



## iGAAP fokussiert

# Finanzberichterstattung

## IASB veröffentlicht Änderungsvorschläge im Rahmen des jährlichen Verbesserungsprozesses

Der International Accounting Standards Board (IASB) hat am 12. September 2023 im Rahmen des jährlichen Verbesserungsprozesses einen Entwurf für einen Änderungsstandard IASB/AI/ED/2023/1 „Annual Improvements—Volume 11“ veröffentlicht, mit dem Vorschriften in verschiedenen Standards geändert werden sollen: Diese sind:

- IFRS 1 **Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards**
- IFRS 7 **Finanzinstrumente: Angaben** (teils nur Umsetzungsleitlinien)
- IFRS 9 **Finanzinstrumente**
- IFRS 10 **Konzernabschlüsse**
- IAS 7 **Kapitalflussrechnungen**

Bei den vorgeschlagenen Änderungen handelt es sich lediglich um Klarstellungen, eng gefasste Korrekturen oder die Behebung von Inkonsistenzen zwischen einzelnen IFRS. Gemäß des Konsultationsprozesses des IASB (due process) dürfen solche Änderungen zusammengefasst und in einem Dokument veröffentlicht werden, auch wenn sie in keinem Zusammenhang zueinander stehen.

Der Entwurf enthält weder einen Zeitpunkt des Inkrafttretens noch Übergangsvorschriften. Eine vorzeitige Anwendung soll, bei entsprechender Offenlegung, zulässig sein. Die Kommentierungsfrist endet am 11. Dezember 2023.

