

# IFRS aktuell\*

Neues aus der internationalen Rechnungslegung

## Inhalt

1. Nachrichten aus dem IASB und IFRIC
2. AFRAC
3. IASB Projektplan
4. *PwC Academy* Seminare
5. PwC Publikationen

## IASB Juli Meeting

### 1. Nachrichten aus dem IASB und IFRIC

#### Jährlicher Improvements-Prozess

Der IASB diskutierte die Aufnahme von mehreren Fragestellungen in den einmal jährlich zu veröffentlichenden Entwurf zur Vornahme kleinerer Änderungen an Standards. Der erste Entwurf soll im Oktober 2007 veröffentlicht werden. Die Verabschiedung des entsprechenden Standards ist für April 2008 vorgesehen. Er soll dann erstmals auf Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Jänner 2009 beginnen, verpflichtend anzuwenden sein:

#### IFRS 5 – Plan zur Veräußerung von Anteilen an einem Tochterunternehmen, die zum Verlust der Beherrschung führt

Der IASB hat den Mitarbeiterstab angewiesen, eine Änderung des IFRS 5, *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche*, vorzubereiten sowie eine Abstimmung mit dem FASB in Bezug auf Konvergenz mit den Regelungen des SFAS 144, *Bilanzierung der Wertminderung oder der Veräußerung von langfristigen Vermögenswerten*, in die Wege zu leiten. Die Änderung betrifft Situationen, in denen ein Unternehmen einen teilweisen Verkauf von Anteilen an einem Tochterunternehmen beabsichtigt und es durch die Veräußerung zu einer qualitativen Änderung der bilanziellen Behandlung kommt (Statuswechsel zu Joint Venture, assoziiertem Unternehmen oder finanziellem Vermögenswert).

Für diese Situationen hat der IASB vorläufig klarstellend entschieden, dass – sofern der Veräußerungsplan die Anforderungen des IFRS 5 erfüllt – sämtliche Vermögenswerte und Schulden des Tochterunternehmens als „zur Veräußerung bestimmt“ zu klassifizieren sind, unabhängig davon, ob das Unternehmen nach dem geplanten Verkauf weiterhin einen Anteil an dem vormaligen Tochterunternehmen zurückbehält. Diese vorläufige Entscheidung des Board entspricht im Übrigen der Auffassung des deutschen Instituts der Wirtschaftsprüfer, so wie

sie im Entwurf einer Fortsetzung von IDW RS HFA 2, Tz. 98 ff. formuliert wurde.

### IAS 36 – Anhangangaben bei der Ermittlung des erzielbaren Betrages

Der Board diskutierte die Frage der erforderlichen Anhangangaben, wenn anstatt des Nutzungswertes (value in use) der beizulegende Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten (fair value less cost to sell – FVLCTS) zur Anwendung kommt. Bei der Verwendung des Nutzungswertes sind detailliertere Angaben zu den Annahmen der Cashflow-Prognosen erforderlich als bei der Verwendung des FVLCTS. Dies betrifft zusätzlich notwendige Angaben zum Zeithorizont, zur Wachstumsrate und zum verwendeten Abzinsungssatz der Cashflow-Prognosen (IAS 36.134(d)(iii)-(v)). Der Board hat aufgrund der notwendigen Vergleichbarkeit bei der Ermittlung des erzielbaren Betrages entschieden, bei der Anwendung des FVLCTS dieselben Anhangangaben wie bei der Anwendung des Nutzungswertes zu fordern.

### IAS 17 – Klassifizierung beim Leasing von Grundstücken und Gebäuden

Die Paragraphen 8-12 des IAS 17, *Leasingverhältnisse*, geben Leitlinien, wann ein Leasingverhältnis als Operating- oder Finanzierungsleasing einzuordnen ist. Diese Kriterien gelten für alle Leasingverhältnisse. IAS 17.14 und 17.15 geben zusätzliche Leitlinien zur Klassifizierung von Leasingverhältnissen von Grundstücken und Gebäuden. Der zweite Satz des IAS 17.14 besagt hierbei, dass Grundstücke in der Regel eine unbegrenzte Nutzungsdauer besitzen und sofern am Ende des Leasingverhältnisses kein Übergang des Eigentums am Grundstück auf den Leasingnehmer erwartet werden kann, das Grundstück normalerweise als Operating-Leasingverhältnis einzustufen ist. Der Board hat diesbezüglich vorläufig entschieden, den IAS 17 dahingehend zu ändern, dass der zweite Satz des IAS 17.14 gestrichen wird.

### IAS 23 – Bestandteile der Fremdkapitalkosten

Der IASB hat vorläufig eine Änderung des IAS 23, *Fremdkapitalkosten*, dahingehend beschlossen, dass in die Aufzählung möglicher Bestandteile von Fremdkapitalkosten des IAS 23.6(a)-(c) ein Verweis auf die Berechnung des Zinsaufwands nach der Effektivzinsmethode nach IAS 39, *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung*, aufgenommen werden soll. Damit soll eine potenzielle Inkonsistenz zwischen der Berechnung von Fremdkapitalkosten nach IAS 23 und nach IAS 39 vermieden werden.

