

**VERORDNUNG (EG) Nr. 1910/2005 DER KOMMISSION**

**vom 8. November 2005**

**zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1725/2003 der Kommission betreffend die Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards in Übereinstimmung mit der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf IFRS 1 und 6, IAS 1, 16, 19, 24, 38 und 39, IFRIC 4 und IFRIC 5**

**(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<sup>(1)</sup>, insbesondere auf Artikel 3 Absatz 1,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Mit der Verordnung (EG) Nr. 1725/2003 der Kommission<sup>(2)</sup> wurden bestimmte am 14. September 2002 bestehende internationale Standards und Interpretationen übernommen; dazu zählt auch IAS 19 *Leistungen an Arbeitnehmer*.
- (2) Am 9. Dezember 2004 veröffentlichte der „International Accounting Standards Board“ (IASB) den „International Financial Reporting Standard“ (IFRS) 6 *Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen*. Dieser stellt eine Zwischenlösung dar, die den in dieser Branche tätigen Gesellschaften die Einhaltung der IFRS ohne größere Veränderungen ihrer Rechnungslegungspraxis ermöglichen soll. IFRS 6 gestattet Gesellschaften, bei denen Ausgaben für Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen anfallen, von einigen Vorgaben der anderen IFRS abzusehen. So dürfen diese Gesellschaften die genannten Ausgaben unter bestimmten Umständen behandeln wie bisher. Darüber hinaus wird in dem Standard dargelegt, anhand welcher Indikatoren für Exploration und Evaluierung die Wertminderung der Vermögenswerte zu bewerten ist und welchen Wertminderungstests diese Vermögenswerte zu unterziehen sind.
- (3) Am 16. Dezember 2004 veröffentlichte der IASB eine Änderung des IAS 19 *Leistungen an Arbeitnehmer*. Mit dieser Änderung wird in Bezug auf die Erfassung versicherungsmathematischer Gewinne und Verluste bei bestimmten Pensionsplänen eine zusätzliche Option eingeführt. Danach können versicherungsmathematische Gewinne und Verluste in vollem Umfang in einem „statement of recognised income and expense“ außerhalb der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen, d. h. direkt im Eigenkapital erfasst werden. In dieser Änderung wird ferner dargelegt, wie die Unternehmen einer Gruppe be-

stimmte gruppenweite Leistungszusagen in ihren jeweiligen Jahresabschlüssen verbuchen sollten, und werden zusätzliche Offenlegungsanforderungen festgelegt.

- (4) Am 2. Dezember 2004 veröffentlichte das „International Financial Reporting Interpretations Committee“ (IFRIC) seine Interpretation 4 *Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält* (IFRIC 4). Darin wird festgelegt, anhand welcher Kriterien zu ermitteln ist, ob Verträge, wie bestimmte Verträge mit unbedingter Zahlungsverpflichtung, ein Leasingverhältnis begründen oder beinhalten. In IFRIC 4 wird klargestellt, unter welchen Umständen Verträge, die nicht die Rechtsform eines Leasingvertrags haben, dennoch nach IAS 17 *Leasingverhältnisse* verbucht werden sollten.
- (5) Am 16. Dezember 2004 veröffentlichte das „International Financial Reporting Interpretations Committee“ (IFRIC) seine Interpretation 5 *Rechte auf Anteile an Fonds für Entsorgung, Wiederherstellung und Umweltsanierung* (IFRIC 5). Darin wird festgelegt, wie ein Teilnehmer seinen Beitrag zu einem Fonds auszuweisen hat und wie zusätzliche Beiträge zu solchen Fonds zu behandeln sind.
- (6) Die Anhörung von Sachverständigen hat bestätigt, dass IFRS 6, IAS 19 sowie IFRIC 4 und 5 die in Artikel 3 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 festgelegten Kriterien für die Übernahme erfüllen.
- (7) Die Kohärenz der internationalen Rechnungslegungsstandards kann nur gewährleistet werden, wenn der Übernahme von IFRS 6, IAS 19 sowie IFRIC 4 und 5 durch entsprechende Änderungen bei IFRS 1 *Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards*, IAS 1 *Darstellung des Abschlusses*, IAS 16 *Sachanlagen*, IAS 24 *Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen*, IAS 38 *Immaterielle Vermögenswerte* und IAS 39 *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung* Rechnung getragen wird.
- (8) Die Verordnung (EG) Nr. 1725/2003 sollte daher entsprechend geändert werden.
- (9) Die in dieser Verordnung vorgesehenen Maßnahmen entsprechen der Stellungnahme des Regelungsausschusses für Rechnungslegung —

<sup>(1)</sup> ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1.

<sup>(2)</sup> ABl. L 261 vom 13.10.2003, S. 1. Verordnung geändert durch die Verordnung (EG) Nr. 1751/2005 (AbL. L 282 vom 25.10.2005, S. 3).

HAT FOLGENDE VERORDNUNG ERLASSEN:

*Artikel 1*

Der Anhang der Verordnung (EG) Nr. 1725/2003 wird wie folgt geändert:

1. Der Wortlaut des „International Financial Reporting Standard“ (IFRS) 6 *Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen* wird gemäß dem Anhang zu dieser Verordnung eingefügt.
2. Der Wortlaut der Änderung von IAS 19 *Leistungen an Arbeitnehmer* wird gemäß dem Anhang zu dieser Verordnung eingefügt.
3. Der Wortlaut von „International Financial Reporting Interpretations Committee's Interpretation“ (IFRIC) 4 *Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält* wird gemäß dem Anhang zu dieser Verordnung eingefügt.
4. Der Wortlaut von „International Financial Reporting Interpretations Committee's Interpretation“ (IFRIC) 5 *Rechte auf Anteile an Fonds für Entsorgung, Wiederherstellung und Umweltsanierung* wird gemäß dem Anhang zu dieser Verordnung eingefügt.

5. „International Financial Reporting Standard“ (IFRS) 1, IAS 16 und IAS 38 werden gemäß Anlage B von IFRS 6 im Sinne des Anhangs zu dieser Verordnung geändert.

6. IFRS 1, IAS 1 und IAS 24 werden gemäß Anlage F der Änderung von IAS 19 im Sinne des Anhangs zu dieser Verordnung geändert.

7. IFRS 1 wird gemäß der Anlage von IFRIC 4 im Sinne des Anhangs zu dieser Verordnung geändert.

8. IAS 39 wird gemäß der Anlage von IFRIC 5 im Sinne des Anhangs zu dieser Verordnung geändert.

*Artikel 2*

Jedes Unternehmen wendet die Standards und Interpretationen, die Gegenstand dieses Anhangs sind, mit spätestens Beginn des Geschäftsjahres 2006 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 8. November 2005

*Für die Kommission*  
Charlie MCCREEVY  
*Mitglied der Kommission*

## ANHANG

## INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

IFRS 6	International Financial Reporting Standard (IFRS) 6 <i>Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen</i>
IAS 19	Änderung des IAS 19 <i>Leistungen an Arbeitnehmer</i>
IFRIC 4	IFRIC 4 <i>Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält</i>
IFRIC 5	IFRIC 5 <i>Rechte auf Anteile an Fonds für Entsorgung, Wiederherstellung und Umweltsanierung</i>

## INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD 6

**Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen**

## ZIELSETZUNG

1. Zielsetzung dieses IFRS ist es, die Rechnungslegung für die *Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen* festzulegen.
2. Insbesondere verlangt IFRS 6:
  - a) begrenzte Verbesserungen bei der derzeitigen Bilanzierung von Ausgaben aus *Exploration und Evaluierung*;
  - b) Vermögenswerte, die als Vermögenswerte aus *Exploration und Evaluierung* angesetzt werden, gemäß IFRS 6 auf Wertminderung zu überprüfen und etwaige Wertminderungen gemäß IAS 36 *Wertminderung von Vermögenswerten* zu bewerten;
  - c) Angaben, welche die im Abschluss des Unternehmens für die Exploration und Evaluierung von mineralischen Rohstoffen erfassten Beträge kennzeichnen und erläutern und den Abschlussadressaten die Höhe, die Zeitpunkte und die Eintrittswahrscheinlichkeit künftiger Zahlungsströme verständlich machen, die aus den angesetzten Vermögenswerten aus Exploration und Evaluierung resultieren.

## ANWENDUNGSBEREICH

3. IFRS 6 ist auf die einem Unternehmen entstehenden Ausgaben aus Exploration und Evaluierung anzuwenden.
4. IFRS 6 behandelt keine anderen Aspekte der Bilanzierung von Unternehmen, die sich im Rahmen ihrer Geschäftstätigkeit mit der Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen befassen.
5. IFRS 6 gilt nicht für Ausgaben, die entstehen:
  - a) vor der Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen, z. B. Ausgaben, die anfallen, bevor das Unternehmen die Rechte zur Exploration eines bestimmten Gebietes erhalten hat;
  - b) nach dem Nachweis der technischen Durchführbarkeit und Rentabilität einer mineralischen Ressource.

## ANSATZ VON VERMÖGENSWERTEN AUS EXPLORATION UND EVALUIERUNG

**Vorübergehende Befreiung von der Anwendung der Paragraphen 11 und 12 des IAS 8**

6. Bei der Entwicklung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden hat ein Unternehmen, das Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung ansetzt, Paragraph 10 des IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* anzuwenden.
7. Die Paragraphen 11 und 12 des IAS 8 nennen Quellen für verbindliche Vorschriften und Leitlinien, die das Management bei der Entwicklung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden für Geschäftsvorfälle berücksichtigen muss, auf die kein IFRS ausdrücklich zutrifft. Vorbehaltlich der folgenden Paragraphen 9 und 10 befreit dieser IFRS ein Unternehmen von der Anwendung jener Paragraphen auf die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden für Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung.

