

VERORDNUNG (EG) Nr. 494/2009 DER KOMMISSION

vom 3. Juni 2009

zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 zur Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf International Accounting Standard (IAS) 27

(Text von Bedeutung für den EWR)

DIE KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

und der Kommission mitgeteilt, dass sie sie für ausgewogen und objektiv hält.

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 10. Januar 2008 veröffentlichte das International Accounting Standards Board (IASB) Änderungen am International Accounting Standard (IAS) 27 *Konzern- und Einzelabschlüsse*, nachfolgend „Änderungen an IAS 27“. Durch die Änderungen an IAS 27 wird klargestellt, unter welchen Umständen ein Unternehmen einen Konzernabschluss erstellen muss, wie Mutterunternehmen Änderungen bei ihren Anteilen an Tochterunternehmen zu bilanzieren haben und wie die Verluste eines Tochterunternehmens zwischen dem beherrschenden und dem nicht beherrschenden Anteil aufzuteilen sind.

(3) Die Anhörung der Sachverständigengruppe (Technical Expert Group, TEG) der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) hat bestätigt, dass die Änderungen an IAS 27 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

(4) Um die Kohärenz der International Accounting Standards zu gewährleisten, ist der Annahme von IAS 27 durch entsprechende Änderungen an International Financial Reporting Standard (IFRS) 1, IFRS 4, IFRS 5, IAS 1, IAS 7, IAS 14, IAS 21, IAS 28, IAS 31, IAS 32, IAS 33, IAS 39 und an Interpretation 7 des Standing Interpretations Committee (SIC) Rechnung zu tragen.

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

(6) 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 Accounting Standard (IAS) 27 *Konzern- und Einzelabschlüsse* wird nach Maßgabe des Anhangs der vorliegenden Verordnung geändert.

2. International Financial Reporting Standard (IFRS) 1, IFRS 4, IFRS 5, IAS 1, IAS 7, IAS 14, IAS 21, IAS 28, IAS 31, IAS 32, IAS 33, IAS 39 und Interpretation 7 des Standing Interpretations Committee (SIC) werden nach Maßgabe der im Anhang zur vorliegenden Verordnung enthaltenen Änderungen an IAS 27 geändert.

Artikel 2

Die Unternehmen wenden die im Anhang dieser Verordnung enthaltenen Änderungen an IAS 27 spätestens mit Beginn des ersten nach dem 30. Juni 2009 beginnenden Geschäftsjahres an.

⁽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 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 3. Juni 2009

Für die Kommission
Charlie McCREEVY
Mitglied der Kommission

ANHANG

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

IAS 27	Konzern- und Einzelabschlüsse
--------	-------------------------------

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD 27

Konzern- und Einzelabschlüsse

ANWENDUNGSBEREICH

- 1 **Dieser Standard ist bei der Aufstellung und Darstellung von Konzernabschlüssen für eine Gruppe von Unternehmen unter der Beherrschung eines Mutterunternehmens anzuwenden.**
- 2 Dieser Standard behandelt nicht die Methoden der Bilanzierung von Unternehmenszusammenschlüssen und deren Auswirkungen auf die Konsolidierung, einschließlich eines aus einem Unternehmenszusammenschluss entstehenden Geschäfts- oder Firmenwerts (siehe IFRS 3 *Unternehmenszusammenschlüsse*).
- 3 **Dieser Standard ist auch bei der Bilanzierung von Anteilen an Tochterunternehmen, gemeinschaftlich geführten Unternehmen und assoziierten Unternehmen anzuwenden, wenn ein Unternehmen sich dafür entscheidet oder durch lokale Vorschriften gezwungen ist, einen Einzelabschluss aufzustellen.**

DEFINITIONEN

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

Ein Konzernabschluss ist der Abschluss einer Unternehmensgruppe, der die Unternehmen der Gruppe so darstellt, als handle es sich bei ihnen um ein einziges Unternehmen.

Beherrschung ist die Möglichkeit, die Finanz- und Geschäftspolitik eines Unternehmens zu bestimmen, um aus dessen Tätigkeit Nutzen zu ziehen.

Eine Unternehmensgruppe ist ein Mutterunternehmen mit all seinen Tochterunternehmen.

Ein nicht beherrschender Anteil ist das Eigenkapital eines Tochterunternehmens, das einem Mutterunternehmen weder unmittelbar noch mittelbar zugeordnet wird.

Ein Mutterunternehmen ist ein Unternehmen mit einem oder mehreren Tochterunternehmen.

Einzelabschlüsse sind die von einem Mutterunternehmen, einem Anteilseigner eines assoziierten Unternehmens oder einem Partnerunternehmen eines gemeinschaftlich geführten Unternehmens aufgestellten Abschlüsse, in denen die Anteile auf der Grundlage der unmittelbaren Kapitalbeteiligung anstatt auf Grundlage der vom Beteiligungsunternehmen berichteten Ergebnisse und seines Nettovermögens bilanziert werden.

Ein Tochterunternehmen ist ein Unternehmen, einschließlich einer Nicht-Kapitalgesellschaft, wie etwa einer Personengesellschaft, das von einem anderen Unternehmen (als Mutterunternehmen bezeichnet) beherrscht wird.

- 5 Ein Mutterunternehmen oder sein Tochterunternehmen kann Anteilseigner eines assoziierten oder Partnerunternehmens eines gemeinschaftlich geführten Unternehmens sein. In diesen Fällen ist ein in Übereinstimmung mit diesem Standard aufgestellter und dargestellter Konzernabschluss so aufzustellen, dass er auch den Bestimmungen von IAS 28 *Anteile an assoziierten Unternehmen* und IAS 31 *Anteile an Gemeinschaftsunternehmen* entspricht.
- 6 Für ein in Paragraph 5 beschriebenes Unternehmen ist der Einzelabschluss ein Abschluss, der zusätzlich zu den in Paragraph 5 genannten Abschlüssen aufgestellt und dargestellt wird. Einzelabschlüsse brauchen diesen Abschlüssen weder angehängt noch beigefügt zu werden.
- 7 Der Abschluss eines Unternehmens, das weder ein Tochterunternehmen noch ein assoziiertes Unternehmen besitzt oder Partnerunternehmen an einem gemeinschaftlich geführten Unternehmen ist, stellt keinen Einzelabschluss dar.
- 8 Ein Mutterunternehmen, das nach Paragraph 10 von der Aufstellung eines Konzernabschlusses befreit ist, kann einen Einzelabschluss als seinen einzigen Abschluss vorlegen.

DARSTELLUNG DES KONZERNABSCHLUSSES

- 9 **Ein Mutterunternehmen, ausgenommen Mutterunternehmen gemäß Paragraph 10, hat einen Konzernabschluss aufzustellen, in dem es seine Anteile an Tochterunternehmen gemäß diesem Standard konsolidiert.**
- 10 **Ein Mutterunternehmen braucht dann, und nur dann, keinen Konzernabschluss aufzustellen, wenn:**
 - (a) **das Mutterunternehmen selbst ein hundertprozentiges Tochterunternehmen ist oder ein teilweise im Besitz stehendes Tochterunternehmen eines anderen Unternehmens ist und die anderen Eigentümer, einschließlich der nicht stimmberechtigten, darüber unterrichtet sind, dass das Mutterunternehmen keinen Konzernabschluss aufstellt, und dagegen keine Einwände erheben;**

- (b) die Schuld- oder Eigenkapitalinstrumente des Mutterunternehmens an keiner Börse (einer nationalen oder ausländischen Wertpapierbörse oder am Freiverkehrsmarkt, einschließlich lokaler und regionaler Börsen) gehandelt werden;
 - (c) das Mutterunternehmen bei keiner Börsenaufsicht oder sonstigen Aufsichtsbehörde ihre Abschlüsse zum Zweck der Emission von Finanzinstrumenten jeglicher Klasse an einer Wertpapierbörse eingereicht hat oder dies beabsichtigt; und
 - (d) das oberste oder ein zwischengeschaltetes Mutterunternehmen des Mutterunternehmens einen Konzernabschluss aufstellt, der veröffentlicht wird und den International Financial Reporting Standards entspricht.
- 11 Ein Mutterunternehmen, das sich gemäß Paragraph 10 dafür entscheidet, von der Aufstellung eines Konzernabschlusses abzusehen, und nur einen Einzelabschluss aufstellt, handelt in Übereinstimmung mit den Paragraphen 38-43.

