

# 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 Aktualisierung der Änderungen an IAS 39 und IFRS 7

##### Veröffentlichung einer Aktualisierung der Änderungen an IAS 39 und IFRS 7

Am 27. November 2008 veröffentlichte der IASB eine Aktualisierung der kürzlich erfolgten Änderungen an IAS 39, *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung*, und IFRS 7, *Finanzinstrumente: Angaben*, hinsichtlich der Umklassifizierung von finanziellen Vermögenswerten. Darin wird klargestellt, dass Umklassifizierungen, die am oder nach dem 1. November 2008 durchgeführt werden, mit dem Datum der Umklassifizierung wirksam werden. Umklassifizierungen vor dem 1. November können dagegen mit Wirkung auf einen früheren Zeitpunkt, frühestens jedoch auf den 1. Juli 2008 durchgeführt werden.

[Pressemitteilung](#)  
[Aktualisierung der Änderungen an IAS 39 und IFRS 7](#)

#### Neu strukturierter IFRS 1

##### Veröffentlichung einer überarbeiteten Version des IFRS 1

Seit seiner Veröffentlichung im Jahr 2003 unterlag der IFRS 1, *Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards*, diversen Anpassungen an neu veröffentlichte und geänderte Standards, wodurch der Standard immer komplexer wurde. Daher beschloss der IASB im Rahmen des jährlichen Improvements-Prozesses, dem IFRS 1 eine neue Struktur zu geben, um eine höhere Verständlichkeit zu erzielen und zukünftige Änderungen leichter einbinden zu können.

Die am 27. November vom IASB veröffentlichte neue Fassung des IFRS 1 beinhaltet die Regelungen des vorher geltenden Standards, unterscheidet sich jedoch in seiner Gliederung. Diese sieht nunmehr eine Anordnung der Anhänge in folgender Reihenfolge vor:

- Definitionen (Anhang A)
- Ausnahmen von der rückwirkenden Anwendung anderer IFRS (neuer Anhang B)
- Befreiungen für Unternehmenszusammenschlüsse (neuer Anhang C)
- Befreiungen von anderen IFRSs (neuer Anhang D)
- Anhang, der für mögliche zukünftige kurzfristige Befreiungen von IFRS vorgesehen ist (neuer Anhang E)

Die neue Fassung des IFRS 1 ist von Unternehmen anzuwenden, deren erstmaliger IFRS-Abschluss für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Juli 2009 beginnen, aufgestellt wird. Eine frühere freiwillige Anwendung ist zulässig.

#### Pressemitteilung

#### Erneute Veröffentlichung eines Entwurfs zur Änderung des IAS 24

Der IASB hat am 11. Dezember 2008 einen weiteren Entwurf (Exposure Draft) zur Änderung des IAS 24, *Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen*, veröffentlicht. Die Kommentierungsfrist für den Entwurf endet am 13. März 2009. Mit der Verabschiedung eines endgültigen Änderungsstandards wird nach den aktuellen Plänen des IASB im 2. Halbjahr 2009 gerechnet.

Wie bereits in der November-Ausgabe dieses Newsletter berichtet, ist die Veröffentlichung dieses „Re-exposure Draft“ insbesondere auf die vom Board beschlossene Neuausrichtung bei der Ausgestaltung der geplanten Befreiungsvorschrift für sog. „state-controlled entities“ zurückzuführen, die eine erhebliche Abweichung zu den bisherigen Vorschlägen im ersten Änderungsentwurf vom Februar 2007 darstellt und daher nach Ansicht des Boards die erneute Herausgabe eines Entwurfs zur Kommentierung erforderlich macht. Unter „state-controlled entities“ werden dabei Unternehmen verstanden, die unter der Beherrschung, der gemeinschaftlichen Führung oder dem maßgeblichen Einfluss des gleichen „state“, d.h. (in Österreich) des Bundes, des gleichen Landes oder der gleichen Gemeinde, stehen.

Nach dem neuen Änderungsentwurf soll die Inanspruchnahme der Befreiungsvorschrift nun nicht mehr an bestimmte Anwendungsvoraussetzungen geknüpft werden, so dass damit alle „state-controlled entities“ die Befreiung von den normalerweise nach IAS 24 vorgeschriebenen Angabepflichten in Anspruch nehmen können. Außerdem soll sich die Befreiung künftig auch auf die Angaben bezüglich der Transaktionen des berichtenden Unternehmens mit dem „state“ erstrecken (und nicht nur bezüglich der Transaktionen mit anderen „state-controlled entities“). Bei dem befreiten Unternehmen erfolgen dann grundsätzlich – neben einer Nennung des beteiligten „state“ und seiner Einflussnahmemöglichkeit auf das Unternehmen (Beherrschung, gemeinschaftliche Führung, maßgeblicher Einfluss) – lediglich allgemeine Angaben zu der Art und dem Umfang stattgefundener bedeutender Transaktionen mit dem „state“ oder anderen „state-controlled entities“.

