

Ausgabe 6, Juni 2019

www.pwc.at/publikationen

Auf einen Blick

| | |
|---|----|
| ED/2019/1 „Reform der Referenzzinssätze“ | 2 |
| ED/2019/2 „Jährliche Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2018-2020)“ | 4 |
| Entwurf zur Änderung des „Due Process Handbook“ der IFRS Foundation | 6 |
| Auf den Punkt gebracht: Einzelaspekte des IFRS 16.... | 9 |
| EU-Endorsement..... | 11 |
| IASB-Projektplan..... | 11 |
| AFRAC | 13 |
| Veröffentlichungen | 14 |
| Ansprechpartner..... | 15 |

IFRS aktuell

Nachrichten zu den aktuellen Entwicklungen der IFRS

Liebe Leserinnen und Leser,

im vergangenen Monat hat das IASB gleich drei neue Entwürfe veröffentlicht. Hierzu wollen wir Ihnen in der vorliegenden Auflage unseres Newsletters berichten.

Neben einem Entwurf zur „Reform der Referenzzinssätze“ und möglichen Auswirkungen auf das Hedge-Accounting veröffentlichte das IASB auch einen „Exposure Draft“ zu jährlichen Verbesserung der IFRS. Weiterhin wurde auch ein Entwurf zu Änderungen des Due Process Handbook der IFRS Foundation publiziert.

Darüber hinaus setzen wir unsere Kurzbeitragsreihe zu IFRS 16 fort. In der aktuellen Ausgabe thematisieren wir die Trennung von Leasing- und Nicht-Leasing-Komponenten aus Sicht des Leasingnehmers.

Ich wünsche Ihnen viel Spaß bei der Lektüre!

Raoul Vogel

Leiter – Austrian Accounting Consulting Services



ED/2019/1 „Reform der Referenzzinssätze“

Um zu verhindern, dass Unternehmen aufgrund der bestehenden Unsicherheit, wann und wie aktuelle Referenzzinssätze (zB LIBOR) ersetzt werden, bestehende bilanzielle Sicherungsbeziehungen auflösen müssen, schlägt das IASB Änderungen an IFRS 9 und IAS 39 vor.

Das IASB veröffentlichte am 3. Mai einen Entwurf mit Vorschlägen für Änderungen an IFRS 9 und IAS 39 (ED/2019/1 „Interest Rate Benchmark Reform“). Die Vorschläge stehen in Zusammenhang mit der Reform von Referenzzinssätzen (zB LIBOR), speziell mit der gegenwärtig bestehenden Unsicherheit darüber, wann und wie die aktuellen Referenzzinssätze ersetzt werden. Unter den bestehenden Regelungen des IFRS 9 und des IAS 39 könnte diese Unsicherheit dazu führen, dass ein Unternehmen Hedge-Beziehungen beenden muss.

Vor diesem Hintergrund schlägt das IASB Erleichterungen hinsichtlich bestimmter Anforderungen des Hedge-Accounting nach IFRS 9 und IAS 39 vor. Danach sollen Unternehmen für Zwecke bestimmter in die Zukunft gerichteter Beurteilungen unterstellen, dass der Referenzzinssatz, auf dem ein abgesicherter Zahlungsstrom oder die Zahlungsströme eines Sicherungsinstruments basieren, durch die Reform nicht verändert werden. Konkret wird Folgendes vorgeschlagen:

- „Highly probable-Kriterium“: Die Bilanzierung von Cashflow-Sicherungsgeschäften nach IFRS 9 und IAS 39 erfordert, dass die erwarteten abgesicherten Cashflows „hochwahrscheinlich“ (highly probable) sind. Wenn diese Cashflows von einem Referenzzinssatz abhängig sind (beispielsweise LIBOR-basierte Zinszahlungen auf emittierte Schuldtitel, abgesichert über einen Zinsswap), stellt sich die Frage, ob diese Cashflows über den Zeitpunkt hinaus, an dem die Veröffentlichung des maßgeblichen Referenzzinssatzes voraussichtlich eingestellt wird, als „hochwahrscheinlich“ angesehen werden können. Der Entwurf schlägt vor, dass Unternehmen davon ausgehen sollen, dass der Referenzzinssatz und damit die auf diesem Referenzzinssatz basierenden Cashflows, im Rahmen der Reform der Referenzzinssätze unverändert bleiben und damit das Kriterium „hochwahrscheinlich“ weiterhin erfüllt ist.
- Prospektive Beurteilung der Sicherungswirksamkeit: Nach IFRS 9 und IAS 39 ist eine in die Zukunft gerichtete prospektive Beurteilung erforderlich, um die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen anzuwenden. IFRS 9 verlangt das Vorliegen einer wirtschaftlichen Beziehung zwischen dem gesicherten Grundgeschäft und dem Sicherungsinstrument, während gemäß IAS 39 das Sicherungsgeschäft erwartungsgemäß hochwirksam sein muss. Angesichts der bestehenden Unsicherheiten über die Ablösung der Referenzzinssätze, könnte dies schwer nachzuweisen sein. Der Entwurf schlägt vor, dass Unternehmen im Rahmen der prospektiven Beurteilung unterstellen, dass die auf Referenzzinssätzen basierenden Cashflows des Sicherungsinstruments und des gesicherten Grundgeschäfts infolge der Reform der Referenzzinssätze unverändert bleiben. Es sind jedoch keine Erleichterungen für Bewertung und

