

Ausgabe 12, Dezember 2019

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

#### Auf einen Blick

Brennpunkt:

Veröffentlichung der FMA  
und ESMA-  
Prüfungsschwerpunkte  
für 2020 .....2

Auf den Punkt gebracht:  
Einzelaspekte des  
IFRS 16 ..... 19

EU-Endorsement .....21

IASB-Projektplan .....21

AFRAC .....23

Veröffentlichungen .....24

Ansprechpartner .....25

# IFRS aktuell

## Nachrichten zu den aktuellen Entwicklungen der IFRS

Liebe Leserinnen und Leser,

auch in diesem Jahr haben die europäische Wertpapieraufsichtsbehörde ESMA und die Finanzmarktaufsichtsbehörde (FMA) die Prüfungsschwerpunkte für ihre in 2020 durchzuführenden Prüfungen veröffentlicht. Diese legen erneut den Fokus auf die Standards IFRS 16, IFRS 15 (insbesondere für Industrieunternehmen) und IFRS 9 (mit besonderen Aspekten für Kreditinstitute). Im Rahmen eines ausführlichen Artikels stellen wir Ihnen diese Prüfungsschwerpunkte sowie darüber hinaus von der ESMA und der FMA angesprochene weitere Themenbereiche dar.

Darüber hinaus führen wir unsere Kurzbeitragsreihe mit Knackpunkten zu IFRS 16 fort und beleuchten dabei die bilanzielle Behandlung von (nicht abzugsfähiger) Umsatzsteuer aus Sicht des Leasingnehmers.

Ich wünsche Ihnen viel Spaß bei der Lektüre!

**Raoul Vogel**

Leiter – Austrian Accounting Consulting Services



# Brennpunkt: Prüfungsschwerpunkte der ESMA und der FMA für 2020

**Die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (European Securities and Markets Authority, ESMA) hat am 22. Oktober 2019 die in Zusammenarbeit mit nationalen Enforcern erarbeiteten europäischen Prüfungsschwerpunkte für die in 2020 durchzuführenden Prüfungen von Konzernabschlüssen nach IFRS veröffentlicht. Wir stellen Ihnen die von der FMA angekündigten Prüfungsschwerpunkte vor, die neben eigenen Prüfungsschwerpunkten auch die auf europäischer Ebene von der ESMA veröffentlichten Schwerpunkte umfassen.**

Auf europäischer Ebene wurden von der ESMA (European Securities and Markets Authority) gemeinsam mit den nationalen Enforcern (für Österreich ÖPR und FMA) einheitliche europäische Prüfungsschwerpunkte erarbeitet, die bei den Prüfungen im Jahr 2020 im Rahmen von ÖPR-Verfahren neben den nationalen Prüfungsschwerpunkten im Fokus stehen werden. Die FMA hat darauf basierend am 5. November 2019 ihre Prüfungsschwerpunkte veröffentlicht. Die drei erstgenannten stellen die gemeinsamen europäischen Prüfungsschwerpunkte dar:

1. Ausgewählte Aspekte der Anwendung von IFRS 16 „Leasingverhältnisse“
2. „Follow up“ von ausgewählten Aspekten der Anwendung von
  - IFRS 9 „Finanzinstrumente“ (nur bei Kreditinstituten)
  - IFRS 15 „Erlöse aus Verträgen mit Kunden“ (bei Industrieunternehmen)
3. Spezifische Aspekte der Anwendung von IAS 12 „Ertragsteuern“ (inkl. Anwendung von IFRIC 23 „Unsicherheit bezüglich der ertragsteuerlichen Behandlung“)
4. Immaterielle Vermögenswerte (IAS 38).

Weiterhin weist die ESMA ergänzend auf die nachfolgend genannten **fünf Themenbereiche** hin:

- Möglichkeit erheblicher Auswirkungen aus dem Übergang auf neue Referenzzinssätze (IBOR-Reform) und Wichtigkeit einer rechtzeitigen Offenlegung der Auswirkungen sowie einer rechtzeitigen Vorbereitung der Implementierung der diesbezüglich im September 2019 vom IASB veröffentlichten Änderungen der Regelungen von IFRS 9 und von IAS 39 für die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen,
- die Offenlegung nichtfinanzieller Informationen wie bspw zu Umweltbelangen und Leistungsindikatoren,
- spezifische Aspekte im Zusammenhang mit der Anwendung der ESMA-Leitlinien zu alternativen Leistungskennzahlen (APM) auf Kennzahlen, die aufgrund der neuen Rechnungslegungsstandards geändert oder aufgenommen wurden,
- rechtzeitiges Ergreifen erforderlicher Maßnahmen zur Umsetzung der ESEF-Verordnung,
- Angaben zum Brexit.

Die ESMA betont darüber hinaus die Bedeutung von **unternehmensspezifischen** Angaben und die Notwendigkeit der Bereitstellung von Informationen und Erläuterungen zu sämtlichen Sachverhalten, die für das Verständnis der Vermögens-, Finanz- und

Ertragslage eines Unternehmens von Bedeutung sind. Sie weist im Übrigen darauf hin, dass die europäischen Enforcer auch Schwerpunktthemen der vergangenen Jahre weiterhin überprüfen, sofern diese noch von Relevanz sind.

In der Folge werden wir die oben genannten Schwerpunkte näher erläutern.

---

## **Prüfungsschwerpunkte 2020**

---

### **Ausgewählte Aspekte der Anwendung von IFRS 16 „Leasingverhältnisse“**

2019 ist das erste Jahr, in dem IFRS 16 von allen Unternehmen verpflichtend anzuwenden ist. Unternehmen sollen die Diskussionen und Entscheidungen des IFRS IC zu IFRS 16-Fragestellungen aktiv verfolgen und prüfen, ob und inwiefern diese Auswirkungen auf die Anwendung von IFRS 16 haben. Von IFRS IC-Entscheidungen betroffene Unternehmen sollen zielgerichtete Informationen innerhalb der Darstellung ihrer Rechnungslegungsmethoden offenlegen und durch die Beschreibung wesentlicher Ermessensentscheidungen und deren möglicher Auswirkungen die Transparenz des Abschlusses erhöhen. Konkret werden die folgenden IFRS IC-Entscheidungen hervorgehoben:

#### **Laufzeit des Leasingverhältnisses (IFRS 16.18-21, B34-B41)**

Die Festlegung der Leasingdauer ist einer der Aspekte, welcher eine wesentliche Ermessensentscheidung darstellt. Dies gilt vor allem, wenn der Leasingvertrag keine spezifischen Klauseln zur Laufzeit, Kündigung oder Verlängerung des Leasingverhältnisses enthält. Hierzu veröffentlichte das IFRS IC jüngst eine vorläufige Agenda-Entscheidung über die Leasingdauer und den Zusammenhang zwischen Leasingdauer und Nutzungsdauer von nicht entfernbar Mietereinbauten (siehe [IFRS Aktuell 8/2019](#)). Das IFRS IC stellte hierin ua fest, dass jegliche wirtschaftliche Anreize, ein Leasingverhältnis nicht zu kündigen, eine Strafe im Sinne des IFRS 16.B34 darstellen kann und es eine Wechselwirkung zwischen der Nutzungsdauer von nicht entfernbar Mietereinbauten und der Laufzeit des Leasingverhältnisses gibt. Von den Unternehmen wird erwartet, dass sie ausreichende Angaben nach IAS 1.122 und IAS 1.125 zur Beurteilung der Bestimmung der Leasingdauer in ihrem Abschluss zur Verfügung stellen.

#### **Diskontierungszinssatz (Agenda-Entscheidung aus September 2019)**

Bei der Bewertung der Leasingverbindlichkeit hat ein Leasingnehmer die Leasingzahlungen grundsätzlich mit dem dem Leasingverhältnis zugrunde liegenden Zinssatz (implicit rate) abzuzinsen. Wenn dieser nicht ohne Weiteres bestimmt werden kann, ist auf den Grenzfremdkapitalzinssatz (incremental borrowing rate) des Leasingnehmers zurückzugreifen. Bei der Bestimmung des Grenzfremdkapitalzinssatzes sind die spezifischen Bedingungen eines Leasingverhältnisses zu berücksichtigen. Dabei entspricht der Grenzfremdkapitalzinssatz einem Zinssatz, den der Leasingnehmer für die Aufnahme

- eines Darlehens über eine ähnliche Laufzeit wie das Leasingverhältnis,
- mit einer vergleichbaren Sicherheit,

- über den Betrag, der benötigt wird, um einen Vermögenswert mit einem ähnlichen Wert wie dem des Nutzungsrechts zu erhalten,
- in einem ähnlichen wirtschaftlichen Umfeld zahlen würde.

eim IFRS IC diskutiert wurde die Frage, ob bei der Bestimmung des Grenzfremdkapitalzinssatzes das Zahlungsprofil des Leasingvertrags zu berücksichtigen ist. Das IFRS IC stellte fest, dass es den Zielen des IASB entsprechen würde, als Ausgangspunkt für die Bestimmung des Grenzfremdkapitalzinssatzes auf den Zinssatz eines Darlehens mit einem ähnlichen Zahlungsprofil wie das des Leasingvertrags zurückzugreifen, sofern dieser Zinssatz ohne Weiteres beobachtbar ist. Soweit erforderlich wäre dieser Zinssatz sodann nach den oben genannten Kriterien an die übrigen Konditionen und Merkmale des Leasingvertrags anzupassen. Neben den genannten IFRS IC-Entscheidungen werden folgende Hinweise iZm IFRS 16 gegeben

