



Sehr geehrte Damen und Herren,

wir möchten Sie mit diesem Sonderrundschreiben zu zwei Änderungen von Rechtsgebieten informieren, die für Sie und Ihr Unternehmen Bedeutung haben können.

Diese Änderungen resultieren zum Einen aus dem **EU-Mehrwertsteuerpaket**, das zum 1.1.2010 in Kraft treten wird, und zum Anderen aus dem sogenannten **BiMoG** (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz), das zum Teil schon Auswirkungen auf den Jahresabschluss zum 31.12.2009 hat.

Thema	Seite	Thema	Seite
EU-Mehrwertsteuerpaket	1	Grenzüberschreitende Leistungen innerhalb der EU	3
Ort der sonstigen Leistung ab 1.1.2010	1	Rechnungen ausländischer Unternehmer	3
Sonstige Leistungen an einen Unternehmer	1	Zusammenfassende Meldung	3
Sonstige Leistungen an einen Endverbraucher	1	Vergütungsverfahren ab 1.1.2010	4
Ausnahmen von der grundsätzlichen Ortsregelung	1	BiMoG: Vorschriften die bereits für das Geschäftsjahr 2009 gelten	5
Ausnahmen von der Ortsregelung bei Leistungen an Endverbraucher	2	Vorschriften zur Rechnungslegung	5
Güterbeförderungen	3	Vorschriften zur Abschlussprüfung	6

Für Rückfragen oder nähere Informationen stehen wir Ihnen wie immer gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

- Dr. Vaih -
Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfer Steuerberater:

Dipl.-Kfm. Dr. Erwin Vaih, Dipl.-Betriebsw. Daniela Vaih
Heinz Gaiser, Dipl.-Volksw. Wolfgang Engelmann
Dipl. Betriebsw. Hans Poppele, Dipl.-Kfm. Dr. Jörg Steisslinger

Partnerschaftsregister:

Stuttgart PR 105



EU-Mehrwertsteuerpaket

Ort der sonstigen Leistung ab 1.1.2010

Der Rat der EU hat 2008 zwei Richtlinien zur Änderung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie erlassen, die zum 1.1.2010 in nationales Recht umzusetzen sind. Diese ändern die Ortsbestimmungen für sonstige Leistungen, erweitern das Reverse-Charge-Verfahren sowie die Angaben in der Zusammenfassenden Meldung um die innergemeinschaftlichen sonstigen Leistungen und regeln das Vorsteuer-Vergütungsverfahren neu.

Der nationale Gesetzgeber hat die europäischen Vorgaben im Jahressteuergesetz 2009 in nationales Recht umgesetzt. Änderungen wird es noch bei der Zusammenfassenden Meldung geben, die derzeit im „Entwurf für ein Drittes Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes“ beraten werden.

Die Änderungen zur Neuregelung der Ortsbestimmung für sonstige Leistungen treten am 1.1.2010 in Kraft.

Sonstige Leistungen an einen Unternehmer

Sonstige Leistungen an einen Unternehmer (B2B-Leistung, Business-to-Business) werden regelmäßig an dem Ort ausgeführt, an dem der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt (Empfängersitzprinzip). Das gilt für die Leistungserbringung sowohl gegenüber Unternehmern mit Sitz in der EU als auch mit Sitz im Drittland.

Den Unternehmern gleichgestellt werden insoweit juristische Personen (insbesondere des öffentlichen Rechts), soweit sie nicht unternehmerisch tätig sind und ihnen eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt wurde.

Die Leistung muss für den unternehmerischen Bereich des Leistungsempfängers ausgeführt worden sein. Die bisherige Möglichkeit, für bestimmte innergemeinschaftliche sonstige Leistungen den Leistungsort durch Verwendung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu verlagern, wird abgeschafft. Verwendet der Leistungsempfänger aber eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, kann der Leistende davon ausgehen, dass die Leistung für den unternehmerischen Bereich bezogen wird. Für den unternehmerischen Bereich bezogen sind auch Leistungen, die der Erbringung nicht steuerbarer Umsätze dienen.

Der Leistungsort liegt am Ort einer Betriebsstätte des Leistungsempfängers, wenn die Leistung an diese Betriebsstätte ausgeführt wird.