Ansatz etwaiger Unwirksamkeiten - einschließlich solcher aus der Reform der Referenzzinssätze - vorgesehen, ebenso wenig wie aus der Beendigung einer Sicherungsbeziehung, wenn gemäß IAS 39 der Grenzwert von 80–125% in der retrospektiven Beurteilung der Wirksamkeit überschritten wird.

- Risikokomponenten: Bei einigen Sicherungsbeziehungen ist das gesicherte Grundgeschäft oder das abgesicherte Risiko eine Referenzzinssatz-Risikokomponente. Ein Beispiel hierfür ist ein Fair-Value-Sicherungsgeschäft für festverzinsliche Schulden, bei dem das designierte abgesicherte Risiko den Änderungen des beizulegenden Zeitwerts der Schulden entspricht, die aus Änderungen eines Referenzzinssatzes resultieren. Um die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen anzuwenden, wird nach IFRS 9 und IAS 39 verlangt, dass die designierte Risikokomponente eigenständig identifizierbar ist. Unter Berücksichtigung der Unsicherheiten aus der Reform der Referenzzinssätze ist dies möglicherweise nicht mehr der Fall. Nach der vorgeschlagenen Erleichterung würden Unternehmen die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen fortsetzen, unter der Voraussetzung, dass die Komponente bei Designation der Sicherungsbeziehung eigenständig identifizierbar war. Für neue Sicherungsbeziehungen, bei denen die Risikokomponente zu Beginn der Sicherungsbeziehung nicht eigenständig identifizierbar ist, wird jedoch keine Erleichterung vorgeschlagen.

Unternehmen sollen die vorgeschlagenen Änderungen verpflichtend anwenden, um willkürlich gewählte Beendigungen von Sicherungsbeziehungen zu verhindern. Die Regelungen sollen sowohl für bestehende als auch für neue Sicherungsbeziehungen gelten.

Laut Vorschlag sollen die Änderungen für Berichtsperioden in Kraft treten, die am oder nach dem 1. Jänner 2020 beginnen, wobei eine vorzeitige Anwendung zulässig sein soll.

Die nunmehr veröffentlichten Vorschläge stellen die erste von zwei Stufen eines zweistufigen Projekts des IASB dar. Sie adressieren nur die Auswirkungen der Unsicherheit bis zur tatsächlichen Ablösung der Referenzzinssätze (*pre-replacement issues*). Sobald mehr Informationen über die Ablösung der Referenzzinssätze vorliegen, wird das IASB mögliche Auswirkungen der tatsächlichen Ablösung analysieren (*replacement issues*) und entscheiden, ob weitere Maßnahmen ergriffen werden müssen.

ED/2019/1 kann unter folgendem Link heruntergeladen werden:

<https://www.ifrs.org/projects/work-plan/ibor-reform-and-the-effects-on-financial-reporting/comment-letters-projects/exposure-draft/>

Die Kommentierungsfrist endet am 17. Juni 2019. Sie ist bewusst verkürzt worden, um die Änderungen möglichst noch bis Ende 2019 zu finalisieren.

ED/2019/2 „Jährliche Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2018-2020)“

Der am 21. Mai veröffentlichte Entwurf der Jährlichen Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2018-2020) enthält nachfolgende Änderungsvorschläge an IFRS 1, IFRS 9, IFRS 16 und IAS 41:

Änderungen an IFRS 1 „Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards“ – Tochterunternehmen als erstmaliger Anwender

Ein Tochterunternehmen, welches nach seinem Mutterunternehmen ein erstmaliger Anwender der IFRS wird, darf nach IFRS 1.D16(a) „seine Vermögenswerte und Schulden zu den Buchwerten bewerten, die ausgehend von dem Zeitpunkt, zu dem das Mutterunternehmen auf IFRS umgestellt hat, in dem Konzernabschluss angesetzt worden wären, falls keine Konsolidierungsanpassungen und keine Anpassungen wegen der Auswirkungen des Unternehmenszusammenschlusses, in dessen Rahmen das Mutterunternehmen das Tochterunternehmen erwarb, vorgenommen worden wären“. Lediglich Tochterunternehmen einer Investmentgesellschaft iSd IFRS 10, die erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden müssen, sind von dieser Möglichkeit ausgenommen. Ein analoges Wahlrecht gilt für Gemeinschaftsunternehmen und assoziierte Unternehmen.

