

# Fragen beantworten

## IFRS-Newsletter

Accounting Advisory Services

Ausgabe: II/2014 [www.roedl.de](http://www.roedl.de)

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

### Im Fokus

- > Neue Regelungen zur Umsatzrealisierung nach IFRS – Auswirkung auf mein Unternehmen?

### Internationale Rechnungslegung Aktuell

- > Kurzinformationen im Überblick
- > Projektzeitplan des IASB
- > EU-Endorsement

### In eigener Sache

- > Publikationen
- > Newsletter-Abonnement
- > Kontakt

## Liebe Leserin, lieber Leser,

zum Ende der Ferienzeit möchten wir Sie wieder auf den aktuellen Stand der Neuerungen in der Welt der internationalen Rechnungslegung bringen.

In den vergangenen Monaten wurden mehrere Änderungen von Standards sowie neue Standardentwürfe und Diskussionspapiere veröffentlicht, die u.a. den Einzelabschluss nach IAS 27, den Erwerb von Anteilen an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit nach IFRS 11, die Konsolidierung von Investmentgesellschaften nach IFRS 10 bzw. IAS 28 und das Macro Hedge Accounting nach IFRS 9 zum Gegenstand haben.

Als wohl folgenreichste Neuerung ist der im Mai erschienene IFRS 15 zur Umsatzrealisierung hervorzuheben, der deshalb auch in dieser Ausgabe „Im Fokus“ steht. Mit der Veröffentlichung findet das langjährige Projekt von IASB und FASB zur gemeinsamen Überarbeitung der Erlösrealisierung seinen Abschluss. Eine verpflichtende Anwendung des Standards hat zwar erst für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2017 beginnen, zu erfolgen. Gleichwohl lohnt es, sich frühzeitig mit den Neuerungen vertraut zu machen, um die möglichen Auswirkungen zu analysieren. Die praktische Umsetzung der mitunter tiefgreifenden Änderungen (z.B. Mehrkomponentenverträge) hängt dabei maßgeblich von der Branche und dem Geschäftsmodell eines Unternehmens ab.

Ich wünsche Ihnen nun viel Spaß bei der Lektüre.



Ihr Dr. Peter Bömelburg  
Geschäftsführender Partner

## Im Fokus

### > Neue Regelungen zur Umsatzrealisierung nach IFRS – Auswirkung auf mein Unternehmen?

Von **Thomas Rattler** und **Theresa Menzer**  
Rödl & Partner Nürnberg

Aus dem im Mai veröffentlichten neuen Standard zur Umsatzrealisierung ergeben sich neue Regelungen zu Zeitpunkt und Höhe der Erfassung von Umsatzerlösen. Dabei ersetzt IFRS 15 vollständig die bisherigen Vorschriften zur Umsatzrealisierung, bestehend aus den Standards IAS 18 und IAS 11 sowie diversen Standardinterpretationen, und regelt mehrere Aspekte neu. Der Standard ist voraussichtlich für Geschäftsjahre beginnend ab dem 01.01.2017 anzuwenden.

Zukünftig sind Fragen zur Umsatzrealisierung unter Berücksichtigung eines prinzipienbasierten Ansatzes in einem einheitlichen Modell zu beurteilen. Die größten Herausforderungen ergeben sich dabei für Unternehmen, die bis dato Produkte und Dienstleistungen in ihren Absatzgeschäften kombinieren (Mehrkomponentenverträge) und bilanziell in einem Geschäftsvorfall (Produktbündel) erfassen. Typische Anwendungsfälle hierfür lassen sich inzwischen in fast allen Branchen finden, insbesondere dort, wo Unternehmen heutzutage dauerhafte Kundenbeziehungen, bspw. mit Hilfe von Serviceverträgen nach dem Kauf eines Produktes, anstreben. Dies gilt nicht nur in der Telekommunikationsbranche (z.B. 24-Monatsvertrag mit subventioniertem Handy), sondern auch in der Automobilindustrie (Autoverkauf inkl. Wartungsvertrag) oder der Verlagsbranche (Printmedium inkl. Onlinezugriff auf Datenbank).

#### I. Wesentliche Neuerungen

Der Vielfältigkeit der vertraglichen Gestaltungen in der Praxis begegnet der neue Standard mit einer prinzipienorientierten Definition des Anwendungsbereichs für Verträge,

- > denen die Vertragspartner zugestimmt haben,
- > bei denen Rechte des Kunden auf Güter und Dienstleistungen und Zahlungsbedingungen vom Unternehmen identifiziert werden können,
- > deren Vereinbarung eine wirtschaftliche Substanz hat und
- > deren Gegenleistung wahrscheinlich vereinnahmt wird.

