

Near final draft: Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 16

DRS 16 near final draft

Zwischenberichterstattung

Der Deutsche Standardisierungsrat hat heute den DRS 16 Zwischenberichterstattung in einer überarbeiteten Entwurfsfassung veröffentlicht. Diese als near final Draft bezeichnete Fassung berücksichtigt bereits die Anforderungen aus der EU-Richtlinie mit Durchführungsbestimmungen zur Transparenzrichtlinie, die am 8.3.2007 verabschiedet wurde. Die EU-Richtlinie mit Durchführungsbestimmungen ist innerhalb von 12 Monaten in Deutschland umzusetzen. Da sich aus der Umsetzung nicht vorhersehbare Abweichungen -und damit Änderungen für den DRS 16- ergeben können, wird die konkrete Ausgestaltung der Rechtsverordnung noch abgewartet, bevor DRS 16 endgültig verabschiedet wird.

Stand: 18.7.2007

(identisch mit Version vom 13.3.2007 mit Ausnahme von Tz. 56 „Versicherung der gesetzlichen Vertreter“)

Deutscher Standardisierungsrat
DRSC e.V., Zimmerstraße 30, 10969 Berlin
Tel.: +49 (0)30 206412-0
Fax: +49 (0)30 206412-15
E-Mail: info@drsc.de

Deutscher Standardisierungsrat (DSR)

INHALTSVERZEICHNIS

	Seite
Vorbemerkung	3
Abkürzungsverzeichnis	4
Zusammenfassung	5
Near final draft: Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 16 (DRS 16)	
Zwischenberichterstattung	
	Textziffer
Ziel	1-2
Gegenstand und Geltungsbereich	3-9
Definitionen	10
Regeln	
Halbjahresfinanzberichterstattung	
Bestandteile der Halbjahresfinanzberichterstattung	11-13
<i>Zwischenabschluss</i>	14
Mindestbestandteile eines Zwischenabschlusses	15-17
Konsolidierungskreis	18-19
Bilanzierung und Bewertung	20-30
Verkürzter Anhang im Zwischenabschluss	31-33
<i>Zwischenlagebericht</i>	
Inhalt des Zwischenlageberichtes	34-36
Grundsätze	37-39
Bericht zur Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage	40-42
Bericht zu Prognosen und sonstigen Aussagen zur voraussichtlichen Entwicklung	43-45
Chancen- und Risikobericht	46-49
Bericht zu wesentlichen Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen	50-55
<i>Versicherung der gesetzlichen Vertreter</i>	56
Quartalsfinanzberichterstattung	57-60
Zwischenmitteilung der Geschäftsführung	
Veröffentlichungsfrist und Befreiungstatbestand	61-63
Inhalt einer Zwischenmitteilung der Geschäftsführung	64-69
Inkrafttreten	70
Übergangsregelungen	71-72
Außerkräftreten von DRS 6	73

Vorbemerkung

Deutscher Standardisierungsrat

Der Deutsche Standardisierungsrat (DSR) hat den Auftrag, Grundsätze für eine ordnungsmäßige Konzernrechnungslegung zu entwickeln, den Gesetzgeber bei der Fortentwicklung der Rechnungslegung zu beraten und die Bundesrepublik Deutschland in internationalen Rechnungslegungsgremien zu vertreten. Er hat sieben Mitglieder, die vom Vorstand des Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee e. V. (DRSC) als unabhängige und auf den Gebieten der nationalen und internationalen Rechnungslegung ausgewiesene Fachleute bestimmt werden.

Anwendungshinweis

Die Standards zur Konzernrechnungslegung werden vom Deutschen Standardisierungsrat nach sorgfältiger Prüfung aller maßgeblichen Umstände, insbesondere der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sowie der eingegangenen Stellungnahmen, nach Durchführung von Anhörungen in öffentlicher Sitzung beschlossen. Wenn die Standards in deutschsprachiger Fassung vom Bundesministerium der Justiz nach § 342 Abs. 2 HGB bekannt gemacht worden sind, haben sie die Vermutung für sich, Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung der Konzernrechnungslegung zu sein. Da Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung gewährleisten sollen, dass die Gesetze ihrem Sinn und Zweck entsprechend angewandt werden, unterliegen sie einem stetigen Wandel. Es ist daher jedem Anwender zu empfehlen, bei einer Anwendung der Standards sorgfältig zu prüfen, ob diese unter Berücksichtigung aller Besonderheiten im Einzelfall der jeweiligen gesetzlichen Zielsetzung entspricht.

Copyright

Das urheberrechtliche Nutzungsrecht an diesem Standard steht dem Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee e. V. zu. Der Standard ist einschließlich seines Layouts urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung einschließlich der Vervielfältigung und Verbreitung, der ganzen oder teilweisen Übersetzung sowie der ganzen oder teilweisen Speicherung, Verarbeitung, Vervielfältigung, Verbreitung oder sonstigen Nutzung für elektronische Speicher- und Verbreitungsmedien, die nicht durch das Urheberrecht gestattet ist, ist ohne ausdrückliche Zustimmung des DRSC unzulässig und strafbar. Werden Standards nach ihrer amtlichen Bekanntmachung wiedergegeben, dürfen diese inhaltlich nicht verändert werden. Außerdem ist unter Angabe der Quelle darauf hinzuweisen, dass es sich um den Deutschen Rechnungslegungs Standard Nr. 16 (DRS 16) des Deutschen Standardisierungsrats handelt. Jeder Anwender kann sich bei richtiger Anwendung auf die Beachtung des DRS 16 berufen. Das DRSC behält sich vor, dieses Recht Anwendern zu versagen, die nach Auffassung des DSR Standards fehlerhaft anwenden.