Sonstige Leistungen an Endverbraucher

Bei sonstigen Leistungen an Endverbraucher (Leistungen im B2C-Bereich, Business-to-Consumer) bleibt es grundsätzlich bei der Besteuerung am Ort des leistenden Unternehmers (Unternehmer-Sitz-Prinzip). Liegt der Ort im Ausland, ist die Leistung im Inland nicht steuerbar. Steuerschuldner ist der leistende Unternehmer. Für Registrierung, Rechnungslegung, Fiskalvertretung und das Besteuerungsverfahren gilt das Recht des jeweils anderen Staates.

Ausnahmen von der grundsätzlichen Ortsregelung

Die nachfolgend genannten Ausnahmen gelten sowohl für Leistungen an Unternehmer als auch für Leistungen an Endverbraucher.

Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück

Eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück wird dort ausgeführt, wo das Grundstück liegt. Als sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück sind insbesondere anzusehen:

- sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Veräußerung oder dem Erwerb von Grundstücken und
- sonstige Leistungen, die der Erschließung von Grundstücken oder der Vorbereitung, Koordinierung oder Ausführung von Bauleistungen dienen.

Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln

Die kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels wird an dem Ort ausgeführt, an dem das Beförderungsmittel dem Empfänger körperlich übergeben wird. Als kurzfristig gilt eine Vermietung über einen ununterbrochenen Zeitraum

- von nicht mehr als 90 Tagen bei Wasserfahrzeugen,
- von nicht mehr als 30 Tagen bei anderen Beförderungsmitteln.

Veranstaltungsleistungen

Veranstaltungsleistungen sind kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhalten- oder ähnliche Leistungen, wie Leistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter sowie die damit zusammenhängenden Tätigkeiten, die für die Ausübung der Leistungen unerlässlich sind. Diese werden dort ausgeführt, wo sie vom Unternehmer tatsächlich erbracht werden.

Restaurationsleistungen

Für Restaurationsumsätze bestimmt sich der Leistungsort zukünftig nach dem Tätigkeits-Prinzip. Die Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle (Restaurationsleistung), wenn sie nicht an Bord eines Schiffs, Flugzeugs oder in einer Eisenbahn während einer Beförderung innerhalb des Gemeinschaftsgebiets erfolgt, wird dort ausgeführt, wo sie vom Unternehmer tatsächlich erbracht wird. Damit werden die tatsächlich im Ausland erbrachten Restaurationsleistungen nicht mehr mit deutscher Umsatzsteuer belastet.

Restaurationsleistungen an Bord eines Schiffs, Flugzeugs oder in einer Eisenbahn während einer Beförderung im Inland oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet werden am Abgangsort erbracht.

Personenbeförderungen

Für Personenbeförderungsleistungen bestimmt sich der Leistungsort wie bisher nach dem Strecken-Prinzip. Die Beförderung einer Person wird dort ausgeführt, wo die Beförderung bewirkt wird. Erstreckt sich eine solche Beförderung nicht nur auf das Inland, ist nur der Teil der Leistung in Deutschland steuerbar, der auf das Inland entfällt.

Für alle vorgenannten Leistungen gilt, dass sie im B2B-Bereich zum Reverse-Charge-Verfahren führen können. Ob und wie stehen im Ermessen jedes einzelnen Mitgliedstaates. Sieht der jeweilige Mitgliedstaat die Übertragung der Steuerschuldnerschaft vor, hat der Leistende dort keine umsatzsteuerlichen Verpflichtungen. Der Leistende hat den Umsatz in der Umsatzsteuer-Voranmeldung und in der Zusammenfassenden Meldung anzugeben. In der Rechnung hat der Leistende seine und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers anzugeben.

Sieht der jeweilige EU-Staat keine Übertragung der Steuerschuldnerschaft vor, ist der Leistende dort Steuerschuldner und hat die Erklärungspflichten des jeweiligen Belegenheitsstaates zu erfüllen.

Ausnahmen von der Ortsregelung bei Leistungen an Endverbraucher

Werkleistungen

Für Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und die Begutachtung dieser Gegenstände bestimmt sich der Leistungsort nach dem Tätigkeits-Prinzip. Arbeiten in diesem Sinne sind hauptsächlich Werkleistungen an beweglichen körperlichen Gegenständen. Werkleistungen sind sonstige Leistungen, die sich auf die Be- oder Verarbeitung eines Gegenstandes beziehen, wenn der Werkunternehmer den be- oder verarbeiteten Stoff nicht als Hauptstoff hinzugefügt hat, sondern es sich bei den Stoffen nur um Zutaten oder sonstige Nebensachen handelt.

