



Ausgabe 1, Jänner 2022

www.pwc.at/publikationen

Auf einen Blick

Auswirkungen des Pariser
Klimaabkommens auf die
Rechnungslegung nach
IFRS.....2

IASB finalisiert Änderungen
an IFRS 17.....7

ED/2021/10 „Supplier
Finance Arrangements“8

(Vorläufige) Agenda-
Entscheidungen des
IFRS IC9

EU-Endorsement..... 11

IASB-Projektplan..... 12

Übersicht über die
derzeitigen Projekte des
AFRAC..... 14

Veröffentlichungen 15

Ihre Ansprechpartner..... 16

IFRS aktuell

Nachrichten zu den aktuellen Entwicklungen der IFRS

Liebe Leserinnen und Leser,

in der ersten Ausgabe unseres Newsletters im Jahr 2022 fassen wir Ihnen zusammen, welche Aspekte bei der Erstellung von IFRS-Abschlüssen zu beachten sind, die „Paris Aligned Assumptions“ d. h. an die Ziele des Pariser Klimaabkommens angepasste Annahmen enthalten.

Darüber hinaus gehen wir auf die Inhalte neuer Veröffentlichungen zur IFRS-Rechnungslegung von IASB, IFRS IC und IDW ein. Sie behandeln die finale Veröffentlichung der Änderungen an IFRS 17 und einen neuen Entwurf des IASB (ED/2021/10) zur Verbesserung der Anhangangaben zu Reverse Factoring Vereinbarungen. Zudem berichten wir über eine vorläufige Agenda-Entscheidung zu IFRS 15 (Prinzipal-Agenten-Frage) sowie die endgültige Agenda-Entscheidung zu IFRS 16 (Wirtschaftlicher Nutzen aus der Nutzung eines Windparks).

Ich hoffe, Sie haben erholsame Feiertage verbracht, und wünsche Ihnen ein gesundes und erfolgreiches Jahr 2022!!!

Ulf Kühle

Leiter – IFRS-Fachabteilung



Auswirkungen des Pariser Klimaabkommens auf die Rechnungslegung nach IFRS

Das Übereinkommen von Paris (Pariser Klimaabkommen) wurde von 190 Ländern und der Europäischen Union unterzeichnet und hat das Ziel, die Treibhausgasemissionen (THG-Emissionen) und damit die Auswirkungen des Klimawandels erheblich zu reduzieren. Viele Länder haben Pläne zur Verringerung der THG-Emissionen als Teil ihrer entsprechenden nationalen Klimaschutzbeiträge (sog. *nationally determined contributions*, NDCs) vorgelegt. Ziel dieser NDCs ist es in der Regel, die THG-Emissionen bis spätestens 2050 auf Null zu reduzieren, mit Zwischenzielen für 2025 und 2030. Die Länder haben entsprechende Gesetze und Vorschriften zur Reduzierung von Treibhausgasen erlassen, die zur Erfüllung ihrer NDCs dienen sollen. Je nach Spezifität der gesetzlichen Anforderungen und den erwarteten Auswirkungen werden die Unternehmen unterschiedlich detaillierte Pläne haben, um diese Anforderungen zu erfüllen. In dem Zusammenhang bezieht sich der Begriff „*Paris Aligned Assumptions*“ auf die Verwendung von Inputfaktoren für Schätzungen, welche die Umsetzung der Ziele des Pariser Abkommens durch ein Unternehmen berücksichtigen.

Auswirkungen auf Abschlüsse nach IFRS

Erwartungen der Abschlussadressaten

Unternehmen, ihr Management und Führungspersonal sowie ihre Abschlussprüfer sehen sich vermehrt der Frage ausgesetzt, ob und wie der Klimawandel in den Jahres- und Konzernabschlüssen berücksichtigt wird. Obwohl das Pariser Klimaabkommen in einigen Fällen wesentliche Auswirkungen auf die Abschlüsse haben wird, ist die Antwort auf die Frage, ob die Abschlüsse „Paris- konform“ sind oft komplexer, als es den Anschein hat, und hängt im Wesentlichen von den spezifischen Anforderungen verschiedener IFRS ab.

Vorschriften nach IFRS

Der IASB hat jüngst Schulungsmaterial (*educational material*) erstellt und veröffentlicht, welches eine nicht abschließende Liste von Beispielen dafür enthält, wie sich Klimarisiken auf die Bewertungs- und Angabevorschriften verschiedener IFRS auswirken könnten und wie auf die entsprechenden einschlägigen Paragraphen der Standards bei der Berücksichtigung dieser Risiken Bezug genommen werden kann.

Der IASB erwägt außerdem, ein Projekt zu klimabezogenen Risiken auf seine Agenda zu setzen. Im Rahmen der Outreach-Konsultationen zur dritten Agenda-Konsultation gewann der IASB aufgrund von Äußerungen von Investoren den Eindruck, dass:

- a. bessere qualitative und quantitative Informationen über die Auswirkungen von Klimarisiken auf die Buchwerte der in den Abschlüssen ausgewiesenen

Vermögenswerte und Verbindlichkeiten benötigt werden. Die entsprechenden Angaben und Informationen sollten vergleichbar und konsistent sein.

