

### Inhalt

Compliance im öffentlichen Sektor – Was steckt dahinter?.....	1
Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) verabschiedet .....	2
NRW: Konjunkturpaket II läuft .....	2
Mehrrelösabschöpfung – bilanzielle Auswirkungen der BGH-Entscheidungen .....	3
Steuerlicher Querverbund: Kapitalertragsteuerersparnis auch bei „unzulässiger“ Zusammenfassung? .....	3
Ermäßigter Umsatzsteuersatz für das Legen von Hausanschlüssen zur Wasserversorgung (WHA).....	4
Neues zum NKF-Gesamtabschluss in Nordrhein-Westfalen.....	4

### Compliance im öffentlichen Sektor – Was steckt dahinter?

Compliance gewinnt in der öffentlichen Wahrnehmung zunehmend an Bedeutung. Die Aktualität und Brisanz des Themas wird durch die Aufdeckung der Versäumnisse in deutschen Konzernen deutlich. Aus der Tagespresse sind die Schmiergeldaffäre bei Siemens, die Datenschutzaffäre bei der Deutschen Telekom und der Deutschen Bahn oder die Korruptionsaffäre bei MAN bekannt. In den betroffenen Unternehmen führen die Verstöße zu Nachteilen für die Organe und zu Reputationsverlust in der Öffentlichkeit.

Was aber versteckt sich hinter dem Begriff Compliance? Der Begriff umschreibt Maßnahmen zur Sicherstellung der Rechts- und Regelbefolgung im Unternehmen und bezieht sich auf die Einhaltung von gesetzgeberischen Vorgaben, aber auch von unternehmensinternen Regelwerken. Ziel einer Compliance-Organisation ist eine ordentliche und gewissenhafte Unternehmensführung, die den gesetzlichen Vorgaben entspricht.

Die Ursachen für regelwidriges Verhalten sind vielfältig und reichen von Straftaten wie Korruption, Unterschlagung oder Bestechung bis zu Verstößen gegen datenschutzrechtliche oder umweltschutzrechtliche Bestimmungen. Ebenso sind die Motive der Handelnden zahlreich: In der Privatwirtschaft ist es häufig der erhöhte Wettbewerbsdruck, die Absicht einer Vorteilsgewinnung oder auch schlichtweg die fehlende Kenntnis gesetzlicher Vorgaben; gleiches gilt für den öffentlichen Sektor.

Wie kann die Sicherstellung der Rechts- und Regelbefolgung durch eine Compliance-Struktur unterstützt werden und ist ein öffentliches Unternehmen hierzu verpflichtet? Gesetzliche Vorgaben für die Struktur eines Compliance-Systems kennt das Gesetz nicht. In zahlreichen Regeln kommt die Forderung nach ordnungsmäßiger Geschäftsführung jedoch zum Ausdruck. So verlangt § 53 HGrG die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung im Rahmen der Abschlussprüfung. Konkretisiert wird diese Prüfung durch einen Prüfungsstandard des Instituts

der Wirtschaftsprüfer. Im Fragenkreis 4 zum „Risikofrüherkennungssystem“ und im Fragenkreis 7 zur „Übereinstimmung der Rechtsgeschäfte und Maßnahmen mit Gesetz, Satzung, Geschäftsordnung, Geschäftsanweisung und bindenden Beschlüssen des Überwachungsorgans“ kommen die Pflichten zum Ausdruck.

Darüber hinaus hat das Bundesministerium der Finanzen einen Kodex guter Unternehmensführung des Bundes (Public Corporate Governance Kodex) erarbeitet. Dieser enthält vorrangig Empfehlungen zur Verbesserung von Prozessen und Arbeitsstrukturen der Unternehmensorgane. Derzeit findet die Ressortabstimmung zum Kodex statt. Ziel ist eine Verabschiedung durch das Bundeskabinett noch im zweiten Quartal 2009.

