

Nachrichten zu den  
aktuellen Entwicklungen  
der IFRS

Ausgabe 11,  
November 2015

# International Accounting News

**pwc**

## Inhalt

EU-Endorsement .....	2
Übersicht über neue Standards und Interpretationen .....	2
Endgültige Veröffentlichungen .....	3
DPR-/ESMA-Prüfungsschwerpunkte 2016.....	3
Entwürfe .....	8
ED/2015/8, Anwendung von Wesentlichkeit in Abschlüssen .....	8
ED/2015/9, Übertragungen von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien .....	9
ED/2015/10, IASB veröffentlicht Entwurf der jährlichen Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2014-2016) .....	9
Projektplan.....	11
Übersicht über die derzeitigen Projekte des IASB .....	11
Service .....	12
Veröffentlichungen .....	12
Veranstaltungen.....	14
Ansprechpartner in Ihrer Nähe .....	15
Bestellung und Abbestellung.....	16

## EU-Endorsement

### Übersicht über neue Standards und Interpretationen

Die nachfolgende Tabelle informiert Sie über bislang noch nicht von der EU übernommene Standards (Endorsement) und deren geplante Übernahme.

	verbindliche Anwendung <sup>1</sup>	Endorsement
Änderung des IAS 16 und IAS 41, <i>Landwirtschaft: Fruchtragende Pflanzen</i>	ab Geschäftsjahr 2016	<a href="#">EU-Verordnung vom 23. November 2015</a>
Änderung des IFRS 11, <i>Erwerb von Anteilen an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit</i>	ab Geschäftsjahr 2016	<a href="#">EU-Verordnung vom 24. November 2015</a>
Änderung des IAS 16 und IAS 38, <i>Klarstellung akzeptabler Abschreibungsmethoden</i>	ab Geschäftsjahr 2016	geplant für Q4 2015
Änderung des IAS 27, <i>Einzelabschlüsse (Equity-Methode)</i>	ab Geschäftsjahr 2016	geplant für Q4 2015
<i>Jährliche Verbesserungen der International Financial Reporting Standards (Zyklus 2012-2014)</i>	ab Geschäftsjahr 2016	geplant für Q4 2015
Änderung an IAS 1, <i>Disclosure Initiative</i>	ab Geschäftsjahr 2016	geplant für Q4 2015
IFRS 15, <i>Umsatzerlöse aus Kundenverträgen inkl. Änderung des Erstanwendungszeitpunkts</i>	ab Geschäftsjahr 2018	geplant für Q1 2016
Änderung an IFRS 10, IFRS 12 und IAS 28, <i>Investmentgesellschaften – Anwendung der Konsolidierungsausnahme</i>	ab Geschäftsjahr 2016	geplant für Q1 2016
IFRS 9, <i>Finanzinstrumente</i>	ab Geschäftsjahr 2018	geplant für H1 2016
Änderung des IFRS 10 und IAS 28, <i>Veräußerung von Vermögenswerten eines Investors an bzw. Einbringung in sein assoziiertes Unternehmen oder Gemeinschaftsunternehmen</i>	derzeit ab Geschäftsjahr 2016, aber zeitlich unbefristete Verschiebung vorgeschlagen	verschoben aufgrund vorgeschlagener Änderungen
IFRS 14, <i>Regulatorische Abgrenzungsposten</i>	ab Geschäftsjahr 2016	Wird nicht in EU-Recht übernommen

<sup>1</sup>für Unternehmen mit kalendergleichem Geschäftsjahr

Der aktuelle Bericht zum Stand des Übernahmeprozesses der IFRS gemäß der EU-Rechnungslegungsverordnung der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG-Bericht) steht auf der Website der EFRAG zum [Herunterladen](#) zur Verfügung (Stand: 25. November 2015).

## Endgültige Veröffentlichungen

### DPR-/ESMA-Prüfungsschwerpunkte 2016

Wir hatten Sie bereits durch einen Newsalert am 19. November darüber informiert, dass die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung e. V. (DPR) ihre Prüfungsschwerpunkte für ihre in 2016 durchzuführenden Prüfungen bekanntgegeben hat, die neben zwei nationalen Prüfungsschwerpunkten auch gemeinsam mit der europäischen Wertpapieraufsichtsbehörde (European Securities and Markets Authority (ESMA)) erarbeitete europäische Schwerpunkte beinhalten. Für die nach IFRS erstellten Abschlüsse werden die im Folgenden dargestellten Prüfungsschwerpunkte für die Prüfungssaison 2016 genannt.

Wir weisen jedoch auch darauf hin, dass sich die Prüfungen der DPR regelmäßig nicht allein auf diese Schwerpunkte beschränken müssen, sondern dass sie auch aufgrund ihrer fortwährenden hohen Relevanz als „sonstige Schwerpunkte“ bestimmte Themen aus den vergangenen Jahren berücksichtigen. Für das Jahr 2016 wird vonseiten der ESMA explizit der Schwerpunkt zur Anwendung des sog. „consolidation package“ (IFRS 10, 11, 12) genannt. Darüber hinaus weist die ESMA darauf hin, dass gemäß IAS 8.30 f. aussagefähige Anhangangaben qualitativer Art zu den erwarteten Auswirkungen neuer Standards, insbesondere IFRS 9, *Finanzinstrumente*, und IFRS 15, *Umsatzerlöse aus Kundenverträgen*, zu machen sind. Die Regelung des IAS 8.30 ist auch dann bereits anzuwenden, wenn der entsprechende neue Standard noch nicht in EU-Recht übernommen („endorsed“) wurde.

