

RECHNUNGSLEGUNG & PRÜFUNG

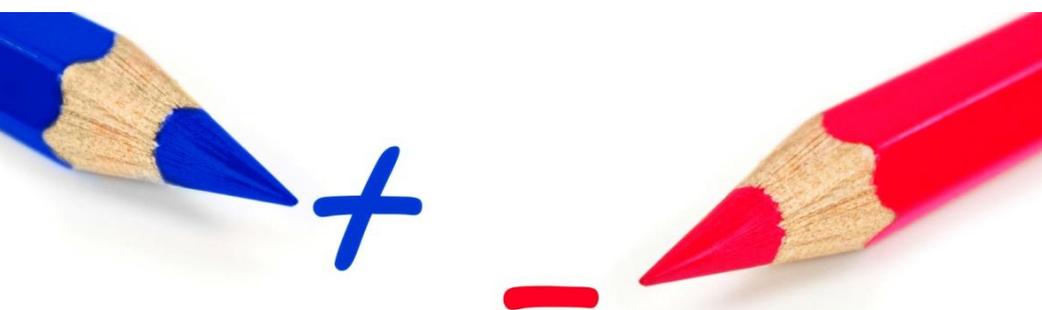
Handelsrechtliche und internationale Rechnungslegung

Ausgewählte Prüfungsthemen

BDO Mittelstandsdialog - Impulse für Ihren Unternehmenserfolg (15.5.2013, Düsseldorf und 16.5.2013, Stuttgart)

14. Handelsblatt Jahrestagung - Praxisforum Rechnungswesen (4.6.2013, Düsseldorf)

Weitere Veranstaltungen



Markus Brinkmann

Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

seit einiger Zeit ist „Compliance“ in Aller Munde, durchaus umstritten in seinen Inhalten im Einzelnen und seiner Umsetzung in Compliance Management Systemen. Zum Teil wird hier sicherlich „Alter Wein in neuen Schläuchen“ verkauft, dieser Aspekt trifft aber nicht den Kern. Zunächst ist Compliance ganz allgemein das Streben nach Übereinstimmung mit Regeln, formellen und materiellen Gesetzen, einschlägigen Verordnungen und Richtlinien. Jeder Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwalt und sehr häufig auch Unternehmensberater strebt in Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit nach „Compliance“ seiner Mandanten. Vor diesem Hintergrund wird es Sie sicher nicht verwundern, dass eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft sich in besonderem Maße berufen fühlt, sich zu dem Thema Compliance zu äußern.

Uns ist es dabei ein besonderes Anliegen, unseren häufig inhabergeführten Mandanten mit zum Teil weltweiten unternehmerischen Aktivitäten einen sowohl auf die jeweiligen

Verhältnisse zugeschnittenen („risikoadäquaten“) als auch zukunftsweisenden Ansatz zu vermitteln, in dem der haftungsbegrenzende einen, allerdings keineswegs zu unterschätzenden Aspekt eines proaktiven Managementansatzes für den Mittelstand darstellt. Diesem Thema widmet sich der Beitrag zum „Compliance-Management im inhabergeführten Mittelstand mit internationaler Ausrichtung“ in dieser Ausgabe der „Rechnungslegung & Prüfung“. Juristische Themen mit Auswirkungen auf die Rechnungslegung, Neuerungen in der Rechnungslegung sowie Updates zur internationalen Rechnungslegung, zum Enforcementverfahren und dem Tätigkeitsbericht der DPR sowie zur rollierenden Forecastplanung runden die Frühjahrsausgabe unseres Newsletters ab.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Markus Brinkmann

Certified Fraud Examiner (CFE), Partner
Fachbereichsleiter Forensic & Internal
Audit Services

INHALT

Compliance Management im inhabergeführten Mittelstand mit internationaler Ausrichtung

Der rollierende Forecast als Steuerungsinstrument

SEPA-Umstellung 2014 - Sind Sie fit für SEPA?

Zur Prüfung von Finanzanlagenvermittlern i.S.d. § 34f Abs. 1 Satz 1 GewO gemäß § 24 Finanzanlagenvermittlungsverordnung (FinAnlVermV)

Zur Reichweite und Kundbarkeit einer Patronatserklärung

Satzungsdurchbrechende Beschlüsse in der GmbH

REDAKTION

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Hanauer Landstraße 115
60314 Frankfurt am Main
Telefon: +49 69 95941-0
wpnews@bdo.de

WP RA Dr. Hanns-Christoph Rosien
WP StB Andreas Schröder

1. NEUERUNGEN IN DER HANDELSRECHTLICHEN RECHNUNGSLEGUNG

1.1. Compliance Management im inhabergeführten Mittelstand mit internationaler Ausrichtung



Markus Brinkmann, CFE
markus.brinkmann@bdo.de

Spätestens seit dem Siemens Bestechungsskandal ist das Thema *Compliance* in Deutschland auf der Agenda der Unternehmensleitungen. Aber nicht nur managergeführte, börsennotierte Unternehmen, sondern zunehmend auch der inhabergeführte Mittelstand, insbesondere Unternehmen mit internationaler Ausrichtung, beschäftigen sich mit *Compliance-Fragestellungen*. Im Vordergrund der bisherigen *Compliance-Debatte* stehen Haftungsfragen. Wenn Mitarbeiter eines Unternehmens Straftaten begehen (z.B. Bestechung), kann dies in der Folge zu Geldbußen führen, die sich gegen das Unternehmen, dessen Inhaber oder die gesetzlichen Vertreter richten. Dem Unternehmen können durch Straftaten bedingte Vorteile im Rahmen der Gewinnabschöpfung entzogen werden; so erlangt ein Unternehmen bspw. durch die Zahlung von Bestechungsgeldern Umsätze, die abgeschöpft werden können. [Mehr...](#)

1.2. Der rollierende Forecast als Steuerungsinstrument



Dipl.-Math./IHK-Controllerin
 Susanne Kraus
Susanne.Kraus@bdo.de

In unserer Reihe betriebswirtschaftlicher Themen stellen wir Ihnen im folgenden Beitrag die Vorteile des rollierenden Forecasts als Steuerungsinstrument vor.

