KPMG
cutting through complexity

Accounting News
AUSGABE APRIL 2015

Accounting News – Aktuelles zur Rechnungslegung nach HGB und IFRS

Am 15. November 2014 wurde die sogenannte „Corporate Social Responsibility-(CSR-)Richtlinie" im EU-Amtsblatt veröffentlicht. In Deutschland muss die Richtlinie bis Ende 2016 in nationales Recht umgesetzt werden – erfüllt werden müssen die neuen nichtfinanziellen Informationsanforderungen voraussichtlich für Geschäftsjahre, die nach dem 1. Januar 2017 beginnen. Im Schwerpunktartikel dieser Ausgabe der Accounting News stellen wir Ihnen die Kernelemente der EU-Richtlinie vor und geben einen Ausblick auf die zukünftige erweiterte Unternehmensberichterstattung. Die bisher schon für große Kapitalgesellschaften geforderte Berichterstattung zu nichtfinanziellen Leistungsindikatoren wird durch die Richtlinie deutlich ausgeweitet.

In einem weiteren Schwerpunktartikel berichten wir über die Anforderungen der Country-by-Country Reportings, die zukünftig die regelmäßige Finanzberichterstattung ergänzen werden. Darüber hinaus informieren wir Sie über die wesentlichen Inhalte der vom DRSC veröffentlichten Entwürfe zu DRS 30 *Kapitalkonsolidierung (Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluss)* sowie zu DRS 31 *Konzerneigenkapital*.

Wir wünschen Ihnen eine anregende Lektüre!

Ihre
Simone Fischer
Partner, Audit Corporate

Inhalt

1 Topthema **2**
CSR-Richtlinie – „Nichtfinanzielle Erklärung" und weitere neue Berichtspflichten

2 HGB-Rechnungslegung **5**
DRSC veröffentlicht E-DRS 30 *Kapitalkonsolidierung* 5
DRSC veröffentlicht neuen Standardentwurf zum handelsrechtlichen Konzerneigenkapital (E-DRS 31) 7
Stellungnahme des Bundesrats zum BilRUG 9
Country-by-Country Reportings – Ergänzung zur regelmäßigen Finanzberichterstattung 9

3 Veranstaltungen **15**

4 Veröffentlichungen **16**

5 Ansprechpartner **17**

CSR-Richtlinie – „Nichtfinanzielle Erklärung“ und weitere neue Berichtspflichten

Durch die Verabschiedung der sogenannten CSR-Richtlinie (2014/95/EU) werden bestimmte große Unternehmen und Konzerne in der EU ab dem Geschäftsjahr 2017 ihre Lage- und Konzernlageberichterstattung um eine „nichtfinanzielle Erklärung“ erweitern müssen. Gefordert sind unter anderem Informationen zu Umweltbelangen und sozialen Aspekten. Hinzu kommen weitere Berichtspflichten über die soziale Verantwortung der Unternehmen durch die Corporate Social Responsibility-(CSR-)*Richtlinie.*

Mit der CSR-Richtlinie ändert die EU die sogenannte Bilanzrichtlinie (2013/34/EU) und erhöht damit die Anforderungen an die (Konzern-)Lageberichterstattung. Ziel der CSR-Richtlinie ist es, die Sozial- und Umweltberichterstattung der Unternehmen EU-weit auf ein einheitlich hohes Niveau zu bringen. Bis zum 6. Dezember 2016 ist die neue Richtlinie in nationales Recht umzusetzen; anzuwenden sind die neuen Anforderungen der Änderungen des Handelsgesetzbuchs für am oder nach dem 1. Januar 2017 beginnende Geschäftsjahre.

Bei den Anforderungen ist zu unterscheiden zwischen der Einführung einer „Nichtfinanziellen Erklärung“ und der Erweiterung der Erklärung zur Unternehmensführung.

Im Folgenden erläutern wir die Regelungen der EU-Richtlinie, die noch in nationales Recht umzusetzen ist. Der Gesetzgeber kann einige Wahlrechte gestalten. Es bleibt abzuwarten, wie die eingeräumten Wahlrechte ins HGB umgesetzt werden.

Nichtfinanzielle Erklärung

Anwenderkreis

Zur Abgabe einer nichtfinanziellen Erklärung verpflichtet werden große Unternehmen, die von öffentlichem Interesse sind und im Durchschnitt des Geschäftsjahres mehr als 500 Mitarbeiter beschäftigen. Unternehmen von öffentlichem Interesse sind kapitalmarktorientierte Unternehmen, Banken und Versicherungen sowie Unternehmen, die von den Mitgliedsstaaten als solche bestimmt werden.

Eine nichtfinanzielle Erklärung auf Konzernebene ist von Unternehmen von öffentlichem Interesse abzugeben, die Mutterunternehmen einer großen Gruppe sind und im Durchschnitt des Geschäftsjahres auf konsolidierter Basis mehr als 500 Mitarbeiter beschäftigen.

KURZ GEFASST

Nach Inkrafttreten der kürzlich verabschiedeten CSR-Richtlinie wird ein festgelegter Kreis großer Unternehmen eine umfangreiche Erklärung mit standardisierten Angaben zu folgenden Belangen abgeben müssen:

- Umweltbelange
- Sozial- und Arbeitnehmerbelange
- Achtung der Menschenrechte
- Bekämpfung von Korruption und Bestechung

Diese sogenannte nichtfinanzielle Erklärung ist entweder als Teil des (Konzern-)Lageberichts oder in Form eines gesonderten Berichts abzugeben.

Vom Abschlussprüfer ist zu prüfen, ob die Erklärung vorgelegt wurde. Ob die Erklärung auch inhaltlich zu prüfen ist, bleibt abzuwarten, da hierfür ein Mitgliedsstaatenwahlrecht vorgesehen ist.

Daneben werden die Ausführungen in der Erklärung zur Unternehmensführung gemäß § 289a HGB um die Angabe zu Diversitätskonzepten bezüglich der Organe der Gesellschaft erweitert.

Die Anforderungen sind erstmals in dem Geschäftsjahr anzuwenden, das am oder nach dem 1. Januar 2017 beginnt.

PRAXISHINWEIS 1

Wir empfehlen Ihnen eine frühzeitige Bestandsaufnahme, damit Sie wissen, inwieweit Sie die geplanten Anforderungen schon jetzt erfüllen. Von uns erhalten Sie Unterstützung bei der Statusbewertung. Zudem stellen wir Ihnen mögliche Handlungsoptionen zur Erfüllung der Berichterstattungspflichten dar.

Inhalt der nichtfinanziellen Erklärung

In der Erklärung sind Informationen anzugeben, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage des Unternehmens sowie der Auswirkungen der Tätigkeiten des Unternehmens erforderlich sind und sich mindestens auf folgende Angaben beziehen:

- Umweltbelange
- Sozial- und Arbeitnehmerbelange
- Achtung der Menschenrechte
- Bekämpfung von Korruption und Bestechung

Die Informationen umfassen dabei:

- Beschreibung des Geschäftsmodells
- Beschreibung der in Bezug auf die genannten Belange verfolgten Konzepte
- Ergebnisse der Konzepte

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity“ sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

- wesentliche Risiken im Zusammenhang mit diesen Belangen
- die wichtigsten Leistungsindikatoren, die für die betreffende Geschäftstätigkeit von Bedeutung sind

So sollte die Erklärung zu den Umweltbelangen beispielsweise Einzelheiten über die aktuellen und vorhersehbaren Auswirkungen der Geschäftstätigkeit des Unternehmens auf die Umwelt und, soweit angebracht, die Gesundheit und die Sicherheit sowie über die Nutzung erneuerbarer und/oder nicht erneuerbarer Energien, über Treibhausgasemissionen, Wasserverbrauch und Luftverschmutzung enthalten. Zudem wird von den Unternehmen gefordert, das Verfahren zur Wahrung der Sorgfaltspflicht (Due Diligence-Prozess) auch in Bezug auf die Lieferkette und die Kette von Unterauftragnehmern zu beschreiben, wenn dies relevant und verhältnismäßig ist.