### IAS 1 – Erklärung über den Einklang des Abschlusses mit den IFRS

Der Board diskutierte erneut seine Entscheidung aus dem Dezember 2006, die Regelungen des IAS 1, *Darstellung des Abschlusses*, bezüglich der Angabe über die Einhaltung der IFRS (sog. Compliance-Erklärung) zu ergänzen. Demnach sollen Unternehmen, deren Abschlüsse zwar auf der Grundlage der IFRS erstellt wurden, jedoch nicht sämtliche Anforderungen der IFRS erfüllen und daher keine uneingeschränkte Erklärung über den Einklang mit den IFRS erfolgen kann, bestimmte zusätzliche Angaben zu den Abweichungen machen, die sich gegenüber einer vollständigen Anwendung der IFRS ergeben.

Der Board diskutierte die folgenden Änderungsvorschläge des Standards Advisory Council (SAC):

- Die Angabe über die Einhaltung der IFRS sollte sich auf „IFRS wie vom IASB veröffentlicht“ (IFRS as published by the IASB) beziehen, um eine deutlichere Abgrenzung gegenüber der Angabe der Einhaltung der IFRS „wie für die Anwendung im Land X übernommen“ zu erreichen. Die Formulierung knüpft an den Vorschlag der SEC an, ausländische Emittenten von der Darstellung einer Überleitungsrechnung nach US-GAAP auszunehmen, wenn sie ihre Abschlüsse nach den „IFRS wie vom IASB veröffentlicht“ erstellen.
- Die Möglichkeit, sich im Abschluss auf IFRS zu beziehen und die Abweichungen zu einer vollständigen Anwendung der IFRS anzugeben, sollte auf die Fälle beschränkt werden, in denen eine vollständige Anwendung der IFRS aufgrund gesetzlicher Bestimmungen oder einer bevollmächtigten Behörde in diesem Rechtskreis unterbleibt (nicht aber z. B. aufgrund einer freiwilligen Entscheidung des Bilanzierenden) und die Unterschiede zu den IFRS nicht signifikant sind.

Beide Änderungsvorschläge wurden jedoch nicht vom Board übernommen, so dass die ursprüngliche Fassung des Entwurfs vom Dezember 2006 unverändert beibehalten wird.

#### Übergangsvorschriften und Kommentierungsfrist des Änderungsentwurfs

Bezüglich des Änderungsentwurfs, der sämtliche vorgeschlagenen Änderungen enthält, wurden die folgenden Entscheidungen getroffen:

- Sämtliche im Entwurf vorgeschlagenen Änderungen sind rückwirkend anzuwenden, sofern dies nicht undurchführbar (impracticable) ist.
- Es gibt keine Erleichterungen für Unternehmen, die die IFRS erstmalig anwenden.
- Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig, allerdings müssen dann alle Änderungen gleichzeitig übernommen werden.
- Die Kommentierungsfrist für den Entwurf soll 90 Tage betragen. Der IASB verwies in diesem Zusammenhang darauf, dass die Entwürfe der einzelnen Änderungsvorschläge regelmäßig nach Fertigstellung als Near Final Drafts auf der Website des IASB veröffentlicht werden.

#### Weitere diskutierte Änderungsvorschläge

Der IASB diskutierte außerdem die Aufnahme der folgenden Fragestellungen:

- IAS 41 – Bilanzierung von Wiederaufforstungsverpflichtungen
- IAS 10 – Dividenden, die nach dem Bilanzstichtag beschlossen werden
- IAS 19 – Bilanzierung der Verwaltungskosten eines Plans
- IAS 34 und IAS 33 – Angabe des Ergebnisses je Aktie in Zwischenabschlüssen

#### Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses

Der Board setzte seine Diskussionen zu Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses (post-employment benefits) fort. U. a. wurden folgende Schwerpunktthemen diskutiert:

- Definition verschiedener Leistungszusagen

- Behandlung von Leistungszusagen, die vorsehen, die höhere von zwei oder mehr Leistungsalternativen („higher of“) zu gewähren
- Aufspaltung der Komponenten von beitragsorientierten Zusagen, die einen festgelegten Ertrag auf die Beiträge vorsehen (defined return promises).

