

IFRS aktuell*

Neues aus der internationalen Rechnungslegung

Inhalt

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

1. Nachrichten aus dem IASB und IFRIC

Entwurf eines neuen Standards für die Ersetzung des IAS 31, *Joint Ventures*, veröffentlicht

Der IASB hat am 13. September ED 9, *Joint Arrangements*, den Entwurf (Exposure Draft) eines neuen Standards zur Bilanzierung von gemeinsamen Tätigkeiten (joint operations), Vermögenswerten unter gemeinschaftlicher Führung (joint assets) sowie gemeinschaftlich geführter Unternehmen (joint ventures) veröffentlicht, der die bisherigen Regelungen des IAS 31, *Joint Ventures*, ersetzen soll. Der Standardentwurf spricht zusammenfassend von „joint arrangements“. Der künftige Standard soll grundsätzlich von allen Unternehmen für ihre „joint arrangements“ angewendet werden. Ausgenommen werden sollen solche Anteile an gemeinschaftlich geführten Unternehmen, die von Venture Capital-Organisationen, Mutual Funds, Unit Trusts und ähnlichen Organisationen gehalten werden, als zu Handelszwecken gehalten bzw. als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten eingestuft sind und die gemäß IAS 39, *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung*, bilanziert werden.

Der Entwurf ist ein Ergebnis des gemeinsam mit dem FASB durchgeführten Konvergenzprojekts. Als wesentlichste Änderung zu dem bisher geltenden IAS 31, *Anteile an Joint Ventures*, ist der zukünftige Wegfall des Wahlrechts einer quotalen Einbeziehung des Anteils an einem gemeinschaftlich geführten Unternehmen (joint venture) zu nennen. Der zukünftig ausschließlich zulässige Einbezug at Equity ist insbesondere der an der quotalen Einbeziehung geäußerten Kritik geschuldet, dass der Gesellschafter (venturer) anteilig Vermögenswerte und Schulden konsolidiert, ohne diese jedoch in der präsentierten Art und Weise - Teileigentum - zu kontrollieren. Mit dem neuen Standard soll erreicht werden, dass ein Unternehmen auf Basis der anzuwendenden Standards nur noch seine vertraglichen Rechte und Verpflichtungen bilanziert bzw. ausschließlich die Vermögenswerte aktiviert, die es kontrolliert und die Schulden passiviert, die eine gegenwärtige Verpflichtung darstellen. Zur Erreichung dieses Ziels sieht der Entwurf eine Analyse der vertraglichen Rechte und Pflichten vor, um zu bestimmen, ob gemeinsame Tätigkeiten, Vermögens-

werte unter gemeinschaftlicher Führung, gemeinschaftlich geführte Unternehmen, oder eine Kombination hieraus vorliegen.

Der Standardentwurf definiert und beschreibt die drei Formen von „joint arrangements“. Darüber hinaus führt der Entwurf insbesondere zwei neue Definitionen ein. Um „shared decisions“ handelt es sich, wenn nur gemeinschaftlich ein Beschluss herbeigeführt werden kann, d. h. letztlich eine einstimmige Beschlusslage erforderlich ist. Eine „party to a joint arrangement“ ist eines der Unternehmen (venturer), welches bei dem gemeinschaftlich geführten Unternehmen mit entscheidet.

Stellungnahmen zu dem Entwurf werden bis zum 11. Jänner 2008 erbeten.

[Pressemitteilung
Entwurf](#)

[Veröffentlichung des ersten Entwurfs im Rahmen des jährlichen Improvements-Prozesses](#)

Der IASB hat am 11. Oktober den diesjährigen Entwurf (Exposure Draft) zur Vornahme kleinerer Änderungen an Standards im Rahmen des jährlichen Verbesserungsprozesses (Annual Improvements Process) veröffentlicht.

Die Änderungsvorschläge reichen von der Neustrukturierung des IFRS 1, *Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards*, bis zu kleineren Änderungen im Wortlaut, um Inkonsistenzen innerhalb der IFRS zu beseitigen bzw. die Bedeutung klarzustellen. Der IASB diskutierte die einzelnen Änderungsvorschläge kontinuierlich seit dem vergangenen Jahr und veröffentlichte anschließend sog. nahezu endgültige Entwürfe (Near-final drafts) auf seiner Website (wir berichteten darüber in den vergangenen Ausgaben dieses Newsletter). Durch die Veröffentlichung der gesammelten Änderungsvorschläge in einem einzigen Entwurf soll der Normensetzungsprozess im Interesse des IASB als auch aller Beteiligten rationalisiert werden.

