

VERORDNUNG (EG) Nr. 70/2009 DER KOMMISSION

vom 23. Januar 2009

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 Verbesserungen an den International Financial Reporting Standards (IFRS)

(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) Im Mai 2008 veröffentlichte das International Accounting Standards Board (IASB) im Rahmen seiner jährlichen Aktualisierungen, die darauf abzielen, die internationalen Rechnungslegungsstandards zu straffen und deren Verständnis zu erleichtern, Verbesserungen an den International Financial Reporting Standards, nachstehend „die Verbesserungen“ genannt. Diese umfassen 35 Änderungen an den Standards und bestehen aus zwei Teilen, von denen der erste Änderungen der Rechnungslegung zu Darstellungs-, Ansatz- und Bewertungszwecken nach sich zieht, während Teil II terminologische und redaktionelle Änderungen umfasst.
- (3) Die Anhörung der Sachverständigengruppe (Technical Expert Group, TEG) der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) hat bestätigt, dass die Verbesserungen die in Artikel 3 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 genannten Kriterien für eine Übernahme erfüllen. 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 diese 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

Der Anhang der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 wird wie folgt geändert:

1. International Financial Reporting Standard (IFRS) 5 wird dem Anhang der vorliegenden Verordnung entsprechend geändert.
2. International Accounting Standard (IAS) 1, IAS 8, IAS 10, IAS 16, IAS 19, IAS 20, IAS 23, IAS 27, IAS 28, IAS 29, IAS 31, IAS 34, IAS 36, IAS 38, IAS 39, IAS 40 und IAS 41 werden dem Anhang der vorliegenden Verordnung entsprechend geändert.
3. IFRS 1 wird nach Maßgabe der im Anhang zur vorliegenden Verordnung enthaltenen Änderungen an IFRS 5 geändert.
4. IAS 7 wird nach Maßgabe der im Anhang zur vorliegenden Verordnung enthaltenen Änderungen an IAS 16 geändert.
5. IFRS 7 und IAS 32 werden nach Maßgabe der im Anhang zur vorliegenden Verordnung enthaltenen Änderungen an IAS 28 und IAS 31 geändert.
6. IAS 16 wird nach Maßgabe der im Anhang zur vorliegenden Verordnung enthaltenen Änderungen an IAS 40 geändert.
7. IAS 41 wird nach Maßgabe der im Anhang zur vorliegenden Verordnung enthaltenen Änderungen an IAS 20 geändert.
8. IFRS 5, IAS 2 und IAS 36 werden nach Maßgabe der im Anhang zur vorliegenden Verordnung enthaltenen Änderungen an IAS 41 geändert.

⁽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.

Artikel 2

Die Unternehmen wenden die in Artikel 1 Absätze 2 und 4 bis 8 genannten Änderungen spätestens mit Beginn des ersten nach dem 31. Dezember 2008 beginnenden Geschäftsjahres an.

Die Unternehmen wenden die in Artikel 1 Absätze 1 und 3 genannten Änderungen spätestens mit Beginn des ersten nach dem 30. Juni 2009 beginnenden Geschäftsjahres an.

Artikel 3

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

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

Brüssel, den 23. Januar 2009

Für die Kommission
Charlie McCREEVY
Mitglied der Kommission

ANHANG

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

	Verbesserungen der International Financial Reporting Standards
--	--

Verbesserungen der IFRS

TEIL I

Änderungen zu International Financial Reporting Standard 5

Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche

Die Paragraphen 8A, 36A und 44C werden hinzugefügt.

EINSTUFUNG VON LANGFRISTIGEN VERMÖGENSWERTEN (ODER VERÄUßERUNGSGRUPPEN) ALS ZUR VERÄUßERUNG GEHALTEN

- 8A Ein Unternehmen, das an einen Verkaufsplan gebunden ist, der den Verlust der Beherrschung eines Tochterunternehmens zur Folge hat, hat alle Vermögenswerte und Schulden dieses Tochterunternehmens als zur Veräußerung gehalten einzustufen, sofern die Kriterien in den Paragraphen 6-8 erfüllt sind, und zwar unabhängig davon, ob das Unternehmen auch nach dem Verkauf eine nichtbeherrschende Beteiligung am ehemaligen Tochterunternehmen behalten wird.

Darstellung aufgegebener Geschäftsbereiche

- 36A Ein Unternehmen, das an einen Verkaufsplan gebunden ist, der den Verlust der Beherrschung eines Tochterunternehmens zur Folge hat, legt alle in den Paragraphen 33-36 geforderten Informationen offen, wenn es sich bei dem Tochterunternehmen um eine Veräußerungsgruppe handelt, die die Definition eines aufgegebenen Geschäftsbereichs im Sinne von Paragraph 32 erfüllt.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 44C Die Paragraphen 8A und 36A werden im Rahmen der Verbesserungen der IFRS vom Mai 2008 hinzugefügt. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Diese Änderungen sind jedoch nicht auf Berichtsperioden eines vor dem 1. Juli 2009 beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden, es sei denn, IFRS 27 (überarbeitet Mai 2008) wird ebenfalls angewandt. Wenn ein Unternehmen diese Änderungen vor dem 1. Juli 2009 anwendet, hat es diese Tatsache anzugeben. Ein Unternehmen wendet die Änderungen künftig ab dem Datum an, an dem es IFRS 5 erstmals zugrunde legt, und zwar vorbehaltlich der Übergangsbestimmungen von IAS 27 Paragraph 45 (überarbeitet Mai 2008).

Anhang zu den Änderungen zu IFRS 5

Änderungen zu IFRS 1

Die Unternehmen wenden diese Änderungen auf IFRS 1 an, wenn sie die entsprechenden Änderungen auf IFRS 5 anwenden.

IFRS 1 Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards

Paragraph 34C(c) wird geändert und Paragraph 47L wird hinzugefügt.

ERFASSUNG UND BEWERTUNG

Ausnahmen von der retrospektiven Anwendung anderer IFRS

Nicht beherrschende Anteile

- 34C Ein Erstanwender hat die folgenden Anforderungen des IAS 27 Konzern- und Einzelabschlüsse (geändert 2008) prospektiv ab dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS anzuwenden:

(a) ...

(c) die Paragraphen 34–37 zwecks Bilanzierung des Verlusts der Beherrschung eines Tochterunternehmens und die entsprechenden Anforderungen von Paragraph 8A IFRS 5.

...

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 47L Paragraph 34C wird im Rahmen der Verbesserungen der IFRS vom Mai 2008 geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wenn ein Unternehmen IAS 27 (geändert 2008) für eine frühere Berichtsperiode anwendet, so sind auch diese Änderungen für jene frühere Periode anzuwenden.

Änderungen zu International Accounting Standard 1

Darstellung des Abschlusses (überarbeitet 2007)

Die Paragraphen 68 und 71 werden geändert. Paragraph 139C wird hinzugefügt.

Bilanz

Kurzfristige Vermögenswerte

- 68 Der Geschäftszyklus eines Unternehmens ist der Zeitraum zwischen dem Erwerb von Vermögenswerten, die in einen Prozess eingehen, und deren Umwandlung in Zahlungsmittel oder Zahlungsmitteläquivalente. Ist der Geschäftszyklus des Unternehmens nicht eindeutig identifizierbar, wird von einem Zeitraum von zwölf Monaten ausgegangen. Kurzfristige Vermögenswerte umfassen Vorräte und Forderungen aus Lieferungen und Leistungen, die als Teil des gewöhnlichen Geschäftszyklus verkauft, verbraucht und realisiert werden, selbst wenn deren Realisierung nicht innerhalb von zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag erwartet wird. Zu kurzfristigen Vermögenswerten gehören ferner Vermögenswerte, die vorwiegend zu Handelszwecken gehalten werden (als Beispiel hierfür seien einige finanzielle Vermögenswerte angeführt, die gemäß IAS 39 als zu Handelszwecken gehalten eingestuft werden) sowie der kurzfristige Teil langfristiger finanzieller Vermögenswerte.

Kurzfristige Schulden

- 71 Andere kurzfristige Schulden werden nicht als Teil des laufenden Geschäftszyklus beglichen, ihre Erfüllung ist aber innerhalb von zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag fällig, oder sie werden vorwiegend zu Handelszwecken gehalten. Hierzu gehören beispielsweise einige finanzielle Verbindlichkeiten, die gemäß IAS 39 als zu Handelszwecken gehalten eingestuft werden, Kontokorrentkredite, der kurzfristige Teil langfristiger finanzieller Verbindlichkeiten, Dividendenverbindlichkeiten, Ertragsteuern und sonstige nicht handelbare Verbindlichkeiten. Finanzielle Verbindlichkeiten, die die langfristige Finanzierung sichern (und somit nicht zum im normalen Geschäftszyklus verwendeten Betriebskapital gehören) und die nicht innerhalb von zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag fällig sind, gelten vorbehaltlich der Paragraphen 74 und 75 als langfristige finanzielle Verbindlichkeiten.

ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN UND ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 139C Die Paragraphen 68 und 71 werden im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diesen IFRS auf eine frühere Periode an, so ist dies anzugeben.

Änderungen zu International Accounting Standard 16

Sachanlagen

Die Paragraphen 6 und 69 werden geändert. Die Paragraphen 68A und 81D werden hinzugefügt.

DEFINITIONEN

- 6 Die folgenden Begriffe werden in diesem Standard mit der angegebenen Bedeutung verwendet:

...

Der *erzielbare Betrag* ist der höhere der beiden Beträge aus beizulegender Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten und Nutzungswert eines Vermögenswerts.

...

AUSBUCHUNG

- 68A Ein Unternehmen jedoch, das im Laufe seiner üblichen Geschäftstätigkeit regelmäßig Posten der Sachanlagen verkauft, die es zwecks Weitervermietung gehalten hat, überträgt diese Vermögenswerte zum Buchwert in die Vorräte, wenn sie nicht mehr vermietet werden und zum Verkauf anstehen. Die Erlöse aus dem Verkauf dieser Vermögenswerte werden gemäß IAS 18 Umsatzerlöse als *Umsatzerlöse* ausgewiesen. IFRS 5 findet keine Anwendung, wenn Vermögenswerte, die im Rahmen der üblichen Geschäftstätigkeit zum Verkauf gehalten werden, in die Vorräte übertragen werden.
- 69 Der Abgang einer Sachanlage kann auf verschiedene Arten erfolgen (z.B. Verkauf, Eintritt in ein Finanzierungsleasing oder Schenkung). Bei der Bestimmung des Abgangsdatums eines Gegenstands wendet das Unternehmen zur Erfassung der Erlöse aus dem Warenverkauf die Kriterien von IAS 18 *Umsatzerlöse* an. IAS 17 wird auf Abgänge durch Sale-and-leaseback-Transaktionen angewandt.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 81D Die Paragraphen 6 und 69 werden im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Falls ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode anwendet, so hat es diese Tatsache anzugeben und die entsprechenden Änderungen des IAS 7 *Kapitalflussrechnungen* gleichzeitig anzuwenden.