Der Wortlaut des IFRS 1.D16(a) bezieht sich somit bislang explizit nur auf Vermögenswerte und Schulden, Posten des Eigenkapitals werden dagegen nicht angesprochen. Da es sich bei der Regelung um eine Ausnahmeregelung handelt und diese daher eng auszulegen und nicht analog auf andere Posten angewendet werden kann, sind vom Tochterunternehmen daher bislang die Regelung des IFRS 1.D12-D13 auf die kumulierten Umrechnungsdifferenzen anzuwenden. Demnach hat es die Wahl, die Umrechnungsdifferenz entweder zum Übergangsstichtag auf null zu setzen oder retrospektiv zu ermitteln. Dies kann im Hinblick auf kumulierte Umrechnungsdifferenzen zur Folge haben, dass das Tochterunternehmen für diese dauerhaft eine „Schattenbuchhaltung“ weiterführen muss, da für ihre Bewertung ein anderer Zeitpunkt des Übergangs auf die IFRS gilt, als für die Vermögenswerte und Schulden, für die das Erleichterungswahlrecht des IFRS 1.D16(a) in Anspruch genommen wurde.

Der nunmehr veröffentlichte Entwurf schlägt vor, die kumulierten Umrechnungsdifferenzen des Tochterunternehmens mit in die Ausnahmeregelung des IFRS 1.D16(a) einzubeziehen, dh diese können dann ebenfalls unverändert mit den bisher in den Konzernabschluss des Mutterunternehmens eingebrachten Werten weitergeführt werden. Andere Eigenkapitalposten bleiben dagegen weiterhin von der Ausnahmeregelung ausgenommen.

Änderungen an IFRS 9 „Finanzinstrumente“ – 10%-Test bei Modifikationen

Wenn eine bestehende finanzielle Verbindlichkeit gegen ein anderes Schuldinstrument mit grundverschiedenen Vertragsbedingungen ausgetauscht wird, ist dies als Tilgung (Ausbuchung) der ursprünglichen und Ansatz einer neuen finanziellen Verbindlichkeit zu erfassen. Gleiches gilt, wenn die Vertragsbedingungen einer bestehenden finanziellen Verbindlichkeit oder eines Teils davon wesentlich geändert (modifiziert) werden (s IFRS 9.3.3.2). Vertragsbedingungen gelten dabei nach IFRS 9.B3.3.6 als „grundverschieden“, wenn der mit dem ursprünglichen Effektivzinssatz abgezinste Barwert der Zahlungsströme unter den neuen Vertragsbedingungen, einschließlich etwaiger Gebühren, die netto unter Anrechnung erhaltener Gebühren gezahlt wurden, mindestens 10% von dem abgezinsten Barwert der restlichen Zahlungsströme der ursprünglichen finanziellen Verbindlichkeit abweicht (sog 10%-Test).

Dem IASB war die Frage gestellt worden, welche Gebühren konkret in den 10%-Test einzubeziehen sind. Als Klarstellung soll hierzu in den IFRS 9 aufgenommen werden, dass hierunter nur solche Gebühren fallen, die vom Unternehmen an den Gläubiger und vice versa bzw in deren Namen gezahlt werden.

Änderungen an den erläuternden Beispielen zu IFRS 16 „Leasingverhältnisse“

Das erläuternde Beispiel Nr 13 zu IFRS 16 „Leasingverhältnisse“ (Illustrative Example 13) enthält ein Beispiel zur Erst- und Folgebewertung eines Nutzungsrechts und einer Leasingverbindlichkeit im Rahmen eines 10jährigen Leasingvertrags über ein Gebäudestockwerk mit Verlängerungsoption. Das Beispiel enthält ua auch Aussagen zu Zahlungen des Leasinggebers an den Leasingnehmer zur Erstattung von Ausgaben für Mietereinbauten, die – ohne dies näher zu erläutern – nicht als Leasinganreiz iSd IFRS 16.24(b) eingestuft werden. Da dies oftmals zu Missverständnissen führte, wird nunmehr vorgeschlagen, die diesbezügliche Passage aus dem Beispiel zu streichen.

In diesem Zusammenhang möchten wir darauf hinweisen, dass Zahlungen, die der Leasinggeber einem Leasingnehmer für von diesem vorgenommene Mietereinbauten zahlt, nur dann als Leasinganreize (*lease incentives*) iSd IFRS 16 gelten, wenn es sich bei den Mietereinbauten um Vermögenswerte des Leasingnehmers (*lessee assets*) handelt. Sofern dies der Fall ist, würden die Kosten des Nutzungsrechts unter Kürzung aller erhaltenen und zu erhaltenden Leasinganreize ermittelt. Stellen die Mietereinbauten hingegen Vermögenswerte des Leasinggebers (*lessor assets*) dar, sind die diesbzgl Zahlungen nicht als Leasinganreize bei der Bewertung des Nutzungsrechts, sondern als reine Kostenerstattung (*reimbursement*) zu erfassen.

