

IFRS Aktuell

Nachrichten zu den aktuellen Entwicklungen der IFRS

Ausgabe 2, Februar 2018

Auf einen Blick

Auf den Punkt gebracht: Die neuen Standards in verträglichen Dosen?

Information aus der Jänner-Sitzung des IFRS IC..... 4

Modifikation finanzieller Verbindlichkeiten – Bilanzierung unter IFRS 9 - Richtigstellung 4

EU-Endorsement..... 5

IASB-Projektplan 6

Übersicht über die derzeitigen Projekte des AFRAC 8

Veröffentlichung..... 9

Ansprechpartner in Ihrer Nähe. 10



Liebe Leserinnen und Leser,

der erste Monat des neuen Jahres ist schon wieder vorbei und viele von Ihnen sind sicherlich gerade noch mit der Abschlusserstellung für 2017 und/oder der Implementierung der neuen verpflichtend anzuwendenden Standards in Ihrem Unternehmen beschäftigt. Da ist es hilfreich, dass seitens des IASB und IFRS IC bis auf die Verabschiedung einer endgültigen Agenda-Decision des IFRS IC keine wesentlichen neuen Entscheidungen getroffen wurden. Die Jänner-Ausgabe unseres Newsletters fällt dementsprechend kurz aus und beinhaltet neben der Fortführung unserer Reihe zu den neuen Standards insbesondere eine Richtigstellung des Beispiels zum Beitrag „Modifikation finanzieller Verbindlichkeiten“ aus der Dezember-Ausgabe. Wir bitten den Fehler zu entschuldigen.

Viel Spaß bei der Lektüre!



Mit freundlichen Grüßen

Raoul Vogel

Leiter – Austrian Accounting Consulting Services

Auf den Punkt gebracht: Die neuen Standards in verträglichen Dosen

Es ist soweit: Die neuen Standards IFRS 9 und IFRS 15 sind ab sofort in Abschlüssen, die am oder nach dem 1.1.2018 beginnen, verpflichtend anzuwenden und für die Umsetzung von IFRS 16 bleiben nur noch wenige Monate Zeit. Wir konzentrieren uns auf das Wesentliche und analysieren für Sie monatlich je einen Aspekt der neuen Standards.

IFRS 9: Anhangangaben für finanzielle Vermögenswerte mit beeinträchtigter Bonität bei Anwendung des vereinfachten Modells

In der letzten Ausgabe hatten wir die Erleichterungen erläutert, die Unternehmen bei der Bestimmung erwarteter Kreditverluste durch Anwendung des vereinfachten Modells in Anspruch nehmen können. Heute geht es um einen speziellen Aspekt, der bei der Darstellung der Anhangangaben zu beachten ist, wenn das vereinfachte Modell zur Anwendung kommt.

Nach IFRS 7.35H und 7.35M muss im Anhang für jede Klasse finanzieller Vermögenswerte eine Überleitung vom Anfangsbestand zum Endbestand sowohl der Wertminderungen als auch der Bruttobuchwerte dargestellt werden. Hierbei sind finanzielle Vermögenswerte, die eine beeinträchtigte Bonität aufweisen (*credit-impaired financial assets*) sowie Forderungen aus Lieferungen und Leistungen, aktive Vertragsposten (*contract assets*) und Leasingforderungen, für die Wertminderungen nach dem vereinfachten Modell ermittelt werden, gesondert darzustellen.

Es stellt sich die Frage, wie bei diesen Angaben mit finanziellen Vermögenswerten umzugehen ist, für die Wertminderungen nach dem vereinfachten Modell ermittelt werden, wenn diese auch eine beeinträchtigte Bonität aufweisen.

Die Angabepflichten zum Kreditausfallrisiko, zu denen auch die oben genannten Angabepflichten gehören, haben zum Ziel, den Abschlussadressaten die Möglichkeit zu geben, die Auswirkungen des Kreditausfallrisikos auf den Betrag, den zeitlichen Anfall und die Unsicherheit zukünftiger Zahlungen aus finanziellen Vermögenswerten einzuschätzen. Um dieses Ziel zu erreichen, ist es u.E. notwendig, auch zu der Gruppe der finanziellen Vermögenswerte mit beeinträchtigter Bonität, die unter das vereinfachte Modell fallen, gesonderte Informationen anzugeben.

Die Angaben können u. E. als gesonderte Spalte in der o. g. Überleitung oder als zusätzliche verbale Erläuterung zu der Überleitung erfolgen.