Anhang zu den Änderungen zu IAS 16**Änderungen zu IAS 7**

Unternehmen wenden diese Änderungen auf IAS 7 an, wenn sie die entsprechenden Änderungen auf IAS 16 anwenden.

IAS 7 Kapitalflussrechnungen

Paragraph 14 wird geändert. Paragraph 55 wird hinzugefügt.

14 Cashflows

...

Einige Geschäftsvorfälle, wie der Verkauf eines Postens aus dem Anlagevermögen, führen zu einem Gewinn bzw. Verlust, der sich auf den Gewinn oder Verlust der Periode auswirkt. Die entsprechenden Cashflows sind jedoch Cashflows aus dem Bereich der Investitionstätigkeit. Einige Cash-Zahlungen zur Herstellung oder zum Erwerb von Vermögenswerten, die zur Weitervermietung und zum anschließenden Verkauf gehalten werden, so wie in Paragraph 68A von IAS 16 *Sachanlagen* beschrieben, sind Cashflows aus betrieblichen Tätigkeiten. Die Casheinnahmen aus Miete und anschließendem Verkauf dieser Vermögenswerte sind ebenfalls Cashflows aus betrieblichen Tätigkeiten.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

55 Paragraph 14 wird im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wenn ein Unternehmen diese Änderungen vor dem 1. Januar 2009 anwendet, hat es diese Tatsache anzugeben und Paragraph 68A von IAS 16 anzuwenden.

Änderungen zu International Accounting Standard 19**Leistungen an Arbeitnehmer**

Die Paragraphen 7, 8(b), 32B, 97, 98, 111 und 160 werden geändert. Die Paragraphen 111A und 159D werden hinzugefügt.

DEFINITIONEN

7 ...

Kurzfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer sind Leistungen des Unternehmens an Arbeitnehmer (außer Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses), die innerhalb von zwölf Monaten nach Ende der Periode, in der die entsprechende Arbeitsleistung erbracht wurde, in voller Höhe fällig sind.

...

Anderer langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer sind Leistungen an Arbeitnehmer (außer Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses und Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses), die nicht innerhalb von zwölf Monaten nach Ende der Periode, in der die damit verbundene Arbeitsleistung erbracht wurde, in voller Höhe fällig werden.

...

Der *Ertrag aus dem Planvermögen* setzt sich aus Zinsen, Dividenden und anderen Umsatzerlösen aus dem Planvermögen zusammen und umfasst auch realisierte und nicht realisierte Gewinne und Verluste bezüglich des Planvermögens, abzüglich etwaiger Kosten für die Verwaltung des Plans (bei denen es sich nicht um Kosten handelt, die bereits in die versicherungsmathematischen Annahmen eingeflossen sind, die zur Bemessung der definierten Leistungsverpflichtung verwendet werden) sowie abzüglich der vom Plan selbst zu entrichtenden Steuern.

...

Nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand ist der Anstieg des Barwerts einer Leistungsverpflichtung, die auf eine Arbeitsleistung vorangegangener Perioden entfällt und die aufgrund der in der aktuellen Periode erfolgten Einführung oder Änderung eines Plans für Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses oder anderer langfristig fälliger Leistungen an Arbeitnehmer fällig wird. Der nachzuverrechnende Dienstzeitaufwand kann sowohl positiv (sofern Leistungen neu eingeführt oder geändert werden, so dass der Barwert der Leistungsverpflichtung steigt) als auch negativ ausfallen (im Falle der Änderung bestehender Leistungen, so dass der Barwert der Leistungsverpflichtung sinkt).

KURZFRISTIG FÄLLIGE LEISTUNGEN AN ARBEITNEHMER

8 Zu den kurzfristig fälligen Leistungen an Arbeitnehmer gehören:

(b) vergütete kurzfristige Abwesenheiten (wie bezahlter Jahresurlaub oder Lohnfortzahlung im Krankheitsfall), sofern die Vergütung für die Abwesenheit innerhalb von zwölf Monaten nach Ende der Periode zu erwarten ist, in der die entsprechende Arbeitsleistung erbracht wurde;

LEISTUNGEN NACH BEENDIGUNG DES ARBEITSVERHÄLTNISSSES: UNTERSCHIEDUNG ZWISCHEN BEITRAGSORIENTIERTEN UND LEISTUNGSORIENTIERTEN VERSORGUNGSPLÄNEN

Gemeinschaftliche Pläne mehrerer Arbeitgeber

32B IAS 37 *Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen* verpflichtet ein Unternehmen, Angaben zu bestimmten Eventualverbindlichkeiten zu machen. Im Rahmen eines gemeinschaftlichen Plans mehrerer Arbeitgeber kann eine Eventualverbindlichkeit z.B. entstehen:

(a) ...

LEISTUNGEN NACH BEENDIGUNG DES ARBEITSVERHÄLTNISSSES: LEISTUNGSORIENTIERTE PLÄNE

Nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand

97 Nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand entsteht, wenn ein Unternehmen einen leistungsorientierten Plan einführt, der Leistungen an eine nachzuverrechnende Arbeitsleistung anpasst, oder Leistungen für eine nachzuverrechnende Arbeitsleistung aus einem bestehenden leistungsorientierten Plan ändert. Solche Änderungen betreffen eine Gegenleistung für Arbeitsleistung der Arbeitnehmer, die bis zum Zeitpunkt des Eintritts der Unverfallbarkeit erbracht wird. Deswegen erfasst ein Unternehmen einen nachzuverrechnenden Dienstzeitaufwand über diesen Zeitraum, und zwar ungeachtet der Tatsache, dass sich der Aufwand auf Arbeitsleistung in früheren Perioden bezieht. Das Unternehmen bewertet den nachzuverrechnenden Dienstzeitaufwand als Veränderung der Schuld infolge der Planänderung (siehe Paragraph 64). Ein negativer nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand entsteht, wenn ein Unternehmen die Leistungen für eine nachzuverrechnende Arbeitsleistung anpasst, so dass der Barwert der Leistungsverpflichtung sinkt.

98 Nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand beinhaltet nicht:

- (a) die Auswirkungen von Unterschieden zwischen tatsächlichen und ursprünglich angenommenen Gehaltssteigerungen auf die Höhe der in früheren Jahren erdienten Leistungen (nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand entsteht nicht, da die Gehaltsentwicklung über die versicherungsmathematischen Annahmen berücksichtigt ist);
- (b) zu hoch oder zu niedrig geschätzte freiwillige Rentenanpassungen, wenn das Unternehmen faktisch verpflichtet ist, Renten entsprechend anzupassen (nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand entsteht nicht, da solche Steigerungen über die versicherungsmathematischen Annahmen berücksichtigt sind);
- (c) geschätzte Auswirkungen von Leistungsverbesserungen aus versicherungsmathematischen Gewinnen, die vom Unternehmen schon im Abschluss erfasst wurden, wenn das Unternehmen nach den Regelungen des Plans (oder aufgrund einer faktischen, über diese Regelungen hinausgehenden Verpflichtung) oder aufgrund rechtlicher Bestimmungen dazu verpflichtet ist, eine Vermögensüberdeckung des Plans zu Gunsten der vom Plan erfassten Arbeitnehmer zu verwenden, und zwar selbst dann, wenn die Leistungserhöhung noch nicht formal zuerkannt wurde (die resultierende höhere Verpflichtung ist ein versicherungsmathematischer Verlust und kein nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand, siehe Paragraph 85(b));
- (d) der Zuwachs an unverfallbaren Leistungen, wenn - ohne dass neue oder verbesserte Leistungen vorliegen - Arbeitnehmer Unverfallbarkeitsbedingungen erfüllen (in diesem Fall entsteht kein nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand, weil das Unternehmen die geschätzten Kosten für die Gewährung der Leistungen als laufender Dienstzeitaufwand in der Periode erfasst, in der die Arbeitsleistung erbracht wurde); und
- (e) Auswirkungen von Planänderungen, durch die sich die Leistungen für in künftigen Perioden zu erbringende Arbeitsleistung reduzieren (Plankürzung).

Plankürzung und -abgeltung

111 Eine Plankürzung liegt vor, wenn ein Unternehmen entweder

- (a) nachweislich dazu verpflichtet ist, die Anzahl der vom Plan erfassten Arbeitnehmer erheblich zu reduzieren; oder
- (b) die Regelungen eines leistungsorientierten Plans so ändert, dass ein wesentlicher Teil der künftigen Arbeitsleistung der Arbeitnehmer zu keinen oder nur noch zu reduzierten Versorgungsleistungen führt.

Eine Plankürzung kann sich aus einem einzelnen Ereignis ergeben, wie z.B. einer Betriebsschließung, der Aufgabe eines Geschäftsbereichs oder der Beendigung oder Aussetzung eines Plans oder der Reduzierung des Umfangs, in dem künftige Gehaltssteigerungen an Leistungen für eine nachzuverrechnende Dienstzeit gebunden sind. Plankürzungen stehen häufig im Zusammenhang mit einer Umstrukturierung. Eine Plankürzung wird daher zur gleichen Zeit erfasst wie die ihr zugrunde liegende Umstrukturierung.

111A Wenn durch eine Planänderung die Leistungen reduziert werden, handelt es sich nur bei dem Effekt der Kürzung für die künftige Leistung um eine Plankürzung. Der Effekt jeglicher Reduzierung für eine nachzuverrechnende Dienstzeit stellt einen negativen nachzuverrechnenden Dienstzeitaufwand dar.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 159D Die Paragraphen 7, 8(b), 32B, 97, 98 und 111 werden geändert und Paragraph 111A wird im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 hinzugefügt. Die Änderungen in den Paragraphen 7, 8(b) und 32B sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode an, so ist dies anzugeben. Die Änderungen der Paragraphen 97, 98, 111 und 111A sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden.
- 160 IAS 8 ist anzuwenden, wenn ein Unternehmen seine Rechnungslegungsmethoden dahingehend ändert, um den in den Paragraphen 159-159D angegebenen Änderungen Rechnung zu tragen. Bei rückwirkender Anwendung dieser Änderungen nach IAS 8 hat das Unternehmen diese Änderungen so zu erfassen, als wären sie zur selben Zeit wie der Rest dieses Standards angewandt worden, mit der Ausnahme, dass ein Unternehmen die in Paragraph 120A(p) geforderten Beträge angeben kann, da die Beträge für jedes Geschäftsjahr prospektiv von dem ersten im Abschluss dargestellten Geschäftsjahr an bestimmt werden, in dem das Unternehmen die Änderungen in Paragraph 120A anwendet.

