



**Eine monatliche Publikation mit  
aktuellen Mitteilungen  
zur Gemeinnützigkeit, zum Handels- und  
Steuerrecht unter Berücksichtigung der Rechtsprechung u.a.m.**

für Beirat, Vorstand, Geschäftsführer, Verwaltungsdirektoren und -leiter,  
für die Finanzbuchhaltung

Ich berate Sie,

- welche Vorschriften für die Rechnungslegung aktuell zu beachten sind,
- welche buchhalterischen Besonderheiten für NPO's (Non Profit Organisationen) gelten,
- wie Controlling und Risikomanagement in Ihrer betrieblichen Praxis zu realisieren sind,
- wie Steuerbegünstigungen in der Sozialwirtschaft und im Gesundheitswesen sicher und optimal zu nutzen sind,
- ob ein Wechsel der Rechtsform sinnvoll ist,
- welche Konfliktpotenziale die wirtschaftliche Betätigung auslöst,
- wann Sie in der persönlichen Haftung stehen,
- was zur Erstellung der Eröffnungsbilanz und der laufenden Buchhaltung auf dem Gebiet des Neuen Kommunalen Finanzmanagements (NKF) zu beachten ist,
- **zum Inhalt und Aufbau einer Qualitätsmanagement-Dokumentation – Schwerpunkt Betriebswirtschaft und internes Kontrollsystem**

Ich berate und prüfe

- gemeinnützige Körperschaften
- gesetzliche Krankenkassen
- steuerpflichtige Unternehmen und
- zertifizierte Software nach IDW PS 880 PS

Überregionale Dienstleistungen

DR. HANS-JOACHIM KLEMM

Klausenerstraße 44  
39112 Magdeburg  
Telefon: 03 91/636 77 - 0  
Telefax: 03 91/636 77 - 29  
www.wp-dr-klemm.de  
kanzlei@wp-dr-klemm.de

Privat:  
Essen  
Magdeburg  
Berlin

EYK audit GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Geschäftsführender Gesellschafter  
Dr. Hans-Joachim Klemm  
www.eykaudit.de

## AKTUELL

- 62 -

<u>Textziffer</u>	<u>Inhalt</u>	<u>Seite:</u>
	Managementberatung und Coaching .....	63
54	Sonderinfo .....	64
55	Unabhängigkeit des Prüfers der Nachhaltigkeitsberichterstattung und Unternehmen von öffentlichen Interesse .....	64
56	Die Nachhaltigkeitsberichterstattung .....	64
57	IDW Prüfungsstandard für weniger komplexe Einheiten (IDW PS KMU) und Anwendung auf Unternehmen der öffentlichen Hand bzw. auf Kommunen .....	65
58	Formen des Social Engineerings .....	66
59	Vorlagepflicht nach Aufstellung des Jahresabschlusses .....	66
60	Berichterstattung über bestandsgefährdende Tatsachen .....	66
61	Risikobericht .....	66
62	Finanzierungsbedarf der wohlfahrtspflegerischen Gesamtpähre .....	67

### Anlage 12



Dr. Klemm berichtet in dem Journal 10/2024 über:

## AKTUELL

- 63 -

### Managementberatung und Coaching



Ich berate und begleite Organisationen, Führungskräfte und Teams:

- in Transformations- und Changemanagement-Projekten (Interventionen auf personaler, zwischenmenschlicher und organisatorischer Ebene)
- beim Konfliktmanagement und der Burnout-Prävention

Als ausgebildeter Coach unterstütze ich Menschen in Organisation, auch mit agiler Ausrichtung u.a.

- bei der Befähigung im Umgang mit Veränderungen, Unsicherheiten und Widersprüchen
- schnell wechselnden bzw. neuen Aufgaben und Rollen sowie offenen und unscharfen Konflikten

Basierend auf meinem fachlichen Hintergrund als Arzt und meiner langjährigen Managementenerfahrung als Geschäftsführer begleite und berate ich Sie als Consultant mit einem systemischen Blick auf ihre Organisation, zielorientiert und spezifisch auf Ihre Bedürfnisse zugeschnitten.

