

Dr. Stallmeyer GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Krefelder Straße 249 | 41066 Mönchengladbach

Per E-Mail: stellungnahmen@idw.de

Institut der Wirtschaftsprüfer in
Deutschland e.V. (IDW)
Arbeitskreis Personengesellschaften
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf

**Dr. Stallmeyer GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**

Krefelder Straße 249
41066 Mönchengladbach
Telefon +49 2161 57 555 0
Telefax +49 2161 57 555 10
E-Mail moenchengladbach@stallmeyer.de
Web www.stallmeyer.de

Unsere Zeichen:

Ihr Ansprechpartner:
Larsen Längen

Mönchengladbach, den 18.09.2024

Stellungnahme zu IDW ERS FAB 7 (Stand 17.06.2024)

Handelsbilanzielle Behandlung von Ergebnissen aus Personengesellschaften über mehrere Jahre vor und nach MoPeG (ZPG 2024 S.248 und S.289)

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir wenden uns an Sie im Namen des Arbeitskreises „Steuern und Revision“ im Bund der Wirtschaftsakademiker (BWA) e.V. Der Arbeitskreis kann auf eine Vielzahl von Veröffentlichungen zur Steuer-, Bilanz-, und Wirtschaftsrecht verweisen, die sehr häufig zitiert und in einigen Punkten zur Grundlagenliteratur in den einschlägigen Kommentierungen wurden (<https://wirtschaftsakademiker.de/arbeitskreis/veroeffentlichungen/>). Als stellvertretender Arbeitskreisleiter erlaube ich mir auf unsere letzte Fachveröffentlichung mit dem Thema „Handelsbilanzielle Behandlung von Ergebnissen aus Personengesellschaften über mehrere Jahre vor und nach MoPeG (ZPG 2024 S.248 und S.289, abrufbar auch bei beck-Online)“ hinzuweisen.

Hierbei haben wir eine detaillierte Untersuchung zur handelsbilanziellen Behandlung von Ergebnissen aus Personengesellschaften veröffentlicht. Diese Analyse befasst sich insbesondere mit den Änderungen durch das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG), das am 1. Januar 2024 in Kraft getreten ist.

Hintergrund und Zielsetzung

Durch das MoPeG wurden die gesetzlichen Regelungen zur Gewinnverwendung und Verbuchung auf den Eigen- bzw. Fremdkapitalkonten nach über 100 Jahren grundlegend modernisiert. Die bisherigen Regelungen zur 4%-Vorabverzinsung des Kapitalanteils, die Restgewinnverteilung nach Köpfen und das klassenbasierte Entnahmerecht wurden abgeschafft und an die gängige Praxis moderner Gesellschaftsverträge angepasst. Besonders betroffen ist die Rechtsform der GmbH & Co. KG, da die Kapitalkonten durch unterschiedliche Haftungsverpflichtungen der Gesellschaftertypen geprägt sind.

Analyse und Methodik

Die Untersuchung stellt die alten und neuen Regelungen systematisch gegenüber und zeigt die bilanziellen Konsequenzen für Komplementäre und Kommanditisten anhand einer exemplarischen GmbH & Co. KG über sechs Perioden. Dabei wird herausgestellt, dass sich die Kapitalkontenverbuchungen beim Komplementär nach neuem Recht an die des Kommanditisten angleichen. Dies führt insbesondere beim Komplementär zu signifikanten Änderungen in der Kapitalkontenentwicklung, was auch für die OHG von hoher Relevanz ist.

Ergebnisse der Untersuchung

1. Bilanzierung von Beteiligungen im Handelsrecht:

- Die Beteiligung an der Tochtergesellschaft stellt einen eigenständigen handelsrechtlichen Vermögensgegenstand dar.
- Die Wertobergrenze wird durch die historischen Anschaffungskosten bestimmt.

2. Ergebnisverteilung nach alter Rechtslage:

- Gewinnanteile wurden dem Kapitalanteil zugeschrieben, Verlustanteile davon abgeschrieben.
- Beim Komplementär führte das Entnahmerecht zu einer Umgliederung in das Kapital, wenn es nicht ausgeübt wird.

3. Ergebnisverteilung nach neuer Rechtslage (MoPeG):

- Gewinnanteile werden direkt als Verbindlichkeit ausgewiesen, ohne Umgliederung in das Kapital.
- Verlustanteile werden weiterhin vom Kapitalanteil abgeschrieben.

4. Zahlenbeispiel:

Ein detailliertes Zahlenbeispiel zeigt die Auswirkungen der neuen Regelungen auf die Bilanzierung über mehrere Jahre. Die Untersuchung verdeutlicht, dass nach neuem Recht die bilanzielle Behandlung bei Komplementär- und Kommanditist-Obergesellschaft in gleicher Weise erfolgt.

Anpassungsempfehlungen des IDW ERS FAB 7

Grundsätzlich möchten wir dem Arbeitskreis „Personengesellschaften“ zum sinnvollen und gelungenen Entwurf IDW ERS FAB 7 danken. Vor dem Hintergrund der Ausarbeitung des Arbeitskreises „Steuern und Revision“ im Bund der Wirtschaftsakademiker (BWA) e.V. regen wir an folgende Aspekte in den Standard zur handelsrechtlichen Rechnungslegung aufzunehmen:

- a) Es sollte ggf. eine mehrperiodische Perspektive in die Stellungnahme aufgenommen werden, insbesondere, wenn nach einem Verlustjahr ein Gewinnjahr besteht. Es könnte in dem Fall Tz. 47 Abs. 2 in Gliederungspunkt 4.2.1.4.1 wie folgt klargestellt werden (vgl. Fettmarkierung):

„Abweichend davon ist der Gewinnanteil eines Kommanditisten, soweit sein Kapitalanteil den Betrag der vereinbarten Einlage nicht erreicht **oder durch Verluste aus Vorperioden gemindert ist**, dem Kapitalanteil zuzuschreiben. Darüber hinausgehende Gewinnanteile sind als Verbindlichkeit gegenüber dem Kommanditisten zu erfassen.“

- b) Ferner wäre es zu begrüßen in dem Standard zumindest referenzierende Empfehlungen zur Bilanzierung beim Gesellschafter aufzunehmen, um klarzustellen, wie sich zutreffend im Entwurf IDW ERS FAB 7 dargestellten Konsequenzen auf die Kapitalanteile, Forderungen gegen- und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern auf die etwaigen handelsrechtlichen Jahresabschlüsse bilanzierender Obergesellschaften im Falle eine Komplementärstellung und Kommanditistenstellung auswirken.

Gerne kann in den beiden Punkten auch auf unsere Veröffentlichungen referenziert werde.

Für Rückfragen oder weitere Erläuterungen stehen wir gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüße

gez. Larsen Längen, WP/StB