Insbesondere der letzte Punkt erfordert bspw. bereits im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses eine Beurteilung hin-

sichtlich der Wahrscheinlichkeit der Erfüllung der Zahlungsverpflichtung seitens des Vertragspartners.

Alle Anwendungsfälle sind anschließend anhand des neu implementierten **Fünf-Schritte-Modells** des IFRS 15 bzgl. Realisationszeitpunkt und Höhe der Umsätze zu überprüfen:

1. Identifizierung des Vertrags mit dem Kunden
2. Identifizierung der separaten Leistungsverpflichtungen
3. Bestimmung des Transaktionspreises
4. Verteilung des Transaktionspreises auf separate Leistungsverpflichtungen
5. Umsatzrealisierung zum Zeitpunkt der Erfüllung einer Leistungsverpflichtung

Schritte Nr. 1 und 2 des IFRS 15-Modells sehen vor, dass zunächst alle in einem Vertrag vereinbarten Leistungsverpflichtungen identifiziert und die eigenständigen Leistungskomponenten separat abgebildet werden. Dies betrifft alle Leistungskomponenten, auch wenn sie in einem Vertrag nicht explizit genannt oder ein separater Kaufpreis vereinbart ist. So können bspw. bereits kostenlose Updates zu einer veräußerten Software separat zu bilanzieren sein. Denn nach IFRS 15 sind Umsatzerlöse für einzelne Leistungskomponenten zu erfassen, wenn die zugesagte Leistung erbracht wurde oder als erbracht gilt. Für ein Software-Update kann sich somit ein späterer Realisationszeitpunkt ergeben.

Bei der Bestimmung des Transaktionspreises (Schritt Nr. 3) ist grundsätzlich vom vertraglich vereinbarten Entgelt auszugehen. Kann die Höhe der Gegenleistung jedoch nicht konkret ermittelt werden, ist eine möglichst verlässliche Schätzung anhand von Erwartungswerten vorzunehmen, die einige Fragen für die Praxis mit sich bringt. Denn diese Gegenleistung kann fixe und variable Komponenten beinhalten (Boni, Rabatte, Vertragsstrafen, etc.), die zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses beurteilt werden müssen.

Sind die einzelnen Leistungskomponenten identifiziert und die gesamte Gegenleistung bestimmt, hat im Anschluss eine Verteilung auf diese Leistungsverpflichtungen zu erfolgen (Schritt Nr. 4). In diesem Kontext stellt sich nunmehr die Frage, welchen Veräußerungspreis die jeweilige Leistungskomponente alleinstehend haben würde.

Ein weiterer wesentlicher Unterschied zu den bisherigen Regeln der Umsatzrealisierung betrifft den Realisationszeitpunkt (Schritt Nr. 5). Bisher erfolgte die Erlösrealisierung im Falle des Verkaufs von Gütern bei Übertragung der wesentlichen Chancen und Risiken bzw. im Anwendungsfall von IAS 11 Fertigungsaufträge nach Maßgabe des Fertigstellungsgrades (percentage-of-completion-Methode). Zukünftig ist dagegen das entscheidende Krite-

rium der Übergang der Kontrolle über das Gut oder die Dienstleistung einschließlich der Beurteilung, ob der Kontrollübergang zu einem Zeitpunkt oder über einen Zeitraum hinweg erfolgt. Entgegen früherer Erwartungen bleibt auch mit dem veränderten Konzept des IFRS 15 zukünftig eine zeitraumbezogene Umsatzrealisierung möglich - allerdings unter neu definierten Voraussetzungen. Somit müssen die aktuellen Anwendungsfälle nach IAS 11 nicht unbedingt von den Regelungen des IFRS 15 „gedeckt“ sein. Da sich bei abweichenden Umsatzrealisationszeitpunkten erhebliche Auswirkungen für die Berichterstattung des betroffenen Unternehmens ergeben können, sind insbesondere hierzu frühzeitige individuelle Analysen zu empfehlen.

## II. Herausforderungen für die Praxis

Erschwert wird die praktische Umsetzung des neuen prinzipienorientierteren Standards durch die Vielfalt der zum Teil erstmalig geregelten Sonderthemen wie bspw.

- > Vertragsanpassungen,
- > variable Kaufpreisbestandteile,
- > (umfangreiche) Rückgaberechte, Gewährleistungen und Garantien,
- > Kundengewinnungskosten,
- > Vertragserfüllungskosten,
- > Kundenbindungsprogramme,
- > Bill-and-Hold Transaktionen,
- > Put-/Call-Optionen oder
- > „Upfront fees“.

