Aktuelle Entwicklungen in der Rechnungslegung nach HGB

Mitgliederversammlung des VMEBF
am 19.11.2020

WP/StB Prof. Dr. Peter Oser

EY 100 JAHRE in Deutschland

EY
Building a better working world

AGENDA

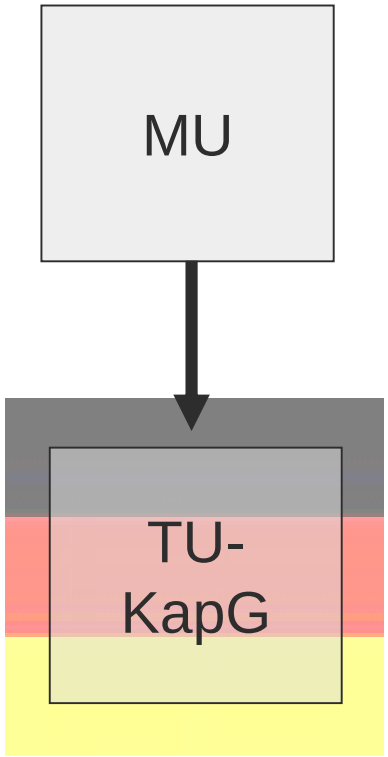
1. **§ 264 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB – Verlustübernahme**

2. **Corona-Pandemie**
   a) Bilanzierung bei Kurzarbeit
   b) Zulässigkeit der degressiven Abschreibung in der Handelsbilanz?

3. **Cloud-Computing und Customizing-Aufwendungen**

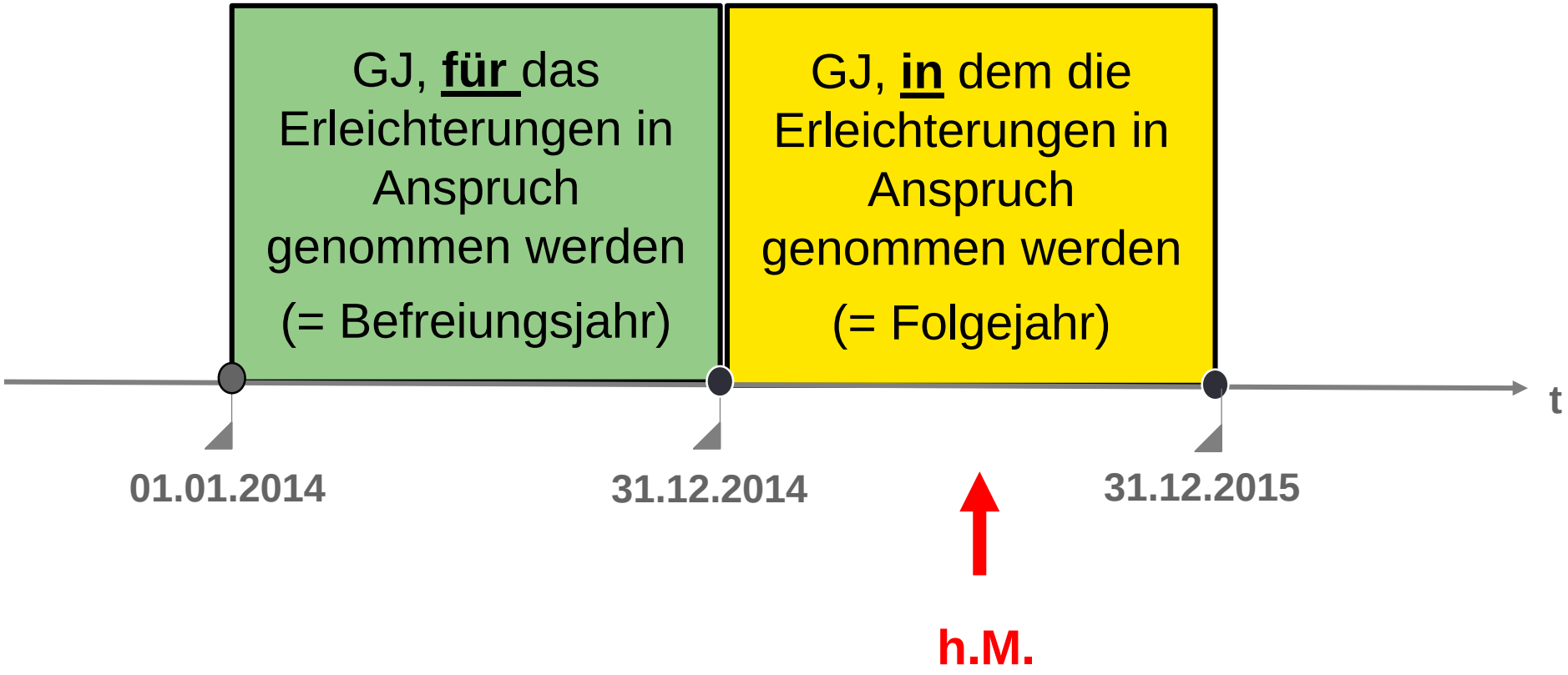
§ 264 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB
- Verlustübernahme