Änderungen an IAS 41 „Landwirtschaft“

Biologische Vermögenswerte sind im Rahmen der Erst- und Folgebewertung grds zu ihrem beizulegenden Zeitwert abzüglich der Verkaufskosten zu bewerten. Landwirtschaftliche Erzeugnisse, die von den biologischen Vermögenswerten geerntet werden, sind zum Zeitpunkt der Ernte mit dem beizulegenden Zeitwert abzüglich der Verkaufskosten zu bewerten. Bei der Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts sind gemäß IAS 41.22 keine

Zahlungsströme „für die Finanzierung der Vermögenswerte, für Steuern oder für die Wiederherstellung biologischer Vermögenswerte nach der Ernte“ zu berücksichtigen.

Die vorgesehene Änderung des IAS 41.22 sieht nun vor, das Erfordernis der Nichtberücksichtigung von Zahlungsströmen für Steuern bei der Ermittlung des beizulegenden Zeitwertes zu streichen. Hierdurch werden die Bewertungsvorschriften an die Regelungen des IFRS 13 angeglichen und auch eine Konsistenz zu einer 2008 durchgeführten Änderung des IAS 41 hergestellt, in der damals klargestellt wurde, dass im Rahmen der Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts nicht zwingend ein Vorsteuerzinssatz für die Diskontierung zu verwenden ist, da potentielle Erwerber im Rahmen ihrer Kaufpreiskalküle auch etwaige marktübliche Steuerzahlungen – ungeachtet der konkreten steuerlichen Situation des berichtserstattenden Unternehmens - berücksichtigen dürften. Eine Verwendung eines Nachsteuerzinssatzes setzt aber die Verwendung von Nachsteuer-Zahlungsströmen voraus. Durch die Änderung wird die derzeit bestehende Inkonsistenz beseitigt.

ED/2019/2 kann unter folgendem Link heruntergeladen werden:

<https://www.ifrs.org/projects/work-plan/taxation-in-fair-value-measurements/comment-letters-projects/ed-annual-improvements/>

Stellungnahmen werden bis zum 20. August 2019 erbeten.

Entwurf zur Änderung des „Due Process Handbook“ der IFRS Foundation

Am 30. April veröffentlichte die IFRS Foundation einen Entwurf mit Vorschlägen zur Änderung ihres Due Process Handbooks („*Proposed amendments to the IFRS Foundation Due Process Handbook*“), welches ua die für das IASB und das IFRS IC geltenden Verfahrensprozesse zur Entwicklung von Regelungen festlegt. Die Änderungen wurden vom Due Process Oversight Committee (DPOC) der IFRS Foundation vorgeschlagen, die verantwortlich für die Überwachung der Einhaltung der im Handbook festgelegten Verfahren ist und diese im Zeitablauf überprüft und ggf aktualisiert.

Vorgeschlagen werden Änderungen zu nachfolgenden Punkten:

- Auswirkungenanalysen
- Agenda-Entscheidungen
 - Rolle und Status
 - Zeitliche Umsetzung von Änderungen der Rechnungslegungsgrundsätze aufgrund von NIFRICs
 - IASB Agenda-Entscheidungen

- Schulungsmaterialien
- Aufnahme neuer Projekte auf den IASB-Workplan
- IFRS-Taxonomie
- Sonstiges

Im Folgenden stellen wir Ihnen kurz die Inhalte der ersten vier Änderungsvorschläge vor:

Auswirkungsanalysen

Die im Jahr 2013 gegründete sog Effects Analysis Consultative Group (EACG), veröffentlichte 2014 einen Bericht mit Empfehlungen zur Durchführung von Auswirkungsanalysen (sog *effects analysis*). Die Empfehlungen des Berichts und die seitdem gemachten Erfahrungen aus der Durchführung und Veröffentlichung von Auswirkungsanalysen sollen nunmehr in das Due Process Handbook aufgenommen werden.

Hauptfokus der Analyse soll weiterhin auf der Frage liegen, wie sich Abschlüsse durch neue Regelungen ändern und ob die Änderungen – unter Berücksichtigung von Kosten-Nutzen-Aspekten – die Qualität der Berichterstattung verbessern. Darüber hinaus soll analysiert werden, wie eine größere Transparenz in der Finanzberichterstattung zur Finanzstabilität (*financial stability*) beiträgt.

Das Handbook soll zudem klarstellen, dass eine Auswirkungsanalyse sich nicht auf einen bestimmten Zeitpunkt, bspw auf den am Ende veröffentlichten „*effect analysis report*“ beschränkt, sondern sich vielmehr über den gesamten Standard-Setting-Prozess erstreckt. Die Beurteilungen erfolgen in Abhängigkeit der jeweiligen Art der potentiellen Rechnungslegungsänderung sowie ihres jeweiligen Entwicklungsstadiums.

