

# IFRS direkt

## Update zu den aktuellen Entwicklungen der IFRS

April 2020



## Umrechnung von Abschlüssen eines ausländischen Geschäftsbetriebs in einem Hochinflationenland (IAS 29/IAS 21)

### Auf einen Blick

Das IFRS Interpretations Committee (IC) erhielt eine Anfrage, (1) wie ein Unternehmen mit einer nicht hochinflationären Darstellungswährung Differenzen ausweisen soll, die sich aus der Anpassung und Umrechnung der Eröffnungsbilanz eines hochinflationären ausländischen Geschäftsbetriebs ergeben und (2) ob die Währungsumrechnungsrücklage umklassifiziert werden soll, wenn ein ausländischer Geschäftsbetrieb hochinflationär wird.

Das IFRS IC kam zu dem Schluss, dass ein Unternehmen Umrechnungsdifferenzen im sonstigen Ergebnis (OCI) und nicht direkt im Eigenkapital auszuweisen hat. Zudem sei die kumulierte Währungsumrechnungsrücklage zu dem Zeitpunkt, zu dem der ausländische Geschäftsbetrieb hochinflationär wird, nicht in einen anderen Eigenkapitalbestandteil umzugliedern, der nicht nachträglich in den Gewinn oder Verlust umgegliedert wird.

Die Agenda-Entscheidung ist für Unternehmen mit ausländischen Geschäftsbetrieben in Hochinflationenländern relevant, insbesondere für diejenigen, die derzeit anders mit Anpassungs- und Umrechnungseffekten umgehen. Diese Unternehmen sollten ihre bestehenden

Bilanzierungsmethoden im Lichte der Agenda-Entscheidung überprüfen und ggf. die erforderlichen Änderungen vornehmen.

## Sachverhalt

IAS 21 verlangt, dass ein Unternehmen die Erträge und Aufwendungen sowie die Bilanzposten eines hochinflationären ausländischen Geschäftsbetriebs unter Anwendung von IAS 29 anpasst, bevor es die in IAS 21 beschriebene Umrechnungsmethode anwendet. Das Reinvermögen des ausländischen Geschäftsbetriebs ändert sich somit durch zwei Effekte:

- einen Anpassungseffekt, der sich aus der Anwendung von IAS 29 auf den Anteil des Unternehmens am Eigenkapital des hochinflationären ausländischen Geschäftsbetriebs ergibt und
- einen Umrechnungseffekt, der sich aus der Umrechnung des Anteils des Unternehmens am Eigenkapital des hochinflationären ausländischen Geschäftsbetriebs zu einem vom Wechselkurs am vorherigen Bilanzstichtag abweichenden Stichtagskurs ergibt (IAS 21).

Allerdings enthalten weder IAS 21 noch IAS 29 explizite Regelungen dazu, wie diese Auswirkungen im Konzernabschluss auszuweisen sind. Das IFRS IC sah daher in der Praxis unterschiedliche Vorgehensweisen.

IAS 21 erfordert, dass die Erträge und Aufwendungen sowie die Vermögenswerte und Schulden eines ausländischen Geschäftsbetriebs, der nicht die funktionale Währung eines Hochinflationlandes hat, in jeder Periode in die Darstellungswährung umgerechnet werden müssen, und dass alle entstehenden Umrechnungsdifferenzen in einer Währungsumrechnungsrücklage innerhalb des Eigenkapitals zu erfassen sind, bis der ausländische Geschäftsbetrieb verkauft wird. Allerdings erklären weder IAS 21 noch IAS 29 speziell, wie diese Rücklage behandelt wird, wenn der ausländische Geschäftsbetrieb hochinflationär wird.

Das IC hat eine Agenda-Entscheidung über die Wechselwirkung zwischen IAS 21 und IAS 29 herausgegeben, der sich mit diesen beiden Themen befasst.

## Wie weist ein Unternehmen eine Umrechnungsdifferenz aus, die sich aus der Umrechnung eines hochinflationären ausländischen Geschäftsbetriebs ergibt?

Das IFRS IC kam zu dem Schluss, dass sowohl der reine Währungsumrechnungseffekt nach IAS 21 allein als auch der Gesamteffekt aus der Anpassung nach IAS 29 und der Währungsumrechnung als Umrechnungsdifferenz i. S. v. IAS 21.8 betrachtet werden kann. Der Ausweis dieser Effekte hängt somit davon ab, wie ein Unternehmen dieses Bilanzierungswahlrecht ausübt.

Gemäß IAS 21 sind Umrechnungsdifferenzen im Gewinn oder Verlust oder im sonstigen Ergebnis (OCI) zu erfassen. Folglich ist es nicht zulässig, alle Umrechnungsdifferenzen direkt im Eigenkapital zu erfassen, selbst wenn ein ausländischer Geschäftsbetrieb die funktionale Währung eines Hochinflationlandes hat. Je nach Ausübung des o.g. Wahlrechts werden

- die Effekte aus IAS 29 und IAS 21 in Summe im OCI erfasst oder
- der reine Währungsumrechnungseffekt nach IAS 21 im OCI und der Anpassungseffekt aus IAS 29 direkt im Eigenkapital (z. B. Gewinnrücklage) erfasst.