Herausgeber

Herausgeber: Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e. V., Zimmerstraße 30, 10969 Berlin, Tel. +49 (0)30 206412-0, Fax +49 (0)30 206412-15, E-Mail: info@drsc.de.

Verantwortlich im Sinne des Presserechts: Frau Liesel Knorr, Generalsekretärin, Zimmerstraße 30, 10969 Berlin, Tel. +49 (0)30 206412-11, Fax +49 (0)30 206412-15, E-Mail: Knorr@drsc.de.

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
d.h.	das heißt
DRS	Deutscher Rechnungslegungs Standard
DRSC	Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
DSR	Deutscher Standardisierungsrat
etc.	et cetera
HGB	Handelsgesetzbuch
i.V.m.	in Verbindung mit
Nr.	Nummer
Tz.	Textziffer, Textziffern
WpHG	Gesetz über den Wertpapierhandel (Wertpapierhandelsgesetz)
z.B.	zum Beispiel

Zusammenfassung

Mit der Verabschiedung des Transparenzrichtlinie-Umsetzungsgesetz am 15. Dezember 2006 im Bundesrat (TUG), das die europäische Richtlinie vom 15. Dezember 2004 zur Harmonisierung der Transparenzanforderungen in Bezug auf Informationen über Emittenten, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt zugelassen sind, und zur Änderung der Richtlinie 2001/34/EG in nationales Recht umsetzt, ist in Deutschland die gesetzliche Pflicht zur Zwischenberichterstattung neu und umfassend geregelt worden. Die Vorschriften zur Zwischenberichterstattung sind insbesondere ins Wertpapierhandelsgesetz (WpHG) eingeflossen.

Dieser Standard konkretisiert die im TUG vorgegebenen Rahmenbedingungen zur Halbjahresfinanzberichterstattung, Quartalsfinanzberichterstattung und Zwischenmitteilung der Geschäftsführung.

Der unter DRS 16 Zwischenberichterstattung fallende Anwenderkreis ergibt sich zum einen aus der Verpflichtung zur Zwischenberichterstattung gemäß WpHG, wonach alle so genannten Inlandsemitenten betroffen sind. Während die Halbjahresfinanzberichterstattung grundsätzlich für alle Inlandsemitenten (d.h. Aktien- und Schuldtitlemittenten) verpflichtend ist, ist eine Zwischenmitteilung der Geschäftsführung lediglich von Aktienemittenten zu erstellen. Zum anderen wird der Anwenderkreis eingeschränkt auf solche Unternehmen, die gesetzlich zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts verpflichtet sind. Allen anderen Unternehmen wird die Anwendung empfohlen.

Eine Halbjahresfinanzberichterstattung hat einen verkürzten Abschluss, einen Zwischenlagebericht und eine Versicherung der gesetzlichen Vertreter zu enthalten und ist innerhalb von zwei Monaten nach Ende des Halbjahrs zu veröffentlichen. Die im verkürzten Abschluss anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften richten sich nach den zum Jahresende anzuwendenden Vorschriften. Im Zwischenlagebericht sind neben einer vergangenheitsorientierten Erläuterung der wichtigsten Ereignisse und deren Auswirkung auf die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage auch prognoseorientierte Beschreibungen der wesentlichen Chancen und Risiken vorzunehmen. Soweit bekannt ist, dass früher abgegebene Prognosen und sonstige Aussagen zur voraussichtlichen Entwicklung nicht mehr gültig sind, ist hierüber zu berichten. Aktienemittenten haben zudem über wesentliche Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen zu berichten. In der Versicherung der gesetzlichen Vertreter wird nach bestem Wissen erklärt, dass gemäß den anzuwendenden Rechnungslegungsgrundsätzen für die Zwischenberichterstattung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage dargestellt wird sowie die wesentlichen Chancen und Risiken beschrieben sind.

In einer Zwischenmitteilung der Geschäftsführung wird über die wesentlichen Ereignisse des Mitteilungszeitraums und die Lage des Unternehmens berichtet. Ein Zwischenabschluss ist für diese Zwecke nicht zu erstellen, quantifizierende Angaben sind nicht erforderlich. Der Mitteilungszeitraum entspricht grundsätzlich dem ersten und dritten Quartal des Geschäftsjahrs, kann vom Unternehmen jedoch in bestimmtem Umfang verkürzt bzw. ausgedehnt werden. Der Tag der Veröffentlichung der Zwischenmitteilung ist der letzte Tag des Mitteilungszeitraums.

Innerhalb der Fristen für eine Zwischenmitteilung kann eine befreiende Quartalsfinanzberichterstattung veröffentlicht werden, die nach den Grundsätzen der Halbjahresfinanzberichterstattung zu erstellen ist.

Dieser Standard ist anzuwenden auf Zwischenberichte in Geschäftsjahren, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen. Mit Inkrafttreten dieses Standards tritt DRS 6 Zwischenberichterstattung außer Kraft.