## Internationale Rechnungslegung Aktuell

### > Kurzinformationen im Überblick

#### IASB veröffentlicht Änderungen an IFRS 11

Der IASB hat am 06.05.2014 Änderungen zur bilanziellen Berücksichtigung des Erwerbs von Anteilen an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit (Joint Operation), die einen Geschäftsbetrieb i.S.v IFRS 3 Unternehmenszusammenschlüsse darstellt, veröffentlicht. Die Notwendigkeit der Anpassungen von IFRS 11 Gemeinsame Vereinbarungen resultiert aus unterschiedlichen Bilanzierungsmethoden des erstmaligen und nachträglichen (Hinzu-)Erwerbs von Anteilen an solchen Joint Operations.

Von nun an werden derartige Erst- und Hinzu-erwerbe in Einklang mit IFRS 3 und anderen relevanten Standards bilanziert, sofern die Regelungen nicht in Konflikt mit denen des IFRS 11 stehen. Die Standardänderungen stellen klar, dass für bereits im Besitz befindliche Anteile an gemeinschaftlichen Tätigkeiten im Fall des Erwerbs neuer Anteile im Gegensatz zu diesen keine Neubewertung vorzunehmen ist. Zusätzlich müssen ein aus dem erstmalig-

Abgerundet wurde der neue Standard mit umfangreichen Anhangangaben. Hierzu gehören bspw. die geforderten Informationen zu

- > Kundenverträgen (Kategorisierung der Umsätze nach ihrem wirtschaftlichen Gehalt),
- > auftretenden Leistungsverpflichtungen und
- > wesentlichen Schätzungs- und Ermessensannahmen.

## III. Fazit

Grundsätzlich sollen Rechnungslegungsvorgaben lediglich zur einheitlichen bilanziellen Abbildung von Prozessen und Geschäftsvorfällen dienen und in der Regel keinen Einfluss auf Geschäftsmodelle nehmen. Allerdings sind die neuen Regelungen des IFRS 15 so weitreichend, dass es bei einigen Unternehmen zu Ausnahmen von dieser Regel kommen kann. Da der Standard voraussichtlich erst für Geschäftsjahre anzuwenden sein wird, die nach dem 01.01.2017 beginnen, ist aktuell noch Zeit für mögliche Analysen und Gegensteuerungsmaßnahmen. In nur sehr wenigen der tatsächlich betroffenen Branchen wurde allerdings die Brisanz des Themas bis dato erkannt und mit der Erarbeitung möglicher Lösungsansätze begonnen.

gen Ansatz von Vermögenswerten und Schulden gegebenenfalls entstehender Geschäfts- oder Firmenwert sowie latente Steuern in der Bilanz angesetzt werden. Die mit der Transaktion einhergehenden Kosten sind ergebniswirksam zu erfassen.

Die Änderungen sind jedoch nicht anzuwenden, wenn das erwerbende Unternehmen sowie weitere am Erwerb beteiligte Parteien unter der gemeinsamen Beherrschung des gleichen obersten beherrschenden Unternehmens stehen (Common Control).

Die Änderungen sind prospektiv für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2016 beginnen, anzuwenden. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig.

#### Finale Version von IFRS 9 veröffentlicht

Am 24.07.2014 hat der IASB eine geänderte finale Version von IFRS 9 Finanzinstrumente veröffentlicht.

Der Standard enthält die neuen Vorschriften zur Klassifizierung und Bewertung von Finanzinstrumenten und ein neues Wertminderungsmodell, das erstmals auf die Erfassung künftig erwarteter Verluste abstellt. Zudem wurden zusätzliche Regelungen zur bilanziellen Behandlung von

allgemeinen Sicherungsbeziehungen (Hedge Accounting) implementiert. Für tiefergehende Informationen zum neuen Standard verweisen wir auf die nächste Ausgabe unseres Newsletters, in dem IFRS 9 „Im Fokus“ stehen wird.

### IASB veröffentlicht Änderungen an IAS 27

Der IASB hat am 12.08.2014 den finalen Änderungsstandard zu IAS 27 Einzelabschlüsse veröffentlicht. Mit der Änderung können Anteile an Tochterunternehmen, Gemeinschaftsunternehmen und assoziierten Unternehmen im Einzelabschluss eines Investors wieder nach der Equity-Methode bilanziert werden. Dieses Wahlrecht wurde bei der Überarbeitung von IAS 27 im Jahr 2003 gestrichen und auch in IAS 27 (2011) übernommen.

Für jede der Beteiligungsformen besteht nun wieder die Möglichkeit zwischen folgenden Methoden zu wählen:

- > Bilanzierung zu fortgeführten Anschaffungskosten,
- > Bilanzierung in Übereinstimmung mit IAS 39 (bzw. IFRS 9),
- > Bilanzierung nach der Equity Methode gemäß IAS 28.

Der IASB reagiert mit der Änderung auf die Kritik einiger IFRS-Anwender, welche die Anteile nach nationalem Recht zwingend nach der Equity-Methode bilanzieren müssen. In diesem Fall waren zwei separate Einzelabschlüsse zu erstellen, um sowohl den IFRS als auch den nationalen Vorschriften zu entsprechen.