## Die vorgeschlagenen Änderungen im Einzelnen

IFRS	Änderung	Vorgeschlagene Regelung und Hintergrund
IFRS 1 <b>Erstmalige Anwendung der IFRS</b>	Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen durch einen Erstanwender	Der International Accounting Standards Board (IASB) wurde über eine mögliche Unschärfe, die sich aus einer Inkonsistenz zwischen dem Wortlaut von IFRS 1.B6 und den Anforderungen an die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen in IFRS 9 <b>Finanzinstrumente</b> ergibt, hingewiesen. IFRS 1.B6 bezieht sich auf „Bedingungen“ (conditions) für die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen, während Abschnitt 6.4 von IFRS 9 „zu erfüllende Kriterien“ (qualifying criteria) für die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen festlegt. IFRS 1.B6 wurde ursprünglich verfasst, um mit den Anforderungen für die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen in IAS 39 <b>Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung</b> in Einklang zu stehen. Um diese Unschärfe zu beheben, schlägt der IASB zum einen vor, den Wortlaut in IFRS 1.B5 und B6 zu ändern, um diesen in Einklang mit IFRS 9 zu bringen. Zum anderen wird vorgeschlagen, Querverweise in IFRS 1.B5 und B6 auf IFRS 9 aufzunehmen. Mit der Aufnahme dieser Querverweise soll die Zugänglichkeit und Verständlichkeit der Anforderungen verbessert werden.
IFRS 7 <b>Finanzinstrumente: Angaben</b>	Gewinn oder Verlust bei Ausbuchung	Im Mai 2011 veröffentlichte der IASB IFRS 13 <b>Bemessung zum beizulegenden Zeitwert</b> und nahm in diesem Zusammenhang Folgeänderungen an mehreren IFRS vor. Zu diesen Änderungen gehörte u.a. die Streichung von IFRS 7.27–27B. In IFRS 7.B38 hat der IASB jedoch versäumt, den nach der Veröffentlichung von IFRS 13 obsolet gewordenen Verweis auf IFRS 7.27A zu streichen. Der IASB schlägt daher vor, den veralteten Querverweis in IFRS 7.B38 zu aktualisieren sowie den Wortlaut des IFRS 7.B38 in Bezug auf nicht beobachtbare Inputfaktoren an den des IFRS 13.72 anzupassen.
IFRS 7 <b>Finanzinstrumente: Angaben</b> (nur Umsetzungsleitlinien)	Angabe der abgegrenzten Differenz zwischen dem beizulegenden Zeitwert und dem Transaktionspreis	Mit Veröffentlichung des IFRS 13 wurde IFRS 7.28 angepasst, um den Wortlaut dieses Paragraphen an die in IFRS 13 verwendeten Konzepte und Begriffe anzupassen. Der IASB hat es jedoch versäumt, IFRS 7.IG14 zu ändern, der einige der Angabepflichten des IFRS 7.28 veranschaulicht. Infolgedessen stimmt ein Teil des Wortlauts in IFRS 7.IG14 nicht mit dem Wortlaut in IFRS 7.28 überein. Um diese Unschärfe zu beheben, schlägt der IASB vor, IFRS 7.IG14 zu ändern, um diese Textziffer der Umsetzungsleitlinien in Einklang mit IFRS 7.28 zu bringen und dadurch die Konsistenz zu verbessern.
IFRS 7 <b>Finanzinstrumente: Angaben</b> (nur Umsetzungsleitlinien)	Angaben zum Kreditrisiko	Der IASB wurde auf eine mögliche Unklarheit in IFRS 7.IG20C hingewiesen, da diese Textziffer der Umsetzungsleitlinien nicht darauf hinweist, dass das Beispiel nicht alle Anforderungen in IFRS 7.35M veranschaulicht. Darüber hinaus heißt es in IFRS 7.IG20B, der die Anwendung der Anforderungen in IFRS 7.35H–35I veranschaulicht: „Dieses Beispiel veranschaulicht nicht die Anforderungen für finanzielle Vermögenswerte mit objektivem Hinweis auf Wertminderung bei Zugang.“ Dem IASB wurde mitgeteilt, dass diese Aussage bei den Lesern die Erwartung wecken könnte, dass IFRS 7.IG20C ebenfalls besagt, dass es bestimmte Anforderungen in IFRS 7.35M nicht veranschaulicht. Um dies klarzustellen, schlägt der IASB vor, in IFRS 7.IG1 eine Erklärung aufzunehmen, die klarstellt, dass die Umsetzungsleitlinien nicht alle Anforderungen in IFRS 7 veranschaulichen. Der IASB schlägt außerdem vor, IFRS 7.IG20B zu ändern, um den Wortlaut in Bezug auf die nicht durch diese Textziffer abgedeckten Anforderungen zu vereinfachen.
IFRS 9 <b>Finanzinstrumente</b>	Ausbuchung von Leasingverbindlichkeiten durch den Leasingnehmer	Der IASB wurde auf eine mögliche Unklarheit in Bezug auf die bilanzielle Abbildung der Ausbuchung einer Leasingverbindlichkeit durch den Leasingnehmer hingewiesen. IFRS 9.2.1(b)(ii) enthält einen Querverweis auf IFRS 9.3.3.1, aber nicht auf IFRS 9.3.3.3. Das Fehlen eines Querverweises auf IFRS 9.3.3.3 kann sich auf die entsprechende Anpassung auswirken, die ein Leasingnehmer vornimmt, wenn seine Leasingverbindlichkeit erloschen ist und der Leasingnehmer diese Verbindlichkeit aus seiner Bilanz entfernt. Dem IASB wurde mitgeteilt, dass es nicht klar sei, ob ein Leasingnehmer den Gewinn oder Verlust aus der Tilgung der Leasingverbindlichkeit gemäß IFRS 9.3.3.3 erfolgswirksam erfasst oder auf eine andere Weise, beispielsweise durch eine entsprechende Anpassung des gemäß IFRS 16 <b>Leasingverhältnisse</b> erfassten Nutzungsrechts (right-of-use asset). Der IASB beabsichtigte, dass ein Leasingnehmer IFRS 9.3.3.1 und 3.3.3 nacheinander anwenden sollte, und das Fehlen eines Querverweises auf IFRS 9.3.3.3 ein Versehen war. Um dies klarzustellen, schlägt der IASB vor, IFRS 9.2.1(b)(ii) zu ändern und einen Querverweis auf IFRS 9.3.3.3 hinzuzufügen.

