

## International Financial Reporting Standards (IFRS) 2018

Deutsch-Englische Textausgabe der von der EU gebilligten Standards. English & German edition of the official standards approved by the EU

Bearbeitet von  
Von: Wiley-VCH

12. Auflage 2018. Buch. 1544 S. Kartoniert  
ISBN 978 3 527 50954 6  
Format (B x L): 17 x 24 cm

[Wirtschaft > Unternehmensfinanzen > Externes Rechnungswesen, Bilanzierung](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

The logo for beck-shop.de features the text 'beck-shop.de' in a bold, red, sans-serif font. Above the 'i' in 'shop' are three red dots of varying sizes. Below the main text, the words 'DIE FACHBUCHHANDLUNG' are written in a smaller, red, all-caps, sans-serif font.

**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](http://beck-shop.de) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

- 7.1.4 Durch IFRS 15 (herausgegeben Mai 2014) wurden die Paragraphen 3.1.1, 4.2.1, 5.1.1, 5.2.1, 5.7.6, B3.2.13, B5.7.1, C5 und C42 geändert und Paragraph C16 sowie die zugehörige Überschrift gestrichen. Es wurden die Paragraphen 5.1.3 und 5.7.1A sowie eine Definition in Anhang A hinzugefügt. Wendet ein Unternehmen IFRS 15 an, sind diese Änderungen ebenfalls anzuwenden.
- 7.1.5 Durch IFRS 16, veröffentlicht im Januar 2016, wurden die Paragraphen 2.1, 5.5.15, B4.3.8, B5.5.34 und B5.5.46 geändert. Ein Unternehmen hat die betreffenden Änderungen anzuwenden, wenn es IFRS 16 anwendet. In Anhang B werden die Paragraphen B4.3.8, B5.5.34 und B5.5.46 geändert.
- 7.1.7 Durch *Vorfälligkeitsregelungen mit negativer Ausgleichsleistung* (im Oktober 2017 herausgegebene Änderungen an IFRS 9) wurden die Paragraphen 7.2.29–7.2.34 und B4.1.12A angefügt und die Paragraphen B4.1.11 (b) und B4.1.12 (b) geändert. Diese Änderungen sind auf Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2019 beginnen. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen auf ein früheres Geschäftsjahr an, hat es dies anzugeben.

7.2

## ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

- 7.2.1 Dieser Standard ist rückwirkend in Übereinstimmung mit IAS 8 *Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler* anzuwenden, mit Ausnahme der Darlegungen in den Paragraphen 7.2.4–7.2.26 und 7.2.28. Der vorliegende Standard gilt nicht für Geschäfte, die bereits zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung ausgebaut waren.
- 7.2.2 Im Sinne der Übergangsvorschriften in den Paragraphen 7.2.1, 7.2.3–7.2.28 und 7.3.2 ist der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der Tag, an dem ein Unternehmen zum ersten Mal die Vorschriften des vorliegenden Standards anwendet, und es sich um den Beginn einer Berichtsperiode nach der Herausgabe des vorliegenden Standards handelt. In Abhängigkeit von dem Ansatz, den das Unternehmen für die Anwendung von IFRS 9 gewählt hat, kann der Übergang mit einem oder mehreren Zeitpunkten der erstmaligen Anwendung für verschiedene Vorschriften verbunden sein.