Änderungen zu International Accounting Standard 20**Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand**

Paragraph 37 wird gestrichen. Die Paragraphen 10A und 43 werden hinzugefügt.

ZUWENDUNGEN DER ÖFFENTLICHEN HAND

- 10A Der Vorteil eines öffentlichen Darlehens zu einem unter dem Marktzins liegenden Zinssatz wird wie eine Zuwendung der öffentlichen Hand behandelt. Das Darlehen wird gemäß IAS 39 *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung* angesetzt und bewertet. Der Vorteil des unter dem Marktzins liegenden Zinssatzes wird als Unterschiedsbetrag zwischen dem ursprünglichen Buchwert des Darlehens, der gemäß IAS 39 ermittelt wurde, und den erhaltenen Zahlungen bewertet. Der Vorteil ist gemäß diesem Standard zu bilanzieren. Ein Unternehmen hat die Bedingungen und Verpflichtungen zu berücksichtigen, die zu erfüllen waren oder in Zukunft noch zu erfüllen sind, wenn es um die Bestimmung der Kosten geht, für die der Vorteil des Darlehens einen Ausgleich darstellen soll.

BEIHILFEN DER ÖFFENTLICHEN HAND

- 37 [gestrichen]

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 43 Paragraph 37 wird gestrichen und Paragraph 10A wird im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 hinzugefügt. Ein Unternehmen kann diese Änderungen prospektiv auf öffentliche Darlehen anwenden, die es in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres erhalten hat. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode an, so ist dies anzugeben.

Änderungen zu International Accounting Standard 23**Fremdkapitalkosten (überarbeitet 2007)**

Paragraph 6 wird geändert. Paragraph 29A wird hinzugefügt.

DEFINITIONEN

- 6 Fremdkapitalkosten können Folgendes umfassen:
- (a) Zinsaufwand, der nach der in IAS 39 *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung* beschriebenen Effektivzinsmethode berechnet wird;
 - (b) [gestrichen]
 - (c) [gestrichen]
 - (d) Finanzierungskosten aus Finanzierungs-Leasingverhältnissen, die gemäß IAS 17 *Leasingverhältnisse* bilanziert werden; und
 - (e) Währungsdifferenzen aus Fremdwährungskrediten, soweit sie als Zinskorrektur anzusehen sind.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 29A Paragraph 6 wird im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode an, so ist dies anzugeben.

Änderungen zu International Accounting Standard 27**Konzern- und Einzelabschlüsse**

Paragraph 37 wird geändert. Paragraph 43A wird hinzugefügt.

BILANZIERUNG VON ANTEILEN AN TOCHTERUNTERNEHMEN, GEMEINSCHAFTLICH GEFÜHRTEN UNTERNEHMEN UND ASSOZIIERTEN UNTERNEHMEN IM EINZELABSCHLUSS

37 Wenn ein Unternehmen einen Einzelabschluss aufstellt, hat es Anteile an Tochterunternehmen, gemeinschaftlich geführten Unternehmen und assoziierten Unternehmen wie folgt zu bilanzieren:

- (a) zu Anschaffungskosten, oder
- (b) in Übereinstimmung mit IAS 39.

Ein Unternehmen wendet für jede Kategorie von Anteilen die gleichen Rechnungslegungsmethoden an. Anteile, die zu den Anschaffungskosten bilanziert werden, werden gemäß IFRS 5 *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche* bilanziert, wenn sie gemäß IFRS 5 als zur Veräußerung gehalten eingestuft werden (oder zu einer Veräußerungsgruppe gehören, die als zur Veräußerung gehalten eingestuft ist). Die Bewertung der Anteile gemäß IAS 39 wird unter diesen Umständen beibehalten.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS UND ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

43A Paragraph 37 wird im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert. Ein Unternehmen kann diese Änderungen prospektiv ab dem Datum der Erstanwendung von IFRS 5 in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode an, so ist dies anzugeben.

Änderungen zu International Accounting Standard 28**Anteile an assoziierten Unternehmen**

Die Paragraphen 1 und 33 sowie die Überschrift von Paragraph 41 werden geändert. Paragraph 41C wird hinzugefügt.

ANWENDUNGSBEREICH

1 Dieser Standard ist bei der Bilanzierung von Anteilen an assoziierten Unternehmen anzuwenden. Davon ausgenommen sind Anteile an assoziierten Unternehmen, die gehalten werden von

- (a) Wagniskapital-Organisationen oder
- (b) offenen Investmentfonds, Unit Trusts und ähnlichen Unternehmen, einschließlich fondsgebundener Versicherungen,

und die beim erstmaligen Ansatz dazu bestimmt wurden, erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet zu werden, oder als zu Handelszwecken gehalten eingestuft wurden und gemäß IAS 39 *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung* bilanziert wurden. Solche Anteile sind gemäß IAS 39 zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten, wobei Änderungen des beizulegenden Zeitwerts in der Periode der Änderung im Gewinn oder Verlust erfasst werden. Ein Unternehmen, das derartige Anteile hält, hat die in Paragraph 37(f) geforderten Angaben zu machen.

ANWENDUNG DER EQUITY-METHODE**Wertminderungsaufwand**

33 Da der im Buchwert eines Anteils an einem assoziierten Unternehmen eingeschlossene Geschäfts- oder Firmenwert nicht getrennt ausgewiesen wird, wird er nicht gemäß den Anforderungen für die Überprüfung der Wertminderung beim Geschäfts- oder Firmenwert nach IAS 36 *Wertminderung von Vermögenswerten* separat auf Wertminderung geprüft. Stattdessen wird der gesamte Buchwert des Anteils gemäß IAS 36 als ein einziger Vermögenswert auf Wertminderung geprüft, indem sein erzielbarer Betrag (der höhere der beiden Beträge aus Nutzungswert und beizulegender Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten) mit dem Buchwert immer dann verglichen wird, wenn sich bei der Anwendung des IAS 39 Hinweise darauf ergeben, dass der Anteil wertgemindert sein könnte. Ein Wertminderungsaufwand, der unter diesen Umständen erfasst wird, wird keinem Vermögenswert zugeordnet, d.h. auch nicht dem Geschäfts- oder Firmenwert, der Teil des Buchwerts eines Anteils an einem assoziierten Unternehmen ist. Folglich wird jede Umkehrung des Wertminderungsaufwands gemäß IAS 36 in dem Umfang ausgewiesen, in dem der erzielbare Ertrag des Anteils folgerichtig steigt. Bei der Bestimmung des gegenwärtigen Nutzungswerts der Anteile schätzt ein Unternehmen:

- a) ...

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS UND ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

- 41C Die Paragraphen 1 und 33 werden im Rahmen der Verbesserungen der IFRS vom Mai 2008 geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Falls ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode anwendet, so hat es diese Tatsache anzugeben und die entsprechenden Änderungen von Paragraph 3 des IFRS 7 *Finanzinstrumente: Angaben*, Paragraph 1 von IAS 31 und Paragraph 4 of IAS 32 *Finanzinstrumente: Darstellung* (überarbeitet Mai 2008) gleichzeitig anzuwenden. Ein Unternehmen kann die Änderungen prospektiv anwenden.

Änderungen zu International Accounting Standard 31**Anteile an Gemeinschaftsunternehmen**

Paragraph 1 und die Überschrift über Paragraph 58 werden geändert. Paragraph 58B wird hinzugefügt.

ANWENDUNGSBEREICH

- 1 Dieser Standard ist anzuwenden bei der Bilanzierung von Anteilen an Gemeinschaftsunternehmen und der Berichterstattung über Vermögenswerte, Schulden, Erträge und Aufwendungen von Gemeinschaftsunternehmen im Abschluss der Partnerunternehmen und der Gesellschafter, ungeachtet der Struktur oder Form der Gemeinschaftsunternehmen. Davon ausgenommen sind Anteile von Partnerunternehmen an gemeinschaftlich geführten Unternehmen, die gehalten werden von
- (a) Wagniskapital-Organisationen oder
 - (b) offenen Investmentfonds, Unit Trusts und ähnlichen Unternehmen, einschließlich fondsgebundener Versicherungen,

und die beim erstmaligen Ansatz dazu bestimmt wurden, erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet zu werden, oder als zu Handelszwecken gehalten eingestuft wurden und gemäß IAS 39 *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung* bilanziert wurden. Solche Anteile sind gemäß IAS 39 zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten, wobei Änderungen des beizulegenden Zeitwerts in der Periode der Änderung im Gewinn oder Verlust erfasst werden. Ein Partnerunternehmen, das einen derartigen Anteil hält, nimmt die Offenlegungen gemäß Paragraph 55 und 56 vor.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS UND ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

- 58B Paragraph 1 wird im Rahmen der Verbesserungen der IFRS vom Mai 2008 geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Falls ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode anwendet, so hat es diese Tatsache anzugeben und die entsprechenden Änderungen von Paragraph 3 des IFRS 7 *Finanzinstrumente: Angaben*, Paragraph 1 des IAS 28 und Paragraph 4 des IAS 32 *Finanzinstrumente: Darstellung* (überarbeitet Mai 2008) gleichzeitig anzuwenden. Ein Unternehmen kann die Änderungen prospektiv anwenden.

Anhang zu den Änderungen zu IAS 28 und IAS 31**Änderungen anderer IFRS**

Die Unternehmen wenden diese Änderungen auf IFRS 7 und IAS 32 an, wenn sie die entsprechenden Änderungen auf IAS 28 und IAS 31 anwenden.

IFRS 7 Finanzinstrumente: Angaben

Paragraph 3(a) wird geändert. Paragraph 44D wird hinzugefügt.

ANWENDUNGSBEREICH

- 3 Dieser IFRS ist von allen Unternehmen auf alle Arten von Finanzinstrumenten anzuwenden. Davon ausgenommen sind:
- a) Anteile an Tochterunternehmen, assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen, die gemäß IAS 27 *Konzern und Einzelabschlüsse*, IAS 28 *Anteile an assoziierten Unternehmen* oder IAS 31 *Anteile an Gemeinschaftsunternehmen* bilanziert werden. In einigen Fällen darf ein Unternehmen jedoch nach IAS 27, IAS 28 oder IAS 31 einen Anteil an einem Tochterunternehmen, einem assoziierten Unternehmen oder einem Gemeinschaftsunternehmen gemäß IAS 39 bilanzieren; in diesen Fällen gelten die Angabepflichten dieses IFRS. Der vorliegende IFRS ist auch auf alle Derivate anzuwenden, die an Anteile an Tochterunternehmen, assoziierten Unternehmen oder Gemeinschaftsunternehmen gebunden sind, es sei denn, das Derivat entspricht der Definition eines Eigenkapitalinstruments in IAS 32.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS UND ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

- 44D Paragraph 3(a) wird im Rahmen der Verbesserungen der IFRS vom Mai 2008 geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Falls ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode anwendet, so hat es diese Tatsache anzugeben und die entsprechenden Änderungen von Paragraph 1 des IAS 28, Paragraph 1 des IAS 31 und Paragraph 4 des IAS 32 (überarbeitet Mai 2008) gleichzeitig anzuwenden. Ein Unternehmen kann die Änderungen prospektiv anwenden.

