

CURACON GmbH · Niederheinstraße 16/16a · 40474 Düsseldorf

Institut der Wirtschaftsprüfer e.V.
– Fachabteilung –
Herrn Dr. Breker
Tersteegenstr. 14
40474 Düsseldorf

CURACON GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Niederheinstraße 16/16a
40474 Düsseldorf

Tel. 02 11/68 87 59-0
Fax 02 11/68 87 59-50

E-Mail zentraleD@curacon.de
www.curacon.de

Teilgenommen am System
der Qualitätskontrolle der
Wirtschaftsprüferkammer und die
Teilnahmebescheinigung erhalten.

19. Mai 2010/GaA-DöA

Anmerkungen zum Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Anhangangaben nach §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB zu Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen (IDW ERS HFA 33)

Sehr geehrter Herr Dr. Breker,

der Hauptfachausschuss (HFA) des IDW hat in seiner Sitzung vom 27. November 2009 den Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Anhangangaben nach §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB zu Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen (IDW ERS HFA 33) verabschiedet. Eventuelle Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge zu dem Entwurf werden schriftlich an die Geschäftsstelle des IDW bis zum 28. Mai 2010 erbeten.

Im Folgenden geben wir einige aus unserer Sicht wichtige Hinweise zu dem auf der Homepage des IDW veröffentlichten Entwurf:

Einordnung von Versorgungskassen als nahestehende Personen

In Tz. 9 g) des IDW ERS HFA 33 werden „zu Gunsten der Arbeitnehmer des Unternehmens [...] bestehende Versorgungskassen für Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses“ als grundsätzlich nahestehende Unternehmen oder Personen definiert. Dies ist u. E. nicht in jedem Fall korrekt.

Eine Vielzahl von Unternehmen im kommunalen oder kirchlichen Bereich haben zu Gunsten ihrer Mitarbeiter bei Körperschaften bzw. Anstalten des öffentlichen Rechts Zusatzversicherungsverträge abgeschlossen. Als Beispiele seien hier die Rheinische Zusatzversicherungskasse oder die Kirchliche Zusatzversicherungskasse genannt. Diese zeichnen sich dadurch aus, dass es sich um Körperschaften bzw. Anstalten des öffentlichen Rechts mit eigener Satzungskompetenz, eigenem Budget und eigenen Selbstverwaltungsorganen handelt.

- 2 -

Grundlage für die Erledigung der Aufgaben ist entweder ein Landesgesetz (z.B. Gesetz über die kommunalen Versorgungs- und Zusatzversorgungskassen im Lande Nordrhein-Westfalen) oder die Satzung (z. B. Mustersatzung der AKA - Arbeitsgemeinschaft kommunaler und kirchlicher Altersversorgung e.V. -). Mitglieder dieser Zusatzversorgungskassen sind sowohl Städte, Gemeinden, Kreise, die Landschaftsverbände, Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts sowie Unternehmen und sonstige juristische Personen des privaten Rechts, sofern sie kommunale Aufgaben wahrnehmen, als auch Arbeitgeber im kirchlichen und caritativen Dienst.

Auf Grund der Selbstverwaltung dieser Körperschaften bzw. Anstalten des öffentlichen Rechts kann hier nicht von einer möglichen Beherrschung oder Beeinflussung durch die Mitglieder ausgegangen werden, wie sie unter anderen Umständen im Bereich der nahestehenden Unternehmen oder Personen möglicherweise vermutet werden könnte. Aus diesem Grund werden auch nur marktübliche Geschäfte mit diesen Versorgungskassen abgewickelt. Trotzdem müsste bei Ausübung des Wahlrechts, im Anhang alle Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen oder Personen anzugeben, bei unveränderter Aufrechterhaltung der o. a. Definition in *IDW ERS HFA 33, Tz. 9 g*) hier zwingend eine Angabe zu diesen Geschäften erfolgen, da sie volumemäßig immer wesentlich für die Beurteilung der Finanzlage sein dürften.

Dies ist aus den vorstehend genannten Gründen u. E. nicht sachgerecht.

Definition der „marktüblichen Bedingungen“ im Bereich von gemeinnützig tätigen Unternehmen

In Tz. 15 des *IDW ERS HFA 33* wird als „Maßstab für das Vorliegen eines marktüblichen Geschäfts [...] das Vorgehen eines fremden Dritten bei gleichliegenden Verhältnissen“ angegeben. Darüber hinaus wird angeführt, dass steuerrechtliche Beurteilungskriterien zur verdeckten Gewinnausschüttung oder verdeckten Einlage als Anhaltspunkt für die Beurteilung der Marktüblichkeit herangezogen werden können.

Die Prüfung der Marktüblichkeit unter steuerrechtlichen Beurteilungskriterien erfolgt in der Regel zweistufig: zunächst ist ein angemessener Verrechnungspreis zu ermitteln, der einen Fremdvergleichsindikator darstellt. Dieser ist dann im zweiten Schritt in einen Fremdvergleich zu stellen.

Verrechnungspreise lassen sich aus den Kosten der zu erstellenden Waren oder Leistungen zzgl. eines angemessenen Gewinnzuschlags ermitteln¹.

¹ Vgl. z.B. Dieterlen/Haun/Höreth (Hrsg.), Verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen, Kapitel 4, Tz. 73 ff.

- 3 -

Gemeinnützige Gesellschaften bzw. Einrichtungen verfolgen aber gerade nicht primär den Zweck, einen Gewinn zu erzielen, sondern die Allgemeinheit „selbstlos“ (vgl. § 52 AO) zu fördern². Aus diesem Grund ist das Kriterium „angemessener Gewinnzuschlag“ in diesem Bereich nicht zwingend anwendbar. Es müsste u. E. in diesen Fällen ausreichend sein, wenn bezüglich der Marktüblichkeit auf die anfallenden Kosten der zu erstellenden Waren oder zu erbringenden Dienstleistungen abgestellt wird.

In einem zweiten Schritt schließt sich dann die Frage nach dem Fremdvergleich an. Hier kann es u. E. nur zielführend sein, wenn auf den Markt der Gemeinnützigkeit bzw. die Zielgruppe der gemeinnützig tätigen Unternehmen abgestellt wird. Auch der in Tz. 15 angeführte weitere Maßstab „Vorgehen eines fremden Dritten bei gleichliegenden Verhältnissen“ müsste u. E. auf diese Zielgruppe beschränkt werden.

Wir würden uns freuen, wenn Sie die oben angegebenen Anregungen in eine Diskussion um die endgültige Fassung des IDW Rechnungslegungsstandards mit einfließen lassen würden.

Für evtl. Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

CURACON GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Christian Dreyer
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Mrs. Alexandra Gabriel
Wirtschaftsprüferin
Steuerberaterin

² Vgl. z.B. Buchna, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 9. Auflage, S. 107