

IFRS fokussiert Bilanz für das Jahr 2011



Inhalt

- 2 Neue bzw. geänderte Standards und Interpretationen
- 4 Verpflichtend zum 31. Dezember 2011 anzuwendende Standards und Interpretationen
- 7 Freiwillig vorzeitig zum 31. Dezember 2011 anwendbare Standards und Interpretationen
- 13 Vorschau: Stand der aktuellen Projekte des IASB

Einleitung

Mit dieser Ausgabe von „IFRS fokussiert“ möchten wir Ihnen einen Überblick über die neuen bzw. geänderten Standards und Interpretationen in den *International Financial Reporting Standards* (IFRS) geben, die erstmals für am 31. Dezember 2011 endende Geschäftsjahre anzuwenden sind. Ebenfalls im Überblick vorgestellt werden die Standards und Interpretationen, für die eine freiwillige vorzeitige Anwendung gestattet ist.

Obwohl kein vollständig neuer Standard im Jahr 2011 erstmals verpflichtend angewendet werden muss, gibt es eine neue Interpretation, zwei geänderte Interpretationen sowie eine Vielzahl von Änderungen an bestehenden Standards. Darüber hinaus gibt es eine Reihe neuer oder geänderter Standards sowie eine neue Interpretation, die freiwillig vorzeitig angewendet werden können. Nicht alle diese neuen oder geänderten Standards oder Interpretationen haben allerdings zum Redaktionsschluss das Endorsement-Verfahren der EU erfolgreich durchlaufen.

Diese Publikation bietet außerdem einen kurzen Überblick zum aktuellen Stand des Arbeitsprogramms des *International Accounting Standards Board* (IASB). Für

einen umfangreicheren Einblick sowie für die Praxis relevante Einschätzungen und Hinweise zu diesen Standards und Interpretationen möchten wir auf die bereits veröffentlichten Ausgaben von „IFRS fokussiert“ sowie die englischsprachigen Ausgaben von „IFRS in Focus“ hinweisen. Diese sind kostenfrei verfügbar unter www.iasplus.de. Unbenommen dessen sollten Unternehmen die neuen Standards und Interpretationen vor dem Hintergrund ihrer spezifischen Situation genau analysieren, um deren Auswirkungen auf die Rechnungslegung im Einzelfall einschätzen zu können.

Neue bzw. geänderte Standards und Interpretationen

In den nachfolgenden Tabellen werden die neuen und geänderten Standards und Interpretationen dargestellt, die Stand Dezember 2011 veröffentlicht und entweder bereits in Kraft getreten sind oder für die eine vorzeitige Anwendung für am 31. Dezember 2011 endende Geschäftsjahre grundsätzlich möglich ist. Sämtliche in den folgenden Tabellen genannten Newsletter sind unter www.iasplus.de verfügbar.

Verpflichtend zum 31. Dezember 2011 anzuwendende Standards und Interpretationen				
Änderungen an Standards		Verpflichtend anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem genannten Datum beginnen	Status des EU-Endorsements (Stand: 31.12.2011)	Deloitte Newsletter
IFRS 1	IFRS 7 Begrenzte Ausnahme von Vergleichsangaben nach IFRS 7	1.7.2010	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Januar 2010
	Drei Änderungen an IFRS 1 – Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Ausnahme bezüglich der angenommenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei ereignisgetriebenen Ermittlungen des beizulegenden Zeitwerts, sowie angenommene Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei preisregulierten Unternehmen	1.1.2011	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Mai 2010
IFRS 3	Änderungen an IFRS 3 (2008)	1.7.2010	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Mai 2010
IFRS 7	Änderungen an IFRS 7	1.1.2011	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Mai 2010
IAS 1	Änderungen an IAS 1	1.1.2011	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Mai 2010
IAS 24	Angaben zu nahestehenden Unternehmen und Personen	1.1.2011	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Mai 2010
IAS 27 (2008)	Änderungen an IAS 27 (2008)	1.7.2010	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Mai 2010
IAS 32	Klassifizierung von Bezugsrechten	1.2.2010	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Oktober 2009
IAS 34	Änderungen an IAS 34	1.1.2011	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Mai 2010

Neue Interpretation		Verpflichtend anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem genannten Datum beginnen	Status des EU-Endorsements (Stand: 31.12.2011)	Deloitte Newsletter
IFRIC 19	Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente	1.7.2010	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Dezember 2009

Geänderte Interpretationen		Verpflichtend anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem genannten Datum beginnen	Status des EU-Endorsements (Stand: 31.12.2011)	Deloitte Newsletter
IFRIC 13	Änderungen an IFRIC 13	1.1.2011	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Mai 2010
IFRIC 14	Freiwillig vorausgezahlte Beiträge im Rahmen von Mindestdotierungsvorschriften	1.1.2011	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Dezember 2009

Freiwillig vorzeitig zum 31. Dezember 2011 anwendbare Standards und Interpretationen				
Neue und geänderte Standards		Verpflichtend anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem genannten Datum beginnen	Status des EU-Endorsements (Stand: 31.12.2011)	Deloitte Newsletter
IFRS 1	Streichung der Verweise auf den festen Umsetzungszeitpunkt für Erstanwender der IFRS	1.7.2010	Übernahme noch nicht erfolgt	IFRS in Focus, Januar 2011
	Ausgeprägte Hochinflation	1.7.2010	Übernahme noch nicht erfolgt	IFRS in Focus, Januar 2011
IFRS 7	Verbesserung der Angaben bei Übertragungen von finanziellen Vermögenswerten	1.7.2010	Übernahme erfolgt	IFRS in Focus, Oktober 2010
IFRS 9	Finanzinstrumente: Klassifizierung und Bewertung (finanzielle Vermögenswerte)	1.1.2015	Übernahme noch nicht erfolgt	IFRS in Focus, November 2009
	Finanzinstrumente: Klassifizierung und Bewertung (finanzielle Verbindlichkeiten)	1.1.2015	Übernahme noch nicht erfolgt	IFRS in Focus, November 2010
IFRS 10 IFRS 11 IFRS 12 IAS 27 (2011) IAS 28 (2011)	Konzernabschlüsse Gemeinsame Vereinbarungen Angaben zu Beteiligungen an anderen Unternehmen Separate Abschlüsse Anteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures	1.1.2013 1.1.2013 1.1.2013 1.1.2013 1.1.2013	Übernahme noch nicht erfolgt	IFRS fokussiert, Juni 2011 IFRS in Focus, Mai 2011
IFRS 13	Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts	1.1.2013	Übernahme noch nicht erfolgt	IFRS fokussiert, Juni 2011 IFRS in Focus, Mai 2011
IAS 1 (2011)	Änderungen an IAS 1	1.7.2012	Übernahme noch nicht erfolgt	IFRS in Focus, Juni 2011
IAS 12	Änderungen an IAS 12	1.1.2012	Übernahme noch nicht erfolgt	IFRS in Focus, Januar 2011
IAS 19	Änderungen an IAS 19	1.1.2013	Übernahme noch nicht erfolgt	IFRS in Focus, Juni 2011

Neue Interpretation		Verpflichtend anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem genannten Datum beginnen	Status des EU-Endorsements (Stand: 31.12.2011)	Deloitte Newsletter
IFRIC 20	Abraumkosten in der Produktionsphase einer über Tagebau erschlossenen Mine	1.1.2013	Übernahme noch nicht erfolgt	IFRS in Focus, Oktober 2011

