

Ausgabe 03, März 2021

www.pwc.at/publikationen

Auf einen Blick

Änderungen an IAS 1, Practice Statement 2 und IAS 8	2
ED/2021/1 – Bilanzierung bei Preisregulierung	6
ED/2021/2 – Verlängerung von Bilanzierungs- erleichterungen	9
Februar-Sitzung des IFRS IC	9
Schulungsmaterialien des IASB	11
EU-Endorsement.....	12
IASB-Projektplan.....	13
AFRAC.....	14
Veröffentlichungen	15
Ihre Ansprechpartner.....	16



IFRS aktuell

Nachrichten zu den aktuellen Entwicklungen der IFRS

Liebe Leserinnen und Leser,

der IASB war in den zurückliegenden Wochen sehr produktiv und hat neben Klarstellungen zu Angabepflichten gegenüber Rechnungslegungsmethoden und zur Abgrenzung von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen (Änderungen an IAS 1 und IAS 8) zwei neue Änderungsentwürfe veröffentlicht. Der erste (ED/2021/1) enthält Vorschläge zur Bilanzierung sog. regulatorischer Vermögenswerte und Schulden bei Preisregulierung. Das Thema steht bereits lange auf der Agenda des IASB und wurde bisher nur teilweise durch den Interim-Standard IFRS 14 geregelt, der jedoch nie in EU-Recht übernommen wurde.

Der zweite Entwurf (ED/2021/2) schlägt vor, die Erleichterungsregelung für Leasingnehmer zur Bilanzierung von Mietzugeständnissen im Zusammenhang mit COVID-19 zu verlängern. Er unterlag aufgrund der Dringlichkeit des Themas einer verkürzten Kommentierungsfrist, die bereits am 25. Februar endet. Mit Ablehnung dürfte kaum zu rechnen sein, da lediglich eine bestehende Erleichterungsvorschrift verlängert werden soll, die zudem optional anwendbar ist.

Abschließend freuen wir uns, Ihnen unseren neuen Beitrag der CMAAS-Blogreihe zum Thema „Transaction Accounting“ vorstellen zu dürfen. Das Thema des Monats lautet „Definition Geschäftsbetrieb“.

Viel Spaß bei der Lektüre!

Ulf Kühle

Leiter – IFRS-Fachabteilung

Änderungen an IAS 1, Practice Statement 2 und IAS 8

Nachdem entsprechende Entwürfe bereits 2019 (IAS 1 und Practice Statement 2) bzw. 2017 (IAS 8) veröffentlicht wurden, hat der IASB nunmehr seine Projekte zu Angabepflichten zu Rechnungslegungsmethoden sowie zur Unterscheidung zwischen Rechnungslegungsmethoden und rechnungslegungsbezogenen Schätzungen abgeschlossen.

Änderungen an IAS 1

Die Änderungen sind Teil der „Disclosure Initiative“ des IASB, deren grundlegendes Ziel es ist, die Qualität der Finanzberichterstattung zu verbessern. Hierzu gehört es auch, den Anhang von IFRS-Abschlüssen zu „entschlacken“, d. h. ihn von für die Abschlussadressaten irrelevanten Informationen zu befreien und so den Blick auf das Wesentliche frei zu machen.

Mit den Änderungen an IAS 1 wird klargestellt, dass künftig Angaben nur noch zu wesentlichen („material“) und nicht mehr zu maßgeblichen („significant“) Rechnungslegungsmethoden zu machen sind. Was als „wesentlich“ gilt, richtet sich nach der Entscheidungsnützlichkeit der Informationen für die Bilanzadressaten.

Im Kern wird die Aussage getroffen, dass

- Rechnungslegungsmethoden, die sich auf unwesentliche Geschäftsvorfälle, Ereignisse oder Umstände beziehen, ihrerseits unwesentlich (und daher nicht angabepflichtig) sind. Dabei ist jedoch zu beachten, dass sich die Unwesentlichkeit von Geschäftsvorfällen, Ereignissen oder Umständen nicht allein quantitativ bestimmen lässt, sondern auch qualitativ zu beurteilen ist.
- Rechnungslegungsmethoden, die sich auf wesentliche Geschäftsvorfälle, Ereignisse oder Umstände beziehen, wesentlich sein können – aber nicht zwangsweise müssen.

