

VERORDNUNG (EG) Nr. 707/2004 DER KOMMISSION

vom 6. April 2004

zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1725/2003 betreffend die Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards in Übereinstimmung mit der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates

DIE KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft,

gestützt auf die Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards⁽¹⁾, insbesondere auf Artikel 3 Absatz 1,

in Erwägung nachstehender Gründe:

(1) Am 29. September 2003 hat die Kommission die Verordnung (EG) Nr. 1725/2003⁽²⁾ erlassen, die die vom „Standing Interpretation Committee“ angenommenen Interpretationen (SIC) übernimmt. Eine dieser Interpretationen ist SIC-8 *Erstmalige Anwendung der IAS als primäre Grundlage der Rechnungslegung*. Im Sinne dieser Interpretation sind in der Periode, in der die IAS zum ersten Mal als primäre Grundlage der Rechnungslegung vollständig angewendet werden, die Abschlüsse eines Unternehmens so aufzustellen und darzustellen, als ob sie schon immer gemäß den Standards und Interpretationen, die für die Periode der erstmaligen Anwendung gelten, angewendet worden wären. Deshalb sind die Standards und Interpretationen, die für die Periode der erstmaligen Anwendung gelten, in den meisten Rechnungslegungsbereichen retrospektiv anzuwenden.

(2) Um den Übergang zu den „International Accounting Standards“ und den „International financial reporting standards“ (IAS/IFRS) zu erleichtern, hat der „International Accounting Standards Board“ (IASB) am 19. Juni 2003 beschlossen, SIC-8 durch IFRS 1 — *Erstmalige Anwendung der „International Financial Reporting Standards“* zu ersetzen. Gemäß IFRS 1 hat ein Unternehmen, das die IAS zum ersten Mal zugrunde legt, jedem einzelnen IAS und jeder einzelnen Interpretation zu genügen, die zu dem Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung in Kraft sind. Ebenso wie SIC-8 fordert IFRS 1 die retrospektive Anwendung in den meisten Bereichen der Rechnungslegung. Aus praktischen Gründen und in den Fällen, in denen die für die Einhaltung der Standards anfallenden Kosten den Nutzen für die Anwender der Abschlüsse wahrscheinlich übersteigen dürften, gewährt IFRS 1 begrenzte Ausnahmen von der Bestimmung.

(3) IFRS 1 sollte es möglich machen, eine kontinuierliche Vergleichbarkeit zwischen den Unternehmen, die die IFRS in ihren Abschlüssen zum ersten Mal zugrunde legen, und den Abschlüssen anderer Unternehmen, die die IFRS zum ersten Mal ab einem bestimmten Datum verwenden, möglich zu machen, da sowohl die aktuellen als auch die vergleichenden Zahlen auf den gleichen Standards basieren, die zum Zeitpunkt der ersten Anwendung der IAS bestanden. Die Erzielung der Vergleichbarkeit zwischen den Unternehmen, die die IFRS zum ersten Mal anwenden, und jenen, die die IFRS schon länger verwenden, ist jedoch ein zweitrangiges Ziel, denn die Zahl der Unternehmen, die die IFRS 2005 zum ersten Mal anwenden werden, wird bei weitem jene der 200 bis 300 EU-Gesellschaften übersteigen, die die IAS/IFRS bereits vorher zugrunde legen.

(4) Eine Konsultation der Sachverständigen in diesem Bereich hat bestätigt, dass der besagte IFRS den Kriterien für eine Anwendung im Sinne von Artikel 3 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 genügt und insbesondere der dort festgelegten Anforderung, der zufolge der Standard dem europäischen öffentlichen Interesse entsprechen muss.

(5) Die Verordnung (EG) Nr. 1725/2003 sollte folglich dementsprechend abgeändert werden.

(6) Die in dieser Verordnung vorgesehene Maßnahme entspricht der Stellungnahme des Regelungsausschusses für Rechnungslegung —

HAT FOLGENDE VERORDNUNG ERLASSEN:

Artikel 1

Im Anhang zur Verordnung (EG) Nr. 1725/2002 wird „SIC-8: *Erstmalige Anwendung der IAS als primäre Grundlage der Rechnungslegung*“ durch den im Anhang zu dieser Verordnung festgelegten Text ersetzt.

Artikel 2

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

⁽¹⁾ ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1.

⁽²⁾ ABl. L 261 vom 13.10.2003, S. 1.

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

Brüssel, den 6. April 2004

Für die Kommission
Frederik BOLKESTEIN
Mitglied der Kommission

ANHANG

„IFRS 1 — ERSTMALIGE ANWENDUNG DER INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

Der International Financial Reporting Standard 1 Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards (IFRS 1) umfasst die Paragraphen 1-47 sowie die Anhänge A-C. Alle Paragraphen sind gleichrangig. Fett gedruckte Paragraphen enthalten zentrale Grundsätze. In Anhang A definierte Begriffe sind bei erster Nennung im Standard kursiv dargestellt. Definitionen sonstiger Begriffe sind im Glossar der International Financial Reporting Standards enthalten. IFRS 1 sollte im Kontext seiner Zielsetzung und der Grundlage für Schlussfolgerungen, dem Vorwort der International Financial Reporting Standards und dem Rahmenkonzept für die Aufstellung und Darstellung von Abschlüssen gelesen werden. Diese bilden eine Basis zur Auswahl und Anwendung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, falls keine expliziten Anwendungsleitlinien vorhanden sind.

EINFÜHRUNG

Gründe zur Veröffentlichung dieses IFRS

IN1 IFRS 1 ersetzt SIC-8 Erstmalige Anwendung der IAS als primäre Grundlage der Rechnungslegung. Der Board entwickelte diesen IFRS, um sich den folgenden Problembereichen zu widmen:

- a) Einige Aspekte der in SIC-8 enthaltenen Vorschrift einer vollständigen retrospektiven Anwendung verursachten Kosten, welche die daraus entstandenen wahrscheinlichen Vorteile der Abschlussadressaten überstiegen. Obwohl SIC-8 keine retrospektive Anwendung verlangte, falls diese nicht durchführbar war, erläuterte die Interpretation darüber hinaus nicht, ob die mangelnde Durchführbarkeit oder die fehlende wirtschaftliche Vertretbarkeit durch die erstmaligen Anwender streng oder großzügig ausgelegt werden sollte und wie in solchen Fällen zu verfahren ist.
- b) SIC-8 konnte einen erstmaligen Anwender zur Anwendung zweier unterschiedlicher Versionen eines Standards zwingen, falls eine neue Version während der in seinem ersten Abschluss nach IAS enthaltenen Perioden eingeführt wurde und eine retrospektive Anwendung untersagte.
- c) SIC-8 sagte nicht eindeutig aus, ob ein erstmaliger Anwender aktuelle Kenntnisse bei retrospektiven Erfassungs- und Bewertungsentscheidungen nutzen sollte.
- d) Es gab Zweifel über die Beziehung zwischen SIC-8 und spezifischen Übergangsvorschriften in einzelnen Standards.

Grundzüge dieses IFRS

IN2 IFRS 1 kommt zur Anwendung, wenn ein Unternehmen die IFRS zum ersten Mal mit einer ausdrücklichen und uneingeschränkten Erklärung hinsichtlich der Befolgung von IFRS anwendet.