Neben klassischen Vor-Ort Terminen besteht die zusätzliche Möglichkeit von online Terminen. Das spart Zeit und Kosten.

Dr. med. Frank Schaumann  
Facharzt für klinische Pharmakologie  
personenzertifizierter Coach und Consultant nach dem  
Zertifizierungsstandard der EN ISO/IEC 17024  
Hubert-Schlebusch-Str. 2 - 41063 Mönchengladbach  
+491753512831  
frank\_schaumann@t-online.de

## AKTUELL

- 64 -

### 54 Sonderinfo

Zu den Themen meiner Sonderinfos 1/2000 bis 26/2024 siehe Anlage 12 zu diesem Journal 10/2024 Übersicht.

### 55 Unabhängigkeit des Prüfers der Nachhaltigkeitsberichterstattung und Unternehmen von öffentlichen Interesse

Bei der Prüfung von Unternehmen von öffentlichen Interesse (PIE) darf der Prüfer, der bei einem PIE die Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt, und jedes Mitglied seines Netzwerks nach Umsetzung der Corporate Sustainability Directive (CSRD) in deutsches Recht weder direkt noch indirekt für das PIE, das Gegenstand der Bestätigung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ist, dessen Mutterunternehmen oder die von ihm beherrschten Unternehmen in der EU den überwiegenden Teil der in Art.5 der EU-APrVO genannten verbotenen Nachprüfungsleistungen (sogenannte Blacklist) erbringen. Zu den verbotenen Nachprüfungsleistungen gehören alle Leistungen im Zusammenhang mit der Erstellung der Nachhaltigkeitsberichterstattung inklusive sämtlicher Beratungsleistungen.

Quelle: Eine fachliche Frage: Der Fall//Unabhängigkeit bei Beratungsleistungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung, in: IDWLIFE 9/2024 Seite 766 f.).

### 56 Die Nachhaltigkeitsberichterstattung

Dr. Hans-Joachim Klemm: Die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen – unter besonderer Berücksichtigung des Gesetzesentwurfs der Bundesregierung vom 24. Juli 2024 -, Sonder-Journal 26/2024.

	<u>Seite</u>
A) Nichtfinanzielle Berichtspflichten (vgl. § 289b HGB) .....	3
I. Gesetzliche Vorschriften .....	3
II. Inhalt der nichtfinanziellen Erklärungen (vgl. § 289c HGB) .....	3
III. Das Bundes-Klimaschutzgesetz (KSG) und die klimaneutrale Bundesverwaltung (vgl. § 15 KSG) .....	4
B) Die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen .....	5
I. Grundlagen .....	5
II. Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung .....	6
III. Umfang der Nachhaltigkeitsberichterstattung (vgl. Anlage 3: Begründung Seite 120 ff.) .....	7
IV. Gesetzesentwurf der Bundesregierung (Anlage 2 - Auszug) .....	9
1. Zum Lagebericht (§§ 289 Absatz 3, 289 Absatz 1 HGB-E) .....	9
2. Der Nachhaltigkeitsbericht (289c Absatz 2 HGB-E) .....	10
3. Weitere Änderungen - Auswahl .....	13
V. Inkrafttreten .....	15

## AKTUELL

- 65 -

### **57 IDW Prüfungsstandard für weniger komplexe Einheiten (IDW PS KMU) und Anwendung auf Unternehmen der öffentlichen Hand bzw. auf Kommunen**

Der IDW PS KMU bietet ein in sich geschlossenes Regelwerk mit folgenden Themenkreisen:

- Vorbemerkungen und Anwendungsbereich (IDW PS KMU 1)
- Übergreifende Anforderungen an eine Abschlussprüfung (IDW PS KMU 2)
- Auftragsannahme und vorbereitende Tätigkeiten (IDW PS KMU 3)
- Risikoidentifizierung und –beurteilung (IDW PS KMU 4)
- Reaktionen auf relevante Risiken (IDW PS KMU 5)
- Abschließende Prüfungshandlungen, Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen und Erlangung schriftlicher Erklärungen (IDW PS KMU 6)
- Prüfungsurteil, Berichterstattung und Archivierung (IDW PS KMU 7)
- Prüfung des Lageberichts (IDW PS KMU 8)
- Ergänzende Anforderungen für besondere Fälle (IDW PS KMU 9)
- Ergänzende Anforderungen für Konzernabschlussprüfungen (IDW PS KMU 10)

#### Unternehmen der öffentlichen Hand

Sofern nicht absolute Ausschlussgründe gemäß IDW PS KMU 1 (09.2022), Tz. 21, einschlägig sind, können die IDW PS KMU grundsätzlich auch bei Unternehmen der öffentlichen Hand angewendet werden.

Im Bestätigungsvermerk erklärt der Abschlussprüfer im Abschnitt „Grundlage für das Prüfungsurteil“, dass die Prüfung unter Beachtung der vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (GoA) unter Anwendung der IDW Prüfungsstandards für weniger komplexe Einheiten durchgeführt wurde. Dabei wird – wie bei Anwendung der bisherigen GoA oder bei Anwendung der ISA [DE] – eine hohe Urteilsicherheit erlangt und ein Prüfungsurteil mit hinreichender Sicherheit abgegeben. Es wird damit zum Ausdruck gebracht, dass die Qualität der Prüfungsdurchführung auf einem vergleichbar hohen Niveau wie bislang bleibt.

#### Kommunen

Die Typisierung gemäß IDW PS KMU 1 zielt auf Unternehmen ab und ist nicht auf öffentliche Verwaltung zugeschnitten. Dies steht nach Auffassung des IDW Fachausschusses für öffentliche Unternehmen und Verwaltungen (ÖFA) jedoch einer Anwendung der IDW PS KMU auf die Abschlussprüfung bei Kommunen nicht entgegen.

Kommunen sind zwar, auch wenn sie aufgrund der Einwohnerzahl relativ klein sind, grundsätzlich komplex, da sie in der Regel das ganze Tätigkeitsspektrum oder fast alle Tätigkeiten anbieten. Diese Tätigkeiten sind jedoch häufig standardisiert oder es werden ggf. landesweit gleiche (zertifizierte) Softwareanwendungen genutzt. Folglich können kommunale Abschlussprüfungen trotz hoher Mitarbeiterzahlen und einer Vielzahl an Tätigkeiten durchaus insgesamt eine relativ niedrige Risikostruktur aufweisen.

## AKTUELL

- 66 -

### 58 Formen des Social Engineerings

Gängige Angriffsmethoden sind: Phishing, Voice Phishing (Vishing), Smishing, Quishing, Spear Phishing. Einzelheiten zu den genannten Formen siehe J. Amthor/Th. Burgmeister, Die dunkle Seite der IT, in: Datev Magazin, 9/2024 Seite 17 ff.

Die Etablierung klarer Sicherheitsrichtlinien und Verfahren dient dem Schutz vor Social Engineering.