Beispiele für solche Leistungen sind:

- der Zusammenbau einer Maschine ohne selbst beschaffte Hauptstoffe, wenn die Maschine nicht Grundstücksbestandteil wird
- die Vernichtung oder Entsorgung beweglicher körperlicher Gegenstände
- Wartungsarbeiten an beweglichen Anlagen, Maschinen und Kfz.

Vermittlungsleistungen

Für Vermittlungsleistungen bestimmt sich der Leistungsort nach dem Ort des vermittelten Umsatzes (vermittelte Lieferung, vermittelter Erwerb). Vermittlungsleistungen sind selbständige Leistungen, die darin bestehen, dass der Vermittler das Erforderliche tut, damit zwei Parteien einen Vertrag schließen. Ausreichen kann, dass der Vermittler einer Partei die Gelegenheit zum Vertragsabschluss nachweist. Der Vermittler kann aber auch im Auftrag der einen Partei mit der anderen Kontakt aufnehmen und über Einzelheiten des Vertragsabschlusses verhandeln.

Eine Vermittlungsleistung setzt voraus, dass der Unternehmer in fremdem Namen und auf fremde Rechnung tätig wird (Agent, Handelsvertreter).

Katalogleistungen

Bei Katalogleistungen hängt der Leistungsort vom Sitz oder Wohnort des Leistungsempfängers ab.

Hat der Empfänger seinen Wohnsitz oder Sitz außerhalb des Gemeinschaftsgebiets, wird die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger seinen Wohnsitz oder Sitz hat.

Hat der Empfänger seinen Wohnsitz oder Sitz innerhalb des Gemeinschaftsgebiets, wird die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt.

Katalogleistungen sind:

- Leistungen, die der Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Patenten, Urheberrechten, Warenzeichenrechten und ähnlichen (geschützten) Rechten dienen, z. B. Sprach-, Schrift- und Musikwerke, Lichtbildwerke, Filmwerke, Darstellungen wissenschaftlicher oder technischer Art, wie Zeichnungen, Pläne und Karten.
- Leistungen, die der Werbung dienen. Das sind solche, die bei den Werbeadressaten den Entschluss zum Erwerb von Gegenständen oder zur Inanspruchnahme sonstiger Leistungen auslösen sollen.

- berufstypische sonstige Leistungen, z. B. aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt, Steuerberater oder Sachverständiger.
- die Überlassung aller Erkenntnisse, die ihrer Art nach geeignet sind, technische oder wirtschaftliche Verwendung zu finden (ungeschützte Rechte), z. B. Informationen von Journalisten, Coaching, Leistungen der Erbenermittler.
- Leistungen in Verbindung mit Krediten.
- Personalgestellungen, also die entgeltliche Überlassung von Arbeitnehmern, die der Leistungsempfänger für seine Zwecke einsetzt.
- Die Vermietung körperlicher beweglicher Gegenstände, z. B. Musikinstrumente, Baumaschinen, Zapfanlagen.
- Telekommunikationsdienstleistungen
- Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen
- auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen. Das sind Leistungen, die über das Internet erbracht werden und deren Erbringung in hohem Maße auf Informationstechnologie angewiesen ist, d.h. die Leistung ist automatisiert, wird nur mit wenig menschlicher Beteiligung erbracht und wäre ohne Informationstechnologie nicht möglich.

Keine auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung ist die Lieferung von Gegenständen nach elektronischer Bestellung und Auftragsbearbeitung.

Güterbeförderungen

Für Güterbeförderungen und damit im Zusammenhang stehende Leistungen wie Beladen, Entladen, Umschlagen im B2B-Bereich bestimmt sich der Ort nach dem Empfängersitzprinzip. Damit muss nicht mehr zwischen inländischen Güterbeförderungen, innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen und Drittlandsbeförderungen unterschieden werden.