IN3 Im Allgemeinen verlangt IFRS 1, dass ein Unternehmen jeden IFRS zu befolgen hat, der zum Abschlussstichtag seines ersten IFRS-Abschlusses in Kraft ist. Insbesondere verlangt IFRS 1, dass ein Unternehmen folgende Schritte im Rahmen der Erstellung seiner IFRS-Eröffnungsbilanz durchführt, die als Ausgangspunkt der Rechnungslegung nach IFRS dient:

- a) Ansatz aller Vermögenswerte und Schulden, deren Ansatz nach IFRS vorgeschrieben ist,
- b) kein Ansatz von Posten als Vermögenswerte oder Schulden, deren Ansatz nach IFRS nicht gestattet ist,
- c) Umgliederung von Posten, die nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen als eine bestimmte Kategorie Vermögenswert, Schuld oder Bestandteil des Eigenkapitals angesetzt wurden, nach IFRS jedoch eine andere Kategorie Vermögenswert, Schuld oder Bestandteil des Eigenkapitals darstellen und
- d) Anwendung der IFRS bei der Bewertung aller angesetzten Vermögenswerte und Schulden.

IN4 IFRS 1 gestattet in bestimmten Bereichen einige Ausnahmen von diesen Vorschriften, falls die Kosten ihrer Einhaltung den Nutzen für Abschlussadressaten wahrscheinlich übersteigen würden. IFRS 1 verbietet überdies in bestimmten Bereichen die retrospektive Anwendung von IFRS, insbesondere falls zur retrospektiven Anwendung die Beurteilung vergangener Umstände hinsichtlich des Ausgangs einer bestimmten Transaktion durch das Management notwendig wäre, deren Ergebnis bereits bekannt ist.

IN5 Im Rahmen dieses IFRS ist zu erläutern, wie der Übergang von vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen auf IFRS die ausgewiesene Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und die Cashflows des Unternehmens beeinflusst hat.

IN6 Ein Unternehmen muss diesen IFRS anwenden, falls die Periode seines ersten IFRS-Abschlusses am 1. Januar 2004 oder später beginnt. Eine frühere Anwendung wird empfohlen.

Änderungen gegenüber früheren Bestimmungen

IN7 IFRS 1 schreibt wie SIC-8 in den meisten Bereichen eine retrospektive Anwendung vor. IFRS 1 unterscheidet sich jedoch von SIC-8 insofern, als er

- a) gezielte Befreiungen zur Vermeidung von Kosten, die den Nutzen für Abschlussadressaten wahrscheinlich übersteigen würden, sowie eine geringe Anzahl weiterer Ausnahmen aus Praktikabilitätsgründen enthält,
- b) verdeutlicht, dass ein Unternehmen die neueste Version der IFRS anwendet,
- c) verdeutlicht, welcher Bezug zwischen Annahmen, die ein erstmaliger Anwender für die Bilanzierung nach IFRS getroffen hat, und Annahmen, die er — bezogen auf denselben Stichtag — bei der bisher gewählten Bilanzierung zugrunde gelegt hat, besteht,
- d) angibt, dass die Übergangsvorschriften anderer IFRS für einen erstmaligen Anwender nicht gelten, sowie
- e) zusätzliche Angaben zum Übergang auf IFRS verlangt.

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD 1

Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards

ZIELSETZUNG

1. Die Zielsetzung dieses IFRS ist es sicherzustellen, dass der erste IFRS-Abschluss eines Unternehmens und dessen Zwischenberichte, die sich auf eine Periode innerhalb des Berichtszeitraums dieses ersten Abschlusses beziehen, hochwertige Informationen enthalten, die
 - a) für Abschlussadressaten transparent und über alle dargestellten Perioden hinweg vergleichbar sind,
 - b) einen geeigneten Ausgangspunkt für die Rechnungslegung nach International Financial Reporting Standards (IFRS) darstellen und
 - c) zu Kosten erstellt werden können, die den Nutzen für Abschlussadressaten nicht übersteigen.

ANWENDUNGSBEREICH

2. Ein Unternehmen muss diesen IFRS in
 - a) seinem ersten IFRS-Abschluss und
 - b) ggf. jedem Zwischenbericht, den es gemäß IAS 34 Zwischenberichterstattung erstellt und der sich auf eine Periode innerhalb des Berichtszeitraums dieses ersten IFRS-Abschlusses bezieht, anwenden.
3. Der erste IFRS-Abschluss eines Unternehmens ist der erste Abschluss des Geschäftsjahres, in welchem das Unternehmen die IFRS durch eine ausdrückliche und uneingeschränkte Erklärung hinsichtlich der Befolgung von IFRS anwendet. Ein Abschluss nach IFRS ist der erste IFRS-Abschluss eines Unternehmens, falls dieses beispielsweise
 - a) seinen letzten vorherigen Abschluss
 - i) nach nationalen Vorschriften, die nicht in jeder Hinsicht mit IFRS übereinstimmen,
 - ii) in jeder Hinsicht entsprechend den IFRS, jedoch ohne eine ausdrückliche und uneingeschränkte Erklärung hinsichtlich der Befolgung von IFRS innerhalb des Abschlusses,
 - iii) mit einer ausdrücklichen Erklärung hinsichtlich der Befolgung von einigen, jedoch nicht allen IFRS,
 - iv) nach nationalen, von IFRS abweichenden Vorschriften unter Verwendung individueller IFRS zur Berücksichtigung von Posten, für die keine nationalen Vorschriften bestanden, oder
 - v) nach nationalen Vorschriften mit einer Überleitung einiger Beträge auf nach IFRS ermittelte Beträgeerstellt hat,
 - b) nur zur internen Nutzung einen Abschluss nach IFRS erstellt hat, ohne diesen den Eigentümern des Unternehmens oder sonstigen externen Adressaten zur Verfügung zu stellen,

- c) für Konsolidierungszwecke eine Konzernberichterstattung nach IFRS erstellt hat, ohne einen vollständigen Abschluss im Sinne von IAS 1 Darstellung des Abschlusses zu erstellen oder
- d) für frühere Perioden keine Abschlüsse veröffentlicht hat.
4. Dieser IFRS kommt zur Anwendung, falls ein Unternehmen zum ersten Mal IFRS anwendet. Er wird nicht angewendet, falls ein Unternehmen beispielsweise
- a) keine weiteren Abschlüsse nach nationalen Vorschriften veröffentlicht und in der Vergangenheit solche Abschlüsse sowie zusätzliche Abschlüsse mit einer ausdrücklichen und uneingeschränkten Erklärung hinsichtlich der Befolgung von IFRS veröffentlicht hat,
- b) im vorigen Jahr Abschlüsse nach nationalen Vorschriften veröffentlicht hat, die eine ausdrückliche und uneingeschränkte Erklärung hinsichtlich der Befolgung von IFRS enthalten oder
- c) im vorigen Jahr Abschlüsse veröffentlicht hat, die eine ausdrückliche und uneingeschränkte Erklärung hinsichtlich der Befolgung von IFRS enthalten, selbst wenn die Abschlussprüfer für diese Abschlüsse einen eingeschränkten Bestätigungsvermerk erteilt haben.
5. IFRS 1 gilt nicht für Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden eines Unternehmens, das IFRS bereits anwendet. Solche Änderungen werden in
- a) Bestimmungen hinsichtlich der Änderungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden in IAS 8 Periodenergebnis, grundlegende Fehler und Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und
- b) in spezifischen Übergangsvorschriften anderer IFRS behandelt.