Bestimmten Unternehmen gewährt das WpHG eine Übergangsregelung hinsichtlich der im Zwischenabschluss anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften. Der Standard gewährt allen HGB-Anwendern darüber hinaus, im ersten Jahr der Anwendung auf Vorjahrszahlen in der Gewinn- und Verlustrechnung zu verzichten.

Zwischenberichterstattung

Grundsätze sind fett gedruckt. Sie werden durch die nachfolgenden normal gedruckten Textstellen erläutert.

Ziel

1.
Die Zwischenberichterstattung hat das Ziel, unterjährig entscheidungsnützliche Informationen über die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage und die voraussichtliche Entwicklung im Geschäftsjahr des Konzerns zu geben.

2.
Ein Zwischenbericht soll den letzten Abschluss fortführen, bestimmte Ereignisse und Geschäftsvorfälle des Zwischenberichtszeitraums erläutern und bestimmte prognoseorientierte Informationen des letzten Konzernlageberichtes aktualisieren. Dabei kommt dem Grundsatz der Wesentlichkeit in der Zwischenberichterstattung eine besondere Bedeutung zu.

Gegenstand und Geltungsbereich

3.
Der Standard konkretisiert die Anforderungen an die Halbjahresfinanzberichterstattung, an die Quartalsfinanzberichterstattung und an Zwischenmitteilungen der Geschäftsführung gemäß § 37v bis § 37y WpHG.

4.
Dieser Standard gilt für alle Unternehmen, die
a) **gemäß WpHG zur Halbjahresfinanzberichterstattung oder zur Zwischenmitteilung der Geschäftsführung verpflichtet sind und**
b) **Mutterunternehmen sind, die gesetzlich zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichtes verpflichtet sind.**

5.
Zur Halbjahresfinanzberichterstattung gemäß § 37w WpHG sind Unternehmen verpflichtet, die als Inlandsemitent Aktien oder Schuldtitel im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 WpHG begeben. Die Angaben zu nahe stehenden Personen gemäß § 37w Abs. 4 Satz 2 WpHG sind nur von Inlandsemitenten zu machen, die Aktien begeben.

6.
Zur Zwischenmitteilung gemäß § 37x WpHG sind nur Unternehmen verpflichtet, die als Inlandsemitent Aktien begeben.

7.
Zur Quartalsfinanzberichterstattung verpflichtet weder das WpHG noch dieser Standard.

8.
Dieser Standard gilt damit auch für Unternehmen, die einen Konzernabschluss nach den in § 315a Abs. 1 HGB bezeichneten internationalen Rechnungslegungsstandards erstellen. Diese Unternehmen haben den Zwischenabschluss gemäß § 37y Nr. 2 WpHG ebenfalls nach diesen internationalen Rechnungslegungsstandards zu erstellen, sodass die Tz. 15 bis 33 dieses Standards (Zwischenabschluss) insoweit nicht zu berücksichtigen sind.

9.

Eine entsprechende Anwendung dieses Standards auf die Zwischenberichterstattung nach WpHG von Unternehmen, die nicht zur Erstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts verpflichtet sind, wird empfohlen. Ebenso wird die Anwendung auf die Zwischenberichterstattung von Unternehmen, die nach anderen Vorschriften zur Zwischenberichterstattung verpflichtet sind oder eine solche freiwillig erstellen, empfohlen.

Definitionen

10.

Folgende Begriffe werden in diesem Standard mit der angegebenen Bedeutung verwendet:

Berichtszeitraum: Zeitraum vom Beginn des Geschäftsjahrs bis zum Stichtag.

Darstellung: Aufbereitung eines Sachverhaltes durch Aufgliederung und/oder Erläuterung in der Weise, dass er aus sich heraus verständlich ist.

Entscheidungsnützlichkeit: Entscheidungsnützliche Informationen sind durch Entscheidungsrelevanz (d.h. die Information ist geeignet, den Informationsempfänger in einer ökonomischen Entscheidung zu beeinflussen) und Verlässlichkeit (d.h. die Information ist zutreffend bzw. plausibel und nachvollziehbar) bestimmt.

Erläuterung: Weitergehende Erklärung, Kommentierung und Interpretation eines Sachverhalts über die reine Darstellung hinaus. Sie dient der Information über Voraussetzungen, Ursachen oder Konsequenzen von Sachverhalten oder Maßnahmen. Erläuterungen werden in der Regel verbal gegeben.

Halbjahresfinanzbericht: Bericht zum Ende eines Halbjahres, der einen Zwischenabschluss, einen Zwischenlagebericht und eine Versicherung der gesetzlichen Vertreter enthält.

Inlandsemittent: Nach § 2 Abs. 7 WpHG sind Inlandsemittenten:

1. Emittenten, für die die Bundesrepublik Deutschland der Herkunftsstaat ist, mit Ausnahme solcher Emittenten, deren Wertpapiere nicht im Inland, sondern lediglich in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum zugelassen sind, soweit sie in diesem anderen Staat Veröffentlichungs- und Mitteilungspflichten nach Maßgabe der Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Dezember 2004 zur Harmonisierung der Transparenzanforderungen in Bezug auf Informationen über Emittenten, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt zugelassen sind, und zur Änderung der Richtlinie 2001/34/EG (ABl. EU Nr. L 390 S. 38) unterliegen, und
2. Emittenten, für die nicht die Bundesrepublik Deutschland, sondern ein anderer Mitgliedstaat der Europäischen Union oder ein anderer Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum der Herkunftsstaat ist, deren Wertpapiere aber nur im Inland zum Handel an einem organisierten Markt zugelassen sind.