PRAXISHINWEIS 2

Nutzen Sie die Würdigung der in Ihrem Unternehmen umgesetzten Konzepte zur Einhaltung der unterschiedlichen CSR-Belange auch dazu, die Einhaltung dieser Belange auch von den Unternehmen in Ihrer Lieferkette und der Kette von Unterauftragnehmern zu verlangen und zu prüfen. Gegebenenfalls sollten Sie die entsprechenden vertraglichen Rahmenbedingungen anpassen.

Sofern ein Unternehmen kein Konzept in Bezug auf einen oder mehrere der aufgeführten Belange verfolgt, ist dies in der nichtfinanziellen Erklärung anzugeben. Zudem muss dieser Schritt klar und begründet erläutert werden (Comply or explain-Ansatz).

Die Mindestinhalte laut Richtlinie sollen durch weitere Leitlinien, die von der EU-Kommission bis zum 6. Dezember 2016 zu erlassen sind, konkretisiert werden. Diese unverbindlichen Leitlinien sollen auch für einzelne Branchen erstellt werden. Unternehmen können bei ihrer Berichterstattung zu nichtfinanziellen Informationen auf internationale und nationale Rahmenwerke zurückgreifen (zum Beispiel EMAS, Global Compact der Vereinten Nationen [UNGC], ISO 26000, Global Reporting Initiative).

PRAXISHINWEIS 3

Mittelbar erfasst die Richtlinie auch kleine und mittelgroße Unternehmen sowie nichtbörsennotierte Großunternehmen: Für diese Unternehmen kann eine umfangreiche Berichts- oder Nachweispflicht entstehen, wenn sie wesentliche Geschäftsbeziehungen zu berichtspflichtigen Unternehmen unterhalten. Denn auf deren Ebene ist eine Betrachtung der Aspekte Umweltbelange, Sozial- und Arbeitnehmerbelange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung in der gesamten Lieferkette und der Kette von Unterauftragnehmern notwendig. Eine solche Ausstrahlung der CSR-Richtlinie auf kleine und mittlere Unternehmen ist durch die gesteigerten Transparenzerfordernisse der Unternehmen von öffentlichem Interesse sehr wahrscheinlich. Bereiten Sie sich also auf zusätzliche Anforderungen durch Ihre Auftraggeber vor. Eine strukturierte und transparente Berichterstattung wird die erhöhten Anforderungen erfüllen.

Befreiungen

Eine grundsätzliche Befreiung von der Abgabe einer nichtfinanziellen Erklärung ist vorgesehen für Tochterunternehmen, die in den Konzern-Lagebericht mit einer nichtfinanziellen Erklärung eines Mutterunternehmens einbezogen werden.

Form und Prüfung der Erklärung

Anstelle der nichtfinanziellen Erklärung als Teil des (Konzern-)Lageberichts können die Inhalte in einem gesonderten Bericht dargestellt werden. Dieser Bericht muss sich auf dasselbe Geschäftsjahr beziehen und spätestens sechs Monate nach dem Bilanzstichtag veröffentlicht werden. Im (Konzern-)Lagebericht ist auf diesen separaten Bericht zu verweisen.

Der Abschlussprüfer hat lediglich zu prüfen, ob die Erklärung bzw. der Bericht vorgelegt wurde. Eine inhaltliche Prüfung ist nicht verpflichtend vorgesehen. In der Praxis zeigt sich jedoch ein Trend zur separaten Prüfung von Nachhaltigkeitsinformationen durch einen Abschlussprüfer.[1]

PRAXISHINWEIS 4

Sollten Sie eine separate Berichterstattung über Nachhaltigkeit bevorzugen, wird die Veröffentlichung mindestens sechs Monate nach dem Bilanzstichtag erforderlich. Dies kann eine Beschleunigung Ihrer CSR-Berichtsprozesse erfordern. Stellen Sie deshalb bei der Planung der Berichterstattung zum Geschäftsjahr 2016 frühzeitig sicher, dass die Informationen und Daten vollständig im erforderlichen Zeitraum verfügbar sind. Dazu ist gegebenenfalls auch die Überarbeitung verschiedener Prozesse notwendig.

Mitgliedsstaaten können jedoch vorgeben, dass auch die Inhalte von einem unabhängigen Anbieter von Bestätigungsleistungen, also nicht zwingend vom Abschlussprüfer, geprüft werden.

Weitere Berichtspflichten

Erweiterung der Erklärung zur Unternehmensführung um Diversitätskonzepte

Neben der Einführung der nichtfinanziellen Erklärung sieht die Richtlinie vor, dass die Erklärung zur Unternehmensführung (Artikel 20 der Richtlinie

[1] KPMG-Handbuch zur Nachhaltigkeitsberichterstattung 2013

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

2013/34/EU) erweitert wird. Demnach ist zukünftig das Diversitätskonzept zu beschreiben, das im Zusammenhang mit den unterschiedlichen Organen (Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorganen) der Gesellschaft in Bezug auf Aspekte wie Alter, Geschlecht, Bildungs- und Berufshintergrund verfolgt wird. Dabei sind die Ziele, die Art und Weise der Umsetzung und die Ergebnisse im Berichtszeitraum darzustellen. Auch hier gilt der *Comply or explain-Grundsatz*. Demnach muss eine klare Erläuterung der Gründe gegeben werden, wenn das Unternehmen keine Diversitätsstrategie verfolgt.

Zahlungsberichte für Unternehmen aller Branchen

Schließlich wird in der Richtlinie der Grundstein für eine mögliche elementare Erweiterung der Berichtspflichten gelegt: Unternehmen bestimmter Branchen (mineralgewinnende Industrie und Unternehmen des Holzeinschlags in Primärwäldern) sind bereits nach der aktuellen Bilanzrichtlinie verpflichtet, demnächst Berichte über Zahlungen an staatliche Stellen zu erstellen (sogenannte Zahlungsberichte oder Country-by-Country Reporting). In Deutschland wird diese Anforderung durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz, das sich derzeit im Stadium des Regierungsentwurfs befindet, umgesetzt werden.[2]

Die CSR-Richtlinie sieht nun darüber hinaus vor, dass die EU-Kommission in ihrem Bericht über die Wirksamkeit solcher Zahlungsberichte eine Würdigung vornehmen soll, ob die Anforderungen auf Unternehmen aller Branchen und auch bezüglich des Inhalts ausgedehnt werden sollten. Der Bericht soll bis zum 21. Juli 2018 vorgelegt werden. In solchen Zahlungsberichten würden dann mindestens die erzielten Gewinne, die entrichteten Steuern und die erhaltenen staatlichen Beihilfen je Staat darzustellen sein.

[2] Vgl. Accounting News Februar 2015

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

DRSC veröffentlicht E-DRS 30 *Kapitalkonsolidierung*

Relevanz des E-DRS 30

Der HGB-Fachausschuss des Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC) hat am 12. März 2015 den Entwurf des Deutschen Rechnungslegungs Standards „Kapitalkonsolidierung (Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluss)“ (E-DRS 30) veröffentlicht. Der E-DRS 30 wird, wenn er als endgültiger Standard durch das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz (BMJV) bekanntgemacht wird, den aktuell geltenden DRS 4 „Unternehmenserwerbe im Konzernabschluss“ ersetzen.