- b. Klimarisiken oft als sehr unwahrscheinliche (*remote*), langfristige Risiken wahrgenommen und möglicherweise bei Rechnungslegungsthemen, die zukunftsbezogene Prognosen und Schätzungen erfordern (z.B. bei der Prüfung von Vermögenswerten auf Wertminderung), nicht vollständig berücksichtigt werden.

In der Agenda-Konsultation werden verschiedene Bereiche angesprochen, die verbessert werden könnten, darunter u.a. die Höhe der Aufgriffsgrenze für die Angabe von Schätzungsunsicherheiten gemäß IAS 1 „Darstellung des Abschlusses“, die Anpassung der Anforderungen an die Bestimmung des Nutzungswerts bei der Werthaltigkeitsprüfung von nicht- finanziellen Vermögenswerten und die Entwicklung expliziter Regelungen für die Bilanzierung von Schadstoffbepreisungsmechanismen (*pollutant pricing mechanisms*). Die Verbesserung von Standards setzt voraus, dass der IASB ein entsprechendes Projekt auf seine Agenda setzt und das vorgeschriebene ordnungsgemäße Verfahren zur Standardänderung (sog. *Due Process*) durchlaufen wird.

Doch auch vor der ggf. künftigen Änderung von Standards sind bereits jetzt Auswirkungen des Pariser Klimaabkommens im Rahmen der bestehenden IFRS zu berücksichtigen.

Zu erwartende Auswirkungen

Das Pariser Klimaabkommen wird sich auf die Unternehmen unterschiedlich auswirken, u.a. in Abhängigkeit davon, wie stark die jeweilige Branche vom Klimawandel betroffen ist. Die Auswirkung auf Rechnungslegung und Angabepflichten variiert in Abhängigkeit von individuellen Gegebenheiten und Umständen (z.B. von den Plänen des Unternehmens und den Vorschriften in den betreffenden Ländern) und wird in einigen Fällen davon abhängen, wie ein Marktteilnehmer die Auswirkungen des Pariser Abkommens auf das Unternehmen sehen würde. Dementsprechend ist die Frage, ob ein Unternehmen „*Paris Aligned Assumptions*“ in seiner Rechnungslegung berücksichtigt, in der Regel nicht so einfach zu beantworten, wie die Frage vermuten lässt.

Generell könnten sich die Auswirkungen des Pariser Klimaabkommens auf ein Unternehmen auf Ansatz oder Ausbuchung sowie die Bewertung von Vermögenswerten und Schulden, als auch auf die zugehörigen Ausweis- und Angabepflichten erstrecken. Je nach Art der betroffenen Vermögenswerte oder Schulden ist mit unterschiedlichen Auswirkungen zu rechnen, da die IFRS entsprechend unterschiedliche Vorschriften für Ansatz, Ausbuchung, Bewertung und Ausweis sowie unterschiedliche Angabepflichten vorsehen.

Überlegungen zur Bewertung

Je nach Sachverhalt und Umständen können unterschiedliche Bewertungsaspekte zu berücksichtigen sein. Die nachstehenden Beispiele erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit, sondern sollen lediglich verdeutlichen, dass sich aus der Anwendung des jeweiligen einschlägigen IFRS unterschiedliche Auswirkungen ergeben können.

IFRS 13 – Bewertung zum beizulegenden Zeitwert

Die Bewertung eines Vermögenswerts zum beizulegenden Zeitwert (*Fair Value*) basiert grds. auf einer hypothetischen Verkaufstransaktion für diesen speziellen Vermögenswert. Ein einfaches Beispiel ist eine Anlage in Aktien an einer börsennotierten Öl- und Gasgesellschaft, die gemäß IFRS 9 erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet wird. Der beizulegende Zeitwert einer solchen Anlage wird im Allgemeinen durch Bezugnahme auf den notierten Preis auf einem aktiven Markt (d.h. eine Bewertung des beizulegenden Zeitwerts auf Stufe 1) bestimmt und spiegelt daher die Annahmen der Marktteilnehmer zu verschiedenen Risiken, einschließlich klimabezogener Risiken, wider. Da der notierte Preis verwendet werden muss und dieser die Annahmen der Marktteilnehmer über Klimarisiken widerspiegeln sollte, können keine weiteren Anpassungen vorgenommen werden.

In Situationen, in denen keine notierten Preise auf einem aktiven Markt verfügbar sind, muss das Bewertungsmodell für den beizulegenden Zeitwert (Stufe 2 oder 3) Annahmen darüber enthalten, wie ein Marktteilnehmer den Klimawandel in einer hypothetischen Verkaufstransaktion berücksichtigen würde. Mit anderen Worten, unternehmensspezifische Annahmen, die konservativer oder optimistischer sind als die, die Marktteilnehmer in Betracht ziehen würden, sollten nicht verwendet werden. Es ist klar, dass die Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts für nicht an einem aktiven Markt gehandelte Posten ein erhebliches Ermessen des Managements beinhalten kann und dass entsprechende Angaben zu den Inputs/ Annahmen (einschließlich Klimaaspekte) zu machen sind.

