

# Fragen beantworten

## IFRS-Newsletter

Capital Markets & Accounting Advisory Services

Ausgabe: November 2017 · [www.roedl.de](http://www.roedl.de)



Beziehen Sie  
den Newsletter  
per E-Mail !

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

### Im Fokus

> IFRS 16 – Alles Leasing oder was?

### Internationale Rechnungslegung Aktuell

> Kurzinformationen im Überblick

> Projektzeitplan des IASB

> EU-Endorsement

### In eigener Sache

> Publikationen

> Themenspecials

> Vorträge und Seminare

> Newsletter-Abonnement

> Kontakt

Liebe Leserin,  
lieber Leser,

zum Start in die neue Jahresabschluss- und Prüfungssaison 2017 möchten wir Ihnen wie gewohnt einen Überblick über die aktuellen Entwicklungen auf dem Gebiet der internationalen Rechnungslegung geben.

Im Fokus dieser Ausgabe steht der neue Standard zur Bilanzierung von Leasingverhältnissen, der nach langem Warten am 9. November 2017 in europäisches Recht übernommen wurde. IFRS 16 ist ab dem 1. Januar 2019 erstmalig anzuwenden. Aufgrund der Auswirkungen auf die Prozess- und Systemlandschaft ist mit einem erheblichen Umstellungsbedarf zu rechnen - insbesondere bei Leasingnehmern, die bislang als Operating Lease eingestufte Leasingverhältnisse nicht in der Bilanz ausgewiesen haben. Diese müssen künftig Nutzungsrechte und die dazu korrespondierenden Leasingverbindlichkeiten ausweisen.

Darüber hinaus hat der Standardsetzer IASB in den vergangenen Monaten verschiedene Entwürfe zu Standardänderungen herausgegeben. Beispielsweise veröffentlichte das IASB einen Entwurf zu Änderungen an der Definition der Wesentlichkeit sowie ein begleitendes Leitliniendokument mit Anwendungsfragen rund um das Thema der Wesentlichkeit. Details hierzu sowie weitere Neuerungen finden Sie in unserer Rubrik „Kurzinformationen im Überblick“.

Ich wünsche Ihnen nun viel Spaß bei der Lektüre.



Ihr Dr. Peter Bömelburg  
Geschäftsführender Partner



## Im Fokus

### > IFRS 16 – Alles Leasing oder was?

Von **Jeetendra Singh-Verma** und **David Shirkhani**

Rödl & Partner Nürnberg

Nach dem Abschluss der aufwendigen Umstellungsprojekte auf IFRS 9 und IFRS 15 wird den IFRS-Bilanzierern auch im kommenden Geschäftsjahr kaum Zeit zum Durchatmen gelassen. Die verpflichtende Anwendung von IFRS 16, dem neuen Standard zur Bilanzierung von Leasingverhältnissen, steht vor der Tür. Off-Balance-Finanzierungen dürften damit weitestgehend der Vergangenheit angehören.

Die Bilanzierung von Leasingverhältnissen wird seit über 30 Jahren in IAS 17 geregelt. Dieser Standard klassifiziert jeden Vertrag in eine von zwei Kategorien: *Operating Lease* oder *Finance Lease*. Nur Leasinggegenstände, die der letztgenannten Kategorie zuzuordnen sind, werden bislang in der Bilanz des Leasingnehmers ausgewiesen. Diese Regelung führt in Kombination mit dem faktischen Klassifizierungswahlrecht aufgrund der ermessensspielraumbehafteten Abgrenzung der beiden Kategorien dazu, dass die deutliche Mehrzahl an Leasinggegenständen sowie die korrespondierenden Leasingverbindlichkeiten nicht in der Bilanz des Leasingnehmers ausgewiesen werden. An dieser Bilanzierungspraxis des sog. *Off-Balance-Sheet-Accounting* wurde schon seit den 1990er Jahren immer wieder heftige Kritik geäußert. Das IASB begann daher im Jahr 2006 mit der Überarbeitung der Regelungen zur Leasingbilanzierung und veröffentlichte am 13. Januar 2016 die finale Version des neuen IFRS 16. Dieser löst IAS 17 ab und ist ab dem 1. Januar 2019 verpflichtend anzuwenden. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig. Am 9. November 2017 wurde IFRS 16 in europäisches Recht (Endorsement) übernommen.