### Rahmenkonzept

Der Board befasste sich im Rahmen seines gemeinsamen Projektes mit dem FASB zum Rahmenkonzept mit den folgenden Themen:

- Phase B (Abschlussposten und Ansatz): die Arbeit an den Definitionen von Vermögenswerten und Schulden soll zunächst abgeschlossen werden, bevor mit Überlegungen zu anderen Themen wie Bewertungseinheit (unit of account), Ansatz und Abgang begonnen wird. Nach Fertigstellung der Arbeitsdefinition eines Vermögenswertes soll diese zunächst dadurch getestet werden, dass sie auf unterschiedliche Arten von Vermögenswerten angewendet wird.
- Phase C (Bewertung): der Board begann seine Beratungen zum zweiten Meilenstein des Projektes mit einer Diskussion zu Bewertungskonzepten und -prinzipien.
- Phase D (Berichterstattendes Unternehmen): die Kommentierungsfrist für das demnächst erscheinende Diskussionspapier soll 120 Tage betragen.

### Bilanzierung von Beteiligungen im Einzelabschluss einer neugegründeten Muttergesellschaft

Im Einzelabschluss sind Beteiligungen an Tochterunternehmen entweder zu Anschaffungskosten oder nach IAS 39 zu bilanzieren (IAS 27.37). Diese Regelung soll nicht gelten, wenn eine bestehende Unternehmensgruppe in eine neugegründete Muttergesellschaft eingebracht wird, ohne dass es substantielle Änderungen in der Gruppen- bzw. Eigentümerstruktur gegeben hat. Nach allgemeiner Auffassung wären die eingebrachten Beteiligungen nach den bestehenden IFRS im Einzelabschluss des neuen Mutterunternehmens mit ihren beizulegenden Zeitwerten zu bilanzieren. Um dies zu vermeiden, hat der Board vorläufig entschieden, dass derartige Umstrukturierungen mit den bestehenden Buchwerten abgebildet werden sollen. Der Mitarbeiterstab wurde angewiesen, eine entsprechende Klarstellung des IAS 27, *Konzern- und separate Einzelabschlüsse*, zu entwerfen.

### IFRS 2, Aktienbasierte Vergütung – Ausübungsbedingungen und Annullierungen

Der Board setzte seine Beratungen über die Wechselwirkung zwischen der vorgeschlagenen Änderung zu IFRS 2, *Ausübungsbedingungen und Annullierungen* und der Bestimmung des Tags der Gewährung (grant date) fort.

Die Definition des Tags der Gewährung (grant date) in IFRS 2, *Aktienbasierte Vergütung*, und SFAS 123 (R), *Aktienbasierte Vergütung*, ist ähnlich, kann in der Bilanzierungspraxis aber ggf. unterschiedlich ausgelegt werden.

Zuletzt hatte sich der Board entschlossen, die Änderung zu IFRS 2, *Ausübungsbedingungen und Annullierungen*, trotzdem zu veröffentlichen und diese Unterschiede in der Bestimmung des Tags der Gewährung als Teil der zweiten Phase der Arbeiten zu aktienbasierten Vergütungen zu berücksichtigen. Auf diesem Treffen entschied der Board jedoch, dass weitere Überlegungen zur Frage der Bestimmung des Tags der Gewährung nützlich seien. Unklar ist noch, ob eine diesbezügliche weitere Klarstellung über ein separates Projekt oder als Teil der vorgeschlagenen Änderung zu IFRS 2, *Ausübungsbedingungen und Annullierungen*, abgeschlossen wird. Weitere Beratungen sind für die nächste Sitzung vorgesehen.

### Kurzfristiges Konvergenz-Projekt: Ertragsteuern

Der IASB setzte seine Diskussionen zur Überarbeitung des IAS 12, *Ertragsteuern*, fort:

- Der Board traf vorläufige Entscheidungen zu den Definitionen von „Steuer-gutschriften“ (tax credits) und „investitionsabhängige Steuergutschriften“ (investment tax credits). Demnach handelt es bei Steuergutschriften um Beträge, die von den zu zahlenden Steuern abgezogen werden können (im Gegensatz zu sog. „tax deductions“, die das zu versteuernde Ergebnis vermindern). Unter investitionsabhängigen Steuergutschriften sind Steuer-gutschriften zu verstehen, die direkt mit dem Erwerb von abschreibungs-fähigen Vermögenswerten in Verbindung stehen.
- Anders als IAS 12 enthält SFAS 109 besondere Vorschriften für bestimmte „spezielle Abzüge“ (special deductions), die ein Merkmal des US-amerikanischen Steuersystems sind. Der Board entschied vorläufig, dass IAS 12 sich auch weiterhin nicht zu „speziellen Abzügen“ äußern soll.
- Der Board revidierte seine frühere Entscheidung, dass der Steuersatz für die Bewertung von latenten Steueransprüchen und -schulden grundsätzlich der nach Wahrscheinlichkeiten gewichtete Durchschnittswert aus möglichen Steuersätzen ist (Erwartungswert). Stattdessen soll gemäß dem bisherigen Wortlaut weiterhin der Steuersatz zur Anwendung gelangen, der erwartet wird (expected to apply). Auf diese Weise wird die Konvergenz mit den US GAAP-Regelungen ermöglicht.