Agenda-Entscheidungen

Rolle und Status der vom IFRS IC veröffentlichten Agenda-Entscheidungen (sog NIFRICs)

Die vorgeschlagenen Änderungen sollen Folgendes klarstellen:

- Ziel der in den NIFRIC enthaltenen Erläuterungen ist die Verbesserung einer einheitlichen Anwendung der Regelungen der IFRS.
- Die Erläuterungen sind so zu geben, dass sie erklären, wie die in den IFRS-Regelungen enthaltenen Grundsätze und Anforderungen auf den der Agenda-Entscheidung zugrundeliegenden Sachverhalt anzuwenden sind.
- Durch eine Agenda-Entscheidung dürfen keine bestehenden IFRS-Regelungen geändert oder ergänzt werden.

Zeitliche Umsetzung von Änderungen der Rechnungslegungsgrundsätze aufgrund von NIFRICs

Bisher gab es keine klaren Aussagen zum Stellenwert von Agenda-Entscheidungen des IFRS IC sowie zur Frage, wie schnell von Unternehmen erwartet wird, Änderungen ihrer Rechnungslegungsmethoden, die sich aus einer IFRS IC Agenda-Entscheidung ergeben, durchzuführen.

Die Vorschläge stellen klar, dass NIFRICs neue, hilfreiche Informationen liefern können, die das Unternehmen davon überzeugen, seine bisherigen Rechnungslegungsmethoden zu ändern. Dies bedeutet jedoch nicht, dass die Anwendung der bisherigen Rechnungslegungsmethoden zwingend einen Fehler darstellt, nur, weil sie mit einer Agenda-Entscheidung nicht übereinstimmen.

Zur Frage, innerhalb welchen Zeitrahmens Methodenänderungen anlässlich einer Agenda-Entscheidung vorzunehmen sind, sollen ebenfalls Ausführungen in das *Handbook* aufgenommen werden. Das IASB hatte hierzu bereits geäußert, dass den Unternehmen seiner Auffassung nach genügend Zeit (*sufficient time*) für derartige Änderungen von Rechnungslegungsmethoden zu geben sei. Zu Einzelheiten darüber, was genau unter „genügend Zeit“ zu verstehen ist, möchte ich Sie auf einen Artikel der stellvertretenden Vorsitzenden des IASB, Sue Lloyd, verweisen, der hierzu Stellung nimmt: [Link](#)

Einführung der Möglichkeit des IASB eigene Agenda-Entscheidungen zu veröffentlichen

Es wird vorgeschlagen, dem IASB analog zum IFRS IC die Möglichkeit zu geben, eigene Agenda-Entscheidungen (sog *Board Agenda Decisions*) zu veröffentlichen.

Ziel dieses Vorschlags ist es, dem IASB ebenfalls ein Mittel zur Verfügung zu stellen, welches einer einheitlichen Anwendung der Regelungen der IFRS dient. Die Veröffentlichung von *Board Agenda Decisions* soll dabei dem Verfahrensprozess (*due process*) zur Entwicklung von NIFRICs folgen.

Klar betont wird, dass die *Board Agenda Decisions* nicht in Konkurrenz zu den Entscheidungen des IFRS IC stehen oder gar den bisherigen Prozess ersetzen sollen. Fragen zur Anwendung bestehender Regelungen sollen weiterhin direkt an das IFRS IC gestellt werden. Die Veröffentlichung von *Board Agenda Decisions* wird daher nur in seltenen Fällen erwartet.

Schulungsmaterialien

Bislang nicht im Handbook angesprochene neuere Schulungsmaterialien, wie Webcasts, sollen aufgenommen werden. Darüber hinaus möchte man eine Reviewpflicht von Schulungsmaterialien in Abhängigkeit vom Detaillierungsgrad wie folgt festlegen:

- „High level summaries“: Review durch mindestens ein IASB-Mitglied
- Ausführlichere, detailliertere Erläuterungen von Regelungen (more detailed explanations of requirements of a standard): Review durch mindestens zwei IASB-Mitglieder
- Erläuterungen/Beispiele zur Anwendung von Regelungen auf spezifische Transaktionen: Review durch mindestens drei IASB-Mitglieder

Aufnahme neuer Projekte auf die IASB-Agenda

Bislang besteht die Regelung, dass das IASB neue Hauptprojekte (*major projects*), die nicht im Rahmen der alle fünf Jahre stattfindenden Agenda-Konsultation als solche bestimmt wurden, nur auf die Agenda setzen darf, wenn zuvor das IFRS Advisory Council und das Accounting Standards Advisory Forum (ASAF) konsultiert werden. Forschungsprojekte (*research projects*) dürfen hingegen ohne eine derartige vorherige Konsultation

auf die Agenda gesetzt werden – unabhängig davon, ob sie in der Agenda-Konsultation bereits angesprochen waren oder nicht. Die Übertragung eines Forschungsprojekts in das offizielle Standard-Setting-Programm bedarf dagegen wieder einer Konsultation der genannten Gremien, auch wenn das Projekt als solches in der Agenda-Konsultation beinhaltet war.

