

International Accounting News

Nachrichten zu den aktuellen Entwicklungen der IFRS

Ausgabe 1, Januar 2017

Auf einen Blick

Disclosure-Initiative (Teil 2) – Wie geht es weiter? 2

Entwurf der Jährlichen Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2015-2017) 4

Durchsetzungsentscheidungen europäischer Enforcer 6

Informationen aus zurückliegenden IASB-Sitzungen 8

EU-Endorsement 9

IASB-Projektplan 10

PwC-Veröffentlichungen 12

Ihre Ansprechpartner aus dem National Office 13

Ihre Ansprechpartner aus Capital Markets & Accounting Advisory Services (CMAAS) 14

Bestellung und Abbestellung 15



Liebe Leserinnen und Leser,

zunächst einmal wünsche ich Ihnen allen noch viel Erfolg und Gesundheit für das neue Jahr 2017!

Neben dem zweiten Teil unseres Beitrags zur Disclosure-Initiative informieren wir Sie in dieser Ausgabe über den kürzlich veröffentlichten Entwurf der Annual Improvements (Zyklus 2015-2017), der Änderungen an drei Standards (IAS 23, IAS 28 und IAS 12) beinhaltet. Darüber hinaus stellen wir Ihnen ausgewählte Entscheidungen von Enforcern vor, die im Interesse einer einheitlichen IFRS-Auslegung von europäischen Enforcern diskutiert und nunmehr von der europäischen Wertpapieraufsichtsbehörde ESMA als weiterer Auszug aus ihrer Datenbank zu Enforcement-Entscheidungen veröffentlicht wurden. Im Rahmen unserer Berichterstattung zu zurückliegenden IASB-Sitzungen stellen wir Ihnen kurz die geplanten Schwerpunkte des Projekts „Primäre Abschlussbestandteile“ sowie die geplanten Änderungen an IFRS 9 im Rahmen des Projekts „Symmetric Prepayment Options“ vor.



Mit freundlichen Grüßen

Guido Fladt
Leiter des National Office
(Grundsatzabteilung HGB und IFRS)

Disclosure-Initiative (Teil 2) – Wie geht es weiter?

Die Disclosure-Initiative führte bereits zu Verbesserungen in der Finanzberichterstattung. Gleichzeitig wird Kritik laut. Es ist also Zeit zu überlegen, wie es weiter geht.

In unserem Dezember-Newsletter berichteten wir über den Status der Disclosure-Initiative: Änderungen an IAS 1 und IAS 7 wurden veröffentlicht und die Enforcer befürworten die Zielsetzung dieses IASB-Projektes. Einige Unternehmen haben die 2016 anzuwendenden Änderungen an IAS 1 zum Anlass genommen, ihre Berichterstattung zu überarbeiten. Für die Umsetzung der Disclosure-Initiative stellten wir in unserem vorangegangenen Beitrag Handlungsanweisungen für Abschlussersteller zusammen.

Disclosure-Initiative

Die Disclosure-Initiative ist eine Initiative des IASB zur umfassenden Verbesserung der Finanzberichterstattung. Sie wurde im Januar 2013 im Rahmen eines Diskussionsforums ins Leben gerufen und umfasst verschiedene Teilprojekte.

Die Disclosure-Initiative wird in den kommenden Jahren stärker forciert werden. Aktuell gibt es folgende noch nicht abgeschlossene Teilprojekte:

- **Definition der Wesentlichkeit (Umsetzungsprojekt):** Ziel ist es, die Definition von Wesentlichkeit zu präzisieren.
- **Practice Statement zur Wesentlichkeit (Umsetzungsprojekt):** Der IASB diskutiert die Anwendung der Wesentlichkeit in der Praxis.
- **Prinzipien der Offenlegung (Forschungsprojekt):** Ziel ist es, Prinzipien der Offenlegung für die Entwicklung von Angabepflichten zu erarbeiten.
- **Überarbeitung bestehender Angabepflichten (Forschungsprojekt):** Zum einen plant der IASB eine Richtlinie für neue Angabepflichten zu erstellen; zum anderen soll Verbesserungspotential in bestehenden Angabepflichten identifiziert werden.

Allein die Tatsache, dass sich zwei der vier aktuellen Teilprojekte der Disclosure-Initiative mit dem Thema Wesentlichkeit beschäftigen, zeigt seine Relevanz und Brisanz. Auch der „Verbesserung der Kommunikation“ im Allgemeinen misst der IASB einen hohen Stellenwert bei.

Beurteilung der Wesentlichkeit

Die Beurteilung der Wesentlichkeit einer Information ist schwierig. IAS 1 stellt klar, dass unwesentliche Informationen nicht anzugeben sind und sie wesentliche Angaben nicht verschleiern dürfen. Gleichzeitig enthalten die IFRS – abgesehen von einer allgemeinen Definition – keine Vorgaben, wie die Wesentlichkeit zu bestimmen ist.