Fazit:

Finanzielle Vermögenswerte mit beeinträchtigter Bonität, auf die das vereinfachte Modell zur Ermittlung der Wertminderungen angewendet wird, sind bei der Darstellung der Anhangangaben gesondert zu berücksichtigen.

IFRS 15 „Umsatzerlöse“: Zeitraumbezogene Umsatzrealisierung – Nicht installierte Materialien bei der Fortschrittsmessung

Wie in der letzten Ausgabe angedeutet, darf der Fertigstellungsgrad nach IFRS 15.42 ausschließlich Güter oder Dienstleistungen enthalten, über die der Kunde bereits zum Bilanzstichtag Verfügungsmacht erhalten hat. In dieser Ausgabe soll die Fortschrittsmessung unter der Berücksichtigung von zum Stichtag bereits an den Kunden gelieferten, aber noch nicht installierten Materialien anhand eines Praxisbeispiels betrachtet werden:

Unternehmen A wurde mit dem Bau einer Produktionshalle inklusive Einbau eines fremdbezogenen Kühlsystems beauftragt. Die hierfür benötigten Komponenten (Klimaanlage, Filter, Rohre) wurden bereits vor Jahresende auf das Kundengelände geliefert, der Einbau des Kühlsystems durch Unternehmen A erfolgt jedoch erst im Folgejahr. Bei

dem Bau der Produktionshalle handelt sich um eine einzige Leistungsverpflichtung, die zeitraumbezogen nach IFRS 15.35 (b) erfüllt wird. Der Fertigstellungsgrad wird anhand der cost-to-cost-Methode gemessen. Bei Anwendung einer input-orientierten Fortschrittsmessung entsteht in diesem Fall ein Missverhältnis zwischen der vom Unternehmen erbrachten Leistung und der übertragenen Kontrolle an Gütern/Leistungen. Konkret hat der Kunde bereits die Kontrolle über die Kühlkomponenten erlangt, obwohl die damit zusammenhängende Dienstleistung (Montage/Integration) noch nicht erbracht wurde. Wie erfolgt in einer solchen Situation die Fortschrittsmessung?

Um eine Verzerrung des input-bezogenen Leistungsfortschritts zu vermeiden, beurteilt das Unternehmen zunächst, ob eine Korrektur – im oben skizzierten Sachverhalt ein Herausrechnen der Kühlkomponenten – nötig ist. Dies ist nach IFRS 15.B19 dann der Fall, wenn das Gut nicht abgrenzbar ist, der Kunde die Kontrolle über das Gut deutlich vor der dazugehörigen Dienstleistung erhält, die Kosten des Guts anteilmäßig wesentlich zu den gesamten erwarteten Auftragskosten sind und das Unternehmen das Gut von einem Dritten beschafft und nicht maßgeblich in die Entwicklung des Guts eingebunden ist. Dies sei hier der Fall. Zunächst werden daher die Anschaffungskosten der Kühlkomponenten bei der Bestimmung des Leistungsfortschritts herausgerechnet und diese ohne Marge in den Umsatzerlösen wie auch den Aufwendungen erfasst. Letztgenanntes stellt somit einen entscheidenden Unterschied zu IAS 11 dar. Demzufolge wird nach IFRS 15 ein anderer Leistungsfortschritt bei Geschäften mit nicht-installierten Komponenten, welche die Kriterien nach IFRS 15.B19 erfüllen, erfasst.

Fazit:

Im Gegensatz zu IAS 11 werden bei input-bezogenen Fortschrittsmessungen nach IFRS 15, wesentliche, noch nicht installierte Komponenten, die bereits vom Kunden kontrolliert werden, nicht bei der Messung des Fertigstellungsgrads berücksichtigt. Umsätze werden ohne Marge in Höhe der Aufwendungen realisiert.

IFRS 16 – “Leasing“: Erleichterungen bei der erstmaligen Anwendung

Die Übergangsbestimmungen des IFRS 16 sehen im Falle der modifiziert retrospektiven Methode - als Alternative zur vollständig retrospektiven Anwendung im Sinne des IAS 8 - eine Reihe von Erleichterungen vor, um für die Anwender die Kosten der Implementierung des neuen Standards zu reduzieren.

Eine modifiziert retrospektive Erstanwendung von IFRS 16 führt zum Beispiel dazu, dass die Vergleichszahlen des Vorjahres nicht anzupassen sind, vielmehr ist der Übergangseffekt am Tag der Erstanwendung, z. B. dem 1. Jänner 2019, direkt mit dem Eigenkapital zu verrechnen.