Dieser Standardentwurf ist für alle Unternehmen, die einen Konzernabschluss nach HGB erstellen, von höchster Relevanz. Dies sind Mutterunternehmen, deren Wertpapiere weder an einem geregelten Markt eines beliebigen EU-Mitgliedsstaates gehandelt werden noch einen Antrag auf Zulassung ihrer Wertpapiere an einem organisierten Markt gestellt haben oder freiwillig einen IFRS-Konzernabschluss aufstellen (§ 315a Abs. 3 HGB). Im Regelfall sind dies vor allem die Mutterunternehmen mittelständischer Konzerne. Allerdings sind die HGB-Regelungen auch für ehemals kapitalmarktorientierte Unternehmen relevant, die sich beispielsweise aufgrund einer Umstrukturierung der Gesellschafter vom Kapitalmarkt zurückgezogen haben und nach einem Delisting (erneut) einen handelsrechtlichen Konzernabschluss aufstellen.

Notwendigkeit des E-DRS 30

Das DRSC verfolgt mit der Veröffentlichung des E-DRS 30 das Ziel, die Vorschriften der §§ 301, 307 und 309 HGB zur Anwendung der Erwerbsmethode, zum Ansatz eines Ausgleichspostens für Anteile anderer Gesellschafter sowie zur Bilanzierung eines Geschäfts- oder Firmenwerts oder passiven Unterschiedsbetrags im Konzernabschluss zu konkretisieren. Der derzeitig gültige DRS 4 lässt eine Vielzahl von Detailfragen bei der Kapitalkonsolidierung offen. Hinzu kommt, dass die Verabschiedung des BilMoG im Jahr 2009 die Diskussion hinsichtlich der Anwendung und Auslegung eben gerade dieser Vorschriften verstärkt hat. Mit dem E-DRS 30 sollen zahlreiche Anwendungsfragen der Erst-, Folge-, Ent- und Übergangskonsolidierung beantwortet werden, sodass er auch einen Beitrag zur Fortentwicklung der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung leisten soll.

Regeln im Überblick

Im Folgenden werden die wesentlichen Anwendungsfragen, die im E-DRS 30 adressiert werden, dargestellt:

- Besonderheiten bei der Ermittlung des **Wertansatzes der erworbenen Anteile.** Hierzu gehören Fragen zum Erwerb der Anteile im Tauschweg oder auch gegen Übernahme von Verbindlichkeiten. Behandelt werden auch die Zuzahlung des Verkäufers beim Anteilserwerb (negativer Kaufpreis) und der Fall von Wertsicherungsklauseln durch den Verkäufer, die den Erwerber von bestimmten, bis zum Übergang der Anteile entstehenden Risiken (zum Beispiel Steuerrisiken) freistellen.
- Bedingte Anschaffungskosten. Hierunter ist die bilanzielle Erfassung von **Kaufpreisanpassungsklauseln** sowohl im Rahmen der Erst- als auch der Folgekonsolidierung zu verstehen.
- **Ermittlung des zu konsolidierenden Eigenkapitals,** wenn von der Kapitalbeteiligung **abweichende wirtschaftliche Beteiligungsquoten** vorliegen. Dies kann beispielsweise der Fall sein, wenn aufgrund gesellschaftsrechtlicher oder schuldrechtlicher Gestaltungen die Beteiligungsquote des Mutterunternehmens an den laufenden Ergebnissen sowie am Liquidationsergebnis von seiner Kapitalbeteiligung abweicht.
- Behandlung von **vorkonzernlichen Beziehungen** in der Kapitalkonsolidierung. Dies können beispielsweise bereits vor der Erstkonsolidierung bestehende Schuldverhältnisse zwischen Mutter- und Tochterunternehmen sein oder auch eine beim Mutterunternehmen passivierte Gewährleistungsrückstellung gegenüber dem Tochterunternehmen.
- Einzelfragen zum **Ansatz von Vermögensgegenständen und Schulden.** Hierzu gehört insbesondere die Behandlung von bilanzunwirksamen Geschäften, wie beispielsweise Finanzderivate, schuldrechtliche Haftungsverhältnisse, Besserungsabreden aus erklärten Darlehensverzichten oder immaterielle Vermögensgegenstände, die im Jahresabschluss des Tochterunternehmens in Ausübung des Ansatzwahlrechts gemäß § 248 (2) Satz 1 HGB nicht aktiviert waren oder für die gemäß § 248 (2) Satz 2 HGB ein Ansatzverbot bestand.
- **Bewertung der Vermögensgegenstände und Schulden** in der Neubewertungsbilanz. E-DRS 30 enthält Ausführungen zu möglichen Bewertungsverfahren bei der Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts der Vermögensgegenstände und Schulden und auch speziell bei der Ermittlung bzw. Bewertung latenter Steuern, zum Beispiel auf steuerliche Verlustvorträge. In der Darstellung der Bewertungsverfahren zeigt sich die Orientierung an den korrespondierenden internationalen Normen in besonderer Weise.
- **Behandlung verbleibender Unterschiedsbeträge.** Falls ein erworbenes Tochterunternehmen aus mehreren Geschäftsfeldern besteht, wird es als sachgerecht erachtet, den Geschäfts- oder Firmenwert bzw. den passiven Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung auf die einzelnen Geschäftsfelder aufzuteilen.

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity“ sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

Grund hierfür ist, dass diese Geschäftsfelder oftmals unterschiedlichen geschäftswertbildenden Faktoren unterliegen, welche wiederum regelmäßig unmittelbare Auswirkungen auf die Erst- und Folgebewertung des Unterschiedsbetrags haben.

- **Ermittlung außerplanmäßiger Abschreibungen für den Geschäfts- oder Firmenwert.** Der Entwurfsstandard enthält konkrete Hinweise, wie an jedem Bilanzstichtag der niedrigere beizulegende Zeitwert zur Abbildung einer etwaigen außerplanmäßigen Abschreibung zu ermitteln ist.
- Vorschriften zur **Behandlung eines passiven Unterschiedsbetrags.** Die Fortführung bzw. Vereinnahmung des passiven Unterschiedsbetrags richtet sich nach dessen Entstehungsursache. So existieren differenzierte Regelungen für die bilanzielle Behandlung in Abhängigkeit davon, ob der Unterschiedsbetrag einen Eigen- bzw. Fremdkapitalcharakter hat oder technischer Natur ist.
- **Behandlung von Auf- und Abstockungen von Anteilen an Tochterunternehmen,** ohne dass der Status des Tochterunternehmens verloren geht. Der derzeitig gültige DRS 4 sieht die Abbildung der Auf- und Abstockung ohne Kontrollwechsel als Erwerbs- bzw. Veräußerungsvorgang im Sinne der sogenannten Interessentheorie vor, wohingegen die IFRS diese Transaktion als Vorgang auf der Gesellschafterebene im Eigenkapital abgebildet werden (im Sinne der sogenannten Einheitstheorie). Da sich nach Ansicht des HGB-Fachausschusses keine hinreichende Präferenz der handelsrechtlichen Vorschriften zu der Interessen- oder Einheitstheorie erkennen lässt und sich entsprechend auch in der Literatur keine herrschende Meinung hierzu herausgebildet hat, werden nun beide Varianten als zulässig erachtet.
- **Hinweise zur Übergangskonsolidierung.** Erlangt ein bisher als Gemeinschaftsunternehmen (§ 310 HGB) oder assoziiertes Unternehmen (§ 311 HGB) qualifiziertes Unternehmen den Status eines Tochterunternehmens, so hat auf den Zeitpunkt des Statuswechsels eine vollständige Neubewertung der Vermögensgegenstände und Schulden im Rahmen der Erwerbsmethode nach § 301 Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 1 Satz 2 und 3 HGB zu erfolgen. Im umgekehrten Fall, wenn also ein Tochterunternehmen den Status eines Gemeinschaftsunternehmens (§ 310 HGB) oder den eines assoziierten Unternehmens (§ 311 HGB) erlangt, ist anlässlich des Statuswechsels keine neuerliche Zeitbewertung für das anteilig im Konzern verbleibende Reinvermögen vorzunehmen.