IAS 32 Finanzinstrumente: Darstellung

Paragraph 4(a) und die Überschrift über Paragraph 96 werden geändert. Paragraph 97D wird hinzugefügt.

ANWENDUNGSBEREICH

- 4 Dieser Standard ist von allen Unternehmen auf alle Arten von Finanzinstrumenten anzuwenden. Davon ausgenommen sind:
- (a) Anteile an Tochterunternehmen, assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen, die gemäß IAS 27 Konzernabschlüsse und Einzelabschlüsse, IAS 28 Anteile an assoziierten Unternehmen oder IAS 31 Anteile an Gemeinschaftsunternehmen bilanziert werden. In einigen Fällen gestatten es IAS 27, 28 oder 31 einem Unternehmen jedoch, einen Anteil an einem Tochterunternehmen, einem assoziierten Unternehmen oder einem Gemeinschaftsunternehmen gemäß IAS 39 zu bilanzieren; in diesen Fällen gelten die Angabepflichten dieses Standards. Der vorliegende Standard ist auch auf Derivate anzuwenden, die an einen Anteil an einem Tochterunternehmen, einem assoziierten Unternehmen oder einem Gemeinschaftsunternehmen gebunden sind.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS UND ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

- 97D Paragraph 4 wird im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Falls ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode anwendet, so hat es diese Tatsache anzugeben und die entsprechenden Änderungen von Paragraph 3 des IFRS 7, Paragraph 1 des IAS 28 und Paragraph 1 des IAS 31 und (überarbeitet Mai 2008) gleichzeitig anzuwenden. Ein Unternehmen kann die Änderungen prospektiv anwenden.

Änderungen zu International Accounting Standard 29**Rechnungslegung in Hochinflationländern**

Die Paragraphen 6, 15 und 19 werden geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig.

ANPASSUNG DES ABSCHLUSSES

- 6 Unternehmen, die ihre Abschlüsse auf der Basis historischer Anschaffungs- und Herstellungskosten erstellen, tun dies ungeachtet der Änderungen des allgemeinen Preisniveaus oder bestimmter Preissteigerungen der angesetzten Vermögenswerte oder Schulden. Eine Ausnahme bilden die Vermögenswerte und Schulden, die das Unternehmen zum beizulegenden Zeitwert ansetzen muss oder dies freiwillig tut. So können z.B. Sachanlagen zum beizulegenden Zeitwert neu bewertet werden und biologische Vermögenswerte müssen in der Regel zum beizulegenden Zeitwert angesetzt werden. Einige Unternehmen erstellen ihre Abschlüsse jedoch nach dem Konzept der Tageswerte, das den Auswirkungen bestimmter Preisänderungen bei im Bestand befindlichen Vermögenswerten Rechnung trägt.
- 15 Die meisten nicht monetären Posten werden zu ihren Anschaffungskosten bzw. fortgeführten Anschaffungskosten angesetzt und damit zu dem zum Erwerbszeitpunkt geltenden Betrag ausgewiesen. Die angepassten bzw. fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten jedes Postens werden bestimmt, indem man auf die historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und die kumulierten Abschreibungen die zwischen Anschaffungsdatum und Bilanzstichtag eingetretene Veränderung eines allgemeinen Preisindexes anwendet. Sachanlagen, Vorräte an Rohstoffen und Waren, Geschäfts- oder Firmenwerte, Patente, Warenzeichen und ähnliche Vermögenswerte werden somit ab ihrem Anschaffungsdatum angepasst. Vorräte an Halb- und Fertigerzeugnissen werden ab dem Datum angepasst, an dem die Anschaffungs- und Herstellungskosten angefallen sind.
- 19 Der angepasste Wert eines nicht monetären Postens wird den einschlägigen IFRS entsprechend vermindert, wenn er den erzielbaren Betrag überschreitet. Bei Sachanlagen, Geschäfts- oder Firmenwerten, Patenten und Warenzeichen wird der angepasste Wert in solchen Fällen deshalb auf den erzielbaren Betrag und bei Vorräten auf den Nettoveräußerungswert herabgesetzt.

Änderung von International Accounting Standard 36**Wertminderung von Vermögenswerten**

Paragraph 134(e) wird geändert. Paragraph 140C wird hinzugefügt.

ANGABEN

Schätzungen, die zur Bewertung der erzielbaren Beträge der zahlungsmittelgenerierenden Einheiten, die einen Geschäfts- oder Firmenwert oder immaterielle Vermögenswerte mit unbegrenzter Nutzungsdauer enthalten, benutzt werden

- 134 Ein Unternehmen hat für jede zahlungsmittelgenerierende Einheit (Gruppe von Einheiten), für die der Buchwert des Geschäfts- oder Firmenwerts oder der immateriellen Vermögenswerte mit unbegrenzter Nutzungsdauer, die dieser Einheit (Gruppe von Einheiten) zugeordnet sind, signifikant ist im Vergleich zum Gesamtbuchwert des Geschäfts- oder Firmenwerts oder der immateriellen Vermögenswerte mit unbegrenzter Nutzungsdauer des Unternehmens, die unter (a)-(f) geforderten Angaben zu machen:

(e) falls der erzielbare Betrag der Einheit (Gruppe von Einheiten) auf dem beizulegenden Zeitwert abzüglich der Veräußerungskosten basiert, die für die Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts abzüglich der Veräußerungskosten verwendete Methode. Wenn für eine Einheit (Gruppe von Einheiten) der beizulegende Zeitwert abzüglich der Veräußerungskosten nicht anhand eines direkt beobachteten Marktpreises bestimmt wird, sind auch folgende Angaben zu machen:

- (i) eine Beschreibung jeder wesentlichen Annahme, nach der das Management den beizulegenden Zeitwert abzüglich der Veräußerungskosten bestimmt. Die wesentlichen Annahmen sind diejenigen, auf die der erzielbare Betrag der Einheit (Gruppe von Einheiten) am sensibelsten reagiert.
- (ii) eine Beschreibung des Managementansatzes zur Bestimmung der (des) zu jeder wesentlichen Annahme zugewiesenen Werte(s), ob diese Werte vergangene Erfahrungen widerspiegeln, oder ob sie ggf. mit externen Informationsquellen übereinstimmen, und wenn nicht, auf welche Art und aus welchem Grund sie sich von vergangenen Erfahrungen oder externen Informationsquellen unterscheiden.

Wird der beizulegende Zeitwert abzüglich der Veräußerungskosten bestimmt, indem diskontierte Cashflow-Prognosen zugrunde gelegt werden, sind auch die folgenden Angaben zu machen:

- (iii) die Periode, für die das Management Cashflows prognostiziert hat.
- (iv) die Wachstumsrate, die zur Extrapolation der Cashflow-Prognosen verwendet wurde.
- (v) der (die) auf die Cashflow-Prognosen angewandte(n) Abzinsungssatz (-sätze).

ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN UND ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

140C Paragraph 134(e) wird im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Änderung auf eine frühere Periode an, so ist dies anzugeben.

Änderungen zu International Accounting Standard 38

Immaterielle Vermögenswerte

Die Paragraphen 69, 70 und 98 werden geändert. Die Paragraphen 69A und 130D werden hinzugefügt.

ERFASSUNG EINES AUFWANDS

- 69 Manchmal entstehen Ausgaben, mit denen für ein Unternehmen ein künftiger wirtschaftlicher Nutzen erzielt werden soll, ohne dass ein immaterieller Vermögenswert oder sonstiger Vermögenswert erworben oder geschaffen wird, der angesetzt werden kann. Im Falle der Lieferung von Gütern setzt ein Unternehmen solche Ausgaben dann als Aufwand an, wenn es ein Recht auf Zugang zu diesen Waren erhält. Im Falle der Erbringung von Dienstleistungen setzt ein Unternehmen solche Ausgaben dann als Aufwand an, wenn es die Dienstleistungen erhält. Beispielsweise werden Ausgaben für Forschung, außer wenn sie bei einem Unternehmenszusammenschluss anfallen, in der Periode als Aufwand erfasst, in der sie anfallen (siehe Paragraph 54). Weitere Beispiele für Ausgaben, die in der Periode als Aufwand erfasst werden, in der sie anfallen, sind:
- (a) ...
 - (c) Ausgaben für Werbekampagnen und Maßnahmen der Verkaufsförderung (einschließlich Versandhauskataloge);
 - (d) ...
- 69A Ein Unternehmen hat ein Recht auf den Zugang zu Gütern, wenn sich diese in seinem Besitz befinden. Ebenso hat ein Unternehmen ein Recht auf den Zugang zu Gütern, wenn sie im Sinne eines Liefervertrags von einem Lieferanten hergestellt wurden und das Unternehmen ihre Lieferung entgegen Bezahlung fordern kann. Dienstleistungen gelten dann als erhalten, wenn sie von einem Dienstleister gemäß einem Dienstleistungsvertrag mit dem Unternehmen erbracht werden und nicht, wenn das Unternehmen sie zur Erbringung einer anderen Dienstleistung nutzt (wie z. B. für Kundenwerbung).
- 70 Paragraph 68 schließt die Erfassung einer Vorauszahlung als ein Vermögenswert nicht aus, wenn die Zahlung für die Lieferung von Waren vor dem Erhalt des Rechts seitens des Unternehmens auf Zugang zu diesen Waren erfolgte. Ebenso schließt Paragraph 68 die Erfassung einer Vorauszahlung als ein Vermögenswert nicht aus, wenn die Zahlung für die Erbringung von Dienstleistungen vor dem Erhalt der Dienstleistungen erfolgte.

IMMATERIELLE VERMÖGENSWERTE MIT BEGRENZTER NUTZUNGSDAUER

Amortisationsperiode und Amortisationsmethode

- 98 Für die systematische Verteilung des Amortisationsvolumens eines Vermögenswerts über dessen Nutzungsdauer können verschiedene Amortisationsmethoden herangezogen werden. Zu diesen Methoden zählen die lineare und degressive Abschreibung sowie die leistungsabhängige Abschreibung. Die anzuwendende Methode wird auf der Grundlage des erwarteten Verbrauchs des künftigen wirtschaftlichen Nutzens dieses Vermögenswerts ausgewählt und von Periode zu Periode stetig angewandt, es sei denn, der erwartete Verbrauch des künftigen wirtschaftlichen Nutzens ändert sich.

ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN UND ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 130D Die Paragraphen 69, 70 und 98 werden im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert und Paragraph 69A wird entsprechend hinzugefügt. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode an, so ist dies anzugeben.

Änderungen zu International Accounting Standard 39**Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung**

Die Paragraphen 9, 73 und AG8 werden geändert. Die Paragraphen 50A und 108C werden hinzugefügt.

DEFINITIONEN

- 9 Die folgenden Begriffe werden in diesem Standard mit der angegebenen Bedeutung verwendet:

...

Definitionen der vier Kategorien von Finanzinstrumenten

Ein finanzieller Vermögenswert oder eine finanzielle Verbindlichkeit gilt als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet, wenn er/sie eine der beiden folgenden Bedingungen erfüllt:

- (a) Er/sie ist als zu Handelszwecken gehalten eingestuft. Dies ist dann der Fall, wenn der Vermögenswert/die Verbindlichkeit:
- (i) hauptsächlich mit der Absicht erworben oder eingegangen wurde, kurzfristig verkauft oder zurückgekauft zu werden,
 - (ii) beim erstmaligen Ansatz Teil eines Portfolios eindeutig identifizierter und gemeinsam verwalteter Finanzinstrumente ist, bei dem es in jüngerer Vergangenheit nachweislich kurzfristige Gewinnmitnahmen gab, oder
 - (iii) ein Derivat ist (mit Ausnahme solcher, die als finanzielle Garantie oder Sicherheitsinstrument designiert wurden und als solche effektiv sind);
- (b) ...

BEWERTUNG

Umgliederungen

- 50A Bei den folgenden Änderungen der Umstände handelt es sich nicht um Umgliederungen im Sinne von Paragraph 50:
- (a) ein Derivat, das zuvor ein designiertes und wirksames Sicherungsinstrument bei einer Absicherung von Zahlungsströmen oder einem Nettoinvestitionssicherungsgeschäft war, kommt als solches nicht mehr in Frage;
 - (b) ein Derivat wird ein designiertes und wirksames Sicherungsinstrument bei einer Absicherung von Zahlungsströmen oder einem Nettoinvestitionssicherungsgeschäft;
 - (c) finanzielle Vermögenswerte werden umgegliedert, wenn eine Versicherungsgesellschaft ihre Rechnungslegungsmethoden gemäß Paragraph 45 von IFRS 4 ändert.

SICHERUNGSGESCHÄFTE

Sicherungsinstrumente*Qualifizierende Instrumente*

- 73 Für die Bilanzierung von Sicherungsgeschäften können als Sicherungsinstrumente nur Finanzinstrumente bestimmt werden, an denen eine nicht zum berichtenden Unternehmen gehörende externe Partei (d.h. außerhalb der Unternehmensgruppe oder des einzelnen Unternehmens, über die/das berichtet wird) beteiligt ist. Zwar können einzelne Unternehmen innerhalb eines Konzerns oder einzelne Abteilungen innerhalb eines Unternehmens mit anderen Unternehmen des gleichen Konzerns oder anderen Abteilungen des gleichen Unternehmens Sicherungsgeschäfte tätigen, doch werden solche konzerninternen Transaktionen bei der Konsolidierung eliminiert und kommen somit für eine Bilanzierung von Sicherungsgeschäften im Konzernabschluss der Unternehmensgruppe nicht in Frage. Sie können jedoch die Bedingungen für eine Bilanzierung von Sicherungsgeschäften in den Einzelabschlüssen einzelner Unternehmen der Gruppe erfüllen, sofern sie nicht zu dem Einzelunternehmen gehören, über das berichtet wird.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS UND ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

- 108C Die Paragraphen 9, 73 und AG8 werden im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert und Paragraph 50A wird entsprechend hinzugefügt. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Ein Unternehmen wendet die Änderungen in den Paragraphen 9 und 50A ab dem Zeitpunkt und auf die Art und Weise an, wie es die Änderungen von 2005, die in Paragraph 105A beschrieben werden, anwendet. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode an, so ist dies anzugeben.

Änderung zu den Leitlinien für die Anwendung von IAS 39***Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung***

DEFINITIONEN (PARAGRAPHEN 8 UND 9)

Effektivzinssatz

- AG8 Ändert ein Unternehmen seine Schätzungen bezüglich der Mittelabflüsse oder zuflüsse, ist der Buchwert des finanziellen Vermögenswerts oder der finanziellen Verbindlichkeit (oder der Gruppe von Finanzinstrumenten) so anzupassen, dass er die tatsächlichen und geänderten geschätzten Cashflows wiedergibt. Das Unternehmen berechnet den Buchwert neu, indem es den Barwert der geschätzten künftigen Cashflows mit dem ursprünglichen Effektivzinssatz des Finanzinstruments bzw. mit dem revidierten gemäß Paragraph 92 berechneten Effektivzinssatz ermittelt. Die Berichtigung wird als Ertrag oder Aufwand im Gewinn oder Verlust erfasst. Wird ein finanzieller Vermögenswert gemäß Paragraph 50B, 50D oder 50E neu eingestuft und erhöht ein Unternehmen in der Folge seine Schätzungen bezüglich der künftigen Mittelzuflüsse, da diese Bareinnahmen in verstärktem Maße zurück erlangt werden können, so ist der Effekt dieser Steigerung als eine Berichtigung des Effektivzinssatzes ab dem Termin der geänderten Schätzung und nicht als Berichtigung des Buchwerts des Vermögenswerts ab dem Termin der geänderten Schätzung auszuweisen.

Änderungen zu International Accounting Standard 40***Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien***

Die Paragraphen 8, 9, 48, 53, 54 und 57 werden geändert. Paragraph 22 wird gestrichen und die Paragraphen 53A, 53B und 85B werden hinzugefügt.

DEFINITIONEN

- 8 Beispiele für als Finanzinvestition gehaltene Immobilien sind:
- (a) ...
 - (e) Immobilien, die für die künftige Nutzung als Finanzinvestition erstellt oder entwickelt werden.
- 9 Beispiele, die keine als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien darstellen und daher nicht in den Anwendungsbereich dieses Standards fallen, sind:
- (a) ...
 - (d) [gestrichen]
 - (e) ...

BEWERTUNG BEI ERSTMALIGEM ANSATZ

- 22 [gestrichen]

Modell des beizulegenden Zeitwerts

- 48 Wenn ein Unternehmen eine als Finanzinvestition gehaltene Immobilie erstmals erwirbt (oder wenn eine bereits vorhandene Immobilie nach einer Nutzungsänderung erstmals als Finanzinvestition gehalten wird), liegen in Ausnahmefällen eindeutige substanzielle Hinweise vor, dass die Bandbreite vernünftiger Schätzungen für den beizulegenden Zeitwert so groß und die Eintrittswahrscheinlichkeiten der verschiedenen Ergebnisse so schwierig zu ermitteln sind, dass die Zweckmäßigkeit der Verwendung eines einzelnen Schätzwerts für den beizulegenden Zeitwert bezweifelt werden muss. Dies kann darauf hindeuten, dass der beizulegende Zeitwert der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie nicht fortlaufend verlässlich bestimmt werden kann (siehe Paragraph 53).

Unfähigkeit, den beizulegenden Zeitwert verlässlich zu ermitteln

- 53 Es besteht die widerlegbare Vermutung, dass ein Unternehmen in der Lage ist, den beizulegenden Zeitwert einer als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie fortwährend verlässlich zu bestimmen. In Ausnahmefällen liegen jedoch eindeutige substanzielle Hinweise dahingehend vor, dass ein Unternehmen, das eine als Finanzinvestition gehaltene Immobilie erstmals erwirbt (oder wenn eine bereits vorhandene Immobilie nach einer Nutzungsänderung erstmals als Finanzinvestition gehalten wird), nicht in der Lage ist, den beizulegenden Zeitwert der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie fortlaufend verlässlich zu bestimmen. Dieses wird dann, aber nur dann der Fall sein, wenn vergleichbare Markttransaktionen selten und anderweitige zuverlässige Schätzungen für den beizulegenden Zeitwert (beispielsweise basierend auf diskontierten Cashflow-Prognosen) nicht verfügbar sind. Wenn ein Unternehmen entscheidet, dass der beizulegende Zeitwert einer als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie, die noch erstellt wird, nicht verlässlich zu bestimmen ist, aber davon ausgeht, dass der beizulegende Zeitwert der Immobilie nach Abschluss der Erstellung verlässlich bestimmbar wird, so bewertet es die als Finanzinvestition gehaltene Immobilie, die noch erstellt wird, zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, bis dass entweder der beizulegende Zeitwert verlässlich bestimmt werden kann oder die Erstellung abgeschlossen ist (je nachdem, welcher Zeitpunkt früher liegt). Wenn ein Unternehmen entscheidet, dass der beizulegende Zeitwert einer als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie (bei der es sich nicht um eine in der Erstellung befindliche Immobilie handelt) nicht fortwährend verlässlich zu bestimmen ist, hat das Unternehmen die als Finanzinvestition gehaltene Immobilie nach dem Anschaffungskostenmodell in IAS 16 zu bewerten. Der Restwert der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie ist mit Null anzunehmen. Das Unternehmen hat IAS 16 bis zum Abgang der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie anzuwenden.
- 53A Sobald ein Unternehmen in der Lage ist, den beizulegenden Zeitwert der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie, die noch erstellt wird und die zuvor zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet wurde, verlässlich zu bestimmen, hat es diese Immobilie zum beizulegenden Zeitwert anzusetzen. Nach Abschluss der Erstellung dieser Immobilie wird davon ausgegangen, dass der beizulegende Zeitwert verlässlich zu bestimmen ist. Sollte dies nicht der Fall sein, ist die Immobilie gemäß Paragraph 53 nach dem Anschaffungskostenmodell in IAS 16 zu bewerten.
- 53B Die Vermutung, dass der beizulegende Zeitwert einer sich noch in Erstellung befindlichen als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie verlässlich zu bestimmen ist, kann lediglich beim erstmaligen Ansatz widerlegt werden. Ein Unternehmen, das einen Posten einer als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie zum beizulegenden Zeitwert bewertet hat, kann nicht den Schluss ziehen, dass der beizulegende Zeitwert einer als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie, deren Erstellung abgeschlossen ist, nicht verlässlich zu bestimmen ist.
- 54 In den Ausnahmefällen, in denen ein Unternehmen aus den in Paragraph 53 genannten Gründen gezwungen ist, eine als Finanzinvestition gehaltene Immobilie nach dem Anschaffungskostenmodell des IAS 16 zu bewerten, bewertet es seine gesamten sonstigen als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien, einschließlich der sich noch in Erstellung befindlichen Immobilien, zum beizulegenden Zeitwert. In diesen Fällen kann ein Unternehmen zwar für eine einzelne als Finanzinvestition gehaltene Immobilie das Anschaffungskostenmodell anwenden, hat jedoch für alle anderen Immobilien nach dem Modell des beizulegenden Zeitwerts zu bilanzieren.