### 59 Vorlagepflicht nach Aufstellung des Jahresabschlusses

Nach Aufstellung des Jahresabschlusses ist dieser unverzüglich dem Abschlussprüfer vorzulegen (vgl. § 320 Absatz 1 HGB). Die Vorstellung, dass dem Abschlussprüfer ein lückenloser, „fertig“ aufgestellter Jahresabschluss zur Prüfung übergeben wird, ist nicht mehr zeitgemäß. Angesichts der erheblich zunehmenden Komplexität des Jahresabschlusses sowie des größeren Termindrucks (fast close) ist davon auszugehen, dass die Aufstellung des Jahresabschlusses in der Weise stattfindet, dass sie im Sinne einer fortlaufenden Konkretisierung der Unternehmensdaten zeitlich parallel mit der Prüfung stattfindet. Damit ist der Jahresabschluss erst dann aufgestellt, wenn die Prüfung vor Ort mit der Schlussbesprechung abgeschlossen ist. Bis dahin dürfen die Organe der Gesellschaft dem Abschlussprüfer bereits vorgelegte Unterlagen grundsätzlich auch wieder ändern, wie Justenhoven/Heinz (in: Beck Bil-Komm. 2024 § 320 Tz. 11) feststellen.

### 60 Berichterstattung über bestandsgefährdende Tatsachen

Als Indikatoren gelten insbesondere wesentliche nicht kostendeckende Fertigungen/Leistungen, häufige Liquiditätsengpässe, Abzug von Fremdkapital, ständige Zuschüsse der Anteilseigner, erhebliche laufende Verluste, nachhaltige Preisveränderungen im Beschaffungs- und Absatzbereich, Ausfall von Forderungen durch Insolvenz. Eine Unterbilanz oder der Verlust der Hälfte des Grund- oder Stammkapitals sowie eine „bilanzielle“ Überschuldung müssen als „Indiz“ einer Bestandsbeeinträchtigung angesehen werden (Justenhoven/Deicke, in: Beck-Komm. 2024 § 321 Tz. 51).

### 61 Risikobericht

#### Gliederung/Beispiel

#### Strategische Steuerungsrisiken

- Das Risikomanagement der strategischen Steuerrisiken
- Allgemeines Steuerungsrisiko
- Spezielle Steuerrisiken
- Gesamtsicht
- Markt
- Einnahmen/Ertragslage
- Vermögen/Vermögenslage
- Finanzierung/Finanzierungslage
- Versorgung
- Ressourcen

## AKTUELL

- 67 -

### Governancerisiken

- Das Risikomanagementsystem der Governancerisiken
- Governancerisiken
- Gesamtsicht
- Compliance
- Informationssicherheit und Datenschutz
- Sicherheit der Körperschaft
- Sonstiges

### Gesamtbewertung und Ausblick.

#### 62 Finanzierungsbedarf der wohlfahrtspflegerischen Gesamtpähre

Der Zweckbetriebseigenschaft nach § 66 AO steht entgegen, wenn „Gewinne angestrebt werden, die den **konkreten Finanzierungsbedarf** des jeweiligen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs übersteigen, die Wohlfahrtspflege mithin nur als Vorwand dient, um das eigene Vermögen zu mehren (BFH-Urteil vom 27.11.2013, BStBl. II 2016 Seite 68 Tz. 45). Bei der Prüfung des konkreten Finanzierungsbedarfs sind sämtliche Einrichtungen im Sinne des § 66 AO im Rahmen der Gesamtbetrachtung einbezogen (vgl. BMF-Verfügung vom 26.1.2016, in: BStBl. I 2016 Seite 153). Keine jahresbezogene, sondern eine Betrachtung über drei aufeinanderfolgende Jahre nimmt die Finanzverwaltung vor (AEAO Nr. 2 Absatz 1 zu § 66 AO). Eine Überschreitung der maßgeblichen Schwelle führt grundsätzlich zu einer widerlegbaren Vermutung einer zweckbetriebsschädlichen Gewinnerzielungsabsicht (AEAO Nr. 2 Absatz 1 Satz 4 zu § 66 AO), die im Einzelfall widerlegt werden kann. Es kommt nicht auf einzelne wirtschaftliche Geschäftsbetriebs an, sondern auf die sogenannte **wohlfahrtspflegerische Gesamtsphäre** (AEAO Nr. 2 Absatz 1 Satz 4 zu § 66 AO).

