

Accounting News

Aktuelles zur Rechnungslegung nach HGB und IFRS

Juni 2016

Die Juniausgabe der Accounting News ist weniger umfangreich als üblich, beschäftigt sich aber im Schwerpunkt mit einer umso wichtigeren Verlautbarung: Das IDW hat am 13. Mai 2016 den Entwurf der IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung: *Einzelfragen zur Bilanzierung von Finanzinstrumenten nach IFRS 9* (IDW ERS HFA 48) mit wertvollen Hinweisen für die Beantwortung von Zweifelsfragen im Zusammenhang mit IFRS 9 veröffentlicht.

Ich wünsche Ihnen eine anregende Lektüre!



Ihre
Hanne Böckem
Partnerin, Department of Professional Practice

Inhalt

1 Topthema	2
IDW verabschiedet ERS HFA 48: <i>Einzel- fragen zur Bilanzierung von Finanzinstrumenten nach IFRS 9</i>	
2 Veranstaltungen	4
3 Veröffentlichungen	5
4 Ansprechpartner	7

IDW verabschiedet ERS HFA 48: *Einzelfragen zur Bilanzierung von Finanzinstrumenten nach IFRS 9*

KURZ GEFASST

Das IDW hat am 13. Mai 2016 den Entwurf der IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung: *Einzelfragen zur Bilanzierung von Finanzinstrumenten nach IFRS 9* (IDW ERS HFA 48) veröffentlicht. Darin gibt das IDW wertvolle Hinweise zu Zweifelsfragen im Zusammenhang mit IFRS 9.

Da die Diskussionen zu weiteren Aspekten des IFRS 9 noch nicht abgeschlossen sind, beabsichtigt das IDW, den Entwurf für einen längeren Zeitraum im Entwurfsstadium zu belassen und kontinuierlich weiterzuentwickeln. Die Kommentierungsfrist für den derzeitigen Stand des Entwurfs endet am 19. August 2016.

IDW ERS HFA 48 steht zum Download auf der [IDW-Website](#) zur Verfügung.

Abschnittsweise Veröffentlichung trägt Dringlichkeit einer Vielzahl von Auslegungsfragen Rechnung

Die am 24. Juli 2014 verabschiedete vollständige Neufassung von IFRS 9 *Financial Instruments* bringt in vielen Bereichen der Bilanzierung von Finanzinstrumenten wesentliche Veränderungen mit sich. Die neuen Regelungen sind grundsätzlich zum 1. Januar 2018 anzuwenden. Das EU-Endorsement ist für das vierte Quartal 2016 angekündigt.

In Anbetracht der Komplexität und der Vielzahl von Auslegungsfragen verabschiedete der Hauptfachausschuss (HFA) des Instituts der

Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) am 13. Mai 2016 den ersten Entwurf einer IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung: *Einzelfragen der Bilanzierung von Finanzinstrumenten nach IFRS 9* (IDW ERS HFA 48).

Der Entwurf liefert hilfreiche Praxis-hinweise zu folgenden Einzelthemen:

- Verträge über den Kauf oder Verkauf von nichtfinanziellen Posten (Anwendungsbereich von IFRS 9)
- Abgang finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Verbindlichkeiten
- Klassifizierung finanzieller Vermögenswerte sowie
- Bewertung finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Verbindlichkeiten.

Dabei wurden die IDW-Stellungnahmen zur Rechnungslegung RS HFA 25: *Einzelfragen zur Bilanzierung von Verträgen über den Kauf oder Verkauf von nichtfinanziellen Posten nach IAS 39* sowie die Abschnitte aus IDW RS HFA 9: *Einzelfragen zur Bilanzierung von Finanzinstrumenten nach IFRS* zum Abgang finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Verbindlichkeiten in den vorliegenden Entwurf integriert und an die Regelungen des IFRS 9 angepasst.

Nachdem weitere Aspekte des IFRS 9 noch diskutiert werden, will das IDW den Entwurf für einen längeren Zeitraum im Entwurfsstadium belassen und ihn kontinuierlich weiterentwickeln.

Der Entwurf ist auf der Homepage des IDW abrufbar. Die Kommentierungsfrist endet am 19. August 2016.

