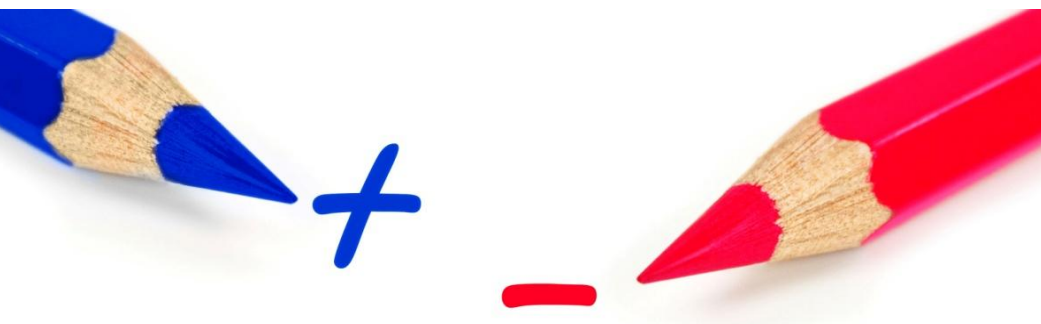


RECHNUNGSLEGUNG & PRÜFUNG

Handelsrechtliche und internationale Rechnungslegung

Ausgewählte Prüfungsthemen

Regulatorische Rahmenbedingungen für unternehmerischen Erfolg (25.01.2013, Düsseldorf)
Die Gemeinnützigkeit im Wandel der Zeit (20.02.2013, Berlin)
 Weitere Veranstaltungen



Dr. Arno Probst

Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

in den Tagen des Rückblicks auf 2012, in denen sich der Blick gleichzeitig auch auf die Herausforderungen des vor uns liegenden Jahres richtete, mag das vergangene Jahr als ein sehr schwieriges, in seinen wirtschaftlichen Belangen maßgeblich von der Eurokrise geprägtes Jahr erscheinen. Die Statistiken zum Jahresende zeigen aber auch, dass die deutsche Wirtschaft, ebenso wie Deutschland als Gesamtstaat, sich in erstaunlichem Maße der Krise der Eurozone entziehen konnten, obwohl traditionell etwa 40% der deutschen Ausfuhren in die Länder der Eurozone gehen. Sicherlich auch unterstützt von Währungseffekten, konnte die deutsche Wirtschaft den Export in Drittländer im Jahr 2012 gegenüber dem Vorjahr sogar noch steigern. Gleichzeitig waren die öffentlichen Haushalte aufgrund durch gute Beschäftigungslage und Unternehmensgewinne verursachter hoher Steuereinnahmen trotz der Lasten aus der Eurostabilisierung in der Lage, die Neuverschuldung gegenüber den Planungen deutlich und sehr viel früher zurückzuführen; insgesamt ist der Etatüberschuss mit 0,1% des Bruttoinlandsprodukts im Jahr 2012 sogar leicht positiv gewesen.

Das kommende Jahr wird zeigen, ob sich die Prognosen von Weltbank und EZB bewahrheiten werden, die Stabilität und langsame Erholung für Deutschland und den Euroraum vorhersagen.

Die Herausforderungen der Lageberichterstattung bilden auch das Schwerpunktthema der heutigen Ausgabe der Aktuellen Information „Rechnungslegung & Prüfung“. Der neue Standard DRS 20 stellt die Anforderungen an die Lageberichterstattung der Unternehmen auf eine neue Basis und kann freiwillig bereits auf die Lageberichte zum Ende des Jahres 2012 angewendet werden. Der neue Standard wird in der fachlichen Diskussion oft auf die Verkürzung des mit dem Ausblick auf die Zeit nach dem Bilanzstichtag abzudeckenden sog. Prognosezeitraums von zwei Jahren auf ein Jahr reduziert. Dass ein solches Verständnis dem neuen Standard nicht gerecht würde, zeigt der Beitrag unserer Kollegen Yvonne C. Meyer und Andreas Schröder.

Die Bandbreite der übrigen Beiträge reicht von der IT-Sicherheit über den Anleger-

INHALT

Deutscher Rechnungslegungs-Standard Nr. 20 (DRS 20) Konzernlagebericht veröffentlicht: Überblick über die geänderten Anforderungen

Datenschutz und IT Sicherheit ein ganzheitliches Konzept

Anlegerschutz im Rahmen der Anlageberatung von Wertpapierdienstleistungsunternehmen

Voraussichtlich dauernde Wertminderung bei festverzinslichen Wertpapieren des Umlaufvermögens

Auswirkungen des BAG-Urteils vom 15. Mai 2012 auf die Bilanzierung von Altersversorgungsverpflichtungen

REDAKTION

BDO AG
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Hanauer Landstraße 115
 60314 Frankfurt am Main
 Telefon: +49 69 95941-0
wpnews@bdo.de

WP RA Dr. Hanns-Christoph Rosien
 WP StB Andreas Schröder

schutz im Rahmen der Anlageberatung zu den Auswirkungen von BAG-Rechtsprechung zur gesetzlichen Altersgrenze auf die Bewertung von Pensionsrückstellungen und mehreren, in jüngerer Zeit verabschiedeten Rechnungslegungs- und Prüfungsstandards des IDW bis zu der als Hilfestellung für unsere Mandanten gedachten Übersicht über die zum Jahresende anwendbaren Standards der internationalen Rechnungslegung IFRS.

Das Format unserer Aktuellen Information „Rechnungslegung & Prüfung“ soll Sie ermuntern, bei dem Sie interessierenden Thema jeweils Vertiefung bei den Autoren der Beiträge zu suchen. Unsere Kollegen lassen sich gern von Ihnen ansprechen.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Dr. Arno Probst
Mitglied des Vorstands

1. NEUERUNGEN IN DER HANDELSRECHTLICHEN RECHNUNGSLEGUNG

1.1. Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 20 (DRS 20) Konzernlagebericht veröffentlicht: Überblick über die geänderten Anforderungen



WP Yvonne C. Meyer
yvonne.meyer@bdo.de



WP StB Andreas Schröder
andreas.schroeder@bdo.de

Die Anforderungen an die Berichterstattung im Konzernlagebericht sind vom Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC) grundlegend überarbeitet worden. Dabei wurden die mit der Anwendung der bisherigen DRS zur Konzernlageberichterstattung gesammelten Erfahrungen, gestützt auf empirische Studien, sowie internationale Entwicklungen umgesetzt. Auch die Erkenntnisse aus der zum Teil kontroversen fachlichen Diskussion des Standardentwurfs fanden Eingang in den Standard.

Seit der Bekanntmachung des DRS 20 im Amtlichen Teil des Bundesanzeigers am 4. Dezember 2012 ([Mehr...](#)) durch das Bundesministerium der Justiz (BMJ) gilt die gesetzliche Vermutung des § 342 Abs. 2 HGB, dass die Beachtung der im Standard dargelegten Anforderungen den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung für die Konzernrechnungslegung entspricht. DRS 20 konkretisiert damit die Anforderungen an die Konzernlageberichterstattung gemäß § 315 HGB (DRS 20.1). Er gilt für alle Mutterunternehmen, die gesetzlich zur Aufstellung eines Konzernlageberichts verpflichtet sind oder die einen solchen freiwillig aufstellen (DRS 20.5).

Anzuwenden ist DRS 20 für alle Konzernabschlüsse, unabhängig davon, ob sie nach deutschem Handelsrecht oder den internationalen Vorschriften der IFRS aufgestellt sind. Eine entsprechende Anwendung auf den Lagebericht gemäß § 289 HGB wird empfohlen

(DRS 20.2). Soweit es sich bei DRS 20 um Auslegungen der allgemeinen gesetzlichen Grundsätze zur Lageberichterstattung handelt, haben diese auch Bedeutung für den Lagebericht des Einzelabschlusses nach § 289 HGB.