ÜBERTRAGUNGEN

- 57 Übertragungen in den oder aus dem Bestand der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien sind dann, und nur dann vorzunehmen, wenn eine Nutzungsänderung vorliegt, die sich wie folgt belegen lässt:
- (a) ...
 - (c) Ende der Selbstnutzung als Beispiel für eine Übertragung der von dem Eigentümer selbst genutzten Immobilie in den Bestand der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien; oder
 - (d) Beginn eines Operating-Leasingverhältnisses mit einer anderen Partei als Beispiel für eine Übertragung aus dem Vorratsvermögen in als Finanzinvestition gehaltene Immobilien.
 - (e) [gestrichen]

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 85B Die Paragraphen 8, 9, 48, 53, 54 und 57 werden im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert, Paragraph 22 wird gestrichen und die Paragraphen 53A und 53B werden hinzugefügt. Ein Unternehmen kann die Änderungen prospektiv erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anwenden. Ein Unternehmen kann die Änderungen auf als sich noch in Erstellung befindliche als Finanzinvestition gehaltene Immobilien für Stichtage vor dem 1. Januar 2009 anwenden, sofern die jeweils beizulegenden Zeitwerte der sich noch in Erstellung befindlichen als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien zu den jeweiligen Stichtagen bestimmt wurden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode an, so ist dies anzugeben und gleichzeitig sind die Änderungen auf Paragraph 5 und Paragraph 81E von IAS 16 *Sachanlagen* anzuwenden.

Anhang zu den Änderungen zu IAS 40

Änderung zu IAS 16

Die Unternehmen wenden diese Änderung auf IAS 16 an, wenn sie die entsprechenden Änderungen auf IAS 40 anwenden.

IAS 16 *Sachanlagen*

Paragraph 5 wird geändert. Paragraph 81E wird hinzugefügt.

- 5 Für ein Unternehmen, das das Anschaffungskostenmodell gemäß IAS 40 *Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien* für als Finanzinvestition gehaltene Immobilien anwendet, ist das Anschaffungskostenmodell dieses Standards anzuwenden.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 81E Paragraph 5 wird im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert. Ein Unternehmen kann die Änderung prospektiv erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig, sofern das Unternehmen gleichzeitig die Änderungen auf die Paragraphen 8, 9, 22, 48, 53, 53A, 53B, 54, 57 und 85B von IAS 40 anwendet. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode an, so ist dies anzugeben.

Änderungen zu International Accounting Standard 41**Landwirtschaft**

Die Paragraphen 5, 6, 17, 20 und 21 werden geändert. Paragraph 60 wird hinzugefügt.

DEFINITIONEN

Definitionen, die mit der Landwirtschaft im Zusammenhang stehen

- 5 Die folgenden Begriffe werden in diesem Standard mit der angegebenen Bedeutung verwendet:

Landwirtschaftliche Tätigkeit liegt vor, wenn ein Unternehmen die biologische Umwandlung oder Ernte biologischer Vermögenswerte betreibt, um diese abzusetzen oder in landwirtschaftliche Erzeugnisse oder in zusätzliche biologische Vermögenswerte umzuwandeln.

...

- 6 Die landwirtschaftliche Tätigkeit deckt eine breite Spanne von Tätigkeiten ab, zum Beispiel Viehzucht, Forstwirtschaft, jährliche oder kontinuierliche Ernte, Kultivierung von Obstgärten und Plantagen, Blumenzucht und Aquakultur (einschließlich Fischzucht). Innerhalb dieser Vielfalt bestehen bestimmte gemeinsame Merkmale:

(a) ...

(c) *Beurteilung von Änderungen*. Als routinemäßige Managementfunktion wird die durch biologische Transformation oder Ernte herbeigeführte Änderung der Qualität (beispielsweise genetische Eigenschaften, Dichte, Reife, Fettgehalt, Proteingehalt und Faserstärke) oder Quantität (beispielsweise Nachkommenschaft, Gewicht, Kubikmeter, Faserlänge oder -dicke und die Anzahl von Keimen) beurteilt und überwacht.

ANSATZ UND BEWERTUNG

- 17 Wenn für einen biologischen Vermögenswert oder ein landwirtschaftliches Erzeugnis ein aktiver Markt an seinem gegenwärtigen Ort und in seinem gegenwärtigen Zustand existiert, ist der notierte Preis in diesem Markt die angemessene Grundlage für die Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts für diesen Vermögenswert. Wenn ein Unternehmen Zugang zu verschiedenen aktiven Märkten hat, nutzt das Unternehmen den relevantesten Markt. Wenn beispielsweise ein Unternehmen Zugang zu zwei aktiven Märkten hat, würde es den bestehenden Preis in dem Markt zu Grunde legen, der voraussichtlich genutzt wird.
- 20 Unter gewissen Umständen können marktbestimmte Preise oder Werte nicht für einen biologischen Vermögenswert in seinem gegenwärtigen Zustand verfügbar sein. Unter diesen Umständen nutzt ein Unternehmen für die Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts den Barwert der erwarteten Netto-Cashflows eines Vermögenswerts abgezinst mit einem aktuellen marktbestimmten Zinssatz.
- 21 Die Zielsetzung der Berechnung des Barwerts der erwarteten Netto-Cashflows ist die Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts eines biologischen Vermögenswerts an seinem gegenwärtigen Ort und in seinem gegenwärtigen Zustand. Ein Unternehmen berücksichtigt dies bei der Ermittlung eines angemessenen Abzinsungssatzes und bei der Schätzung der voraussichtlichen Netto-Cashflows. Bei der Berechnung des Barwerts der erwarteten Netto-Cashflows schließt ein Unternehmen die Netto-Cashflows mit ein, von denen die Marktteilnehmer erwarten, dass der Vermögenswert sie auf dem relevantesten Markt erzeugt.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS UND ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

- 60 Die Paragraphen 5, 6, 17, 20 und 21 werden im Rahmen der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert und Paragraph 14 wird gestrichen. Ein Unternehmen kann die Änderung prospektiv erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode an, so ist dies anzugeben.

TEIL II

Die Änderungen in Teil II sind in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig.

Änderungen zu International Accounting Standard 8**Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler**

Die Paragraphen 7, 9 und 11 werden geändert.

RECHNUNGSLEGUNGSMETHODEN

Auswahl und Anwendung der Rechnungslegungsmethoden

- 7 Bezieht sich ein IFRS ausdrücklich auf einen Geschäftsvorfall oder auf sonstige Ereignisse oder Bedingungen, so ist bzw. sind die Rechnungslegungsmethode(n) für den entsprechenden Posten zu ermitteln, indem der IFRS angewandt wird.
- 9 Die IFRS gehen mit Anwendungsleitlinien einher, um Unternehmen bei der Umsetzung der Vorschriften zu helfen. In den Anwendungsleitlinien wird klar festgelegt, ob sie ein integraler Bestandteil der IFRS sind. Ist letzteres der Fall, sind die Anwendungsleitlinien als obligatorisch zu betrachten. Anwendungsleitlinien, die kein integraler Bestandteil der IFRS sind, enthalten keine Vorschriften zu den Abschlüssen.
- 11 Bei seiner Entscheidungsfindung im Sinne des Paragraphen 10 hat das Management sich auf folgende Quellen – in absteigender Reihenfolge – zu beziehen und deren Anwendung zu berücksichtigen:
- (a) die Vorschriften der IFRS, die ähnliche und verwandte Fragen behandeln; und
 - (b) die im Rahmenkonzept enthaltenen Definitionen, Erfassungskriterien und Bewertungskonzepte für Vermögenswerte, Schulden, Erträge und Aufwendungen.

Änderungen zu International Accounting Standard 10**Ereignisse nach dem Bilanzstichtag**

Paragraph 13 wird geändert.

- 13 Wenn Dividenden nach dem Bilanzstichtag, aber vor der Genehmigung zur Veröffentlichung des Abschlusses, beschlossen werden (d.h. Dividenden, die ordnungsmäßig genehmigt wurden und nicht mehr im Ermessen des Unternehmens liegen), werden diese Dividenden am Bilanzstichtag nicht als Schulden erfasst, da zu diesem Zeitpunkt keine Verpflichtung besteht. Diese Dividenden werden gemäß IAS 1 *Darstellung des Abschlusses* im Anhang angegeben.

Änderungen zu International Accounting Standard 20**Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand**

Der Überschrift des Standards über Paragraph 1 wird eine Fußnote angefügt und die Paragraphen 2(b), 12–18, 20–22, 26, 27 und 32 werden geändert.

Fußnote zur Überschrift:

- * Als Teil der Verbesserungen der IFRS vom Mai 2008 hat der IASB-Board die in diesem Standard verwendete Terminologie geändert, um mit den anderen IFRS konsistent zu sein:
- (a) „zu versteuerndes Einkommen“ wird geändert in „zu versteuernder Gewinn oder steuerlicher Verlust“,
 - (b) „als Ertrag/ Aufwand zu erfassen“ wird geändert in „im Gewinn oder Verlust berücksichtigt“,
 - (c) „dem Eigenkapital unmittelbar zuordnen“ wird geändert in „außerhalb des Gewinns oder Verlusts berücksichtigt“, und
 - (d) „Berichtigung einer Schätzung“ wird geändert in „Änderung einer Schätzung“.

ANWENDUNGSBEREICH

- 2 Folgende Fragestellungen werden in diesem Standard nicht behandelt:
- (a) die besonderen Probleme ... ähnlicher Art;
 - (b) Beihilfen der öffentlichen Hand, die sich für ein Unternehmen als Vorteile bei der Ermittlung des versteuerbaren Gewinns oder versteuerbaren Verlusts auswirken oder die auf der Grundlage der Einkommensteuerschuld bestimmt oder begrenzt werden. Beispiele dafür sind Steuerstundungen, Investitionsteuergutschriften, erhöhte Abschreibungsmöglichkeiten und ermäßigte Einkommensteuersätze;

(c) Beteiligungen der öffentlichen Hand an Unternehmen;

(d) ...