Zielsetzung und Struktur

Der Aufbau des Entwurfs orientiert sich an der Struktur des IFRS 9. Allerdings wird im aktuellen Entwurf noch nicht auf alle Abschnitte des IFRS 9 eingegangen. So wurden beispielsweise für die Erläuterungen zu Wertberichtigungen von finanziellen Vermögenswerten (Phase 2 des IFRS 9) sowie der Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen (Phase 3) Platzhalter eingefügt. Diese sollen dann entsprechend dem Fortschritt der fachlichen Diskussion im Berufsstand gefüllt werden.

Mit der frühzeitigen Veröffentlichung bereits fachlich diskutierter Teilaspekte soll Unternehmen und ihren Prüfern bereits in der Umstellungsphase eine Hilfestellung für die Beantwortung von Zweifelsfragen zu IFRS 9 an die Hand gegeben werden. Die im vorliegenden Entwurf enthaltenen Abschnitte betreffen insbesondere die Phase 1 des IFRS 9, also die Klassifizierung finanzieller Vermögenswerte als Basis für die Folgebilanzierung und damit für weitere Umstellungsfragen bezüglich der Phasen 2 und 3 des IFRS 9. Weiterhin sind grundsätzlich unveränderte Bilanzierungsaspekte aus IAS 39 unter Referenzierung auf IFRS 9 aufgegriffen worden.

Verträge über den Kauf und Verkauf nichtfinanzieller Posten

Der Abschnitt von IDW ERS HFA 48 zum Kauf oder Verkauf von nichtfinanziellen Posten basiert auf IDW RS HFA 25, der – entsprechend der grundsätzlich unverändert gestalteten „Own Use Exemption“ – unter Anpassung der Referenzierung auf IFRS 9 im Wesentlichen unverändert übernommen wurde. Ergänzt wurden die Erläuterungen um die neu geschaffene Möglichkeit der

Anwendung der Fair Value-Option auf ansonsten unter die Own Use Exemption fallende Verträge (siehe IFRS 9.2.5).

Abgang finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Verbindlichkeiten

Da die Abgangsregeln aus IAS 39 in IFRS 9 übernommen wurden, konnten auch die Erläuterungen zum Abgang finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Verbindlichkeiten in IDW ERS HFA 48 aus der bereits bestehenden IDW-Stellungnahme RS HFA 9, unter Referenzierung auf IFRS 9, übernommen werden. Dabei wurde bereits auf die am 23. Mai 2016 veröffentlichte Fortsetzung des IDW RS HFA 9 vorgegriffen. Die Fortsetzung enthält neben allgemeinen Erläuterungen zum Abgang finanzieller Verbindlichkeiten nach IAS 39 *Erläuterungen zur bilanziellen Abbildung von Reverse Factoring-Transaktionen*.

Da bei Abgang eines finanziellen Vermögenswertes grundsätzlich auch immer zu analysieren ist, ob die übernehmende Gesellschaft gegebenenfalls in den Konsolidierungskreis der übertragenden Gesellschaft einbezogen werden muss, wurden die entsprechenden Erläuterungen aus IDW RS HFA 9 mit Blick auf den heute gültigen Konsolidierungsstandard IFRS 10 *Consolidated Financial Statements* bei Übernahme in den IDW ERS HFA 48 überarbeitet.

Neben den genannten Änderungen wurden aus IDW RS HFA 9 übernommene Erläuterungen in Teilen erweitert bzw. an anderen Stellen Anwendungsbeispiele auf Kernpunkte gekürzt.

Klassifizierung finanzieller Vermögenswerte

Mit IFRS 9 wird ein neuer Klassifizierungsprozess für finanzielle Vermögenswerte eingeführt: Auf Basis des Geschäftsmodells, in dem der finanzielle Vermögenswert gehalten

wird, sowie auf Basis seiner vertraglichen Zahlungsmerkmale hat das Unternehmen bei Erstansatz eine Klassifizierung vorzunehmen. Sie bestimmt, ob in der Folge eine Bewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten, zum Fair Value mit Erfassung von Wertänderungen im sonstigen Ergebnis oder zum Fair Value mit Erfassung von Wertänderungen im Periodenergebnis angezeigt ist. Die Möglichkeit, finanzielle Vermögenswerte bei Erstansatz unwiderruflich der Bewertung zum Fair Value mit der Erfassung von Wertänderungen im Periodenergebnis zuzuführen (FV-Option), besteht künftig nur noch zur Vermeidung des sogenannten „Accounting Mismatches“. Neu ist die Möglichkeit, bei Investitionen in Eigenkapitalinstrumente die Fair Value-Änderungen im sonstigen Ergebnis (OCI-Option) zu zeigen.