Mitteilungszeitraum: Der Mitteilungszeitraum einer Zwischenmitteilung umfasst den Zeitraum vom Beginn des Halbjahrs bis zur Veröffentlichung der Zwischenmitteilung. Im zweiten Halbjahr kann sich der Mitteilungszeitraum wahlweise auf den Zeitraum vom Beginn des Halbjahrs bis zur Veröffentlichung oder auf den Zeitraum vom Beginn des Geschäftsjahrs bis zur Veröffentlichung beziehen.

Quartalsfinanzbericht: Bericht zum Ende eines Quartals, der einen Zwischenabschluss und einen Zwischenlagebericht enthält.

Stichtag: Letzter Tag des Berichtszeitraumes.

Versicherung der gesetzlichen Vertreter: Erklärung entsprechend § 297 Abs. 2 Satz 3 HGB und § 315 Abs. 1 Satz 5 HGB

Zwischenberichterstattung: Eine Zwischenberichterstattung kann aus einer Halbjahresfinanzberichterstattung, aus einer Quartalsfinanzberichterstattung oder aus einer Zwischenmitteilung der Geschäftsführung bestehen.

Zwischenmitteilung der Geschäftsführung: Eine Zwischenmitteilung der Geschäftsführung enthält eine Erläuterung der wesentlichen Ereignisse und Geschäfte des Mitteilungszeitraumes und eine allgemeine Beschreibung der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage des Konzerns im Mitteilungszeitraum.

Halbjahresfinanzberichterstattung

Bestandteile der Halbjahresfinanzberichterstattung

11.

Ein Halbjahresfinanzbericht besteht mindestens aus einem Zwischenabschluss (Tz. 14 bis 33), einem Zwischenlagebericht (Tz. 34 bis 55) sowie einer Versicherung der gesetzlichen Vertreter (Tz. 56).

12.

Aussagen, die sowohl im Zwischenabschluss als auch im Zwischenlagebericht anzugeben sind, brauchen nur in einem dieser Berichtsteile angegeben zu werden, sofern am alternativen Ausweisort auf diese Angaben verwiesen wird.

13.

Sofern der Zwischenabschluss und der Zwischenlagebericht weder entsprechend § 317 HGB geprüft noch einer prüferischen Durchsicht durch einen Abschlussprüfer unterzogen worden sind, ist dies im Halbjahresfinanzbericht anzugeben.

Zwischenabschluss

14.

Die Vorschriften dieses Abschnitts (Tz. 15 bis 33) sind nicht zu beachten, sofern ein Zwischenabschluss nach den in § 315a Abs. 1 HGB bezeichneten internationalen Rechnungslegungsstandards erstellt wird.

Mindestbestandteile eines Zwischenabschlusses

15.

Ein Zwischenabschluss hat mindestens die folgenden Bestandteile zu enthalten:

- a) **eine verkürzte Bilanz zum Stichtag des Berichtszeitraumes und eine verkürzte Bilanz zum Stichtag des vorangegangenen Geschäftsjahrs,**
- b) **eine verkürzte Gewinn- und Verlustrechnung für den Berichtszeitraum und für den entsprechenden Zeitraum des vorangegangenen Geschäftsjahrs sowie**
- c) **einen verkürzten Anhang.**

16.

Es wird empfohlen, den Zwischenabschluss um folgende Bestandteile zu ergänzen:

- a) **eine verkürzte Kapitalflussrechnung für den Berichtszeitraum und den entsprechenden Zeitraum des vorangegangenen Geschäftsjahrs sowie**
- b) **einen verkürzten Eigenkapitalspiegel für den Berichtszeitraum und den entsprechenden Zeitraum des vorangegangenen Geschäftsjahrs.**

17.

Die Gliederung der darzustellenden Bestandteile muss die wesentlichen Posten und Zwischensummen der entsprechenden Bestandteile aufweisen, die im letzten Konzernabschluss enthalten waren. Zusätzliche Posten oder Erläuterungen sind erforderlich, wenn ihr Weglassen den Zwischenbericht irreführend erscheinen lassen würde.

Konsolidierungskreis

18.

Ein Tochterunternehmen ist erstmals in den Zwischenabschluss auf konsolidierter Basis einzu beziehen, sofern der Erwerbszeitpunkt im Berichtszeitraum liegt. Ein Unternehmen ist nicht mehr in den Zwischenabschluss auf konsolidierter Basis einzubeziehen, sofern die Konsolidierungspflicht in dem Berichtszeitraum nicht mehr bestanden hat.

19.

Wird ein Tochterunternehmen erstmals einbezogen oder erstmals nicht mehr einbezogen, sind sachgerechte Schätzungen zulässig.

Bilanzierung und Bewertung

20.

Im Zwischenabschluss sind dieselben Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und Konsolidierungsgrundsätze zu beachten wie im letzten Konzernabschluss. Ausgenommen sind Änderungen dieser Methoden und Grundsätze, die nach dem Stichtag des letzten Konzernabschlusses vorgenommen wurden.

21.

Durch die Anwendung derselben Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden wird erreicht, dass ein eigenständiger Abschluss erstellt wird. Unterjährige Bewertungen haben auf Basis einer Betrachtung vom Beginn des Geschäftsjahrs bis zum Ende des Zwischenberichtszeitraums zu erfolgen.

