

IFRS aktuell*

Neues aus der internationalen Rechnungslegung

Inhalt

1. Nachrichten aus dem IASB und IFRIC
2. Europäische Union
3. AFRAC
4. IASB Projektplan
5. PwC Academy Seminare
6. PwC Publikationen

1. Nachrichten aus dem IASB und IFRIC

IASB – Standards Änderung des IAS 32

Änderungsstandard zu IAS 32 und IAS 1: Finanzinstrumente mit Rückgaberecht und Verpflichtungen im Rahmen der Liquidation

Wie bereits in der letzten Ausgabe dieses Newsletter berichtet, veröffentlichte der IASB am 14. Februar 2008 den Änderungsstandard zu IAS 32, *Finanzinstrumente: Darstellung*, und IAS 1, *Darstellung des Abschlusses*: Finanzinstrumente mit Rückgaberecht und Verpflichtungen im Rahmen der Liquidation. Der Änderungsstandard beruht auf einem Entwurf aus dem Jahr 2006, der mehrfach überarbeitet und insbesondere auf Anregung des DRSC zuletzt im Rahmen eines IASB-Roundtable im November 2007 diskutiert wurde.

Die Änderungen sollen nunmehr der u. a. von deutscher Seite vorgetragenen Kritik am geltenden IAS 32 hinsichtlich der Bilanzierung von Finanzinstrumenten mit Inhaberkündigungsrechten gerecht werden. So soll der überarbeitete Standard es deutschen und österreichischen Personengesellschaften grundsätzlich ermöglichen, ihre vertraglichen Regelungen auf der Grundlage geltenden Rechts so zu strukturieren, dass es zu einer Eigenkapitalklassifizierung des gesellschaftsrechtlichen Kapitals im IFRS-Jahresabschluss kommt.

Nach dem bisher geltenden IAS 32 (rev. 2005) sind die Einlagen in österreichische Personengesellschaften aufgrund der gesetzlich vorgesehenen Kündigungsmöglichkeiten als Fremdkapital zu klassifizieren. Das Inhaberkündigungsrecht entspricht dabei einer Put-Option. Da dieses Recht aufgrund der gesetzlichen Regelungen nicht vertraglich ausgeschlossen werden kann (§ 132 (2) UGB) und es nicht im Ermessen der Gesellschaft liegt, die Anteile zurückzuerwerben, führte dies zwangsweise zu Fremdkapital unter IFRS und damit in der Gewinn- und Verlustrechnung zu entsprechenden Bewertungseffekten.

Durch den Änderungsstandard sind einerseits Finanzinstrumente mit Rückgaberecht sowie solche Instrumente, die zu einer Verpflichtung im Zuge einer Liquidation führen, betroffen. Definitionsgemäß gelten als Instrumente mit Rückgaberecht künftig solche Finanzinstrumente, die es dem Inhaber erlauben, das Instrument gegen Geld oder andere finanzielle Vermögenswerte dem Emittenten anzudienen, oder die im Fall unsicherer zukünftiger Ereignisse bzw. bei Tod oder Pensionierung des Inhabers automatisch an den Emittenten zurückgegeben werden.

Diese Instrumente werden künftig durch eine Spezialregelung von der in IAS 32.11 enthaltenen Definition finanzieller Verbindlichkeiten ausgenommen. Die Anwendungsvoraussetzungen dieser Ausnahmeregelung werden im Wesentlichen in IAS 32.16A bis 32.16D sowie in der Anwendungsanleitung (Application Guidance) zu IAS 32 kodifiziert.

Ein Finanzinstrument mit Rückgaberecht ist künftig grundsätzlich als Eigenkapital zu klassifizieren, wenn es kumulativ die folgenden Bedingungen erfüllt (IAS 32.16A):

- Der Inhaber ist im Fall einer Liquidation pro-rata am Nettovermögen der Gesellschaft beteiligt. Dabei ist unter Nettovermögen der Residualanspruch nach Bedienung sämtlicher Ansprüche zu verstehen.
- Es muss sich um ein Instrument der nachrangigsten Klasse handeln.
- Alle Instrumente dieser nachrangigsten Klasse müssen identische Ausstattungsmerkmale besitzen. Insbesondere müssen alle Instrumente dieser Klasse mit einem Rückgaberecht ausgestattet sein und die Methode zur Ermittlung des Rückgabepreises muss für alle Instrumente dieselbe sein.
- Über die Verpflichtung zum Rückkauf oder zur Rücknahme der Finanzinstrumente hinaus dürfen sich aus dem Instrument für den Emittenten keine zusätzlichen vertraglichen Verpflichtungen zur Zahlung von Geldern, Hingabe finanzieller Vermögenswerte an eine andere Gesellschaft oder zum Tausch finanzieller Vermögenswerte mit einer anderen Gesellschaft unter potentiell unvorteilhaften Bedingungen ergeben.
- Die während der Laufzeit des Instruments fließenden Gesamt-Zahlungsströme müssen im Wesentlichen vom Ergebnis der Gesellschaft bzw. der Veränderung der bilanzierten Nettovermögenswerte oder der Veränderung der beizulegenden Zeitwerte der bilanzierten und nicht bilanzierten Nettovermögenswerte über die Laufzeit des Instruments abhängen.

Soweit die während der Laufzeit des Instruments fließenden Zahlungsströme und deren Abhängigkeit im Wesentlichen vom Ergebnis der Gesellschaft bzw. der Veränderung der bilanzierten Nettovermögenswerte angeht (IAS 32.16A (e)), sind das Ergebnis und die Veränderung in Übereinstimmung mit den geltenden IFRS zu ermitteln (IAS 32.AG14E). Inwieweit dies zu Einschränkungen hinsichtlich der Klassifizierung als Eigenkapital führen wird, ist im Einzelfall zu beurteilen.

Bezüglich der obigen Kriterien sind nur solche Vereinbarungen relevant, in die der Inhaber des Finanzinstruments in seiner Funktion als Eigentümer involviert ist. Soweit es sich um Zahlungsströme im Zusammenhang mit beispielsweise erbrachten Leistungen des Inhabers außerhalb seiner Eigentümerfunktion handelt, sind diese hier, wie auch im Fall der Liquidation, nicht zu berücksichtigen. Als ein Beispiel hierfür wurde die Garantiegeberfunktion eines Komplementärs angeführt. In diesem Fall handelt der Komplementär nicht in seiner Funktion als Eigentümer.

Finanzinstrumente, die vertragliche Verpflichtungen zur Lieferung eines pro-rata Anteils an den Nettovermögenswerten der Gesellschaft nur für den Fall der Liquidation enthalten, sollen ausnahmsweise dann nicht als Verbindlichkeit klassifiziert werden, wenn sie sämtliche der folgenden Bedingungen erfüllen (IAS 32.16C):

- Der Inhaber ist im Fall einer Liquidation pro-rata am Nettovermögen der Gesellschaft beteiligt. Dabei ist unter Nettovermögen der Residualanspruch nach Bedienung sämtlicher Ansprüche zu verstehen.
- Es muss sich um ein Instrument der nachrangigsten Klasse handeln.
- Alle Instrumente dieser nachrangigsten Klasse müssen identische Ausstattungsmerkmale besitzen.

Über die aufgeführten Kriterien hinaus darf der Emittent gemäß IAS 32.16B und 32.16D allerdings keine weiteren nicht-finanziellen Verträge oder Finanzinstrumente haben, deren Zahlungsströme im Wesentlichen vom Ergebnis der Gesellschaft bzw. der Veränderung der bilanzierten Nettovermögenswerte oder der Veränderung der beizulegenden Zeitwerte der bilanzierten und nicht bilanzierten Nettovermögenswerte abhängen, und die im Ergebnis den Residualanspruch der Inhaber der gemäß obigen Kriterien als Eigenkapital zu klassifizierenden Finanzinstrumente in irgendeiner Weise wesentlich beschränken oder festschreiben. Bei der Beurteilung, ob diese Bedingung erfüllt ist, sollen solche nicht-finanziellen Verträge unberücksichtigt bleiben, die die emittierende Gesellschaft in ähnlicher Form auch mit einer Partei abschließen würde, die nicht Inhaber eines solchen Finanzinstruments mit Rückgaberecht oder Verpflichtungen im Rahmen der Liquidation ist. Im Zweifelsfall, d. h. sofern nicht genau bestimmt werden kann, ob diese Bedingung erfüllt ist, soll keine Klassifizierung als Eigenkapitalinstrument erfolgen.