KONSOLIDIERUNGSKREIS

- 12 Der Konzernabschluss hat alle Tochterunternehmen des Mutterunternehmens einzuschließen.** ⁽¹⁾.
- 13 Eine Beherrschung wird dann angenommen, wenn das Mutterunternehmen entweder direkt oder indirekt über Tochterunternehmen über mehr als die Hälfte der Stimmrechte eines Unternehmens verfügt; es sei denn, unter außergewöhnlichen Umständen lässt sich eindeutig nachweisen, dass ein derartiger Besitz keine Beherrschung begründet. Eine Beherrschung liegt ebenfalls vor, wenn das Mutterunternehmen die Hälfte oder weniger als die Hälfte der Stimmrechte an einem Unternehmen hält, gleichzeitig aber die Möglichkeit hat, ⁽²⁾
- (a) kraft einer mit anderen Anteilseignern abgeschlossenen Vereinbarung über mehr als die Hälfte der Stimmrechte zu verfügen;
 - (b) gemäß einer Satzung oder einer Vereinbarung die Finanz- und Geschäftspolitik des Unternehmens zu bestimmen;
 - (c) die Mehrheit der Mitglieder der Geschäftsführungs- und/oder Aufsichtsorgane zu ernennen oder abzurufen, wobei die Verfügungsgewalt über das andere Unternehmen bei diesen Organen liegt; oder
 - (d) die Mehrheit der Stimmen bei Sitzungen der Geschäftsführungs- und/oder Aufsichtsorgane oder eines gleichwertigen Leitungsgremiums zu bestimmen, wobei die Verfügungsgewalt über das andere Unternehmen bei diesen Organen liegt.
- 14 Ein Unternehmen kann Aktienoptionsscheine, Aktienkaufoptionen, Schuld- oder Eigenkapitalinstrumente halten, die in Stammaktien oder in ähnliche Instrumente eines anderen Unternehmens umwandelbar sind, bei deren Ausübung oder Umwandlung dem ausübenden Unternehmen möglicherweise Stimmrechte verliehen oder die Stimmrechte eines anderen Anteilseigners über die Finanz- und Geschäftspolitik des anderen Unternehmens beschränkt werden (potenzielle Stimmrechte). Bei der Beurteilung der Frage, ob ein Unternehmen die Möglichkeit besitzt, die Finanz- und Geschäftspolitik eines anderen Unternehmens zu bestimmen, werden die Existenz und die Auswirkung potenzieller Stimmrechte berücksichtigt. Potenzielle Stimmrechte sind nicht als ausübbar oder umwandelbar anzusehen, wenn sie zum Beispiel erst zu einem künftigen Termin oder bei Eintritt eines künftigen Ereignisses ausgeübt oder umgewandelt werden können.
- 15 Bei der Beurteilung der Frage, ob potenzielle Stimmrechte zur Beherrschung beitragen, untersucht das Unternehmen alle Tatsachen und Umstände, die die potenziellen Stimmrechte beeinflussen (einschließlich der Bedingung für die Ausübung dieser Rechte und sonstiger vertraglicher Vereinbarungen, gleich ob in der Einzelfallbetrachtung oder im Zusammenhang), ausgenommen die Absicht des Managements und die finanziellen Möglichkeiten zur Ausübung oder Umwandlung solcher Rechte.
- 16 Ein Tochterunternehmen ist nicht von der Konsolidierung ausgeschlossen, nur weil der Anteilseigner eine Wagniskapital-Organisation, ein Investmentfonds, ein Unit Trust oder ein ähnliches Unternehmen ist.
- 17 Ein Tochterunternehmen ist nicht von der Konsolidierung ausgeschlossen, wenn sich seine Geschäftstätigkeit von der anderer Unternehmen der Gruppe unterscheidet. Werden solche Tochterunternehmen konsolidiert und im Konzernabschluss zusätzliche Informationen über ihre abweichende Geschäftstätigkeit geliefert, so werden auf diese Weise bessere Informationen zur Verfügung gestellt als ohne Konsolidierung. Die in IFRS 8 *Geschäftssegmente* vorgeschriebenen Angaben tragen beispielsweise dazu bei, die Bedeutung abweichender Geschäftsfelder innerhalb der Unternehmensgruppe zu erläutern.

KONSOLIDIERUNGSVERFAHREN

- 18 Bei der Aufstellung des Konzernabschlusses werden die Abschlüsse des Mutterunternehmens und seiner Tochterunternehmen durch Addition gleichartiger Posten der Vermögenswerte, der Schulden, des Eigenkapitals, der Erträge und der Aufwendungen zusammengefasst. Damit der Konzernabschluss die Rechnungslegungsinformationen über die Unternehmensgruppe so darstellt, als handle es sich bei dem Konzern um ein einziges Unternehmen, wird wie folgt verfahren:

⁽¹⁾ Erfüllt ein Tochterunternehmen zum Erwerbszeitpunkt die Kriterien für eine Klassifizierung als zur Veräußerung gehalten gemäß IFRS 5 *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche*, ist es gemäß diesem IFRS zu bilanzieren.

⁽²⁾ Siehe auch SIC-12 *Konsolidierung – Zweckgesellschaften*.