DRS 20 ersetzt neben dem Standard Nr. 15 „Lageberichterstattung“ (DRS 15) auch den Standard Nr. 5 „Risikoberichterstattung“ (DRS 5). Desweiteren wurden im Anhang zu DRS 20 branchenspezifische Regelungen aufgenommen, die die Standards zur Risikoberichterstattung von Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten (DRS 5-10) sowie Versicherungsunternehmen (DRS 5-20) ersetzen. Die Berichterstattung über die Vergütung der Organmitglieder gemäß § 315 Abs. 2 Nr. 4 HGB wird weiter unverändert in DRS 17 geregelt. Folgeänderungen ergaben sich für den Standard zur Zwischenberichterstattung und wurden in DRS 16 (2012) berücksichtigt, den der BMJ ebenfalls am 4. Dezember 2012 veröffentlicht hat ([Mehr...](#)).

Erstmals anzuwenden ist DRS 20 für das nach dem 31. Dezember 2012 beginnende Geschäftsjahr. Eine frühere (vollumfängliche) Anwendung wird vom DRSC empfohlen (DRS 20.236). Die neugefassten Regelungen des DRS 16 (2012) sind spätestens ab dem ersten Zwischenbericht nach der erstmaligen Anwendung des DRS 20 zu beachten (DRS 16.70).

Die umfassendsten Änderungen gegenüber den bisherigen Standards zur Konzernlageberichterstattung betreffen die Berichtsteile „Grundlagen des Konzerns“, „Wirtschaftsbericht“ sowie „Prognose-, Chancen- und Risikobericht“.

Zu den Grundlagen des Konzerns neu aufgenommen wurden Anforderungen an die freiwillige Berichterstattung zu den Zielen und Strategien des Konzerns. Darüber hinaus wurden die Anforderungen an die Berichterstattung zum Steuerungssystem des Konzerns und zu

den Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten gegenüber dem bisherigen Standard konkretisiert.

Eine wesentliche Änderung des Wirtschaftsberichts stellt die Aufnahme von Ausführungen zu den bedeutendsten, auch zur internen Steuerung herangezogenen finanziellen und nichtfinanziellen Leistungsindikatoren dar. Die Ausführungen zu den Leistungsindikatoren können auch im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung erfolgen, für die erstmals Anforderungen in den Standard aufgenommen wurden.

Im Fokus der fachlichen Diskussion zur Neufassung des Standards zur Konzernlageberichterstattung stand die Verkürzung des Prognosezeitraums. DRS 20 verkürzt den Zeitraum für die Prognoseberichterstattung von mindestens zwei Jahren auf mindestens ein Jahr, wobei ggf. absehbare Sondereinflüsse auf die Lage nach dem Prognosezeitraum darzustellen und zu analysieren sind. Darüber hinaus erhöht der Standard die Anforderungen an die Prognosegenauigkeit und verlangt erstmals Aussagen zu Richtung und Intensität der erwarteten Entwicklung. Dabei ist zu beachten, dass im Folgejahr diese Prognosen im Wirtschaftsbericht künftig mit der tatsächlichen Geschäftsentwicklung zu vergleichen sind. Auf die voraussichtliche Entwicklung eines für den Konzern wesentlichen Bereichs ist gesondert einzugehen, wenn diese wesentlich von der Gesamtentwicklung abweicht. Die Prognosen sind zu den im Wirtschaftsbericht dargestellten bedeutendsten finanziellen und nichtfinanziellen Leistungsindikatoren abzugeben, so dass ein Zusammenhang von Wirtschafts- und Prognosebericht entsteht. Wie sich die neue Prognoseberichterstattung insbesondere bei Familienunternehmen und Mittelstand bewährt, wird die Zukunft zeigen. Da nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen zur Offenlegung binnen 12 Monaten nach Abschlussstichtag (§ 325 Abs. 3 i.V.m. Abs. 1 Satz 2 HGB) verpflichtet sind, ist der Informationsnutzen des Prognoseberichtes für den weiteren Adressatenkreis künftig eher gering.

Für Geschäftsjahre, die zum 31. Dezember 2012 enden, gilt es abzuwägen, ob die neuen Anforderungen des DRS 20 bereits vor ihrer verpflichtenden Anwendung angewendet werden sollen. Dies wird vom DRSC empfohlen, ist aber nur bei vollumfänglicher Umsetzung der Anforderungen des neuen Standards zulässig. Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass der Konzernlagebericht in der Vergangenheit regelmäßig Prüfungsschwerpunkt der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) war und die DPR auch für 2013 Prüfungsschwerpunkte ([Mehr...](#)) im Bereich der Konzernlageberichterstattung angekündigt hat.

Hierbei ist insbesondere darauf hinzuweisen, dass als ein Prüfungsschwerpunkt in 2013 die Prognoseberichterstattung im Zusammenhang mit Segmenten (DRS 15.89) festgelegt wurde. Während DRS 15.89 nur im Falle einer im Konzernabschluss enthaltenen gesonderten Segmentberichterstattung die Anforderung enthielt, auf die voraussichtliche Entwicklung der Seg-

mente gesondert einzugehen, formuliert DRS 20 seine Anforderung unabhängig von einer Segmentberichterstattung im Konzernabschluss. Nach DRS 20.132 ist auf die voraussichtliche Entwicklung eines für den Konzern wesentlichen Bereichs gesondert einzugehen, sofern diese wesentlich von jener des Konzerns abweicht (DRS 20.132).

Weiterführende Informationen zu den neuen und geänderten Anforderungen an die Konzernlageberichterstattung finden Sie unter folgendem Link. [Mehr...](#)

1.2. Datenschutz und IT-Sicherheit ein ganzheitliches Konzept



WP StB CISA CRISC Mark Alexander Butzke
mark_alexander.butzke@bdo.de

Datenschutz ist zu einem aktuellen Thema geworden. Datenschutzpannen werden in der Öffentlichkeit stark diskutiert. Bei dieser Diskussion werden die rechtlichen und tatsächlichen Folgen wie z.B. Bußgelder oder Schadensvermeidung für die Betroffenen thematisiert, häufig leidet hierunter die Reputation der in der Kritik stehenden Unternehmen erheblich. Aber selten werden die eigentlich wichtigen Aspekte wie

- die Prävention z.B. durch die Pflicht des Datenschutzbeauftragten zur Vorabkontrolle,
- das Zusammenspiel des Datenschutzes mit IT Sicherheitsanforderungen oder
- der richtige Umgang mit Datenschutzpannen in Form eines Incident Managements

beleuchtet.

Im Laufe des Jahres 2013 werden wir diese Themengebiete am Beispiel privater mobiler Endgeräte (neudeutsch: bring your own device) verknüpft in einer Vortragsveranstaltung mit einer praxisnahen Live-Hacking Vorführung in München aufgreifen.

Mit den nachfolgenden Ausführungen möchten wir Sie für das Zusammenspiel von IT Sicherheit und Datenschutz sensibilisieren.

In vielen Unternehmen werden IT Sicherheit und Datenschutz als zwei getrennte Aufgabenbereiche wahrgenommen. Dies führt in der Folge häufig zu einer nicht abgestimmten und damit lückenhaften sowie wegen Doppelzuständigkeiten ineffizienten Umsetzung der datenschutzrechtlichen sowie der IT sicherheitsrelevanten Anforderungen. IT Sicherheit wird hierbei meist vor dem Hintergrund des Schutzes des eigenen IT Umfeldes und des Schutzes der Unternehmensheimnisse gesehen. Darüber hinaus wird Datenschutz als rein rechtliche Zwangsvorgabe bewertet, die das Unternehmen notgedrungen umzusetzen hat. Vernachlässigt wird bei dieser Betrachtungsweise, dass gerade

die organisatorischen und technischen Datenschutzerfordernisse enge Berührungspunkte zur IT Sicherheit aufweisen. [Mehr...](#)

1.3. Anlegerschutz im Rahmen der Anlageberatung von Wertpapierdienstleistungsunternehmen (WpDU)



WP StB Dr. Bernd Rosenblum
bernd.rosenblum@bdo.de

Dem Anlegerschutz wird als Teil des Verbraucherschutzes in der internationalen und deutschen Gesetzgebung zunehmend eine besondere Bedeutung beigemessen. Ein Schwerpunkt betrifft dabei die Anlageberatung durch WpDU, deren Qualität in der Vergangenheit teilweise angezweifelt worden ist. Die gesetzliche Definition der Anlageberatung gemäß § 1 Abs. 1a Satz 2 Nr. 1a Kreditwesengesetz (KWG) ist wie folgt:

„Abgabe von persönlichen Empfehlungen an Kunden oder deren Vertreter, die sich auf Geschäfte mit bestimmten Finanzinstrumenten beziehen, sofern die Empfehlung auf eine Prüfung der persönlichen Umstände des Anlegers gestützt oder als für ihn geeignet dargestellt wird und nicht ausschließlich über Informationsverarbeitungs Kanäle oder für die Öffentlichkeit bekannt gegeben wird.“

Insbesondere diese Wertpapierdienstleistung ist seit dem 1. Januar 2010 mit der Einführung des Beratungsprotokolls gemäß § 34 Abs. 2a und 2b Wertpapierhandelsgesetz (WpHG) für Privatkunden zunehmend gesetzlich reglementiert worden.