Zusätzlich sieht E-DRS 30 **Änderungen an DRS 19** *Pflicht zur Konzernrechnungslegung und Abgrenzung des Konsolidierungskreises* vor. So sollen Regelungen zur Bestimmung des Erwerbs- bzw. Erstkonsolidierungszeitpunkts bei zeitlichem Auseinanderfallen von Verpflichtungs- und Erfüllungsgeschäft ergänzt werden.

Bemerkenswert ist, dass E-DRS 30 keine Regelungen zu sogenannten Transaktionen unter gemeinsamer Beherrschung („common control transactions") enthält. Hierunter fallen Transaktionen, bei denen Unternehmen vor und nach einem Zusammenschluss durch dieselbe(n) Partei(en) beherrscht werden und diese Beherrschung nicht nur vorübergehend ist. Die praktische Relevanz dieses Themas ist zwar durch den HGB-Fachausschuss festgestellt worden, jedoch fehlt zu einer Regelung eine explizite gesetzliche Grundlage. Dies ist auch der Grund, warum sich hierzu in der Fachliteratur kein einheitliches Meinungsbild herausgebildet hat. Der HGB-Fachausschuss bittet explizit darum, bei der Abgabe von Stellungnahmen zum E-DRS 30 darauf einzugehen, ob eine Regelung zur Abbildung von Transaktionen unter gemeinsamer Beherrschung erforderlich ist.

Wie geht es weiter?

Die interessierte Öffentlichkeit hat bis zum 22. Mai 2015 die Möglichkeit, zu den in dem E-DRS 30 geregelten Sachverhalten Stellung zu nehmen. Stellungnahmen können beim DRSC eingereicht werden.

KURZ GEFASST

Mit der Veröffentlichung des E-DRS 30 *Kapitalkonsolidierung* will das **DRSC** die Vorschriften zur Kapitalkonsolidierung gemäß §§ 301, 307 und 309 HGB konkretisieren. Dabei werden zahlreiche Anwendungsfragen der Erst-, Folge-, Ent- und Übergangskonsolidierung beantwortet. Der Standard wird nach seiner Verabschiedung den bisherigen DRS 4 *Unternehmenserwerbe im Konzernabschluss* ersetzen. Stellungnahmen können bis zum 22. Mai 2015 beim DRSC eingereicht werden.

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

DRSC veröffentlicht neuen Standardentwurf zum handelsrechtlichen Konzerneigenkapital (E-DRS 31)

Überblick

Am 12. März 2015 hat das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC) den überarbeiteten Entwurf eines Deutschen Rechnungslegungs Standards zum Konzerneigenkapital (E-DRS 31) zwecks erneuter Stellungnahme herausgegeben.

Bereits im Februar 2014 wurde ein entsprechender Entwurf als E-DRS 29 veröffentlicht. Nach seiner endgültigen Verabschiedung soll der Standard den geltenden DRS 7 *Konzerneigenkapital und Konzerngesamtergebnis* ersetzen.

Ziel der umfangreichen Überarbeitung von DRS 7 bleibt es, die gesetzlichen Regelungslücken bei der Darstellung des Konzerneigenkapitals, insbesondere von Personenhandelsgesellschaften und bei der Bilanzierung eigener Anteile, zu schließen. Darüber hinaus sind Änderungen der formalen Darstellung des Konzerneigenkapitals vorgesehen.

KURZ GEFASST

- E-DRS 31 enthält in den Anlagen 1 und 2 jeweils eine Mustervorlage für einen Konzerneigenkapitalspiegel für Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften.
- Die Gliederung des Konzerneigenkapitalspiegels soll sich künftig an der Konzernbilanz orientieren.
- Die verpflichtende Aufstellung eines Konzerneigenkapitalspiegels für das Vorjahr ist nicht mehr vorgesehen.
- Der Standardentwurf geht auf einzelne Anwendungsfragen im Hinblick auf die Bilanzierung eigener Anteile und Rückbeteiligungen im Konzern ein.
- Weiterhin werden Besonderheiten bei der Darstellung des Konzerneigenkapitals bei Personenhandelsgesellschaften adressiert.
- Der Entwurf steht auf der Internetseite des DRSC zur Verfügung. Die Kommentierungsfrist endet am 22. Mai 2015.

Änderungen der formalen Darstellung des Konzerneigenkapitals

Die Zusammensetzung des Konzerneigenkapitals und dessen Veränderungen im Konzerneigenkapitalspiegel sollen weiterhin in der bewährten Matrixform dargestellt werden. Neben einem Muster für einen Konzerneigenkapitalspiegel einer Kapitalgesellschaft enthält der Entwurf nun auch eine Vorlage für Personenhandelsgesellschaften.

Diese in den Anlagen 1 und 2 dargestellten Mustervorlagen sollen insofern verbindlich sein, als dass der Konzerneigenkapitalspiegel die dort aufgeführten Posten mindestens enthalten muss. Werden in der Konzernbilanz aufgrund von Bilanzierungsvorschriften oder branchenspezifischen Sonderregelungen die Posten des Konzerneigenkapitals weiter untergliedert oder neue Posten hinzugefügt (zum Beispiel für Genussrechtskapital oder anderes Mezzanine-Kapital), so sollen diese auch in den Konzerneigenkapitalspiegel übernommen werden. Dadurch soll eine Abstimmung mit der Konzernbilanz gewährleistet werden.

Mit diesen Regelungen geht der vorliegende Standardentwurf deutlich über die bisher geforderte Mindestgliederung hinaus: Sind zum Beispiel die Posten „Gewinnrücklagen", „Gewinn- bzw. Verlustvortrag" und „Konzernjahresüberschuss bzw. -fehlbetrag" nach derzeit geltendem DRS 7 zu einem Posten „Erwirtschaftetes Konzerneigenkapital" zusammenzufassen, fordert der Standardentwurf nunmehr einen separaten Ausweis jedes einzelnen Bilanzpostens in den Spalten des Konzerneigenkapitalspiegels.

Eine Erleichterung sieht der Standard dahingehend vor, dass im Unterschied zu DRS 7 ein Konzerneigenkapitalspiegel für das Vorjahr nicht mehr verpflichtend aufzustellen sein soll, obgleich weiterhin eine Empfehlung zur Aufstellung vorgesehen ist.
E-DRS 31 empfiehlt zudem, sowohl für Mutterunternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft als auch einer Personenhandelsgesellschaft eine Konzernergebnisverwendungsrechnung aufzustellen. Anlage 3 des Standardentwurfs führt hierzu einige Beispiele auf.

Einzelfragen zur Bilanzierung eigener Anteile und Rückbeteiligungen im Konzernabschluss

Nach Inkrafttreten des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) zum 1. Januar 2010 kamen in der Praxis einige Anwendungsfragen im Hinblick auf die damals neu geregelte Bilanzierung eigener Anteile auf. Der vorliegende Standardentwurf greift diese Themenbereiche auf und enthält Konkretisierungen unter anderem zu folgenden Fragestellungen:

- Gegen welche Posten des Konzerneigenkapitals ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Nennwert oder dem rechnerischen Wert und den Anschaffungskosten der eigenen Anteile zu verrechnen?
- In welchem Eigenkapitalposten ist der Unterschiedsbetrag zu erfassen, wenn die Anschaffungskosten unter dem Nennwert oder rechnerischen Wert der eigenen Anteile liegen?

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

- Wie sind die Anschaffungskosten zu ermitteln, wenn eigene Anteile in mehreren Tranchen zu unterschiedlichen Anschaffungskosten erworben wurden?
- Wie ist ein Veräußerungsverlust zu behandeln?
- Welche Rücklagen sind bei der Veräußerung zu dotieren, wenn beim Erwerb der eigenen Anteile unterschiedliche Rücklagen zur Verrechnung herangezogen wurden?
- Wie sind die Nebenkosten des Erwerbs und der Veräußerung eigener Anteile zu behandeln?