### Übergangsvorschriften für die Klassifizierung und Bewertung (Kapitel 4 und 5)

- 7.2.3 Ein Unternehmen hat zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung zu beurteilen, ob ein finanzieller Vermögenswert die Bedingung in den Paragraphen 4.1.2 (a) oder 4.1.2A (a) auf der Grundlage der zu diesem Zeitpunkt bestehenden Fakten und Umstände erfüllt. Die daraus resultierende Klassifizierung ist ungeachtet des Geschäftsmodells des Unternehmens in vorherigen Berichtsperioden rückwirkend anzuwenden.
- 7.2.4 Wenn es für ein Unternehmen zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung undurchführbar ist (wie in IAS 8 definiert), den geänderten Zeitwert des Geldes gemäß den Paragraphen B4.1.9B–B4.1.9D auf der Grundlage der beim erstmaligen Ansatz des finanziellen Vermögenswerts bestehenden Tatsachen und Umstände zu beurteilen, hat es die Eigenschaften der vertraglichen Zahlungsströme dieses finanziellen Vermögenswerts auf der Grundlage der beim erstmaligen Ansatz dieses finanziellen Vermögenswerts bestehenden Tatsachen und Umstände zu beurteilen, ohne die Vorschriften in Bezug auf die Änderung des Zeitwerts des Geldes gemäß den Paragraphen B4.1.9B–B4.1.9D zu berücksichtigen. (Siehe auch IFRS 7 Paragraph 42R.)
- 7.2.5 Wenn es für ein Unternehmen zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung undurchführbar ist (wie in IAS 8 definiert) zu beurteilen, ob der beizulegende Zeitwert des Elements vorzeitiger Rückzahlung gemäß Paragraph B4.1.12 (c) auf der Grundlage der beim erstmaligen Ansatz des finanziellen Vermögenswerts bestehenden Tatsachen und Umstände nicht signifikant ist, hat es die Eigenschaften der vertraglichen Zahlungsströme dieses finanziellen Vermögenswerts auf der Grundlage der beim erstmaligen Ansatz des finanziellen Vermögenswerts bestehenden Tatsachen und Umstände zu beurteilen, ohne die Ausnahme in Bezug auf Elemente vorzeitiger Rückzahlung in Paragraph B4.1.12 zu berücksichtigen. (Siehe auch IFRS 7 Paragraph 42S.)
- 7.2.6 Bewertet ein Unternehmen gemäß den Paragraphen 4.1.2A, 4.1.4 oder 4.1.5 einen hybriden Vertrag zum beizulegenden Zeitwert, der beizulegende Zeitwert des hybriden Vertrags in Vergleichsperioden jedoch nicht ermittelt wurde, entspricht der beizulegende Zeitwert des hybriden Vertrags in den Vergleichsperioden der Summe der beizulegenden Zeitwerte seiner Bestandteile (d. h. des nicht derivativen Basisvertrags und des eingebetteten Derivats) am Ende der jeweiligen Vergleichsperiode, sofern das Unternehmen vorherige Perioden anpasst (siehe Paragraph 7.2.15).
- 7.2.7 Hat ein Unternehmen Paragraph 7.2.6 angewandt, hat es zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung eine etwaige Differenz zwischen dem beizulegenden Zeitwert des gesamten hybriden Vertrags zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung und der Summe der beizulegenden Zeitwerte der Bestandteile des hybriden Vertrags zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung im Eröffnungsbilanzwert der Gewinnrücklagen (oder ggf. einer anderen Eigenkapitalkomponente) der Berichtsperiode zu erfassen, in die der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung fällt.
- 7.2.8 Zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung kann ein Unternehmen
- einen finanziellen Vermögenswert gemäß Paragraph 4.1.5 als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet designieren, oder
  - eine Finanzinvestition in ein Eigenkapitalinstrument gemäß Paragraph 5.7.5 als erfolgsneutral zum beizulegenden Zeitwert im sonstigen Ergebnis bewertet designieren.
- Eine solche Designation ist auf der Grundlage der zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung bestehenden Tatsachen und Umstände vorzunehmen. Sie ist rückwirkend anzuwenden.
- 7.2.9 Zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung

IFRS 15, issued in May 2014, amended paragraphs 3.1.1, 4.2.1, 5.1.1, 5.2.1, 5.7.6, B3.2.13, B5.7.1, C5 and C42 and deleted paragraph C16 and its related heading. Paragraphs 5.1.3 and 5.7.1A, and a definition to Appendix A, were added. An entity shall apply those amendments when it applies IFRS 15. 7.1.4

IFRS 16, issued in January 2016, amended paragraphs 2.1, 5.5.15, B4.3.8, B5.5.34 and B5.5.46. An entity shall apply those amendments when it applies IFRS 16. 7.1.5

*Prepayment Features with Negative Compensation (Amendments to IFRS 9)*, issued in October 2017, added paragraphs 7.2.29—7.2.34 and B4.1.12A and amended paragraphs B4.1.11 (b) and B4.1.12 (b). An entity shall apply these amendments for annual periods beginning on or after 1 January 2019. Earlier application is permitted. If an entity applies these amendments for an earlier period, it shall disclose that fact. 7.1.7

## TRANSITION 7.2

An entity shall apply this Standard retrospectively in accordance with IAS 8 *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*, except as specified in paragraphs 7.2.4—7.2.26 and 7.2.28. This Standard shall not be applied to items that have already been derecognised at the date of initial application. 7.2.1

For the purposes of the transition provisions in paragraphs 7.2.1, 7.2.3—7.2.28 and 7.3.2, the date of initial application is the date when an entity first applies those requirements of this Standard and must be the beginning of a reporting period after the issue of this Standard. Depending on the entity's chosen approach to applying IFRS 9, the transition can involve one or more than one date of initial application for different requirements. 7.2.2

