

Ausgabe 7, Juli 2019

[www.pwc.at/publikationen](http://www.pwc.at/publikationen)

#### Auf einen Blick

Der „Dritte Mann“ – Prinzipal oder Agent?.....	2
ED/2019/3 „Verweis auf das Rahmenkonzept“ .....	7
Einzelaspekte des IFRS 16... 8	
EU-Endorsement.....	10
IASB-Projektplan.....	10
AFRAC .....	12
Veröffentlichungen .....	13
Ansprechpartner.....	14

# IFRS aktuell

## Nachrichten zu den aktuellen Entwicklungen der IFRS

Liebe Leserinnen und Leser,

die vorliegende Ausgabe unseres Newsletters widmet sich in einem Sonderbeitrag Problemen bzw Fragen der Umsatzrealisierung nach IFRS 15 in Fällen, in denen mehr als zwei Parteien an einer Transaktion beteiligt sind und in denen zu prüfen ist, welches der Unternehmen als Prinzipal und welches als Agent einzustufen ist – mit den entsprechenden Auswirkungen auf zu erfassende Umsatzerlöse.

Darüber hinaus setzen wir unsere Kurzbeitragsreihe zu IFRS 16 fort und informieren über den am 30. Mai veröffentlichten Entwurf ED/2019/3 zu vorgeschlagenen Änderungen an IFRS 3.

Über die Inhalte der kürzlich veröffentlichten Updates von IASB und IFRS IC vom Juni informieren wir Sie ausführlich in der August-Ausgabe dieses Newsletters.

Ich wünsche Ihnen viel Spaß bei der Lektüre!

**Raoul Vogel**

Leiter – Austrian Accounting Consulting Services



# Der „Dritte Mann“ – Prinzipal oder Agent?

## Dreieckskonstellationen immer für eine Überraschung gut!

Unternehmen haben – nach IFRS 15 wie schon nach IAS 18 – zu prüfen, ob sie als Prinzipal agieren (und damit Umsatzerlöse brutto ausweisen) oder aber als Agent nur Mittler sind (mit der Folge, dass Umsatzerlöse netto auszuweisen sind). Klingt in der Theorie einfach, ist es aber in der Dreieckskonstellation nicht, wie erste Erfahrungen mit dem neuen Standard zur Umsatzrealisierung zeigen. Dies haben wir zum Anlass genommen, im folgenden Sonderbeitrag auf Probleme bzw Fragen zu Prinzipal/Agent hinzuweisen.

---

### Ausgangssituation

---

Sind mehr als zwei Parteien an einer Transaktion beteiligt, ist – in zwei Schritten – zu überprüfen, ob das Unternehmen als Prinzipal oder als Agent agiert:

- Zuerst sind
  - die spezifischen Güter bzw Dienstleistungen zu identifizieren, die der Kunde erhält,
- dann ist zu prüfen, ob das Unternehmen diese kontrolliert, bevor sie auf den Kunden übertragen werden. Wenn ja, handelt das Unternehmen als Prinzipal, ansonsten als Agent (IFRS 15.B34ff.).

*Hinweis:* Das zwischengeschaltete Unternehmen, für das zu prüfen ist, ob es als Prinzipal oder Agent agiert, nennen wir in diesem Sonderbeitrag den „Dritten“. Dies, weil der „Dritte“ sowohl Leistender als auch Vermittler sein könnte.

#### **Digitalisierung ist in aller Munde!**

Die Geschäftsmodelle ändern sich, das Internet bringt ganz neue hervor. Der Kunde wird über diverse Kanäle erreicht und bedient. Liefer- und Leistungsketten werden verändert, optimiert und neu geschaffen. Statt klassischen 1:1-Beziehungen mit dem Kunden ergeben sich vermehrt unter Einschaltung eines „Dritten“ Dreieckskonstellationen. Es stellt sich die Frage, ob der Dritte Prinzipal oder Agent ist. Die Auswirkungen für die Bilanzierung sind erheblich.