## BEWERTUNG VON VERMÖGENSWERTEN AUS EXPLORATION UND EVALUIERUNG

**Bewertung bei erstmaligem Ansatz**

8. Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung sind mit ihren Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten.

**Bestandteile der Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Vermögenswerten aus Exploration und Evaluierung**

9. Ein Unternehmen hat eine Methode festzulegen, nach der zu bestimmen ist, welche Ausgaben als Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung angesetzt werden, und diese Methode einheitlich anzuwenden. Bei dieser Entscheidung ist zu berücksichtigen, inwieweit die Ausgaben mit der Suche nach spezifischen mineralischen Ressourcen in Verbindung gebracht werden können. Es folgen einige Beispiele für Ausgaben, die in die erstmalige Bewertung von Vermögenswerten aus Exploration und Evaluierung einbezogen werden könnten (die Liste ist nicht vollständig):
- a) Erwerb von Rechten zur Exploration,
  - b) topografische, geologische, geochemische und geophysikalische Studien,
  - c) Probebohrungen
  - d) Erdbewegungen
  - e) Probenentnahme und
  - f) Tätigkeiten in Zusammenhang mit der Beurteilung der technischen Durchführbarkeit und Rentabilität einer mineralischen Ressource.
10. Ausgaben in Verbindung mit der Erschließung von mineralischen Ressourcen sind nicht als Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung anzusetzen. Das *Rahmenkonzept* und IAS 38 *Immaterielle Vermögenswerte* enthalten Leitlinien für den Ansatz von Vermögenswerten, die aus der Erschließung resultieren.
11. Gemäß IAS 37 *Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen* sind alle Beseitigungs- und Wiederherstellungsverpflichtungen zu erfassen, die in einer bestimmten Periode im Zuge der Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen anfallen.

**Folgebewertung**

12. Nach dem erstmaligen Ansatz sind die Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung entweder nach dem Anschaffungskostenmodell oder nach dem Neubewertungsmodell zu bewerten. Bei Anwendung des Neubewertungsmodells (entweder gemäß IAS 16 *Sachanlagen* oder gemäß IAS 38) muss dieses mit der Klassifizierung der Vermögenswerte (siehe Paragraph 15) übereinstimmen.

**Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden**

13. **Ein Unternehmen darf seine Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden für Ausgaben aus Exploration und Evaluierung ändern, wenn diese Änderung den Abschluss für die wirtschaftliche Entscheidungsfindung der Adressaten relevanter macht, ohne weniger verlässlich zu sein, oder verlässlicher macht, ohne weniger relevant für jene Entscheidungsfindung zu sein. Ein Unternehmen hat die Relevanz und Verlässlichkeit anhand der Kriterien in IAS 8 zu beurteilen.**
14. Zur Rechtfertigung der Änderung seiner Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden für Ausgaben aus Exploration und Evaluierung hat ein Unternehmen nachzuweisen, dass die Änderung seinen Abschluss näher an die Erfüllung der Kriterien in IAS 8 bringt, wobei die Änderung eine vollständige Übereinstimmung mit jenen Kriterien nicht erreichen muss.

**DARSTELLUNG****Klassifizierung von Vermögenswerten aus Exploration und Evaluierung**

15. Ein Unternehmen hat Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung je nach Art als materielle oder immaterielle Vermögenswerte zu klassifizieren und diese Klassifizierung stetig anzuwenden.
16. Einige Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung werden als immaterielle Vermögenswerte behandelt (z. B. Bohrrechte), während andere materielle Vermögenswerte darstellen (z. B. Fahrzeuge und Bohrinselfahrzeuge). Soweit bei der Entwicklung eines immateriellen Vermögenswertes ein materieller Vermögenswert verbraucht wird, ist der Betrag in Höhe dieses Verbrauchs Bestandteil der Kosten des immateriellen Vermögenswertes. Jedoch führt die Tatsache, dass ein materieller Vermögenswert zur Entwicklung eines immateriellen Vermögenswertes eingesetzt wird, nicht zur Umklassifizierung dieses materiellen Vermögenswertes in einen immateriellen Vermögenswert.

### Umklassifizierung von Vermögenswerten aus Exploration und Evaluierung

17. Ein Vermögenswert aus Exploration und Evaluierung ist nicht mehr als solcher zu klassifizieren, wenn die technische Durchführbarkeit und Rentabilität einer mineralischen Ressource nachgewiesen werden kann. Das Unternehmen hat die Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung vor einer Umklassifizierung auf Wertminderung zu überprüfen und einen etwaigen Wertminderungsaufwand zu erfassen.

#### WERTMINDERUNG

##### Ansatz und Bewertung

18. **Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung sind auf Wertminderung zu überprüfen, wenn Tatsachen und Umstände darauf hindeuten, dass der Buchwert eines Vermögenswertes aus Exploration und Evaluierung seinen erzielbaren Betrag übersteigt. Wenn Tatsachen und Umstände Anhaltspunkte dafür geben, dass dies der Fall ist, hat ein Unternehmen, außer wie in Paragraph 21 unten beschrieben, einen etwaigen Wertminderungsaufwand gemäß IAS 36 zu bewerten, darzustellen und zu erläutern.**
19. Bei der Identifizierung eines möglicherweise wertgeminderten Vermögenswertes aus Exploration und Evaluierung findet — ausschließlich in Bezug auf derartige Vermögenswerte — anstelle der Paragraphen 8—17 von IAS 36 Paragraph 20 dieser IFRS Anwendung. Paragraph 20 verwendet den Begriff „Vermögenswerte“, ist aber sowohl auf einen einzelnen Vermögenswert aus Exploration und Evaluierung als auch auf eine zahlungsmittelgenerierende Einheit anzuwenden.
20. Eine oder mehrere der folgenden Tatsachen und Umstände deuten darauf hin, dass ein Unternehmen die Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung auf Wertminderung zu überprüfen hat (die Liste ist nicht vollständig):
- a) Der Zeitraum, für den das Unternehmen das Recht zur Exploration eines bestimmten Gebietes erworben hat, ist während der Berichtsperiode abgelaufen oder wird in naher Zukunft ablaufen und voraussichtlich nicht verlängert werden.
  - b) Erhebliche Ausgaben für die weitere Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen in einem bestimmten Gebiet sind weder veranschlagt noch geplant.
  - c) Die Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen in einem bestimmten Gebiet hat nicht zur Entdeckung wirtschaftlich förderbarer Mengen an mineralischen Ressourcen geführt, und das Unternehmen hat beschlossen, seine Aktivitäten in diesem Gebiet einzustellen.
  - d) Es liegen genügend Daten vor, aus denen hervorgeht, dass die Erschließung eines bestimmten Gebiets zwar wahrscheinlich fortgesetzt wird, der Buchwert des Vermögenswertes aus Exploration und Evaluierung durch eine erfolgreiche Erschließung oder Veräußerung jedoch voraussichtlich nicht vollständig wiedererlangt werden kann.

In diesen und ähnlichen Fällen hat das Unternehmen eine Wertminderungsprüfung nach IAS 36 durchzuführen. Jeglicher Wertminderungsaufwand ist gemäß IAS 36 als Aufwand zu erfassen.

##### Festlegung der Ebene, auf der Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung auf Wertminderung überprüft werden

21. **Ein Unternehmen hat eine Bilanzierungs- und Bewertungsmethode zu wählen, mit der die Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung zum Zwecke ihrer Überprüfung auf Wertminderung zahlungsmittelgenerierenden Einheiten oder Gruppen von zahlungsmittelgenerierenden Einheiten zugeordnet werden. Eine zahlungsmittelgenerierende Einheit oder Gruppe von Einheiten, der ein Vermögenswert aus Exploration und Evaluierung zugeordnet wird, darf nicht größer sein als ein gemäß IAS 14 Segmentberichterstattung bestimmtes Segment, das entweder auf dem primären oder dem sekundären Berichtsformat des Unternehmens basiert.**
22. Die vom Unternehmen festgelegte Ebene zur Überprüfung von Vermögenswerten aus Exploration und Evaluierung auf Wertminderung kann eine oder mehrere zahlungsmittelgenerierende Einheiten umfassen.

## ANGABEN

23. **Ein Unternehmen hat Angaben zu machen, welche die in seinem Abschluss erfassten Beträge für die Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen kennzeichnen und erläutern.**
24. Zur Erfüllung der Vorschrift in Paragraph 23 sind folgende Angaben erforderlich:
- a) die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden des Unternehmens für Ausgaben aus Exploration und Evaluierung, einschließlich des Ansatzes von Vermögenswerten aus Exploration und Evaluierung,
  - b) die Höhe der Vermögenswerte, Schulden, Erträge und Aufwendungen sowie der Cashflows aus betrieblicher und Investitionstätigkeit, die aus der Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen resultieren.
25. Ein Unternehmen hat die Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung als gesonderte Gruppe von Vermögenswerten zu behandeln und die gemäß IAS 16 oder IAS 38 verlangten Angaben in Übereinstimmung mit der Klassifizierung der Vermögenswerte zu machen.

## ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

26. **Dieser IFRS ist erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2006 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung wird empfohlen. Wendet ein Unternehmen den IFRS für Berichtsperioden an, die vor dem 1. Januar 2006 beginnen, so ist dies anzugeben.**

## ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

27. Wenn es undurchführbar ist, eine bestimmte Vorschrift des Paragraphen 18 auf Vergleichsinformationen anzuwenden, die sich auf vor dem 1. Januar 2006 beginnende Berichtsperioden beziehen, so ist dies anzugeben. IAS 8 erläutert den Begriff „undurchführbar“.
-

*Anlage A***Begriffsdefinitionen**

Diese Anlage ist Bestandteil des IFRS.

**Vermögenswerte aus Exploration und Evaluierung**

**Ausgaben aus Exploration und Evaluierung**, die gemäß den Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden des Unternehmens als Vermögenswerte angesetzt werden.

**Ausgaben aus Exploration und Evaluierung**

Ausgaben, die einem Unternehmen in Zusammenhang mit der **Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen** entstehen, bevor die technische Durchführbarkeit und Rentabilität einer mineralischen Ressource nachgewiesen werden kann.

**Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen**

Suche nach mineralischen Ressourcen, einschließlich Mineralien, Öl, Erdgas und ähnlichen nicht regenerativen Ressourcen, nachdem das Unternehmen die Rechte zur Exploration eines bestimmten Gebietes erhalten hat, sowie Feststellung der technischen Durchführbarkeit und Rentabilität dieser mineralischen Ressourcen.

---



## Anlage B

**Änderungen anderer IFRS**

Die Änderungen in dieser Anlage sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2006 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wird dieser IFRS auf eine frühere Periode angewandt, sind diese Änderungen entsprechend auch anzuwenden.

B1. In IFRS 1 *Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards* wird Paragraph 36B wie folgt hinzugefügt:

**Befreiung von der Vorschrift, Vergleichsinformationen gemäß IFRS 6 anzugeben**

36B Ein Unternehmen, das vor dem 1. Januar 2006 IFRS anwendet und sich für eine Anwendung von IFRS 6 *Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen* vor dem 1. Januar 2006 entscheidet, braucht in seinem ersten IFRS-Abschluss nicht die in IFRS 6 verlangten Angaben für Vergleichsperioden vorzulegen.

B2. In IAS 16 *Sachanlagen* (überarbeitet 2003 und geändert durch IFRS 5 *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche*) wird Paragraph 3 wie folgt geändert:

3. Dieser Standard ist nicht anwendbar auf:

- a) Sachanlagen, die gemäß IFRS 5 *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche* als zur Veräußerung gehalten klassifiziert werden,
- b) biologische Vermögenswerte, die mit landwirtschaftlicher Tätigkeit im Zusammenhang stehen (siehe IAS 41 *Landwirtschaft*),
- c) den Ansatz und die Bewertung von Vermögenswerten aus Exploration und Evaluierung (siehe IFRS 6 *Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen*), bzw.
- d) Abbau- und Schürfrechte sowie Bodenschätze wie Öl, Erdgas und ähnliche nicht-regenerative Ressourcen.

Jedoch gilt dieser Standard für Sachanlagen, die verwendet werden, um die unter Buchstaben b—d beschriebenen Vermögenswerte auszuüben bzw. zu erhalten.

B3. In IAS 38 *Immaterielle Vermögenswerte* (überarbeitet 2004) wird Paragraph 2 wie folgt geändert:

2. **Dieser Standard ist auf die bilanzielle Behandlung immaterieller Vermögenswerte anzuwenden, mit Ausnahme von:**

- a) **immateriellen Vermögenswerten, die in den Anwendungsbereich eines anderen Standards fallen,**
- b) **finanziellen Vermögenswerten, wie sie in IAS 39 *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung* definiert sind,**
- c) **Ansatz und Bewertung von Vermögenswerten aus Exploration und Evaluierung (siehe IFRS 6 *Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen*), und**
- d) **Ausgaben für die Förderung und den Abbau von Mineralien, Öl, Erdgas und ähnlichen nicht regenerativen Ressourcen.**

**Änderung zu IAS 19 Leistungen an Arbeitnehmer****Gemeinschaftliche Pläne mehrerer Arbeitgeber**

Paragraph 32A und das erläuternde Beispiel werden hinzugefügt und Paragraph 35 wird verschoben und in 32B unnummeriert wie folgt.

- 32A. Es kann eine vertragliche Vereinbarung zwischen dem gemeinschaftlichen Plan mehrerer Arbeitgeber und dessen Teilnehmern bestehen, worin festgelegt ist, wie der Überschuss aus dem Plan an die Teilnehmer verteilt wird (oder der Fehlbetrag finanziert wird). Ein Teilnehmer eines gemeinschaftlichen Plans mehrerer Arbeitgeber, der vereinbarungsgemäß als beitragsorientierter Plan gemäß Paragraph 30 bilanziert wird, hat den Vermögenswert oder die Schuld aus der vertraglichen Vereinbarung anzusetzen und die daraus entstehenden Erträge oder Aufwendungen ergebniswirksam zu erfassen.

**Beispiel zu Paragraph 32A**

Ein Unternehmen beteiligt sich an einem leistungsorientierten Plan mehrerer Arbeitgeber, der jedoch keine auf IAS 19 basierenden Bewertungen des Plans erstellt. Das Unternehmen bilanziert den Plan daher als beitragsorientierten Plan. Eine nicht auf IAS 19 basierende Bewertung der Finanzierung weist einen Fehlbetrag des Plans von 100 Mio. auf. Der Plan hat mit den beteiligten Arbeitgebern einen Beitragsplan vertraglich vereinbart, der innerhalb der nächsten fünf Jahre den Fehlbetrag beseitigen wird. Die vertraglich vereinbarten Gesamtbeiträge des Unternehmens belaufen sich auf 8 Mio.

*Das Unternehmen setzt die Schuld nach Berücksichtigung des Zinseffekts an und erfasst den entsprechenden Aufwand ergebniswirksam.*

- 32B. IAS 37 Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen, verpflichtet ein Unternehmen, bestimmte Eventualschulden anzusetzen oder Angaben zu diesen Eventualschulden zu machen. Im Rahmen eines gemeinschaftlichen Plans mehrerer Arbeitgeber kann eine Eventualschuld z. B. entstehen:
- wenn bei einem anderen am Plan teilnehmenden Unternehmen versicherungsmathematische Verluste auftreten, weil jedes an einem gemeinschaftlichen Plan mehrerer Arbeitgeber teilnehmende Unternehmen die versicherungsmathematischen Risiken der anderen teilnehmenden Unternehmen mit trägt, oder
  - wenn gemäß den Regelungen des Plans eine Verpflichtung zur Finanzierung eines etwaigen Fehlbetrages infolge des Ausscheidens anderer teilnehmender Unternehmen besteht.

35. [gestrichen]

**Leistungsorientierte Pläne, die Risiken auf mehrere Unternehmen unter gemeinsamer Beherrschung verteilen**

Paragraph 34 wird geändert, und die Paragraphen 34A und 34B werden wie folgt hinzugefügt.

34. Leistungsorientierte Pläne, die Risiken auf mehrere Unternehmen unter gemeinsamer Beherrschung verteilen, z. B. auf ein Mutterunternehmen und seine Tochterunternehmen, gelten nicht als gemeinschaftliche Pläne mehrerer Arbeitgeber.
- 34A. Ein an einem solchen Plan teilnehmendes Unternehmen hat Informationen über den gesamten Plan einzuholen, der nach IAS 19 auf Grundlage von Annahmen, die für den gesamten Plan gelten, bewertet wird. Besteht eine vertragliche Vereinbarung oder eine ausgewiesene Richtlinie, die leistungsorientierten Nettokosten des gesamten gemäß IAS 19 bewerteten Plans den einzelnen Unternehmen der Gruppe zu belasten, so hat das Unternehmen die belasteten leistungsorientierten Nettokosten in seinem separaten Einzelabschluss oder dem Jahresabschluss zu erfassen. Gibt es keine derartige Vereinbarung oder Richtlinie, sind die leistungsorientierten Nettokosten von dem Unternehmen der Gruppe in dessen separatem Einzelabschluss oder in dessen Jahresabschluss zu erfassen, das rechtmäßig das Trägerunternehmen des Plans ist. Die anderen Unternehmen der Gruppe haben in ihren separaten Einzelabschlüssen oder einzelnen Abschlüssen einen Aufwand zu erfassen, der ihrem in der betreffenden Berichtsperiode zu zahlenden Beitrag entspricht.
- 34B. Für jedes einzelne Unternehmen der Gruppe gehört die Teilnahme an einem solchen Plan zu Geschäftsvorfällen mit nahe stehenden Unternehmen und Personen. Daher hat ein Unternehmen in seinem separaten Einzelabschluss oder seinem Jahresabschluss folgende Angaben zu machen:
- die vertragliche Vereinbarung oder die ausgewiesene Richtlinie hinsichtlich der Belastung der leistungsorientierten Nettokosten oder die Tatsache, dass es keine solche Richtlinie gibt;
  - die Richtlinie für die Ermittlung des vom Unternehmen zu zahlenden Beitrags;

- c) alle Informationen über den gesamten Plan in Übereinstimmung mit den Paragraphen 120-121, wenn das Unternehmen die nach Paragraph 34A verteilten leistungsorientierten Nettokosten bilanziert;
- d) die gemäß den Paragraphen 120A Buchstaben b-e, j, n, o, q und 121 erforderlichen Informationen über den gesamten Plan, wenn das Unternehmen den für die Berichtsperiode gemäß Paragraph 34A zu zahlenden Beitrag bilanziert. Die anderen von Paragraph 120A geforderten Angaben sind nicht anwendbar.