#### I. Anwendungsbereich

Der neue IFRS 16 ist auf alle Verträge anzuwenden, die ein Leasingverhältnis begründen. Der Standard definiert Leasing als einen Vertrag, durch den das Recht zur Beherrschung eines identifizierten Vermögenswerts für einen festgelegten Zeitraum im Austausch gegen eine Vergütung übertragen wird. Zu beachten ist, dass das Kriterium

der Beherrschung nicht nur die Nutzung des Vermögenswerts umfasst, sondern auch die Kontrolle über die Art der Nutzung. Die Definition umfasst alle klassischen Leasingverhältnisse (z. B. Leasing von Fahrzeugen oder technischen Anlagen) sowie Miet- und Pachtverträge für Immobilien. Vom Anwendungsbereich explizit ausgeschlossen werden hingegen die Erkundung und Ausbeutung natürlicher Ressourcen (IFRS 6), biologische Vermögenswerte (IAS 41), Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen (IFRIC 12), die Überlassung von geistigem Eigentum (IFRS 15) sowie Lizenzvereinbarungen für Patente, Manuskripte, Filme und ähnliche immaterielle Vermögenswerte (IAS 38). Für Leasingverträge, die sich auf sonstige immaterielle Vermögenswerte beziehen, besteht ein Wahlrecht zur Anwendung von IFRS 16. Gleiches gilt für kurzfristige Leasingverträge sowie solche mit einem geringen Wert, welche direkt als Aufwand erfasst werden können (sog. *Small Ticket Leases*). Zu beachten ist, dass bei Verträgen mit mehreren Leasingkomponenten die einzelnen Leasing- und Nicht-Leasingkomponenten zu separieren sind. Der Standard bietet diesbezüglich allerdings einige Erleichterungen für den praktischen Umgang mit IFRS 16 an, deren Anwendbarkeit jeweils im Einzelfall zu prüfen ist.

#### II. Bilanzierung beim Leasingnehmer

Wie bereits dargelegt, entfällt beim Leasingnehmer nach IFRS 16 die Klassifizierung in *Operating Lease* und *Finance Lease*. Dieser muss vielmehr für jeden Leasinggegenstand sowohl ein Nutzungsrecht auf der Aktivseite als auch eine korrespondierende Leasingverbindlichkeit auf der Passiv-

seite ansetzen. Das Nutzungsrecht für den Vermögenswert wird gemäß den entstandenen Kosten bewertet, wobei neben dem Barwert der Leasingzahlungen auch direkte im Zusammenhang mit dem Leasingvertrag stehende Kosten, inklusive Rückbau-/ Rekulktivierungsverpflichtungen, zu berücksichtigen sind. Für die Folgebewertung ist im Regelfall das Kostenmodell anzuwenden, wobei das Nutzungsrecht über den geringeren Wert aus Nutzungsdauer des Leasinggegenstandes und Leasinglaufzeit planmäßig abzuschreiben ist. Ist mit einer hinreichenden Sicherheit davon auszugehen, dass am Ende der Leasingdauer das Eigentum am Vermögenswert auf den Leasingnehmer übergeht (z. B. günstige Kaufoption), so ist zwingend auf die Nutzungsdauer des Vermögenswerts abzustellen. Zudem sind für das Nutzungsrecht Wertminderungstests gemäß IAS 36 durchzuführen.

Von der Anwendung des Kostenmodells bei der Folgebewertung wird in Sonderfällen abgewichen. So ist eine *Fair Value*-Bilanzierung geboten, wenn es sich beim Leasinggegenstand um einen Vermögenswert handelt, der in den Anwendungsbereich des IAS 40 fällt (als Finanzinvestition gehalten), und das bilanzierende Unternehmen für solche Vermögenswerte das Wahlrecht zur *Fair Value*-Bewertung ausübt. Auch für Sachanlagen (IAS 16) besteht ein Wahlrecht zur freiwilligen Bilanzierung zum *Fair Value*. Wird dieses ausgeübt, so können auch Nutzungsrechte für Leasinggegenstände, welche die Definition von Sachanlagen erfüllen, Neubewertet werden.

Die Leasingverbindlichkeit wird mit dem Barwert der erwarteten Leasingzahlungen angesetzt. Hierbei werden berücksichtigt:

- > Fixe Zahlungen;
- > Variable Zahlungen, sofern diese an einen Index oder einen Zinssatz gebunden sind;
- > Restwertgarantien;
- > Ausübungspreis einer Kaufoption, sofern mit hinreichender Sicherheit davon ausgegangen wird, dass diese ausgeübt wird;
- > Vorfälligkeitsentschädigung, sofern eine vorzeitige Beendigung erwartet wird.

Die Leasingverbindlichkeit wird in den Folgeperioden mit der Effektivzinsmethode bewertet. Hierbei werden Zins- und Tilgungszahlungen voneinander abgegrenzt. Die Zinserfassung erfolgt unabhängig vom tatsächlichen Anfall der Zahlungen periodisch über die Laufzeit, wobei i. d. R. ein degressiver Verlauf auftritt. Es sind zudem Anpassungen aufgrund von Neueinschätzungen bzgl. des Barwerts der Leasingzahlungen (z. B. Änderung der Wahrscheinlichkeit zur Ausübung einer etwaigen Kaufoption) oder Vertragsmodifikationen vorzunehmen, außer die Modifikation muss als eigenständiges Leasingverhältnis behandelt werden. Solche Veränderungen der Leasingverbindlichkeit führen auch zu einer Anpassung des Buchwerts des korrespondierenden Nutzungsrechts.