ANSATZ UND BEWERTUNG

IFRS-Eröffnungsbilanz

- 6 Ein Unternehmen hat eine IFRS-Eröffnungsbilanz zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS zu erstellen. Diese stellt den Ausgangspunkt seiner Rechnungslegung nach IFRS dar. Ein Unternehmen braucht seine IFRS-Eröffnungsbilanz in seinem ersten IFRS-Abschluss nicht darzustellen.

Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden

- 7 **Ein Unternehmen hat in seiner IFRS-Eröffnungsbilanz und für alle innerhalb seines ersten IFRS-Abschlusses dargestellten Perioden einheitliche Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzuwenden. Diese Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden müssen allen IFRS entsprechen, die am Abschlussstichtag seines ersten IFRS-Abschlusses gelten (mit Ausnahme der in den Paragraphen 13-34 genannten Fälle).**
- 8 Ein Unternehmen darf keine unterschiedlichen, früher geltenden IFRS-Versionen anwenden. Ein neuer, noch nicht verbindlicher IFRS darf von einem Unternehmen angewendet werden, falls eine frühere Anwendung zulässig ist.

Beispiel: Einheitliche Anwendung der neuesten IFRS-Versionen

HINTERGRUND

Der Abschlussstichtag des IFRS-Abschlusses von Unternehmen A ist der 31. Dezember 2005. Unternehmen A entschließt sich, in diesem Abschluss lediglich Vergleichsinformationen für ein Jahr darzustellen (siehe Paragraph 36). Der Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS ist daher der Beginn des Geschäftsjahres am 1. Januar 2004 (oder entsprechend das Geschäftsjahresende am 31. Dezember 2003). Unternehmen A veröffentlichte seinen Abschluss jedes Jahr zum 31. Dezember (bis einschließlich zum 31. Dezember 2004) nach den vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen.

ANWENDUNG DER VORSCHRIFTEN

Unternehmen A muss die IFRS anwenden, die für Perioden gelten, die am 31. Dezember 2005 enden, und zwar

- a) bei der Erstellung seiner IFRS-Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2004 und
- b) bei der Erstellung und Darstellung seiner Bilanz zum 31. Dezember 2005 (einschließlich der Vergleichszahlen für 2004), seiner Gewinn- und Verlustrechnung, der Aufstellung über die Veränderungen des Eigenkapitals und der Kapitalflussrechnung für das Jahr bis zum 31. Dezember 2005 (einschließlich Vergleichszahlen für 2004) sowie der Angaben (einschließlich Vergleichsinformationen für 2004). Falls ein neuer IFRS noch nicht verbindlich ist, aber eine frühere Anwendung zulässt, darf Unternehmen A diesen IFRS in seinem ersten IFRS-Abschluss anwenden, ist dazu jedoch nicht verpflichtet.

- 9 Die Übergangsvorschriften anderer IFRS gelten für Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden eines Unternehmens, das IFRS bereits anwendet. Sie gelten nicht für den Übergang eines erstmaligen Anwenders auf IFRS, mit Ausnahme der in den Paragraphen 27-30 beschriebenen Regelungen.
- 10 Mit Ausnahme der in den Paragraphen 13-34 beschriebenen Fälle ist ein Unternehmen in seiner IFRS-Eröffnungsbilanz dazu verpflichtet,
- alle Vermögenswerte und Schulden anzusetzen, deren Ansatz nach den IFRS vorgeschrieben ist,
 - keine Posten als Vermögenswerte oder Schulden anzusetzen, falls die IFRS deren Ansatz nicht erlauben,
 - Posten umzugliedern, die nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen als eine bestimmte Kategorie Vermögenswert, Schuld oder Bestandteil des Eigenkapitals angesetzt wurden, nach den IFRS jedoch eine andere Kategorie Vermögenswert, Schuld oder Bestandteil des Eigenkapitals darstellen, und
 - die IFRS bei der Bewertung aller angesetzten Vermögenswerte und Schulden anzuwenden.
- 11 Die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, die ein Unternehmen in seiner IFRS-Eröffnungsbilanz verwendet, können sich von den Methoden der zum selben Zeitpunkt verwendeten vorherigen Rechnungslegungsgrundsätze unterscheiden. Die sich ergebenden Anpassungen resultieren aus Ereignissen und Geschäftsvorfällen vor dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS. Ein Unternehmen hat solche Anpassungen daher zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS direkt in den Gewinnrücklagen (oder, falls zutreffender in einer anderen Eigenkapitalkategorie) zu erfassen.
- 12 Dieser IFRS legt zwei Arten von Ausnahmen von dem Grundsatz fest, dass die IFRS-Eröffnungsbilanz eines Unternehmens mit den Vorschriften aller IFRS übereinstimmen muss:
- Die Paragraphen 13-25 befreien von einigen Vorschriften anderer IFRS.
 - Die Paragraphen 26-34 verbieten die retrospektive Anwendung einiger Aspekte anderer IFRS.

Befreiungen von anderen IFRS

- 13 Ein Unternehmen kann eine oder mehrere der folgenden Befreiungen in Anspruch nehmen:
- Unternehmenszusammenschlüsse (Paragraph 15),
 - beizulegender Zeitwert oder Neubewertung als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten (Paragraphen 16-19),
 - Leistungen an Arbeitnehmer (Paragraph 20),
 - kumulierte Umrechnungsdifferenzen (Paragraphen 21 und 22),
 - zusammengesetzte Finanzinstrumente (Paragraph 23) und
 - Vermögenswerte und Schulden von Tochterunternehmen, assoziierten Unternehmen und Joint Ventures (Paragraphen 24 und 25).

Ein Unternehmen darf diese Befreiungen nicht analog auf andere Sachverhalte anwenden.

- 14 Einige der folgenden Befreiungen beziehen sich auf den beizulegenden Zeitwert. IAS 22 Unternehmenszusammenschlüsse erläutert, wie beizulegende Zeitwerte identifizierbarer Vermögenswerte und Schulden ermittelt werden, die im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses erworben wurden. Ein Unternehmen muss für die Ermittlung der beizulegenden Zeitwerte die entsprechenden Erläuterungen dieses IFRS anwenden, solange kein anderer IFRS spezifischere Anwendungsleitlinien hinsichtlich der Ermittlung beizulegender Zeitwerte für den jeweiligen Vermögenswert oder die Schuld enthält. Diese beizulegenden Zeitwerte müssen die Gegebenheiten des Zeitpunkts wiedergeben, für den sie ermittelt wurden.

Unternehmenszusammenschlüsse

- 15 Für Unternehmenszusammenschlüsse, die ein Unternehmen vor dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS erfasst hat, sind die Vorschriften aus Anhang B anzuwenden.

Beizulegender Zeitwert oder Neubewertung als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten

- 16 Ein Unternehmen kann eine Sachanlage zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS zu ihrem beizulegenden Zeitwert bewerten und diesen beizulegenden Zeitwert als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu diesem Zeitpunkt verwenden.
- 17 Ein erstmaliger Anwender darf eine am oder vor dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen vorgenommene Neubewertung einer Sachanlage als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten zum Zeitpunkt der Neubewertung ansetzen, falls die Neubewertung zum Zeitpunkt ihrer Ermittlung weitgehend vergleichbar war mit
- dem beizulegenden Zeitwert oder
 - den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. den fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach IFRS, angepasst beispielsweise zur Berücksichtigung von Veränderungen eines allgemeinen oder spezifischen Preisindex.
- 18 Die Wahlrechte der Paragraphen 16 und 17 gelten auch für
- als Finanzinvestition gehaltene Immobilien, falls sich ein Unternehmen zur Verwendung des Anschaffungskostenmodells in IAS 40 Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien entschließt, und

- b) immaterielle Vermögenswerte, die folgende Kriterien erfüllen:
- i) die Ansatzkriterien aus IAS 38 Immaterielle Vermögenswerte (einschließlich einer verlässlichen Bewertung der historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten) und
 - ii) die Kriterien aus IAS 38 zur Neubewertung (einschließlich der Existenz eines aktiven Markts).