Neben weiteren gesetzlichen Regelungen, die im Laufe des Jahres 2012 in Kraft getreten sind, sei hier wegen seiner Aktualität § 34d WpHG hervorgehoben, der ab dem 1. November 2012 besondere Regelungen für den Einsatz von Mitarbeitern der WpDU unter anderem in der Anlageberatung vorsieht.

Für die WpDU bedeutet dies, dass sie Mitarbeiter in der Anlageberatung nur noch einsetzen dürfen, wenn deren Zuverlässigkeit und Sachkunde für diesen Tätigkeitsbereich vom Institut vorab festgestellt, nachgewiesen und entsprechend dokumentiert worden ist und sie vor ihrem ersten Einsatz der BaFin angezeigt werden. Darüber hinaus sind der BaFin Beschwerden von Privatkunden (vgl. § 33 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 WpHG) gegen einen mit der Anlageberatung betrauten Mitarbeiter, die aufgrund dessen Tätigkeit erhoben werden, unter namentlicher Nennung des betreffenden Beraters sowie seines Einsatzortes anzuzeigen. Beide Anzeigepflichten (Mitarbeiter, Beschwerden) sind bußgeldbewehrt (bis zu TEUR 25 bzw. TEUR 50).

Weitere Konkretisierungen zu dieser Thematik ergeben sich aus der WpHG-Mitarbeiteranzeigenverordnung (WpHG-MaAnzV).

Die neu eingeführten gesetzlichen Regelungen zur Anlageberatung durch WpDU werden in der Literatur kontrovers diskutiert und in dieser Form teilweise auch abgelehnt, weil hierdurch die Anlageberatung, insbesondere von kleinen Kunden, von WpDU eingestellt werden könnte. Ungeachtet dieser Diskussion ist durch die Neufassung der Mindestanforderungen an die Compliance-Funktion und die weiteren Verhaltens-, Organisations- und Transparenzpflichten nach §§ 31 ff. WpHG für Wertpapierdienstleistungsunternehmen (MaComp) vom 30. November 2012 ([Mehr...](#)) insbesondere durch Konkretisierung zur Geeignetheitsprüfung nach § 31 Abs. 4, Abs. 4a WpHG die Anlageberatung von Privatkunden weiter von der Wertpapieraufsicht reglementiert worden.

Der Autor hat sich mit der Thematik auch in dem Aufsatz „Überlegungen und Aspekte zum Anlegerschutz im Sinne aktueller gesetzlicher Regelungen“, DER BETRIEB, 18. Mai 2012, Heft 20, S. 1105-1111, beschäftigt.

1.4. Voraussichtlich dauernde Wertminderung bei festverzinslichen Wertpapieren des Umlaufvermögens



StB RA Roland Speidel
roland.speidel@bdo.de

Mit Urteil vom 8. Juni 2011 hatte der Bundesfinanzhof (BFH, Az. I R 98/10, [Mehr...](#)) entschieden, dass eine Teilwertabschreibung auf festverzinsliche Wertpapiere unter ihren Nennwert allein wegen gesunkener Kurse nicht zulässig ist. Denn der Inhaber eines solchen festverzinslichen Wertpapiers hat an jedem Bilanzstichtag das gesicherte Recht, am Ende der Laufzeit den Nominalwert zu erhalten. Ein Absinken des Kurswertes unter den Nominalwert erweist sich daher unter diesem zeitlichen Blickwinkel als nur vorübergehend. Dies gilt auch dann, wenn die Wertpapiere zum Umlaufvermögen gehören.

Die Finanzverwaltung hat sich dieser Auffassung mit Schreiben vom 10. September 2012 ([Mehr...](#)) angeschlossen, wenn es sich um festverzinsliche Wertpapiere im Umlaufvermögen handelt, kein Bonitäts- und Liquiditätsrisiko besteht und die Wertpapiere bei Endfälligkeit zu ihrem Nennwert eingelöst werden können. Sie verfügte zudem, dass diese Grundsätze spätestens in der ersten auf einen Bilanzstichtag nach dem 22. Oktober 2012 (Veröffentlichung des BFH-Urteils im Bundessteuerblatt) aufzustellenden Bilanz zwingend anzuwenden sind. In Jahresabschlüssen auf den 31. Dezember 2012 ist dies deshalb entsprechend zu berücksichtigen. [Mehr...](#)

1.5. Passivierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktrittsvereinbarungen

StB RA Roland Speidel
roland.speidel@bdo.de

Mit Urteil vom 30. November 2011 (Az. I R 100/10; [Mehr...](#)) nahm der BFH für die Passivierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktrittsvereinbarungen eine gewisse Verschärfung vor. Danach darf eine einer Rangrücktrittsvereinbarung unterliegende Verbindlichkeit steuerlich nicht passiviert werden, wenn das Darlehen nur aus künftigen Jahresüberschüssen (bzw. auch aus ggf. Liquidationsüberschüssen) und nicht aus sonstigem freien Vermögen zurückgezahlt werden kann. Denn dann ist der Unternehmer zum Zeitpunkt der Bilanzierung wirtschaftlich nicht belastet.

Diese Auffassung widerspricht aber dem BMF-Schreiben vom 8. September 2006 ([Mehr...](#)), das zwar bei Rangrücktrittsvereinbarungen im Grundsatz auch für eine Passivierung eine wirtschaftliche Belastung voraussetzt, im Weiteren jedoch zwischen einfachem und qualifiziertem Rangrücktritt unterscheidet. Mit dem aktuellen Urteil lässt der BFH nunmehr auch für den Fall des qualifizierten Rangrücktritts nur dann eine Passivierung zu, wenn der Rangrücktritt die Rückzahlung der betroffenen Verbindlichkeit auch aus sonstigem freien Vermögen ausdrücklich vorsieht.

Dass sich diese Entscheidung allerdings weder mit einem BFH-Urteil aus 2005 noch mit dem BMF-Schreiben aus 2006 auseinandersetzt, könnte auf einem Versehen des BFH beruhen und er deshalb eine neue Gelegenheit nutzen, seine verschärfende Rechtsauffassung zu überdenken. [Mehr...](#)

1.6. Auswirkungen des BAG-Urteils vom 15. Mai 2012 auf die Bilanzierung von Altersversorgungsverpflichtungen



Volker Kruse, Aktuar (DAV)
volker.kruse@bdo.de

Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hat mit Urteil vom 15. Mai 2012 (3 AZR 11/10; [Mehr...](#)) entschieden, eine in betrieblichen Versorgungsregelungen vor dem RV-Altersgrenzenanpassungsgesetz vereinbarte Altersgrenze, die auf Vollendung des 65. Lebensjahres abstellt, sei regelmäßig dahingehend auszulegen, „dass damit auf die Regelaltersgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung nach §§ 35, 235 Abs. 2 Satz 2 SGB VI Bezug genommen wird.“ Bisher war im Schrifttum umstritten, ob derartige Regelungen im Sinne einer starren Altersgrenze oder einer entsprechend der gesetzlichen Regelaltersgrenze „mitwandernden“ Grenze auszulegen sind.

Es ist allerdings darauf hinzuweisen, dass Arbeitgeber sich durch entsprechende Klarstellungen und Bekanntmachungen auch freiwillig an die bisherigen festen Altersgrenzen von 65 Jahren binden können.