---

## Wer ist der Kunde?

---

Schritt eins erfordert die Klärung, wer Kunde ist. Zur Veranschaulichung folgendes Beispiel: Der „erste“ in der Kette sei ein Hersteller von Handys; der Dritte ein Elektronikmarkt, bei dem der Endkunde das Handy des ersten erwerben kann. Die „Leistungskette“ würde sich wie folgt darstellen:



Wir könnten uns mindestens drei Szenarien vorstellen:

- Der zwischengeschaltete Dritte vermittelt für den Prinzipal (dh etwa, dass er für den Prinzipal auf „Kundensuche“ geht) (IFRS 15.26(f)).
- Der Dritte vermittelt für den (End-)Kunden (etwa in der Form, dass er einen geeigneten Anbieter für das vom Endkunden gewünschte Gut bzw die vom Endkunden gewünschte Dienstleistung sucht) (IFRS 15.26(f)).
- Der Dritte erbringt eine eigenständige Leistung für den Kunden bzw. kontrolliert diese Leistung, bevor sie auf den Kunden übergeht (IFRS 15.26(c) bzw. IFRS 15.B35A).

Als Kunde des Dritten kämen so zum einen der (End-)Kunde (Fall b) und c)), zum anderen aber auch der Prinzipal (bzw oben der Hersteller) in Betracht (Fall a)). Schwierig wird die Kundenbestimmung insbesondere dann, wenn der „Dritte“ mehrere Leistungen – eventuell sogar für beide anderen Parteien – erbringt. Nur, wenn der Kunde korrekt identifiziert wurde, können die spezifischen Güter oder Dienstleistungen bestimmt werden!

---

## Was sind die spezifischen Güter bzw Dienstleistungen?

---

Die Beispiele für versprochene Güter bzw Leistungen enthalten gleich zwei Hinweise auf eine etwaige Agententätigkeit: Das Erbringen einer Dienstleistung für einen Dritten, mit der die Übertragung von Gütern oder Dienstleistungen auf einen Kunden herbeigeführt wird (vgl a) und b) oben) und den Weiterverkauf von Rechten an Gütern oder Dienstleistungen, die ein Unternehmen erworben hat (vgl c) oben). Im Appendix B wird dann weiter konkretisiert, über was genau der „Dritte“ Kontrolle erlangen könnte (IFRS 15.B35A):

- Ein Gut oder einen anderen Vermögenswert der anderen Partei, das bzw den es auf den Kunden überträgt.
- Ein Recht auf eine von der anderen Partei zu erbringende Dienstleistung.
- Ein Gut oder eine Dienstleistung der anderen Partei, das bzw die es dann bei Lieferung des spezifischen Guts oder der Erbringung der spezifischen Dienstleistung für den Kunden mit anderen Gütern oder Dienstleistungen kombiniert.

Interessant ist insbesondere der zweite Punkt, der 2016 mit Einfügen des IFRS 15.35A sowie des Beispiels 46A klargestellt wurde. So wurde betont, dass auch das Recht auf eine künftige Leistung das spezifische Gut oder die spezifische Dienstleistung sein kann, für das bzw die zu prüfen ist, ob sie von dem „Dritten“ kontrolliert wird, bevor sie auf den (End-)Kunden übertragen wird. Hier sei etwa an den Reiseveranstalter gedacht, der sich ein Kontingent an Flugtickets „in die Schublade legt“ und an Reisende weiterverkauft. Das spezifische Gut ist hier das künftige Recht auf die Flugleistung, die von der Airline erbracht wird – und nicht etwa die Flugleistung selbst. Für die Flugleistung ist die Airline unstrittig der Prinzipal. Schwieriger aber: Kontrolliert das Reisebüro das Recht auf Flugleistung und wird so zum Prinzipal?

