



Das International Accounting Standards Board (nachfolgend „das IASB“ oder „das Board“) hat im Dezember 2017 den Sammelstandard Annual Improvements to IFRS Standards 2015-2017 Cycle mit den Änderungen aus dem jährlichen Änderungsverfahren für den Zeitraum 2015-2017 veröffentlicht.



IASB schließt jährliches Änderungsverfahren ab (Zyklus 2015-2017)

Wichtige Fakten im Überblick

- ▶ Im Dezember 2017 hat das IASB *Annual Improvements to IFRS Standards 2015-2017 Cycle* veröffentlicht, das Änderungen an vier Standards enthält.
- ▶ Bei den betroffenen Standards handelt es sich um IFRS 3, IFRS 11, IAS 12 und IAS 23.
- ▶ Die Änderungen sind für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2019 beginnen.



IASB schließt jährliches Änderungsverfahren ab (Zyklus 2015-2017)

Überblick

Das veröffentlichte Dokument enthält Änderungen an vier Standards sowie den zugehörigen Grundlagen für Schlussfolgerungen. Die Änderungen betreffen folgende Standards und Themen:

- ▶ IFRS 3 *Unternehmenszusammenschlüsse* und IFRS 11 *Gemeinsame Vereinbarungen*: bislang gehaltene Anteile an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit
- ▶ IAS 12 *Ertragsteuern*: ertragsteuerliche Konsequenzen von Zahlungen an Eigenkapitalgeber
- ▶ IAS 23 *Fremdkapitalkosten*: aktivierbare Fremdkapitalkosten

Änderungen an IFRS 3 und IFRS 11

Mit diesen Änderungen wird geklärt, ob der bislang gehaltene Anteil an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit (die einen Geschäftsbetrieb im Sinne von IFRS 3 darstellt) zum beizulegenden Zeitwert neu zu bewerten ist, wenn

- ▶ ein Unternehmen, das an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit beteiligt ist, die Beherrschung über diese gemeinschaftliche Tätigkeit erlangt (IFRS 3) oder
- ▶ ein Unternehmen, das an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit (nicht jedoch an der gemeinschaftlichen Führung) beteiligt ist, die gemeinschaftliche Beherrschung über diese gemeinschaftliche Tätigkeit erlangt (IFRS 11).

IFRS 3

Erlangt ein Unternehmen die Beherrschung über eine gemeinschaftliche Tätigkeit, an der es bereits beteiligt ist, und stellt diese gemeinschaftliche Tätigkeit einen Geschäftsbetrieb dar, so muss es den Anteil, den es bislang an dieser gemeinschaftlichen Tätigkeit gehalten hat, zum beizulegenden Zeitwert neu bewerten. Das Board begründet dies damit, dass aus dieser Transaktion eine wesentliche Änderung des Charakters und der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen des Anteils an der gemeinschaftlichen Tätigkeit resultiert. Somit ist eine solche Transaktion als sukzessiver Unternehmenserwerb zu bilanzieren.



Die Änderungen sind auf Unternehmenszusammenschlüsse mit Erwerbszeitpunkt ab dem 1. Januar 2019 anzuwenden. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig und sollte im Anhang angegeben werden.

IFRS 11

Erlangt ein Unternehmen, das an einer gemeinschaftlichen Tätigkeit (nicht aber an der gemeinschaftlichen Führung) beteiligt ist, die gemeinschaftliche Beherrschung über die gemeinschaftliche Tätigkeit, die einen Geschäftsbetrieb (im Sinne von IFRS 3) darstellt, so muss es den Anteil, den es bislang an dieser gemeinschaftlichen Tätigkeit gehalten hat, nicht neu bewerten. Obwohl eine solche Transaktion den Charakter des Anteils eines Unternehmens an einer gemeinschaftlichen Transaktion ändert, führt sie nach Auffassung des Boards nicht zu einer Änderung des Konsolidierungskreises.

Die Änderungen sind auf Transaktionen anzuwenden, bei denen das Unternehmen die Beherrschung am oder nach dem 1. Januar 2019 erlangt. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig und sollte im Anhang angegeben werden.

Änderungen an IAS 12

Das Board wurde gebeten zu präzisieren, ob die ertragsteuerlichen Konsequenzen von Dividenden in der Gewinn- und Verlustrechnung oder im Eigenkapital zu erfassen sind. Das Board hat mit den nunmehr veröffentlichten Änderungen klargestellt, dass ein Unternehmen alle ertragsteuerlichen Folgen von Dividenden (nicht beschränkt auf Fälle, in denen es unterschiedliche Steuersätze für ausgeschüttete und einbehaltene Gewinne gibt) entweder in der Gewinn- und Verlustrechnung, im sonstigen Ergebnis oder im Eigenkapital erfassen muss. Ausschlaggebend ist dabei, wo das Unternehmen die ursprüngliche Transaktion oder den ursprünglichen Geschäftsvorfall erfasst hat, durch die bzw. den die ausschüttungsfähigen Gewinne erzielt wurden, die wiederum zu der Dividende geführt haben.

Die Änderungen sind auf Berichtsperioden anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2019 beginnen. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig und muss im Anhang angegeben werden. Die Änderungen sind erstmals auf ertragsteuerliche Folgen von Dividenden anzuwenden, die zu oder nach Beginn der frühesten dargestellten Vergleichsperiode erfasst wurden.

Änderungen an IAS 23

Gemäß IAS 23.14 dürfen Unternehmen Fremdkapital, das speziell für die Beschaffung eines qualifizierten Vermögenswerts aufgenommen worden ist, bei der Bestimmung des Fremdkapitals, das ein Unternehmen allgemein aufnimmt und für die Beschaffung eines qualifizierten Vermögenswerts verwendet, nicht berücksichtigen.

Das Board hat jetzt klargestellt, dass Fremdkapital, das speziell für die Beschaffung eines qualifizierten Vermögenswerts aufgenommen worden ist, nur dann aus der Ermittlung des allgemeinen Fremdkapitals herausfällt, wenn sich der qualifizierte Vermögenswert noch nicht in seinem beabsichtigten gebrauchsfähigen oder verkaufsfähigen Zustand befindet. Sofern sich der qualifizierte Vermögenswert in seinem beabsichtigten gebrauchsfähigen oder verkaufsfähigen Zustand befindet und ein Teil der speziell für diesen qualifizierten Vermögenswert aufgenommenen Fremdkapitalmittel zu dem betreffenden Zeitpunkt ausstehend ist, sind diese bei der Ermittlung der allgemein aufgenommenen Fremdkapitalmittel zu berücksichtigen.

Die Änderungen sind auf solche Fremdkapitalkosten anzuwenden, die zu Beginn der ersten Berichtsperiode des Geschäftsjahres, das am oder nach dem 1. Januar 2019 beginnt, oder danach anfallen. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig und sollte im Anhang angegeben werden.

Nächste Schritte

Unternehmen sollten diese Änderungen und Klarstellungen analysieren, um zu beurteilen, ob sie sich auf ihre Bilanzierungspraxis oder die Anforderungen für ihre Berichterstattung auswirken könnten.

Unsere Sichtweise

Die im Rahmen des jährlichen Änderungsverfahrens vorgenommenen Anpassungen stellen kleine, weniger dringliche Änderungen an den Standards dar, die allerdings in bestimmten Fällen für Unternehmen Auswirkungen haben können.