Ein Unternehmen darf diese Wahlrechte nicht für andere Vermögenswerte oder Schulden verwenden.

- 19 Ein erstmaliger Anwender kann gemäß den vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen für alle oder einen Teil seiner Vermögenswerte und Schulden einen als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzten Wert ermittelt haben, indem er sie wegen eines Ereignisses wie einer Privatisierung oder eines Börsengangs zu ihrem beizulegenden Zeitwert zu diesem bestimmten Zeitpunkt bewertete. Solche ereignisgesteuerten Bewertungen zum beizulegenden Zeitwert dürfen von dem Unternehmen im Rahmen der IFRS zum Datum der Bewertung als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten verwendet werden.

Leistungen an Arbeitnehmer

- 20 Nach IAS 19 Leistungen an Arbeitnehmer kann ein Unternehmen einen ‚Korridor‘-Ansatz verwenden, bei dem einige versicherungsmathematische Gewinne und Verluste nicht erfasst werden. Die retrospektive Anwendung dieses Ansatzes setzt voraus, dass ein Unternehmen die kumulierten versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste seit Beginn des Plans bis zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS in erfasste bzw. nicht erfasste Gewinne und Verluste aufteilt. Ein erstmaliger Anwender darf jedoch die gesamten bis zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS kumulierten versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste erfassen, selbst wenn er für spätere versicherungsmathematische Gewinne und Verluste den Korridor-Ansatz verwendet. Falls ein erstmaliger Anwender von diesem Wahlrecht Gebrauch macht, muss er dies für alle Pläne tun.

Kumulierte Umrechnungsdifferenzen

- 21 IAS 21 Auswirkungen von Änderungen der Wechselkurse verlangt, dass ein Unternehmen
- a) bestimmte Umrechnungsdifferenzen als gesonderten Bestandteil des Eigenkapitals klassifiziert und
 - b) bei der Veräußerung eines ausländischen Geschäftsbetriebs die kumulierten Umrechnungsdifferenzen für diesen ausländischen Geschäftsbetrieb (einschließlich Gewinnen und Verlusten aus damit eventuell zusammenhängenden Sicherungsbeziehungen) als Gewinn oder Verlust aus der Veräußerung erfasst.
- 22 Ein erstmaliger Anwender muss diese Bestimmungen jedoch nicht für kumulierte Umrechnungsdifferenzen erfüllen, die zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS bestanden. Falls ein erstmaliger Anwender diese Befreiung in Anspruch nimmt,
- a) wird angenommen, dass die kumulierten Umrechnungsdifferenzen für alle ausländischen Geschäftsbetriebe zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS null betragen, und
 - b) darf der Gewinn oder Verlust aus einer Weiterveräußerung eines ausländischen Geschäftsbetriebs keine vor dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS entstandenen Umrechnungsdifferenzen enthalten und muss die nach diesem Datum entstandenen Umrechnungsdifferenzen berücksichtigen.

Zusammengesetzte Finanzinstrumente

- 23 IAS 32 Finanzinstrumente: Angaben und Darstellung verlangt, dass Unternehmen ein zusammengesetztes Finanzinstrument von Anfang an in gesonderte Schuld- und Eigenkapitalkomponenten aufteilen. Falls keine Schuldkomponente mehr aussteht, umfasst die retrospektive Anwendung von IAS 32 eine Aufteilung in zwei Eigenkapitalkomponenten. Der erste Bestandteil wird in den Gewinnrücklagen erfasst und stellt die kumulierten Zinsen dar, die für die Schuldkomponente anfielen. Der andere Bestandteil stellt die ursprüngliche Eigenkapitalkomponente dar. Falls die Schuldkomponente zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS jedoch nicht mehr aussteht, braucht ein erstmaliger Anwender nach diesem IFRS keine Aufteilung in zwei Bestandteile vorzunehmen.

Vermögenswerte und Schulden von Tochterunternehmen, assoziierten Unternehmen und Joint Ventures

- 24 Falls ein Tochterunternehmen erst nach seinem Mutterunternehmen ein erstmaliger Anwender wird, muss das Tochterunternehmen in seinem Einzelabschluss seine Vermögenswerte und Schulden entweder
- a) zu den Buchwerten bewerten, die basierend auf dem Zeitpunkt des Übergangs des Mutterunternehmens auf IFRS in dem Konzernabschluss des Mutterunternehmens angesetzt worden wären, falls keine Konsolidierungsanpassungen und keine Anpassungen wegen der Auswirkungen des Unternehmenszusammenschlusses, in dessen Rahmen das Mutterunternehmen das Tochterunternehmen erwarb, vorgenommen worden wären, oder
 - b) zu den Buchwerten bewerten, die aufgrund der weiteren Vorschriften dieses IFRS, basierend auf dem Zeitpunkt des Übergangs des Tochterunternehmens auf IFRS vorgeschrieben wären. Diese Buchwerte können sich von den in a) beschriebenen unterscheiden,
 - i) falls die Befreiungen in diesem IFRS zu Bewertungen führen, die vom Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS abhängig sind, bzw.

- ii) falls die im Abschluss des Tochterunternehmens verwendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sich von denen des Konzernabschlusses unterscheiden. Das Tochterunternehmen könnte zum Beispiel die Benchmark-Methode aus IAS 16 Sachanlagen und der Konzern die alternativ zulässige Methode verwenden.

Ein ähnliches Wahlrecht steht einem assoziierten Unternehmen oder Joint Venture zu, das erst nach einem Unternehmen, das maßgeblichen Einfluss über es besitzt oder es gemeinschaftlich kontrolliert, zu einem erstmaligen Anwender wird.

- 25 Falls ein Unternehmen jedoch nach seinem Tochterunternehmen (oder assoziiertem Unternehmen oder Joint Venture) ein erstmaliger Anwender wird, muss das Unternehmen in seinem Konzernabschluss die Vermögenswerte und Schulden des Tochterunternehmens (oder assoziierten Unternehmens oder Joint Ventures) nach Durchführung von Anpassungen im Rahmen der Konsolidierung, der Equity-Methode und der Auswirkungen des Unternehmenszusammenschlusses, im Rahmen dessen das Unternehmen das Tochterunternehmen erwarb, zu denselben Buchwerten wie in dem Einzelabschluss des Tochterunternehmens (oder assoziierten Unternehmens oder Joint Ventures) bewerten. Falls ein Mutterunternehmen entsprechend für seinen Einzelabschluss früher oder später als für seinen Konzernabschluss ein erstmaliger Anwender wird, muss es seine Vermögenswerte und Schulden, abgesehen von Konsolidierungsanpassungen, in beiden Abschlüssen identisch bewerten.