### III. Bilanzierung beim Leasinggeber

Die Bilanzierung von Leasingverhältnissen beim Leasinggeber bleibt weitgehend unverändert. Hier ist nach wie vor eine Unterteilung in *Operating Lease* und *Finance Lease* vorgesehen. Die Einteilung richtet sich danach, ob der Leasinggeber die wesentlichen mit dem Vermögenswert verbundenen Chancen und Risiken auf den Leasingnehmer überträgt. Ist dies zu bejahen, handelt es sich um ein *Finance Lease*, anderenfalls um ein *Operating Lease*. Im erstgenannten Fall ist der Vermögenswert auszubuchen und eine Leasingforderung in Höhe des Barwerts der erwarteten Leasingzahlungen zu erfassen. Anders verhält es sich beim *Operating Lease*. Hier verbleibt der Vermögenswert auf der Aktivseite der Bilanz. Die Leasingzahlungen werden periodisch als Ertrag erfasst. An dieser Stelle ist zu erkennen, dass sich der Standardsetzer nicht auf eine einheitliche Konzeption festlegen wollte. Sah sich der bisherige *risk-and-reward* Ansatz beim Leasingnehmer fortwährender Kritik ausgesetzt – was darin mündete, dass er durch den *right-of-use* Ansatz ersetzt wurde – scheint dieser für die Bilanzierung beim Leasinggeber nach wie vor angemessen zu sein.

### IV. Sale-and-Lease-Back

Auch die Bilanzierung von *Sale-and-Lease-Back*-Transaktionen wurde reformiert. War es bislang noch möglich, sich durch solche Geschäfte außerbilanziell zu finanzieren, so dürfen nach IFRS 16 Gewinne nur dann realisiert werden, wenn durch die Transaktion ein Umsatz gemäß IFRS 15 entstanden ist. Dies ist erst dann der Fall, wenn der Käufer die Kontrolle über den Vermögenswert erlangt. Allerdings ist selbst dann die Gewinnrealisierung begrenzt, da der mit dem Rückleasing verbundene Teil des Nutzungsrechts in der Bilanz verbleibt. Sofern die Transaktion nicht unter den Anwendungsbereich von IFRS 15 fällt, erfolgt keine Ausbuchung des Vermögenswerts. Die getätigten Zahlungen sind als Forderungen bzw. Verbindlichkeiten zu verbuchen.

### V. Übergangsvorschriften

Beim Übergang auf IFRS 16 können Unternehmen zwischen zwei Verfahren wählen. Zum einen kann eine vollständige retrospektive Anwendung von IFRS 16 auf alle bestehenden Leasingverhältnisse unter Anpassung der Vergleichsperioden erfolgen. Zum andern ist auch eine begrenzt retrospektive Anwendung ohne Anpassung der Vergleichsperioden möglich. In jedem Fall ist jedoch eine bilanzielle Erfassung aller Leasingverträge im Anwendungsbereich des IFRS 16 erforderlich.

### VI. Herausforderungen für die Praxis

Die vollständige Erfassung aller Leasingverträge dürfte bei den meisten Leasingnehmern zu einer Bilanzverlängerung führen. Während dieser Effekt vom Standardsetzer auf der

einen Seite durchaus gewünscht ist – schließlich soll dadurch ein realistischerer Ausweis der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und damit eine höhere Entscheidungsnützlichkeit für Abschlussadressaten sichergestellt werden – ergeben sich auf der anderen Seite (ungewollte) Nebeneffekte. Durch die Erhöhung des Bestands an Verbindlichkeiten auf der Passivseite erhöht sich beispielsweise der Verschuldungsgrad der meisten Unternehmen. Daneben ergeben sich selbstverständlich auch Auswirkungen auf viele andere Kennzahlen, wie z. B. das EBITDA. Dieses wird sich erhöhen, da Leasingzahlungen nicht mehr als betrieblicher Aufwand erfasst werden. Gleiches gilt für den operativen Cashflow. Stattdessen werden die Abschreibungen und der Zinsaufwand belastet. Daher sollten Unternehmen dringend die Auswirkungen des IFRS 16 auf die für sie relevanten Kennzahlen, z. B. für die Erfüllung von Kreditklauseln oder die Festlegung der Vergütung von Mitarbeitern, hin untersuchen. Die nachstehende Abbildung verdeutlicht, wie sich das Bild der Bilanz und Gesamtergebnisrechnung durch IFRS 16 ändern wird.

	IAS 17		IFRS 16
	Finance Lease	Operate Lease	Alle Leasingverträge
Aktiva		---	
Passiva	€€	---	€€€€€
Bilanzsumme			↑↑
Off-Balance-Sheet-Accounting	---		---

	IAS 17		IFRS 16
	Finance Lease	Operate Lease	Alle Leasingverträge
Umsatzerlöse	X	X	X
Betrieblicher Aufwand (ohne Abschreibung)	---	Leasingaufwand	---
EBITDA			↑↑
Abschreibung	Abschreibung	---	Abschreibung
EBIT			↑
Finanzierungskosten	Zinsaufwand	---	Zinsaufwand
EBT			↔

