

IFRS Aktuell*

Neues aus der Internationalen Rechnungslegung

PwC Österreich
Jänner 2007

Inhalt

1. IFRS/IFRIC update – ‘verpflichtend’ und ‘erlaubt’ in 2006
2. Neue Standards/Änderungen
3. Neue Interpretationen/Änderungen
4. Nachrichten aus dem IASB und IFRIC
5. Europäische Union
6. AFRAC Stellungnahmen
7. IASB Projektplan
8. PwC Publikationen

1. IFRS/IFRIC update – ‘verpflichtend’ und ‘erlaubt’ in 2006

IFRS Aktuell stellt die neuen veröffentlichten Standards und IFRIC Interpretationen dar, die für 2006er Abschlüsse verpflichtend anzuwenden sind bzw. deren frühere Anwendung erlaubt ist.

Standard/ Interpretation	Überschrift	IASB Anwen- dungs Datum	Bilanzierungs- und Bewertungsmethode	verpflich- tende An- passung der Vorperiode(n)
Anwendung in 2006 (Geschäftsjahresende)				
Änderung zu IAS 19	Versicherungsmathe- matische Gewinne und Verluste, Gemeinschaft- liche Pläne mehrerer Arbeitgeber sowie Angaben	1 Jan 2006*	Bisher: versicherungsmathematische Gewinne und Verluste wurden in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst basierend auf der Korridormethode oder jeder anderen systematischen Methode die in einer früheren Erfassung resultierte. Jetzt: Gibt es zusätzlich die Möglichkeit, die versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste sofort außerhalb der Gewinn- und Verlustrechnung in der SoRIE (statement of recognised income and expense) zu erfassen. Es werden auch zusätzliche Angaben gefordert wie etwa Details zur SoRIE, Zusammensetzung der Aktiva, Sensitivitätsanalyse und Fünfjahres Angabe der DBO (defined benefit obligation).	Ja

Standard/ Interpretation	Überschrift	IASB Anwen- dungs Datum	Bilanzierungs- und Bewertungsmethode	verpflich- tende An- passung der Vorperiode(n)
Änderung zu IAS 21	Wechselkursänderungen	1 Jan 2006	<p>Bisher: Die Erfassung von Umrechnungsdifferenzen bestimmter monetärer Posten, die Teil einer Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb sind, wurden in der Gewinn- und Verlustrechnung und nicht direkt im Eigenkapital erfasst.</p> <p>Jetzt: Diese Wechselkursänderungen sollten als Eigenkapital ausgewiesen werden, auch wenn der monetäre Posten in der funktionalen Währung der Berichtsgesellschaft oder des ausländischen Geschäftsbetriebes dargestellt wird.</p> <p>Es wurde dazu auch ein Beispiel eines Darlehens zwischen Tochtergesellschaften, die einen Teil einer Nettoinvestition darstellen, in den Standard eingefügt.</p>	Ja
Änderung zu IAS 39	“Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung”: Bilanzierung von künf- tigen konzerninternen Sicherungsbeziehungen IAS39 Abs 80	1 Jan 2006	<p>Bisher: Unternehmen durften künftige konzerninterne Transaktionen nicht als Sicherungsgeschäft bilanzieren.</p> <p>Jetzt: Unternehmen dürfen solche konzerninternen Transaktionen als Sicherungsgeschäft darstellen unter der Voraussetzung, dass das Geschäft in einer anderen Währung als der funktionalen Währung der Gesellschaft abgeschlossen wurde und das Geschäft die Konzerngewinn- und Verlustrechnung beeinflussen wird.</p>	Nein
Änderung zu IAS 39	Fair Value Option IAS39 Abs 9(b)	1 Jan 2006	<p>Bisher: Es gab keine Beschränkung für den Einsatz der Fair Value Option. Jedes Finanzinstrument konnte zu Zeitwerten über die Gewinn- und Verlustrechnung dargestellt werden.</p> <p>Jetzt: Die Verwendung der Fair Value Option ist nur unter bestimmten Umständen möglich: um Bilanzierungsunstimmigkeiten zu eliminieren; für Teile eines Portfolio die auf Basis des Zeitwertes bewertet werden; und Hybride Instrumente die wesentliche eingebettete Derivate enthalten.</p>	Ja. Siehe auch IAS39 Abs1 05D
Änderung zu IAS 39 und IFRS 4	Finanzgarantien IAS39 Abs 2(e)	1 Jan 2006	<p>Bisher: Das Unternehmen, das eine Finanzgarantie herausgab, bilanzierte diese nach IFRS 4, unabhängig davon ob es sich um ein Versicherungsunternehmen handelte oder nicht.</p> <p>Jetzt: Die Finanzgarantie sollte unter Anwendung von IAS 39 bilanziert werden, unabhängig davon ob von der Anwendung von IFRS 4 Gebrauch gemacht wurde. IFRS 4 sollte nur angewendet werden, wenn das Unternehmen: (a) bisher – also vor der vorliegenden Änderung – diese Finanzgarantien explizit als Versicherungsverträge eingestuft hatte; und (b) Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden speziell für Versicherungsverträge angewandt hatte.</p> <p>Die Bilanzierung von Finanzgarantien nach IAS 39 erfolgt zum Zeitwert. In weiterer Folge wird der jeweils folgende höhere Wert angesetzt: (a) der nach IAS 37 ermittelte Wert; und (b) der fortgeschriebene erstmals angesetzte Zeitwert abzüglich kumulierter Abschreibung nach IAS 18.</p>	Ja