### **Ausweis und Anhangangaben**

Ziel der Angabepflichten des IFRS 16 für Leasingnehmer ist es, einem Abschlussadressaten aus den Angaben im Anhang zusammen mit den in der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung sowie der Kapitalflussrechnung enthaltenen Informationen eine Beurteilung der Auswirkung von Leasingverhältnissen auf die Vermögens-, Finanz-, und Ertragslage zu ermöglichen (IFRS 16.51). Von Leasingnehmern wird daher erwartet, dass diese qualitative und quantitative unternehmensspezifische Angaben (zB Art der Leasingverträge und deren wesentliche Merkmale) sowie wesentliche Ermessensentscheidungen und Annahmen im Anhang offenlegen. Dabei ist insbesondere auf die Ermittlung der Leasingverbindlichkeit (zB Laufzeit des Leasingverhältnisses, Bestimmung des angewandten Diskontierungzinssatzes) sowie die Beurteilung, ob ein Vertrag die Definition eines Leasingverhältnisses nach IFRS 16 erfüllt, einzugehen. Als weitere Offenlegungspflichten werden die Anforderungen in Bezug auf Leasingverhältnisse über geringwertige Vermögenswerte, kurzfristige Leasingverträge sowie die Buchwerte der Nutzungsrechte nach Klassen der zugrunde liegenden Vermögenswerte gemäß IFRS 16.53 und Sale-and-lease-back-Transaktionen gemäß IFRS 16.B52 hervorgehoben.

Zu beachten ist auch, dass IFRS 16 einen getrennten Ausweis der Nutzungsrechte an Vermögenswerten und Leasingverbindlichkeiten von anderen Vermögenswerten und Verbindlichkeiten fordert; alternativ können diese Angaben auch im Anhang erfolgen. Auch ist der Zinsaufwand für Leasingverbindlichkeiten als Bestandteil der Finanzierungskosten getrennt von den Abschreibungen auf Nutzungsrechte auszuweisen. Im Hinblick auf die Kapitalflussrechnung sind die Barzahlungen für die Tilgungskomponente der Leasingverbindlichkeit der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen, während die Zahlungen für kurzfristige Leasingverträge, geringwertige Vermögenswerte und variable Beträge, die nicht in die Bewertung der Leasingverbindlichkeit einbezogen wurden, als solche der betrieblichen Tätigkeit qualifizieren. Im Hinblick auf den Zinsanteil der Leasingzahlungen ist die Zuordnung in der Kapitalflussrechnung transparent zu machen (zB durch eine Offenlegung innerhalb der angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden).

## Wertminderung von Nutzungsrechten (right-of-use assets)

Die nach IFRS 16 bei Leasingnehmern (zusätzlich) zu bilanzierenden Nutzungsrechte sind zukünftig gemäß IAS 36 auf Werthaltigkeit zu überprüfen. Die Nutzungsrechte dürften dabei regelmäßig auf Ebene einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit (CGU) auf Werthaltigkeit zu testen sein. Sie erhöhen die Buchwerte dieser CGUs und ua auch die Buchwerte von goodwilltragenden CGUs oder CGU-Gruppen, die einem jährlichen Werthaltigkeitstest zu unterziehen sind. Außerdem ergibt sich aufgrund der weitreichenden bilanziellen Konsequenzen des neuen Leasingstandards regelmäßig ein entsprechender Anpassungsbedarf an bestehenden Discounted Cash Flow-Modellen, die gewöhnlich bei der Ermittlung des erzielbaren Betrags zu Anwendung kommen. Da deren Free Cash Flows für gewöhnlich unter Rückgriff auf Planungsgrößen abgeleitet werden, die auf IFRS basieren, müssen diese in Bezug auf die IFRS 16-Effekte entsprechend überprüft und in der Regel entsprechend angepasst werden. Außerdem sollte der verwendete WACC die Markterwartungen an die Kapitalstruktur nach dem Übergang auf IFRS 16 angemessen widerspiegeln, so dass auch hier entsprechenden Anpassungen erforderlich sein können.

In diesem Zusammenhang wird den Bilanzierenden nahegelegt, über die Angabepflichten des IAS 36.134 hinaus zusätzliche Angaben darüber zu machen, wie sich die beim Werthaltigkeitstest verwendeten Methoden, Inputfaktoren und Annahmen geändert haben. Dies umfasst bspw Informationen und Erläuterung zur Ermittlung des Buchwerts und des Nutzungswerts der CGU, die das Nutzungsrecht enthält, als auch zur Behandlung der Leasingverbindlichkeit beim Werthaltigkeitstest. Neben den Änderungen an den zu testenden Vermögenswerten und den daraus resultierenden Free Cash Flows, bedarf es grundsätzlich auch einer Anpassung bei der Ableitung des angemessenen Abzinsungszinssatzes. So geht mit dem Übergang auf IFRS 16 durch Zunahme des Fremdkapitalanteils von Leasingnehmern regelmäßig eine Veränderung der Kapitalstruktur einher, so dass auch entsprechende Auswirkungen auf den gewichteten Kapitalkostensatz (WACC) erwarten sind. Dabei besteht jedoch die praktische Herausforderung, dass in der Übergangsphase in der Regel (zunächst) nur unzureichende (historische) Informationen zum Verschuldungsgrad inkl. Leasingverbindlichkeiten gemäß IFRS 16 der Peer-Group-Unternehmen vorliegen.

## Übergang von IAS 17 auf IFRS 16

Die Anhangangaben zu den Übergangsvorschriften verlangen, dass Unternehmen offenlegen, ob sie a) IFRS 16 vollständig retrospektiv nach IAS 8 auf jede dargestellte frühere Berichtsperiode anwenden oder die modifiziert retrospektive Methode für den Übergang gewählt haben und b) welche Erleichterungen gemäß IFRS 16.C10 in letzterem Fall genutzt wurden (IFRS 16.C5 und C13). Es wird darauf hingewiesen, dass auch bei einem Übergang nach der modifiziert retrospektiven Methode das Nutzungsrecht bei einem zuvor als Operating-Leasing klassifizierten Leasingverhältnis von der Leasingverbindlichkeit abweichen kann (zB bei vorausbezahlten oder abgegrenzten Leasingzahlungen vor erstmaliger Anwendung des IFRS 16). Auch sind bei Anwendung der modifiziert retrospektiven Übergangsmethode die in IFRS 16.C12 geforderten Informationen über den angewandten Grenzfremdkapitalzinssatz und den Unterschied zwischen den nach IAS 17 angegebenen Operating-Leasingverpflichtungen und den nach IFRS 16 bilanzierten Leasingverbindlichkeiten offenzulegen.

## **„Follow up“ von ausgewählten Aspekten der Anwendung von IFRS 9 „Finanzinstrumente“ (nur bei Kreditinstituten) und IFRS 15 „Erlöse aus Verträgen mit Kunden“ (bei Industrieunternehmen)**

Die Erwartungen an die Umsetzung und Anwendung von IFRS 9 und IFRS 15 aus den Erläuterungen zu den Prüfungsschwerpunkten des laufenden Jahres (siehe hierzu IFRS Aktuell 12/2018) haben weiterhin Gültigkeit und stehen weiterhin im Fokus. Ausgehend von den Erfahrungen aus dem Jahr der Erstanwendung, den Informationsbedürfnissen der Abschlussadressaten und der Entwicklung von Marktstandards, soll jedoch die Qualität und die Konsistenz der bereitgestellten Informationen im Jahresabschluss 2019 im Vergleich zum Jahresabschluss 2018 weiter verbessert werden.

### **IFRS 9 bei Kreditinstituten**

#### **Ermittlung erwarteter Kreditverluste (ECL) und zukunftsgerichtete Informationen**

Die Bemessung des ECL hat unverzerrt und als wahrscheinlichkeitsgewichteter Betrag, der unter Beachtung mehrerer möglicher Ergebnisse ermittelt wird, zu erfolgen. Dabei sollen angemessene und belastbare zukunftsgerichtete Informationen berücksichtigt werden, die ohne unangemessenen Zeitaufwand und unangemessene Kosten verfügbar sind. Bei der Schätzung erwarteter Zahlungsausfälle sind erwartete Cashflows aus Sicherheiten und anderen Bonitätsverbesserungen zu berücksichtigen, die integraler Bestandteil der Vertragsbedingungen sind und von dem Unternehmen nicht separat erfasst werden.

In diesem Zusammenhang wird die Agenda-Entscheidung des IFRS IC aus März 2019 zur sog. Gesundung von finanziellen Vermögenswerten mit beeinträchtigter Bonität hervorgehoben. Ein finanzieller Vermögenswert ist in diesem Sinne gesundet, wenn er keine beeinträchtigte Bonität mehr aufweist. Infolgedessen ist die Zinsvereinnahmung dann wieder auf Brutto- und nicht mehr auf Nettobasis durchzuführen. Der Buchwert erhöht sich damit um den Unterschiedsbetrag aus der tatsächlichen Zinsvereinnahmung während des Status „mit beeinträchtigter Bonität“ (auf Nettobasis) und der fiktiven Fortführung der Zinsvereinnahmung auf Bruttobasis für diesen Zeitraum. Das IFRS IC stellt klar, dass dieser Betrag als Wertaufholung zu erfassen und auszuweisen ist.

