

## Aktuelle Entwicklungen beim IFRIC

### 1. IFRIC 15 – Vereinbarungen zur Herstellung von Immobilien

Am 03.07.2008 veröffentlichte das IFRIC die Interpretation *IFRIC 15 Agreements for the Construction of Real Estate* (Vereinbarungen zur Herstellung von Immobilien), die auf dem Interpretationsentwurf IFRIC D21 *Real Estate Sales* zur Umsatzrealisierung bei Immobilienverkäufen basiert. Gegenüber der Entwurfsfassung wurden unter Berücksichtigung der eingegangenen Stellungnahmen noch einige Änderungen vorgenommen, die der IFRIC-Stab in einer mit IFRIC 15 veröffentlichten Zusammenfassung darstellt.

#### 1.1 Wirtschaftlicher Hintergrund

Bei Projektentwicklungsgesellschaften der Immobilienbranche ist es gängige Praxis, Bauprojekte bereits vor Beginn der Bauphase und auch während der Bauphase zu vermarkten. Der Käufer schließt mit der Projektentwicklungsgesellschaft noch zum Zeitpunkt der Projektentwicklung einen Kaufvertrag ab, um einen bestimmten Teil des Bauprojekts (z. B. eine Wohneinheit) nach Fertigstellung zu erwerben (*off plan arrangement*).

#### 1.2 Wesentlicher Regelungsinhalt von IFRIC 15 im Überblick

IFRIC 15 adressiert die Frage der Bilanzierung von Immobilienverkäufen, bei denen es vor dem Abschluss der Bauarbeiten zum Vertragsschluss mit dem Erwerber kommt. Auslöser der Interpretation war die uneinheitliche Bilanzierungspraxis bezüglich der Realisierung des Verkaufserlöses (z. B. Umsatzerlösrealisierung erst zum Zeitpunkt der Übergabe der fertiggestellten Einheit an den Käufer versus Umsatzerlösrealisierung bereits während der Phase der Fertigstellung der Immobilie).

In diesem Zusammenhang war zu klären, wann Unternehmen, die Immobilien herstellen, IAS 11 (Fertigungsaufträge) und wann IAS 18 (Erträge) anzuwenden haben. Die Beurteilung dieser Frage erfordert

eine Ermessensentscheidung des Managements in Bezug auf jede einzelne vertragliche Vereinbarung.

Darüber hinaus geht IFRIC 15 auf die Frage ein, zu welchem Zeitpunkt Erträge aus der Herstellung von Immobilien zu realisieren sind.

Nach IFRIC 15 darf **IAS 11** nur bei Erfüllung der Voraussetzungen der Definition eines Fertigungsauftrags (IAS 11.3) angewandt werden. Nach der mit IFRIC 15 erfolgten Klarstellung ist diese Definition nur dann erfüllt, wenn der Erwerber der Immobilie vor Beginn der Herstellung über wesentliche Elemente der Herstellung entscheiden oder während des Herstellungszeitraums wesentliche Bauelemente spezifizieren kann. Diese Regelung gilt unabhängig davon, ob der Erwerber von diesen Möglichkeiten tatsächlich Gebrauch macht.

Auf Vereinbarungen zur Herstellung von Immobilien, die dem Erwerber nur eingeschränkte Mitwirkungsmöglichkeiten einräumen (z. B. Auswahlmöglichkeiten zwischen bestimmten, vom Hersteller bereits vorgegebenen Elementen), ist dagegen **IAS 18** anzuwenden.

Die Interpretation stellt zudem klar, dass die Vereinbarung über die Herstellung von Immobilien unter Umständen zwar keinen Fertigungsauftrag i. S. des IAS 11.3, jedoch einen Vertrag über die Erbringung einer Dienstleistung darstellt. In diesem Fall werden die Umsatzerlöse wiederum unter Bezugnahme auf den Fertigstellungsgrad des Vorhabens i. R. der PoC-Methode realisiert. Ein derartiger Dienstleistungsvertrag liegt dann vor, wenn die Gesellschaft, welche die Leistung erbringt, das Baumaterial nicht erwirbt und beistellt. Im Ergebnis sind dann die Regelungen des IAS 11 auf die Umsatzrealisierung anzuwenden.