### Transition for classification and measurement (Chapters 4 and 5)

At the date of initial application, an entity shall assess whether a financial asset meets the condition in paragraphs 4.1.2 (a) or 4.1.2A (a) on the basis of the facts and circumstances that exist at that date. The resulting classification shall be applied retrospectively irrespective of the entity's business model in prior reporting periods. 7.2.3

If, at the date of initial application, it is impracticable (as defined in IAS 8) for an entity to assess a modified time value of money element in accordance with paragraphs B4.1.9B—B4.1.9D on the basis of the facts and circumstances that existed at the initial recognition of the financial asset, an entity shall assess the contractual cash flow characteristics of that financial asset on the basis of the facts and circumstances that existed at the initial recognition of the financial asset without taking into account the requirements related to the modification of the time value of money element in paragraphs B4.1.9B—B4.1.9D. (See also paragraph 42R of IFRS 7.) 7.2.4

If, at the date of initial application, it is impracticable (as defined in IAS 8) for an entity to assess whether the fair value of a prepayment feature was insignificant in accordance with paragraph B4.1.12 (c) on the basis of the facts and circumstances that existed at the initial recognition of the financial asset, an entity shall assess the contractual cash flow characteristics of that financial asset on the basis of the facts and circumstances that existed at the initial recognition of the financial asset without taking into account the exception for prepayment features in paragraph B4.1.12. (See also paragraph 42S of IFRS 7.) 7.2.5

If an entity measures a hybrid contract at fair value in accordance with paragraphs 4.1.2A, 4.1.4 or 4.1.5 but the fair value of the hybrid contract had not been measured in comparative reporting periods, the fair value of the hybrid contract in the comparative reporting periods shall be the sum of the fair values of the components (i.e. the non-derivative host and the embedded derivative) at the end of each comparative reporting period if the entity restates prior periods (see paragraph 7.2.15). 7.2.6

If an entity has applied paragraph 7.2.6 then at the date of initial application the entity shall recognise any difference between the fair value of the entire hybrid contract at the date of initial application and the sum of the fair values of the components of the hybrid contract at the date of initial application in the opening retained earnings (or other component of equity, as appropriate) of the reporting period that includes the date of initial application. 7.2.7

At the date of initial application an entity may designate: 7.2.8

- (a) a financial asset as measured at fair value through profit or loss in accordance with paragraph 4.1.5; or
- (b) an investment in an equity instrument as at fair value through other comprehensive income in accordance with paragraph 5.7.5.

Such a designation shall be made on the basis of the facts and circumstances that exist at the date of initial application. That classification shall be applied retrospectively.

At the date of initial application an entity: 7.2.9

- (b) kann ein Unternehmen die Bilanzierung des Terminelements eines Termingeschäfts gemäß Paragraph 6.5.16 rückwirkend anwenden, wenn gemäß IAS 39 nur die Änderung des Kassaelements eines Termingeschäfts als Sicherungsinstrument in einer Sicherungsbeziehung designiert wurde. Diese rückwirkende Anwendung gilt nur für solche Sicherungsbeziehungen, die zu Beginn der frühesten Vergleichsperiode bestanden haben oder danach designiert wurden. Wenn sich ein Unternehmen darüber hinaus für die rückwirkende Anwendung dieser Bilanzierung entscheidet, ist diese auf alle für diese Wahl zulässigen Sicherungsbeziehungen anzuwenden (d. h. beim Übergang kann dies nicht für jede Sicherungsbeziehung einzeln entschieden werden). Die Bilanzierung von Währungsbasis-Spreads (siehe Paragraph 6.5.16) kann bei Sicherungsbeziehungen, die zu Beginn der frühesten Vergleichsperiode bestanden oder danach designiert wurden, rückwirkend angewandt werden.
- (c) hat ein Unternehmen die Vorgabe des Paragraphen 6.5.6, dass das Sicherungsinstrument nicht ausläuft oder beendet wird, rückwirkend anzuwenden, sofern
  - (i) die Parteien des Sicherungsinstruments infolge bestehender oder neu erlassener Gesetzes- oder Regulierungsvorschriften vereinbaren, dass eine oder mehrere Clearing-Parteien ihre ursprüngliche Gegenpartei ersetzen und damit die neue Gegenpartei aller Parteien werden, und
  - (ii) etwaige andere Änderungen beim Sicherungsinstrument nicht über den für eine solche Ersetzung der Gegenpartei notwendigen Umfang hinausgehen.