Die Änderungen sind retrospektiv für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2016 beginnen, anzuwenden. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig.

### IASB veröffentlicht Änderungen an IAS 16 und IAS 38

Der IASB hat im Mai Änderungen an IAS 16 Sachanlagen und IAS 38 Immaterielle Vermögenswerte zur Klarstellung zulässiger Abschreibungsmethoden veröffentlicht.

Der IASB stellt damit klar, dass eine Abschreibung, die auf zukünftigen Umsatzerlösen i.S.v. IAS 16 basiert, nicht als sachgerecht klassifiziert werden kann. Ein solches Vorgehen berücksichtigt nach Ansicht des Board lediglich die Entstehung nicht aber den Verbrauch des erwarteten wirtschaftlichen Nutzens. Diese Bestimmung wurde als widerlegbare Vermutung in IAS 38 übernommen. Nur in Ausnahmefällen, die im Standard beschrieben sind, kann diese Annahme widerlegt werden. Außerdem wurde ein künftig erwarteter Preisrückgang sowohl für Vermögenswerte nach IAS 16 als auch IAS 38 als möglicher Indikator für einen erhöhten wirtschaftlichen Nutzenverbrauchs der betroffenen Vermögenswerte bestimmt.

Die Änderungen sind für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2016 beginnen, anzuwenden. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig.

### Änderungen an IAS 16 und IAS 41 veröffentlicht

Am 30.06.2014 hat der IASB Änderungen an IAS 16 Sachanlagen und IAS 41 Landwirtschaft veröffentlicht. Mit der Änderung fallen produzierende Pflanzen künftig in den Anwendungsbereich von IAS 16, wenn

- > sie allein der Produktion landwirtschaftlicher Erzeugnisse dienen,
- > sich ihre Nutzungsdauer über mehr als eine Periode erstreckt und
- > es unwahrscheinlich ist, dass sie selbst veräußert oder als landwirtschaftliches Erzeugnis verbraucht werden.

Somit können z.B. Weinstöcke oder Baumwollpflanzen wahlweise nach dem Anschaffungskosten- oder dem Neubewertungsmodell des IAS 16 bilanziert werden. Produkte, die wiederum auf fruchttragenden Pflanzen wachsen, sind dagegen weiterhin nach IAS 41 zum Fair Value anzusetzen. Zuwendungen der öffentlichen Hand, die einer fruchttragenden Pflanze zuzuordnen sind, werden nunmehr nach IAS 20 bilanziert.

Die Änderungen sind rückwirkend für Geschäftsjahre, die am oder nach 01.01.2016 beginnen, anzuwenden. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig.

### Entwurf zu Änderungen an IAS 12 veröffentlicht

Der IASB schlägt mit dem am 20.08.2014 veröffentlichten Entwurf Ansatz aktiver latenter Steuern auf unrealisierte Verluste (ED/2014/3) Änderungen an IAS 12 Ertragsteuern vor. Ziel des Entwurfs ist es, einige Aspekte bzgl. des Ansatzes aktiver latenter Steuern für nicht realisierte Verluste, die sich aus ergebnisneutral erfassten Änderungen des Fair Value von Schuldinstrumenten ergeben, klarzustellen. Die Änderungen sollen Folgendes regeln:

- > Wenn der steuerliche Wert eines festverzinslichen Schuldinstruments den Anschaffungskosten entspricht, führt ein nicht realisierter Verlust bei einer Bewertung zum Fair Value zu einer aktiven latenten Steuer.
- > Beim Ansatz eines latenten Steueranspruchs ist für jeden Teil des Gewinns eine separate Beurteilung vorzunehmen, sofern steuerrechtlich zwischen verschiedenen Arten steuerbarer Gewinne zu unterscheiden ist.
- > Wenn es wahrscheinlich ist, dass ein Vermögenswert über seinem Buchwert realisiert wird, kann ein Unternehmen diese Annahme bei der Schätzung des künftig zu versteuernden Gewinns berücksichtigen.

- > Als Basis für die Prüfung des Ansatzes einer aktiven latenten Steuer ist der zu versteuernde Gewinn vor Umkehr der abzugsfähigen temporären Differenzen heranzuziehen.

Stellungnahmen können in elektronischer Form bis zum 18.12.2014 auf der Internetseite des IASB eingereicht werden.

### Entwurf zu Änderungen an IFRS 10 und IAS 28 veröffentlicht

Am 11.06.2014 hat der IASB den Entwurf Investmentgesellschaften: Anwendung der Konsolidierungsausnahme (ED/2014/02), der Änderungen an IFRS 10 und IAS 28 beinhaltet, veröffentlicht. Ziel dieses Entwurfs ist es abweichende Bilanzierungspraktiken unter den Anwendern zu vermeiden.