Ausnahmen von der retrospektiven Anwendung anderer IFRS

- 26 Dieser IFRS verbietet die retrospektive Anwendung einiger Aspekte anderer IFRS hinsichtlich der
- Ausbuchung finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Schulden (Paragraph 27),
 - Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen (Paragraphen 28-30) und
 - Schätzungen (Paragraphen 31-34).

Ausbuchung finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Schulden

- 27 Ein erstmaliger Anwender hat die Ausbuchungsvorschriften in IAS 39 Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung prospektiv ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens von IAS 39 anzuwenden. Mit anderen Worten: Falls ein erstmaliger Anwender finanzielle Vermögenswerte oder finanzielle Schulden nach seinen vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen in einem vor dem 1. Januar 2001 begonnenen Geschäftsjahr ausgebucht hat, ist ein Ansatz der Vermögenswerte und Schulden nach IFRS nicht gestattet (es sei denn, ein Ansatz ist aufgrund einer späteren Transaktion oder eines späteren Ereignisses möglich). Der erstmalige Anwender muss jedoch
- alle nach der Ausbuchungstransaktion zurückbehaltenen und zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS noch existierenden derivativen Finanzinstrumente und sonstigen Rechte, wie zum Beispiel Bedienungsrechte oder -pflichten, erfassen und
 - alle Zweckgesellschaften, die zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS unter seiner Beherrschung stehen, selbst dann konsolidieren, wenn die Zweckgesellschaften vor dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS bereits existierten oder finanzielle Vermögenswerte oder finanzielle Schulden hielten, die nach den vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen ausgebucht wurden.

Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen

- 28 Wie von IAS 39, Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung, gefordert, muss ein Unternehmen zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS
- alle derivativen Finanzinstrumente zu ihrem beizulegenden Zeitwert bewerten und
 - alle aus derivativen Finanzinstrumenten entstandenen abgegrenzten Verluste und Gewinne ausbuchen, die nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen wie Vermögenswerte oder Schulden ausgewiesen wurden.
- 29 Die IFRS-Eröffnungsbilanz eines Unternehmens darf keine Sicherungsbeziehung beinhalten, welche die Kriterien für eine Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen nach IAS 39 nicht erfüllt (zum Beispiel viele Sicherungsbeziehungen, bei denen das Sicherungsinstrument ein Kassainstrument oder eine geschriebene Option ist, bei denen das Grundgeschäft eine Nettoposition darstellt oder bei denen die Sicherungsbeziehung eine bis zur Endfälligkeit zu haltende Finanzinvestition gegen Zinsrisiken absichert). Falls ein Unternehmen jedoch nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen eine Nettoposition als Grundgeschäft eingestuft hatte, darf es innerhalb dieser Nettoposition einen Einzelposten als ein Grundgeschäft nach IFRS einstufen, falls es diesen Schritt spätestens zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS vornimmt.
- 30 Für alle anderen Sicherungsbeziehungen, die zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS existierten, sind die Übergangsvorschriften des IAS 39 anzuwenden.

Schätzungen

- 31 **Zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS vorgenommene Schätzungen nach IFRS eines Unternehmens müssen mit Schätzungen nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen zu demselben Zeitpunkt (nach Anpassungen zur Berücksichtigung unterschiedlicher Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden) übereinstimmen, es sei denn, es liegen objektive Hinweise vor, dass diese Schätzungen fehlerhaft waren.**
- 32 Ein Unternehmen kann nach dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS Informationen zu Schätzungen erhalten, die es nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen vorgenommen hatte. Nach Paragraph 31 muss ein Unternehmen diese Informationen wie nicht zu berücksichtigende Ereignisse nach dem Bilanzstichtag im Sinne von IAS 10 Ereignisse nach dem Bilanzstichtag behandeln. Der Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS eines Unternehmens sei beispielsweise der 1. Januar 2004. Am 15. Juli 2004 werden neue Informationen bekannt, die eine Korrektur der am 31. Dezember 2003 nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen vorgenommenen Schätzungen notwendig machen. Das Unternehmen darf diese neuen Informationen in seiner IFRS-Eröffnungsbilanz nicht berücksichtigen (es sei denn, die Schätzungen müssen wegen unterschiedlicher Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden angepasst werden oder es bestehen objektive Hinweise, dass sie fehlerhaft waren). Stattdessen hat das Unternehmen die neuen Informationen in seiner Gewinn- und Verlustrechnung (oder ggf. in sonstigen Veränderungen des Eigenkapitals) zum 31. Dezember 2004 des Geschäftsjahres zu berücksichtigen.
- 33 Ein Unternehmen muss unter Umständen zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS Schätzungen nach IFRS vornehmen, die für diesen Zeitpunkt nach den vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen nicht vorgeschrieben waren. Um mit IAS 10 übereinzustimmen, müssen diese Schätzungen nach IFRS die Gegebenheiten zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS wiedergeben. Insbesondere Schätzungen von Marktpreisen, Zinssätzen oder Wechselkursen zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS müssen den Marktbedingungen dieses Zeitpunkts entsprechen.
- 34 Die Paragraphen 31-33 gelten für die IFRS-Eröffnungsbilanz. Sie gelten auch für Vergleichsperioden, die in dem ersten IFRS-Abschluss eines Unternehmens dargestellt werden. In diesem Fall werden die Verweise auf den Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS durch Verweise auf das Ende dieser Vergleichsperiode ersetzt.

DARSTELLUNG UND ANGABEN

- 35 Dieser IFRS enthält keine Befreiungen von den Darstellungs- und Angabepflichten anderer IFRS.

Vergleichsinformationen

- 36 Um IAS 1 Darstellung des Abschlusses zu entsprechen, muss der erste IFRS-Abschluss eines Unternehmens Vergleichsinformationen nach IFRS für mindestens ein Jahr enthalten.
- 37 Einige Unternehmen veröffentlichen Zusammenfassungen ausgewählter historischer Daten für Perioden vor der ersten Periode, für die sie umfassende Vergleichsinformationen nach IFRS bekannt geben. Nach diesem IFRS brauchen solche Zusammenfassungen nicht die Ansatz- und Bewertungsvorschriften der IFRS zu erfüllen. Des Weiteren stellen einige Unternehmen Vergleichsinformationen nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen und nach IAS 1 vorgeschriebene Vergleichsinformationen dar. In Abschlüssen mit Zusammenfassungen historischer Daten oder Vergleichsinformationen nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen muss ein Unternehmen:
- die vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen entsprechenden Informationen deutlich als nicht nach IFRS erstellt kennzeichnen und
 - die wichtigsten Anpassungen angeben, die für eine Übereinstimmung mit IFRS notwendig wären. Eine Quantifizierung dieser Anpassungen muss das Unternehmen nicht vornehmen.

Erläuterung des Übergangs auf IFRS

- 38 **Ein Unternehmen muss erläutern, wie sich der Übergang von vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen auf IFRS auf seine dargestellte Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie auf seine Cashflows ausgewirkt hat.**

Überleitungsrechnungen

- 39 Um Paragraph 38 zu entsprechen, muss der erste IFRS-Abschluss eines Unternehmens folgende Bestandteile enthalten:
- Überleitungen des nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen ausgewiesenen Eigenkapitals auf das Eigenkapital nach IFRS für
 - den Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS und
 - das Ende der Periode, die in dem letzten, nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen aufgestellten Abschluss des Unternehmens dargestellt wurde,
 - eine Überleitung des Periodenergebnisses, das im letzten Abschluss nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen ausgewiesen wurde, auf das Periodenergebnis derselben Periode nach IFRS und,
 - falls das Unternehmen bei der Erstellung seiner IFRS-Eröffnungsbilanz zum ersten Mal Wertminderungsaufwendungen erfasst oder aufgehoben hat, die Angaben nach IAS 36 Wertminderung von Vermögenswerten, die notwendig gewesen wären, falls das Unternehmen diese Wertminderungsaufwendungen oder Wertaufholungen in der Periode erfasst hätte, die mit dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS beginnt.