Der konkrete Finanzierungsbedarf umfasst die für Zwecke des Inflationsausgleichs und der Durchführung notwendiger Modernisierungs- und Instandhaltungsmaßnahmen beabsichtigte Gewinnerzielung (vgl. BMF-Schreiben vom 6. Dezember 2017). Diese wird durch Bildung und Entwicklung zweckgebundener Rücklagen dargestellt (vgl. § 62 Absatz 1 Nr. 1 und Nr. 2 AO). Bei der Zuführung zu den Rücklagen im Sinne des § 62 Absatz 1 AO handelt es um eine Gewinnverwendung aus den Überschüssen der Zweckbetriebe, der Vermögensverwaltung, des ideellen Betriebs und des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs.

Für die wohlfahrtspflegerische Gesamtsphäre muss das aktuelle und die zwei vorangegangenen Veranlagungsjahre die tatsächlichen Ergebnisse und der konkrete Finanzierungsbedarf erfasst und gegenüber der Finanzverwaltung erklärt werden. Die Ergebnisse der einzelnen Sphären - gegebenenfalls zusätzlich eines einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs - sollten einer Kostenrechnung/einem Buchungskreis entnommen werden. Für die Umlage von Gemeinkosten ist als Nachweis die Aufstellung eines Betriebsabrechnungsbogens zu empfehlen.

## AKTUELL

- 68 -

### **Berechnung**

Jahresergebnis (-überschuss/ -fehlbetrag) der Körperschaft

Eliminierung des Ergebnisses

- ideeller Bereich
- Vermögensverwaltung
- wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
- anderer Zweckbetriebe außerhalb der Wohlfahrtspflege (zum Beispiel § 68 Nr. 8 AO)

-----  
= **Ergebnis wohlfahrtspflegerische Gesamtsphäre des Jahres 20..**

**(Zeile 32 und Zeile 33 der Anlage Gem innerhalb der KSt 1)**

Im Rahmen der bilanziellen Gewinnverwendungsrechnung wird in der Regel der Finanzbedarf der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre eines Wirtschaftsjahrs der zweckgebundenen (projektgebundene) Rücklage zugeführt und entsprechende Verwendungen im Wirtschaftsjahr entnommen.

### Anlage 12

Übersicht der Sonder-Journale

PS. Diese Informationen ist ein kostenloser Service und gibt im Allgemeinen Rechtsprechung und Finanzverwaltungsanweisungen nur auszugsweise wieder. Es wird deshalb gebeten, die Beiträge bei Anwendung im Einzelfall mit den ungekürzten Veröffentlichungen zu vergleichen, um Informationsfehler, für die eine Haftung nicht übernommen wird, zu vermeiden. Zentrales Anliegen ist, Sie mit aktuellen Informationen aus dem Bereich des Steuer- und Handelsrechts zur Gemeinnützigkeit zu versorgen. Dieses Journal enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Es wird weder Garantie oder Gewährleistung für die Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität übernommen, noch wird in irgendeiner Weise für den Inhalt dieses Journals gehaftet und empfohlen, stets eine persönliche Beratung einzuholen.

Bei Rückfragen stehe ich jederzeit gern zur Verfügung. Die Information steht ab sofort für eine Übergangszeit auf meinen Internet-Seiten unter <http://www.wp-dr-klemm.de> zur Ansicht bereit.



Sonder-Infos mit folgenden Themen:

**Sonder-Info 1/2000**

Spendenhaushalt und Internes Kontrollsystem

**Sonder-Info 2/2001**

Partielle Steuerpflicht gemeinnütziger Körperschaften (Körperschaftsteuer, Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag)

**Sonder-Info 3/2001**

KonTraG und Auswirkungen auf die Aufsichts- und Leitungsorgane gemeinnütziger Körperschaften

– Ordnungsmäßigkeit der Aufsichts- und Leitungsorgane, Risikofrüherkennungssystem, uneingeschränkter Bestätigungsvermerk