Die Erstellung einer verlässlichen Planung gehört zu einer der internen Herausforderungen in Unternehmen. Die Ressourcenbindung und die langwierigen Abstimmungsprozesse führen in der Regel zu einem überdimensionierten Aufwand und lassen den eigentlichen Nutzen oftmals nicht mehr erkennen. Des Weiteren ist die erstellte Jahresplanung nach ca. einem halben Jahr bereits schon wieder überholt und wird nur selten aktualisiert.

Welche Methoden gibt es, um eine effektive Planung unterjährig effizient zu aktualisieren, ohne einen weiteren aufwandsintensiven Planungsprozess zu initiieren? [Mehr...](#)

1.3. SEPA-Umstellung 2014 - Sind Sie fit für SEPA?



Bachelor of Arts / Informatikbetriebswirt
 (VWA) Thomas Struthmann
thomas.struthmann@bdo.de

Bis zum 1. Februar 2014 müssen Unternehmen Ihren Zahlungsverkehr auf SEPA (Single Euro Payments Area) umstellen. Mit SEPA wird ein einheitlicher Zahlungsverkehrsraum in Europa realisiert und löst die verschiedenen nationalen Zahlungsverfahren ab.

Überweisungen und Lastschriften nach den alten Zahlungsverfahren werden nicht mehr von den Banken unterstützt und somit auch nicht mehr ausgeführt. Von diesen Änderungen sind nahezu alle Unternehmen sowie gemeinnützige Organisationen und Vereine betroffen. Die Umstellung auf die neuen Zahlungsformate bedingen Veränderungen in verschiedenen Handlungsfeldern und sollten --sofern mit der Umsetzung noch nicht begonnen wurde-- kurzfristig angegangen werden. [Mehr...](#)

1.4. Zur Prüfung von Finanzanlagenvermittlern i.S.d. § 34f Abs. 1 Satz 1 GewO gemäß § 24 Finanzanlagenvermittlungsverordnung (FinAnlVermV)



WP StB Dr. Bernd Rosenblum
bernd.rosenblum@bdo.de

Durch das Gesetz zur Novellierung des Finanzanlagenvermittler- und Vermögensanlagenrechts vom 6. Dezember 2011 wurde mit dem hierdurch eingefügten § 34f Gewerbeordnung (GewO) für gewerbliche Finanzanlagenvermittler, ein eigenständiger Erlaubnistatbestand geschaffen. Als Folge der gesetzlichen Neuregelungen ist für gewerbliche Finanzanlagenvermittler eine Erlaubnis und die Registrierung nach § 34f Abs. 1 GewO erforderlich. Außerdem werden die Finanzanlagenvermittler prüfungspflichtig. [Mehr...](#)

1.5. Zur Reichweite und Kündbarkeit einer Patronatserklärung



StB RA Roland Speidel
roland.speidel@bdo.de

Patronatserklärungen von Muttergesellschaften zu Gunsten ihrer Tochtergesellschaften sind von ihrer Ausgestaltung über ihre tatsächliche Durchführung bis hin zu ihrer Rücknahme oder Kündigung mit vielfältigen juristischen Fragen und Schwierigkeiten verbunden.

Der BGH hat mit Urteilen vom 19. Mai 2011 (Az. IX ZR 9/10; [Mehr...](#)) und vom 20. September 2010 (Az. II ZR 296/08; [Mehr...](#)) zu wesentlichen Fragen Stellung genommen und so in einigen Bereichen für mehr Rechtssicherheit gesorgt.

Zum einen stellt er klar, dass allein die Erteilung einer harten Patronatserklärung gegenüber einem Dritten - im Streifall einer Bank - nicht geeignet ist, dessen bereits bestehende Kenntnis von der Zahlungsunfähigkeit der Tochtergesellschaft zu beseitigen. Denn mangels erkennbarer Liquiditätszufuhr bestehen die auf eine Zahlungsunfähigkeit hindeutenden Umstände unverändert weiter.

Zum anderen lässt es der BGH auch bei einer innerkonzernlichen sog. „harten“ Patronatserklärung zu, zugunsten der Patronin auch nur konkludent eine Kündigungsmöglichkeit wirksam zu vereinbaren. [Mehr...](#)

1.6. Satzungsdurchbrechende Beschlüsse in der GmbH

StB RA Roland Speidel
roland.speidel@bdo.de

Treffen Gesellschafter einer GmbH Beschlüsse, die nicht den satzungsmäßigen Vorgaben entsprechen, z.B. wird die Rücklagenbildung im Rahmen der Gewinnverwendung abweichend vorgenommen, stellt sich die Frage, ob derartige Beschlüsse wirksam sind.