Der Board diskutierte außerdem, ob die Auswirkungen von zukünftigen Ausschüttungen an die Anteilseigner bei der Bewertung von tatsächlichen und latenten Steueransprüchen und -schulden berücksichtigt werden sollen. Diese Frage erlangt insbesondere dann Bedeutung, wenn die Besteuerung des Ergebnisses (z. B. der anzuwendende Steuersatz) von dessen Ausschüttung beeinflusst wird. Der Board entschied nun, dass der Steuersatz verwendet werden soll, von dem das Unternehmen erwartet, dass er zur Anwendung gelangt, und wich damit von seiner bisherigen Entscheidung ab. Er begründete dies damit, dass die Forderung, den erwarteten Steuersatz zu verwenden, als Grundsatz sowohl in IAS 12 als auch in SFAS 109 bereits enthalten sei.

### Kurzfristiges Konvergenz-Projekt: Ergebnis je Aktie

Der Board setzte seine Diskussionen fort, die zum Abschluss der Arbeiten an dem Änderungsentwurf des IAS 33, *Ergebnis je Aktie*, führen sollen. Es wurden

verschiedene Fragestellungen diskutiert, die im Rahmen der Erstellung des Entwurfs als noch klärungsbedürftig identifiziert wurden.

Eine der wesentlichen vorgeschlagenen Änderungen betrifft die Einführung der sog. Fair Value-Methode bei der Berechnung des verwässerten Ergebnisses je Aktie. Demnach muss beim Vorliegen von Instrumenten, die als Schuld im Sinne von IAS 32 klassifiziert sind und erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert (fair value) bewertet werden, keine besondere Berechnung (im Sinne einer Anpassung des Ergebnisses oder der Aktienanzahl) mehr erfolgen, da der verwässernde Effekt bereits durch die erfolgswirksamen Fair Value-Änderungen berücksichtigt wird. Diese Methode soll sowohl für eigenständige Derivate auf eigene Eigenkapitalinstrumente gelten als auch für einbettete Derivate, die nicht der Definition von Eigenkapital genügen und erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden.

Der Board befasste sich außerdem mit Einzelfragen zur Anwendung der sog. Two-Class-Methode und zur Behandlung von Terminkaufvereinbarungen für eigene Aktien. Zudem beschloss der Board vorläufig, dass die Kommentierungsfrist für den Standardentwurf 120 Tage betragen soll. Der geänderte Standard soll erstmals auf Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Jänner 2009 beginnen, verpflichtend anzuwenden sein.

#### Weitere diskutierte Themen

Der IASB diskutierte folgende weitere Themen:

- Änderungen des IAS 32, *Finanzinstrumente: Darstellung*: Zum beizulegenden Zeitwert kündbare Finanzinstrumente und bei Liquidation entstehende Verpflichtungen
- Schulden – Änderungen des IAS 37
- Kurzfristiges Konvergenz-Projekt: Joint Ventures

#### IASB-Update Juli 2007

#### Konvergenzvereinbarung des IASB mit japanischem Standardsetter

Der japanische Accounting Standards Board (ASBJ) und der IASB haben gemeinsam eine Vereinbarung veröffentlicht, nach der die Konvergenz japanischer Rechnungslegungsvorschriften (Japanese GAAP) und den IFRS, die bereits seit März 2005 verfolgt wird, beschleunigt werden soll (sog. Tokyo Agreement). Als Teil dieser Vereinbarung werden der IASB und der ASBJ versuchen, die wesentlichen Unterschiede zwischen den japanischen Rechnungslegungsgrundsätzen und den IFRS, so wie sie in der Beurteilung der Gleichwertigkeit von der CESR im Juli 2005 festgestellt wurden, bis 2008 zu beseitigen. Die verbleibenden Unterschiede sollen bis zum 30. Juni 2011 beseitigt werden. Außerdem werden beide Boards eng zusammenarbeiten, um insbesondere die Akzeptanz von neuen größeren Standards in Japan zukünftig sicherzustellen.

#### Pressemitteilung des IASB

## Konvergenz- vereinbarung mit Japan

## Veröffentlichungen

### Veröffentlichung der noch ausstehenden Teile der deutschsprachigen Fassung des KMU-Entwurfs

Der IASB hat die noch ausstehenden deutschsprachigen Teile des Entwurfs eines International Financial Reporting Standard (IFRS) für kleine und mittelgroße Unternehmen veröffentlicht. Neben dem eigentlichen Standardtext stehen damit nun auch die Grundlagen für Schlussfolgerungen und die Umsetzungsleitlinien in deutscher Sprache auf der IASB-Website frei zur Verfügung. Die Kommentierungsfrist für den Entwurf endet am 1. Oktober 2007.