Um dem entgegenzuwirken, plant der IASB die Definition von Wesentlichkeit zu überarbeiten und ein (voraussichtlich nicht verpflichtend anzuwendendes) Practice Statement zur Wesentlichkeit zu veröffentlichen. Die Wesentlichkeitseinschätzung soll sowohl für die Beurteilung von Darstellung und Angabepflichten als auch für Ansatz- und Bewertungsfragen konkretisiert werden. Ein Entwurf des Practice Statement wurde im Oktober 2015 veröffentlicht. Es sieht eine Orientierung an den primären Berichtsadressaten vor. Die Wesentlichkeitseinschätzung soll branchen- und

unternehmensspezifisch erfolgen. Quantitative und qualitative Aspekte und die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens sind zu berücksichtigen.

Als Reaktion auf die Kommentierungen des Entwurfs hat der IASB einen Vier-Schritte-Ansatz entwickelt, durch den wesentliche Informationen identifiziert und im Abschluss angemessen dargestellt werden:

- **Schritt 1:** Identifikation der Informationsbedürfnisse der primären Abschlussadressaten als Basis für die Einordnung von Informationen als wesentlich oder unwesentlich
- **Schritt 2:** Beurteilung der Wesentlichkeit einzelner Informationen anhand quantitativer und qualitativer Aspekte
- **Schritt 3:** Anordnung und Strukturierung der Informationen im Abschluss (wesentliche Informationen sollen prominent dargestellt werden)
- **Schritt 4:** Review des Abschlusses zur Überprüfung, ob die wesentlichen Informationen angemessen dargestellt sind

Die Einschätzung der Wesentlichkeit bleibt ermessensbehaftet, eine allgemeine Formel zur Berechnung der quantitativen Wesentlichkeit wird es nicht geben.

Disclosure-Initiative im IASB-Arbeitsplan

Der Fokus des IASB lag in den letzten Jahren auf der Entwicklung von neuen Standards. Aktuell hat der IASB einige große Projekte beendet (IFRS 9, IFRS 15 und IFRS 16) bzw. wird ein solches bald beenden (IFRS 17 für Versicherungen). Für die nächsten Jahre hat sich der IASB eine Verbesserung der Kommunikation in der Finanzberichterstattung vorgenommen. Dadurch möchte er dem weiterhin bestehenden Wunsch vieler Investoren nach relevanten, entscheidungsnützlichen Informationen und einer verbesserten Darstellung Rechnung tragen.

„For the investor, it is often difficult to see the woods through the multitude of information trees. (...) We will take a fresh look at how financial information is presented, how it is grouped together, and in what form it is made available.“

(Hans Hoogervorst, IASB-Vorsitzender)

In einer Rede am 30. Juni 2016 auf der IFRS Foundation Conference in Zürich beschreibt Hans Hoogervorst seine Ziele für „better communication“:

- **Primäre Abschlussbestandteile:** Verbesserung der Anordnung und Struktur der Gesamtergebnisrechnung und der Kapitalflussrechnung (insbesondere Überlegungen zur Definition von Zwischensummen wie dem operativen Ergebnis)
- **Disclosure-Initiative:** Verbesserung der Qualität und Entscheidungsnützlichkeit von Angaben durch Änderungen an Standards
- **Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter („FICE“):** Klarstellung der Definition, der Darstellung und der Angabepflichten
- **Digitale Berichterstattung:** Weiterentwicklung der IFRS-Taxonomie
- **Nicht-finanzielle Berichterstattung:** Bestandsaufnahme strategischer Herausforderungen und Festlegen der potentiellen, zukünftigen Rolle des IASB für diese Berichterstattung

Anfang November 2016 hat der IASB seinen Arbeitsplan für die Jahre 2017-2021 veröffentlicht. Hierin wird bestätigt, dass das Thema „better communication“ in den nächsten Jahren Priorität haben wird. Wir berichteten über den IASB-Arbeitsplan 2017-2021 in der November-Ausgabe unseres Newsletters.

Ausblick

Wie in unserem vorangegangenen Newsletter zu lesen, hat sich zur Disclosure-Initiative in den letzten Jahren Einiges getan: Standardänderungen wurden veröffentlicht, die Enforcer befürworten die Disclosure-Initiative und erste Verbesserungen in der Finanzberichterstattung sind erkennbar. Gleichzeitig wird Kritik geäußert: Um die Wesentlichkeit einer Information zu beurteilen, muss sie in der Regel zunächst erhoben werden, bevor entschieden werden kann, sie aufgrund von Unwesentlichkeit wegzulassen. Somit führt die Disclosure-Initiative nicht zu einer Erleichterung, sondern macht die Abschlusserstellung vielleicht sogar aufwendiger. Dagegen ist einzuwenden, dass der Nutzen der Finanzberichterstattung um ein Vielfaches steigt und somit das Kosten-Nutzen-Verhältnis deutlich verbessert wird. Dass sich der IASB die Verbesserung der Kommunikation auch für die nächsten Jahre zum Ziel gesetzt hat, zeigt, dass weitere Schritte erforderlich sind.



Dr. Sebastian Heintges:

„Die Disclosure-Initiative hat zu einigen begrüßenswerten Änderungen in der Finanzberichterstattung und insbesondere in den Köpfen der Abschlussersteller, Prüfer und Enforcer geführt. Aber das Projekt ist noch nicht abgeschlossen, die Mission der Initiative noch nicht erfüllt: Sie ist ein Dauerprojekt, eher vergleichbar mit einem Marathon als einem Sprint! Fest steht, dass das Ziel

„Sage klar, knapp, alles Wesentliche und nur das“

die Erstellung des Abschlusses anspruchsvoller macht.“

Entwurf der Jährlichen Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2015-2017)

Der aktuelle Entwurf jährlicher Verbesserungen der IFRS enthält Änderungsvorschläge zu IAS 12, IAS 23 und IAS 28. Stellungnahmen werden bis zum 12. April 2017 erbeten.

IAS 12 „Ertragsteuern“

Der IASB schlägt eine Klarstellung bei der Erfassung der steuerlichen Wirkung aus Dividendenzahlungen vor. Danach sind - der allgemeinen Grundregelung folgend - die ertragsteuerlichen Konsequenzen von Dividendenzahlungen entsprechend der Behandlung der für die Steuerwirkung ursächlichen Transaktion(en) zu behandeln, wobei als ursächliche Transaktion nicht auf die Dividende als solches (im Sinne einer Eigenkapitaltransaktion), sondern auf die zum (auszuschüttenden) Gewinn führenden Geschäftsvorfälle abzustellen ist. Folglich sind die ertragsteuerlichen Konsequenzen grundsätzlich GuV-wirksam zu erfassen, es sei denn die zugrundeliegende(n) Transaktion(en) wurde(n) nicht GuV-wirksam erfasst. Ob eine Dividendenzahlung im Sinne der Vorschrift vorliegt, ist mit Bezug auf den Dividendenbegriff des IFRS 9 zu beurteilen. Insofern stellt nicht jede Zahlung aus einem Eigenkapitalinstrument eine Dividende im o.g. Sinn dar.

Die Regelung soll verpflichtend retrospektiv in Berichtsperioden, die am oder nach dem Tag der endgültigen Veröffentlichung der geplanten Änderung beginnen, anzuwenden sein. Eine frühere freiwillige Anwendung ist vorgesehen.

IAS 23 „Fremdkapitalkosten“

IAS 23.5 definiert einen „qualifizierten Vermögenswert“ als Vermögenswert, für den ein beträchtlicher Zeitraum erforderlich ist, um ihn in seinen beabsichtigten gebrauch- oder verkaufsfähigen Zustand zu versetzen. Fremdkapitalkosten, die direkt dem Erwerb, dem Bau oder der Herstellung eines qualifizierten Vermögenswerts zugeordnet werden können, sind nach IAS 23.8f. zwingend als Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieses Vermögenswerts zu aktivieren, wenn es wahrscheinlich ist, dass

- dem Unternehmen hieraus künftiger wirtschaftlicher Nutzen erwächst und
- die Kosten verlässlich bewertet werden können.

Hiervon ausgenommen sind lediglich qualifizierte Vermögenswerte, die um beizulegenden Zeitwert bewertet werden oder Vorräte, die in großen Mengen gefertigt werden (IAS 23.4).

Für die Bestimmung der Fremdkapitalkosten wird dabei danach unterschieden, ob Fremdmittel speziell für die Beschaffung eines qualifizierten Vermögenswerts aufgenommen wurden oder nicht. In erstem Fall bestimmt sich der Betrag der zu aktivierenden Fremdkapitalkosten aus den tatsächlich in der Periode auf Grund der Fremdkapitalaufnahme angefallenen Fremdkapitalkosten (ggf. abzüglich etwaiger Anlageerträge aus einer vorübergehenden Zwischenanlage der Mittel). Für den zweiten Fall bestimmt IAS 23.14 Folgendes: „In dem Umfang, in dem ein Unternehmen Mittel allgemein aufgenommen hat und für die Beschaffung eines qualifizierten Vermögenswerts verwendet hat, ist der Betrag der aktivierbaren Fremdkapitalkosten durch Anwendung eines Finanzierungskostensatzes auf die Ausgaben für diesen Vermögenswert zu bestimmen. Als Finanzierungskostensatz ist der gewogene Durchschnitt der Fremdkapitalkosten für solche Kredite des Unternehmens zugrunde zu legen, die während der Periode bestanden haben und nicht speziell für die Beschaffung eines qualifizierten Vermögenswerts aufgenommen worden sind.“

Diese Vorschrift wurde teilweise derart missverstanden, dass Fremdkapitalkosten aus Fremdmitteln, die speziell für die Beschaffung eines qualifizierten Vermögenswerts aufgenommen wurden, dauerhaft - d.h. auch noch dann, wenn bereits im Wesentlichen alle Arbeiten abgeschlossen waren, um diesen qualifizierten Vermögenswert für seine beabsichtigten Gebrauch oder Verkauf herzurichten – nicht mit in die Bestimmung des gewogenen Durchschnitts der Fremdkapitalkosten aus allgemein aufgenommenen Mitteln einbezogen wurden.

Es soll nunmehr explizit dargestellt werden, dass noch nicht zurückbezahlte Fremdmittel, die ursprünglich zur Beschaffung eines konkreten qualifizierten Vermögenswerts aufgenommen wurden, ab dem Zeitpunkt, ab dem dieser qualifizierte Vermögenswert im Wesentlichen für seinen beabsichtigten Gebrauch oder Verkauf hergerichtet ist, mit in die Bestimmung des allgemeinen Fremdkapitalkostensatzes für andere qualifizierte Vermögenswerte, für die keine speziellen Fremdmittel aufgenommen wurden, einzubeziehen sind.

Die neue Regelung soll prospektiv auf Fremdkapitalkosten anzuwenden sein, die in Berichtsperioden entstehen, die am oder nach dem Tag der endgültigen Veröffentlichung der geplanten Änderung beginnen.

IAS 28 „Anteile an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen“ in Verbindung mit IFRS 9 „Finanzinstrumente“

Bereits im September 2015 hatte das IFRS IC eine Anfrage zur Wertminderung langfristiger Anteile (*long-term investments*), die dem wirtschaftlichen Gehalt nach der Nettoinvestition (*net investment*) in ein nach der Equity-Methode bilanziertes

Unternehmen zuzuordnen sind, erhalten. Gefragt war insbesondere, ob die Wertminderungsregeln des IFRS 9 auf diese Anteile anzuwenden sind. Dies ist auf Basis der bestehenden Regelungen unklar, da die Ausnahmenvorschrift vom Anwendungsbereich des IFRS 9 in IFRS 9.2.1(a) sich nur auf nach der Equity-Methode bilanzierte Anteile an Unternehmen bezieht, nicht jedoch auf derartige langfristige Anteile, die selber nicht nach der Equity-Methode bewertet werden.

Nachdem zunächst eine klarstellende Interpretation angedacht war, entschied man sich im Oktober 2016, Änderungen an IAS 28 im Rahmen der Jährlichen Verbesserungen der IFRS vorzuschlagen. Der nunmehr veröffentlichte Entwurf schlägt eine Klarstellung in IAS 28 vor, wonach derartige Anteile nach IFRS 9 zu bilanzieren und zu bewerten sind. Damit erfolgt die Ermittlung etwaiger Wertminderungen dieser Anteile nach den Regeln des IFRS 9.

Es verbleibt jedoch selbstverständlich bei der Regelung des IAS 28.38, derartige Anteile bei der Verlustzuordnung im Rahmen der Anwendung der Equity-Methode auf den Wert von Beteiligungen mit zu berücksichtigen.

Die neue Regelung soll retrospektiv in Berichtsperioden anzuwenden sein, die am oder nach dem 1. Januar 2018 beginnen. Für die Angabe von Vergleichszahlen für Vorperioden sind Ausnahmen in Abhängigkeit der Ausübung bestimmter Übergangswahlrechte nach IFRS 9 bzw. IFRS 4 vorgesehen. Eine frühere freiwillige Anwendung ist vorgesehen.

ED/2017/1 kann unter folgendem Link von der IASB-Website heruntergeladen werden: <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Annual-Improvements/Pages/Exposure-draft-and-comment-letters.aspx>

Durchsetzungsentscheidungen europäischer Enforcer

Die europäische Wertpapieraufsichtsbehörde (ESMA) hat weitere Auszüge aus ihrer Datenbank zu Enforcement-Entscheidungen zur IFRS-Bilanzierung veröffentlicht. Dabei handelt es sich um nationale Enforcement-Entscheidungen, die im Rahmen der Sitzungen der europäischen Enforcer (European Enforcers Coordination Sessions – EECS) im Interesse einer einheitlichen Auslegung der IFRS innerhalb der EU diskutiert wurden. Die veröffentlichten Entscheidungen entfalten keinerlei rechtliche Bindungswirkung für die einzelnen Enforcer, ihnen kommt jedoch bei der Beurteilung vergleichbarer Sachverhalte eine faktische Bindungswirkung zu.

Der aktuell veröffentlichte 20. Auszug enthält u. a. folgende Entscheidungen:

Angaben zu signifikanten Ermessensentscheidungen und Annahmen bei der Bestimmung von maßgeblichem Einfluss (Decision ref EECS/0216-02)

Im zu beurteilenden Sachverhalt wurde ein Unternehmen, an dem der Bilanzierende über mehr als 20% der Stimmrechte verfügte, nicht als assoziiertes Unternehmen in den Abschluss einbezogen, da die Vermutung des Bestehens eines maßgeblichen Einflusses als widerlegt galt. Der Bilanzierende machte jedoch keinerlei Angaben im Abschluss, aufgrund welcher Annahmen und Tatsachen er die Widerlegung der Vermutung als gegeben ansah. Dies wurde vom Enforcer mit dem Hinweis auf IFRS 12.7 i. V. m. IFRS 12.9 beanstandet. Hiernach sind die Annahmen offenzulegen, die zur Widerlegung der Vermutung des Bestehens eines maßgeblichen Einflusses führen.