§ 264 Abs. 3 HGB – Verlustübernahme



- **Prämisse:** TU ist große KapG
- MU kann für den **Jahres**abschluss des **T**U Erleichterungen bei Aufstellung, Prüfung **u/o** Offenlegung vermitteln, falls **alle** Voraussetzungen des § 264 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 - 5 HGB erfüllt werden.
- **Voraussetzungen:**
  - …
  - Nr. 2 **a.F.**: Verlustübernahmepflicht
  - …

§ 264 Abs. 3 HGB – Verlustübernahme

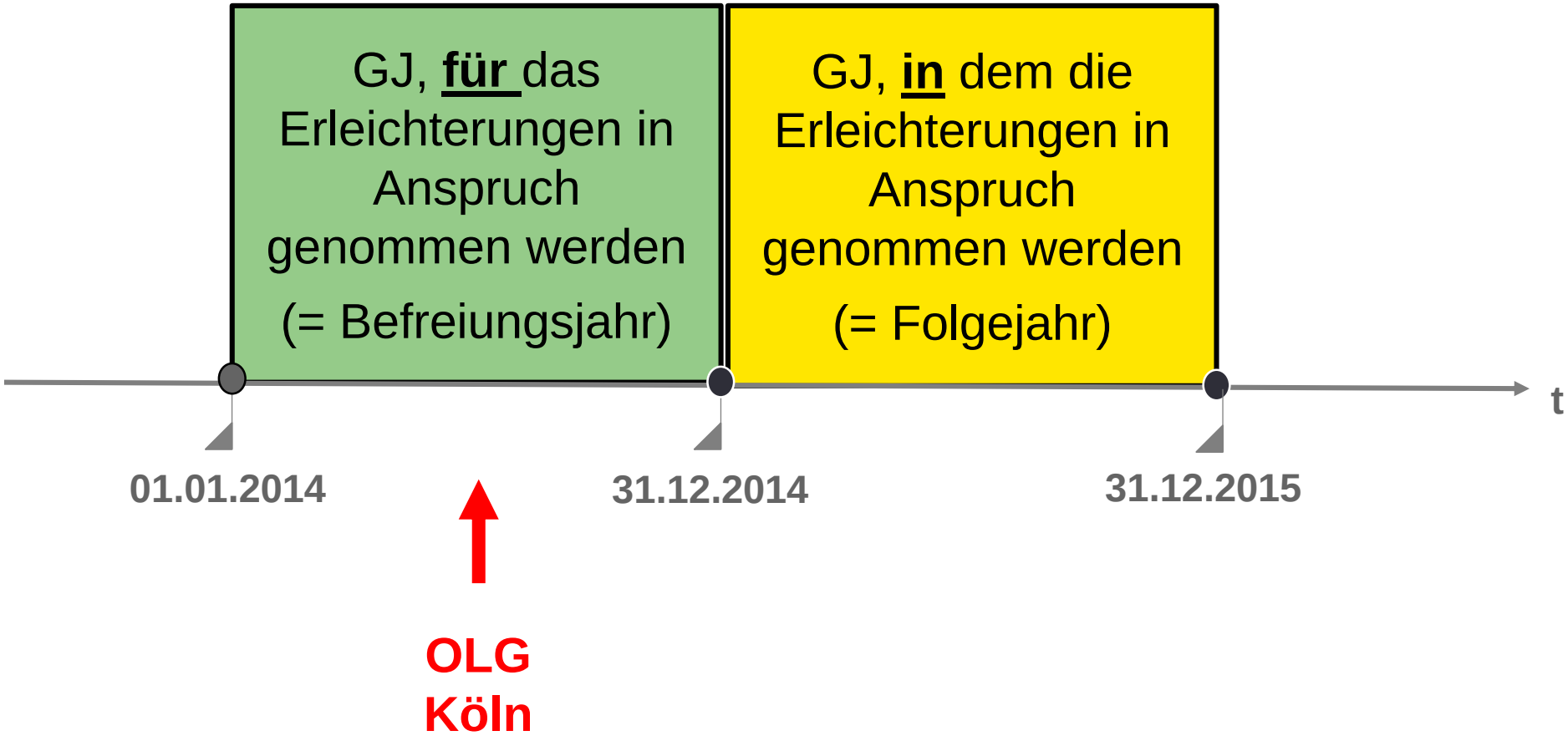


§ 264 Abs. 3 HGB – Verlustübernahme

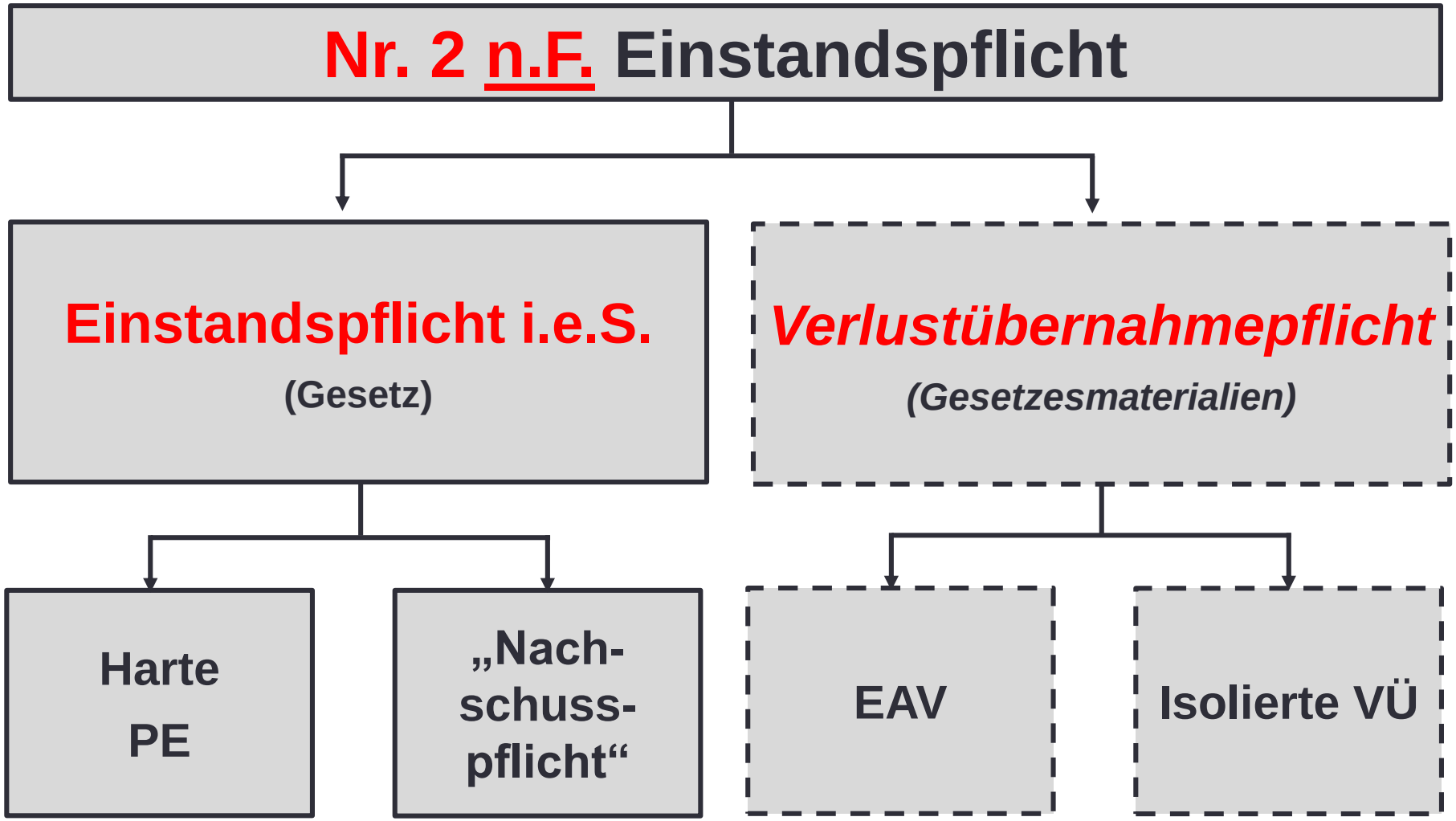
▶ OLG Köln, Beschluss vom 13.07.2018 – 28 Wx 2/18

Die Einstandspflicht des Mutterunternehmens nach § 264 Abs. 3 Nr. 2 HGB **aF** muss … diejenigen Verluste des Tochterunternehmens abdecken, die bis zum Abschlussstichtag des Tochterunternehmens, **auf den sich die Befreiung bezieht**, entstanden und bis zu eben diesem Abschlussstichtag fortbestanden haben.

