

VERORDNUNG (EG) Nr. 1263/2008 DER KOMMISSION

vom 16. Dezember 2008

zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 betreffend die Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards in Übereinstimmung mit der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf Interpretation 14 des International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)

(Text von Bedeutung für den EWR)

DIE KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft,

gestützt auf die Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards⁽¹⁾, insbesondere auf Artikel 3 Absatz 1,

in Erwägung nachstehender Gründe:

(1) Mit der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 der Kommission⁽²⁾ wurden bestimmte internationale Rechnungslegungsstandards und Interpretationen, die am 15. Oktober 2008 vorlagen, in das Gemeinschaftsrecht übernommen.

(2) Am 5. Juli 2007 veröffentlichte das International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) seine Interpretation 14 IAS 19 — Die Begrenzung eines leistungsorientierten Vermögenswertes, Mindestdotierungsverpflichtungen und ihre Wechselwirkung, nachfolgend „IFRIC 14“ genannt. In IFRIC 14 werden einige Bestimmungen des International Accounting Standard (IAS) 19 klargelegt, in denen es darum geht, wie bei leistungsorientierten Altersversorgungsplänen ein Vermögenswert zu bewerten ist, wenn eine Mindestdotierungsverpflichtung besteht. Ein leistungsorientierter Vermögenswert liegt dann vor, wenn der beizulegende Zeitwert des Planvermögens den Barwert der leistungsorientierten Verpflichtung übersteigt. In IAS 19 wird die Bewertung eines leistungsorientierten Vermögenswertes auf den Barwert eines wirtschaftlichen Nutzens beschränkt, der in Form von Rückerstattungen aus dem Plan oder Minderungen künftiger Beitragszahlungen zur Verfügung steht und durch Mindestdotierungsverpflichtungen beeinflusst werden kann.

(3) Die Anhörung der Sachverständigengruppe (Technical Expert Group, TEG) der European Financial Reporting Ad-

visory Group (EFRAG) hat bestätigt, dass IFRIC 14 die in Artikel 3 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 genannten Kriterien für eine Übernahme erfüllt. Gemäß der Entscheidung 2006/505/EG der Kommission vom 14. Juli 2006 zur Einsetzung einer Prüfgruppe für Standardübernahmeempfehlungen zur Beratung der Kommission hinsichtlich der Objektivität und Neutralität der von der Europäischen Beratergruppe für Rechnungslegung (EFRAG) abgegebenen Stellungnahmen⁽³⁾ hat die Prüfgruppe für Standardübernahmeempfehlungen die EFRAG-Stellungnahme geprüft und der Kommission mitgeteilt, dass sie sie für ausgewogen und objektiv hält.

(4) Die Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 sollte daher entsprechend geändert werden.

(5) Die in dieser Verordnung vorgesehenen Maßnahmen entsprechen der Stellungnahme des Regelungsausschusses für Rechnungslegung —

HAT FOLGENDE VERORDNUNG ERLASSEN:

Artikel 1

Die Interpretation 14 IAS 19 — Die Begrenzung eines leistungsorientierten Vermögenswertes, Mindestdotierungsverpflichtungen und ihre Wechselwirkung des International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) wird dem Anhang der vorliegenden Verordnung entsprechend in den Anhang der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 aufgenommen.

Artikel 2

Dem Anhang der vorliegenden Verordnung entsprechend wendet jedes Unternehmen IFRIC 14 spätestens mit Beginn seines ersten Geschäftsjahres nach dem 31. Dezember 2008 an.

Artikel 3

Diese Verordnung tritt am dritten Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* in Kraft.

⁽¹⁾ ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1.

⁽²⁾ ABl. L 320 vom 29.11.2008, S. 1.

⁽³⁾ ABl. L 199 vom 21.7.2006, S. 33.

Diese Verordnung ist in allen ihren Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem Mitgliedstaat.

Brüssel, den 16. Dezember 2008.