Der Hauptfachausschuss (HFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat mögliche Konsequenzen des BAG-Urteils für die Bilanzierung von Altersversorgungsverpflichtungen erörtert. Dabei wurde zunächst festgestellt, dass das Urteil nicht generell auf vor dem RV-Altersgrenzenanpassungsgesetz geschlossene betriebliche Versorgungsregelungen übertragbar ist. Vielmehr ist für den jeweiligen Einzelfall unter Hinzuziehung arbeitsrechtlicher Experten zu beurteilen, ob die vorliegende Versorgungsregelung - ähnlich wie im entschiedenen Fall - darauf schließen lässt, dass die Zahlung von Betriebsrenten erst nach dem Eintritt in die gesetzliche Rente beginnen soll.

Wurde bislang bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen davon ausgegangen, dass der Versorgungsfall mit Vollendung des 65. Lebensjahres eintritt und gilt künftig vor dem Hintergrund der aktuellen Rechtsprechung des BAG eine davon abweichende Regelung mit einer Verschiebung des Rentenbeginns, sind die Pensionsrückstellungen ergebniswirksam an die neue Regelung anzupassen. Die Auswirkungen auf die Höhe der Rückstellungen sind von der konkreten Ausgestaltung der Versorgungszusagen im jeweiligen Einzelfall abhängig. [Mehr...](#)

1.7. MicroBilG: Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften bei Rechnungslegung und Offenlegung in Kraft getreten



WP Michael Janitschke
michael.janitschke@bdo.de

Rechtzeitig zum Jahreswechsel ist das Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG) am 29. November 2012 vom Bundestag verabschiedet und am 27. Dezember 2012 im Bundesgesetzblatt (BGBl. I S. 2751; [Mehr...](#)) veröffentlicht worden. Das Gesetz dient der Umsetzung der im April in Kraft getretenen Micro-Richtlinie der EU (2012/6/EU) und sieht für sog. Kleinstkapitalgesellschaften Erleichterungen bei der handelsrechtlichen Bilanzierung und Offenlegung vor. Kleinstunternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft oder einer Personenhandelsgesellschaft ohne voll haftende natürliche Personen (z.B. GmbH & Co KG) unterlagen bisher umfangreichen Vorgaben für die Rechnungslegung. Während Einzelkaufleute bereits mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz von der Buchführung und der Pflicht zur Aufstellung von Jahresabschlüssen befreit wurden, standen einer Entlastung der Kleinstkapitalgesellschaften bisher zwingende europä-

rechtliche Vorgaben entgegen. Diese wurden durch die Micro-Richtlinie der EU überarbeitet.

Die Neuregelungen gelten für Geschäftsjahre, deren Abschlussstichtag nach dem 30. Dezember 2012 liegt. Damit sind die Neuregelungen für Gesellschaften, deren Geschäftsjahr am 31. Dezember 2012 endet, anwendbar.

Über den Inhalt des Regierungsentwurfs des MicroBilG hatten wir bereits in Ausgabe Nr. 2 der Aktuellen Information „Rechnungslegung & Prüfung“ im Oktober 2012 berichtet. Das nun in Kraft getretene Gesetz entspricht dem Regierungsentwurf. [Mehr...](#)

1.8. IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Einzelfragen zur handelsrechtlichen Bilanzierung von Verbindlichkeitsrückstellungen (IDW RS HFA 34) verabschiedet



WP StB Stefanie Skoluda
stefanie.skoluda@bdo.de

Die kürzlich verabschiedete IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung regelt neben allgemeinen Grundsätzen für die Bilanzierung von Verbindlichkeitsrückstellungen im Wesentlichen Einzelfragen der Bewertung wie die Ermittlung des notwendigen Erfüllungsbetrags und der Restlaufzeit sowie die Abzinsung langfristiger Rückstellungen. IDW RS HFA 34 enthält u. a. Ausführungen zu Besonderheiten bei Verteilungsrückstellungen, zur Berücksichtigung von zukünftigen Preis- und Kostenänderungen, zur Bilanzierung von die Verpflichtung kompensierenden Ansprüchen sowie zu möglichen Vereinfachungen bei der Ermittlung der Restlaufzeit und bei der Abzinsung. Darüber hinaus werden auch Ausweisfragen und notwendige Anhangangaben erörtert. Fragen des Ansatzes von Verbindlichkeitsrückstellungen sind hingegen nicht Gegenstand der Stellungnahme.

Gegenüber dem veröffentlichten Entwurf haben sich nur wenige Änderungen ergeben. U.a. wurden Ausführungen zur Bilanzierung nachträglicher Änderungen des Ansammlungszeitraums bei Verteilungsrückstellungen ergänzt. Des Weiteren wurden Inhalte des im Entwurf noch enthaltenen Abschnitts zur Bewertung von Rückstellungen für drohende Verluste aus Derivaten in die IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Zweifelsfragen zum Ansatz und zur Bewertung von Drohverlustrückstellungen (IDW RS HFA 4) übernommen.

IDW RS HFA 34 ist in Heft 1/2013 der IDW Fachnachrichten veröffentlicht.

1.9. IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Auswirkungen einer Verschmelzung auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss (IDW RS HFA 42) verabschiedet

WP StB Stefanie Skoluda
stefanie.skoluda@bdo.de

Der Hauptfachausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer e.V. (IDW) hat die IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Auswirkungen einer Verschmelzung auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss (IDW RS HFA 42) verabschiedet. Sie ersetzt die IDW Stellungnahme des Hauptfachausschusses 2/1997: Zweifelsfragen der Rechnungslegung bei Verschmelzungen. Neben einer Neustrukturierung erfolgten Anpassungen an die zwischenzeitlich eingetretenen Änderungen des UmwG sowie durch das BilMoG. Neu aufgenommen wurden Abschnitte zur Rechnungslegung bei den Anteilsinhabern der beteiligten Rechtsträger, zur grenzüberschreitenden Verschmelzung und zur bilanziellen Behandlung von Anwachsungen. Darüber hinaus wurden Ausführungen zu Kettenverschmelzungen sowie zu Verschmelzungen ergänzt, bei denen in Ausübung des Wahlrechts nach § 54 UmwG (GmbH) bzw. § 68 UmwG (AG) von der Gewährung von Geschäftsanteilen bzw. Aktien seitens der übernehmenden Gesellschaft abgesehen wird.

Gegenüber der Entwurfsfassung vom 10. Juni 2011 enthält der endgültige Standard eine Reihe von Klarstellungen und auch Änderungen betreffend die Vermögens- und Ergebniszuordnung zwischen Abschluss des Verschmelzungsvertrags und Eintragung der Verschmelzung in das Handelsregister. So regelt die endgültige Fassung u. a., dass in einem Jahresabschluss des übertragenden Rechtsträgers vor der Eintragung der Verschmelzung die Passivierung der in seinem Namen eingegangenen Verbindlichkeiten unterbleibt, wenn das wirtschaftliche Eigentum bereits übergegangen ist. Ist das wirtschaftliche Eigentum noch nicht übergegangen, darf der übertragende Rechtsträger keine Rückstellung für einen für fremde Rechnung erwirtschafteten Gewinn bilden, da der nach dem Abschlussstichtag gefasste Verschmelzungsbeschluss ein wertbegründendes Ereignis ist.

Neu in den endgültigen Standard aufgenommen wurden die Ausführungen zur grenzüberschreitenden Verschmelzung innerhalb der EU bzw. des EWR. Im Fall einer Hinaus-Verschmelzung muss die Schlussbilanz den deutschen handelsrechtlichen Vorschriften entsprechen. Eine Anpassung an die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden des ausländischen Rechtsträgers ist in der Schlussbilanz nicht zulässig. Bei einer Hereinverschmelzung dürfen bei der Übernahmebilanzierung des deutschen Rechtsträgers die Anschaffungskosten wahlweise entweder nach den allgemeinen Vorschriften der §§ 253 Abs. 1, 255 Abs. 1 HGB bestimmt oder nach § 24 UmwG mit den Buchwerten aus der Schlussbilanz der ausländischen Gesellschaft angesetzt wer-

den. Bei Wahl der Buchwertfortführung sind bei der Einbuchung der übergehenden Vermögensgegenstände und Schulden Anpassungen der Werte der ausländischen Schlussbilanz nur vorzunehmen, wenn die Buchwerte der Vermögensgegenstände über den Zeitwerten liegen, die Buchwerte der Schulden niedriger sind als deren Zeitwerte oder die Schlussbilanz Posten enthält, die nach handelsrechtlichen Vorschriften nicht angesetzt werden dürfen. Diese Anpassungen sind erfolgsneutral durchzuführen.