Standard/ Interpretation	Überschrift	IASB Anwen- dungs Datum	Bilanzierungs- und Bewertungsmethode	verpflich- tende An- passung der Vorperiode(n)
IFRS 6	Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen	1 Jan 2006	<p>Bisher: keine speziellen Bewertungsregeln für Abbauprodukte; wurde abgedeckt durch IAS 8 Abs.10 -12.</p> <p>Jetzt: Das Unternehmen sollte seine eigene Bilanzierungs- und Bewertungsmethode für den Ansatz von Ausgaben, die als Vermögenswert für Exploration und Evaluierung angesetzt werden, bestimmen. Erstmalige Bewertung zu Anschaffungskosten und in weiterer Folge Anpassung der Kosten oder Anwendung des Neubewertungsmodells. Wertberichtigung auf Ebene von Einheiten der Zahlungsströme wenn der fortgeschriebene Wert den erzielbaren Wert übersteigt</p>	Ja
Änderung zu IFRS 1 und IFRS 6	Änderung zu IFRS 1 und IFRS 6	1 Jan 2006	Unternehmen, die IFRS 6 vor dem 1 Januar 2006 anwenden, sind hinsichtlich der Vergleichsinformation von der Ansatz-, Bewertungs- und Anhangsverpflichtungen nach IFRS 6 bei der erstmaligen Anwendung ausgenommen.	Nein. Unternehmen, die IFRS vor dem 1. Januar 2006 angewendet haben und sich für die Anwendung von IFRS 6 in ihrem ersten IFRS Abschluss vor 1. Januar 2006 entschieden haben, müssen IFRS 6 hinsichtlich der Vergleichsinformation nicht anwenden.
IFRIC 4	Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält	1 Jan 2006	Das Unternehmen sollte festlegen ob entweder: a) Erfüllung der Vereinbarung abhängig vom Einsatz spezieller Vermögenswerte ist; und b) Vereinbarung das Recht auf die Nutzung eines Vermögenswertes überträgt. Wenn beide Kriterien erfüllt sind, enthält die Vereinbarung ein Leasingverhältnis.	Ja
IFRIC 5	Recht auf Anteile an Fonds für Entsorgung, Wiederherstellung und Umweltsanierung	1 Jan 2006	Das Unternehmen sollte folgende Bilanzierung vornehmen: a) eine Verpflichtung Entsorgungskosten zu zahlen, sollte als Verbindlichkeit angesetzt werden b) Ein Recht auf Anteile an einem Fonds sollten unter Anwendung von IAS 27, IAS 28, IAS 31 oder SIC-12 bilanziert werden, abhängig davon ob der Anteilinhaber Kontrolle, gemeinsame Kontrolle oder wesentlichen Einfluss auf den Fond ausüben kann. In allen anderen Fällen sollte es als Forderung aus einem Rückzahlungsrecht an den Fond gemäß IAS 37 entweder zu dem niedrigeren Wert aus der Entsorgungsverpflichtung und dem Anteils am Fonds bewertet zum Zeitwert.	Ja

