

Inhalt

- A. IFRS: Aktuelle Entwicklungen
 - I. IASB veröffentlicht Änderungen zu IAS 32 bezüglich Bezugsrechten in Fremdwährung
 - II. In 2009 anzuwendende Standards einschließlich Status des EU-Endorsement-Verfahrens
- B. HGB: Aktuelle Entwicklungen
 - I. DPR veröffentlicht Prüfungsschwerpunkte für 2010
 - II. IDW veröffentlicht Entwurf einer Fortsetzung von IDW S 5: „Besonderheiten bei der Bewertung von kundenorientierten immateriellen Werten“

A. IFRS: Aktuelle Entwicklungen

I. IASB veröffentlicht Änderungen zu IAS 32 bezüglich Bezugsrechten in Fremdwährung

Das International Accounting Standards Board (IASB) hat Änderungen von IAS 32 „*Financial Instruments: Presentation*“ veröffentlicht.

Die Änderungen regeln aus Sicht des Emittenten die Bilanzierung von Bezugsrechten, Optionen und Optionsscheinen auf den Erwerb einer festen Anzahl von Eigenkapitalinstrumenten, die auf eine andere Währung als die funktionale Währung des Emittenten lauten.

Solche Bezugsrechte, die zu einem festgelegten Währungsbetrag an die bestehenden Anteilseigner einer Klasse von Eigenkapitalinstrumenten eines Unternehmens ausgegeben werden, sind als Eigenkapital zu klassifizieren. Die Währung, auf die der Ausübungspreis lautet, ist dabei unbeachtlich.

Diese begrenzte Änderung kann nicht auf andere Instrumente zum Erwerb von Eigenkapitalinstrumenten, wie zum Beispiel in Wandelanleihen enthaltene Wandlungsrechte, übertragen werden.

Für weitere Informationen verweisen wir auf die Accounting News-Ausgabe vom Oktober 2009 unter: VI. Änderung zu IAS 32 – Entwurf zur Klassifizierung von Bezugsrechten (ED/2009/9).

Erstanwendungszeitpunkt

Die Änderungen sind für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1.2.2010 beginnen. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Für die Anwendbarkeit dieser Änderung innerhalb der EU bedarf es noch des Endorsement durch den vorgeschriebenen EU-Prozess. ■

II. In 2009 anzuwendende Standards und Status des EU-Endorsement-Verfahrens

Die folgende Übersicht zeigt alle Standards und Interpretationen, die in Geschäftsjahren, die ab dem 1.1.2009 beginnen, erstmalig verpflichtend anzuwenden sind und gibt einen Überblick

über den Stand des EU-Endorsement-Verfahrens. Standards und Interpretationen sind in einem IFRS-Abschluss nach § 315a HGB erst anzuwenden, wenn sie von der EU übernommen worden sind.

Standards und Interpretationen, die von der EU übernommen sind und für Geschäftsjahre, die ab dem 1.1.2009 beginnen, verpflichtend anzuwenden sind.

Norm	Bezeichnung	Verpflichtend für Geschäftsjahre beginnend ab	Status der EU-Übernahme ¹
Diverse	Improvements to IFRSs (May 2008)	1.1.2009 ²	übernommen am 23.1.2009
Amendments to IFRS 1 and IAS 27	Cost of an Investment in a Subsidiary, Jointly-Controlled Entity or Associate	1.1.2009	übernommen am 23.1.2009
Amendments to IFRS 2	Share-based Payment: Vesting Conditions and Cancellations	1.1.2009	übernommen am 16.12.2008
IFRS 8	Operating Segments	1.1.2009	übernommen am 16.11.2007
Amendments to IAS 1	Presentation of Financial Statements: A Revised Presentation	1.1.2009	übernommen am 17.12.2008
Amendments to IAS 23	Borrowing Costs	1.1.2009	übernommen am 10.12.2008
Amendments to IAS 32 and IAS 1	Puttable Financial Instruments and Obligations Arising on Liquidation	1.1.2009	übernommen am 21.1.2009
IFRIC 13	Customer Loyalty Programmes	1.1.2009 ³	übernommen am 16.12.2008
IFRIC 14	IAS 19 – The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and their Interaction	1.1.2009 ¹	übernommen am 16.12.2008

Standards und Interpretationen, die vom IASB beschlossen sind, aber von der EU noch nicht übernommen wurden und für Geschäftsjahre, die ab dem 1.1.2009 beginnen, verpflichtend anzuwenden sind.