In der Anwendungsanleitung werden schließlich Verträge aufgeführt, die in diesen Fällen aller Wahrscheinlichkeit nach nicht als schädlich einzustufen sind. Hierunter fallen beispielsweise solche Verträge, deren Zahlungsströme nur auf den Zahlungsströmen bestimmter Vermögenswerte oder einem Prozentanteil vom Umsatz basieren, und Verträge, die einzelne Mitarbeiter für an die Gesellschaft erbrachte Leistungen entlohnen.

Derivate, die in eigenen Eigenkapitalinstrumenten der Gesellschaft bedient werden, sind, soweit es sich um Eigenkapitalinstrumente mit Rückgaberecht oder Verpflichtungen im Rahmen der Liquidation handelt, selbst dann, wenn eine feste Anzahl des Instruments gegen einen fixen Betrag hingegeben wird, stets als finanzieller Vermögenswert oder finanzielle Verbindlichkeit anzusehen.

Eine Klassifizierung als Eigenkapitalinstrument nach den beschriebenen Kriterien erfolgt ab dem Zeitpunkt, zu dem alle erforderlichen Bedingungen erfüllt sind. Eine Umklassifizierung in ein Fremdkapitalinstrument erfolgt wiederum zu dem Zeitpunkt, zu dem eine der Bedingungen nicht mehr erfüllt ist. Die Umklassifizierung erfolgt in beiden Fällen erfolgsneutral, wobei für die Umklassifizierung von Eigen- zu Fremdkapital die finanzielle Verbindlichkeit zum beizulegenden Zeitwert zu bemessen ist, während der Umklassifizierung von Fremdkapital zu Eigenkapital der Buchwert der finanziellen Verbindlichkeit zum Zeitpunkt der Umklassifizierung zugrunde gelegt wird.

Die Änderungen des IAS 1 führen zu zusätzlichen Anhangangaben im Zusammenhang mit Instrumenten, die über die Ausnahmeregelung als Eigenkapital klassifiziert werden. Beispielsweise sind die erwarteten Zahlungsströme bei Rückgabe der Instrumente anzugeben. Es bleibt abzuwarten, wie diese Zahlungsströme in der Praxis ermittelt werden können. Auf Änderungen innerhalb von IFRS 7 aufgrund des Änderungsstandards wurde verzichtet.

An der Darstellung der Minderheitenanteile an Personengesellschaften innerhalb des Konzerns wird sich allerdings nichts ändern. Hier kommt man nach wie vor zu einem Fremdkapitalausweis.

Die geänderten Regelungen sind erstmals auf Geschäftsjahre verpflichtend anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2009 beginnen. Eine frühere Anwendung ist möglich, insbesondere durch Unternehmen, die freiwillig einen

IASB – Diskussionspapiere Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter

Abschluss nach den „Full-IFRS“ (d. h. so wie vom IASB veröffentlicht) erstellen. Hingegen haben IFRS-Anwender, die einen Abschluss nach EU-IFRS (z. B. § 245a UGB) erstellen, zunächst die Übernahme in das europäische Recht (EU-Endorsement) abzuwarten.

[Pressemitteilung des IASB](#)
[Pressemitteilung des DRSC](#)

Veröffentlichung eines Diskussionspapiers zu Finanzinstrumenten mit Eigenkapitalcharakter

Am 28. Februar 2008 veröffentlichte der IASB das Diskussionspapier „Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter“. Das Diskussionspapier ist der erste Schritt im Rahmen des IASB-Projektes zur Verbesserung und Vereinfachung des IAS 32, *Finanzinstrumente: Darstellung*. Es handelt sich bei dem Projekt um ein modifiziertes gemeinsames Projekt mit dem FASB im Rahmen dessen unter anderem der internationalen Kritik an den Anforderungen des IAS 32 Rechnung getragen werden soll. Darüber hinaus wird hinsichtlich der Abgrenzung zwischen Eigen- und Fremdkapital die Konvergenz von IFRS und US GAAP angestrebt.

Der FASB hat die erste Phase des Projektes geleitet und im November 2007 bereits ein Papier veröffentlicht, welches drei mögliche neue Ansätze zur Definition von Eigenkapital darstellt (Basic Ownership Approach, Ownership-Settlement Approach, Reassessed Expected Outcome Approach). Diese Ansätze werden in dem Diskussionspapier des IASB aufgegriffen und den derzeit gültigen Regelungen des IAS 32 gegenüber gestellt. Hierbei werden Kritikpunkte am aktuell gültigen IAS 32 angesprochen und die nach IAS 32 anzuwendenden Kriterien zur Unterscheidung von Eigen- und Fremdkapital hinsichtlich ihrer Eignung untersucht. Über die FASB-Ansätze hinaus wird auch explizit auf das von der EFRAG veröffentlichte Diskussionspapier „Abgrenzung zwischen Verbindlichkeiten und Eigenkapital“ und den darin beschriebenen Verlustabsorptionsansatz (Loss Absorption Approach) verwiesen.

Stellungnahmen zu den vorgestellten Ansätzen werden vom Board bis zum 5. September 2008 erbeten.

[Diskussionspapier des IASB](#)
[FASB Preliminary Views-Dokument](#)

IASB – Februar- Meeting Jährlicher Improvements-Prozess

Diskussion des ersten Entwurfs im Rahmen des jährlichen Improvements-Prozesses

Der IASB hatte am 11. Oktober den ersten Entwurf (Exposure Draft) zur Vornahme kleinerer Änderungen an Standards im Rahmen des jährlichen Verbesserungsprozesses (Annual Improvements Process) veröffentlicht. Nach dem Ablauf der Kommentierungsfrist am 11. Jänner 2008 befasste sich der Board auf seiner Februar-Sitzung mit den eingegangenen Stellungnahmen zu dem Entwurf, die vom Mitarbeiterstab im Rahmen einer vorbereitenden Analyse zuvor ausgewertet worden waren, und legte einen Projektplan für das weitere Vorgehen fest.

Eine große Anzahl der eingegangenen Stellungnahmen enthielten allgemeine Kommentare zum jährlichen Improvements-Prozess selbst, die insbesondere die folgenden Bereiche betrafen:

- Zahlreiche Kommentatoren äußerten ihre Besorgnis darüber, dass es unklar sei, welche Kriterien der Board bei der Bestimmung der Frage angelegt habe, ob eine Änderung „geringfügig“ (minor) sei und im Rahmen des jährlichen Improvements-Prozesses behandelt werden sollte oder doch eher die Behandlung im Rahmen eines eigenständigen Projektes erfordere. Außerdem wurde bezweifelt, dass sämtliche im Entwurf enthaltenen Änderungen als geringfügig eingestuft werden können, da einige zu einer Veränderung der bisherigen Rechnungslegungspraxis mit nicht unerheblichen Auswirkungen führen können. In diesem Zusammenhang wurden insbesondere die folgenden vorgeschlagenen Änderungen als problematisch angesehen, die im Übrigen auch in den eingegangenen Stellungnahmen die größte Aufmerksamkeit erfuhren:
 - Erklärung über den Einklang des Abschlusses mit den IFRS gemäß IAS 1, wenn nicht alle IFRS befolgt werden;
 - Änderung der Definition eines Derivates in IAS 39;
 - Werbekampagnen und Maßnahmen der Verkaufsförderung (IAS 38);
 - Klassifizierung beim Leasing von Grundstücken und Gebäuden nach IAS 17.
- Aufgrund der Tatsache, dass der Entwurf Änderungen von recht unterschiedlicher Bedeutung enthält, die von eher sprachlichen Anpassungen bis hin zu Änderungen, die große Auswirkungen auf die Bilanzierungspraxis haben, reichen, wurde in einigen Stellungnahmen vorgeschlagen, die Änderungen mit größeren Auswirkungen klar hervorzuheben. Der Board wird sich mit dem Normensetzungsprozess und der Vorgehensweise im Rahmen zukünftiger jährlicher Improvements-Prozesse sowie der Frage nach den Auswahlkriterien für die behandelten Änderungen nach Veröffentlichung des ersten Änderungsstandards ausführlicher befassen.
- Die Übergangsvorschriften des Entwurfs sind in den eingegangenen Stellungnahmen auf weitgehende Ablehnung gestoßen. So wurde zum einen kritisiert, dass eine vorzeitige Anwendung eine gleichzeitige Übernahme sämtlicher Änderungen des Standards erfordert. Zum anderen wurde abgelehnt, dass sämtliche im Entwurf vorgeschlagenen Änderungen rückwirkend anzuwenden sind. Angesichts der Heterogenität der einzelnen Änderungsvorschläge wurde eine differenzierte und individuelle Betrachtung gefordert. Der Board wird daher die Frage einer vorzeitigen Anwendung und möglicher Übergangsvorschriften im Rahmen seiner Beratungen für jeden betroffenen Standard einzeln entscheiden.