[IFRS für KMU – IASB-Website](#)

[IFRS für KMU – Standardtext](#)

[IFRS für KMU – Grundlage für Schlussfolgerungen](#)

[IFRS für KMU – Umsetzungsleitlinien](#)

### Veröffentlichung von nahezu endgültigen Entwürfen (Near Final Drafts)

In dem nur für Abonnenten zugänglichen Bereich der IASB-Website (Subscriber Area) wurden die nahezu endgültigen Entwürfe (Near Final Drafts) der im Rahmen des Projektes „Unternehmenszusammenschlüsse II“ überarbeiteten Standards veröffentlicht:

- Überarbeitete Fassung des IFRS 3, *Unternehmenszusammenschlüsse*
- Überarbeitete Fassung des IAS 27, *Konzern- und separate Einzelabschlüsse*

Nach dem Projektplan des IASB soll die Verabschiedung der endgültigen Standards noch im 3. Quartal dieses Jahres erfolgen. Die geänderten Standards sind erstmals auf Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Jänner 2009 beginnen, verpflichtend anzuwenden. Wir werden über die Änderungen in der nächsten Ausgabe dieses Newsletter ausführlich berichten.

[IASB-Website](#)

## IFRIC Juli-Meeting

### IAS 18, *Erträge* – Kundenbestellungen

Im Mai hatte das IFRIC beschlossen, ein Projekt zur Bilanzierung von Kundenbestellungen an Versorgungs- oder andere Dienstleistungsunternehmen aus Sicht des Dienstleisters auf seine Agenda zu nehmen. Derartige Kundenbestellungen sind in einigen Branchen anzutreffen, in denen der Kunde verpflichtet ist, einen Vermögenswert (oder die Finanzmittel für die Herstellung oder Anschaffung eines Vermögenswertes) bereit zu stellen, der dann genutzt wird, um die vereinbarte Leistung (Dienstleistung oder Lieferung von Gütern) zu erbringen.

Die Thematik hat Bedeutung für die Bilanzierung in vielen Bereichen:

- Beistellungen von Vermögenswerten und die Erhebung von Anschlussentgelten bei Versorgungsunternehmen
- Beistellungen zu Beginn von Dienstleistungsverträgen
- Bilanzierung von Entgelten für die Ersteinrichtung (set-up fees) in IT-Verträgen
- Beistellungen von Vermögenswerten oder Entgelte für die Ersteinrichtung (set-up fees) im Rahmen von Outsourcing-Verträgen
- Erhebung von Gebühren zu Vertragsbeginn seitens Mobilfunkbetreibern
- Einige Formen von PPP-Kooperationen (public-private partnerships).

Im Juli nahm das IFRIC die Diskussion hierzu am Beispiel der Beistellung eines Sachanlagegutes auf und kam zu folgenden Ergebnissen:

- In einigen Konstellationen kann der beigestellte Vermögenswert beim Dienstleister zu bilanzieren sein. In diesem Fall ist jedoch ein mögliches „Rück-Leasing“ des Vermögenswertes im Rahmen von IFRIC 4 zu prüfen. Das IFRIC will diese Fragen weiter vertiefen.
- Eine Bilanzierung analog IAS 20 zur Bilanzierung von Zuwendungen der öffentlichen Hand kommt aufgrund der wesentlichen Unterschiede zwischen öffentlichen Zuwendungen und Kundenbeistellungen (resultierend aus geschäftlichen Transaktionen) nicht in Betracht.
- Die Erstbewertung hat zum beizulegenden Zeitwert unter Anwendung der Tauschgrundsätze des IAS 16.24 zu erfolgen. Das IFRIC sieht in der Beistellung einen Tausch des Vermögenswertes gegen einen anderen Vermögenswert (z. B. ein Zugangsrecht, einen schwebenden Vertrag oder das Recht auf künftige Dienstleistungen).
- Diese Bewertung ist grundsätzlich erfolgswirksam. Der Dienstleister hat jedoch zu prüfen, inwieweit die Beistellung zu einer laufenden Verpflichtung führt. Ggf. wäre der Ertrag über die Periode der Leistungserbringung zu verteilen. Das IFRIC beabsichtigt, Kriterien für die Art und den Zeitpunkt der Ertragsrealisierung zu entwickeln.

In einem nächsten Schritt lässt das IFRIC prüfen, wie diese Überlegungen auf die Fälle erweitert werden können, in denen der Kunden Finanzmittel bereitstellt, die der Herstellung eines Vermögenswertes dienen sollen.

### IFRS 2, *Aktienbasierte Vergütung* – Aktienbasierte Vergütungstransaktionen mit Barausgleich im Konzern

Das IFRIC behandelte die Frage, ob Zusagen des Mutterunternehmens an Arbeitnehmer des berichterstattenden Tochterunternehmens auf Barzahlungen, die mit dem Preis der Eigenkapitalinstrumente des Unternehmens oder mit dem seines Mutterunternehmens verknüpft sind, in den Anwendungsbereich des IFRS 2, *Aktienbasierte Vergütung*, fallen und wie diese im Abschluss des Tochterunternehmens zu bilanzieren sind.