Für die Kommission
Charlie McCREEVY
Mitglied der Kommission

ANHANG

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

| | |
|----------|---|
| IFRIC 14 | „IFRIC Interpretation 14 IAS 19 — Die Begrenzung eines leistungsorientierten Vermögenswertes, Mindestdotierungsverpflichtungen und ihre Wechselwirkung“ |
|----------|---|

IFRIC INTERPRETATION 14

IAS 19 — Die Begrenzung eines leistungsorientierten Vermögenswertes, Mindestdotierungsverpflichtungen und ihre Wechselwirkung

VERWEISE

- IAS 1 *Darstellung des Abschlusses*
- IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler*
- IAS 19 *Leistungen an Arbeitnehmer*
- IAS 37 *Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen*

HINTERGRUND

- 1 Paragraph 58 von IAS 19 begrenzt die Bewertung eines leistungsorientierten Vermögenswertes auf den „Barwert eines wirtschaftlichen Nutzens, der in Form von Rückerstattungen aus dem Plan oder Minderungen künftiger Beitragszahlungen zur Verfügung steht“ zuzüglich nicht erfasster Gewinne und Verluste. Es sind Fragen aufgekomen, wann Rückerstattungen oder Minderungen künftiger Beitragszahlungen als verfügbar betrachtet werden sollten, vor allem dann, wenn Mindestdotierungsverpflichtungen bestehen.
- 2 In vielen Ländern gibt es Mindestdotierungsverpflichtungen, um die Sicherheit der Pensionsleistungszusagen zu erhöhen, die Mitgliedern eines Altersversorgungsplans gemacht werden. Solche Verpflichtungen sehen normalerweise Mindestbeiträge vor, die über einen bestimmten Zeitraum an einen Plan zu leisten sind. Deshalb kann eine Mindestdotierungsverpflichtung die Fähigkeit des Unternehmens zur Minderung künftiger Beitragszahlungen einschränken.
- 3 Außerdem kann die Bewertungsobergrenze eines leistungsorientierten Vermögenswertes dazu führen, dass eine Mindestfinanzierungsvorschrift belastend wird. Normalerweise würde eine Vorschrift, Beitragszahlungen an einen Plan zu leisten, keine Auswirkungen auf die Bewertung des Vermögenswertes oder der Verbindlichkeit aus einem leistungsorientierten Plans haben. Dies liegt daran, dass die Beträge zum Zeitpunkt der Zahlung Planvermögen werden und damit die zusätzliche Nettoverbindlichkeit null beträgt. Eine Mindestdotierungsverpflichtung begründet jedoch eine Verbindlichkeit, wenn die erforderlichen Beiträge dem Unternehmen nach ihrer Zahlung nicht zur Verfügung stehen.

ANWENDUNGSBEREICH

- 4 Diese Interpretation ist auf alle Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses aus leistungsorientierten Plänen und auf andere langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer aus leistungsorientierten Plänen anwendbar.
- 5 Für die Zwecke dieser Interpretation bezeichnen Mindestdotierungsverpflichtungen alle Vorschriften zur Dotierung eines leistungsorientierten Plans, der Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses oder andere langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer beinhaltet.

FRAGESTELLUNG

- 6 Folgende Fragen werden in dieser Interpretation behandelt:
 - (a) Wann sollen Rückerstattungen oder Minderungen künftiger Beitragszahlungen als verfügbar gemäß Paragraph 58 von IAS 19 betrachtet werden?
 - (b) Wie kann sich eine Mindestdotierungsverpflichtung auf die Verfügbarkeit künftiger Beitragsminderungen auswirken?
 - (c) Wann kann eine Mindestdotierungsverpflichtung zum Ansatz einer Verbindlichkeit führen?