Der Zeitplan des IASB sieht eine Veröffentlichung des endgültigen Änderungsstandards im Mai dieses Jahres vor. Für die weitere Diskussion wurden die im Entwurf vorgeschlagenen Änderungen in 3 Kategorien eingeteilt:

1. Änderungen, die auf breite Zustimmung stoßen und bei denen es sich überwiegend um eher unbedeutende redaktionelle Anpassungen handelt, so dass sie keiner weiteren Beratungen mehr bedürfen.
2. Änderungen, die nicht innerhalb des beschlossenen Zeitrahmens für die Veröffentlichung des endgültigen Änderungsstandards im Mai 2008 abgeschlossen werden können. Sie werden außerhalb des Projektes weiter behandelt werden und damit keinen Eingang in den ersten Änderungsstandard im Rahmen des jährlichen Improvements-Prozesses finden.
3. Änderungen, die zwar noch weiterer Diskussion und Überarbeitung bedürfen, die jedoch im Hinblick auf den geplanten Zeitplan für die Veröffentlichung des endgültigen Änderungsstandards nicht kritisch sind.

Im Folgenden sollen die Änderungen, die den ersten beiden Kategorien zugeordnet wurden, kurz genannt werden. Über die Mehrzahl dieser Änderungsvorschläge haben wir in vergangenen Ausgaben dieses Newsletter ausführlicher berichtet. In diesen Fällen haben wir die entsprechende Ausgabe

des Newsletter in Klammern angegeben (z. B. 07/2007 für die Juli-Ausgabe des letzten Jahres).

Die folgenden Änderungen wurden der 1. Kategorie zugeordnet und bedürfen keiner weiteren Beratungen mehr:

- IAS 10 – Dividenden, die nach dem Bilanzstichtag beschlossen werden
- IAS 16 – Erzielbarer Betrag nach IAS 16 (05/2007)
- IAS 18 – Kosten der Darlehensbegebung (08/2007)
- IAS 19 – Bilanzierung der Verwaltungskosten eines Plans
- IAS 19 – Klarstellung bezüglich Eventualschulden (05/2007)
- IAS 20 – Redaktionelle Änderungen zur Anpassung an die Terminologie anderer IFRS
- IAS 29 – Redaktionelle Änderungen zur Anpassung an die Terminologie anderer IFRS
- IAS 34 – Angabe des Ergebnisses je Aktie in Zwischenabschlüssen
- IAS 39 – Geringfügige Änderung der Definition eines zu Handelszwecken gehaltenen Finanzinstrumentes
- IAS 39 – Umklassifizierung von Derivaten in die bzw. aus der Kategorie „erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet“ (08/2007)
- IAS 39 – Designation und Dokumentation von Sicherungsgeschäften auf Segmentebene (05/2007)
- IAS 39 – Anzuwendender Effektivzinssatz bei Beenden einer Absicherung des beizulegenden Zeitwerts (08/2007)
- IAS 40 – Redaktionelle Änderung zur Angleichung des IAS 40.31 an die Terminologie des IAS 8
- IAS 40 – Geleaste als Finanzinvestition gehaltene Immobilien (05/2007)
- IAS 41 – Diskontierungszinssatz für Berechnung des beizulegenden Zeitwertes (08/2007)
- IAS 41 – Redaktionelle Änderung der Beispiele für landwirtschaftliche Erzeugnisse (agricultural produce)

Die folgenden im Entwurf vorgeschlagenen Änderungen wurden der 2. Kategorie zugeordnet. Sie werden im Rahmen des ersten jährlichen Improvements-Prozesses nicht weiter beraten und werden im endgültigen Änderungsstandard nicht mehr enthalten sein.

- IFRS 1 – Neustrukturierung des Standards (05/2007)
- IAS 1 – Erklärung über den Einklang des Abschlusses mit den IFRS (1/2007 und 09/2007)
- IAS 1 – Ausweis der Schuldkomponente von wandelbaren Finanzinstrumenten als kurz- oder langfristig (1/2007)
- IAS 17 – Klassifizierung beim Leasing von Grundstücken und Gebäuden (09/2007)
- IAS 17 – Bedingte Mietzahlungen (1/2007)
- IAS 39 – Definition eines Derivates (04/2007)
- IAS 39 – Behandlung von Vorfälligkeitsentschädigungen als eng mit dem Basisschuldvertrag verbundene eingebettete Derivate (08/2007)

Der neustrukturierte IFRS 1 soll in einem separaten Änderungsstandard veröffentlicht werden. Die Diskussion der anderen Änderungsvorschläge soll erst nach Fertigstellung des ersten Änderungsstandards im Rahmen des jährlichen Improvements-Prozesses und unter Umständen sogar im Rahmen von eigenständigen Änderungsprojekten fortgesetzt werden.

Von den 18 Änderungen, die der letzten Kategorie zuzurechnen sind, wurden im Rahmen der Februar-Sitzung die folgenden acht vom Board diskutiert. Die verbliebenen zehn werden im Rahmen der März-Sitzung beraten werden:

IFRS 5 – Plan zur Veräußerung des beherrschungsvermittelnden Anteils an einem Tochterunternehmen

Der Board entschied vorläufig, die Regelungen des IFRS 5, *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche*, wie folgt zu ändern:

Bezüglich der Klassifizierung sämtlicher Vermögenswerte und Schulden eines Tochterunternehmens als zur Veräußerung gehalten, wenn ein Plan zur Veräußerung des beherrschungsvermittelnden Anteils an diesem Tochterunternehmen vorliegt, soll klargestellt werden, dass dieser Plan auch die Kriterien des IFRS 5.6 bis 5.8 erfüllen muss.

- Zudem soll der Abschnitt „Darstellung von aufgegebenen Geschäftsbereichen“ um einen Paragraphen ergänzt werden, der die Offenlegung von Informationen zu aufgegebenen Geschäftsbereichen regelt, wenn das zur Veräußerung vorgesehene Tochterunternehmen einen aufgegebenen Geschäftsbereich im Sinne des IFRS 5 darstellt.
- Der Zeitpunkt, ab dem diese Änderungen anzuwenden sein sollen, soll zeitgleich mit dem Anwendungszeitpunkt der im Rahmen der Jänner-Sitzung vorgeschlagenen Änderungen des IAS 27 gewählt werden.

IAS 16 – Verkauf von Vermögenswerten, die zur Vermietung gehalten werden

Die Regelungen des IAS 16 sollen dahingehend klargestellt werden, dass für Sachanlagen, die im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit zunächst zu Vermietungszwecken gehalten wurden und im Anschluss an die Vermietung routinemäßig verkauft werden sollen, die Regelungen des IFRS 5 nicht anwendbar sein sollen. Diese Sachanlagen sollen zu Buchwerten in das Vorratsvermögen umgegliedert werden.

IAS 19 – Plankürzungen und negativer nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand

Hintergrund dieser Diskussion ist die in der Praxis unterschiedliche Bilanzierung von Planänderungen, die zu einer Reduzierung der Leistungen führen.

Der Board entschied vorläufig seine Vorschläge im Entwurf zur Unterscheidung zwischen Plankürzungen (curtailment) und negativem nachzuverrechnendem Dienstzeitaufwand (negative past service cost) in IAS 19, *Leistungen an Arbeitnehmer*, dahingehend klarzustellen, dass eine Änderung des Umfangs, zu dem Leistungszusagen von zukünftigen Gehaltssteigerungen abhängen, als Plankürzung gilt. Eine weitere Änderung des IAS 19 soll klarstellen, dass negativer nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand entsteht, wenn der Barwert der leistungsorientierten Verpflichtung reduziert wird.