Keines der beiden Szenarien erfüllt die Definition für eine aktienbasierte Vergütungstransaktion mit Barausgleich (cash-settled share-based payment transaction) oder für eine aktienbasierte Vergütungstransaktion mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente (equity-settled share-based payment transaction).

Da beide Szenarien einen Barausgleich vorsehen (cash-settled) und aktienbasiert (share-based) sind, hält das IFRIC trotzdem die Anwendung des IFRS 2 in beiden Szenarien für einschlägig mit der Folge, dass die Regelungen für aktienbasierte Vergütungstransaktionen mit Barausgleich (cash-settled share-based payment transactions) für die Bilanzierung heranzuziehen sind. Das IFRIC entschied vorläufig, diese Thematik nicht auf die eigene Tagesordnung zu nehmen, sondern dem Board vorzulegen.

#### Nicht auf die Agenda des IFRIC übernommene Fragestellungen

Das IFRIC hat abschließend beschlossen, u. a. die folgenden Fragestellungen nicht auf seine Agenda zu übernehmen (sog. IFRIC Agenda Decisions):

#### IAS 39 – Absicherung mehrerer Risiken mit einem einzigen derivativen Sicherungsinstrument

Gemäß IAS 39.76 ist es möglich, im Rahmen der Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen (hedge accounting) zur Absicherung mehrerer Risiken ein einziges Sicherungsinstrument zu designieren. Eine der Voraussetzungen hierfür ist, dass die Effektivität der Sicherungsbeziehung nachgewiesen werden kann (IAS 39.76(b)). Das IFRIC wurde gefragt, wie dies in einem solchem Fall zu erfolgen habe. Gemäß IAS 39.IG.F.1.13 ist die Effektivität für jede Risikoposition gesondert nachzuweisen. Dies kann beispielsweise erfolgen, indem der beizulegende Zeitwert des Sicherungsinstruments in einzelne Komponenten aufgeteilt wird. Im Beispiel des IAS 39.IG.F.1.13 wird der beizulegende Zeitwert des Sicherungsinstruments aufgeteilt, indem zusätzlich zu dem Terminkauf einer Fremdwährung und dem Terminverkauf einer anderen Fremdwährung ein Terminkauf und -verkauf der funktionalen Währung des Unternehmens angenommen wird.

Es wurde gefragt, ob der in IAS 39.IG.F.1.13 dargestellte Ansatz auch auf andere Sachverhalte angewendet werden kann. Das IFRIC merkte an, dass die Aufteilung des beizulegenden Zeitwerts eines Sicherungsinstruments nur für den Effektivitätsnachweis vorgenommen werden darf, d. h. die Aufteilung des beizulegenden Zeitwerts darf nicht die Erfassung zusätzlicher Cashflows, die nicht in den vertraglichen Vereinbarungen des Finanzinstruments existieren, nach sich ziehen. Das IFRIC entschied, diese Fragestellung nicht auf die Agenda aufzunehmen, da eine Anleitung hierzu eher den Charakter einer Anwendungsleitlinie (Application Guidance) als den einer Interpretation haben würde.

#### IFRS 5 – Plan zur Veräußerung von Anteilen an einem Tochterunternehmen, die zum Verlust der Beherrschung führt

Das IFRIC stellte klar, dass eine zur Veräußerung bestimmte Gruppe von Vermögenswerten und Schulden dann einen aufgegebenen Geschäftsbereich darstellt, wenn die Kriterien des IFRS 5.32 erfüllt sind. Der Ausweis als aufgebener Geschäftsbereich kommt auch für die Vermögenswerte und Schulden eines Tochterunternehmens in Frage, wenn diese aufgrund eines Plans zur Veräußerung von Anteilen am Tochterunternehmen in die Kategorie als „zur Veräußerung bestimmt“ fallen. Dies gilt auch dann, wenn das Unternehmen nicht sämtliche Anteile an dem vormaligen Tochterunternehmen veräußert, sondern Anteile zurückbehält und nach Verkauf maßgeblichen

Einfluss auf dieses Unternehmen ausübt. Das IFRIC erachtet die Regelungen des IFRS 5 für ausreichend und erwartet keine Divergenz in der Anwendung.

#### Weitere Agenda-Entscheidungen

Des Weiteren werden folgende Fragestellungen nicht auf die Agenda übernommen:

- IAS 12, *Ertragsteuern* – Latente Steuern im Zusammenhang mit nicht überwiesenen ausländischen Gewinnen
- IAS 39, *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung* – Transaktionen bei Spielbanken und Wettbüros

#### Vorläufige Agenda-Entscheidungen

Das IFRIC hat vorläufig beschlossen, die folgenden Fragestellungen nicht auf seine Agenda zu übernehmen (sog. Tentative Agenda Decisions). Die vorläufigen Agenda-Entscheidungen werden auf dem September-Meeting des IFRIC erneut diskutiert werden.