Das OLG Dresden hat mit seiner Entscheidung vom 9. November 2011 (Az. 12 W 1002/11) die für solche Satzungsdurchbrechungen bislang geltende Unterscheidung zwischen nur punktuell oder zustandsbegründenden Beschlüssen weiter angewandt. Nach seiner Auffassung ist aber eine satzungswidrig nicht vorgenommene Rücklagenbildung zustandsbegründend und damit grds. als unwirksam anzusehen. Solange keine Bestätigung erfolgt, die notariell zu beurkunden und ins Handelsregister einzutragen ist, bleibt dieser Zustand bestehen.

Ist man sich aber der Problematik bewusst, lassen sich die damit verbundenen rechtlichen Unsicherheiten durch entsprechende Gestaltungen minimieren. [Mehr...](#)

1.7. Beschluss des OLG Frankfurt a. M. vom 31. Mai 2012 zum Enforcement-Verfahren: Fehlerhaftigkeit der Rechnungslegung wegen unterbliebener Angaben zur Vorstandsvergütung einer börsennotierten AG



WP Michael Janitschke
michael.janitschke@bdo.de

Strittig war die Angabe der Vorstandsvergütungen eines Alleinvorstands einer börsennotierten Aktiengesellschaft. Die Gesellschaft wurde seit mehreren Jahren durch den Alleinvorstand geleitet. Im Jahresabschluss und Konzernabschluss zum 31. Dezember 2011 waren --wie bereits in den Vorjahren-- keine Angaben zur Vergütung des Vorstands enthalten. Dazu wurde im Anhang des Jahresabschlusses und im Konzernanhang ausgeführt: "Durch die Beschlussfassung der Hauptversammlung vom 31. August 2010 wurde ausdrücklich auf die Angabe der individualisierten Vorstandsbezüge verzichtet. Da die individualisierten Bezüge bei einem Alleinvorstand mit den Gesamtbezügen identisch sind, erfolgte dementsprechend keine Angabe." Das OLG Frankfurt a. M. hat mit Beschluss vom 31. Mai 2012 (Az. WpÜG 2/12, WpÜG 3/12, [Mehr...](#)) entschieden, dass der zwingenden Offenlegung der Gesamtvergütung (und damit dem Informationsinteresse potenzieller Anteilseigner) Vorrang gegenüber dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung einzuräumen ist. Im ersten Leitsatz heißt es: „Die vollständig unterbliebene Angabe der Gesamtbezüge des Vorstandes einer börsennotierten Aktiengesellschaft nach § 285 Nr. 9 Buchst. a) Satz 1 bis 4 HGB stellt auch dann einen wesentlichen [...] Rechnungslegungsfehler dar, wenn der Vorstand der Gesellschaft nur aus einer Person besteht.“

Vorstandsvergütungen sind nach § 285 Nr. 9 Buchst. a) HGB grundsätzlich im Anhang anzugeben. Gleiches gilt nach § 314 Abs. 1 Nr. 6 Buchst. a) HGB für den Konzernanhang hinsichtlich der Vergütungen der Mitglieder des Vorstands des Mutterunternehmens. Nach den Sätzen 1 bis 4 der o. g. Vorschriften sind zunächst grundsätzlich die Gesamtbezüge anzugeben. Darüber hinaus wird für börsennotierte Aktiengesellschaften i. S. d. § 3 Abs. 2 AktG nach den Sätzen 5 bis 8 eine individualisierte Angabe der Bezüge je Vorstandsmitglied gefordert.

Für beide Angabepflichten enthält § 286 HGB Regelungen, die unter bestimmten Voraussetzungen eine Befreiung von der jeweiligen Angabe erlauben. So dürfen Gesellschaften, die keine börsennotierten Aktiengesellschaften sind, nach § 286 Abs. 4 HGB auf die Anga-

be der Gesamtbezüge verzichten, wenn sich daraus die Bezüge eines einzelnen Organmitglieds feststellen lassen. Börsennotierte Aktiengesellschaften dürfen nach dem insoweit eindeutigen Gesetzeswortlaut nicht von der Angabe der Gesamtbezüge absehen. Allerdings wird ihnen in § 286 Abs. 5 HGB die Möglichkeit eingeräumt, auf die individualisierte Angabe der Vorstandsbezüge zu verzichten, wenn die Hauptversammlung dies mit einer Dreiviertelmehrheit beschlossen hat (sog. Opt-out-Beschluss).

1.8. IDW ERS IFA 1 zur Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden veröffentlicht



WP StB Stefanie Skoluda
stefanie.skoluda@bdo.de

Das Institut der Wirtschaftsprüfer hat den Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden in der Handelsbilanz (IDW ERS IFA 1) veröffentlicht. Der Entwurf stellt eine Aktualisierung der IDW Stellungnahme des Wohnungswirtschaftlichen Fachausschusses 1/1996: Zur Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungsaufwand bei Gebäuden (IDW St/WFA 1/1996) dar, die nach der endgültigen Verabschiedung ersetzt werden soll.

Wie auch bereits IDW St/WFA 1/1996 erläutert IDW ERS IFA 1, unter welchen Voraussetzungen bauliche Maßnahmen an Gebäuden aktivierungspflichtige Herstellungskosten darstellen, weil diese zur Herstellung eines neuen Gebäudes oder zu einer Erweiterung oder wesentlichen Verbesserung eines bestehenden Gebäudes führen. Neu aufgenommen wurden Ausführungen zu Besonderheiten bei komponentenweiser planmäßiger Abschreibung.