BESCHLUSS

Verfügbarkeit einer Rückerstattung oder Minderung künftiger Beitragszahlungen

- 7 Ein Unternehmen hat die Verfügbarkeit einer Rückerstattung oder Minderung künftiger Beitragszahlungen gemäß den Regelungen des Plans und den im Rechtskreis des Plans maßgeblichen gesetzlichen Vorschriften zu bestimmen.
- 8 Ein wirtschaftlicher Nutzen in Form von Rückerstattungen oder Minderungen künftiger Beitragszahlungen ist verfügbar, wenn das Unternehmen diesen Nutzen zu irgendeinem Zeitpunkt während der Laufzeit des Plans oder bei Erfüllung der Planschulden realisieren kann. Ein solcher wirtschaftlicher Nutzen kann insbesondere auch dann verfügbar sein, wenn er zum Bilanzstichtag nicht sofort realisierbar ist.
- 9 Der verfügbare wirtschaftliche Nutzen ist von der beabsichtigten Verwendung des Überschusses unabhängig. Ein Unternehmen hat den maximalen wirtschaftlichen Nutzen zu bestimmen, der ihm aus Rückerstattungen, Minderungen künftiger Beitragszahlungen oder einer Kombination aus beidem zufließt. Ein Unternehmen darf keinen wirtschaftlichen Nutzen aus einer Kombination von Erstattungsansprüchen und Minderungen künftiger Beiträge ansetzen, die auf sich gegenseitig ausschließenden Annahmen beruhen.

- 10 Gemäß IAS 1 hat ein Unternehmen Angaben zu den am Bilanzstichtag bestehenden Hauptquellen von Schätzungsunsicherheiten zu machen, die ein beträchtliches Risiko dahingehend enthalten, dass eine wesentliche Anpassung des Buchwertes des in der Bilanz ausgewiesenen Nettovermögenswertes bzw. der Nettoverbindlichkeit erforderlich wird. Hierzu können auch Angaben zu etwaigen Einschränkungen hinsichtlich der gegenwärtigen Realisierbarkeit des Überschusses gehören oder die Angabe, auf welcher Grundlage der verfügbare wirtschaftliche Nutzen bestimmt wurde.

Als Rückerstattung verfügbarer wirtschaftlicher Nutzen

Erstattungsanspruch

- 11 Eine Rückerstattung ist für ein Unternehmen verfügbar, wenn es einen nicht-bedingten Anspruch auf die Erstattung hat:
- (a) während der Laufzeit des Plans, unter der Annahme, dass die Planverbindlichkeiten nicht erfüllt werden müssen, um die Rückerstattung zu erhalten (in einigen Rechtskreisen kann ein Unternehmen z. B. während der Laufzeit des Plans einen Erstattungsanspruch haben, der unabhängig davon besteht, ob die Planverbindlichkeiten beglichen sind); oder
 - (b) unter der Annahme, dass die Planverbindlichkeiten während der Zeit schrittweise erfüllt werden, bis alle Berechtigten aus dem Plan ausgeschieden sind; oder
 - (c) unter der Annahme, dass die Planverbindlichkeiten vollständig durch ein einmaliges Ereignis erfüllt werden (d.h. bei einer Auflösung des Plans).

Ein nicht-bedingter Erstattungsanspruch kann unabhängig vom Deckungsgrad des Plans zum Bilanzstichtag bestehen.

- 12 Wenn der Anspruch des Unternehmens auf Rückerstattung von Überschüssen von dem Eintreten oder Nicht-eintreten eines oder mehrerer unsicherer zukünftiger Ereignisse abhängt, die nicht vollständig unter seiner Kontrolle stehen, dann hat das Unternehmen keinen nicht-bedingten Anspruch und darf keinen Vermögenswert ansetzen.
- 13 Der als Rückerstattung verfügbare wirtschaftliche Nutzen ermittelt sich als Betrag des Überschusses zum Bilanzstichtag (dem beizulegenden Zeitwert des Planvermögens abzüglich des Barwertes der leistungsorientierten Verpflichtung), auf den das Unternehmen einen Erstattungsanspruch hat, abzüglich aller zugehörigen Kosten. Unterliegt eine Erstattung beispielsweise einer Steuer, bei der es sich nicht um die Einkommensteuer handelt, ist die Höhe der Erstattung abzüglich dieser Steuer zu bestimmen.
- 14 Bei der Bewertung einer verfügbaren Rückerstattung im Falle einer Planauflösung (Paragraph 11 (c)) sind die Kosten des Plans für die Abwicklung der Planverbindlichkeiten und Leistung der Rückerstattung zu berücksichtigen. Beispielsweise hat ein Unternehmen Honorare in Abzug zu bringen, wenn diese vom Plan und nicht vom Unternehmen gezahlt werden, sowie die Kosten für etwaige Versicherungsprämien, die zur Absicherung der Verbindlichkeit bei Auflösung notwendig sind.
- 15 Wird die Höhe einer Rückerstattung als voller Betrag oder Teil des Überschusses und nicht als fester Betrag bestimmt, hat das Unternehmen keine Abzinsung für den Zeitwert des Geldes vorzunehmen, selbst wenn die Erstattung erst zu einem künftigen Zeitpunkt realisiert werden kann.