- (a) der Buchwert der dem Mutterunternehmen gehörenden Anteile an jedem einzelnen Tochterunternehmen und der Anteil des Mutterunternehmens am Eigenkapital jedes Tochterunternehmens werden eliminiert (siehe IFRS 3, in dem dargelegt wird, wie ein resultierender Geschäfts- oder Firmenwert zu behandeln ist);
- (b) nicht beherrschende Anteile am Gewinn oder Verlust konsolidierter Tochterunternehmen werden in der Berichtsperiode ermittelt; sowie
- (c) nicht beherrschende Anteile am Nettovermögen konsolidierter Tochterunternehmen werden getrennt von denen ermittelt, die das Mutterunternehmen am Eigenkapital hält. Nicht beherrschende Anteile am Nettovermögen bestehen aus:
- (i) dem Betrag der nicht beherrschenden Anteile zum Zeitpunkt des ursprünglichen Zusammenschlusses, welcher gemäß IFRS 3 bestimmt wurde; und
- (ii) dem Anteil an den Eigenkapitalbewegungen seit dem Zeitpunkt des Zusammenschlusses, der auf die nicht beherrschenden Anteile entfällt.
- 19 Wenn potenzielle Stimmrechte bestehen, werden die Anteile am Gewinn oder Verlust und den Eigenkapitalbewegungen, die dem Mutterunternehmen und den nicht beherrschenden Anteilen zugewiesen werden, auf Grundlage der bestehenden Eigentumsanteile und nicht mit Blick auf die mögliche Ausübung oder Umwandlung potenzieller Stimmrechte bestimmt.
- 20 Konzerninterne Salden, Geschäftsvorfälle, Erträge und Aufwendungen sind in voller Höhe zu eliminieren.**
- 21 Konzerninterne Salden und Geschäftsvorfälle, einschließlich Erträge, Aufwendungen und Dividenden, werden in voller Höhe eliminiert. Gewinne oder Verluste aus konzerninternen Geschäftsvorfällen, die im Buchwert von Vermögenswerten, wie Vorräten und Anlagevermögen, enthalten sind, sind in voller Höhe zu eliminieren. Konzerninterne Verluste können auf eine Wertminderung hinweisen, die im Konzernabschluss ausgewiesen werden muss. IAS 12 *Ertragsteuern* ist auf vorübergehende Differenzen anzuwenden, die sich aus der Eliminierung von Gewinnen und Verlusten aus gruppeninternen Transaktionen ergeben.
- 22 Die Abschlüsse des Mutterunternehmens und seiner Tochterunternehmen, die bei der Aufstellung des Konzernabschlusses verwendet werden, sind auf den gleichen Abschlussstichtag aufzustellen. Haben Mutter und Tochterunternehmen nicht den gleichen Abschlussstichtag, dann stellt das Tochterunternehmen zu Konsolidierungszwecken einen Zwischenabschluss auf den Abschlussstichtag des Mutterunternehmens auf, sofern dies nicht undurchführbar ist.**
- 23 Wird gemäß Paragraph 22 der Abschluss eines Tochterunternehmens, der bei der Aufstellung des Konzernabschlusses herangezogen wird, zu einem vom Mutterunternehmen abweichenden Abschlussstichtag aufgestellt, so sind für die Auswirkungen bedeutender Geschäftsvorfälle oder anderer Ereignisse, die zwischen diesem Abschlussstichtag und dem Abschlussstichtag des Mutterunternehmens eingetreten sind, Anpassungen vorzunehmen. Die Differenz zwischen den Abschlussstichtagen von Tochterunternehmen und Mutterunternehmen darf auf keinen Fall mehr als drei Monate betragen. Die Länge der Berichtsperioden und die Abweichungen von den Abschlussstichtagen müssen von Periode zu Periode gleich bleiben.**
- 24 Bei der Aufstellung eines Konzernabschlusses sind für ähnliche Geschäftsvorfälle und andere Ereignisse unter vergleichbaren Umständen einheitliche Rechnungslegungsmethoden anzuwenden.**
- 25 Wenn ein Unternehmen der Gruppe andere Rechnungslegungsmethoden anwendet als im Konzernabschluss für ähnliche Geschäftsvorfälle und andere Ereignisse unter vergleichbaren Umständen, ist der Abschluss dieses Unternehmens bei der Aufstellung des Konzernabschlusses entsprechend anzupassen.
- 26 Erträge und Aufwendungen eines Tochterunternehmens werden entsprechend IFRS 3 vom Erwerbszeitpunkt an in den Konzernabschluss einbezogen. Erträge und Aufwendungen des Tochterunternehmens müssen auf den Werten der Vermögenswerte und Schulden basieren, die im Konzernabschluss des Mutterunternehmens zum Erwerbszeitpunkt angesetzt werden. So müssen beispielsweise Abschreibungsaufwendungen, die in der konsolidierten Gesamtergebnisrechnung nach dem Erwerbszeitpunkt erfasst werden, auf den beizulegenden Zeitwerten der im Konzernabschluss zum Erwerbszeitpunkt angesetzten abschreibungsfähigen Vermögenswerte basieren. Erträge und Aufwendungen eines Tochterunternehmens werden bis zu dem Zeitpunkt in den Konzernabschluss einbezogen, an dem die Beherrschung durch das Mutterunternehmen endet.
- 27 Nicht beherrschende Anteile sind in der Konzernbilanz innerhalb des Eigenkapitals, aber getrennt vom Eigenkapital der Eigentümer des Mutterunternehmens auszuweisen.**
- 28 Gewinn oder Verlust und jeder Bestandteil des sonstigen Ergebnisses werden den Eigentümern des Mutterunternehmens und den nicht beherrschenden Anteilen zugeordnet. Das Gesamtergebnis wird den Eigentümern des Mutterunternehmens und den nicht beherrschenden Anteilen selbst dann zugeordnet, wenn dies dazu führt, dass die nicht beherrschenden Anteile einen Negativsaldo aufweisen.
- 29 Falls ein Tochterunternehmen kumulative Vorzugsaktien ausgegeben hat, welche als Eigenkapital eingestuft sind und zu den nicht beherrschenden Anteilen gehören, hat das Mutterunternehmen seinen Anteil am Gewinn oder Verlust nach Abzug der Vorzugsdividende auf diese Vorzugsaktien zu berechnen, unabhängig davon, ob ein Dividendenbeschluss vorliegt.

- 30 Änderungen der Beteiligungsquote des Mutterunternehmens an einem Tochterunternehmen, die nicht zu einem Verlust der Beherrschung führen, werden als Eigenkapitaltransaktionen bilanziert (d.h. als Transaktionen mit Eigentümern, die in ihrer Eigenschaft als Eigentümer handeln).**
- 31 Unter diesen Umständen sind die Buchwerte der beherrschenden und nicht beherrschenden Anteile anzupassen, so dass sie die Änderungen der an dem Tochterunternehmen bestehenden Anteilsquoten widerspiegeln. Jede Differenz zwischen dem Betrag, um den die nicht beherrschenden Anteile angepasst werden, und dem beizulegenden Zeitwert der gezahlten oder erhaltenen Gegenleistung ist unmittelbar im Eigenkapital zu erfassen und den Eigentümern des Mutterunternehmens zuzuordnen.

VERLUST DER BEHERRSCHUNG

- 32 Ein Mutterunternehmen kann die Beherrschung über ein Tochterunternehmen verlieren, ohne dass sich die absoluten oder relativen Eigentumsverhältnisse ändern. Dies kann beispielsweise dann eintreten, wenn ein Tochterunternehmen unter die Kontrolle staatlicher Behörden, Gerichte, Zwangsverwalter oder Aufsichtsbehörden gerät. Auch vertragliche Vereinbarungen könnten ein Grund sein.
- 33 Ein Mutterunternehmen könnte die Beherrschung über ein Tochterunternehmen in zwei oder mehreren Vereinbarungen (Transaktionen) verlieren. Manchmal weisen Umstände jedoch darauf hin, dass mehrere Vereinbarungen als eine einzelne Transaktion zu bilanzieren sind. Um zu bestimmen, ob mehrere Vereinbarungen als eine einzelne Transaktion zu bilanzieren sind, hat ein Mutterunternehmen alle Bedingungen dieser Vereinbarungen und deren wirtschaftliche Auswirkungen zu berücksichtigen. Einer oder mehrere der folgenden Punkte können darauf hindeuten, dass das Mutterunternehmen mehrere Vereinbarungen als eine einzelne Transaktion bilanzieren muss:
- (a) Die Vereinbarungen werden zeitgleich oder mit beabsichtigter Zusammengehörigkeit geschlossen.
 - (b) Die Vereinbarungen bilden eine einzige Transaktion mit dem Zweck, insgesamt eine wirtschaftliche Auswirkung zu erzielen.
 - (c) Der Abschluss einer Vereinbarung hängt mindestens vom Abschluss einer weiteren Vereinbarung ab.
 - (d) Für sich gesehen hat eine Vereinbarung keine wirtschaftliche Berechtigung; im Zusammenhang mit anderen Vereinbarungen ist dies aber der Fall. Ein Beispiel hierfür wäre, wenn eine unter dem Marktpreis liegende Veräußerung von Anteilen durch eine spätere über dem Marktpreis liegende Veräußerung kompensiert werden würde.
- 34 Wenn ein Mutterunternehmen die Beherrschung über ein Tochterunternehmen verliert,**
- (a) **bucht es die Vermögenswerte (einschließlich des Geschäfts- und Firmenwerts) und Schulden des Tochterunternehmens zu deren Buchwerten zum Zeitpunkt des Verlustes der Beherrschung aus;**
 - (b) **bucht es den Buchwert aller nicht beherrschenden Anteile an dem ehemaligen Tochterunternehmen zum Zeitpunkt des Verlustes der Beherrschung aus (dazu gehören auch alle diesen zuzuordnenden Bestandteile des sonstigen Ergebnisses);**
 - (c) **erfasst es:**
 - (i) **den beizulegenden Zeitwert der gegebenenfalls erhaltenen Gegenleistung aus der Transaktion, aus den Ereignissen oder Umständen, die zu dem Verlust der Beherrschung geführt haben; und**
 - (ii) **in dem Falle, dass die zum Verlust der Beherrschung führende Transaktion mit einer Verteilung der Anteile des Tochterunternehmens an die Eigentümer, die in ihrer Eigenschaft als Eigentümer handeln, verbunden ist, diese Verteilung der Anteile;**
 - (d) **setzt es alle Anteile, die es am ehemaligen Tochterunternehmen behält, zu dem zum Zeitpunkt des Verlustes der Beherrschung beizulegenden Zeitwert an;**
 - (e) **gliedert es die in Paragraph 35 genannten Beträge in den Gewinn oder Verlust um oder überträgt sie direkt in die Gewinnrücklagen, wenn dies von anderen IFRS verlangt wird; und**
 - (f) **erfasst es jede daraus resultierende Differenz als einen Gewinn bzw. Verlust im Gewinn oder Verlust, der dem Mutterunternehmen zuzurechnen ist.**
- 35 Wenn ein Mutterunternehmen die Beherrschung über ein Tochterunternehmen verliert, hat es alle im sonstigen Ergebnis ausgewiesenen Beträge in Bezug auf dieses Tochterunternehmen auf derselben Grundlage zu bilanzieren, wie dies verlangt würde, wenn das Mutterunternehmen die dazugehörigen Vermögenswerte und Schulden direkt veräußert hätte. Falls daher ein zuvor im sonstigen Ergebnis erfasster Gewinn bzw. Verlust bei der Veräußerung der dazugehörigen Vermögenswerte oder Schulden in den Gewinn oder Verlust umgliedert würde, gliedert das Mutterunternehmen den Gewinn oder Verlust vom Eigenkapital ins Ergebnis um (als einen Umgliederungsbetrag), wenn es die Beherrschung über das Tochterunternehmen verliert. Hat beispielsweise ein Tochterunternehmen zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte und das Mutterunternehmen verliert die Beherrschung über dieses Tochterunternehmen, hat das Mutterunternehmen die zuvor im sonstigen Ergebnis erfassten, zu jenen Vermögenswerten gehörenden Gewinne bzw. Verluste in das Ergebnis umzugliedern. Vergleichbares gilt für einen Neubewertungsbetrag, der zuvor im sonstigen Gesamtergebnis erfasst worden ist und der bei der Veräußerung der Vermögenswerte direkt in die Gewinnrücklagen übertragen würde. In diesem Fall überträgt das Mutterunternehmen den Neubewertungsbetrag direkt in die Gewinnrücklagen, wenn es die Beherrschung über das Tochterunternehmen verliert.