§ 264 Abs. 3 HGB – Verlustübernahme



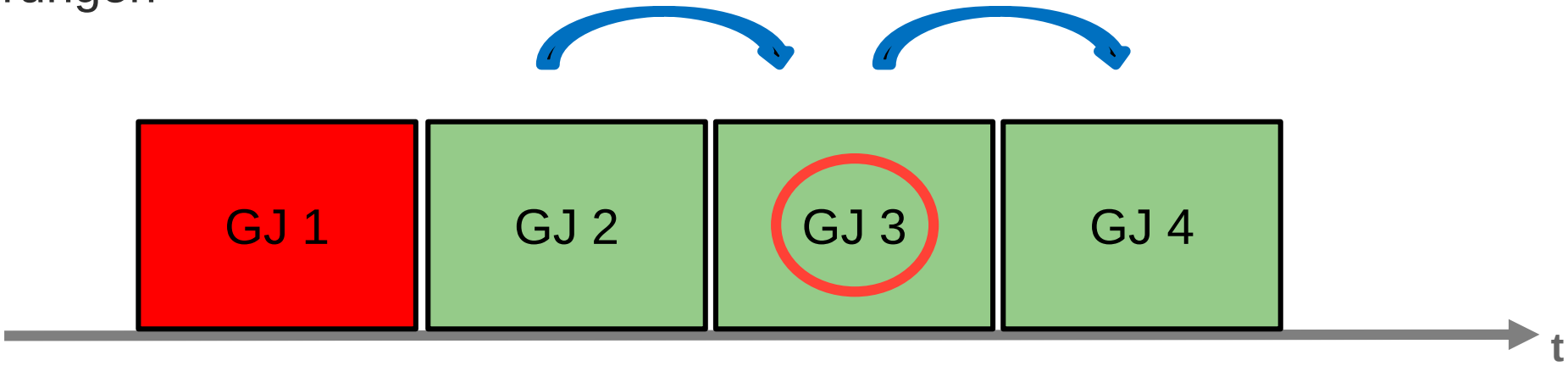
§ 264 Abs. 3 HGB – Verlustübernahme



§ 264 Abs. 3 HGB – Verlustübernahme

▶ IDW (FAB) zu Neufällen (nach BilRUG)

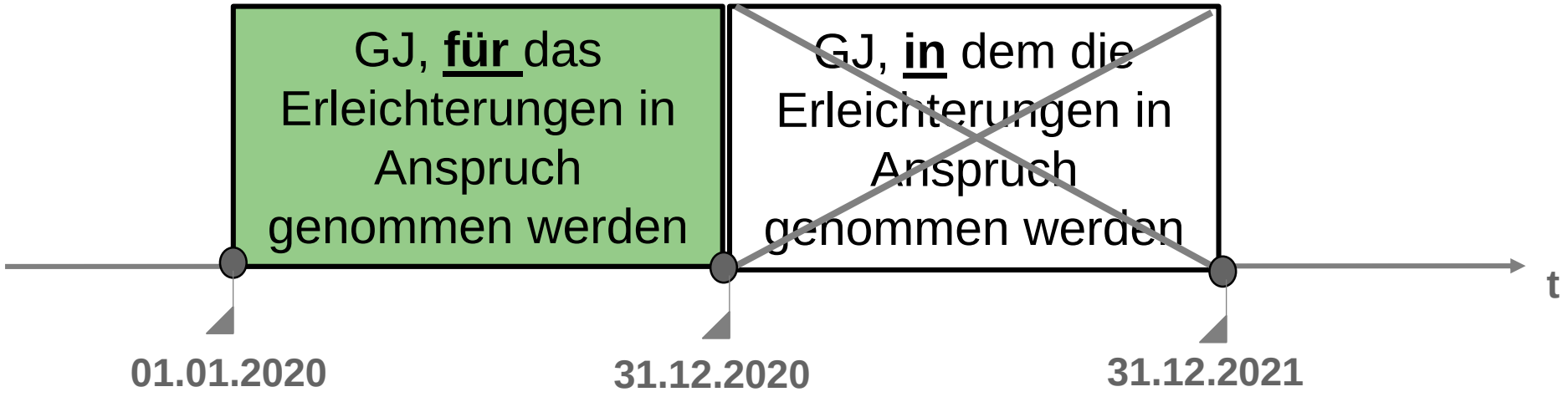
- ▶ In praxi idR **ununterbrochene** Kette von Inanspruchnahmen der Erleichterungen