22.

Erträge, die innerhalb eines Geschäftsjahrs saisonal bedingt, konjunkturell bedingt oder gelegentlich erzielt werden, dürfen am Stichtag des Zwischenabschlusses nicht vorgezogen oder abgegrenzt werden, wenn das Vorziehen oder die Abgrenzung am Ende des Geschäftsjahrs nicht angemessen wäre.

23.

Aufwendungen, die unregelmäßig während des Geschäftsjahrs anfallen, sind für Zwecke des Zwischenabschlusses dann und nur dann vorzuziehen oder abzugrenzen, wenn es auch am Ende des Geschäftsjahrs angemessen wäre, diese Art von Aufwendungen vorzuziehen oder abzugrenzen.

24.

Ertragsteuern werden in jeder Berichtsperiode auf der Grundlage der besten Schätzung des gewichteten durchschnittlichen jährlichen Ertragsteuersatzes erfasst, der für das Gesamtjahr erwartet wird. Dieser Steuersatz wird auf das Vorsteuerergebnis des Zwischenabschlusses angewendet.

25.

Ertragsteuern können auch auf Basis genauerer Schätzungen oder Methoden berechnet werden.

26.

Die gewählte Vorgehensweise zur Ermittlung der Ertragsteuern ist im verkürzten Anhang zu beschreiben.

27.

Bei der Bewertung im Zwischenabschluss muss sichergestellt sein, dass die resultierenden Informationen verlässlich sind und dass alle wesentlichen Informationen, die für ein Verständnis der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage relevant sind, angemessen angegeben werden. Im Rahmen der Erstellung des Zwischenabschlusses kann sich bei der Bewertung die Notwendigkeit zur Anwendung von Schätzungen und Schätzmethoden häufiger ergeben als im Abschluss zum Geschäftsjahresende.

28.

Schätzungsänderungen sind in dem Berichtszeitraum zu erfassen, in dem die Änderung eintritt. Sie führen damit nicht zur rückwirkenden Änderung der für Vergleichszwecke dargestellten Abschlüsse. Änderungen mit wesentlicher Auswirkung auf die Ertrags-, Finanz- oder Vermögenslage sind im verkürzten Anhang zu erläutern.

29.

Änderungen, die auf einer Änderung einer Schätzmethode beruhen, sind rückwirkend anzupassen.

30.

Wird in einem Konzernabschluss eine Schätzung im Vergleich zum letzten veröffentlichten Zwischenabschluss wesentlich geändert, so ist über die Änderung im Anhang des Konzernabschlusses zu berichten.

Verkürzter Anhang im Zwischenabschluss

31.

In den verkürzten Anhang sind die folgenden Angaben aufzunehmen, soweit nicht an anderen Stellen im Zwischenbericht aufgeführt:

- a) **Angabe, dass dieselben Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden im Zwischenabschluss befolgt werden wie im letzten Konzernabschluss oder, wenn diese Methoden wesentlich geändert worden sind, eine Beschreibung der Art und betragsmäßigen Auswirkung der Änderung,**
- b) **Erläuterungen der Auswirkung von wesentlichen Änderungen in der Zusammensetzung des Konsolidierungskreises, einschließlich Unternehmenszusammenschlüssen, dem Erwerb oder der Veräußerung von Tochterunternehmen sowie die wesentlichen Grundannahmen der sachgerechten Schätzung bei der erstmaligen Einbeziehung von Tochterunternehmen,**
- c) **Erläuterungen, die ein angemessenes Verständnis der wesentlichen Änderungen der Beträge der verkürzten Bilanz und der verkürzten Gewinn- und Verlustrechnung gegenüber den dargestellten Vergleichszahlen sowie der Entwicklungen im Berichtszeitraum gewährleisten.**

32.

Die in Tz. 31c) angesprochenen Vergleichszahlen bestehen aus der Bilanz zum Stichtag des vorangegangenen Geschäftsjahrs sowie aus der Gewinn- und Verlustrechnung des dem Berichtszeitraum entsprechenden Zeitraums des vorangegangenen Geschäftsjahrs.

33.

Es wird empfohlen, Angaben zu den Segmenten des Konzerns zu machen. Dabei sind die Umsatzerlöse und das Segmentergebnis für jedes anzugebende Segment sowie etwaige Änderungen in der Segmentberichterstattung darzustellen.

Inhalt des Zwischenlageberichtes

34.

Der Zwischenlagebericht ergänzt den Zwischenabschluss, erläutert bestimmte Ereignisse und Geschäftsvorfälle des Zwischenberichtszeitraums und aktualisiert bestimmte prognoseorientierte Informationen des letzten Konzernlageberichtes.

35.

Der Zwischenlagebericht hat mindestens

- a) **die wichtigen Ereignisse des Berichtszeitraums für das Unternehmen und ihre Auswirkungen auf die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage darzustellen,**
- b) **über wesentliche Veränderungen der Prognosen und sonstigen Aussagen zur voraussichtlichen Entwicklung aus dem letzten Konzernlagebericht zu berichten,**
- c) **die wesentlichen Chancen und Risiken der voraussichtlichen Entwicklung in den verbleibenden Monaten des Geschäftsjahrs zu beschreiben sowie**
- d) **Angaben zu wesentlichen Geschäften mit nahe stehenden Personen im Berichtszeitraum zu enthalten.**

Die Angaben sind nach Maßgabe der nachfolgenden Textziffern 36 bis 55 zu machen.