#### **Identifizierung des Kunden sowie der spezifischen Leistung:**

Für die Beurteilung, ob ein Unternehmen als Prinzipal oder Agent agiert, ist es von elementarer Bedeutung, den Kunden zu identifizieren bevor die versprochenen Güter bzw Dienstleistungen („*nature of promise*“) bestimmt werden. Hierbei wird teilweise übersehen, dass auch ein Recht auf eine (künftige) Dienstleistung die versprochene Leistung sein kann.

Erst, wenn die spezifische Leistung identifiziert wurde, kann geprüft werden, ob Kontrolle über diese auf den „Vermittler“ bzw Dritten übergeht, bevor sie auf den Kunden übertragen wird.

Wird hier nicht sauber analysiert, kann es hinterher zu „bösen Überraschungen“ kommen.

---

#### **Kontrolliert der „Dritte“ diese Güter bzw Dienstleistungen, bevor sie auf den Kunden übertragen werden?**

---

Wie oben beschrieben ist – im Vergleich zu IAS 18 – nun genauer zu untersuchen, wer der Kunde in der Dreieckskonstellation ist und welches spezifische Gut bzw welche spezifische Dienstleistung diesem versprochen wurde („*nature of promise*“). Bei der Beurteilung, ob der Dritte (hier etwa der Reiseveranstalter) das Gut oder die Leistung kontrolliert, bevor dieses bzw diese auf den Kunden übertragen wird, ist zunächst auf den allgemeinen Kontrollbegriff im Sinne des IFRS 15.33 abzustellen. Die Indikatoren im Appendix B können nur unterstützend bzw ergänzend herangezogen werden, sind aber keinesfalls isoliert betrachtet entscheidend (IFRS 15.BC385H).

Wenn die Leistungsverpflichtung des Dritten eingangs genau bestimmt wird, kann daraus häufig schon abgeleitet werden, ob eine Vermittlung vorliegt oder nicht. Ein Rückgriff auf die Indikatoren ist dann erst recht nicht mehr nötig. Im Vergleich zu IAS 18 wurden zwei Indikatoren gestrichen (das Ausfallrisiko des Kunden und die Tatsache, dass der Dritte eine Vergütung in Form einer Provision erhält). Die Indikatoren können – wie es nach IAS 18 in der Praxis oft beobachtbar war – nicht mehr einfach nur „abgehakt“ werden. Es kann also durchaus zu Abweichungen zur bisherigen Bilanzierung kommen!

Interessant ist die Abgrenzung der Indikatoren des IFRS 15.38 zu denen des IFRS 15.B37. Erstere werden verwendet, um zu bestimmen, **wann** Kontrolle auf den Kunden übergeht (Zeitpunkt der Umsatzrealisierung), letztere, um zu entscheiden, **ob**

überhaupt jemals Kontrolle auf den „zwischengeschalteten“ Dritten übergeht und dieser deshalb als Prinzipal an zu sehen ist (IFRS 15.BC385L). Um diesen unterschiedlichen Zwecken zu genügen, entsprechen sie sich nicht.

Im Unterschied zu IAS 18 ist nun außerdem explizit geregelt, dass für jede Leistungsverpflichtung separat zu prüfen ist, ob das Unternehmen als Prinzipal oder Agent agiert (IFRS 15.B34). Dies kann dazu führen, dass ein Unternehmen innerhalb eines Vertrages (für verschiedene Leistungsverpflichtungen) sowohl als Prinzipal als auch als Agent auftritt. Das könnte etwa der Fall sein, wenn ein Unternehmen, nennen wir es U, Produkte verkauft und auch deren Lieferung verspricht. Als produzierendes Unternehmen sei U Prinzipal für die Güter; die Kontrolle über die Güter gehe annahmegemäß noch beim Unternehmen auf den Kunden über. Dh der Transport ist eine separate Leistungsverpflichtung, für die einzuschätzen ist, ob U als Prinzipal oder Agent agiert. Nun ist durchaus denkbar, dass U den Transport nur vermittelt – und damit innerhalb eines Vertrages gegenüber dem Kunden sowohl als Prinzipal als auch als Agent auftritt.