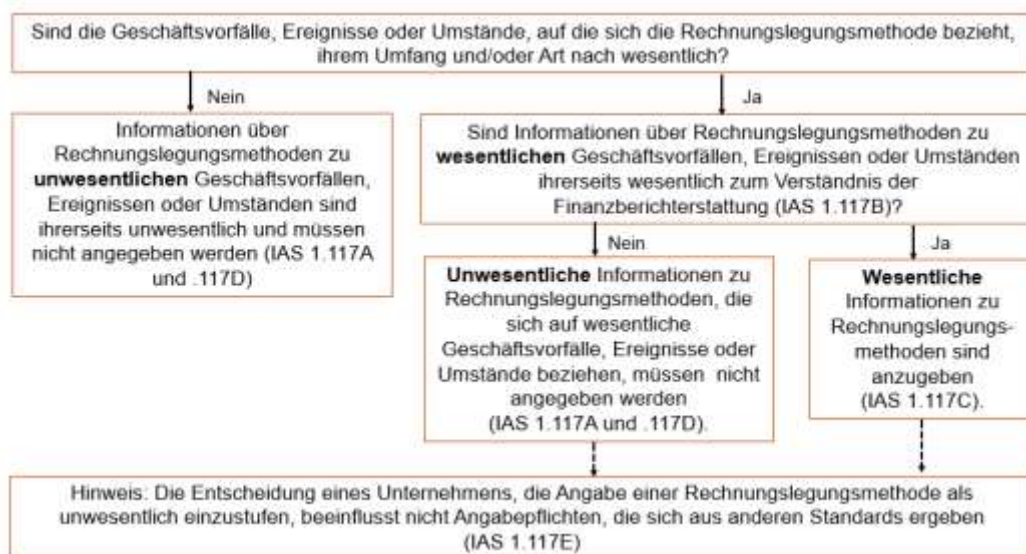
Diese Kernaussage wird durch folgende Hinweise weiter erläutert:

- Eine Rechnungslegungsmethode ist wesentlich, wenn sie notwendig ist, um andere wesentliche Informationen im Abschluss zu verstehen. Dies dürfte in der Regel immer dann gelten, wenn sich die Rechnungslegungsmethode auf wesentliche Geschäftsvorfälle, Ereignisse oder Bedingungen bezieht und:
 - eine Änderung der Rechnungslegungsmethode in der Berichtsperiode stattgefunden hat, die wesentliche Auswirkungen auf Zahlen des Abschlusses hat,
 - Wahlrechte zur Auswahl einer Rechnungslegungsmethode bestehen,
 - aufgrund des Fehlens spezifischer Rechnungslegungsmethoden eine eigenständige Methode gemäß IAS 8 entwickelt wurde,

- bei der Anwendung der Rechnungslegungsmethode maßgebliche Ermessensentscheidungen oder Annahmen getroffen wurden, die gemäß IAS 1.122 und .125 angabepflichtig sind,
- die dafür erforderliche Bilanzierung komplex ist und die Abschlussadressaten diese wesentlichen Geschäftsvorfälle sonst nicht verstehen würden (z. B. wenn ein Unternehmen mehr als einen IFRS auf eine Gruppe von wesentlichen Geschäftsvorfällen, sonstigen Ereignissen oder Bedingungen anwendet).
- Informationen darüber, wie Rechnungslegungsmethoden unternehmensspezifisch auf die individuellen Gegebenheiten des Unternehmens angewendet wurden, sind immer entscheidungsnützlicher und somit wesentlicher als die bloße Wiedergabe der nach IFRS vorgeschriebenen Ansatz- und Bewertungsvorschriften.
- Werden unwesentliche Angaben zu Rechnungslegungsmethoden gemacht, dürfen diese keine wesentlichen Informationen verschleiern (obscure).
- Wird die Angabe einer Rechnungslegungsmethode nach den o. g. Kriterien als unwesentlich angesehen, können gleichwohl etwaige andere Angabepflichten zum Geschäftsvorfall zu erfüllen sein.

Änderungen am Practice Statement 2

Die grundlegenden Überlegungen des IAS 1 zur Feststellung, wann eine Rechnungslegungsmethode als wesentlich gilt und Angabepflichten bestehen, wurden inhaltlich ebenfalls in das IFRS Practice Statement 2 „Making Materiality Judgements“ aufgenommen und in Form des folgenden Entscheidungsbaums verdeutlicht:



Daneben enthält das Practice Statement zwei Beispiele zur Anwendung der Regelungen des IAS 1 in folgenden Fällen:

- Fokussierung auf unternehmensindividuelle Rechnungslegungsmethoden und Vermeidung standardisierter Angaben (boilerplate).
- Wesentlichkeitsentscheidungen hinsichtlich Informationen zu Rechnungslegungsmethoden, die Angabepflichten anderer Standards duplizieren.

Praxishinweis

Die Änderungen helfen den Unternehmen ihre Angaben zu Rechnungslegungsmethoden kritisch zu prüfen und anzupassen. Die Unternehmen sind nun angehalten, die Vorgaben im Sinne der Disclosure-Initiative umzusetzen und ihre Anhänge von überflüssigen, nicht entscheidungsrelevanten Informationen zu befreien. Ob die Änderungen zwangsläufig eine Neuerung für Unternehmen mit sich bringen, hängt davon ab, wie sie bislang den nunmehr geänderten Begriff „significant accounting policies“ ausgelegt haben. Ein Blick in die in vielen Anhängen enthaltenen Rechnungslegungsmethoden zeigt, dass eine „Entschlackung“ möglich und die Angabe von unternehmensspezifischeren Methoden wünschenswert ist.

Änderungen an IAS 8

Die Änderungen an IAS 8 beinhalten Klarstellungen zur Unterscheidung von Rechnungslegungsmethoden und rechnungslegungsbezogenen Schätzungen, um Unternehmen deren Abgrenzung zu erleichtern. Die Abgrenzung ist entscheidend, da Änderungen von Rechnungslegungsmethoden grds. retrospektiv, solche von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen hingegen prospektiv zu erfassen sind.