#### ***Einfluss der Finanzmarkt-Konditionen auf den Abschluss***

Die Lage an den internationalen Finanzmärkten war über die letzten Monate von großer Unsicherheit und starken Schwankungen geprägt: Neben dem Rückgang einiger Referenzzinssätze sind auch die Preise verschiedener Waren und Rohstoffe deutlich gefallen und weiterhin einer hohen Volatilität ausgesetzt. Ebenso unterliegen diverse Währungskurse starken Schwankungen. In einigen Ländern hat sich das wirtschaftliche Umfeld insgesamt derart verschlechtert, dass Maßnahmen zur Beschränkung des freien Kapitalverkehrs getroffen wurden. Vor diesem Hintergrund legen ESMA und DPR für das Jahr 2016 einen Schwerpunkt ihrer Prüfungen auf den Einfluss, den die aktuelle Entwicklung an den Finanzmärkten auf den Abschluss hat.

Grundsätzlich fordern IAS 1.122 und 1.125 Informationen zu den wesentlichen Ermessensentscheidungen und Annahmen des Managements, die im Rahmen der Anwendung von Bilanzierungsmethoden und im Rahmen der Bewertung von Vermögenswerten und Schulden getroffen wurden. Darüber hinaus sind Angaben zu den wesentlichen Quellen von Schätzungsunsicherheiten zu machen, wenn diese potenziell zu wesentlichen Buchwertanpassungen von Vermögenswerten und Schulden führen können. Vor dem Hintergrund der aktuellen Entwicklung an den Finanzmärkten empfehlen ESMA und DPR daher, die im Abschluss anzugebenden Informationen sowie ihren Detaillierungsgrad zu überprüfen und ggf. anzupassen. Insgesamt soll erreicht werden, dass die Adressaten die bestehenden Risiken und Unsicherheiten durch die bereitgestellten Informationen verstehen können. Diesbezüglich könnten auch Querverweise auf Angaben im Abschluss sinnvoll sein, um auf Zusammenhänge zwischen den bereitgestellten Informationen hinzuweisen bzw. diese zu verdeutlichen.

ESMA und DPR weisen insbesondere auf die drei folgenden Punkte hin:

1. Das aktuelle Zinsumfeld in Europa ist volatil, die Zinsen sind sehr niedrig und insbesondere im kurzläufigen Bereich teilweise negativ. Diese Situation ist bei der Bestimmung von Inputfaktoren für Bewertungsmodelle zu berücksichtigen, die bei

der Bewertung finanzieller und nicht-finanzieller Vermögenswerte und Schulden eine Rolle spielen. Dies betrifft insbesondere die Ermittlung von Rechnungszinsen nach IAS 19, IAS 36 und IAS 37. Neben der Angabe der verwendeten Rechnungszinssätze erwartet die ESMA auch Sensitivitätsanalysen für diese Zinssätze sowohl im Zusammenhang mit der Ermittlung erzielbarer Beträge nach IAS 36 als auch bezüglich der Ermittlung des Barwerts leistungsorientierter Pläne nach IAS 19. Die ESMA empfiehlt darüber hinaus, auch für die Bewertung langfristiger Rückstellungen nach IAS 37 Sensitivitätsanalysen zum verwendeten Rechnungszins in den Anhang aufzunehmen. Im Rahmen dieser Sensitivitätsanalysen sind bei der Bestimmung der vernünftigerweise zu erwartenden Änderung der verwendeten Annahmen die in der jüngeren Vergangenheit beobachteten Marktentwicklungen zu berücksichtigen. In diesem Zusammenhang hebt die ESMA auch die Anforderungen der IFRS 7.40 f. zur Marktpreisrisiken aus Finanzinstrumenten hin und erwartet diesbezüglich, dass betroffene Unternehmen relevante Angaben im Hinblick auf die geforderte Sensitivitätsanalyse für Zinsrisiken in den Anhang aufnehmen.

2. Unternehmen, die wesentlichen Rohstoffpreisrisiken ausgesetzt sind, müssen die aktuelle Situation an den Rohstoffmärkten bei der Festlegung von Annahmen für die Bewertung von Vermögenswerten insbesondere dann berücksichtigen, wenn zu erwarten ist, dass die relevanten Rohstoffpreise mittel- bis langfristig auf einem niedrigen Niveau verbleiben. Die ESMA erwartet, dass die hieraus resultierenden Auswirkungen auf den Abschluss offengelegt werden und empfiehlt darüber hinaus auch im Zusammenhang mit Rohstoffpreisrisiken stehende Veränderungen im operativen Geschäft (z.B. Abbruch oder Verschiebung von Projekten) im Abschluss anzugeben. Zur Darstellung der Auswirkungen der Rohstoffpreise auf die Bewertung von Vermögenswerten können z.B. auch Sensitivitätsbetrachtungen herangezogen werden, wobei zu beachten ist, dass IAS 36.134(f) die Angabe von Sensitivitäten zu den wesentlichen Annahmen („key assumptions“) unter bestimmten Umständen verpflichtend vorsieht.
3. Einige Länder sehen sich bedeutenden Unsicherheiten wie finanziellen Schwierigkeiten, politischen Spannungen, Druck auf die Wechselkurse und Kapitalverkehrskontrollen ausgesetzt. Unternehmen können diesen Länder- und Wechselkursrisiken durch den Standort von Tochterunternehmen oder zahlungsmittelgenerierenden Einheiten („cash-generating units“), Handelsaktivitäten oder die Entwicklung auf den Finanzmärkten ausgesetzt sein. Länderrisiken sind bei der Bewertung von Vermögenswerten und Schulden (z.B. Wertminderung von Vermögenswerten, Ansatz von Rückstellungen, Angaben zu Eventualverbindlichkeiten) zu berücksichtigen. Bei der Festlegung der diesbezüglich verwendeten Annahmen ist das wirtschaftliche Umfeld des Unternehmens bzw. der jeweiligen zahlungsmittelgenerierenden Einheit zu berücksichtigen.