Künftig soll nunmehr Folgendes gelten:

- Projekte, die nicht in der letzten Agenda-Konsultation beinhaltet waren, bedürfen vor ihrer Aufnahme auf die Agenda des IASB immer einer vorherigen Konsultation der Gremien, dh unabhängig davon, ob sie als Forschungs- oder bereits als Standard-Setting-Projekt auf die Agenda genommen werden sollen.
- Projekte, die in der letzten Agenda-Konsultation beinhaltet waren, müssen vor einer „Umwidmung“ des Projekts aus der Kategorie „Forschungsprojekt“ in die Kategorie „Standard-Setting-Projekt“ nicht erneut bei den genannten Gremien konsultiert werden.

Der Entwurf kann unter folgendem Link heruntergeladen werden:

<https://www.ifrs.org/-/media/project/due-process-handbook-review/proposed-amendments-to-due-process-handbook-april-2019.pdf?la=en>

Die Kommentierungsfrist endet am 29. Juli 2019.

Auf den Punkt gebracht: Einzelaspekte des IFRS 16

IFRS 16 ist in Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Jänner 2019 beginnen, verpflichtend anwendbar. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist zulässig. Wir informieren Sie monatlich über einen Einzelaspekt des neuen Standards.

Trennung von Leasing- und Nicht-Leasing-Komponenten aus Sicht des Leasingnehmers

In der Praxis handelt es sich bei einer Vielzahl von Verträgen um solche zur Nutzung mehrerer Vermögenswerte oder nicht um reine Leasingverträge, sondern um sogenannte Full-Service-Leasing-Verträge, welche Leistungen wie Wartung, Reifenmanagement, Versicherung uä miteinschließen. Umgekehrt kann es vorkommen, dass ein Servicevertrag eine Vereinbarung zur Nutzung von Vermögenswerten beinhaltet und damit ein Leasingverhältnis enthält.

Bei der Identifizierung von Leasingverhältnissen ist zu prüfen, inwieweit mehrere Leasing- und ggf Nicht-Leasingkomponenten im Rahmen eines Vertrages gebündelt sind. Sofern mehrere Komponenten die Leasingdefinition erfüllen, sind die Bilanzierungsregeln des IFRS 16 auf jede separat identifizierbare Leasingkomponente anzuwenden und diese

grundsätzlich getrennt von Nicht-Leasingkomponenten abzubilden. Der Leasingnehmer hat im Gegensatz zum Leasinggeber jedoch ein Wahlrecht, auf die getrennte Bilanzierung von Leasing- und Nicht-Leasingbestandteilen zu verzichten. Dieses Wahlrecht ist auf Ebene von Vermögensklassen zugrundeliegender Leasingobjekte einheitlich auszuüben.

Gemäß IFRS 16 umfasst ein Vertrag mehrere separate Leasingkomponenten, wenn für die einzelnen zugrundeliegenden Vermögenswerte die nachfolgenden Kriterien kumulativ erfüllt sind:

- a) Der Leasingnehmer kann von der Nutzung des zugrundeliegenden Vermögenswerts eigenständig oder in Verbindung mit anderen jederzeit verfügbaren Ressourcen des Leasingnehmers profitieren und
- b) der Vermögenswert ist weder in hohem Maße von anderen zugrundeliegenden Vermögenswerten des Vertrages abhängig, noch steht er in einer engen Wechselbeziehung mit diesen.

Bei der Bestimmung von Nicht-Leasing-Komponenten hat ein Unternehmen zu beurteilen, ob die weiteren zu leistenden Zahlungen, die sich nicht auf die reine Nutzungsüberlassung beziehen, im Zusammenhang mit der Übertragung eines Vermögenswerts oder dem Erbringen einer Dienstleistung gegenüber dem Leasingnehmer stehen. Wenn dies nicht der Fall ist, wie bspw bei Kosten für administrative Tätigkeiten, stellen diese Zahlungen keinen eigenständigen Vertragsbestandteil dar, sondern sind als Teil der Gegenleistung auf die einzelnen identifizierten Vertragskomponenten zu allokatieren.

Fazit:

IFRS 16 sieht eine grundsätzliche Trennungspflicht und separate Bilanzierung einzelner Leasing- und Nicht-Leasingkomponenten vor. Dabei besteht für den Leasingnehmer im Vergleich zum Leasinggeber ein Wahlrecht, auf die getrennte Bilanzierung zu verzichten. IFRS 16 stellt die Kriterien für die Identifizierung von separaten Leasingkomponenten sowie Nicht-Leasing-Komponenten im Vertrag dar.