IAS 36 – Wertminderung von nicht-finanziellen Vermögenswerten

IAS 36 verlangt, dass ein Unternehmen nicht-finanzielle Vermögenswerte daraufhin untersucht, ob ggf. Anzeichen für eine Wertminderung vorliegen könnten. Solche Anzeichen für eine Wertminderung können Schätzungen der wahrscheinlichen negativen Auswirkungen des Pariser Klimaabkommens auf die Werthaltigkeit eines Vermögenswertes oder einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit berücksichtigen. Daher kann sich das Pariser Klimaabkommen darauf auswirken, ob und wie häufig Vermögenswerte im Anwendungsbereich von IAS 36 auf Werthaltigkeit überprüft werden.

Der erzielbare Betrag von Vermögenswerten bzw. zahlungsmittelgenerierenden Einheiten gemäß IAS 36 wird als der höhere der beiden Beträge aus beizulegendem Zeitwert (abzüglich Veräußerungskosten) und Nutzungswert bestimmt. Der höhere dieser beiden Beträge wird dann mit dem Buchwert des Vermögenswertes oder der entsprechenden zahlungsmittelgenerierenden Einheit verglichen. Wie oben erläutert, ist die Bewertung zum beizulegenden Zeitwert eine marktbasierter und keine unternehmensspezifische Bewertung. Dementsprechend müsste ein Unternehmen den Betrag schätzen, zu dem der Vermögenswert (oder die zahlungsmittelgenerierende Einheit) in einem geordneten Geschäftsvorfall auf seinem Hauptmarkt oder, falls kein Hauptmarkt vorhanden ist, auf dem vorteilhaftesten Markt verkauft werden könnte. Bei der Bewertung des beizulegenden Zeitwerts können künftige Verbesserungen im Betrieb eines Vermögenswertes oder einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit berücksichtigt werden, wenn ein repräsentativer

Markteilnehmer diese ebenfalls durchführen würde (z.B. die Umrüstung einer Anlage mit Verbrennungsmotor in eine Anlage für Elektrofahrzeuge).

Der Nutzungswert enthält bestimmte Einschränkungen, die es nicht zulassen, dass künftige Verbesserungen oder Erweiterungen an einem Vermögenswert bzw. einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit berücksichtigt werden, solange man sich zu diesen Verbesserungen nicht hinreichend verpflichtet hat. Einschätzungen zum Klimawandel und wie sich dieser auf die künftigen Cashflows eines Vermögenswerts oder einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit auswirken könnten, sind jedoch zu berücksichtigen.

Standards, die „bestmögliche Schätzungen“ (best estimates) erfordern

Mehrere IFRS-Standards erlangen, dass bestmögliche Schätzungen im Rahmen von Bewertungen einzubeziehen sind. IAS 16 schreibt bspw. für die Folgebewertung die bestmögliche Schätzung der Nutzungsdauer eines Vermögenswertes vor. Wie weiter unten erläutert, muss bei der Verwendung bestmöglicher Schätzungen die Konsistenz im Abschluss gewährleistet sein. Wenn es mehrere mögliche Ergebnisse für die Nutzungsdauer gibt, kann es sein, dass die wahrscheinlichste Annahme verwendet wird.

In anderen Fällen könnte die bestmögliche Schätzung ein wahrscheinlichkeitsgewichteter Durchschnitt sein. Wenn bspw. signifikante Klimaauswirkungen in die Szenarien einbezogen werden müssen, könnte ein Unternehmen diese Auswirkungen mit einer Wahrscheinlichkeitsgewichtung versehen, um die bestmögliche Schätzung des Unternehmens abzuleiten.

Nehmen wir einen Vermögenswert, der mit 75 %iger Wahrscheinlichkeit während seiner physischen Lebensdauer von 40 Jahren genutzt wird und mit 25 %iger Wahrscheinlichkeit aufgrund möglicher künftiger Änderungen der Gesetze und Vorschriften, die sich aus dem Pariser Klimaabkommen ergeben könnten, eine Lebensdauer von 25 Jahren hat. Das Unternehmen könnte auf der Grundlage seiner besten Schätzung 40 Jahre für die Nutzungsdauer des Vermögenswerts ansetzen. Würde das Unternehmen hingegen ein wahrscheinlichkeitsgewichtetes Ergebnis verwenden, würde es etwa 36 Jahre als geschätzte Nutzungsdauer ansetzen.