Anstelle der bisherigen Definition „Änderung einer rechnungslegungsbezogenen Schätzung“ definiert IAS 8 künftig den Begriff „rechnungslegungsbezogene Schätzung“ wie folgt:

Definition

Rechnungslegungsbezogene Schätzungen sind monetäre Beträge im Abschluss, die mit Bewertungsunsicherheiten behaftet sind.

Die Abgrenzung zwischen Rechnungslegungsmethoden und rechnungslegungsbezogenen Schätzungen ist danach: Eine Rechnungslegungsmethode kann vorschreiben, dass Posten im Abschluss in einer Weise zu bewerten sind, die zu Bewertungsunsicherheit führt. Das Unternehmen nutzt gemäß den Vorgaben der

Rechnungslegungsmethode Bewertungstechniken und Inputfaktoren, um einen monetären Betrag (= die rechnungslegungsbezogene Schätzung) zu ermitteln und ihn im Abschluss für den zu bewertenden Posten anzusetzen.

Der Begriff der rechnungslegungsbezogenen Schätzung nach IAS 8 stellt somit einen Wert dar, der bei bestehenden Bewertungsunsicherheiten unter Zuhilfenahme von Bewertungstechniken und Inputfaktoren ermittelt wird, um der Zielsetzung der anzuwendenden Rechnungslegungsmethode zu entsprechen. In anderen Standards wird der Begriff Schätzung auch in anderem Sinne, z. B. für genutzte Inputfaktoren zur Ermittlung dieses Werts verwendet.

Änderungen rechnungslegungsbezogener Schätzungen können notwendig werden, wenn sich die Gegebenheiten, auf denen eine Schätzung basierte, ändern oder neue Informationen, Entwicklungen oder Erfahrungen vorliegen. Schätzungsänderungen beziehen sich niemals auf abgelaufene Perioden und stellen daher keine Fehlerkorrekturen dar. Die Auswirkungen der Änderungen angewandter Bewertungstechniken oder in diese einfließender Inputfaktoren stellen Änderungen rechnungslegungsbezogener Schätzungen dar, es sei denn, es handelt sich um die Korrektur früherer Fehler.

Sämtliche Änderungen sind erstmals verpflichtend in Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Jänner 2023 beginnen, anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist – vorbehaltlich eines noch zu erfolgenden Endorsements – zulässig.

Ihre Ansprechpartner



Hans Hartmann
Partner, Capital Markets &
Accounting Advisory Services
Tel: +43 1 501 88-1816
hans.hartmann@pwc.com



Ulf Kühle
Director und Leiter der
IFRS-Fachabteilung
Tel: +43 1 501 88-1688
ulf.kuehle@pwc.com

ED/2021/1 – Bilanzierung bei Preisregulierung

Der IASB hat am 28. Januar 2021 den Entwurf eines neuen Standards (ED/2021/1 „Regulatory Assets and Regulatory Liabilities“) veröffentlicht. Dieser soll künftig den nie in EU-Recht übernommenen Interim-Standard IFRS 14 ersetzen.

ED/2021/1 enthält Vorschriften für Unternehmen, die einer Preisregulierung durch ein „regulatory agreement“ unterliegen, welches festlegt:

- welche Gegenleistung sie für ihre Güter und Dienstleistungen Kunden über regulierte Tarife in Rechnung stellen dürfen (sog. zulässige Gegenleistung: total allowed compensation) und
- wann diese Gegenleistung vom Kunden verlangt werden darf (in der Periode der Leistungserbringung oder einer anderen Periode).

Durch die Preisregulierung kann es zu zeitlichen Verschiebungen zwischen der Periode der Leistungserbringung und der Erfassung der hierauf entfallenden zulässigen Gegenleistung als Umsatzerlöse beim Unternehmen kommen.

Zur Lösung dieser zeitlichen Inkonsistenz schlägt der IASB ein Modell vor, wonach ein Unternehmen künftig die gesamte zulässige Gegenleistung, die regelmäßig auch eine Gewinnmarge enthält (sog. total allowed compensation), in der Periode erfasst, in der auch die Leistungserbringung erfolgt.

Dies soll durch den Ansatz sog. regulatorischer Posten wie folgt geschehen:

- Für durchsetzbare, gegenwärtige Rechte, die Preise in künftigen Perioden zu erhöhen, da ein Teil der zulässigen Gegenleistung für bereits erbrachte Leistungen erst künftig im Umsatz erfasst wird, ist nach den Vorschlägen ein sog. regulatorischer Vermögenswert (mit entsprechender Erfassung eines regulatorischen Ertrags) anzusetzen.
- Entsprechend erfolgt der Ansatz einer regulatorischen Schuld (mit Erfassung eines regulatorischen Aufwands), wenn eine Verpflichtung besteht, die von Kunden geforderten Preise in künftigen Perioden zu vermindern, da im Umsatz bereits Beträge erfasst sind, die Teil der zulässigen Gegenleistung für Leistungen des Unternehmens in der Zukunft sind.