#### **Ergebniswirksame Erfassung der Komponenten der leistungsorientierten Kosten**

Die Überschrift vor Paragraph 61 und Paragraph 61 werden wie folgt geändert.

#### **Periodenergebnis**

61. *Der Saldo folgender Beträge ist ergebniswirksam zu erfassen, es sei denn, ein anderer Standard verlangt oder erlaubt deren Einbeziehung in die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Vermögenswertes:*
- a) *laufender Dienstzeitaufwand (siehe Paragraphen 63-91),*
  - b) *Zinsaufwand (siehe Paragraph 82),*
  - c) *erwarteter Ertrag aus etwaigem Planvermögen (siehe Paragraphen 105-107) und aus anderen Erstattungsansprüchen (siehe Paragraph 104A),*
  - d) *versicherungsmathematische Gewinne und Verluste gemäß den Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden des Unternehmens (siehe Paragraphen 92-93D),*
  - e) *nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand (siehe Paragraph 96),*
  - f) *die Auswirkungen von etwaigen Plankürzungen oder Abgeltungen (siehe Paragraph 109 und 110), und*
  - g) *die Auswirkungen der Obergrenze in Paragraph 58 Buchstabe b, es sei denn, sie werden gemäß Paragraph 93C außerhalb des Ergebnisses erfasst.*

#### **Versicherungsmathematische Gewinne und Verluste**

Die Paragraphen 92, 93 und 95 werden geändert und die Paragraphen 93A-93D wie folgt hinzugefügt.

92. *Bei der Bewertung der Schuld aus einer leistungsorientierten Zusage gemäß Paragraph 54 hat ein Unternehmen, vorbehaltlich Paragraph 58A, den (in Paragraph 93 spezifizierten) Teil seiner versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste als Ertrag bzw. Aufwand zu erfassen, wenn der Saldo der kumulierten, nicht erfassten versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste zum Ende der vorherigen Berichtsperiode den höheren der folgenden Beträge überstieg:*
- a) *10 % des Barwerts der leistungsorientierten Verpflichtung zu diesem Zeitpunkt (vor Abzug des Planvermögens), und*
  - b) *10 % des beizulegenden Zeitwerts eines etwaigen Planvermögens zu diesem Zeitpunkt.*

*Diese Grenzen sind für jeden leistungsorientierten Plan gesondert zu errechnen und anzuwenden.*

93. *Die für jeden leistungsorientierten Plan anteilig zu erfassenden versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste entsprechen dem gemäß Paragraph 92 ermittelten Betrag außerhalb des Korridors, dividiert durch die erwartete durchschnittliche Restlebensarbeitszeit der vom Plan erfassten Arbeitnehmer. Ein Unternehmen kann jedoch jedes systematische Verfahren anwenden, das zu einer schnelleren Erfassung der versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste führt, sofern das gleiche Verfahren sowohl auf Gewinne als auch auf Verluste und stetig von Periode zu Periode angewandt wird. Ein Unternehmen kann solche systematischen Verfahren auch auf versicherungsmathematische Gewinne und Verluste innerhalb der in Paragraph 92 spezifizierten Grenzen anwenden.*
- 93A. *Wenn ein Unternehmen gemäß Paragraph 93 beschließt, die Erfassung versicherungsmathematischer Gewinne und Verluste in der Periode vorzunehmen, in der sie anfallen, kann es diese außerhalb des Periodenergebnisses gemäß den Paragraphen 93B-93D erfassen, sofern dies für:*
- a) alle leistungsorientierten Pläne, und*
  - b) alle versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste durchgeführt wird.*
- 93B. *Versicherungsmathematische Gewinne und Verluste, die nach Paragraph 93A außerhalb des Periodenergebnisses erfasst werden, sind in einer Aufstellung der Veränderungen des Eigenkapitals mit der Überschrift „Aufstellung der erfassten Erträge und Aufwendungen“ darzustellen, die nur die in Paragraph 96 des IAS 1 (überarbeitet 2003) aufgeführten Posten umfasst. In einer Aufstellung der Veränderungen des Eigenkapitals darf das Unternehmen die versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste nicht im Spaltenformat, wie in Paragraph 101 des IAS 1 erwähnt, oder in irgendeinem anderen Format, das die in Paragraph 97 des IAS 1 aufgeführten Posten umfasst, darstellen.*
- 93C. *Ein Unternehmen, das versicherungsmathematische Gewinne und Verluste nach Paragraph 93A erfasst, hat auch alle Anpassungen, die durch die Obergrenze in Paragraph 58 Buchstabe b außerhalb des Periodenergebnisses entstehen, in der Aufstellung der erfassten Erträge und Aufwendungen zu erfassen.*
- 93D. *Aufgrund der Obergrenze in Paragraph 58 Buchstabe b entstandene versicherungsmathematische Gewinne und Verluste sowie Anpassungen, die direkt in der Aufstellung der erfassten Erträge und Aufwendungen erfasst wurden, sind direkt in den Gewinnrücklagen zu erfassen. Sie dürfen nicht im Ergebnis einer nachfolgenden Berichtsperiode erfasst werden.*
95. *Langfristig können sich versicherungsmathematische Gewinne und Verluste gegenseitig kompensieren. Deswegen können Schätzungen von Verpflichtungen für Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses als Näherungswerte in einer Bandbreite (einem „Korridor“) um den bestmöglichen Schätzwert herum angesehen werden. Ein Unternehmen kann versicherungsmathematische Gewinne und Verluste, die innerhalb dieses Korridors liegen, erfassen, es ist dazu aber nicht verpflichtet. ...*

#### Angaben

Ein neuer Paragraph 120 wird eingefügt und Paragraph 120 in 120A unnummeriert und Paragraph 121 wie folgt geändert.

120. *Ein Unternehmen hat Angaben zu machen, durch die Abschlussadressaten die Art der leistungsorientierten Pläne und die finanziellen Auswirkungen der Änderungen dieser Pläne während der Berichtsperiode bewerten können.*
- 120A. *Ein Unternehmen hat die folgenden Angaben für leistungsorientierte Pläne zu machen:*
- a) die vom Unternehmen angewandte Methode zur Erfassung versicherungsmathematischer Gewinne und Verluste;*
  - b) eine allgemeine Beschreibung der Art des Plans;*
  - c) eine Überleitungsrechnung der Eröffnungs- und Schlussalden des Barwertes der leistungsorientierten Verpflichtung, die die Auswirkungen auf jeden der nachstehenden Posten, falls zutreffend, getrennt aufzeigt:*
    - i) laufender Dienstzeitaufwand,*
    - ii) Zinsaufwand,*

- iii) Beiträge der Teilnehmer des Plans,
  - iv) versicherungsmathematische Gewinne und Verluste,
  - v) Wechselkursänderungen bei Plänen, die in einer von der Darstellungswährung des Unternehmens abweichenden Währung bewertet werden,
  - vi) gezahlte Leistungen,
  - vii) nachzuerrechnender Dienstzeitaufwand,
  - viii) Unternehmenszusammenschlüsse,
  - ix) Plankürzungen und
  - x) Planabgeltungen;
- d) eine Analyse der leistungsorientierten Verpflichtung, aufgeteilt in Beträge aus Plänen, die nicht über einen Fonds finanziert werden, und in Beträge aus Plänen, die ganz oder teilweise aus einem Fonds finanziert werden;
- e) eine Überleitungsrechnung der Eröffnungs- und Schlussalden des beizulegenden Zeitwertes des Planvermögens sowie der Eröffnungs- und Schlussalden aller als Vermögenswert nach Paragraph 104A angesetzten Erstattungsansprüche, die die Auswirkungen innerhalb der Periode auf jeden der nachstehenden Posten, falls zutreffend, getrennt aufzeigt:
- i) erwartete Erträge aus Planvermögen,
  - ii) versicherungsmathematische Gewinne und Verluste,
  - iii) Wechselkursänderungen bei Plänen, die in einer von der Darstellungswährung des Unternehmens abweichenden Währung bewertet werden,
  - iv) Beiträge des Arbeitgebers,
  - v) Beiträge der Teilnehmer des Plans,
  - vi) gezahlte Leistungen,
  - vii) Unternehmenszusammenschlüsse und
  - viii) Planabgeltungen;
- f) eine Überleitungsrechnung des Barwertes der leistungsorientierten Verpflichtung in Buchstabe c und des beizulegenden Zeitwertes des Planvermögens in Buchstabe e zu den in der Bilanz angesetzten Vermögenswerten und Schulden, wobei mindestens zu zeigen sind:
- i) der Saldo der noch nicht in der Bilanz angesetzten versicherungsmathematischen Gewinne oder Verluste (siehe Paragraph 92),
  - ii) der noch nicht in der Bilanz angesetzte nachzuerrechnende Dienstzeitaufwand (siehe Paragraph 96),
  - iii) jeder aufgrund der Begrenzung des Paragraph 58 Buchstabe b nicht als Vermögenswert angesetzte Betrag,
  - iv) der beizulegende Zeitwert der am Bilanzstichtag als Vermögenswert gemäß Paragraph 104A angesetzten Erstattungsansprüche (mit einer kurzen Beschreibung des Zusammenhangs zwischen Erstattungsanspruch und zugehöriger Verpflichtung), und
  - v) die anderen in der Bilanz angesetzten Beträge;