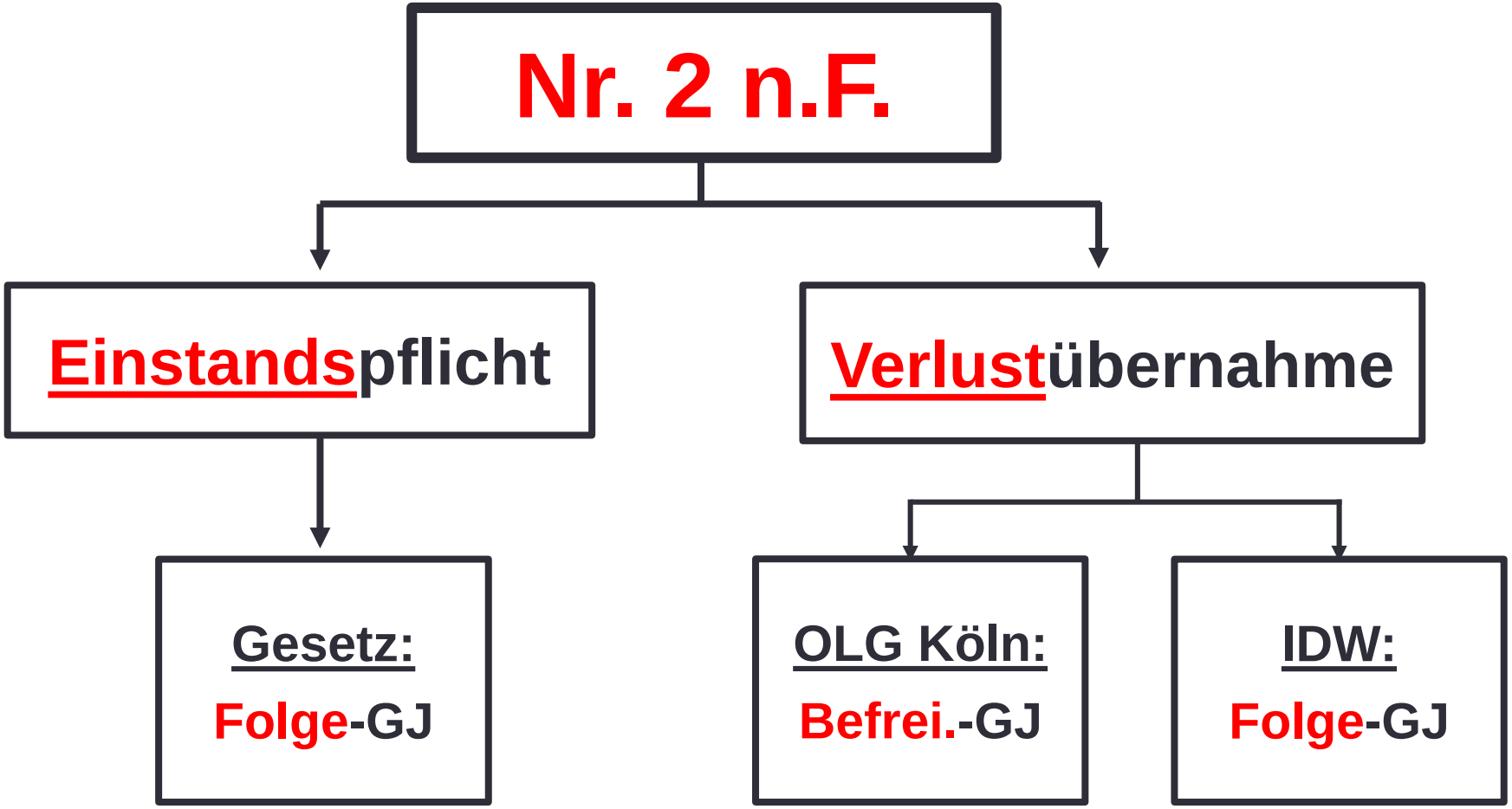
- ▶ **FAB** (255. Sitzung am 21.03.2019, IDW Life 6/2019, 439)
  - ▶ unverändert Erklärung der Verlustübernahme für das **Folge**jahr
  - ▶ für das **Befreiungs**jahr wurde bereits im **Vorjahr** eine Verlustübernahmepflicht erklärt und offengelegt
  - ▶ **Problemjahr** ist GJ 1 (Ausnahme: Organschaft): Verlustübernahmeerklärung für GJ 2 und GJ 1