Standard/ Interpretation	Überschrift	IASB Anwen- dungs Datum	Bilanzierungs- und Bewertungsmethode	verpflich- tende An- passung der Vorperiode(n)
frühere Anwendung erlaubt in 2006 (Geschäftsjahresende)*				
IFRIC 7	Anwendung des Res- tatementsansatzes nach IAS 29, Rechnungsle- gung in Hochinflation- ländern	1 März 2006	Es gab keine klaren Bestimmungen über die Anpas- sung von Vorperioden bei erstmaliger Anwendung von IAS 29. Ein Unternehmen, das erstmals IAS 29 anwendet, sollte die Vorperioden so anpassen, als ob es immer IAS 29 angewendet hätte.	Ja
IFRIC 8	Anwendungsbereich des IFRS 2	1 Mai 2006	Wenn die identifizierbare Gegenleistung geringer ist als der Zeitwert des gewährten Eigenkapitalinstruments oder der entstehenden Verbindlichkeit, bedeutet dies, dass dies durch die nicht identifizierbare Gegenlei- stung ausgeglichen wurde oder wird; IFRS 2 ist daher anzuwenden.	Ja
IFRIC 9	Erneute Beurteilung eingebetteter Derivate	1 Juni 2006	Die Beurteilung ob ein eingebettetes Derivat losgelöst vom strukturierten (zusammengesetzten) Finanzinstru- ment als Derivat bilanziert werden muss, erfolgt wenn das Unternehmen erstmals Vertragspartei wurde. Ein anderer Ansatz ist solange untersagt, bis es zu einer Änderung von Vertragskonditionen kommt, die eine wesentliche Änderung der bisherigen Zahlungsströ- me zur Folge haben. In diesem Fall ist eine neuerliche Beurteilung notwendig.	Ja
IFRIC 10	Zwischenberichterstat- tung und Wertminderung	1 Nov 2006**	Wertminderungsaufwendungen von Firmenwerten bei einem gehaltenen Eigenkapitalinstrument oder bei einem zu Anschaffungskosten gehaltenen finanziellen Vermögenswert, die in einem vorherigen Zwischen- abschluss erfasst wurden, dürfen nicht wieder zuge- schrieben werden.	Ja. Siehe auch IFRIC1 0 Abs 10
Änderung zu IAS 1	Angaben zum Kapital	1 Jan 2007	Erweiterte Angaben hinsichtlich qualitativen und quan- titativen Informationen zum Kapital sind notwendig, z.B. Angabe von gesetzlichen Erfordernissen, Zielen sowie Methoden und Prozessen bezüglich des Kapital- managements.	Ja
IFRS 7	Finanzinstrumente: Angaben	1 Jan 2007	IAS 32 enthielt Anhangsangabebestimmungen für Finanzinstrumente; IAS 30 beschrieb Anhangsangabe- bestimmungen für Finanzinstitutionen. Alle Anhangsangabebestimmungen für Finanzinstru- mente werden in IFRS 7 geregelt, unabhängig davon ob die Gesellschaft eine Finanzinstitution ist oder nicht.	Ja
IFRIC 11	Konzerninterne Ge- schäfte und Geschäfte mit eigenen Anteilen nach IFRS 2	1 März 2007**	In IFRS 2 war klar geregelt, dass ein Aufwand bei dem Unternehmen erfasst werden sollte das die Arbeits- leistung erhält; es war nicht klar geregelt, wie die Berechnung erfolgen sollte, wenn Dienstnehmer eines Tochterunternehmens Anteile am Mutterunternehmen erhielten. IFRIC 11 stellt klar, dass gewisse Arten von Trans- aktionen wie Eigenkapitalinstrumente zu erfüllende, anteilsbasierte Vergütungen gemäß IFRS 2 behandelt werden. Es werden auch die anteilsbasierten Vergütun- gen, die zwei oder mehr Gesellschaften innerhalb eines Konzerns betreffen, behandelt.	Ja. Siehe auch IFRIC1 1 Abs 13

Standard/ Interpretation	Überschrift	IASB Anwen- dungs Datum	Bilanzierungs- und Bewertungsmethode	verpflich- tende An- passung der Vorperiode(n)
IFRS 8	Operative Segmente	1 Jan 2009**	IFRS 8 ersetzt IAS 14, wonach die Identifizierung und Berichterstattung von Segmenten aufgrund von Risiko- und Umsatzanalysen durchgeführt wurde. Die Berichterstattung zu den Posten erfolgte zu den Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, die für die externe Berichterstattung herangezogen wurde. Nach IFRS 8 stellen die Segmente Komponenten eines Unternehmens dar, zu welchen getrennte Finanzinformationen verfügbar sind, die regelmäßig durch die oberste Führungskraft des operativen Bereichs überprüft werden. Posten werden aufgrund des internen Berichtswesens berichtet.	Ja
IFRIC 12	Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen	1 Jan 2008**	Ist anzuwenden von Unternehmen, die an Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen teilhaben und gibt Anweisungen hinsichtlich der Bilanzierung von Betreibern von öffentlich-privaten Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen.	Ja

* Alle früheren Anwendungen von Standards/Interpretationen müssen angegeben werden.
** Diese neuen Standards und Interpretationen wurden noch nicht von der EU übernommen.

2. Neue Standards/Änderungen

IFRS 8, Operative Segmente (Operating Segments)

IFRS 8, Operative Segmente, stellt den Abschluss des gemeinsamen Projekts mit dem FASB zum Erreichen von Konvergenz zwischen IAS 14, Segmentberichterstattung, und FAS 131, Angaben zu Segmenten eines Unternehmens und zugehörige Informationen, dar. Die Vorschriften des neuen Standards stellen ein im Vergleich zum bisherigen Vorgehen nach IAS 14, völlig verändertes Konzept für die Segmentberichterstattung dar. Der Management Approach rückt in den Vordergrund.

IFRS 8 bestimmt dabei im Wesentlichen Folgendes:

1. Anwendungsbereich:

Die Vorschriften des IFRS 8 sind

- im Einzelabschluss von kapitalmarktorientierten Unternehmen (Emittenten von Eigenkapital- und/oder Schuldtiteln) und Unternehmen, die sich in einem Listing-Prozess befinden anzuwenden und
- für einen Konzernabschluss, wenn das Mutterunternehmen oben genannte Bedingungen erfüllt.

Bei gleichzeitiger Veröffentlichung eines Konzernabschlusses und des Einzelabschlusses des Mutterunternehmens müssen Segmentangaben nur innerhalb des Konzernabschlusses erfolgen.