Wenn die Vereinbarung dagegen auch den Erwerb und die Bereitstellung von Baumaterialien umfasst, muss die Vereinbarung im Abschluss entsprechend den Grundsätzen für den Verkauf von Waren abgebildet werden. In diesem Fall besteht die Möglichkeit, die Umsätze nach dem Fertigstellungsgrad zu realisieren, wenn und soweit die Risiken und Chancen des Eigentums kontinuierlich auf den Käufer übergehen (kontinuierlicher Transfer von Risiken und Chancen – *continuous transfer-concept*). Eine Vereinbarung, wonach bei einer vorzeitigen Vertragsauflösung der Käufer das Gebäude in dem bis zu diesem Zeitpunkt fertiggestellten Zustand abnehmen muss und die

Projektentwicklungsgesellschaft einen Anspruch auf Zahlung hat, ist ein Indikator dafür, dass die Risiken und Chancen kontinuierlich mit dem Baufortschritt übergehen. In diesem Fall wäre wiederum die PoC-Methode nach IAS 11 anzuwenden.

IFRIC 15 enthält als *Information Note* auch eine Zusammenfassung der wesentlichen Regelungen als Flussdiagramm. Dieser Entscheidungsbaum erleichtert die Anwendung der Interpretation in der Praxis wesentlich.

IFRIC 15 ersetzt zudem das im Anhang zu IAS 18 enthaltene Beispiel (*illustrative example*).

### 1.3 Auswirkungen auf die Bilanzierungspraxis

IFRIC 15 legt den Begriff des *Construction Contracts* sehr eng aus.

Die Anwendung von IFRIC 15 wird in der Bilanzierungspraxis deshalb dazu führen, dass Unternehmen der Immobilienbranche – je nach Gestaltung der Herstellungsverträge mit dem Erwerber – zur Erfassung der Umsatzerlöse bei Nichterfüllung der durch IFRIC 15 klar gestellten Definition der Fertigungsaufträge nach IAS 11 zukünftig nicht mehr die PoC-Methode nach IAS 11 anwenden können, sondern die Umsatzerlöse entsprechend IAS 18 erst nach der Fertigstellung des Projekts erfassen können.

Besonders bemerkenswert ist die in den Schlussfolgerungen zu IFRIC 15 (*Basis for Conclusions* BC6) geäußerte Auffassung des IFRIC, wonach IFRIC 15 in Übereinstimmung mit IAS 8 analog auch auf Fertigungsaufträge anderer Branchen angewandt werden könnte.

Vor diesem Hintergrund besteht die wohl berechtigte Erwartung bzw. – aus Sicht der PoC-Anwender in der Praxis – Befürchtung, dass die PoC-Methode und die damit verbundene Teilgewinnrealisierung in der Praxis über die Immobilienbranche hinaus ganz erheblich eingeschränkt werden könnte. Die Schlussfolgerungen des IFRIC weisen zwar nicht denselben Verbindlichkeitsgrad wie die Interpretation selbst auf und werden auch i. R. des EU-Endorsement von IFRIC 15 nicht in EU-Recht übernommen. Dennoch sind sie vom Anwender bei der Auslegung und der Entscheidungsfindung in die Überlegungen

einzu beziehen (vergleichbar der Gesetzesbegründungen in Deutschland).

Der deutsche Gesetzgeber hat die Möglichkeit zur Anwendung der PoC-Methode im (noch laufenden) Gesetzgebungsverfahren zum BilMoG von vornherein ausgeklammert.