Beispiel

Einem Unternehmen ist es durch staatliche Regulierungsvorschriften gestattet, seine Preise so zu setzen, dass es seine Kosten zur Erbringung der Leistungen erstattet bekommt (vereinfachend wird von einer Gewinnmarge abstrahiert). Das Unternehmen kalkuliert bei der Preisfestsetzung für 20X1 mit Kosten von GE 100. Am Ende des Geschäftsjahres betragen die tatsächlich angefallenen Kosten jedoch GE 120. Das „regulatory agreement“ sieht vor, dass das Unternehmen die zusätzlich angefallenen Kosten von GE 20 bei der Preisfestsetzung für die Leistungserbringung in der Folgeperiode 20X2 berücksichtigen darf. In den nach IFRS 15 erfassten

Umsatzerlösen erfasst das Unternehmen in 20X1 lediglich die Gegenleistung basierend auf den Kosten von GE 100, wenngleich es tatsächlich für die Leistungserbringung in 20X1 einen Anspruch auf Gegenleistung basierend auf Kosten von GE 120 hat. Im Ergebnis fallen die Leistungserbringung in 20X1 und die Erfassung eines Teils der Umsatzerlöse (GE 20, die erst in 20X2 erfasst werden) auseinander.

Erstmaliger Ansatz und Bewertung regulatorischer Vermögenswerte und Schulden

Der erstmalige Ansatz der regulatorischen Vermögenswerte und Schulden erfolgt zum Barwert der erwarteten künftigen Cashflows aus diesen Vermögenswerten und Schulden (zum Diskontierungszinssatz siehe unten). Diese beinhalten alle Cashflows, die sich aus durchsetzbaren gegenwärtigen Rechten bzw. Verpflichtungen des Unternehmens ergeben, künftige regulatorische Preise zu erhöhen bzw. zu reduzieren.

Behandlung von Unsicherheiten

Bei bestehender Unsicherheit über die Existenz etwaiger Ansprüche oder Verpflichtungen hat ein Ansatz regulatorischer Vermögenswerte bzw. Schulden zu erfolgen, wenn ihre Existenz wahrscheinlich i. S. v. „more likely than not“ ist. Etwaige Ausfallrisiken sind, soweit sie vom Unternehmen zu tragen sind (d. h. nicht im Rahmen einer künftigen Preisfestsetzung berücksichtigt werden dürfen), bei der Bewertung zu berücksichtigen.

Unsichere künftige Zahlungsströme zur Bewertung regulatorischer Vermögenswerte und Schulden sind entweder anhand eines Erwartungswertverfahrens oder des Werts mit der höchsten Eintrittswahrscheinlichkeit zu bestimmen. Dabei ist die Methode zu wählen, die den tatsächlichen Wert am besten vorhersagt.

Folgebewertung

In Folgeperioden sind die geschätzten Beträge und deren zeitlicher Anfall zu überprüfen und ggf. anzupassen, um die Gegebenheiten am jeweiligen Bilanzstichtag abzubilden. Der zur Diskontierung verwendete Zins bleibt dabei unverändert, es sei denn, der festgelegte regulatorische Zinssatz ändert sich.

Diskontierungszinssatz

Im Entwurf wird vorgeschlagen, grds. den im “regulatory agreement” festgelegten regulatorischen Zinssatz (sog. regulatory interest rate) als Diskontierungszinssatz zur Bestimmung des Barwerts künftiger Cashflows zu verwenden – im Falle von regulatorischen Vermögenswerten allerdings nur dann, wenn dieser nicht unzureichend (insufficient) ist. Als unzureichend gilt ein Zinssatz, der im Zeitpunkt des erstmaligen Ansatzes eines regulatorischen Vermögenswerts als nicht ausreichend angesehen wird, um das Unternehmen für den Zeitwert des Geldes und die Unsicherheit hinsichtlich der Höhe und des Zeitpunkts künftiger Cashflows aus diesem regulatorischen Vermögenswert zu entschädigen. Kommt das Unternehmen zu der Einschätzung, dass der Zinssatz unzureichend ist, ist ein Mindestzinssatz zu schätzen, der ausreicht, um die o. g. Kompensation zu leisten.

Sonderfall: Auswirkungen auf regulatorische Preise erst bei tatsächlichen Zahlungen

Im Entwurf wird noch auf den Fall eingegangen, in dem ein Unternehmen bestimmte Aufwands- und Ertragsposten bei der künftigen Preisfestsetzung berücksichtigen darf, das Recht jedoch erst mit tatsächlichen Zahlungen entsteht. Als Beispiel wird der Ansatz einer Rückstellung zur Altlastenbeseitigung angeführt. Die diesbzgl. Aufwendungen gelten nach dem „regulatory agreement“ als ein Kostenbestandteil, der bei der Preisfestsetzung berücksichtigt werden darf. Allerdings entsteht das Recht zur Berücksichtigung der Aufwendungen bei der Preisfestsetzung erst im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung durch das Unternehmen. Für einen derartigen Fall sieht der Entwurf bereits in der Periode der Aufwandserfassung den Ansatz eines regulatorischen Vermögenswerts vor, dessen Bewertung grds. der zugrundeliegenden Rückstellung entspricht. Lediglich etwaig bestehende Unsicherheiten, die sich nicht im Rahmen der Bewertung der Rückstellung widerspiegeln, wären noch zu berücksichtigen.