Norm	Bezeichnung	Verpflichtend für Geschäftsjahre beginnend ab	Status der EU-Übernahme ¹
Amendments to IFRS 7	Improving Disclosures about Financial Instruments	1.1.2009	erwartet in Q4/2009
IFRIC 18	Transfers of Assets from Customers	alle Transaktionen ab dem 1.7.2009	erwartet in Q4/2009

Standards und Interpretationen, die von der EU übernommen wurden und für Geschäftsjahre, die ab dem 1.1.2009 beginnen, freiwillig angewendet werden können.

Norm	Bezeichnung	Verpflichtend für Geschäftsjahre beginnend ab	Status der EU-Übernahme ¹
IFRS 3 Revised	Business Combinations	1.7.2009	übernommen am 3.6.2009
Amendments to IAS 27	Consolidated and Separate Financial Statements	1.7.2009	übernommen am 3.6.2009
IAS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement: Eligible Hedged Items	1.7.2009	übernommen am 15.9.2009
IFRIC 12	Service Concession Arrangements	29.3.2009 ³	übernommen am 25.3.2009
IFRIC 15	Agreements for the Construction of Real Estate	1.1.2010 ³	übernommen am 22.7.2009
IFRIC 16	Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation	30.6.2009 ³	übernommen am 4.6.2009

Standards und Interpretationen, die vom IASB beschlossen sind, aber von der EU noch nicht übernommen wurden.

Norm	Bezeichnung	Verpflichtend für Geschäftsjahre beginnend ab	Status der EU-Übernahme ¹
Diverse	Improvements to IFRSs (April 2009)	überwiegend 1.1.2010	erwartet in Q1/2010
Revised IFRS 1	First-time Adoption of IFRS	1.7.2009	erwartet in Q4/2009
Amendments to IFRS 1	Additional Exemptions for First-time Adopters	1.1.2010	ARC-Beschluss ausstehend
Amendments to IFRS 2	Group Cash-settled Share-based Payment Transactions	1.1.2010	erwartet in Q1/2010
Amendments to IFRIC 9 and IAS 39	Embedded Derivatives	30.6.2009	erwartet in Q4/2009
IFRIC 17	Distributions of Non-Cash Assets to Owners	1.7.2009	erwartet in Q4/2009

1 Quelle: EFRAG: The EU Endorsement Status Report: Position as at 9 October 2009 (www.efrag.org).

2 Die enthaltenen Änderungen an IFRS 5 sind erst für Geschäftsjahre, die ab dem 1.7.2009 beginnen, verpflichtend anzuwenden.

3 Der angegebene Anwendungszeitpunkt entspricht der EU-Verordnung und weicht von dem verpflichtenden Anwendungszeitpunkt laut IASB ab.

B. HGB: Aktuelle Entwicklungen

I. DPR veröffentlicht Prüfungsschwerpunkte für 2010

Die Deutsche Prüfungsstelle für Rechnungslegung (DPR) hat am 22.10.2009 in einer Pressemitteilung folgende Schwerpunkte für die in 2010 durchzuführenden Prüfungen durch die DPR bekannt gegeben:

- Unternehmenserwerbe und damit verbundene Kaufpreisallokationen, Bewertungen und Anhangangaben;
- Überprüfung der Werthaltigkeit von materiellen und immateriellen Vermögenswerten inklusive Goodwill im Hinblick auf die Konjunkturaussichten (einschließlich nachvollziehbarer Dokumentation, Anhangangaben);
- Bilanzierung und Bewertung von Finanzinstrumenten, Anhangangaben zu Bewertungsprämissen und -änderungen sowie IFRS 7-Angaben;
- (Konzern-) Lagebericht einschließlich Risiko- und Prognoseberichterstattung (unter besonderer Berücksichtigung des DSR-Hinweises vom 27.3.2009);
- Segmentberichterstattung nach IFRS 8;
- Anhangangaben zu Bewertungsprämissen bei geschätzten Werten in der Rechnungslegung und der damit verbundenen Unsicherheit im Abschluss; beispielsweise bei der Bewertung der Immobilien zum Fair Value (IAS 40.75d) und der Bewertung von Pensionsverpflichtungen (IAS 19.120 A);
- Darstellung und Erläuterung wesentlicher finanzieller Risiken im Zusammenhang mit Financial Covenants

(§ 315 Abs. 1 HGB, DRS 15, DRS 5; IFRS 7.18 f. und IFRS 7.31).

Unternehmen und Abschlussprüfer sollten die veröffentlichten Prüfungsschwerpunkte nutzen, um sich bereits bei der Planung der Abschlusserstellung bzw. -prüfung darauf einzustellen. ■

II. IDW veröffentlicht Entwurf einer Fortsetzung von IDW S 5: „Besonderheiten bei der Bewertung von kundenorientierten immateriellen Werten“

Der Fachausschuss für Unternehmensbewertung und Betriebswirtschaft (FAUB) des IDW hat am 10.8.2009 den Entwurf einer Fortsetzung des IDW S 5 verabschiedet. Danach wird IDW S 5 um einen neuen Abschnitt 6 „Besonderheiten bei der Bewertung von kundenorientierten immateriellen Werten“ ergänzt. Ferner wird IDW S 5, Tz. 40 (zum Anwendungsbereich der Residualwertmethode), geändert.

Kern des Entwurfs sind die Definition, die Abgrenzung und die Bewertung von kundenorientierten immateriellen Werten.

Begriff und Abgrenzung

Kundenorientierte immaterielle Werte im Sinne des IDW S 5 sind immaterielle Werte, die sich aus der Beziehung eines Unternehmens oder Unternehmensteils zu den Abnehmern seiner Produkte und Dienstleistungen ergeben.

Der Entwurf sieht die betriebswirtschaftliche Bedeutung kundenorientierter immaterieller Werte in der Möglichkeit eines leichteren Zugangs zu einem Kunden.

Dieser kann einerseits auf kundenspezifischen Informationen beruhen, die dem

Wettbewerber nicht vorliegen (Kundenliste). Andererseits ergibt sich dieser leichtere Zugang aufgrund von zum Bewertungsstichtag bestehenden vertraglichen Liefer- und Leistungsbeziehungen (Auftragsbestand, Kundenverträge) sowie darüber hinausgehend aus der im Vergleich zum Wettbewerb höheren Wahrscheinlichkeit weiterer zukünftiger Vertragsabschlüsse bzw. Auftragsverlängerungen (nicht auf bestehenden Verträgen beruhende Kundenbeziehungen).

Diesbezüglich konkretisiert der Entwurf die für das Vorliegen kundenorientierter immaterieller Werte zu erfüllenden Voraussetzungen.

Einzelbewertung versus Gruppen- oder Portfolioansatz

Grundsätzlich sieht der Entwurf die Einzelbewertung kundenorientierter immaterieller Werte vor. Bei hinreichender Ähnlichkeit der identifizierbaren Kundenbeziehungen kann bzw. muss aus Praktikabilitätsgründen eine Bewertung auf Gruppen- oder Portfolioebene erfolgen.