► Literatur

Zur Pressemeldung des IASB zur Veröffentlichung des IFRIC 15 vgl. [http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/0560F852-5454-4CF2-BADA-F8A0E3CB4009/0/IFRIC15\\_PR\\_0708.pdf](http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/0560F852-5454-4CF2-BADA-F8A0E3CB4009/0/IFRIC15_PR_0708.pdf). Die Entstehungsgeschichte von IFRIC 15 steht mit weiteren Informationen auf der entsprechenden *IFRIC-Project-Website* unter <http://www.iasb.org/Current+Projects/IFRIC+Projects/IFRIC+15+Agreements+for+the+Construction+of+Real+Estate/IFRIC+15+Agreements+for+the+Construction+of+Real+Estate.htm> zur Verfügung.

## 1.4 Anwendungszeitpunkt und EU-Endorsement von IFRIC 15

IFRIC 15 ist verpflichtend für **Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2009** beginnen, in Übereinstimmung mit den Vorschriften des IAS 8 **rückwirkend** anzuwenden. Die vorzeitige freiwillige Anwendung ist zulässig.

Das Verfahren zur Übernahme von IFRIC 15 läuft derzeit noch. Die EFRAG (*European Financial Reporting Advisory Group*) hat am 29.07.2008 den Entwurf und am 03.11.2008 die endgültige Fassung ihres Empfehlungsschreibens an die EU-Kommission veröffentlicht. Die EFRAG empfiehlt das EU-Endorsement von IFRIC 15.

Der Regelungsausschuss Rechnungslegung der EU-Kommission (*Accounting Regulatory Committee*, ARC) wird voraussichtlich noch in seiner Sitzung im Dezember 2008 über das EU-Endorsement von IFRIC 15 entscheiden.

Mit dem endgültigen EU-Endorsement von IFRIC 15 wird derzeit im 1. Quartal 2009 gerechnet.

► Literatur

Weitere Informationen zum *Endorsement*-Verfahren stehen fortlaufend aktualisiert unter <http://www.efrag.org> zur Verfügung.

## 2. IFRIC 16 – Absicherung einer Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb

Am 03.07.2008 veröffentlichte das IFRIC die Interpretation **IFRIC 16 Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation** zur Regelung der Absicherung einer Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb, die auf dem gleichnamigen Interpretationsentwurf IFRIC D22 basiert.

### 2.1 Wesentlicher Regelungsinhalt von IFRIC 16 im Überblick

IFRIC 16 bezieht sich auf die folgenden in IAS 21 genannten Definitionen:

Ein **ausländischer Geschäftsbetrieb** ist ein Tochterunternehmen, ein assoziiertes Unternehmen, ein Gemeinschaftsunternehmen oder eine Niederlassung des berichtenden Unternehmens, dessen Geschäftstätigkeit in einem anderen Land angesiedelt oder in einer anderen Währung ausgeübt wird oder sich auf ein anderes Land oder eine andere Währung als die des berichtenden Unternehmens erstreckt.

Eine **Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb** ist die Höhe des Anteils des berichtenden Unternehmens am Nettovermögen dieses Geschäftsbetriebs.

### 2.2 Status vor Klarstellung durch IFRIC 16

Die Regelungen des IAS 39 zur Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen (*hedge accounting*) ermöglichen es, das aus den verschiedenen Währungen von Konzernunternehmen resultierende Risiko abzusichern und die Wertänderung des Sicherungsinstruments bis zur Veräußerung des jeweiligen ausländischen Geschäftsbetriebs erfolgsneutral im Eigenkapital abzugrenzen.

Bisher war unklar, welches Risiko als absicherungsfähiges Risiko für das *Hedge Accounting* bezüglich Nettoinvestitionen in einen ausländischen Geschäftsbetrieb zu qualifizieren war, und von welchem Unternehmen im Konzern das Sicherungsinstrument zu halten ist.