36.

Zukunftsorientierte Aussagen umfassen grundsätzlich nur die im Geschäftsjahr verbleibenden Monate. Es wird empfohlen, wesentliche zukunftsorientierte Aussagen, die im letzten Konzernlagebericht gemacht wurden und über das laufende Geschäftsjahr hinausreichen, ebenfalls an wesentliche aktuelle Entwicklungen anzupassen; dabei ist es ausreichend, auf das Ereignis hinzuweisen und die Richtung der Veränderung anzugeben.

Grundsätze

37.

Die allgemeinen Grundsätze der Lageberichterstattung nach DRS 15 finden vor dem Hintergrund der Zielsetzung der Zwischenberichterstattung (Tz. 1 bis 2) entsprechende Anwendung. Dabei kommt dem Grundsatz der Wesentlichkeit und der Beschränkung des Prognosezeitraumes auf die verbleibenden Monate des Geschäftsjahrs eine besondere Bedeutung zu.

38.

Der Zwischenlagebericht vermittelt aus Sicht der Unternehmensleitung sämtliche Informationen, die ein verständiger Adressat benötigt, um vor dem Hintergrund der letzten Halbjahres- bzw. Jahresfinanzberichterstattung eine Veränderung der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage und eine Veränderung der voraussichtlichen Entwicklung beurteilen zu können. Dabei muss der Zwischenlagebericht in sich abgeschlossen und verständlich sein.

39.

Die Gliederung muss durch Überschriften innerhalb des Zwischenlageberichts deutlich werden. Es wird empfohlen, sich für die Angaben im Rahmen der Zwischenlageberichterstattung an der Gliederung des letzten Konzernlageberichts zu orientieren. Alternativ kann die Untergliederung wie folgt vorgenommen werden:

- a) Bericht zur Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage,
- b) Bericht zu Prognosen und sonstigen Aussagen zur voraussichtlichen Entwicklung,
- c) Chancen- und Risikobericht sowie
- d) Bericht zu wesentlichen Geschäften mit nahe stehenden Personen.

Bericht zur Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage

40.

Die Darstellung der wichtigen Ereignisse und ihrer Auswirkungen auf die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage vermittelt Informationen über die Entwicklung der Geschäftstätigkeit im Berichtszeitraum.

41.

Wichtige Ereignisse können sowohl im Umfeld als auch innerhalb des Konzerns auftreten. Es können daher z.B. Angaben zu folgenden externen und internen Ereignissen erforderlich sein.

Externe Ereignisse:

- a) Änderung der politischen und rechtlichen Rahmenbedingungen (z.B. Steuergesetze, Regulierung, politische Stabilität),
- b) Änderungen in der konjunkturellen Entwicklung,
- c) Änderungen von Wechselkursen und Zinsen,
- d) Änderungen von Preisen und Konditionen auf den Beschaffungs- und Absatzmärkten (z.B. Rohstoffpreise, Tarifabschlüsse),
- e) Durchbruch neuer Technologien,
- f) Änderung der Wettbewerbssituation (z.B. neue Wettbewerber, Verhandlungsmacht von Kunden und Lieferanten, Ersatzprodukte, Marktanteile);

Interne Ereignisse:

- a) Umstrukturierungs- und Rationalisierungsmaßnahmen,
- b) Wechsel in der Unternehmensleitung,
- c) Unternehmenskäufe und -verkäufe,
- d) Abschluss oder Beendigung von Kooperationsvereinbarungen und Verträgen,
- e) Veränderung von Rechtsstreitigkeiten,
- f) Änderungen im Investitionsprogramm,
- g) Finanzierungsmaßnahmen, wie z.B. die Emission von Aktien, Genussscheinen oder Anleihen und der Einsatz außerbilanzieller Finanzinstrumente (Asset-Backed-Securities- und Sale-and-Lease-Back-Transaktionen etc.),
- h) Änderungen von Kreditlinien,
- i) Dividendenzahlungen,
- j) Änderungen der Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten,
- k) Änderungen der Beschaffungs- und Vorratspolitik,
- l) Inbetriebnahme und Stilllegung von Produktionsanlagen oder Standorten,
- m) Einführung neuer Produkte,
- n) Erschließung neuer Märkte.

42.

Auf ungewöhnliche, nicht wiederkehrende Ereignisse und saisonale Einflüsse ist besonders einzugehen.

Bericht zu Prognosen und sonstigen Aussagen zur voraussichtlichen Entwicklung

43.

Kommt die Unternehmensleitung aufgrund neuer Erkenntnisse zu dem Ergebnis, dass sich die im letzten Konzernlagebericht abgegebenen Prognosen und sonstigen Aussagen zur voraussichtlichen Entwicklung des Konzerns für das Geschäftsjahr wesentlich verändert haben, so ist hierüber zu berichten.

44.

Dabei ist es ausreichend, über die für die Beurteilung der voraussichtlichen Entwicklung aus Sicht der Unternehmensleitung wesentlichen Prognosen und sonstigen Aussagen zu berichten.

45.

Sofern die Unternehmensleitung keine neuen Erkenntnisse darüber hat, dass sich die im letzten Konzernlagebericht abgegebenen wesentlichen Prognosen und sonstigen Aussagen zur voraussichtlichen Entwicklung des Konzerns für das Geschäftsjahr wesentlich verändert haben, ist dies anzugeben.