Verpflichtend zum 31. Dezember 2011 anzuwendende Standards und Interpretationen

Änderungen an IFRS 1 und IFRS 7: Verbesserte Angaben zu Finanzinstrumenten

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Juli 2010, **EU-Endorsementstatus:** Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

IFRS 1 Erstmalige Anwendung der International

Financial Reporting Standards wurde geändert, um Erstanwender der IFRS von der Pflicht zu befreien, die zusätzlichen Angaben zu veröffentlichen, die sich aus den Änderungen an IFRS 7 **Verbesserte Angaben zu Finanzinstrumenten** vom März 2009 ergeben. Diese Änderungen ermöglichen Erstanwendern die Inanspruchnahme derselben Übergangsbestimmungen, die auch für bereits nach IFRS bilanzierende Unternehmen gelten. Die Änderungen sind anwendbar für Jahresvergleichsperioden, die vor dem 31. Dezember 2009 enden, Zwischenperioden mit Jahresvergleichsperioden vor dem 31. Dezember 2009 sowie für sämtliche Bilanzen, die innerhalb dieser Perioden dargestellt werden.

Änderungen an IFRS 1 im Rahmen der Jährlichen Verbesserungen

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2011, **EU-Endorsementstatus:** Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

Die folgenden Änderungen an IFRS 1 ergaben sich aufgrund der Jährlichen Verbesserungen (*Annual Improvements*) an den IFRS:

Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden im Jahr der Erstanwendung

Diese Änderung führt zu einer Klarstellung dahingehend, inwieweit ein Erstanwender der IFRS in der Lage ist, Änderungen an den Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden bzw. bei der Nutzung der wahlweisen Ausnahmen in IFRS 1 vorzunehmen, welche die Zeiträume vor der erstmaligen Veröffentlichung eines IFRS-Abschlusses betreffen. Die geänderten Regelungen enthalten außerdem Angaben, die im Falle einer Änderung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden oder der Inanspruchnahme von Ausnahmen durch einen Erstanwender in der Periode zwischen dem ersten Zwischenabschluss und dem ersten veröffentlichten Jahresabschluss nach IFRS zu machen sind.

Ausnahme für angenommene Anschaffungs- oder Herstellungskosten – Ereignisgetriebene Ermittlungen des beizulegenden Zeitwerts

Die Ausnahme für angenommene Anschaffungs- oder Herstellungskosten wurde geändert, um die Verwendung von Ermittlungen des beizulegenden Zeitwerts zu

ermöglichen, die auf Ereignissen zwischen dem Übergang auf IFRS und dem Ende der ersten Berichtsperiode nach IFRS beruhen. Beispiele für solche Ereignisse sind etwa ein Börsengang oder eine Privatisierung. Wird die Ausnahme in Anspruch genommen, ist der Anpassungsbetrag der angenommenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gegen das Eigenkapital zum Bewertungszeitpunkt zu erfassen. Die Ausnahme befreit das Unternehmen jedoch nicht von der Anforderung, eine den IFRS entsprechende Bewertung zum Zeitpunkt des Übergangs auf die IFRS zugrunde zu legen.

Ausnahme für angenommene Anschaffungs- oder Herstellungskosten – Unternehmen, die einer Preisregulierung unterliegen

Diese Änderung der Ausnahme für angenommene Anschaffungs- oder Herstellungskosten bezieht sich auf Sachanlagen oder immaterielle Vermögenswerte, die Gegenstand einer Preisregulierung sind. Die Änderung ermöglicht Erstanwendern die Verwendung der Buchwerte bei Übergang auf die IFRS, die unter dem bisherigen Rechnungslegungsregime ermittelt wurden. Sofern sich ein Unternehmen zur Nutzung dieser Ausnahme entschließt, muss verpflichtend eine Wertminderungsprüfung für die betreffenden Vermögenswerte zum Übergangszeitpunkt vorgenommen werden.

Änderungen an IFRS 3 (2008) im Rahmen der Jährlichen Verbesserungen

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Juli 2011, **EU-Endorsementstatus:** Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

Die folgenden Änderungen an IFRS 3 (2008) **Unternehmenszusammenschlüsse** ergaben sich aufgrund der Jährlichen Verbesserungen an den IFRS:

Bewertung von nicht-beherrschenden Anteilen

Es wird festgelegt, dass die Option gemäß IFRS 3 (2008), die nicht-beherrschenden Anteile (*non-controlling interests*) entweder zum beizulegenden Zeitwert oder zum beteiligungsproportionalen Anteil am identifizierbaren Nettovermögen des erworbenen Unternehmens zum Erwerbszeitpunkt zu bewerten, nur dann verfügbar ist, wenn die nicht-beherrschenden Anteile bereits bestehen, d.h. gegenwärtig vorliegen, und deren Inhabern einen beteiligungsproportionalen Anspruch am Nettovermögen des erworbenen Unternehmens im Falle der Liquidation einräumen. Andere nicht-beherrschende Anteile werden mit dem beizulegenden Zeitwert zum Erwerbszeitpunkt bewertet, sofern kein anderer Wertmaßstab gemäß IFRS maßgeblich ist.

Nicht ersetzte und freiwillig ersetzte anteilsbasierte Vergütungsprogramme

Es wird festgelegt, dass das momentan anzuwendende Erfordernis, die anteilsbasierten Vergütungsprogramme des Erwerbers in Einklang mit IFRS 2 **Anteilsbasierte Vergütungen** zum Erwerbszeitpunkt zu bewerten (eine „marktbasierte Bewertung“), sofern diese anteilsbasierte Vergütungsprogramme des erworbenen Unternehmens ersetzen, auch für anteilsbasierte Vergütungen des erworbenen Unternehmens gilt, die nicht ersetzt werden.

Übergangsbestimmungen für bedingte Kaufpreiszahlungen aus einem Unternehmenszusammenschluss, der vor dem Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung von IFRS 3 (2008) stattgefunden hat

Diese Änderung stellt klar, dass IAS 32 **Finanzinstrumente: Darstellung**, IAS 39 **Finanzinstrumente: Klassifizierung und Bewertung** sowie IFRS 7 **Finanzinstrumente: Angaben** nicht anzuwenden sind auf bedingte Kaufpreiszahlungen, die mit einem Unternehmenserwerb in Zusammenhang stehen, der vor der erstmaligen Anwendung von IFRS 3 (2008) stattgefunden hat.

Änderungen an IFRS 7 im Rahmen der Jährlichen Verbesserungen

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2011, EU-Endorsementstatus: Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

Der IASB hat Änderungen an IFRS 7 im Rahmen der Jährlichen Verbesserungen vorgenommen, um bereits bestehende Angabepflichten klarzustellen. Die Änderungen regen dazu an, vermehrt qualitative Angaben in Zusammenhang mit den quantitativen Angaben zu machen, um Abschlussadressaten in die Lage zu versetzen, sich ein ganzheitliches Bild von Art und Ausmaß der Risiken zu machen, die von Finanzinstrumenten ausgehen. Die Änderungen führen daneben zu einer Klarstellung bezüglich der gebotenen Verdichtung von Angaben zu Ausfallrisiken und erhaltenen Sicherheiten. Außerdem werden Erleichterungen bei den Angaben zu neuverhandelten erhaltenen Darlehen gewährt.