Darüber hinaus war bisher auch die Höhe des Betrags unklar, der bei Abgang des ausländischen Geschäftsbetriebs erfolgswirksam aus der Fremdwährungsrücklage im Eigenkapital auszubuchen ist.

### **2.3 Klarstellungen durch IFRIC 16**

Nach der Klarstellung durch IFRIC 16 kann nur das Risiko aus Kursänderungen zwischen der funktionalen Währung des ausländischen Geschäftsbetriebs eines übergeordneten Unternehmens (nicht jedoch der Darstellungswährung im Konzernabschluss) Gegenstand einer Sicherungsbeziehung sein (IFRIC 16.10). Dabei ist unerheblich, auf welcher Stufe innerhalb der Konzernhierarchie das übergeordnete Unternehmen angeordnet ist (IFRIC 16.12).

Das Fremdwährungsrisiko aus einer Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb kann jedoch nur einmal innerhalb eines Konzerns Bestandteil einer Sicherungsbeziehung sein. Wenn die Absicherung desselben Risikos mehrfach auf unterschiedlichen Ebenen des Konzernabschlusses erfolgt, qualifiziert somit nur eine dieser Absicherungen für ein *Hedge Accounting* (IFRIC 16.13).

Das Sicherungsinstrument zur Absicherung einer Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb kann von jedem Unternehmen innerhalb des Konzerns gehalten werden, lediglich der ausländische Geschäftsbetrieb, für den das bestehende Risiko abgesichert werden soll, kann nicht Halter des Sicherungsinstruments sein (IFRIC 16.14).

Zur Messung der Effektivität des *Hedge Accounting* ist die Wertänderung des Sicherungsinstruments in der funktionalen Währung des übergeordneten Unternehmens, dessen Währungsrisiko abgesichert wird, relevant. Dagegen spielt die funktionale Währung des Unternehmens, welches das Sicherungsinstrument hält, für den Effektivitätstest keine Rolle (IFRIC 16.15).

Die Höhe des bei Abgang eines ausländischen Geschäftsbetriebs aus der Fremdwährungsrücklage im Eigenkapital erfolgswirksam auszubuchenden Betrags ist für das Sicherungsinstrument gem. IAS 39 (Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung) und für das abgesicherte Grundgeschäft gem. IAS 21 (Auswirkungen von Änderungen der Wechselkurse) zu bestimmen.

Gem. IAS 39.102 ist für das Sicherungsinstrument ein Betrag i. H. der auf den effektiven Teil der Sicherungsbeziehung entfallenden kumulierten Gewinne und Verluste aus dem Sicherungsinstrument erfolgswirksam umzubuchen (IFRIC 16.16).

Für das abgesicherte Grundgeschäft ist nach IAS 21.48 ein Betrag i. H. der dem jeweiligen Geschäftsbetrieb zuzuordnenden kumulierten Fremdwährungsdifferenzen erfolgswirksam umzubuchen (IFRIC 16.17).

## 2.4 Auswirkungen auf die Bilanzierungspraxis

IFRIC 16 ist vor allem für die international tätigen Konzerne hoch relevant, bei denen die funktionale Währung (insbesondere von Tochterunternehmen) von der Darstellungswährung abweicht.

Die Klarstellungen in IFRIC 16 betreffen diejenigen Unternehmen, die *Hedge-Accounting* anwenden, um die bei der Umrechnung von der funktionalen in die Darstellungswährung auftretenden Wechselkurschwankungen abzusichern.

Wichtig ist dabei die Feststellung, dass *Hedge-Accounting* nicht auf die reine Währungsumrechnung angewandt werden kann, da darin kein absicherungsfähiges Risiko zu sehen ist.

**Nur bei einer Umrechnung der funktionalen Währung des operativen Geschäftsbetriebs** in die funktionale Währung eines Mutterunternehmens im Konzern liegt ein **absicherungsfähiges Währungsrisiko** vor, auf das die Regelungen des *Hedge-Accounting* angewandt werden können.