Worin bestehen die Maßnahmen zur Schaffung eines Compliance-Systems in öffentlichen Unternehmen? Zentrales Element ist die Erfassung der Geschäftsprozesse im Unternehmen und die Untersuchung der Prozesse hinsichtlich ihrer Gefährdungspotenziale. Aus dieser Analyse leiten sich die erforderlichen Maßnahmen ab, z. B. regelmäßige Kontrolle aller am Geldverkehr beteiligten Mitarbeiter, Vier-Augen-Prinzip, Personalrotation, Sicherung der im Unternehmen vorhandenen EDV-Systeme gegen Zugriff Dritter und gegen Datenmanipulation und die vertragliche Verpflichtung aller im Unternehmensumfeld Tätigen zur Gesetzes- und Vertragstreue. Durch

diese organisatorischen Maßnahmen kann das Risiko von Unregelmäßigkeiten begrenzt werden. Unterstützt wird dies durch die Herstellung von Transparenz im Unternehmen, z. B. durch transparente Beschaffungsprozesse. Die Prozesse werden schließlich durch Maßnahmen des Managements überwacht. Die Maßnahmen können durch die Schaffung von Unternehmensleitlinien oder durch die Einführung eines Verhaltenskodex unterstützt werden.

Der Aufwand, den ein Unternehmen zur Verringerung von Compliance-Risiken betreibt,

hängt von den individuellen Verhältnissen, u. a. von der Art der Geschäftstätigkeit, der Größe und Struktur des Unternehmens, der Qualifikation der Mitarbeiter, der Branche (z. B. höhere Korruptionsanfälligkeit im Baugewerbe) ab. Bei der Einführung eines Compliance-Systems muss der Unternehmensleitung allerdings bewusst sein, dass es sich dabei nicht um einen einmaligen Organisationsakt, sondern um einen dynamischen Prozess handelt. Das System muss an fortlaufende, wirtschaftliche und rechtliche Entwicklungen angepasst und von allen Beteiligten gelebt werden.

Verstöße gegen das Rechtssystem als Folge von nicht oder mangelhaft eingerichteter Compliance-Systeme können zu zivilrechtlichen, strafrechtlichen und ordnungswidrigkeitsrechtlichen Konsequenzen führen, z. B. Schadenersatzpflicht von Geschäftsführern und Aufsichtsräten sowie hohe Geldbußen gegen das Unternehmen und Verantwortliche z. B. in Umweltverfahren oder anderen strafrechtlichen bzw. ordnungsrechtswidrigen Bereichen. Die Risiken bei sorglosem Umgang mit den gesetzlichen Vorgaben sind schwerwiegend und durch die Einrichtung einer geeigneten Compliance-Struktur vermeidbar.

## Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) verabschiedet

Mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) wurde eine umfassende HGB-Änderung am 26.3.2009 vom Deutschen Bundestag und am 3.4.2009 vom Bundesrat verabschiedet. Die Neuregelungen müssen vollständig erstmals auf nach dem 31.12.2009 beginnende Geschäftsjahre angewendet werden. Wahlweise können die neuen Regelungen aber bereits für nach dem 31.12.2008 beginnende Geschäftsjahre angewendet werden. In diesem Fall ist jedoch eine entsprechende Anhangangabe erforderlich. Bei Nutzung dieses Wahlrechts sind alle neuen Regelungen anzuwenden. Ein sog. „Rosinenpicken“ darf nicht erfolgen. Lediglich die aus den EU-Richtlinien resultierenden und zwingend umzusetzenden Regelungen (insbesondere bestimmte zusätzliche Anhangangaben) sind bereits für nach dem 31.12.2008 beginnende Geschäftsjahre verpflichtend anzuwenden.

Die Erleichterungsvorschriften wie z. B. Schwellenwerte und Größenklassen sind bereits auf nach dem 31.12.2007 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden. In der Tabelle

	klein	mittel	groß
Bilanzsumme in Mio. €	< 4,84 (4,015)	< 19,25 (16,06)	> 19,25 (16,06)
Umsatz in Mio. €	< 9,68 (8,03)	< 38,5 (32,12)	> 38,5 (32,12)
Arbeitnehmerzahl	< 50 (50)	< 250 (250)	> 250 (250)

geben wir einen Überblick über die geänderten Größenklassen (bisherige Werte in Klammern).