Vorbehaltlich der Ausübung dieser Wahlrechte sind es Auslegungsfragen zum Geschäftsmodell sowie den vertraglichen Zahlungsmerkmalen, die Unternehmen und Prüfer vor Herausforderungen bei der Umstellung auf IFRS 9 stellen.

Geschäftsmodell

Hinsichtlich des Geschäftsmodells hat der Bilanzierende zu beurteilen, ob der finanzielle Vermögenswert unter das Geschäftsmodell „Halten“, „Halten und Verkaufen“ oder ein anderes Geschäftsmodell fällt. Bezüglich der Zuordnung von (Sub-) Portfolien zu diesen Geschäftsmodellen liefert IDW ERS HFA 48 wertvolle Praxishinweise.

Vertragliche Zahlungsmerkmale

Mit Blick auf die vertraglichen Zahlungsmerkmale ist zu analysieren, ob die Vertragsbedingungen des finanziellen Vermögenswertes zu festgelegten Zeitpunkten zu Zahlungen führen, die ausschließlich Tilgungen und Zinsen auf das ausstehende Kapital darstellen. Als Orientierung dient hierbei der sogenannte

„Standard-Kreditvertrag“. Auch dafür bietet der IDW ERS HFA 48 praxisnahe Erläuterungen und Antworten auf Auslegungsfragen.

Bewertung finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Verbindlichkeiten

Im Themenbereich „Bewertung“ berücksichtigt der Entwurf der Stellungnahme die noch nicht abgeschlossenen fachlichen Diskussionen mit Platzhaltern für die Bewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten sowie die Wertminderung finanzieller Vermögenswerte. Eingegangen wird auf die Bewertung

- bei Umklassifizierung finanzieller Vermögenswerte
- von Investitionen in Eigenkapitalinstrumente sowie
- finanzieller Verbindlichkeiten, die zum Fair Value mit Wertänderungen im Periodenergebnis designiert wurden.

Auch hier liefert der Entwurf wertvolle Implementierungshilfen, so etwa bei der Bestimmung jener Eigenkapitalinstrumente, die in den Anwendungsbereich der OCI-Option fallen.

PRAXISHINWEIS

Ein wichtiger Aspekt bei der Umstellung auf IFRS 9 ist die Identifizierung und Bestimmung der relevanten Geschäftsmodelle des bilanzierenden Unternehmens. Eine weitere Herausforderung für den Bilanzierenden ist die Beurteilung, ob die Zahlungsstrombedingung erfüllt worden ist – oder nicht. IDW ERS HFA 48 erläutert eine Vielzahl von Auslegungsfragen zu diesen Themenkomplexen und liefert damit eine praktische Implementierungshilfe.

TERMINE /
VERANSTALTUNGsorte**Mittwoch, 15. Juni 2016**

Düsseldorf, in den Geschäftsräumen von KPMG

Freitag, 24. Juni 2016

München, in den Geschäftsräumen von KPMG

Dienstag, 5. Juli 2016

Berlin, in den Geschäftsräumen von KPMG

Donnerstag, 7. Juli 2016

Hamburg, in den Geschäftsräumen von KPMG

Mittwoch, 13. Juli 2016

Stuttgart, in den Geschäftsräumen von KPMG

Donnerstag, 14. Juli 2016

Frankfurt am Main, in den Geschäftsräumen von KPMG

Betriebliche Altersversorgung 2016 trotz Niedrigzins

Der anhaltende Niedrigzins belastet Unternehmensbilanzen mit hohen Pensionsrückstellungen. Immer mehr Unternehmen entscheiden sich dafür, Pensionsverpflichtungen auszulagern oder extern gegenzufinanzieren. Welche bilanziellen und steuerlichen Konsequenzen ergeben sich daraus? Welche Haftungsrisiken verbleiben beim Arbeitgeber und wie können diese angemessen gehandhabt werden? Was ist bei der Wahl des externen Anbieters zu beachten?

