



CHEMICALS

# Chemical Accounting Alert

AUDIT

15. April 2009  
Ausgabe 1 / 2009

## Inhalt

Editorial.....	1
Sonderthema: (Konzern) Lageberichterstattung vor dem Hintergrund der Wirtschafts- und Finanzkrise.....	2
Überblick zum aktuellen Stand des Gesetzes zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz - BilMoG).....	7
HGB Rechnungslegung .....	8
IFRS Rechnungslegung.....	8
Weitere Rechnungslegungsthemen.....	12

## Editorial

Mit der vorliegenden ersten Ausgabe des Jahres 2009 möchten wir aktuell den bilanzierenden Praktikern in Unternehmen der chemischen Industrie Informationen und Hinweise zu relevanten Themenstellungen der Rechnungslegung und Abschlusserstellung geben.

Vor dem Hintergrund der aktuellen Finanz- und Wirtschaftskrise ist die Lageberichterstattung von besonderer Relevanz. Gerade die Unternehmen der chemischen Industrie leiden spätestens seit dem 4. Quartal 2008 erheblich unter den starken weltweiten Nachfragerückgängen in den Abnehmerindustrien und haben vermehrt Kurzarbeit angeordnet. Vor allem der Risikoberichterstattung und dem Prognosebericht wird in diesem Zusammenhang besondere Bedeutung im Lagebericht zuteil.

Des Weiteren informieren wir über Neuigkeiten im Rahmen der HGB Rechnungslegung und die aktuellen Entwicklungen der IFRS Rechnungslegung. Zum Schluss wird noch ein Blick auf andere interessante rechnungslegungs-verwandte Themen geworfen.

## Sonderthema: (Konzern)Lageberichterstattung vor dem Hintergrund der Wirtschafts- und Finanzkrise

Die aktuelle Wirtschafts- und Finanzkrise stellt viele Unternehmen vor große Herausforderungen. Die Auswirkungen der Wirtschafts- und Finanzkrise nehmen auch direkten Einfluss auf die Rechnungslegung der Unternehmen. Ein wichtiger Aspekt ist die Lageberichterstattung bzw. Konzernlageberichterstattung.

Der Umfang, in dem die Wirtschafts- und Finanzkrise die Lageberichterstattung beeinflusst, hängt insbesondere von den konkreten Auswirkungen auf das Unternehmen ab und variiert nach Branchenzugehörigkeit, Größe, Diversifizierung oder Zielmärkten. Zunächst werden die übergreifenden für Unternehmen aller Branchen geltenden Aspekte dargestellt. Anschließend wird auf die Besonderheiten der Risikodarstellung bei Industrie- und Handelsunternehmen eingegangen.

Die unter dem Themenkomplex 4 „Risikodarstellung“ aufgeführten Inhalte stellen keine abschließende Aufzählung der darzustellenden Sachverhalte dar. Die einzelnen Offenlegungsverpflichtungen zu Finanzinstrumenten nach IFRS 7 werden nicht behandelt. Sollten jedoch nach IFRS 7 geforderte Angaben im Lagebericht gemacht werden, ist im Anhang zwingend hierauf zu verweisen (IFRS 7.B6).

### 1. Anforderungen an die Lageberichterstattung

- Im Lagebericht sind der Geschäftsverlauf einschließlich des Geschäftsergebnisses und die Lage der Kapitalgesellschaft so darzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird. Der Lagebericht muss eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit entsprechende Analyse des Geschäftsverlaufs und der Lage der Gesellschaft enthalten.
- Darüber hinaus sind im Lagebericht die voraussichtliche Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken zu beurteilen und zu erläutern und anzugeben, welche Annahmen zugrunde liegen. Nach § 289 Abs. 2 Nr. 2 HGB werden darüber hinaus Angaben zu den Risiken sowie den Risikomanagementzielen und -methoden in Bezug auf Finanzinstrumente verlangt.
- Im Lagebericht ist über die wesentlichen Risiken und Unsicherheiten, denen das bilanzierende Unternehmen ausgesetzt ist, zu berichten (z.B. über Probleme bei der Beschaffung liquider Mittel, Unwägbarkeiten im Zusammenhang mit der Bewertung von (derivativen) Finanzinstrumenten oder drastischen Nachfragerückgängen).
- Eine klare und transparente Berichterstattung bedingt eine nachvollziehbare und zusammenhängende Beschreibung der wesentlichen Schätzunsicherheiten und Risiken im Lagebericht, so dass die Jahresabschlussadressaten auf die bestehenden Unsicherheiten und Risiken unmissverständlich hingewiesen werden.

