

Accounting News

NEUIGKEITEN ZUR RECHNUNGSLEGUNG NACH IFRS UND HGB

August/September 2010

Inhalt

A. IFRS: Aktuelle Entwicklungen

- I. RIC veröffentlicht Fortsetzung zu IFRS-Bilanzierungsfragen im Kontext der Wirtschaftskrise
- II. Gemeinsamer Entwurf von IASB und FASB zur Umsatzrealisierung
- III. Entwurf zur Angabe einer Bewertungsunsicherheitsanalyse für Bewertungen zum beizulegenden Zeitwert veröffentlicht
- IV. Entwurf zu Einzelfragen zur Darstellung von Finanzinstrumenten nach IAS 32 veröffentlicht
- V. Aktualisierter Stand der EU-Endorsements

B. HGB: Aktuelle Entwicklungen

- I. Rechnungslegungsstandard zu Ansatz- und Bewertungsstetigkeit überarbeitet
- II. Anpassung der IDW RS HFA 4 und IDW RS HFA 11 an das BilMoG
- III. Veröffentlichung des DRS 18 (near final draft) zu latente Steuern
- IV. IDW RS HFA 31 zur Aktivierung von Herstellungskosten verabschiedet
- V. IDW RS HFA 36 zu Abschlussprüferhonoraren im Anhang verabschiedet

C. Weitere Themen

Neue Fassung des Deutschen Corporate Governance-Kodex bekanntgemacht

A. IFRS: Aktuelle Entwicklungen

I. RIC veröffentlicht Fortsetzung zu IFRS-Bilanzierungsfragen im Kontext der Wirtschaftskrise

Das Rechnungslegungs Interpretations Committee (RIC) hat am 29.6.2010 den Entwurf einer zweiten Fortsetzung des RIC Anwendungshinweises IFRS (2009/02) *Ausgewählte IFRS-Bilanzierungsfragen in Zusammenhang mit der Finanz- und Wirtschaftskrise* veröffentlicht. Der Anwendungshinweis enthält Klarstellungen zur Bilanzierung von Eintrittsprämien für neu in ein Unternehmen eintretende Arbeitnehmer mit der Bedingung einer Mindestverbleibensdauer nach IAS 19. Des Weiteren beschäftigt sich der Entwurf mit Bilanzierungsfragen, die sich aus Auftragsverschiebungen, -sistierungen und -kündigungen bei Fertigungsaufträgen im Sinne des IAS 11 ergeben können.

Bilanzierung von Eintrittsprämien

Der Entwurf stellt klar, dass die Eintrittsprämien den kurzfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer zuzuordnen sind.

Aus der Sicht des bilanzierenden Unternehmens ist bei Auszahlung der Eintrittsprämie nach IAS 19.10(a) ein Vermögenswert anzusetzen, wenn ein eventueller

Anspruch auf Rückerstattung der Eintrittsprämie arbeitsrechtlich durchsetzbar ist. Der Aufwand ist dann linear über den Zeitraum der vereinbarten Mindestverbleibensdauer des Arbeitnehmers zu erfassen.

Kommt es zu einer Rückerstattung, weil der Arbeitnehmer das Unternehmen vor dem Erreichen der Mindestverbleibensdauer wieder verlässt, ist die vorausbezahlte Prämie in eine Forderung gegenüber dem Arbeitnehmer umzuklassifizieren. Bei einer vollständigen Rückerstattung ist der bereits als Aufwand erfasste Teil der Prämie erfolgswirksam als Forderung gegenüber dem Arbeitnehmer zu erfassen.

Fertigungsaufträge nach IAS 11

Als Reaktion auf die derzeitige Wirtschaftskrise werden kundenspezifische Fertigungsaufträge unter Umständen auf unbestimmte Zeit in die Zukunft verschoben. IAS 11 gibt für Auftragsverschiebungen, -sistierungen und -kündigungen keine ausdrücklichen Regeln vor.

Bei einer Verschiebung der Erteilung des Fertigungsauftrags sind die für die Erlangung des Auftrags aktivierten Kosten aufwandswirksam zu erfassen, wenn der Auftragnehmer die Auftragserteilung für nicht mehr wahrscheinlich hält.