IDW RS HFA 42 ist in Heft 12/2012 der IDW Fachnachrichten veröffentlicht.

1.10. IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Auswirkung einer Spaltung auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss (IDW RS HFA 43) verabschiedet

WP StB Stefanie Skoluda
stefanie.skoluda@bdo.de

Der Hauptfachausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer e.V. (IDW) hat die IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Auswirkung einer Spaltung auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss (IDW RS HFA 43) verabschiedet. Sie ersetzt die IDW Stellungnahme des Hauptfachausschusses 1/1998: Zweifelsfragen bei Spaltungen.

Gegenstand von IDW RS HFA 43 sind die Auswirkungen einer Vermögensübertragung im Wege der Spaltung auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss des übertragenden und übernehmenden Rechtsträgers sowie der Anteilshaber. Der Standard erläutert die handelsbilanziellen Fragen, die sich aus den Besonderheiten einer Spaltung ergeben können und verweist für allgemeine Fragen zur Schlussbilanz nach § 17 Abs. 2 UmwG, zur Vermögens- und Erfolgszuordnung und zur Bedeutung der Buchwertverknüpfung nach § 24 UmwG auf die IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Auswirkungen einer Verschmelzung auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss (IDW RS HFA 42).

Gegenüber der Entwurfsfassung des Standards gab es nur wenige Änderungen. Wie für die Abspaltung sieht IDW RS HFA 43 nun auch für die Aufspaltung die Möglichkeit vor, statt einer Schlussbilanz geprüfte Teilbilanzen bei der Anmeldung zum Handelsregister einzureichen. Darüber hinaus wird in der endgültigen Fassung klargestellt, dass sich auch bei der Aufspaltung die Anschaffungskosten des übernehmenden bzw. neuen Rechtsträgers für die übernommenen Vermögensgegenstände und Schulden durch den Ausgabebeitrag der gewährten Anteile bestimmen, soweit den bisherigen Anteilshabern des übertragenden Rechtsträgers Anteile gewährt werden. Eine weitere Klarstellung betrifft die Anschaffungskosten des Anteilshabers für die bei einer Aufspaltung erhaltenen Anteile: diese bestimmen sich anhand des Verhältnisses der

Zeitwerte des den übernehmenden bzw. neuen Rechtsträgern jeweils übertragenen Reinvermögens.

IDW RS HFA 43 ist in Heft 12/2012 der IDW Fachnachrichten veröffentlicht.

1.11. Geänderter Entwurf des IDW ERS ÖFA 2 n.F. zur Rechnungslegung nach § 6b des Energiewirtschaftsgesetzes

WP StB Stefanie Skoluda
stefanie.skoluda@bdo.de

Das IDW hat veröffentlicht, dass der Hauptfachausschuss den vom Fachausschuss für öffentliche Unternehmen und Verwaltungen (ÖFA) verabschiedeten geänderten Entwurf einer Neufassung der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung nach § 6b Energiewirtschaftsgesetz (IDW ERS ÖFA 2 n.F.; [Mehr...](#)) billigend zur Kenntnis genommen hat.

Die Überarbeitung des bisherigen Standardentwurfs vom 14. November 2011 war aufgrund der Änderungen des Energiewirtschaftsgesetzes vom 20. Dezember 2012 notwendig geworden. Infolge eines geänderten Anwendungsbereichs des § 6b EnWG wurde IDW ERS ÖFA 2 n.F. umbenannt. Der geänderte Entwurf steht auf der Webseite des IDW in der Rubrik „Verlautbarungen“, „Download von Entwürfen“ zur Verfügung.

1.12. IDW Standard: Anforderungen an die Erstellung von Sanierungskonzepten (IDW S 6) verabschiedet

WP StB Stefanie Skoluda
stefanie.skoluda@bdo.de

Das Institut der Wirtschaftsprüfer hat die Neufassung des IDW Standards: Anforderungen an die Erstellung von Sanierungskonzepten (IDW S 6) verabschiedet. Der Standard stellt einen klareren Bezug zur einschlägigen BGH-Rechtsprechung her. Änderungen umfassen vor allem klarstellende Ausführungen, die insbesondere die verhältnismäßige Anwendung des Standards bei kleinen Unternehmen, die Definition der Sanierungsfähigkeit und die Notwendigkeit einer Aussage zur Sanierungsfähigkeit betreffen.

IDW S 6 ist in Heft 12/2012 der IDW Fachnachrichten veröffentlicht.

1.13. Entfristung der Regelung zur insolvenzrechtlichen Überschuldung in § 19 Abs. 2 InsO

WP StB Stefanie Skoluda
stefanie.skoluda@bdo.de

Die ursprünglich bis zum 31. Dezember 2013 befristete Regelung zur insolvenzrechtlichen Überschuldung in § 19 Abs. 2 InsO gilt seit Inkrafttreten der diesbezüglichen

chen Änderung des Finanzmarktstabilisierungsgesetzes nun unbefristet. Gem. § 19 Abs. 2 InsO ist ein Unternehmen überschuldet, wenn das Vermögen bei Ansatz von Liquidationswerten unter Einbeziehung der stillen Reserven die bestehenden Verbindlichkeiten nicht deckt (rechnerische Überschuldung) und die Finanzkraft nach überwiegender Wahrscheinlichkeit nicht zur Fortführung des Unternehmens ausreicht (negative Fortbestehensprognose).

Mit dieser Gesetzesänderung wird der sog. modifizierte zweistufige Überschuldungsbegriff beibehalten. Eine Überschuldung ist demnach auch in den Jahren nach 2013 nicht gegeben, sofern die Fortführung des Unternehmens nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich ist (positive Fortbestehensprognose). Dies ist von Bedeutung für die Beurteilung der Frage, ob bei der Aufstellung des Jahresabschlusses gem. § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB unter Annahme der Unternehmensfortführung bilanziert werden kann.

1.14. Ansatz und Bewertung passiver latenter Steuern als Rückstellungen in der Handelsbilanz

WP StB Stefanie Skoluda
stefanie.skoluda@bdo.de

Am 15. Oktober 2012 hat das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) seine Position zu der Verlautbarung der Bundessteuerberaterkammer zum Ausweis passiver latenter Steuern als Rückstellungen in der Handelsbilanz bekannt gegeben ([Mehr...](#)). Die Bundessteuerberaterkammer vertritt in ihrer Verlautbarung ([Mehr...](#)) eine vom Hauptfachausschuss des IDW deutlich abweichende Auffassung bezüglich der Bildung von Rückstellungen für passive latente Steuern in der Handelsbilanz von Gesellschaften, die § 274 HGB nicht anwenden müssen und diese Vorschrift auch nicht freiwillig anwenden.

In der Veröffentlichung vom 15.10.2012 hält das IDW an der Auffassung des Hauptfachausschusses des IDW in der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Handelsrechtliche Rechnungslegung bei Personenhandels-gesellschaften (IDW RS HFA 7; Tz. 26 bis 28) fest. Demnach sind aufgrund von § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB Rückstellungen für passive latente Steuern zu bilden, wenn Differenzen zwischen den handelsrechtlichen Wertansätzen von Vermögensgegenständen, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten und den korrespondierenden steuerlichen Wertansätzen bestehen, deren Abbau künftig voraussichtlich zu einer Steuerbelastung führt. Nicht in die Betrachtung mit einzubeziehen sind quasi-permanente Differenzen, da in diesen Fällen mit dem Eintritt einer Steuerbelastung auf absehbare Zeit nicht zu rechnen ist und insoweit am Abschlussstichtag noch keine wirtschaftliche Belastung vorliegt. Aufrechenbare aktive Latenzen und Vorteile aus steuerlichen Verlustvorträgen sind nach Auffassung des IDW

rückstellungsmindernd zu berücksichtigen. Auf eine Abzinsung der Rückstellung darf verzichtet werden.