2. Identifizierung von berichtspflichtigen Segmenten:

Im Gegensatz zum bisherigen IAS 14, der eine Segmentberichterstattung nach Geschäftssegmenten (Produkten und/oder Dienstleistungen) und auf Basis von geographischen Segmenten forderte, folgt IFRS 8 dem sog. Management Approach. Hiernach richtet sich die Identifikation von Segmenten nach der internen Steuerung, d.h. danach

- über welche sog. Betriebssegmente (Operating Segments) getrennte Finanzinformationen verfügbar sind,
- ob die zentralen Entscheidungsträger des jeweiligen operativen Bereichs (sog. Chief Operating Decision Maker) regelmäßig berichtet werden, um die Leistungen der Segmente zu beurteilen und ihnen entsprechend Ressourcen zuzuordnen. Der reine Management Approach wird insofern modifiziert, als dass - wie auch im bisherigen IAS 14 - nicht über jedes Betriebssegment auch in der externen Finanzberichterstattung berichtet werden muss, sondern bestimmte Mindestgrößen vorgegeben werden, bei deren Erfüllung ein operatives Segment als berichtspflichtiges Segment einzustufen ist. Hiernach gilt ein Betriebssegment als berichtspflichtig, wenn:
 - seine Umsatzerlöse 10% oder mehr der Gesamtumsatzerlöse aller Segmente betragen (hierbei ist es im Gegensatz zum bisherigen IAS 14 nicht erforderlich, dass der Großteil der Erlöse aus Verkäufen an externe Kunden stammt),
 - der absolute Betrag des Segmentgewinns oder -verlusts 10% oder mehr des höheren absoluten Betrags der (a) Summe aller Gewinne von Betriebssegmenten oder (b) Summe aller Verluste von Betriebssegmenten beträgt oder

- die Segmentvermögenswerte 10% oder mehr der gesamten Vermögenswerte aller Segmente betragen.

Die Zusammenfassung von Betriebssegmenten, die diese Kriterien nicht erfüllen zu einem berichtspflichtigen Segment ist nur dann zulässig, wenn diese überwiegend ähnliche wirtschaftliche Charakteristika aufweisen (Art der Produkte/Dienstleistungen, Art des Produktionsprozesses, Kundengruppe, Vertriebswege, Art des rechtlichen Umfelds). Dagegen sind zwingend weitere berichtspflichtige Segmente auszuweisen, wenn die Summe der externen Umsatzerlöse der berichtspflichtigen Segmente unter 75% der gesamten Umsatzerlöse des Unternehmens liegt.

3. Angabepflichten

Neben generellen Informationen zu den Faktoren, die der Identifizierung berichtspflichtiger Segmente zugrunde liegen und der Art von Produkten und Dienstleistungen, aus denen die einzelnen Segmente ihre Erträge generieren, haben Angaben zu Segmentergebnis (Segmenterträge oder -verluste), Segmentvermögenswerten und, sofern diese auch intern zugeordnet und dem Entscheidungsträger berichtet werden, den Segmentverbindlichkeiten zu erfolgen. Im Gegensatz zum bisherigen IAS 14 werden diese Begriffe jedoch nicht definiert, sondern es ist entsprechend dem Management Approach auf die interne Definition dieser Werte abzustellen.

Allerdings sind zwingend Angaben zu folgenden Werten zu machen, sofern diese mit in die interne Ermittlung des Segmentergebnisses bzw. der Segmentvermögenswerte eingehen oder anderweitig regelmäßig dem Entscheidungsträger berichtet werden:

- Umsatzerlöse mit externen Kunden,
- Umsatzerlöse mit anderen Segmenten,
- Zinserträge und -aufwendungen (ein Nettoausweis darf nur erfolgen, wenn die Mehrheit der Segmenterträge aus Zinserträgen besteht und der interne Entscheidungsträger Entscheidungen auch nur anhand der Nettogröße trifft),
- Abschreibungen,
- wesentliche andere Aufwands- und Ertragspositionen, die gemäß IAS 1.86 anzugeben sind,
- Gewinn- und Verlustanteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures, die nach der Equity-Methode bilanziert werden,
- Ertragsteuern (Aufwand/Ertrag),
- wesentliche, nicht-zahlungswirksame Aufwendungen außer Abschreibungen,
- Anteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures, die nach der Equity-Methode bilanziert werden sowie
- Zugänge zu langfristigen Vermögenswerten außer Finanzinstrumenten, aktiven latenten Steuern, Netto-Vermögenswerten aus leistungsorientierten Plänen (post-employment benefit assets IAS 19.54-58) und aus Versicherungsverträgen resultierenden Rechten.