Im Hinblick auf die Konzernsicherungsstrategie ist eine angemessene Dokumentation und Kommunikation erforderlich, insbesondere auch um eine Überabsicherung zu vermeiden.

Die Wahl der Bilanzierungsmethode bezüglich der Umgliederung von Fremdwährungsgewinnen und -verlusten bei der Veräußerung einer Nettoinvestition ist im Zusammenhang mit der Absicherung von Nettoinvestitionen von besonderer Bedeutung. Die Klarstellungen in IFRIC 16 zur Verbindung der Konsolidierungsmethode, der Recycling-Methode und der Sicherungsstrategie eines Konzerns sollten die Unternehmen dazu veranlassen, ihre Ansätze in diesen Bereichen

einer **Überprüfung** zu unterziehen. Dadurch kann sichergestellt werden, dass die am besten geeignete Methode angewandt wird und die Methoden insgesamt konsistent sind.

► Literatur

Zur Pressemeldung des IASB zur Veröffentlichung des IFRIC 16 vgl.: [http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/AACCA051-DA03-46FC-AC7B-EFFFCA6C9940/0/IFRIC16\\_PR\\_0708.pdf](http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/AACCA051-DA03-46FC-AC7B-EFFFCA6C9940/0/IFRIC16_PR_0708.pdf). Die Entstehungsgeschichte von IFRIC 16 steht mit weiteren Informationen auf der entsprechenden *IFRIC-Project-Website* unter <http://www.iasb.org/Current+Projects/IFRIC+Projects/IFRIC+16+Hedges+of+a+Net+Investment+in+a+Foreign+Operation/IFRIC+16+Hedges+of+a+Net+Investment+in+a+Foreign+Operation.htm> zur Verfügung.

## 2.5 Anwendungszeitpunkt und EU-Endorsement von IFRIC 16

IFRIC 16 ist verpflichtend für **Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.10.2008 beginnen**, anzuwenden. Die vorzeitige freiwillige Anwendung ist zulässig. IAS 8 ist auf die erstmalige Anwendung von IFRIC 16 nicht anzuwenden, d. h. IFRIC 16 ist **prospektiv** anzuwenden.

Das Verfahren zur Übernahme von IFRIC 16 läuft derzeit noch. Die EFRAG (*European Financial Reporting Advisory Group*) hat am 18.09.2008 den Entwurf und am 03.11.2008 die endgültige Fassung ihres Empfehlungsschreibens an die EU-Kommission veröffentlicht. Die EFRAG empfiehlt das EU-Endorsement von IFRIC 16.

Der Regelungsausschuss Rechnungslegung der EU-Kommission (*Accounting Regulatory Committee, ARC*) wird voraussichtlich in seiner Sitzung im Dezember 2008 über das EU-Endorsement von IFRIC 16 entscheiden.

Mit dem endgültigen EU-*Endorsement* von IFRIC 16 wird derzeit im 1. Quartal 2009 gerechnet.

► Literatur

Weitere Informationen zum *Endorsement*-Verfahren stehen fortlaufend aktualisiert unter <http://www.efrag.org> zur Verfügung.

### 3. IFRIC D23 – Sachdividenden

Am 17.01.2008 veröffentlichte das IFRIC den Entwurf der Interpretation **IFRIC D23** *Distributions of Non-Cash Assets to Owners* zur Klärung der Frage, wie ein Unternehmen Ausschüttungen in Form von Sachdividenden – bedingungslose, nicht wechselseitige Übertragungen von Vermögenswerten an seine Anteilseigner (auch als „unbare Ausschüttungen“ oder „*in-specie*-Ausschüttungen“ bezeichnet) – zu bilanzieren hat.

Mit dieser Interpretation soll eine Lücke im IASB-Regelwerk geschlossen werden, da die IFRS bisher keine Vorschriften zur Bewertung der *distributions to owners* beinhalten.