Die Bundessteuerberaterkammer vertritt hingegen die Auffassung, dass die Voraussetzungen des § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB nur in den Fällen vorliegen, in denen die Ansatz- und Bewertungsdifferenz auf steuerlichen Tatbeständen beruht, mit denen der Steuergesetzgeber eine Steuerstundung bezweckt. Konkret handelt es sich um drei Fälle: die Bildung einer un versteuerten Rücklage nach § 6b Abs. 3 EStG, die Bildung einer Rücklage für Ersatzbeschaffung nach R. 6.6 Abs. 4 EStR 2005/2008 sowie die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags nach § 7g Abs. 1 EStG. Sofern aus Sicht des Abschlussstichtags eine hinreichende Wahrscheinlichkeit besteht, dass die Rücklage oder der Investitionsabzugsbetrag in der Zukunft ohne Übertragung auf ein Wirtschaftsgut aufgelöst werden wird und es zu einer Versteuerung kommt, ist eine Rückstellung für latente Steuern zu bilden. Auf die Bildung einer Rückstellung darf nur dann verzichtet werden, wenn konkrete Hinweise vorliegen, dass ein geeignetes Ersatzwirtschaftsgut oder begünstigtes Wirtschaftsgut tatsächlich innerhalb der vorgegebenen Fristen angeschafft oder hergestellt wird oder wenn in den maßgebenden Jahren mit hoher Sicherheit Verluste anfallen und es aufgrund dessen nicht zu einer Steuerbelastung kommt. Eine zu bildende Rückstellung darf nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer nicht um bestehende aktive Latenzen vermindert werden. Zudem ist eine Abzinsung gem. § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB vorzunehmen.

1.15. Neufassung des IDW Prüfungsstandard: Prüfungen nach dem Erneuerbare-Energie-Gesetz (IDW PS 970) verabschiedet



WP StB Klaus-Daniel Wiening
klaus-daniel.wiening@bdo.de

Der Hauptfachausschuss (HFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat am 6. September 2012 die Neufassung des IDW Prüfungsstandard: Prüfungen nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (IDW PS 970) verabschiedet.

Schwerpunkt dieser Neufassung waren insbesondere die geänderten Vorgaben bei der Prüfung von stromintensiven Unternehmen des produzierenden Gewerbes nach § 41 Abs. 2 EEG. Die EEG-Novelle hat insbesondere die Nachweispflichten für selbständige Unternehmensteile nach § 41 Abs. 5 EEG deutlich erhöht. Die selbständigen Unternehmensteile müssen nun, sofern sie sich nicht auf den Bestandsschutz nach § 66 Abs. 13a EEG berufen können, eine eigene Bilanz und eine eigene Gewinn- und Verlustrechnung aufstellen.

Das IDW hat auf die geänderten gesetzlichen Regelungen sowie die Vorgaben des Bundesamtes für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle als zuständige Behörde reagiert und den PS 970 um eine zusätzliche Prüfung in entsprechender Anwendung der §§ 317 bis 323 HGB erweitert.

IDW PS 970 ist im November-Heft der IDW Fachnachrichten sowie im Supplement 4/2012 der Zeitschrift "Die Wirtschaftsprüfung" veröffentlicht.

2. NEUES AUS DER INTERNATIONALEN RECHNUNGSLEGUNG

2.1. Erstmals anzuwenden: IFRS 7 amend Transfers of Financial Assets



Daniel Schubert
daniel.schubert@bdo.de

Die Änderungen an IFRS 7 sind erstmalig verpflichtend anzuwenden für Geschäftsjahre die am oder nach dem 1. Juli 2011 beginnen, bei kalendergleichem Geschäftsjahr somit erstmalig zum 31. Dezember 2012. Im Jahr der Erstanwendung gibt es eine Befreiung von Vergleichsangaben für Vorperioden. Die veröffentlichte Änderung enthält erweiterte Angabepflichten bei der Übertragung von finanziellen Vermögenswerten. Zu folgenden Punkten sind neue Angaben gefordert (IFRS 7.42D-H):

- Art der Chancen und Risiken, denen das Unternehmen ausgesetzt ist
- Art und Risiko aus einem anhaltenden Engagement bei ausgebuchten finanziellen Vermögenswerten, unter Angabe
 - des maximalen Verlustpotenzials aus diesem anhaltenden Engagement sowie
 - einer Restlaufzeitenanalyse zukünftiger Zahlungsabflüsse

2.2. Allgemeine Year End Reminder

Daniel Schubert
daniel.schubert@bdo.de

Nachfolgend sollen einzelne IFRS-Themen hervorgehoben werden, die für den diesjährigen Abschluss (wieder) Relevanz zeitigen können:

- Verständliche Erläuterung der Methode zur Umsatzrealisierung (IAS 18.35a).

- Darstellung einer „dritten Bilanz“ bei rückwirkender Anwendung einer Rechnungslegungsmethode oder rückwirkender Anpassung oder Umgliederung (IAS 1.10f i.V.m. IAS 1.39).
- Covenant Vereinbarungen: Wird eine langfristige Schuld sofort fällig wegen Verletzung der Covenants am/vor dem Abschlussstichtag, ist diese auch als „kurzfristig“ zu klassifizieren (IAS 1.74). Darüberhinaus gelten die Erläuterungen nach IFRS 7.19.
- Die Bestandteile eines vollständigen Abschlusses umfassen typischerweise den Anlagenspiegel oder

die Segmentberichterstattung nicht als eigenständige Elemente (IAS 1.10). Diese sind vielmehr als Teil des Anhangs kenntlich zu machen.

2.3. Darstellung der Auswirkung künftig anzuwendender Standards

Daniel Schubert
daniel.schubert@bdo.de

Nach IAS 8.30 sind Angaben zu herausgegebenen, aber noch nicht in Kraft getretenen IFRS erforderlich. Diese rücken vor dem Hintergrund der ab 2013ff. kommenden „Flut“ neuer Standards in den Vordergrund. Speziell die Auswirkungen im Zusammenhang mit der Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen sind zu nennen. Allein schon der verpflichtende Wechsel der Korridor-Methode auf die vollumfassende Erfassung versicherungsmathematischer Gewinne/Verluste im OCI kann bei vielen Unternehmen Relevanz auf das zukünftige Bilanzbild zeigen. Auch die DPR hat dies zum Anlass genommen, die Angaben nach IAS 8.30 mit Bezug zu IAS 19(2011) als diesjährigen Prüfungsschwerpunkt zu ernennen.

2.4. Übernahmen in europäisches Recht

Daniel Schubert
daniel.schubert@bdo.de

Die Europäische Union hat mit Veröffentlichung entsprechender Verordnungen im Amtsblatt vom 29. Dezember 2012 die Standards des „Konsolidierungspaketes“ (IFRS 10, IFRS 11, IFRS 12, IAS 27(2011) und IAS 28 (2011), IFRS 13, IFRIC 20 sowie Änderungen an IFRS 1 (Hochinflation und Zeitpunkt des Übergangs), an IAS 12 (Realisierung zugrunde liegender Vermögenswerte) und an IFRS 7/IAS 32 (Saldierung) in EU-Recht übernommen.

Nähere Informationen hierzu entnehmen Sie bitte der Rechtsstandübersicht zum 31. Dezember 2012. [Mehr...](#)

2.5. Vorbereitung auf 2013

Daniel Schubert
daniel.schubert@bdo.de

Ab dem 1. Januar 2013 werden insbesondere die Änderungen durch IAS 19(2011) sowie IFRS 13 Unternehmen vor neue Herausforderungen stellen.