Die Kommentierungsfrist für den Entwurf läuft bis zum 11. Jänner 2008. 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.

[Pressemitteilung des IASB](#)

[Phase A – Ziele und qualitative Anforderungen](#)

In zahlreichen Stellungnahmen und Veröffentlichungen zum Diskussionspapier „Vorläufige Ansichten zu einem verbesserten Rahmenkonzept der Rechnungslegung: Die Zielsetzung der Rechnungslegung und qualitative Anforderungen entscheidungsnützlicher Informationen der externen Rechnungslegung“ wurden Bedenken geäußert, dass in den Vorschlägen des IASB zur Zielsetzung der Rechnungslegung die wichtige Rolle der sog. „Rechenschaftsfunktion“ (stewardship) nur unzureichend berücksichtigt wird. So hatte sich z. B. die Europäische Beratungsgruppe für Finanzberichterstattung (EFRAG) in einem

Jährliche Improvements

IASB – September- Meeting Rahmenkonzept

jüngst veröffentlichten Positionspapier im Rahmen der Initiative „Proactive Accounting Activities in Europe“ (PAAinE) deutlich für einen eigenständigen Stellenwert der Rechenschaftsfunktion ausgesprochen. Der IASB hat daher beschlossen, die vorgeschlagene Formulierung der Zielsetzung der Rechnungslegung entsprechend anzupassen, so dass deutlicher zum Ausdruck kommt, dass die Zielsetzung die Bereitstellung nützlicher Informationen für *sämtliche* Entscheidungen der derzeitigen und potenziellen Investoren und Gläubiger in ihrer Eigenschaft als Kapitalgeber umfasst (und damit auch Entscheidungen, die eine Beurteilung der Qualität oder der Effizienz der Unternehmensführung erfordern). Der Board entschied des Weiteren, dass als Adressaten in der Zielsetzung nicht nur die derzeitigen und potenziellen Investoren und Gläubiger, sondern auch „andere Adressaten“ („others“) als dritte Gruppe explizit genannt werden sollen.

Außerdem beschloss der Board eine Umgliederung des Kapitels 1 des Diskussionspapiers. Der neue Aufbau soll dem folgenden Argumentationsverlauf folgen:

- Die Berichterstattung im Rahmen der Rechnungslegung (financial reporting) erfolgt aus der Perspektive des Unternehmens (entity perspective) – und nicht seiner Eigentümer oder anderer Stakeholder.
- Diese Sichtweise führt zu einer Berichterstattung über die Ressourcen des Unternehmens (Vermögenswerte) und die Ansprüche auf diese Ressourcen (Schulden und Eigenkapital) sowie deren Veränderungen.
- Die Hauptadressaten (primary user group) der Rechnungslegung sind die, die einen Anspruch auf die Ressourcen des Unternehmens haben (bzw. potenziell haben werden), nämlich die tatsächlichen und potenziellen Eigenkapitalgeber und Gläubiger des Unternehmens. Zwar mögen auch andere Adressatengruppen aus der Bereitstellung von Rechnungslegungsinformationen Nutzen ziehen, sie stehen jedoch nicht im Mittelpunkt der Zielsetzung.
- Die Hauptadressaten sind an Finanzinformationen interessiert, weil diese Informationen für ihre Entscheidungen in ihrer Eigenschaft als Kapitalgeber nützlich sind.
- Die Entscheidungen der Eigenkapitalgeber und Gläubiger umfassen sowohl Entscheidungen über die Allokation der Ressourcen also auch Entscheidungen bezüglich der Sicherung oder der Erhöhung ihrer Ansprüche auf die Unternehmensressourcen.

Der Board wies den Mitarbeiterstab an, auf der Grundlage der bisher gefällten vorläufigen Entscheidungen, den Entwurf (Exposure Draft) für die Phase A zu erarbeiten. Die Veröffentlichung des Entwurfs ist noch in diesem Jahr geplant.

Phase D – Berichterstattendes Unternehmen

Im Juli hatten die Board-Mitglieder und fünf externe Prüfer eine vorläufige Abstimmungsvorlage (pre-ballot draft) des im Rahmen der Phase D noch für dieses Jahr geplanten Diskussionspapiers erhalten und wurden um Stellungnahmen gebeten. Auf der September-Sitzung wurden die eingegangenen Stellungnahmen und daraus resultierende Änderungsvorschläge diskutiert. Der Board stimmte mit den vom Mitarbeiterstab vorgenommenen Änderungen weitgehend überein, allerdings seien zum Teil an mehreren Stellen noch weitere Klarstellungen erforderlich.