Die Neuregelungen sollen auf Änderungen von Leistungszusagen, die am oder nach dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der endgültigen Regelungen eintreten, anzuwenden sein.

IAS 19 – Ersatz des Begriffs „fällig werden“ (fall due)

Der Board änderte seine Vorschläge betreffend die Abgrenzung von kurzfristig fälligen Leistungen an Arbeitnehmer (short-term employee benefits) und anderen langfristig fälligen Leistungen an Arbeitnehmer (other long-term employee benefits), um klarzustellen, dass sich die Unterscheidung beider Kategorien danach bestimmt, ob die Erfüllung der Leistungen an Arbeitnehmer

innerhalb von 12 Monaten nach dem Ende der Periode, in dem der Arbeitnehmer die entsprechende Leistung erbracht hat, oder danach erwartet wird.

IAS 28 und IAS 31 – Erforderliche Anhangangaben für Anteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures, wenn diese ergebniswirksam zum beizulegenden Zeitwert bilanziert werden

Um zusätzliche Anhangangaben neben denen des IAS 32 bzw. des IFRS 7 zu vermeiden, enthielt der Entwurf den Vorschlag, die grundsätzlich erforderlichen Anhangangaben des IAS 28 bzw. des IAS 31 für die Anteile, die ergebniswirksam zum beizulegenden Zeitwert in Übereinstimmung mit IAS 39, *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung*, bilanziert werden, aufzuheben. Die speziellen Angaben des IAS 28.37 (f) für assoziierte Unternehmen bzw. des IAS 31.55 und 31.56 für gemeinschaftlich geführte Unternehmen sollen jedoch bestehen bleiben.

Der Board entschied, an der ursprünglich geplanten Änderung festzuhalten. Allerdings soll die Begründung für seine Entscheidung in den Grundlagen für Schlussfolgerungen (Basis for Conclusions) ausführlicher dargestellt werden.

IAS 28 – Wertminderung von Anteilen an assoziierten Unternehmen

Der Board hatte im Mai 2007 entschieden, dass nach Anwendung der Equity-Methode eine (zusätzliche) Wertminderung, die vom Investor in Bezug auf sein Investment in das assoziierte Unternehmen erfasst wird, nicht den in dem Buchwert der Beteiligung enthaltenen Vermögenswerten (inkl. Goodwill) zugewiesen werden soll. Es wurde nun vorläufig entschieden, diese Entscheidung in den Grundlagen für Schlussfolgerungen (Basis of Conclusion) zu begründen. Der Board bestätigte zudem die Entscheidung, dass soweit eine Zunahme des erzielbaren Betrags in Perioden nach der erfassten Wertminderung vorliegt, eine entsprechende Zuschreibung vorgenommen werden soll.

IAS 40 – Bilanzielle Behandlung von Immobilien, die für die zukünftige Nutzung als Finanzinvestition erstellt oder entwickelt werden

Der Entwurf enthielt den Vorschlag, dass für Immobilien, die für die zukünftige Nutzung als Finanzinvestition erstellt oder entwickelt werden, nicht mehr IAS 16, *Sachanlagen*, sondern bereits von Beginn an IAS 40, *Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien*, anzuwenden ist.

In den Stellungnahmen zum Entwurf wurde festgestellt, dass in Situationen, in denen für diese in der Erstellungs- oder Entwicklungsphase befindlichen Immobilien ein beizulegender Zeitwert nicht verlässlich ermittelt werden kann, IAS 40.53 anzuwenden sei. Hiernach hätte das Unternehmen die Immobilie nach dem Anschaffungskostenmodell in IAS 16 zu bewerten und müsste diese Bewertung bis zum Abgang der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie beibehalten. Dies würde auch dann gelten, wenn der beizulegende Zeitwert nach Fertigstellung der Immobilie zuverlässig ermittelbar wäre.

Der IASB beschloss daher vorläufig eine weitere Änderung des IAS 40, um die Bewertung einer Immobilie nach ihrer Fertigstellung zum beizulegenden Zeitwert zu ermöglichen, auch wenn dieser während ihrer Erstellungs- oder Entwicklungsphase noch nicht verlässlich ermittelt werden kann. Unter der Voraussetzung, dass ein Unternehmen das Modell des beizulegenden Zeitwertes für die Folgebewertung seiner als Finanzinvestitionen gehaltenen Immobilien gewählt hat, sollen in dem oben geschilderten Fall die Kosten der

Erstellung und Entwicklung als Ersatz für den beizulegenden Zeitwert bis zur Fertigstellung der Immobilie herangezogen werden. Diese Änderung soll prospektiv anzuwenden sein, es sei denn, Immobilien in der Erstellungs- oder Entwicklungsphase wären bereits zuvor zum beizulegenden Zeitwert bewertet worden.

IAS 38 - Immaterielle Vermögenswerte - Werbung und Verkaufsförderung

Die im Entwurf geplante Änderung des IAS 38.69 fordert die Erfassung der Aufwendungen für Materialien zur Werbung und Verkaufsförderung zu dem Zeitpunkt, in dem das Unternehmen den Zugriff (access) zu diesen Materialien hat bzw. Dienstleistungen erhält.

In vielen Stellungnahmen wurde jedoch um eine Klarstellung des Begriffs „Zugriff (access)“ gebeten. Ein „Zugriff“ wurde zum Teil erst dann gesehen, wenn das Unternehmen die Werbematerialien erhalten hat. Zur Vermeidung dieser Fehlinterpretation hat der IASB daher vorläufig beschlossen, den Begriff „Zugriff“ in „Recht zum Zugriff (right to access)“ zu ändern.

Des Weiteren soll in den Grundlagen für Schlussfolgerungen (Basis for Conclusions) erläutert werden, dass Materialien für Werbung und Verkaufsförderung u. a. deshalb nicht als Vermögenswerte angesetzt werden können, da sie keine alternative Verwendungsmöglichkeit haben. Somit können die für den Druck von diesen Materialien vorgesehenen Papierwaren so lange als Vermögenswert angesetzt werden, bis sie tatsächlich für Werbe- und verkaufsfördernde Zwecke verwendet werden (d.h. bedruckt werden) und keine alternative Nutzungsmöglichkeit mehr gegeben ist. Es soll auch ausdrücklich dargelegt werden, dass Kataloge eine Form von Werbung darstellen.

Überarbeitung des IAS 37

Fortsetzung der Nachberatungen im Rahmen des Projektes zur Überarbeitung von IAS 37

Der Board setzte seine Diskussion unter Würdigung der Stellungnahmen zu den vorgeschlagenen Änderungen von IAS 37, *Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen*, aus dem Jahre 2005 fort. Gegenstand der Februarsitzung waren die im damaligen Entwurf (Exposure Draft) vorgeschlagenen Klarstellungen zu den derzeitigen Bewertungsregeln und der beabsichtigte Wegfall der Wahrscheinlichkeitsbetrachtung als Ansatzkriterium („probability recognition criterion“).

Bewertung von Schulden

Nach dem Entwurf soll ein Unternehmen eine Schuld grundsätzlich mit dem Betrag bewerten, den das Unternehmen bei vernünftiger Betrachtung zur Erfüllung der gegenwärtigen Verpflichtung oder zu ihrer Übertragung auf einen Dritten am Bilanzstichtag zahlen müsste. Der Board befasste sich mit Vorschlägen zur Klarstellung dieser Regelung und traf die vorläufige Entscheidung, die folgenden Hinweise aufzunehmen:

- Mit dem Erfüllungsbetrag ist der Betrag gemeint, den das Unternehmen am Bilanzstichtag zur Erfüllung der Verpflichtung an die Gegenpartei zahlen müsste.
- Im Fall, dass der Erfüllungsbetrag und der Betrag zur Übertragung an einen Dritten voneinander abweichen, stellt der niedrigere Betrag von beiden den Betrag dar, den das Unternehmen bei vernünftiger Betrachtung bezahlen würde.