---

### Wann sind Umsatzerlöse in einer Liefer- oder Leistungskette zu realisieren?

---

Der Zeitpunkt der Umsatzrealisierung bei Agenten bzw. „Vermittlern“ wurde unseres Erachtens bisher nicht in der gleichen Tiefe diskutiert wie die Klassifizierung eines Unternehmens als Prinzipal oder Agent. Insbesondere die Frage, wann ein Agent seine Leistung vollständig erbracht hat, kann mitunter jedoch komplex sein. Auch hier ist die Bestimmung des spezifischen Guts bzw. der spezifischen Dienstleistung ausschlaggebend.

Dazu folgendes Beispiel: Der Dritte „vermittelt“ ein Jahr Service. Ist er als Agent einzustufen, wäre Umsatz mit (erfolgreicher?) Vermittlung zu realisieren. Agiert der Dritte als Prinzipal, wäre der Umsatz über den Zeitraum der Leistungserbringung, dh über das gesamte Jahr, zu verteilen. Nun kann man sich durchaus fragen, wann eine Vermittlung als „erfolgreich abgeschlossen“ gilt. Hierfür ist - wie oben beschrieben – die „*nature of promise*“ bzw. die Identifikation der spezifischen Güter bzw. Dienstleistungen entscheidend!



Darüber hinaus kann die Einstufung des Dritten als Prinzipal oder Agent auch entscheidend dafür sein, wann Umsatzerlöse beim Prinzipal (vgl. Abbildung oben) zu erfassen sind. Sofern der Dritte (auch) als Prinzipal agiert und damit als Kunde des Ersten in der Kette anzusehen ist, ist bei diesem Umsatz mit Übergang der Kontrolle über die Güter bzw. Dienstleistungen auf den Dritten zu realisieren; nicht etwa erst dann, wenn das Gut bzw. die Dienstleistung auf den (End-)Kunden übertragen wird. Sofern der Dritte jedoch als Agent agiert, ist (beim Prinzipal) mit der Umsatzrealisierung zu warten, bis Kontrolle über das Gut bzw. die Dienstleistung auf den (End-)Kunden übergegangen ist.

---

## Last but not least: Höhe der Umsätze in Dreieckskonstellationen?

---

Im Transaktionspreis dürfen keine Beträge enthalten sein, die im Namen Dritter eingezogen werden (also auch keine Beträge, die für den Prinzipal „durchgeleitet“ werden). So weit, so gut. Folgendes ist jedoch vom Ersten in einer Liefer- oder Leistungskette zu beachten: Ob Kontrolle über die Güter bzw Dienstleistungen auf einen Dritten übergeht, bevor diese auf den Endkunden übertragen wird, ist entscheidend für die Höhe seiner Umsätze. Ist der Dritte Prinzipal, sind Umsätze in der Höhe zu realisieren, wie sie zwischen dem ersten in der Kette und dem Dritten vereinbart wurden. Agiert der Dritte als Agent, sind die Umsätze in Höhe des mit dem Endkunden vereinbarten Preises zu realisieren. Ein Einwand, die Höhe der Endkundenumsätze seien nicht bekannt, hilft nicht: Das IASB geht davon aus, dass der Prinzipal den Betrag, der dem Endkunden (vom Agenten) in Rechnung gestellt wird, regelmäßig kennt bzw schätzen oder in Erfahrung bringen kann (IFRS 15.BC385Z).

### Fazit:

IFRS 15 enthält explizite Regeln sowohl zur Bestimmung des spezifischen Guts bzw der spezifischen Dienstleistung als auch für die Prüfung, ob Kontrolle über diese auf den Dritten übergeht, bevor sie auf den (End-)Kunden übertragen wird. Dies führt dazu, dass sich Unternehmen viel detaillierter damit auseinandersetzen müssen, was deren spezifisches Gut bzw spezifische Dienstleistung („*nature of promise*“) ist und – einmal identifiziert – ob sie diese kontrollieren (iSd IFRS 15.33), bevor sie auf den Kunden übergehen. Ein einfaches „Abhaken“ der Indikatoren, wie wir es teilweise unter IAS 18 beobachten konnten, ist jetzt nicht mehr möglich.