Ausweis

Der Ausweis regulatorischer Vermögenswerte und regulatorischer Schulden soll jeweils in einem separaten Bilanzposten erfolgen, wobei grds. eine Unterscheidung in kurz- bzw. langfristige Posten vorzunehmen ist. Der regulatorische Nettoertrag oder -aufwand, bestehend aus dem Saldo aus regulatorischem Ertrag abzüglich regulatorischem Aufwand und regulatorischen Zinsertrag bzw. Zinsaufwand, soll ebenfalls in einer separaten Zeile unmittelbar unterhalb der Umsatzerlöse in der Gesamtergebnisrechnung ausgewiesen werden.

Anhangangaben

Der Entwurf fordert umfangreiche Anhangangaben in Bezug auf die von Unternehmen erfassten regulatorischen Posten. Diese sollen dem Abschlussadressaten ein Verständnis der Beziehung zwischen Umsatz und Aufwendungen eines Unternehmens vermitteln, so wie sich die Situation darstellen würde, wenn die gesamte zulässige Gegenleistung bereits im Umsatz erfasst wäre. Zudem soll der Adressat durch die Angaben verstehen, wie die regulatorischen Vermögenswerte und Schulden die Höhe, den zeitlichen Anfall und die Unsicherheit künftiger Zahlungsströme des Unternehmens beeinflussen.

Fortsetzung Beispiel mit Buchungen laut den Vorschlägen des ED

Das eingangs genannte Beispiel wird dergestalt ergänzt, dass für 20X2 mit gleichbleibenden Kosten von nunmehr GE 120 kalkuliert wird, so dass die Preisfestsetzung so erfolgt, dass insgesamt GE 140 als Gegenleistung von den Kunden verlangt werden (GE 120 Kostenerstattung aus 20X2 zzgl. zulässiger „Nachbelastung“ von GE 20 aus 20x1). Die tatsächlichen Kosten entsprechen in diesem Jahr den kalkulierten Kosten von GE 120.

Hiernach käme es in 20X1 und 20X2 (vereinfachend ohne die Berücksichtigung von Diskontierungseffekten oder etwaigen Unsicherheiten) zu nachfolgenden Buchungen:

20X1: Forderung GE 100 an Umsatzerlöse GE 100

Regulatorischer Vermögenswert GE 20 an regulatorischer Ertrag GE 20

20X2: Forderung 140 und Umsatzerlöse GE 140

Regulatorischer Aufwand GE 20 an regulatorischer Vermögenswert GE 20

Die Gesamterträge (Umsatzerlöse + regulatorischer Ertrag bzw. - regulatorischer Aufwand) würden somit in beiden Perioden die tatsächlich auf die Leistung entfallende zulässige Gegenleistung von jeweils GE 120 abbilden.

Die Kommentierungsfrist für ED/2021/1 läuft bis zum 30. Juni 2021. Der ED 2021/1 ist unter folgendem [Link](#) abrufbar.

ED/2021/2 – Verlängerung von Bilanzierungserleichterungen

Am 28. Mai 2020 hatte der IASB eine Änderung an IFRS 16 "Leasingverhältnisse" veröffentlicht, die Leasingnehmern die Bilanzierung von Mietzugeständnissen (z. B. Mietstundungen oder -erlass) im Zusammenhang mit COVID-19 erleichtert.

Hiernach muss ein Leasingnehmer nicht beurteilen, ob ein Mietzugeständnis in direktem Zusammenhang mit der COVID-19-Pandemie in Bezug auf Leasingzahlungen eine "lease modification" darstellt, sondern darf optional das Mietzugeständnis so abbilden, als handle es sich nicht um eine "lease modification". Die Erleichterung darf bislang auf Mietzugeständnisse angewendet werden, die Leasingzahlungen mit Fälligkeit bis zum 30. Juni 2021 reduzieren.

Weitere Voraussetzungen für die Anwendung der Erleichterung sind, dass die angepasste Vergütung im Wesentlichen der Vergütung vor Anpassung entspricht oder diese unterschreitet und dass keine anderen substanziellen Vertragsänderungen vereinbart werden.

In dem nunmehr veröffentlichten Entwurf schlägt der IASB vor dem Hintergrund der andauernden Pandemie vor, die Regelung auf Mietzugeständnisse, die Leasingzahlungen mit Fälligkeit bis zum 30. Juni 2022 reduzieren, zu verlängern. Sämtliche anderen Voraussetzungen bleiben unverändert.

Einzelheiten zur aktuell geltenden Erleichterungsoption können Sie unserem [COVID-19 Blog Teil 16 „Änderungen des IFRS 16 betreffend die Bilanzierung von Mietkonzessionen beim Leasingnehmer im Kontext der COVID-19-Pandemie“](#) entnehmen.

Der Entwurf unterliegt einer verkürzten Kommentierungsfrist, die am 25. Februar 2021 endete. ED 2021/2 ist unter folgendem [Link](#) abrufbar.