Abb. in Anlehnung an IASB, IFRS 16 – Project Summary and Feedback Statement

Nicht zu vernachlässigen sind die – je nach Betroffenheit – hohen Umsetzungskosten der Umstellung auf IFRS 16. Unternehmen sollten sich daher frühzeitig darum bemühen, die notwendigen Systeme und Prozesse aufzubauen, um alle vorhandenen Leasingverträge zu überprüfen und in das Rahmengerüst des IFRS 16 einzugliedern. Vor allem für bislang als *Operating Lease* eingestufte Verträge sind die bilanziellen Auswirkungen bedeutsam. Für diese Vereinbarungen könnte zudem das Fehlen relevanter Daten ein Problemfeld darstellen. Hinzu kommt die deutliche Erhöhung der erforderlichen Anhangangaben. Je nach Größe und Komplexität des vorhandenen Leasingportfolios kann der Prozess der Umstellung auf IFRS 16 einen langwierigen und kostenintensiven Vorgang darstellen. Um diesen effizient zu gestalten, ist es erforderlich, eine ausgefeilte IT-Infrastruktur sicherzustellen. Als Unterstützung dient hierbei z. B. die von Rödl & Partner entwickelte Lease-App.

VII. Ausblick

Das IASB setzte sich zum Ziel, mit der Überarbeitung der Regelungen zur Bilanzierung von Leasingverhältnissen die Entscheidungsnützlichkeit für Abschlussadressaten zu erhöhen. Dies soll vorrangig durch die Vereinheitlichung der Behandlung von Leasingverträgen beim Leasingnehmer – einhergehend mit dem Wegfall der Unterteilung in *Operating Lease* und *Finance Lease* – erreicht werden.

Dem entgegen steht die hohe Kostenbelastung für Abschlusssteller, welche eine umfassende Vertragsinventur und eine tiefgreifende Analyse der Leasingverhältnisse vorzunehmen haben. Aufgrund der weiten Verbreitung von Leasingvereinbarungen in der Unternehmenspraxis und der umfassenden Reform der Leasingbilanzierung darf der Umstellungsaufwand nicht unterschätzt werden. Unternehmen sollten daher frühzeitig mit der Implementierung von IFRS 16 beginnen. Der Rückgriff auf spezialisierte IT-Lösungen ist hierbei u. E. unerlässlich, um die umfangreichen prozessualen Herausforderungen der Umstellung auf IFRS 16 möglichst effizient zu gestalten.

**BITTE BEACHTEN SIE:**

- > Der neue IFRS 16 wird das Bilanzbild nahezu aller IFRS-Anwender deutlich verändern.
- > Eine frühzeitige Auseinandersetzung mit den Auswirkungen des ab 2019 anzuwendenden IFRS 16 ist aufgrund des hohen Umstellungsaufwands unabdingbar.



## Internationale Rechnungslegung Aktuell

### > Kurzinformationen im Überblick

#### Kürzlich erfolgte Übernahmen in EU-Recht

Am 9. November 2017 wurden neben dem neuen Leasingstandard IFRS 16 noch einige weitere Standardänderungen in EU-Recht übernommen. Dies betrifft die Änderungen an IFRS 4 Versicherungsverträge, IAS 12 Ertragsteuern, IAS 7 Kapitalflussrechnungen sowie Klarstellungen an IFRS 15 Erlöse aus Verträgen mit Kunden. Nähere Informationen hierzu erhalten Sie in unserer nächsten Ausgabe.

#### IASB veröffentlicht Änderung an IFRS 9 zu symmetrischen Kündigungsrechten

Am 12. Oktober 2017 hat das IASB geringfügige Änderungen an IFRS 9 zu „Vorfälligkeitsregelungen mit negativer Ausgleichsleistung“ veröffentlicht. Hinter der Änderung steht die bisher strittige Regelung zur Bewertung und Kategorisierung von Finanzinstrumenten mit sog. symmetrischen Kündigungsklauseln.

Aufgrund von Kündigungsklauseln kommt es dazu, dass das Zahlungsstromkriterium nicht erfüllt ist. Die Änderung soll ermöglichen, dass finanzielle Vermögenswerte dennoch zu fortgeführten Anschaffungskosten oder erfolgsneutral zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden, wenn die vorzeitige Zahlung neben Tilgungs- und Zinsbestandteilen im Kündigungsfall eine angemessene zusätzliche Entschädigung für die Vorfälligkeit enthält.