Sofern die nach den Vorschriften des IFRS 8 ermittelten berichtspflichtigen Segmente nicht nach Produkten/Dienstleistungen oder geographischen Gesichtspunkten differenzieren oder für

interne Zwecke überhaupt keine Segmentierung vorgenommen wird (single reportable segment), verlangt IFRS 8 noch folgende Angaben (sofern verfügbar bzw. ohne unverhältnismäßig hohe Kosten ermittelbar):

- Umsatzerlöse aus Verkäufen an externe Kunden, je Produkt bzw. Dienstleistung bzw. Gruppe ähnlicher Produkte/Dienstleistungen,
- Aufteilung folgender Werte auf das Sitzland des Unternehmens sowie übrige Länder, wobei wesentliche Werte, die auf ein vom Sitzland des Unternehmens abweichendes Land entfallen, gesondert anzugeben sind:
 - Umsatzerlöse aus Verkäufen an externe Kunden
 - Langfristige Vermögenswerte außer Finanzinstrumenten, aktiven latenten Steuern, Netto-Vermögenswerten aus leistungsorientierten Plänen (post-employment benefit assets, IAS 19.54-58) und aus Versicherungsverträgen resultierenden Rechten.

Darüber hinaus bestehen für alle Unternehmen Informationspflichten zur Abhängigkeit von wesentlichen Kunden. Sofern die Umsatzerlöse mit einem externen Kunden 10% oder mehr der Gesamtumsatzerlöse des Unternehmens betragen, ist diese Tatsache, der Betrag der gesamten, mit dem Kunden erzielten Umsatzerlöse und die zugehörigen Segmente, in denen diese anfallen, offen zu legen. Nicht angabepflichtig sind die Identität des Kunden sowie die jeweils auf ihn entfallenden absoluten Segmentumsatzerlöse.

4. Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden

Während der bisherige IAS 14 eine Bewertung im Rahmen der Segmentberichterstattung analog der im Konzernabschluss angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden forderte, folgt die Bewertung nach IFRS 8 ebenfalls dem Grundgedanken des Management Approach. Danach werden die der internen Berichterstattung zugrunde liegenden Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze unverändert in die externe Berichterstattung übernommen. Die angewandten Methoden sind allerdings offen zu legen, wobei auf Abweichungen zu den Bewertungsmethoden des Konzerns einzugehen ist. Sofern intern unterschiedliche Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden angewendet werden (z.B. verschiedene Segmenterfolgsgrößen ermittelt und berichtet werden), sind im Rahmen der externen Segmentberichterstattung die Größen zu übernehmen, deren Ermittlung am ehesten einer Ermittlung unter Zugrundelegung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden des Konzernabschlusses entspricht.

Des Weiteren hat eine Überleitungsrechnung auf bestimmte Größen im Konzernabschluss (Umsatzerlöse; Gewinn/Verlust; Vermögenswerte; ggf. Verbindlichkeiten, sofern intern segmentiert; sonstige wesentliche segmentierte Größen) zu erfolgen.

IFRS 8 ist zwingend in Jahresabschlüssen, die am oder nach dem 1. Januar 2009 beginnen, anzuwenden. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung wird empfohlen.

[Bestellmöglichkeit für IFRS 8](#)

3. Neue Interpretationen/Änderungen

IFRIC 12, Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen (Service Concession Arrangements)

IFRIC 12, Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen wurde am 30. November 2006 veröffentlicht, und ist für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2008 beginnen gültig. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Eine Übernahme durch die EU ist bisher noch nicht erfolgt. Eine kurze Darstellung von IFRIC 12 befindet sich in IFRS News Issue 47, December 2006.

Pressemitteilung

Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen sind Vereinbarungen zwischen einer Regierung (oder öffentlichen Institution) und einem privaten Betreiber zur Bereitstellung von öffentlichen Dienstleistungen wie Strassen, Energieversorgung, Krankenhäuser, etc.

IFRIC 12 unterscheidet zwei Arten von Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen:

- a) Modell des finanziellen Vermögenswertes: Der Betreiber erfasst als Gegenleistung für die Erstellung und Erneuerung von Vermögenswerten des öffentlichen Sektors für die Regierung einen finanziellen Vermögenswert - ein vertragliches Recht zum Erhalt von Zahlungsmitteln oder anderen finanziellen Vermögenswerten.
- b) Modell des immateriellen Vermögenswertes: Der Betreiber erfasst einen immateriellen Vermögenswert- ein Recht (eine Lizenz) des Betreibers zur Einhebung von Gebühren für die Benutzung von Vermögenswerten des öffentlichen Sektors, die er erstellt oder erneuert hat.

Der Betreiber erfasst und bewertet einen Ertrag gemäß IAS 11 und IAS 18 für die von ihm durchgeführten Dienstleistungen.

4. Nachrichten aus dem IASB und IFRIC

In den November 2006 Meetings des IASB und IFRIC wurden unter anderem folgende wichtige Agenda-Thema untersucht und besprochen:

Gemäß IAS 1, Darstellung des Abschlusses, darf in der Gewinn- und Verlustrechnung die Position „Finanzergebnis“ nur dann ausgewiesen werden, wenn dort ebenfalls die Einzelbestandteile „Finanzierungserträge“ und „Finanzierungsaufwendungen“ gezeigt werden. Demgegenüber enthalten die Anwendungshinweise (Implementation Guidance) des IFRS 7, Finanzinstrumente - Angaben, die Aussage, dass die gesamten Zinserträge und -aufwendungen Komponenten des Finanzergebnisses seien, was auf eine reine Darstellung des Finanzergebnisses ohne gesonderte Angabe von Erträgen und Aufwendungen innerhalb der Gewinn- und Verlustrechnung schließen lässt. Um diese mögliche Fehlinterpretation auszuschließen, sollen die entsprechenden Anwendungshinweise zu IFRS 7 gestrichen werden, so dass klar gestellt wird, dass innerhalb der Gewinn- und Verlustrechnung Finanzierungserträge und -aufwendungen in jedem Fall gesondert anzugeben sind.