Änderungen an IAS 1 im Rahmen der Jährlichen Verbesserungen

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2011, EU-Endorsementstatus: Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

IAS 1 **Darstellung des Abschlusses** wurde im Rahmen der Jährlichen Verbesserungen geändert. Die Änderungen führen zur Klarstellung, dass ein Unternehmen eine Überleitung des sonstigen Ergebnisses je Position entweder in der Eigenkapitalveränderungsrechnung oder in den Angaben zum Jahresabschluss darstellen kann.

Änderungen an IAS 24 Angaben zu nahestehenden Unternehmen und Personen

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2011, EU-Endorsementstatus: Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

Die Änderungen an IAS 24 vereinfachen die Offenlegungspflichten für Unternehmen, die von Regierungen beherrscht, gemeinschaftlich geführt oder maßgeblich beeinflusst werden (sog. regierungsverbundene Unternehmen). Geklärt wird ebenfalls die Definition eines nahestehenden Unternehmens bzw. einer nahestehenden Person.

IAS 24 wurde dahingehend geändert, dass ein Unternehmen von den allgemeinen Angabepflichten nach IAS 24 befreit ist, wenn es sich dabei um Transaktionen mit nahestehenden Unternehmen oder Personen handelt oder wenn es sich um Außenstände (einschließlich Verpflichtungen) handelt, die eingegangen wurden mit:

- Regierungen, die über das Unternehmen Beherrschung, gemeinschaftliche Führung oder maßgeblichen Einfluss ausüben, und
- anderen Unternehmen, die als nahestehend gelten, weil dieselbe Regierung Beherrschung, gemeinschaftliche Führung oder maßgeblichen Einfluss sowohl über das berichtende Unternehmen als auch das andere Unternehmen besitzt.

Sofern ein berichtendes Unternehmen von den allgemeinen Angabepflichten ausgenommen ist, machen es die Änderungen an IAS 24 erforderlich, die Bezeichnung der Regierung und die Art der Beziehung zu dieser Regierung mit dem berichtenden Unternehmen anzugeben (d.h. ob Beherrschung, gemeinschaftliche Führung oder maßgeblicher Einfluss vorliegt). Außerdem anzugeben sind die Art und Höhe jeder für sich genommen wesentlichen Transaktion sowie der Transaktionen, die zwar für sich genommen nicht, aber in ihrer Gesamtheit wesentlich sind. Eine weitere Änderung an IAS 24 führt zur Vereinfachung der Definition eines nahestehenden Unternehmens bzw. einer nahestehenden Person, indem die beabsichtigte Bedeutung klargestellt und eine Reihe von Inkonsistenzen beseitigt wird.

Änderungen an IAS 27 (2008) im Rahmen der Jährlichen Verbesserungen

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Juli 2011, EU-Endorsementstatus: Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

Nach der Veröffentlichung von IAS 27 (2008) **Konzern- und Einzelabschlüsse nach IFRS** ergaben sich eine Reihe von Folgeänderungen an IAS 21 **Auswirkungen**

von Wechselkursänderungen, IAS 28 Anteile an assoziierten Unternehmen und IAS 31 Anteile an Gemeinschaftsunternehmen, die prospektiv anwendbar sind (mit Ausnahme der Änderungen an den Textziffern IAS 28.35 und IAS 31.46, die rückwirkend anzuwenden sind).

Änderungen an IAS 32: Klassifizierung von Bezugsrechten

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Februar 2010, EU-Endorsementstatus: Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

Aufgrund der Änderungen an IAS 32 können Rechte, Optionen und Bezugsrechte vorbehaltlich der Erfüllung der sonstigen Merkmale für Eigenkapitalinstrumente gemäß IAS 32.11 als Eigenkapitalinstrumente behandelt werden, wenn sie dazu berechtigen, eine festgelegte Anzahl der nicht-derivativen Eigenkapitalinstrumente des emittierenden Unternehmens zu erhalten im Tausch gegen einen feststehenden Betrag, der in beliebiger Währung festgelegt wurde. Voraussetzung dafür ist, dass die Rechte beteiligungsproportional allen bestehenden Anteilseignern innerhalb derselben Klasse von nicht-derivativen Eigenkapitalinstrumenten angeboten wurden.

Änderungen an IAS 34 im Rahmen der Jährlichen Verbesserungen

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2011, EU-Endorsementstatus: Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

IAS 34 **Zwischenberichterstattung** wurde klarstellend geändert in Bezug auf die Offenlegung von bedeutenden Ereignissen und Transaktionen in Zwischenberichten. Durch die Änderungen wird hervorgehoben, dass diese Angaben in Zwischenberichten jeweils in Bezug auf die relevanten Informationen aus dem letzten Jahresabschluss zu aktualisieren sind. Die Änderungen stellen außerdem klar, wie dieses Prinzip in Bezug auf Finanzinstrumente und deren beizulegende Zeitwerte anzuwenden ist.

IFRIC 19 Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Juli 2010, EU-Endorsementstatus: Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

Die Interpretation zielt auf die unterschiedlichen Bilanzierungspraktiken von Unternehmen ab, die Eigenkapitalinstrumente ausgeben, um damit finanzielle Verbindlichkeiten entweder vollständig oder teilweise zu tilgen (sog. *debt-to-equity swaps*). Die Interpretation besagt, dass eine Ausgabe von Eigenkapitalinstrumenten zur Til-

gung finanzieller Verbindlichkeiten als eine hingeebene Gegenleistung anzusehen ist. Diese Gegenleistung ist mit dem beizulegenden Zeitwert der emittierten Eigenkapitalinstrumente zu bewerten, es sei denn, deren beizulegender Zeitwert ist nicht ohne Weiteres ermittelbar. In diesem Fall werden die Eigenkapitalinstrumente mit dem beizulegenden Zeitwert der Verpflichtung bewertet, zu deren Tilgung sie verwendet wurden. Jeglicher Unterschiedsbetrag zwischen dem beizulegenden Zeitwert der ausgegebenen Eigenkapitalinstrumente und dem Buchwert der getilgten Verbindlichkeit wird erfolgswirksam erfasst. Falls die Ausgabe von Eigenkapitalinstrumenten zur teilweisen Tilgung von Verbindlichkeiten erfolgt ist, hat das Unternehmen zu beurteilen, inwieweit ein Teil der Gegenleistung die Neuverhandlung des fortbestehenden Teils der Verbindlichkeit betrifft.

Änderung an IFRIC 13: Kundenbindungsprogramme im Rahmen der Jährlichen Verbesserungen

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2011, EU-Endorsementstatus: Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

Die Änderung an IFRIC 13 führt zur Klarstellung bezüglich der Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts bei Prämiegutschriften. Die Änderung besagt, dass bei der Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts von Prämiegutschriften zu berücksichtigen ist, inwieweit Vergünstigungen oder Anreize auch Kunden eingeräumt würden, die keine Prämiegutschriften bei einem Erwerb erhalten haben. Dasselbe gilt für Prämiegutschriften, deren Verfall zu erwarten ist.