Anhangangaben zur Bestimmung des Nutzungswerts (Decision ref EECS/0216-03)

Im zu beurteilenden Sachverhalt stellte der Enforcer fest, dass Anhangangaben zu wesentlichen Annahmen des Managements, die der Schätzung des Nutzungswerts einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit zugrunde lagen, der ein Geschäfts- oder Firmenwert zugeordnet ist, nicht vollständig waren. Die Angabe von Diskontierungs-/Wachstumsrate, Sensitivitätsanalysen dieser beiden Größen sowie die Angabe des Buchwerts und der Tatsache, dass die Cashflow-Prognosen auf der Finanzplanung des Bilanzierenden beruhen, reichten nicht aus. Der Enforcer wies auf das Fehlen folgender Angaben hin:

- eine Beschreibung jeder wesentlichen Annahme, auf deren Basis das Management Cashflow-Prognosen für die Finanzpläne getroffen hat (im Sachverhalt wurde das „*expected loan impairment ratio*“ als wesentliche Annahme vom Enforcer identifiziert);
 - die Beschreibung des Managementansatzes zur Bestimmung der jeder wesentlichen Annahme zugewiesenen Werte;
 - inwieweit diese Werte vergangene Erfahrungen widerspiegeln;
 - ob sie ggf. mit externen Quellen übereinstimmen
- (IAS 36.134(d) (i) und (ii)).

Darüber hinaus wies der Enforcer darauf hin, dass für jede wesentliche Annahme Sensitivitätsanalysen vorzunehmen sind und entsprechende Angaben zu geben sind, sofern eine für möglich gehaltene Änderung der wesentlichen Annahme dazu führt, dass der Buchwert der Einheit deren erzielbaren Betrag übersteigt (IAS 36.134(f)). Dies war im geprüften Fall ebenfalls nicht erfolgt.

Saldierung von Gewinnen und Verlusten aus Finanzinstrumenten (Decision ref EECS/(0216-05)

Im Sachverhalt ging es um Folgendes: Ein Unternehmen emittierte Wertpapiere und investierte den Emissionserlös in diverse finanzielle Vermögenswerte. Sowohl die Wertpapiere (finanzielle Verbindlichkeiten) als auch die finanziellen Vermögenswerte wurden erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert (*fair value*) bewertet, die Gewinne oder Verluste aus den finanziellen Vermögenswerten jedoch nicht separat von den Gewinnen oder Verlusten aus den finanziellen Verbindlichkeiten ausgewiesen; es erfolgte vielmehr eine Saldierung. Dies wurde damit begründet, dass es Anlagestrategie des Unternehmens sei, dass sich jegliche Gewinne oder Verluste aus finanziellen Vermögenswerten und finanziellen Verbindlichkeiten exakt ausgleichen und somit zu einem (Netto-) Jahresergebnis von Null führen; insofern sei das Unternehmen keinem Marktrisiko ausgesetzt.

Die Saldierung führte letztendlich dazu, dass in der Gesamtergebnisrechnung nichts ausgewiesen wurde. Auch auf Erläuterungen im Anhang wurde verzichtet und dies, obwohl die saldierten Beträge wesentlich waren.

Der Enforcer war der Ansicht, dass ein solcher (saldierter) Ausweis unzulässig ist; die Gewinne bzw. Verluste aus finanziellen Vermögenswerten hätten separat von den Gewinnen bzw. Verlusten aus finanziellen Verbindlichkeiten (d. h. brutto) ausgewiesen werden müssen.

Dies wurde wie folgt begründet: Gemäß IAS 1.85 hat ein Unternehmen in der Darstellung von Gewinn oder Verlust und sonstigem Ergebnis zusätzliche Posten, Überschriften und Zwischensummen einzufügen, wenn eine solche Darstellung für das Verständnis der Ertragslage des Unternehmens relevant ist. Die Information über die (Brutto-) Gewinne oder Verluste aus finanziellen Vermögenswerten ist wichtig für die Beurteilung der Ertragslage des Unternehmens. Ein separater Ausweis ist somit geboten. Außerdem werden in IAS 1.32 bis .35 die Umstände beschrieben, unter welchen ein saldierter Ausweis zulässig ist: Dies ist lediglich dann der Fall, wenn es von einem Standard erlaubt oder vorgeschrieben wird, was hier nicht gegeben war.

Der Nettoausweis führt (in Verbindung mit fehlenden Erläuterungen im Anhang) somit nicht zu ausreichenden Informationen für das Verständnis der Ertragslage des Unternehmens.