E-DRS 31 stellt schließlich klar, wie Rückbeteiligungen im Konzernabschluss zu behandeln sind. Bei Rückbeteiligungen handelt es sich um Anteile zum Beispiel eines einbezogenen Tochterunternehmens am Mutterunternehmen.

Besonderheiten bei der Darstellung des Konzerneigenkapitals bei Personenhandelsgesellschaften

In der Neufassung des Standards soll klargestellt werden, dass die Regelungen zum Eigenkapitalausweis im Jahresabschluss von Personenhandelsgesellschaften trotz fehlendem Verweis auch im Konzernabschluss zur Anwendung kommen.

In der Folge wird vorgeschlagen, die Kapitalanteile der Gesellschafter und die Verbindlichkeiten gegenüber Kommanditisten auch im Konzernabschluss in gleicher Höhe wie im Jahresabschluss des Mutterunternehmens auszuweisen. Ergebnisse aus anderen Konzernunternehmen müssen, sofern sie nicht über Ergebnisabführungsverträge oder phasengleiche Ergebnisvereinnahmung bereits im Jahresabschluss der Muttergesellschaft vereinnahmt sind, laut Begründung zum E-DRS 31 in die Konzerngewinnrücklagen eingestellt oder mit diesen verrechnet werden. Ein nach Verrechnung etwaig verbleibender Unterschiedsbetrag sollte gesondert ausgewiesen werden.

Änderungen in E-DRS 31 im Vergleich zum vorherigen E-DRS 29

Insgesamt sind die Regelungen des E-DRS 31 verglichen mit dem vorangegangenen Standardentwurf spezifischer auf die Fragestellungen in einem Konzernabschluss zugeschnitten, insbesondere im Zusammenhang mit der Behandlung eigener Anteile. Explizit wird zudem auf den Umgang mit Rückbeteiligungen und ausstehenden Einlagen im Konzernabschluss eingegangen. Anders als der vorangegangene Standardentwurf regelt E-DRS 31 des Weiteren, dass ein Ausweis des Konzerneigenkapitals auf der Aktivseite der Bilanz im Konzerneigenkapitalspiegel gesondert darzustellen ist. Die Regelungen zum Eigenkapitalausweis im Konzern bei Personenhandelsgesellschaften sind im neuen Standardentwurf ausführlicher ausgestaltet. Schließlich enthält E-DRS 31 ergänzende Detailregelungen, wie die Einführung des neuen Begriffs „Nicht beherrschende Anteile“ und erweiterte Übergangsregelungen.

Weitere Anmerkungen

Der Standard wäre erstmals anzuwenden in Geschäftsjahren, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen.

Der Standardentwurf steht auf der Internetseite des DRSC zum Download bereit. Stellungnahmen können beim DRSC bis zum 22. Mai 2015 eingereicht werden.

PRAXISHINWEIS

Es empfiehlt sich wegen der vorgesehenen, deutlich konkreteren und detaillierteren Regelungen im E-DRS 31, beispielsweise zur Bilanzierung eigener Anteile und Rückbeteiligungen, Ihre bisherige Bilanzierungspraxis sorgfältig auf Übereinstimmung mit den vorgeschlagenen Regelungen zu prüfen, um gegebenenfalls notwendige Anpassungen rechtzeitig umsetzen zu können.

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity“ sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

Stellungnahme des Bundesrats zum BilRUG

Möglichkeit der vollständigen vorzeitigen Anwendung wird abgelehnt
In seiner am 6. März 2015 beschlossenen Stellungnahme zum Gesetzentwurf des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG) spricht sich der Bundesrat gegen die freiwillige vollständige vorzeitige Anwendung des BilRUG in Geschäftsjahren, die nach dem 31. Dezember 2014 beginnen, aus. Begründet wird dies mit dem zusätzlichen Erfüllungsaufwand und den erheblichen Mehrkosten aus einer Anpassung der Taxonomie für die steuerliche E-Bilanz und der Taxonomie für die XBRL-Einreichung zum elektronischen Bundesanzeiger für das Jahr 2015.

Übrige Regelungen zur Erstanwendung nicht betroffen
An der verpflichtenden Erstanwendung in Geschäftsjahren, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen, will der Bundesrat festhalten. Außerdem sollen die Änderungen hinsichtlich der Größenklassen im Jahresabschluss und der größenabhängigen Befreiung im Konzernabschluss sowie der Umsatzerlöse weiterhin bereits freiwillig, aber nur zusammen, in Geschäftsjahren anwendbar sein, die nach dem 31. Dezember 2013 beginnen.

Hohe Praxisrelevanz
Die Stellungnahme des Bundesrats ist für alle Unternehmen relevant, die erwägen, das BilRUG vorzeitig anzuwenden. Sie sollten die weitere Entwicklung aufmerksam verfolgen. Bislang ist noch nicht absehbar, ob die vom Bundesrat vorgeschlagene Änderung des Gesetzentwurfs im Gesetzgebungsverfahren umgesetzt wird.

Country-by-Country Reportings – Ergänzung zur regelmäßigen Finanzberichterstattung

KURZ GEFASST

Country-by-Country Reportings werden in Zukunft die regelmäßige Finanzberichterstattung heutiger Form ergänzen. Im Kern geht es darum aufzuzeigen, welche Zahlungen Unternehmen an einzelne Länder leisten (zum Beispiel in Form von Steuern) und welche Zahlungen die Unternehmen von den Ländern erhalten (zum Beispiel in Form von Beihilfen).

Während die Verpflichtung, solche Zahlungsberichte abzugeben, derzeit auf bestimmte Branchen (Finanzdienstleistungsinstitute und Unternehmen auf dem Gebiet der mineralgewinnenden Industrie und des Holzeinschlags in Primärwäldern) beschränkt ist, zeichnen sich deutliche Signale ab, dass solche Zahlungsberichte in näherer Zukunft von großen Unternehmen aller Branchen zu erstellen sein werden. Die Detail-Anforderungen an den Anwenderkreis, an die Inhalte, die Form der Berichterstattung, Prüfungspflicht und die Offenlegung variieren dabei.

Der Begriff des Country-by-Country Reportings hat derzeit Hochkonjunktur. Im Kern geht es darum, dass multinationale Unternehmen in Form von „länderbezogenen Zahlungsberichten" darüber berichten, welche Zahlungen sie an einzelne Länder leisten (zum Beispiel in Form von Steuern) und welche Zahlungen sie von den Ländern erhalten (zum Beispiel in Form von Beihilfen).

Zahlungsberichte werden allerdings nicht nur etwa von der EU gefordert bzw. vorgeschlagen, sondern von diversen internationalen, regionalen und nationalen Institutionen, jeweils mit unterschiedlicher Zielsetzung. So ist es zu erklären, dass die Zahlungsberichte bezüglich des Anwenderkreises, der Inhalte, der Form, der Prüfungspflicht und der Öffentlichkeitswirksamkeit der Berichte erheblich voneinander abweichen.

Im Folgenden werden sowohl Zahlungsberichte erläutert, die schon jetzt durch gesetzliche Kodifizierung von Unternehmen in Deutschland anzuwenden sind, als auch solche, die in näherer Zukunft sicher bzw. voraussichtlich anzuwenden sein werden. Tabelle 1 stellt eine zusammenfassende Übersicht dar.