Wird eine Güterbeförderungsleistung tatsächlich ausschließlich im Drittlandsgebiet erbracht und ist der Leistungsort für diese Leistung im Inland, wird es nicht beanstandet, wenn der Leistungsempfänger den Umsatz nicht der Umsatzbesteuerung in Deutschland unterwirft.

Beispiel: Ein deutscher Unternehmer D beauftragt einen norwegischen Unternehmer N Ware von Oslo nach Bergen zu transportieren.

Lösung: Da die Beförderungsleistung von einem Unternehmer (N) an einen Unternehmer (D) erbracht wird, findet sie am Sitzort des Empfängers, also in Deutschland, statt. Die Leistung ist in Deutschland umsatzsteuerpflichtig und D ist Steuerschuldner. Allerdings dürfte die Leistung auch in Norwegen steuerpflichtig sein. Um die Doppelbesteuerung zu vermeiden, würde die Finanzverwaltung es nicht beanstanden, wenn D die Leistung nicht in Deutschland versteuert.

Für Güterbeförderungsleistungen im B2C-Bereich bestimmt sich der Leistungsort wie bisher bei Inlands- und Drittlandsbeförderungen nach dem Strecken-Prinzip und bei innergemeinschaftlichen Beförderungen nach dem Ort des Beginns der Beförderung.

Grenzüberschreitende Leistungen innerhalb der EU

Der Leistungsort bestimmt sich im B2B-Bereich auch nach dem Sitzort des Leistungsempfängers, löst aber EU-weit eine Umkehrung der Steuerschuldnerschaft, das so genannte Reverse-Charge-Verfahren aus. Außerdem muss der Unternehmer eine Zusammenfassende Meldung abgeben, wenn er steuerpflichtige sonstige Leistungen an in anderen Mitgliedstaaten ansässige Leistungsempfänger erbracht hat, für die diese Leistungsempfänger in dem Mitgliedstaat, in dem sie ansässig sind, die Steuer schulden.

Außerdem hat der Unternehmer die Bemessungsgrundlagen in seinen Umsatzsteuererklärungen (Voranmeldungen und Jahreserklärung) gesondert zu erklären.

Beispiel: Ein Uhrmacher aus Berlin wird von einem Unternehmer aus Dänemark beauftragt, eine Standuhr, die am Unternehmenssitz des Dänen dessen Büro zielt, zu reparieren. Der Däne verwendet seine ihm in Dänemark zugewiesene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Lösung: Durch die Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer kann der Leistende davon ausgehen, dass die Leistung für den unternehmerischen Bereich bezogen wird. Da es sich um einen ausländischen Unternehmer handelt, wird die Reparaturleistung in Dänemark erbracht. Der Uhrmacher stellt keine deutsche Umsatzsteuer in Rechnung.

Rechnungen ausländischer Unternehmer

Erbringt ein ausländischer Unternehmer eine sonstige Leistung, bei der sich der inländische Leistungsort danach richtet, wo der Leistungsempfänger seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, an die die Leistung erbracht wird, und schuldet der inländische Leistungsempfänger wegen der Umkehrung der Steuerschuldner die Steuer, hat der Leistende in der Rechnung auch die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers anzugeben. Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer benötigt der Leistende auch für die Angabe in seiner Zusammenfassenden Meldung.

Zusammenfassende Meldung

Künftig müssen Unternehmer auch eine Zusammenfassende Meldung abgeben, wenn sie steuerpflichtige sonstige Leistungen an in anderen Mitgliedstaaten ansässige Leistungsempfänger erbracht haben, für die diese im

Ansässigkeitsstaat die Steuer schulden. Die Zusammenfassende Meldung muss vierteljährlich abgegeben werden.

Durch den auf den Angaben in der Zusammenfassenden Meldung basierenden Datenaustausch können die Mitgliedstaaten prüfen, ob die Umsatzsteuer auf diese Leistungen von den bei ihnen ansässigen Leistungsempfängern richtig und vollständig abgeführt wurde.

Vergütungsverfahren ab 1.1.2010

Die neuen Vorschriften sind auf Vergütungsanträge anzuwenden, die nach dem 31.12.2009 gestellt werden. Maßgebend ist also der Zeitpunkt der Antragstellung, nicht das Entstehen des Anspruchs auf Vorsteuern.

Das bisher bestehende Papierverfahren wird für im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer auf ein elektronisches Verfahren umgestellt.