#### **Signifikante Erhöhung des Ausfallrisikos (SICR)**

Es wird hervorgehoben, dass an jedem Bilanzstichtag zu beurteilen ist, ob sich das Ausfallrisiko seit dem erstmaligen Ansatz signifikant erhöht hat. Aufgrund der Wechselwirkung zwischen erwarteter Laufzeit und Ausfallrisiko kann die Veränderung des Ausfallrisikos nicht allein durch Vergleich der Veränderung des absoluten Ausfallrisikos im Zeitablauf beurteilt werden. Weiterhin sollen die Schwellenwerte zur Ermittlung, ob sich das Ausfallrisiko signifikant erhöht hat, die Entwicklung des Ausfallrisikos sachgerecht widerspiegeln und die Erfassung einer Wertberichtigung zeitlich nicht unangemessen in die Zukunft schieben. Ferner wird festgestellt, dass eine bestimmte absolute Änderung des Ausfallrisikos für ein Finanzinstrument mit geringerem anfänglichen Ausfallrisiko bedeutsamer sein wird, als für ein Finanzinstrument mit einem höheren anfänglichen Risiko.

#### **Transparenz bezüglich der Risikovorsorge**

Gemäß IFRS 7.35G sind ausreichende Informationen offenzulegen, um den Abschlussadressaten in die Lage zu versetzen, die Risikovorsorge und die bei der Ermittlung verwendeten Annahmen und Einschätzungen sowie deren Änderungen gegenüber der Vorperiode nachvollziehen zu können. Die Unternehmen sollen einen angemessenen Detaillierungsgrad wählen und auch Veränderungen der Risikovorsorge je Stufe darstellen. Soweit möglich sollen sie auch klar und transparent von den im Anhang zur Verfügung gestellten Informationen auf die in der Bilanz und der GuV ausgewiesenen Beträge überleiten und mittels Querverweisen ein angemessenes Verständnis der Zusammenhänge zwischen den einzelnen Angaben ermöglichen. Kreditinstitute werden aufgefordert, Qualität und Transparenz der Angaben im Jahresabschluss sowie interne Kontrollen zur Finanzberichterstattung weiter zu verbessern, um die Qualität und Zuverlässigkeit der im Jahresabschluss enthaltenen Informationen zu gewährleisten.

#### **Angaben zu erwarteten Kreditverlusten: Disaggregation**

Zur Erfüllung der Zielsetzungen von IFRS 7 und IAS 1 sollen die Detailtiefe und Disaggregation der Angaben zu Kreditrisikopositionen und erwarteten Kreditverlusten verbessert und diese Informationen für die einzelnen Stufen der Risikovorsorge nach IFRS 9 zur Verfügung gestellt werden. Insbesondere ist eine Disaggregation nach Klassen gem IFRS 7.B3 erforderlich (zB Art der Gegenpartei, geografische Region, Art der Produkte, wesentliche Konzentration von Kreditrisiken), damit wichtige Unterschiede zwischen Finanzinstrumenten nicht verschleiert werden. Bei der Überleitung des ECL und der Bruttobuchwerte wird die Notwendigkeit einer eindeutigen Bezeichnung sowie Erläuterung aller Bewegungsarten und bedeutenden Kategorien (zB Vermeidung der Zusammenfassung von Änderungen unterschiedlicher Natur) betont.

#### **Angaben zu erwarteten Kreditverlusten: Qualitative und quantitative Angaben**

Die Bedeutung der Bereitstellung qualitativer und quantitativer Informationen zu den ECL-Modellen wird hervorgehoben (zB wesentliche Annahmen und Parameter). Ausschließlich qualitative Angaben zu den ECL-Modellen reichen nicht aus, um Art und Umfang der Risiken aus Finanzinstrumenten zu verstehen. Darüber hinaus wird eine Verbesserung der Angaben zur Anwendung der SICR-Kriterien gem IFRS 7.35F(a) (sowie deren Disaggregation nach Klassen) und der Erläuterungen gem IFRS 7.35G, wie zukunftsorientierte Informationen in die Bemessung des ECL einbezogen werden, erwartet.

Verbesserte Angaben zum ECL können Folgendes beinhalten:

- a) die Anzahl der verwendeten Szenarien und deren Gewichtung,
- b) die Szenarien und die in den jeweiligen Szenarien verwendeten makroökonomischen Parameter,
- c) die Art und Weise, wie die Relevanz und Zuverlässigkeit von Prognosen bewertet wurden,
- d) die Ergebnisse aus der Beurteilung der Güte der angewandten Prognoseverfahren (zB Backtesting).

#### **ECL-Angaben: Sensitivitätsanalyse**

Es wird auf die Notwendigkeit der Durchführung und, falls relevant, Offenlegung von Sensitivitätsanalysen zur Stufenzuordnung und der Berechnung des ECL hingewiesen, die für das Kreditrisikoprofil von Finanzinstrumenten aussagekräftig sind. In

Übereinstimmung mit IAS 1.129 und IFRS 7.1 wird erwartet, dass ausreichende Informationen zu Sensitivitäten aus Änderungen von Annahmen und Parametern offen gelegt werden, die Gegenstand wesentlicher Ermessensausübung oder Schätzunsicherheiten sind.

Beispielsweise können Banken Folgendes offenlegen: a) Sensitivität des ECL (einschließlich Stufenzuordnung) gegenüber Annahmen und Parametern, die der Berechnung des ECL zugrunde liegen (einschl. Verwendung verschiedener Szenarien und Gewichtungen), b) Gründe für die Sensitivitäten. Die Angaben zur Sensitivität des ECL sollten wesentliche Abweichungen zwischen den einzelnen Klassen von Finanzinstrumenten widerspiegeln.

### **IFRS 15 bei Industrieunternehmen**

Obwohl durch die Einführung von IFRS 15 bereits eine Verbesserung der Art und Weise, wie Umsatzerlöse erfasst und den Abschlussadressaten Informationen zu Umsatzerlösen gegeben werden, stattfand, wird weiterer Verbesserungsbedarf, insbesondere in Branchen, in denen die Umsatzerfassung wesentlichen Annahmen und Ermessensentscheidungen unterliegt, gesehen. Explizit hingewiesen wird auf die folgenden Punkte:

#### **Offenlegung von Rechnungslegungsmethoden für die Umsatzrealisierung**

Die Offenlegung der Rechnungslegungsmethoden für die Umsatzrealisierung soll detailliert und unternehmensspezifisch erfolgen und konsistent mit den restlichen Informationen im Abschluss sein. Durch die Angaben sollen Abschlussnutzer in der Lage sein, die unternehmensspezifischen Prinzipien der Umsatzrealisierung für wesentliche Umsatzquellen zu verstehen.

#### **Offenlegung wesentlicher Ermessensentscheidungen und Schätzungen**

Es werden angemessene Informationen zu allen wesentlichen getroffenen Ermessensentscheidungen und Schätzungen erwartet. Dazu zählen zB:

- Identifizierung von Leistungsverpflichtungen und dem Zeitpunkt ihrer Erfüllung
- Feststellung, ob das Unternehmen als Prinzipal oder Agent agiert,
- Bestimmung des Transaktionspreises (inkl. der Beurteilungen in Bezug auf variable Vergütungsbestandteile) und dessen Zuordnung auf identifizierte Leistungsverpflichtungen (insbesondere auf noch verbleibende Leistungsverpflichtungen).

Explizit wird darauf hingewiesen, dass es in Fällen des IFRS 15.35 (c) ("over-time"-Umsatzrealisierung für Vermögenswerte ohne alternative Nutzung mit jederzeitigem Zahlungsanspruch) notwendig sein kann, die zugrunde liegenden Ermessensentscheidungen gemäß IFRS 15.124 zu den Methoden der Erlöserfassung anzugeben.

#### **Aufgliederung von Erlösen**

Gemäß IFRS 15.114 f. sind erfasste Erlöse aus Verträgen mit Kunden in Kategorien aufzugliedern, die den Einfluss wirtschaftlicher Faktoren auf Art, Höhe, Zeitpunkt und Unsicherheit von Erlösen und Zahlungsströmen widerspiegeln. Darüber hinaus sind ausreichende Informationen zu geben, in welcher Beziehung die aufgegliederten Angaben zu den Erlösen der Segmentberichterstattung stehen.

Bei Anwendung dieser Vorschriften und Festlegung des (Dis-)Aggregationsgrades zur Festlegung der Kategorien sollen die Unternehmen auch die Bedürfnisse der Abschlussnutzer berücksichtigen. Sofern den Nutzern zB derzeit regelmäßig außerhalb des Abschlusses zusätzliche Informationen zu Erlösaufgliederungen bereitgestellt werden (zB in Präsentationen für Investoren), deutet dies darauf hin, dass weitere Aufgliederungen im Abschluss vorzunehmen sind, um dem Ziel des IFRS 15 gerecht zu werden. Ebenso könne es notwendig sein, bestimmte Umsatzquellen (revenue streams) unterhalb einer Segmentebene anzugeben, um das o. g. von IFRS 15 geforderte Verständnis der Beziehung zwischen den Erlöskategorien innerhalb der Gesamtergebnisrechnung und den Segmenterlösen zu gewährleisten.