IFRS 9 <b>Finanzinstrumente</b>	Transaktionspreis	<p>Der IASB wurde auf eine mögliche Unschärfe, die sich aus einem Verweis in IFRS 9 Anhang A auf die Definition des Transaktionspreises in IFRS 15 <b>Umsatzerlöse aus Verträgen mit Kunden</b> ergibt, hingewiesen. Der Begriff „Transaktionspreis“ wird in einigen Paragraphen von IFRS 9 mit einer Bedeutung verwendet, die nicht notwendigerweise mit der Definition dieses Begriffs in IFRS 15 übereinstimmt.</p> <p>Der IASB schlägt daher vor, den in IFRS 9 Anhang A enthaltenen Verweis auf die Definition von Transaktionspreis zu streichen, da dieser unnötig und irreführend sei. Darüber hinaus schlägt der IASB vor, IFRS 9.5.1.3 aufgrund bestehender Inkonsistenzen zu IFRS 15 anzupassen.</p>
IFRS 10 <b>Konzernabschlüsse</b>	Bestimmung eines De-facto-Agenten	<p>Der IASB wurde darüber in Kenntnis gesetzt, dass die Anforderungen in IFRS 10.B73 und B74 in einigen Situationen widersprüchlich sein könnten. IFRS 10.B73 bezieht sich auf „De-facto-Agenten“ als Parteien, die im Namen des Investors handeln, und konstatiert, dass die Beurteilung, ob andere Parteien als De-facto-Agent handeln, die Ausübung von Ermessen erfordert. Der zweite Satz von IFRS 10.B74 stellt jedoch fest, dass eine Partei ein De-facto-Agent ist, wenn diejenigen, die die Tätigkeiten des Investors bestimmen, diese Partei anweisen können, im Namen des Investors zu handeln.</p> <p>Um diese Inkonsistenz zu beheben, schlägt der IASB vor, IFRS 10.B74 zu ändern und keine Feststellung mehr zu verwenden. Dadurch würde nach Auffassung des IASB die Inkonsistenz zur Aussage in IFRS 10.B73 hinsichtlich der in IFRS 10.B74 beschriebenen Situation ebenfalls erforderlichen Ermessensausübung beseitigt werden.</p>
IAS 7 <b>Kapitalfluss-rechnungen</b>	Anschaffungskostenmethode	<p>Im Mai 2008 änderte der IASB die IFRS durch die Veröffentlichung von „Cost of an Investment in a Subsidiary, Jointly Controlled Entity or Associate“. Im Rahmen dieser Änderungen strich der IASB die Definition der „Anschaffungskostenmethode“ (cost method) aus den IFRS. Der IASB hat jedoch nicht den Verweis auf den Begriff „Anschaffungskostenmethode“ aus IAS 7.37 entfernt, was ein Versehen war. Daher schlägt der IASB vor, IAS 7.37 zu ändern und den Begriff „Anschaffungskostenmethode“ durch „zu Anschaffungskosten“ (at cost) zu ersetzen.</p>

## Ihre Ansprechpartner

### Jens Berger

Tel: +49 (0)69 75695 6581  
jenberger@deloitte.de

### Adrian Geisel

Tel: +49 (0)69 75695 6046  
ageisel@deloitte.de

### Dorothea Merz

Tel: +49 (0)69 75695 6081  
domerz@deloitte.de

### Jennifer Spieles

Tel: +49 (0)69 75695 6263  
jspieles@deloitte.de

## Hinweis

Bei Fragen wenden Sie sich bitte an  
[mdorbath@deloitte.de](mailto:mdorbath@deloitte.de).

# Deloitte.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“). DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen, die sich gegenüber Dritten nicht gegenseitig verpflichten oder binden können. DTTL, jedes DTTL-Mitgliedsunternehmen und verbundene Unternehmen haften nur für ihre eigenen Handlungen und Unterlassungen und nicht für die der anderen. DTTL erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Kunden. Weitere Informationen finden Sie unter [www.deloitte.com/de/ueberUns](http://www.deloitte.com/de/ueberUns).

Deloitte bietet branchenführende Leistungen in den Bereichen Audit und Assurance, Steuerberatung, Consulting, Financial Advisory und Risk Advisory für nahezu 90% der Fortune Global 500®-Unternehmen und Tausende von privaten Unternehmen an. Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Unsere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter liefern messbare und langfristig wirkende Ergebnisse, die dazu beitragen, das öffentliche Vertrauen in die Kapitalmärkte zu stärken, die unsere Kunden bei Wandel und Wachstum unterstützen und den Weg zu einer stärkeren Wirtschaft, einer gerechteren Gesellschaft und einer nachhaltigen Welt weisen. Deloitte baut auf eine über 175-jährige Geschichte auf und ist in mehr als 150 Ländern tätig. Erfahren Sie mehr darüber, wie die rund 415.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von Deloitte das Leitbild „making an impact that matters“ täglich leben: [www.deloitte.com/de](http://www.deloitte.com/de).

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen. Weder die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen noch deren verbundene Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“) erbringen mit dieser Veröffentlichung eine professionelle Dienstleistung. Diese Veröffentlichung ist nicht geeignet, um geschäftliche oder finanzielle Entscheidungen zu treffen oder Handlungen vorzunehmen. Hierzu sollten Sie sich von einem qualifizierten Berater in Bezug auf den Einzelfall beraten lassen.

Es werden keine (ausdrücklichen oder stillschweigenden) Aussagen, Garantien oder Zusicherungen hinsichtlich der Richtigkeit oder Vollständigkeit der Informationen in dieser Veröffentlichung gemacht, und weder DTTL noch ihre Mitgliedsunternehmen, verbundene Unternehmen, Mitarbeitenden oder Bevollmächtigten haften oder sind verantwortlich für Verluste oder Schäden jeglicher Art, die direkt oder indirekt im Zusammenhang mit Personen entstehen, die sich auf diese Veröffentlichung verlassen. DTTL und jede ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen.