



# **ED/2012/2**

# **Annual Improvements to IFRSs**

# **2011-2013 Cycle**

**Öffentliche Diskussion**

**Frankfurt am Main, 5. Februar 2013**

Dr. h. c. Liesel Knorr



# Inhalt

## **I. Einleitung**

## **II. Überblick über die Änderungsvorschläge gemäß ED**

## **III. Vorschläge gemäß ED und vorläufige Beurteilung des IFRS-FA und von EFRAG**

## **IV. AIP-Kriterien**



## I. Einleitung

- Annual Improvements Process (AIP): *'mechanism for non urgent but necessary amendments to IFRSs'*
- Omnibusstandard (*'to be grouped together and issued in one package'*)
- AIP-Kriterien (Paragraph 65A im IASB *Due Process Handbook*)
- 6. Zyklus 2011-2013: vier Änderungsvorschläge
- Veröffentlichung des EFRAG Draft Comment Letters (DCL) zum ED am 19. Dezember 2012, Kommentierungsfrist bis zum 1. Februar 2013
- IASB-Projektplan:





## II. Überblick über die Änderungsvorschläge gemäß ED

IFRS	#	Thema der Änderung
<b>IFRS 1</b> <i>Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards</i>	<b>1</b>	Bedeutung des Begriffs ‚geltende IFRS‘
<b>IFRS 3</b> <i>Unternehmenszusammenschlüsse</i>	<b>2</b>	Anwendungsbereich der Ausnahme für Gemeinschaftsunternehmen
<b>IFRS 13</b> <i>Bewertung zum beizulegenden Zeitwert</i>	<b>3</b>	Anwendungsbereich des Paragraphen 52 (Portfolioausnahme)
<b>IAS 40</b> <i>Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien</i>	<b>4</b>	Klarstellung der Wechselbeziehung zwischen IFRS 3 <i>Unternehmenszusammenschlüsse</i> und IAS 40 bei der Klassifizierung einer Immobilie als - als Finanzinvestition gehaltene Immobilie oder - als vom Eigentümer selbst genutzte Immobilie



### III. Vorschläge gemäß ED und vorläufige Beurteilung des IFRS-FA und von EFRAG

Jeweils 2 Fragen zu jedem Änderungsvorschlag:

(1) Stimmen Sie dem **Vorschlag des Boards** zu, die IFRS wie im ED vorgeschlagen zu ändern?

Falls nein, warum nicht und welche Alternative schlagen Sie vor?

(2) Stimmen Sie dem Vorschlag des Boards bzgl.

- den **Übergangsvorschriften** und

- dem **Zeitpunkt des Inkrafttretens** gemäß ED zu?

Falls nein, warum nicht und welche Alternative schlagen Sie vor?



# 1. IFRS 1 – Bedeutung des Begriffs ‚geltende IFRS‘ (1/2)

## Problemstellung:

- Unklarheit hinsichtlich der Frage, ob ein Unternehmen in seinem ersten IFRS-Abschluss einen neuen bzw. überarbeiteten IFRS anwenden kann, vorausgesetzt, dass dessen vorzeitige Anwendung gestattet ist.
- Inkonsistenz zwischen den Paragraphen 7 und BC11.

## Vorschlag IASB:

Änderung des Paragraphen BC11 und Einfügen eines neuen Paragraphen BC11A zur Klarstellung, dass ein Unternehmen

- in seinem ersten IFRS-Abschluss die Wahl zwischen der Anwendung eines bestehenden IFRS und der vorzeitigen Anwendung eines neuen bzw. überarbeiteten, noch nicht verbindlichen IFRS hat, sofern dessen vorzeitige Anwendung zulässig ist,
- die gleiche Version eines IFRS über alle im ersten IFRS-Abschluss dargestellten Perioden hinweg anwenden muss.



# 1. IFRS 1 – Bedeutung des Begriffs ‚geltende IFRS‘ (2/2)

## Vorschlag IASB (Forts.):

- ⌚ Keine Übergangsvorschriften sowie keine Vorschrift zum Zeitpunkt des Inkrafttretens, da nur Änderung der Grundlage für Schlussfolgerungen.

## Vorläufige Beurteilung IFRS-FA:

**Zustimmung zum Änderungsvorschlag**, jedoch sprachliche Nachbesserungen des Wortlauts der vorgeschlagenen Änderungen erforderlich.

Grundsätzlich sollten die Änderungen der Grundlagen für Schlussfolgerungen ohne korrespondierende Änderungen des Standards vermieden werden. In dem hier vorliegenden Fall wird jedoch eine innerhalb der Grundlage für Schlussfolgerungen bestehende Inkonsistenz beseitigt, was durch den IFRS-FA begrüßt wird.

## EFRAG-DCL:

**Vorgeschlagene Änderung ist nicht notwendig**, denn die Regelungen des IFRS 1 sind bereits ausreichend klar.



## 2. IFRS 3 – Anwendungsbereich der Ausnahme für Gemeinschaftsunternehmen (1/3)

### Problemstellung:

- Mit Inkrafttreten des IFRS 11 *Gemeinschaftliche Vereinbarungen* wurde der Wortlaut des Paragraphen 2(a) des IFRS 3, welcher die Gründung eines Gemeinschaftsunternehmens vom Anwendungsbereich des IFRS 3 ausschließt, nicht entsprechend der geänderten Bedeutung des Begriffs ‚Gemeinschaftsunternehmen‘ angepasst.
- Unklarheit darüber, ob die in Paragraph 2(a) geregelte Ausnahme vom Anwendungsbereich des IFRS 3
  - für die Bilanzierung in den Abschlüssen von gemeinschaftlichen Vereinbarungen (*joint arrangements*) oder
  - für die Bilanzierung der Anteile an einem *joint arrangement* in den Abschlüssen der Partnerunternehmen, die diese Anteile halten, gilt.





## 2. IFRS 3 – Anwendungsbereich der Ausnahme für Gemeinschaftsunternehmen (2/3)

### Vorschlag IASB:

Änderung des Paragraphen 2(a) zur Klarstellung, dass die Ausnahme vom Anwendungsbereich des IFRS 3

- für die Bilanzierung der Gründung von allen Typen von gemeinschaftlichen Vereinbarungen i.S.v. IFRS 11 gilt (Gemeinschaftsunternehmen (*joint ventures*) sowie gemeinschaftliche Tätigkeiten (*joint operations*)), und
  - nur auf die Bilanzierung in den Abschlüssen von gemeinschaftlichen Vereinbarungen selbst anzuwenden ist.
- 🕒 Retrospektive Anwendung ab Gj., die am / nach dem 1.1.2014 beginnen, freiwillige frühere Anwendung erlaubt (Angabe).

### Vorläufige Beurteilung IFRS-FA:

**Zustimmung zum Änderungsvorschlag sowie zum Zeitpunkt des Inkrafttretens.**



## 2. IFRS 3 – Anwendungsbereich der Ausnahme für Gemeinschaftsunternehmen (3/3)

### EFRAG-DCL:

Zustimmung zum Änderungsvorschlag.

Frage der EFRAG:

Sollte der IASB alle weiteren Änderungen an IFRS 3 im Rahmen des geplanten Post-Implementation Review dieses Standards adressieren?  
Bitte erläutern Sie, warum.

### Vorläufige Meinung des IFRS-FA zu der Frage von EFRAG:

Der IFRS-FA erachtet es für sinnvoll, notwendige kleinere Änderungen im Rahmen von AIP vorzunehmen und nicht bis zum geplanten Post-Implementation Review zu verschieben, wenn diese Änderungen die AIP-Kriterien erfüllen.



### 3. IFRS 13 – Anwendungsbereich des Paragraphen 52 (Ausnahme für Portfolien) (1/2)

#### Problemstellung:

Unklarheit darüber, ob der Geltungsbereich der Ausnahme des Paragraphen 52 bzgl. der Ermittlung des Fair Value bei bestimmten Portfolien auf Nettobasis alle Verträge umfasst,

- die in den Anwendungsbereich des IAS 39 *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung* oder IFRS 9 *Finanzinstrumente* fallen,
- einschließlich solcher, die die Definitionen von ‚finanziellen Vermögenswerten‘ oder ‚finanziellen Verbindlichkeiten‘ in IAS 32 *Finanzinstrumente: Darstellung* nicht erfüllen (z.B. Verträge über den Kauf oder Verkauf von nicht-finanziellen Posten).

#### Vorschlag IASB:

Änderung des Paragraphen 52 zur Klarstellung, dass die Portfolioausnahme des IFRS 13

- auf alle Verträge im Anwendungsbereich des IAS 39 oder IFRS 9 anzuwenden ist,
- unabhängig davon, ob diese Verträge die Definitionen von ‚finanziellen Vermögenswerten‘ oder ‚finanziellen Verbindlichkeiten‘ in IAS 32 erfüllen oder nicht.



### **3. IFRS 13 – Anwendungsbereich des Paragraphen 52 (Ausnahme für Portfolien) (2/2)**

#### **Vorschlag IASB (Forts.):**

- ⌚ Retrospektive Anwendung ab Gj., die am / nach dem 1.1.2014 beginnen; freiwillige frühere Anwendung erlaubt (Angabe).

#### **Vorläufige Beurteilung IFRS-FA:**

**Zustimmung zum Änderungsvorschlag**, jedoch sprachliche Nachbesserungen des Wortlauts des vorgeschlagenen Paragraphen BC1 erforderlich.