- 36 Beim Verlust der Beherrschung eines Tochterunternehmens sind alle an dem ehemaligen Tochterunternehmen gehaltenen Anteile und alle von dem oder an das ehemalige(n) Tochterunternehmen geschuldeten Beträge ab dem Zeitpunkt des Beherrschungsverlustes gemäß den anderen IFRS zu bilanzieren.**
- 37 Der zum Zeitpunkt des Verlustes der Beherrschung festgestellte beizulegende Zeitwert aller an dem ehemaligen Tochterunternehmen gehaltenen Anteile ist als der beim erstmaligen Ansatz eines finanziellen Vermögenswerts ermittelte beizulegende Zeitwert gemäß IAS 39 *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung* oder, soweit einschlägig, als Anschaffungskosten beim erstmaligen Ansatz der Anteile an einem assoziierten oder gemeinschaftlich geführten Unternehmen zu betrachten.

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

- 38 Stellt ein Unternehmen Einzelabschlüsse auf, so hat es die Anteile an Tochterunternehmen, gemeinschaftlich geführten Unternehmen und assoziierten Unternehmen entweder**
- (a) zu Anschaffungskosten oder
- (b) nach IAS 39
- zu bilanzieren. Es muss für alle Kategorien von Anteilen die gleichen Rechnungslegungsmethoden verwenden. Zu Anschaffungskosten bilanzierte Anteile sind nach IFRS 5 *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche* zu bilanzieren, wenn sie gemäß IFRS 5 als zur Veräußerung gehalten eingestuft werden (oder zu einer Veräußerungsgruppe gehören, die als zur Veräußerung gehalten eingestuft ist). An der Bewertung von Anteilen, die nach IAS 39 bilanziert werden, ändert sich in einem solchen Fall nichts.
- 38A Ein Unternehmen hat die Dividende eines Tochterunternehmens, gemeinschaftlich geführten Unternehmens oder assoziierten Unternehmens in seinem Einzelabschluss im Gewinn oder Verlust zu berücksichtigen, wenn sein Rechtsanspruch auf diese Dividende entsteht.**
- 38B Strukturiert ein Mutterunternehmen seine Unternehmensgruppe um, indem es ein neues Unternehmen als Mutterunternehmen einsetzt, und dabei
- (a) das neue Mutterunternehmen durch Ausgabe von Eigenkapitalinstrumenten im Tausch gegen vorhandene Eigenkapitalinstrumente des ursprünglichen Mutterunternehmens die Beherrschung über das ursprüngliche Mutterunternehmen erlangt,
- (b) Vermögenswerte und Schulden der neuen und der ursprünglichen Unternehmensgruppe unmittelbar vor und nach der Umstrukturierung die gleichen sind und
- (c) die Eigentümer des ursprünglichen Mutterunternehmens unmittelbar vor und nach der Umstrukturierung die gleichen Anteile (absolut wie relativ) am Nettovermögen der ursprünglichen und neuen Unternehmensgruppe halten,
- und das neue Mutterunternehmen seinen Anteil am ursprünglichen Mutterunternehmen in seinem Einzelabschluss nach Paragraph 38(a) bilanziert, so hat das neue Mutterunternehmen als Anschaffungskosten den Buchwert seines Anteils an den Eigenkapitalposten anzusetzen, der im Einzelabschluss des ursprünglichen Mutterunternehmens zum Zeitpunkt der Umstrukturierung ausgewiesen ist.
- 38C Auch ein Unternehmen, bei dem es sich nicht um ein Mutterunternehmen handelt, könnte ein neues Unternehmen als sein Mutterunternehmen einsetzen und dabei die in Paragraph 38B genannten Kriterien erfüllen. Auch für solche Umstrukturierungen gelten die Anforderungen des Paragraphen 38B. Verweise auf das „ursprüngliche Mutterunternehmen“ und die „ursprüngliche Unternehmensgruppe“ sind in einem solchen Fall als Verweise auf das „ursprüngliche Unternehmen“ zu verstehen.³⁹
- 39 Der vorliegende Standard schreibt nicht vor, welche Unternehmen zur Veröffentlichung bestimmte Einzelabschlüsse erstellen. Die Paragraphen 38 und 40-43 gelten dann, wenn ein Unternehmen einen Einzelabschluss aufstellt, der den International Financial Reporting Standards entspricht. Gemäß Paragraph 9 hat ein Unternehmen auch Konzernabschlüsse aufzustellen, sofern nicht eine Freistellung aufgrund von Paragraph 10 in Betracht kommt.
- 40 Anteile an gemeinschaftlich geführten Unternehmen und assoziierten Unternehmen, die im Konzernabschluss gemäß IAS 39 bilanziert werden, sind im Einzelabschluss des Anteilseigners in gleicher Weise zu bilanzieren.**