2.5.1. Änderungen durch IAS 19 (2011)

Zu den Änderungen durch IAS 19 (2011) möchten wir auf unsere Ausführungen im IFRS Bulletin Mai 2012 ([Mehr...](#)) verweisen. Nachfolgend eine Kurzzusammenfassung der neu adressierten Themen:

- Eliminierung der Korridormethode
- Volle Erfassung versicherungsmathematischer Gewinne/Verluste im OCI; Service und interest cost werden erfolgswirksam erfasst
- Einführung von Bewertungskomponenten bei anderen langfristig fälligen Leistungen
- Klarstellung zur Erfassung von termination benefits bei Unentziehbarkeit der Leistung
- Umstellung auf die Nettozinsmethode (Verzinsung des Planvermögens entspricht zukünftig dem Rechnungslegungszins)

2.5.2. IFRS 13 - Auswirkungen auf Hedge Accounting

Potentielle Auswirkungen zeigen auch die neuen Vorgaben zur Bewertung nach IFRS 13. Vorbehaltlich eines endorsement durch die EU in Q4/2012, ist IFRS 13 verpflichtend für Geschäftsjahre die am oder nach dem 1. Januar 2013 beginnen anzuwenden. Neben allgemeinen Richtlinien zur Bewertung, verpflichtet IFRS 13 u.a. auch für die fair value Bewertung von Derivaten auf die Berücksichtigung eines Kreditausfall-

risikos. Dazu gehört sowohl das Kreditausfallrisiko des bilanzierenden Unternehmens, als auch das Ausfallrisiko des Kontrahenten (counterparty credit risk). Eine vergleichbare Verpflichtung war bislang unter IAS 39 nicht explizit vorgesehen. Die Vorgaben von IFRS 13 sind prospektiv anzuwenden, wodurch der fair value von Derivaten bei erstmaliger Anwendung Auswirkungen auf die (In-)Effektivität bestehender Sicherungszusammenhänge zeigen kann. Für eine umfassende Auseinandersetzung zu diesem Thema möchten wir auf Freiberg, PiR 12/2012, S. 400ff. verweisen.

2.6. Presseerklärung des DRSC zum Abzinsungssatz von Pensionsverpflichtungen nach IAS 19

Daniel Schubert
daniel.schubert@bdo.de

Das DRSC hat am 5. Dezember 2012 eine Presseerklärung zu einem IAS 19-Sachverhalt veröffentlicht, der beim IFRS Interpretations Committee (IFRS IC) eingereicht wurde. Es bestand seitens des DRSC die Annahme bzw. Befürchtung einer veränderten Ableitung des Pensionszinssatzes auf Basis eines erweiterten Portfolios. Aufgrund des gesunkenen Diskontierungszinssatzes wurde in der breiten Öffentlichkeit die Bedeutung von „high quality“ i.S. von IAS 19 immer wieder diskutiert, insbesondere der Einbezug von Wertpapieren die kein AA-Rating besitzen zum Jahresende 2012.

Hierzu stellte der IFRS-Fachausschuss des DRSC vorläufig klar, dass das IFRS IC zu dem Thema bisher keine Entscheidung getroffen hat. Vielmehr sollen Beratungen hierzu erst nach dem Stichtag in 2013 stattfinden. Wie eine Entscheidung des IFRS IC ausfallen könnte, sei bislang völlig offen. Demnach ist zum Stichtag keine abweichende Handhabung zur Ermittlung des Diskontierungszinssatzes nach IAS 19 angezeigt. Die Presseerklärung des DRSC steht auf dessen Internetseite zur Verfügung ([Mehr...](#)).

2.7. Indien auf dem Weg zur Einführung der IFRS



WP StB Andreas Flach
andreas.flach@bdo.de

Um den Zugang zu den internationalen Kapitalmärkten zu erleichtern, hat Indien bereits im Jahr 2007 verkündet, eine Konvergenz der nationalen mit den Internationalen Rechnungslegungsstandards (IFRS) bis 2011 herbeizuführen. Dabei war geplant, dass börsennotierte und große Unternehmen mit Ausnahme von Banken und Versicherungen ab Geschäftsjahren, die am oder nach dem 1. April 2011 beginnen, ihren Jahres- bzw. Konzernabschluss gemäß den IFRS erstellen müssen. Banken / Versicherungen, nicht börsennotierte sowie kleinere Unternehmen sollten nachfolgen.

Anfang 2011 wurden daraufhin 35 neue „Indian Accounting Standards - IndAS“ verabschiedet, die den IFRS weitgehend angenähert sind. Die Einführung der IndAS wurde allerdings im September 2011 aufgeschoben, bis die Auswirkungen der IndAS auf die Unternehmensbesteuerung und auf andere Verordnungen und Gesetze geklärt worden sind. Indische Körperschaftsteuern leiten sich weitgehend direkt aus der Handelsbilanz ab; gleiches gilt für die Bemessung von Dividendenhöhen und ähnlichen gesellschaftsrechtlichen Regelungen, die an bilanzielle Kennzahlen anknüpfen.

Aufgrund des durch Indien eingeleiteten IFRS-Konvergenzprogramms hat die EU-Kommission im April 2012 entschieden, die Regelung aus dem Jahr 2008 zur Akzeptanz der bisherigen indischen Rechnungslegungsstandards im Rahmen des EU-IFRS-Äquivalenz-Mechanismus befristet bis zu Geschäftsjahren, die vor dem 1. Januar 2015 beginnen, fortzuführen. Dies geschah im Hinblick auf die erwartete Einführung der IndAS, von denen erwartet wird, dass sie als äquivalent zu den EU-IFRS eingestuft werden. Diesen Gleichwertigkeitsstatus haben bislang schon die Rechnungslegungsstandards der USA, Japans, Chinas, Canadas und Süd-Koreas erreicht. Indische Emittenten dürfen somit weiterhin bei EU-Börsennotierung nach bisherigen indischen Rechnungslegungsstandards erstellte Konzern- und Halbjahresabschlüsse ohne Überleitungsrechnung auf die EU-IFRS vorlegen.

Es bestehen jedoch noch einige Unterschiede zwischen den IndAS und den IFRS, die dazu führen könnten, dass ein nach IndAS bilanzierendes Unternehmen nicht in Anspruch nehmen kann, die IFRS uneingeschränkt anzuwenden. So müssen bspw. Renditeimmobilien, die

nach IAS 40 mit dem Fair Value bewertet werden können, nach den IndAS auf Anschaffungskostenbasis bilanziert werden. Pensionsverpflichtungen werden des Weiteren nicht mit den für Industrieanleihen guter Bonität („iBoxx corporates AA 10+“) geltenden Stichtagsrenditen abgezinst, sondern mit denen indischer Staatsanleihen.

Im Rahmen von Erstkonsolidierungen dürfen negative Unterschiedsbeträge („bargain purchases“) nach den IndAS nicht in der Gewinn- und Verlustrechnung als Ertrag erfasst werden, sondern müssen im sonstigen Gesamtergebnis ausgewiesen werden. Ein weiterer Unterschied besteht in der Erfassung unrealisierter Kursergebnisse aus der Bewertung langfristiger monetärer Fremdwährungspositionen, für die im Gegensatz zu den IFRS ein Wahlrecht zur direkten Erfassung im Eigenkapital besteht.

Die Unterschiede zwischen den IFRS und den bisherigen indischen Rechnungslegungsstandards sind deutlich umfangreicher, da letztere sich mehr am Anschaffungskostenprinzip orientieren und Nettovermögensänderungen generell erfolgswirksam und nicht über das Eigenkapital bzw. sonstige Gesamtergebnis verbucht werden. Immaterielle Vermögensgegenstände wie Markenrechte werden des Weiteren immer über ihre Nutzungsdauern abgeschrieben (kein Impairment-Only-Approach), Großinstandhaltungen werden nicht aktiviert (kein Komponentenansatz) und Detailregelungen zur Bewertung von Finanzinstrumenten und Hedge-Accounting analog IAS 39 fehlen.