- 40 Die nach Paragraph 39 Buchstaben a) und b) vorgeschriebenen Überleitungsrechnungen müssen ausreichend detailliert sein, damit die Adressaten die wesentlichen Anpassungen der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung nachvollziehen können. Falls ein Unternehmen im Rahmen seiner vorherigen Rechnungslegungsgrundsätze eine Kapitalflussrechnung veröffentlicht hat, muss es auch die wesentlichen Anpassungen der Kapitalflussrechnung erläutern.
- 41 Falls ein Unternehmen auf Fehler aufmerksam wird, die im Rahmen der vorherigen Rechnungslegungsgrundsätze entstanden sind, ist in den nach Paragraph 39 Buchstaben a) und b) vorgeschriebenen Überleitungsrechnungen die Korrektur solcher Fehler von Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden abzugrenzen.
- 42 IAS 8 Periodenergebnis, grundlegende Fehler und Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden behandelt keine Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, die durch die erstmalige Anwendung der IFRS in einem Unternehmen auftreten. In IAS 8 vorgeschriebene Angaben über Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden gelten daher nicht für den ersten IFRS-Abschluss eines Unternehmens.
- 43 Falls ein Unternehmen für frühere Perioden keine Abschlüsse veröffentlichte, hat es diese Tatsache in seinem ersten IFRS-Abschluss anzugeben.

Verwendung des beizulegenden Zeitwerts als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten

- 44 Falls ein Unternehmen in seiner IFRS-Eröffnungsbilanz für eine Sachanlage, eine als Finanzinvestition gehaltene Immobilie oder einen immateriellen Vermögenswert (siehe Paragraphen 16 und 18) den beizulegenden Zeitwert als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten verwendet, sind in dem ersten IFRS-Abschluss des Unternehmens für jeden einzelnen Bilanzposten der IFRS-Eröffnungsbilanz folgende Angaben zu machen:
- a) die Summe dieser beizulegenden Zeitwerte und
 - b) die Gesamtanpassung der nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen ausgewiesenen Buchwerte.

Zwischenberichte

- 45 Um Paragraph 38 zu entsprechen, muss ein Unternehmen, falls es einen Zwischenbericht nach IAS 34 Zwischenberichterstattung veröffentlicht, der einen Teil der in seinem ersten IFRS-Abschluss erfassten Periode abdeckt, zusätzlich zu den Vorschriften des IAS 34 die folgenden Maßgaben erfüllen:
- a) Falls das Unternehmen für die entsprechende Zwischenberichtsperiode des unmittelbar vorangegangenen Geschäftsjahres ebenfalls einen Zwischenbericht veröffentlicht hat, muss jeder dieser Zwischenberichte folgende Überleitungsrechnungen enthalten:
 - i) Überleitung des nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen ermittelten Eigenkapitals zum Ende der entsprechenden Zwischenberichtsperiode auf das Eigenkapital nach IFRS zum selben Zeitpunkt und
 - ii) Überleitung des nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen ermittelten Periodenergebnisses der entsprechenden Zwischenberichtsperiode (zur aktuellen und zur vom Beginn des Geschäftsjahres an bis zum Zwischenberichtstermin fortgeführten Zwischenberichtsperiode) auf das nach IFRS ermittelte Periodenergebnis dieser Periode.
 - b) Zusätzlich zu den nach a) erforderlichen Überleitungsrechnungen muss der erste Zwischenbericht eines Unternehmens nach IAS 34, der einen Teil der in seinem ersten IFRS-Abschluss erfassten Periode abdeckt, die in den Paragraphen 39 Buchstaben a) und b) beschriebenen Überleitungsrechnungen (ergänzt um die in den Paragraphen 40 und 41 enthaltenen Einzelheiten) oder einen Querverweis auf ein anderes veröffentlichtes Dokument enthalten, das diese Überleitungsrechnungen beinhaltet.
- 46 IAS 34 schreibt Mindestangaben vor, die auf der Annahme basieren, dass die Adressaten der Zwischenberichte auch Zugriff auf die aktuellsten Abschlüsse eines Geschäftsjahres haben. IAS 34 schreibt jedoch auch vor, dass ein Unternehmen „alle Ereignisse oder Geschäftsvorfälle anzugeben hat, die für ein Verständnis der aktuellen Zwischenberichtsperiode wesentlich sind“. Falls daher ein erstmaliger Anwender in seinem letzten Abschluss eines Geschäftsjahres nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen keine Informationen veröffentlicht hat, die zum Verständnis der aktuellen Zwischenberichtsperioden notwendig sind, muss sein Zwischenbericht diese Informationen offen legen oder einen Querverweis auf ein anderes veröffentlichtes Dokument beinhalten, das diese enthält.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 47 Ein Unternehmen hat diesen IFRS anzuwenden, falls der Zeitraum seines ersten IFRS-Abschlusses am 1. Januar 2004 oder später beginnt. Eine frühere Anwendung wird empfohlen. Falls der erste IFRS-Abschluss eines Unternehmens eine vor dem 1. Januar 2004 beginnende Periode umfasst und das Unternehmen diesen IFRS anstatt SIC-8 Erstmalige Anwendung der IAS als primäre Grundlage der Rechnungslegung verwendet, hat es diese Tatsache anzugeben.

ANHANG A

Definitionen

Dieser Anhang ist integraler Bestandteil des IFRS.

Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS	Der Beginn der frühesten Periode, für die ein Unternehmen in seinem ersten IFRS-Abschluss vollständige Vergleichsinformationen nach IFRS veröffentlicht.
Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten	Ein Wert, der als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder fortgeführte Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu einem bestimmten Zeitpunkt verwendet wird. Anschließende Abschreibungen gehen davon aus, dass das Unternehmen den Ansatz des Vermögenswerts oder der Schuld ursprünglich an diesem bestimmten Datum vorgenommen hatte und dass seine Anschaffungs- oder Herstellungskosten dem als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzten Wert entsprachen.
Beizulegender Zeitwert	Der Betrag, zu dem zwischen sachverständigen, vertragswilligen und voneinander unabhängigen Geschäftspartnern ein Vermögenswert getauscht oder eine Schuld beglichen werden könnte.
Erster IFRS-Abschluss	Der erste Abschluss eines Geschäftsjahres, in dem ein Unternehmen die International Financial Reporting Standards (IFRS) durch eine ausdrückliche und uneingeschränkte Erklärung hinsichtlich der Befolgung von IFRS anwendet.
Erstmaliger Anwender	Ein Unternehmen, das seinen ersten IFRS-Abschluss veröffentlicht.
International Financial Reporting Standards (IFRS)	Durch den International Accounting Standards Board (IASB) verabschiedete Standards und Interpretationen. Sie umfassen: a) International Financial Reporting Standards, b) International Accounting Standards und c) durch das International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) oder das frühere Standing Interpretations Committee (SIC) erstellte und durch den IASB verabschiedete Interpretationen.
IFRS-Eröffnungsbilanz	Die (veröffentlichte oder unveröffentlichte) Bilanz eines Unternehmens zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS.
Vorherige Rechnungslegungsgrundsätze	Die Rechnungslegungsbasis eines erstmaligen Anwenders unmittelbar vor der Anwendung der IFRS.
Abschlussstichtag	Das Ende der letzten, durch einen Abschluss oder einen Zwischenbericht abgedeckten Periode.