Darüber hinaus enthält der Änderungsentwurf auch noch einige kleinere Anpassungen bezüglich der Definition von nahe stehenden Unternehmen und Personen. Dabei wird im Vergleich zum ersten Entwurf insbesondere eine weitere Ausweitung der Definition des Kreises der nahe stehenden Unternehmen und Personen zur Diskussion gestellt. Demnach sollen zwei Unternehmen (A und B) zukünftig zueinander nahe stehend sein, wenn eine natürliche Person oder ein drittes Unternehmen an der gemeinschaftlichen Führung des einen Unternehmens (A) beteiligt ist und diese natürliche Person, ein naher Familienangehöriger dieser natürlichen Person oder das dritte Unternehmen das andere Unternehmen (B) gemeinschaftlich führt oder maßgeblich beeinflusst. Im Fall einer natürlichen Person oder eines nahen

## IASB – Entwürfe Änderung des IAS 24

Familienangehörigen dieser natürlichen Person reicht es sogar bereits aus, dass diese lediglich einen wesentlichen Stimmrechtsanteil an dem anderen Unternehmen (B) besitzen. Damit werden Gemeinschaftsunternehmen im Rahmen der Definition von nahe stehenden Unternehmen zukünftig wie Tochterunternehmen behandelt.

#### [Pressemitteilung](#)

#### [Standardentwurf zur Änderung des IAS 24](#)

## IASB – November-Meeting Finanzmarktkrise

### Abgang von Finanzinstrumenten

Auf seiner Oktober-Sitzung hat der Mitarbeiterstab dem IASB als Ausgangspunkt zur Überarbeitung der Abgangsregeln des IAS 39, *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung*, ein Prinzip zur Beurteilung des Abgangs von Finanzinstrumenten sowie zwei unterschiedliche Ansätze zur praktischen Umsetzung dieses Prinzips vorgeschlagen (vgl. im Detail die November-Ausgabe dieses Newsletter). Die weiteren Einzelheiten der jeweiligen Konzepte sollen bis zur geplanten Veröffentlichung eines Standardentwurfs im ersten Halbjahr 2009 auf mehreren Sitzungen des IASB herausgearbeitet werden.

Auf der November-Sitzung wurden in diesem Zusammenhang die folgenden vorläufigen Entscheidungen getroffen:

- Gegenstand eines Transfers: Gegenstand eines Transfers kann sowohl der finanzielle Vermögenswert selbst (d.h. beispielsweise die Forderung) als auch das Recht auf die Zahlungen aus dem Vermögenswert sein. Im Ergebnis steht damit auch in den neugefassten Abgangsregelungen eine Durchleitungsvereinbarung (an Stelle eines Transfers der Forderung) dem Abgang der Forderung nicht grundsätzlich entgegen.

Darüber hinaus muss sich der Transfer nicht zwingend auf den gesamten Vermögenswert (bzw. die gesamten aus dem Vermögenswert resultierenden Zahlungen) beziehen, sondern kann auch lediglich einen „Teil“ umfassen. Als „Teil“ definiert sich im ersten Ansatz jeder Zahlungsstrom aus einem vor dem Transfer bilanzierten Vermögenswert (bzw. aus einer Gruppe von Vermögenswerten), während der zweite Ansatz – auf den bestehenden Regelungen des IAS 39.16 aufsetzend – einen entweder exakt abgegrenzten Zahlungsstrom (beispielsweise die Übertragung des Zins- nicht aber des Tilgungsanspruchs) oder einen proportionalen Anteil des gesamten Zahlungsstroms aus einem Vermögenswert bzw. einer Gruppe von Vermögenswerten voraussetzt. Der Transfer beispielsweise der ersten 80 % der Zahlungseingänge aus einem Forderungsportfolio wäre somit nur im ersten Ansatz denkbar. Für Gruppen ähnlicher Vermögenswerte, (eingebettete) Derivate sowie Eigenkapitalinstrumente sollen im zweiten Ansatz zudem ergänzende Anforderungen eingefügt werden.

- Vorliegen eines anhaltenden Engagements (continuing involvement): Verliert die übertragende Partei in Folge des Transfers sämtliche vertraglichen Beziehungen zum übertragenen Vermögenswert, ist der übertragene Vermögenswert in beiden Ansätzen auszubuchen. Umgekehrt liegt weiterhin ein „anhaltendes Engagement“ (continuing involvement) vor, wenn entweder – dem finanziellen Vermögenswert innewohnende vertragliche Rechte oder Pflichten bei der übertragenden Partei verbleiben, oder – wenn bei der übertragenden Partei neue vertragliche Rechte oder Pflichten mit Bezug zum finanziellen Vermögenswert entstehen (beispielsweise eine Rückkaufvereinbarung zu einem festen Wert). Grundlage eines anhaltenden Engagements kann entweder die Transfervereinbarung selbst oder ein mit Dritten geschlossener Vertrag, der in Verbindung zum Transfer steht, sein.

Kein anhaltendes Engagement der übertragenden Partei resultiert aus:

- Zusicherungen und Gewährleistungen, die nur bei rechts- oder vertragswidrigem Handeln der übertragenden Partei greifen,
- der treuhänderischen Übernahme des Inkasso als Beauftragter des Erwerbers,
- Vereinbarungen, die eine Rücknahme des finanziellen Vermögenswerts zum beizulegenden Zeitwert (entweder zwingend oder auf Verlangen einer der Vertragsparteien) zum Inhalt haben.