Für die meisten Schulden im Anwendungsbereich des IAS 37 wird es keinen Markt geben, so dass die Unternehmen daher schätzen müssten, welchen

Betrag eine dritte Partei für die Übernahme der Verpflichtung verlangen würde. Der Board entschied diesbezüglich, dass in solchen Fällen die Schätzungen auf der Annahme beruhen sollen, dass die dritte Partei bezüglich der Verpflichtung über die gleichen Informationen verfügt wie das Unternehmen selbst. Die zukünftigen Zahlungsmittelabflüsse, die nach unternehmenseigenen Schätzungen erforderlich wären, um die Verpflichtung zu erfüllen, sollen die Ausgangsbasis bei der Ermittlung darstellen. Allerdings sollen entsprechende Anpassungen erfolgen, wenn es Hinweise (evidence) dafür gibt, dass die Zahlungsmittelströme einer dritten Partei von denen des Unternehmens abweichen würden.

„Wahrscheinlichkeit“ als Ansatzkriterium

Nach der derzeit gültigen Fassung des IAS 37 erfolgt der Ansatz einer Schuld nur dann, wenn der Abfluss von Ressourcen mit wirtschaftlichem Nutzen zur Erfüllung der Verpflichtung wahrscheinlich ist (sog. probability recognition criterion). Der IASB hatte im Entwurf eine Streichung dieses Ansatzkriteriums vorgeschlagen. Im Rahmen der Stellungnahmen zum Entwurf wurden gegenüber diesem Vorschlag jedoch Bedenken von Seiten einiger Kommentatoren geäußert, die sich aus Praktikabilitäts- und Kosten-/Nutzen-Überlegungen für eine Beibehaltung der Wahrscheinlichkeitshürde beim Ansatz aussprachen. Der Board wies diese Bedenken jedoch zurück und beschloss, an seiner Entscheidung zur Streichung des Ansatzkriteriums festzuhalten.

Sonstige Themen

Weitere diskutierte Themen

Der IASB diskutierte folgende weitere Themen:

- Änderung des IAS 19, *Leistungen an Arbeitnehmer*,
- Rahmenkonzept,
- Gemeinschaftsprojekt mit dem FASB zur Abgrenzung von Schulden und Eigenkapital, sowie
- Versicherungsverträge.

IASB-Update Februar 2008

Treuhänder der IASCF kündigen weitere Eckpunkte zur Verbesserung der Satzung an

Im November 2007 hatte die Dachorganisation des IASB, die IASC-Stiftung (International Accounting Standards Committee Foundation, IASCF), zur Stärkung und Anerkennung der IFRS eine grundsätzliche Strategie zur Reform der Satzung angekündigt. Die Reform soll der Stärkung der öffentlichen Rechenschaftspflicht sowie der Verbesserung der Führungsstruktur der Organisation dienen. Die Überlegungen schlossen die Gründung eines Aufsichtsgremiums (Monitoring Group) aus Mitgliedern offizieller Institutionen einschließlich der Wertpapieraufsichtsbehörden mit ein. Das Aufsichtsgremium soll die Angemessenheit der jährlichen Finanzierungsvereinbarungen und des Gesamtbudgets überwachen sowie die Ernennung von Treuhändern genehmigen und deren Aufsichtstätigkeiten prüfen. Der Vorschlag zur Gründung eines Aufsichtsgremiums wurde von der Europäischen Kommission, der japanischen Finanzaufsichtsbehörde (FSAJ), der Internationalen Vereinigung der Wertpapieraufsichtsbehörden (IOSCO) und der US-amerikanischen Börsenaufsichtsbehörde (SEC) unterstützt, um der steigenden Bedeutung und weltweiten Anerkennung der IFRS Rechnung zu tragen. Daraufhin nahmen die Treuhänder konkrete Beratungen mit den wichtigsten Interessengruppen auf.

Auf ihrer Sitzung am 29. und 30. Jänner 2008 kamen die Treuhänder hinsichtlich der Überarbeitung der Satzung zu den folgenden Beschlüssen:

IASCF Satzung

- Die Treuhänder werden ihre Überlegungen zur Größe, Zusammensetzung und zum Auftrag des Aufsichtsgremiums weiter vorantreiben. Ziel ist es, in der zweiten Jahreshälfte 2008 zu abschließenden Beschlüssen zu kommen. Erste Vorschläge sollen im zweiten Quartal 2008 zwecks öffentlicher Stellungnahme veröffentlicht werden.
- Darüber hinaus schlagen die Treuhänder vor, die Anzahl der Mitglieder des IASB schrittweise auf 16 zu erweitern. Neben der Beachtung der bestehenden Kriterien für die Auswahl der Mitglieder erwägen die Treuhänder, ob in der zukünftigen Satzung zudem Kriterien für die Sicherstellung einer geographischen Gleichbehandlung festgeschrieben werden sollen.
- Die Treuhänder beabsichtigen, in der ersten Jahreshälfte 2008 ein Diskussionspapier zu veröffentlichen, mit dem Stellungnahmen und Vorschläge zu anderen Bestandteilen der Verfassung erbeten werden sollen. Ziel der Treuhänder ist es, diese umfassendere Überarbeitung der Satzung bis Ende 2009 abzuschließen.

Pressemitteilung der IASCF

Veröffent- lichung

Veröffentlichung des IFRS Bound Volume 2008

Die International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF) hat das Bound Volume 2008 der International Financial Reporting Standards (IFRS) veröffentlicht. Die Textausgabe beinhaltet alle Standards (IFRS und IAS) und Interpretationen (IFRIC und SIC) sowie alle vom IASB herausgegebenen Begleitdokumente einschließlich Grundlagen für Schlussfolgerungen, Umsetzungsleitlinien, erläuternde Beispiele und veröffentlichte abweichende Meinungen, die bis zum 1. Jänner 2008 verabschiedet waren.

Die wesentlichen Änderungen gegenüber des IFRS Bound Volume 2007 sind die folgenden:

- IAS 1, *Darstellung des Abschlusses* (überarbeitet September 2007)
- IAS 23, *Fremdkapitalkosten* (überarbeitet März 2007)
- IAS 27, *Konzern- und separate Einzelabschlüsse nach IFRS* (überarbeitet Januar 2008)
- IFRS 3, *Unternehmenszusammenschlüsse* (überarbeitet Januar 2008)
- IFRIC 13, *Programme zur Kundenbindung*
- IFRIC 14, *IAS 19 – Die Obergrenze von Vermögenswerten bei leistungsorientierten Plänen, Mindestfinanzierungsanforderungen und ihre Wechselwirkung*
- Änderungen an IFRS 2, *Aktienbasierte Vergütung*
- Änderungen anderer IFRS aufgrund der neuen Verlautbarungen
- Handbuch zum IFRIC-Arbeitsprozess (IFRIC Due Process Handbook).

Pressemitteilung

Bestellung des IFRS Bound Volume 2008 im IASCF-Shop

2. Europäische Union

EU/EFRAG Endorsement-Status

Aktueller Stand des Endorsement-Prozesses

Die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) hat ihren Bericht zum Stand des Übernahmeprozesses der IFRS gemäß der EU-Rechnungslegungsverordnung („Endorsement“) aktualisiert (Stand: 12. März 2008). Der aktualisierte Bericht steht auf der Website der EFRAG als Download zur Verfügung.

Für die folgenden Verlautbarungen ist zum aktuellen Zeitpunkt noch kein Endorsement erfolgt:

- IAS 23, *Fremdkapitalkosten* (überarbeitet März 2007)
- IAS 1, *Darstellung des Abschlusses* (überarbeitet September 2007)
- IFRS 3, *Unternehmenszusammenschlüsse* (überarbeitet Jänner 2008)
- IAS 27, *Konzern- und separate Einzelabschlüsse nach IFRS* (überarbeitet Januar 2008)
- Änderung des IFRS 2, *Aktienbasierte Vergütung: Ausübungsbedingungen und Annullierungen* (Jänner 2008)
- Änderung des IAS 32 und IAS 1: *Finanzinstrumente mit Rückgaberecht und Verpflichtungen im Rahmen der Liquidation* (Februar 2008)
- IFRIC 12, *Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen*
- IFRIC 13, *Programme zur Kundenbindung*
- IFRIC 14, *IAS 19 – Die Obergrenze von Vermögenswerten bei leistungsorientierten Plänen, Mindestfinanzierungsanforderungen und ihre Wechselwirkung*

EFRAG-Bericht zum Stand des Endorsement-Prozesses

EU Änderung der IAS-Verordnung

Rat der EU verabschiedet den geänderten Text der IAS-Verordnung

Der Rat der EU hat am 3. März den geänderten Text der IAS-Verordnung verabschiedet. Es wird erwartet, dass die überarbeitete Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 (IAS-Verordnung), die das sog. „Regelungsverfahren mit Kontrolle“ einführt, gegen Ende März im Amtsblatt der EU veröffentlicht wird. Die Anpassung der IAS-Verordnung geht auf einen Beschluss des Rates zur Änderung des sog. Komitologie-Beschlusses am 17. Juli 2006 zurück.