Der Entwurf weist darauf hin, dass Vermögenswerte (zum Beispiel Vorräte oder

maschinelle Anlagen), die bereits vor Erlangung des Fertigungsauftrags angeschafft wurden, keine Auftragskosten nach IAS 11 darstellen, sondern nach den allgemeinen Vorschriften für Vorräte und Sachanlagen zu behandeln sind.

In dem Entwurf wird klargestellt, dass bei einer Sistierung des Fertigungsauftrags (vom Auftraggeber formell geforderter Stillstand in der Auftragsdurchführung, bei der offen ist, ob das Projekt weitergeführt wird) weiterhin nach IAS 11 zu bilanzieren ist. Im Zeitpunkt der Sistierung ist zu entscheiden, ob das Ergebnis des Fertigungsauftrags noch verlässlich schätzbar ist oder ob aus dem Fertigungsauftrag ein Verlust erwartet wird. Diese Sachverhalte sind dann entsprechend den Regelungen des IAS 11 abzubilden. Weiterhin sollte eine Sistierung eine Bonitätsprüfung des Auftraggebers zur Folge haben um die Werthaltigkeit und Einbringlichkeit evtl. Forderungen zu überprüfen. Darüber hinaus kann es im Falle einer Sistierung zur Anwendung von im Vertrag enthaltenen Konventionalstrafen kommen. Diese stellen Auftragserlöse dar und sind entweder als Abweichungen oder als Ansprüche gemäß IAS 11 zu behandeln.

Bei Kündigung des Fertigungsauftrags durch den Auftraggeber weist der Entwurf darauf hin, dass weiterhin nach IAS 11 zu bilanzieren ist, da es sich im Regelfall um Kürzungen gegenüber dem vertraglich vereinbarten Leistungsvolumen handelt.

Fortgang des Verfahrens

Die Fortsetzung des RIC Anwendungshinweises steht auf der Internetseite des DRSC zum Download zur Verfügung. Stellungnahmen konnten bis zum 28.7.2010 beim RIC eingereicht werden. ■

II. Gemeinsamer Entwurf von IASB und FASB zur Umsatzrealisierung

Das International Accounting Standards Board (IASB) hat am 24.6.2010 gemeinsam mit dem US-amerikanischen Financial Accounting Standards Board (FASB) den Entwurf „*Revenue from Contracts with Customers (ED/2010/06)*“ veröffentlicht. Mit dem Entwurf wird eine einheitliche Bilanzierung von Umsatzerlösen aus Verträgen mit Kunden nach IFRS und US-GAAP vorgeschlagen.

Hintergrund

Für IFRS-Zwecke soll der neue Standard die bisherigen IAS 11 und IAS 18 sowie vier hiermit zusammenhängende Interpretationen ersetzen und somit ein einziges umfassendes Konzept zur Umsatzrealisierung einführen.

Regelungsbereiche

Kernprinzip des neuen Konzepts ist die Umsatzrealisierung durch Unternehmen im Zeitpunkt der Übertragung von Gütern oder der Erbringung von Dienstleistungen an Kunden.

In einem ersten Schritt ist der für die Umsatzrealisierung maßgebliche Vertrag zu identifizieren. Mehrere Verträge werden hierbei zusammengefasst, sofern sie preislich voneinander abhängig sind. Ebenso werden Einzelverträge über mehrere Güter bzw. Dienstleistungen aufgespalten, sofern den Leistungsbestandteilen voneinander unabhängige Preise zugrunde liegen.

Im nächsten Schritt werden die identifizierten Verträge in separate Leistungsverpflichtungen aufgespalten, sofern diese abgrenzbar sind und zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfüllt werden. Eine Leistungsverpflichtung ist dann abgrenzbar, wenn sie getrennt veräußerbar ist.

Die Gegenleistung des Kunden (zum Beispiel der Transaktionspreis) ist dann auf

die separaten Leistungsverpflichtungen im Verhältnis ihrer relativen Einzelveräußerungspreise aufzuteilen. Variable Preisbestandteile sowie das Kreditrisiko sind im Rahmen des Ansatzes eines Erwartungswerts zu berücksichtigen.