Durch das BilMoG werden u. a. folgende Bilanzierungsregeln für den handelsrechtlichen Einzelabschluss geändert:

- Aktivierungswahlrecht für selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (im Regierungsentwurf vorgesehen: Aktivierungspflicht)
- Aktivierungspflicht für entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwerte
- Aufhebung der Bilanzierungshilfe für Ingangsetzungs- und Erweiterungsaufwendungen
- Pflicht zur Einbeziehung von Material- und Fertigungsgemeinkosten in die Herstellungskosten

- Berücksichtigung von zukünftigen Preis- und Kostensteigerungen bei der Bewertung von Rückstellungen (auch der Pensionsrückstellungen)
- Aktivierungsverbot für Aufwandsrückstellungen
- Aufhebung der umgekehrten Maßgeblichkeit
- Regelungen zur Bildung von Bewertungseinheiten
- Pflicht zur Abzinsung von langfristigen Rückstellungen
- Zusätzliche Angabepflichten im Anhang

Darüber hinaus führt das BilMoG zu wesentlichen Änderungen bei den handelsrechtlichen Konzernabschlüssen und auch hinsichtlich der Corporate Governance.

## NRW: Konjunkturpaket II läuft an

Die Umsetzung des Konjunkturpakets II läuft jetzt in den Kommunen an. Anfang April hatte der Landtag das Umsetzungsgesetz zum Konjunkturprogramm beschlossen. Für NRW stehen 2,84 Milliarden Euro aus dem Konjunkturpaket II des Bundes zur Verfügung. Davon wird das Land 464 Mio. Euro in Hochschulen investieren. Die übrigen knapp 2,4 Milliarden Euro sollen von den Kommunen für Investitionen – etwa in Kindergärten und die Infrastruktur – verwendet werden. Der Verteilungsschlüssel für die Gelder zur Krisenbekämpfung war den Kommunen bereits vor Wochen mitgeteilt worden. Die letztendlichen Überweisungen für die einzelnen Investitionsprojekte können von den

Kommunen über eine Datenbank des Statistischen Landesamtes angefordert werden. Geplant ist, dass spätestens 2 Monate nach Anforderung die Rechnungen bei den beauftragten Firmen beglichen sind, um den Wirtschaftskreislauf in NRW in Gang zu bringen.

In den ersten Wochen des Jahres war vielfach kritisiert worden, die Mittel aus dem Konjunkturpaket II ließen sich nicht schnell genug einsetzen und nützten daher den um Aufträge ringenden Unternehmen nicht. Tatsächlich bedurfte es zunächst eines Parlamentsbeschlusses über das Zukunftsinvestitionsgesetz, das die Vergabe der Mittel des Konjunkturpakets II gesetzlich festschreibt.

Und erst Anfang April verständigten sich Bund und Länder auf eine Verwaltungsvereinbarung zur Umsetzung des Gesetzes. Doch damit sind alle formalen Hürden beseitigt, das Geld kann fließen.

Die von SPD und Grünen geäußerten Forderungen nach einem eigenen NRW-Konjunkturpaket wurden vom NRW-Finanzminister Linssen (CDU) mit der Begründung abgelehnt, dass die nunmehr laufenden Maßnahmen zuerst ihre Wirkung entfalten müssen, so dass erst danach und unter Berücksichtigung der Haushaltssituation des Landes entschieden werden kann, ob weitere Maßnahmen notwendig sind.

# Mehrerlösabschöpfung – bilanzielle Auswirkungen der BGH-Entscheidungen

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat mit seinen Entscheidungen vom 14.8.2008 (KVR 37/07 „Vattenfall“ und KVR 27/07 „Engen“) zur Mehrerlösabschöpfung im Zusammenhang mit der Erhebung von Stromnetzentgelten Stellung genommen. Demnach muss ein Netzbetreiber Mehrerlöse, die er in dem Zeitraum zwischen Antragstellung und Netzentgeltgenehmigung (Mehrerlöszeitraum) dadurch erzielt hat, dass er seine ursprünglichen Entgelte beibehalten hat, periodenübergreifend ausgleichen. Nach herrschender Meinung sind die genannten BGH-Entscheidungen auch auf Mehrerlöse aus der Erhebung von Gasnetzentgelten analog anzuwenden.

Als Mehrerlös ist die Differenz zwischen den auf Basis der Verbändevereinbarung kalkulierten Netzentgelten und den nach Strom- bzw. GasNEV unter Berücksichtigung höchstrichterlicher Rechtsprechung zulässigen Netzentgelten anzusehen. Entgegen der ursprünglichen Auffassung der Bundesnetzagentur (BNetzA) sind die der ersten Netzentgeltenehmigung zugrunde liegenden Erlöse nicht zu berücksichtigen.