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

Tabelle 1: Zusammenfassende Übersicht

	Anwender (Branche)	Anwender (Größe)	Angaben (Auswahl)	Geschlüsselt nach	Verpflichtungsquelle	Prüfungspflicht?	Offenlegung?
1	„CRR-Institute“	—	• Umsatz • Mitarbeiter • Gewinn/Verlust vor Steuern • Steuern	• einzelnen EU-Mitgliedsstaaten • einzelnen Drittstaaten	§ 26a KWG	Ja	Ja
2	„Rohstoffindustrie“	Große Gesellschaften i.S.d. HGB	• Steuern • Nutzungsentgelte • Dividenden • Zahlungen für die Verbesserung der Infrastruktur	• staatlichen Stellen • Projekten	§ 341q ff. HGB*	Nein	Ja
3	Alle Unternehmen	> 750 Mio. EUR Konzernumsatz	• Umsatz • EBIT • Gezahlte Einkommensteuer – Heimatland • Gezahlte Einkommensteuer – andere Länder • Gezahlte Quellensteuer • Eigenkapital • Mitarbeiter • Personalaufwand • Materielle Vermögenswerte • Ein-/Auszahlungen von/an andere Konzernunternehmen	• einzelnen Staaten • rechtlichen Einheiten	OECD*	Nein	Nein
4	Alle Unternehmen	> 500 Mitarbeiter, > 86 Mio. EUR Bilanzsumme, > 100 Mio. EUR Umsatz	• Umsatz • Mitarbeiter • Gewinn/Verlust vor Steuern • Steuern	• einzelnen EU-Mitgliedsstaaten • einzelnen Drittstaaten	EU*	Ja	Ja

Zahlungsberichte gemäß § 26a KWG

Durch das CRD IV-Umsetzungsgesetz wurden bestimmte Kreditinstitute verpflichtet, Zahlungsberichte erstmals bis zum 1. Juli 2014 zu veröffentlichen. Country-by-Country Reporting ist Teil des OECD-Tax-Projekts zu BEPS (Base Erosion and Profit Shifting). Ziel hier: Herausarbeitung, ob und warum multinationale Unternehmen abweichend von den Ländern der betrieblichen Tätigkeiten ihre steuerpflichtigen Einkünfte in andere Länder allokieren.

Anwenderkreis und Inhalte

Obligatorisch anzuwenden ist die Regelung für sogenannte CRR-Institute: Sie müssen Zahlungsberichte mit folgenden Inhalten, aufgeschlüsselt nach einzelnen EU-Mitgliedsstaaten und Drittstaaten, erstellen (siehe Tabelle 2):

* Noch nicht verabschiedet

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity“ sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

Tabelle 2: Zahlungsberichte nach § 26a KWG

	Firma*	Ort*	Tätigkeit*	Umsatz	Mitarbeiter	Gewinn/Verlust vor Steuern	Steuern auf Gewinn/Verlust	Erhaltene öffentliche Beihilfen
EU								
[Staat a]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Staat b]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Staat c]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
Drittstaaten								
[Staat d]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Staat e]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Staat f]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]

Nr. 1: Firma, Tätigkeit, Ort

Nr. 2: Umsatz

Nr. 3: Mitarbeiter

Nr. 4: Gewinn oder Verlust vor Steuern

Nr. 5: Steuern auf Gewinn oder Verlust

Nr. 6: Erhaltene öffentliche Beihilfen

Wird ein CRR-Institut einbezogen in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens mit Sitz in der EU/EWR und nimmt dieses die Veröffentlichung vor, ist das CRR-Institut von der Angabe befreit.

Prüfungspflicht und Offenlegung
Der Zahlungsbericht, der eine Anlage zum Jahresabschluss darstellt, ist vom Abschlussprüfer zu prüfen und im Regelfall mit dem Jahresabschluss offenzulegen. Global systemrelevante Institute müssen die sensiblen Daten nach Nr. 4–6 für 2014 nicht offenlegen, sondern haben sie auf vertraulicher Basis der EU-Kommission zu übermitteln.

Zahlungsberichte gemäß § 341q ff. HGB

Vor dem Hintergrund des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz müssen bestimmte Unternehmen einen jährlichen länderbezogenen Zahlungsbericht, erstmals in der Regel für das Geschäftsjahr 2016, erstellen. Das Gesetz befindet sich derzeit zwar noch im Regierungsentwurf (7. Januar 2015), die Umsetzung gilt jedoch wegen entsprechender EU-Vorgaben in der EU-Bilanzrichtlinie als sicher. Zweck der Berichte ist es, den Regierungen ressourcenreicher Länder dabei zu helfen, die Grundsätze und Kriterien der internationalen *Extractive Industries Transparency Initiative* (EITI) umzusetzen und ihren Bürgern Rechenschaft über die Zahlungen abzulegen, die sie von den in ihrem Hoheitsgebiet tätigen Unternehmen erhalten.

Anwenderkreis und Inhalte
Zahlungsberichte werden verpflichtend für Unternehmen der mineralgewinnenden Industrie und des Holzeinschlags in Primärwäldern (zusammen „Rohstoffindustrie"), sofern sie große Kapitalgesellschaften oder haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften sind.

Anzugeben sind Zahlungen an staatliche Stellen, die auf einem der folgenden Gründe beruhen, aufgeschlüsselt nach staatlichen Stellen und, soweit möglich, nach Projekten (siehe Tabelle 3):

Nr. 1: Produktionszahlungsansprüche

Nr. 2: Steuern

Nr. 3: Nutzungsentgelte

Nr. 4: Dividenden

Nr. 5: Boni

Nr. 6: Gegenleistungen für Lizenzen

Nr. 7: Zahlungen für die Verbesserung der Infrastruktur

Mutterunternehmen, die selbst oder vertreten durch ein Tochterunternehmen auf dem oben genannten Gebiet tätig sind, haben einen Konzernzahlungsbericht zu erstellen.

* Es kann sich anbieten, diese Informationen in eine separate Tabelle zu verlagern.

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

Tabelle 3: (Konzern-)Zahlungsbericht nach § 341q ff. HGB

	Produktionszahlungsansprüche	Ertrag-, Gewinn- und Produktionssteuern	Nutzungsentgelte	Dividenden	Unterzeichnungs-, Entdeckungs- und Produktionsboni	Lizenz-, Miet- und Zugangsgebühren	Zahlungen für die Verbesserung der Infrastruktur	Summe
[Staat A]								
[Staatliche Stelle 1]	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**
[Projekt a]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Projekt b]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Projekt c]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
Nicht zugeordnet	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Staatliche Stelle 2]	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**
[Projekt d]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Staat B]								
[Staatliche Stelle 1]	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**	**[…]**
[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]

Prüfungspflicht und Offenlegung
Die Zahlungsberichte unterliegen nicht der Prüfungspflicht, sind aber mit dem Jahresabschluss/Konzernabschluss als gesonderter Bericht offenzulegen.

Zahlungsberichte nach OECD
Nach den Plänen der OECD sollen große international tätige Unternehmensgruppen – voraussichtlich ab 2016 – einen jährlichen länderbezogenen Zahlungsbericht bei den Finanzbehörden einreichen.

Solche Zahlungsberichte sind – wie die Zahlungsberichte nach § 26a KWG – Teil der sogenannten BEPS-Initiative.

Anwenderkreis und Inhalte
Mutterunternehmen mit mehr als 750 Millionen Euro Konzernumsatz haben jährlich einen umfangreichen Zahlungsbericht bei der Finanzbehörde des Mutterunternehmens einzureichen.