Änderung an IFRIC 14: Vorauszahlungen im Rahmen von Mindestdotierungsverpflichtungen

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2011, EU-Endorsementstatus: Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

IFRIC 14 wurde geändert, um eine unbeabsichtigte Folge aus der Anwendung der Interpretation zu beseitigen. Danach war es Unternehmen in bestimmten Fällen nicht gestattet, freiwillig vorausgezahlte Beträge im Rahmen von Mindestdotierungsverpflichtungen als Vermögenswert zu aktivieren. IFRIC 14 in seiner ursprünglichen Fassung sah nicht den Fall vor, dass ein Planüberschuss aus der Vorauszahlung von künftigen Mindestdotierungsleistungen entstehen konnte. Daraus ergab sich, dass unbeabsichtigt der künftige wirtschaftliche Nutzen reduziert wurde, der gemäß IAS 19.58 aufgrund der freiwillig vorausgezahlten Beiträge im Rahmen von Mindestfinanzierungsvorschriften entsteht.

Sofern es sich um Mindestfinanzierungsvorschriften für Beträge handelt, die sich auf künftige Leistungen beziehen, so setzt sich gemäß der geänderten Textziffer IFRIC 14.20 der künftige wirtschaftliche Nutzen, der sich aus den verminderten künftigen Dotierungen ergibt (und deshalb als Vermögenswert zu aktivieren ist), zusammen aus:

- a) Jeglichem Betrag, der die künftigen Mindestdotierungsverpflichtungen für künftige Leistungen vermindert, da das Unternehmen eine Vorauszahlung geleistet hat (d.h. jeglicher Betrag, den das Unternehmen bereits gezahlt hat, ohne dazu verpflichtet gewesen zu sein), und
- b) dem geschätzten künftigen Dienstzeitaufwand in jeder Periode abzüglich der geschätzten Mindestdotierungsleistungen, die für diese künftigen Leistungen in diesen Perioden notwendig wären, sofern keine freiwilligen Zahlungen wie unter a) stattgefunden hätten.

Darüber hinaus wird durch die Änderungen klargestellt, dass die unter b) ermittelten Beträge zwar für bestimmte Perioden negativ sein können (d.h. die geschätzten Mindestdotierungsverpflichtungen für diese Periode übersteigen den geschätzten Dienstzeitaufwand in derselben Periode), aber die insgesamt unter b) ermittelten Beträge in Summe niemals kleiner als null sein können. Entsprechend entwickelt sich der künftige wirtschaftliche Nutzen aufgrund der verminderten künftigen Mindestdotierungsverpflichtungen zumindest entsprechend den geleisteten Vorauszahlungen (sofern solche geleistet werden).

Freiwillig vorzeitig zum 31. Dezember 2011 anwendbare Standards und Interpretationen

Änderungen an IFRS 1: Streichung der Verweise auf den festen Umsetzungszeitpunkt für Erstanwender der IFRS

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Juli 2011, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

Die Änderungen an IFRS 1 führen zur Streichung der festen Umsetzungszeitpunkte, die in bestimmten Anforderungen in IFRS 1 mit dem Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung verknüpft waren. Zwei der bestehenden Regelungen für Erstanwender gemäß IFRS 1 (Ausbuchung finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Verbindlichkeiten sowie Erfassung von Verlusten bei Zugang) enthielten zuvor Leitlinien, die dazu gedacht waren, die Übergangsbestimmungen von IAS 39 einschließlich der entsprechenden Erstanwendungszeitpunkte widerzuspiegeln. Die Änderung befreit Erstanwender hiervon, indem das Datum für die prospektive Anwendung vom

zuvor festgelegten „1. Januar 2014“ ersetzt wird durch „Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der IFRS“.

Änderungen an IFRS 1: Ausgeprägte Hochinflation Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Juli 2011, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

Der IASB hat IFRS 1 geändert, um Leitlinien für die erstmalige Anwendung der IFRS bei Vorliegen ausgeprägter Hochinflation zu ergänzen. Diese Leitlinien sind anwendbar für Unternehmen, die entweder die Darstellung IFRS-konformer Abschlüsse wiederaufnehmen oder erstmals ihren Abschluss nach den IFRS aufstellen. Aus diesen Leitlinien ergibt sich, dass Erstanwender ein Wahlrecht eingeräumt wird, das sich auf die Bewertung von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten bezieht, falls der Übergang auf die IFRS zum oder nach dem Zeitpunkt erfolgt, an dem sich die funktionale Währung normalisiert hat. Danach ist es Erstanwender gestattet, die Vermögenswerte und Verbindlichkeiten, die vor diesem Normalisierungszeitpunkt gehalten wurden, mit ihren beizulegenden Zeitwerten zum Zeitpunkt des Übergangs auf die IFRS anzusetzen. Diese beizulegenden Zeitwerte dienen dann als angenommene Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Vermögenswerte und Verbindlichkeiten in der IFRS-Eröffnungsbilanz.

Änderungen an IFRS 7: Erweiterte Angaben zur Ausbuchung finanzieller Vermögenswerte

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Juli 2011, EU-Endorsementstatus: Übernahme in Europäisches Recht erfolgt

Der IASB hat in Zusammenhang mit seiner umfangreichen Überarbeitung außerbilanzieller Aktivitäten neue Angabepflichten in IFRS 7 aufgenommen. Die Änderungen sollen die Abschlussadressaten in die Lage versetzen, einfacher solche Geschäfte zu verstehen, die zu einer Übertragung finanzieller Vermögenswerte führen (beispielsweise Verbriefungstransaktionen), einschließlich etwaiger Auswirkungen auf die Risiken, die aufgrund der übertragenen finanziellen Vermögenswerte beim übertragenden Unternehmen verbleiben. Die Änderungen erfordern außerdem zusätzliche Angaben, wenn ein überproportionaler Betrag von Übertragungsgeschäften zum Ende der Berichtsperiode durchgeführt wird. Vergleichsangaben sind für Perioden vor dem Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der Änderungen nicht erforderlich.

IFRS 9 Finanzinstrumente: Klassifizierung und Bewertung finanzieller Vermögenswerte

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2015, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

Die im Jahre 2009 verabschiedete Fassung von IFRS 9 enthält neue Regelungen für die Klassifizierung und Bewertung finanzieller Vermögenswerte. Der Zeitpunkt des Inkrafttretens ist der 1. Januar 2015, wobei eine vorzeitige freiwillige Anwendung möglich ist. Der Standard wurde im Jahre 2009 im Rahmen der phasenweisen Überarbeitung der Bilanzierungsvorschriften für Finanzinstrumente veröffentlicht. Zudem wurden weitere neue Regelungen für die Klassifizierung und Bewertung finanzieller Verbindlichkeiten ein Jahr später, im November 2010, veröffentlicht (siehe nächster Abschnitt).

Alle bilanzierten und derzeit dem Anwendungsbereich von IAS 39 unterliegenden finanziellen Vermögenswerte werden entweder als zu fortgeführten Anschaffungskosten oder zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten klassifiziert. Ein Schuldinstrument (beispielsweise eine Kreditforderung) wird grundsätzlich zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet, wenn es innerhalb eines Geschäftsmodells gehalten wird, das die Vereinnahmung der vertraglichen Zahlungsströme zum Ziel hat, und die vertraglichen Zahlungsströme lediglich die Rückzahlung des ausstehenden Nominals sowie Zinszahlungen auf das ausstehende Nominal darstellen. Alle anderen Finanzinstrumente müssen erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden. Jedoch räumt der Standard ein Wahlrecht ein, Finanzinstrumente statt zu fortgeführten Anschaffungskosten erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten (sog. Fair-Value-Option), sofern bestimmte Voraussetzungen gegeben sind. Für Schuldinstrumente, für welche nicht die Fair-Value-Option ausgeübt wurde, ist eine Umklassifizierung von fortgeführten Anschaffungskosten zum beizulegenden Zeitwert (oder umgekehrt bei gleichzeitiger Erfüllung der Zahlungsstrombedingungen) dann erforderlich, wenn sich die Zielsetzung des Geschäftsmodells so ändert, dass die Voraussetzungen für die bisherige Klassifizierung nicht länger gegeben sind.