Die Anträge sind nicht mehr unmittelbar im Mitgliedstaat der Vergütung einzureichen. Der nicht im Mitgliedstaat der Vergütung Ansässige muss einen elektronischen Vergütungsantrag über das vom Ansässigkeits-Mitgliedstaat einzurichtende elektronische Portal an den Mitgliedstaat der Vergütung richten. Im Inland ansässige Unternehmer müssen ihre Anträge ab 2010 über ein elektronisches Portal zunächst dem Bundeszentralamt für Steuern zur Vollständigkeits- und Zulässigkeitsprüfung (insbesondere Unternehmereigenschaft des Antragstellers) übermitteln. Die Mindestbeträge für die Antragstellung betragen 50 € für Jahresanträge (bisher 25 €) und 400 € für Drei-monatsanträge und für Anträge, die mehr als drei Monate aber weniger als ein Jahr betreffen (bisher 200 €).

Die Vorlage von Originalrechnungen und Einfuhrdokumenten ist nicht mehr zwingend. Der Vergütungsmitgliedstaat kann (in allen Fällen) verlangen, dass der Antragsteller zusammen mit dem Vergütungsantrag elektronisch Wege eine Kopie der Rechnung oder des Einfuhrdokuments einreicht, falls die Bemessungsgrundlage mindestens 1.000 € beträgt. Der Vergütungsantrag muss dem Ansässigkeitsmitgliedstaat spätestens am 30. September des auf den Vergütungszeitraum folgenden Kalenderjahres vorliegen (bisher 30. Juni des Folgejahres).

Der Ansässigkeitsmitgliedstaat hat innerhalb von 15 Tagen nach Eingang des Vergütungsantrags diesen an den Vergütungsmitgliedstaat weiterzuleiten. Erfolgt die Vergütung erst nach Ablauf von 4 Monaten (bei Nachfragen der Finanzbehörde bis zu 8 Monate zuzüglich der Erstattungsfrist von 10 Tagen), ist der Vergütungsbetrag zu verzinsen.

Vergütungsverfahren für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer

In einem anderen Mitgliedstaat ansässige Unternehmer müssen ihren Vergütungsantrag ausschließlich elektronisch über das in ihrem Ansässigkeitsmitgliedstaat eingerichtete elektronische Portal beim Bundeszentralamt für Steuern einreichen. Der Antrag muss spätestens neun Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, auf das er sich bezieht, übermittelt worden sein. Die Vergütungssumme muss der Unternehmer selbst berechnen. Dem Antrag sind Rechnungen und Einfuhrbelege in Kopie, wenn die darin ausgewiesene Bemessungsgrundlage bestimmte Grenzen überschreitet, beizufügen. Des Weiteren wurden die Wertgrenzen, die für eine Antragstellung überschritten sein müssen, erhöht. Bei einem Antrag für ein Vierteljahr muss die Antragssumme mindestens 400 € betragen (bisher 200 €). Bei Jahresanträgen oder Anträgen für den letzten Zeitraum eines Kalenderjahres beträgt die Antragssumme mindestens 50 € (bisher 25 €).

Auch der Bescheid wird nur noch auf elektronischem Weg erteilt und bekanntgegeben, und zwar per E-Mail.

Die Vergütung muss grundsätzlich spätestens nach 4 Monaten und 10 Tagen erfolgen. Werden die Kopien von Rechnungen und Einfuhrbelegen erst zu einem späteren Zeitpunkt eingereicht, beginnt die Erstattungsfrist erst wenn die Kopien dem Bundeszentralamt für Steuern vorliegen. Bei Nachfragen der Finanzbehörde verlängert sich die Bearbeitungszeit auf bis zu 8 Monate und 10 Tage. Wird die Bearbeitungszeit überschritten, ist der Vergütungsbetrag zu verzinsen.