In Fällen, in denen die möglichen Ergebnisse erheblich von der bestmöglichen Schätzung i.S.d. wahrscheinlichsten Ergebnisses abweichen, sollten Unternehmen prüfen, ob es angemessener ist, einen wahrscheinlichkeitsgewichteten Ansatz für die Schätzung der Nutzungsdauer zu verwenden, oder, wenn das wahrscheinlichste Ergebnis verwendet wird, die Notwendigkeit zusätzlicher Angaben über das Risiko von Änderungen der Schätzung prüfen. Darüber hinaus sollten sie sicherstellen, dass die zugrunde gelegten Wahrscheinlichkeiten neu bewertet werden, wenn neue Informationen verfügbar werden. Bei erheblichen Unsicherheiten muss dies möglicherweise häufiger oder detaillierter erfolgen.

Überlegungen zu Angabepflichten

Die Unternehmen sollten analysieren, ob nach den IFRS (weitere) Angaben erforderlich sind, damit die Anleger die klimabezogenen Annahmen ausreichend verstehen können, die der Erstellung der Unternehmensabschlüsse zugrunde liegen.

Als Ausgangspunkt sollten die Angabepflichten in dem jeweiligen Standard herangezogen werden, der speziell für die Bewertung der betroffenen Vermögenswerte oder Schulden gilt. Darüber hinaus sind die allgemeinen Anforderungen des IAS 1 bezüglich der Angabe von wesentlichen Ermessensentscheidungen und Schätzungen zu berücksichtigen, einschließlich der Sensitivität der vorgenommenen Schätzungen. Bei der Beurteilung der Notwendigkeit von Angaben zu den „*Paris Aligned Assumptions*“ und den damit verbundenen NDCs sollten Unternehmen berücksichtigen, ob angenommene künftige Verringerungen von Treibhausgasemissionen:

- erhebliche Änderungen an den derzeitigen Planungen des Unternehmens erforderlich machen,
- ihre Umsetzung mit erheblichen Kosten und Zeitaufwand verbunden sind,
- mehr Unsicherheiten erzeugen und die Anzahl der Szenarien erhöhen, die bei der Bewertung eines Postens angewendet werden, und
- einen erheblichen Einfluss auf die Kosten der Lieferanten, ihre Produkte oder ihren Betrieb haben.

Unternehmen müssen auf die Konsistenz zwischen finanzieller und nichtfinanzieller Berichterstattung in Bezug auf wichtige Annahmen achten, wenn in Bezug auf solche Annahmen eine Konsistenz für die Einhaltung der IFRS erforderlich ist. Wenn Unternehmen beispielsweise in einem Nachhaltigkeitsbericht öffentlich eine bestmögliche Schätzung der Auswirkungen des Pariser Klimaabkommens auf das Unternehmen erörtern und ein IFRS-Standard die Verwendung einer bestmöglichen Schätzung bei der Bewertung vorschreibt, müsste das Unternehmen die Konsistenz zwischen den für die Finanzberichterstattung verwendeten Schätzungen und den in der Nachhaltigkeitsberichterstattung offengelegten Schätzungen berücksichtigen.

Wenn es im Nachhaltigkeitsbericht bestimmte Erläuterungen oder Informationen gibt, die in der Finanzberichterstattung nicht berücksichtigt wurden (z.B. weil sich das Unternehmen auf die Annahmen eines repräsentativen Marktteilnehmers verlässt, die davon abweichen), sollte das Unternehmen prüfen, ob es nicht sachgerecht ist, zu erläutern, warum diese Punkte auf einer anderen Grundlage in der Finanzberichterstattung berücksichtigt wurden.

Auswirkungen

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass es wichtig ist, dass Unternehmen die Erwartungen ihrer Stakeholder verstehen und die Anforderungen an die Bewertung und Offenlegung in den IFRS sorgfältig prüfen.

Es gibt keinen einheitlichen Ansatz für die Berücksichtigung von „*Paris Aligned Assumptions*“ in nach IFRS erstellten Abschlüssen eines Unternehmens. Dies bedeutet jedoch keineswegs, dass an die Ziele des Pariser Klimaabkommens angepasste Annahmen ignoriert werden sollten; im Gegenteil, es bedeutet lediglich, dass die Verwendung dieser Annahmen sorgfältig erwogen und im Hinblick auf ihre Übereinstimmung mit den einschlägigen IFRS bewertet werden muss.

Die Unternehmen sollten weiterhin einen offenen Dialog mit den Stakeholdern, den Standardsetzern und den Regulierungsbehörden hinsichtlich dieser Überlegungen zur

finanziellen Berichterstattung und deren Übereinstimmung mit den Überlegungen zur nichtfinanziellen Berichterstattung führen.

IASB finalisiert Änderungen an IFRS 17

Der IASB hat Änderungen an IFRS 17 zur Darstellung von Vergleichsinformationen bei erstmaliger Anwendung von IFRS 17 und IFRS 9 veröffentlicht.

Der IASB hat am 9. Dezember 2021 die Änderung des IFRS 17 „Erstmalige Anwendung von IFRS 17 und IFRS 9 – Vergleichsinformationen“ veröffentlicht. Diese Ergänzung des IFRS 17 erlaubt es Erstanwendern des Standards, finanzielle Vermögenswerte in der Vergleichsperiode so darzustellen, als ob die Klassifizierungs- und Bewertungsregelungen in IFRS 9 auf diese finanziellen Vermögenswerte angewendet worden wären (Klassifizierungsüberlagerung).