Februar-Sitzung des IFRS IC

In seiner [Februar 2021-Sitzung](#) fällt das IFRS IC nachfolgende vorläufige Agenda-Entscheidungen:

IAS 2 – Für den Verkauf von Vorräten notwendige Kosten

Nach IAS 2.9 sind Vorräte mit dem niedrigeren Wert aus Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Nettoveräußerungswert (net realisable value) zu bewerten. Der

Nettoveräußerungswert ist der geschätzte, im normalen Geschäftsgang erzielbare Verkaufserlös abzüglich der geschätzten Kosten bis zur Fertigstellung und der geschätzten notwendigen Vertriebskosten (IAS 2.6). Das IFRS IC erhielt eine Anfrage dazu, ob ein Unternehmen alle für den Verkauf notwendigen Kosten zu berücksichtigen hat oder nur solche, die für den Verkauf zusätzlich anfallen (incremental costs).

Inkrementelle Kosten sind solche Kosten, die nur anfallen, wenn eine bestimmte, einzelne Transaktion (particular sale) durchgeführt wird. Nicht umfasst wären demnach ggf. solche Kosten, die ein Unternehmen zwar aufwenden muss, um seine Vorräte zu verkaufen, die aber ggf. mehreren Transaktionen zuzuordnen sind (not incremental to a particular sale).

Das IFRS IC macht deutlich, dass eine solch enge Sichtweise der Zielsetzung des Standards widerspiegelt, Vermögenswerte nicht mit höheren Beträgen anzusetzen, als bei ihrem Verkauf oder Gebrauch voraussichtlich zu realisieren sein wird (vgl. IAS 2.28). Sachgerecht sei es demnach vielmehr, sämtliche für den Verkauf im normalen Geschäftsgang notwendigen Kosten zu schätzen (d.h. z.B. auch anteilige Kosten für das Verkaufspersonal, vgl. Staff Paper, Tz. 29 f.). Hierbei sind die spezifischen Tatsachen und Gegebenheiten einschließlich der Art der Vorräte zu berücksichtigen.

Nach Auffassung des IFRS IC stellen die Grundsätze und Anforderungen in den IFRS eine angemessene Grundlage für Unternehmen dar, um die geschätzten, für den Verkauf notwendigen Kosten zu bestimmen. Demnach schlägt das Gremium in seiner vorläufigen Agenda-Entscheidung vor, kein Standardsetzungsprojekt in den Arbeitsplan aufzunehmen. Die Kommentierungsfrist für die vorläufige Entscheidung endet am 14. April 2021.

IAS 10 – Bilanzierung bei fehlender Fähigkeit zur Unternehmensfortführung

Dem IFRS IC wurden zwei Fragen im Zusammenhang mit der Bilanzierung bei nicht mehr vorhandener Annahme der Unternehmensfortführung (going concern) vorgelegt:

- Wenn nach dem Abschlussstichtag eine Fähigkeit zur Unternehmensfortführung nicht mehr gegeben ist, können dann Vorjahresabschlüsse, die noch nicht zur Veröffentlichung genehmigt wurden (not authorised for issue) unter der Annahme der Unternehmensfortführung aufgestellt werden?

Das IFRS IC kam zu der vorläufigen Entscheidung, dass die IFRS ausreichende Regelungen zur Klärung der Frage enthielten. So lege IAS 1.25 i. V. m. IAS 10.14 fest, dass ein Unternehmen, seinen Abschluss nicht auf der Grundlage der Annahme der Unternehmensfortführung aufstellen dürfe, wenn das Management nach dem Abschlussstichtag entweder beabsichtigt, das Unternehmen aufzulösen, den Geschäftsbetrieb einzustellen oder keine realistische Alternative mehr hat, als so zu handeln. Dies gelte nicht nur – wie vom Anfragenden angenommen – für den letzten noch nicht zur Veröffentlichung genehmigten Abschluss, sondern für sämtliche Vorjahresabschlüsse, die noch „offen“ seien, d. h. die noch nicht zur Veröffentlichung genehmigt wurden oder – wie im Falle der Anfrage – bislang noch gar nicht erstellt wurden. Die Annahme der Unternehmensfortführung dürfe daher auf diese Abschlüsse nicht mehr angewendet werden, auch wenn die Annahme der Unternehmensfortführung im Berichtszeitraum, auf den sich diese Abschlüsse beziehen, noch gerechtfertigt war.

- Wird ein Abschluss nicht mehr auf der Grundlage der Unternehmensfortführung erstellt, müssen dann bereits in Vorjahren veröffentlichte Vergleichszahlen, die noch auf der Grundlage der Annahme der Unternehmensfortführung ermittelt wurden, angepasst (restated) werden?

Hierzu stellte das IFRS IC in einer empirischen Analyse fest, dass diesbzgl. keine Diversität in der Praxis bestehe. In sämtlichen von ihm analysierten Abschlüssen, die erstmals nicht mehr auf der Annahme der Unternehmensfortführung erstellt wurden, fand keine Anpassung der Vorjahreszahlen statt. Da der Frage insoweit keine weitreichende Bedeutung zukäme, entschied das IFRS IC auch hier vorläufig, die Frage nicht auf seine Agenda zu nehmen.