- g) *die gesamten ergebniswirksam erfassten Beträge für jede der folgenden Komponenten sowie der jeweilige Posten, unter dem sie im Periodenergebnis ausgewiesen sind:*
- i) *laufender Dienstzeitaufwand,*
  - ii) *Zinsaufwand,*
  - iii) *erwartete Erträge aus Planvermögen,*
  - iv) *erwartete Erträge aus Erstattungsansprüchen, die gemäß Paragraph 104A als Vermögenswert angesetzt worden sind,*
  - v) *versicherungsmathematische Gewinne und Verluste,*
  - vi) *nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand,*
  - vii) *Auswirkungen von Plankürzungen oder -abgeltungen, und*
  - viii) *Auswirkungen der Obergrenze in Paragraph 58 Buchstabe b;*
- h) *der gesamte in der Aufstellung der erfassten Erträge und Aufwendungen für jeden der folgenden Posten erfasste Betrag:*
- i) *versicherungsmathematische Gewinne und Verluste, und*
  - ii) *Auswirkungen der Obergrenze in Paragraph 58 Buchstabe b;*
- i) *der kumulierte in der Aufstellung der erfassten Erträge und Aufwendungen erfasste Betrag der versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste für Unternehmen, die eine solche Aufstellung gemäß Paragraph 93A machen;*
- j) *der Prozentsatz oder Betrag des beizulegenden Zeitwertes des gesamten Planvermögens für jede Hauptkategorie des Planvermögens, einschließlich, aber nicht beschränkt auf Eigenkapitalinstrumente, Schuldinstrumente, Immobilien und alle anderen Vermögenswerte;*
- k) *die im beizulegenden Zeitwert des Planvermögens enthaltenen Beträge für:*
- i) *jede Kategorie von eigenen Finanzinstrumenten des Unternehmens und*
  - ii) *alle selbst genutzten Immobilien oder andere vom Unternehmen genutzten Vermögenswerte;*
- l) *ein beschreibender Text über die zur Bestimmung der allgemein erwarteten Rendite der Vermögenswerte benutzte Grundlage, welcher die Auswirkung der Hauptkategorien des Planvermögens beinhaltet;*
- m) *die tatsächlichen Erträge aus Planvermögen sowie die tatsächlichen Erträge aus Erstattungsansprüchen, die gemäß Paragraph 104A als Vermögenswert angesetzt worden sind;*
- n) *die wichtigsten zum Bilanzstichtag verwendeten versicherungsmathematischen Annahmen, einschließlich, sofern zutreffend:*
- i) *der Abzinsungssätze,*
  - ii) *der erwarteten Renditen auf das Planvermögen für die im Abschluss dargestellten Berichtsperioden,*

- iii) *der erwarteten Erträge aus Erstattungsansprüchen, die gemäß Paragraph 104A als Vermögenswert angesetzt worden sind, für die im Abschluss dargestellten Berichtsperioden,*
- iv) *der erwarteten Lohn- oder Gehaltssteigerungen (und Änderungen von Indizes oder anderen Variablen, die nach den formalen oder faktischen Regelungen eines Planes als Grundlage für Erhöhungen künftiger Leistungen maßgeblich sind),*
- v) *der Kostentrends im Bereich der medizinischen Versorgung, und*
- vi) *aller anderen verwendeten wesentlichen versicherungsmathematischen Annahmen.*

*Jede versicherungsmathematische Annahme ist in absoluten Werten anzugeben (z. B. als absoluter Prozentsatz) und nicht nur als Spanne zwischen verschiedenen Prozentsätzen oder anderen Variablen;*

- o) *die Auswirkung einer Erhöhung um einen Prozentpunkt und die Auswirkung einer Minderung um einen Prozentpunkt der angenommenen Kostentrends im medizinischen Bereich auf:*
  - i) *die Summe der laufenden Dienstzeitaufwands- und Zinsaufwandskomponenten der periodischen Nettokosten für medizinische Versorgung nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses, und*
  - ii) *die kumulierten Verpflichtungen hinsichtlich der Kosten für medizinische Versorgung für Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses.*

*Zum Zwecke dieser Angabe sind alle anderen Annahmen konstant zu halten. Für Pläne, die in einem Hochinflationsgebiet eingesetzt werden, ist die Auswirkung einer Erhöhung oder Minderung des Prozentsatzes der angenommenen Kostentrends im medizinischen Bereich vergleichbar einem Prozentpunkt in einem Niedriginflationsgebiet anzugeben;*

- p) *die Beträge für die laufende Berichtsperiode und die vier vorangegangenen Berichtsperioden im Hinblick auf:*
  - i) *den Barwert der leistungsorientierten Verpflichtung, den beizulegenden Zeitwert des Planvermögens und den Überschuss bzw. den Fehlbetrag des Plans, und*
  - ii) *die erfahrungsbedingten Anpassungen:*
    - A. *der Schulden des Plans, die zum Bilanzstichtag entweder als (1) ein Betrag oder als (2) ein Prozentsatz der Schulden des Plans ausgedrückt werden, und*
    - B. *der Vermögenswerte des Plans, die zum Bilanzstichtag entweder als (1) ein Betrag oder als (2) ein Prozentsatz der Vermögenswerte des Plans ausgedrückt werden;*
- q) *die bestmögliche Schätzung des Arbeitgebers bezüglich der Beiträge, die erwartungsgemäß in der Berichtsperiode, die nach dem Bilanzstichtag beginnt, in den Plan eingezahlt werden, sobald diese auf angemessene Weise ermittelt werden kann.*

121. Paragraph 120A Buchstabe b verlangt eine allgemeine Beschreibung der Art des Plans. Eine solche Beschreibung unterscheidet beispielsweise zwischen Festgehalts- und Endgehaltsplänen oder Plänen für medizinische Versorgung nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses. In der Beschreibung des Plans ist die betriebliche Praxis, die faktische Verpflichtungen begründet, die in der Bewertung der leistungsorientierten Verpflichtung gemäß Paragraph 52 enthalten sind, aufzuführen. Weitere Einzelheiten sind nicht erforderlich.

#### **Zeitpunkt des Inkrafttretens**

Die Paragraphen 159B und 159C werden hinzugefügt, und Paragraph 160 wird wie folgt geändert:

- 159B.** *Ein Unternehmen hat die Änderungen der Paragraphen 32A, 34-34B, 61 und 120-121 für Berichtsperioden eines am 1. Januar 2006 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung wird empfohlen. Wenn ein Unternehmen diese Änderungen für eine Berichtsperiode anwendet, die vor dem 1. Januar 2006 beginnt, so ist diese Tatsache anzugeben.*

**159C. Das in den Paragraphen 93A-93D aufgeführte Wahlrecht kann für Berichtsperioden angewandt werden, die am 16. Dezember 2004 oder danach enden. Ein Unternehmen, das das Wahlrecht für Berichtsperioden, die vor dem 1. Januar 2006 beginnen, anwendet, hat auch die Änderungen der Paragraphen 32A, 34-34B, 61 und 120-121 anzuwenden.**

160. IAS 8 kommt zur Anwendung, wenn ein Unternehmen seine Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden ändert, um den in den Paragraphen 159-159C 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 des Standards angewandt worden, mit der Ausnahme, dass ein Unternehmen die in Paragraph 120A Buchstabe 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.

#### **Andere Änderungen zu diesem Standard**

Infolge der o. g. Änderungen werden die nachstehenden Querverweise geändert.

In Paragraph 29 Buchstabe b wird „**Paragraph 120**“ durch „**Paragraph 120A**“ ersetzt.

In Paragraph 60 wird „Paragraph 120 Buchstabe c Ziffer vi“ durch „Paragraph 120A Buchstabe f Ziffer iii“ ersetzt.

Im Beispiel zu Paragraph 60 wird „Paragraph 120 Buchstabe c Ziffer vi“ durch „Paragraph 120A Buchstabe f Ziffer iii“ ersetzt.

In Paragraph 104C wird „Paragraph 120 Buchstabe c Ziffer vii“ durch „Paragraph 120A Buchstabe f Ziffer iv“ ersetzt.

In Paragraph 159 Buchstabe b werden

die „**Paragraphen 120 Buchstabe c Ziffer vii, 120 Buchstabe f Ziffer iv, 120 Buchstabe g und 120 Buchstabe h Ziffer iii**“

durch

die „**Paragraphen 120A Buchstabe f Ziffer iv, 120A Buchstabe g Ziffer iv, 120A Buchstabe m und 120A Buchstabe n Ziffer iii**“ ersetzt.



Anlage F wird wie folgt eingefügt.

„ANLAGE F

### **Änderungen anderer Standards**

*Die Änderungen in dieser Anlage sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2006 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Werden die Änderungen zu IAS 19 auf eine frühere Periode angewandt, sind diese Änderungen entsprechend auch anzuwenden.*

A1. IAS 1 *Darstellung des Abschlusses* (überarbeitet 2003) wird wie folgt geändert.