Unternehmen, die wesentlichen Risiken aus einem Land ausgesetzt sind, in dem mehrere Wechselkurse für die lokale Währung existieren, müssen Informationen über das Ausmaß der Risiken, die verwendeten Wechselkurse, die diesbezüglichen wesentlichen Ermessensentscheidungen (z.B. Auswahl und Begründung der Auswahl eines bestimmten Wechselkurses) sowie ggf. eine entsprechende Sensitivitätsanalyse (IAS 1.125 ff.) offenlegen. Die ESMA empfiehlt, den Detaillierungsgrad der Angaben dem Umfang der bestehenden Risiken anzupassen.

Die ESMA weist darüber hinaus auf die Angabepflichten der IFRS 12.13, 12.19D und 12.22 zu Art und Ausmaß wesentlicher Restriktionen in Bezug auf die Vermögenswerte von konsolidierten und nicht konsolidierten Tochterunternehmen, gemeinsamen Vereinbarungen und assoziierten Unternehmen hin.

### **Kapitalflussrechnung und zugehörige Angaben**

Für Abschlussadressaten ist die Kapitalflussrechnung ein wichtiges Instrument, um die Entwicklung eines Unternehmens zu verstehen. So sind Zahlungsmittelzuflüsse ein wesentlicher Leistungsindikator und Basis für die künftige Finanzierung. Trotz der Bedeutung der Kapitalflussrechnung beobachten DPR und ESMA häufig Probleme bei der praktischen Umsetzung der IFRS-Regelungen. Im Rahmen dieses Prüfungsschwerpunktes soll der Fokus auf drei Themenbereichen liegen:

- Klassifizierung der Cashflows:

In manchen Fällen ist die Klassifizierung von Cashflows nicht eindeutig und liegt im Ermessen des Unternehmens. Die Enforcer betonen, dass insbesondere in solchen Fällen die Klassifizierung stetig erfolgen zu hat und – vorausgesetzt es handelt sich um wesentliche Beträge – im Anhang erläutert und begründet werden sollte (vgl. IAS 1.122 ff.). Zudem steht die Frage im Fokus, welche Auswirkungen ein aktives Working-Capital-Management (insbesondere der Abschluss von Reverse-Factoring-Verträgen) auf den Abschluss hat.

- Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente:

Im Fokus der DPR und ESMA steht auch die Zusammensetzung des Finanzmittelfonds (vgl. IAS 7.6). Es wird betont, dass die Definitionskriterien für alle Arten von Finanzinstrumenten – auch für Einlagen – genau zu prüfen sind. Außerdem sollte die Beschreibung der Rechnungslegungsmethoden Angaben dazu umfassen, welche Instrumente das berichtende Unternehmen als Zahlungsmitteläquivalente eingestuft hat.

- Nicht zahlungswirksame Transaktionen:

Grundsätzlich sind Transaktionen, für die in der Berichtsperiode keine Zahlungsmittel oder Zahlungsmitteläquivalente eingesetzt wurden, nicht Teil der Kapitalflussrechnung. Allerdings erinnern DPR und ESMA daran, dass nicht zahlungswirksame Transaktionen an anderer Stelle im Abschluss anzugeben sind (vgl. IAS 7.43).

### **Bemessung des beizulegenden Zeitwerts und zugehörige Angaben**

Die Bemessung des beizulegenden Zeitwerts und die damit verbundenen erforderlichen Anhangangaben gemäß IFRS 13 sind ein weiterer Prüfungsschwerpunkt sowohl von der ESMA als auch von der DPR. Aus Sicht der ESMA sowie des nationalen Enforcers sind die Bewertung zum beizulegenden Zeitwert und die damit einhergehenden Angaben insbesondere für nicht-finanzielle Vermögenswerte und Schulden weiterhin verbesserungsfähig. Aus diesem Grund werden vor allem die Bewertung und die Anhangangaben für Vermögenswerte und Schulden, die zum beizulegenden Zeitwert bzw. zum beizulegenden Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten (*at fair value less cost to sell*) nach IFRS 3, *Unternehmenszusammenschlüsse*, IAS 40, *Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien* oder nach IFRS 5, *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche* bilanziert werden, einer intensiveren Überprüfung unterzogen.

Es wird von der ESMA insbesondere darauf hingewiesen, dass bei der Anwendung von Bewertungsverfahren entsprechend der Anforderungen des IFRS 13 in größtmöglichem Umfang beobachtbare Inputfaktoren und möglichst wenige nicht-beobachtbare Inputfaktoren zu verwenden sind. Soweit verfügbar sind jedoch grundsätzlich an aktiven Märkten notierte Preise (Level 1-Inputfaktoren) unangepasst zu verwenden.

Die ESMA erwartet zudem, dass von den Abschlusserstellern relevante Informationen zur Ermittlung der beizulegenden Zeitwerte bereitgestellt werden, auch für den Fall, dass der beizulegende Zeitwert durch Dritte ermittelt wurde. Gemäß IFRS 13.93(d) ist insbesondere Folgendes anzugeben: Beschreibung der Bewertungsmethode, Angaben zu den verwendeten Inputfaktoren (u.a. quantitative Angaben für signifikante nicht-beobachtbare Inputfaktoren), die Stufe der Fair Value-Hierarchie, in die die Bewertung

einzuordnen ist sowie etwaige Änderungen der Bewertungsmethoden einschließlich der Gründe hierfür.

Darüber hinaus weist die ESMA darauf hin, dass für die Einordnung einer Bewertung in Level 1, 2 oder 3, der Umfang der nicht-beobachtbaren Inputfaktoren zu berücksichtigen ist und nennt in diesem Zusammenhang Bewertungen von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien als kritisches Beispiel. Für wiederkehrende Bewertungen zum beizulegenden Zeitwert, die in Level 3 eingeordnet sind, ist gemäß IFRS 13.93(h) eine Sensitivitätsanalyse bezüglich der nicht-beobachtbaren Inputfaktoren vorzunehmen. Bei einer Abweichung der tatsächlichen Nutzung eines nicht-finanziellen Vermögenswerts von der bestmöglichen Nutzung (*highest and best use*) ist diese Tatsache anzugeben sowie die Gründe hierfür zu erläutern (vgl. IFRS 13.93(i)).