Die den separaten Leistungsverpflichtungen zugeordneten Umsatzerlöse werden jeweils zu dem Zeitpunkt realisiert, an dem der Kunde Kontrolle über die Güter bzw. Dienstleistungen erhält. Dies ist der Zeitpunkt, an dem der Kunde die Möglichkeit hat, über deren Nutzung zu verfügen sowie die wirtschaftlichen Vorteile aus den Gütern und Dienstleistungen zu ziehen. Die Kontrolle kann entweder zu einem bestimmten Zeitpunkt oder kontinuierlich übergehen.

Jede Leistungsverpflichtung ist separat auf drohende Verluste zu überprüfen. Sofern der einer separaten Leistungsverpflichtung zugeordnete Transaktionspreis die zu ihrer Erfüllung notwendigen direkten Kosten unterschreitet, ist für diese Leistungsverpflichtung eine Verbindlichkeit zu erfassen.

Darüber hinaus sieht der Entwurf spezifische Regelungen zur Berücksichtigung von Garantieverpflichtungen und Rückgaberechten, zu Umsatzerlösen aus der Vergabe von Lizenzen an geistigem Eigentum sowie zu den Bestandteilen der Auftragskosten vor. Die Angabepflichten zu den Regelungsbereichen werden ausgeweitet.

Ausblick

Der Entwurf steht auf den Internetseiten des IASB (www.iasb.org) zum Download zur Verfügung. Stellungnahmen können beim IASB sowie beim FASB bis zum 22.10.2010 eingereicht werden. ■

III. Entwurf zur Angabe einer Bewertungsunsicherheitsanalyse für Bewertungen zum beizulegenden Zeitwert veröffentlicht

Im Mai 2009 hatte das International Accounting Standards Board (IASB) den Standardentwurf zur Bewertung zum beizulegenden Zeitwert (ED/2009/5 *Fair Value Measurement*) vorgelegt. Am 29.6.2010 hat das Board nunmehr den Entwurf einer Überarbeitung zum Abschnitt *Measurement Uncertainty Analysis Disclosure for Fair Value Measurements* (ED/2010/7) veröffentlicht.

In dem bisherigen Entwurf schlägt das IASB eine dreistufige Zeitwerthierarchie vor, die mit jeder Stufe („Level“) einen höheren Grad an Subjektivität/Ermessensspielraum beinhaltet. In die Zeitwertermittlung eingehende Bewertungsparameter, die nicht auf beobachtbaren Marktdaten basieren, werden als Level 3 Inputs bezeichnet.

Aufgrund der erhaltenen Kommentierungen zum ursprünglichen Exposure Draft schlägt das IASB im Zusammenhang mit den Level 3 Inputs nunmehr vor, die Wechselwirkungen verschiedener Level 3 Inputs zueinander (sogenannte Korrelationen) zu analysieren und hinsichtlich deren Auswirkungen auf die Zeitwertermittlung offenzulegen. Damit soll die Bedeutung der Level 3 Inputs hinsichtlich der Zeitwertermittlung deutlicher vermittelt werden.

Der Entwurf steht auf den Internetseiten des IASB (www.iasb.org) zum Download zur Verfügung. Kommentierungen zu dem Entwurf sind beim IASB bis zum 7.9.2010 einzureichen. ■

IV. Entwurf zu Einzelfragen zur Darstellung von Finanzinstrumenten nach IAS 32 veröffentlicht

Am 29.6.2010 verabschiedete der Hauptfachausschuss (HFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) den Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: *Einzelfragen zur Darstellung von Finanzinstrumenten nach IAS 32* (IDW ERS HFA 45). Mit der IDW Stellungnahme wurden die bisher in IDW RS HFA 9 enthaltenen Ausführungen zur Abgrenzung von Eigenkapital und Fremdkapital nach IAS 32 aktualisiert, überarbeitet, ergänzt und in den IDW ERS HFA 45 übernommen. Dieser Entwurf beschränkt sich dabei auf Themen, die nicht bereits in der Rechnungslegungs Interpretation Nr. 3 (RIC 3) *Auslegungsfragen zu den Amendments to IAS 32 Financial Instruments: Presentation and IAS 1 Presentation of Financial Instruments – Puttable Financial Instruments and Obligations Arising on Liquidation*“ geregelt sind. Umfang und Inhalt der wesentlichen Änderungen durch den ERS HFA 45 gegenüber den entsprechenden Passagen im ehemaligen IDW RS HFA 9 werden im Folgenden beschrieben:

Überarbeitungen bzw. Aktualisierungen bestehender Regelungen

In IDW ERS HFA 45 wurden die folgenden Aktualisierungen bzw. Ergänzungen zu Regelungen von bereits in IDW RS HFA 9 angesprochener Sachverhalte vorgenommen:

- Redaktionelle Änderungen infolge der Ergänzung des IAS 32 zu kündbaren Instrumenten und bei Liquidation entstehenden Verpflichtungen, die sich auf Definitionsfragen beziehen.
- Eine faktische Rückzahlungsverpflichtung i. S. v. IAS 32.20 liegt nur dann vor, wenn sich die Verpflichtung aus den Vertragsbedingungen ableiten

lässt und nicht aus einer rein wirtschaftlichen Zwangslage resultiert.

- Es wird klargestellt, dass eine Klassifizierung als finanzielle Verbindlichkeit eine Zahlungsverpflichtung aus vertraglichen Bestimmungen voraussetzt. Zahlungsverpflichtungen aus hoheitlichen Regelungen wie zum Beispiel Steuerschulden oder Sozialversicherungsabgaben stellen keine vertraglichen Zahlungsverpflichtungen dar. Weiterhin erfolgte eine Überarbeitung der Abgrenzung zwischen vertraglicher und hoheitlicher Verpflichtung. Als ein wichtiges Beispiel für eine gesetzliche Regelung, die als Bestandteil der Vertragsbedingungen eines Finanzinstruments anzusehen ist, wird das gesetzliche Kündigungsrecht für Gesellschafter einer Personengesellschaft gemäß §§ 131 f. HGB i. V. m. § 723 HGB angeführt.
- In Bezug auf zusammengesetzte Finanzinstrumente (Hybridkapital) wurde klargestellt, dass die im Ermessen des Emittenten stehende Dividendenzahlung nur dann hinsichtlich der laufenden Vergütung als Eigenkapitalkomponente auszuweisen ist, solange deren Nichtzahlung den Rückzahlungsbetrag nicht verändert. Zudem ist zur Bewertung der Fremdkapitalkomponente der Barwert auf Basis marktgerechter Konditionen zu ermitteln.
- Die IFRIC-Entscheidung bezüglich Transaktionskosten bei Eigenkapitaltransaktionen (zum Beispiel Emissionskosten) wurde berücksichtigt. Hiernach sind ausschließlich die durch die Eigenkapitaltransaktion zusätzlich angefallenen und direkt zurechenbaren Kosten als Transaktionskosten anzusehen. Zusätzlich wird darauf hingewiesen, dass Transaktionskosten, die sich auf mehrere Transaktionen beziehen, anhand eines sinnvollen und bei ähnlichen Transaktionen verwendeten Schlüssels auf

die einzelnen Transaktionen zu verteilen sind.

- Einlagen in deutsche Personenhandels-gesellschaften werden im Einzelabschluss als Eigenkapital klassifiziert, sofern die zusätzlichen Anforderungen an kündbare Instrumente aus der Ergänzung des IAS 32.16A und B oder IAS 32.16C und D erfüllt sind.
- Veränderungen in der Höhe der bilanziellen Abfindungsverpflichtung gegenüber einem Gesellschafter sind verpflichtend im Jahresergebnis auszuweisen, unabhängig davon, ob die korrespondierenden Erträge und Aufwendungen ebenfalls im Jahresergebnis enthalten sind.

Regelungen zu neu behandelten Sachverhalten

- Es wird auf die Änderung von IAS 32 zur Einstufung von Bezugsrechten von Oktober 2009 hingewiesen, wonach die Klassifizierung von Bezugsrechten, Optionen oder Optionsscheinen, die zum Erwerb einer festen Anzahl von eigenen Eigenkapitalinstrumenten zu einem festen Betrag – in beliebiger Währung – berechtigen, geregelt wird. Voraussetzung zur Eigenkapitalklassifizierung ist, dass die Instrumente proportional allen gegenwärtigen Eigentümern angeboten werden.
- Nicht beherrschende Anteile (*non-controlling interest*) in Personenhandels-gesellschaften sind im Konzernabschluss immer als Fremdkapital auszuweisen, auch wenn sie im Einzelabschluss infolge der Ausnahmeregelungen infolge der Ergänzung des IAS 32.16A und B oder IAS 32.16C und D als Eigenkapital zu zeigen sind.
- Die „antizipative Erwerbsmethode“ wird als eine mögliche Methode zur Erfassung der Abfindungsverbindlichkeit für Tochterunternehmen in der Rechtsform einer Personenhandels-

gesellschaft im Konzernabschluss angesehen.