ZUWENDUNGEN DER ÖFFENTLICHEN HAND

- 12 Zuwendungen der öffentlichen Hand sind planmäßig im Gewinn oder Verlust zu erfassen, und zwar im Verlauf der Perioden, in denen das Unternehmen die entsprechenden Aufwendungen, die die Zuwendungen der öffentlichen Hand kompensieren sollen, als Aufwendungen ansetzt.
- 13 Für die Behandlung von Zuwendungen der öffentlichen Hand existieren zwei grundlegende Methoden: die Methode der Behandlung als Eigenkapital, wonach die finanzielle Zuwendung außerhalb des Gewinns oder Verlusts berücksichtigt wird, und die Methode der erfolgswirksamen Behandlung der Zuwendungen, wonach die finanzielle Zuwendung über eine oder mehrere Perioden im Gewinn oder Verlust berücksichtigt wird.
- 14 Die Verfechter der Behandlung als Eigenkapital argumentieren in folgender Weise:
- (a) Zuwendungen der öffentlichen Hand sind eine Finanzierungshilfe, die in der Bilanz auch als solche zu behandeln ist und die nicht im Gewinn oder Verlust berücksichtigt wird, um mit den Aufwendungen saldiert zu werden, zu deren Finanzierung die Zuwendung gewährt wurde. Da keine Rückzahlung zu erwarten ist, sind sie außerhalb des Gewinns oder Verlusts zu berücksichtigen; und
- (b) es ist unangemessen, die Zuwendungen der öffentlichen Hand im Gewinn oder Verlust zu berücksichtigen, da sie nicht verdient worden sind, sondern einen von der öffentlichen Hand gewährten Anreiz darstellen, ohne dass entsprechender Aufwand entsteht.
- 15 Die Argumente für eine erfolgswirksame Behandlung lauten folgendermaßen:
- (a) da finanzielle Zuwendungen der öffentlichen Hand nicht von den Eigentümern zugeführt werden, dürfen sie nicht unmittelbar dem Eigenkapital zugeschrieben werden, sondern sind im Gewinn oder Verlust in der entsprechenden Periode zu berücksichtigen;
- (b) Zuwendungen der öffentlichen Hand sind selten unentgeltlich. Das Unternehmen verdient sie durch die Beachtung der Bedingungen und mit der Erfüllung der vorgesehenen Verpflichtungen. Sie sollten daher im Gewinn oder Verlust berücksichtigt werden, und zwar im Verlauf der Perioden, in denen das Unternehmen die entsprechenden Aufwendungen, die die Zuwendungen der öffentlichen Hand kompensieren sollen, als Aufwendungen ansetzt.
- (c) da Einkommensteuern und andere Steuern Aufwendungen sind, ist es logisch, auch finanzielle Zuwendungen der öffentlichen Hand, die eine Ausdehnung der Steuerpolitik darstellen, im Gewinn oder Verlust zu berücksichtigen.
- 16 Für die Methode der erfolgswirksamen Behandlung der Zuwendungen ist es von grundlegender Bedeutung, dass die Zuwendungen der öffentlichen Hand planmäßig im Gewinn oder Verlust berücksichtigt werden, und zwar im Verlauf der Perioden, in denen das Unternehmen die entsprechenden Aufwendungen, die die Zuwendungen der öffentlichen Hand kompensieren sollen, als Aufwendungen ansetzt. Die Erfassung von Zuwendungen im Gewinn oder Verlust auf der Grundlage ihres Zuflusses steht nicht in Übereinstimmung mit der Grundvoraussetzung der Periodenabgrenzung (siehe IAS 1 *Darstellung des Abschlusses*), und eine Erfassung bei Zufluss der Zuwendung ist nur zulässig, wenn für die Periodisierung der Zuwendung keine andere Grundlage als die des Zuflusszeitpunkts verfügbar ist.
- 17 In den meisten Fällen sind die Perioden, über welche die im Zusammenhang mit einer Zuwendung anfallenden Aufwendungen erfasst werden, leicht feststellbar. Daher werden Zuwendungen, die mit bestimmten Aufwendungen zusammenhängen, in der gleichen Periode wie diese im Gewinn oder Verlust erfasst. Entsprechend werden Zuwendungen für abschreibungsfähige Vermögenswerte über die Perioden und in dem Verhältnis im Gewinn oder Verlust erfasst, in dem die Abschreibung auf diese Vermögenswerte angesetzt wird.
- 18 Zuwendungen der öffentlichen Hand, die im Zusammenhang mit nicht abschreibungsfähigen Vermögenswerten gewährt werden, können ebenfalls die Erfüllung bestimmter Verpflichtungen voraussetzen und werden dann im Gewinn oder Verlust während der Perioden erfasst, die durch Aufwendungen infolge der Erfüllung der Verpflichtungen belastet werden. Beispielsweise kann eine Zuwendung in Form von Grund und Boden an die Bedingung gebunden sein, auf diesem Grundstück ein Gebäude zu errichten, und es kann angemessen sein, die Zuwendung während der Lebensdauer des Gebäudes im Gewinn oder Verlust zu berücksichtigen.
- 20 Eine Zuwendung der öffentlichen Hand, die als Ausgleich für bereits angefallene Aufwendungen oder Verluste oder zur sofortigen finanziellen Unterstützung ohne künftig damit verbundenen Aufwand gezahlt wird, ist im Gewinn oder Verlust in der Periode zu erfassen, in der der entsprechende Anspruch entsteht.

- 21 In einigen Fällen kann eine Zuwendung gewährt werden, um ein Unternehmen sofort finanziell zu unterstützen, ohne dass mit dieser Zuwendung ein Anreiz verbunden wäre, bestimmte Aufwendungen zu tätigen. Derartige Zuwendungen können auf ein bestimmtes Unternehmen beschränkt sein und stehen unter Umständen nicht einer ganzen Klasse von Begünstigten zur Verfügung. Diese Umstände können eine Erfassung einer Zuwendung im Gewinn oder Verlust in der Periode erforderlich machen, in der das Unternehmen für eine Zuwendung in Betracht kommt, mit entsprechender Angabepflicht, um sicherzustellen, dass ihre Auswirkungen klar zu erkennen sind.
- 22 Eine Zuwendung der öffentlichen Hand kann einem Unternehmen zum Ausgleich von Aufwendungen oder Verlusten, die bereits in einer vorangegangenen Periode entstanden sind, gewährt werden. Solche Zuwendungen sind im Gewinn oder Verlust in der Periode zu erfassen, in der der entsprechende Anspruch entsteht, mit entsprechender Angabepflicht, um sicherzustellen, dass ihre Auswirkungen klar zu erkennen sind.

Darstellung von Zuwendungen für Vermögenswerte

- 26 Der einen Methode zufolge wird die Zuwendung als passivischer Abgrenzungsposten berücksichtigt, die während der Nutzungsdauer des Vermögenswerts auf einer planmäßigen Grundlage im Gewinn oder Verlust zu erfassen ist.
- 27 Nach der anderen Methode wird die Zuwendung bei der Feststellung des Buchwerts des Vermögenswerts abgezogen. Die Zuwendung wird mittels eines reduzierten Abschreibungsbetrags über die Lebensdauer des abschreibungsfähigen Vermögenswerts im Gewinn oder Verlust erfasst.

Rückzahlung von Zuwendungen der öffentlichen Hand

- 32 Eine Zuwendung der öffentlichen Hand, die rückzahlungspflichtig wird, ist als Änderung einer Schätzung zu behandeln (vgl. IAS 8 *Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler*). Die Rückzahlung einer erfolgsbezogenen Zuwendung ist zunächst mit dem nicht amortisierten, passivischen Abgrenzungsposten aus der Zuwendung zu verrechnen. Soweit die Rückzahlung diesen passivischen Abgrenzungsposten übersteigt oder für den Fall, dass ein solcher nicht vorhanden ist, ist die Rückzahlung sofort im Gewinn oder Verlust zu erfassen. Rückzahlungen von Zuwendungen für Vermögenswerte sind durch Zuschreibung zum Buchwert des Vermögenswerts oder durch Verminderung des passivischen Abgrenzungspostens um den rückzahlungspflichtigen Betrag zu korrigieren. Die kumulative zusätzliche Abschreibung, die bei einem Fehlen der Zuwendung bis zu diesem Zeitpunkt zu erfassen gewesen wäre, ist direkt im Gewinn oder Verlust zu berücksichtigen.

Anhang zu den Änderungen zu IAS 20

Änderungen zu IAS 41

Die Unternehmen wenden diese Änderungen auf IAS 41 an, wenn sie die entsprechenden Änderungen der in IAS 20 verwendeten Terminologie anwenden.

IAS 41 Landwirtschaft

Die Paragraphen 34–36 werden geändert.

ZUWENDUNGEN DER ÖFFENTLICHEN HAND

- 34 Eine unbedingte Zuwendung der öffentlichen Hand, die mit einem biologischen Vermögenswert im Zusammenhang steht, der zum beizulegenden Zeitwert abzüglich der Verkaufskosten bewertet wird, ist nur dann im Gewinn oder Verlust zu erfassen, wenn die Zuwendung der öffentlichen Hand einforderbar wird.
- 35 Wenn eine Zuwendung der öffentlichen Hand, einschließlich einer Zuwendung der öffentlichen Hand für die Nichtausübung einer bestimmten landwirtschaftlichen Tätigkeit, die mit einem biologischen Vermögenswert im Zusammenhang steht, der zum beizulegenden Zeitwert abzüglich der Verkaufskosten bewertet wird, bedingt ist, hat ein Unternehmen die Zuwendung der öffentlichen Hand nur dann im Gewinn oder Verlust zu erfassen, wenn die mit der Zuwendung der öffentlichen Hand verbundenen Bedingungen eingetreten sind.
- 36 Die Bedingungen für Zuwendungen der öffentlichen Hand sind vielfältig. Beispielsweise kann eine Zuwendung der öffentlichen Hand verlangen, dass ein Unternehmen eine bestimmte Fläche fünf Jahre bewirtschaftet und die Rückzahlung aller Zuwendungen der öffentlichen Hand fordern, wenn weniger als fünf Jahre bewirtschaftet wird. In diesem Fall wird die Zuwendung der öffentlichen Hand nicht im Gewinn oder Verlust erfasst, bis dass die fünf Jahre vergangen sind. Wenn die Zuwendung der öffentlichen Hand es jedoch erlaubt, einen Teil der Zuwendung der öffentlichen Hand aufgrund des Zeitablaufs zu behalten, erfasst das Unternehmen diesen Teil der Zuwendung der öffentlichen Hand zeitproportional im Gewinn oder Verlust.

Änderungen zu International Accounting Standard 29

Rechnungslegung in Hochinflationländern

Der Überschrift des Standards über Paragraph 1 wird eine Fußnote angefügt und die Paragraphen 8, 14, 20, 28 und 34 werden geändert.

Fußnote zur Überschrift:

- * Als Teil der *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 hat der IASB-Board die in IAS 29 verwendete Terminologie wie folgt geändert, um mit den anderen IFRS konsistent zu sein: a) „Marktwert“ wird in „beizulegender Zeitwert“ und b) „Ergebnis“ („results of operations“) sowie „Ergebnis“ („net income“) werden in „Gewinn oder Verlust“ geändert.