Ergebnis je Aktie

Kurzfristiges Konvergenz-Projekt zur Änderung des IAS 33, *Ergebnis je Aktie*

Der Board setzte seine Diskussion der geplanten Änderungen des IAS 33, *Ergebnis je Aktie*, fort und befasste sich mit der Behandlung von Terminkaufvereinbarungen bei der Berechnung des Ergebnisses je Aktie. Der Board entschied dabei vorläufig, dass Aktien des bilanzierenden Unternehmens mit Rückkaufvereinbarung als eine eigenständige Klasse von partizipierenden Instrumenten (participating instruments) in Übereinstimmung mit der sog. Zwei-Klassen-Methode (two-class method) bei der Berechnung des Ergebnisses je Aktie behandelt werden sollen. Bei der Zwei-Klassen-Methode handelt es sich um ein Verfahren zur Aufteilung des Jahresergebnisses (Zählergröße) auf die unterschiedlichen Arten von Stammaktien bzw. partizipierenden Instrumenten (zur grundsätzlichen Vorgehensweise im Rahmen der Zwei-Klassen-Methode vgl. auch IAS 33.A13 f. und IAS 33.IE11). Durch die Vorgehensweise wird eine Konvergenz bei der Berechnung des Ergebnisses je Aktie nach IFRS und US GAAP erreicht.

Außerdem diskutierte der Board die Behandlung weiterer Sachverhalte bei der Berechnung des Ergebnisses je Aktie wie Terminkaufvereinbarungen mit der Wahlmöglichkeit zwischen Brutto- oder Nettoerfüllung, brutto erfüllte geschriebene Put-Optionen und geschriebene Put-Optionen mit einer Wahlmöglichkeit zwischen Brutto- oder Nettoerfüllung. Der Board kam hierbei zu dem Schluss, dass es bei diesen Finanzinstrumenten aufgrund der unterschiedlichen bilanziellen Abbildung dieser Instrumente nach IFRS und US GAAP auch weiterhin Unterschiede bei der Berechnung des Ergebnisses je Aktie geben wird. Auf diesen Umstand soll in den Grundlagen für Schlussfolgerungen (Basis for Conclusions) des überarbeiteten IAS 33 hingewiesen werden.

Jährlicher Improvements-Prozess

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 ist am 11. Oktober 2007 veröffentlicht worden (vgl. dazu auch Beitrag unter IASB – Entwürfe):

IAS 39 – Umklassifizierung von Derivaten in die bzw. aus der Kategorie „erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet“

Der Board hatte im Rahmen seiner Juni-Sitzung entschieden, dass es sich, wenn die Kriterien für eine Klassifizierung als „erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet“ erstmalig bzw. nicht mehr erfüllt werden, nicht um eine Umklassifizierung i. S. d. IAS 39.50 handelt. Damit die beabsichtigte Änderung im Einklang mit der Fair Value-Option steht, musste der Wortlaut des nahezu endgültigen Änderungsentwurfs (Near Final Draft) vor der Veröffentlichung des endgültigen Entwurfs noch einmal angepasst werden.

IAS 19 – Ersatz des Begriffs „fällig werden“ (fall due) mit der Formulierung „deren Erfüllung erwartet wird“ (expected to be settled)

Um den Konflikt zwischen dem Ausdruck „fällig werden“ (fall due) in IAS 19.7 und der Formulierung „zu erwarten ist“ (expected to occur) in IAS 19.8 zu beseitigen, beschloss der Board im März, die Definitionen von kurzfristig fälligen Leistungen an Arbeitnehmer (short-term employee benefits) und anderen langfristig fälligen Leistungen an Arbeitnehmer (other long-term employee benefits) in IAS 19, *Leistungen an Arbeitnehmer*, in der Weise zu ändern, dass der Ausdruck „fällig werden“ (fall due) durch die Formulierung „deren Erfüllung erwartet wird“ (expected to be settled) ersetzt wird.