Vergütungsverfahren für Drittlandsunternehmer

Nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer haben ihren Vergütungsantrag grundsätzlich nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck beim Bundeszentralamt für Steuern einzureichen. Sie können den Antrag aber auch wie bisher durch Datenfernübertragung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz übermitteln. Der Antrag ist spätestens sechs Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, auf das er sich bezieht, zu stellen. Die Vergütungssumme ist durch den Unternehmer zu berechnen und die maßgeblichen Rechnungen und Einfuhrbelege sind im Original zu übermitteln. Auch für Drittlandsunternehmer wurden die Wertgrenzen, die für eine Antragstellung überschritten sein müssen, verdoppelt. Bei einem Antrag für ein Vierteljahr muss die Antragssumme mindestens 1.000 € betragen (bisher 500 €). Bei Jahresanträgen oder Anträgen für den letzten Zeitraum eines Kalenderjahres beträgt die Antragssumme mindestens 500 € (bisher 250 €). Der Antragsteller muss durch eine Bescheinigung nachweisen, dass er als Unternehmer im Ansässigkeitsstaat registriert ist.

BilMoG: Vorschriften die bereits für das Geschäftsjahr 2009 gelten

Vorschriften zur Rechnungslegung

Angabe von nicht in der Bilanz erscheinenden Geschäften (Off-Balance-Sheet-Geschäfte), § 285 Nr. 3 / § 314 Abs. 1 Nr. 2 HGB

Die Vorschrift findet Anwendung auf mittelgroße und große Gesellschaften, wobei mittelgroße Gesellschaften nicht auf Risiken und Vorteile derartiger Geschäfte einzugehen brauchen.

Im Anhang sind anzugeben Art und Zweck sowie Risiken und Vorteile von nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäften, soweit dies für die Beurteilung der Finanzlage notwendig ist.

Hierunter fallen Transaktionen, die von vornherein dauerhaft keinen Eingang in die Bilanz finden oder einen dauerhaften Abgang von Vermögensgegenständen oder Schulden aus der Bilanz nach sich ziehen. Nicht anzugeben sind alle kurzfristigen in der Schwebe befindlichen Transaktionen im Rahmen des gewöhnlichen Geschäftsverkehrs.

Beispiele für angabepflichtige Geschäfte:

- Factoring
- Sale-and-Lease-Back-Geschäfte
- Auslagerung von betrieblichen Funktionen auf Zweckgesellschaften
- weiche Patronatserklärungen

Beispiel: Die Gesellschaft verkauft regelmäßig Forderungen aus Lieferungen und Leistungen an ein Factoring-Unternehmen. Hierdurch wird die Mittelbindung im Umlaufvermögen reduziert und das Delkredererisiko auf das Factoring-Unternehmen übertragen. Aus dem Forderungsverkauf entstehen der Gesellschaft keine besonderen Risiken.

Angabe des Abschlussprüferhonorars, § 285 Nr. 17 / § 314 Abs. 1 Nr. 9 HGB

Im Anhang ist das von dem Abschlussprüfer für das Geschäftsjahr berechnete Gesamthonorar, aufgeschlüsselt in das Honorar für

- Abschlussprüfungsleistungen
- andere Beratungsleistungen
- Steuerberatungsleistungen
- sonstige Leistungen

aufzuführen. Die Angabepflicht in einem Einzelabschluss entfällt, soweit die Angaben in einem Konzernabschluss gemacht werden, in den das Unternehmen einbezogen ist.

Die Formulierung „für das Geschäftsjahr berechnete Gesamthonorar“ stellt nicht auf den Zeitpunkt der Rechnungsstellung, sondern auf das Jahr der Aufwandszuordnung ab.

Das Prüfungshonorar für die Prüfung des Konzernabschlusses ist nicht mit in der Angabe zum Jahresabschluss des Mutterunternehmens aufzunehmen.

Sofern im Einzelabschluss von der befreienden Konzernklausel Gebrauch gemacht wird, sollte besonders darauf hingewiesen werden. Im Konzernanhang sind dann das Konzernprüfungshonorar sowie die Prüfungshonorare aller Gesellschaften aufzunehmen, die von der Konzernbefreiungsklausel Gebrauch gemacht haben. Das IDW empfiehlt in diesem Fall eine getrennte Angabe der Honorare des Konzernabschlussprüfers sowie anderer Abschlussprüfer.

Die Angabepflicht im Anhang besteht für alle großen Gesellschaften. Mittelgroße Gesellschaften müssen diese Informationen nur auf schriftliche Anfrage der Wirtschaftsprüferkammer übermitteln.