Als Beitragsminderung verfügbarer wirtschaftlicher Nutzen

- 16 Wenn keine Mindestdotierungsverpflichtung vorhanden ist, bestimmt das Unternehmen den als Minderung künftiger Beiträge verfügbaren wirtschaftlichen Nutzen zum niedrigeren der beiden folgenden Beträge:
- (a) Überschuss im Plan und
 - (b) Barwert des künftigen Dienstzeitaufwands für das Unternehmen, d. h. unter Ausschluss jenes Teils des künftigen Aufwands, der von den Arbeitnehmern getragen wird, und zwar für jedes Jahr über die erwartete Dauer des Plans bzw. die erwartete Dauer des Unternehmens, sofern diese kürzer ist.

- 17 Bei der Ermittlung des künftigen Dienstzeitaufwands muss ein Unternehmen Annahmen verwenden, die mit denen für die Bestimmung der leistungsorientierten Verpflichtung und der Situation zum Bilanzstichtag gemäß IAS 19 übereinstimmen. Deshalb ist von keiner Änderung der künftigen Leistungen eines Plans auszugehen, solange der Plan nicht geändert wird, und eine gleich bleibende künftige Belegschaft anzunehmen, es sei denn, für das Unternehmen besteht zum Bilanzstichtag eine nachweisliche Verpflichtung, die Zahl der am Plan teilnehmenden Arbeitnehmer zu reduzieren. In letzterem Fall wird in der Annahme hinsichtlich der künftigen Belegschaft die Reduzierung berücksichtigt. Der Barwert des künftigen Dienstzeitaufwands ist mithilfe des Abzinsungssatzes zu bestimmen, der bei der Berechnung der leistungsorientierten Verpflichtung zum Bilanzstichtag verwendet wurde.

Auswirkung einer Mindestfinanzierungsvorschrift auf den als Minderung künftiger Beiträge verfügbaren wirtschaftlichen Nutzen

- 18 Ein Unternehmen hat jede Mindestdotierungsverpflichtung zu einem festgelegten Zeitpunkt daraufhin zu analysieren, welche Beiträge a zur Deckung einer vorhandenen Unterschreitung der Mindestdotierungsgrenze für zurückliegende Leistungen und welche b zur Deckung der künftigen Ansammlung von Leistungen erforderlich sind.
- 19 Beiträge zur Deckung einer vorhandenen Unterschreitung der Mindestdotierungsgrenze für bereits erhaltene Leistungen haben keinen Einfluss auf künftige Beiträge für künftige Leistungen. Diese können zum Ansatz einer Verbindlichkeit gemäß Paragraphen 23–26 führen.