§ 264 Abs. 3 HGB – Verlustübernahme

- Erklärung der Verlustübernahmepflicht **(nur)** für das GJ, **für** das die TU Erleichterungen in Anspruch nimmt (d.h. nur für 2020), **ist auch zulässig**



Auswirkungen Corona-Pandemie auf die RL



Corona-Pandemie
- Bilanzierung

Auswirkungen Corona-Pandemie auf die RL

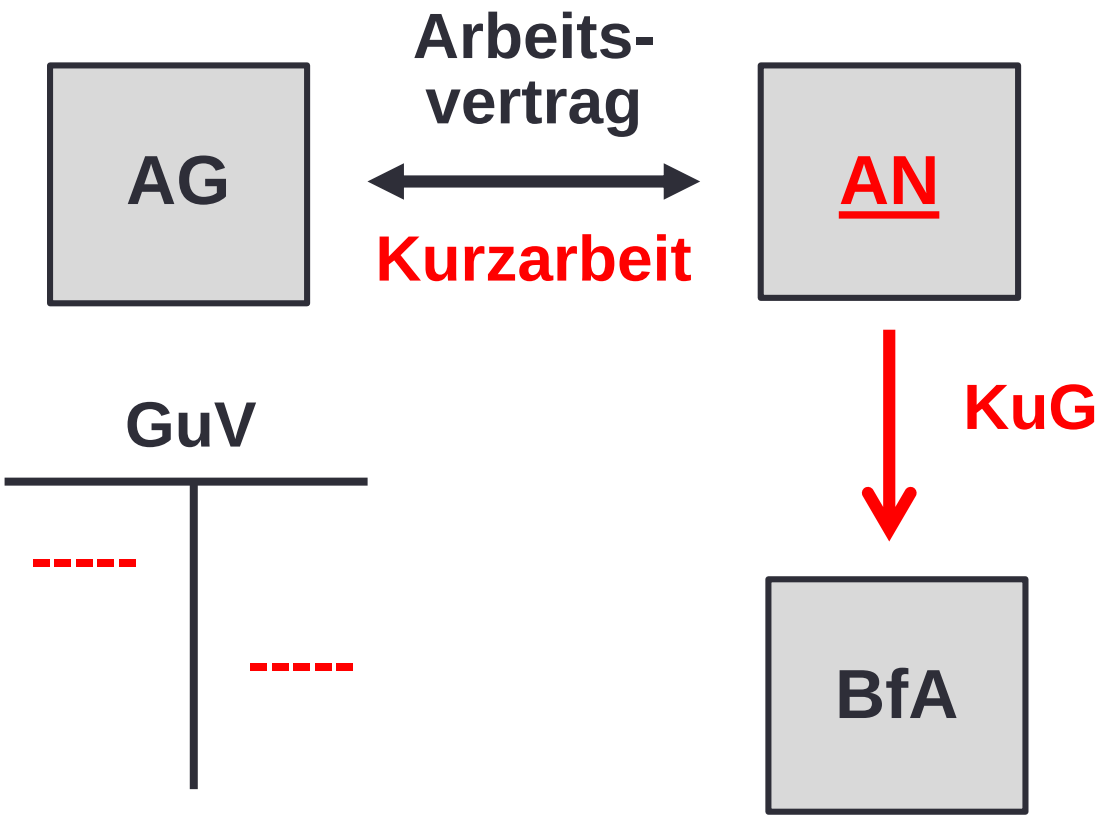
- **IDW Website: https://www.idw.de/idw/im-fokus/coronavirus**
  - Fachliche Hinweise zu RL und Prüfung (FAQ-Format)
  - StFA, FAR zum Kurzarbeitergeld etc.
  - Branchenspezifische Hinweise (KI, IFRS 9, Krankenhäuser etc.)

(Konzern-) Abschlussstichtag

≤ 31.12.2019 (1. Fachlicher Hinweis)	> 31.12.2019 (2. und 3. Fachlicher Hinweis)

Bilanzierung bei Kurzarbeit

(1) Kurzarbeitergeld (KuG)



Bilanzierung bei Kurzarbeit

(2) Aufstockungsbeträge zum Kurzarbeitergeld

Bilanz

DVR ?