### Vertragssalden

Es wird explizit auf die nach IFRS 15.116-118 zu gebenden Angaben zu Vertragssalden (Vertragsvermögenswerte und -verbindlichkeiten) hingewiesen. Hiernach hat ein Unternehmen folgende Angaben zu machen:

- Eröffnungs- und Schlussalden von Forderungen, Vertragsvermögenswerten und Vertragsverbindlichkeiten aus Verträgen mit Kunden, sofern dieses nicht anderweitig separat ausgewiesen werden)
- in der Berichtsperiode erfasste Erlöse, die zu Beginn der Periode im Saldo der Vertragsverbindlichkeiten enthalten waren
- in der Berichtsperiode erfasste Erlöse aus Leistungsverpflichtungen, die in früheren Perioden erfüllt (oder teilweise erfüllt) worden sind (zB aufgrund von Änderungen des Transaktionspreises)
- Verhältnis, wie sich der Zeitpunkt der Erfüllung der Leistungsverpflichtungen zum üblichen Zahlungszeitraum verhält und wie diese Faktoren sich auf die Salden von Vertragsvermögenswerten und -verbindlichkeiten auswirken (wobei qualitative Daten herangezogen werden können)
- Erläuterung signifikanter Änderungen bei den Salden von Vertragsvermögenswerten und -verbindlichkeiten in der Berichtsperiode. Diese Erläuterung muss qualitative und quantitative Angaben umfassen. Beispiele sind:
  - durch Unternehmenszusammenschlüsse bedingte Änderungen
  - kumulative Anpassungen der Erlöse, die sich auf den entsprechenden Vertragsvermögenswert oder die entsprechende Vertragsverbindlichkeit auswirken, einschließlich Anpassungen, die sich aus einer Änderung der Bestimmung des Leistungsfortschritts, einer Änderung der Schätzung des Transaktionspreises (sowie etwaiger Änderungen bei der Beurteilung, ob eine Schätzung der variablen Gegenleistung begrenzt ist) oder einer Vertragsänderung ergeben
  - Wertminderung eines Vertragsvermögenswertes
  - Änderungen des Zeitraums, bis ein Anspruch auf Erhalt einer Gegenleistung unbedingt wird
  - Änderung des Zeitraums, bis eine Leistungsverpflichtung erfüllt wird.

### Auswirkungen von IFRS IC-Diskussionen

Das IFRS IC hat sich bereits mehrfach mit Fragen zu IFRS 15 beschäftigt. Diese sollen beachtet werden. Nachfolgend haben wir Ihnen Links zu den entsprechenden IFRS IC-Diskussionen sowie zu unseren Darstellungen in zurückliegenden Newslettern zusammengestellt:

- Entschädigungszahlungen bei Flugausfällen und -verspätungen - Umsatzkürzung vs. Passivierung ([IFRIC Update September 2019](#) und [IFRS Aktuell 8/2019](#))

- Vertragserfüllungskosten (IFRIC Update Juni 2019 und IFRS Aktuell 4/2019)
- Übertragung von im Bau befindlichen Gütern über einen bestimmten Zeitraum (IFRIC Update März 2019)
- Erlösrealisierung in einem Vertrag über die Errichtung eines Wohnkomplexes auf einem zu übertragenden Grundstück (IFRIC Update März 2018 und IFRS Aktuell 1/2018)
- Recht auf Zahlung für bereits erbrachte Leistungen (IFRIC Update März 2018 und IFRS Aktuell 1/2018)
- Beurteilung versprochener Güter und Dienstleistungen (IFRIC Update Januar 2019 und IFRS Aktuell 11/2018)

### **Ausgewählte Aspekte der Anwendung von IAS 12 „Ertragsteuern“ (inkl. Anwendung von IFRIC 23 „Unsicherheit bezüglich der ertragsteuerlichen Behandlung“)**

#### **Aktive latente Steuern auf Verlustvorträge**

In ihrem Public Statement zu Ansatz und Bewertung aktiver latenter Steuern auf Verlustvorträge sowie zugehöriger Angabepflichten legt die ESMA ihre Anforderungen an Emittenten im Hinblick auf den Ansatz, die Bewertung und den Ausweis aktiver latenter Steuern, die sich aus Verlustvorträgen im IFRS-Abschluss gemäß IAS 12 ergeben, dar. Mit der Veröffentlichung unterstreicht die ESMA, dass sie nach wie vor Verbesserungsbedarf bei der Bilanzierung von aktiven latenten Steuern auf Verlustvorträge sieht. Die ESMA hält bspw die von den Abschlusserstellern erbrachten Nachweise für den Ansatz von aktiven latenten Steuern auf Verlustvorträge weiterhin für verbesserungswürdig. Die ESMA beleuchtet insbesondere die folgenden zwei Aspekte:

- Die Einschätzung der Wahrscheinlichkeit gemäß IAS 12.36, dass künftige steuerpflichtige Gewinne, gegen die die noch nicht genutzten steuerlichen Verluste bzw Steuergutschriften verrechnet werden können, vorhanden sein werden.
- Das Vorliegen weiterer überzeugender Nachweise (convincing other evidence) gemäß IAS 12.35, dass ausreichend künftige steuerpflichtige Gewinne vorhanden sein werden, gegen die die noch nicht genutzten steuerlichen Verlustvorträge bzw Steuergutschriften verrechnet werden können, wenn das Unternehmen eine Verlusthistorie aufweist.

IAS 12 sieht keine Regelungen dazu vor, wie die Wahrscheinlichkeit, ob zukünftige steuerpflichtige Gewinne vorhanden sein werden, zu ermitteln ist. Die ESMA vertritt daher die Auffassung, dass der Begriff der Wahrscheinlichkeit wie in anderen IFRS auf einem "More-likely-than-not"-Ansatz (dh > 50 %) basieren sollte.

Unternehmen haben bei der Beurteilung, ob es wahrscheinlich ist, dass zukünftige steuerpflichtige Gewinne verfügbar sein werden, alle verfügbaren Nachweise, sowohl negative als auch positive, zu berücksichtigen. Damit eine Aktivierung gerechtfertigt werden kann, ist gemäß ESMA zu prüfen, ob ausreichende positive Nachweise die vorhandenen negativen Nachweise überwiegen, damit die 50 %-Schwelle überschritten wird. In diesem Zusammenhang weist die ESMA auf Folgendes hin:

- Grundsätzlich ist anzunehmen, dass je länger die Schätzungen/Prognosen in die Zukunft reichen, sie desto weniger zuverlässig sind; sie sollten daher entsprechend gewichtet werden.

- Das Vorhandensein von nicht genutzten steuerlichen Verlusten oder Steuergutschriften ist ein starker Nachweis dafür, dass zukünftig zu versteuernde Gewinne möglicherweise nicht verfügbar sind (IAS 12.35).
- Prognosen/Planungen sollten immer angemessen, realistisch und realisierbar sein.
- Wenn Unternehmen vor kurzem Verluste erlitten haben und nicht über ausreichende steuerpflichtige temporäre Differenzen verfügen, sollten Prognosen/Planungen überzeugende (andere) Nachweise für die Ansatzfähigkeit von aktiven latenten Steuern liefern.
- Die gemachten Annahmen sollten sich mit anderen Annahmen und Darstellungen des Unternehmens wie zB beim Wertminderungstest oder der Lageberichterstattung decken.

Bei der Abwägung der negativen und positiven Nachweise erfordern operative Verluste (zB aufgrund von geringer Produktnachfrage oder Verkaufsmargen) einen stärkeren Ausgleich durch positive Nachweise, als im Falle von Verlusten, die sich aus einem einmaligen Ereignis oder aus nicht wiederkehrenden Ereignissen wie bspw dem Umzug in eine neue Produktionsstätte oder einem Brand, ergeben (IAS 12.36c).

Nach Ansicht der ESMA sind die Art, der Ursprung und der zeitliche Anfall solcher Gewinne bei der Beurteilung, ob ausreichend zukünftige Gewinne vorhanden sein werden, zu berücksichtigen. Positive Nachweise, die diese Einschätzung unterstützen können, sind etwa:

- eingetretene Verluste, die sich auf einmalige/nicht wiederkehrende Ereignisse zurückzuführen lassen;
- Restrukturierungen bzw Verkäufe, die nachvollziehbar die Verlustquellen eliminieren;
- Auftragsbestand oder neue Verträge; und/oder
- neue Geschäftschancen bzw neue Patente.

Umgekehrt sind bspw folgende negative Nachweise ein Indiz dafür, dass keine überzeugenden Hinweise für ein Ansatz aktiver latenter Steuern auf Verlustvorträge vorliegen:

- Das Unternehmen ist ein Start-up;
- Verluste beziehen sich auf den Kernbereich der Unternehmensaktivitäten und können daher auch zukünftig erneut auftreten;
- Historie steuerlicher Verluste;
- Historie von signifikanten Plan-Ist-Abweichungen bei Budgetplanung;
- Unsicherheiten bzgl der Annahme der Unternehmensfortführung;
- Verlust von wesentlichen Kunden oder wesentlichen Verträgen.

Die ESMA erwartet, dass die genannten überzeugenden Nachweise objektiv nachprüfbar sein sollten, um den Ansatz von aktiven latenten Steuern zu unterstützen.

Detailliertere Ausführungen befinden sich im Public Statement der ESMA zu Ansatz und Bewertung aktiver latenter Steuern auf Verlustvorträge sowie zugehörige Angabepflichten vom Juli 2019, das unter nachfolgendem Link heruntergeladen werden kann:

<https://www.esma.europa.eu/document/considerations-recognition-deferred-tax-assets-arising-carry-forward-unused-tax-losses>.