# ED/2019/3 „Verweis auf das Rahmenkonzept“ – Vorgeschlagene Änderungen an IFRS 3

**Das IASB hat einen Entwurf mit Änderungsvorschlägen an IFRS 3 „Unternehmenszusammenschlüsse“ veröffentlicht, mit denen der veraltete Querverweis in IFRS 3 auf das Rahmenkonzept der IFRS aktualisiert werden soll.**

Im März 2018 hat das IASB ein überarbeitetes Rahmenkonzept herausgegeben, in welchem auch die bisher gültigen Definitionen von Vermögenswerten und Schulden geändert wurden. Da IFRS 3.11 hinsichtlich der Ansatzkriterien für im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses erworbene Vermögenswerte und übernommene Schulden auf die im Rahmenkonzept dargestellten Definitionen verweist, hat die Überarbeitung direkte Auswirkungen auf den IFRS 3.

Bislang wurde die Textziffer, die auf das Rahmenkonzept 1989 verweist, nicht aktualisiert, da dies zu Konflikten für Unternehmen führen könnte, die IFRS 3 anwenden. Bei Anwendung der neuen Definition des Rahmenkonzepts könnten in einem Unternehmenszusammenschluss Schulden angesetzt werden, welche die Ansatzkriterien des IAS 37 oder des IFRIC 21 (einer Interpretation des IAS 37 zu Abgaben) nicht erfüllen. Dies würde dazu führen, dass im Rahmen der Erwerbsmethode erfasste Verbindlichkeiten nach der anfänglichen Einbuchung direkt wieder ausgebucht werden müssten.

Dies ist (insbesondere) relevant für Verpflichtungen, die von einem zukünftigen Ereignis abhängig sind. Während eine Verpflichtung bei Anwendung des IFRIC 21 erst zu passivieren ist, wenn das zahlungsauslösende Ereignis eingetroffen ist, würde die Verpflichtung nach dem neuen Rahmenkonzept bereits erfasst werden, wenn ein Unternehmen nicht die praktische Fähigkeit besitzt, die Übertragung wirtschaftlicher Ressourcen zu vermeiden.

## **Beispiel**

Ein Unternehmen (U) muss 1% des Gesamtumsatzes als Abgabe zahlen, wenn es im Geschäftsjahr mehr als 50 Mio. EUR Umsatz erzielt. Nach IFRIC 21 würde die Verpflichtung erst erfasst, wenn der Schwellenwert erreicht wurde (dh, wenn 50 Mio EUR Umsatz erzielt wurden). Gemäß dem neuen Rahmenkonzept würde diese schon dann eingebucht, wenn U nicht die praktische Möglichkeit besitzt, sich der Verpflichtung zu entziehen (und nicht erst, wenn die Schwelle erreicht wurde). Dh die Verpflichtung würde gemäß dem neuen Rahmenkonzept ggf eingebucht und wäre dann nach IFRIC 21 wieder auszubuchen.



Da IFRIC 21 nur eine Interpretation des IAS 37 ist, kann nicht ausgeschlossen werden, dass weitere Sachverhalte im Anwendungsbereich des IAS 37 betroffen sind.

Um diesen Konflikten zu entgegnen, hat das IASB drei Änderungsvorschläge am IFRS 3 erarbeitet, welche am 30. Mai 2019 im ED/2019/3 zur Konsultation veröffentlicht wurden.