Chancen- und Risikobericht

46.

Im Zwischenlagebericht sind wesentliche Chancen und Risiken der voraussichtlichen Entwicklung des Konzerns in den verbleibenden Monaten des Geschäftsjahrs zu beschreiben. Dies kann durch einen Verweis auf die im letzten Konzernlagebericht beschriebenen Chancen und Risiken erfolgen. In diesem Fall sind jedoch wesentliche Änderungen der Chancen und Risiken, die sich im Berichtszeitraum ergeben haben, zu beschreiben.

47.

Wesentliche Änderungen der Chancen und Risiken können sich durch wesentliche Änderungen der Eintrittswahrscheinlichkeiten oder wesentliche Änderungen der möglichen positiven bzw. negativen Auswirkungen ergeben. Dies schließt neue und weggefallene Chancen und Risiken ein.

48.

Chancen und Risiken sowie deren positive und negative Veränderungen dürfen nicht gegeneinander aufgerechnet werden.

49.

Auf bestandsgefährdende Risiken, die als solche zu bezeichnen sind, ist besonders einzugehen; ein bloßer Verweis auf den letzten Konzernlagebericht ist nicht zulässig.

Bericht zu wesentlichen Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen

50.

Unternehmen, die als Inlandsemittenten Aktien begeben und gesetzlich zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts verpflichtet sind, müssen im Zwischenlagebericht Angaben

- a) **zu wesentlichen Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen machen, die während des Berichtszeitraumes stattgefunden haben und einen wesentlichen Einfluss auf die Ertrags-, Finanz- oder Vermögenslage des Unternehmens in diesem Zeitraum hatten;**
- b) **zu Änderungen von Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen machen, die im letzten Konzernabschluss angegeben wurden, soweit sie einen wesentlichen Einfluss auf den aktuellen Berichtszeitraum hatten.**

51.

Ein Wegfall der Geschäfte gilt im Sinne der Tz. 50b) auch als Einfluss auf den Berichtszeitraum.

52.

Unternehmen, die als Inlandsemittenten Aktien begeben, jedoch gesetzlich nicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts verpflichtet sind, müssen im Zwischenlagebericht zumindest Angaben zu Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen machen, sofern die Geschäfte im Berichtszeitraum stattgefunden haben, wesentlich sind und zu marktunüblichen Bedingungen abgeschlossen sind.

53.

Die Angaben nach Tz. 50 und 52 können alternativ im verkürzten Anhang gemacht werden.

54.

Die Definition der nahe stehenden Personen ergibt sich für Anwender, die einen Zwischenabschluss nach den in § 315a Abs. 1 HGB bezeichneten internationalen Rechnungslegungsstandards erstellen, aus den dort einschlägigen Vorschriften. Für HGB-Anwender ergibt sich die Definition aus DRS 11 Berichterstattung über Beziehungen zu nahe stehenden Personen.

55.

Anderen Unternehmen als Inlandsemitenten, die Aktien begeben, wird die Anwendung der Tz. 50 bis 54 empfohlen.

Versicherung der gesetzlichen Vertreter

56.

Die Erklärung gemäß § 37y WpHG i.V.m. § 37w Abs. 2 Nr. 3 WpHG, die als „Versicherung der gesetzlichen Vertreter“ zu kennzeichnen ist, ist wie folgt zu formulieren:

“Nach bestem Wissen versichern wir, dass gemäß den anzuwendenden Rechnungslegungsgrundsätzen für die Zwischenberichterstattung der Konzernzwischenabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns vermittelt und im Konzernzwischenlagebericht der Geschäftsverlauf einschließlich des Geschäftsergebnisses und die Lage des Konzerns so dargestellt sind, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird, sowie die wesentlichen Chancen und Risiken der voraussichtlichen Entwicklung des Konzerns im verbleibenden Geschäftsjahr beschrieben sind.“

Quartalsfinanzberichterstattung

57.

Die Ausführungen zur Halbjahresfinanzberichterstattung gelten mit Ausnahme der Tz. 13 und 56 entsprechend für die Quartalsfinanzberichterstattung. Zur Quartalsfinanzberichterstattung verpflichtet weder das WpHG noch dieser Standard.

58.

Unternehmen, die den Zwischenabschluss nach den in § 315a Abs. 1 HGB bezeichneten internationalen Rechnungslegungsvorschriften erstellen, können die vergangenheitsbezogenen Angaben im Rahmen des Zwischenlageberichts nach Tz. 35 a) und d) wahlweise auf den Berichtszeitraum, d.h. auf den kumulierten Zeitraum seit Beginn des Geschäftsjahrs, oder auf das aktuelle Quartal beziehen, soweit dem eine Regelung der internationalen Rechnungslegungsvorschriften nicht entgegensteht. Das Wahlrecht kann auf Basis der einzelnen Angaben ausgeübt werden, ist jedoch im Zeitablauf konsistent auszuüben.

59.

Unternehmen, die den Zwischenabschluss nicht nach den in § 315a Abs. 1 HGB bezeichneten internationalen Rechnungslegungsvorschriften erstellen, können neben der in Tz. 15 b) geforderten verkürzten Gewinn- und Verlustrechnung für den Berichtszeitraum, d. h. vom Beginn des Geschäftsjahrs bis zum Stichtag, freiwillig eine verkürzte Gewinn- und Verlustrechnung für das zum Stichtag endende Quartal erstellen. Auch hierfür ist der entsprechende Zeitraum des vorangegangenen Geschäftsjahrs darzustellen.