### **Unternehmen, die IFRS 9 (2009), IFRS 9 (2010) oder IFRS 9 (2013) früher angewandt haben**

- 7.2.27** Ein Unternehmen hat die Übergangsvorschriften in den Paragraphen 7.2.1–7.2.26 zum relevanten Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung anzuwenden. Ein Unternehmen hat jede der Übergangsvorschriften in den Paragraphen 7.2.3–7.2.14 und 7.2.17–7.2.26 nur einmal anzuwenden (d. h. wenn ein Unternehmen einen Ansatz zur Anwendung von IFRS 9 wählt, der mehr als einen Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung beinhaltet, kann es keine dieser Vorschriften erneut anwenden, wenn diese bereits zu einem früheren Zeitpunkt angewandt wurden). (Siehe Paragraphen 7.2.2 und 7.3.2.)
- 7.2.28** Ein Unternehmen, das IFRS 9 (2009), IFRS 9 (2010) oder IFRS 9 (2013) angewandt hat und nachfolgend den vorliegenden Standard anwendet,
- (a) hat seine frühere Designation eines finanziellen Vermögenswerts als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet aufzuheben, wenn eine solche Designation gemäß der in Paragraph 4.1.5 genannten Bedingung vorgenommen wurde, diese Bedingung aber infolge der Anwendung des vorliegenden Standards nicht mehr erfüllt wird,
  - (b) kann einen finanziellen Vermögenswert als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet designieren, wenn eine solche Designation bislang die in Paragraph 4.1.5 genannte Bedingung nicht erfüllt hätte, diese Bedingung aber nun infolge der Anwendung des vorliegenden Standards erfüllt wird,
  - (c) hat seine frühere Designation einer finanziellen Verbindlichkeit als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet aufzuheben, wenn eine solche Designation gemäß der in Paragraph 4.2.2 (a) genannten Bedingung vorgenommen wurde, diese Bedingung aber infolge der Anwendung des vorliegenden Standards nicht mehr erfüllt wird, und
  - (d) kann eine finanzielle Verbindlichkeit als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet designieren, wenn eine solche Designation bislang die in Paragraph 4.2.2 (a) genannte Bedingung nicht erfüllt hätte, diese Bedingung aber nun infolge der Anwendung des vorliegenden Standards erfüllt wird.

Eine solche Designation bzw. Aufhebung ist auf der Grundlage der bei der erstmaligen Anwendung des vorliegenden Standards bestehenden Fakten und Umstände vorzunehmen. Diese Klassifizierung ist rückwirkend anzuwenden.

### **Übergangsvorschriften für Vorfälligkeitsregelungen mit negativer Ausgleichsleistung**

- 7.2.29** Abgesehen von den in den Paragraphen 7.2.30–7.2.34 genannten Fällen sind *Vorfälligkeitsregelungen mit negativer Ausgleichsleistung* (Änderungen an IFRS 9) gemäß IAS 8 rückwirkend anzuwenden.
- 7.2.30** Wendet ein Unternehmen bei erstmaliger Anwendung dieser Änderungen gleichzeitig auch diesen Standard erstmals an, so hat es anstelle der Paragraphen 7.2.31–7.2.34 die Paragraphen 7.2.1–7.2.28 anzuwenden.
- 7.2.31** Wendet ein Unternehmen diese Änderungen erstmals nach der erstmaligen Anwendung dieses Standards an, so hat es nach den Paragraphen 7.2.32–7.2.34 zu verfahren. Darüber hinaus hat das Unternehmen auch die anderen für die Anwendung der Änderungen erforderlichen Übergangsvorschriften dieses Standards anzuwenden. Zu diesem Zweck sind Verweise auf den Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung als Verweise auf den Beginn der Berichtsperiode zu verstehen, in der das Unternehmen diese Änderungen erstmals anwendet (Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung dieser Änderungen).
- 7.2.32** Was die Designation eines finanziellen Vermögenswerts oder einer finanziellen Verbindlichkeit als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet angeht, so
- (a) hat ein Unternehmen seine frühere Designation eines finanziellen Vermögenswerts als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet aufzuheben, wenn eine solche Designation gemäß der in Paragraph 4.1.5 genannten Bedingung vorgenommen wurde, diese Bedingung aber infolge der Anwendung der vorliegenden Änderungen nicht mehr erfüllt wird;
  - (b) kann ein Unternehmen einen finanziellen Vermögenswert als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet designieren, wenn eine solche Designation bislang die in Paragraph 4.1.5 genannte Bedingung nicht erfüllt hätte, diese Bedingung aber nun infolge der Anwendung der vorliegenden Änderungen erfüllt wird;