Sonstiges

Darüber hinaus beschäftigte sich der IFRS IC nochmals mit der Thematik „Sale and Leaseback of an Asset in a Single-Asset Entity“ zu der im September 2020 eine vorläufige Agenda-Entscheidung getroffen wurde (siehe hierzu unseren [IFRS-Newsletter von November 2020](#)). Er entschied, keine endgültige Agenda-Entscheidung zu veröffentlichen, sondern verwies den Sachverhalt stattdessen an den IASB, mit der Empfehlung, eine eng begrenzte Anpassung der relevanten Standards, insbesondere von IFRS 10 „Unternehmenszusammenschlüsse“ vorzunehmen, um diese und ähnliche Transaktionen zu adressieren.

Schulungsmaterialien

Wir möchten Sie an dieser Stelle nochmals auf die im Dezember bzw. Januar veröffentlichten Schulungsmaterialien des IASB zur Berücksichtigung klimabezogener Sachverhalte und daraus resultierender Risiken in der Finanzberichterstattung sowie Angabepflichten im Zusammenhang mit der Beurteilung der Unternehmensfortführung informieren. Inhaltliche Ausführungen hierzu finden Sie in unseren CMAAS Blogbeiträgen:

- [Auswirkungen des Klimawandels im Accounting](#)
- [Unternehmensfortführung \(going concern\) – Fokus auf die Offenlegung](#)

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.

Titel	Anwendungszeitpunkt ¹	Endorsement
Änderungen an IFRS 4 – Verschiebung von IFRS 9	ab 1. Jänner 2023	EU-Verordnung vom 15. Dezember 2020
Änderungen an IFRS 9, IAS 39, IFRS 7, IFRS 4 und IFRS 16 – IBOR Reform Phase 2	ab 1. Jänner 2021	EU-Verordnung vom 13. Jänner 2021
Änderungen an IAS 1 – Klassifizierung von Verbindlichkeiten als kurz- oder langfristig	ab Geschäftsjahr 2023	noch festzulegen
Jährliche Verbesserungen der IFRS (Zyklus 2018-2020) mit Änderungen an IFRS 1, IFRS 9, IFRS 16 (Illustrative Example) und IAS 41	ab Geschäftsjahr 2022	noch festzulegen
Änderungen an IFRS 3 – Verweis auf das Rahmenkonzept	ab Geschäftsjahr 2022	noch festzulegen
Änderungen an IAS 16 – Erträge vor der beabsichtigten Nutzung	ab Geschäftsjahr 2022	noch festzulegen
Änderungen an IAS 37 – Belastende Verträge: Kosten für die Erfüllung eines Vertrags	ab Geschäftsjahr 2022	noch festzulegen
IFRS 17 „Versicherungsverträge“ inkl im Juni 2020 veröffentlichter Änderungen	ab Geschäftsjahr 2023	noch festzulegen
Änderungen an IAS 1 und IFRS Leitliniendokument 2 – Angaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	ab Geschäftsjahr 2023	noch festzulegen
Änderungen zu IAS 8 – Definition von „Schätzungen“	ab Geschäftsjahr 2023	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: 12. Februar 2021).

IASB-Projektplan

Den aktuellen [Projektplan des IASB](#) finden Sie auf der Website der IFRS Foundation.

Laufende Projekte	bis 03/2021	bis 06/2021	ab 09/2021
Preisregulierte Tätigkeiten	–	ED Feedback	–
IFRS 16 – Leasingverbindlichkeiten bei Sale- and Leaseback	ED Feedback	–	–
IAS 12 – Transaktionen, aus denen zugleich aktive sowie passive latente Steuern entstehen	–	IFRS	–
IAS 21 – Fehlende Austauschbarkeit	–	ED	–
IFRIC 14 – Verfügbarkeit von Erstattungen aus einem leistungsorientierten Plan	–	–	–
Disclosure Initiative – Gezielte Überprüfung der Angabepflichten auf Standardebene	ED	–	–
Lagebericht (management commentary)	–	ED	–
Umfassender Review der IFRS für kleine und mittelgroße Unternehmen (IFRS for SMEs)	DPD	–	–
Primäre Abschlussbestandteile	–	–	–
Rückstellungen – Gezielte Verbesserungen	–	–	–
Disclosure Initiative – Tochterunternehmen die SMEs sind	–	ED	–
IFRS 16 – COVID-19-bezogene Mietkonzessionen	ED Feedback	–	–

Forschungsprojekte	bis 03/2021	ab 06/2021	ab 09/2021
Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung	–	–	DP Feedback
Dynamisches Risikomanagement (Sonderregelungen für Macro Hedges)	–	Zentrales Modell	–
Finanzinstrumente mit Eigenkapitalcharakter	–	–	–
Geschäfts- oder Firmenwert und Wertminderung	DP Feedback	–	–
IFRS 6 – Förderaktivitäten	–	DPD	–
Pensionszusagen, deren Höhe von den Erträgen auf bestimmte Vermögenswerte abhängig ist	–	Review Research	–
PIR IFRS 10, IFRS 11 und IFRS 12	–	RFI	–
Equity-Methode	–	–	–
PIR IFRS 9 – Klassifizierung und Bewertung	–	RFI	–

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
FS	Feedback Statement
IFRIC	Interpretation des IFRS Interpretations Committee
IFRS	International Financial Reporting Standard
RFI	Informationsanfrage (Request for Information)
PS	Project Summary