60.

In diesem Fall können sich vergangenheitsorientierte Angaben im verkürzten Anhang und im Zwischenlagebericht wahlweise auf den Berichtszeitraum, d.h. auf den kumulierten Zeitraum seit Beginn des Geschäftsjahrs, oder auf das aktuelle Quartal beziehen. Das Wahlrecht kann auf Basis der einzelnen Angaben ausgeübt werden, ist jedoch im Zeitablauf konsistent auszuüben.

Zwischenmitteilung der Geschäftsführung

Veröffentlichungsfrist und Befreiungstatbestand

61.

Eine Zwischenmitteilung ist in einem Zeitraum zwischen zehn Wochen nach Beginn und sechs Wochen vor Ende des ersten und des zweiten Halbjahrs zu veröffentlichen.

62.

Unternehmen, die einen Quartalsfinanzbericht nach Tz. 57 bis 60 erstellen und innerhalb der Veröffentlichungsfrist für die Zwischenmitteilung veröffentlichen, sind von der Verpflichtung zur Erstellung und Veröffentlichung einer Zwischenmitteilung befreit.

63.

Quartalsberichte, die nach anderen Vorschriften erstellt werden und die Anforderungen nach Tz. 54 bis 57 nicht erfüllen, befreien nicht von der Verpflichtung zur Erstellung und Veröffentlichung einer Zwischenmitteilung.

Inhalt einer Zwischenmitteilung der Geschäftsführung

64.

Eine Zwischenmitteilung der Geschäftsführung hat zum einen eine Erläuterung der wesentlichen Ereignisse und Geschäfte des Mitteilungszeitraumes und deren Auswirkungen auf die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage des Konzerns und zum anderen eine allgemeine Beschreibung der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage zu enthalten.

65.

Eine Zwischenmitteilung hat eine Beurteilung der Entwicklung der Geschäftstätigkeit des Konzerns für den Zeitraum vom Beginn des Halbjahrs bis zur Veröffentlichung zu ermöglichen. Die Berichterstattung im zweiten Halbjahr kann sich wahlweise auf den Zeitraum vom Beginn des Halbjahrs bis zur Veröffentlichung oder vom Beginn des Geschäftsjahrs bis zur Veröffentlichung beziehen.

66.

Beispiele für wesentliche Ereignisse können der Tz. 41 dieses Standards entnommen werden.

67.

Bei der Beschreibung der Auswirkungen der wesentlichen Ereignisse auf die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage ist eine Quantifizierung der Auswirkung nicht erforderlich.

68.

Die Beschreibung der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage soll allgemein die Entwicklung aufzeigen. Während für die Beschreibung der Finanz- und der Vermögenslage auf den letzten Konzernlagebericht abgestellt werden kann, kann für die Beschreibung der Ertragslage eine Bezugnahme auf den entsprechenden Zeitraum des Vorjahrs sinnvoll sein.

69.

Auf bestandsgefährdende Risiken, die als solche zu bezeichnen sind, ist besonders einzugehen, sofern gegenüber dem letzten Konzernlagebericht ein im letzten Konzernlagebericht nicht genanntes bestandsgefährdendes Risiko erkennbar ist, eine veränderte Einschätzung eines im letzten Konzernlagebericht genannten bestandsgefährdenden bestehenden Risikos vorgenommen wurde oder ein im letzten Konzernlagebericht genanntes bestandsgefährdendes Risiko weggefallen ist.

Inkrafttreten

70.

Dieser Standard ist erstmals anzuwenden auf das Geschäftsjahr, das nach dem 31. Dezember 2006 beginnt.

Übergangsregelungen

71.

Unternehmen, die unter die Übergangsregelung des Art. 57 EGHGB fallen („Schuldtitlemittelen sowie US GAAP-Anwender mit Börsennotierung in einem Drittstaat“), können gemäß § 46 Abs. 2 WpHG in Geschäftsjahren, die vor dem 31. Dezember 2007 beginnen, den Zwischenabschluss im Rahmen der Halbjahresfinanzberichterstattung (sowie ggf. Quartalsfinanzberichterstattung) die Rechnungslegungsgrundsätze anwenden, die im Konzernabschluss des Vorjahres angewendet wurden. Insoweit gelten Tz. 8 und 14 eingeschränkt.

72.

Unternehmen, die den Zwischenabschluss nach HGB erstellen, brauchen im ersten Jahr der Anwendung keine Vorjahreszahlen für die Gewinn- und Verlustrechnung anzugeben. Insoweit gilt Tz. 15 b) eingeschränkt.

Außerkräfttreten von DRS 6

73.

DRS 6 Zwischenberichterstattung vom 11. Januar 2001 (BAnz Nr. 30a vom 13. Februar 2001), geändert durch Artikel 11 des Deutschen Rechnungslegungs Standard Nr. 3 (DRÄS 3) vom 15. Juli 2005 (BAnz Nr. 164a vom 31. August 2005), wird aufgehoben; er ist letztmals anzuwenden auf das Geschäftsjahr, das vor dem oder am 31. Dezember 2006 beginnt.