Über den Entwurf des Änderungsstandards berichteten wir in der August-Ausgabe unseres Newsletters. Anders als die Entwurfsfassung setzt die endgültige Fassung der Änderung nicht mehr voraus, dass die finanziellen Vermögenswerte, auf die die Klassifizierungsüberlagerung angewendet werden soll, im Zusammenhang mit Verträgen im Anwendungsbereich des IFRS 17 stehen. Dadurch wird der Anwendungsbereich der Klassifizierungsüberlagerung an den Anwendungsbereich der in IFRS 4 geregelten vorübergehenden Befreiung von der Anwendung von IFRS 9 angepasst.

Außerdem kann die Änderung anders als ursprünglich vorgesehen auch von solchen Bilanzierenden angewendet werden, die IFRS 9 bereits vor dem Übergang auf IFRS 17 umgesetzt haben. Diese Unternehmen können die Klassifizierungsüberlagerung auf in der Vergleichsperiode ausgebuchte finanzielle Vermögenswerte anwenden, soweit sie die in IFRS 17 vorgesehenen Regelungen zur Neubeurteilung der Klassifizierung von finanziellen Vermögenswerten beim Übergang auf IFRS 17 nutzen.

Bereits im Entwurf war vorgesehen, dass Unternehmen, die die Klassifizierungsüberlagerung auf finanzielle Vermögenswerte anwenden, nicht verpflichtet sind, auch die Wertminderungsvorschriften des IFRS 9 auf diese finanziellen Vermögenswerte anzuwenden. Der IASB hat diesbezüglich klargestellt, dass Unternehmen, die von dieser Möglichkeit Gebrauch machen, die Wertminderungen für die betreffenden finanziellen Vermögenswerte in der Vergleichsperiode weiterhin nach IAS 39 ermitteln.

Als einzige Anhangangabe war nach dem Entwurf die Angabe der Tatsache, dass die Klassifizierungsüberlagerung angewendet wird, vorgesehen. In der endgültigen Fassung des Änderungsstandards werden die Angabepflichten insoweit erweitert, dass nunmehr qualitative Informationen offenzulegen sind, die es den Abschlussadressaten ermöglichen, den Umfang der Nutzung der Klassifizierungsüberlagerung sowie des Wahlrechts zur Anwendung der Wertminderungsvorschriften des IFRS 9 in der Vergleichsperiode, zu beurteilen. Quantitative Angaben werden nicht gefordert. Im Zusammenhang mit den Anhangangaben weist der IASB in der „*Basis for Conclusions*“ zum Änderungsstandard

jedoch darauf hin, dass nach anderen Standards weitere Angaben erforderlich sein können, z.B. Angaben zu den wesentlichen Bilanzierungsmethoden (IAS 1.117-122) sowie Erläuterungen und Aufgliederungen zu den für die Vergleichsperiode ausgewiesenen Zahlen der betroffenen Posten.

Da die Übergangsvorschriften des IFRS 9 auch bei Anwendung der Klassifizierungsüberlagerung weiterhin anwendbar bleiben, ändert sich auch nichts an dem Erfordernis, dass sich die nach IFRS 7 erforderlichen Angaben zur erstmaligen Anwendung des IFRS 9 auf den Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung des IFRS 9 („*date of initial application*“) beziehen. Den Vorschlag von Kommentatoren des Entwurfs, diese Angabepflicht so zu ändern, dass sich die Angaben auf den Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der Klassifizierungsüberlagerung (d.h. den Beginn der Vergleichsperiode, „*transition date*“ i.S.v. IFRS 17) beziehen, lehnte der Board ab.

ED/2021/10 „*Supplier Finance Arrangements*“

Der IASB veröffentlichte im November 2021 den Entwurf ED/2021/10 „*Supplier Finance Arrangements*“. In dem Entwurf werden Änderungen an IAS 7 und IFRS 7 vorgeschlagen, die verbesserte Anhangangaben zu sog. Reverse-Factoring- oder ähnlichen Vereinbarungen fordern.

Reverse-Factoring- oder ähnliche Vereinbarungen sind laut dem IASB dadurch gekennzeichnet, dass ein oder mehrere Finanzdienstleister die Rechnungen von Lieferanten des Unternehmens begleichen. Zu einem späteren Zeitpunkt tilgt das Unternehmen dann seine Schulden bei dem Finanzdienstleister. Dadurch werden dem Unternehmen verlängerte Zahlungsfristen gewährt bzw. dem Lieferanten des Unternehmens früher Liquidität im Vergleich zum Fälligkeitsdatum der entsprechenden Rechnung zur Verfügung gestellt.

Ausgangspunkt für die Überlegungen des IASB war die Einschätzung, dass die zu diesen Sachverhalten durch die Unternehmen derzeit bereitgestellten Informationen den Informationsbedürfnissen der Investoren nicht gerecht werden.