Die wesentlichen Unterschiede im Vergleich zum derzeitigen Endorsement-Verfahren bestehen darin, dass einerseits eine planmäßige Abstimmung zwischen Europäischem Parlament und Rat der EU zu erfolgen hat und dass andererseits die Überwachungsrechte des Europäischen Parlaments und des Rates wesentlich erweitert werden. Sowohl das Europäische Parlament als auch der Rat dürfen Vorschläge der Europäischen Kommission aus folgenden Gründen zurückweisen:

- der Vorschlag der Kommission geht über die im Basisrechtsakt vorgesehenen Durchführungsbefugnisse hinaus,
- der Vorschlag ist nicht vereinbar mit dem Ziel oder dem Inhalt der IAS-Verordnung oder
- der Vorschlag missachtet den Grundsatz der Subsidiarität oder den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.

Im Fall des Widerspruchs durch das Europäische Parlament oder den Rat ist der Vorschlag der Kommission zu verwerfen. Darüber hinaus hat sowohl das Europäische Parlament als auch die Kommission eine längere, dreimonatige Widerspruchsfrist. Diese Frist beginnt mit der Übersendung aller sprachlichen

Versionen des Entwurfs der Verordnung, mit der Standards oder Interpretationen in europäisches Recht übernommen werden sollen.

[Pressemitteilung des DRSC](#)

[Pressemitteilung der EFRAG](#)

Radwan-Bericht

[Bericht des Ausschusses für Wirtschaft und Währung über die IFRS und die Leitung des IASB \(sog. Radwan-Bericht\)](#)

Im Februar wurde vom Ausschuss für Wirtschaft und Währung der „Bericht über die IFRS und die Leitung des IASB“ veröffentlicht. Er wird nach seinem Berichtsersteller, dem deutschen EU-Abgeordneten Alexander Radwan, auch als sog. Radwan-Bericht bezeichnet. Das Dokument enthält als wesentlichen Bestandteil den Entwurf eines Entschließungsantrages des Europäischen Parlaments, der in folgende Abschnitte gegliedert ist:

- Transparente und verantwortliche internationale Organisation
- Umsetzung der IFRS in der EU
- IFRS für KMU.

Insgesamt stellt der Radwan-Bericht eine Bestandsaufnahme aus Sicht des Europäischen Parlaments zur Arbeit, Organisation und Finanzierung des IASB, zur Bedeutung der zunehmenden Globalisierung der Rechnungslegung für die Anwendung der IFRS in Europa und zum Stand der Diskussion zu IFRS für kleine und mittelgroße Unternehmen (KMU) dar.

Diese Bestandsaufnahme hat stark kritische Züge und berührt zentrale Aspekte des Prozesses der Globalisierung der Rechnungslegungsstandards. Die Kritik bezieht sich u. a. auf:

- Die fehlende Transparenz, Legitimität und Zuverlässigkeit der IASCF und des IASB
- Die zunehmende theoretische Dimension der Arbeit des IASB, bei der die Bedürfnisse der Geschäftspraxis nicht ausreichend berücksichtigt würden
- Die Rolle der EU-Kommission im Rahmen des Konvergenzprozesses, bei dem diese frühzeitige Festlegungen zu Sachfragen trifft (z. B. im Rahmen des Fahrplans mit der SEC), ohne sich ausreichend mit dem Europäischen Parlament abzustimmen
- Die Finanzierungsstruktur der IASCF
- Die fehlende Kohärenz der Gemeinschaft in den Äußerungen gegenüber dem IASB.

Vorgeschlagen wird die Schaffung von entsprechenden Aufsichtsstrukturen bei der IASCF bzw. dem IASB, in der auch Gesetzgeber und Aufsichtsbehörden eine Rolle spielen sollen. Der Bericht deutet allerdings gleichermaßen an, dass die IASCF und der IASB nach Verbesserungen in der Aufsicht in den Kreis der internationalen Lenkungsorgane (wie z. B. die OECD, der IWF) aufgenommen werden könnten.

Der Entwurf einer Entschließung möchte die Bedeutung Europas bei der Anwendung der IFRS insgesamt stärker anerkannt und gewürdigt sehen. Ausnahmen von den IFRS („carve-outs“) sollen nur als letzter Ausweg in Anspruch genommen werden, um Nachteile für europäische Unternehmen zu vermeiden.

Zentraler Teil der Bestandsaufnahme ist der Stand der Diskussion zum Entwurf der IFRS für kleinere und mittelgroße Unternehmen (KMU). Der Bericht verweist auf die Kritik an diesem Entwurf. Er sieht den IASB ohne Mandat zur Normensetzung in diesem Bereich. Selbst in Europa bedürfte es eines weiteren Rechtsakts, da sich die IAS-Verordnung nur auf kapitalmarktorientierte Unternehmen bezieht. Der Bericht bekennt sich in diesem Zusammenhang zur 4. und 7. Richt-

linie als wesentlichen Bezugspunkt für die Rechnungslegungsanforderungen für kleinere und mittelgroße Unternehmen. Angesprochen wird in diesem Zusammenhang die mögliche Ausstrahlungswirkung auf die nationalen Unternehmenssteuern.

In den Details bezieht sich der Entwurf einer Entschließung auf besonders wichtige Einzelthemen wie die kritische Frage der Auslegung von IAS 32 und IAS 39 (Definition des Eigenkapitals) sowie die Begrenzung der Anwendung des Fair Value-Prinzips. Auch werden mögliche Auswirkungen auf die Unternehmensbesteuerung gesehen.

Insgesamt erkennt der Entschließungsentwurf an, dass der erreichte Stand der Konvergenz nur eine Zwischenetappe sein kann.

Radwan-Bericht

Aktualisierte Übersicht bezüglich der Umsetzung der in der IAS-Verordnung eingeräumten Wahlrechte durch die Mitgliedstaaten

Die am 25. Februar dieses Jahres aktualisierte Tabelle beinhaltet Informationen über die Entscheidungen der Mitgliedstaaten und assoziierten Länder betreffend des Gebrauchs der in der IAS-Verordnung eingeräumten Wahlrechte.

Übersicht

IOSCO dringt auf klare Angaben im Hinblick auf die Berichtsgrundlage

Die internationale Vereinigung der Wertpapieraufsichtsbehörden (International Organization of Securities Commissions, IOSCO) hat am 6. Februar dieses Jahres eine Verlautbarung veröffentlicht, mit der alle börsennotierten Unternehmen aufgefordert werden, den Anlegern gegenüber klare und deutliche Angaben bezüglich der für die Erstellung der Abschlüsse verwendeten Rechnungslegungsgrundsätze zu machen. Die IOSCO zeigt sich besorgt darüber, dass vor dem Hintergrund der Konvergenz weltweit gültiger Rechnungslegungsstandards Anleger der Meinung sein könnten, dass alle Abschlüsse im Großen und Ganzen vergleichbar seien, selbst wenn sie auf Grundlage unterschiedlicher Rechnungslegungsgrundsätze erstellt würden. Dies geschehe insbesondere dann, wenn in nationalen Rechnungslegungsstandards versichert würde, dass diese auf den IFRS basierten, wengleich sie sie nicht vollständig umsetzten. In ihrer Verlautbarung schlägt die IOSCO deshalb bestimmte Mindestangaben hinsichtlich der Berichtsgrundlage für Unternehmen vor, die ihre Abschlüsse nach nationalen Rechnungslegungsregelungen aufstellen, die übernommene oder veränderte IFRS sind.