- Auswirkungen der Finanzmarktkrise auf die Darstellung können sich insbesondere aus den folgenden gesetzlichen Anforderungen ergeben:
  - Lage der Gesellschaft/des Konzerns (§§ 289 Abs. 1; 315 Abs. 1, S.1 HGB)
  - Voraussichtliche Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken (§§ 289 Abs. 1, S. 4; 315 Abs. 1, S. 5 HGB)
  - Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahres eingetreten sind (§§ 289 Abs. 2 Nr. 1; 315 Abs. 2 Nr. 1 HGB)
  - Risikomanagementziele und -methoden (§§ 289 Abs. 2 Nr. 2a; 315 Abs. 2 Nr. 2a HGB)
  - Preisänderungsrisiken, Liquiditätsrisiken, etc. (§§ 289 Abs. 2 Nr. 2b; 315 Abs. 2 Nr. 2b HGB)
  
- In den IAS/IFRS ergeben sich insbesondere folgende Quellen:
  - IAS 1.125-133 Sources of estimation uncertainty
  - IFRS 7.31-42 Nature and extent of risks arising from financial instruments
  
- Die gesetzlichen Anforderungen an den Konzernlagebericht werden durch den DRS 15 „Lageberichterstattung“ sowie durch den DRS 5 „Risikoberichterstattung“ konkretisiert. Soweit es sich bei DRS 15 und DRS 5 um Auslegungen der allgemeinen gesetzlichen Grundsätze zur Lageberichterstattung handelt, haben deren Regelungen auch Bedeutung für die Lageberichterstattung nach § 289 HGB. DRS 15 ist für die Lageberichterstattung nicht vollumfänglich heranzuziehen. Es sind vielmehr die allgemeinen Regelungen, sofern sie einschlägig sind, anzuwenden.
  
- Berufsständische Quellen hinsichtlich der Lageberichterstattung ergeben sich aus:
  - IDW RH HFA 1.005: Anhangangaben nach § 285 Satz 1 Nr.18 und 19 HGB sowie Lageberichterstattung nach § 289 Abs. 2 Nr. 2 HGB in der Fassung des Bilanzrechtsreformgesetzes
  - IDW RH HFA 1.007: Lageberichterstattung nach § 289 Abs. 1 und 3 HGB bzw. § 315 Abs. 1 HGB in der Fassung des Bilanzrechtsreformgesetzes

## 2. Erläuterung der Geschäfts- und Rahmenbedingungen

- Infolge der Finanzmarktkrise haben sich die gesamtwirtschaftlichen und branchenspezifischen Rahmenbedingungen zum Teil grundlegend geändert. Dies ist im Lagebericht dazustellen. Umfasst der Konzernabschluss eine Segmentberichterstattung, sind im Konzernlagebericht segmentbezogene Informationen bereitzustellen. Quantifizierte Informationen sind mindestens für die im Konzernabschluss ausgewiesenen Vergleichsperioden darzustellen.
  
- Gesamtwirtschaftliche Rahmendingungen betreffen u.a. die wesentlichen rechtlichen und wirtschaftlichen Einflussfaktoren für das Geschäft wie beispielsweise:
  - konjunkturelle Entwicklung;
  - geändertes Nachfrageverhalten, Rohstoffpreise, Wechselkursschwankungen, Refinanzierungskosten, etc.;
  - Gesetzesänderungen, wie z. B. das MoMiG.

- Branchenspezifische Aspekte betreffen u.a.
  - Regierungseingriffe und Auswirkungen von staatlichen Stützungsmaßnahmen;
  - Änderungen im Wettbewerbsumfeld;
  - Insolvenz von Wettbewerbern, Lieferanten, Service-Providern, Kunden.