Der IASB hat den Text des kürzlich veröffentlichten FAS 157, Bewertung zum beizulegenden Zeitwert, als Ausgangspunkt eigener Überlegungen zur Bewertung mit dem beizulegenden Zeitwert als Diskussionspapier veröffentlicht. Ziel ist es, eine einheitliche Definition des Begriffs des beizulegenden Zeitwerts einzuführen sowie eine Bewertungshierarchie festzulegen, die zur Bestimmung desselben einzuhalten ist. Nicht eingeführt werden sollen neue Verpflichtungen zur Bewertung von Abschlussposten mit

dem beizulegenden Zeitwert. Dem Text vorangestellt werden erste Überlegungen und Fragen des IASB zu den Regelungen des FAS 157 sowie Ausschnitte aus Standards, die eine Bewertung zum beizulegenden Zeitwert erfordern.

Das IFRIC entschied, sich mit der Fragestellung zu beschäftigen, wann Kosten der Entwicklung von Werbematerialien, die vor dem Bilanzstichtag anfallen, während die Werbematerialien selbst erst nach dem Bilanzstichtag verteilt werden, in der Gewinn- und Verlustrechnung als Aufwand zu erfassen sind.

In seiner jetzigen Sitzung beriet das IFRIC, welcher IFRS in diesem Fall einschlägig sei und kam zu folgenden Ergebnissen:

- IFRS 2, Vorräte, ist dann anzuwenden, wenn ein Unternehmen routinemäßig Werbematerial wie z.B. Kataloge veräußert. In diesem Fall sind die Kataloge als Vorratsvermögen zum niedrigeren Wert von Anschaffungs-/Herstellungskosten und Nettoveräußerungswert (Net Realisable Value) gemäß IAS 2 zu aktivieren.
- In allen anderen Fällen ist für die Behandlung von Kosten für Werbung und Promotion IAS 38, Immaterielle Vermögenswerte, einschlägig (siehe IAS 38.5).
- Wann oben genannte Aufwendungen für Werbung und Promotion in der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen sind, ist aus den derzeitigen Bestimmungen des IAS 38 nicht klar ableisbar. Grundsätzlich kommen hierfür folgende Zeitpunkte in Frage:
 - Zeitpunkt der Zahlungsverpflichtung für die Werbekampagne bzw. Maßnahmen der Verkaufsförderung (Advertising and Promotional Activities)
 - Zeitpunkt des Erhalts der Werbematerialien (Advertising or Promotional Materials)

- Zeitpunkt der Auslieferung (Delivery) der Werbung an den Kunden
- Erfassung analog der aus der Werbung resultierenden erhöhten Umsatzerlöse.

Das IFRIC präferiert eine Erfassung zum Zeitpunkt, zu dem das entsprechende Werbematerial an den Kunden ausgeliefert wird. Dem IASB soll eine entsprechende Klarstellung des IAS 38 emp-

fohlen werden. Als auf keinen Fall zulässig angesehen wird der oben genannte vierte Zeitpunkt, d.h. eine Aktivierung der angefallenen Kosten und deren Abschreibung entsprechend der aus der Werbung resultierenden erhöhten Umsatzerlöse.

5. Europäische Union

Die Europäische Union veröffentlicht einen Entwurf zur Verschiebung der Anforderung der Gleichwertigkeit von Drittstaaten-GAAP auf 2009

Die Europäische Kommission hat den Entwurf einer Verordnung vorgelegt, mit dem die Möglichkeit für Drittstaat-Emittenten, unter bestimmten Bedingungen an EU-Börsen weiterhin die in Prospekten enthaltenen historischen Finanzinformationen nach nationalen Rechnungslegungsstandards zu erstellen, um zwei Jahre verlängert wird.

Die derzeit existierende Übergangsregelung befreit Drittstaat-Emittenten, die Prospekte bis zum 1. Januar 2007 vorlegen und deren Wertpapiere vor diesem Zeitpunkt zum Handel an einem geregelten Markt zugelassen wurden, von der grundsätzlich bestehenden Verpflichtung, die in Prospekten enthaltenen Finanzinformationen nach den IFRS bzw. diesen gleichwertigen nationalen Rechnungslegungsstandards zu erstellen.