Die Änderungsvorschläge umfassen:

- Eine Aktualisierung des Verweises in IFRS 3 auf das überarbeitete Rahmenkonzept (2018).
- Die Ergänzung von IFRS 3 um die Vorschrift, dass ein Erwerber bei der Identifizierung von übernommenen Verpflichtungen, die in den Anwendungsbereich des IAS 37 oder IFRIC 21 fallen, die Regelungen des IAS 37 oder IFRIC 21 anstelle des Rahmenkonzepts anzuwenden hat. Die Ausnahmeregelung des IFRS 3.23 für Eventualverbindlichkeiten wird jedoch weiterhin ihre Gültigkeit behalten.
- Die Ergänzung von IFRS 3 um ein explizites Ansatzverbot für erworbene Eventualforderungen.

**ED/2019/3 kann unter folgendem Link heruntergeladen werden:**

<https://www.ifrs.org/projects/work-plan/updating-a-reference-to-the-conceptual-framework-ifrs-3/comment-letters-projects/ed-reference-to-the-conceptual-framework/>

Stellungnahmen werden bis zum 27. September 2019 erbeten.

## 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.**

---

### Neubeurteilung der Leasingverbindlichkeit aus Sicht des Leasingnehmers

---

In der Praxis kommt es regelmäßig vor, dass während der Laufzeit Anpassungen an Leasingverhältnissen vorgenommen werden. Neben nachträglichen Änderungen der ursprünglichen vertraglichen Konditionen („*modifications*“) beinhalten Leasingverhältnisse oftmals bereits Verlängerungs-, Kauf- oder Kündigungsoptionen, sodass der Leasingnehmer flexibel auf die jeweilige Bedarfssituation reagieren kann. Neubeurteilungen („*reassessments*“) beziehen sich immer auf eine geänderte Einschätzung des Leasingnehmers hinsichtlich der bestehenden Vertragskonditionen. Dabei unterscheidet IFRS 16 verschiedene Fallkonstellationen, aus denen sich zunächst eine Neubewertung der Leasingverbindlichkeit ableitet:



- a) **Neubeurteilung der Leasinglaufzeit aufgrund vertraglicher Optionen:**  
Eine Neubeurteilung der Laufzeit ist gemäß IFRS 16 erforderlich, wenn ein signifikantes Ereignis oder eine signifikante Änderung des Sachverhalts eintritt, die innerhalb der Kontrolle des Leasingnehmers liegt, und sich dies auf die Ausübungswahrscheinlichkeit einer Option auswirkt. Des Weiteren ist gemäß IFRS 16 sowohl vom Leasingnehmer als auch vom Leasinggeber eine Anpassung der Laufzeit des Leasingverhältnisses vorzunehmen, wenn sich die ursprüngliche unkündbare Grundmietzeit zB in Folge der Ausübung oder Nichtausübung einer Option ändert. Bei einer Neubewertung der Leasingverbindlichkeit aufgrund einer geänderten Ausübungswahrscheinlichkeit von Verlängerungs-, Kündigungs- oder Kaufoptionen sind die geänderten Leasingzahlungen mit dem zum Zeitpunkt der Neubeurteilung für die Restlaufzeit des Leasingverhältnisses gültigen Diskontierungszinssatz abzuzinsen.
- b) **Neubeurteilung von Restwertgarantien:**  
Falls sich eine Abweichung der erwarteten Zahlungsverpflichtung zum Bilanzstichtag ergibt, ist die Leasingverbindlichkeit unter Anwendung des unveränderten Diskontierungszinssatzes anzupassen.
- c) **Neubeurteilung variabler Leasingzahlungen:**  
Wenn sich die Leasingzahlungen infolge der Änderung eines zugrundeliegenden Index oder einer zugrundeliegenden Rate ändern, ist zu diesem Zeitpunkt die Leasingverbindlichkeit grundsätzlich unter Anwendung des ursprünglichen Diskontierungszinssatzes neu zu ermitteln. Ein neuer Diskontierungszinssatz ist nur zu ermitteln, wenn die Änderung der Leasingzahlungen auf die Änderung eines variablen Zinssatzes zurückzuführen ist.