Alle Eigenkapitalinstrumente im Anwendungsbereich von IFRS 9 müssen in der Bilanz zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden. Standardmäßig ist für die Erfassung der aus der Bewertung resultierenden Gewinne und Verluste eine erfolgswirksame Erfassung vorgesehen. Nur sofern das jeweilige Eigenkapitalinstrument nicht zu Handelszwecken (einschließlich entsprechender Derivate) gehalten wird, kann unwiderruflich instrumentenbezogen das Wahlrecht ausgeübt werden, Gewinne

und Verluste erfolgsneutral im sonstigen Ergebnis zu erfassen. Eine Ausnahme stellen jedoch Dividendenerträge dar, die erfolgswirksam zu erfassen sind, sofern es sich dabei nicht eindeutig um Kapitalrückführungen handelt.

Anders als IAS 39 sieht IFRS 9 keine Trennungspflicht für in finanzielle Vermögenswerte eingebettete Derivate mehr vor. Entsprechend werden eingebettete Derivate, die mit einem (finanziellen) Basisvertrag nicht eng verbunden sind und deshalb unter IAS 39 trennungspflichtig waren, unter IFRS 9 nicht länger getrennt bilanziert. Stattdessen werden die vertraglichen Zahlungsströme des Instruments in ihrer Gesamtheit (also einschließlich des eingebetteten Derivats) beurteilt. Finanzielle Vermögenswerte, die eingebettete Derivate enthalten, sind daher immer dann erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten, wenn ein daraus resultierender Zahlungsstrom nicht lediglich die Zahlung von Zins und Tilgung wie im Standard beschrieben darstellt.

Der Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung von IFRS 9, wie ursprünglich veröffentlicht, war der 1. Januar 2013, wobei eine freiwillige vorzeitige Anwendung möglich war. Allerdings hat der IASB im Dezember 2011 den Zeitpunkt des Inkrafttretens von IFRS 9 auf Geschäftsjahre verschoben, die am oder nach dem 1. Januar 2015 beginnen. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist weiterhin möglich.

IFRS 9 Finanzinstrumente: Ergänzung zur Bilanzierung finanzieller Verbindlichkeiten

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2015, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

Die im Jahr 2010 überarbeitete Fassung von IFRS 9 enthält unverändert die Regelungen für die Klassifizierung und Bewertung finanzieller Vermögenswerte, wie sie in der im November 2009 veröffentlichten Ursprungsfassung enthalten waren. Daneben wurden Regelungen zur Klassifizierung und Bewertung finanzieller Verbindlichkeiten aufgenommen. Die Regelungen zur Ausbuchung von Finanzinstrumenten und diesbezügliche Anwendungsleitlinien wurden aus IAS 39 **Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung** unverändert in IFRS 9 überführt.

Die in IFRS 9 aufgenommenen Regelungen zur Klassifizierung finanzieller Verbindlichkeiten entsprechen grundsätzlich den derzeit unter IAS 39 bestehenden Klassifizierungskriterien. Allerdings ergeben sich zwei bedeutsame Unterschiede gegenüber IAS 39, die sich auf Ausweis und Bewertung beziehen:

- Der Ausweis von Änderungen des beizulegenden Zeitwerts, die auf das Ausfallrisiko einer finanziellen Verbindlichkeit, auf welche die Fair-Value-Option ausgeübt wurde, zurückzuführen sind; sowie
- Die Streichung der Ausnahme, derivative finanzielle Verbindlichkeiten über die Lieferung nicht notierter Eigenkapitalinstrumente zu Anschaffungskosten zu bewerten.

Ausweis von Änderungen des Ausfallrisikos

Die überarbeiteten Regelungen zum Ausfallrisiko von finanziellen Verbindlichkeiten sind nicht auf alle finanziellen Verbindlichkeiten anwendbar, die zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden. Finanzielle Verbindlichkeiten, die zu Handelszwecken eingegangen werden, und Finanzgarantien, für welche die Fair-Value-Option ausgeübt wurde, werden weiterhin zum beizulegenden Zeitwert bewertet und alle Änderungen des beizulegenden Zeitwerts vollständig erfolgswirksam erfasst. Für andere finanzielle Verbindlichkeiten, für welche die Fair-Value-Option ausgeübt wurde, sehen die geänderten Regelungen vor, dass Beträge erfolgsneutral im sonstigen Ergebnis erfasst werden, die auf die Änderung des Ausfallrisikos der finanziellen Verbindlichkeit zurückzuführen sind. Sofern jedoch die Erfassung derartiger Beträge zu einer Bilanzierungsinkongruenz führen oder eine solche vergrößern würde, ist die vollständige Änderung des beizulegenden Zeitwerts erfolgswirksam zu erfassen.

Streichung der Anschaffungskostenausnahme für derivative finanzielle Verbindlichkeiten

Die überarbeiteten Regelungen aus dem November 2010 führen zur Streichung der Anschaffungskostenausnahme für derivative finanzielle Verbindlichkeiten über nicht notierte Eigenkapitalinstrumente, wenn deren beizulegender Zeitwert nicht verlässlich ermittelbar ist. Die Fassung von IFRS 9 aus dem Jahr 2009 sah die Beibehaltung der Anschaffungskostenausnahme für derivative finanzielle Verbindlichkeiten vor, die durch Lieferung nicht notierter Eigenkapitalinstrumente erfüllt werden, deren beizulegender Zeitwert nicht verlässlich ermittelbar ist (beispielsweise eine geschriebene Option, die bei Ausübung dazu führt, dass der Stillhalter nicht notierte Anteile einer Gesellschaft an den Erwerber der Option liefert). Allerdings wurde durch die Fassung von IFRS 9 des Jahres 2010 diese Kostenausnahme gestrichen. Somit sind alle Derivate zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten, gleichgültig ob es sich dabei um finanzielle Vermögenswerte oder finanzielle Verbindlichkeiten handelt.

Der „Fünferpack“ neuer und geänderter Standards

Im Mai 2011 hat der IASB seinen „Fünferpack“ neuer und geänderter Standards zur bilanziellen Abbildung von Konsolidierung, gemeinsamen Vereinbarungen und Angaben zu Beteiligungen an anderen Unternehmen veröffentlicht. Der Zeitpunkt des Inkrafttretens jedes der fünf Standards bezieht sich jeweils auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2013 beginnen. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung eines der Standards ist möglich, sofern jeder der anderen vier Standards ebenfalls vorzeitig angewendet wird. Eine Ausnahme hiervon betrifft die Anwendung von IFRS 12 **Angaben zu Beteiligungen an anderen Unternehmen**: Angeregt wird dort, die Angabevorschriften des Standards im Jahresabschluss – auch in Teilen – freiwillig vorzeitig anzuwenden. Dies löst jedoch nicht die pflichtmäßige vorzeitige Anwendung der anderen vier Standards aus.