IDW ERS IFA 1 wird in den IDW Fachnachrichten 5/2013 und im WPg Supplement 2/2013 veröffentlicht und steht auf der IDW Website in der Rubrik Verlautbarungen, Download von Entwürfen zur Verfügung ([Mehr...](#)). Die Möglichkeit zur Stellungnahme besteht bis zum 30. September 2013.

1.9. Vereinfachungen für die Rechnungslegung von Stiftungen und Vereinen - IDW ERS HFA 5 n.F.

WP StB Stefanie Skoluda
stefanie.skoluda@bdo.de

Der Hauptfachausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat den Entwurf einer Neufassung der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung von Stiftungen (IDW ERS HFA 5 n.F.) verabschiedet. Die Überarbeitung der bisherigen Stellung-

nahme war aufgrund von Änderungen des HGB durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz sowie von Änderungen der Landesstiftungsgesetze notwendig geworden.

IDW ERS HFA 5 n.F. sieht Vereinfachungen für die Rechnungslegung von Stiftungen vor, die keinen handelsrechtlichen Jahresabschluss aufstellen. Künftig soll auch eine Einnahmenüberschussrechnung in Anlehnung an § 4 Abs. 3 EStG als alternative Form der Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung anerkannt werden. Darüber hinaus fordert der Entwurf eine nunmehr geringere Tiefe für die Gliederung der Vermögensübersicht. Bei der endgültigen Verabschiedung der Stellungnahme soll entschieden werden, ob diese Vereinfachungen auch in die IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung von Vereinen (IDW RS HFA 14) übernommen werden.

Weitere Neuerungen gegenüber der bisherigen Fassung von IDW RS HFA 5 betreffen u.a. die Erläuterungen zur Kapitalerhaltung, eine Empfehlung zur Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren sowie die Empfehlungen zum Eigenkapitalausweis.

IDW ERS HFA 5 n.F. steht auf der IDW Website in der Rubrik Verlautbarungen, Download von Entwürfen zur Verfügung ([Mehr...](#)). Es besteht die Möglichkeit zur Kommentierung bis zum 30. September 2013.

1.10. Handelsrechtliche Konzernrechnungslegung: Aktualisierte Verlautbarungen des IDW

WP StB Stefanie Skoluda
stefanie.skoluda@bdo.de

Die IDW Stellungnahmen des Hauptfachausschusses des Instituts der Wirtschaftsprüfer 3/1988 und 4/1988 wurden überarbeitet und als IDW Rechnungslegungshinweise: Einheitliche Bilanzierung und Bewertung im handelsrechtlichen Konzernabschluss (IDW RH HFA 1.018) und Handelsrechtliche Konzernrechnungslegung bei unterschiedlichen Abschlussstichtagen (IDW RH HFA 1.019) verabschiedet. Änderungen gegenüber den bisherigen Verlautbarungen wurden nur insoweit vorgenommen, als diese aufgrund der nunmehr geltenden Rechtslage erforderlich waren.

Die neuen Rechnungslegungshinweise wurden in Heft 4/2013 der IDW Fachnachrichten veröffentlicht.

1.11. Änderung der IDW Stellungnahme des Hauptfachausschusses: Zur Bilanzierung privater Zuschüsse (HFA 2/2996 i.d.F. 2010)

WP StB Stefanie Skoluda
stefanie.skoluda@bdo.de

Das Institut der Wirtschaftsprüfer hat veröffentlicht, dass der HFA den Abschnitt 2.1.2. "Aufwands- und Ertragszuschüsse" der IDW St/HFA 2/1996 i.d.F. 2010 geändert hat. Die Änderung betrifft die Klarstellung, dass die Behandlung eines erhaltenen Entwicklungszuschusses als Aufwandszuschuss im Jahresabschluss des Zuschussempfängers nur dann sachgerecht ist, wenn das Aktivierungswahlrecht nach § 248 Abs. 2 Satz 1 HGB nicht ausgeübt wird.

Ein Auszug aus der IDW St/HFA 2/1996 i.d.F. 2013 mit dem geänderten Abschnitt wurde in Heft 4/2013 der IDW Fachnachrichten veröffentlicht.

1.12. DPR veröffentlicht Tätigkeitsbericht 2012



WP StB Andreas Schröder
andreas.schroeder@bdo.de

Die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung e.V. (DPR) hat am 29. Januar 2013 ihren Tätigkeitsbericht für das Jahr 2012 veröffentlicht. Im Jahr 2012 hat die DPR 113 Prüfungen abgeschlossen, von denen 110 auf Stichprobenprüfungen sowie 2 auf anlassbezogene Prüfungen entfielen und eine Prüfung auf Verlangen der Bafin durchgeführt wurde. Die Fehlerquote lag mit 16 % deutlich unter dem Vorjahreswert von 25 %.

Die DPR führt den Rückgang der Fehlerquote auf die wesentlich geringere Anzahl durchgeführter Anlass- und Verlangensprüfungen (Vorjahr: 6 bzw. 14) zurück, die in der Regel eine sehr hohe Fehlerquote aufweisen. Die Fehlerquote bei den Stichprobenprüfungen ist mit 14 % gegenüber 13 % im Vorjahr leicht angestiegen. Demgegenüber betrug die Fehlerquote bei anlassbezogenen Prüfungen und den auf Verlangen durchgeführten Prüfungen jeweils 100 % (Vorjahr: 100 % bzw. 64 %).