EU-Endorsement

Die nachfolgende Tabelle informiert Sie über noch nicht oder erst in jüngerer Zeit von der EU übernommene Standards und Interpretationen. Im Falle einer bereits erfolgten Übernahme finden Sie eine Verlinkung auf das Amtsblatt der EU, welches die entsprechende Verordnung zur Übernahme enthält.

| Titel | Anwendungszeitpunkt ¹ | Endorsement |
|--|----------------------------------|---|
| Änderungen an IAS 28 – Langfristige Anteile an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen | ab Geschäftsjahr 2019 | EU-Verordnung vom 8. Februar 2019 |
| Änderungen an IAS 19 – Plananpassung, -kürzung und -abgeltung | ab Geschäftsjahr 2019 | EU-Verordnung vom 13. März 2019 |
| Jährliche Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2015-2017) | ab Geschäftsjahr 2019 | EU-Verordnung vom 14. März 2019 |
| Änderungen der Verweise auf das Rahmenkonzept zur Rechnungslegung | ab Geschäftsjahr 2020 | geplant für 2019 |
| Änderungen an IFRS 3 – Definition eines Geschäftsbetriebs | ab Geschäftsjahr 2020 | geplant für 2019 |
| Änderungen an IAS 1 und IAS 8 – Definition von Wesentlichkeit | ab Geschäftsjahr 2020 | geplant für 2019 |
| IFRS 17 „Versicherungsverträge“ | ab Geschäftsjahr 2021 | noch festzulegen |

¹für Unternehmen mit kalendergleichem Geschäftsjahr

Der aktuelle Bericht zum Stand des Übernahmeprozesses der IFRS gemäß der EU-Rechnungslegungsverordnung der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG-Bericht) steht auf der Website der EFRAG zum [Herunterladen](#) zur Verfügung (Stand: 28. März 2019).

IASB-Projektplan

| Laufende Projekte | bis 06/2019 | bis 12/2019 | ab 01/2020 |
|--|----------------|----------------|---------------|
| Preisregulierte Tätigkeiten | – | DP oder ED | – |
| Jährlicher Verbesserungsprozess (2018-2020): Änderungen an IFRS 1, IFRS 9, IAS 41 und den erläuternden Beispielen zu IFRS 16 | – | – | – |
| Änderungen an IFRS 8 und IAS 34 | FS | – | – |
| IFRS 17 - Änderungen | ED | – | – |
| IAS 1 – Klassifizierung von Verbindlichkeiten als kurz- oder langfristig | – | IFRS | – |
| IAS 8 – Unterscheidung zwischen Änderungen von Rechnungslegungsmethoden und rechnungslegungsbezogenen Schätzungen | – | – | – |
| IAS 8 – Freiwillige Änderungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden | – | – | – |
| IAS 12 – Transaktionen, aus denen zugleich aktive sowie passive latente Steuern entstehen | ED | – | – |
| IAS 16 – Bilanzierung von Erträgen und Kosten für Testläufe von Sachanlagen | – | – | – |
| IAS 37 – Zu berücksichtigende Kosten bei der Feststellung, ob ein Vertrag belastend ist | – | – | – |
| Disclosure-Initiative: Angaben zu Rechnungslegungsmethoden | – | ED | – |

| | | | |
|---|----|--------------|----|
| Disclosure Initiative – Gezielte Überprüfung der Angabepflichten auf Standard-ebene | – | – | – |
| IFRIC 14 – Verfügbarkeit von Erstattungen aus einem leistungsorientierten Plan | – | – | – |
| Lagebericht (<i>management commentary</i>) | – | – | ED |
| IFRS 3 – Anpassung einer Referenzierung auf das Rahmenkonzept der IFRS | ED | – | – |
| Umfassender Review der IFRS für kleine und mittelgroße Unternehmen (IFRS for SMEs) | – | RFI | – |
| Auswirkungen der IBOR Reform auf die Finanzberichterstattung | – | ED Feed-back | – |
| Primäre Abschlussbestandteile | – | ED | – |

| Forschungsprojekte | bis 06/2019 | bis 12/2019 | ab 01/2020 |
|---|------------------------|------------------------|-----------------------|
| Disclosure-Initiative: Prinzipien der Offenlegung | PS | – | – |
| Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung | – | – | DP |
| Dynamisches Risikomanagement (Sonderregelungen für Macro Hedges) | – | Zentrales Modell | – |
| Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter | – | DPD | – |
| Geschäfts- oder Firmenwert und Wertminderung | – | DP | – |
| IFRS 6 - Förderaktivitäten | – | Review Re- search | – |
| IAS 37 - Rückstellungen | – | Review Re- search | – |
| Pensionszusagen, deren Höhe von den Erträgen auf bestimmte Vermögenswerte abhängig sind | – | Review Re- search | – |
| Kleine und mittelgroße Unternehmen als Tochterunternehmen | – | Review Re- search | – |

| | |
|-------|--|
| DP | Diskussionspapier (Discussion Paper) |
| DPD | Entscheidung über weiteres Vorgehen (Decide Project Direction) |
| ED | Entwurf (Exposure Draft) eines International Financial Reporting Standards oder IFRS Practice Statements |
| FS | Feedback Statement |
| IFRIC | Interpretation des IFRS Interpretations Committee |
| IFRS | International Financial Reporting Standard |
| RFI | Informationsanfrage (Request for Information) |
| PS | Project Summary |
| RS | Veröffentlichung einer Zusammenfassung der Forschungsergebnisse (Research-Summary) |