Diese Fragen diskutieren wir in einer Expertenrunde. Im Anschluss geben wir Ihnen einen Überblick über aktuelle Entwicklungen zur betrieblichen Altersversorgung in Gesetzgebung und Rechtsprechung.

Zielgruppe

Angesprochen sind vorrangig Leiter Personal und Finance sowie nachrangig Steuern und Recht, Compensation & Benefit Manager, bAV-Spezialisten sowie Vorstände und Geschäftsführer.

Ihre Ansprechpartnerin

Angela Heinrich
T 030 2068-1510
aheinrich@kpmg.com

Teilnahmegebühr

Die Teilnahme ist kostenfrei.

Anmeldung

Bitte registrieren Sie sich bis eine Woche vor der jeweiligen Veranstaltung online [hier](#) oder senden Sie eine E-Mail an aheinrich@kpmg.com.

Seminare und Aktuelles zu den Veranstaltungen finden Sie [hier](#).
Auch Anmeldungen sind dort online möglich – schnell und unkompliziert.

Im Folgenden informieren wir Sie über aktuelle KPMG-Publikationen auf dem Gebiet der handelsrechtlichen und internationalen Rechnungslegung.

Vor Kurzem in Fachzeitschriften erschienen:

Sonstige Themen			
Compliance	Möglichkeiten und Grenzen des Outsourcing von Compliance-Aufgaben	BB 17/2016, S. 1002–1006	Jens C. Laue Verena Brandt
Corporate Reporting	Referentenentwurf des CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetzes sieht Prüfungspflicht für den Aufsichtsrat vor	BB 19/2016, S. 1131–1135	Georg Lanfermann
Abschlussprüfung	Reformvorschläge des PCAOB zur Veröffentlichung des Prüfungspartners und anderer Beteiligter sowie zur Zusammenarbeit mit Spezialisten	KoR 5/2016, S. 239–247	Eva Maria Wühst Florian Reule

Links zu nationalen/internationalen KPMG-Veröffentlichungen:

Insights into IFRS		
Umsatzrealisierung	New revenue standard – Introducing the new IFRS 15	Das IASB hat seine Änderungen zum IFRS 15 <i>Umsatzerlöse aus Verträgen mit Kunden</i> veröffentlicht. Da keine weiteren Änderungen erwartet werden, liegt somit die finale, ab 2018 anzuwendende Version vor. Dieser Artikel bietet eine grobe Übersicht über die Thematik und verweist auf tiefergehende KPMG-Veröffentlichungen.
Umsatzrealisierung	Revenue Issues In-Depth. Second edition. IFRS and US GAAP	Die Broschüre liefert eine ausführliche Analyse zum aktuellen Stand der Thematik der Umsatzrealisierung – sowohl im Sinne der IFRS- als auch der US-GAAP-Vorschriften.
HGB/IFRS	International comment letters	Überblick und Zugriff auf die Stellungnahmen von KPMG zu Entwurfsvorlagen des IASB und ähnlichen Organisationen.

Links zu nationalen/internationalen KPMG-Veröffentlichungen:

IFRS Newsletter		
Financial Instruments	IFRS Newsletter – The future of financial instruments accounting	Diese Ausgabe des IFRS Newsletters für Finanzinstrumente konzentriert sich auf die Diskussion des IASB im Mai 2016 über Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter.
Insurance	IFRS Newsletter – IFRS 4 amendments set for balloting	Nachdem das IASB seine Diskussionen zu den Änderungen am IFRS 4 <i>Versicherungsverträge</i> beendet hat, wird eine Veröffentlichung des überarbeiteten Standards im September 2016 erwartet. In der aktuellen Ausgabe des Insurance Newsletters wird analysiert, welche Auswirkungen die Änderungen mit sich bringen.
Banking	IFRS – Global Banking Newsletter: Measuring ECL and clearing OTC derivatives	Der Newsletter gibt einen Überblick über aktuelle IFRS-Themen, die eine direkte Auswirkung auf Banken haben. Im Fokus dieser Ausgabe steht IFRS 9 <i>Finanzinstrumente</i> , dessen Endorsement im zweiten Halbjahr 2016 erwartet wird. Ein weiterer Schwerpunkt des Newsletters ist die Umstellung der Wertminderungsverfahren bei Banken.
Sonstiges		
Compliance	Mehrwert schaffen durch die Interne Revision	In Rahmen dieser KPMG-Studie wurden 400 CFOs und Prüfungsausschussmitglieder zu einer Vielzahl von dringlichen Revisionsthemen befragt. Dabei lag der Fokus auf der Arbeitsleistung im Ganzen, den Prüfungsschwerpunkten, dem erbrachten Mehrwert und der zukünftigen Ausrichtung der Internen Revision.