Sämtliche neu veröffentlichten Entscheidungen (20. Auszug) können unter folgendem Link heruntergeladen werden:

<https://www.esma.europa.eu/press-news/esma-news/esma-publishes-extract-enforcement-decisions-financial-statements-0>

Informationen aus zurückliegenden IASB-Sitzungen

In seiner Dezember-Sitzung hatte der IASB zugestimmt, ein Projekt zur Bilanzierung und Bewertung finanzieller Vermögenswerte in Form von Schuldinstrumenten, die Kündigungsoptionen mit symmetrischen „make whole“-Klauseln (symmetrische Vorfälligkeitsentschädigungen) oder entsprechende Kündigungsoptionen zum beizulegenden Zeitwert enthalten, auf die Agenda zu nehmen. Bereits im Rahmen seiner Januar-Sitzung entschied der IASB vorläufig, schon im April einen Entwurf zur Änderung des IFRS 9 herauszugeben. Dieser soll vorschlagen, derartige finanzielle Vermögenswerte – in Abhängigkeit vom Geschäftsmodell – zu fortgeführten Anschaffungskosten oder zum beizulegenden Zeitwert mit der Erfassung von Wertänderungen im sonstigen Ergebnis zu bewerten, sofern:

- der finanzielle Vermögenswert ohne die „make whole“-Klausel oder entsprechende Kündigungsoption zum beizulegenden Zeitwert das Zahlungsstromkriterium des IFRS 9.B4.1.11(b) (*solely payments of principal and interest, SPPI*) erfüllen würde und
- der beizulegende Zeitwert der „make whole“-Klausel/Kündigungsoption bei Ersterfassung unwesentlich ist.

Des Weiteren diskutierte der IASB über Inhalte seines Projekts zu den primären Abschlussbestandteilen (*primary financial statements*) und entschied hierzu, dass der Fokus auf Fragen zur Gesamtergebnisrechnung und Kapitalflussrechnung liegen soll. Segmentberichterstattung und Fragen zur Darstellung aufgebener Geschäftsbereiche sollen nicht, Fragen zur Bilanz nur dann behandelt werden, wenn sich aus den anderen Schwerpunkten hierfür Verbesserungspotential ergibt. Im Einzelnen sollen unter anderem folgende Punkte behandelt werden:

- Gesamtergebnisrechnung:
 - Einführung weiterer Zwischensummen (EBIT und/oder Ergebnis aus operativer Tätigkeit (*operating profit*))
 - Streichung von Ausweishwahlrechten (z. B. Nettozinsen aus der Nettoschuld aus leistungsorientierten Versorgungsplänen)
 - Verbesserung der Kommunikation zum sonstigen Ergebnis (OCI)
- Kapitalflussrechnung:
 - Streichung von Klassifizierungswahlrechten (Zinsen und Dividenden)
 - Einführung eines einheitlichen Ausgangspostens bei der Anwendung der indirekten Methode zur Ermittlung des Cashflows aus betrieblicher Tätigkeit

Darüber hinaus wird erwogen, für bestimmte Branchen Templates für Bilanz, Gesamtergebnisrechnung und Kapitalflussrechnung sowie ein Prinzip zur Aggregation von Posten im Abschluss zu entwickeln.

Weitere Diskussionen erfolgten zum Forschungsprojekt zur Bilanzierung von Finanzinstrumenten, zur geplanten Änderung von IAS 19 und IFRIC 14, zur Bilanzierung preisregulierter Tätigkeiten, zum Konzeptionellen Rahmenkonzept, zur Disclosure-Initiative, zum Post-Implementation-Review des IFRS 13, zur geplanten Änderung des IAS 8 hinsichtlich der Unterscheidung zwischen Änderungen von

Rechnungslegungsmethoden und rechnungslegungsbezogenen Schätzungen sowie zur Bilanzierung von Versicherungsverträgen.

EU-Endorsement

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

	verbindliche Anwendung ¹	Endorsement
Änderung an IFRS 10, IFRS 12 und IAS 28 - <i>Investmentgesellschaften – Anwendung der Ausnahme von der Konsolidierungspflicht</i>	ab Geschäftsjahr 2016	EU-Verordnung vom 22. September 2016
IFRS 15, <i>Umsatzerlöse aus Kundenverträgen</i> inkl. <i>Änderung des Erstanwendungszeitpunkts</i>	ab Geschäftsjahr 2018	EU-Verordnung vom 22. September 2016
IFRS 9, <i>Finanzinstrumente</i>	ab Geschäftsjahr 2018	EU-Verordnung vom 22. November 2016
Änderungen an IAS 7 – Disclosure-Initiative	ab Geschäftsjahr 2017	geplant für Q2 2017
Änderungen an IAS 12 - <i>Ansatz aktiver latenter Steuern auf unrealisierte Verluste</i>	ab Geschäftsjahr 2017	geplant für Q2 2017
Klarstellungen zu IFRS 15, <i>Umsatzerlöse aus Kundenverträgen</i>	ab Geschäftsjahr 2018	geplant für Q2 2017
Änderungen an IAS 40 - <i>Übertragungen von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien</i>	ab Geschäftsjahr 2018	geplant für H2 2017
Änderungen an IFRS 2 – <i>Klassifizierung und Bewertung anteilsbasierter Transaktionen</i>	ab Geschäftsjahr 2018	geplant für H2 2017
IFRS 16, <i>Leasing</i>	ab Geschäftsjahr 2019	geplant für H2 2017
Jährliche Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2014-2016)	ab Geschäftsjahr 2017 bzw. 2018	geplant für H2 2017
IFRIC 22, <i>Vorauszahlungen im Zusammenhang mit Fremdwährungstransaktionen</i>	ab Geschäftsjahr 2018	geplant für H2 2017
Änderungen an IFRS 4 – <i>Anwendung des IFRS 9 mit IFRS 4</i>	ab Geschäftsjahr 2018	geplant für 2017
Änderung des IFRS 10 und IAS 28 - <i>Veräußerung von Vermögenswerten eines Investors an bzw. Einbringung in sein assoziiertes Unternehmen oder Gemeinschaftsunternehmen</i>	auf einen vom IASB noch zu bestimmenden Zeitpunkt verschoben	