Nach den BGH-Beschlüssen hat der Netzbetreiber diese Mehrerlöse ohne Rechtsgrundlage erhalten und darf sie somit nicht

behalten. Aus dieser Pflicht zur Herausgabe der Mehrerlöse resultiert für den Netzbetreiber die Verpflichtung zur Bilanzierung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten gemäß § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB.

Zur „Abschöpfung“ der Mehrerlöse will die BNetzA die betroffenen Netzbetreiber verpflichten, die Mehrerlöse durch Absenkung der Erlösobergrenze ab dem 1. Januar 2010 im Rahmen der Anreizregulierung auszugleichen. Dies wird zu niedrigeren Netzentgelten führen.

Betroffen von der Rückstellungsbildung sind diejenigen Netzbetreiber, die den Mehrerlös zu Unrecht vereinnahmt haben. Dies können rechtlich „entflochtene“ Netzbetreiber, aber auch vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen sein. Besonderheiten ergeben sich in den Fällen, in denen der damalige und jetzige Netzbetreiber z. B. im Falle der Verpachtung oder der rechtlichen Entflechtung nicht mehr identisch sind. Die Verpflichtung zur Bildung von Rückstellungen durch den derzeitigen Netzbetreiber kann erforderlich werden, wenn die Regulierungsbehörde ihn durch Bescheid (öffentlich-rechtliche Verpflichtung) zur Erstattung der Mehrerlöse verpflichtet.

In den Fällen, in denen Mindererlöse vorliegen, führt dies weder zu einem aktivierungsfähigen Vermögensgegenstand noch ist eine Saldierung mit Mehrerlösen bei der Rückstellungsbildung zulässig.

Vertriebsunternehmen können aufgrund des Realisationsprinzips die Vorteile aus der Pflicht zur künftigen Senkung der Netzentgelte nicht aktivieren.

Derzeit ist die Frage der Verzinsung entstandener Mehrerlöse unklar. Während die Regulierungsbehörde davon ausgeht, dass auch eine Verzinsung der Mehrerlöse zu erfolgen hat, vertreten die Verbände die Auffassung, dass es hierfür an einer rechtlichen Grundlage fehle und diese somit bei der Bildung der Rückstellung nicht zu berücksichtigen sei. Strittig ist derzeit auch noch die Frage, ob die Bildung der Rückstellung als sonstiger betrieblicher Aufwand oder als (periodenfremde) Umsatzerlösminderung in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen werden soll. Die Verbände (z. B. VKU, BDEW) vertreten die Auffassung, die Erlösabschöpfung als „sonstigen betrieblichen Aufwand“ auszuweisen.

## Steuerlicher Querverbund: Kapitalertragsteuerersparnis auch bei „unzulässiger“ Zusammenfassung?

Im JStG 2009 wurde der steuerliche Querverbund gesetzlich geregelt. Die von der Finanzverwaltung bislang angewandten Grundsätze wurden weitgehend übernommen (s. a. Public Sector aktuell 12/2008). Werden nicht querverbundsfähige Bereiche in einer „öffentlichen“ Eigengesellschaft i. S. von § 8 Abs. 7 KStG zusammengefasst, so sind die Ergebnisse mittels Spartenrechnung gem. § 8 Abs. 9 KStG zu ermitteln und gesondert der Besteuerung zu unterwerfen. Eine ertragsteuerliche Verrechnung von z. B. Versorgungsgewinnen und (nicht im Querverbund stehenden) Bäderverlusten oder Dauerverlusten aus „hoheitlichen“ Tätigkeiten ist daher nicht möglich. Soweit es sich dabei um „begünstigte“ Dauerverlustgeschäfte i. S. von § 8 Abs. 7 Nr. 2 KStG (z. B. aus Bäderbetrieb, aber auch aus „hoheitlicher“ Tätigkeit) handelt, soll der Verlust allerdings nicht zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) führen. Nicht nach § 8

Abs. 7 KStG begünstigte Dauerverluste führen hingegen in Höhe der Verluste zu einer vGA. Hierzu sollen nach bisherigen Äußerungen aus der Finanzverwaltung u. a. Stadthallen und Infrastrukturbetriebe wie z. B. Grundstücksgesellschaften zählen