Konkret werden darin drei Aspekte hinsichtlich der Ausnahme einer Konsolidierungspflicht für Investmentgesellschaften, die Tochterunternehmen lediglich zum beizulegenden Zeitwert in ihren Abschlüssen abbilden, klargestellt:

- > Die Ausnahme von der Aufstellung eines Konzernabschlusses gilt auch für Tochterunternehmen von Investmentgesellschaften, die ihrerseits ebenfalls ein Mutterunternehmen darstellen.
- > Ein Tochterunternehmen, das Dienstleistungen für die Anlagetätigkeit des Mutterunternehmens erbringt, ist nicht zu konsolidieren, wenn es selbst eine Investmentgesellschaft ist.
- > Die Anwendung der Equity-Methode wird für Unternehmen, die keine Investmentgesellschaften sind, jedoch Anteile an einem assoziierten Unternehmen besitzen, welches eine solche verkörpert, erleichtert.

Stellungnahmen zum Entwurf können in elektronischer Form bis zum 15.09.2014 auf der Internetseite des IASB eingereicht werden.

### Diskussionspapier zum Thema Macro Hedging

Der IASB hat im April ein Diskussionspapier zum Thema Macro Hedge Accounting veröffentlicht. Im Rahmen der Überarbeitung von IFRS 9 Finanzinstrumente wurden die dazu gehörigen Bilanzierungsvorschriften aufgrund ihrer Komplexität als eigenständiges Projekt ausgegliedert. Die bilanzielle Abbildung solcher dynamischen Sicherungsbeziehungen hat sich im derzeit noch gültigen IAS 39 als unausgereift und mangelhaft erwiesen. Aktuell ist die Absicherung von festzinsindizierten Risikopositionen mit zahlreichen Einschränkungen verbunden und die Vorschriften werden von Anwendern oftmals als zu regelbasiert kritisiert, was letztlich maßgeblich zur Förderung einer Bilanzierungswillkür innerhalb dieses Komplexes beitrug.

Den Mittelpunkt des Diskussionspapiers bildet ein sog. Neubewertungsansatz, der eine (Neu-)Bewertung des Portfolios von Risikopositionen in Form einer ergebniswirksamen Adjustierung der Risikopositionen an Wertänderungen des gesicherten Risikofaktors vorsieht. Dabei werden nur solche Wertänderungen berücksichtigt, die durch das abgesicherte Zinsrisiko verursacht werden.

Der IASB erbittet Stellungnahmen in elektronischer Form bis zum 17.10.2014 auf seiner Internetseite. Wann mit der Veröffentlichung eines konkreten Entwurfs zum Macro Hedge Accounting zu rechnen ist, ist derzeit aber noch unklar.

### Entwicklungen im Leasingprojekt von IASB und FASB

Nach dem Abschluss der Kommentierungsphase zum ED/2013/6 Leasingverhältnisse haben IASB und FASB im März 2014 in einer gemeinsamen Sitzung Entscheidungen für ihr weiteres Vorgehen zum Thema Leasing getroffen.

Trotz der Zielsetzung der Boards, eine einheitliche Vorgehensweise in der Bilanzierung von Leasingverhältnissen zu erarbeiten, gelang es bei dieser Zusammenkunft nicht, sich auf wesentliche gemeinsame Kernaspekte zu einigen. Insbesondere die Bilanzierung beim Leasingnehmer (lessee) wurde kontrovers diskutiert. Der IASB entschied sich dafür, den im letztjährigen Standardentwurf enthaltenen Bruttoansatz von Leasingverbindlichkeit und Nutzungsrecht (Typ A-Leasingmodell) auf sämtliche Leasingvereinbarungen anzuwenden. Mit Ausnahme kurzfristiger Leasingverträge sollen demnach sämtliche Leasingvereinbarungen beim Leasingnehmer als kreditfinanzierte Anschaffungsvorgänge abgebildet werden. Im Gegensatz dazu hält der FASB weiterhin am dualen Bilanzierungsmodell des Entwurfs, welches zwischen Typ A- und Typ B-Verhältnissen differenziert, fest.

Im Hinblick auf die Bilanzierung beim Leasinggeber sollen die aktuell gültigen Regelungen des IAS 16 weitestgehend beibehalten werden. Die Klassifizierung wird auch in Zukunft auf Basis der Übertragung von Chancen und Risiken vorzunehmen sein.

Vor dem Hintergrund der divergierenden Ansichten zu zentralen Fragestellungen wie der Leasingnehmerbilanzierung erscheint die ursprünglich anvisierte Konvergenz der Rechnungslegungsvorschriften aktuell jedoch als unwahrscheinlich.