### 3. Vermögens-, Finanz- und Ertragslage

- Die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage schließt mit einer Gesamtaussage zur wirtschaftlichen Lage des Konzerns zum Zeitpunkt der Aufstellung des Konzernabschlusses ab. Es ist darauf hinzuweisen, dass von der berichteten Lage möglicherweise nicht auf die zukünftige Lage des Konzerns geschlossen werden kann.
- Nicht wiederkehrende Ereignisse sowie alle wesentlichen ökonomischen Veränderungen sind darzustellen. Ungewöhnliche oder nicht wiederkehrende Ereignisse sind zu quantifizieren.
- Zu den wesentlichen Veränderungen können beispielsweise gehören:
  - Wechselkursveränderungen;
  - Auftragsbestand und Auftragseingang;
  - Kapazitätsauslastung, Kurzarbeit;
  - Stilllegung von Produktionsstandorten.

### 4. Risikodarstellung

- Darstellung der identifizierten Risiken, insbesondere Risiken aus der Finanzierungsstruktur, Liquiditätssituation und verschlechterten wirtschaftlichen Lage
  - Möglichkeit des Zugangs zu externen Finanzquellen;
  - Risiken aus gestiegenen Refinanzierungskosten;
  - Finanzierungsvarianten bei Nichtprolongation von Kreditlinien;
  - Maßnahmen der Unternehmensleitung zur Sicherung der Liquidität, einschließlich der Veräußerung von Vermögenswerten;
  - kurzfristige Möglichkeiten der Mittelaufnahme;
  - Diversifikation von Bankbeziehungen;
  - Unsicherheiten bezüglich prognostizierter Cash Flows (Schwankungsanfälligkeit, Forderungsausfallrisiko, Auswirkungen aus Überziehung von Zahlungszielen);
  - Risiken aus Krediten und Garantien, die das Unternehmen gewährt hat (Bürgschaften, Patronatserklärungen, etc.);
  - Abhängigkeit von erhaltenen Garantien Dritter (Kreditversicherungen);
  - Risiken aus Umsatzrückgängen und Volatilität von Märkten (Rohstoffpreise, Wechselkurse, etc.);
  - Risiko von vorübergehenden oder nachhaltig verminderten Anlagerenditen bei Pension Assets (Nachschusspflichten, künftige Beitragserhöhungen) und anderen risikobehafteten Anlagen (Counterpartyrisk).

- Ein Risiko, das den Bestand des Konzerns gefährden könnte, ist als solches zu bezeichnen. Wesentliche Veränderungen der Risiken gegenüber dem Vorjahr sind zu beschreiben. Es sind insbesondere Risikokonzentrationen berichtspflichtig.
- Beschreibung des Risikofrüherkennungssystems und Risikomanagements
  - Adressierung der Risiken der Finanzmarktkrise im Risikomanagement;
  - Darstellung der eingeleiteten Maßnahmen;
  - Organisatorische Änderungen/Anpassungen in Reaktion auf erkannte Schwachstellen im Risikomanagement;
  - Änderungen im Inhalt, Ablauf und Frequenz der Risikoberichterstattung;
- Berücksichtigung der Finanzmarktkrise in Simulations- und Szenarioanalysen mit einer Quantifizierung der Risiken;
- Soweit Risiken durch wirksame Maßnahmen beschränkt werden, beschränkt sich die Darstellung auf das Restrisiko.
- Es ist darauf hinzuweisen, dass die Berichterstattung über Risiken die jeweilige Risikolage des bilanzierenden Unternehmens widerspiegeln muss. Die hier vorgenommene Aufzählung ist insofern nicht abschließend. Speziell bei Chemieunternehmen sind unseres Erachtens folgende Risiken relevant:
  - Finanzwirtschaftliche Risiken
    - Wechselkursschwankungen oder unterschiedliche Inflationsraten bei Aufwendungen und Erträgen oder auf verschiedenen Märkten
    - Risiken aus Finanzierungsverträgen wie z.B. Bruch der Debt Covenants
    - Liquiditäts- und Refinanzierungsrisiken wie z. B.
      - Nicht ausreichende freie Kreditlinien
      - Ungesicherte Anschlussfinanzierung insbesondere bei endfälligen Darlehen
      - Schwierigkeiten der Eigenkapitalaufnahme wegen eines gesunkenen Börsenkurses oder fehlender Platzierungsgarantien
      - Erforderliche Zuschüsse in Pensionsfonds
      - Vorzeitige Rückzahlungsverpflichtungen durch die Ausübung von Sonderkündigungsrechten
      - Gestiegener Finanzierungsbedarf für das Working Capital
  - Aufwands- und Ertragsrisiken
    - Zinsänderungsrisiken aufgrund gestiegener Risikozuschläge u. a. durch Herabstufung im Kredit-Rating, erhöhte Abschläge bei Forderungszessionen, gesunkenem Wert von Sicherheiten
    - Gesunkene Erträge aus Finanzanlagen
    - Gestiegene Kosten für Kreditversicherung von Kundenforderungen