IDW: Nein, da nur temporäre Unausgewogenheit

Degressive Abschreibung

Sachverhalt

- Zweites Corona-Steuerhilfegesetz v. 29.06.2020 (BGBl I, S. 1512)
- **Temporäre** (Wieder-) Einführung der **degressiven** AfA in der **Steuer**bilanz für die VZ 2020 und 2021 (§ 7 Abs. 2 EStG n.F.)
- Wahlrecht (keine Pflicht)
- Degressive AfA beschränkt auf das 2,5-fache der linearen AfA, max. 25 %
- **Ziel:** Investitionsförderung und Liquiditätsvorteile
  - Kritisch: Althoff, BB 42/2020, 2352

Problem

- (temporäre) Zulässigkeit der degressiven AfA auch in der **Handels**bilanz?

Degressive Abschreibung

Lösung

- Keine verbindliche Vorgabe einer Abschreibungsmethode im Handelsrecht => Ermessen des Kaufmanns (Grenze: Willkürverbot!)
  - Abschreibungsmethode soll **tatsächlichen** Wertminderungsverlauf eines VG abbilden

- Zulässigkeit der Durchbrechung der Bewertungsstetigkeit?
  - § 252 Abs. 1 Nr. 6, Abs. 2 HGB, IDW RS HFA 38
  - **Besserer Einblick in die VFE-Lage**
    - **(+)**, falls tatsächlicher Wertminderungsverlauf zutreffend abgebildet wird
    - dann aber grundsätzlich auch Beibehaltung für GJ 2022 ff.; **Ausnahme:** § 7 Abs. 3 Satz 1 EStG
  - **Erreichung steuerlicher Ziele**
    - **(-)**, da seit BilMoG keine formelle Umkehrmaßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 2 EStG **a.F.**); aA v. Glasenapp, BB 2020, 1901

- Falls HB ≠ StB => **passive** latente Steuern

Literatur

- v. Glasenapp, BB 2020, 1899; Dawo, bilanz+buchhaltung 9/2020, 12

Cloud-Computing
- Customizing-Aufwendungen

Cloud Computing

- **Begriff**
  - **Cloud Computing** = spezielle Form des IT-Outsourcings, die vom Dienstleistungsunternehmen häufig über Internet- oder andere Breitbandtechnologien auf Abruf zur Verfügung gestellt wird und bestimmte Merkmale aufweist (IDW RS FAIT 5, Tz. 7)

- **Servicemodelle**
  - „Infrastructure as a Service (IaaS)“
  - „Platform as a Service (PaaS)“
  - **„Software as a Service (SaaS)“**

- **SaaS**
  - SaaS = Nutzungsüberlassungsverhältnis (schwebendes Geschäft)
  - Anwender erlangt idR **weder rechtliches noch wirtschaftliches Eigentum** an Software