Paragraph 96 wird wie folgt geändert:

**96. Das Unternehmen hat eine Aufstellung der Veränderungen des Eigenkapitals zu erstellen, die folgende Posten enthält:**

a) ...

d) ...

**Eine Aufstellung der Veränderungen des Eigenkapitals, die nur diese Posten beinhaltet, ist unter der Bezeichnung „Aufstellung der erfassten Erträge und Aufwendungen“ zu führen.**

A2. In IAS 24 *Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen* (überarbeitet 2003) wird Paragraph 20 wie folgt geändert:

20. Es folgen Beispiele von Geschäftsvorfällen, die anzugeben sind, falls sie sich auf nahe stehende Unternehmen und Personen beziehen:

a) ...

i) ...

Die Teilnahme eines Mutterunternehmens oder eines Tochterunternehmens an einem leistungsorientierten Plan, der Risiken zwischen den Unternehmen einer Gruppe aufteilt, stellt einen Geschäftsvorfall zwischen nahe stehenden Unternehmen und Personen dar (siehe Paragraph 34B von IAS 19).

A3. In IFRS 1 *Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards* wird Paragraph 20A wie folgt geändert:

20A. Ein Unternehmen kann die gemäß Paragraph 120A Buchstabe p erforderlichen Beträge angeben, da die Beträge für jede Berichtsperiode prospektiv seit dem Übergangszeitpunkt ermittelt werden.“

---

**IFRIC INTERPRETATION 4****Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält**

## VERWEISE

IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler*

IAS 16 *Sachanlagen* (überarbeitet 2003)

IAS 17 *Leasingverhältnisse* (überarbeitet 2003)

IAS 38 *Immaterielle Vermögenswerte* (überarbeitet 2004)

## HINTERGRUND

1. Ein Unternehmen kann eine Vereinbarung abschließen, die eine Transaktion oder mehrere miteinander verbundene Transaktionen enthält, die nicht in die rechtliche Form eines Leasingverhältnisses gekleidet ist, die jedoch gegen eine Zahlung oder eine Reihe von Zahlungen das Recht auf Nutzung eines Vermögenswertes (z. B. einer Sachanlage) überträgt. Zu den Beispielen von Vereinbarungen, bei denen ein Unternehmen (der Lieferant) einem anderen Unternehmen (dem Käufer) ein derartiges Recht auf Nutzung eines Vermögenswertes übertragen kann, häufig in Verbindung mit Dienstleistungen, gehören:
  - Outsourcingvereinbarungen (z. B. das Auslagern der Datenverarbeitungsprozesse eines Unternehmens).
  - Vereinbarungen in der Telekommunikationsbranche, in denen Anbieter von Netzkapazitäten Verträge abschließen, um Erwerben Kapazitätsrechte einzuräumen.
  - Take-or-pay- und ähnliche Verträge, die die Käufer zu bestimmten Zahlungen verpflichten ungeachtet dessen, ob sie die vertraglich festgelegten Produkte abnehmen bzw. Dienstleistungen in Anspruch nehmen oder nicht (z. B. ein Take-or-pay-Vertrag bezüglich der Übernahme der weitgehend gesamten Produktion eines Stromversorgers).
2. Diese Interpretation dient als Leitlinie zur Ermittlung, ob solche Vereinbarungen Leasingverhältnisse sind oder enthalten, die gemäß IAS 17 zu bilanzieren sind. Es wird jedoch keine Leitlinie für die Bestimmung gegeben, wie ein solches Leasingverhältnis nach jenem Standard zu klassifizieren ist.
3. Der einem Leasingverhältnis zugrunde liegende Vermögenswert kann Teil eines umfassenderen Vermögenswertes sein. Diese Interpretation befasst sich nicht damit, wie zu bestimmen ist, wann ein Teil eines umfassenderen Vermögenswertes selbst der zugrunde liegende Vermögenswert ist, auf den IAS 17 anzuwenden ist. Dennoch fallen Vereinbarungen, denen ein Vermögenswert zugrunde liegt, der einen Posten gemäß IAS 16 oder gemäß IAS 38 darstellt, in den Anwendungsbereich dieser Interpretation.

## ANWENDUNGSBEREICH

4. Diese Interpretation gilt nicht für Vereinbarungen, die Leasingverhältnisse sind oder enthalten, welche vom Anwendungsbereich von IAS 17 ausgeschlossen sind.

## FRAGESTELLUNG

5. Folgende Fragestellungen werden in dieser Interpretation behandelt:
  - a) wie festgestellt werden kann, ob eine Vereinbarung ein in IAS 17 beschriebenes Leasingverhältnis ist oder enthält,
  - b) wann die Einschätzung oder eine Neueinschätzung darüber vorzunehmen ist, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis ist oder enthält, und
  - c) wenn eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis ist oder enthält, wie die Leasingzahlungen von Zahlungen für alle anderen Komponenten der Vereinbarung abzutrennen sind.

## BESCHLUSS

**Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis ist oder enthält**

6. Die Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis ist oder enthält, hat auf der Grundlage des wirtschaftlichen Gehalts der Vereinbarung zu erfolgen und verlangt eine Einschätzung, ob:
- die Erfüllung der Vereinbarung von der Nutzung eines bestimmten Vermögenswertes oder bestimmter Vermögenswerte (der Vermögenswert) abhängt, und
  - die Vereinbarung ein Recht auf Nutzung des Vermögenswertes überträgt.

*Die Erfüllung der Vereinbarung hängt von der Nutzung eines bestimmten Vermögenswertes ab*

7. Auch wenn in einer Vereinbarung ein bestimmter Vermögenswert explizit identifiziert werden kann, handelt es sich hierbei nicht um ein Leasingverhältnis, wenn die Erfüllung der Vereinbarung nicht von der Nutzung dieses bestimmten Vermögenswertes abhängt. Wenn der Lieferant beispielsweise verpflichtet ist, eine bestimmte Menge an Waren zu liefern bzw. Dienstleistungen zu erbringen und das Recht und die Möglichkeit hat, diese Waren bzw. Dienstleistungen unter Nutzung anderer nicht in der Vereinbarung spezifizierter Vermögenswerte bereitzustellen, dann hängt die Erfüllung der Vereinbarung nicht von dem bestimmten Vermögenswert ab, und die Vereinbarung enthält kein Leasingverhältnis. Eine Gewährleistungsverpflichtung, die den Ersatz gleicher oder ähnlicher Vermögenswerte zulässt oder verlangt, wenn der bestimmte Vermögenswert nicht richtig funktioniert, schließt eine Behandlung als Leasingverhältnis nicht aus. Außerdem schließt eine vertragliche Bestimmung (bedingt oder nicht), durch die der Lieferant aus irgendeinem Grund an oder nach einem bestimmten Zeitpunkt andere Vermögenswerte ersetzen darf oder muss, die Behandlung als Leasingverhältnis vor dem Austauschzeitpunkt nicht aus.
8. Ein Vermögenswert wurde stillschweigend spezifiziert, wenn der Lieferant zur Erfüllung seiner Verpflichtung beispielsweise nur einen Vermögenswert besitzt oder least und es für den Lieferanten nicht wirtschaftlich durchführbar oder praktikabel ist, seine Verpflichtung durch den Einsatz alternativer Vermögenswerte zu erfüllen.

*Die Vereinbarung überträgt ein Recht auf Nutzung des Vermögenswertes*

9. Eine Vereinbarung überträgt das Recht auf Nutzung des Vermögenswertes, wenn die Vereinbarung dem Käufer (Leasingnehmer) das Recht überträgt, die Verwendung des zugrunde liegenden Vermögenswertes zu kontrollieren. Das Recht, die Verwendung eines zugrunde liegenden Vermögenswertes zu kontrollieren, wird übertragen, wenn eine der nachstehenden Bedingungen erfüllt wird:
- Der Käufer hat die Fähigkeit oder das Recht, den Vermögenswert zu betreiben oder andere anzuweisen, den Vermögenswert in einer von ihm festgelegten Art zu betreiben, wobei er mehr als nur einen geringfügigen Betrag des Ausstoßes oder Nutzens des Vermögenswertes erhält oder kontrolliert.
  - Der Käufer hat die Fähigkeit oder das Recht, den effektiven Zugang zu dem zugrunde liegenden Vermögenswert zu bestimmen, während er mehr als einen geringfügigen Betrag des Ausstoßes oder Nutzens des Vermögenswertes erhält oder kontrolliert.
  - Tatsachen und Umstände weisen auf die Unwahrscheinlichkeit hin, dass außer dem Käufer eine oder mehrere Parteien einen mehr als geringfügigen Betrag des Ausstoßes oder Nutzens, die der Vermögenswert in dem Zeitraum der Vereinbarung produziert oder erzeugt, übernehmen wird und der Preis, den der Käufer für das Ergebnis zahlen wird, weder vertraglich pro Produktionseinheit festgelegt wird noch dem aktuellen Marktpreis je Einheit des Ergebnisses zum Zeitpunkt der Lieferung des Ergebnisses entspricht.