- Garantiedividenden ausländischer Aktiengesellschaften können laut deren Satzung ausschließlich an das Entstehen eines Bilanzgewinns geknüpft sein. Dies führt zur Behandlung als zusammengesetztes Finanzinstrument und der Klassifizierung des Barwerts der erwarteten Garantiedividende als Fremdkapital. Stimmrechtslose Vorzugsaktien i. S. v. § 139 AktG gewähren dagegen kein Recht auf eine Garantiedividende, die ausschließlich an das Entstehen eines Bilanzgewinns anknüpft und von einem Gewinnverwendungsbeschluss der Hauptversammlung unabhängig ist und insofern Eigenkapital darstellt.
- Deutsche Immobilien-Aktiengesellschaften mit börsennotierten Anteilen (REIT AG) klassifizieren ihr gesellschaftsrechtliches Kapital trotz möglicher Entschädigungszahlungen bei Beendigung der rechtsformspezifischen Steuerbefreiung und der Verpflichtung zu einer Mindestausschüttung als Bedingung zum Erhalt der rechtsformspezifischen Steuerfreiheit als Eigenkapital.
- Der Sonderposten „Fonds für allgemeine Bankrisiken“ gemäß § 340g HGB wird unter Bezugnahme auf Tz. 66 des IFRS-Rahmenkonzepts als Eigenkapital klassifiziert.

Ausblick

Der Entwurf steht auf den Internetseiten des IDW zum Download zur Verfügung. Stellungnahmen können bis zum 30.11.2010 eingereicht werden. ■

V. Aktualisierter Stand der EU-Endorsements

Die EU hat im Juni und Juli 2010 folgende Standards des IASB im Rahmen

des EU-Endorsement-Verfahrens übernommen:

- Änderungen an IFRS 1 *Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards* (Verordnung (EG) Nr. 550/2010; verpflichtend anzuwenden für Perioden, die nach dem 31.12.2009 beginnen);
- Änderungen an IFRS 1 *Begrenzte Befreiung erstmaliger Anwender von Vergleichsangaben nach IFRS 7* und Änderungen an IFRS 7 *Finanzinstrumente: Angaben* (Verordnung (EG) Nr. 574/2010; verpflichtend anzuwenden für Perioden, die nach dem 30.6.2010 beginnen);

Darüber hinaus hat die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) am 1.7.2010 einen aktualisierten Überblick über den Stand des EU-Endorsement-Verfahrens auf ihrer Website (www.efrag.org) veröffentlicht. ■

B. HGB: Aktuelle Entwicklungen

I. Rechnungslegungsstandard zu Ansatz- und Bewertungsstetigkeit überarbeitet

Der Hauptfachausschuss (HFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat am 23.6.2010 den Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: *Ansatz- und Bewertungsstetigkeit im handelsrechtlichen Jahresabschluss* (IDW ERS HFA 38) verabschiedet.

Der Entwurf ersetzt die IDW Stellungnahme des Hauptfachausschusses 3/1997: *Zum Grundsatz der Bewertungsstetigkeit*, erweitert um die durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) gemäß § 246 Abs. 3 HGB gesetzlich geregelte Ansatzstetigkeit. Zudem wurden Regelungen

gen zur Stetigkeit von Altzusagen und mittelbaren Altersversorgungsverpflichtungen aufgenommen. Es ist vorgesehen, diesen Abschnitt nach endgültiger Verabschiedung in den IDW RS HFA 30:

Handelsrechtliche Bilanzierung von Altersversorgungsverpflichtungen umzugliedern.