Weiterhin enthält der Standard insbesondere für bisherige Operating Leasingverhältnisse eine Reihe von Sonderregelungen und Wahlrechten, von denen ein erheblicher Teil auf Einzelvertragsebene ausgeübt werden kann. So ist die Leasingverbindlichkeit im Übergang mit den ausstehenden Leasingraten, abgezinst mit dem Grenzfremdkapitalzinssatz zu diesem Stichtag, anzusetzen, wobei für die Bewertung auf den Informationsstand im Übergangszeitpunkt, z.B. bzgl. Vertragslaufzeit und Ausübung von Optionen, abgestellt werden kann. Das zu bilanzierende Nutzungsrecht wiederum kann in Höhe der Leasingverbindlichkeit oder in Höhe des Wertes angesetzt werden, der sich bei einer Anwendung von IFRS 16 bereits zu Beginn des Leasingverhältnisses ergeben hätte. Anstelle der obligatorischen Überprüfung auf Wertminderungen nach IAS 36 kann ein Leasingnehmer bisherige Drohverlustrückstellungen ersatzweise umbuchen. Darüber hinaus kann das bilanzierende Unternehmen auf den Ansatz bestehender Operating Leasingverhältnisse mit einer Restlaufzeit von maximal 12 Monaten sowie von sogenannten geringwertige Vermögenswerte verzichten, um nur einige der Wahlrechte zu nennen.

Um bei dieser Vielzahl an Wahlrechten und Erleichterungen die nötige Qualität und Transparenz in der Finanzberichterstattung zu wahren, sehen IFRS 16 selbst sowie IAS 8

eine Reihe von Angabepflichten für den Übergang vor. Darüber hinaus kann sich eine frühzeitige Kommunikation und Erläuterung möglicher Effekte aus der (Erst-)Anwendung von IFRS 16 gegenüber Abschlussadressaten als hilfreich erweisen.

Fazit:

Die Übergangsbestimmungen des IFRS 16 ermöglichen es den Anwendern, die Kosten der Implementierung durch Erleichterungen und Ausübung von Wahlrechten zu verringern. Besondere Angabepflichten im Übergangszeitpunkt sollen für die nötige Transparenz und Qualität der Berichterstattung sorgen. Eine darüber hinausgehende frühzeitige Kommunikation und Erläuterung von Effekten aus der (Erst-)Anwendung von IFRS 16 kann sich im Einzelfall gleichwohl als vorteilhaft erweisen.

Information aus der Jänner-Sitzung des IFRS IC

Im Rahmen seiner Jänner-Sitzung bestätigte das IFRS IC seine vorläufige Agenda-Entscheidung zur Frage der Bilanzierung der Einlage von Sachanlagen in ein neu gegründetes assoziiertes Unternehmen gegen Erhalt von Anteilen an diesem Unternehmen. Zum Inhalt der Entscheidung verweisen wir auf unsere Darstellung der vorläufigen Agenda-Entscheidung in der November 2017-Ausgabe dieses Newsletters. Weitere inhaltliche Entscheidungen wurden nicht getroffen.

Modifikation finanzieller Verbindlichkeiten – Bilanzierung unter IFRS 9 - Richtigstellung

In der letzten Ausgabe unseres Newsletters hat sich in unserem Beispiel leider ein Fehler eingeschlichen. Bei der Fortentwicklung der Buchwerte des modifizierten Darlehens wurde die Zahlung der als Bestandteil der Verbindlichkeit passivierten Bearbeitungsgebühr nicht berücksichtigt. Die korrigierte Darstellung finden Sie in der nachfolgenden Tabelle. Der korrigierte Effektivzinssatz des modifizierten Darlehens beträgt 6,541 %.

Periode	Darlehen 1.1.	Aufzinsung	Zinszahlungen	Darlehen 31.12.
04	9.045,26			
	<u>./. 100,00*</u>			
	8.945,26	585,10	400,00	9.130,36
05	9.130,36	597,20	400,00	9.327,56
06	9.327,56	610,10	400,00	9.537,66
07	9.537,66	623,85	400,00	9.761,51
08	9.761,51	638,49	400,00	10.000,00