Ein Mitglied des Boards äußerte Bedenken, dass der überarbeitete Wortlaut fehlinterpretiert werden könnte. Der Board stimmte vorläufig zu, die vorgeschlagene Änderung des Standards dahingehend zu ändern, dass auf den Zeitpunkt, zu dem der Arbeitnehmer einen Anspruch auf die Leistung hat (timing of the employee's entitlement to the benefit) und nicht auf den erwarteten Zeitpunkt der Verwendung der Leistung durch den Arbeitnehmer (expected timing of the employee's use of benefit) abgestellt wird.

Eigen-/ Fremdkapital- Abgrenzung

Diskussionen zur Definition von Eigenkapital nach IFRS

Der IASB diskutierte im September-Meeting erneut den Entwurf einer Ergänzung zu IAS 32, *Financial Instruments Puttable at Fair Value and Obligations Arising on Liquidation*, der die Abgrenzung zwischen Eigen- und Fremdkapital nach IFRS regelt. Der Entwurf behandelt durch den Inhaber kündbare Finanzinstrumente (sog. puttable instruments). Wegen des zwingenden Kündigungsrechts bei einer Reihe deutscher und österreichischer Rechtsformen (u. a. Personengesellschaften, Genossenschaften) hat dieser Entwurf eine hohe Bedeutung für eine Vielzahl deutscher und österreichischer Unternehmen.

Zu dem im Entwurf vorgeschlagenen Eigenkapital-Kriterium, dass der pro rata-Anteil der kündbaren Finanzinstrumente am Nettovermögen des Unternehmens vor oder bei Liquidation weder begrenzt noch garantiert sein darf, beschloss der IASB vorläufig folgende Änderungen:

- Alle Zahlungsströme, die sich über die Gesamtlaufzeit aus dem kündbaren Instrument ergeben, müssen im Wesentlichen aus Gewinnen oder Änderungen des Nettovermögens des Unternehmens resultieren.
- Neben dem kündbaren Instrument enthält kein anderer Vertrag einen Residualanspruch an dem Unternehmen.

Des Weiteren wurden die folgenden Punkte vorläufig beschlossen:

- Die Bilanzierung von Pflichtdividenden ist nicht Bestandteil des Entwurfs der Ergänzung.
- Derivate auf kündbare Instrumente und auf Instrumente mit einer Zahlungsverpflichtung bei Liquidation des Unternehmens sind gemäß dem Entwurf der Ergänzung nicht als Eigenkapital zu klassifizieren.
- Kündbare Instrumente, die bei Tod oder Ausscheiden verpflichtend zurückzunehmen sind, fallen in den Anwendungsbereich des Entwurfs der Ergänzung.

- Der Entwurf der Ergänzung ist bei Veröffentlichung verpflichtend ab dem 1. Jänner 2009 anzuwenden. Eine vorzeitige Anwendung ist erlaubt.

Der IASB beschloss, im November „Roundtable“-Gespräche abzuhalten, um die geänderten Vorschläge öffentlich zu diskutieren. Die Veröffentlichung einer endgültigen, geänderten Fassung von IAS 32 ist für das 1. Quartal 2008 vorgesehen.

Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses

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
- Bewertung von beitragsorientierten Zusagen, die einen festgelegten Ertrag auf die Beiträge vorsehen (Defined Return Promises)
- Unterscheidung zwischen beitragsorientierten Zusagen, die einen festgelegten Ertrag auf die Beiträge vorsehen (Defined Return Promises) und leistungsorientierten Zusagen (Defined Benefit Promises) sowie die Bewertung der Leistungen in der Auszahlungs- und Stundungsphase

Änderungen des IAS 24

IAS 24, Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen

Der Mitarbeiterstab präsentierte dem Board die Auswertung der zu den vorgeschlagenen Änderungen zu IAS 24, *Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen*, eingegangenen Stellungnahmen und einen vorläufigen Projektplan. Der Board stellte erste Überlegungen für die anstehende Nachberatungsphase an, die bei der nächsten Sitzung beginnt.

KMU-Entwurf

Verlängerung der Kommentierungsfrist für KMU-Entwurf

Der IASB hat die Kommentierungsfrist für Stellungnahmen zum Entwurf „IFRS für kleine und mittelgroße Unternehmen“ (KMU-Entwurf) um rund 2 Monate bis zum 30. November 2007 verlängert. Dadurch soll insbesondere gewährleistet werden, dass die Ergebnisse der Erstellung von Probeabschlüssen nach den Vorschriften des KMU-Entwurfs in den Stellungnahmen der Teilnehmer an den Feldversuchen (field tests) und derjenigen, die sie dabei unterstützen, berücksichtigt werden können. Sofern Organisationen nicht in diese Feldstudien involviert sind, werden sie allerdings gebeten, die Stellungnahmen wie bislang vorgesehen bis zum 1. Oktober 2007 einzureichen.