### Implikationen des neuen Wechselkursmechanismus in Venezuela für die Rechnungslegung

Das seit 2010 als Hochinflationsland klassifizierte Venezuela plant die Implementierung eines zusätzlichen Wechselkursmechanismus. Das Resultat soll ein Wechselkurs sein, der (im Gegensatz zum bislang von der Regierung festgelegten offiziellen Wechselkurs) Gegebenheiten der Märkte zutreffender widerspiegelt. Je nachdem welcher

Mechanismus angewandt wird, ergeben sich teilweise sehr unterschiedliche Wechselkurse. Damit verbunden sind naturgemäß auch Auswirkungen auf die Rechnungslegung.

Im Falle einer Neubewertung existieren nun mehrere Wechselkurse. Zwar sollte die Auswahl des sachgerechten Wechselkurses basierend auf einer Analyse der spezifischen Gegebenheiten eines Unternehmens vorgenommen werden, jedoch gewährt dies den Bilanzierenden unweigerlich Ermessensspielräume. Zusätzlich sollten Unternehmen, deren Bilanzen nach dem Kriterium der Fristigkeit gegliedert sind, prüfen, ob vor dem Hintergrund eines evtl. limitierten Devisenwechsellolumens, der kurzfristige Ausweis gewisser Positionen noch ein zutreffendes Bild der Vermögenslage vermittelt. Darüber hinaus könnten die Risiken der unsicheren wirtschaftlichen und politischen Entwicklung des Landes gegebenenfalls als Indikatoren einer nicht nur vorübergehenden Wertminderung dienen. Ebenso sind die im Anhang erforderliche Angaben an die aktuellen Spezifika anzupassen.

Die genannten Implikationen lassen sich auch auf andere Hochinflationen (z.B. Weißrussland, Iran, Sudan, Äthiopien) übertragen.

### Veröffentlichung von IDW ERS HFA 40

Der Hauptfachausschuss (HFA) des IDW hat im Juni 2014 IDW ERS HFA 40 Einzelfragen zu Wertminderungen von Vermögenswerten nach IAS 36 veröffentlicht. Die Intention für einen neuen Rechnungslegungsstandards zur praktischen Unterstützung bei Fragen zur Wertminderung nach IAS 36 resultiert aus der unverändert hohen Fehleranfälligkeit auf diesem komplexen Themengebiet.

Nach Verabschiedung soll der geplante Standard auch die Vorschriften zur Überprüfung der Werthaltigkeit für bestimmte Vermögenswerte und zahlungsmittelgenerierende Einheiten inkl. eines etwaigen Geschäfts- oder Firmenwerts des IDW RS HFA 16 ersetzen.

### ESMA-Bericht zu Anhangangaben nach IFRS 3

Die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (ESMA) veröffentlichte im Juni 2014 die Ergebnisse ihrer Überprüfung der nach IFRS 3 erforderlichen Anhanganga-

ben. Basierend auf der Analyse von 56 europäischen Unternehmensabschlüssen aus dem Jahr 2012 sieht die ESMA u.a. bei folgenden Angaben Notwendigkeit zur Verbesserung:

- > Angaben für die Rechtfertigung der Erfassung eines Geschäfts- oder Firmenwerts sowie Gründe für Erwerbe zu einem Preis unter dem Marktwert (sog. bargain purchase),
- > Informationen zu den aus Unternehmenszusammenschlüssen resultierenden Eventualverbindlichkeiten,
- > Bewertungstechniken zur Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts,
- > Genereller Detaillierungsgrad der Angaben.

Die Feststellungen des Berichts sind nach expliziter Betonung der ESMA in Zukunft zu beachten. Insbesondere aufgrund der grundsätzlich bindenden Wirkung der ESMA-Verlautbarungen für die DPR sind auch deutsche IFRS-Bilanzierer von dieser Anforderung betroffen.

### EU-Übernahme von IFRIC 21 Abgaben

Mit der am 14.06.2014 in ihrem Amtsblatt veröffentlichten Verordnung (EG) Nr. 634/2014 vom 13.06.2014 wurde IFRIC 21 Abgaben von der EU übernommen. Diese Interpretation zu IAS 37 Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen thematisiert den Zeitpunkt, zu dem ein Unternehmen eine Schuld für eine von der Regierung auferlegte Gebühr anzusetzen hat.

### Fragebogen der EU-Kommission zu Auswirkungen der IFRS in der EU

Die EU-Kommission ruft interessierte Organisationen und Bürger dazu auf, sich an einer öffentlichen Befragung zu den IFRS in der EU zu beteiligen. Die Fragen thematisieren u.a. die Meinungen und Erfahrungen zur Anwendung der IFRS und deren Kosten/Nutzen-Verhältnis. Anschließend werden die Ergebnisse dem EU-Parlament und dem EU-Rat in Form eines umfassenden Evaluierungsberichts vorgelegt. Der Fragebogen kann bis zum 31.10.2014 auf der Internetseite der EU-Kommission ausgefüllt werden.