ANGABEN

41 Folgende Angaben sind im Konzernabschluss erforderlich:

- (a) die Art der Beziehung zwischen Mutterunternehmen und einem Tochterunternehmen, wenn dem Mutterunternehmen, direkt oder indirekt über Tochterunternehmen, nicht mehr als die Hälfte der Stimmrechte gehört;
- (b) die Begründung, warum der Besitz, unmittelbar oder mittelbar durch Tochterunternehmen, von mehr als der Hälfte der Stimmrechte oder potenziellen Stimmrechte keine Beherrschung darstellt;
- (c) der Abschlussstichtag eines Tochterunternehmens, wenn der Abschluss zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verwendet wird und dieser auf einen Abschlussstichtag oder für eine Periode aufgestellt wird, der bzw. die von denen des Mutterunternehmens abweicht, sowie die Gründe für die Verwendung unterschiedlicher Abschlussstichtage oder Perioden;
- (d) Art und Umfang erheblicher Beschränkungen (z.B. aus Darlehensvereinbarungen oder aufsichtsrechtlichen Bestimmungen) der Fähigkeit eines Tochterunternehmens, Finanzmittel in Form von Bardividenden oder Darlehens- und Vorschusstilgungen an das Mutterunternehmen zu transferieren;
- (e) eine Aufstellung, aus der die Auswirkungen aller Änderungen der Beteiligungsquote eines Mutterunternehmens an einem Tochterunternehmen sichtbar sind, die nicht zu einem Verlust der Beherrschung über das den Eigentümern des Mutterunternehmens zurechenbare Eigenkapital führen; sowie
- (f) Angaben über den etwaigen Gewinn bzw. Verlust, der im Falle eines Verlustes der Beherrschung über das Tochterunternehmen gemäß Paragraph 34 erfasst wird, und:
 - (i) den Anteil dieses Gewinns bzw. Verlustes, der dem Ansatz zum beizulegenden Zeitwert aller am ehemaligen Tochterunternehmen einbehaltenen Anteile zum Zeitpunkt des Verlustes der Beherrschung zuzurechnen ist; sowie
 - (ii) den/die Posten der Gesamtergebnisrechnung, in dem/denen dieser Gewinn bzw. Verlust erfasst wird (sofern er in der Gesamtergebnisrechnung nicht separat ausgewiesen wird).

42 Werden Einzelabschlüsse für ein Mutterunternehmen aufgestellt, das sich gemäß Paragraph 10 entschließt, keinen Konzernabschluss aufzustellen, dann müssen die Einzelabschlüsse folgende Angaben enthalten:

- (a) die Tatsache, dass es sich bei den Abschlüssen um Einzelabschlüsse handelt; dass von der Befreiung von der Konsolidierung Gebrauch gemacht wurde; Name und Gründungs- oder Sitzland des Unternehmens, dessen Konzernabschluss nach den Regeln der International Financial Reporting Standards zu Veröffentlichungszwecken erstellt wurde; und die Anschrift, unter welcher der Konzernabschluss erhältlich ist;
- (b) eine Auflistung wesentlicher Anteile an Tochterunternehmen, gemeinschaftlich geführten Unternehmen und assoziierten Unternehmen unter Angabe des Namens, des Sitzlandes, der Beteiligungsquote und, soweit abweichend, der Stimmrechtsquote; sowie
- (c) eine Beschreibung der Bilanzierungsmethode der unter (b) aufgeführten Anteile.

43 Stellt ein Mutterunternehmen (ausgenommen ein Mutterunternehmen nach Paragraph 42), ein Partnerunternehmen mit Beteiligung an einem gemeinschaftlich geführten Unternehmen oder ein Anteilseigner an einem assoziierten Unternehmen Einzelabschlüsse auf, so müssen diese folgende Angaben enthalten:

- (a) die Tatsache, dass es sich bei den Abschlüssen um Einzelabschlüsse handelt und die Gründe, warum die Abschlüsse aufgestellt wurden, sofern nicht gesetzlich vorgeschrieben;
- (b) eine Auflistung wesentlicher Anteile an Tochterunternehmen, gemeinschaftlich geführten Unternehmen und assoziierten Unternehmen unter Angabe des Namens, des Sitzlandes, der Beteiligungsquote und, soweit abweichend, der Stimmrechtsquote; und

(c) eine Beschreibung der Methode, nach der die unter (b) aufgeführten Anteile bilanziert wurden;

sowie die Angabe, welche der Abschlüsse, auf die sie sich beziehen, gemäß Paragraph 9 dieses Standards, IAS 28 bzw. IAS 31 aufgestellt werden.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS UND ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

- 44 Dieser Standard ist erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2005 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung wird empfohlen. Wenn ein Unternehmen diesen Standard für Berichtsperiode anwendet, die vor dem 1. Januar 2005 beginnen, so ist diese Tatsache anzugeben.
- 45 Die Änderungen, die 2008 vom International Accounting Standards Board an den Paragraphen 4, 18, 19, 26-37 sowie 41(e) und (f) des IAS 27 vorgenommen wurden, sind erstmals in der ersten Periode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Diese Änderungen sind jedoch nicht auf Perioden eines vor dem 1. Juli 2009 beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden, es sei denn, IFRS 3 (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung) wird ebenfalls angewendet. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen vor dem 1. Juli 2009 an, so hat es dies anzugeben. Die Änderungen sind rückwirkend unter Berücksichtigung folgender Ausnahmen anzuwenden:
- (a) die Änderung des Paragraphen 28 hinsichtlich der Aufteilung des Gesamtergebnisses auf die Eigentümer des Mutterunternehmens und die nicht beherrschenden Anteile selbst dann, wenn es dazu führt, dass die nicht beherrschenden Anteile einen Negativsaldo aufweisen. Daher darf ein Unternehmen keine Gewinn- oder Verlustzuweisungen für Berichtsperioden anpassen, die vor der Anwendung dieser Änderung liegen.
 - (b) die Vorschriften in den Paragraphen 30 und 31 hinsichtlich der Bilanzierung von Änderungen der Eigentumsanteile an einem Tochterunternehmen nach Übernahme der Beherrschung. Daher sind die Vorschriften in den Paragraphen 30 und 31 nicht auf die Änderungen anzuwenden, die vor der Anwendung dieser Änderungen auftraten.
 - (c) die Vorschriften in den Paragraphen 34-37 hinsichtlich des Verlustes der Beherrschung über ein Tochterunternehmen. Ein Unternehmen darf den Buchwert eines Anteils an einem ehemaligen Tochterunternehmen nicht anpassen, sofern es die Beherrschung vor Anwendung dieser Änderungen verlor. Des Weiteren darf ein Unternehmen einen Gewinn bzw. Verlust aufgrund eines Verlustes der Beherrschung eines Tochterunternehmens nicht vor Anwendung dieser Änderungen neu bestimmen.
- 45A Paragraph 38 wurde durch die im Mai 2008 herausgegebenen *Verbesserungen an den IFRS* geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Periode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres, prospektiv ab der erstmaligen Anwendung von IFRS 5, anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Macht ein Unternehmen von dieser Möglichkeit Gebrauch, so hat es dies anzugeben.
- 45B Durch *Anschaffungskosten von Anteilen an Tochterunternehmen, gemeinschaftlich geführten Unternehmen oder assoziierten Unternehmen* (im Mai 2008 veröffentlichte Änderungen an IFRS 1 und IAS 27) wurde die Definition der Anschaffungskostenmethode aus Paragraph 4 gestrichen und Paragraph 38A hinzugefügt. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Periode eines am 1. Januar 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres prospektiv anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Macht ein Unternehmen von dieser Möglichkeit Gebrauch, so hat es dies anzugeben und gleichzeitig die verbundenen Änderungen an IAS 18, IAS 21 und IAS 36 anzuwenden.
- 45C Durch *Anschaffungskosten von Anteilen an Tochterunternehmen, gemeinschaftlich geführten Unternehmen oder assoziierten Unternehmen* (im Mai 2008 veröffentlichte Änderungen an IFRS 1 und IAS 27) wurden die Paragraphen 38B und 38C hinzugefügt. Diese Paragraphen sind auf Umstrukturierungen in Geschäftsjahren, die am oder nach dem 1. Januar 2009 beginnen, prospektiv anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Ein Unternehmen kann die Paragraphen 38B und 38C auch rückwirkend auf vergangene Umstrukturierungen anwenden, auf die diese Paragraphen zutreffen. Berichtigt ein Unternehmen eine Umstrukturierung jedoch nach Maßgabe der Paragraphen 38B oder 38C, so muss es alle späteren Umstrukturierungen, auf die diese Paragraphen zutreffen, ebenfalls berichtigen. Wendet ein Unternehmen die Paragraphen 38B oder 38C auf eine frühere Periode an, so hat es dies anzugeben.