Cloud Computing

BILANZ

I. IVG

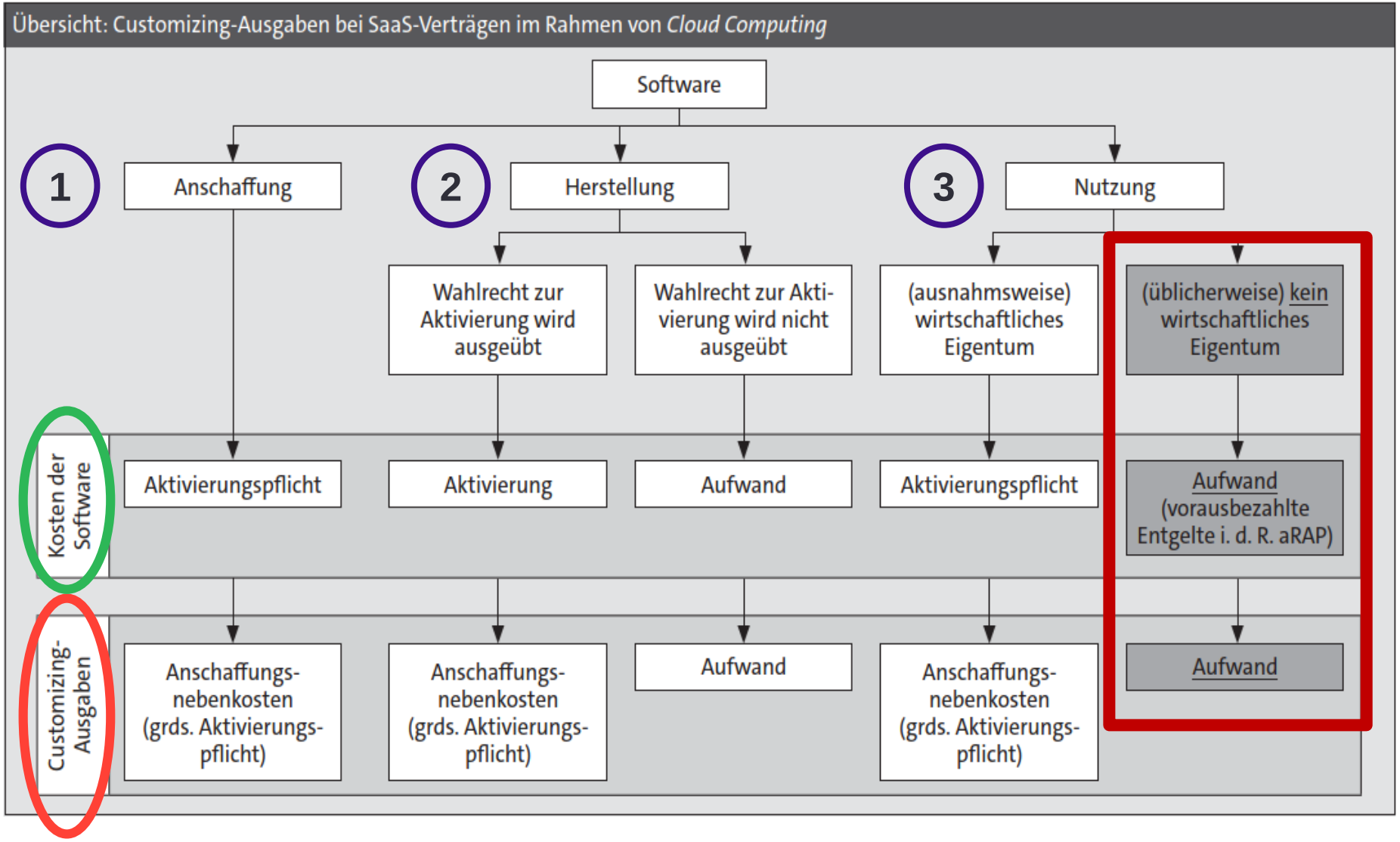
1. Software X €

Bei Cloud Computing

I. IVG

1. Software -----

Cloud Computing (entnommen aus Oser/Gerlach, StuB 2020, 256 ff.)



Cloud Computing

SaaS

Softwareanwender ist i.d.R. **nicht Eigentümer** der Software

Implementierungskosten

IVG?

- Implementierungskosten sind nicht einzeln verwertbar
- Kein Schuldendeckungspotential
- Konflikt mit IDW RS HFA 11

NEIN

Mietereinbau?

- Softwareeigentümer erwirbt kein Eigentum am Customizing/kann dieses nicht verwerten
- Kein Einbau in die Software

NEIN

ARAP?

- Implementierungskosten sind keine Vorleistungen aus einem schwebenden Miet-/Leasingvertrag
- Verursachung liegt im abgelaufenen Geschäftsjahr

NEIN

Implementierungskosten sind **laufender Aufwand** der Periode!

EY | Assurance | Tax | Strategy and Transactions | Consulting

Die globale EY-Organisation im Überblick
Die globale EY-Organisation ist einer der Marktführer in der Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Transaktionsberatung und Managementberatung. Mit unserer Erfahrung, unserem Wissen und unseren Leistungen stärken wir weltweit das Vertrauen in die Wirtschaft und die Finanzmärkte. Dafür sind wir bestens gerüstet: mit hervorragend ausgebildeten Mitarbeitern, starken Teams, exzellenten Leistungen und einem sprichwörtlichen Kundenservice. Unser Ziel ist es, Dinge voranzubringen und entscheidend besser zu machen — für unsere Mitarbeiter, unsere Mandanten und die Gesellschaft, in der wir leben. Dafür steht unser weltweiter Anspruch *Building a better working world.*

Die globale EY-Organisation besteht aus den Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited (EYG). Jedes EYG-Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig und haftet nicht für das Handeln und Unterlassen der jeweils anderen Mitgliedsunternehmen. Ernst & Young Global Limited ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach englischem Recht und erbringt keine Leistungen für Mandanten.
Informationen dazu, wie EY personenbezogene Daten erhebt und verwendet, sowie eine Beschreibung der Rechte, die Personen gemäß
dem Datenschutzgesetz haben, sind über ey.com/privacy verfügbar. Weitere Informationen zu unserer Organisation finden Sie unter ey.com.

In Deutschland ist EY an 20 Standorten präsent. „EY“ und „wir“ beziehen sich in dieser Publikation auf alle deutschen Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited.

© 2020 Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
All Rights Reserved.

ey.com/de