Für Zeiträume bis 2008 sieht die Finanzverwaltung dies auf Basis der Verfügung der OFD Rheinland vom 21.8.2008, DB S. 2005 teilweise anders. Zwar gilt § 8 Abs. 7 KStG bereits rückwirkend für die Zeiträume vor 2009, nicht aber § 8 Abs. 9 KStG. Die Begünstigung des § 8 Abs. 7 KStG soll nur für „Eintätigkeitgesellschaften“ (also reine Bädergesellschaften), nicht hingegen für den Querverbund gelten. Hiernach ergäbe sich eine vGA in Höhe der Bäderverluste. Da diese vGA steuerlich vorrangig aus dem ausschüttbaren (Versorgungs-)Gewinn und nicht aus dem Einlagenkonto erfolgt, würde sie insoweit der KapErTrSt unterliegen.

Geht man für Zeiträume ab 2009 davon aus, dass der interne Verlustausgleich keine vGA darstellt und auch keine KapErTrSt auslöst, so würde sich die ertragsteuerlich „unzulässige“ Zusammenfassung von Versorgungsgewinnen mit „begünstigten“ Dauerverlusten kapitalertragsteuermäßig günstiger darstellen als separate Tätigkeiten in zwei Gesellschaften. Letzteres würde zum Verlustausgleich eine Ausschüttung der Versorgungsgewinne an den Gesellschafter und eine Einlage in den Bäderbetrieb erfordern, was zu entsprechender KapErTrSt auf die Versorgungsgewinne führen würde.

Die Freistellung von KapErTrSt bei „unzulässigem“ Querverbund entspräche dann auch dem sog. Einlagemodell, bei dem auch Ausschüttungen aus nicht 100 %-igen Beteiligungen, die von ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit her nicht querverbundfähig sind, nach Abschaf-

fung des KSt-Anrechnungsverfahrens durch Verlustverrechnung als „Finanzerträge“ zumindest noch eine Entlastung von der KapErtrSt erfahren. Konsequenz wäre dann auch die Behandlung 100%-iger Beteiligungen als Einlagemodell. Das Einlagemodell ist im JStG 2009

nicht gesetzlich kodifiziert worden, soll aber nach Auskünften aus der Finanzverwaltung fortgeführt werden. Von besonderem Interesse könnten hier Fragen der Zuordnung der eingelegten Beteiligung und deren Erträge im Rahmen der Spartenrechnungen werden.

Offene Fragen zum Querverbund sollen dem Vernehmen nach durch ein BMF-Schreiben geklärt werden. Ein erster mit den Verbänden zu diskutierender Entwurf wird in Kürze erwartet.

## Ermäßigter Umsatzsteuersatz für das Legen von Hausanschlüssen zur Wasserversorgung (WHA)

In dem als Reaktion auf die höchstrichterliche Rechtsprechung durch EuGH und BFH jetzt veröffentlichten Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 7.4.2009 (Gz. IV B 8 – S 7100/07/10024 BStBl I vom 30.4.2009 S. 531) nimmt das BMF zu verschiedenen Detailfragen erneut Stellung.

Der ermäßigte Steuersatz ist demnach nur dann anzuwenden, wenn die Anschlussleistung und die Wasserbereitstellung durch ein und denselben Unternehmer erfolgt (d. h. durch ein Wasserversorgungsunternehmen). Das Legen eines WHA durch einen Subunternehmer unterliegt weiterhin der Regelbesteuerung. Hingegen ist die Personenidentität auf der Seite des Leistungsempfängers

zukünftig nicht mehr erforderlich. Der ermäßigte Steuersatz ist also auch dann anzuwenden, wenn der Empfänger des WHA z. B. ein Bauträger ist, der selbst kein oder nur geringe Mengen Wasser bezieht. Außerdem ist die Bezeichnung des Entgelts z. B. als „Anschlussbeitrag“, „Baukostenbeitrag“ oder „Baukostenzuschuss“ etc. nicht maßgeblich, solange der Zahlung tatsächlich die Verschaffung der Möglichkeit zum Anschluss an das Versorgungsnetz zugrunde liegt. Der ermäßigte Steuersatz ist auch auf sämtliche Reparatur-, Wartungs- und sonstige Leistungen an WHA anzuwenden.