ANHANG B

Unternehmenszusammenschlüsse

Dieser Anhang ist integraler Bestandteil des IFRS.

B1 Ein erstmaliger Anwender kann beschließen, IAS 22 Unternehmenszusammenschlüsse nicht rückwirkend auf vergangene Unternehmenszusammenschlüsse (Unternehmenszusammenschlüsse, die vor dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS stattfanden) anzuwenden. Falls ein erstmaliger Anwender einen Unternehmenszusammenschluss jedoch berichtigt, um die Übereinstimmung mit IAS 22 herzustellen, muss er alle späteren Unternehmenszusammenschlüsse anpassen. Wenn ein erstmaliger Anwender sich beispielsweise entschließt, einen Unternehmenszusammenschluss zu berichtigen, der am 30. Juni 2002 stattfand, muss er alle Unternehmenszusammenschlüsse anpassen, die zwischen dem 30. Juni 2002 und dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS vollzogen wurden.

B2 Falls ein erstmaliger Anwender IAS 22 nicht rückwirkend auf einen vergangenen Unternehmenszusammenschluss anwendet, hat dies für den Unternehmenszusammenschluss folgende Auswirkungen:

- a) Der erstmalige Anwender muss dieselbe Klassifizierung (als Erwerb durch den rechtlichen Erwerber oder umgekehrten Unternehmenserwerb durch das im rechtlichen Sinne erworbene Unternehmen oder Interessenzusammenführung) wie in seinem Abschluss nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen vornehmen.
- b) Der erstmalige Anwender muss zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS alle im Rahmen eines vergangenen Unternehmenszusammenschlusses erworbenen Vermögenswerte oder übernommenen Schulden ansetzen, bis auf
 - i) einige finanzielle Vermögenswerte und finanzielle Schulden, die nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen ausgebucht wurden (siehe Paragraph 27) und
 - ii) Vermögenswerte, einschließlich Geschäfts- oder Firmenwert, und Schulden, die in der nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen erstellten Konzernbilanz des erwerbenden Unternehmens nicht angesetzt waren und auch nach IFRS in der Einzelbilanz des erworbenen Unternehmens die Ansatzkriterien nicht erfüllen würden (siehe Paragraph B2 Buchstaben f) und i)).

Sich ergebende Änderungen muss der erstmalige Anwender durch Anpassung der Gewinnrücklagen (oder, falls angemessen, einer anderen Eigenkapitalkategorie) erfassen, es sei denn, die Änderung beruht auf dem Ansatz eines immateriellen Vermögenswerts, der bisher Bestandteil des Postens Geschäfts- oder Firmenwert war (siehe Paragraph B2 Buchstabe g) Punkt i)).

- c) Der erstmalige Anwender muss in seiner IFRS-Eröffnungsbilanz alle nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen bilanzierten Posten, welche die Ansatzkriterien eines Vermögenswerts oder einer Schuld nach IFRS nicht erfüllen, ausbuchen. Die sich ergebenden Änderungen sind durch den erstmaligen Anwender wie folgt zu erfassen:
 - i) Es kann sein, dass der erstmalige Anwender einen in der Vergangenheit stattgefundenen Unternehmenszusammenschluss als Erwerb klassifiziert und einen Posten als immateriellen Vermögenswert bilanziert hat, der die Ansatzkriterien eines Vermögenswerts nach IAS 38 Immaterielle Vermögenswerte nicht erfüllt. Dieser Posten (und, falls vorhanden, die damit zusammenhängenden latenten Steuern und Minderheitsanteile) ist in den Geschäfts- oder Firmenwert umzugliedern (es sei denn, der Geschäfts- oder Firmenwert wurde nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen direkt mit dem Eigenkapital verrechnet (siehe Paragraph B2 Buchstabe g) Punkt i) und B2 Buchstabe i))).
 - ii) Alle sonstigen sich ergebenden Änderungen sind durch den erstmaligen Anwender in den Gewinnrücklagen zu erfassen (*).
- d) Die IFRS verlangen eine Folgebewertung einiger Vermögenswerte und Schulden, die nicht auf historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, sondern zum Beispiel auf dem beizulegenden Zeitwert basiert. Der erstmalige Anwender muss diese Vermögenswerte und Schulden in seiner Eröffnungsbilanz selbst dann auf dieser Basis bewerten, falls sie im Rahmen eines vergangenen Unternehmenszusammenschlusses erworben oder übernommen wurden. Jegliche dadurch entstehenden Veränderungen des Buchwerts sind durch Anpassung der Gewinnrücklagen (oder, falls angemessen, einer anderen Eigenkapitalkategorie) anstatt durch Korrektur des Geschäfts- oder Firmenwerts zu erfassen.
- e) Der unmittelbar nach dem Unternehmenszusammenschluss nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen ermittelte Buchwert von im Rahmen dieses Unternehmenszusammenschlusses erworbenen Vermögenswerten und übernommenen Schulden ist nach IFRS als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu diesem Zeitpunkt festzulegen. Falls die IFRS zu einem späteren Zeitpunkt eine auf Anschaffungs- oder Herstellungskosten basierende Bewertung dieser Vermögenswerte und Schulden verlangen, stellt dieser als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzte Wert ab dem Zeitpunkt des Unternehmenszusammenschlusses die Basis der auf Anschaffungs- oder Herstellungskosten basierenden Abschreibungen dar.

(*) Solche Änderungen beinhalten Umgliederungen von oder auf immaterielle Vermögenswerte, falls der Geschäfts- oder Firmenwert nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen nicht als Vermögenswert bilanziert wurde. Dies ist der Fall, wenn das Unternehmen nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen a) den Geschäfts- oder Firmenwert direkt mit dem Eigenkapital verrechnet oder b) den Unternehmenszusammenschluss nicht als Erwerb behandelt hat.