¹für Unternehmen mit kalendergleichem Geschäftsjahr

Der aktuelle Bericht zum Stand des Übernahmeprozesses der IFRS gemäß der EU-Rechnungslegungsverordnung der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG-Bericht) steht auf der Website der EFRAG zum [Herunterladen](#) zur Verfügung (Stand: 13. Januar 2017).

IASB-Projektplan

Laufende Projekte	PwC-Dokument	bis 04/2017	bis 07/2017	ab 08/2017
Bilanzierung von Versicherungsverträgen	<u>ED</u>	–	IFRS	–
Preisregulierte Tätigkeiten	<u>DP</u>	–	–	erneutes DP
Jährlicher Verbesserungsprozess (2015–2017)	<u>ED</u>	–	DPD	–
Klarstellungen zu IFRS 8, die sich aus dem Post-Implementation Review ergeben haben	–	ED	–	–
IAS 1 – Klassifizierung von Verbindlichkeiten	<u>ED</u>	–	–	IFRS
IAS 8 – Unterscheidung zwischen Änderungen von Rechnungslegungsmethoden und rechnungslegungsbezogenen Schätzungen	–	–	ED	–
IAS 16 – Bilanzierung von Erträgen und Kosten für Testläufe von Sachanlagen	–	–	ED	–
Kündigungsoptionen mit symmetrischen Vorfälligkeitsentschädigungen („make whole“-Klauseln)	–	ED	–	–
Disclosure-Initiative: Anwendung von Wesentlichkeit in Abschlüssen	<u>ED</u>	–	Practice Statement	–
Disclosure-Initiative: Definition von Wesentlichkeit (Änderungen an IAS 1 und IAS 8)	–	–	ED	–
IFRS 3 und IFRS 11 – Definition eines Geschäftsbetriebs und Bilanzierung von Altanteilen an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit	<u>ED</u>	DPD	–	–
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>	–	–	IFRS
IAS 12 – Bewertung eines Vermögenswerts oder einer Schuld aus einer Steuerrisikoposition	<u>DI</u>	–	IFRIC	–
Konzeptionelles Rahmenkonzept	<u>ED</u>	–	–	Framework
Forschungsprojekte				
Disclosure-Initiative: Prinzipien der Offenlegung	–	DP	–	–
Primäre Abschlussbestandteile	–	–	–	DP oder ED
Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung	–	–	–	DP
Dynamisches Risikomanagement (Sonderregelungen für Macro Hedges)	<u>DP</u>	–	–	erneutes DP
Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter	–	–	–	DP
Geschäfts- oder Firmenwert und Wertminderung	–	–	–	DPD
Abzinsungssätze	–	–	RS	–
Anteilsbasierte Vergütung	–	RS	–	–

Post-Implementation Reviews		PwC- Dokument	bis 04/2017	bis 07/2017	ab 08/2017
Post-Implementation-Review zu IFRS 13		–	DPD	–	–
Post-Implementation Review zu IFRS 10-12		–	–	–	Beginn des PiR
DI	Entwurf einer Interpretation (Draft Interpretation)				
DP	Diskussionspapier (Discussion Paper)				
DPD	Entscheidung über weiteres Vorgehen (Decide Project Direction)				
ED	Entwurf (Exposure Draft) eines International Financial Reporting Standards oder IFRS Practice Statements				
Framework	Konzeptionelles Rahmenkonzept				
IFRIC	Interpretation des IFRS Interpretations Committee				
IFRS	International Financial Reporting Standard				
PiR	Post-Implementation-Review				
RS	Veröffentlichung einer Zusammenfassung der Forschungsergebnisse (Research-Summary)				

PwC-Veröffentlichungen

Illustrative IFRS financial statements 2016 – Private equity funds

Herausgegeben von PwC

Januar 2017, 71 Seiten

Die Neuauflage des IFRS-Musterabschlusses eines fiktiven Private-Equity-Fonds berücksichtigt sämtliche Standards und Interpretationen, die in Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Januar 2016 beginnen, verpflichtend anzuwenden sind.