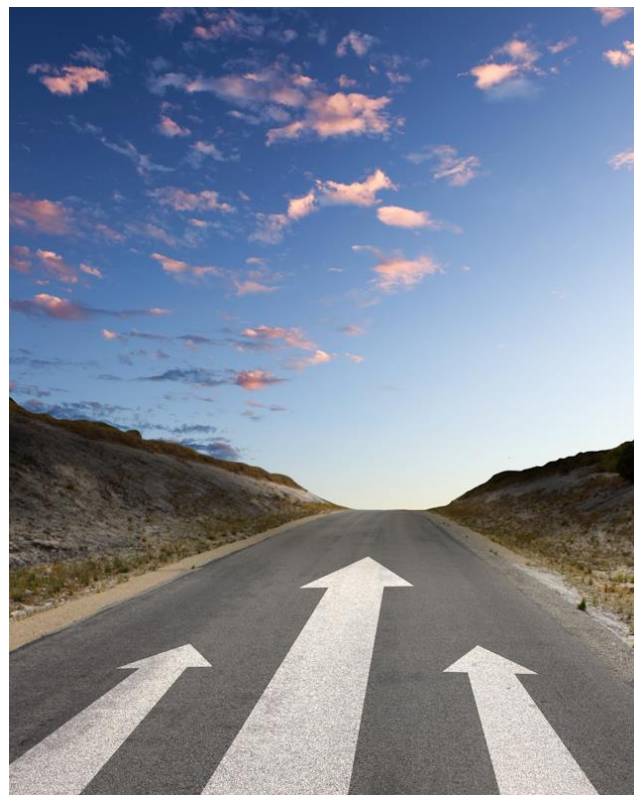
Bislang bestand Unklarheit, ob in Fällen, in denen die kündigende Partei eine Entschädigung erhält, ebenso von der Regelung eingeschlossen sind. Nun wird durch die Änderung an IFRS 9 klargestellt, dass alle Instrumente mit einer Vorfälligkeitsentschädigung, also auch erhaltene Entschädigungen, gleich zu behandeln sind.

Die Änderung ist erstmals verpflichtend für Geschäftsjahre ab dem 1. Januar 2019 anzuwenden.

#### IASB veröffentlicht Änderungen an IAS 28

Das IASB hat am 12. Oktober 2017 geringfügige Änderungen an IAS 28 „Langfristig gehaltene Anteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures“ veröffentlicht. Anlass ist eine Unklarheit bei der Anwendung der Wertminderungsvorschriften auf langfristig gehaltene Anteile.

Insbesondere die Frage wie das Zusammenwirken von IAS 28 und IFRS 9 ausgestaltet werden soll und inwieweit langfristig gehaltene Anteile in den Anwendungsbereich von IAS 28 und IFRS 9 fallen können, stellte sich den IFRS-Bilanzierenden. Durch die Änderung wird klargestellt, dass



IFRS 9 auch bei langfristig gehaltenen Anteilen Anwendung findet. Die Änderung ist erstmals für Geschäftsjahre ab dem 1. Januar 2019 verpflichtend anzuwenden.

#### Auswertung Diskussionspapier Prinzipien von Angabepflichten im Rahmen der „Disclosure Initiative“

Die Kommentierungsfrist zum Diskussionspapier „Disclosure Initiative: Prinzipien von Angabepflichten“ (DP/2017/1) ist am 2. Oktober 2017 abgelaufen. Eine Auswertung der eingegangenen Stellungnahmen zeigt, dass seitens der nationalen Standardsetzer Uneinigkeit, hinsichtlich eines eigenen Rechnungslegungsstandards zu Angabepflichten, welcher den Unternehmen untersagen soll „Nicht-IFRS-Informationen“ in ihren Abschlüssen aufzunehmen, besteht.

Befürworter eines Standards argumentieren mit einer nachlassenden Relevanz der Abschlüsse, einer Beeinträchtigung der Glaubwürdigkeit der Abschlüsse sowie der Untergrabung der relevanten Informationen aufgrund von „Nicht-IFRS-Informationen“ im Anhang.

Gegenstimmen führen wiederum an, dass die Fähigkeit, den Adressaten entscheidungsrelevante Informationen zur Verfügung zu stellen mit der Einschränkung „Nicht-IFRS-Informationen“ zu verbieten, behindert werden könnte.

Aus der Mitte gehen insbesondere zwei Punkte hervor: Zum einen führen die nationalen Standardsetzer an, dass viele Rechtsordnungen teilweise eine verpflichtende Anwendung von „Nicht-IFRS-Informationen“ vorsehen. Zum anderen wird auf die bestehenden Regelungen des IAS 1 verwiesen. Nach IAS 1 wird die Bereitstellung zusätzlicher

Informationen verlangt, wenn die geforderten IFRS Angaben nicht ausreichend sind um den Abschlussadressaten die Auswirkungen einzelner Geschäftsvorfälle auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln.

Andere nationale Standardsetzer betonen, dass die Umsetzung eines Verbots von Nicht-IFRS-Informationen mit praktischen Schwierigkeiten verbunden sein wird. Aufgrund des differenzierten Meinungsbildes bleibt gespannt abzuwarten, ob und wie das IASB dieses Forschungsprojekt weiterführen wird.

### **IASB veröffentlicht Entwurf zu Änderungen an IAS 1 und IAS 8**

Das IASB hat am 14. September 2017 den Entwurf ED/2017/6 „Definition von Wesentlichkeit (vorgeschlagene Änderungen an IAS 1 und IAS 8)“ veröffentlicht. Durch die Änderung soll eine einheitliche Definitionsgrundlage zum Wesentlichkeitsbegriff von Abschlussinformationen geschaffen werden. Daher schlägt das IASB vor, die bislang leicht abweichenden Definitionen des IAS 1, IAS 8 und des Rahmenkonzepts aneinander anzugleichen. Inhaltlich ergänzt wurden außerdem die Textbausteine zur Klärung der Begrifflichkeiten „Verschleierung“, „vernünftiger Weise zu erwarten“ und „primäre Adressaten“.