- f) Falls ein im Rahmen eines vergangenen Unternehmenszusammenschlusses erworbener Vermögenswert oder eine übernommene Schuld nach den vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen nicht bilanziert wurde, beträgt der als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten in der IFRS-Eröffnungsbilanz angesetzte Wert nicht null. Stattdessen muss der Erwerber den Vermögenswert oder die Schuld in seiner Konzernbilanz ansetzen und so bewerten, wie es nach den IFRS in der Einzelbilanz des erworbenen Unternehmens vorgeschrieben wäre. Zur Veranschaulichung: Falls der Erwerber in vergangenen Unternehmenszusammenschlüssen erworbene Finanzierungs-Leasingverhältnisse nach den vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen nicht aktiviert hatte, muss er diese Leasingverhältnisse in seinem Konzernabschluss so aktivieren, wie es IAS 17 Leasingverhältnisse für die Einzelbilanz nach IFRS des erworbenen Unternehmens vorschreiben würde. Falls im Gegensatz dazu Vermögenswerte oder Schulden nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen Bestandteil des Geschäfts- oder Firmenwerts waren, nach IAS 22 jedoch gesondert bilanziert worden wären, verbleiben diese Vermögenswerte oder Schulden im Geschäfts- oder Firmenwert, es sei denn, die IFRS würden ihren Ansatz im Einzelabschluss des erworbenen Unternehmens verlangen.
- g) Der Buchwert des Geschäfts- oder Firmenwerts in der Eröffnungsbilanz nach IFRS entspricht nach Durchführung der folgenden drei Anpassungen dem Buchwert nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS:
- i) Wenn es der obige Paragraph B2 Buchstabe c) Punkt i) verlangt, muss der erstmalige Anwender den Buchwert des Geschäfts- oder Firmenwerts erhöhen, falls er einen Posten umgliedert, der nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen als immaterieller Vermögenswert angesetzt wurde. Falls der erstmalige Anwender nach Paragraph B2 Buchstabe f) analog einen immateriellen Vermögenswert bilanzieren muss, der nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen Bestandteil des aktivierten Geschäfts- oder Firmenwerts war, muss der erstmalige Anwender den Buchwert des Geschäfts- oder Firmenwerts entsprechend vermindern (und, falls angebracht, latente Steuern und Minderheitsanteile korrigieren).
 - ii) Es kann sein, dass eine Bedingung, von der der Betrag der Gegenleistung für einen vergangenen Unternehmenszusammenschluss abhängt, vor dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS eingetreten ist. Falls eine verlässliche Schätzung der Anpassung dieser Gegenleistung vorgenommen werden kann und die Zahlung wahrscheinlich ist, muss der erstmalige Anwender den Geschäfts- oder Firmenwert um diesen Betrag korrigieren. Analog muss der erstmalige Anwender den Buchwert des Geschäfts- oder Firmenwerts korrigieren, falls eine früher erfasste Anpassung dieser Gegenleistung nicht mehr verlässlich bewertet werden kann oder ihre Zahlung nicht mehr wahrscheinlich ist.
 - iii) Unabhängig davon, ob Anzeichen für eine Wertminderung des Geschäfts- oder Firmenwertes vorliegen, muss der erstmalige Anwender IAS 36 Wertminderung von Vermögenswerten anwenden, um zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS den Geschäfts- oder Firmenwert auf eine Wertminderung zu überprüfen und daraus resultierende Wertminderungsaufwendungen in den Gewinnrücklagen (oder, falls nach IAS 36 vorgeschrieben, in den Neubewertungsrücklagen) zu erfassen. Die Überprüfung auf Wertminderungen hat auf den Gegebenheiten zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS zu basieren.
- h) Weitere Anpassungen des Buchwerts des Geschäfts- oder Firmenwerts sind zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS nicht gestattet. Der erstmalige Anwender darf beispielsweise den Buchwert des Geschäfts- oder Firmenwerts nicht berichtigen, um
- i) laufende, im Rahmen des Unternehmenszusammenschlusses erworbene Forschungs- und Entwicklungskosten herauszurechnen (es sei denn, der damit zusammenhängende immaterielle Vermögenswert würde die Ansatzkriterien nach IAS 38 in der Einzelbilanz des erworbenen Unternehmens erfüllen),
 - ii) frühere Abschreibungen des Geschäfts- oder Firmenwerts anzupassen,
 - iii) Anpassungen des Geschäfts- oder Firmenwertes umzukehren, die nach IAS 22 nicht gestattet wären, jedoch nach vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen aufgrund von Anpassungen von Vermögenswerten und Schulden zwischen dem Zeitpunkt des Unternehmenszusammenschlusses und dem Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS vorgenommen wurden.
- i) Falls der erstmalige Anwender den Geschäfts- oder Firmenwert im Rahmen der vorherigen Rechnungslegungsgrundsätze mit dem Eigenkapital verrechnet hat,
- i) darf er diesen Geschäfts- oder Firmenwert in seiner IFRS-Eröffnungsbilanz nicht ansetzen. Des Weiteren darf er diesen Geschäfts- oder Firmenwert nicht ergebniswirksam erfassen, falls er das Tochterunternehmen veräußert oder falls eine Wertminderung der in das Tochterunternehmen vorgenommenen Finanzinvestition auftritt;
 - ii) sind Anpassungen aus dem Eintreten einer Bedingung, von der der Betrag der Gegenleistung für einen Erwerb abhängt, in den Gewinnrücklagen zu erfassen.
- j) Es kann sein, dass der erstmalige Anwender keine Konsolidierung eines im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses erworbenen Tochterunternehmens nach seinen vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen vorgenommen hat (zum Beispiel weil es durch das Mutterunternehmen nach den vorherigen Rechnungslegungsgrundsätzen nicht als Tochterunternehmen eingestuft wurde oder das Mutterunternehmen keinen Konzernabschluss erstellt hat). Der erstmalige Anwender hat die Buchwerte der Vermögenswerte und Schulden des Tochterunternehmens so anzupassen, wie es die IFRS für die Einzelbilanz des Tochterunternehmens vorschreiben würden. Der als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten zum Zeitpunkt des Übergangs auf IFRS angesetzte Wert entspricht beim Geschäfts- oder Firmenwert der Differenz zwischen
- i) dem Anteil des Mutterunternehmens an diesen angepassten Buchwerten und
 - ii) den im Einzelabschluss des Mutterunternehmens bilanzierten Anschaffungs- oder Herstellungskosten der in das Tochterunternehmen vorgenommenen Finanzinvestition.
- k) Die Bewertung von Minderheitsanteilen und latenten Steuern folgt aus der Bewertung der anderen Vermögenswerte und Schulden. Die oben erwähnten Anpassungen bilanzierter Vermögenswerte und Schulden wirken sich daher auf Minderheitsanteile und latente Steuern aus.

- B3 Die Befreiung für vergangene Unternehmenszusammenschlüsse gilt auch für in der Vergangenheit erworbene Anteile an assoziierten Unternehmen und an Joint Ventures. Des Weiteren gilt das nach Paragraph B1 gewählte Datum entsprechend für alle derartigen Akquisitionen.

ANHANG C

Änderungen anderer IFRS

Die Änderungen in diesem Anhang treten für Abschlüsse in Kraft, deren Berichtsperiode am oder nach dem 1. Januar 2004 beginnt. Falls ein Unternehmen diesen IFRS in einer früheren Berichtsperiode anwendet, treten diese Änderungen für die entsprechend frühere Berichtsperiode in Kraft.

C1 Dieser IFRS ersetzt SIC-8 Erstmalige Anwendung der IAS als Grundlage der Rechnungslegung.

C2 Dieser IFRS ändert Paragraph 172 Buchstabe h) in IAS 39 Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung in den folgenden Wortlaut:

- .h) sofern eine Verbriefung, Übertragung oder ein sonstiger Ausbuchungsvorgang vor Beginn des Geschäftsjahres der erstmaligen Anwendung dieses Standards stattfand, erfolgt keine retrospektive Änderung der Bilanzierung dieser Transaktion, um die Anforderungen dieses Standards zu erfüllen. Dies befreit einen Übertragenden jedoch nicht von der Verpflichtung
 - i) alle nach dieser Transaktion zurückbehaltenen derivativen Finanzinstrumente oder sonstigen Rechte, wie zum Beispiel Verwaltungs- bzw. Abwicklungsrechte oder -pflichten zu bilanzieren, die nach diesem Standard oder anderen IFRS definierte Ansatzkriterien erfüllen, und
 - ii) alle der Kontrolle des Übertragenden unterliegenden Zweckgesellschaften zu konsolidieren (siehe SIC-12 Konsolidierung — Zweckgesellschaften).“
-