Die vorgeschlagenen Änderungen sollen dem Wunsch der Investoren nach transparenten und detaillierten Informationen zu den Auswirkungen solcher Vereinbarungen auf die Verbindlichkeiten und Cashflows eines Unternehmens nachkommen und ihnen so die Analyse und das Verständnis erleichtern.

Hierzu schlägt der Entwurf u. a. die Offenlegung folgender Informationen vor:

- die Vertragsbedingungen von Reverse-Factoring-Vereinbarungen
- die Buchwerte der finanziellen Verbindlichkeiten, die Gegenstand solcher Vereinbarungen sind
- im Rahmen von Reverse Factoring vereinbarte (verlängerte) Zahlungsziele und die Zahlungsziele von entsprechenden Verbindlichkeiten, die nicht Gegenstand von Reverse Factoring sind

Weiterhin sollen Reverse-Factoring-Vereinbarungen in der Beschreibung, wie Liquiditätsrisiken gesteuert werden, berücksichtigt werden (z.B. in Bezug auf offene Finanzierungslinien aus Reverse-Factoring-Vereinbarungen und verlängerte Zahlungsziele).

Die Kommentierungsfrist endet am 28. März 2022.

Die Vorschläge in diesem Entwurf sollen die Anforderungen in den bestehenden International Financial Reporting Standards (IFRS) ergänzen, die für Reverse Factoring und ähnliche Vereinbarungen bereits jetzt schon gelten. Diese bestehenden Anforderungen zu Ausweis in Bilanz und Kapitalflussrechnung sowie zu den Anhangangaben hatte das IFRS IC in einer Agenda-Entscheidung aus Dezember 2020 erläutert.

(Vorläufige) Agenda-Entscheidungen des IFRS IC

In seiner November-Sitzung 2021 finalisierte das IFRS IC seine Agenda-Entscheidung aus März 2021 und entschied das Thema „Wirtschaftlicher Nutzen aus der Nutzung eines Windparks (IFRS 16)“ nicht auf seine Agenda zu nehmen.

Die Entscheidung wurde vom IASB in dessen Dezember-Sitzung bestätigt und als Addendum zum IFRIC Update November 2021 veröffentlicht. Zu der Begründung des IFRS IC, warum das Thema nicht auf die Agenda genommen wird, verweisen wir auf unsere Ausführungen zur vorläufigen Entscheidung in den IFRS aktuell Ausgabe 07, Juli 2021.

Darüber hinaus traf das IFRS IC nachfolgende neue vorläufige Agenda-Entscheidung:

IFRS 15 – Agieren Softwarehändler als Prinzipal oder als Agent?

Das IFRS IC hat die Frage diskutiert, ob Softwarehändler als Prinzipal oder als Agent im Sinne des IFRS 15 agieren.

Hierzu wurde der folgende Sachverhalt vorgelegt:

- Händler und Softwarehersteller haben eine Vertriebsvereinbarung geschlossen, in der geregelt ist, dass
 - der Händler das Recht hat, die Standardsoftwarelizenzen des Herstellers zu vertreiben;
 - der Händler die Pflicht hat, den jeweiligen Kunden vor dem Kauf der Softwarelizenzen zu beraten (insbesondere um festzustellen, welche (und wie viele) Lizenzen der Kunde benötigt);
 - der Händler die Preise für die Standardsoftwarelizenzen festlegen kann.
- Das Maß an Beratung ist kundenindividuell. Erwirbt der Kunde keine Lizenz, zahlt dieser auch nichts für die Beratung. Wenn der Kunde sich für eine oder mehrere Lizenzen entscheidet, verhandelt er den Preis mit dem Händler; der Händler bestellt die Lizenzen bei dem Hersteller und stellt dem Kunden diese in Rechnung.

- Im nächsten Schritt stellt der Hersteller dem Kunden die Softwarelizenzen (über ein Portal mithilfe eines *keys*) zur Verfügung und schließt mit diesem einen Vertrag hinsichtlich der Rechte des Kunden zur Nutzung der Lizenz, etwaigen Gewährleistung und der Laufzeit der Lizenzvereinbarung.
- Berät der Händler den Kunden fehlerhaft, kann der Kunde die Lizenzen ablehnen. Einmal bestellte Lizenzen kann der Händler weder dem Händler zurückgeben noch an andere Kunden verkaufen.

Für die Frage, ob ein Unternehmen als Prinzipal oder Agent agiert, sind zunächst die versprochenen Güter oder Dienstleistungen zu bestimmen. In einem zweiten Schritt ist dann zu prüfen, ob diese kontrolliert werden, bevor sie auf den Kunden übertragen werden (IFRS 15.B34A). IFRS 15.B34A verweist hierzu auf den allgemeinen Kontrollbegriff in IFRS 15.33; unterstützend können auch die Indikatoren des IFRS 15.B37 herangezogen werden. Wird Kontrolle bejaht, ist der Händler als Prinzipal einzustufen; wird sie verneint, agiert dieser als Agent.