Pressemitteilung und Verlautbarung der IOSCO

Umsetzung der IAS-Verordnung

IOSCO Angaben zur Berichtsgrundlage

3. AFRAC

Stand: 5. März 2008

Das AFRAC Arbeitsprogramm gibt einen Überblick über laufende und zukünftige AFRAC Facharbeiten. Den geplanten Veröffentlichungen liegen aktuelle Schätzungen zugrunde. Die Änderungen zum vorigen Arbeitsprogramm sind **rot** markiert.

	geplant			
	Q1 2008	Q2 2008	Q3 2008	Q4 2008
laufende Facharbeiten:				
Abfertigungs- und Jubiläumsgeldrückstellungen - Verteilung des Dienstzeitaufwands gem IFRS			DP	
Bilanzzeit der gesetzlichen Vertreter – Formulierungen, Zweifels- und Haftungsfragen iZm §§ 82 und 87 BörseG		E-St St		
Exposure Draft 9 Joint Arrangements	K			
Exposure Draft of Proposed Improvements to IFRS	K			
IASB Discussion Paper Financial Instruments with Characteristics of Equity			K	
Modernisierung und Vereinheitlichung der Rechnungslegung				DP
Überarbeitung der Stellungnahme zur Lageberichterstattung (insb URÄG)		E-St	St	
Bilanzierung von Zuschüssen in der Rechnungslegung von Betrieben und sonstigen ausgegliederten Rechtsträgern im öffentlichen Sektor	E-St	St		
UGB-Bilanzierung von Umweltschutzrückstellungen		E-St	St	

Research Topics:
Anhangangaben zu außerbilanziellen Geschäften gem URÄG 2008
Corporate Governance-Bericht gem URÄG 2008
Darstellung des Verhältnisses zwischen § 273 Abs 2 UGB und § 63 Abs 3 BWG
Gruppenbesteuerung und Siebentelabschreibung - Abbildung gem IFRS
UGB-Bilanzierung von selbsterstellten, immateriellen Vermögenswerten des Anlagevermögens

Abkürzungen: DP=Diskussionspapier, E=Entwurf, K=Kommentar,
St=Stellungnahme

Aktuelle Ergebnisse aus der Facharbeit des AFRAC:

März 2008	<u>Bilanzierung von Zuschüssen bei Betrieben und sonstigen ausgegliederten Rechtsträgern im öffentlichen Sektor</u>
Jänner 2008	<u>Exposure Draft 9 Joint Arrangements</u>

4. IASB Projektplan

Laufende Projekte	2008	2008	2008	2009
	1. Quartal	2. Quartal	2. Halbjahr	
Konsolidierung	–	–	DP ³	–
Anleitungen zur Bewertung mit dem beizulegenden Zeitwert	–	RT ⁴	–	ED ²
Darstellung des Jahresabschlusses (Phase B)	–	DP	–	–
Ertragsrealisierung	–	DP	–	–
Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses (inkl. Pensionen)	DP	–	–	ED
Leasing	–	–	–	DP
Kurzfristige Konvergenz-Projekte:				
• Joint Ventures	–	–	IFRS ¹	–
• Ertragsteuern	–	ED	–	IFRS
• Zuwendungen der öffentlichen Hand (Änderungen des IAS 20)	abhängig vom Ausgang der Überlegungen zur Bilanzierung von Schulden (Änderung des IAS 37)			
Änderungen von Standards (Amendments to standards):				
• Jährlicher Improvements-Prozess	–	IFRS ⁽ⁱ⁾	ED ⁽ⁱⁱ⁾	IFRS ⁽ⁱⁱ⁾
• Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen (IAS 24)	IFRS	–	–	–
• Ergebnis je Aktie: Treasury Stock-Methode (IAS 33)	ED	–	–	–
• Finanzinstrumente: Identifikation von absicherbaren Teilrisiken (IAS 39)	–	–	IFRS	–
• Erstmalige Anwendung der IFRS: Anschaffungskosten einer Beteiligung (IFRS 1 und IAS 27)	–	IFRS	–	–
• Aktienbasierte Vergütung: Aktienbasierte Vergütungs-transaktionen mit Barausgleich im Konzern (IFRS 2 und IFRIC 11)	–	–	–	–

Laufende Projekte	2008	2008	2008	2009
	1. Quartal	2. Quartal	2. Halbjahr	
Bilanzierung kleiner und mittelgroßer Unternehmen	–	–	IFRS	–
Versicherungsverträge	–	–	–	ED
Schulden (Änderungen des IAS 37)	–	–	–	IFRS
Emissionshandelssysteme (Emission Trading Schemes)	Aufnahme des Projektes erfolgte im Rahmen der Dezember-Sitzung 2007			
Transaktionen unter gemeinsamer Beherrschung (common control)	Aufnahme des Projektes erfolgte im Rahmen der Dezember-Sitzung 2007			
Lagebericht (Management commentary)	Aufnahme des Projektes erfolgte im Rahmen der Dezember-Sitzung 2007			
Rahmenkonzept (Conceptual framework):				
• Phase A (Ziele und qualitative Anforderungen)	ED	–	–	–
• Phase B (Abschlussposten und Ansatz)	–	–	–	DP
• Phase C (Bewertung)	–	–	DP	–
• Phase D (Berichterstattendes Unternehmen)	DP	–	–	–
• Phase E (Darstellung und Angaben)	–	–	–	–
• Phase F (Zweck und Status des Rahmenkonzeptes)	–	–	–	–
• Phase G (Anwendbarkeit auf nicht-gewinnorientierte Organisationen)	–	–	–	–
• Phase H (Übrige Punkte)	–	–	–	–

¹ International Financial Reporting Standard (IFRS)

² Entwurf (Exposure Draft) eines International Financial Reporting Standards (ED)

³ Diskussionspapier (DP)

⁴ Öffentliche Diskussion (Round-Table Discussion (RT))

5. PwC Academy Seminare

30.04.2008	Die Bewertung immaterieller Vermögenswerte bei Unternehmenszusammenschlüssen in IFRS-Abschlüssen	F.Wirth/ A. Milla	18-20 Uhr	PwC Wien
7.5.2008	"Lüge oder Wahrheit - Performance Reporting im Wandel"	R.Vogel/G. Margetich	18-20 Uhr	PwC Wien
13./14.05. 2008	Finanzinstrumente IAS 32/39 und IFRS 7	R.Vogel/G. Margetich	2 Tage	PwC Wien
24./25. 06. 2008	IFRS Grundkurs	R. Vogel	2 Tage	PwC Wien

Kontakt PwC Academy:
Elisabeth Foltyn
Tel.: +43 (0)676 83377 5163
[E-Mail: pw.academy@at.pwc.com](mailto:pw.academy@at.pwc.com)

6. PwC Publikationen

[PwC-Studie zur Umsetzung der IFRS in der Pharmaindustrie: A Review of the Implementation of IFRS in the Pharmaceutical Industry](#)

Mit der Veröffentlichung der Applying IFRS Solutions zu pharmaspezifischen Sachverhalten in den Jahren 2004 und 2005 hat PricewaterhouseCoopers die Anwendung der IFRS im Bereich Ansatz und Bewertung verdeutlicht. Die vorliegende Studie richtet das Augenmerk auf die Frage, wie über bestimmte Sachverhalte in Anhang und Lagebericht berichtet wird.

Herangezogen werden die Abschlüsse der Jahre 2005 und 2006 der zwölf größten Pharmaunternehmen, die nach IFRS bilanzieren. Ein Teil hiervon hat 2005 erstmals auf IFRS umgestellt. Die vorliegende Studie ist vor diesem Hintergrund auch darauf gerichtet zu untersuchen, ob sich im Zeitablauf Veränderungen in Art und Umfang der Berichterstattung erkennen lassen.

Der Fokus der Studie wurde bewusst begrenzt auf diejenigen Bereiche, die für die Pharmaindustrie besonders relevant sind:

- Bilanzierung eigener Entwicklungskosten
- Bilanzierung von in Rahmen von Unternehmenszusammenschlüssen oder Kooperationen erworbenen laufenden Forschungs- und Entwicklungsprojekten („laufende FuE-Projekte“)
- Segmentberichterstattung
- Ertragsrealisierung, inkl. Rabatte und Erstattungsregelungen
- Risikoberichterstattung und die Berücksichtigung von Risiken bei der Rückstellungsbildung.