### **Umsatzerlöse (IAS 18, IAS 11, IAS 8, IFRS 8, § 315 HGB)**

Bei der Ertragsrealisierung setzt die DPR einen Schwerpunkt auf die Prüfung der Übertragung der maßgeblichen Risiken und Chancen nach IAS 18 sowie die Zulässigkeit einer Erfassung von Erlösen nach Maßgabe des Fertigstellungsgrades nach IAS 18 und IAS 11, inklusive der diesbezüglichen Anhangangaben zu den Rechnungslegungsmethoden zur Erfassung der Umsatzerlöse und zur Abbildung von Fertigungsaufträgen. Zusätzlich stehen auch die Anhangangaben zu den möglichen Auswirkungen der erstmaligen Anwendung des neuen IFRS 15 im Fokus. Auf die Angabe von Informationen über eine starke Abhängigkeit von Kunden in Konzernanhang und -lagebericht gemäß IFRS 8 bzw. § 315 HGB legt die DPR einen weiteren Schwerpunkt. Im Konzernlagebericht wird zudem ein Augenmerk auf die Prognose der Umsatzerlöse in Bezug auf die Angabe der zugrunde liegenden wesentlichen Annahmen und der Chancen und Risiken gerichtet.

### **Unternehmenszusammenschlüsse (IFRS 3)**

Den fünften von der DPR genannten Prüfungsschwerpunkt bildet der Komplex der Unternehmenszusammenschlüsse nach IFRS 3 und hier insbesondere die beiden Themenbereiche „Bedingte Kaufpreiszahlungen“ und „Unternehmenserwerbe zu einem Preis unter Marktwert“, d. h. bei Vorliegen eines sog. „bargain purchase“.

Im Zuge eines Unternehmenserwerbs sollen häufig Altgesellschafter beispielsweise als Geschäftsführer im erworbenen Unternehmen verbleiben. Für den Verbleib werden daher vielfach neben dem Kaufpreis für das erworbene Unternehmen weitere Zahlungen an diese Altgesellschafter vereinbart, wie beispielsweise „Earn-Out-Zahlungen“, die an bestimmte Umsatz- oder Ergebnisziele gekoppelt sind.

Bei der Bilanzierung des Unternehmenszusammenschlusses stellt sich somit die Frage, ob diese zusätzlichen Zahlungen Teil der übertragenen Gegenleistung sind und somit die Höhe eines sich ergebenden Geschäfts- oder Firmenwerts beeinflussen, oder ob sie Vergütungen für Arbeitsleistungen darstellen, die nach dem Unternehmenserwerb erfolgswirksam zu erfassen sind. Eben diese Qualifizierung als Gegenleistung für den Unternehmenserwerb oder als vom Unternehmenserwerb separate Transaktion rückt die DPR in den Mittelpunkt ihrer Untersuchungen.

Neben der genannten Einstufung steht auch die (Folge-)Bewertung von bedingten Gegenleistungen, d.h. der vom Erwerber zu erfassenden Verpflichtung im Fokus. Bedingte Gegenleistungen sind grundsätzlich mit dem beizulegenden Zeitwert („fair value“), in Konformität mit den Regelungen des IFRS 13, zu erfassen. Die Bewertung in der Folge hängt davon ab, ob die bedingte Gegenleistung, wie von IFRS 3.40 gefordert, als Schuld oder als Eigenkapitalinstrument einzustufen ist. Die DPR wird hier insbesondere auf die Folgebewertung von den als Schuld eingestuften Verpflichtungen achten, welche zu jedem Stichtag neu zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten und die entsprechenden Bewertungsänderungen im Gewinn oder Verlust zu erfassen sind.

Den zweiten Schwerpunktbereich dieses Prüfungsschwerpunktes bilden Unternehmenszusammenschlüsse bei denen statt eines Geschäfts- oder Firmenwerts ein negativer Unterschiedsbetrag dadurch entsteht, dass das zum beizulegenden Zeitwert bewertete

Nettovermögen des erworbenen Unternehmens die Gegenleistung für den Unternehmenserwerb übersteigt.

Das Vorliegen von negativen Unterschiedsbeträgen wird regelmäßig von der DPR als Anlass genommen, die Angemessenheit von Identifikation und Bewertung der Vermögenswerte und Schulden im Rahmen der Kaufpreisallokation kritisch zu hinterfragen. Speziell legt die DPR im Jahr 2016 den Fokus auf den Ansatz und die Bewertung der im Rahmen der durchgeführten Kaufpreisallokation neu identifizierten immateriellen Vermögenswerte. Im Mittelpunkt stehen mithin die Vermögenswerte, die das erworbene Unternehmen bisher aufgrund eines Ansatzverbotes nicht angesetzt, sondern die zurechenbaren Kosten als Aufwand erfasst hat. Insbesondere zählen hierzu selbsterstellte immaterielle Vermögenswerte wie Markennamen, Patente oder Kundenbeziehungen.

Die DPR will zudem ihr Augenmerk auf aussagefähige Anhangangaben zur Entstehung eines negativen Unterschiedsbetrags sowie zu den finanziellen Auswirkungen eines Unternehmenszusammenschlusses richten. So sind insbesondere nach IFRS 3.59 und IFRS 3.B64(n) die Faktoren zu beschreiben, die zur ergebniswirksamen Erfassung eines negativen Unterschiedsbetrags geführt haben und die Höhe des erfassten Gewinns anzugeben.