Änderungen des IFRS 1

Ersatz für Anschaffungskosten (deemed cost) von Beteiligungen an Tochterunternehmen im Einzelabschluss des Mutterunternehmens

Die vorgeschlagenen Änderungen des IFRS 1, *Erstmalige Anwendung der IFRS*, sahen vor, Mutterunternehmen beim Übergang auf IFRS in ihrem Einzelabschluss zu gestatten, Beteiligungen an Tochterunternehmen mit ihren „deemed cost“ anzusetzen. Dieser Ersatz für die Anschaffungskosten konnte

entweder der beizulegende Zeitwert oder die IFRS-Buchwerte des Nettovermögens im Einzelabschluss des Tochterunternehmens sein.

Bezüglich der letztgenannten Möglichkeit wurden jedoch im Rahmen der Stellungnahmen zu dem Entwurf Einwendungen erhoben. Der Board hat deshalb vorläufig entschieden, dass als Ersatz für Anschaffungskosten der Buchwert der Beteiligung nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen verwendet werden kann. Diese Befreiung soll auch für Beteiligungen an assoziierten Unternehmen und an Joint Ventures im Einzelabschluss des Mutterunternehmens gelten.

In Anbetracht dieser Änderungen, entschied der Board, den Entwurf in überarbeiteter Fassung erneut zur Stellungnahme zu veröffentlichen.

IASB-Update September 2007

IAS 18, *Erträge* – Kundenbeistellungen

Das IFRIC setzte seine Diskussion über die Bilanzierung von Kundenbeistellungen an Versorgungs- oder andere Dienstleistungsunternehmen aus Sicht des Dienstleisters fort. Derartige Kundenbeistellungen (customer contributions) sind dann anzutreffen, wenn 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. Bereits im Juli hatte das IFRIC die Diskussion hierzu am Beispiel der Beistellung eines Sachanlagegutes begonnen und war dabei zu dem vorläufigen Ergebnis gekommen, dass ein Dienstleister, der eine Kundenbeistellung in Form einer Sachanlage erhält, wie folgt vorzugehen habe (vgl. dazu auch August-Ausgabe dieses Newsletter):

- Zunächst hat der Dienstleister zu prüfen, ob eine Übertragung des bereitgestellten Vermögenswertes an ihn erfolgt ist und die Ansatzkriterien für das Sachanlagegut bei ihm erfüllt sind.
- Wenn dies der Fall ist, hat der Dienstleister in einem zweiten Schritt noch ein mögliches „Rück-Leasing“ des Vermögenswertes im Rahmen von IFRIC 4 zu prüfen.
- Die Kundenbeistellung ist im Zugangszeitpunkt grundsätzlich mit ihrem beizulegenden Zeitwert (fair value) anzusetzen.
- Im Fall, dass die Beistellung zu einer laufenden Verpflichtung führt, hat der Dienstleister eine entsprechende Schuld zu erfassen und diese über die Periode der Leistungserbringung erfolgswirksam aufzulösen.

Vorliegen einer „Rück-Leasing“-Vereinbarung

Im Rahmen seiner September-Sitzung befasste sich das IFRIC zunächst mit dem Fall, dass für die beigestellte Sachanlage eine „Rück-Leasing“-Vereinbarung besteht. Das IFRIC kam zu dem Schluss, dass es sich bei einer solchen Leasingvereinbarung im Rahmen der betrachteten Kundenbeistellungen nicht um ein Finanzierungsleasing handeln kann. Sollten die Kriterien für die Klassifizierung als Finanzierungsleasing erfüllt sein, so ist vielmehr davon auszugehen, dass es gar nicht erst zu einer Übertragung des

IFRIC – September-Meeting Kundenbeistellungen

bereitgestellten Sachanlagegutes an den Dienstleister gekommen ist, so dass weder eine Leasingforderung noch eine Schuld aufgrund einer Verpflichtung zur Erbringung zukünftiger Leistungen angesetzt wird.