Anzugeben sind unter anderem folgende Informationen, aufgeschlüsselt nach Land und rechtlicher Einheit in dem Land (siehe Tabelle 4):

Nr. 1: Ort und Geschäftstätigkeit

Nr. 2: Umsatz

Nr. 3: EBIT

Nr. 4: Gezahlte Einkommensteuer – an Heimatland

Nr. 5: Gezahlte Einkommensteuer – an andere Länder

Nr. 6: Gezahlte Quellensteuer

Nr. 7: Eigenkapital

Nr. 8: Anzahl der Mitarbeiter

Nr. 9: Personalaufwand

Nr. 10: Materielle Vermögenswerte (ohne Finanzmittel)

Nr. 11: Lizenzzahlungen an andere Konzerngesellschaften

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

Tabelle 4: Zahlungsberichte nach OECD

	Ort	Geschäftstätigkeit	Umsatz	EBIT	Gezahlte Einkommensteuer Heimatland	Gezahlte Einkommensteuer andere Länder	Gezahlte Quellensteuer	Eigenkapital	Mitarbeiter	Personalaufwand	Materielle Vermögenswerte	Auszahlungen Lizenzen	Einzahlungen Lizenzen	Auszahlungen Zinsen	Einzahlungen Zinsen	Auszahlungen Dienstleistungen	Einzahlungen Dienstleistungen
[Staat A]																	
[Rechtliche Einheit a]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Rechtliche Einheit b]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Rechtliche Einheit c]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Rechtliche Einheit d]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Rechtliche Einheit e]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Rechtliche Einheit f]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Staat B]																	
[Rechtliche Einheit g]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]
[Rechtliche Einheit h]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]	[…]

Nr. 12: Lizenzzahlungen von anderen Konzerngesellschaften

Nr. 13: Zinszahlungen an andere Konzerngesellschaften

Nr. 14: Zinszahlungen von anderen Konzerngesellschaften

Nr. 15: Zahlungen an andere Konzerngesellschaften für Dienstleistungen

Nr. 16: Zahlungen von anderen Konzerngesellschaften für Dienstleistungen

Prüfungspflicht und Offenlegung
Diese Zahlungsberichte sind nicht prüfungspflichtig und werden nur den Finanzbehörden eingereicht, also nicht offengelegt.

Zahlungsberichte gemäß EU
Die EU wird spätestens zum 21. Juli 2018 einen Bericht zur Wirksamkeit der Zahlungsberichte für die mineralgewinnende Industrie vorlegen (siehe Artikel 48 der EU-Bilanzrichtlinie 2013/34/EU). Im Rahmen der sogenannten CSR-Richtlinie (2014/95/EU) wurde 2014 beschlossen, dass in dem Bericht – vor dem Hintergrund der Entwicklungen in der OECD – gewürdigt werden soll, ob eine Möglichkeit besteht, die Pflicht zur Abgabe der Zahlungsberichte auf alle Unternehmen auszudehnen (siehe Artikel 1 Nr. 6 der CSR-Richtlinie).

Zwischenzeitlich wurde bereits auf Initiative der Grünen im EU-Parlament eine in diese Richtung gehende Änderung der Bilanzrichtlinie beantragt und am 24. Februar 2015 im Ausschuss für Wirtschaft und Währung (ECON) beschlossen. Daneben beinhaltet der Änderungsantrag verpflichtende Angaben zum sogenannten *tax ruling*. Ziel der Berichte soll es sein, das Vertrauen der Aktionäre und anderer EU-Bürger in die Unternehmen durch mehr Transparenz zu erhöhen.

Anwenderkreis und Inhalte
Nach dem Änderungsantrag sollen Unternehmen aller Branchen folgende Angaben im Anhang zum Jahresabschluss machen, aufgeschlüsselt nach

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

einzelnen EU-Mitgliedsstaaten und Drittstaaten, in denen ein Tochterunternehmen tätig ist:

Nr. 1: Firma, Tätigkeit, Ort

Nr. 2: Umsatz

Nr. 3: Mitarbeiter

Nr. 4: Gewinn oder Verlust vor Steuern

Nr. 5: Steuern auf Gewinn oder Verlust

Nr. 6: Erhaltene öffentliche Beihilfen

Inhalt und Format entsprechen damit den Zahlungsberichten gemäß § 26a KWG.

Unternehmen, die entweder nicht mehr als 500 Mitarbeiter oder nicht mehr als 86 Millionen Euro Bilanzsumme oder nicht mehr als 100 Millionen Euro Umsatz haben, sollen von der Verpflichtung befreit werden können.

Prüfungspflicht und Offenlegung
Die Anhangangaben sind prüfungspflichtig und als Bestandteil des Anhangs offenzulegen.

Zusammenfassung
Länderbezogene Zahlungsberichte werden den Umfang der regelmäßigen Finanzberichterstattung in Zukunft ergänzen. Während die Verpflichtung, solche Zahlungsberichte abzugeben, derzeit auf bestimmte Branchen (Finanzdienstleistungsinstitute und Unternehmen auf dem Gebiet der mineralgewinnenden Industrie und des Holzeinschlags in Primärwäldern) beschränkt ist, zeichnen sich deutliche Signale ab, dass solche Zahlungsberichte in näherer Zukunft von großen Unternehmen aller Branchen zu erstellen sind. Die Detail-Anforderungen an den Anwenderkreis, an die Inhalte, die Form der Berichterstattung, Prüfungspflicht und die Offenlegung variieren dabei.

PRAXISHINWEIS

Beschäftigen Sie sich frühzeitig mit der Frage, ob Ihr Unternehmen unter eine der bestehenden oder geplanten Anforderungen fällt. Ist dies der Fall, werden vermutlich neue Prozesse im Unternehmen zu installieren sein, um die notwendigen Daten zu erheben und – konsistent mit der sonstigen Finanzberichterstattung – über sie berichten zu können.

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

Umsatzsteuer 2015 – Aktuelle Brennpunkte

TERMINE / VERANSTALTUNGSORTE

Montag, 20. April 2015
Hamburg, in den Geschäftsräumen von KPMG

Dienstag, 21. April 2015
Kiel, in den Geschäftsräumen von KPMG

Mittwoch, 22. April 2015
Bremen, in den Geschäftsräumen von KPMG

Die Veranstaltung informiert über die aktuellen Entwicklungen im Bereich der Umsatzsteuer, wobei Neuerungen der Gesetzeslage und ausgewählte Entscheidungen des EuGH und BFH sowie ihre Interpretation durch die deutschen Finanzgerichte im Vordergrund stehen. Es werden typische Fallstricke behandelt und Lösungsvorschläge aufgezeigt. Ergänzt wird dieser Überblick durch die Darstellung ausgewählter Verwaltungsanweisungen.

Zielgruppe
Die Veranstaltung richtet sich an Leiter Steuern, Leiter der Umsatzsteuerabteilung und des Controllings von Unternehmen sowie an Steuerreferenten und Fachspezialisten Umsatzsteuer.

Anmeldung
Weitere Informationen sowie den Link zur Anmeldung finden Sie hier. Die Kosten für die Teilnahme an der Veranstaltung betragen 200 Euro zuzüglich Umsatzsteuer pro Person.

Tax Accounting in der Praxis – Lösungswege nach IAS 12 für komplexe Fragestellungen

TERMINE / VERANSTALTUNGSORTE

Donnerstag, 7. Mai 2015
Düsseldorf, in den Geschäftsräumen von KPMG

Mittwoch, 10. Juni 2015
München, in den Geschäftsräumen von KPMG

Dienstag, 16. Juni 2015
Frankfurt am Main, in den Geschäftsräumen von KPMG

Dienstag, 16. Juni 2015
Berlin, in den Geschäftsräumen von KPMG

Mittwoch, 17. Juni 2015
Hamburg, im Hotel Park Hyatt Hamburg

Das Seminar stellt komplexe Themen der Tax Accounting-Praxis vor, die regelmäßig Fragen aufwerfen und materielle Auswirkungen auf IFRS-Abschlüsse haben können, zum Beispiel Outside Basis Differences, Umstrukturierungen und Bilanzierung von Steuerrisiken. Die Themen und die Lösungsansätze basieren auf Erfahrungen aus Audits und Beratungsprojekten.

Zielgruppe
Die Veranstaltung richtet sich an Leiter und Mitarbeiter der Steuerabteilung, des Rechnungswesens sowie an Steuerreferenten.

Anmeldung
Weitere Informationen sowie den Link zur Anmeldung finden Sie hier. Die Kosten für die Teilnahme an der Veranstaltung betragen 500 Euro zuzüglich Umsatzsteuer pro Person.