Im vorliegenden Fall verspricht der Händler dem Kunden eine bestimmte Art und Anzahl an Lizenzen. Die vorangegangene Beratung ist nach Ansicht des IFRS IC keine Leistung gegenüber dem Kunden, weil diese bei Vertragsschluss bereits vollständig abgeschlossen ist. Damit bezieht sich die (eigenständig abgrenzbare) Leistung auf die Softwarelizenzen.

Das IFRS IC hat keine finale Einschätzung dahingehend getroffen, ob der Händler im diskutierten Fall die Lizenzen kontrolliert, bevor diese an den Kunden übertragen werden (und damit als Prinzipal einzustufen ist) oder nicht, weil diese Einschätzung stark ermessensbehaftet und abhängig vom konkreten Sachverhalt sei. Das Ermessen ist nach Ansicht des IFRS IC vom jeweiligen Unternehmen unter Berücksichtigung der einschlägigen Regelungen im IFRS 15 auszuüben und (bei Wesentlichkeit) anzugeben (gem. IAS 1). Außerdem sind gem. IFRS 15.119 und .123 Angaben zur Bestimmung der Leistungsverpflichtung sowie zu Ermessensentscheidungen, die die Festlegung von Höhe und Zeitpunkt der Erlöse aus Verträgen mit Kunden erheblich beeinflussen, zu machen.

EU-Endorsement

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

Titel	Anwendungszeitpunkt ¹	Endorsement
Änderungen an IAS 1 – Klassifizierung von Verbindlichkeiten als kurz- oder langfristig	ab Geschäftsjahr 2023	noch festzulegen
Änderungen an IAS 1 und IFRS Leitliniendokument 2 – Angaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	ab Geschäftsjahr 2023	noch festzulegen
Änderungen an IAS 8 – Definition von „Schätzungen“	ab Geschäftsjahr 2023	noch festzulegen
Änderungen an IAS 12 – Latente Steuern, die sich auf Vermögenswerte und Schulden beziehen, die aus einer einzigen Transaktion entstehen	ab Geschäftsjahr 2023	noch festzulegen
Änderung an IFRS 17 – Erstmalige Anwendung von IFRS 17 und IFRS 9: Vergleichsinformationen	ab Geschäftsjahr 2023	noch festzulegen

¹für Unternehmen mit kalendergleichem Geschäftsjahr

Der aktuelle Bericht zum Stand des Übernahmeprozesses der IFRS gemäß der EU-Rechnungslegungsverordnung der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG-Bericht) steht auf der Website der EFRAG zum [Herunterladen](#) zur Verfügung (Stand: 28. Dezember 2022).

IASB-Projektplan

Den aktuellen Projektplan des IASB finden Sie auf der Website der IFRS Foundation.

Forschung und Standardsetzung	Nächster Meilenstein	Voraus-sichtlicher Termin
Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung	DP Feedback	Jänner 2022
Disclosure Initiative – Tochtergesellschaften ohne öffentliche Rechenschaftspflicht	ED Feedback	Bis 31. Jänner 2022
Disclosure Initiative – Gezielte Überprüfung der Angabepflichten auf Standardebene	ED Feedback	Bis 12. Jänner 2022
Dynamisches Risikomanagement (Sonderregelungen für Macro Hedges)	DPD	Q2 2022
Equity-Methode	DPD	März 2022
IFRS 6 – Förderaktivitäten	DPD	H2 2022
Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter	ED	–
Geschäfts- oder Firmenwert und Wertminderung	DPD	H2 2022
Lagebericht (management commentary)	ED Feedback	März 2022
Pensionszusagen, deren Höhe von den Erträgen auf bestimmte Vermögenswerte abhängig ist	PS	Q2 2022
PIR IFRS 10, IFRS 11 und IFRS 12	FS	Q2 2022
PIR IFRS 9 – Klassifizierung und Bewertung	RFI Feedback	Bis 28. Jänner 2022
Primäre Abschlussbestandteile	IFRS	–
Preisregulierte Tätigkeiten	IFRS	–
Umfassender Review der IFRS für kleine und mittelgroße Unternehmen (IFRS for SMEs)	ED	–
Verwaltung	Nächster Meilenstein	Voraus-sichtlicher Termin
IFRIC 14 – Verfügbarkeit von Erstattungen aus einem leistungsorientierten Plan	DPD	Februar 2022
IAS 21 – Fehlende Austauschbarkeit	ED Feedback	Jänner 2022
IFRS 16 – Leasingverbindlichkeiten bei Sale- and Leaseback	IFRS	–
Langfristige Schulden mit Covenants (Änderungen an IAS 1)	ED Feedback	21. März 2022
Rückstellungen – Gezielte Verbesserungen	DPD	–
Finanzierung der Lieferkette – Reverse Factoring	ED Feedback	28. März 2022
Anwendungsfragen	Nächster Meilenstein	Voraus-sichtlicher Termin
Durch elektronische Übertragung erhaltene Barmittel als Erfüllung eines finanziellen Vermögenswertes (IFRS 9)	TADF	März 2022
Sichteinlagen mit Nutzungsbeschränkungen (IAS 7)	TADF	Februar 2022
Negative Kredite für Fahrzeuge mit niedrigem Energieverbrauch oder mit alternativen Energien (IAS 37)	TAD	Februar 2022
Prinzipal versus Agent: Software-Wiederverkäufer (IFRS 15)	TADF	8. Februar 2022
TLTRO III Transactions (IFRS 9 und IAS 20)	TADF	Februar 2022
Taxonomie	Nächster Meilenstein	Voraus-sichtlicher Termin
IFRS Taxonomy Update – 2021 Allgemeine Verbesserungen und Common Practice	Proposed IFRS Taxonomy Update	–