Gemäß dem neuen Entwurf sollen Drittstaat-Emittenten, die folgende Bedingungen erfüllen, bis zum 31. Dezember 2008 zu keiner Anpassung ihrer Finanzinformationen verpflichtet sein:

- Die Finanzinformationen enthalten eine ausdrückliche und vorbehaltlose Erklärung, dass sie den IFRS entsprechen, oder
- die Finanzinformationen sind gemäß den kanadischen, den japanischen oder den US-amerikanischen GAAP erstellt, oder
- die Finanzinformationen sind gemäß Drittstaat-GAAP erstellt, die die folgenden Voraussetzungen erfüllen:
 - die für die jeweiligen GAAP zuständige Drittstaatbehörde hat sich öffentlich zur Konvergenz mit den IFRS verpflichtet, und
 - diese Behörde hat ein Arbeitsprogramm erstellt, aus dem die Fortschritte auf dem Weg zur Konvergenz vor dem 31. Dezember 2008 ersichtlich werden, und
 - der Emittent weist der jeweils zuständigen Behörde auf zufriedenstellende Art und Weise nach, dass die Bedingungen in den beiden zuvor genannten Punkten erfüllt wurden.

Hiermit will die EU ihre eigene zeitliche Planung den Planungen der SEC anpassen, die eine Abschaffung des Abstimmungsbedarfs zwischen IFRS und US GAAP bis zum Jahre 2009 erreichen will.

[Pressemitteilung](#)
[Kommissionsentwurf](#)

Gemeinsames Rahmenkonzept (Conceptual framework) der IFRS und US GAAP

Die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) und der französische Standardsetter Conseil National de la Comptabilité (CNC) haben ein Diskussionspapier zum geplanten gemeinsamen Rahmenkonzept der IFRS und US GAAP veröffentlicht, welches sich mit den Themen Zweck, Zielsetzung und Anwendungsbereich des Rahmenkonzepts beschäftigt. Hierbei handelt es sich um das erste Diskussionspapier, welches im Rahmen der Initiative „Pro-active Accounting Activities in Europe“ (PAAinE) veröffentlicht wurde. Ziel dieser Initiative ist es, Europa ein stärkeres Gewicht im Rahmen des internationalen Standardsetting-Prozesses zu verschaffen.

Stellungnahmen zum Diskussionspapier werden bis zum 18. März 2007 erbeten.

Darstellung der Ertragskraft (Performance Reporting)

Als zweite Veröffentlichung im Rahmen der oben genannten Initiative „Pro-active Accounting Activities in Europe“ veröffentlichte die EFRAG zusammen mit dem spanischen Standardsetter Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas (ICAC) ein Diskussionspapier zur Darstellung der Ertragskraft (Performance) eines Unternehmens. Das Diskussionspapier mit dem Titel „What (if anything) is wrong with the good old income statement?“ identifiziert und analysiert Argumente für und gegen wesentliche Änderungen der derzeitigen Darstellung der Ertragskraft eines Unternehmens innerhalb der Gewinn- und Verlustrechnung sowie in bestimmten Fällen direkt im Eigenkapital.

Stellungnahmen zum Diskussionspapier werden bis zum 31. März 2007 erbeten.

[Diskussionspapier](#)

6. AFRAC Stellungnahmen

Veröffentlichte Facharbeit der Arbeitsgruppe
„Internationale Rechnungslegungsstandards – IAS/IFRS“

<http://www.afrac.at/arbeitsgruppen>

Oktober 2006:

- Discussion Paper: Preliminary Views on an improved Conceptual Framework for Financial Reporting

August 2006:

- Proposed amendments to IFRS 17: "Retirement Benefits" and Reporting Statement "Retirement Benefits – Disclosures"

Juli 2006:

- Exposure Draft of Proposed Amendments to IAS 1 Presentation of Financial Statements – A Revised Presentation

April 2006:

- Exposure Draft 8 Operating Segments
- Discussion Paper Management Commentary
- Discussion Paper Measurement Bases for Financial Accounting
- Measurement on Initial Recognition

Veröffentlichte sonstige Facharbeit (nicht IFRS)

<http://www.afrac.at/facharbeit>

Dezember 2006:

- Zeitpunkt der Ertragsrealisierung gemäß UGB und IFRS aus der Vermittlung von Lebensversicherungsverträgen gemäß § 176 Abs 4 und 6 VersVG
- Lageberichterstattung gemäß §2243 und 267 UGB

September 2006:

- Die Bestimmungen des Börsegesetzes im BMF Begutachtungsentwurf
- Die Bestimmungen des Enforcementstellen-Gesetz im BMF Begutachtungsentwurf

Mai 2006:

- Aufbau einer Enforcement-Einrichtung in Österreich
- § 29a BWG-E

Februar 2006:

- Bilanzierung von CO₂-Emissionszertifikaten gemäß österreichischem HGB

März 2005:

- Artikel 1 des Entwurfs/Erläuterung des Artikel 1 des Entwurfs eines Bundesgesetzes mit dem das Qualitätssicherungsgesetz erlassen und das Wirtschaftstreuhandberufsgesetz – WTBG geändert wird