**Die Prüfungsschwerpunkte der DPR für 2016, können unter folgendem Link heruntergeladen werden:**

[http://www.frep.info/docs/pressemitteilungen/2015/20151119\\_pm.pdf](http://www.frep.info/docs/pressemitteilungen/2015/20151119_pm.pdf)

**Die ESMA-Schwerpunkte erreichen Sie unter folgendem Link:**

[http://www.esma.europa.eu/system/files/2015-1608\\_esma\\_public\\_statement\\_-\\_ecep\\_2015.pdf](http://www.esma.europa.eu/system/files/2015-1608_esma_public_statement_-_ecep_2015.pdf)

## Entwürfe

### ED/2015/8, Anwendung von Wesentlichkeit in Abschlüssen

Der IASB hat am 28. Oktober 2015 den Entwurf eines sog. „IFRS Practice Statements“ veröffentlicht, welches Hilfestellung bei der Frage geben soll, welche Informationen als wesentlich im Sinne der IFRS-Rechnungslegung anzusehen sind. Der Entwurf ist Ausfluss der sog. Disclosure-Initiative, deren Ziel es u. a. ist, den IFRS-Abschluss von unwesentlichen Informationen zu entlasten und gleichzeitig die Vermittlung relevanter Informationen zu fördern.

Im Rahmen des Practice Statements bezieht sich der IASB für die Konkretisierung des Begriffes der Wesentlichkeit sowohl auf das Rahmenkonzept als auch IAS 1.7 und IAS 8.5. Demnach sind Informationen grundsätzlich dann wesentlich, wenn vernünftigerweise erwartet werden kann, dass deren Auslassungen oder fehlerhafte Darstellungen die auf Basis des Abschlusses getroffenen wirtschaftlichen Entscheidungen der Adressaten beeinflussen könnten.

Der IASB schlägt deshalb im Practice Statement vor, dass sich das Management für die Beurteilung der Wesentlichkeit einer Information u. a. in die Rolle der primären Adressaten hineinversetzen kann. Hierdurch kann das Management antizipieren, welche Informationen es selbst an Stelle der Adressaten präferieren würde. Ebenfalls denkbar ist eine Orientierung an der Informationspolitik von Wettbewerbern, auch wenn die Wesentlichkeit derselben Art von Information von Unternehmen zu Unternehmen variieren kann. Neben rein quantitativen Größen sind jedoch auch qualitative Faktoren für die Einschätzung der Wesentlichkeit heranzuziehen.

Weiterhin weist der IASB in diesem Exposure Draft darauf hin, dass die internationalen Rechnungslegungsstandards zwar grundsätzlich die Veröffentlichung von gewissen Informationen verlangen. Allerdings ist diese nicht notwendig, wenn die Information unwesentlich ist. Ein Unternehmen kann die Publikation der unwesentlichen Information trotzdem vornehmen, jedoch darf diese nicht in einer Verschleierung von wesentlichen Informationen resultieren.

Abschließend sei noch darauf hingewiesen, dass die Anwendung dieses Practice Statements für nach IFRS bilanzierende Unternehmen nicht verbindlich ist, da es sich um keinen Entwurf für einen überarbeiteten Standard handelt. Dennoch sollte es zum besseren Verständnis des Begriffes der Wesentlichkeit und deren praktischen Umsetzung beitragen können.

Die Kommentierungsfrist endet am 26. Februar 2016.

**Der Entwurf kann unter folgendem Link heruntergeladen werden:**

<http://www.ifrs.org/Open-to-Comment/Pages/International-Accounting-Standards-Board-Open-to-Comment.aspx>



## ED/2015/9, Übertragungen von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien

Der IASB hat am 19. November 2015 den Standardentwurf „Transfers of Investment Property“ zur Änderung von Vorschriften des IAS 40, *Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien* (ED/2015/9) veröffentlicht. In dem Entwurf wird vorgeschlagen, die Regelung des IAS 40.57, die sich mit Übertragungen in den oder aus dem Bestand der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien beschäftigt, wie folgt zu ändern: Eine Übertragung in oder aus dem Bestand soll nur dann erfolgen, wenn eine Nutzungsänderung vorliegt und diese auch nachweisbar ist. Darüber hinaus soll klargestellt werden, dass die in IAS 40.57 angeführten Umstände Beispiele für eine solche Nutzungsänderung darstellen und die Aufzählung nicht abschließend ist.

Die Kommentierungsfrist zu ED/2015/9 läuft bis zum 18. März 2016.

**ED/2015/9 kann von der IASB-Website unter folgendem Link heruntergeladen werden:** [http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Investment-Property-under-construct-inventory-investment-change-in-use/Exposure-Draft-November-2015/Documents/ED-Transfers-of-Investment-Property\\_Proposed-amendment-to-IAS-40.pdf](http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Investment-Property-under-construct-inventory-investment-change-in-use/Exposure-Draft-November-2015/Documents/ED-Transfers-of-Investment-Property_Proposed-amendment-to-IAS-40.pdf)

## ED/2015/10, IASB veröffentlicht Entwurf der jährlichen Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2014-2016)

Der IASB hat am 19. November den Entwurf der jährlichen Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2014-2016) veröffentlicht. Dieser enthält folgende Vorschläge zur Klarstellung bzw. Streichung von Regelungen:

### **IFRS 1, *Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards***

IFRS 1 enthält in seiner derzeitigen Fassung zeitlich begrenzte Erleichterungsvorschriften für erstmalige Anwender der IFRS. Vor diesem Hintergrund werden die Regelungen (IFRS 1.E3-.E7), die vergangene Berichtsperioden betreffen, aus IFRS 1 gestrichen, da diese ihren Zweck erfüllt haben und es keinen weiteren Anwendungsbereich gibt.

### **IAS 28, *Anteile an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen***

In Bezug auf IAS 28 wird vorgeschlagen, den Wortlaut des IAS 28.18 klarzustellen. Für Anteile an einem assoziierten Unternehmen oder Gemeinschaftsunternehmen, die direkt oder indirekt von einer Wagniskapital-Organisation, einem Investmentfonds, einem Unit Trust oder ähnlichem Unternehmen, einschließlich fondsgebundener Versicherungen, gehalten werden, besteht grundsätzlich ein Wahlrecht, diese Anteile nach IAS 39 (zukünftig: IFRS 9) erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten. Durch die vorgeschlagene Änderung des IASB soll klargestellt werden, dass diese Entscheidung hinsichtlich der Bewertung für jede derartige Beteiligung separat („on an investment-by-investment basis“) vorgenommen werden kann.