Sie können die Publikation unter folgendem Link herunterladen:

<https://inform.pwc.com/inform2/show?action=informContent&id=1739034401177846>

Illustrative IFRS financial statements 2016 – Investment property

Herausgegeben von PwC

November 2016, 74 Seiten

Die Publikation stellt den IFRS-Musterkonzernabschluss eines fiktiven Immobilienunternehmens dar. Berücksichtigt werden sämtliche Standards und Interpretationen, die in Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Januar 2016 beginnen, verpflichtend anzuwenden sind. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung der Änderung an IAS 7 durch die Disclosure-Initiative wurde unterstellt.

Die Publikation kann unter folgendem Link heruntergeladen werden:

https://inform.pwc.com/s/Illustrative_IFRS_financial_statements_Investment_property_2016/informContent/1605095011099065/Q/sec#ic_1605095011099065

Illustrative IFRS financial statements 2016 – Investment funds

Herausgegeben von PwC

November 2016, 84 Seiten

Zusätzlich zum o. g. Musterkonzernabschluss für Immobilienunternehmen wurde der Musterkonzernabschluss für nach IFRS bilanzierende Investmentfonds aktualisiert. Berücksichtigt werden auch hier alle Standards und Interpretationen, die für Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Januar 2016 beginnen, verpflichtend anzuwenden sind.

Sie können die Publikation unter folgendem Link herunterladen:

https://inform.pwc.com/s/Illustrative_IFRS_financial_statements_Investment_funds_2016/informContent/1621085511115702

Ihre Ansprechpartner aus dem National Office



Guido Fladt

Leiter des National Office (Grundsatzabteilung HGB und IFRS)
Frankfurt am Main
Tel.: +49 69 9585-1455
g.fladt@de.pwc.com



Andreas Bödecker

Unternehmenszusammenschlüsse,
Joint Arrangements, assoziierte
Unternehmen und Impairmenttest
nach IFRS
Hannover
Tel.: +49 511 5357-3230
andreas.boedecker@de.pwc.com



Karsten Ganssaug

Bilanzierung von Finanz-
instrumenten und Leasing
nach IFRS
Hamburg
Tel.: +49 40 6378-8164
karsten.ganssaug@de.pwc.com



Dr. Sebastian Heintges

Umsatzrealisierung, Mitarbeiter-
vergütungen und latente Steuern
nach IFRS
Düsseldorf
Tel.: - 49 69 9585-3220
sebastian.heintges@de.pwc.com



Alexander Hofmann

Bilanzierung von Versicherungs-
verträgen nach HGB und IFRS
Düsseldorf
Tel.: +49 221 2084-340
alexander.hofmann@de.pwc.com



Barbara Reitmeier

Handelsbilanzielle Fragestellungen
Frankfurt am Main
Tel.: +49 69 9585-5446
barbara.reitmeier@de.pwc.com



Wolfgang Weigel

Bankspezifische Fragestellungen
nach HGB und IFRS
(Finanzinstrumente)
Frankfurt am Main
Tel.: +49 69 9585-257
wolfgang.weigel@de.pwc.com

Ihre Ansprechpartner aus Capital Markets & Accounting Advisory Services (CMAAS)

Industrial Services



Dr. Rüdiger Loitz
Tel.: +49 211 981-2839
ruediger.loitz@de.pwc.com



Andrea Bardens
Tel.: +49 69 9585-1196
andrea.bardens@de.pwc.com



Klaus Bernhard
Tel.: +49 711 25034-5240
klaus.bernhard@de.pwc.com



Christoph Gruss
Tel.: +49 69 9585-3415
christoph.gruss@de.pwc.com



Udo Kalk-Griesan
Tel.: +49 201 438-1850
udo.kalk@de.pwc.com



Dr. Bernd Kliem
Tel.: +49 89 5790-5549
bernd.kliem@de.pwc.com



Sylvia Leuchtenstern
Tel.: +49 89 5790-5538
sylvia.leuchtenstern@de.pwc.com



Dirk Menker
Tel.: +49 89 5790-5538
dirk.x.menker@de.pwc.com



Nadja Picard
Tel.: +49 211 981-2978
nadja.picard@de.pwc.com



Björn Seidel
Tel.: +49 40 6378-8163
bjoern.seidel@de.pwc.com



Martin Theben
Tel.: +49 201 438-1524
martin.theben@de.pwc.com

Financial Services



Peter Flick
Tel.: +49 69 9585-2004
peter.flick@de.pwc.com



Judith Gehrler
Tel.: +49 69 9585-3315
judith.gehrler@de.pwc.com



Joachim Krakuhn
Tel.: +49 69 9585-2335
joachim.krakuhn@de.pwc.com

Bestellung und Abbestellung

Sie können den PDF-Newsletter *International Accounting News* über unser PwCPlus-Modul „Capital Markets & Accounting Advisory“ abrufen.

Haben Sie sich bereits registriert? Dann können Sie mit den Zugangsdaten, die wir Ihnen zugesandt haben, online recherchieren.

Wenn Sie sich neu registrieren wollen, senden Sie dazu bitte eine E-Mail an: pwcplus.knowledgetransfer@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

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)