Im Kern schlägt IFRIC D23 vor, **alle Sachdividenden zum beizulegenden Zeitwert (*fair value*) der ausgegebenen Vermögenswerte zu bewerten und den Unterschiedsbetrag zwischen dem Buchwert des Vermögenswerts und dem Wert der Sachdividende erfolgswirksam zu erfassen.**

Die Interpretation soll prospektiv angewandt werden, da dass IFRIC die Schwierigkeiten ausdrücklich anerkennt, die die Unternehmen bei der rückwirkenden Erfassung derartiger Ausschüttungen zum Zeitwert hätten.

IFRIC D23 soll auf alle Ausschüttungen in Form von Sachdividenden angewandt werden mit einer Ausnahme: Die Ausschüttung eines Vermögenswerts an ein Unternehmen innerhalb des Konsolidierungskreises eines Konzerns ist vom Anwendungsbereich ausgenommen.

Die Kommentierungsfrist zu IFRIC D23 ist am 25.04.2008 abgelaufen.

#### ► Literatur

Zur Pressemeldung des IASB zur Veröffentlichung des IFRIC D23 vgl.: <http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/38E87535-2B00-4EAF-89E8-1338498EE28F/0/PressReleaseIFRICD23.pdf>. Download des Entwurfs: [http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/DBEF86B2-0F3F-4739-BFFC-64AF1A93648A/0/IFRIC\\_D23\\_website.pdf](http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/DBEF86B2-0F3F-4739-BFFC-64AF1A93648A/0/IFRIC_D23_website.pdf). Die Entstehungsgeschichte von IFRIC D23 steht mit weiteren Informatio-

nen auf der entsprechenden *IFRIC-Project-Website* unter <http://www.iasb.org/Current+Projects/IFRIC+Projects/D23+Distributions+of+Non-cash+Assets+to+Owners/IFRIC+D23+Distributions+of+Non-cash+Assets+to+Owners.htm> zur Verfügung.

Am 06.06.2008 hat die **EFRAG** ihren *Due Process* zum IFRIC-Entwurf D23 abgeschlossen und ihre Stellungnahme an das IFRIC weitergeleitet. Die EFRAG unterstützt die Absicht des IFRIC, Leitlinien zur Bilanzierung von Sachdividenden zu entwickeln. Die EFRAG unterstützt IFRIC D23 zwar auch inhaltlich, kritisiert jedoch einige Regelungen deutlich. Z. B. merkt die EFRAG an, dass die Entscheidung zur Ausschüttung von Sachdividenden nicht immer zum Ansatz einer Verbindlichkeit führen muss, sondern auch in der Ausbuchung des Vermögenswerts resultieren kann. Darüber hinaus wird die vorgesehene Erfassung der Differenz zwischen dem *fair value* und dem Buchwert des Vermögenswerts in der GuV kritisiert, da es sich bei dieser Wertdifferenz um eine Transaktion zwischen Anteilseignern handelt.

► Literatur

Zur EFRAG-Stellungnahme vgl. <http://www.efrag.org/news/detail.asp?id=210>.

## 4. IFRIC D24 – Kundenbeiträge

Am 17.01.2008 veröffentlichte das IFRIC den Entwurf der Interpretation **IFRIC D24 Customer Contributions** (Kundenbeiträge) zur Klärung der Frage, wie Kundenbeiträge zu bilanzieren sind, die in Form einer Sachanlage oder in Form von Barmitteln geleistet werden.

### Kernregelungen des IFRIC D24 im Überblick

Bei Kundenbeiträgen i. S. des IFRIC D24 handelt es sich um Transaktionen, bei denen ein Unternehmen (Versorgungsunternehmen, *access provider*) einen Vermögenswert erhält, den es dazu verwendet, um einem oder mehreren Kunden fortlaufend Güter zu liefern oder Dienstleistungen für diese(n) Kunden zu erbringen. In einigen Fällen erhält der *access provider* anstelle von Vermögenswerten Barmittel,

die er zur Anschaffung oder Herstellung des Vermögenswerts verwenden muss.

IFRIC D24 adressiert einige in der Praxis bisher unterschiedlich behandelte Bereiche und stellt insbesondere folgende Fragestellungen klar:

- Ob ein Kundenbeitrag als Vermögenswert zu erfassen ist und falls ja, ob der erstmalige Ansatz „*at cost*“ oder „*at fair value*“ zu erfolgen hat,
- ob eine Vereinbarung zur fortlaufenden Erbringung von Dienstleistungen unter Verwendung eines Kundenbeitrags ein Leasingverhältnis beinhaltet,
- wie der Unterschiedsbetrag, der sich aus dem Ansatz eines Kundenbeitrags zum Zeitwert ergibt, zu verbuchen ist,
- wie ein Kundenbeitrag in Form von Barmitteln zu verbuchen ist.

IFRIC D24 enthält zusammenfassend folgenden Regelungsvorschlag, der zu den ebenfalls nachstehend skizzierten Konsequenzen für die Empfänger von Kundenbeiträgen führt.

Alle Versorgungsunternehmen (*access provider*) als Empfänger von Kundenbeiträgen müssen die zur Verfügung gestellten Vermögenswerte und die Erlöse, die durch die Lieferung von Gütern oder die Erbringung von Dienstleistungen erzielt werden, über die Laufzeit verteilen, in der die Versorgungsleistungen erbracht werden.

Als Konsequenz daraus werden diejenigen Versorgungsunternehmen, die die in Form von Vermögenswerten erhaltenen Kundenbeiträge bisher nicht angesetzt haben, **in Zukunft ein höheres Sachanlagevermögen sowie höhere Erlöse** ausweisen.

Diejenigen Versorgungsunternehmen, die bisher die Erträge sofort zum Zeitpunkt des Erhalts des Kundenbeitrags in Form eines Vermögenswerts erfasst haben, müssen diese Erträge in Zukunft über eine längere Periode verteilen.

IFRIC D24 sieht die prospektive Anwendung dieser Regelungen vor. Die Kommentierungsfrist zu IFRIC D24 ist am 25.04.2008 abgelaufen.

► Literatur

Zur Pressemeldung des IASB zur Veröffentlichung des IFRIC D24 vgl. <http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/FD89B457-ED36-418F-A259-9C7EA0AEC44F/0/PressReleaseIFRICD24.pdf>. Download des Entwurfs: [http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/117F7BFC-AC53-4D64-A860-1FC365605BC0/0/IFRICD24\\_Website.pdf](http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/117F7BFC-AC53-4D64-A860-1FC365605BC0/0/IFRICD24_Website.pdf). Die Entstehungsgeschichte von IFRIC D24 steht mit weiteren Informationen auf der entsprechenden *IFRIC-Project-Website* unter <http://www.iasb.org/Current+Projects/IFRIC+Projects/D24+Customer+Contributions/D24+Customer+Contributions.htm> zur Verfügung.

Am 09.05.2008 hat die **EFRAG** ihren *Due Process* zum IFRIC-Entwurf D24 abgeschlossen und ihre Stellungnahme an das IFRIC weitergeleitet. Die EFRAG unterstützt die Absicht des IFRIC, Leitlinien zur Bilanzierung von Kundenbeiträgen zu entwickeln. Die EFRAG unterstützt IFRIC D24 zwar auch inhaltlich, kritisiert jedoch einige Regelungen deutlich. Die entsprechenden Anmerkungen der EFRAG sind in dem Schreiben ausführlich dargelegt.

► Literatur

EFRAG-Stellungnahme

<http://www.efrag.org/news/detail.asp?id=193>

Autor: Dipl.-Kfm. Ralph Brinkmann, Master MBLT (jur.), MIBP, StB, CPA (IL, USA)