## &gt; Projektzeitplan des IASB (Stand 29.08.2014)

Aktuelle IASB-Projekte	DP / ED / DI	Kommentierungsfrist	Geplanter Standard
Bilanzierung dynamischer Risikomanagementtätigkeiten – Ein Neubewertungsansatz für Portfolien bei Macro Hedging	DP/2014/1	17.10.2014	./.
Initiative zur Verbesserung von Angabepflichten (sog. „Disclosure Initiative“)			
Vorgeschlagene Änderungen an IAS 1	ED/2014/1 Erneute Beratungen Q3 2014	23.07.2014	./.
Überleitung von Schulden aus Finanzierungstätigkeiten	ED Q4 2014	./.	./.
Bilanzierung von Versicherungsverträgen (IFRS 4)	Re-ED/2013/7 Erneute Beratungen Q3/Q4 2014	abgelaufen	./.
Bilanzierung von Leasingverträgen (IAS 17)	Re-ED/2013/6 Erneute Beratungen Q3/Q4 2014	abgelaufen	./.
Jährlicher Verbesserungsprozess (2012-2014)	ED/2013/11 Erneute Beratungen Q2 2014	abgelaufen	Q3 2014
Jährlicher Verbesserungsprozess (2014-2016)	ED Q2 2015	./.	./.
Klarstellung der Klassifizierung und Bewertung von Transaktionen mit anteilsbasierter Vergütung (vorgeschlagene Änderungen an IFRS 2)	ED Q4 2014	./.	./.
Klassifizierung von Verbindlichkeiten (vorgeschlagene Änderungen an IAS 1)	ED Q4 2014	./.	./.
Eliminierung von Gewinnen oder Verlusten aus Transaktionen mit assoziierten Unternehmen oder Gemeinschaftsunternehmen (vorgeschlagene Änderungen an IAS 28)	ED Q4 2014	./.	./.
Bemessung des beizulegenden Zeitwerts: Bewertungseinheit (vorgeschlagene Änderungen an IFRS 13)	ED Q3 2014	./.	./.
Investmentgesellschaften: Anwendung der Konsolidierungsausnahme (vorgeschlagene Änderungen an IFRS 10 und IAS 28)	ED/2014/2 Erneute Beratungen Q4 2014	15.09.2014	./.
Ansatz aktiver latenter Steuern auf unrealisierte Verluste (vorgeschlagene Änderungen an IAS 12)	ED/2014/3	18.12.2014	./.
Veräußerung von Vermögenswerten eines Investors an bzw. Einbringung in sein assoziiertes Unternehmen oder Gemeinschaftsunternehmen (vorgeschlagene Änderungen an IFRS 10 und IAS 28)	ED/2012/6	abgelaufen	Q3 2014
Preisregulierte Tätigkeiten	DP Q3 2014	./.	./.
IFRS für kleine und mittelgroße Unternehmen: Umfassender Review 2012-2014	RFI 06/2012 ED/2013/9 Erneute Beratungen Q4 2014	abgelaufen	Q1/Q2 2015
Unternehmenszusammenschlüsse (“Post-implementation review” des IFRS 3)	RFI 01/2014 Öffentliche Konsultationen Q2 2014 Beratungen Q3 2014	abgelaufen	./.
Konzeptionelles Rahmenkonzept	Erneute Beratungen Q1 2014 ED Q1 2015	./.	./.

DP = Diskussionspapier (Discussion Paper)  
ED = Entwurf eines IFRS (Exposure Draft)  
Re-ED = Erneute Veröffentlichung eines geänderten Entwurfs  
Review Draft = Vorläufiger Entwurf der endgültigen Änderung

DI = Entwurf einer IFRS IC Interpretation (Draft Interpretation)  
RFI = Informationsanfrage (Request for Information)  
TBD = Noch festzulegen (to be determined)

## &gt; EU-Endorsement (Stand 29.08.2014)

Standards	Inkrafttreten	Beratung EFRAG	Übernahme EU
IFRS 9 Finanzinstrumente	01.01.2018	verschoben	verschoben
IFRS 14 Regulatorische Abgrenzungsposten	01.01.2016	TBD	TBD
IFRS 15 Erlöse aus Verträgen mit Kunden	01.01.2017	Q1 2015	Q2 2015