Das IASB sieht durch die Anpassung der Definition und der zusätzlichen Klarstellungsvorschläge grundsätzlich keine bedeutenden Auswirkungen auf die Beurteilung der Wesentlichkeit. Aufgrund der Bedeutung des Grundsatzes der Wesentlichkeit für die IFRS-Standards ist dem Entwurf trotzdem Aufmerksamkeit zu schenken. Stellungnahmen zum Entwurf sind in elektronischer Form bis zum 15. Januar 2018 auf der Internetseite des IASB möglich.

### **IASB veröffentlicht Practice Statement zu Wesentlichkeit**

Das IASB hat am 14. September 2017 außerdem das IFRS Practice Statement 2 „Fälle von Wesentlichkeitsentscheidungen“ veröffentlicht. Neben dem bereits vorgestellten Entwurf zur Definition von Wesentlichkeit beschäftigte sich das IASB im Practice Statement mit Anwendungsfragen zum Thema Wesentlichkeit, welche die Bilanzierungspraxis für den Anwender künftig erleichtern sollen.

Das Practice Statement enthält Hilfestellungen und Beispiele zur Anwendung des Wesentlichkeitsgrundsatzes in IFRS-Abschlüssen. So wird betont, dass Wesentlichkeitsentscheidungen eine Grundlage bei der Abschlusserstellung nach IFRS darstellen und deshalb in sämtlichen Bereichen (Ansatz, Bewertung, Ausweis und Ansatz) anzutreffen ist. Des Weiteren wurde ein 5-stufiges Modell vorgestellt, das die IFRS-Anwender bei der Beurteilung unterstützen soll, ob Informationen einzeln oder/und auch in Kombination als Wesentlich für den Abschlussadressaten zu erachten sind. Bei dem veröffentlichtem Dokument

handelt es sich um eine unverbindliche Leitlinie, die nicht zwingend im IFRS-Abschluss befolgt werden muss. Das Leitliniendokument kann ab sofort angewendet werden.

### **IASB veröffentlicht Entwurf einer Änderung an IAS 8**

Das IASB hat am 12. September 2017 den Entwurf ED/2017/5 „Rechnungslegungsmethoden und rechnungslegungsbezogene Schätzungen (vorgeschlagene Änderungen an IAS 8)“ veröffentlicht. Der Entwurf dient insbesondere der Klarstellung der bestehenden Definition von Rechnungslegungsmethoden. Die Ausdrücke „Konventionen“ und „Regeln“ wurden gestrichen, da sie an keiner anderen Stelle in den IFRS verwendet werden.

Aufgenommen werden soll zudem eine Definition zu rechnungslegungsbezogenen Schätzungen: „Rechnungslegungsbezogene Schätzungen sind die Ermessensentscheidungen oder Annahmen, die bei der Anwendung einer Rechnungslegungsmethode verwendet werden, wenn auf Grund von Schätzungsunsicherheit ein Abschlussposten nicht mit Genauigkeit bemessen werden kann.“ Hierdurch wird zudem das Verhältnis von Rechnungslegungsmethoden und den rechnungslegungsbezogenen Schätzungen klarstellt. Gemäß der Definition stellen rechnungslegungsbezogene Schätzungen Inputparameter der übergeordneten Rechnungslegungsmethoden dar.

Zudem enthält der Entwurf den Vorschlag einer Klarstellung, dass die Auswahl einer Schätzungs- oder Bewertungsmethode, welche verwendet wird, wenn ein Posten nicht mit Genauigkeit bemessen werden kann, eine rechnungslegungsbezogene Schätzung darstellt.

In Bezug auf IAS 2 Vorräte soll klargestellt werden, dass die Auswahl eines Verfahrens zur Zuordnung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten für austauschbare Vorräte, keiner rechnungslegungsbezogenen Schätzung entspricht, sondern der Wahl einer Rechnungslegungsmethode.

Stellungnahmen zum Entwurf sind in elektronischer Form bis zum 15. Januar 2018 auf der Internetseite des IASB möglich.

### **Präsentationen zu IFRS 16 und IFRS 9 auf der Internetseite des IASB verfügbar**

Das IASB hat eine Internetpräsentationen zum Übergang auf den neuen Leasingstandard IFRS 16 inklusive praxisrelevanter Umsetzungsfragen erarbeitet. Des Weiteren wurde eine Präsentation rund um das Thema Angabevorschriften des IFRS 9 Finanzinstrumente veröffentlicht. Darin wird explizit betont, welche Bedeutung hochwertigen Angaben für den Abschluss haben.

Beide Präsentationen sind auf der Internetseite des IASB abrufbar.