## **Ertragsteuerliche Konsequenzen aus Dividendenzahlungen**

Durch die "Jährlichen Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2015-2017)" wurde IAS 12.57A in den Standard eingefügt. Danach sind die ertragsteuerlichen Konsequenzen aus Dividendenzahlungen (dh mögliche Erhöhung oder Verminderung der Steuern aufgrund der Zahlung) stärker an vergangene Transaktionen oder Ereignisse geknüpft, aus denen ausschüttungsfähige Gewinne erwirtschaftet wurden, als an die Ausschüttung an Anteilseigner. Als ursächliche Transaktion ist daher nicht auf die Dividende als solche (als Eigenkapitaltransaktion), sondern auf die zum (auszuschüttenden) Gewinn führenden Geschäftsvorfälle abzustellen. Folglich sind die ertragsteuerlichen Konsequenzen GuV-wirksam zu erfassen, es sei denn die zugrundeliegende(n) Transaktion(en) wurden nicht GuV-wirksam (im sonstigen Ergebnis) erfasst. Ob eine Dividendenzahlung vorliegt, ist mit Bezug auf den Dividendenbegriff des IFRS 9 zu beurteilen. Insofern stellt nicht jede Zahlung aus einem Eigenkapitalinstrument eine Dividende im oben genannten Sinn dar.

Es ist zu beachten, dass gemäß IAS 12.81(a) Angaben zu Beträgen zu machen sind, die direkt ins Eigenkapital gebucht wurden. Von Unternehmen, für die dieser Sachverhalt wesentlich ist, werden klare Angaben zur Bilanzierung erwartet.

## **Steuerrisikopositionen - Anwendung von IFRIC 23**

Seit dem 1. Januar 2019 ist IFRIC 23 bei der Bestimmung des steuerlichen Gewinns bzw Verlusts, steuerlicher Werte, ungenutzter Verlustvorträge sowie Steuergutschriften und des Steuersatzes anzuwenden, sofern Unsicherheit hinsichtlich der ertragsteuerlichen Behandlung besteht. Die wesentlichen Annahmen und Schätzungen, die hierbei getroffen werden, sind anzugeben.

Da die Beurteilung, ob Unsicherheit bzgl der ertragsteuerlichen Behandlung besteht, stark ermessensbehaftet ist, werden von den Unternehmen ausreichend transparente Angaben zu deren Rechnungslegungsmethoden für den Ansatz und die Bewertung unsicherer Steuerpositionen (gemäß IAS 1.122) erwartet. Konkret werden Angaben zu Änderungen an Ermessensentscheidungen, Methoden und Annahmen verlangt sowie Angaben dazu, ob ein Unternehmen Steuerrisikopositionen einzeln oder gemeinsam betrachtet und ob es zur Bewertung den wahrscheinlichsten Wert oder den Erwartungswert verwendet. Sofern die Unsicherheit der ertragsteuerlichen Behandlung eine wesentliche Quelle von Schätzungsunsicherheit ist, sollte der betroffene Buchwert angegeben werden (IAS 1.125-129).

Gemäß IFRIC 23 ist bei der Beurteilung ein vollumfänglicher Informationsstand der Steuerbehörden zu unterstellen. Diese Annahme muss sich auch in den erfassten Beträgen widerspiegeln.

Explizit wird auch auf die derzeitige Diskussion beim IFRS IC hingewiesen, wonach unsichere Steuerpositionen unter den tatsächlichen oder latenten Steuerschulden bzw -ansprüchen auszuweisen sind - nicht etwa unter den sonstigen Rückstellungen.

---

## **Immaterielle Vermögenswerte (IAS 38)**

---

Als weiteren Schwerpunkt hat die FMA Aspekte der Bilanzierung von immateriellen Vermögenswerte definiert und konzentriert sich dabei auf die Nutzungsdauer von

immateriellen Vermögenswerten sowie auf selbsterstellte immaterielle Vermögenswerte bzw zu aktivierende Entwicklungskosten. Zunächst hat ein Unternehmen festzustellen, ob die Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswerts begrenzt oder unbegrenzt ist, und wenn begrenzt, dann die Laufzeit dieser Nutzungsdauer bzw die Anzahl der Produktions- oder ähnlichen Einheiten zu ermitteln, die diese Nutzungsdauer bestimmen. Ein immaterieller Vermögenswert ist mit unbestimmter Nutzungsdauer anzusetzen, wenn es aufgrund einer Analyse aller relevanten Faktoren keine vorhersehbare zeitliche Begrenzung gibt, in der der Vermögenswert voraussichtlich Netto-Cashflows für das Unternehmen erzeugen wird. Gemäß IAS 38.89 wird ein immaterieller Vermögenswert mit einer begrenzten Nutzungsdauer beschrieben, ein immaterieller Vermögenswert mit einer unbegrenzten Nutzungsdauer hingegen nicht beschrieben, sondern anhand eines Wertminderungstests gemäß IAS 36 überprüft.

### **Immaterielle Vermögenswerte mit begrenzter Nutzungsdauer**

Bei der Ermittlung der Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswerts werden viele Faktoren in Betracht gezogen, unter anderem

- a) für den Vermögenswert typische Produktlebenszyklen und öffentliche Informationen über die geschätzte Nutzungsdauer von ähnlichen Vermögenswerten, die auf ähnliche Weise genutzt werden;
- b) technische, technologische oder kommerzielle Überalterung;
- c) die Stabilität der Branche, in der der Vermögenswert zum Einsatz kommt, und Änderungen in der Gesamtnachfrage nach den Produkten oder Dienstleistungen, die mit dem Vermögenswert erzeugt werden;
- d) voraussichtliche Handlungen seitens der Wettbewerber oder potenzieller Konkurrenten;
- e) der Zeitraum der Verfügungsgewalt über den Vermögenswert und rechtliche oder ähnliche Beschränkungen hinsichtlich der Nutzung des Vermögenswerts, wie beispielsweise der Verfalltermin zugrunde liegender Leasingverhältnisse; und
- f) ob die Nutzungsdauer des Vermögenswerts von der Nutzungsdauer anderer Vermögenswerte des Unternehmens abhängt.

Die Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswerts, der aus vertraglichen oder gesetzlichen Rechten entsteht, darf den Zeitraum der vertraglichen oder anderen gesetzlichen Rechte nicht überschreiten, kann jedoch kürzer sein, je nachdem über welche Periode das Unternehmen diesen Vermögenswert voraussichtlich einsetzen wird. Wenn die vertraglichen oder anderen gesetzlichen Rechte für eine begrenzte Dauer mit der Möglichkeit der Verlängerung übertragen werden, darf die Nutzungsdauer des immateriellen Vermögenswerts die Verlängerungsperiode(n) nur mit einschließen, wenn es Hinweise gibt, dass das Unternehmen die Verlängerung ohne erhebliche Kosten vornehmen kann. Die Nutzungsdauer eines zurückerworbenen Rechts, das im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses als immaterieller Vermögenswert angesetzt wird, ist die restliche in dem Vertrag vereinbarte Periode, durch den dieses Recht zugestanden wurde. Eine Verlängerung ist nicht möglich.

Die Abschreibung eines immateriellen Vermögenswerts mit einer begrenzten Nutzungsdauer ist planmäßig über seine Nutzungsdauer zu verteilen. Die Abschreibung beginnt, sobald der Vermögenswert verwendet werden kann, dh wenn er sich an seinem Standort und in dem vom Management beabsichtigten betriebsbereiten Zustand befindet. Die Abschreibung ist an dem Tag zu beenden, an dem der Vermögenswert gemäß IFRS

5 als zur Veräußerung gehalten eingestuft (oder in eine als zur Veräußerung gehalten eingestufte Veräußerungsgruppe aufgenommen) wird, spätestens jedoch an dem Tag, an dem er ausgebucht wird. Die Amortisationsmethode hat dem erwarteten Verbrauch des zukünftigen wirtschaftlichen Nutzens des Vermögenswerts durch das Unternehmen zu entsprechen. Kann dieser Verlauf nicht verlässlich bestimmt werden, ist die lineare Abschreibungsmethode anzuwenden. Abschreibungsdauer und -methode von immateriellen Vermögenswerten mit begrenzter Nutzungsdauer sind gemäß IAS 38.104 mindestens zum Ende jedes Geschäftsjahres zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen.

### **Immaterielle Vermögenswerte mit unbegrenzter Nutzungsdauer**

Wie bereits oben ausgeführt, dürfen immaterielle Vermögenswerte mit einer unbegrenzten Nutzungsdauer nicht abgeschrieben werden. Gemäß IAS 36 ist ein immaterieller Vermögenswert mit einer unbegrenzten Nutzungsdauer auf Wertminderung zu überprüfen, indem sein erzielbarer Betrag mindestens einmal pro Jahr oder anlassbezogen aufgrund eines Triggering Events mit seinem Buchwert verglichen wird. In jeder Periode ist zu überprüfen, ob für diesen Vermögenswert weiterhin die Ereignisse und Umstände die Einschätzung einer unbegrenzten Nutzungsdauer rechtfertigen. Ist dies nicht der Fall, ist die Änderung der Einschätzung der Nutzungsdauer von unbegrenzt auf begrenzt als Änderung einer rechnungslegungsbezogenen Schätzung gemäß IAS 8 anzusetzen. Gemäß IAS 36 ist die Neueinschätzung der Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswerts als begrenzt und nicht mehr als unbegrenzt ein Hinweis darauf, dass dieser Vermögenswert wertgemindert sein könnte.