Änderungen von Standards	Inkrafttreten	Beratung EFRAG	Übernahme EU
Klarstellung zulässiger Abschreibungsmethoden (Änderungen an IAS 16 und IAS 38)	01.01.2016	erfolgt	Q1 2015
Produzierende biologische Vermögenswerte (Änderungen an IAS 16 und IAS 41)	01.01.2016	Q3 2014	Q1 2015
Erwerb von Anteilen an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit (Änderungen an IFRS 11)	01.01.2016	erfolgt	Q1 2015
Leistungsorientierte Pläne: Arbeitnehmerbeiträge (Änderungen an IAS 19)	01.07.2014	erfolgt	Q4 2014
Jährlicher Verbesserungsprozess (2010-2012)	01.07.2014	erfolgt	Q4 2014
Jährlicher Verbesserungsprozess (2011-2013)	01.07.2014	erfolgt	Q4 2014
Einzelabschlüsse (Equity Methode) (Änderungen an IAS 27)	01.01.2016	Q4 2014	Q3 2015

## In eigener Sache

### > Publikationen

Hier finden Sie eine Auswahl der kürzlich unter Mitwirkung des Bereichs Accounting Advisory Services erschienenen und erscheinenden Publikationen:

Rödl & Partner GmbH (Hrsg.) – Tax Accounting Herausforderungen, Gestaltungsmöglichkeiten und Potenziale bei Familienunternehmen

Thema **Bilanzierung latenter Steuern**  
 Verlag Schäffer Poeschel  
 Erscheint 9/2014  
 Autor Christian Landgraf

Reuther/Fink/Heyd (Hrsg.) – Full IFRS in Familienunternehmen und Mittelstand

Thema **Ergebnisrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung)**  
 Verlag Erich Schmidt  
 Erschienen 7/2014  
 Autoren Dr. Peter Bömelburg  
 Christian Landgraf

Praxis der internationalen Rechnungslegung (PiR)

Thema **Währungsumrechnung bei at equity bilanzierten Beteiligungen – Bestimmung der funktionalen Währung**  
 Ausgabe 7/2014  
 Autor Dr. Benjamin Roos

Zeitschrift für internationale und kapitalmarkt-orientierte Rechnungslegung (KoR)

Thema **Umrechnung von Fremdwährungsabschlüssen nach IAS 21 als vorbereitende Maßnahme zur Aufstellung eines IFRS-Konzernabschlusses**  
 Ausgabe 5/2014  
 Autor Dr. Benjamin Roos

### > Newsletter-Abonnement

Diesen und weitere von Rödl & Partner publizierte Newsletter können Sie über folgenden Link bestellen:

[www.roedl.de/newsletter](http://www.roedl.de/newsletter)

## > Kontakt

Bei Fragen und Anregungen wenden Sie sich bitte an die Leitung des Bereichs Accounting Advisory Services:

### Kontakt für weitere Informationen



**Christian Landgraf**  
WP CPA Dipl.-Kfm. (Univ.)  
Tel.: + 49 (9 11) 91 93 – 25 23  
E-Mail: christian.landgraf@roedl.de



**Thomas Rattler**  
WP CPA Dipl.-Betriebswirt (FH)  
Tel.: + 49 (9 11) 91 93 – 25 24  
E-Mail: thomas.rattler@roedl.de

### Fragen beantwortet

*„Unsere Mandanten schätzen uns an ihrer Seite: wir beantworten ihre Fragen.“*

*Rödl & Partner*

*„Wenn neue Mitglieder zu uns stoßen, haben sie selbstverständlich viele Fragen. Die Erfahreneren nehmen sich die Zeit, diese zu beantworten.“*

*Castellers de Barcelona*



„Jeder Einzelne zählt“ – bei den Castellers und bei uns.

Menschtürme symbolisieren in einzigartiger Weise die Unternehmenskultur von Rödl & Partner. Sie verkörpern unsere Philosophie von Zusammenhalt, Gleichgewicht, Mut und Mannschaftsgeist. Sie veranschaulichen das Wachstum aus eigener Kraft, das Rödl & Partner zu dem gemacht hat, was es heute ist.

„Força, Equilibri, Valor i Seny“ (Kraft, Balance, Mut und Verstand) ist der katalanische Wahlspruch aller Castellers und beschreibt deren Grundwerte sehr pointiert. Das gefällt uns und entspricht unserer Mentalität. Deshalb ist Rödl & Partner eine Kooperation mit Repräsentanten dieser langen Tradition der Menschtürme, den Castellers de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

### Impressum IFRS-Newsletter, Ausgabe II/2014

**Herausgeber:** **Rödl & Partner**  
**Accounting Advisory Services**  
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg  
Tel.: + 49 (9 11) 91 93 - 0 | www.roedl.de

**Verantwortlich für den Inhalt:**  
**Christian Landgraf** – christian.landgraf@roedl.de  
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg  
**Thomas Rattler** – thomas.rattler@roedl.de  
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

**Layout/Satz:** **Theresa Menzer** – theresa.menzer@roedl.de  
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen.

Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung

Der gesamte Inhalt des Newsletters und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt des Newsletters nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigungen, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.