IFRS Taxonomy Update – Technologie-Update 2021	Proposed Update Feedback	3. Jänner 2022
IFRS Taxonomy Update – Änderungen an IAS 1, IAS 8 und IFRS Practice Statement 2	IFRS Taxonomy Update	Februar 2022
IFRS Taxonomy Update – Erstmalige Anwendung von IFRS 17 und IFRS 9 – Comparative Information	Proposed Update Feedback	Februar 2022

Strategie und Steuerung	Nächster Meilenstein	Voraus-sichtlicher Termin
Dritte Agenda Konsultation	FS	H2 2022

Abkürzung	Bezeichnung
AD	Agenda-Entscheidung (Agenda Decision)
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)
TAD	Vorläufige Agenda-Entscheidung (Tentative Agenda Decision)
TADF	Vorläufige Agenda-Entscheidung Feedback (Tentative Agenda Decision Feedback)

Übersicht über die derzeitigen Projekte des AFRAC

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

Aktuelle Version, siehe: www.afrac.at

Stand: 15. September 2021

laufende/abgeschlossene Projekte:	Q4 2021	Q1 2022	Q2 2022
Überarbeitung AFRAC-Stellungnahme 15: Derivate und Sicherungsinstrumente (UGB)		E-St	
Erweiterung AFRAC-Stellungnahme 24: Beteiligungsbewertung um die Bewertung von Anteilen an Personengesellschaften	E-St	E-St	
CL zum IASB ED/2021/1 „Regulatory Assets and Regulatory Liabilities“	K	t	
CL zum EFRAG DP „Better Information on intangibles“			K
CL zur IFRS Foundation „Third Agenda Consultation“	K		
CL zur EFRAG „Joint Consultation on the IASB’s Third Agenda Consultation and on EFRAG’s Proactive Research Agenda“	K		
CL zum IASB ED/2021/3 „Disclosure Requirements in IFRS Standards – A Pilot Approach“	K		
CL zum IASB/ED/2021/7 „Subsidiaries without Public Accountability: Disclosures“	K		

Abkürzungen: DP=Diskussionspapier, E=Entwurf, K=Kommentar, St=Stellungnahme, PP=Positionspapier, RG=ruhend gestellt, EG=eingestellt, FI=Fachinformation

Quelle: www.afrac.at

Veröffentlichungen

Podcasts aus dem PwC-Netzwerk

Die folgenden Podcasts aus dem PwC-Netzwerk sind ab sofort für Sie unter folgendem Link abrufbar:

- **IFRS Talks – PwC's Global IFRS podcast „Episode 122: Carbon pricing models“:** <https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc-ifrs-talks/PwC-IFRS-talks/PwC-IFRS-Talks-Episode-122.html>

Mit dem auf der COP 21 im Jahr 2015 verabschiedeten Pariser Klimaabkommen wurde ein marktbasierter Mechanismus zur Bepreisung von CO₂-Emissionen eingeführt, um die globalen Treibhausgasemissionen kosteneffizient zu steuern und zu verringern. Aber Mechanismen zur Bepreisung von CO₂-Emissionen können knifflige Bilanzierungsfragen aufwerfen. Unsere Experten aus dem Netzwerk erklären, worauf zu achten ist.

- **IFRS Talks – PwC's Global IFRS podcast „Episode 123: ESG Reporting“:** <https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc-ifrs-talks/PwC-IFRS-talks/PwC-IFRS-Talks-Episode-123.html>

Die Entwicklung der nichtfinanziellen ESG-Berichterstattung hat sich im Jahr 2021 aufgrund der Nachfrage von Investoren rasch weiterentwickelt. Hören Sie sich die Zusammenfassung der Ereignisse des vergangenen Jahres an.

Publikationen des PwC-Netzwerks

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

- **„In depth: Prototype standards issued by the International Sustainability Standards Board (ISSB) – What you need to know“**



Ihre Ansprechpartner



Ulf Kühle

Tel: +43 1 501 88-1688

ulf.kuehle@pwc.com



Beate Butollo

Tel: +43 1 501 88-1814

beate.butollo@pwc.com

www.pwc.at

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

Für den Inhalt verantwortlich: Ulf Kühle, 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.