Eine systematische Aufstellung der wesentlichen Unterschiede zwischen den IFRS und Indian GAAP finden Sie unter dem nachfolgenden Link. [Mehr...](#)

3. VERANSTALTUNGEN

| | | |
|------------|-------------------|--|
| 25.01.2013 | Düsseldorf | <u>Regulatorische Rahmenbedingungen für unternehmerischen Erfolg</u> |
| 28.01.2013 | Erfurt | <u>Umsatzsteuer Update 2012/2013</u> |
| 29.01.2013 | Kassel | <u>Umsatzsteuer Update 2012/2013</u> |
| 04.02.2013 | Erfurt | <u>Aktuelles zur Lohnsteuer 2013</u> |
| 04.02.2013 | München | <u>Branchendialog Real Estate</u> |
| 05.02.2013 | Frankfurt am Main | <u>Aktuelles zur Lohnsteuer 2013</u> |
| 06.02.2013 | Stuttgart | <u>Umsatzsteuer und SAP®: Korrekte umsatzsteuerliche Ergebnisse mit SAP® SD und SAP® FI erzielen</u> |
| 07.02.2013 | Frankfurt | <u>Branchendialog Real Estate</u> |
| 11.02.2013 | Hannover | <u>Aktuelles zur Lohnsteuer 2013</u> |
| 12.02.2013 | Frankfurt | <u>Umsatzsteuer und SAP®: Korrekte umsatzsteuerliche Ergebnisse mit SAP® SD und SAP® FI erzielen</u> |
| 12.02.2013 | Berlin | <u>Aktuelles zur Lohnsteuer 2013</u> |
| 18.02.2013 | Flensburg | <u>Aktuelles zur Lohnsteuer 2013</u> |
| 19.02.2013 | Kiel | <u>Aktuelles zur Lohnsteuer 2013</u> |
| 20.02.2013 | Scharbeutz | <u>Aktuelles zur Lohnsteuer 2013</u> |
| 20.02.2013 | Berlin | <u>Die Gemeinnützigkeit im Wandel der Zeit</u> |
| 21.02.2013 | Bonn | <u>Herausforderung Gemeinnützigkeit</u> |
| 26.02.2013 | Bremerhaven | <u>Umsatzsteuer Update 2012/2013</u> |
| 27.02.2013 | Bremen | <u>Umsatzsteuer Update 2012/2013</u> |
| 27.02.2013 | Köln | <u>Steuer- und Gemeinnützigkeitsrecht in Einrichtungen der Wohlfahrtspflege</u> |
| 01.03.2013 | Düsseldorf | <u>Ausgleichsregelungen für stromintensive Unternehmen nach EEG, StromNEV, KWKG und EnWG</u> |
| 05.03.2013 | Wiesbaden | <u>Sicherstellungszuschläge - eine Hintertür für unterfinanzierte Krankenhäuser?</u> |
| 06.03.2013 | Essen | <u>E-Bilanz für Betriebe gewerblicher Art: So gelingt die Umstellung</u> |
| 20.03.2013 | Köln | <u>Umsatzsteuer und SAP®: Korrekte umsatzsteuerliche Ergebnisse mit SAP® SD und SAP® FI erzielen</u> |

HAMBURG (ZENTRALE)

Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg
Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

BERLIN

Katharina-Heinroth-Ufer 1
10787 Berlin
Telefon: +49 30 885722-0
Telefax: +49 30 8838299
berlin@bdo.de

BIELEFELD

Viktoriastraße 16-20
33602 Bielefeld
Telefon: +49 521 52084-0
Telefax: +49 521 52084-84
bielefeld@bdo.de

BONN

Potsdamer Platz 5
53119 Bonn
Telefon: +49 228 9849-0
Telefax: +49 228 9849-450
bonn@bdo.de

BREMEN

Bürgermeister-Smidt-Str. 128
28195 Bremen
Telefon: +49 421 59847-0
Telefax: +49 421 59847-75
bremen@bdo.de

BREMERHAVEN

Dr.-Franz-Mertens-Straße 2 a
27580 Bremerhaven
Telefon: +49 471 8993-0
Telefax: +49 471 8993-76
bremerhaven@bdo.de

DORTMUND

Märkische Straße 212-218
44141 Dortmund
Telefon: +49 231 419040
Telefax: +49 231 4190418
dortmund@bdo.de

DRESDEN

Am Waldschlößchen 2
01099 Dresden
Telefon: +49 351 86691-0
Telefax: +49 351 86691-55
dresden@bdo.de

DÜSSELDORF

Georg-Glock-Str. 8
40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371-0
Telefax: +49 211 1371-120
duesseldorf@bdo.de

ERFURT

Arnstädter Straße 28
99096 Erfurt
Telefon: +49 361 3487-0
Telefax: +49 361 3487-19
erfurt@bdo.de

ESSEN

Max-Keith-Straße 66
45136 Essen
Telefon: +49 201 87215-0
Telefax: +49 201 87215-800
essen@bdo.de

FLENSBURG

Am Sender 3
24943 Flensburg
Telefon: +49 461 90901-0
Telefax: +49 461 90901-1
flensburg@bdo.de

FRANKFURT/MAIN

Hanauer Landstraße 115
60314 Frankfurt am Main
Telefon: +49 69 95941-0
Telefax: +49 69 554335
frankfurt@bdo.de

FREIBURG I. BR.

Wilhelmstraße 1 b
79098 Freiburg i. Br.
Telefon: +49 761 28281-0
Telefax: +49 761 28281-55
freiburg@bdo.de

HANNOVER

Landschaftstraße 2
30159 Hannover
Telefon: +49 511 33802-0
Telefax: +49 511 33802-40
hannover@bdo.de

KASSEL

Theaterstraße 6
34117 Kassel
Telefon: +49 561 70767-0
Telefax: +49 561 70767-11
kassel@bdo.de

KIEL

Dahlmannstraße 1-3
24103 Kiel
Telefon: +49 431 51960-0
Telefax: +49 431 51960-40
kiel@bdo.de

KOBLENZ

August-Thyssen-Straße 23-25
56070 Koblenz
Telefon: +49 261 88417-0
Telefax: +49 261 88417-30
koblenz@bdo.de

KÖLN

Im Zollhafen 22
50678 Köln
Telefon: +49 221 97357-0
Telefax: +49 221 7390395
koeln@bdo.de

LEIPZIG

Großer Brockhaus 5
04103 Leipzig
Telefon: +49 341 9926600
Telefax: +49 341 9926699
leipzig@bdo.de

LÜBECK

Kohlmarkt 7-15
23552 Lübeck
Telefon: +49 451 70281-0
Telefax: +49 451 70281-49
luebeck@bdo.de

MÜNCHEN

Leonhard-Moll-Bogen 10
81373 München
Telefon: +49 89 55168-0
Telefax: +49 89 55168-199
muenchen@bdo.de

ROSTOCK

Freiligrathstraße 11
18055 Rostock
Telefon: +49 381 493028-0
Telefax: +49 381 493028-58
rostock@bdo.de

STUTTGART

Augustenstraße 1
70178 Stuttgart
Telefon: +49 711 50530-0
Telefax: +49 711 50530-199
stuttgart@bdo.de

TROISDORF

Siebengebirgsallee 84
53840 Troisdorf
Telefon: +49 2241 97994-0
Telefax: +49 2241 97994-25
troisdorf@bdo.de

WIESBADEN

Gustav-Nachtigal-Straße 5
65189 Wiesbaden
Telefon: +49 611 99042-0
Telefax: +49 611 99042-99
wiesbaden@bdo.de

WELTWEIT

Brussels Worldwide Services BVBA
Boulevard de la Woluwe 60
B-1200 Brüssel · Belgien
Telefon: +32-2 778 01 30
Telefax: +32-2 778 01 43
www.bdointernational.com


BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.

BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.

Dieses Dokument wurde mit Sorgfalt erstellt, ist aber allgemein gehalten und kann daher nur als grobe Richtlinie gelten. Es ist somit nicht geeignet, konkreten Beratungsbedarf abzudecken, so dass Sie die hier enthaltenen Informationen nicht verwerten sollten, ohne zusätzlichen professionellen Rat einzuholen. Bitte wenden Sie sich an BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die hier erörterten Themen in Anbetracht Ihrer spezifischen Beratungssituation zu besprechen.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, deren Partner, Angestellte, Mitarbeiter und Vertreter übernehmen keinerlei Haftung oder Verantwortung für Schäden, die sich aus einem Handeln oder Unterlassen im Vertrauen auf die hier enthaltenen Informationen oder darauf gestützte Entscheidungen ergeben.

Vorsitzender des Aufsichtsrats: Johann C. Lindenberg
Vorstand: WP StB RA Dr. Holger Otte (Vorsitzender)
WP StB RA Werner Jacob (stellv. Vorsitzender) • StB Frank Biermann • WP StB Christian Dyckerhoff • WP StB Klaus Eckmann • WP Dr. Christian Gorny • WP StB Dr. Arno Probst • WP StB Manuel Rauchfuss • WP StB Kai Niclas Rauscher • WP StB Roland Schulz • Sitz der Gesellschaft: Hamburg; Amtsgericht Hamburg HR B 1981



BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Hanauer Landstraße 115
60314 Frankfurt am Main

Telefon: +49 69 95941-0
Telefax: +49 69 554335
wpnews@bdo.de

www.bdo.de