Die Studie stellt anhand von Beispielen die derzeitige Praxis vergleichend dar. Dies wird teilweise ergänzt durch Auszüge aus den in die Untersuchung einbezogenen Abschlüssen. Die Auswertung belegt zunächst, dass mit dem Übergang auf IFRS der Umfang der Geschäftsberichte und in der Tendenz auch die Berichterstattung in den Abschlüssen deutlich zugenommen hat. Die Ergebnisse zeigen ferner, dass derzeit innerhalb der Gruppe europäischer Pharmaunternehmen noch eine erkennbare Bandbreite in Art und Umfang der Berichterstattung in einigen der untersuchten Bereichen zu finden ist. Dies schafft Ansatzpunkte für eine Weiterentwicklung der Angaben und Erläuterungen.

[Download](#)

[Publikation zur Bilanzierung von Lizenz- und Entwicklungskooperationen in der Pharmaindustrie: IFRS – Issues and Solutions for the Pharmaceuticals and Life Sciences Industries – Vol. III: Accounting for Licensing and Development Agreements](#)

Im Jänner 2008 hat PricewaterhouseCoopers eine Publikation zur Bilanzierung von Lizenz- und Entwicklungskooperationen nach IFRS veröffentlicht. Diese ist Teil III einer Serie von Veröffentlichungen unter dem Titel „IFRS - Issues and

Solutions for Pharmaceuticals and Life Sciences Industries“, in der PwC Stellung zur Anwendung der IFRS auf pharmaspezifische Sachverhalte nimmt.

Typische Fälle für Entwicklungskooperationen sind Vereinbarungen über die Zusammenarbeit zwischen kleinen Biotech-Unternehmen und den großen, etablierten Pharmaunternehmen. Häufig verfügt das Biotech-Unternehmen nicht über die finanziellen Mittel und das Entwicklungs- oder Vermarktungs-Know-how, um die Entwicklung eines Medikaments voranzutreiben und zu einem wirtschaftlichen Erfolg zu führen. Demgegenüber sehen sich große Pharmaunternehmen der Notwendigkeit gegenüber, für den Ersatz ihrer häufig umsatzstarken Produkte zu sorgen, deren Patentschutz ausläuft. Aufgrund des langen und risikoreichen Entwicklungsprozesses für Pharmaprodukte muss dies ausreichend frühzeitig geplant werden.

Aufgrund der immensen Bedeutung derartiger Kooperationen für die gesamte Pharmaindustrie kommt auch ihrer sachgerechten Abbildung ebenfalls große Bedeutung zu. Die durch Kooperationen aufgeworfenen Bilanzierungsfragen werden in der Praxis nicht selten kontrovers diskutiert. Die Publikation hat vor diesem Hintergrund den Charakter eines Diskussionspapiers, dessen Ziel es ist, gemeinsame Grundlagen für eine weitere Diskussion zu schaffen. Jede Kooperationsvereinbarung weist eigene Merkmale und Ausprägungen auf. Daher kommt es darauf an zu verstehen, welche Faktoren für die Erarbeitung einer sachgerechten Bilanzierung im jeweiligen Einzelfall berücksichtigt werden müssen. Dabei wird die Bilanzierung beider Partner beleuchtet. Im Mittelpunkt der Darstellung stehen Fragen der Ertragsrealisierung insbesondere im Hinblick auf für Kooperationen typische Zahlungen bei Vertragsschluss (sog. Upfront payments) oder bei Erreichen bestimmter Etappen (sog. Milestone-Zahlungen). Für einen der Partner kann sich außerdem die Frage stellen, ob er mit den geleisteten Zahlungen einen immateriellen Vermögenswert erworben hat.

Das Diskussionspapier versucht sich der Thematik in mehreren Kapiteln anzunähern. Nach einer Einführung werden zunächst zentrale allgemeine Bilanzierungsgrundsätze angesprochen, die für das Verständnis der weiteren Analyse erforderlich sind. Dies leitet über auf das Thema Kooperationen als Mehrkomponentenverträge. In dem dann folgenden Kapitel „Verträge und Ertragsrealisierung“ werden die Realisierungsmodelle aufgezeigt. Anhand von fünf Beispielfällen sollen Lösungsansätze für die bilanzielle Abbildung aufgezeigt werden, wobei es jedoch nicht Ziel ist, fertige Lösungen zu bieten.

[Download](#)

[Publikation zur Umsatzrealisierung von Softwareunternehmen: A shifting software revenue recognition landscape? – Insights on potential impacts of IFRS and US GAAP convergence](#)

Im Februar dieses Jahres hat PricewaterhouseCoopers eine Publikation zur Bilanzierung von Umsatzerlösen bei Softwareunternehmen veröffentlicht. In diesem Bereich geben die US-amerikanischen Rechnungslegungsstandards (US GAAP) Unternehmen strikte Maßstäbe vor. Nachdem die amerikanische Wertpapierbehörde (SEC) ausländischen Konzernen, die an einer US-Börse gelistet sind (foreign private issuer), die Möglichkeit einräumt, ihre Geschäftszahlen ohne weitere Überleitungsrechnung auch nach IFRS einzureichen, könnte unter Umständen in dieser Branche in naher Zukunft ein Wandel in den dominierenden Rechnungslegungsstandards bevorstehen. Denn die SEC erwägt, auch US-Unternehmen, die an der Heimatbörse gelistet sind, die Möglichkeit einzuräumen, ihre Geschäftszahlen nach IFRS zu erstellen. Diese Flexibilisierung würde den IFRS in dieser Branche zum Durchbruch verhelfen.

Vor diesem Hintergrund widmet sich die Publikation der Frage, inwieweit die Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze nach US GAAP mit denen der IFRS vereinbar sind und ob die Anwendung der US GAAP zu den gleichen Ergebnissen wie die Bilanzierung nach IFRS führt.

Gegenstand der Untersuchung sind vor allem die folgenden Themen:

- Vorliegen schriftlicher Vereinbarungen
- Mehrkomponentenverträge und Behandlung zukünftiger Verpflichtungen
- Bilanzierung zusätzlicher Lieferverpflichtungen im Rahmen von „Postcontract Customer Support“
- Vorschriften bei zeitlich begrenzten Lizenzvereinbarungen
- Preisnachlässe bei der Anwendung der sog. Residualmethode (residual method).

Es werden der Kontext der jeweiligen Fragestellung untersucht, die Bilanzierungsmethoden nach US GAAP und IFRS gegenübergestellt und die Vereinbarkeit der beiden Rechnungslegungsstandards diskutiert. Die Untersuchung kommt dabei zu dem Ergebnis, dass die Anwendung der Bilanzierungsgrundsätze nach US GAAP nicht notwendigerweise zu einer Übereinstimmung mit den IFRS führt.

[Download](#)

[The IFRS Manual of Accounting 2008 – Global guide to International Financial Reporting Standards](#)

Der von PricewaterhouseCoopers veröffentlichte Praxis-Kommentar „The IFRS Manual of Accounting 2008“ bietet eine umfassende Darstellung und Erläuterung der Regelungen der IFRS und Leitlinien zur Aufstellung von IFRS-Abschlüssen, die anhand von zahlreichen praktischen Beispielen, Auszügen aus Unternehmensberichten und Mustern von IFRS-Abschlüssen veranschaulicht werden.

[Publikationsseite \(PwC-Website\)](#)
[Bestellung \(CCH Wolters Kluwer\)](#)

Falls Sie zu den Themen dieser Ausgabe Fragen haben, wenden Sie sich bitte an Ihren PwC-Betreuer oder an einen unserer IFRS-Spezialisten:

aslan.milla@at.pwc.com
raoul.vogel@at.pwc.com
sabine.dam-ratzesberger@at.pwc.com

Alle Ausgaben von IFRS Aktuell und IFRS News finden Sie unter:
www.pwc.com/at/ifrs

Medieninhaber und Herausgeber: PwC PricewaterhouseCoopers GmbH, Erdbergstraße 200, 1030 Wien
Für den Inhalt verantwortlich: Aslan Milla, Raoul Vogel, Sabine Dam-Ratzesberger
Kontakt: IFRS.Aktuell@at.pwc.com

Der Inhalt dieses Newsletters wurde sorgfältig ausgearbeitet. Er enthält jedoch lediglich allgemeine Informationen und kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. PwC übernimmt keine Haftung und Gewährleistung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der enthaltenen Informationen und weist darauf hin, dass der Newsletter nicht als Entscheidungsgrundlage für konkrete Sachverhalte geeignet ist. PwC lehnt daher den Ersatz von Schäden welcher Art auch immer, die aus der Verwendung dieser Informationen resultieren, ab.