### **Selbsterstellte immaterielle Vermögenswerte und zu aktivierende Entwicklungskosten**

Um zu beurteilen, ob ein selbst geschaffener immaterieller Vermögenswert die Ansatzkriterien erfüllt, unterteilt ein Unternehmen den Erstellungsprozess des Vermögenswertes in

- a) eine Forschungsphase; und
- b) eine Entwicklungsphase.

Obwohl die Begriffe „Forschung“ und „Entwicklung“ definiert sind, haben die Begriffe „Forschungsphase“ und „Entwicklungsphase“ im Sinne dieses Standards eine umfassendere Bedeutung. In der Forschungsphase eines internen Projekts können Unternehmen gemäß IAS 38.55 regelmäßig nicht nachweisen, dass ein immaterieller Vermögenswert existiert, der einen voraussichtlichen künftigen wirtschaftlichen Nutzen erzeugen wird. Daher werden diese Ausgaben in der Periode in der sie anfallen als Aufwand erfasst. Beispiele für Forschungsaktivitäten sind:

- a) Aktivitäten, die auf die Erlangung neuer Erkenntnisse ausgerichtet sind;
- b) die Suche nach sowie die Beurteilung und endgültige Auswahl von Anwendungen für Forschungsergebnisse und für anderes Wissen;
- c) die Suche nach Alternativen für Materialien, Vorrichtungen, Produkte, Verfahren, Systeme oder Dienstleistungen; und
- d) die Formulierung, der Entwurf sowie die Beurteilung und endgültige Auswahl von möglichen Alternativen für neue oder verbesserte Materialien, Vorrichtungen, Produkte, Verfahren, Systeme oder Dienstleistungen.

Kann ein Unternehmen die Forschungsphase nicht von der Entwicklungsphase eines internen Projekts zur Schaffung eines immateriellen Vermögenswerts trennen, behandelt das Unternehmen die mit diesem Projekt verbundenen Ausgaben so, als wären sie nur in der Forschungsphase angefallen.

Ein aus der Entwicklung (oder der Entwicklungsphase eines internen Projekts) entstehender immaterieller Vermögenswert ist gemäß IAS 38.57 dann und nur dann anzusetzen, wenn ein Unternehmen Folgendes nachweisen kann:

- a) Die Fertigstellung des immateriellen Vermögenswerts kann technisch soweit realisiert werden, dass er genutzt oder verkauft werden kann.
- b) Das Unternehmen beabsichtigt, den immateriellen Vermögenswert fertig zu stellen und ihn zu nutzen oder zu verkaufen.
- c) Das Unternehmen ist fähig, den immateriellen Vermögenswert zu nutzen oder zu verkaufen.
- d) Die Art und Weise, wie der immaterielle Vermögenswert voraussichtlich einen künftigen wirtschaftlichen Nutzen erzielen wird; das Unternehmen kann ua die Existenz eines Markts für die Produkte des immateriellen Vermögenswertes oder für den immateriellen Vermögenswert an sich oder, falls er intern genutzt werden soll, den Nutzen des immateriellen Vermögenswerts nachweisen.
- e) Adäquate technische, finanzielle und sonstige Ressourcen sind verfügbar, so dass die Entwicklung abgeschlossen und der immaterielle Vermögenswert genutzt oder verkauft werden kann.
- f) Das Unternehmen ist fähig, die dem immateriellen Vermögenswert während seiner Entwicklung zurechenbaren Ausgaben verlässlich zu bewerten.

Allerdings gilt für selbst geschaffene Markennamen, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten sowie dem Wesen nach ähnliche Sachverhalte ein Aktivierungsverbot, da die angefallenen Aufwendungen nicht von den Ausgaben für die Entwicklung des Unternehmens als Ganzes unterschieden werden können.

Für einen selbst geschaffenen immateriellen Vermögenswert entsprechen die Herstellungskosten der Summe der Kosten, die ab dem Zeitpunkt anfallen, ab dem der immaterielle Vermögenswert die insbesondere in IAS 38.57 beschriebenen Ansatzkriterien erstmals erfüllt, jedoch ist zu beachten, dass IAS 38.71 die Nachaktivierung von zuvor bereits im Aufwand erfassten Kosten untersagt. Die Herstellungskosten eines selbst geschaffenen immateriellen Vermögenswerts umfassen alle direkt zurechenbaren Kosten, die erforderlich sind, den Vermögenswert zu entwerfen, herzustellen und so vorzubereiten, dass er für den vom Management beabsichtigten Gebrauch betriebsbereit ist. Beispiele für direkt zurechenbare Kosten sind:

- a) Kosten für Materialien und Dienstleistungen, die bei der Erzeugung des immateriellen Vermögenswerts genutzt oder verbraucht werden;
- b) Aufwendungen für Leistungen an Arbeitnehmer (wie in IAS 19 definiert), die bei der Erzeugung des immateriellen Vermögenswerts anfallen;
- c) Registrierungsgebühren eines Rechtsanspruchs; und
- d) Amortisationen der Patente und Lizenzen, die zur Erzeugung des immateriellen Vermögenswerts genutzt werden.

IAS 23 bestimmt, welche Zinsen als Teil der Herstellungskosten eines selbst geschaffenen immateriellen Vermögenswerts angesetzt werden. Aktivierungsverbote bestehen für die folgenden Aufwendungen:

- a) Vertriebs- und Verwaltungsgemeinkosten sowie sonstige allgemeine Gemeinkosten, es sei denn, diese Kosten dienen direkt dazu, die Nutzung des Vermögenswerts vorzubereiten;
- b) identifizierte Ineffizienzen und anfängliche Betriebsverluste, die auftreten, bevor der Vermögenswert seine geplante Ertragskraft erreicht hat; und
- c) Ausgaben für die Schulung von Mitarbeitern im Umgang mit dem Vermögenswert.

Schließlich weist die FMA darauf hin, dass die Berichterstattung in den Erläuterungen zum Konzernabschluss mit jener im Lagebericht im Einklang stehen und ausgewogen sein soll, damit den Abschlussadressaten ein angemessenes Bild über die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit im Unternehmen vermittelt wird.

---

## Weitere Themenbereiche

---

Neben den oben aufgeführten Prüfungsschwerpunkten weist die ESMA ergänzend auf im Weiteren angeführte **fünf Themenbereiche** hin:

### IBOR-Reform

Beim Übergang von einem Referenzzinssatz auf einen anderen können potenziell erhebliche Auswirkungen für die Finanzberichterstattung entstehen, weshalb eine rechtzeitige Offenlegung der Folgen wichtig ist. Im September 2019 veröffentlichte der IASB Änderungen an IFRS 9 und IAS 39 sowie IFRS 7, die Auswirkungen von Unsicherheiten im Zusammenhang mit der IBOR-Reform auf die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen zum Gegenstand haben. Die Unternehmen sollen sich auf die rechtzeitige Umsetzung dieser Vorschriften vorbereiten und den Endorsement-Prozess in der Europäischen Union genau verfolgen. Weitere Fragen, die für die Finanzberichterstattung zu dem Zeitpunkt für die Bilanzierung relevant werden, zu dem ein Referenzzinssatz tatsächlich ersetzt wird, werden derzeit vom IASB diskutiert (Phase 2 des IBOR-Projekts). Auch hier sollte die weitere Entwicklung verfolgt werden.

Weitergehende Informationen zur IBOR-Reform finden Sie in:

- [In depth – Practical guide to Phase 1 amendments IFRS 9, IAS 39 and IFRS 7 for IBOR reform](#) (erscheint demnächst auch als IFRS für die Praxis in deutscher Fassung)
- Folge 4 unserer „[PwC Accounting and Reporting Talks](#)“

### Nichtfinanzielle Informationen

Im Folgenden werden die wesentlichen Ausführungen der ESMA zum Prüfungsschwerpunkt „Nichtfinanzielle Informationen“, dh zu den Berichtspflichten nach §§ 243b und 267a UGB, wiedergegeben.

Zur Verbesserung der Qualität der nichtfinanziellen Berichterstattung bekräftigt die ESMA die Bedeutung einiger allgemeiner Berichtsgrundsätze. Hierzu gehören die Grundsätze der Wesentlichkeit und Vollständigkeit der Angaben, die zudem ausgewogen und leicht auffindbar sein sollen.

Zum Grundsatz der Wesentlichkeit weist die ESMA insbesondere auf die sog doppelte Wesentlichkeitsperspektive hin, die in Ziff. 3.1 der (unverbindlichen) Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen der Europäischen Kommission näher erläutert wird. Die ESMA empfiehlt den Unternehmen ua zu erklären, wie sie festgestellt haben, was wesentlich ist. Des Weiteren weist die ESMA darauf hin, dass die Pflichtangaben der nichtfinanziellen Berichterstattung vollständig zu machen und prägnant darzustellen sind, während unwesentliche Angaben zu vermeiden sind. Die Berichterstattung muss ausgewogen sein, dh, dass positive und negative Themen gleich zu gewichten sind. Dies schließt eine angemessene Berücksichtigung sensibler Geschäftsinformationen nicht aus, wobei die relevanten Angaben in diesem Fall allgemeiner gehalten sein können (vgl. Ziff. 3.4 der Leitlinien der Europäischen Kommission). Zudem betont die ESMA die Bedeutung einer verbesserten Auffindbarkeit der relevanten nichtfinanziellen (Pflicht-) Informationen, zB durch die Aufnahme einer Übersicht.

Einen besonderen Fokus legt die ESMA auf die Angaben zu Umweltbelangen und den Klimawandel, die Angabe der bedeutsamsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren und auf Angaben zur Verwendung von Rahmenwerken und zu Lieferketten.