**Sonder-Info 4/2001**

Die Haftung des Vorstands eines eingetragenen Vereins unter besonderer Berücksichtigung des Steuerrechts – Vertretung, Geschäftsführung, Ressortaufteilung, Vermögensverwaltung, Entlastung, steuerliche Haftung

**Sonder-Info 5/2001**

Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen

**Sonder-Info 6/2002**

Buchführung (Aufbewahrungspflichten) unter besonderer Berücksichtigung der Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU)

**Sonder-Info 7/2004**

Gemeinnützige Unternehmen in der Krise

**Sonder-Info 8/2004**

Abrechnung und Finanzbuchhaltung nach dem Krankenhausentgeltgesetz 2004

**Sonder-Info 9/2005**

Externe vergleichende Qualitätssicherung (§ 137 SGB V), Funktion des QS-Filters, Prüfung der Sollstatistik

**Sonder-Info 10/2007**

Abziehbare Vorsteuer und Umsatzsteuer in der Finanzbuchhaltung gemeinnütziger Körperschaften

**Sonder-Info 11/2007**

Offenlegung von Abschlußunterlagen nach dem EHUG  
– Gesetzliche Vorschriften und Hinweise für die Praxis –

**Sonder-Info 12/2008**

Die Pflichtveröffentlichung im elektronischen Bundesanzeiger von Pflegeeinrichtungen in der Rechtsform einer GmbH

**Sonder-Info 13/2008**

Die Ermittlung des Cash flow aus laufender Geschäftstätigkeit  
– Begriff und Funktionen –

**Sonder-Info 14/2009**

Forderungen aus Lieferungen und Leistungen  
– das innere Kontrollsystem –

**Sonder-Info 15/2009**

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz („BilMoG“)  
– ohne Konzernrecht und erworbene Finanzinstrumente unter besonderer Berücksichtigung der Bilanzierung gemeinnütziger Körperschaften, der Krankenhaus-Buchführungsverordnung und der Pflege-Buchführungsverordnung –

**Sonder-Info 16/2009**

Die Überschuldung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung und die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns

**Sonder-Info 17/2010**

Das neue Bilanzrecht durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) vom 29. Mai 2009 unter besonderer Berücksichtigung gemeinnütziger Körperschaften  
– Das Konzernrecht; ohne Erläuterungen zur Währungsumrechnung, zu latenten Steuern und zu Zweckgemeinschaften –  
Exkurs: Die „organisatorische Eingliederung“ als Voraussetzung der umsatzsteuerrechtlichen Organshaft

**Sonder-Info 18/2011**

Saldierungs- und Abzinsungsgebot im Jahresabschluß für das Kalenderjahr 2010

**Sonder-Journal 19/2012**

Die Bilanzierung von (bebauten) Grundstücken und des Eigenkapitals gesetzlicher Krankenkassen und die Buchführung des Ausgleichsfonds

**Sonder-Journal 20/2013**

Haushalt, Bilanzierung, Jahresrechnung und die betriebliche Altersversorgung

**Sonder-Journal 21/2013**

Rechnungslegung gemeinnütziger Körperschaften

**Sonder-Journal 22/2014**

Verlustausgleich, freie Rücklagen und Konzernabschluß

**Sonder-Journal 23/2015**

Rechtsformwechsel durch Umwandlung: Raus aus dem e.V. – rein in die GmbH;  
die Grunderwerbsteuer

**Sonder-Journal 24/2015**

Grundzüge der Konzernrechnungslegung

**Sonder-Journal 25/2015**

Abschreibungen für Reinvestition als Liquiditätsreserve oder Finanzierungslücke gemeinnütziger Körperschaften – unter besonderer Berücksichtigung der Rechnung zur bilanziellen zeitnahen Mittelverwendung –

**Sonder-Journal 26/2024**

Die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen – unter besonderer Berücksichtigung des Gesetzentwurfs der Bundesregierung vom 24. Juli 2024 –