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

Dr. Oliver Beyhs

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

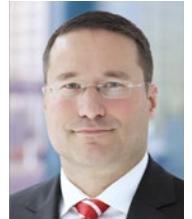
REGION WEST



Ralf Pfennig

T +49 221 2073-5189
ralfpfennig@kpmg.com

REGION MITTE



Manuel Rothenburger

T +49 69 9587-4789
mrothenburger@kpmg.com

REGION SÜDWEST



Johann Schnabel

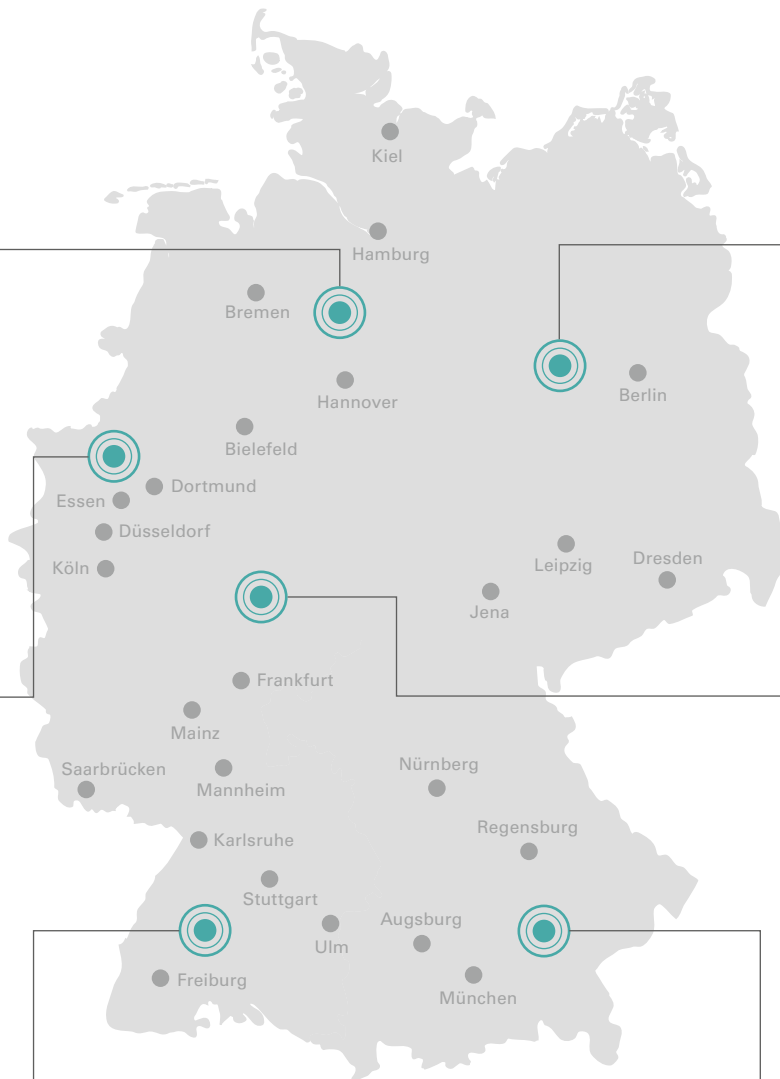
T +49 89 9282-4634
jschnabel@kpmg.com

REGION SÜD



Dr. Markus Kreher

T +49 89 9282-4310
markuskreher@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

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.

© 2016 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 und das Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.