Zeitpunkt der Ertragrealisation im Zusammenhang mit der Beistellung

Des Weiteren diskutierte das IFRIC die Frage, über welchen Zeitraum die Erträge während der fortlaufenden Leistungserbringung des Dienstleisters zu realisieren sind, wenn die Beistellung zu einer laufenden Verpflichtung führt. In diesem Zusammenhang wurde angemerkt, dass es nicht in allen Fällen sacherecht sein muss, die Erträge über die Laufzeit des Versorgungs- bzw. Dienstleistungsvertrages zu erfassen. Das IFRIC stellte fest, dass der Dienstleister die Erträge über den Zeitraum erfassen soll, über den er verpflichtet ist, das beigestellte Sachanlagegut dafür zu nutzen, dem Kunden die Inanspruchnahme von Dienstleistungen zu ermöglichen. Eine sofortige Ertragsrealisierung könnte angemessen sein, wenn die vom Dienstleister zu erbringende Leistung lediglich in der Ermöglichung des Zugangs zu einer fortlaufenden Dienstleistung besteht („ability to access a service“), ohne dass damit das Recht zur Inanspruchnahme der fortlaufenden Dienstleistung verbunden ist („right to access a service“).

Beispiel zur Ertragsrealisierung

Ein solcher Fall tritt beispielsweise ein, wenn ein Bauunternehmer eine Unterstation zur Stromverteilung bereitstellt, um die Erschließung einer Reihe von Häusern zu ermöglichen. Der Bauunternehmer selbst nutzt den Zugang und die Versorgungsleistung nicht. Die zukünftigen Hausbesitzer erhalten jedoch die Möglichkeit, Strom zu beziehen. Sie haben jedoch nicht das Recht, Stromlieferungen zu verlangen und der Stromversorger ist nicht zu einer Versorgungsleistung verpflichtet, solange der Hausbesitzer keinen separaten Stromversorgungsvertrag mit ihm abgeschlossen hat. Wenn im Zeitpunkt der Erfassung der bereitgestellten Sachanlage aufgrund des Fehlens eines entsprechenden Vertrages aber keine laufende Verpflichtung für den Dienstleister besteht und daher die Erfassung einer Schuld ausscheidet, würde dies zu einer sofortigen Ertragsrealisierung führen. Das IFRIC merkte in diesem Zusammenhang an, dass eine Verpflichtung des Dienstleisters nicht nur aufgrund eines Vertrages bestehen kann, sondern bspw. auch aufgrund von staatlichen Vorschriften oder faktischen Verpflichtungen.

Weiteres Vorgehen und Abgrenzung des Anwendungsbereichs

Das IFRIC wies den Mitarbeiterstab an, Kriterien zu entwickeln, die bei der Ermittlung des Zeitraums der Leistungsverpflichtung helfen sollen. Es merkte dabei an, dass eine laufende Leistungsverpflichtung über einen Zeitraum, der die wirtschaftliche Nutzungsdauer des beigestellten Sachanlageguts überreitet, jedoch weitgehend unwahrscheinlich sei. Außerdem bestätigte der IFRIC seine Entscheidung, die bisherigen Überlegungen im Rahmen des Projektes auch auf die Fälle zu erweitern, in denen der Kunde Finanzmittel bereitstellt, die der Anschaffung oder Herstellung eines Sachanlagegutes dienen sollen. Eine Ausweitung des Projektes auf andere bereitgestellte Vermögenswerte, bei denen es sich nicht um Sachanlagen handelt, wurde jedoch abgelehnt.

Aktienbasierte Vergütung

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

Im Juli beschloss das IFRIC, dass Zahlungen an Arbeitnehmer, die am Preis der Eigenkapitalinstrumente des Unternehmens oder dem seines Mutterunternehmens anknüpfen, wobei jeweils das Mutterunternehmen und nicht das Tochterunternehmen selbst zur Zahlung verpflichtet ist, in den Anwendungsbereich des IFRS 2, *Aktienbasierte Vergütung*, fallen. Im Abschluss des Unternehmens, das die Arbeitsleistungen von seinen Arbeitnehmern erhält, sind die Regelungen für aktienbasierte Vergütungstransaktionen mit Barausgleich für die Bilanzierung heranzuziehen.

In seiner letzten Sitzung entschied das IFRIC, die Interpretation IFRIC 11, *IFRS 2 – Konzerninterne Geschäfte und Geschäfte mit eigenen Anteilen*, zu ändern, um diese vorläufigen Entscheidungen widerzuspiegeln. Hierin wird keine Änderung, sondern eine Ergänzung der bestehenden Regelungen von IFRIC 11 gesehen. Außerdem will das IFRIC dem Board vorschlagen, den Anwendungsbereich von IFRS 2, insbesondere die Regelung des IFRS 2.3 im Hinblick auf konzerninterne Pläne, klarzustellen.