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

An dieser Stelle informieren wir Sie regelmäßig über aktuelle KPMG-Publikationen auf dem Gebiet der handelsrechtlichen und internationalen Rechnungslegung.

Vor Kurzem in Fachzeitschriften erschienen:

Veröffentlichungen zu HGB			
BilRUG	Einstandspflicht des Mutterunternehmens als Voraussetzung für Erleichterungen bei Tochter-Kapitalgesellschaften nach BilRUG-RegE	BB 15/2015, S. 877–879	Dr. Erhard Kühne, Dr. Frank Richter
Veröffentlichungen zu IFRS			
Levys (Abgaben)	Behandlung der Grundsteuer in einem IFRS-Abschluss	IRZ 4/2015, S. 151–153	Dr. Philipp Ohmen, Dr. Anne Schurbohm-Ebneth
Kombinierte und Carve-out-Abschlüsse nach IFRS	Kombinierte und Carve-out-Abschlüsse nach IFRS. Systematisierung und konzeptionelle Grundlagen	WPg 5/2015, S. 224–235	Martin Pföhler, Prof. Dr. Holger Erchinger, Günter Doleczik, Thomas Küster, Ulrike Schmitz-Renner
Sonstiges			
Compliance Management-Systeme	Auswirkungen des neuen ISO 19600:2014 zu Compliance Management-Systemen auf die Prüfung nach IDW PS 980	BB 12/2015, S. 685–689	Dr. Karl-Heinz Withus, Jürgen Kunz

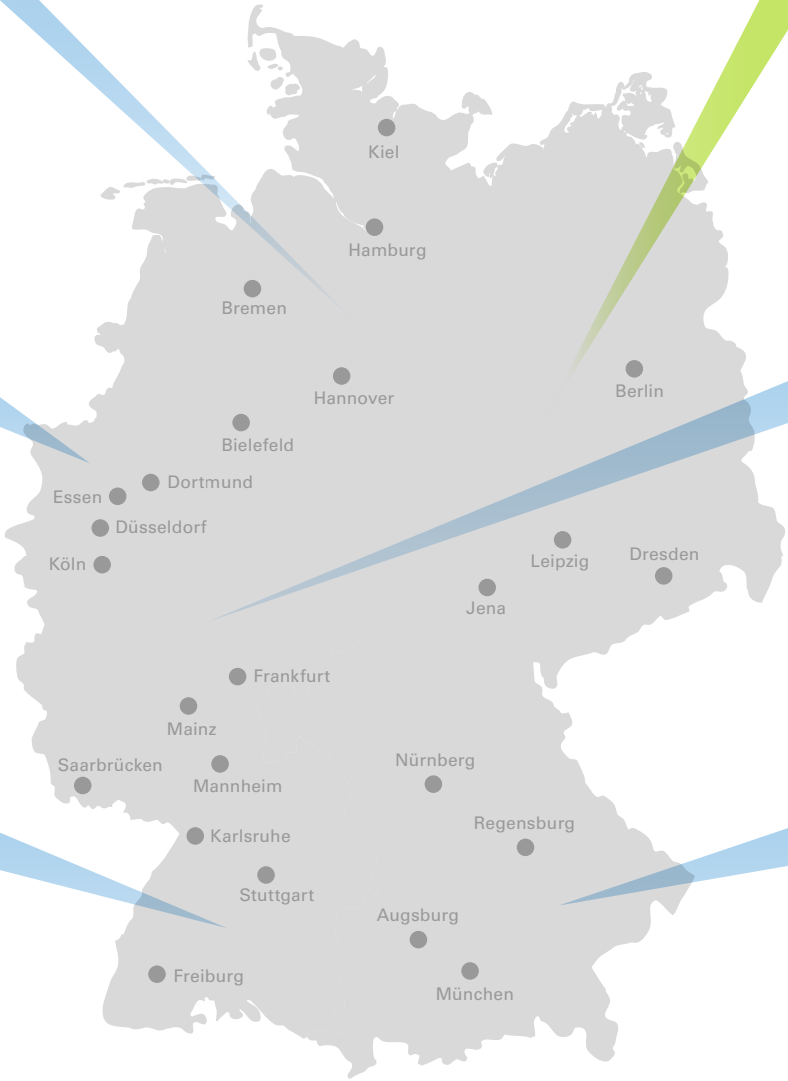
Links zu internationalen KPMG-Veröffentlichungen:

IFRS Illustrative Financial Statements		
Interim Financial Statements	Guide to condensed interim financial statements – Illustrative disclosures (April 2015)	Die KPMG's International Standards Group hat den Musterzwischenbericht nach IAS 34 aktualisiert.
IFRS Newsletter		
Financial Instruments	IFRS Newsletter: Financial Instruments – issue 21 (February 2015)	In dieser Ausgabe des IFRS Newsletter Financial Instruments geht es um die Diskussion des IASB im Februar 2015 zum Projekt Finanzinstrumente. Das IASB diskutierte vor allem über die Rückmeldungen zum Discussion Paper vom April 2014 zu Macro Hedging.
Financial Instruments	IFRS Newsletter: Financial Instruments – issue 22 (March 2015)	Im aktuellen Newsletter wird über das neueste Meeting des IASB im März berichtet, bei dem das Macro Hedging-Projekt erneut im Fokus der Diskussionen stand.
Insurance	IFRS Newsletter: Insurance – issue 44 (March 2015)	Diese spezielle Ausgabe informiert über das Insurance-Projekt des IASB.
Revenue	IFRS Newsletter: Revenue – issue 13 (March 2015)	Dieser Newsletter beleuchtet die letzten Entwicklungen zum neuen Revenue-Standard.
Leases	IFRS Newsletter: Leases – issue 17 (March 2015)	Der Leases Newsletter gibt einen Überblick über die Diskussionen des IASB und FASB bezüglich des Leases-Projekts zwischen November 2014 und März 2015.

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

5 Ansprechpartner

Für weitere Informationen oder Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.
Sprechen Sie uns an.



REGION NORD

Haiko Schmidt
T +49 40 32015-5688
haikoschmidt@kpmg.com

ACCOUNTING CENTRE OF EXCELLENCE / REGION OST

Dr. Oliver Beyhs
T +49 30 2068-4485
obeyhs@kpmg.com

REGION WEST

Dr. Markus Zeimes
T +49 211 475-8642
mzeimes@kpmg.com

REGION MITTE

Yaman Pürsün
T +49 69 9587-4053
ypuersuen@kpmg.com

REGION SÜDWEST

Robert Speigel
T +49 711 9060-41629
rspeigel@kpmg.com

REGION SÜD

Prof. Dr. Bernd Grottel
T +49 89 28644-5110
bgrottel@kpmg.com

DEPARTMENT OF PROFESSIONAL PRACTICE

Dr. Erhard Kühne
T +49 30 2068-4373
ekuehne@kpmg.com

Wolfgang Laubach
T +49 30 2068-4663
wlaubach@kpmg.com

Dr. Hanne Böckem
T +49 30 2068-4829
hboeckem@kpmg.com

Dr. Anne Schurbohm-Ebneth
T +49 30 2068-4929
aschurbohm@kpmg.com

Ingo Rahe
T +49 30 2068-4892
irahe@kpmg.com

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

Impressum

Herausgeber
KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion
Dr. Hanne Böckem (V.i.S.d.P.)
Department of Professional Practice
T +49 30 2068-4829

Abonnement
Den Newsletter „Accounting News“ von KPMG können Sie unter www.kpmg.de/accountingnews herunterladen oder abonnieren.

Beide Bezugsmöglichkeiten sind für Sie kostenlos.

www.kpmg.de

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. Unsere Leistungen erbringen wir vorbehaltlich der berufsrechtlichen Prüfung der Zulässigkeit in jedem Einzelfall.

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity“ sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.