IFRS 10 Konzernabschlüsse

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2013, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

In IFRS 10 wird Beherrschung (*control*) als einzige Grundlage für die Konsolidierung festgelegt, unbeachtlich von Art und Hintergrund des Beteiligungsunternehmens. Daraus folgt, dass der aus SIC-12 bekannte Risiko- und Chancen-Ansatz abgelöst wird. In IFRS 10 werden drei Bestandteile von Beherrschung definiert:

1. Ein Unternehmen muss Macht (*power*) über das Beteiligungsunternehmen ausüben können und
2. es muss schwankenden Rückflüssen (*variable returns*) aus dem Beteiligungsunternehmen ausgesetzt sein und
3. es muss diese Rückflüsse aufgrund seiner Machtfülle der Höhe nach beeinflussen können.

Ein Investor muss über alle drei Elemente von Beherrschung verfügen können, um Beherrschung zu besitzen. Die Beurteilung berücksichtigt dabei alle Tatsachen und Umstände und wird dann erneut durchgeführt, wenn es Anzeichen dafür gibt, dass sich zumindest für eines der Elemente von Beherrschung Änderungen ergeben haben.

Der Standard beinhaltet außerdem Leitlinien zu folgenden, bei der Beurteilung von Beherrschung relevanten, Themengebieten:

- Beurteilung von Zweck und Gestaltung des Beteiligungsunternehmens;
- Art der Rechte – gehaltvoll oder eher schutzrechtartig;

- Beurteilung bestehender und potentieller Stimmrechte;
- Ob der Investor als Prinzipal oder Agent agiert, wenn er seine beherrschende Macht ausübt;
- Beziehungen zwischen Investoren und wie diese die Beherrschung beeinflussen können; sowie
- Vorliegen von Beherrschung nur über bestimmte Vermögenswerte.

IFRS 10 erfordert eine retrospektive Anwendung in Einklang mit IAS 8, vorbehaltlich bestimmter Übergangsbestimmungen, die eine davon abweichende Behandlung in bestimmten Situationen vorsehen.

IFRS 11 Gemeinsame Vereinbarungen

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2013, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

In IFRS 11 werden zwei Arten gemeinsamer Vereinbarungen aufgezeigt: gemeinschaftliche Tätigkeiten (unter diesem Begriff werden künftig die bereits bestehenden Konzepte von gemeinschaftlich geführten Vermögenswerten und gemeinschaftlichen Tätigkeiten subsumiert) sowie Gemeinschaftsunternehmen (entspricht dem bisherigen Konzept des gemeinschaftlich geführten Unternehmens in IAS 31 **Anteile an Gemeinschaftsunternehmen**). Diese beiden Arten gemeinsamer Vereinbarungen werden unterschieden anhand der damit verbundenen Rechte und Verpflichtungen der an der gemeinsamen Vereinbarung beteiligten Parteien. Bei einer gemeinschaftlichen Tätigkeit besitzen die Parteien der gemeinsamen Vereinbarung ihre Rechte in Bezug auf die bestehenden einzelnen Vermögenswerte und Verpflichtungen in Bezug auf die bestehenden einzelnen Verbindlichkeiten, auf die sich die Vereinbarung bezieht. Im Gegensatz dazu beziehen sich bei einem Gemeinschaftsunternehmen die Rechte der Partnerunternehmen einer gemeinsamen Vereinbarung auf das Nettovermögen des Gemeinschaftsunternehmens. IFRS 11 enthält Leitlinien zur Bestimmung der Art der gemeinsamen Vereinbarung.

Eine Partei einer gemeinschaftlichen Tätigkeit bilanziert ihren Anteil an den Vermögenswerten, Schulden, Umsätzen und Aufwendungen in Einklang mit den jeweils relevanten IFRS, während die Parteien eines Gemeinschaftsunternehmens ihren Anteil unter Anwendung der Equity-Methode gemäß IAS 28 (überarbeitet 2011) **Anteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures** bilanzieren. Somit entfällt künftig die Möglichkeit einer Quotenkonsolidierung von Gemeinschaftsunternehmen.

Falls die Anwendung von IFRS 11 zu einer Änderung der Bilanzierung gemeinsamer Vereinbarungen führt, so wird die Höhe dieser Änderung auf den Beginn der frühesten im Abschluss dargestellten Periode ermittelt und die Vergleichsperioden entsprechend angepasst.

IFRS 12 Angaben zu Beteiligungen an anderen Unternehmen

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2013, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

Durch IFRS 12 werden die Angabepflichten für Beteiligungen an Tochterunternehmen, gemeinsamen Vereinbarungen, assoziierten Unternehmen und nicht konsolidierten strukturierten Einheiten in einem umfassenden Standard zusammengeführt. Viele dieser Angabepflichten wurden aus IAS 27, IAS 31 oder IAS 28 übernommen, während andere Angabepflichten neu aufgenommen wurden.

IAS 27 Separate Abschlüsse

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2013, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

Als Folge der Veröffentlichung von IFRS 10 wurde IAS 27 abgeändert und beinhaltet nur noch die bisherigen Regelungen für separate Abschlüsse.

IAS 28 Anteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2013, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

IAS 28 wurde in Folge der Veröffentlichung von IFRS 10 und IFRS 11 entsprechend angepasst.

IFRS 13 Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2013, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

IFRS 13 wurde im Mai 2011 veröffentlicht und führt ein umfassendes Rahmenkonzept für die Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts sowohl von finanziellen als auch nicht finanziellen Posten ein. Dabei macht IFRS 13 jedoch keine Vorgaben, ob und wann zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten ist. Stattdessen werden Vorgaben gemacht, wie der beizulegende Zeitwert zu ermitteln ist, wenn ein anderer Standard die Bewertung zum beizulegenden Zeitwert vorsieht.

In IFRS 13 wird der beizulegende Zeitwert definiert als „der Preis, der im Zuge eines geordneten Geschäftsvorfalles unter Marktteilnehmern am Ermittlungstichtag beim Verkauf eines Vermögenswerts erzielt werden würde oder bei Übertragung einer Schuld zu zahlen wäre.“ Daher wird der beizulegende Zeitwert auch als Veräußerungspreis (*exit price*) bezeichnet. Mit den Vorschriften werden außerdem wesentliche Bewertungsattribute aufgezeigt, die ein Unternehmen für eine sachgerechte Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts gemäß IFRS 13 zu bestimmen hat. Insbesondere müssen Unternehmen das Bewertungsobjekt (*unit of account*) bestimmen, dessen beizulegender Zeitwert ermittelt werden soll (beispielsweise der zu bewertende Vermögenswert oder die zu bewertende Schuld), den vorrangigen Markt, in dem eine ordnungsmäßige Transaktion stattfinden würde, sowie die Annahmen, die Marktteilnehmer für die Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts treffen würden. Für nicht finanzielle Vermögenswerte muss außerdem deren bestmögliche Verwendung festgelegt sowie bestimmt werden, ob sie einzeln oder zusammen mit anderen Vermögenswerten (und ggf. Schulden) zu nutzen sind.

Bezüglich der tatsächlich verwendeten Methode der Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts werden in IFRS 13 drei Bewertungsverfahren beschrieben, die ein Unternehmen bei Fehlen direkt beobachtbarer Transaktionen zur Ermittlung heranziehen kann. Dabei soll das Bewertungsverfahren so ausgewählt werden, dass auf einer konsistenten Grundlage in größtmöglichem Umfang relevante beobachtbare Bewertungsparameter genutzt werden.