#### IAS 39 – Absicherungen künftiger Cashflows mit erworbenen Optionen

Im Mai-Meeting 2007 äußerte sich das IFRIC bereits dazu, dass bei Absicherungen künftiger Cashflows mit erworbenen Optionen die Effektivität nicht mittels der sogenannten Hypothetische-Derivate-Methode nachgewiesen werden darf, und lehnte es ab, diese Fragestellung auf die Agenda aufzunehmen. Im Juli-Meeting 2007 bestätigte das IFRIC diese Entscheidung. Grund hierfür ist die vom IASB geplante Veröffentlichung einer Ergänzung zu IAS 39, in dem geklärt werden soll, welche Risiken und Cashflows für Zwecke der Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen (hedge accounting) als gesicherte (Teil-) Risiken zulässig sind. Das Projekt des IASB soll sich u. a. auf die Fragestellung zur Anwendung der Hypothetische-Derivate-Methode bei Absicherungen mit erworbenen Optionen beziehen. Ein Entwurf der Ergänzung zu IAS 39 wird voraussichtlich im dritten Quartal dieses Jahres veröffentlicht.

#### Weitere vorläufige Agenda-Entscheidungen

Des Weiteren werden folgende Fragestellungen vorläufig nicht auf die Agenda übernommen:

- IAS 18, *Erträge* – Entwicklung von Leitlinien für die Identifizierung von Vermittlungsgeschäften (agency relationships)
- IAS 19, *Leistungen an Arbeitnehmer* – Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses: Zuordnung der Auswirkungen von Gehaltserhöhungen im Rahmen von leistungsorientierten Plänen
- IFRS 5, *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche* – Angabevorschriften des IFRS 7, *Finanzinstrumente: Angaben*, und IAS 19, *Leistungen an Arbeitnehmer*.

#### Weitere diskutierte Themen

Das IFRIC diskutierte folgende weitere Themen:

- IAS 27, *Konzern- und separate Einzelabschlüsse nach IFRS* – Entflechtungen und andere unbare Ausschüttungen (in-specie distributions)
- IAS 39, *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung* – Anwendung des IAS 39.AG33(d)(iii)

- IAS 39, *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung* – Anwendungsbereich des IAS 39.11A

IFRIC-Update Juli 2007

## 2. AFRAC

Das vorliegende AFRAC-Arbeitsprogramm gibt einen Überblick über laufende AFRAC-Projekte und zukünftige Research Topics. Den geplanten Veröffentlichungen der laufenden Projekte liegen aktuelle Schätzungen zugrunde.

geplant	2007		2008
	Q3	Q4	Q1
<b>Laufende Projekte:</b>			
IFRS und die österreichische Gruppenbesteuerung <sup>1)</sup>	St		
Auswirkung des VwGH-Erkenntnisses vom 13. September 2006, ZI 0129/13/2002 auf die unternehmensrechtliche phasengleiche Dividendenaktivierung <sup>2)</sup>	E-St	St	
UGB-Bilanzierung von anteilsbasierten Vergütungen an Mitglieder des Aufsichtsorgans und an Führungskräfte und sonstige Mitarbeiter eines Unternehmens	St		
Darstellung des Verhältnisses zwischen § 273 Abs 2 UGB und § 63 Abs 3 BWG	E-St	St	
IASB-Discussion Paper - Fair value measurement Part 1 and 2			
IASB-Exposure Draft of proposed amendments to IAS 24 Related Party Disclosures State-controlled Entities and the Definition of a Related Party <sup>3)</sup>			
IASB-Exposure Draft of an International Financial Reporting Standard for SME	E-CL	CL	
Research Topic:			
UGB-Bilanzierung von Umweltschutzrückstellungen			
UGB-Bilanzierung von selbsterstellten, immateriellen Vermögenswerten des Anlagevermögens			

Abkürzungen: DP=Diskussionspapier, E=Entwurf, CL=Comment Letter, St=Stellungnahme

1) Die Stellungnahme soll dem AFRAC in seiner Plenumsitzung am 18. September 2007 zur Beschlussfassung vorgelegt werden.

2) Es wird nunmehr die Entwurfsveröffentlichung im 3. Quartal und eine Beschlussfassung der Stellungnahme im 4. Quartal in der Plenumsitzung des AFRAC geplant.

3) Die AG IFRS hat nach Erörterungen der entsprechenden Sub AG beschlossen, dass kein Comment Letter abgegeben wird.