- Umfeldrisiken und Branchenrisiken
  - Risiken aus dem Umfeld wie z. B. die gesamtwirtschaftliche Entwicklung, Im- und Exportbeschränkungen
  - Branchenrisiken, wie z. B. Nachfragerisiken in der Automobil- und Immobilienbranche
- Unternehmensstrategische Risiken
  - Risiken aus Beschränkungen bei Investitionsmaßnahmen
  - Preisrisiken bei Desinvestitionsmaßnahmen
- Leistungswirtschaftliche Risiken
  - Risiken aus Kapazitätsanpassungsproblemen
  - Lieferantenausfallrisiko
  - Kundenausfallrisiko bei starker Abhängigkeit von einzelnen oder Gruppen von Lieferanten oder Kunden
  - Rohstoffmangel bzw. stark schwankende Rohstoffpreise
- Personalrisiken
  - Risiken aus Kurzarbeit
  - Personalabbau
  - Schließung von Standorten

## 5. Prognosebericht

- Im Lagebericht ist die voraussichtliche Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken zu beurteilen und zu erläutern. Die zugrunde liegende Annahmen sind anzugeben (§ 289 Abs. 1 S. 4 HGB).
- Nach DRS 15 muss
  - der Konzernlagebericht den Prognosecharakter der Darstellung sowie die wesentlichen Annahmen und Unsicherheiten bei der Beurteilung der voraussichtlichen Entwicklung erkennen lassen;
  - der Prognosezeitraum mindestens zwei Jahre, gerechnet vom Konzernabschlussstichtag, betragen;
  - die erwartete Entwicklung der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen dargestellt werden;
  - die Erwartung der Unternehmensleitung zur weiteren Entwicklung der Ertrags- und Finanzlage zumindest als positiver oder negativer Trend dargestellt werden. Dabei sind die Auswirkungen der wesentlichen Einflussfaktoren zu erläutern.
- Der Umfang der Prognoseberichterstattung ist abhängig von der konkreten Situation des bilanzierenden Unternehmens.
  - Beispiel 1: Aufgrund der Unsicherheiten wird eine quantitative Prognose auf ein Jahr beschränkt, für das zweite Jahr des Prognosezeitraums werden lediglich qualitative Aussagen getroffen.
  - Beispiel 2: Quantitative Größen werden nicht als Punktwerte, sondern als Bandbreiten angegeben.
  - Beispiel 3: Prognose erfolgt auf der Basis alternativer Szenarien („ Sofern eine konjunkturelle Erholung bereits im 3. Quartal 2009 einsetzt, erwarten wir für 2010 ...“ ).

- Die Prognosen im Lagebericht dürfen nicht von internen Erwartungen des Unternehmens abweichen. Die Erwartungen müssen realitätsnah sein und die Absichten sowie die Möglichkeiten der Unternehmensführung, bestimmte Handlungen durchzuführen, in angemessener Weise widerspiegeln. Sofern der Eintritt wesentlicher Annahmen nicht mit überwiegender Wahrscheinlichkeit erwartet wird, ist zu erwägen, ob alternative Betrachtungen und ihre Auswirkungen im Lagebericht darzustellen sind.

## Überblick zum aktuellen Stand des Gesetzes zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz - BilMoG)

Der Deutsche Bundestag hat am 26. März 2009 den Gesetzentwurf zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz – BilMoG) angenommen. Das Gesetz hat im Gesetzgebungsverfahren noch einige Änderungen im Vergleich zum Regierungsentwurf (RegE vom 21. Mai 2008) erfahren. Diese möchten wir im Folgenden zusammengefasst darstellen:

- Streichung der Zeitwertbewertung der zu Handelszwecken erworbenen Finanzinstrumente im allgemeinen Teil (§ 253 Abs. 1 S. 3 HGB RegE);
- Einführung eines Wahlrechts zur Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens anstelle einer Aktivierungspflicht (§§ 248, 255 Abs. 2a, § 268 Abs. 8 HGB RegE);
- Einführung eines Wahlrechts zum Ausweis der aktiven latenten Steuern anstelle einer Aktivierungspflicht (§ 274 HGB RegE);
- Anpassung der handelsrechtlichen Vorschriften zur Konsolidierung von Zweckgesellschaften an die internationalen Rechnungslegungsvorschriften (§ 290 Abs. 1 HGB RegE);
- Ergänzung der Vorschriften zur Bewertung des Handelsbestandes der Kreditinstitute zum beizulegenden Zeitwert (§ 340e Abs. 3 HGB RegE) insbesondere durch Einfügung einer Verpflichtung zur Bildung eines antizyklisch wirkenden Sonderpostens (§ 340e Abs. 4 HGB) als Puffer für die aus der Zeitbewertung des Handelsbestandes resultierenden Wertänderungsrisiken;
- Die umfangreichen Vorschriften zum Inkrafttreten, die für die verschiedenen Teilbereiche unterschiedlich geregelt sind, wurden völlig neu strukturiert.

Der Bundesrat hat in seiner Sitzung am 3. April 2009 dem Gesetz zugestimmt. Das Gesetz tritt - vorbehaltlich der Unterschrift des Bundespräsidenten - am Tag nach seiner Verkündung im Bundesgesetzblatt in Kraft. Dies wird für Ende April 2009 erwartet. Der Gesetzesbeschluss des Deutschen Bundestages steht auf den Internetseiten des BMJ zum Download zur Verfügung.

## HGB Rechnungslegung

### IDW verabschiedet IDW RH HFA 1.014: Umwidmung und Bewertung von Forderungen und Wertpapieren nach HGB

Der Hauptfachausschuss (HFA) des IDW hat am 9. Januar 2009 den Rechnungslegungshinweis IDW RH HFA 1.014: Umwidmung und Bewertung von Forderungen und Wertpapieren nach HGB verabschiedet. Der Rechnungslegungshinweis befasst sich mit der Zuordnung erworbener Finanzinstrumente zum Umlauf- oder Anlagevermögen sowie den Voraussetzungen und Konsequenzen ihrer späteren Umwidmung. Darüber hinaus wird auf die Bestimmung des beizulegenden Werts erworbener Finanzinstrumente bei Vorliegen illiquider Märkte eingegangen.  
Quelle: WPg Supplement 1/2009, S. 56 ff., FN-IDW 1-2/2009, S. 58 ff.

## IFRS Rechnungslegung

### IASB Klarstellung zur Bilanzierung eingebetteter Derivate bei Umklassifizierung von Finanzinstrumenten

Das International Accounting Standards Board (IASB) hat am 12. März 2009 Änderungen an IFRIC 9 Reassessment of Embedded Derivatives und IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement veröffentlicht. Die Änderungen dienen der Klarstellung der Bilanzierung von eingebetteten Derivaten bei Umklassifizierungen von Finanzinstrumenten.

Mit den veröffentlichten Änderungen an IFRIC 9 und IAS 39 stellt das IASB klar, dass bei Umklassifizierungen bestimmter Finanzinstrumente aus der Kategorie „Erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert“ (fair value through profit or loss) die eingebetteten Derivate beurteilt und gegebenenfalls separat im Abschluss erfasst werden müssen. Diese Beurteilung hat auf Basis der Verhältnisse zu erfolgen, die zu dem Zeitpunkt vorlagen, als das Unternehmen erstmals Vertragspartner des Finanzinstruments geworden ist, oder - falls später Vertragsänderungen mit wesentlichen Auswirkungen auf die Cash Flows vorgenommen wurden - auf Basis der Verhältnisse zu diesem späteren Zeitpunkt. Wenn der beizulegende Zeitwert des Derivates nicht verlässlich ermittelt werden kann, muss das gesamte hybride Finanzinstrument in der Kategorie „Erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert“ verbleiben. Die Änderungen sind rückwirkend auf Berichtsperioden anzuwenden, die am oder nach dem 30. Juni 2009 enden. Die Presseerklärung des IASB ist auf den Internetseiten des IASB erhältlich.

## IASB veröffentlicht Änderungen zu IFRS 7

Das International Accounting Standards Board (IASB) hat am 5. März 2009 Änderungen von IFRS 7 "Financial Instruments: Disclosures" veröffentlicht (Pressemitteilung). Die Änderungen tragen den Titel "Improving Disclosures about Financial Instruments - Amendments to IFRS 7" und beinhalten auch kleinere Änderungen von IFRS 4.