- Vorliegen der Verfügungsmacht: In beiden Ansätzen erfolgt eine Ausbuchung, wenn der Erwerber die tatsächliche Fähigkeit besitzt, den finanziellen Vermögenswert (bzw. das Recht auf die Zahlungen aus dem Vermögenswert)
  - unmittelbar nach Erwerb,
  - ohne vorhergehende Zustimmung Dritter und
  - ohne die Weiterveräußerung mit Einschränkungen (beispielsweise Rückkaufrechte) versehen zu müssen, übertragen kann.
 Die Einschätzung der Verfügungsmacht wird im Zeitpunkt des Transfers des finanziellen Vermögenswerts vorgenommen. Eine Neubeurteilung ist nur in seltenen Fällen, beispielsweise bei Ausübung oder beim Erlöschen einer Option, vorgesehen.

Die Prüfung der Abgangsregeln erfolgt in den vorgeschlagenen Ansätzen jeweils aus der Perspektive des Erwerbers des finanziellen Vermögenswerts. Der IASB fordert den Mitarbeiterstab auf darzulegen, ob Ansatz 1 durch einen Wechsel der Perspektive verbessert werden kann.

## Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter

### Neue Überlegungen zum Diskussionspapier „Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter“

Bereits am 28. Februar 2008 hatte der IASB im Rahmen des gemeinsam mit dem FASB durchgeführten Forschungsprojekts „Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter“ ein gleichlautendes Diskussionspapier veröffentlicht, in dem die Vorschläge des FASB zur Abgrenzung von Eigenkapital dargestellt und mit den Regelungen des IAS 32, *Finanzinstrumente, Angaben und Darstellung*, verglichen wurden. Ausführliche Informationen zu diesem Projekt und dem gleichnamigen Diskussionspapier finden Sie in der April-Ausgabe dieses Newsletter.

Nach Analyse der eingegangenen Stellungnahmen hatten sich der IASB und der FASB in einer gemeinsamen Sitzung im Oktober darauf geeinigt, dass die weiteren Überlegungen zur Unterscheidung von Eigen- und Fremdkapitalinstrumenten auf den Prinzipien des vom IASB eingebrachten „Perpetual Approach“ bzw. dem „Basic Ownership Approach“ des FASB aufbauen sollen (vgl. Dezember-Ausgabe dieses Newsletter).

In der November-Sitzung wurde dieser Ansatz nun weiterentwickelt und der IASB hat folgende vorläufige Entscheidungen getroffen:

- Alle ewig laufenden Finanzinstrumente (perpetual instruments) sind als Eigenkapital zu klassifizieren.
- Derivate auf eigene Eigenkapitalinstrumente des Emittenten sind nicht als Eigenkapital zu klassifizieren. Ob dieses Grundprinzip auch auf Derivate anzuwenden ist, die in den Anwendungsbereich des IFRS 2, *Aktienbasierte Vergütung*, fallen, soll in einer späteren Sitzung erörtert werden.

Außerdem wurden folgende Fragestellungen diskutiert:

- Welche strukturierten Finanzinstrumente sind aufzuspalten?
- Wie sind kündbare und rückgabepflichtige Instrumente zu klassifizieren?
- Sind von einem Tochterunternehmen ausgegebene Instrumente im Konzernabschluss genauso wie im Einzelabschluss des Tochterunternehmens zu klassifizieren?

Entscheidungen zu diesen Themen wurden nicht getroffen.

## Übergangsvorschriften zu IFRIC 15

### Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften zu IFRIC 15

Dem IASB wurde vorgeschlagen, die Übergangsvorschriften für den IFRIC 15, *Immobilienfertigungsaufträge*, insoweit zu ändern, dass die Anwendung nicht rückwirkend, sondern prospektiv erfolgt und dass der Zeitpunkt des Inkrafttretens (derzeit 1. Jänner 2009) verschoben wird, um den Bilanzierenden genügend Zeit für die Änderung ihrer Berichtssysteme zu geben.

Aus den Diskussionen des IFRIC im Mai und des IASB im Juni dieses Jahres geht hervor, dass die wesentliche erwartete Änderung durch den IFRIC 15 ein Wechsel von der Gewinnrealisierung nach dem Fertigstellungsgrad (percentage of completion method) zu einer Gewinnrealisierung zum Zeitpunkt der Fertigstellung der Immobilie ist. Es wird davon ausgegangen, dass den Unternehmen hierfür alle nötigen Informationen vorliegen, so dass keine neuen Beurteilungen nötig sind. Der IASB sah daher in seinem November-Meeting keinen Änderungsbedarf in Bezug auf die in der Interpretation vorgesehene rückwirkende Anwendung des IFRIC 15.

Der IASB beschloss des Weiteren, dass der Zeitpunkt des Inkrafttretens nicht geändert werden soll.