### Aktuelles aus der Arbeit des AFRAC

#### Arbeitsgruppe "International Small- and Medium-Sized Entities"

August 2007	<a href="#">Exposure Draft of a Proposed IFRS for Small and Medium-sized Entities</a>
-------------	---

### 3. IASB Projektplan

Laufende Projekte	2007	2007	2008	2008
	3. Quartal	4. Quartal	1. Halbjahr	2. Halbjahr
Unternehmenszusammenschlüsse	IFRS <sup>1</sup>	–	–	–
Konsolidierung	–	–	DP <sup>3</sup>	–
Anleitungen zur Bewertung mit dem beizulegenden Zeitwert	RT <sup>4</sup>	–	–	ED <sup>2</sup>
Darstellung des Jahresabschlusses:				
• Phase A	IFRS	–	–	–
• Phase B	–	DP	–	–
Ertragsrealisierung	–	–	DP	–
Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses (inkl. Pensionen)	–	DP	–	–
Leasing	–	–	DP	–
Kurzfristige Konvergenz-Projekte:				
• Joint Ventures	ED	–	–	IFRS
• Ertragsteuern	–	ED	–	IFRS
• Zuwendungen der öffentlichen Hand (Änderungen des IAS 20)	abhängig vom Ausgang der Überlegungen zur Bilanzierung von Schulden (Änderung des IAS 37)			
Bilanzierung kleiner und mittelgroßer Unternehmen	–	–	–	IFRS
Versicherungsverträge	–	–	–	ED
Schulden (Änderungen des IAS 37)	–	–	–	IFRS
Emissionsrechte (Emission Trading Schemes)	Abhängig vom Ausgang der Überlegungen zu anderen Projekten			
Änderungen von Standards (Amendments to standards):				
• Jährlicher Improvements-Prozess	ED	–	IFRS	–
• IAS 32, Finanzinstrumente: Instrumente mit Rückgaberecht	IFRS	–	–	–
• IAS 39, Finanzinstrumente: Identifikation von absicherbaren Teilrisiken	ED	–	–	–
• IAS 33, Ergebnis je Aktie: Treasury Stock-Methode	ED	–	–	IFRS
• IFRS 1, Erstmalige Anwendung der IFRS: Anschaffungskosten einer Beteiligung an einem Tochterunternehmen	–	IFRS	–	–
• IFRS 2, Aktienbasierte Vergütung: Ausübungsbedingungen und Annullierungen	IFRS	–	–	–
• IAS 24, Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen	–	–	IFRS	–

Laufende Projekte	2007	2007	2008	2008
	3. Quartal	4. Quartal	1. Halbjahr	2. Halbjahr
Rahmenkonzept (Conceptual framework):				
• Phase A (Ziele und qualitative Anforderungen)	–	ED	–	–
• Phase B (Abschlussposten und Ansatz)	–	–	–	DP
• Phase C (Bewertung)	–	–	–	–
• Phase D (Berichterstattendes Unternehmen)	DP	–	–	–
• Phase E (Darstellung und Angaben)	–	–	–	–
• Phase F (Zweck und Status des Rahmenkonzeptes)	–	–	–	–
• Phase G (Anwendbarkeit auf nicht-gewinnorientierte Organisationen)	–	–	–	–
• Phase H (Übrige Punkte)	–	–	–	–

<sup>1</sup> International Financial Reporting Standard (IFRS)

<sup>2</sup> Entwurf (Exposure Draft) eines International Financial Reporting Standards (ED)

<sup>3</sup> Diskussionspapier (DP)

<sup>4</sup> Öffentliche Diskussion (Round-Table Discussion (RT))

## 4. PwC Academy Seminare

<b>10.09.2007</b>	IFRS Update & Spezialfragen	<b>Aslan Milla, Raoul Vogel</b>	1 Tag	PwC Wien
<b>12./13.9.2007</b>	IFRS Grundkurs	<b>Raoul Vogel</b>	2 Tage	Innsbruck
<b>9.10.2007</b>	IFRS Update	<b>Raoul Vogel</b>	1 Tag	PwC Salzburg
<b>10.10.2007</b>	IFRS Update	<b>Raoul Vogel</b>	1 Tag	Innsbruck
<b>12.10.2007</b>	IFRS Update	<b>Raoul Vogel</b>	1 Tag	PwC Graz
<b>13.11.2007</b>	Latente Steuern	<b>Helga M. Stangl</b>	1 Tag	Innsbruck

## 5. PwC Publikationen

### The IFRS Manual of Accounting 2007

Der von PricewaterhouseCoopers veröffentlichte Praxis-Kommentar „The IFRS Manual of Accounting 2007“ bietet eine umfassende Darstellung und

Erläuterung der Regelungen der IFRS und Leitlinien zur Aufstellung von IFRS-Abschlüssen, die anhand von zahlreichen praktischen Beispielen, Auszügen aus Unternehmensberichten und Mustern von IFRS-Abschlüssen veranschaulicht werden.

[Bestellung des IFRS Manual of Accounting 2007](#)

## Kontakt

PwC PricewaterhouseCoopers GmbH  
Erdbergstraße 200, 1030 Wien  
Tel. +43 1 501 88-0  
[www.pwc.at](http://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](mailto:aslan.milla@at.pwc.com)  
[raoul.vogel@at.pwc.com](mailto:raoul.vogel@at.pwc.com)  
[sabine.dam-ratzesberger@at.pwc.com](mailto:sabine.dam-ratzesberger@at.pwc.com)

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

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.