**Einschätzung oder Neueinschätzung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis ist oder enthält**

10. Die Einschätzung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält, ist auf der Grundlage aller Tatsachen und Umstände bei Abschluss der Vereinbarung vorzunehmen, d. h. dem früheren der beiden folgenden Zeitpunkte: dem Tag der Vereinbarung oder dem Tag, an dem sich die Vertragsparteien über die wesentlichen Bestimmungen der Vereinbarung geeinigt haben. Eine Neueinschätzung, ob eine Vereinbarung nach Vertragsbeginn ein Leasingverhältnis enthält, ist nur dann vorzunehmen, wenn eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist:
- Es erfolgt eine Änderung der Vertragsbedingungen, sofern sich die Änderung nicht nur auf eine Erneuerung oder Verlängerung der Vereinbarung bezieht.
  - Die Vertragsparteien üben eine Erneuerungsoption aus oder vereinbaren eine Verlängerung, sofern die Erneuerungs- oder Verlängerungsbestimmungen nicht ursprünglich in der Laufzeit des Leasingverhältnisses gemäß Paragraph 4 von IAS 17 enthalten sind. Eine Erneuerung oder Verlängerung der Vereinbarung, die keine Änderung einer der Bestimmungen der ursprünglichen Vereinbarung vor Ende von deren Laufzeit enthält, ist nur nach den Paragraphen 6—9 hinsichtlich der Erneuerungs- oder Verlängerungsperiode zu bewerten.

- c) Es erfolgt eine Änderung der Feststellung, ob die Erfüllung von einem bestimmten Vermögenswert abhängt.
  - d) Es erfolgt eine wesentliche Änderung am Vermögenswert, z. B. eine erhebliche physische Änderung der Sachanlage.
11. Eine Neueinschätzung einer Vereinbarung hat auf der Grundlage von Tatsachen und Umständen, die über die Restlaufzeit der Vereinbarung zum Zeitpunkt der Neueinschätzung erwartet werden, zu erfolgen. Änderungen der Schätzwerte (z. B. der geschätzte Betrag des an den Käufer oder an andere potenzielle Käufer zu liefernden Ausstoßes) würden keine Neueinschätzung verursachen. Wenn eine Vereinbarung neu eingeschätzt und dabei festgestellt wird, dass sie ein Leasingverhältnis enthält (oder kein Leasingverhältnis enthält), ist die Rechnungslegung für Leasingverhältnisse anzuwenden (oder nicht mehr anzuwenden):
- a) im Fall von Buchstaben a, c oder d in Paragraph 10 ab dem Zeitpunkt, zu dem die Änderung der Umstände eintritt, die eine Neueinschätzung hervorrufen;
  - b) im Fall von Buchstabe b in Paragraph 10 ab dem Beginn der Erneuerungs- oder Verlängerungsperiode.

#### **Abtrennung der Leasingzahlungen von anderen Zahlungen**

12. Wenn eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält, haben die Vertragsparteien die Bestimmungen von IAS 17 auf die Leasingkomponente der Vereinbarung anzuwenden, es sei denn, es liegt gemäß Paragraph 2 von IAS 17 eine Ausnahme von diesen Bestimmungen vor. Wenn eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält, ist dieses Leasingverhältnis dementsprechend als ein Finanzierungs- oder ein Operating-Leasingverhältnis in Übereinstimmung mit den Paragraphen 7—19 von IAS 17 zu klassifizieren. Andere Bestandteile der Vereinbarung, die nicht in den Anwendungsbereich von IAS 17 fallen, sind nach anderen Standards zu bilanzieren.
13. Hinsichtlich der Anwendung der Bestimmungen von IAS 17 sind die von der Vereinbarung geforderten Zahlungen und anderen Gegenleistungen von Beginn der Vereinbarung an oder bei deren Neueinschätzung in diejenigen für das Leasingverhältnis und diejenigen für andere Posten auf Grundlage ihrer relativen beizulegenden Zeitwerte zu trennen. Die in Paragraph 4 von IAS 17 beschriebenen Mindestleasingzahlungen beinhalten nur Zahlungen für Leasingverhältnisse (d. h. das Recht auf Nutzung des Vermögenswertes) und schließen Zahlungen für andere Bestandteile dieser Vereinbarung aus (z. B. für Dienstleistungen und Kosten des Ressourceneinsatzes).
14. In manchen Fällen wird vom Käufer die Anwendung eines Schätzverfahrens für die Trennung der Leasingzahlungen von den Zahlungen für andere Bestandteile der Vereinbarung verlangt. Ein Käufer kann beispielsweise die Leasingzahlungen schätzen, indem er sich auf eine Leasingvereinbarung für einen vergleichbaren Vermögenswert bezieht, die keine anderen Bestandteile enthält, oder indem er die Zahlungen für die anderen Bestandteile der Vereinbarung schätzt, wobei er sich auf vergleichbare Vereinbarungen bezieht und dann diese Zahlungen von der Gesamtsumme der gemäß der Vereinbarung zu leistenden Zahlungen abzieht.
15. Wenn ein Käufer zu dem Ergebnis gelangt, dass es praktisch unmöglich ist, die Zahlungen verlässlich zu trennen, so hat er:
- a) im Fall eines Finanzierungsleasings einen Vermögenswert und eine Schuld zu einem dem beizulegenden Zeitwert des zugrunde liegenden Vermögenswertes, der in den Paragraphen 7 und 8 als Gegenstand des Leasingverhältnisses identifiziert wurde, entsprechenden Betrag anzusetzen. Die Schuld ist anschließend unter Anwendung des Grenzfremdkapitalzinssatzes des Käufers zu reduzieren, wenn Zahlungen erfolgt sind und die auf die Schuld angerechneten Finanzierungskosten erfasst wurden. (\*)
  - b) im Fall eines Operating-Leasingverhältnisses alle Zahlungen bezüglich dieser Vereinbarung als Leasingzahlungen zu behandeln, um die Angabepflichten von IAS 17 zu erfüllen, jedoch
    - i) jene Zahlungen von den Mindestleasingzahlungen anderer Vereinbarungen, die keine Zahlungen für nicht zu einem Leasingverhältnis gehörende Posten beinhalten, getrennt anzugeben und
    - ii) zu erklären, dass die angegebenen Zahlungen auch Zahlungen für nicht zum Leasingverhältnis gehörende Bestandteile der Vereinbarung beinhalten.

(\*) D. h. der in Paragraph 4 von IAS 17 beschriebene Grenzfremdkapitalzinssatz des Leasingnehmers.

## ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

16. Diese Interpretation ist erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2006 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung wird empfohlen. Wenn ein Unternehmen diese Interpretation für Berichtsperioden anwendet, die vor dem 1. Januar 2006 beginnen, so ist diese Tatsache anzugeben.

## ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

17. IAS 8 führt aus, wie ein Unternehmen eine Änderung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anwendet, die aus der erstmaligen Anwendung einer Interpretation resultiert. Wenn ein Unternehmen diese Interpretation erstmals anwendet, muss es diese Anforderungen nicht erfüllen. Wenn ein Unternehmen diese Ausnahme nutzt, so sind die Paragraphen 6—9 der Interpretation auf Vereinbarungen anzuwenden, die zu Beginn der frühesten Periode bestehen, in der Vergleichszahlen gemäß IFRS aufgrund der zu Beginn dieser Periode bestehenden Tatsachen und Umstände dargelegt werden.
-

*Anlage***Änderungen zu IFRS 1 *Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards***

Die Änderungen in dieser Anlage sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2006 beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wird diese Interpretation auf eine frühere Periode angewandt, sind diese Änderungen entsprechend auch anzuwenden.

A1. IFRS 1 *Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards* und die begleitenden Dokumente werden wie folgt geändert.

In Paragraph 12 wird der Verweis auf die Paragraphen 13–25E in 13–25F geändert.

In Paragraph 13 werden die Buchstaben i und j wie folgt geändert und der Buchstabe k eingefügt:

- i) Versicherungsverträge (Paragraph 25D),
- j) in den Anschaffungskosten von Sachanlagen enthaltene Kosten für die Entsorgung (Paragraph 25E), und
- k) Leasingverhältnisse (Paragraph 25F).

Nach Paragraph 25E wird eine neue Überschrift und Paragraph 25F wie folgt eingefügt:

**LEASINGVERHÄLTNISSE****IFRIC 4 *Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält***

25F Ein Erstanwender kann die Übergangsvorschriften von IFRIC 4 *Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält* anwenden. Demzufolge kann ein Erstanwender feststellen, ob eine zum Übergangszeitpunkt zu IFRS bestehende Vereinbarung ein Leasingverhältnis aufgrund der zu diesem Zeitpunkt bestehenden Tatsachen und Umstände enthält.