Das IFRIC wird nunmehr die Zustimmung des Boards hierzu einholen.

Finanzinstrumente

Fragen zur Anwendung des IAS 39.11A und IAS 39.AG33(d)(iii) auf Verträge mit eingebetteten Derivaten

Bereits im Mai-Meeting dieses Jahres wurden folgende Fragestellungen bezüglich der Anwendung des IAS 39, *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung*, auf Verträge mit eingebetteten Derivaten vom IFRIC diskutiert:

- Kann die Fair Value Option nach IAS 39.11A auf alle Verträge, die ein oder mehrere eingebettete Derivate enthalten, angewendet werden, auch wenn es sich bei diesen Verträgen um Basisverträge handelt, die nicht in den Anwendungsbereich des IAS 39 fallen?
- Was ist bezüglich des IAS 39.AG33(d)(iii) unter dem Begriff „wirtschaftliches Umfeld“ zu verstehen? Wenn es sich bei der Vertragswährung von Einkaufs- und Verkaufsverträgen nicht-finanzieller Posten um die übliche Vertragswährung in dem wirtschaftlichen Umfeld, in dem das Geschäft stattfindet, handelt, ist das eingebettete Fremdwährungsderivat nicht getrennt zu bilanzieren.

Das IFRIC beschloss im Mai, diese Punkte nicht auf die Tagesordnung zu übernehmen. Im September-Meeting des IFRIC wurden die Fragestellungen erneut diskutiert. Das IFRIC kam zu dem Schluss, dass zur Lösung dieser Fragen eine Ergänzung des IAS 39 erforderlich wäre. Es wurde beschlossen, dem IASB nach näheren Untersuchungen und Analysen durch den Mitarbeiterstab mögliche Änderungen des Standards vorzuschlagen.

Sonstige Themen

Weitere diskutierte Themen

Das IFRIC diskutierte außerdem Themen im Rahmen des Projektes „IAS 27, Konzern- und separate Einzelabschlüsse nach IFRS – Unbare Ausschüttungen“.

2. Europäische Union

EU/EFRAG Endorsement-Status

Aktueller Stand des Endorsement-Prozesses

Die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) hat ihren Bericht zum Stand des Übernahmeprozesses der IFRS gemäß der EU-Rechnungslegungsverordnung (Endorsement) aktualisiert (Stand: 16. Oktober 2007). Der aktualisierte Bericht steht auf der Website der EFRAG als Download zur Verfügung. Für die folgenden Verlautbarungen ist zum aktuellen Zeitpunkt noch kein Endorsement erfolgt:

- IFRS 8, *Geschäftssegmente*
- IAS 23, *Fremdkapitalkosten* (überarbeitet März 2007)
- IAS 1, *Darstellung des Abschlusses* (überarbeitet September 2007)
- IFRIC 12, *Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen*
- IFRIC 13, *Programme zur Kundenbindung*
- IFRIC 14, *IAS 19 – Die Obergrenze von Vermögenswerten bei leistungsorientierten Plänen, Mindestfinanzierungsanforderungen und ihre Wechselwirkung*

Die Abstimmung des EU-Parlaments zum Entschließungsantrag zur Übernahme des IFRS 8, *Geschäftssegmente*, ist für den 23. Oktober 2007 geplant. Nach dem aktualisierten Bericht der EFRAG zum Stand des Übernahmeprozesses wird mit dem Endorsement von IFRS 8 im Dezember 2007 gerechnet.

[Aktualisierter Bericht zum Stand des Endorsement-Prozesses](#)

3. AFRAC

Aktuelle Stellungnahmen des AFRAC zu Themen der nationalen und internationalen Bilanzierung und Abschlussprüfung:

- September 2007 [Fragen der IFRS-Bilanzierung und -Berichterstattung im Zusammenhang mit der Einführung der Gruppenbesteuerung](#)
- September 2007 [Die Behandlung anteilsbasierter Vergütungen in UGB-Abschlüssen](#)

Aktuelle Entwürfe von Stellungnahmen des AFRAC zu Themen der nationalen und internationalen Bilanzierung und Abschlussprüfung:

- September 2007 [Grundsätze der unternehmensrechtlichen phasenphasenkongruenten Dividendenaktivierung](#)