## > Projektzeitplan des IASB

Nachfolgend stellen wir Ihnen die laufenden Projekte des IASB vor:

IASB-Projekt	Aktueller Stand	Nächster Meilenstein	Voraussichtliche Veröffentlichung
<b>Standardsetzung</b>			
Konzeptionelles Rahmenkonzept	ED/2015/3	Rahmenkonzept	Q1/2018
Initiative zur Verbesserung von Angabepflichten (sog. „Disclosure Initiative“): Definition von Wesentlichkeit (vorgeschlagene Änderungen an IAS 1 und IAS 8) (Kommentierungsfrist 15. Januar 2018)	ED/2017/6	ED-Feedback	Q1/2018
Lagebericht („Management Commentary“)	Entwurf ED	ED	TBD
Preisregulierte Aktivitäten	DP/2014/2 Entwurf Re-DP oder ED	Re-DP oder ED	H1 2018
<b>Standardänderungen</b>			
Rechnungslegungsmethoden und rechnungslegungsbezogene Schätzungen (vorgeschlagene Änderungen an IAS 8) (Kommentierungsfrist 15. Januar 2018)	ED/2017/5	ED-Feedback	Q1/2018
Rechnungslegungsmethoden (vorgeschlagene Änderungen an IAS 8)	Entwurf ED	ED	Q1/2018
Verfügbarkeit einer Erstattung aus einem leistungsorientierten Plan (Änderungen an IFRIC 14)	ED/2015/5 Analyse	IFRS	H1 2018
Bestimmung von Fremdkapitalkosten bei Fertigstellung eines zuvor noch nicht gebrauchsfähigen Vermögenswerts (vorgeschlagene Änderungen an IAS 23) Jährliche Verbesserungen (2015-2017)	ED/2017/1 Analyse	IFRS	Q4/2017
Klassifizierung von Verbindlichkeiten (vorgeschlagene Änderungen an IAS 1)	ED/2015/1 Analyse	IFRS	H2 2018
Definition eines Geschäftsbetriebs (vorgeschlagene Änderungen an IFRS 3)	ED/2016/1 Analyse	IFRS	H1 2018
Gebühren, die im 10%-Prozent-Test für die Ausbuchung von finanziellen Verbindlichkeiten enthalten sind (vorgeschlagene Änderungen an IFRS 9)	Entwurf ED	ED	TBD
Klarstellungen an IFRS 8 Geschäftssegmente (vorgeschlagene Änderungen an IFRS 8 und IAS 34)	ED/2017/2	DPD	Q1/2018
Erfassung der steuerlichen Wirkung aus Dividendenzahlungen bei Eigenkapitalinstrumenten (vorgeschlagene Änderungen an IAS 12) Teil der Jährlichen Verbesserungen (2015-2017)	ED/2017/1 Analyse	IFRS	Q4/2017
Neubewertung bei einer Planänderung, -kürzung oder -erfüllung aus einem leistungsorientierten Plan (vorgeschlagene Änderungen an IAS 19)	ED/2015/5 Analyse	IFRS	Q1/2018
Bilanzierung von zuvor gehaltenen Anteilen an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit (vorgeschlagene Änderungen an IFRS 3 und IFRS 11)	ED/2016/1 Analyse	IFRS	Q4/2017
Sachanlagevermögen: Erlöse vor beabsichtigter Nutzung (vorgeschlagene Änderungen an IAS 16)	ED/2017/4	ED-Feedback	Q4/2017

Forschungsprojekte			
Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung	Entwurf DP	DP	H2 2018
Abzinsungssätze	Entwurf RS	RS	H1 2018
Bilanzierung dynamischer Risikomanagement-tätigkeiten	DP/2014/1 Entwurf Re-DP	Re-DP	H2 2018
Finanzinstrumente mit Eigenkapitaleigenschaften	Entwurf DP	DP	H1 2018
Geschäfts- oder Firmenwert und Wertminderung	Entwurf DP oder ED	DP oder ED	H1 2018
PIR zu IFRS 13 Bemessung des beizulegenden Zeitwerts	RFI	RFI-Feedback	Q4/2017
Primäre Abschlussbestandteile	Entwurf DP oder ED	DP oder ED	H1 2018
Initiative zur Verbesserung von Angabepflichten (sog. „Disclosure Initiative“): Prinzipien von Angabepflichten	DP/2017/1	DP-Feedback	Q1/2018
Anteilsbasierte Vergütung	Entwurf RS	RS	H1 2018

Stand: 17. November 2017

IFRS = Veröffentlichung eines (Änderungs-) Standards  
 IFRIC = Veröffentlichung einer Interpretation  
 ED = Entwurf eines IFRS (Exposure Draft)  
 DP = Diskussionspapier (Discussion Paper)  
 Re-ED = Erneute Veröffentlichung eines geänderten ED  
 Re-DP = Erneute Veröffentlichung eines geänderten DP  
 RFI = Informationsanfrage (Request for Information)