Übersicht über die derzeitigen Projekte des AFRAC

Das AFRAC Arbeitsprogramm gibt einen Überblick über laufende und zukünftige AFRAC Facharbeiten. Den geplanten Veröffentlichungen liegen aktuelle Schätzungen zugrunde.

Aktuelle Version, siehe: www.afrac.at

Stand: 13. März 2019

| laufende/abgeschlossene Projekte: | Q1 2019 | Q3 2019 | Q4 2019 |
|--|----------------|----------------|----------------|
| Wesentlichkeit bei der Aufstellung von UGB-Abschlüssen | | St | E-St |
| Überarbeitung AFRAC-Stellungnahme 15: Derivate und Sicherungsinstrumente (UGB) | | E-St | |
| Kapitalkonsolidierung im UGB | St | | |
| Währungsumrechnung im UGB | | | E-St |
| Überarbeitung AFRAC-Stellungnahme 14: Finanzanlage- und Finanzumlaufvermögen (UGB) | | E-St | |
| Anpassung AFRAC-Stellungnahme 27: Personalrückstellungen (UGB) | | | E-St |
| Ergänzung AFRAC-Stellungnahme 8: Teilwertabschreibung (IFRS) | | | E-St |
| CL zum IASB ED/2018/2 „Onerous Contracts – Cost of Fulfilling a Contract Proposed amendments to IAS 37 | | K | |

Abkürzungen: PP = Positionspaper, DP = Diskussionspapier, E=Entwurf, K=Kommentar, St=Stellungnahme
Quelle: www.afrac.at

Veröffentlichungen

Publikationen des PwC-Netzwerks

Die folgenden Veröffentlichungen aus dem PwC-Netzwerk sind ab sofort für Sie auf unserer Website abrufbar: <https://www.pwc.at/de/newsletter/ifrs.html>

- **The effect on hedge accounting of the reform of LIBOR and other similar rates – PwC In brief**

Die Reform des LIBORs und anderer Referenzzinssätze („IBOR Reform“) wird sich auf Unternehmen aus praktisch jeder Branche auswirken. Während erwartet wird, dass die Reformen der einzelnen Zinssätze im Laufe der kommenden Jahre stattfinden werden, ergeben sich durchaus auch kurzfristige Auswirkungen auf die Finanzberichterstattung. Im Speziellen beschäftigt sich diese Publikation mit Effekten auf die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen.

- **Interim disclosures in the first year of applying IFRS 16 – PwC In brief**

Nach der Erstanwendung von IFRS 16 werden viele Unternehmen Zwischenabschlüsse gemäß IAS 34 vor der Erstellung des ersten vollumfänglichen Jahresabschlusses veröffentlichen. Diese Zwischenabschlüsse sind somit die ersten Abschlüsse (Voraussetzung: keine vorzeitige Anwendung), auf die Unternehmen IFRS 16 anwenden und benötigen somit erweiterte Erläuterungen zu den sich ergebenden Änderungen. Diese Publikation gibt einen Überblick über die zu erwartenden Informationen in den Zwischenabschlüssen.

- **The new definition of a business promises to impact the real estate industry – PwC In brief**

Im Zuge der Änderung an IFRS 3 definierte das IASB den Begriff „Geschäftsbetrieb“ im vergangenen Herbst neu. Neben der Einführung eines optionalen „*concentration test*“ wird in der Neufassung des IFRS 3 vor allem das Vorliegen von substanziellen Prozessen für die Einstufung als Geschäftsbetrieb hervorgehoben. Diese Publikation beschäftigt sich mit den Auswirkungen der Neudefinition auf die Immobilienbranche.



Ansprechpartner in Ihrer Nähe



Raoul Vogel

Tel: +43 1 501 88-2031
raoul.vogel@pwc.com



Katharina Maier

Tel: +43 1 501 88-2034
katharina.maier@pwc.com



Bettina Szaurer

Tel: +43 1 501 88-1833
bettina.szaurer@pwc.com

www.pwc.at

Medieninhaber und Herausgeber: PwC Österreich GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Donau City Straße 7, 1220 Wien

Für den Inhalt verantwortlich: Raoul Vogel, Katharina Maier

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.