4. IASB Projektplan

Laufende Projekte	2007	2008	2008	2008
	4. Quartal	1. Quartal	2. Quartal	2. Halbjahr
Unternehmenszusammenschlüsse	IFRS ¹	–	–	–
Konsolidierung	–	DP ³	–	–
Anleitungen zur Bewertung mit dem beizulegenden Zeitwert	–	–	RT ⁴	–
Darstellung des Jahresabschlusses (Phase B):	–	DP	–	–
Ertragsrealisierung	–	DP	–	–
Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses (inkl. Pensionen)	–	DP	–	–
Leasing	–	–	–	DP
Kurzfristige Konvergenz-Projekte:				
Joint Ventures	–	–	–	IFRS
Ertragsteuern	–	ED ²	–	–
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	–	–	–	–
Schulden (Änderungen des IAS 37)	–	–	–	–
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	–	–	–	–
IAS 33, Ergebnis je Aktie: Treasury Stock-Methode	ED	–	–	IFRS
IFRS 1, Erstmalige Anwendung der IFRS: Anschaffungskosten einer Beteiligung an einem Tochterunternehmen	ED	–	–	–
IFRS 2, Aktienbasierte Vergütung: Ausübungsbedingungen und Annullierungen	IFRS	–	–	–

Laufende Projekte	2007	2008	2008	2008
	4. Quartal	1. Quartal	2. Quartal	2. Halbjahr
IAS 24, Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen	–	IFRS	–	–
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)	–	–	–	–

¹ International Financial Reporting Standard (IFRS)

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

³ Diskussionspapier (DP)

⁴ Öffentliche Diskussion (Round-Table Discussion (RT))

5. PwC Academy Seminare

13.11.2007	Latente Steuern	Helga M. Stangl	1 Tag	Innsbruck
14.11.2007	IFRS für den Mittelstand – Vorteile einer Umstellung	Raoul Vogel	1 Tag	PwC Graz
22.11.2007	Internationale Konzernrechnungslegung - Grundlagen der IFRS	Aslan Milla, Raoul Vogel	1 Tag	PwC Wien
27.11.2007	Latente Steuern	Helga M. Stangl	1 Tag	PwC Wien
12.12.2007	Latente Steuern	Helga M. Stangl	1 Tag	PwC Salzburg

Kontakt PwC Academy:

Elisabeth Foltyn

Tel.: +43 (0)676 83377 5163

[E-Mail: pwc.academy@at.pwc.com](mailto:psc.academy@at.pwc.com)

6. PwC Publikationen

IFRS Illustrative Corporate Consolidated Financial Statements 2007

PricewaterhouseCoopers hat die überarbeitete Fassung eines Musterkonzernabschlusses nach IFRS herausgegeben. Die englischsprachige Publikation zeigt auf Grundlage konstruierter Geschäftsvorfälle den IFRS-Konzernabschluss 2007 eines fiktiven Industrie- und Handelskonzerns, der bereits in den Vorjahren die IFRS angewendet hat. Bei der Aufstellung des Abschlusses werden alle Standards und Interpretationen berücksichtigt, die in Geschäftsjahren, die am oder nach dem 1. Januar 2007 beginnen, verpflichtend anzuwenden sind.

[Download](#)

Similarities and differences – A comparison of International Financial Reporting Standards and US GAAP

PricewaterhouseCoopers hat eine Broschüre zu wesentlichen Gemeinsamkeiten und Unterschieden der Regelungen der IFRS und der US GAAP veröffentlicht. Dabei handelt es sich um eine Aktualisierung der im Oktober 2006 veröffentlichten Auflage der Broschüre. Sie berücksichtigt sämtliche Vorschriften der IFRS und US GAAP, die bis August 2007 veröffentlicht wurden.

[Download](#)

Get set for IFRS Insurance Phase II: The planned changes, the business implications and what you should consider doing now

Der IASB hat am 3. Mai 2007 das „Discussion Paper: Preliminary Views on Insurance Contracts“ veröffentlicht. In dem Diskussionspapier stellt der IASB seine Vorschläge für einen die Bilanzierung von Versicherungsverträgen regelnden International Financial Reporting Standard (IFRS) vor. Die englischsprachige Broschüre fasst die wesentlichen Aspekte des Diskussionspapiers kurz zusammen. Dabei werden insbesondere die Auswirkungen der geplanten Änderungen der Bilanzierungsregelungen auf die bilanzierenden Unternehmen dargestellt und Empfehlungen für die Umstellungs- und Übergangsphase gegeben.

[Download](#)

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

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.