RÜCKNAHME VON IAS 27 (2003)

- 46 Der vorliegende Standard ersetzt IAS 27 *Konzern- und separate Einzelabschlüsse* (überarbeitet 2003).

Anhang

Änderungen anderer IFRS

Die Änderungen in diesem Anhang sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wenn ein Unternehmen die Änderungen des IAS 27 für eine frühere Berichtsperiode anwendet, so sind auch diese Änderungen für jene frühere Periode anzuwenden. In den geänderten Paragraphen ist der weggefallene Text durchgestrichen und der neue Text unterstrichen.

- A1 In den folgenden, zum 1. Juli 2009 anwendbaren International Financial Reporting Standards werden in den aufgeführten Paragraphen Verweise auf „Minderheitsanteile“ in „nicht beherrschende Anteile“ geändert:

IFRS	Paragraph(en)
IFRS 1	B2(c)(i), B2(g)(i), B2(k)
IFRS 4	34(c)
IAS 1	54(q), 83(a)(i), 83(b)(i)
IAS 7	20(b)
IAS 14	16
IAS 21	41
IAS 32	AG29
IAS 33	A1

IFRS 1 *Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards*

- A2 IFRS 1 wird wie folgt geändert.

Paragraph 26 wird wie folgt geändert:

„26 Dieser IFRS untersagt die retrospektive Anwendung einiger Aspekte anderer IFRS hinsichtlich:

...

- (c) Schätzungen (Paragraphen 31-34);
- (d) als zur Veräußerung gehalten klassifizierten Vermögenswerten und aufgegebenen Geschäftsbereichen (Paragraphen 34A und 34B); und
- (e) einiger Aspekte der Bilanzierung von nicht beherrschenden Anteilen (Paragraph 34C).“

Nach Paragraph 34B werden eine neue Überschrift und Paragraph 34C wie folgt eingefügt:

„Nicht beherrschende Anteile

34C Ein erstmaliger Anwender hat die folgenden Anforderungen des IAS 27 Konzern- und Einzelabschlüsse (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung) prospektiv ab dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS anzuwenden:

- (a) die Anforderung des Paragraphen 28, dass das Gesamtergebnis auf die Eigentümer des Mutterunternehmens und die nicht beherrschenden Anteile selbst dann aufgeteilt wird, wenn es dazu führt, dass die nicht beherrschenden Anteile einen Negativsaldo aufweisen;
- (b) die Anforderungen der Paragraphen 30 und 31 hinsichtlich der Bilanzierung von Änderungen der Eigentumsanteile an einem Tochterunternehmen, die nicht zu einem Verlust der Beherrschung führen; sowie
- (c) die Anforderungen der Paragraphen 34-37 hinsichtlich des Verlustes der Beherrschung über ein Tochterunternehmen und die damit verbundenen Anforderungen von IFRS 5 Paragraph 8A. [Diese Änderung geht auf die jährlichen Verbesserungen zurück]“

Entscheidet ein erstmaliger Anwender sich jedoch dafür, IFRS 3 (in der vom International Accounting Standards Board 2008 überarbeiteten Fassung) rückwirkend auf vergangene Unternehmenszusammenschlüsse anzuwenden, muss er auch IAS 27 (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung) im Einklang mit Paragraph B1 dieses IFRS anwenden.

Paragraph 47J wird hinzugefügt:

„47J Durch IAS 27 (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung) wurden die Paragraphen 26 und 34C geändert. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Periode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wendet ein Unternehmen IAS 27 (in der 2008 geänderten Fassung) auf eine frühere Periode an, so hat es auf diese Periode auch die genannten Änderungen anzuwenden.“

IFRS 5 *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche*

A3 IFRS 5 wird wie folgt geändert:

Paragraph 33 wird wie folgt geändert:

„33 Folgende Angaben sind erforderlich:

(a) ...

(d) der Betrag der Erträge aus fortzuführenden Geschäftsbereichen und aus aufgegebenen Geschäftsbereichen, der den Eigentümern des Mutterunternehmens zuzurechnen ist. Diese Angaben können entweder im Anhang oder in der Gesamtergebnisrechnung dargestellt werden.“

Paragraph 44B wird hinzugefügt:

„44B Durch IAS 27 (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung) wurde Paragraph 33(d) hinzugefügt. Diese Änderung ist erstmals in der ersten Periode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wendet ein Unternehmen IAS 27 (in der 2008 geänderten Fassung) auf eine frühere Berichtsperiode an, so hat es auf diese Periode auch die genannte Änderung anzuwenden. Diese Änderung ist rückwirkend anzuwenden.“

IAS 1 *Darstellung des Abschlusses*

A4 Paragraph 106 des IAS 1 (überarbeitet 2007) wird wie folgt geändert:

„106 Ein Unternehmen hat eine Aufstellung über die Veränderungen des Eigenkapitals zu erstellen, die folgende Posten enthält:

(a) das Gesamtergebnis für die Periode, wobei die Beträge, die den Eigentümern des Mutterunternehmens und den nicht beherrschenden Anteilen zuzurechnen sind, getrennt auszuweisen sind;

(b) für jeden Eigenkapitalbestandteil den Einfluss einer rückwirkenden Anwendung oder rückwirkenden Anpassung, die gemäß IAS 8 bilanziert wurde; und

(c) [gestrichen] sowie

(d) für jeden Eigenkapitalbestandteil eine Überleitung vom Buchwert zu Beginn der Periode zum Buchwert am Ende der Periode, wobei die folgenden Änderungen gesondert anzugeben sind:

(i) Gewinne oder Verluste;

(ii) jeder Posten des sonstigen Ergebnisses; und

(iii) Geschäftsvorfälle mit Eigentümern, die in ihrer Eigenschaft als Eigentümer handeln, wobei Kapitalzuführungen von und Ausschüttungen an Eigentümer sowie Änderungen der Eigentumsanteile an Tochterunternehmen, die nicht zu einem Verlust der Beherrschung führen, separat ausgewiesen werden.“

Paragraph 139A wird hinzugefügt:

„139A Durch IAS 27 (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung) wurde Paragraph 106 geändert. Diese Änderung ist erstmals in der ersten Periode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wendet ein Unternehmen IAS 27 (in der 2008 geänderten Fassung) auf eine frühere Berichtsperiode an, so hat es auf diese Periode auch die genannte Änderung anzuwenden. Diese Änderung ist rückwirkend anzuwenden.“

IAS 7 Kapitalflussrechnung

A5 IAS 7 wird wie folgt geändert.

Die Überschrift vor Paragraph 39 und die Paragraphen 39-42 werden wie folgt geändert:

„Änderungen der Beteiligungsquote an Tochterunternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten

- 39 Die Summe der Cashflows aus der Übernahme oder dem Verlust der Beherrschung über Tochterunternehmen oder sonstige Geschäftseinheiten sind gesondert darzustellen und als Investitionstätigkeit einzustufen.
- 40 Ein Unternehmen hat im Hinblick auf die Übernahme oder den Verlust der Beherrschung über Tochterunternehmen oder sonstige Geschäftseinheiten, die während der Periode erfolgten, die folgenden zusammenfassenden Angaben zu machen:
- (a) das gesamte gezahlte oder erhaltene Entgelt;
 - (b) den Teil des Entgelts, der aus Zahlungsmitteln und Zahlungsmitteläquivalenten bestand;
 - (c) den Betrag der Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente der Tochterunternehmen oder sonstigen Geschäftseinheiten, über welche die Beherrschung erlangt oder verloren wurde; sowie
 - (d) die Beträge der nach Hauptgruppen gegliederten Vermögenswerte und Schulden mit Ausnahme der Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente der Tochterunternehmen oder sonstigen Geschäftseinheiten, über welche die Beherrschung erlangt oder verloren wurde.
- 41 Die gesonderte Darstellung der Auswirkungen der Cashflows aus der Übernahme oder dem Verlust der Beherrschung über Tochterunternehmen oder sonstige Geschäftseinheiten als eigenständige Posten sowie die gesonderte Angabe der Beträge der erworbenen oder veräußerten Vermögenswerte und Schuldposten erleichtert die Unterscheidung dieser Cashflows von den Cashflows aus der übrigen betrieblichen Tätigkeit, Investitions- und Finanzierungstätigkeit. Die Auswirkungen der Cashflows aus dem Verlust der Beherrschung werden nicht mit denen aus der Übernahme der Beherrschung saldiert.
- 42 Die Summe des Betrags der als Entgelt für die Übernahme oder den Verlust der Beherrschung über Tochterunternehmen oder sonstige Geschäftseinheiten gezahlten oder erhaltenen Mittel wird in der Kapitalflussrechnung abzüglich der im Rahmen solcher Transaktionen, Ereignisse oder veränderten Umstände erworbenen oder veräußerten Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalenten ausgewiesen.“