## Leasing

### Diskussionen über neuen Leasingstandard

Im Zusammenhang mit der geplanten Veröffentlichung eines neuen Leasingstandards im Jahr 2011 traf der IASB auf seiner November-Sitzung folgende vorläufige Entscheidungen:

#### Leasingverhältnisse mit der Möglichkeit zur Verlängerung oder dem Erwerb des Leasingobjekts

Der Board hat sich vorläufig dafür ausgesprochen, im Falle von Verlängerungsoptionen die Laufzeit des Leasingverhältnisses (lease term) auf Basis der höchsten Eintrittswahrscheinlichkeit (most likely outcome) zu bestimmen und schließt sich damit der bisher schon durch den FASB präferierten Auffassung an. Die für die Bewertung der Zahlungsverpflichtung zu Grunde zu legende Laufzeit eines Leasingverhältnisses bei einem Leasingvertrag mit 10 Jahren unkündbarer Grundmietzeit und der Möglichkeit einer einmaligen fünfjährigen Verlängerung, kann sich insofern entweder auf 10 oder 15 Jahre belaufen. Maßgeblich ist der Zeitraum, der mit der höchsten Wahrscheinlichkeit eintritt.

Wird dem Leasingnehmer eine Kaufoption eingeräumt, erfolgt die Bestimmung der Laufzeit nach dem gleichen Grundsatz (most likely outcome).

#### Bedingte Leasingzahlungen und Restwertgarantien

Bei der Ermittlung der Leasingnehmerverpflichtung sollen bedingte Leasingzahlungen (contingent rents) berücksichtigt werden, wobei sich ihr Wert anhand gewichteter Wahrscheinlichkeiten (expected outcome) bestimmt.

Hat der Leasingnehmer eine Restwertgarantie abgegeben, soll diese gleichsam mit dem Erwartungswert für die Erstbewertung des Nutzungsrechts (right-of-use) sowie der Leasingverbindlichkeit (obligation) Berücksichtigung finden.

### Folgebewertung

Hinsichtlich der Folgebewertung hat der Board folgende vorläufige Entscheidungen getroffen:

- Das Nutzungsrecht soll über den kürzeren Zeitraum von Laufzeit des Leasingverhältnisses und wirtschaftlicher Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Die Höhe der Abschreibung soll sich daran orientieren, wie sich die Vorteile aus dem Nutzungsrecht verbrauchen (consumption of economic benefit).
- Für die jeweils ausstehende Leasingverbindlichkeit soll ein Zinsaufwand verrechnet werden.
- Die Laufzeit des Leasingverhältnisses sowie die Höhe der Zahlungsverpflichtung soll zu jedem Bilanzstichtag überprüft werden. Soweit sich Änderungen gegenüber der bisherigen Einschätzung ergeben, sind die Auswirkungen durch entsprechende Anpassungsbuchungen in der laufenden Periode zu berücksichtigen (catch-up approach). Zwar war sich der Board einig darüber, dass die Diskontierung der Zahlungsströme stets mit einem aktuellen Abzinsungssatz (interest rate) zu erfolgen hat. Ohne Ergebnis blieb hingegen die Diskussion, ob eine Barwertermittlung der Leasingverbindlichkeit zu jedem Bilanzstichtag zu erfolgen hat oder lediglich bei einer Schätzungsänderung (z. B. wird am Bilanzstichtag davon ausgegangen, dass nunmehr die Verlängerungsoption am Ende der Grundmietzeit ausgeübt wird).
- Die Änderungen der Leasingverbindlichkeit sollen durch entsprechende Anpassungen des Buchwerts des Nutzungsrechts erfolgen.

### Ausweisfragen

Nach vorläufiger Auffassung des Board soll der Ausweis des Nutzungsrechts separat von den eigenen Vermögenswerten und der Ausweis der Leasingverbindlichkeit als Finanzverbindlichkeit (financial liability) erfolgen.

### Untervermietung

Das Thema Untervermietungen wurde ohne konkretes Ergebnis diskutiert. Der Mitarbeiterstab wurde beauftragt, kritische Fragestellungen im Zusammenhang mit diesem Themenbereich in das Diskussionspapier aufzunehmen.

Die Veröffentlichung eines Diskussionspapiers ist für Februar 2009 geplant. Der interessierten Öffentlichkeit soll nach derzeitigem Kenntnisstand anschließend lediglich eine Kommentierungsfrist von maximal 4 Monaten eingeräumt werden.

### Weitere diskutierte Themen

Der IASB erörterte folgende weitere Themen:

- (Geplante) Gespräche am Runden Tisch über Finanzinstrumente vor dem Hintergrund der Finanzmarktkrise;
- Konsolidierung in Zusammenhang mit der aktuellen Finanzmarktkrise;
- Neues Projekt zu Finanzinstrumenten auf der Agenda des IASB;
- Konzeptionelles Rahmenkonzept;
- Änderungsvorschläge zum Entwurf für „IFRS for Private Entities“ (Ertragsteuern, anteilsbasierte Vergütungs-transaktionen, Versorgungsleistungen aus Plänen über Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses, Einbindung von Interpretationen des IFRIC, Titel des Standards, sonstige Fragestellungen);

## Sonstige Themen

- Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses;
- Bewertung zum beizulegenden Zeitwert.

#### IASB-Update November

## IFRIC Interpretationen

### Veröffentlichung der Interpretation IFRIC 17, *Unbare Ausschüttungen an Anteilseigner*

Das IFRIC hat am 27. November die Interpretation zur Bilanzierung von unbaren Ausschüttungen an Anteilseigner (Distributions of Non-cash Assets to Owners) beim ausschüttenden Unternehmen veröffentlicht.