* Zahlung der Bearbeitungsgebühr

EU-Endorsement

Die nachfolgende Tabelle informiert Sie über noch nicht oder erst in jüngerer Zeit von der EU übernommene Standards und Interpretationen. 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
Änderungen an IAS 7 – <i>Angabeninitiative</i>	ab Geschäftsjahr 2017	EU-Verordnung vom 6. November 2017
Änderungen an IAS 12 - <i>Ansatz latenter Steueransprüche für nicht realisierte Verluste</i>	ab Geschäftsjahr 2017	EU-Verordnung vom 6. November 2017
Änderungen an IFRS 4 – <i>Anwendung von IFRS 9 gemeinsam mit IFRS 4</i>	ab Geschäftsjahr 2018	EU-Verordnung vom 3. November 2017
Klarstellung zum IFRS 15 „Erlöse aus Verträgen mit Kunden“	ab Geschäftsjahr 2018	EU-Verordnung vom 31. Oktober 2017
IFRS 16 „Leasingverhältnisse“	ab Geschäftsjahr 2019	EU-Verordnung vom 31. Oktober 2017
Jährliche Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2014-2016)	ab Geschäftsjahr 2017 bzw. 2018	geplant für Q1 2018
Änderungen an IAS 40 - <i>Übertragungen von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien</i>	ab Geschäftsjahr 2018	geplant für Q1 2018
Änderungen an IFRS 2 – <i>Klassifizierung und Bewertung anteilsbasierter Transaktionen</i>	ab Geschäftsjahr 2018	geplant für Q1 2018
IFRIC 22 „Vorauszahlungen im Zusammenhang mit Fremdwährungstransaktionen“	ab Geschäftsjahr 2018	geplant für Q1 2018
IFRIC 23 „Stuerrisikopositionen aus Ertragsteuern“	ab Geschäftsjahr 2019	geplant für 2018
Änderungen an IFRS 9 - <i>Vorzeitige Rückzahlungsoptionen mit negativer Vorfälligkeitsentschädigung</i>	ab Geschäftsjahr 2019	geplant für 2018
Änderungen an IAS 28 – <i>Langfristige Anteile an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen</i>	ab Geschäftsjahr 2019	geplant für 2018
Jährliche Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2015-2017)	ab Geschäftsjahr 2019	geplant für 2018
IFRS 17 „Versicherungsverträge“	ab Geschäftsjahr 2021	noch festzulegen

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: 26. Jänner 2018).

IASB-Projektplan

Laufende Projekte	PwC-Dokument	bis 3/2018	ab 04/2018	ab 07/2018
Preisregulierte Tätigkeiten	<u>DP</u>	–	–	DP oder ED
Jährlicher Verbesserungsprozess (nächster Zyklus): Änderungen an IFRS 9	–	–	–	–
Änderungen an IFRS 8 und IAS 34	<u>ED</u>	DPD	–	–
IAS 1 – Klassifizierung von Verbindlichkeiten	<u>ED</u>	–	–	IFRS
IAS 8 – Unterscheidung zwischen Änderungen von Rechnungslegungsmethoden und rechnungslegungsbezogenen Schätzungen	<u>ED</u>	ED Feed-back	–	–
IAS 8 – Freiwillige Änderungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	–	ED	–	–
IAS 16 – Bilanzierung von Erträgen und Kosten für Testläufe von Sachanlagen	<u>ED</u>	–	–	–
Disclosure-Initiative: Definition von Wesentlichkeit (Änderungen an IAS 1 und IAS 8)	<u>ED</u>	–	ED Feedback	–
IFRS 3 – Definition eines Geschäftsbetriebs	<u>ED</u>	–	IFRS	–
IFRIC 14 – Verfügbarkeit von Erstattungen aus einem leistungsorientierten Plan	<u>ED</u>	–	IFRS	–
IAS 19 – Neubewertung leistungsorientierter Versorgungspläne bei Anpassung, Kürzung oder Abgeltung des Plans	<u>ED</u>	IFRS	–	–
Konzeptionelles Rahmenkonzept	<u>ED</u>	Framework	–	–
Lagebericht (<i>management commentary</i>)	–	–	–	–
IFRS 1 - Tochterunternehmen als erstmaliger Anwender	–	–	–	–
Forschungsprojekte				
Disclosure-Initiative: Prinzipien der Offenlegung	<u>DP</u>	DP Feed-back	–	–
Primäre Abschlussbestandteile	–	–	–	DP oder ED
Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung	–	–	–	DP
Dynamisches Risikomanagement (Sonderregelungen für Macro Hedges)	<u>DP</u>	–	–	Core Model
Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter	–	–	DP	–
Geschäfts- oder Firmenwert und Wertminderung	–	–	–	DP oder ED
Abzinsungssätze	–	–	RS	–
Anteilsbasierte Vergütung	–	–	RS	–

Post-Implementation Reviews		PwC- Do- kument	bis 3/2018	ab 04/2018	ab 07/2018
Post-Implementation-Review zu IFRS 13		RFI	–	–	–
Core Model	zentrales Modell				
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				
RFI	Informationsanfrage (Request for Information)				
RS	Veröffentlichung einer Zusammenfassung der Forschungsergebnisse (Research-Summary)				

Übersicht über die derzeitigen Projekte des AFRAC

Das AFRAC Arbeitsprogramm gibt einen Überblick über laufende und zukünftige AFRAC Facharbeiten. Den geplanten Veröffentlichungen liegen aktuelle Schätzungen zugrunde.