Die Paragraphen 42A und 42B werden hinzugefügt:

- „42A Cashflows aus Änderungen der Eigentumsanteile an einem Tochterunternehmen, die nicht in einem Verlust der Beherrschung resultieren, sind als Cashflows aus Finanzierungstätigkeiten einzustufen.
- 42B Änderungen der Eigentumsanteile an einem Tochterunternehmen, die nicht zu einem Verlust der Beherrschung führen, wie beispielsweise ein späterer Kauf oder Verkauf von Eigenkapitalinstrumenten eines Tochterunternehmens werden als Eigenkapitaltransaktionen bilanziert (siehe IAS 27 *Konzern- und Einzelabschlüsse* (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung). Demzufolge werden die daraus resultierenden Cashflows genauso wie die anderen, in Paragraph 17 beschriebenen Geschäftsvorfälle mit Eigentümern, eingestuft.“

Paragraph 54 wird hinzugefügt:

- „54 Durch IAS 27 (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung) wurden die Paragraphen 39-42 geändert und die Paragraphen 42A und 42B hinzugefügt. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Periode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wendet ein Unternehmen IAS 27 (in der 2008 geänderten Fassung) auf eine frühere Periode an, so hat es auf diese Periode auch die genannten Änderungen anzuwenden. Diese Änderungen sind rückwirkend anzuwenden.“

IAS 21 Auswirkungen von Wechselkursänderungen

A6 IAS 21 wird wie folgt geändert.

Die Überschrift vor Paragraph 48 wird geändert und die Paragraphen 48A-48D werden hinzugefügt:

„Abgang oder teilweiser Abgang eines ausländischen Geschäftsbetriebs

48 ...

- 48A Zusätzlich zum Abgang des gesamten Anteils eines Unternehmens an einem ausländischen Geschäftsbetrieb werden folgende Fälle selbst dann als Abgänge bilanziert, wenn das Unternehmen einen Anteil am ehemaligen Tochterunternehmen, assoziierten oder gemeinsam geführten Unternehmen behält:
- (a) Verlust der Beherrschung eines Tochterunternehmens, zu dem ein ausländischer Geschäftsbetrieb gehört;
 - (b) Verlust des maßgeblichen Einflusses über ein assoziiertes Unternehmen, zu dem ein ausländischer Geschäftsbetrieb gehört; und
 - (c) Verlust der gemeinschaftlichen Führung eines gemeinsam geführten Unternehmens, zu dem ein ausländischer Geschäftsbetrieb gehört.
- 48B Beim Abgang eines Tochterunternehmens, zu dem ein ausländischer Geschäftsbetrieb gehört, sind die kumulierten, zu diesem ausländischen Geschäftsbetrieb gehörenden Umrechnungsdifferenzen, die den nicht beherrschenden Anteilen zugeordnet waren, auszubuchen, aber nicht in den Gewinn oder Verlust umzugliedern.
- 48C Bei einem teilweisen Abgang eines Tochterunternehmens, zu dem ein ausländischer Geschäftsbetrieb gehört, ist der entsprechende Anteil an den kumulierten Umrechnungsdifferenzen, die im sonstigen Ergebnis erfasst sind, den nicht beherrschenden Anteilen an diesem ausländischen Geschäftsbetrieb wieder zuzuordnen. Bei allen anderen teilweisen Abgängen eines ausländischen Geschäftsbetriebs hat das Unternehmen nur den entsprechenden Anteil der kumulierten Umrechnungsdifferenzen in den Gewinn oder Verlust umzugliedern, der im sonstigen Ergebnis erfasst war.
- 48D Ein teilweiser Abgang eines Anteils eines Unternehmens an einem ausländischen Geschäftsbetrieb ist eine Verringerung der Beteiligungsquote eines Unternehmens an einem ausländischen Geschäftsbetrieb, davon ausgenommen sind jene in Paragraph 48A dargestellten Verringerungen, die als Abgänge bilanziert werden.“

Paragraph 60B wird hinzugefügt:

- „60B Durch IAS 27 (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung) wurden die Paragraphen 48A-48D hinzugefügt. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Periode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wendet ein Unternehmen IAS 27 (in der 2008 geänderten Fassung) auf eine frühere Periode an, so hat es auf diese Periode auch die genannten Änderungen anzuwenden.“

IAS 28 Anteile an assoziierten Unternehmen

- A7 IAS 28 wird wie folgt geändert.

Die Paragraphen 18 und 19 werden wie folgt geändert:

- „18 Mit dem Zeitpunkt des Wegfallens des maßgeblichen Einflusses auf ein assoziiertes Unternehmen hat ein Anteilseigner die Anwendung der Equity-Methode einzustellen und die Anteile gemäß IAS 39 zu bilanzieren, vorausgesetzt, das assoziierte Unternehmen wird kein Tochterunternehmen und kein in IAS 31 definiertes Gemeinschaftsunternehmen. Beim Verlust des maßgeblichen Einflusses hat der Anteilseigner alle Anteile, die er am ehemaligen assoziierten Unternehmen behält, zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten. Der Anteilseigner hat den Unterschied zwischen den folgenden Werten im Gewinn oder Verlust zu erfassen:
- (a) dem beizulegenden Zeitwert aller behaltene Anteile und allen Erlösen aus dem Abgang der übrigen Anteile an dem assoziierten Unternehmen; und
 - (b) dem Buchwert der Anteile zum Zeitpunkt des Verlustes des maßgeblichen Einflusses.
- 19 Wenn Anteile nicht mehr die Kriterien eines assoziierten Unternehmens erfüllen und gemäß IAS 39 bilanziert werden, ist der beizulegende Zeitwert der Anteile zu dem Zeitpunkt, an dem ein Unternehmen aufhört, assoziiertes Unternehmen zu sein, als beizulegender Zeitwert beim erstmaligen Ansatz eines finanziellen Vermögenswerts gemäß IAS 39 zu betrachten.“

Paragraph 19A wird hinzugefügt:

- „19A Wenn ein Anteilseigner maßgeblichen Einfluss auf ein assoziiertes Unternehmen verliert, hat er alle im sonstigen Ergebnis ausgewiesenen Beträge in Bezug auf dieses assoziierte Unternehmen auf derselben Grundlage zu bilanzieren, wie es verlangt würde, wenn das assoziierte Unternehmen die betreffenden Vermögenswerte und Schulden direkt veräußert hätte. Falls daher ein Gewinn oder Verlust, der zuvor beim assoziierten Unternehmen im sonstigen Ergebnis erfasst worden ist, bei der Veräußerung der dazugehörigen Vermögenswerte oder Schulden in den Gewinn oder Verlust umgegliedert würde, gliedert der Anteilseigner den Gewinn bzw. Verlust vom Eigenkapital in den Gewinn oder Verlust um (als Umgliederungsbetrag), wenn er den maßgeblichen Einfluss auf das assoziierte Unternehmen verliert. Hat beispielsweise ein assoziiertes Unternehmen zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte und der Anteilseigner verliert den maßgeblichen Einfluss auf dieses assoziierte Unternehmen, so hat der Anteilseigner die zuvor im sonstigen Ergebnis erfassten, zu jenen Vermögenswerten gehörenden Gewinne bzw. Verluste in den Gewinn oder Verlust umzugliedern. Wenn sich die Beteiligungsquote eines Anteilseigners an einem assoziierten Unternehmen verringert hat, dieses jedoch ein assoziiertes Unternehmen bleibt, so hat der Anteilseigner nur den entsprechenden Betrag der zuvor im sonstigen Ergebnis erfassten Gewinne bzw. Verluste in den Gewinn oder Verlust umzugliedern.“