Die Interpretation wird für alle unbedingten unbaren Ausschüttungen an Anteilseigner anwendbar sein, sofern mit der Ausschüttung alle Eigenkapitalinstrumente derselben Klasse haltenden Anteilseigner gleich behandelt werden. Neben den reinen Sachdividenden gehören auch solche Dividenden in den Anwendungsbereich der Interpretation, die den Anteilseignern eine Wahl zwischen Barausschüttung und unbarer Ausschüttung gewähren. Nicht in den Anwendungsbereich der Interpretation fallen Fälle unbarer Ausschüttungen, bei denen dieselbe Partei oder dieselben Parteien über einen Vermögenswert sowohl vor als auch nach der Ausschüttung verfügen können (sog. Common Control-Transaktionen) sowie die Ausschüttung von Anteilen an einem Tochterunternehmen, ohne dass es zum Verlust der Beherrschungsmöglichkeit kommt.

IFRIC 17 behandelt zwei Themen im Zusammenhang mit unbaren Ausschüttungen an Anteilseigner. Zum einen ist dies die Frage nach dem Zeitpunkt des Ansatzes und der Bewertung der Dividendenverbindlichkeit. Diese ist anzusetzen, wenn die Dividende sachgemäß genehmigt wurde und die Ausschüttung nicht länger im Ermessen des Unternehmens liegt. Zu bewerten ist die Dividendenverbindlichkeit auf Grundlage des beizulegenden Zeitwerts des auszuschüttenden Vermögenswerts. Eine Anpassung der Dividendenverbindlichkeit zu einem nachfolgenden Abschlussstichtag oder zum Zeitpunkt der Begleichung ist als Anpassung des Ausschüttungsbetrags, d.h. direkt im Eigenkapital, zu erfassen.

Zum anderen sieht die Interpretation die erfolgswirksame Erfassung der Differenz zwischen dem Buchwert des ausgeschütteten Vermögenswerts und dem Buchwert der Dividendenverbindlichkeit am Tag der Ausschüttung („settlement“) vor. Dieser Differenzbetrag (Ertrag) ist in der Gewinn- und Verlustrechnung separat auszuweisen.

Für eine nach dem Abschlussstichtag, jedoch noch vor Veröffentlichung des Konzernabschlusses beschlossene unbare Ausschüttung an Anteilseigner werden u. a. Anhangangaben in Bezug auf die Art des auszuschüttenden Vermögenswerts sowie dessen Buch- und beizulegenden Zeitwert, jeweils bezogen auf den Abschlussstichtag, vorgeschrieben.

Im Zusammenhang mit der Veröffentlichung von IFRIC 17 geht eine Änderung des IFRS 5, *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche*, einher. Die Klassifizierungs-, Bewertungs- und Ausweisvorschriften dieses Standards werden zukünftig auch auf Vermögenswerte, die die Voraussetzungen zur Klassifizierung „als zur Ausschüttung an Anteilseigner gehalten“ erfüllen, anzuwenden sein.

Die Interpretation ist prospektiv auf Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Juli 2009 beginnen. Eine frühere freiwillige Anwendung ist zulässig. Macht ein Unternehmen von dieser Möglichkeit Gebrauch, hat es die frühere Anwendung im Abschluss anzugeben und gleichzeitig IFRS 3 (revised 2008), IAS 27 (revised 2008) und IFRS 5, in der durch diese Interpretation geänderten Fassung, anzuwenden.

#### Pressemitteilung

## IFRIC – November - Meeting Vermögenswertübertragungen von Kunden (Kundenbeiträge)

### Veröffentlichung eines nahezu endgültigen Entwurfs (Near Final Draft) einer Interpretation zur Bilanzierung von Vermögenswertübertragungen von Kunden

Das IFRIC hatte im Jänner 2008 den Interpretationsentwurf IFRIC D24, *Kundenbeiträge (Customer Contributions)*, veröffentlicht. Nach dem Ablauf der Kommentierungsfrist am 25. April 2008 hatte das IFRIC mit der Auswertung und Beratung der eingegangenen Stellungnahmen begonnen. Im Rahmen seiner November-Sitzung hat das IFRIC nun seine Arbeiten abgeschlossen und am 12. Dezember einen sog. nahezu endgültigen Entwurf der Interpretation im nur für Abonnenten zugänglichen Bereich der IASB-Website (Subscriber Area) veröffentlicht. Da der bisher verwendete Begriff „Beiträge“ (contribution) in vielen Rechtskreisen eher mit einer einseitigen Übertragung bzw. einer Einlage (non-reciprocal transfer) als mit einem Leistungsaustausch (exchange transfer) in Verbindung gebracht wird, soll die neue Interpretation nun den Titel „Übertragungen von Vermögenswerten von Kunden“ (Transfers of Assets from Customers) anstelle von „Kundenbeiträge“ (Customer Contributions) tragen.

Die Interpretation soll künftig in den Fällen zur Anwendung gelangen, in denen ein Unternehmen von seinen Kunden ein Sachanlagegut (oder die Finanzmittel für die Herstellung oder Anschaffung eines Sachanlageguts) erhält, um den Kunden Zugang zu einem Netzwerk oder dauerhaften Zugang zu Dienstleistungen oder die Lieferung von Gütern zu verschaffen. Sie enthält Regelungen zur Bilanzierung derartiger Übertragungen von Vermögenswerten durch den Kunden beim empfangenden Unternehmen, wobei es sich bei diesem nicht immer zwangsläufig um das Unternehmen handeln muss, das anschließend die Versorgungs- oder Dienstleistung erbringt.