Übersicht über die derzeitigen Projekte des AFRAC

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

Aktuelle Version, siehe: www.frac.at

Stand: Arbeitsprogramm i. d. F. vom 09. Dezember 2020

laufende/abgeschlossene Projekte:	Q4 2020	Q1 2021	Q2 2021
Überarbeitung AFRAC-Stellungnahme 15: Derivate und Sicherungsinstrumente (UGB)	St		
Ergänzung AFRAC-Fachinformation: COVID-19 und die Unternehmensberichterstattung	St		
AFRAC-Stellungnahme 38: Währungsumrechnung (UGB)	St		
Überarbeitung AFRAC-Stellungnahme 14: Bilanzierung von nicht-derivaten Finanzinstrumenten (UGB)			E-St
AFRAC-Stellungnahme 37: Vergütungsbericht gemäß § 78c AktG + Anpassung AFRAC-Stellungnahme 22: Corporate Governance-Bericht	St		
AG „Rechnungslegungsbezogenen Fragen bei der Umsetzung der VRV“			TA
Anpassung AFRAC-Stellungnahme 19: Funktionsfähigkeit Risikomanagement hinsichtlich KRS/PG 13	St		
AFRAC-Stellungnahme 30: Latente Steuern im Jahres- und Konzernabschluss (UGB)	St		
Änderung von Abschlüssen		E-St	
Überarbeitung AFRAC-Stellungnahme 27: Personalrückstellungen (UGB) hinsichtlich „Bewertung von Planvermögen“	St		
CL zum IASB DP „Business Combinations – Disclosures, Goodwill and Impairment“	K		
CL zum IASB Konsultationspapier „Sustainability Reporting“	K		
CL zum Jean-Paul Gauzès "Consultation Paper on the Ad Personam Mandate"	K		
Erweiterung AFRAC-Stellungnahme 24: Beteiligungsbewertung um die Bewertung von Anteilen an Personengesellschaften			E-St

Abkürzungen: DP=Diskussionspapier, E=Entwurf, K=Kommentar, St=Stellungnahme, PP=Positionspapier, RG=ruhend gestellt, EG=eingestellt, FI=Fachinformation

Quelle: www.frac.at

Veröffentlichungen

Publikationen des PwC-Netzwerks

Die folgenden Veröffentlichungen aus dem PwC-Netzwerk sind ab sofort für Sie auf unserer Website abrufbar: <https://www.pwc.at/de/newsletter/ifrs.html>

- **„Narrow-scope amendments to IAS 1, IFRS Practice Statement 2 and IAS 8“ (In-brief 2021-02)**

In dieser Publikation werden die am 12. Februar 2021 vom IASB veröffentlichten Änderungen an IAS 1, IFRS Leitliniendokument 2 und IAS 8 angeführt. Diese sollen die Unterschiede zwischen rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Änderungen von Bilanzierungsmethoden klarstellen.

Podcasts aus dem PwC-Netzwerk

Der folgende Podcast aus dem PwC-Netzwerk ist ab sofort für Sie auf unserer Website abrufbar: <https://www.pwc.com/gx/en/services/audit-assurance/ifrs-reporting/podcasts/disclosure-relating-to-material-uncertainty.html>

- **„Going concern: disclosure relating to material uncertainty about an entity’s ability to continue as a going concern“ (Episode 103)**

Die Unternehmensfortführung ist im derzeitigen angespannten wirtschaftlichen Umfeld ein aktuelles Thema. Offenlegungsanforderungen des IAS 1 in Bezug auf wesentliche Unsicherheiten betreffend der Unternehmensfortführung und die Einschätzungen des Managements werden neben den Aufgaben der Wirtschaftsprüfer in dieser Folge erläutert. Viel Spaß beim Anhören!

IFRS Blog – CMAAS Aktuell

In unserem IFRS Blog finden Sie kurze und prägnante Beiträge zu aktuellen Themen der Rechnungslegung. Link zu den einzelnen Beiträgen:

- **Unternehmensfortführung (going concern) – Fokus auf die Offenlegung:**
<https://www.pwc.at/de/dienstleistungen/wirtschaftspruefung/pruefungsnaheberatung/aktuelle-artikel/unternehmensfortfuehrung-going-concern.html>
- **Auswirkungen des Klimawandels:**
<https://www.pwc.at/de/dienstleistungen/wirtschaftspruefung/pruefungsnaheberatung/aktuelle-artikel/klimawandel-im-accounting.html>
- **Transaction Accounting: Definition Geschäftsbetrieb:**
<https://www.pwc.at/de/dienstleistungen/wirtschaftspruefung/pruefungsnaheberatung/aktuelle-artikel/accounting-blog--erwerb-eines-geschaeftsbetriebs.html>



Ihre Ansprechpartner



Ulf Kühle

Tel: +43 1 501 88-1688

ulf.kuehle@pwc.com



Beate Butollo

Tel: +43 1 501 88-1814

beate.butollo@pwc.com

www.pwc.at

Medieninhaber und Herausgeber: PwC Österreich GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Donau City Straße 7, 1220 Wien

Für den Inhalt verantwortlich: Ulf Kühle, Beate Butollo

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.