Hinsichtlich der Angaben zu Umweltbelangen und dem Klimawandel weist die ESMA insbesondere auf die Ergänzung der Leitlinien der Europäischen Kommission um einen Nachtrag zur klimabezogenen Berichterstattung hin. Inhaltlich werden hiermit die Empfehlungen der Task Force on Climate-related Financial Disclosures ("TCFD") aufgegriffen, welche die Unternehmen dabei unterstützen können, die finanziellen Folgen des Klimawandels darzustellen.

Die ESMA empfiehlt bei der Auswahl der bedeutsamsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren auf solche abzustellen, die unternehmensspezifisch sind, intern zur Steuerung des Unternehmens verwendet werden und Vergütungsrelevanz haben. Die ESMA ist der Ansicht, dass die Angabe der bedeutsamsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren um Informationen ergänzt werden sollte, die es den Berichtsadressaten ermöglichen, Fortschritte im Zeitablauf und im Vergleich zu den Zielen des Unternehmens zu beurteilen.

Neben der Pflichtangabe, welches Rahmenwerk zur Erstellung der nichtfinanziellen Berichterstattung verwendet wurde, sollen Unternehmen zusätzliche Angaben zum Umfang der Verwendung des Rahmenwerks machen. Des Weiteren empfiehlt die ESMA für den Fall, dass ein Unternehmen ein Rahmenwerk verwendet, das spezifische Nachhaltigkeitsziele festlegt (zB die *Sustainable Development Goals*), zu erläutern, wie die Unternehmensaktivitäten zu diesen Zielen beitragen und welche Fortschritte erzielt wurden.

Die ESMA erinnert die Unternehmen daran, im Rahmen der Angabepflichten zu wesentlichen Risiken aus den Geschäftsbeziehungen des Unternehmens sorgfältig zu prüfen, ob ihre Einbindung in Lieferketten zu wesentlichen angabepflichtigen Informationen führen kann. Dies würde Informationen umfassen, die für ein allgemeines Verständnis der Lieferkette sowie der Frage, wie relevante nichtfinanzielle Angelegenheiten bei der Verwaltung der Lieferkette berücksichtigt werden, erforderlich sind.

## ESMA-Leitlinien zu alternativen Leistungskennzahlen

Wie in den Vorjahren weist die ESMA auf einzelne Aspekte ihrer Leitlinien zu alternativen Leistungskennzahlen (Alternative Performance Measures; APMs) hin, diesmal vor allem auf Erläuterungen im Fall der Änderung von APMs aufgrund der Erstanwendung von IFRS 16.

APMs sind Finanzkennzahlen, die nicht im einschlägigen Rechnungslegungsrahmen definiert sind (zB (adjusted) EBITDA, Investitionsausgaben (CAPEX), Nettoverschuldung oder Free Cashflow).

Bei der Definition von und den Erläuterungen zu APMs weist die ESMA insb auf Folgendes hin:

- Bilanzierende sollten die verwendeten APMs und deren Komponenten sowie die Grundlage der angewendeten Berechnung, einschließlich Einzelheiten zu allen verwendeten wesentlichen Hypothesen oder Annahmen, definieren (ESMA-Leitlinien, Tz 20).
- In diesem Zusammenhang sollten APMs und deren Komponenten nicht irreführend bezeichnet werden, bspw nicht fälschlicherweise als einmalig, selten oder außerordentlich (Tz 21 bis 25).
- Wird die Berechnung eines APM geändert oder ein APM durch ein anderes ersetzt - bspw aufgrund der Erstanwendung neuer IFRS-Standards -, sollten die Änderungen erläutert und begründet werden (Tz 41 bis 43). Werden bei der Berechnung eines APM Effekte aus der Erstanwendung neuer IFRS-Standards eliminiert, bietet Question 15 der Questions & Answers Hilfestellung, wie darüber berichtet werden sollte.
- Verwendete APMs sollte dahingehend erläutert werden, warum und wozu sie verwendet werden (Tz 33 f).

Darüber hinaus weist die ESMA auf Folgendes hin:

- Wird ein APM aufgrund der Erstanwendung von IFRS 16 **neu definiert** (zB die Berechnung geändert oder ein APM durch ein anderes ersetzt), sollten neben einer Erläuterung der Änderung auch die Gründe erläutert werden, warum die Änderung bzw das neue APM zu verlässlicheren und relevanteren Informationen im Vergleich zu bisher führt, sowie angepasste Vergleichswerte bereitgestellt werden (ESMA-Leitlinien, Tz. 41 und 43).
- Der **Darstellung von APMs** in Bezug auf ihre Präsenz, Betonung und Aussagekraft sollte keine Vorrangstellung gegenüber Kennzahlen, die unmittelbar aus dem Abschluss stammen, eingeräumt werden (Tz. 35 f.). Hilfestellung inkl. schädlicher Beispiele finden sich in Question 9 der Question and Answers.

## ESEF-Verordnung

Unternehmen, die als Inlandsemittenten Wertpapiere begeben und zur Erstellung eines Konzernlageberichts verpflichtet sind, müssen diese mit Wirkung zum 1. Januar 2020 nach der Delegierten Verordnung (EU) 2018/815, der sogenannten ESEF-Verordnung, der EU-Kommission in einem einheitlichen elektronischen Format (XHTML-Format) erstellen. Dazu gehört, dass ein nach § 245a UGB nach IFRS aufgestellter Konzernabschluss mit Hilfe der iXBRL-Technologie und unter Bezugnahme auf die

ESEF-Taxonomie auszuzeichnen ist (sog "Etikettierung"/"Tagging"). Ein Gesetzentwurf liegt aktuell noch nicht vor.

Die ESMA erwartet, dass die betroffenen Inlandsemittenten alle notwendigen Schritte unternehmen, um die neuen Anforderungen zeitnah zu erfüllen. Zur Unterstützung stellt die ESMA auf ihrer Website [weitergehende Informationen](#) zur Verfügung.

### Angaben zum Brexit

Wie auch in den vergangenen Jahren wird betont, wie wichtig es ist, die Brexit-Verhandlungen genau zu verfolgen und Informationen darüber offenzulegen, wie die Entscheidung des Vereinigten Königreichs, die Europäische Union zu verlassen (Brexit), sich auf die Geschäftstätigkeit und die Finanzinformationen des Unternehmens auswirkt.

**Die Pressemitteilung der FMA zu den Prüfungsschwerpunkten 2019 kann unter folgendem Link heruntergeladen werden:**

<https://www.fma.gv.at/download.php?d=4166>

**Das Public Statement der ESMA erreichen Sie über:**

<https://www.esma.europa.eu/file/53165/download?token=2-YfzGec>

## Auf den Punkt gebracht: Einzelaspekte des IFRS 16

**IFRS 16 ist in Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Januar 2019 beginnen, verpflichtend anwendbar. Wir informieren Sie monatlich über einen Einzelaspekt des neuen Standards**

---

### Bilanzielle Behandlung der (nicht abzugsfähigen) Umsatzsteuer aus Sicht des Leasingnehmers

---

Unternehmen sind verpflichtet staatliche Abgaben wie Umsatzsteuern ihren Kunden in Rechnung zu stellen und in der Folge an den Staat abzuführen. IFRS 16 enthält keine Regelungen wie mit Umsatzsteuern im Zusammenhang mit Leasingverträgen zu verfahren ist. Für die bilanzielle Behandlung ist entscheidend, wie die genaue Wirkung der steuerlichen Regelung nach der nationalen Steuergesetzgebung zu sehen ist.

In einer Vielzahl von Jurisdiktionen ist die vom Leasinggeber für die Leasingrate in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nur dann final an die Steuerbehörden abzuführen, wenn die Rechnung vom Leasingnehmer gegenüber dem Leasinggeber bezahlt wird. In dieser Situation handelt der Leasinggeber im Hinblick auf Einbehalt und Abfuhr des Umsatzsteuerbetrags ausschließlich als Agent gegenüber den staatlichen Behörden. Die Umsatzsteuer ist folglich weder eine Zahlung für die Nutzung des geleasten Vermögenswerts noch eine Erstattung der Kosten des Leasinggebers, die ihm als Eigentümer des verleasteen Vermögenswerts entstehen.

Bilanzielle Folge einer derartigen Konstellation ist es, dass die Umsatzsteuer keine Leasingzahlung darstellt und damit auch nicht bei der Bewertung der Leasingverbindlichkeit zu berücksichtigen ist. Dies gilt unabhängig davon, ob die Umsatzsteuer für den Leasingnehmer abzugsfähig ist oder nicht.

Für den Fall, dass die Umsatzsteuer für den Leasingnehmer nicht oder nur teilweise abzugsfähig ist, hat der Leasingnehmer die Regelungen des IFRIC 21 anzuwenden. Danach setzt der Leasingnehmer eine Umsatzsteuerverbindlichkeit an, sobald das Ereignis („obligating event“), das zur Zahlung der Umsatzsteuer gemäß nationaler Steuergesetzgebung verpflichtet, eingetreten ist. Dabei behandelt IFRIC 21 nicht, ob die Gegenbuchung zu einem Aktivierungsvorgang in der Bilanz oder zu einer Aufwandserfassung führt.