IFRS 13 erfordert außerdem umfangreiche Angaben für Bewertungen zum beizulegenden Zeitwert. Bis auf wenige Ausnahmen sind diese Bewertungen und entsprechende Angaben auf Grundlage einer sog. Fair-Value-Hierarchie in drei Stufen einzuteilen, die auf der Art der verwendeten Bewertungsparametern basiert:

- **Stufe 1:** Preisnotierungen auf aktiven Märkten für identische Vermögenswerte oder Schulden, zu denen das Unternehmen am Bewertungstichtag Zugang hat;
- **Stufe 2:** andere als die auf Stufe 1 genannten Marktpreisnotierungen, die für den Vermögenswert oder die Schuld entweder unmittelbar oder mittelbar zu beobachten sind; sowie
- **Stufe 3:** nicht beobachtbare Bewertungsparameter für den Vermögenswert oder die Schuld.

Der Standard ist prospektiv zu Beginn des Geschäftsjahres der erstmaligen Übernahme der neuen Vorschriften anzuwenden.

Änderungen an IAS 1: Darstellung des sonstigen Ergebnisses

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Juli 2012, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

Grundsätzlich bleibt auch nach den Änderungen das Wahlrecht zur Darstellung der Gewinn- und Verlustrechnung und des sonstigen Ergebnisses entweder in einer einzigen fortlaufenden Darstellung oder alternativ in zwei getrennten, aufeinander folgenden Darstellungen bestehen. Allerdings sind Posten des sonstigen Ergebnisses so zusammenzufassen, dass sich eine getrennte Darstellung danach ergibt, ob die Posten künftig in die Gewinn- und Verlustrechnung umgegliedert werden müssen (sog. *recycling*) oder nicht. Die zugehörigen Ertragsteuerpositionen sind entsprechend zuzuordnen.

Die Änderungen sind retrospektiv anzuwenden.

Änderungen an IAS 12 Ertragsteuern

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2012, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

Die Änderungen führen zu einer Ausnahme von den Grundprinzipien des IAS 12 für Renditeimmobilien, die nach dem Fair-Value-Modell gemäß IAS 40 **Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien** bewertet werden. Die Ausnahme besteht darin, dass die widerlegbare Vermutung aufgenommen wird, der Buchwert der Renditeimmobilie werde durch Veräußerung realisiert. Diese Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Renditeimmobilie abnutzbar ist und innerhalb eines Geschäftsmodells gehalten wird, dessen Zielsetzung im Wertverzehr des Großteils des wirtschaftlichen Nutzens über die Zeit besteht statt durch Veräußerung.

Die Änderungen an IAS 12 sind retrospektiv anzuwenden.

Änderungen an IAS 19 Leistungen an Arbeitnehmer

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2013, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

Die Änderungen an IAS 19 führen zur Abschaffung der Korridormethode. Daher werden künftig alle Änderungen in der leistungsorientierten Verpflichtung sowie im Planvermögen sofort erfasst. Dabei sind sämtliche versi-

cherungsmathematischen Gewinne und Verluste unmittelbar im sonstigen Ergebnis zu erfassen.

Die Änderungen führen außerdem zu einem neuen Format bei der Darstellung von leistungsorientierten Verpflichtungen und Planvermögen, wobei eine Aufteilung in drei Bestandteile erfolgt:

- Dienstzeitaufwand – wird erfolgswirksam in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst und beinhaltet sowohl laufenden als auch nachträglichen Dienstzeitaufwand sowie Gewinne und Verluste bei Abgeltungen.
- Nettozinsaufwand – wird erfolgswirksam in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst und berechnet durch Anwendung des zur Abzinsung verwendeten Zinssatzes zu Beginn der Berichtsperiode auf die leistungsorientierte Nettoverpflichtung oder den leistungsorientierten Nettovermögenswert zu Beginn jeder Berichtsperiode.
- Neubewertung – wird erfolgsneutral im sonstigen Ergebnis erfasst und beinhaltet versicherungsmathematische Gewinne und Verluste aus der leistungsorientierten Verpflichtung, den Überschuss der tatsächlichen Rendite vom Planvermögen über die Veränderung des Planvermögens aufgrund des Zeitablaufs sowie Veränderungen, sofern einschlägig, die sich aus der Anwendung der Vermögenswertobergrenze ergeben.

Die Änderungen erfordern zudem folgende neue bzw. überarbeitete Angaben:

- jegliche wesentlichen oder unüblichen Risiken, welche den Plan betreffen;
- die Unterscheidung versicherungsmathematischer Gewinne und Verluste in solche, die auf veränderte finanzwirtschaftliche Annahmen zurückzuführen sind, und in solche, die auf demographische Annahmen zurückzuführen sind;
- die Unterteilung von Planvermögen in verschiedene Klassen einschließlich solcher Vermögenswerte, für die kein Preis auf aktiven Märkten beobachtet werden kann; sowie
- die Offenlegung einer Sensitivitätsanalyse in Fällen, in denen eine „vernünftigerweise mögliche“ Änderung die leistungsorientierte Verpflichtung beeinflussen würde.

Der Standard ist erstmals verpflichtend anzuwenden ab dem 1. Januar 2013. Die Anwendung erfolgt retrospektiv mit begrenzten Ausnahmen. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist zulässig.

IFRIC 20 Abraumkosten in der Produktionsphase einer über Tagebau erschlossenen Mine

Zeitpunkt der verpflichtenden erstmaligen Anwendung: 1. Januar 2013, EU-Endorsementstatus: Übernahme noch nicht erfolgt

IFRIC 20 ist anzuwenden auf alle Arten von natürlichen Ressourcen, die durch Nutzung einer über Tagebau erschlossenen Mine gewonnen werden. Die Interpretation behandelt die folgenden Punkte:

- Die Erfassung der Abraumkosten in der Produktionsphase als einen Vermögenswert – entweder in Einklang mit IAS 2 **Vorräte** oder als langfristigen „Vermögenswert aus Abraumtätigkeit“, abhängig von der Art des resultierenden Nutzens
- Die Zugangsbewertung des Vermögenswerts aus Abraumtätigkeit auf Herstellungskostenbasis
- Die Folgebewertung des Vermögenswerts aus Abraumtätigkeit erfolgt auf Basis der Herstellungskosten abzüglich planmäßiger und außerplanmäßiger Abschreibungen auf systematischer Grundlage über die erwartete Nutzungsdauer des identifizierten Teils des Vorkommens.

Die Interpretation soll angewendet werden auf angefallene Abraumkosten in der Produktionsphase, die am oder nach dem Beginn der frühesten dargestellten Berichtsperiode anfallen.

Vorschau: Stand der aktuellen Projekte des IASB

Obwohl im Jahre 2011 umfangreiche Standardsetting-aktivitäten stattgefunden haben, sind dennoch zum Zeitpunkt der Abfassung dieser Publikation eine Reihe wesentlicher Projekte weiterhin in Bearbeitung. Die nachfolgende Tabelle fasst den Stand der Hauptprojekte zusammen, die aktuell in Bearbeitung sind. Allerdings können die Rückmeldungen aus der Konsultation zum künftigen Arbeitsprogramm des IASB dazu führen, dass

sich Priorisierungen ändern und Projekte auf die Agenda im Jahr 2012 hinzugefügt oder von dieser heruntergenommen werden. Wir weisen zusätzlich darauf hin, dass die künftigen Entwicklungen und erwarteten Veröffentlichungen neuer Standards oder Standardentwürfe auf Grundlage unseres besten Wissens zum Zeitpunkt der Abfassung dieser Publikation dargestellt wurden. Gleichwohl können derartige künftige Entwicklungen durchaus in anderer Form als erwartet eintreten.