Obwohl im Rahmen der Überarbeitung zahlreiche Anpassungen und Klarstellungen am ursprünglich veröffentlichten Interpretationsentwurf erfolgten, beschloss das IFRIC, auf eine erneute Veröffentlichung des geänderten Entwurfs zur Kommentierung (re-exposure) zu verzichten. Stattdessen soll der nahezu endgültige Entwurf länger als üblich auf der IASB-Website zur Verfügung gestellt werden, um interessierten Kreisen eine weitere Stellungnahme zu ermöglichen.

## Sonstige Themen

### Weitere diskutierte Themen

Das IFRIC diskutierte folgende weitere Themen:

- Bilanzielle Behandlung der Kosten für die Umsetzung der EU-Richtlinie zur Registrierung, Bewertung, Zulassung und Beschränkung chemischer Stoffe (REACH);
- Kundenbezogene immaterielle Vermögenswerte;
- Vorläufige Agenda-Entscheidung zum Thema Anteile an assoziierten Unternehmen (IAS 28);
- Vorläufige Agenda-Entscheidung zum Abgang finanzieller Vermögenswerte gem. IAS 39.

### IFRIC-Update November



## EU EU-IFRS

## 2. Europäische Union

### Verabschiedung einer konsolidierten Fassung der IFRS

Am 3. November 2008 hat die Europäische Kommission die konsolidierte Fassung aller in der EU in Kraft befindlichen IFRS angenommen. Diese konsolidierte Fassung umfasst alle Standards und Interpretationen, welche zwischen dem 29. September 2003 und dem 15. Oktober 2008, inklusive Änderungen, von der EU übernommen wurden und tritt somit an die Stelle der bislang geltenden 18 Einzelverordnungen.

Die neue Verordnung ersetzt die Verordnung Nr. 1725/2003 vom 29. September 2003 sowie die bis zum 15. Oktober 2008 vorgenommenen Änderungen, so dass sich die nach IFRS bilanzierenden Unternehmen nur noch auf einen Rechtsakt stützen müssen.

Die konsolidierte Fassung wurde in alle europäischen Sprachen übersetzt und veröffentlicht.

[Pressemitteilung der Europäischen Kommission](#)  
[Konsolidierte Fassung der EU-IFRS](#)

## 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: 16. Jänner 2009). Der Bericht steht auf der Website der EFRAG als Download zur Verfügung.

Für folgende Verlautbarungen ist zum obigen Stichtag noch keine Übernahme erfolgt:

- IFRS 3, Unternehmenszusammenschlüsse (Jänner 2008)
- Neufassung des IFRS 1, Erstmalige Anwendung der IFRS (November 2008)
- Änderungen des IAS 27, Konzern- und separate Einzelabschlüsse nach IFRS (Jänner 2008)
- Änderung des IAS 32 und IAS 1, Finanzinstrumente mit Rückgaberecht und Verpflichtungen im Rahmen der Liquidation (Februar 2008)
- Improvements to IFRSs (Mai 2008)
- Änderungen des IFRS 1 und IAS 27, Anschaffungskosten einer Beteiligung an einem Tochterunternehmen, gemeinschaftlich geführten Unternehmen oder assoziierten Unternehmen (Mai 2008)
- Änderungen des IAS 39, Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung – Zulässige Grundgeschäfte im Rahmen von Sicherungsbeziehungen (Juli 2008)
- Änderungen an IAS 39, Umgliederung finanzieller Vermögenswerte: Zeitpunkt des Inkrafttretens und Übergangsvorschriften (November 2008)
- IFRIC 12, Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen
- IFRIC 15, Immobilienfertigungsaufträge
- IFRIC 16, Zur Absicherung einer Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb
- IFRIC 17, Unbare Ausschüttungen an Anteilseiger

[EFRAG-Bericht zum Stand des Endorsement-Prozesses](#)

### 3. AFRAC

**Stand: 10. Dezember 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			
		O3 2008	O4 2008	O1 2009	O2 2009
<b>laufende Facharbeiten:</b>					
<b>Aktuelle Fragen der unternehmensrechtlichen Bewertung von Finanzanlage- und Finanzumlaufvermögen</b>			<b>E-St / St</b>		
Anhangangaben zu Geschäften mit nahestehenden Personen/Unternehmen gem URÄG 2008			E-St		
Corporate Governance-Bericht gem URÄG 2008	E-St	St			
IASB Discussion Paper "Financial Instruments with Characteristics of Equity"	K				
IASB Discussion Paper "Preliminary Views on Amendments to IAS 19 Employee Benefits"	K				
IASB Discussion Paper "Preliminary Views on an improved Conceptual Framework for Financial Reporting - The Reporting Entity"	K				
IASB Discussion Paper "Reducing Complexity in Reporting Financial Instruments"	K				
IASB Exposure Draft "An improved Conceptual Framework for Financial Reporting – Chapter 1 and 2"	K				
IASB Exposure Draft "Improvements to IFRSs (Proposed amendments to International Financial Reporting Standards)"			<b>K<sup>1)</sup></b>		
Modernisierung der Rechnungslegung				<b>E-St<sup>2)</sup></b>	
Siebelabschreibung - Abbildung gem IFRS				E-St	
<b>Gruppenbesteuerung - Abbildung gem IFRS</b>			<b>St</b>		
Überarbeitung der Stellungnahme zur Lageberichterstattung (insb URÄG)			E-St		
UGB-Bilanzierung von Umweltschutzrückstellungen	St <sup>3)</sup>				