### **IFRS 12, *Angaben zu Anteilen an anderen Unternehmen***

Hinsichtlich IFRS 12 wird vom IASB vorgeschlagen, den Anwendungsbereich für die Anteile an anderen Unternehmen klarzustellen, die nach IFRS 5, *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufzugebene Geschäftsbereiche*, als zur Veräußerung gehalten klassifiziert sind.

IFRS 5.5B fordert, dass Angabepflichten anderer Standards für nach IFRS 5 klassifizierte Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche nicht einschlägig sind, es sein denn, (a) andere IFRS schreiben spezifische Angaben für diese Vermögenswerte bzw. Geschäftsbereiche vor oder (b) fordern Angaben zur Bewertung von Vermögenswerten und Schulden einer Veräußerungsgruppe, die nicht in den Anwendungsbereich des IFRS 5 fallen und derlei Angaben nicht bereits im Anhang des Abschlusses gemacht werden.

IFRS 12.B17 führt in Bezug auf Anteile, die nach IFRS 5 als zur Veräußerung klassifiziert sind, aus, dass die Angabe zusammengefasster Finanzinformationen gemäß IFRS 12.B10-.B16 für diese Anteile nicht vorzunehmen ist.

Es stellte sich daher die Frage, ob die übrigen Angaben des IFRS 12 für Anteile, die nach IFRS 5 als zur Veräußerung gehalten klassifiziert sind, zu machen sind. Eine erste Sichtweise war bisher, dass mit Ausnahme der Regelungen des IFRS 12.B10-.B16 sämtliche übrigen Angabepflichten des IFRS 12 zu erfüllen sind, da IFRS 12.B17 lediglich die genannten Angaben für als zur Veräußerung klassifizierte Anteile ausnimmt. Befürworter einer zweiten Sichtweise waren der Ansicht, dass die Angaben des IFRS 12 für als zur Veräußerung klassifizierte Anteile grundsätzlich nicht zu machen sind, da IFRS 12 nicht wie von IFRS 5.5B gefordert, spezifische Angaben für diese Anteile vorsieht.

Der IASB schlägt nun vor, den Anwendungsbereich des IFRS 12 entsprechend der ersten genannten Sichtweise klarzustellen. Dies wird damit begründet, dass die Angaben des IFRS 12 auch dann relevante Informationen bereitstellen, wenn die Anteile nach IFRS 5 als zur Veräußerung gehalten klassifiziert sind. Wäre eine Anwendung entsprechend Sichtweise 2 vom IASB intendiert gewesen, würde zudem die Regelung des IFRS 12.B17 ins Leere laufen.

Das Datum der Erstanwendung wird erst mit Verabschiedung des finalen Standards bekannt gemacht.

Stellungnahmen zum Entwurf werden bis zum 17. Februar 2016 erbeten.

**ED/2015/10 kann von der IASB-Website unter folgendem Link heruntergeladen werden:** [http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Annual-Improvements/Exposure-Draft-November-2015/Documents/ED-Annual%20Improvements-to-IFRS%202014\\_2016%20Cycle\\_NOV%202015.pdf](http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Annual-Improvements/Exposure-Draft-November-2015/Documents/ED-Annual%20Improvements-to-IFRS%202014_2016%20Cycle_NOV%202015.pdf)

## Projektplan

### Übersicht über die derzeitigen Projekte des IASB

Laufende Projekte	PwC-Dokument	bis 02/2016	bis 05/2016	ab 06/2016
Sonderregelungen für Macro Hedges	<u>DP</u>	–	–	erneutes DP
Bilanzierung von Versicherungsverträgen	<u>ED</u>	–	–	IFRS
Bilanzierung von Leasingverträgen	<u>ED</u>	IFRS	–	–
Preisregulierte Tätigkeiten	<u>DP</u>	–	–	erneutes DP
Jährlicher Verbesserungsprozess (2014–2016)	<u>ED</u>	–	Decide Project Direction	–
Jährlicher Verbesserungsprozess (2015–2017)	–	–	–	ED
IFRS 2 – Klarstellungen zur Klassifizierung und Bewertung anteilsbasierter Vergütungstransaktionen	<u>ED</u>	IFRS	–	–
Klarstellungen zu IFRS 15, die sich aus TRG-Diskussionen ergeben haben	<u>ED</u>	Decide Project Direction	–	–
Klarstellungen zu IFRS 8, die sich aus dem Post-Implementation Review ergeben haben	–	–	ED	–
IAS 1 – Klassifizierung von Verbindlichkeiten	<u>ED</u>	Decide Project Direction	–	–
IFRS 3 - Definition eines Geschäftsbetriebs	–	–	ED	–
Unterschiedliche Erstanwendungszeitpunkte des IFRS 9 und des künftigen Standards zur Bilanzierung von Versicherungsverträgen	–	ED	–	–
Disclosure-Initiative: Änderungen der Rechnungslegungsmethoden und rechnungslegungsbezogenen Schätzungen	–	–	–	ED
Disclosure-Initiative: Anwendung von Wesentlichkeit in Abschlüssen	<u>ED</u>	–	–	Decide Project Direction
Disclosure-Initiative: Prinzipien der Offenlegung	–	–	DP	–
Disclosure-Initiative: Änderung des IAS 7	<u>ED</u>	IFRS	–	–
Verschiebung des Erstanwendungszeitpunkts der Änderungen an IFRS 10 und IAS 28	<u>ED</u>	IFRS	–	–
IFRS 10, IFRS 12, IAS 27, IAS 28, IAS 36 und IFRS 13 – Bewertung notierter Anteile an Tochter-, Gemeinschafts- und assoziierten Unternehmen zum beizulegenden Zeitwert	<u>ED</u>	–	–	IFRS
IAS 12 - Ansatz aktiver latenter Steuern auf unrealisierte Verluste	<u>ED</u>	IFRS	–	–
IAS 19 und IFRIC 14 – Neubewertung leistungsorientierter Versorgungspläne bei Anpassung, Kürzung oder Abgeltung des Plans / Verfügbarkeit von Erstattungen aus einem leistungsorientierten Plan	<u>ED</u>	–	Decide Project Direction	–
IFRS 3 und IFRS 11 – Neubewertung zuvor gehaltener Anteile	–	–	ED	–