Der Begriff der Ansatzstetigkeit umfasst dabei die Ausübung von Ansatzwahlrechten und das Bestehen von Ermessensspielräumen im Rahmen von Entscheidungen zum Ansatz von Vermögensgegenständen, Schulden, Rechnungsabgrenzungs- oder Sonderposten. Explizite Ansatzwahlrechte bestehen zum Beispiel für ein Disagio (§ 250 Abs. 3 HGB), selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (§ 248 Abs. 2 S. 1 HGB) oder dem Überhang aktiver latenter Steuern (§ 274 Abs. 1 S. 2 HGB). Ermessensspielräume finden sich zum Beispiel bei der Abgrenzung von Forschungs- und Entwicklungskosten oder bei der Schätzung der Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme aus bestehenden Verpflichtungen.

Das Ansatzwahlrecht zur Bilanzierung von Verpflichtungen aus Altzusagen und mittelbaren Altersversorgungsverpflichtungen (Artikel 28 Abs. 1 EGHGB) ist ebenfalls stetig auszuüben. Sofern das Passierungswahlrecht in Vorjahren ausgeübt wurde, darf eine Auflösung nur gemäß § 249 Abs. 2 S. 2 HGB erfolgen, d. h. der Grund für die Bilanzierung muss entfallen sein. Eine Nachholung bzw. eine Entscheidung für die Bilanzierung ist zulässig, führt aber zu einer Bindung für gleichartige Verpflichtungen für die Zukunft. Das Passivierungswahlrecht darf auf verschiedene Arten von Altzusagen und mittelbaren Altersversorgungsverpflichtungen unterschiedlich ausgeübt werden. Insofern ist zum Beispiel eine Differenzierung hinsichtlich des Status der Versorgungsberechtigung oder der Finanzierung der Zusagen möglich.

Die Erfassung der Effekte aus der Änderung von Ansatz- und Bewertungsmethoden hat erfolgswirksam zu erfolgen. ■

II. Anpassung der IDW RS HFA 4 und IDW RS HFA 11 an das BilMoG

Der Hauptfachausschuss (HFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat am 23.6.2010 die überarbeiteten Fassungen der IDW Stellungnahmen zur Rechnungslegung: *Zweifelsfragen zum Ansatz und zur Bewertung von Drohverlustrückstellungen* (IDW RS HFA 4) sowie *Bilanzierung entgeltlich erworbener Software beim Anwender* (IDW RS HFA 11) verabschiedet. Die Anpassung war aufgrund der Änderungen des Handelsgesetzbuches durch das BilMoG notwendig geworden. Wesentliche inhaltliche Änderungen haben sich nicht ergeben.

Anpassungen im IDW RS HFA 4 sind im Wesentlichen aufgrund des gemäß § 253 Abs. 1 S. 2 HGB vorgeschriebenen Ansatzes der Rückstellung zum Erfüllungsbetrag sowie der gemäß § 253 Abs. 2 S. 1 HGB verpflichtend vorgeschriebenen Diskontierung von Rückstellungen erfolgt. Da bereits bisher die Berücksichtigung künftiger Preis- und Kostenverhältnisse sowie eine Abzinsung bei der Bewertung von Drohverlustrückstellungen vorgesehen war, haben sich keine materiellen Änderungen ergeben. Für Drohverlustrückstellungen wird eine Abzinsung auch für Rückstellungen mit Restlaufzeiten von einem Jahr oder weniger zugelassen. Bei drohenden Verlusten aus schwebenden börsennotierten Derivaten unterbleibt eine Abzinsung.

Der Anwendungsbereich des IDW RS HFA 11 wurde dahingehend eingeschränkt, dass seine Regelungen lediglich dann anzuwenden sind, wenn der Softwareanwender das Aktivierungswahlrecht für selbst geschaffene immaterielle Ver-

mögensgegenstände des Anlagevermögens (§ 248 Abs. 2 S. 1 HGB) nicht in Anspruch nimmt. Zudem wird im Rahmen von Maßnahmen zur Erweiterung oder Verbesserung von Software darauf hingewiesen, dass das Unternehmen bei Inanspruchnahme des Aktivierungswahlrechts auch bei späteren Erweiterungen oder Verbesserungen derselben Software an diese Entscheidung aufgrund der Ansatzstetigkeit gemäß § 246 Abs. 3 HGB gebunden ist. ■

III. Veröffentlichung des DRS 18 (near final draft) zu Latente Steuern

Der Deutsche Standardisierungsrat (DSR) hat in seiner öffentlichen Sitzung am 8.6.2010 den DRS 18 (near final draft) *Latente Steuern* verabschiedet. Der Standard konkretisiert die gesetzlichen Rahmenbedingungen für die Bilanzierung latenter Steuern und die dazugehörigen Anhangangaben gemäß § 306 i.V.m. § 274 HGB in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG).