## Muss ein Unternehmen seine vor dem Auftreten von Hochinflation im Eigenkapital gebildete Währungsumrechnungsrücklage umgliedern, wenn ein ausländischer Geschäftsbetrieb erstmals hochinflationär wird?

Das IFRS IC kam zu dem Schluss, dass ein Unternehmen vor dem Auftreten von Hochinflation gebildete Währungsumrechnungsrücklagen zu Beginn der Periode, in der die Hochinflation erstmals auftritt, nicht in eine andere Eigenkapitalkomponente umgliedern darf, die zu einem späteren Zeitpunkt nicht in den Gewinn oder Verlust umgegliedert wird. Die vor dem Auftreten von Hochinflation gebildete Währungsumrechnungsrücklage ist auch während der Hochinflation beizubehalten und wird erst dann in den Gewinn oder Verlust umgegliedert, wenn der ausländische Geschäftsbetrieb verkauft (oder teilweise verkauft) wird.

### Auswirkungen

Die Agenda-Entscheidung wird Unternehmen mit ausländischen Geschäftsbetrieben in Hochinflationländern betreffen, insbesondere diejenigen, die zurzeit Anpassungs- und Umrechnungseffekte direkt im Eigenkapital erfassen. Laut der Agenda-Entscheidung sind zu dem Zeitpunkt, zu dem ein ausländischer Geschäftsbetrieb hochinflationär wird, die bis dahin für ihn erfassten kumulierten Währungsumrechnungsdifferenzen zusammen mit den in der Folge entstehenden Umrechnungsdifferenzen in der Währungsumrechnungsrücklage zu belassen, bis der ausländische Geschäftsbetrieb verkauft wird. Die Auswirkungen aus der bei Verkauf erfolgenden Umklassifizierung der Währungsumrechnungsrücklage in den Gewinn oder Verlust können daher erheblich sein.

Unternehmen mit ausländischen Geschäftsbetrieben in Hochinflationländern sollten ihr derzeitiges Vorgehen vor dem Hintergrund der Ausführungen des IFRS IC überprüfen und ggf. erforderliche Änderungen vornehmen.

### Anwendungszeitpunkt

Die Agenda-Entscheidung des IFRS IC hat formell keinen Erstanwendungszeitpunkt. Das IFRS IC hat jedoch darauf hingewiesen, dass Agenda-Entscheidungen oft neue, hilfreiche Informationen liefern, die das Unternehmen dazu veranlassen könnten, seine bisherigen Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden zu ändern. Lt. Äußerungen des IASB ist Unternehmen genügend Zeit (sufficient time) zur Ermittlung und Umsetzung von Änderungen zu geben, die sich aus Agenda-Entscheidungen ergeben. Änderungen aufgrund der IFRS IC-Entscheidung sind rückwirkend unter Anpassung der Vergleichszahlen durchzuführen.

Hinweis:

Eine englischsprachige Version dieser Publikation erreichen Sie über den folgenden [Link](#).

## 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@pwc.com](mailto:g.fladt@pwc.com)



### **Andreas Bödecker**

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



### **Peter Flick**

Bankspezifische Fragestellungen  
nach HGB und IFRS  
(Finanzinstrumente)  
Frankfurt am Main  
Tel.: +49 69 9585-2004  
[peter.flick@pwc.com](mailto:peter.flick@pwc.com)



### **Karsten Ganssaug**

Bilanzierung von Finanzinstrumenten  
und Leasing  
nach IFRS  
Hamburg  
Tel.: +49 40 6378-8164  
[karsten.ganssaug@pwc.com](mailto:karsten.ganssaug@pwc.com)



### **Dr. Sebastian Heintges**

Umsatzrealisierung, Mitarbeiter-  
vergütungen und latente Steuern  
nach IFRS  
Düsseldorf  
Tel.: +49 69 9585-3220  
[sebastian.heintges@pwc.com](mailto:sebastian.heintges@pwc.com)



### **Dr. Bernd Kliem**

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



### **Dr. Holger Meurer**

Bilanzierung von  
Versicherungsverträgen nach HGB  
und IFRS  
Köln  
Tel.: +49 221 2084-340  
[holger.meurer@pwc.com](mailto:holger.meurer@pwc.com)

---

## Bestellung und Abbestellung

Sie können den PDF-Newsletter „IFRS direkt“ 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: [pwplus.knowledgetransfer@de.pwc.com](mailto:pwplus.knowledgetransfer@de.pwc.com) oder registrieren Sie sich [hier](#).

Alternativ können Sie den Newsletter auch über folgenden Link abonnieren: <https://www.pwc.de/de/newsletter/kapitalmarkt/newsletter-fuer-internationale-rechnungslegung-neu.html>.

Sind Sie darüber hinaus an unserer Webcast-Reihe „PwC Accounting and Reporting Talks“ interessiert, können Sie diese abonnieren, indem Sie uns eine E-Mail an nachfolgende Adresse senden:

[SUBSCRIBE\\_Accounting\\_Reporting\\_Talks@de.pwc.com](mailto:SUBSCRIBE_Accounting_Reporting_Talks@de.pwc.com).

Diese 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)