7. IASB Projektplan

Laufende Projekte	2006 4. Quartal	2007 1. Halbjahr	Später
Unternehmenszusammenschlüsse und damit einhergehende Sachverhalte			
– Phase II: Anwendung der Erwerbsmethode	–	–	IFRS ¹
– Minderheitsbeteiligungen: Änderung des IAS 27	–	–	IFRS
Konsolidierung (inkl. Special Purpose Entities): Phase I	–	DP ³	ED ²
Anleitungen zur Bewertung mit dem beizulegenden Zeitwert	DP	–	ED
Darstellung des Jahresabschlusses			
– Segment A	–	IFRS	–
– Segment B	–	DP	ED
Ertragsrealisierung	–	–	DP
Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses (inkl. Pensionen)	–	–	DP
Leasing	–	–	DP
Kurzfristige Konvergenz-Projekte:			
– Fremdkapitalkosten	–	IFRS	–
– Joint Ventures	–	ED	IFRS
– Segmentberichterstattung	IFRS	–	–
– Ertragsteuern	–	ED	IFRS
– Zuwendungen der öffentlichen Hand (Änderungen des IAS 20)	abhängig vom Ausgang der Überlegungen zur Bilanzierung von Verpflichtungen (Änderung des IAS 37)		
Bilanzierung kleiner und mittelständischer Unternehmen	ED	–	IFRS
Versicherungsverträge	–	DP	ED
Verpflichtungen (Änderungen des IAS 37)	RT ⁴	–	IFRS
Emissionsrechte (Emission Trading Schemes)	Zeitpunkt noch unentschieden		
IAS 32, Finanzinstrumente: Instrumente mit Rückgaberecht	–	IFRS	–
IAS 33, Ergebnis je Aktie	ED	–	IFRS
IFRS 1, Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards: Anschaffungskosten einer Beteiligung an einem Tochterunternehmen	ED	–	IFRS
IFRS 2, Aktienbasierte Vergütungen: Ausübungsbedingungen und Annullierungen	–	IFRS	–
IAS 24, Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen	ED	–	IFRS
Rahmenkonzept (Conceptual framework)			
– Phase B (Abschlussposten und deren Erfassung)	–	DP	–
– Phase C (Bewertung)	–	RT ⁴	–
– Phase D (Berichtsunternehmen)	–	DP	–

¹ International Financial Reporting Standard (IFRS)

² Entwurf (Exposure Draft) eines International Financial Reporting Standards (ED)

³ Diskussionspapier

⁴ Öffentliche Diskussion (Round-Table Discussion)

8. PwC Publikationen

IFRS Illustrative Consolidated Financial Statements 2006 – Insurance und IFRS Illustrative Consolidated Financial Statements 2006 – Investment Property veröffentlicht

PricewaterhouseCoopers hat überarbeitete Fassungen von Musterkonzernabschlüssen nach IFRS herausgegeben. Die englischsprachigen Publikationen zeigen auf Grundlage konstruierter Geschäftsvorfälle den IFRS-Konzernabschluss 2006 eines fiktiven Versicherungskonzerns bzw. eines fiktiven Investment Property-Konzerns, die bereits in den Vorjahren die IFRS angewendet haben. Berücksichtigt werden in beiden Abschlüssen alle Standards und Interpretationen, die in Geschäftsjahren, die am oder nach

dem 1. Januar 2006 beginnen, verpflichtend anzuwenden sind sowie darüber hinaus die sich aus IFRS 7, Finanzinstrumente: Angaben, und der Änderung zu IAS 1, Darstellung des Abschlusses – Angaben zum Kapital, ergebenden Angabepflichten.

Buchtipp:

IFRS/IAS – US GAAP – HGB

Rechnungslegung im Vergleich

Butollo/Prachner/Schmidt-Karall,

2. Auflage, 2006, 189 Seiten, Verlag: Manz

[Download oder Bestellung](#)

Kontakt

PwC PricewaterhouseCoopers GmbH
Erdbergstraße 200, 1030 Wien
Tel. +43 1 501 88-0
www.pwc.at

Falls Sie zu den Themen dieser Ausgabe Fragen haben, wenden Sie sich bitte an Ihren PwC-Betreuer oder an einen unserer IFRS-Spezialisten:
aslan.milla@at.pwc.com, raoul.vogel@at.pwc.com, dieter.christian@at.pwc.com,
sabine.dam-ratzesberger@at.pwc.com

Alle Ausgaben von IFRS Aktuell und IFRS News finden Sie unter:
www.pwc.com/at/ifrs

Medieninhaber und Herausgeber: PwC PricewaterhouseCoopers GmbH, Erdbergstraße 200, 1030 Wien

Für den Inhalt verantwortlich: Aslan Milla, Raoul Vogel, Sabine Dam-Ratzesberger

Kontakt: IFRS.Aktuell@at.pwc.com

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.

Mit PricewaterhouseCoopers wird das Netz der Mitgliedsunternehmen von PricewaterhouseCoopers International Limited bezeichnet. Jedes Mitgliedsunternehmen ist eine eigenständige und unabhängige juristische Person. *connectedthinking ist eine Schutzmarke von PricewaterhouseCoopers.