Die **bilanzielle Erfassung** der Änderung der Leasingverbindlichkeit aufgrund von Neubewertungen erfolgt grundsätzlich erfolgsneutral, indem das korrespondierende Nutzungsrecht in gleicher Höhe angepasst wird. Falls jedoch eine Reduzierung der Leasingverbindlichkeit den verbliebenen Buchwert des Nutzungsrechts übersteigt, hat eine erfolgswirksame Erfassung des verbleibenden Teils zu erfolgen.

**Fazit:**

Schätzungs- und Sachverhaltsänderungen bei bestehenden Leasingverhältnissen führen beim Leasingnehmer nach IFRS 16 zur Neubewertung der entsprechenden Leasingverbindlichkeiten. Eine Neubewertung der Leasingverbindlichkeit kann dabei infolge der Neubeurteilung der Leasinglaufzeit aufgrund vertraglicher Optionen sowie der Neubeurteilung variabler Leasingzahlungen oder von Restwertgarantien erforderlich sein.

# 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 <sup>1</sup>	Endorsement
Änderungen an IAS 28 – Langfristige Anteile an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen	ab Geschäftsjahr 2019	<a href="#">EU-Verordnung vom 8. Februar 2019</a>
Änderungen an IAS 19 – Plananpassung, -kürzung und -abgeltung	ab Geschäftsjahr 2019	<a href="#">EU-Verordnung vom 13. März 2019</a>
Jährliche Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2015-2017)	ab Geschäftsjahr 2019	<a href="#">EU-Verordnung vom 14. März 2019</a>
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

<sup>1</sup>für 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	–

<b>Forschungsprojekte</b>	<b>bis 06/2019</b>	<b>bis 12/2019</b>	<b>ab 01/2020</b>
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](http://www.afrac.at)

Stand: 13. März 2019

<b>laufende/abgeschlossene Projekte:</b>	<b>Q1 2019</b>	<b>Q3 2019</b>	<b>Q4 2019</b>
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](http://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>

- **IFRS 16 “Leases”:** Interaction with other standards – PwC In depth

Nach IFRS 16 hat ein Unternehmen, das als Leasingnehmer auftritt, im Wesentlichen alle Leasingverhältnis in seiner Bilanz zu zeigen, indem es ein Nutzungsrecht sowie eine Leasingverbindlichkeit bilanziert. Neben diesen offensichtlichen Auswirkungen der Erstanwendung von IFRS 16 auf die Bilanzen von Unternehmen, entstehen vor dem Hintergrund der Interaktion des neuen Standards mit anderen IFRS weitere Effekte auf die Bilanzierung. Diese Publikation setzt sich mit den wesentlichsten Schnittpunkten zwischen IFRS 16 und anderen Standards auseinander.

- **Illustrative IFRS consolidated financial statements – December 2019**

Die überarbeitete englischsprachige Fassung des IFRS-Musterkonzernabschlusses eines fiktiven Produktions- und Dienstleistungsunternehmens berücksichtigt alle Standards und Interpretationen, die bis einschließlich 31. Mai 2019 veröffentlicht wurden und in Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Jänner 2019 beginnen, anzuwenden sind.

- **Illustrative IFRS financial statements 2018 – Private Equity Funds**

Die Neuauflage des IFRS-Musterkonzernabschlusses eines fiktiven Private-Equity-Fonds zum 31. Dezember 2018 veranschaulicht die erstmalige Anwendung der Regelungen des IFRS 9 „Finanzinstrumente“.



---

## Ansprechpartner in Ihrer Nähe



**Raoul Vogel**

Tel: +43 1 501 88-2031

raoul.vogel@pwc.com



**Beate Butollo**

Tel: +43 1 501 88-1804

beate.butollo@pwc.com

[www.pwc.at](http://www.pwc.at)

---

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

Für den Inhalt verantwortlich: Raoul Vogel, Beate Butollo

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.