PIR = Post-Implementation Review  
 RS = Veröffentlichung Forschungsbericht (Research Summary)  
 DI = Entwurf einer IFRIC Interpretation (Draft IFRIC Interpretation)  
 TBD = Noch festzulegen (to be decided)  
 DPD = Entscheidung über einzuschlagende Projektrichtung (Decide Project Direction)  
 DPS = Entscheidung über Umfang des Projekts (Decide Project Scope)

## > EU-Endorsement

Nachfolgend informieren wir Sie über die noch nicht in europäisches Recht übernommenen Standards und Interpretationen sowie den Zeitpunkt der erwarteten EU Übernahme:

Standards	Inkrafttreten	Beratung EFRAG	Übernahme EU
IFRS 17 Versicherungsverträge	01.01.2021	Q3/2018	TBD
IFRIC 22 Interpretation zu Transaktionen in fremder Währung und im Voraus gezahlten Gegenleistungen	01.01.2018	erfolgt	Q4/2017
IFRIC 23 Interpretation zur Bilanzierung von Unsicherheiten in Bezug auf Ertragsteuern	01.01.2019	erfolgt	2018

Standardänderungen	Inkrafttreten	Beratung EFRAG	Übernahme EU
Klarstellung der Klassifizierung und Bewertung von Transaktionen mit anteilsbasierter Vergütung (Änderungen an IFRS 2)	01.01.2018	erfolgt	Q1/2018
Jährliche Verbesserungen (2014-2016)	01.01.2017/ 01.01.2018	erfolgt	Q4/2017
Übertragungen von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien (Änderungen an IAS 40)	01.01.2018	erfolgt	Q1/2018
Vorfälligkeitsregelungen mit negativer Ausgleichsleistung (Änderungen an IFRS 9)	01.01.2019	Q4/2017	2018
Langfristig gehaltene Anteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures (Änderungen an IAS 28)	01.01.2019	Q1/2018	2018

Stand: 17. November 2017



## In eigener Sache

### > Publikationen

Hier finden Sie eine Auswahl der kürzlich unter Mitwirkung des Bereichs Capital Markets & Accounting Advisory Services erschienenen Publikationen:

#### Praxis der internationalen Rechnungslegung (PiR)

Thema **Portfoliobildung bei der Bilanzierung von Leasingverhältnissen nach IFRS 16**  
 Ausgabe 11/2017  
 Autoren Christian Landgraf, David Shirkhani, Jeetendra Singh-Verma

#### Der Betrieb (DB)

Thema **IDW Positionspapier zu Pflichten und Zweifelsfragen zur nichtfinanziellen Erklärung als Bestandteil der Unternehmensführung**  
 Ausgabe 35/2017  
 Autoren Martin Wambach, Christian Maier

#### Steuern und Bilanzen (StuB)

Thema **Währungsrisiken im handelsrechtlichen Abschluss – Sicherungsinstrumente und Sicherungsbeziehungen**  
 Ausgabe 3/2017  
 Autoren Karsten Luce, Dr. Peter Janka, Dr. Martin Roloff

#### Zeitschrift für Internationale Rechnungslegung (IRZ)

Thema **Dauerthema Goodwill-Impairment – Änderungen in Sicht?**  
 Ausgabe 3/2017  
 Autoren Dr. Peter Bömelburg, Christian Landgraf, Christian Pühl

#### Zeitschrift für Corporate Governance (ZCG)

Thema **Nachhaltigkeitsberichterstattung für den Mittelstand**  
 Ausgabe 02/2017  
 Autoren Martin Wambach, Christian Maier

### > Themenspecials

Hier finden Sie eine Auswahl der Rödl & Partner Themenspecials, die interessante Beiträge zu Fragestellungen der Rechnungslegung beinhalten:

Rechnungslegung und Berichterstattung – Fit für die Zukunft

Nachhaltigkeit – Corporate Social Responsibility im Unternehmensalltag

Kapitalmarktorientierte Unternehmen – Mit Sicherheit auf dem Parkett

Aktuelle Herausforderungen für Aufsichtsräte und Beiräte

### > Vorträge und Seminare

Auf folgende Veranstaltungen möchten wir Sie hinweisen:

#### CA controller akademie

Rödl & Partner bietet ab November 2017 in Kooperation mit der CA controller akademie AG Seminare zu vielfältigen Themen der nationalen und internationalen Rechnungslegung sowie der Unternehmensbewertung an.

Nähere Information zum Programm und zur Anmeldung finden Sie [hier](#) sowie auf unserer Unternehmenshomepage in der Rubrik „Veranstaltungen“.

### > Newsletter-Abonnement

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

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

## &gt; Kontakt

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



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



**Karsten Luce**  
WP StB Dipl.-Kfm. (Univ.)  
Tel.: + 49 (9 11) 91 93 – 25 21  
E-Mail: karsten.luce@roedl.de



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



Besuchen Sie uns auf [www.roedl.de](http://www.roedl.de)

**Fragen beantwortet**

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

*Rödl & Partner*

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

*Castellers de Barcelona*



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

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

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

**Impressum IFRS-Newsletter**, Ausgabe November 2017

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

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

**Layout/Satz:** **Miriam Kress** – miriam.kress@roedl.de  
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung.

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