Der Leasingnehmer hat diesbezüglich zunächst zu überprüfen, ob es sich bei den nicht abzugsfähigen Umsatzsteuern um anfängliche direkte Kosten gemäß IFRS 16 handeln könnte. Anfängliche direkte Kosten, die zur Erlangung des Leasingvertrags anfallen, wären definitionsgemäß Bestandteil der Leasingverbindlichkeit (Aktivierungsvorgang als Gegenbuchung). Dies wäre insbesondere dann der Fall, wenn die Umsatzsteuer in toto bei Unterzeichnung des Leasingvertrags anfiel.

Falls die nicht abzugsfähigen Umsatzsteuern nicht als anfängliche direkte Kosten gemäß IFRS 16 gewertet werden können, ist weiter zu analysieren, ob IAS 16 – bei einem unterstellten Kauf des Leasingobjekts – die Aktivierung dieser Umsatzsteuerbeträge als Anschaffungs(neben)kosten zulassen würde. In diesem Fall besteht für den Leasingnehmer ein Bilanzierungswahlrecht: die nicht abzugsfähigen Umsatzsteuern werden entweder als Aufwand in der Periode erfasst oder können alternativ – bei Erfüllung der jeweiligen Aktivierungsvoraussetzungen - analog zu IAS 16 aktiviert werden. Eine Aktivierung in Analogie zu IAS 16.20 scheidet hingegen aus, wenn die Umsatzsteuer rätierlich anfällt und sich der geleaste Vermögenswert bereits an seinem Standort und in dem vom Management beabsichtigten betriebsbereiten Zustand befindet.

Die ausgewählte Rechnungslegungsmethode sowie getroffene Ermessensentscheidung sind gemäß IAS 1 im Anhang zu erläutern.

#### **Fazit:**

Leasinggeber stellen im Regelfall Umsatzsteuer für die Leasingzahlungen in Rechnung. Für nicht abzugsfähige Umsatzsteuern wird regelmäßig gemäß IFRIC 21 eine sonstige Verbindlichkeit zu erfassen sein. Hinsichtlich der Gegenbuchung ist zu untersuchen, ob es sich bei den nicht abzugsfähigen Umsatzsteuern um anfängliche direkte Kosten gemäß IFRS 16 handeln könnte (Aktivierungsvorgang als Bestandteil des right-of-use assets). Ansonsten, falls IAS 16 die Aktivierung dieser Umsatzsteuer zulassen würde, wenn der Vermögenswert erworben würde, besteht mangels klarer Vorgaben im Standard ein entsprechendes Bilanzierungswahlrecht. Die Aktivierungsvoraussetzungen sind gemäß IAS 16 zu prüfen.

# 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 der Verweise auf das Rahmenkonzept zur Rechnungslegung	ab Geschäftsjahr 2020	geplant für Q4/2019
Änderungen an IFRS 3 – Definition eines Geschäftsbetriebs	ab Geschäftsjahr 2020	geplant für Q4/2019
Änderungen an IAS 1 und IAS 8 – Definition von Wesentlichkeit	ab Geschäftsjahr 2020	geplant für Q4/2019
Änderungen an IFRS 9, IAS 39 und IFRS 7 – Reform der Referenzzinssätze	ab Geschäftsjahr 2020	geplant für Q4/2019
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: 6. November 2019).

# IASB-Projektplan

Laufende Projekte	bis 12/2019	bis 01/2020	ab 07/2020
Preisregulierte Tätigkeiten	–	ED	–
Jährlicher Verbesserungsprozess (2018-2020): Änderungen an IFRS 1, IFRS 9, IAS 41 und den erläuternden Beispielen zu IFRS 16	ED Feedback	–	–
IFRS 17 – Änderungen	ED Feedback	–	–
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	–	–	–
IAS 16 – Bilanzierung von Erträgen und Kosten für Testläufe von Sachanlagen	–	IFRS	–
IAS 37 – Zu berücksichtigende Kosten bei der Feststellung, ob ein Vertrag belastend ist	–	IFRS	–
Disclosure-Initiative: Angaben zu Rechnungslegungsmethoden	–	–	–
Disclosure Initiative – Gezielte Überprüfung der Angabepflichten auf Standardebene	–	–	ED
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	–	–	–

Umfassender Review der IFRS für kleine und mittelgroße Unternehmen (IFRS for SMEs)	–	RFI	–
Auswirkungen der IBOR Reform auf die Finanzberichterstattung – Phase 2	–	–	–
Primäre Abschlussbestandteile	ED	–	–

<b>Forschungsprojekte</b>	<b>bis 12/2019</b>	<b>bis 01/2020</b>	<b>ab 07/2020</b>
Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung	–	DP	–
Dynamisches Risikomanagement (Sonderregelungen für Macro Hedges)	–	Zentrales Modell	–
Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter	–	DPD	–
Geschäfts- oder Firmenwert und Wertminderung	–	–	–
IFRS 6 – Förderaktivitäten	–	Review Research	–
IAS 37 – Rückstellungen	–	Review Research	–
Pensionszusagen, deren Höhe von den Erträgen auf bestimmte Vermögenswerte abhängig ist	–	–	Review Research
Kleine und mittelgroße Unternehmen als Tochterunternehmen	–	Review Research	–
PIR IFRS 10, IFRS 11 und IFRS 12	–	Review Research	–

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: 18. September 2019

<b>laufende/abgeschlossene Projekte:</b>	<b>Q3 2019</b>	<b>Q4 2019</b>	<b>Q1 2019</b>
Wesentlichkeit bei der Aufstellung von UGB-Abschlüssen	St		
Anpassung AFRAC-Stellungnahme 9: Lagebericht (UGB)	St		
Überarbeitung AFRAC-Stellungnahme 15: Derivate und Sicherungsinstrumente (UGB)		E-St	
Währungsumrechnung im UGB			E-St
Überarbeitung AFRAC-Stellungnahme 14: Finanzanlage- und Finanzumlaufvermögen (UGB)		St	
Anpassung AFRAC-Stellungnahme 27: Personalrückstellungen (UGB)		St	
Ergänzung AFRAC-Stellungnahme 8: Teilwertabschreibung (IFRS)		St	
Anpassung AFRAC-Stellungnahme 28: IAS 12 Ertragssteuern + AFRAC-Stellungnahme 30: Latente Steuern aufgrund Jahressteuergesetz 2018		E-St	
Vergütungsbericht gem. AktRÄG 2019 + Anpassung AFRAC-Stellungnahme 22: CG-Bericht			E-St
Geldflussrechnung als Ergänzung des Jahresabschlusses und Bestandteil des Konzernabschlusses			E-St
Konzerneigenkapitalspiegel			E-St
AG "Einheitliche elektronische Berichterstattung"			
AG "Zukünftige Entwicklung der Rechnungslegung"			
AG „Fragen der Rechnungslegung von öffentlichen Unternehmen“			
CL zum IASB-ED "Amendments to IFRS 17" (IASB ED /2019/4)	K		
CL zum IASB ED "Disclosure of Accounting Policy (Proposed amendments to IAS 1 and Practice Statement 2)" (IASB ED/2019/6)		K	
CL zum EFRAG DP "Accounting for Pension Plans with an Asset-Return-Promise"			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>

- **„Illustrative IFRS financial statements – Investment funds 2019“**  
Die Broschüre zeigt beispielhaft einen Konzernabschluss für nach IFRS bilanzierende Investmentfonds. Berücksichtigt wurden dabei alle Standards und Interpretationen, die für Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Januar 2019 beginnen, verpflichtend anzuwenden sind.
- **„Practical Guide to Phase 1 amendments to IFRS 9, IAS 39 and IFRS 7 for IBOR –reform (PwC In depth INT2019-04)“**  
Ausgehend von der Finanzkrise wird dem Ersatz der benchmark-Zinssätze wie LIBOR und anderer „interbank offered rates“ („IBORs“) erhöhte Priorität von Regulierungsbehörden weltweit beigemessen. Das IASB trägt dieser besonderen Thematik in einem Zwei-Phasenmodell zur Anpassung der Regelungen Rechnung. Unsere englischsprachige „in depth“-Publikation beschäftigt sich mit den Auswirkungen der vorgenommenen Änderungen aus Phase 1 und zeigt deren Auswirkungen beispielhaft anhand verschiedener Szenarien.

---

## Sonstige Publikationen

---

Die folgende Publikation, herausgegeben von der IFRS Foundation, widmet sich der Frage der Auswahl und Festlegung von Rechnungslegungsmethoden (IAS 8) und erläutert die diesbezüglichen IFRS-Regelungen anhand von Beispielen:

- **„Guide to Selecting and Applying Accounting Policies – IAS 8“**

Sie erreichen die Publikation über folgenden Link:

<https://cdn.ifrs.org/-/media/feature/news/2019/november/guide-to-selecting-and-applying-accounting-policies-ias-8.pdf?la=en>

---

## Webcasts aus dem PwC-Netzwerks

---

### Auswirkungen der IBOR-Reform auf die Rechnungslegung nach HGB und IFRS

Die Reform von EURIBOR, EONIA & Co. ist in aller Munde und betrifft eine Vielzahl von Finanzinstrumenten. In einer weiteren Folge unserer „PwC Accounting and Reporting Talks“ aus unserem internationalen PwC-Netzwerk werden die Hintergründe der Reform näher beleuchtet und welche bilanziellen Folgen sich daraus nach dHGB und IFRS ergeben.

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



---

## Ansprechpartner in Ihrer Nähe



**Raoul Vogel**

Tel: +43 1 501 88-2031

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



**Beate Butollo**

Tel: +43 1 501 88-1814

[beate.butollo@pwc.com](mailto: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](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.