Die zur Bereinigung um Mehrfachzählungen derselben Fehler und Prüfungen mit offenkundig fehlerhaftem Prüfungsergebnis ermittelte normalisierte Fehlerquote betrug im Vorjahr 19 %. Für 2012 war eine Normalisierung nicht erforderlich, sodass auch auf Basis der normalisierten Fehlerquote eine Verbesserung von 19 % auf 16 % festzustellen ist.

Unverändert zum Vorjahr identifiziert die DPR generell die beiden folgenden wesentlichen Ursachen für Fehler in der Rechnungslegung:

- Unzureichende Berichterstattung im Lagebericht und im Anhang sowie
- Umfang und Anwendungsschwierigkeiten bei einzelnen IFRS.

Einzelfeststellungen zur Berichterstattung in Anhang und Lagebericht entfielen auf unzureichende oder fehlende Angaben zu nahestehenden Unternehmen oder Personen sowie zu den Organbezügen. Weitere Feststellungen betrafen die Risiko- und Prognoseberichterstattung, die (Zwischen-) Lageberichterstattung sowie weitere Anhangangaben.

Fehler, die auf Umfang und Anwendungs- bzw. Auslegungsschwierigkeiten bei einzelnen IFRS zurückzuführen sind bezogen sich auf:

- Unternehmenserwerbe (Goodwill Impairment Test, Kaufpreisallokation),
- Bilanzierung von Finanzinstrumenten (Anhangangaben und Bewertungsfragen),
- Werthaltigkeit von Forderungen oder Beteiligungen (Überbewertungen von Forderungen oder unterlassene Wertminderungen von Beteiligungen)
- Konsolidierung von Beteiligungen (Abgrenzung des Konsolidierungskreises).

Der Tätigkeitsbericht steht auf der Internetseite der DPR zum Download zur Verfügung. [Mehr...](#)

2. NEUES AUS DER INTERNATIONALEN RECHNUNGSLEGUNG

2.1. Endorsement



Daniel Schubert
daniel.schubert@bdo.de

- IFRS 1 amend. Government Loans: Die Änderung bezieht sich auf die Bilanzierung von Darlehen der öffentlichen Hand bei IFRS-Erstanwendern mit einem vom Marktniveau abweichenden Zinssatz. IFRS-Erstanwendern wird hierdurch eine Ausnahme zur vollen retrospektiven Anwendung der IFRS bei der Bilanzierung solcher Darlehen beim Übergang auf IFRS gewährt. Die Änderungen treten für Berichtsperioden in Kraft, die ab dem 1. Januar 2013 beginnen.
- IFRS 10, IFRS 11 und IFRS 12: Übergangleitlinien (Transition Guidance): Hintergrund sind Klarstellungen der Übergangsvorschriften in IFRS 10 sowie zusätzliche Erleichterungen beim Übergang auf IFRS 10, IFRS 11 und IFRS 12. Die Änderungen treten für Berichtsjahre in Kraft, die ab dem 1. Januar 2013 beginnen.
- Annual Improvements to IFRSs 2009-2011: Insgesamt sind sechs Änderungen an folgenden Standards vorgesehen:
 - IFRS 1: Wiederholte Anwendung von IFRS 1; sowie Fremdkapitalkosten eines qualifying asset, bei dem der Beginn der Aktivierung von Fremdkapitalkosten vor dem IFRS-Erstanwendungszeitpunkt lag;
 - IAS 1: Klarstellung zu Vergleichsinformationen;
 - IAS 16: Klassifizierung von Wartungsgeräten;
 - IAS 32: Steuereffekte bei Ausschüttungen an Eigenkapitalgeber;
 - IAS 34: Segmentangaben im Rahmen der Zwischenberichterstattung;

Die einzelnen Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines ab dem 1. Januar 2013 Geschäftsjahres anzuwenden.

2.2. Ausblick auf 2013 - Umsetzung des neuen Konsolidierungspakets zu IFRS 10

Daniel Schubert
daniel.schubert@bdo.de

Der im Mai 2011 verabschiedete IFRS 10 ersetzt mit Wirkung ab dem 1. Januar 2013 bzw. auf EU-Ebene spätestens ab dem 1. Januar 2014 die Konsolidierungsvorschriften des IAS 27. IFRS 10 enthält nunmehr die bisher allgemein in IAS 27 und für Zweckgesellschaften

in SIC 12 geregelten Aspekte der Vollkonsolidierung. Wesentliche Neuerung ist hierbei insbesondere die geänderte Definition eines Mutter-Tochter-Verhältnisses. Ein Mutter-Tochter-Verhältnis wird anhand der Entscheidungskriterien Entscheidungsgewalt (power) und Ergebnisvariabilität (variability in returns) und deren Verhältnis zueinander bestimmt. Gleichwohl bleibt eine Unterscheidung zwischen normalen (über Stimmrechte gesteuert) und strukturierten (nicht über Stimmrechte gesteuert) Unternehmen weiterhin bestehen. Eindeutiger als bisher ist aber bei structured entities eine Gesamtbeurteilung geboten. Die bisher aus SIC 12 bekannte Chancen/Risiko-Beurteilung wird nach künftigem Recht nur noch einer von vielen Faktoren sein. Wichtiger ist vielmehr, wer auf die unternehmerischen Entscheidungen Einfluss nehmen kann (weitere Hinweise finden sich bei Lüdenbach/Freiberg, PiR 2/2012, S. 41ff.).