<b>Research Topics:</b>
Abfertigungs- und Jubiläumsgeldrückstellungen - Verteilung des Dienstzeitaufwands gem IAS 19
Anhangangaben zu außerbilanziellen Geschäften gem URÄG 2008
<b>Sonderrechnungslegungsgesetz</b>

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

<sup>1)</sup> Trotz Vorarbeiten in der Sub AG wurde die kurze Kommentarfrist versäumt.

<sup>2)</sup> Der Endbericht auf Basis des im Juni 2008 veröffentlichten Diskussionspapiers wird in Kürze an das BMJ und BMF in Briefform geschickt. Dem Diskussionspapier wird kein Entwurf einer Stellungnahme folgen.

<sup>3)</sup> Aufgrund der öffentlichen Stellungnahmen wird sich die Veröffentlichung der Stellungnahme verzögern. Der Zeitplan ist noch offen.

Aktuelle Ergebnisse aus der Facharbeit des AFRAC:

Aktuelle Stellungnahmen:

Dezember 2008	<a href="#">Fragen der IFRS-Bilanzierung und -Berichterstattung im Zusammenhang mit der Einführung der Gruppenbesteuerung</a>
Dezember 2008	<a href="#">Aktuelle Fragen der unternehmensrechtlichen Bewertung von Finanzanlage- und Finanzumlaufvermögen</a>
Dezember 2008	<a href="#">Corporate Governance-Bericht gemäß § 243b UGB</a>

## IASB Projektplan

### 4. IASB Projektplan

Laufende Projekte	Letztes Dokument	2008	2009	2009	2010
		Q4	H1	H2	
Neue Standards und größere Projekte					
Transaktionen unter gemeinsamer Beherrschung (Common control transactions)	–	Projektverlauf ist noch zu bestimmen.			
Konsolidierung <sup>1,2</sup>	–	ED	–	IFRS	
Abgang von Finanzinstrumenten <sup>1,2</sup>	–	–	ED	IFRS	
Emissionshandelssysteme (Emissions trading schemes) <sup>2</sup>	–	–	–	ED	IFRS
Anleitungen zur Bewertung mit dem beizulegenden Zeitwert <sup>1</sup>	DP	–	ED	–	IFRS
Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter <sup>1,2</sup>	DP	–	–	ED	–
Darstellung des Abschlusses <sup>1,2</sup>	DP	–	–	–	ED
Zuwendungen der öffentlichen Hand (Änderungen des IAS 20)	–	Das Projekt wurde vom Board bis auf weiteres aufgeschoben.			
IFRS for Private Entities (zuvor KMU-IFRS)	ED	–	IFRS	–	–
Ertragsteuern <sup>1,2</sup>	–	ED	–	–	IFRS
Versicherungsverträge	DP	–	–	ED	–
Leasing <sup>1,2</sup>	–	–	DP	–	ED
Schulden (Änderungen des IAS 37)	ED	–	–	IFRS	–
Lagebericht (Management commentary)	DP	–	ED	CG	–
Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses (inkl. Pensionen) <sup>1</sup>	DP	–	–	ED	–
Ertragsrealisierung <sup>1,2</sup>	–	DP	–	–	ED

Laufende Projekte	Letztes Dokument	2008	2009	2009	2010
		Q4	H1	H2	
Änderungen von Standards					
Jährlicher Improvements-Prozess (2007-2009)	ED	–	IFRS	–	–
Jährlicher Improvements-Prozess (2008-2010)				ED	IFRS
Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche (IFRS 5) <sup>2</sup>	ED	–	IFRS	–	–
Ergebnis je Aktie: Treasury Stock-Methode (IAS 33) <sup>2</sup>	ED	–	–	IFRS	–
Finanzinstrumente: Erweiterte Angabepflichten (IFRS 7)	ED	–	IFRS	–	–
Erstmalige Anwendung der IFRS (IFRS 1): weitere Befreiungen	ED	–	–	IFRS	–
Joint Ventures <sup>1</sup>	ED	–	IFRS	–	–
Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen (IAS 24)	Re-ED	–	–	IFRS	–
Aktienbasierte Vergütung: Aktienbasierte Vergütungstransaktionen mit Barausgleich im Konzern (IFRS 2 und IFRIC 11)	ED	–	IFRS	–	–
Rahmenkonzept (Conceptual framework):					
Phase A (Ziele und qualitative Anforderungen) <sup>2</sup>	ED	–	End-gültiges Kapitel	–	–
Phase B (Abschlussposten und Ansatz) <sup>2</sup>	–	–	–	DP	ED
Phase C (Bewertung) <sup>2</sup>	–	–	–	DP	ED
Phase D (Berichterstattendes Unternehmen) <sup>2</sup>	DP	–	–	ED	–
Phase E (Darstellung und Angaben) <sup>2</sup>	–	–	–	–	–
Phase F (Zweck und Status des Rahmenkonzeptes) <sup>2</sup>	–	–	–	–	–
Phase G (Anwendbarkeit auf nicht-gewinnorientierte Unternehmen) <sup>2</sup>	–	–	–	–	–
Phase H (Übrige Punkte) <sup>2</sup>	–	–	–	–	–