Bewertungsmethoden

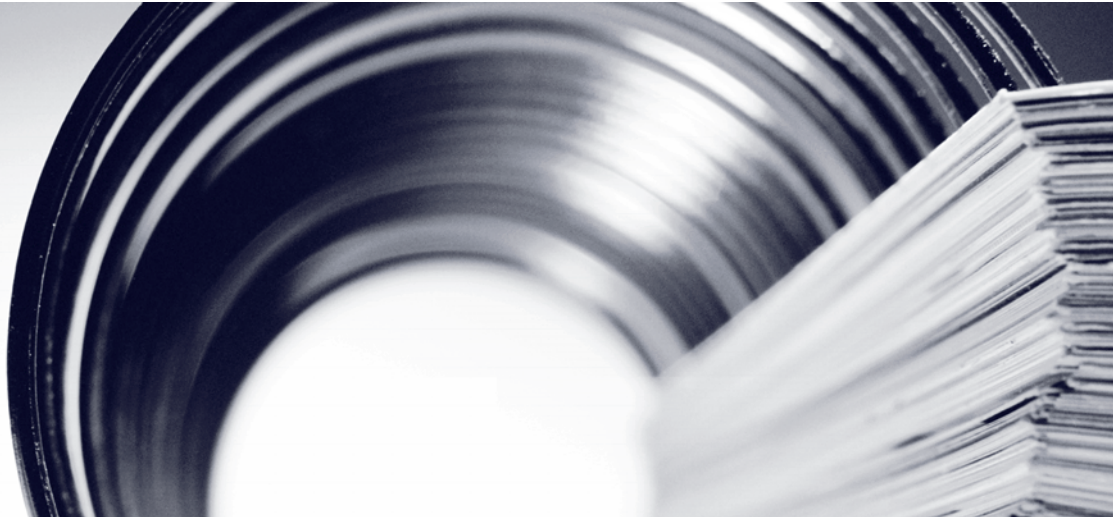
Der Entwurf nimmt zudem Stellung zu den Methoden, mit denen die verschiedenen kundenorientierten immateriellen Werte vorzugsweise zu bewerten sind.

Ableitung der Nutzungsdauer

Als Nutzungsdauer eines kundenorientierten immateriellen Wertes definiert der Entwurf die Periode, in der aufgrund der Bindung an den Leistenden Wertbeiträge im Sinne von finanziellen Überschüssen für das Unternehmen erwartet werden können. Hierbei stellt der Entwurf klar, dass die Annahme einer unbegrenzten Laufzeit von kundenorientierten immateriellen Werten nicht sachgerecht ist.

Kapitalisierung der zukünftigen finanziellen Überschüsse

Im Rahmen der Kapitalisierung der finanziellen Überschüsse ist zu prüfen, ob ein spezifischer Risiko- oder



abschlag zum unternehmensspezifischen Kapitalisierungszinssatz notwendig ist.

Plausibilisierung

Die im Entwurf vorgesehene Plausibilisierung der Bewertungsergebnisse zielt darauf ab, sicherzustellen, dass die ein-

zelnen Planungselemente nachvollziehbar und plausibel abgeleitet wurden und der ermittelte Wert in einem angemessenen Verhältnis zum Gesamtwert des Unternehmens bzw. zu seiner Marktkapitalisierung sowie zu den anderen immateriellen Werten des Unternehmens steht.

Änderung IDW S 5, Tz. 40

Abschließend enthält der Entwurf eine Klarstellung zur Anwendung der Residualwertmethode bei der Bewertung von immateriellen Vermögensgegenständen. ■

Nutzen Sie unser kostenfreies Online-Trainingsprogramm für die internationale Rechnungslegung. Weitere Informationen zum **IFRS Trainer** unter www.kpmg.de/ifrstrainer

Beachten Sie auch die **Express Accounting News** von KPMG: Dieser elektronische Newsletter informiert Sie komprimiert und hochaktuell über maßgebliche neue Anforderungen an die Rechnungslegung deutscher Unternehmen nach HGB und IFRS. Bei Interesse an einem kostenfreien Bezug können Sie sich gerne unter www.kpmg.de/newsletter als Abonnent registrieren lassen.

Die Accounting News sind eine Beilage der KPMG-Mitteilungen, die online unter der Adresse www.kpmg.de abrufbar sind. Bei eventuellen Rückfragen zu den hier abgedruckten Artikeln wenden Sie sich bitte an die Sie betreuenden KPMG-Teams oder an Prof. Dr. Winfried Melcher, KPMG, Department of Professional Practice Audit & Accounting Germany, Klingelhöferstraße 18, 10785 Berlin, T +49 30 2068-4671.