**Zustimmung zu den Übergangsvorschriften und zum Zeitpunkt des Inkrafttretens.**

#### **EFRAG-DCL:**

**Dieselbe Meinung wie der IFRS-FA.**



## 4. IAS 40 – Erwerb einer als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie: Klarstellung der Wechselbeziehung zwischen IFRS 3 und IAS 40 (1/3)

### Problemstellung:

Uneinheitliche Bilanzierungspraxis hinsichtlich der Abgrenzung zwischen dem Erwerb einer als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie mit unbedeutenden Nebenleistungen und dem Erwerb eines Geschäftsbetriebs i.S.v. IFRS 3 *Unternehmenszusammenschlüsse*.

### Vorschlag IASB:

Einfügen eines Paragraphen 14A sowie der Überschrift über dem Paragraphen 6 ‚Classification of property as investment property or owner-occupied property‘ zur Klarstellung, dass sich IFRS 3 und IAS 40 nicht gegenseitig ausschließen:

- Die Feststellung, ob der Erwerb einer als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie den Erwerb eines Vermögenswerts / einer Gruppe von Vermögenswerten oder einen Unternehmenszusammenschluss i.S.v. IFRS 3 darstellt, erfordert eine Ermessensausübung.
- Diese Ermessensausübung ist nicht auf Grundlage der Regelungen der Paragraphen 7-15 des IAS 40, sondern auf Grundlage der Regelungen des IFRS 3 vorzunehmen.



## 4. IAS 40 – Erwerb einer als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie: Klarstellung der Wechselbeziehung zwischen IFRS 3 und IAS 40 (2/3)

### Vorschlag IASB (Forts.):

- 🕒 Prospektive Anwendung ab Gj., die am / nach dem 1.1.2014 beginnen; freiwillige frühere Anwendung erlaubt (Angabe).

### Vorläufige Beurteilung IFRS-FA:

**Zustimmung zum Änderungsvorschlag** mit folgenden Hinweisen:

- Die ursprüngliche Fragestellung, ob der Erwerb einer einzelnen als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie mit unbedeutenden Nebenleistungen einen Geschäftsbetrieb i.S.v. IFRS 3 darstellt, wird durch die vorgeschlagene Änderung nicht beantwortet.
- Die Frage, was ein Geschäftsbetrieb i.S.v. IFRS 3 ist, bedarf einer grundsätzlichen Klärung durch den IASB im Rahmen des Post-Implementation Review des IFRS 3.



## 4. IAS 40 – Erwerb einer als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie: Klarstellung der Wechselbeziehung zwischen IFRS 3 und IAS 40 (3/3)

### Vorläufige Beurteilung IFRS-FA (Forts.):

- Nicht nur in IAS 40, sondern auch in anderen IFRS (z.B. IAS 16 *Sachanlagen*, IAS 38 *Immaterielle Vermögenswerte*) sollten analoge Klarstellungen erfolgen.
- Die vorgeschlagene Überschrift über dem Paragraphen 6 spiegelt nicht den Inhalt des vorgeschlagenen neuen Paragraphen 14A wider.

**Zustimmung zu den Übergangsvorschriften und zum Zeitpunkt des Inkrafttretens.**

### EFRAG-DCL:

**Zustimmung zum Änderungsvorschlag;** die vorgeschlagenen Änderungen sollten jedoch retrospektiv angewendet werden.



## IV. AIP-Kriterien

Kriterium gemäß IASB Due Process Handbook Para. 65A	1) IFRS 1	2) IFRS 3	3) IFRS 13	4) IAS 40
	Bedeutung des Begriffs 'geltende IFRS'	Anwendungsbereich der Ausnahme für Gemeinschaftsunternehmen	Anwendungsbereich des Paragraphen 52 (Portfolioausnahme)	Klarstellung der Beziehung zwischen IFRS 3 und IAS 40
<b>a)* i) Klarstellung</b> - unklare Formulierung <u>oder</u> - fehlende Regelung <u>und / oder</u>	✓	✓	✓	✓
<b>ii) Korrektur</b> - Konfliktklärung <u>oder</u> - Versehen	✓	✓		
<b>b) klar definiert und eng begrenzt</b> Konsequenzen berücksichtigt	✓	✓	✓	✓
<b>c) zeitnahe Lösung</b>	✓	✓	✓	✓
<b>d) wenn der zu ändernde Standard Gegenstand eines IASB-Projekts</b> Erfordernis vorzeitiger Klärung durch AIP	✓	✓	✓	✓

\* Änderung darf nicht zur Einführung eines neuen bzw. der Änderung eines bestehenden Prinzips führen.





Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.  
Accounting Standards Committee of Germany



**Dr. h. c. Liesel Knorr**

DRSC e.V.  
Zimmerstr. 30  
10969 Berlin

Tel. 030 / 20 64 12 11

Fax 030 / 20 64 12 15

[www.drsc.de](http://www.drsc.de)  
[knorr@drsc.de](mailto:knorr@drsc.de)