Aktuelle Version, siehe: www.afrac.at
Stand: 13. Dezember 2017

laufende/abgeschlossene Projekte:	Q4 2017	Q1 2018	Q2 2018
Erweiterung AFRAC-Stellungnahme 30: Latente Steuern im UGB	St		
Ergänzung AFRAC-Stellungnahme 14: Finanzanlage- und Finanzzulaufvermögen (UGB) um die Frage der Verwirklichung der Erträge aus thesaurierenden Anteilscheinen von Kapitalanlagefonds	St		
Wesentlichkeit aus der Sicht des Jahresabschlussstellers		E-St	
Bilanzielle Auswirkungen des Energieeffizienzgesetzes nach UGB			E-St
Ergänzung AFRAC-Stellungnahme 15: Derivate und Sicherungsinstrumente		E-St	
Einzelfragen zur Umsatzrealisierung nach UGB		E-St	
Kapitalkonsolidierung im UGB		E-St	
Ergänzung AFRAC-Stellungnahme 27: Personalarückstellungen (UGB) (Ergänzung um das Thema der Rückdeckungsversicherungen)		E-St	
IFRS 9 und UGB	PP		
Ergänzung AFRAC-Stellungnahme 9: Lageberichterstattung (Anpassung an das NaDiVeG)	St		
Überarbeitung AFRAC-Stellungnahme 22: Corporate Governance Bericht (Anpassung an das NaDiVeG)	St		
Anpassung AFRAC-Stellungnahme 25: Rechnungslegung von Privatstiftungen (UGB)	St		
CL zum EFRAG DP Goodwill Impairment Test: Can it be improved?	K		
CL zum IASB ED/2017/5 Accounting Policies and Accounting Estimates – Proposed amendments to IAS 8	K		
CL zum IASB ED/2017/6 Definition of Material – Proposed amendments to IAS 1 and IAS 8	K		
Anpassung AFRAC-Stellungnahme 24: Beteiligungsbewertung (UGB) (Ergänzung um einen Anhang)		E-St	
AG Unternehmensfortführung gem. § 201 Abs. 2 Z 2 UGB	RG		

Abkürzungen: DP = Diskussionspapier, E=Entwurf, K=Kommentar, St=Stellungnahme

Quelle: www.afrac.at

Veröffentlichung

IFRS für Banken – Praxishandbuch der Bankbilanzierung nach IFRS

6. Auflage, September 2017

Weltweit besteht nunmehr in über 130 Staaten für kapitalmarktorientierte Unternehmen entweder eine Verpflichtung oder aber die Möglichkeit zur Aufstellung von IFRS-Abschlüssen.

Die aktualisierte branchenbezogene Kommentierung berücksichtigt alle bis zum 30. September 2016 veröffentlichten Standards und Interpretationen. Gegenüber der vorangegangenen Auflage wurden wegen der zahlreichen neuen Standards insbesondere die Kapitel zur Erfassung und Bewertung von Finanzinstrumenten (IFRS 9) und zur postenbezogenen Darstellung und Kommentierung der Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften, die zusammen den Schwerpunkt der Kommentierung bilden, vollständig überarbeitet.

Das Buch kann über den Bank-Verlag unter folgendem Link bestellt werden:

<http://www.bank-verlag-shop.de/login.php?osCsid=spbsuevcs5b297bkcfbd95hl05>

Alternativ kann es auch als E-Book unter einem der folgenden Links erworben werden:

<https://www.schweitzer-online.de/ebook/Barz/IFRS->

[Banken/9783865564948/A44043390/?ipe=url_stack_id_prev%3D-1](https://www.schweitzer-online.de/ebook/Barz/IFRS-Banken/9783865564948/A44043390/?ipe=url_stack_id_prev%3D-1) oder

<http://www.ciando.com/>

Ansprechpartner in Ihrer Nähe



Raoul Vogel

Tel: +43 1 501 88-2031
raoul.vogel@pwc.com



Bettina Szaurer

Tel: +43 1 501 88-1833
bettina.szaurer@pwc.com



Katharina Maier

Tel: +43 662 2195-109
katharina.maier@pwc.com

Medieninhaber und Herausgeber: PwC Österreich GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Erdbergstraße 200, 1030 Wien

Für den Inhalt verantwortlich: Raoul Vogel, Katharina Maier

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.

www.pwc.at