IFRS International Financial Reporting Standard (IFRS)

ED Entwurf (Exposure Draft) eines International Financial Reporting Standards

Re-ED Überarbeiteter Entwurf (Re-Exposure Draft)

DP Diskussionspapier

CG Vollständige Anleitung zur Erstellung des Management commentary (Completed Guidance)

<sup>1</sup> Memorandum of Understanding (IASB-FASB collaboration)

<sup>2</sup> Joint Project (IASB-FASB collaboration)

## 5. PwC Academy Seminare

09.-10.03.2009	Finanzinstrumente IAS 32/39 und IFRS 7	<b>R. Vogel</b>	2 Tage	PwC Wien
12.-13.03.2009	IFRS Grundkurs	<b>R. Vogel</b>	2 Tage	PwC Graz
26.-27.3.2009	IFRS Grundkurs	<b>R. Vogel</b>	2 Tage	PwC Innsbruck

Kontakt PwC Academy:

Mag. (FH) Sabine Rill

Tel.: +43 1 501 88-5163

[E-Mail: pwc.academy@at.pwc.com](mailto:pwc.academy@at.pwc.com)

## 6. PwC Publikationen

**Neuaufgabe des "The IFRS Manual of Accounting 2009 – Global guide to International Financial Reporting Standards"**

Die Neuaufgabe des von PricewaterhouseCoopers veröffentlichten Praxis-Kommentars „The IFRS Manual of Accounting 2009“ 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.

[Bestellung der Publikation \(CCH Wolters Kluwer\)](#)

**Illustrative IFRS financial statements 2008 – Investment funds**

Die englischsprachige Neuaufgabe dieser Broschüre zeigt – auf der Grundlage konstruierter Geschäftsvorfälle – den IFRS-Musterkonzernabschluss eines fiktiven nach IFRS bilanzierenden Investmentfonds. Berücksichtigt werden alle Standards und Interpretationen, die für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Jänner 2008 beginnen, verpflichtend anzuwenden sind.

[Download](#)

**A practical guide to new IFRSs for 2009**

Im kommenden Jahr treten eine Vielzahl neuer bzw. im Rahmen des jährlichen sog. Improvement-Projekts geänderter Vorschriften zwingend in Kraft, die wesentliche Änderungen der bisherigen Bilanzierungspraxis mit sich bringen. PricewaterhouseCoopers hat hierzu nunmehr einen englischsprachigen Leitfaden herausgegeben, der neben einer Kurzdarstellung der jeweiligen Neuregelungen Antworten auf sich aus der Neuanwendung ergebenden praktischen Fragestellungen bereithält.

[Download](#)

## A practical guide to capitalisation of borrowing costs

Im März 2007 wurde vom IASB eine überarbeitete Version des IAS 23, *Fremdkapitalkosten*, herausgegeben, die die Anforderungen der IFRS hinsichtlich der Aktivierung von Fremdkapitalkosten grundsätzlich an diejenigen nach US GAAP angleicht. Hiernach ist es nunmehr zwingend notwendig, Fremdkapitalkosten, die im Zusammenhang mit dem Erwerb, dem Bau oder der Herstellung sog. qualifizierter Vermögenswerte (qualifying assets) anfallen, zu aktivieren. Das zuvor zulässige Wahlrecht der direkten aufwandswirksamen Erfassung dieser Fremdkapitalkosten wurde gestrichen.

Nach Veröffentlichung der Änderungen stellte sich jedoch heraus, dass viele Fragen im Zusammenhang mit der Aktivierung von Fremdkapitalkosten auftreten. Diese betreffen neben der grundsätzlichen Problematik der ungleichen Behandlung von Fremd- und Eigenkapitalkosten (Aktivierung vs. Nichtberücksichtigung) u.a. Fragen zum Anwendungsbereich des Standards, zur Behandlung speziell für die Herstellung aufgenommener versus allgemein aufgenommener Fremdmittel oder zum Beginn/Ende der Aktivierung.

Der aktuell von PricewaterhouseCoopers veröffentlichte englischsprachige Leitfaden behandelt einige dieser Fragestellungen. Hierbei wird - in Form von Fragen und Antworten - auf folgende Themengebiete eingegangen:

- Anwendungsbereich und Definitionen
- Aktivierbare Fremdkapitalkosten
- Währungsumrechnungsdifferenzen
- Ende der Aktivierung
- Wechselbeziehung zwischen IAS 23 und IAS 11
- Übergangsbestimmungen, erstmalige Anwendung und Unterschiede zu US GAAP

### [Download](#)

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](mailto:aslan.milla@at.pwc.com)

[raoul.vogel@at.pwc.com](mailto:raoul.vogel@at.pwc.com)

[sabine.dam-ratzesberger@at.pwc.com](mailto:sabine.dam-ratzesberger@at.pwc.com)

Alle Ausgaben von IFRS Aktuell und IFRS News finden Sie unter:

[www.pwc.com/at/ifrs](http://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](mailto: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.