ANPASSUNG DES ABSCHLUSSES

- 8 Der Abschluss eines Unternehmens, dessen funktionale Währung die eines Hochinflationlandes ist, ist unabhängig davon, ob er auf dem Konzept der historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten oder dem der Tageswerte basiert, in der am Bilanzstichtag geltenden Maßeinheit auszudrücken. Die in IAS 1 *Darstellung des Abschlusses* (in der 2007 überarbeiteten Fassung) geforderten Vergleichszahlen zur Vorperiode sowie alle anderen Informationen zu früheren Perioden sind ebenfalls in der am Bilanzstichtag geltenden Maßeinheit anzugeben. Für die Darstellung von Vergleichsbeträgen in einer anderen Darstellungswährung sind die Paragraphen 42(b) und 43 des IAS 21 *Auswirkungen von Wechselkursänderungen* maßgeblich.

Abschlüsse auf Basis historischer Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten

Bilanz

- 14 Alle anderen Vermögenswerte und Schulden sind nicht monetär. Manche dieser nicht monetären Posten werden zu den am Bilanzstichtag geltenden Beträgen geführt, beispielsweise zum Nettoveräußerungswert und zum beizulegenden Zeitwert, und somit nicht angepasst. Alle anderen nicht monetären Vermögenswerte und Schulden werden angepasst.
- 20 Es besteht die Möglichkeit, dass ein Beteiligungsunternehmen, das gemäß der Equity-Methode bilanziert wird, in der Währung eines Hochinflationlandes berichtet. Die Bilanz und die Gesamtergebnisrechnung eines solchen Beteiligungsunternehmens werden gemäß diesem Standard angepasst, damit der Anteil des Eigentümers am Nettovermögen und am Gewinn oder Verlust errechnet werden kann. Werden die angepassten Abschlüsse des Beteiligungsunternehmens in einer Fremdwährung ausgewiesen, so werden sie zum Stichtagskurs umgerechnet.

Gewinn oder Verlust aus der Nettoposition der monetären Posten

- 28 Der Gewinn bzw. Verlust aus der Nettoposition der monetären Posten wird im Gewinn oder Verlust aufgenommen. Die gemäß Paragraph 13 erfolgte Berichtigung der Forderungen und Verbindlichkeiten, die vertraglich an Preisänderungen gebunden sind, wird mit dem Gewinn oder Verlust aus der Nettoposition der monetären Posten saldiert. Andere Ertrags- und Aufwandsposten wie Zinserträge und Zinsaufwendungen sowie Währungsumrechnungsdifferenzen in Verbindung mit investierten oder aufgenommenen liquiden Mitteln werden auch mit der Nettoposition der monetären Posten in Beziehung gesetzt. Obwohl diese Posten gesondert angegeben werden, kann es hilfreich sein, sie in der Gesamtergebnisrechnung zusammen mit dem Gewinn oder Verlust aus der Nettoposition der monetären Posten darzustellen.

Vergleichszahlen

- 34 Vergleichszahlen für die vorangegangene Periode werden unabhängig davon, ob sie auf dem Konzept der historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten oder dem der Tageswerte basieren, anhand eines allgemeinen Preisindex angepasst, damit der Vergleichsabschluss in der am Bilanzstichtag geltenden Maßeinheit dargestellt ist. Informationen zu früheren Perioden werden ebenfalls in der am Bilanzstichtag geltenden Maßeinheit ausgedrückt. Für die Darstellung von Vergleichsbeträgen in einer anderen Darstellungswährung sind die Paragraphen 42(b) und 43 des IAS 21 maßgeblich.

Änderungen zu International Accounting Standard 34

Zwischenberichterstattung

Paragraph 11 wird geändert und eine Fußnote wird eingefügt.

FORM UND INHALT VON ZWISCHENABSCHLÜSSEN

- 11 Ein Unternehmen hat in dem Abschluss, der die einzelnen Gewinn- oder Verlustposten für eine Zwischenberichtsperiode darstellt, das unverwässerte und das verwässerte Ergebnis je Aktie für diese Periode darzustellen, wenn es IAS 33 *Ergebnis je Aktie* (*) unterliegt.

(*) Dieser Paragraph wurde durch die *Verbesserungen der IFRS* vom Mai 2008 geändert, um den Anwendungsbereich von IAS 34 zu klären.

Änderungen zu International Accounting Standard 40

Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien

Die Paragraphen 31 und 50 werden geändert.

FOLGEBEWERTUNG

Rechnungslegungsmethode

- 31 IAS 8 *Rechnungslegungsmethoden*, *Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler* schreibt vor, dass eine freiwillige Änderung einer Rechnungslegungsmethode nur dann vorgenommen werden darf, wenn die Änderung zu einem Abschluss führt, der verlässliche und sachgerechtere Informationen über die Auswirkungen der Ereignisse, Geschäftsvorfälle oder Bedingungen auf die Vermögens- und Ertragslage oder die Cashflows des Unternehmens gibt. Es ist höchst unwahrscheinlich, dass ein Wechsel vom Modell des beizulegenden Zeitwerts zum Anschaffungskostenmodell eine sachgerechtere Darstellung zur Folge hat.

Modell des beizulegenden Zeitwerts

- 50 Bei der Bestimmung des Buchwerts von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien nach dem Modell des beizulegenden Zeitwerts hat das Unternehmen Vermögenswerte und Schulden, die bereits als solche einzeln erfasst wurden, nicht erneut anzusetzen. Zum Beispiel:
- (a) ...
- (d) der beizulegende Zeitwert von geleasteten als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien spiegelt die erwarteten Cashflows wider (einschließlich erwarteter Eventualmietzahlungen). Wurden bei der Bewertung einer Immobilie die erwarteten Zahlungen nicht berücksichtigt, müssen daher zur Bestimmung des Buchwerts von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien nach dem Modell des beizulegenden Zeitwerts alle erfassten Schulden aus dem Leasingverhältnis wieder hinzugefügt werden.

Änderungen zu International Accounting Standard 41

Landwirtschaft

Die Paragraphen 4 und 5 werden geändert und Paragraph 14 wird gestrichen. Die Begriffe geschätzte „Verkaufskosten“ („estimated point-of-sale costs“) und „Verkaufskosten“ („point-of-sale costs“) werden durch „Verkaufskosten“ („costs to sell“) in den folgenden Paragraphen ersetzt:

— Standard (Paragraphen 12, 13, 26–28, 30–32, 34, 35, 38, 40, 48, 50 und 51)

ANWENDUNGSBEREICH

- 4 Die folgende Tabelle enthält Beispiele von biologischen Vermögenswerten, landwirtschaftlichen Erzeugnissen und Produkten, die das Ergebnis der Verarbeitung nach der Ernte darstellen:

Biologische Vermögenswerte	Landwirtschaftliche Erzeugnisse	Produkte aus Weiterverarbeitung
...		
Bäume einer Waldflur	umgestürzte Bäume	gefällte Baumstämme, Bauholz, Nutzholz
...		

DEFINITIONEN

Definitionen, die mit der Landwirtschaft im Zusammenhang stehen

- 5 Die folgenden Begriffe werden in diesem Standard mit der angegebenen Bedeutung verwendet:

...

Verkaufskosten sind die zusätzlichen Kosten, die dem Verkauf eines Vermögenswerts direkt zugeordnet werden können, mit Ausnahme der Finanzierungskosten und der Ertragsteuern.

ANSATZ UND BEWERTUNG

- 14 [gestrichen]

Anhang zu den Änderungen zu IAS 41**Änderungen anderer IFRS**

Die Unternehmen wenden diese Änderungen auf IFRS 5 Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche, auf IAS 2 Vorräte und auf IAS 36 Wertminderung von Vermögenswerten an, wenn sie die entsprechenden Änderungen auf IAS 41 anwenden.

IFRS 5 Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche

Paragraph 5 wird geändert.

ANWENDUNGSBEREICH

- 5 Die Bewertungsvorschriften dieses IFRS (*) sind nicht anzuwenden auf die folgenden Vermögenswerte, die als einzelne Vermögenswerte oder Bestandteil einer Veräußerungsgruppe durch die nachfolgend angegebenen IFRS abgedeckt werden:
- (a) ...
 - (e) langfristige Vermögenswerte, die mit dem beizulegenden Zeitwert abzüglich der Verkaufskosten gemäß IAS 41 Landwirtschaft angesetzt werden;
 - (f) ...

IAS 2 Vorräte

Paragraph 20 wird geändert.

- 20 Gemäß IAS 41 Landwirtschaft werden Vorräte, die landwirtschaftliche Erzeugnisse umfassen und die ein Unternehmen von seinen biologischen Vermögenswerten geerntet hat, beim erstmaligen Ansatz zum Zeitpunkt der Ernte zum beizulegenden Zeitwert abzüglich der Verkaufskosten zum Verkaufszeitpunkt bewertet. Dies sind die Kosten der Vorräte zum Zeitpunkt der Anwendung dieses Standards.

IAS 36 Wertminderung von Vermögenswerten

Die Paragraphen 2 und 5 werden geändert.

ANWENDUNGSBEREICH

- 2 Dieser Standard muss auf die Bilanzierung einer Wertminderung von allen Vermögenswerten angewandt werden. Davon ausgenommen sind:
- (a) ...
 - (g) mit landwirtschaftlicher Tätigkeit im Zusammenhang stehende biologische Vermögenswerte, die zum beizulegenden Zeitwert abzüglich der Verkaufskosten bewertet werden (siehe IAS 41 Landwirtschaft);
 - (h) ...
- 5 Dieser Standard ist nicht auf finanzielle Vermögenswerte, die in den Anwendungsbereich von IAS 39 fallen, auf als Finanzinvestition gehaltene Immobilien, die zum beizulegenden Zeitwert gemäß IAS 40 bewertet werden, oder auf biologische Vermögenswerte, die mit landwirtschaftlicher Tätigkeit in Zusammenhang stehen und die gemäß IAS 41 zum beizulegenden Zeitwert abzüglich der Verkaufskosten bewertet werden, anzuwenden. Dieser Standard ist jedoch auf Vermögenswerte anzuwenden, die zum Neubewertungsbetrag (d.h. beizulegenden Zeitwert) nach anderen IFRS, wie dem Neubewertungsmodell gemäß IAS 16 Sachanlagen angesetzt werden. Die Identifizierung, ob ein neu bewerteter Vermögenswert wertgemindert sein könnte, hängt von der Grundlage ab, die zur Bestimmung des beizulegenden Zeitwertes benutzt wird:
- (a) ...

(*) Mit Ausnahme der Paragraphen 18 und 19, die eine Bewertung der betreffenden Vermögenswerte gemäß anderer maßgeblicher IFRS vorschreiben.