Unverändert vertritt das BMF die Meinung, dass das Verlegen von WHA durch ein Ver-

sorgungsunternehmen eine Bauleistung darstellt, wenn es sich hierbei um eine eigenständige Leistung handelt. Daher kann auch zukünftig ein Anwendungsfall von § 13 b UStG vorliegen.

Im Rahmen einer Übergangsregelung lässt die Finanzverwaltung noch den Regelsteuersatz von 19% für Anschlussleistungen, die bis zum 30.6.2009 erbracht werden, zu. Gegenüber privaten Endkunden, die tatsächlich durch den höheren Steuersatz belastet wurden, können bereits erteilte Rechnungen nach den §§ 14 c und 17 UStG – grundsätzlich ohne zeitliche Begrenzung – berichtigt werden. Eine rechtliche Verpflichtung hierzu besteht allerdings nach allgemeiner Auffassung nicht.

## Neues zum NKF-Gesamtabschluss in Nordrhein-Westfalen

Wir berichteten zuletzt in der Ausgabe vom Juni 2008 zum Stand des Verfahrens „NKF-Gesamtabschluss in NRW zum 31.12.2010“. Dabei gingen wir auch auf das vom Innenministerium Nordrhein-Westfalen initiierte Modellprojekt ein, an dem mittlerweile fünf Städte und ein Kreis als Modellkommunen mitwirken. Bereits im April 2008 wurde dazu der erste Ansatz in einem Praxisleitfaden unter „www.nkf-gesamtabschluss.de“ vorgestellt.

Mit dem Ende der Konzeptionsphase zum 31.8.2008 erfolgte der erste Zwischenbericht. In diesem Rahmen wurde der Praxisleitfaden in 2. Auflage mit Stand vom Oktober 2008 mit einer Stärke von rd. 300 Seiten einschließlich Anlagen veröffentlicht. Eine 3. Auflage soll in Kürze erscheinen.

Im Rahmen dieses Praxisleitfadens wird den übrigen Kommunen eine umfangreiche Hilfestellung für die Umsetzung in der eigenen Kommune gegeben. Neben dem Aufzeigen von Rechtsgrundlagen und der Gegenüberstellung von HGB mit Vorgaben der Gemeindeordnung und der Gemeindehaushaltsverordnung wurden weitere unterstützende Unterlagen veröffentlicht. Besonders informativ sind dabei die Beteiligungsübersichten der Pilotkommunen, die die Notwendigkeit

eines Gesamtabschlusses pointiert deutlich machen. So ist einer Statistik zu entnehmen, dass in den 429 Kommunen und Kommunalverbänden in Nordrhein-Westfalen 240.000 Beschäftigte tätig sind. In den mehr als 2.000 Unternehmen und Einrichtungen, die ausgliedert wurden, sind es noch einmal zusätzlich 200.000 Beschäftigte. Rd. 60% der Sachinvestitionen von Kommunen werden im Bereich der Ausgliederungen durchgeführt.

Für die praktische Umsetzung des Gesamtabschlusses verfügt der Praxisleitfaden auch über:

- einen Positionenplan zur Gesamtbilanz
- einen Gliederungsvorschlag für die Gesamtabschlussrichtlinie
- eine Checkliste zum Gesamt-Anhang sowie
- eine Checkliste zum Gesamt-Lagebericht.

Mit diesem Praxisleitfaden erhalten die Kommunen eine deutliche Unterstützung für die notwendige Aufstellung eines NKF-Gesamtabschlusses. Gleichwohl wird sich bei der Bemessung des Konsolidierungskreises und bei Praxisfragen im Rahmen der „Konzernbilanzierung“ die Begleitung durch einen auf Konzernabschlüsse sowie NKF-spezialisierten Wirtschaftsprüfer empfehlen.

### Impressum

Herausgeber:

**RB RÖVERBRÖNNER**

**RÖVERBRÖNNER KG**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

Auguste-Viktoria-Straße 118 · 14193 Berlin  
Fon +49(0)30.890 62-0

Hohenzollerndamm 123 · 14199 Berlin  
Fon +49(0)30.82 50 21-0

Office@RoeverBroenner.de  
www.RoeverBroenner.de

**V.i.S.d.P.:**

Rainer Vedder

**RÖVERBRÖNNER KG**

Auguste-Viktoria-Straße 118 · 14193 Berlin

**Konzeption und Realisation:**

KAMPE-PR · Berlin · www.kampe-pr.de

Alle Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.