Regelungsumfang

Die Grundkonzeption der latenten Steuerabgrenzung folgt nunmehr dem international gebräuchlichen bilanzorientierten Konzept. Demnach werden latente Steuern auf temporäre Differenzen abgegrenzt. Diese Differenzen werden aus dem Vergleich der Buchwerte der einzelnen Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten mit ihren steuerlichen Wertansätzen ermittelt. Bei der Ermittlung der temporären Differenzen sind sämtliche Steuervorschriften zu analysieren.

Erstmalige Anwendung

Der Standard ist erstmals auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2010 beginnen. Da gemäß Art. 66 EGHGB die neuen Vorschriften des BilMoG erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für die nach dem

31.12.2009 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden sind, wird eine frühere Anwendung des Standards empfohlen. Die GoB Vermutung nach § 342 Abs. 2 HGB für diesen Standard gilt erst mit der Veröffentlichung durch das Bundesministerium. ■

IV. IDW RS HFA 31 zur Aktivierung von Herstellungskosten verabschiedet

Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat am 23.6.2010 die IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: *Aktivierung von Herstellungskosten* (IDW RS HFA 31) verabschiedet.

Regelungsumfang

Der Standard wurde an die geänderte Rechtslage aufgrund des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) angepasst. Er behandelt die Aktivierung von Herstellungskosten nach § 255 Abs. 2 und 3 HGB n.F. und geht auf den Zeitraum der Herstellung, die Abgrenzung von Pflicht- und Wahlrechtsbestandteilen, die Eliminierung von Leerkosten, den Umfang einzurechnender Abschreibungen, die Einbeziehung von Fremdkapitalzinsen und die Behandlung von Zöllen und Verbrauchssteuern ein. ■

V. IDW RS HFA 36 zu Abschlussprüferhonoraren im Anhang verabschiedet

Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat am 2.6.2010 die IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: *Anhangangaben nach §§ 285 Nr. 17, 314 Abs. 1 Nr. 9 HGB über das Abschlussprüferhonorar* (IDW RS HFA 36) verabschiedet. Gegenüber dem Entwurf (siehe Accounting News November 2009) wurden noch einige, zumeist klarstellende bzw. konkretisierende Änderungen vorgenommen. IDW RS HFA 36 ersetzt den IDW Rechnungshinweis IDW RH HFA 1.006. ■

C. Weitere Themen

Neue Fassung des Deutschen Corporate Governance-Kodex bekanntgemacht

Das Bundesministerium der Justiz hat mit Datum vom 2.7.2010 die Bekanntmachung des Deutschen Corporate Governance-Kodex in der Fassung vom 26.5.2010 im elektronischen Bundesanzeiger veröffentlicht.

Der Kodex enthält neue Empfehlungen, durch die insbesondere der Anteil von Frauen und internationalen Vertretern in deutschen Aufsichtsräten erhöht werden soll. Daneben soll auch der Vorstand auf Vielfalt achten und bei der Besetzung von Führungsfunktionen im Unternehmen eine stärkere Berücksichtigung von Frauen anstreben.

In Bezug auf die Professionalisierung von Aufsichtsräten ist bei der Zusammensetzung darauf zu achten, dass seine Mitglieder über die zur ordnungsgemäßen Wahrnehmung der Aufgaben erforderlichen Kenntnisse, Fähigkeiten und fachlichen Erfahrungen verfügen. Bei der eigenverantwortlichen Wahrnehmung von Aus- und Fortbildungsmaßnahmen sollen die Mitglieder des Aufsichtsrats von der Gesellschaft angemessen unterstützt werden.

Mit Veröffentlichung im Bundesanzeiger unterliegen die Kodex-Änderungen, soweit es sich um „Sollbestimmungen“ handelt, der Erklärspflicht des § 161 AktG. ■

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 online unter der Adresse www.kpmg.de abrufbar. Bei eventuellen Rückfragen zu den 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.