**IFRIC INTERPRETATION 5** mit einer Änderung zu IAS 39**Rechte auf Anteile an Fonds für Entsorgung, Wiederherstellung und Umweltsanierung**

## VERWEISE

IAS 8	<i>Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler</i>
IAS 27	<i>Konzern- und separate Einzelabschlüsse nach IFRS</i>
IAS 28	<i>Anteile an assoziierten Unternehmen</i>
IAS 31	<i>Anteile an Joint Ventures</i>
IAS 37	<i>Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen</i>
IAS 39	<i>Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung (überarbeitet 2003)</i>
SIC-12	<i>Konsolidierung — Zweckgesellschaften (überarbeitet 2004)</i>

## HINTERGRUND

1. Fonds für Entsorgung, Wiederherstellung und Umweltsanierung, nachstehend als „Entsorgungsfonds“ oder „Fonds“ bezeichnet, dienen zur Trennung von Vermögenswerten, die für die Finanzierung eines Teils oder aller Kosten bestimmt sind, die bei der Entsorgung von Anlagen (z. B. eines Kernkraftwerks) oder gewisser Sachanlagen (z. B. Autos) oder der Umweltsanierung (z. B. Bereinigung von Gewässerverschmutzung oder Rekultivierung von Bergbaugeländen) anfallen, zusammen als „Entsorgung“ bezeichnet.
2. Beiträge zu diesen Fonds können auf freiwilliger Basis beruhen oder durch eine Verordnung bzw. gesetzlich vorge-schrieben sein. Die Fonds können eine der folgenden Strukturen aufweisen:
  - a) von einem einzelnen Teilnehmer eingerichtete Fonds zur Finanzierung seiner eigenen Entsorgungsverpflichtungen, sei es für einen bestimmten oder für mehrere, geografisch verteilte Orte;
  - b) von mehreren Teilnehmern eingerichtete Fonds zur Finanzierung ihrer individuellen oder gemeinsamen Entsor-gungsverpflichtungen, wobei die Teilnehmer einen Anspruch auf Erstattung der Entsorgungsaufwendungen bis zur Höhe ihrer Beiträge und der angefallenen Erträge aus diesen Beiträgen abzüglich ihres Anteils an den Verwaltungskosten des Fonds haben. Die Teilnehmer unterliegen eventuell der Pflicht, zusätzliche Beiträge zu leisten, bei-spielsweise im Fall der Insolvenz eines Teilnehmers;
  - c) von mehreren Teilnehmern eingerichtete Fonds zur Finanzierung ihrer individuellen oder gemeinsamen Entsor-gungsverpflichtungen, wobei das erforderliche Beitragsniveau auf der derzeitigen Tätigkeit eines Teilnehmers basiert und der von diesem Teilnehmer erzielte Nutzen auf seiner vergangenen Tätigkeit beruht. In diesen Fällen besteht eine potenzielle Inkongruenz bezüglich der Höhe der von einem Teilnehmer geleisteten Beiträge (auf Grundlage der derzeitigen Tätigkeit) und des aus dem Fonds realisierbaren Wertes (auf Grundlage der vergangenen Tätigkeit).
3. Im Allgemeinen haben diese Fonds folgende Merkmale:
  - a) Der Fonds wird von unabhängigen Treuhändern gesondert verwaltet.
  - b) Unternehmen (Teilnehmer) leisten Beiträge an den Fonds, die in verschiedene Vermögenswerte, die sowohl An-lagen in Schuld- als auch in Beteiligungstitel umfassen können, investiert werden und die den Teilnehmern für die Leistung ihrer Entsorgungsaufwendungen zur Verfügung stehen. Die Treuhänder bestimmen, wie die Beiträge im Rahmen der in der maßgebenden Satzung des Fonds dargelegten Beschränkungen und in Übereinstimmung mit den anzuwendenden Gesetzen oder anderen Vorschriften investiert werden.

- c) Die Teilnehmer übernehmen die Verpflichtung, Entsorgungsaufwendungen zu leisten. Die Teilnehmer können jedoch eine Erstattung des Entsorgungsaufwands aus dem Fonds bis zu dem niedrigeren Wert aus dem Entsorgungsaufwand und dem Anteil des Teilnehmers an den Vermögenswerten des Fonds erhalten.
- d) Die Teilnehmer können einen begrenzten oder keinen Zugriff auf einen Überschuss der Vermögenswerte des Fonds über diejenigen haben, die zum Ausgleich des in Frage kommenden Entsorgungsaufwands gebraucht werden.

#### ANWENDUNGSBEREICH

- 4. Diese Interpretation ist in Abschlüssen eines Teilnehmers für die Bilanzierung von Anteilen an Entsorgungsfonds anzuwenden, welche die beiden folgenden Merkmale aufweisen:
  - a) Die Vermögenswerte werden gesondert verwaltet (indem sie entweder in einer getrennten juristischen Einheit oder als getrennte Vermögenswerte in einem anderen Unternehmen gehalten werden), und
  - b) das Zugriffsrecht eines Teilnehmers auf die Vermögenswerte ist begrenzt.
- 5. Ein Residualanspruch an einem Fonds, der sich über einen Erstattungsanspruch hinaus erstreckt, wie beispielsweise ein vertragliches Recht auf Ausschüttung nach Durchführung aller Entsorgungen oder auf Auflösung des Fonds, kann als ein Eigenkapitalinstrument in den Anwendungsbereich von IAS 39 fallen und unterliegt nicht dem Anwendungsbereich dieser Interpretation.

#### FRAGESTELLUNG

- 6. Folgende Fragen werden in dieser Interpretation behandelt:
  - a) Wie hat ein Teilnehmer seinen Anteil an einem Fonds zu bilanzieren?
  - b) Falls ein Teilnehmer verpflichtet ist, zusätzliche Beiträge zu leisten, beispielsweise im Falle der Insolvenz eines anderen Teilnehmers, wie ist diese Verpflichtung zu bilanzieren?

#### BESCHLUSS

##### **Bilanzierung eines Anteils an einem Fonds**

- 7. Der Teilnehmer hat seine Verpflichtung, den Entsorgungsaufwand zu leisten, als Rückstellung und seinen Anteil an dem Fonds getrennt anzusetzen, es sei denn, der Teilnehmer haftet nicht für die Zahlung des Entsorgungsaufwands, selbst wenn der Fond nicht zahlt.
- 8. Der Teilnehmer hat festzustellen, ob er den Fonds beherrscht, die gemeinschaftliche Führung des Fonds oder einen maßgeblichen Einfluss auf den Fonds nach IAS 27, IAS 28, IAS 31 oder SIC-12 ausübt. Wenn dies der Fall ist, hat der Teilnehmer seinen Anteil an dem Fonds in Übereinstimmung mit diesen Standards zu bilanzieren.
- 9. Beherrscht der Teilnehmer den Fonds nicht, und übt er keine gemeinschaftliche Führung des Fonds oder keinen maßgeblichen Einfluss auf den Fonds aus, so hat er den Erstattungsanspruch aus dem Fonds als Erstattung gemäß IAS 37 anzusetzen. Diese Erstattung ist zu dem niedrigeren Betrag aus:
  - a) dem Betrag der angesetzten Entsorgungsverpflichtung und
  - b) dem Anteil des Teilnehmers am beizulegenden Zeitwert der den Teilnehmern zustehenden Nettovermögenswerte des Fonds



zu bewerten. Änderungen des Buchwertes des Anspruchs, Erstattungen mit Ausnahme von Beiträgen an den Fonds und Zahlungen aus dem Fonds zu erhalten, sind erfolgswirksam in der Berichtsperiode zu erfassen, in der die Änderungen anfallen.

#### **Bilanzierung von Verpflichtungen zur Leistung zusätzlicher Beiträge**

10. Ist ein Teilnehmer verpflichtet, mögliche zusätzliche Beiträge zu leisten, beispielsweise im Fall der Insolvenz eines anderen Teilnehmers oder falls der Wert der vom Fonds gehaltenen Finanzinvestitionen so weit fällt, dass die Vermögenswerte nicht mehr ausreichen, um die Erstattungsverpflichtungen des Fonds zu erfüllen, so ist diese Verpflichtung eine Eventualschuld, die in den Anwendungsbereich von IAS 37 fällt. Der Teilnehmer hat nur dann eine Schuld anzusetzen, wenn es wahrscheinlich ist, dass zusätzliche Beiträge geleistet werden.

#### **Angaben**

11. Ein Teilnehmer hat die Art seines Anteils an einem Fonds sowie alle Zugriffsbeschränkungen zu den Vermögenswerten des Fonds anzugeben.
12. Wenn ein Teilnehmer eine Verpflichtung hat, mögliche zusätzliche Beiträge zu leisten, die jedoch nicht als Schuld angesetzt sind (siehe Paragraph 10), so hat er die in IAS 37 Paragraph 86 verlangten Angaben zu leisten.
13. Bilanziert ein Teilnehmer seinen Anteil an dem Fonds gemäß Paragraph 9, so hat er die in IAS 37 Paragraph 85 Buchstabe c verlangten Angaben zu leisten.

#### **ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS**

14. Diese Interpretation ist erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2006 oder danach beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung wird empfohlen. Wenn ein Unternehmen diese Interpretation für Berichtsperioden anwendet, die vor dem 1. Januar 2006 beginnen, so ist diese Tatsache anzugeben.

#### **ÜBERGANG**

15. Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sind in Übereinstimmung mit den Bestimmungen von IAS 8 vorzunehmen.

---

*Anlage***Änderung zu IAS 39 Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung**

Die Änderung in dieser Anlage ist erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2006 beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Wird diese Interpretation auf eine frühere Periode angewandt, ist diese Änderung entsprechend auch anzuwenden.

A1. In Paragraph 2 des IAS 39 Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung wird der Unterparagraph 2 Buchstabe j wie folgt hinzugefügt:

**2. Dieser Standard ist auf alle Arten von Finanzinstrumenten anzuwenden, ausgenommen davon sind:**

...

- j) Rechte auf Zahlungen zur Erstattung von Ausgaben, zu denen das Unternehmen verpflichtet ist, um eine Schuld zu begleichen, die es als Rückstellung gemäß IAS 37 Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen ansetzt oder für die es in einer früheren Periode eine Rückstellung gemäß IAS 37 angesetzt hat.
-