Die Änderungen des IFRS 7 betreffen Angaben zur Ermittlung der beizulegenden Zeitwerte (Fair Values) sowie zum Liquiditätsrisiko. Die Angaben zur Fair Value-Ermittlung werden dahingehend spezifiziert, dass eine tabellarische Aufgliederung für jede Klasse von Finanzinstrumenten anhand der aus dem US-GAAP Standard SFAS 157 bekannten, dreistufigen Fair Value-Hierarchie eingeführt und der Umfang der Angabepflichten erweitert wird. Darüber hinaus werden die Angaben zum Liquiditätsrisiko klargestellt und erweitert. Hierzu werden Angaben zu Fälligkeiten getrennt nach nicht-derivativen und derivativen finanziellen Verbindlichkeiten gefordert und es werden die zugehörigen qualitativen Angaben zum Management des Liquiditätsrisikos geändert. Die Änderungen sind anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2009 beginnen. Ein Unternehmen muss im ersten Jahr der Anwendung allerdings keine Vergleichsangaben liefern. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Für die Anwendbarkeit dieser Änderungen innerhalb der EU bedarf es noch des Endorsement durch den vorgeschriebenen EU-Prozess.

## IASB veröffentlicht Vorschriften zu Übertragungen von Vermögenswerten durch Kunden

Das IASB hat am 29. Januar 2009 IFRIC 18 Transfers of Assets from Customers bekannt gegeben. Die Interpretation regelt die Bilanzierung der Übertragung von Sachanlagen durch einen Kunden beim Empfänger der Übertragung. Dieser setzt die Sachanlagen anschließend ein, um den Kunden mit Waren und/oder Dienstleistungen zu versorgen.

Das IFRIC nennt in diesem Zusammenhang beispielsweise den Energiesektor, in dem der empfangene Vermögenswert dazu verwendet wird, den Kunden mit dem Leitungsnetz zu verbinden und eine fortwährende Versorgung mit Strom oder Gas zu gewährleisten. Ebenfalls denkbar sind Outsourcing-Vereinbarungen im IT-Bereich, bei denen die vorhandene IT-Infrastruktur auf den Service-Provider übertragen wird. Der Regelungsbereich des IFRIC 18 umfasst auch die Übertragung von Zahlungsmitteln mit der Auflage, die zur Lieferung bzw. Leistung benötigten Vermögenswerte anzuschaffen oder herzustellen.

## IASB veröffentlicht neuen Standardentwurf zu Consolidated Financial Statements (ED 10)

Das IASB hat am 18. Dezember 2008 den Standardentwurf ED 10 Consolidated Financial Statements veröffentlicht. Als Reaktion auf die anhaltende Kreditkrise und die Empfehlungen des Financial Stability Forums hat das IASB das Projekt Consolidation beschleunigt und unmittelbar diesen Standardentwurf veröffentlicht. Im Rahmen dessen schlägt das IASB ein einheitliches Control-Konzept für alle Unternehmen inklusive Zweckgesellschaften vor, die in ED 10 als strukturierte Unternehmen (structured entities) bezeichnet werden.

Dieses Control - Konzept soll die Vorschriften in IAS 27 Consolidated and Separate Financial Statements und SIC 12 Consolidation – Special Purpose Entities ersetzen. Das IASB erwartet, dass ein einheitliches Control - Konzept zu einer konsistenten Abgrenzung von zu konsolidierenden Einheiten führen wird.

Der Standardentwurf führt zunächst nicht zu einer Konvergenz mit den US - GAAP. Neben den Vorschriften, die die Konsolidierung von Unternehmen behandeln, schlägt der Standardentwurf umfangreiche neue Anhangangaben in Bezug auf Beziehungen (involvement) des berichtenden Unternehmens zu nicht konsolidierten strukturierten Unternehmen vor. ED 10 sieht keine Änderung der Bilanzierungsvorschriften und Angabepflichten für Einzelabschlüsse vor. Aus diesem Grund soll IAS 27 angepasst und in Separate Financial Statements umbenannt werden.

### Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Einzelfragen zur Umkategorisierung finanzieller Vermögenswerte gemäß den Änderungen von IAS 39 und IFRS 7 - Amendments von Oktober/November 2008 - (IDW ERS HFA 26)

Der Hauptfachausschuss (HFA) des IDW hat am 5. Dezember 2008 den Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Einzelfragen zur Umkategorisie-

rung finanzieller Vermögenswerte gemäß den Änderungen von IAS 39 und IFRS 7 (Amendments von Oktober/November 2008) verabschiedet. Der Entwurf steht im Zusammenhang mit den vom IASB am 13. Oktober 2008 veröffentlichten Amendments to IAS 39 und IFRS 7 „Reclassification of Financial Assets“, die bereits durch EU-Verordnung übernommen worden sind.

Das IDW legt in dieser Stellungnahme die Möglichkeiten der Umkategorisierung nicht-derivativer finanzieller Vermögenswerte aus der Kategorie „Held for Trading“ in die Kategorien „Available-for-sale“, „Held-to Maturity“ oder „Loans and Receivables“ dar. Der Entwurf steht auf der Homepage des IDW unter der Rubrik Verlautbahrungen zur Verfügung.

### IASB veröffentlicht Änderungen zu IAS 39 und IFRS 7

Das IASB hat am 13.10.2008 Änderungen zu IAS 39 (Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung) und IFRS 7 (Finanzinstrumente: Angaben) Umgliederung finanzieller Vermögenswerte veröffentlicht. Die Änderungen erweitern die bereits bestehenden Möglichkeiten einer Umwidmung von Finanzinstrumenten nach IAS 39.50-54.

Dies wirkt insbesondere auf die Methode der Bewertung von Finanzinstrumenten sowie den Ausweis der Wertschwankungen in Gewinn- und Verlustrechnung beziehungsweise Eigenkapital aus.

Die Änderungen sehen nur unter bestimmten Voraussetzungen die Zuordnung eines finanziellen Vermögenswertes zu einer anderen Bewertungskategorie vor.

Grundsätzlich von der Umwidmung ausgenommen sind derivative Finanzinstrumente sowie Finanzinstrumente, für die zum Zeitpunkt des erstmaligen Ansatzes die Fair - Value - Option gewählt wurde. Eine Umwidmung finanzieller Verbindlichkeiten ist ebenfalls ausgeschlossen.

In diesem Zusammenhang hat das IASB am 27. November 2008 eine geänderte Fassung zur Klarstellung zur Umwidmung von Finanzinstrumenten nach IAS 39 veröffentlicht, die die Anwendungszeitpunkte der Änderungen vom 13. Oktober 2008 betrifft. Danach kann von der Möglichkeit der Umwidmung erstmals zum oder nach dem 1. Juli 2008 Gebrauch gemacht werden. Eine retrospektive Anwendung der Umwidmungsregelung vor dem 1. Juli 2008 ist ausgeschlossen. Wird eine Umwidmung am oder nach dem 1. November 2008 vorgenommen, dann wird sie mit diesem Datum wirksam. Ein Rückbezug auf ein früheres Datum ist nicht möglich.

### IFRIC veröffentlicht Interpretationshilfe zur Gewährung von Sachdividenden

Das International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) hat am 27. November 2008 den IFRIC 17 Distribution of Non-cash Assets to Owners veröffentlicht. Er beschäftigt sich mit dem bisher unregelmäßigem Umstand, wie ein Unternehmen andere Vermögenswerte als Zahlungsmittel (non-cash assets) zu bewerten hat, die es als gleichberechtigte Gewinnausschüttung über alle Klassen von Anteilen an die Anteilseigner überträgt. IFRIC 17 erfasst hierbei auch Übertragungen, bei denen die Anteilseigner ein Wahlrecht zwischen dem Erhalt von anderen Vermögenswerten (non - cash assets) oder Zahlungsmitteln haben. Unter

den Begriff non - cash assets fallen unter anderem auch ganze Geschäftsbetriebe im Sinne von IFRS 3 sowie Anteile an Unternehmen oder Veräußerungsgruppen im Sinne von IFRS 5. Ausgenommen von der Anwendung des IFRIC 17 sind Übertragungen, bei denen die non - cash assets vor und nach der Übertragung von der gleichen Partei beherrscht werden

### EU: Endorsement - Status der IFRS zum 3. April 2009 bekanntgegeben

Wir möchten Ihnen einen aktuellen Überblick über den Endorsement - Status der IFRS geben. Derzeit in der Diskussion, aber noch nicht gebilligt sind demnach:

	Abstimmung im ARC	Erwarteter Endorsement - Zeitpunkt
Rev. IFRS 3: Business Combinations	30. Januar 2009	Q2/2009
Revised IFRS 1 First Time Adoption of IFRS	Juli 2009	Noch offen
IFRIC 15: Agreements for the Construction of Real Estate	3. März 2009	Q2/2009
IFRIC 16: Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation	30. Januar 2009	Q2/2009

IFRIC 17: Distribution of Non-Cash Assets to Owners	Juli 2009	Noch offen
IFRIC 18: Transfers of Assets from Customers	Juli 2009	Noch offen
Amendments to IAS 27: Consolidated and Separate Financial Statements	30. Januar 2009	Q2/2009
Amendment to IFRS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement: Eligible Hedged Items	30. Januar 2009	Q2/2009
Amendments to IAS 39 Reclassification of Financial Assets: Effective Date and Transaction	3. März 2009	Q2/2009
Amendments to IFRS 7: Improving Disclosures About Financial Instruments	Noch offen	Noch offen
Amendments to IFRIC 9 and IAS 39: Embedded Derivatives	Noch offen	Noch offen

Die oben angeführten Informationen entsprechen den derzeit bestmöglichen Schätzungen bezüglich der zu erwartenden Termine der Billigung (Endorsement). Änderungen können sich im Endorsement - Prozess kurzfristig ergeben.

## Weitere Rechnungslegungsthemen

### Neues Recht für Vorstandsgehälter

Die Bundesregierung hat am 11. März 2009 eine Formulierungshilfe zum Handels- und Aktienrecht beschlossen. Die gebilligten Regelungsvorschläge sollen als Gesetzentwurf durch die Fraktionen von SPD und CDU/CSU eingebracht werden. Die Schärfung des rechtlichen Instrumentariums wird dafür Sorge tragen, dass bei der Vergütung von Vorständen verstärkt Anreize für eine nachhaltige und auf Langfristigkeit ausgerichtete Unternehmensentwicklung gesetzt werden. Die Formulierungshilfe ist auf der Homepage des Bundesministeriums der Justiz unter „Pressemittteilungen“ verfügbar.

### BilMoG: steuerliche Aspekte

Die Bundesregierung will das HGB durch das BilMoG zu einer einfacheren, aber wettbewerbsfähigen IFRS - Alternative weiterentwickeln. Die Reform hat weitreichende Folgen für die Unternehmen auch steuerrechtlich. Gerhard Heinz, Partner bei KPMG im Geschäftsbereich Tax informiert Sie, welche steuerliche Effekte durch das BilMoG zu erwarten sind. Seinem Beitrag sind folgende zentrale Aussagen zu entnehmen:

- Das BilMoG bedeutet eine Abkehr von der Einheitsbilanz
- Latente Steuern: vom Bilanz-Stiefkind zur eigenständigen Bilanzposition
- Weitreichende Folgen für die Anwendung der Zinsschranke

Der vollständige Beitrag ist unter folgender Link verfügbar:  
<http://www.kpmg.de/videocasts/interviews/6796.htm>

### Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG)

Das am 1. November 2008 in Kraft getretene MoMiG hat das GmbH-Recht erheblich geändert. Neben Änderungen im Bereich der Kapitalaufbringung im Rahmen von Gründung und Kapitalerhöhung sind die Regelungen zur Gesellschafterfinanzierung und Kapitalersatzleistungen bei der GmbH wesentlich überarbeitet worden. Darüber hinaus bestehen bezüglich der Pflichten der GmbH-Gesellschafter bei Insolvenzrisiken erhebliche Verschärfungen. Der Gesetzestext und weitere Informationen zur Reform des GmbH - Rechts stehen auf der Homepage des Bundesministeriums der Justiz unter der Rubrik „Themen“ (dort unter „Handels- und Wirtschaftsrecht“) zur Verfügung.

## Impressum

**Herausgeber**  
KPMG AG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Marie-Curie-Str. 30  
60439 Frankfurt

**Kontakt**  
**Simone Fischer**  
Sektorkoordinatorin Audit Chemicals  
KPMG, Frankfurt  
+49 69 9587-3342  
simonefischer@kpmg.com

Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2009 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Konzerngesellschaft der KPMG Europe LLP und Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International, einer Genossenschaft schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Printed in Germany. KPMG und das KPMG-Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.