- 20 Besteht eine Mindestdotierungsverpflichtung für Beiträge, die sich auf die künftige Ansammlung von Leistungen beziehen, ermittelt sich der wirtschaftliche Nutzen, der als Minderung der künftigen Beiträge zur Verfügung steht, aus dem Barwert
- (a) des in Übereinstimmung mit Paragraphen 16 und 17 geschätzten künftigen Dienstzeitaufwands in jedem Jahr abzüglich;
 - (b) der geschätzten notwendigen Mindestbeitragszahlungen aufgrund der künftigen Ansammlung von Leistungen im betreffenden Jahr.
- 21 Die künftigen Mindestbeitragszahlungen aufgrund der künftigen Ansammlung von Leistungen sind unter Berücksichtigung der Auswirkung eines vorhandenen über die Mindestdotierungsgrenze hinaus gehenden Überschusses zu berechnen. Ein Unternehmen hat die in der Mindestdotierungsvorschrift verlangten Annahmen sowie für Faktoren, die in der Mindestdotierungsverpflichtung nicht konkretisiert sind, Annahmen zu verwenden, die mit denen zur Bestimmung der leistungsorientierten Verpflichtung und der Situation zum Bilanzstichtag gemäß IAS 19 übereinstimmen. In die Berechnung fließen alle erwarteten Änderungen infolge der Zahlung der fälligen Mindestbeiträge durch das Unternehmen ein. Nicht berücksichtigt wird dagegen die Auswirkung erwarteter Änderungen in den Bestimmungen der Mindestdotierungsverpflichtung, die zum Bilanzstichtag nicht beschlossen oder vertraglich vereinbart sind.
- 22 Wenn die künftigen Mindestbeitragszahlungen aufgrund künftiger Ansammlung von Leistungen in einem Jahr den künftigen Dienstzeitaufwand nach IAS 19 übersteigen, reduziert sich der als Minderung künftiger Beiträge verfügbare Vermögenswert zum Bilanzstichtag um den Barwert dieses Differenzbetrages. Der als Minderung künftiger Beiträge verfügbare Vermögenswert kann jedoch niemals kleiner als Null sein.

Wann eine Mindestfinanzierungsvorschrift zum Ansatz einer Verbindlichkeit führen kann

- 23 Falls ein Unternehmen im Rahmen einer Mindestdotierungsverpflichtung verpflichtet ist, aufgrund einer bestehenden Unterschreitung der Mindestdotierungsgrenze zusätzliche Beiträge für bereits erhaltene Leistungen einzuzahlen, muss das Unternehmen ermitteln, ob die zu zahlenden Beiträge als Rückerstattung oder Minderung künftiger Beitragszahlungen verfügbar sein werden, wenn sie in den Plan eingezahlt worden sind.
- 24 In dem Maße, in dem die zu zahlenden Beiträge nach ihrer Einzahlung in den Plan nicht verfügbar sein werden, hat das Unternehmen zum Zeitpunkt des Entstehens der Verpflichtung eine Verbindlichkeit anzusetzen. Die Verbindlichkeit führt zu einer Reduzierung des leistungsorientierten Vermögenswertes oder einer Erhöhung der leistungsorientierten Verbindlichkeit, so dass durch die Anwendung von IAS 19 Paragraph 58 kein Gewinn oder Verlust zu erwarten ist, wenn die Beitragszahlungen geleistet worden sind.
- 25 Ein Unternehmen hat Paragraph 58A von IAS 19 anzuwenden, bevor es die Verbindlichkeit gemäß Paragraph 24 bestimmt.
- 26 Die Verbindlichkeit aus der Mindestdotierungsverpflichtung und jede spätere Neubewertung dieser Verbindlichkeit ist sofort in Übereinstimmung mit dem vom Unternehmen angewandten Verfahren zur Erfassung der Auswirkung der Obergrenze in Paragraph 58 von IAS 19 auf die Bewertung des leistungsorientierten Vermögenswertes anzusetzen. Insbesondere gilt:
- (a) Ein Unternehmen, das die Auswirkung der Obergrenze in Paragraph 58 gemäß Paragraph 61(g) von IAS 19 erfolgswirksam erfasst, hat die Anpassung sofort erfolgswirksam zu erfassen;
 - (b) ein Unternehmen, das die Auswirkung der Obergrenze in Paragraph 58 gemäß Paragraph 93C von IAS 19 in der Aufstellung der erfassten Erträge und Aufwendungen erfasst, hat die Anpassung sofort in der Aufstellung der erfassten Erträge und Aufwendungen zu erfassen.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 27 Diese Interpretation ist erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2008 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig.

ÜBERGANG

- 28 Diese Interpretation ist von Beginn der ersten dargestellten Berichtsperiode im ersten Abschluss anzuwenden, für den diese Interpretation gilt. Alle Anpassungen aufgrund der erstmaligen Anwendung dieser Interpretation sind in den Gewinnrücklagen zu Beginn dieser Periode zu erfassen.