Projekt	Überblick	Deloitte Newsletter
Konsolidierung - Investmentgesellschaften	Ein Standardentwurf wurde bereits veröffentlicht. Darin wird vorgeschlagen, dass Beteiligungen, die gehalten werden von „Investmentgesellschaften“ (entsprechend der Definition im Standardentwurf), zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten statt zu konsolidieren sind. Die Kommentierungsfrist endete am 5. Januar 2012.	IFRS in Focus, September 2011
Finanzinstrumente	Das Finanzinstrumenteprojekt des IASB wird in Phasen bearbeitet: Klassifizierung und Bewertung, Wertminderungen, Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen. Hinzugefügt wurde ein Projekt zur Saldierung finanzieller Vermögenswerte mit finanziellen Verbindlichkeiten. Ein Standardentwurf für die Erfassung von Wertminderungen wurde im Dezember 2009 veröffentlicht. Es folgte die Veröffentlichung eines Zusatzentwurfs im Januar 2011. Auf Basis der zwischenzeitlich erhaltenen Rückmeldungen und Diskussionen wird erwartet, dass der IASB im zweiten Quartal des Jahres 2012 einen neuen oder stark überarbeiteten Standardentwurf veröffentlichen wird. Ein Standardentwurf zur allgemeinen Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen wurde im Dezember 2010 veröffentlicht. Es wird erwartet, dass ein überarbeiteter Entwurf des Mitarbeiterstabs des IASB zum allgemeinen Hedge Accounting innerhalb des ersten Quartals 2012 auf der Internetseite des IASB veröffentlicht wird. Ein Standardentwurf für den Sonderfall des Macro Hedge Accounting wird für das dritte Quartal 2012 erwartet. Die endgültigen Änderungen zur Saldierung wurden im Dezember 2011 veröffentlicht. Der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung von IFRS 9 wurde auf den 1. Januar 2015 verschoben. Der IASB hat angekündigt, dass begrenzte Verbesserungen an dem bereits fertiggestellten Teil von IFRS 9 in den kommenden Monaten erörtert werden.	IFRS fokussiert, Februar 2011, August 2011, August 2011, Dezember 2011 IFRS in Focus, Juli und November 2009, August 2011
Versicherungsverträge	Ein Standardentwurf wurde veröffentlicht, mit dem ein einziger Standard für alle Versicherer in allen Rechtskreisen vorgeschlagen wurde, der auf alle Arten von Versicherungsverträgen auf einheitlicher Basis anwendbar ist. Der IASB erwartet, einen überarbeiteten Standardentwurf während der ersten Jahreshälfte 2012 zu veröffentlichen.	IFRS in Focus, August 2010
Leasingverhältnisse	Ein Standardentwurf wurde veröffentlicht, in dem erhebliche Veränderungen der Leasingbilanzierung sowohl für Leasinggeber als auch Leasingnehmer vorgeschlagen wurden. Der IASB erwartet die Veröffentlichung eines überarbeiteten Standardentwurfs für die erste Jahreshälfte 2012.	IFRS fokussiert, September 2010 IFRS in Focus, August 2010
Erlöserfassung	Der überarbeitete Standardentwurf wurde im November 2011 veröffentlicht. Dies stellt einen weiteren Schritt der Entwicklung eines neuen Standards zur Erlöserfassung dar. Die Kommentierungsfrist endet am 13. März 2012. Die Veröffentlichung des endgültigen Standards wird für Ende 2012 erwartet.	IFRS fokussiert, Januar 2012 IFRS in Focus, November 2011
Konsultation zum künftigen Arbeitsprogramm des IASB	Der IASB hat um Kommentierung gebeten zu den künftigen strategischen Prioritäten für den IASB sowie zu den Bereichen der Finanzberichterstattung, die mit höchster Dringlichkeit überarbeitet werden sollten. Die Kommentierungsfrist ist bereits abgelaufen. Eine Auswertung der Kommentare durch den IASB wird für die erste Jahreshälfte 2012 erwartet.	IFRS in Focus, Juli 2011

Ihre Ansprechpartner

Prof. Dr. Andreas Barckow

Tel: +49 (0)69 75695 6520

abarckow@deloitte.de

Jens Berger

Tel: +49 (0)69 75695 6581

jensberger@deloitte.de

Adrian Geisel

Tel: +49 (0) 69 75695 6046

ageisel@deloitte.de

Hinweis

Bitte schicken Sie eine E-Mail an mdorbath@deloitte.de, wenn Sie Fragen zum Inhalt haben, dieser Newsletter an andere oder weitere Adressen geschickt werden soll oder Sie ihn nicht mehr erhalten wollen.

Für weitere Informationen besuchen Sie unsere Webseite auf www.deloitte.com/de

Die Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als verantwortliche Stelle i.S.d. BDSG und, soweit gesetzlich zulässig, die mit ihr verbundenen Unternehmen nutzen Ihre Daten im Rahmen individueller Vertragsbeziehungen sowie für eigene Marketingzwecke. Sie können der Verwendung Ihrer Daten für Marketingzwecke jederzeit durch entsprechende Mitteilung an Deloitte, Business Development, Kurfürstendamm 23, 10719 Berlin, oder kontakt@deloitte.de widersprechen, ohne dass hierfür andere als die Übermittlungskosten nach den Basistarifen entstehen.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen und weder die Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), noch eines der Mitgliedsunternehmen von DTTL oder eines der Tochterunternehmen der vorgenannten Gesellschaften (insgesamt das „Deloitte Netzwerk“) erbringen mittels dieser Veröffentlichung professionelle Beratungs- oder Dienstleistungen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Unternehmensberatung, Finanzen, Investitionen, Recht, Steuern oder in sonstigen Gebieten.

Diese Veröffentlichung stellt keinen Ersatz für entsprechende professionelle Beratungs- oder Dienstleistungen dar und sollte auch nicht als Grundlage für Entscheidungen oder Handlung dienen, die Ihre Finanzen oder Ihre geschäftlichen Aktivitäten beeinflussen könnten. Bevor Sie eine Entscheidung treffen oder Handlung vornehmen, die Auswirkungen auf Ihre Finanzen oder Ihre geschäftlichen Aktivitäten haben könnte, sollten Sie einen qualifizierten Berater aufsuchen. Keines der Mitgliedsunternehmen des Deloitte Netzwerks ist verantwortlich für Verluste jedweder Art, die irgendjemand im Vertrauen auf diese Veröffentlichung erlitten hat.

Deloitte erbringt Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting und Corporate Finance für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsunternehmen in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und steht Kunden so bei der Bewältigung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen zur Seite. „To be the Standard of Excellence“ – für rund 182.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsame Vision und individueller Anspruch zugleich.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited, eine „private company limited by guarantee“ (Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach britischem Recht), und/oder ihr Netzwerk von Mitgliedsunternehmen. Jedes dieser Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Eine detaillierte Beschreibung der rechtlichen Struktur von Deloitte Touche Tohmatsu Limited und ihrer Mitgliedsunternehmen finden Sie auf www.deloitte.com/de/UeberUns.