Laufende Projekte	PwC-Dokument	bis 02/2016	bis 05/2016	ab 06/2016
IAS 40 - Übertragungen von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien	<u>ED</u>	–	Decide Project Direction	–
IAS 12 - Bewertung eines Vermögenswerts oder einer Schuld aus einer Steuerrisikoposition	<u>DI</u>	–	Decide Project Direction	–
IAS 21 – Vorauszahlungen im Zusammenhang mit Fremdwährungstransaktionen	<u>DI</u>	–	Decide Project Direction	–
Konzeptionelles Rahmenkonzept	<u>ED</u>	–	Decide Project Direction	–
DI	Entwurf einer Interpretation (Draft Interpretation)			
DP	Diskussionspapier (Discussion Paper)			
ED	Entwurf (Exposure Draft) eines International Financial Reporting Standards oder IFRS Practice Statements			
IFRS	International Financial Reporting Standard			
Decide Project Direction	Entscheidung über weiteres Vorgehen			
TRG	Transition Resource Group for Revenue Recognition			

Quelle: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

## Service

### Veröffentlichungen

#### **Letzte noch fehlende Schulungsunterlage zum IFRS für kleine und mittelgroße Unternehmen (IFRS für KMU) veröffentlicht**

Herausgegeben von der IFRS Foundation  
Oktober 2015

Die IFRS Foundation hat als letzten noch fehlenden Abschnitt zu ihren Schulungsunterlagen zum IFRS für KMU den Abschnitt 12 „Other Financial Instruments Issues“ veröffentlicht. Die Schulungsunterlagen enthalten neben der Erläuterung der entsprechenden Vorschriften unter anderem auch eine Darstellung der Unterschiede zu den sog. „Full IFRS“ sowie Testfragen und Fallstudien mit Musterlösungen.

In den Folgemonaten sollen die nunmehr vollständig zur Verfügung stehenden 35 Abschnitte aktualisiert werden, um die im Mai 2015 veröffentlichten Änderungen an den „IFRS für kleine und mittelgroße Unternehmen“, die für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2017 beginnen, erstmals verpflichtend anzuwenden sind, zu berücksichtigen.

**Sie können die Schulungsunterlagen über den folgenden Link**

**herunterladen:** <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Pages/Training-Modules.aspx>

#### **Illustrative IFRS 9 disclosures**

Herausgegeben von PwC  
November 2015, 41 Seiten

Die Publikation beinhaltet - als weitere Ergänzung zum kürzlich veröffentlichten englischsprachigen Musterkonzernabschluss – Beispiele für bei freiwilliger vorzeitiger Anwendung des IFRS 9, *Finanzinstrumente* zusätzlich erforderliche Angaben. Der Publikation zugrunde liegt ein fiktiver nach IFRS bilanzierender Industriekonzern, der

IFRS 9 erstmals freiwillig in seinem Konzernabschluss zum 31. Dezember 2015 anwendet.

**Die Broschüre als auch der Musterkonzernabschluss können unter folgendem Link heruntergeladen werden:**

[https://inform.pwc.com/inform2/show?action=informContent&id=1536293207143629#illustratives\\_ifrs9](https://inform.pwc.com/inform2/show?action=informContent&id=1536293207143629#illustratives_ifrs9)

***Illustrative IFRS consolidated financial statements 2015 – Investment property***

Herausgegeben von PwC

November 2015, 74 Seiten

Aus der Publikationsreihe „Illustrative IFRS consolidated financial statements“, in welcher Musterkonzernabschlüsse nach IFRS für Unternehmen diversere Wirtschaftszweige dargestellt werden, wurde die Ausgabe für Immobilienunternehmen aktualisiert. Berücksichtigt werden alle Standards und Interpretationen, die für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2015 beginnen, verpflichtend anzuwenden sind.

**Die Publikation kann unter folgendem Link heruntergeladen werden:**

<https://www.pwcplus.de/pwcplus/Topics/CapitalMarketsAccountingAdvisory/Pages/199975.aspx>

***Illustrative IFRS financial statements 2015 – Investment funds***

Herausgegeben von PwC

November 2015, 98 Seiten

Zusätzlich zum oben genannten Musterkonzernabschluss für Immobilienunternehmen wurde der Musterabschluss für nach IFRS bilanzierende Investmentfonds aktualisiert. Berücksichtigt werden auch hier alle Standards und Interpretationen, die für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2015 beginnen, verpflichtend anzuwenden sind.

**Die Publikation kann unter folgendem Link heruntergeladen werden:**

<https://www.pwcplus.de/pwcplus/Topics/CapitalMarketsAccountingAdvisory/Pages/199976.aspx>

***The new revenue recognition standard – Assessing impact and implementation***

Herausgegeben von PwC und FERF

November 2015, 22 Seiten

In Zusammenarbeit mit der Financial Executives Research Foundation (FERF) hat PwC im Sommer dieses Jahres eine Studie zum aktuellen Stand der Implementierung der künftigen Regelungen zur Bilanzierung von Umsatzerlösen bei teilnehmenden Unternehmen sowie u. a. zu den erwarteten Auswirkungen der Regelungen (z. B. auf das Geschäftsmodell oder die Systeme zur Erfassung von Umsatzerlösen), zur geplanten Übergangsmethode und vorgesehener Übergangszeitpunkt durchgeführt. Die Ergebnisse wurden nunmehr in einer Broschüre veröffentlicht.

**Die Publikation kann unter folgendem Link heruntergeladen werden:**

<http://www.pwc.com/us/revrecsurvey>

***Improving the quality of disclosures in the financial statements***

Herausgegeben von ESMA

Oktober 2015, 4 Seiten

Die European Securities and Markets Authority (ESMA) hat ein sog. Public Statement herausgegeben, welches sich der Thematik von Verbesserungen der Qualität von Angaben in IFRS-Abschlüssen widmet. Wie auch der IASB in seiner Disclosure-Initiative (vgl. hierzu jüngsten Entwurf ED/2015/8; siehe hierzu unter [Entwürfe](#)) schlägt die

ESMA eine Verbesserung der Angaben durch Fokussierung auf relevante und wesentliche unternehmensspezifische Informationen vor.

**Die Publikation kann unter folgendem Link heruntergeladen werden:**

<https://www.esma.europa.eu/news/ESMA-urges-companies-improve-quality-disclosures-financial-statements?t=326&o=home>

## Veranstaltungen

***IFRS Update 2015***

1. Dezember 2015, Bremen

**Informationen sowie eine Anmelde­möglichkeit zu der genannten und weiteren PwC-Veranstaltungen finden Sie unter:**

<http://www.pwc.de/de/veranstaltungen/index.jhtml>.

---

## ***Ansprechpartner in Ihrer Nähe***

### ***National Office***

#### ***Frankfurt am Main***

**Guido Fladt**

Tel.: +49 69 9585-1455  
[g.fladt@de.pwc.com](mailto:g.fladt@de.pwc.com)

**Barbara Reitmeier**

Tel.: +49 69 9585-5446  
[barbara.reitmeier@de.pwc.com](mailto:barbara.reitmeier@de.pwc.com)

**Wolfgang Weigel**

Tel.: +49 69 9585-257  
[wolfgang.weigel@de.pwc.com](mailto:wolfgang.weigel@de.pwc.com)

#### ***Düsseldorf***

**Dr. Sebastian Heintges**

Tel.: - 49 69 9585-3220  
[sebastian.heintges@de.pwc.com](mailto:sebastian.heintges@de.pwc.com)

#### ***Hannover***

**Andreas Bödecker**

Tel.: +49 511 5357-3230  
[andreas.boedecker@de.pwc.com](mailto:andreas.boedecker@de.pwc.com)

#### ***Hamburg***

**Karsten Ganssaue**

Tel.: +49 40 6378-8164  
[karsten.ganssaue@de.pwc.com](mailto:karsten.ganssaue@de.pwc.com)

### ***Capital Markets & Accounting Advisory Services***

#### ***Düsseldorf***

**Dr. Rüdiger Loitz**

Tel.: +49 211 981-2839  
[ruediger.loitz@de.pwc.com](mailto:ruediger.loitz@de.pwc.com)

**Nadja Picard**

Tel.: +49 211 981-2978  
[nadja.picard@de.pwc.com](mailto:nadja.picard@de.pwc.com)

#### ***Essen***

**Udo Kalk-Griesan**

Tel.: +49 201 438-1850  
[udo.kalk@de.pwc.com](mailto:udo.kalk@de.pwc.com)

**Martin Theben**

Tel.: +49 201 438-1524  
[martin.theben@de.pwc.com](mailto:martin.theben@de.pwc.com)

#### ***Frankfurt am Main***

**Andrea Bardens**

Tel.: +49 69 9585-1196  
[andrea.bardens@de.pwc.com](mailto:andrea.bardens@de.pwc.com)

**Peter Flick**

Tel.: +49 69 9585-2004  
[peter.flick@de.pwc.com](mailto:peter.flick@de.pwc.com)

**Judith Gehrer**

Tel.: +49 69 9585-3315  
[judith.gehrer@de.pwc.com](mailto:judith.gehrer@de.pwc.com)

**Christoph Gruss**

Tel.: +49 69 9585-3415  
[christoph.gruss@de.pwc.com](mailto:christoph.gruss@de.pwc.com)

**Joachim Krakuhn**

Tel.: +49 69 9585-2335  
[joachim.krakuhn@de.pwc.com](mailto:joachim.krakuhn@de.pwc.com)

#### ***Hamburg***

**Björn Seidel**

Tel.: +49 40 6378-8163  
[bjoern.seidel@de.pwc.com](mailto:bjoern.seidel@de.pwc.com)

#### ***München***

**Dr. Bernd Kliem**

Tel.: +49 89 5790-5549  
[bernd.kliem@de.pwc.com](mailto:bernd.kliem@de.pwc.com)

#### ***Stuttgart***

**Klaus Bernhard**

Tel.: +49 711 25034-5240  
[klaus.bernhard@de.pwc.com](mailto:klaus.bernhard@de.pwc.com)

---

## **Bestellung und Abbestellung**

Sie können den PDF-Newsletter International Accounting News über unser Client Information System (CIS) abrufen. Haben Sie sich bereits registriert? Dann können Sie mit den Zugangsdaten, die wir Ihnen zugesandt haben, online recherchieren. Wenn Sie sich neu registrieren möchten, senden Sie dazu bitte eine E-Mail an: [infosysteme.ass@de.pwc.com](mailto:infosysteme.ass@de.pwc.com) oder registrieren Sie sich [hier](#).

Alternativ können Sie den Newsletter auch über folgenden Link abonnieren: [www.pwc.de/de/newsletter/kapitalmarkt/newsletter-fuer-internationale-rechnungslegung.jhtml](http://www.pwc.de/de/newsletter/kapitalmarkt/newsletter-fuer-internationale-rechnungslegung.jhtml).

Beide Bezugsmöglichkeiten sind für Sie gebührenfrei.

Wenn Sie den Newsletter abbestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Abbestellung“ an folgende Adresse: [UNSUBSCRIBE International Accounting News@de.pwc.com](mailto:UNSUBSCRIBE_International_Accounting_News@de.pwc.com)

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

© November 2015 PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.  
„PwC“ bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.