Paragraph 41B wird hinzugefügt:

- „41B Durch IAS 27 (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung) wurden die Paragraphen 18 und 19 geändert und der Paragraph 19A wurde hinzugefügt. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Periode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wendet ein Unternehmen IAS 27 (in der 2008 geänderten Fassung) auf eine frühere Periode an, so hat es auf diese Periode auch die genannten Änderungen anzuwenden.“

IAS 31 Anteile an Gemeinschaftsunternehmen

- A8 IAS 31 wird wie folgt geändert.

Paragraph 45 wird wie folgt geändert:

- „45 Wenn ein Gesellschafter aufhört, gemeinschaftlich ein Unternehmen zu führen, hat er alle verbleibenden Anteile ab jenem Zeitpunkt gemäß IAS 39 zu bilanzieren, sofern das ehemals gemeinschaftlich geführte Unternehmen kein Tochterunternehmen oder assoziiertes Unternehmen wird. Ab dem Zeitpunkt, ab dem ein gemeinschaftlich geführtes Unternehmen ein Tochterunternehmen eines Gesellschafters wird, sind dessen Anteile gemäß IAS 27 und IFRS 3 *Unternehmenszusammenschlüsse* (in der vom International Accounting Standards Board 2008 überarbeiteten Fassung) zu bilanzieren. Der Gesellschafter hat seine Anteile ab dem Zeitpunkt gemäß IAS 28 zu bilanzieren, ab dem das gemeinschaftlich geführte Unternehmen ein assoziiertes Unternehmen des Gesellschafters wird. Beim Verlust der gemeinschaftlichen Führung hat der Gesellschafter alle Anteile, die er am ehemaligen gemeinschaftlich geführten Unternehmen behält, zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten. Der Gesellschafter hat die Unterschiede zwischen den folgenden Werten im Gewinn oder Verlust zu erfassen:
- (a) dem beizulegenden Zeitwert aller einbehaltenen Anteile und den Erlösen aus dem Abgang der übrigen Anteile an dem gemeinschaftlich geführten Unternehmen; und
 - (b) dem Buchwert der Anteile zum Zeitpunkt des Verlustes der gemeinschaftlichen Führung.“

Die Paragraphen 45A und 45B werden hinzugefügt:

- „45A Wenn Anteile nicht mehr die Kriterien eines gemeinschaftlich geführten Unternehmens erfüllen und gemäß IAS 39 bilanziert werden, ist der beizulegende Zeitwert der Anteile zu dem Zeitpunkt, an dem ein Unternehmen aufhört, ein gemeinschaftlich geführtes Unternehmen zu sein, als beizulegender Zeitwert beim erstmaligen Ansatz eines finanziellen Vermögenswerts gemäß IAS 39 zu betrachten.
- 45B Wenn ein Gesellschafter ein Unternehmen nicht mehr gemeinschaftlich führt, hat er alle im sonstigen Ergebnis ausgewiesenen Beträge in Bezug auf dieses Unternehmen auf derselben Grundlage zu bilanzieren, wie es verlangt würde, wenn das gemeinschaftlich geführte Unternehmen die betreffenden Vermögenswerte und Schulden direkt veräußert hätte. Falls daher ein zuvor im sonstigen Ergebnis erfasster Gewinn bzw. Verlust bei der Veräußerung der dazugehörigen Vermögenswerte oder Schulden in den Gewinn oder Verlust umgegliedert würde, gliedert der Gesellschafter den Gewinn oder Verlust vom Eigenkapital in den Gewinn oder Verlust um (als Umgliederungsbetrag), wenn er das Unternehmen nicht mehr gemeinschaftlich führt. Hat beispielsweise ein gemeinschaftlich geführtes Unternehmen zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte und der Gesellschafter führt dieses Unternehmen nicht mehr gemeinschaftlich, so hat er die zuvor im sonstigen Ergebnis erfassten, zu jenen Vermögenswerten gehörenden Gewinne bzw. Verluste in den Gewinn oder Verlust umzugliedern. Wenn sich die Beteiligungsquote eines Gesellschafters an einem gemeinschaftlich geführten Unternehmen verringert hat, dieses jedoch ein gemeinschaftlich geführtes Unternehmen bleibt, so hat der Gesellschafter nur den entsprechenden Betrag der zuvor im sonstigen Ergebnis erfassten Gewinne bzw. Verluste in den Gewinn oder Verlust umzugliedern.“

Paragraph 58A wird hinzugefügt:

- „58A Durch IAS 27 (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung) wurde Paragraph 45 geändert und die Paragraphen 45A und 45B wurden hinzugefügt. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Periode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wendet ein Unternehmen IAS 27 (in der 2008 geänderten Fassung) auf eine frühere Periode an, so hat es auf diese Periode auch die genannten Änderungen anzuwenden.“

IAS 39 Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung

- A9 IAS 39 wird wie folgt geändert.

Der letzte Satz in Paragraph 102 erhält folgenden Wortlaut:

- „102 ... Der Gewinn oder Verlust aus einem Sicherungsinstrument, der dem effektiven Teil der Sicherungsbeziehung zuzurechnen ist und im sonstigen Ergebnis erfasst wurde, ist bei der Veräußerung oder teilweisen Veräußerung des ausländischen Geschäftsbetriebs gemäß IAS 21, Paragraphen 48-49 vom Eigenkapital in den Gewinn oder Verlust als Umgliederungsbetrag (siehe IAS 1 (überarbeitet 2007)) umzugliedern.“

Paragraph 103E wird hinzugefügt:

„103E Durch IAS 27 (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung) wurde Paragraph 102 geändert. Diese Änderung ist erstmals in der ersten Periode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wendet ein Unternehmen IAS 27 (in der 2008 geänderten Fassung) auf eine frühere Periode an, so hat es auf diese Periode auch die genannte Änderung anzuwenden.“

SIC-7 Einführung des Euro

A10 SIC-7 wird wie folgt geändert.

Im Abschnitt „Verweise“ wird „IAS 27 Konzern- und Einzelabschlüsse (geändert 2008)“ hinzugefügt.

Paragraph 4 wird wie folgt geändert:

„4 Das heißt im Besonderen, dass:

- (a) ...
- (b) kumulierte Umrechnungsdifferenzen im Zusammenhang mit der Umrechnung von Abschlüssen ausländischer Geschäftsbetriebe im sonstigen Ergebnis zu erfassen, im Eigenkapital zu kumulieren und erst bei der Veräußerung oder teilweisen Veräußerung der Nettoinvestitionen in den ausländischen Geschäftsbetrieb vom Eigenkapital in den Gewinn oder Verlust umzugliedern sind; und ...“

Unter der Überschrift „Zeitpunkt des Inkrafttretens“ wird nach dem Paragraphen, der den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderungen des IAS 1 beschreibt, ein neuer Paragraph hinzugefügt:

Durch IAS 27 (in der vom International Accounting Standards Board 2008 geänderten Fassung) wurde Paragraph 4(b) geändert. Diese Änderung ist erstmals in der ersten Periode eines am 1. Juli 2009 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wendet ein Unternehmen IAS 27 (in der 2008 geänderten Fassung) auf eine frühere Periode an, so hat es auf diese Periode auch die genannte Änderung anzuwenden.