Angabe zumindest der nicht marktüblichen Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen und Personen, § 285 Nr. 21 / § 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB

Im Anhang sind zumindest die nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäfte, soweit sie wesentlich sind, mit nahestehenden Unternehmen und Personen anzugeben. Ausgenommen sind Geschäfte mit und zwischen mittel- oder unmittelbar in 100 %igem Anteilsbesitz stehenden in einen Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen.

Angabepflichtig sind Art der Beziehung, Wert der Geschäfte sowie weitere Angaben, die für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind.

Angaben über Geschäfte können nach Geschäftsarten zusammengefasst werden, sofern die getrennte Angabe für die Beurteilung der Auswirkungen auf die Finanzlage nicht notwendig ist.

Die Angabepflicht besteht für große Gesellschaften sowie für mittelgroße Aktiengesellschaften (ebenfalls SE). Die Abgrenzung nahestehender Unternehmen und Personen erfolgt nach den Grundsätzen des IAS 24. Beispiel: Die Gesellschaft hat von einem beteiligten Gesellschafter eine Lagerhalle angemietet. Aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Lage des Unternehmens hat der Gesellschafter für das Geschäftsjahr 2009 einen Mietverzicht ausgesprochen. Die marktübliche Miete für das Lagergebäude beläuft sich auf € 80.000,00.

Vorschriften zur Abschlussprüfung

Diese Vorschriften betreffen überwiegend den Abschlussprüfer. Aus dem ersten Punkt „Verwertung der Arbeiten anderer Abschlussprüfer...“ können sich aber durchaus auch spürbare Auswirkungen bei den im Konzernabschluss einbezogenen Tochtergesellschaften ergeben.

Verwertung der Arbeiten anderer Abschlussprüfer durch den Konzernabschlussprüfer, § 313 Abs. 3 Satz 2 HGB

Nach bisheriger Rechtslage konnte der Konzernabschlussprüfer die Arbeitsergebnisse der Prüfer von Tochterunternehmen zulässigerweise übernehmen. Die Verantwortlichkeit des Konzernabschlussprüfers wurde für Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2008 beginnen, deutlich erweitert. Nunmehr ist vorgeschrieben, dass der Konzernabschlussprüfer die Arbeit von anderen Abschlussprüfern bei Tochterunternehmen selbst zu überprüfen und dies zu dokumentieren hat.

Der Umfang der Überprüfung von Arbeiten anderer Abschlussprüfer wird sich nach der Bedeutung des Tochterunternehmens für den Konzernabschluss richten. Dies kann folgende organisatorische Maßnahmen und Prüfungshandlungen umfassen:

- Erstellung von Prüfungsanweisungen für Tochtergesellschaften
- Abfrage der vorgenommenen Prüfungshandlungen durch einen Fragebogen
- Abfrage der wesentlichen Prüfungsfeststellungen
- Teilnahme an der Schlussbesprechung der Tochtergesellschaft
- Durchsicht der Arbeitspapiere des Abschlussprüfers
- Durchsicht des Prüfungsberichts des Abschlussprüfers

Hinweis: Nach § 51 b Abs. 4 a WPO besteht eine Pflicht des Konzernabschlussprüfers, bei Aufforderung durch die Wirtschaftsprüferkammer dieser die Unterlagen über die Arbeit von Abschlussprüfern aus Drittstaaten, die in den Konzernabschluss einbezogene Tochterunternehmen prüfen, für Aufsichtszwecke zu übergeben. Die Regelung gilt erstmals für Konzernabschlussprüfungen, die nach dem 29.05.2009 begonnen wurden.

Die Regelung greift nicht für Drittstaatenprüfer

- die nach § 134 Abs. 1 WPO bei der WPK registriert sind oder
- bei Existenz einer Vereinbarung über die Zusammenarbeit zwischen APAK und der Aufsichtsstelle des Drittstaates (derzeit USA, Japan, Kanada, China, Schweiz).

Ansonsten ergaben sich folgende Neuregelungen, auf die aber nicht näher eingegangen werden muss:

Unverzügliche Information der Wirtschaftsprüferkammer mit Begründung bei Kündigung oder Widerruf des Prüfungsauftrags, § 318 Abs. 8 HGB

Berichterstattung bei Wechsel des Abschlussprüfers, § 320 Abs. 4 HGB

Bestätigung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers im Prüfungsbericht, § 321 Abs. 4 A HGB