Ergänzt wird dies durch nun explizit geforderte Überlegungen, ob ein Dritter für Zwecke des Berichtsunternehmens handelt oder umgekehrt. Das Vorliegen von Beherrschung gilt als widerlegt, wenn die relevanten Aktivitäten von einem Dritten bestimmt werden. Eine Rückausnahme gilt, wenn der Dritte (als Agent) im Auftrag und Interesse eines Anderen handelt. Die Entscheidungsmacht des Dritten ist dann dessen Geschäftsherrn (als Prinzipal) zuzurechnen. Umgekehrt gilt die eigene Möglichkeit zur Beherrschung als widerlegt, wenn das Handeln lediglich als Agent erfolgt (IFRS 10.B18). Hat z.B. ein einzelner Investor ein (substantielles) Abberufungsrecht für den (mutmaßlichen) Entscheidungsträger, ist dieser nach einer strengen Hierarchie der Indikatoren als Agent anzusehen. In jedem Fall bleibt allerdings eine (ermessensbehaftete) Beurteilung des gesamten Sachverhalts anhand der einzelnen Indikatoren geboten (vgl. Freiberg, PiR 3/2013, S. 96ff.). Die Abgrenzung des Konsolidierungskreises wird somit nach künftigem Recht eine neue Herausforderung sein.

2.3. Ermittlung des Fair Value nach IFRS 13 - Veröffentlichung von IDW ERS HFA 47

Daniel Schubert
daniel.schubert@bdo.de

Der Hauptfachausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat den Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Einzelfragen zur Ermittlung des Fair Value nach IFRS 13 (IDW ERS HFA 47; [Mehr...](#)) verabschiedet. Der Entwurf behandelt neben Einzelfragen zur Definition, Marktermittlungs- und Zugangsvoraussetzungen des Fair-Value insbesondere die Anwendung des IFRS 13 auf Verbindlichkeiten und Vermögenswerte unter Berücksichtigung von

Markt- und Kreditausfallrisiken. Desweiteren werden diverse Bewertungsverfahren aufgezeigt und die Fair-Value-Hierarchie nach Maßgeblichkeit der Inputfaktoren veranschaulicht. Änderungsvorschläge werden bis 30. August 2013 ans IDW erbeten. Die aufgeführten Änderungen und Ergänzungen stehen unter dem Vorbehalt, dass durch das IASB und das IFRS IC keine abweichenden Auffassungen geäußert werden.

2.4. ESMA-Bericht: Verbesserungspotenzial bei Angaben zur Wertminderung von Goodwill

Daniel Schubert

daniel.schubert@bdo.de

Die European Securities and Markets Authority (ESMA) hat eine Überprüfung von IFRS-Geschäftsberichten für das Geschäftsjahr 2011 durchgeführt, in denen signifikante goodwill-Beträge ausgewiesen wurden (IAS 36). In den Ergebnissen dieser Überprüfung wurden Bedenken hinsichtlich der Verlässlichkeit der durchgeführten Werthaltigkeitstests für den goodwill und andere immaterielle Vermögenswerte im Zuge der Finanzmarktkrise vorgetragen. Laut ESMA besteht insbesondere Verbesserungspotenzial im Bereich der Angabe der wesentlichen Annahmen des Managements sowie der Offenlegung einer Sensitivitätsanalyse. Für Details verweisen wir auf unsere Veröffentlichung BDO IFRS Selected Nr. 1/2013, die im Einzelnen über die Feststellungen der ESMA berichtet. [Mehr...](#)

2.5. Überblick über die neuen Entwürfe des IASB

Daniel Schubert

daniel.schubert@bdo.de

Nachfolgend eine kompakte Zusammenfassung der letzten veröffentlichten Entwürfe des IASB:

- ED/2012/4 „Classification and measurement - limited modifications to IFRS 9“: IFRS 9 soll (wieder) partiell angepasst werden, indem eine neue Bewertungskategorie „beizulegender Zeitwert mit Erfassung der Änderungen im OCI“ eingeführt wird. Finanzielle Vermögenswerte sind dieser Kategorie zuzuordnen, wenn sowohl die cash flows aus dem Finanzinstrument ausschließlich aus Zins und Tilgung bestehen als auch das Geschäftsmodell nicht explizit darauf abzielt, Vermögenswerte zu halten oder diese zu veräußern. Bewertungserfolge aus einem finanziellen Vermögenswert dieser Bewertungskategorie werden im OCI erfasst.
- ED/2012/5 „Clarification of Acceptable Methods of Depreciation and Amortisation“: Der Entwurf enthält zusätzliche Leitlinien in Bezug auf zulässige Abschreibungsmethoden bei Sachanlagen (IAS 16) und immateriellen Vermögenswerten (IAS 38). Nach IAS 16 und IAS 38 soll sich die Abschreibungsmethode am wirtschaftlichen Leistungsver-
- zehrer des Vermögenswerts orientieren. Der Standard fordert jedoch nicht explizit die Verwendung einer speziellen Methode. ED/2012/5 stellt klar, dass erlösorientierte Abschreibungsmethoden nach IAS 16 und IAS 38 nicht zulässig sind, da diese nicht den wirtschaftlichen Nutzenverlauf eines Vermögenswerts widerspiegeln.
- ED/2012/6 „Sale or Contribution of Assets between an Investor and its Associate or Joint Venture“: Der Entwurf regelt, wann nicht realisierte Erfolge aus Transaktionen zwischen einem Investor und einem assoziierten Unternehmen vollständig zu erfassen sind. So soll eine vollständige Erfolgserfassung bei Transaktionen, die ein business i.S.v. IFRS 3 betreffen, stattfinden, eine Teilerfolgserfassung hingegen im Fall von Veräußerungen von einzelnen assets.
- ED/2012/7 „Acquisition of an Interest in a Joint Operation“: Es wird eine Änderung von IFRS 11 vorgeschlagen, da weder IFRS 11 noch IAS 31 Leitlinien zum Erwerb von Anteilen an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit durch ein Partnerunternehmen enthalten, wenn es sich dabei um eine gemeinsame Tätigkeit handelt, die ein business nach IFRS 3 darstellt. Die vorgesehenen prospektiv anzuwendenden Änderungen von IFRS 11 sehen vor, dass bei Erwerb von Anteilen an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit, die ein business gem. IFRS 3 darstellt, entsprechend auch IFRS 3 anzuwenden ist (also ein „Mehrpreis“ zum Goodwill führt).
- ED/2013/1 „Recoverable Amount Disclosures for Non-Financial Assets (Proposed Amendments to IAS 36)“: Der ED enthält lediglich Änderungen zu Angaben zum erzielbaren Betrag für nicht finanzielle Vermögenswerte.
- ED/2013/2 „Novation of Derivatives and Continuation of Hedge Accounting“: Die Änderungen an IAS 39 und dem angekündigten Abschnitt zur Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen in IFRS 9 sehen die Einführung von Ausnahmetatbeständen vor, die es Unternehmen gestatten würden, nach der am 4. Juli 2012 veröffentlichten Verordnung EU Nr. 648/2012 zu Over the Counter-Derivaten und der damit einhergehenden Einführung von zentralen Gegenparteien sowie des Transaktionsregisters EMIR (European Market Infrastructure Regulation) die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen fortzusetzen.
- ED/2013/3 „Financial Instruments: Expected Credit Losses“: Der neue Entwurf enthält eine Klarstellung zu erwarteten Kreditausfällen und der Abbildung dieser Wertminderungen bei Finanzinstrumenten. Die Höhe der Risikovorsorge ist abhängig davon, inwiefern es bei einem Finanzinstrument seit der erstmaligen Erfassung zu einer (deutlichen) Verschlechterung der Bonität gekommen ist.

3. VERANSTALTUNGEN

06.05.2013	Bremen	Landesgruppenveranstaltung (IDW)
07.05.2013	Halle (Saale)	Steuerrecht im Krankenhaus: Neuerungen und aktuelle Entwicklungen 2013
10.05.2013	London	International Transfer Pricing Conference
14.05.2013	Frankfurt	Branchendialog Real Estate
14.05.2013	Berlin	Einsteigerworkshop Internationales Steuerrecht
15.05.2013	Frankfurt/Main	Aktuelles aus Rechnungslegung, Steuern und Wirtschaftsrecht sowie ausgewählte Aspekte
15.05.2013	Berlin	Aufbauworkshop Internationales Steuerrecht
15.05.2013	Düsseldorf	BDO Mittelstandsdialog - Impulse für Ihren Unternehmenserfolg -
16.05.2013	Frankfurt/Main	Frankfurter Compliance-Dialog 2013
16.05.2013	Stuttgart	BDO Mittelstandsdialog - Impulse für Ihren Unternehmenserfolg -
23.05.2013	Hamburg	Umsatzsteuer bei Warengeschäften über die Grenze
27.05.2013	Düsseldorf	Einsteigerworkshop Internationales Steuerrecht
28.05.2013	Düsseldorf	Aufbauworkshop Internationales Steuerrecht
03.06.2013	Düsseldorf	Steuerrecht aktuell im gemeinnützigen Krankenhaus
04.06.2013	Düsseldorf	14. Handelsblatt Jahrestagung - Praxisforum Rechnungswesen
04.06.2013	Düsseldorf	Umsatzsteuerrecht up to date im Krankenhaus und in Rehabilitationskliniken
06.06.2013	München	Umsatzsteuer in Spedition und Logistik
06.06.2013	Düsseldorf	Steuerliche Gewinnermittlung im gemeinnützigen Krankenhaus
10.06.2013	Stuttgart	Einsteigerworkshop Internationales Steuerrecht
11.06.2013	Stuttgart	Aufbauworkshop Internationales Steuerrecht
11.06.2013	Düsseldorf	Besteuerung der öffentlichen Hand
18.06.2013	Frankfurt/Main	Ergebnisorientierte Steuerung von Krankenhäusern
27.06.2013	Hamburg	Einsteigerworkshop Internationales Steuerrecht
28.06.2013	Hamburg	Aufbauworkshop Internationales Steuerrecht
28.06.2013	Berlin	(S)TEGDOC Symposium - „Honorarärzte“ - Recht und Unrecht

HAMBURG (ZENTRALE)

Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg
Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

BERLIN

Katharina-Heinroth-Ufer 1
10787 Berlin
Telefon: +49 30 885722-0
Telefax: +49 30 8838299
berlin@bdo.de

BIELEFELD

Viktoriastraße 16-20
33602 Bielefeld
Telefon: +49 521 52084-0
Telefax: +49 521 52084-84
bielefeld@bdo.de

BONN

Potsdamer Platz 5
53119 Bonn
Telefon: +49 228 9849-0
Telefax: +49 228 9849-450
bonn@bdo.de

BREMEN

Bürgermeister-Smidt-Str. 128
28195 Bremen
Telefon: +49 421 59847-0
Telefax: +49 421 59847-75
bremen@bdo.de

BREMERHAVEN

Dr.-Franz-Mertens-Straße 2 a
27580 Bremerhaven
Telefon: +49 471 8993-0
Telefax: +49 471 8993-76
bremerhaven@bdo.de

DORTMUND

Märkische Straße 212-218
44141 Dortmund
Telefon: +49 231 419040
Telefax: +49 231 4190418
dortmund@bdo.de

DRESDEN

Am Waldschlößchen 2
01099 Dresden
Telefon: +49 351 86691-0
Telefax: +49 351 86691-55
dresden@bdo.de

DÜSSELDORF

Georg-Glock-Str. 8
40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371-0
Telefax: +49 211 1371-120
duesseldorf@bdo.de

ERFURT

Arnstädter Straße 28
99096 Erfurt
Telefon: +49 361 3487-0
Telefax: +49 361 3487-19
erfurt@bdo.de

ESSEN

Max-Keith-Straße 66
45136 Essen
Telefon: +49 201 87215-0
Telefax: +49 201 87215-800
essen@bdo.de

FLENSBURG

Am Sender 3
24943 Flensburg
Telefon: +49 461 90901-0
Telefax: +49 461 90901-1
flensburg@bdo.de

FRANKFURT/MAIN

Hanauer Landstraße 115
60314 Frankfurt am Main
Telefon: +49 69 95941-0
Telefax: +49 69 554335
frankfurt@bdo.de

FREIBURG I. BR.

Wilhelmstraße 1 b
79098 Freiburg i. Br.
Telefon: +49 761 28281-0
Telefax: +49 761 28281-55
freiburg@bdo.de

HANNOVER

Landschaftstraße 2
30159 Hannover
Telefon: +49 511 33802-0
Telefax: +49 511 33802-40
hannover@bdo.de

KASSEL

Theaterstraße 6
34117 Kassel
Telefon: +49 561 70767-0
Telefax: +49 561 70767-11
kassel@bdo.de

KIEL

Dahlmannstraße 1-3
24103 Kiel
Telefon: +49 431 51960-0
Telefax: +49 431 51960-40
kiel@bdo.de

KOBLENZ

August-Thyssen-Straße 23-25
56070 Koblenz
Telefon: +49 261 88417-0
Telefax: +49 261 88417-30
koblenz@bdo.de

KÖLN

Im Zollhafen 22
50678 Köln
Telefon: +49 221 97357-0
Telefax: +49 221 7390395
koeln@bdo.de

LEIPZIG

Großer Brockhaus 5
04103 Leipzig
Telefon: +49 341 9926600
Telefax: +49 341 9926699
leipzig@bdo.de

LÜBECK

Kohlmarkt 7-15
23552 Lübeck
Telefon: +49 451 70281-0
Telefax: +49 451 70281-49
luebeck@bdo.de

MÜNCHEN

Leonhard-Moll-Bogen 10
81373 München
Telefon: +49 89 55168-0
Telefax: +49 89 55168-199
muenchen@bdo.de

ROSTOCK

Freiligrathstraße 11
18055 Rostock
Telefon: +49 381 493028-0
Telefax: +49 381 493028-58
rostock@bdo.de

STUTTGART

Augustenstraße 1
70178 Stuttgart
Telefon: +49 711 50530-0
Telefax: +49 711 50530-199
stuttgart@bdo.de

TROISDORF

Siebengebirgsallee 84
53840 Troisdorf
Telefon: +49 2241 97994-0
Telefax: +49 2241 97994-25
troisdorf@bdo.de

WIESBADEN

Gustav-Nachtigal-Straße 5
65189 Wiesbaden
Telefon: +49 611 99042-0
Telefax: +49 611 99042-99
wiesbaden@bdo.de

WELTWEIT

Brussels Worldwide Services BVBA
Boulevard de la Woluwe 60
B-1200 Brüssel · Belgien
Telefon: +32-2 778 01 30
Telefax: +32-2 778 01 43
www.bdointernational.com

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.

BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.

Dieses Dokument wurde mit Sorgfalt erstellt, ist aber allgemein gehalten und kann daher nur als grobe Richtlinie gelten. Es ist somit nicht geeignet, konkreten Beratungsbedarf abzudecken, so dass Sie die hier enthaltenen Informationen nicht verwerten sollten, ohne zusätzlichen professionellen Rat einzuholen. Bitte wenden Sie sich an BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die hier erörterten Themen in Anbetracht Ihrer spezifischen Beratungssituation zu besprechen.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, deren Partner, Angestellte, Mitarbeiter und Vertreter übernehmen keinerlei Haftung oder Verantwortung für Schäden, die sich aus einem Handeln oder Unterlassen im Vertrauen auf die hier enthaltenen Informationen oder darauf gestützte Entscheidungen ergeben.

Vorsitzender des Aufsichtsrats: Johann C. Lindenberg
Vorstand: WP StB RA Dr. Holger Otte (Vorsitzender)
WP StB RA Werner Jacob (stellv. Vorsitzender) • StB Frank Biermann • WP StB Christian Dyckerhoff • WP StB Klaus Eckmann • WP Dr. Christian Gorny • WP StB Dr. Arno Probst • WP StB Manuel Rauchfuss • WP StB Kai Niclas Rauscher • WP StB Roland Schulz • Sitz der Gesellschaft: Hamburg; Amtsgericht Hamburg HR B 1981



BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Hanauer Landstraße 115
60314 Frankfurt am Main

Telefon: +49 69 95941-0
Telefax: +49 69 554335
wpnews@bdo.de

www.bdo.de