- (b) may apply the accounting for the forward element of forward contracts in accordance with paragraph 6.5.16 retrospectively if, in accordance with IAS 39, only the change in the spot element of a forward contract was designated as a hedging instrument in a hedging relationship. This retrospective application applies only to those hedging relationships that existed at the beginning of the earliest comparative period or were designated thereafter. In addition, if an entity elects retrospective application of this accounting, it shall be applied to all hedging relationships that qualify for this election (i.e. on transition this election is not available on a hedging-relationship-by-hedging-relationship basis). The accounting for foreign currency basis spreads (see paragraph 6.5.16) may be applied retrospectively for those hedging relationships that existed at the beginning of the earliest comparative period or were designated thereafter.
- (c) shall apply retrospectively the requirement of paragraph 6.5.6 that there is not an expiration or termination of the hedging instrument if:
  - (i) as a consequence of laws or regulations, or the introduction of laws or regulations, the parties to the hedging instrument agree that one or more clearing counterparties replace their original counterparty to become the new counterparty to each of the parties; and
  - (ii) other changes, if any, to the hedging instrument are limited to those that are necessary to effect such a replacement of the counterparty.

### Entities that have applied IFRS 9 (2009), IFRS 9 (2010) or IFRS 9 (2013) early

An entity shall apply the transition requirements in paragraphs 7.2.1—7.2.26 at the relevant date of initial application. An entity shall apply each of the transition provisions in paragraphs 7.2.3—7.2.14 and 7.2.17—7.2.26 only once (i.e. if an entity chooses an approach of applying IFRS 9 that involves more than one date of initial application, it cannot apply any of those provisions again if they were already applied at an earlier date). (See paragraphs 7.2.2 and 7.3.2.)

An entity that applied IFRS 9 (2009), IFRS 9 (2010) or IFRS 9 (2013) and subsequently applies this Standard:

- (a) shall revoke its previous designation of a financial asset as measured at fair value through profit or loss if that designation was previously made in accordance with the condition in paragraph 4.1.5 but that condition is no longer satisfied as a result of the application of this Standard;
- (b) may designate a financial asset as measured at fair value through profit or loss if that designation would not have previously satisfied the condition in paragraph 4.1.5 but that condition is now satisfied as a result of the application of this Standard;
- (c) shall revoke its previous designation of a financial liability as measured at fair value through profit or loss if that designation was previously made in accordance with the condition in paragraph 4.2.2 (a) but that condition is no longer satisfied as a result of the application of this Standard; and
- (d) may designate a financial liability as measured at fair value through profit or loss if that designation would not have previously satisfied the condition in paragraph 4.2.2 (a) but that condition is now satisfied as a result of the application of this Standard.

Such a designation and revocation shall be made on the basis of the facts and circumstances that exist at the date of initial application of this Standard. That classification shall be applied retrospectively.

### Transition for Prepayment Features with Negative Compensation

An entity shall apply *Prepayment Features with Negative Compensation* (Amendments to IFRS 9) retrospectively in accordance with IAS 8, except as specified in paragraphs 7.2.30—7.2.34.

An entity that first applies these amendments at the same time it first applies this Standard shall apply paragraphs 7.2.1—7.2.28 instead of paragraphs 7.2.31—7.2.34.

An entity that first applies these amendments after it first applies this Standard shall apply paragraphs 7.2.32—7.2.34. The entity shall also apply the other transition requirements in this Standard necessary for applying these amendments. For that purpose, references to the date of initial application shall be read as referring to the beginning of the reporting period in which an entity first applies these amendments (date of initial application of these amendments).

With regard to designating a financial asset or financial liability as measured at fair value through profit or loss, an entity:

- (a) shall revoke its previous designation of a financial asset as measured at fair value through profit or loss if that designation was previously made in accordance with the condition in paragraph 4.1.5 but that condition is no longer satisfied as a result of the application of these amendments;
- (b) may designate a financial asset as measured at fair value through profit or loss if that designation would not have previously satisfied the condition in paragraph 4.1.5 but that condition is now satisfied as a result of the application of these amendments;

- (c) hat ein Unternehmen seine frühere Designation einer finanziellen Verbindlichkeit als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet aufzuheben, wenn eine solche Designation gemäß der in Paragraph 4.2.2 (a) genannten Bedingung vorgenommen wurde, diese Bedingung aber infolge der Anwendung der vorliegenden Änderungen nicht mehr erfüllt wird; und
- (d) kann ein Unternehmen eine finanzielle Verbindlichkeit als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet designieren, wenn eine solche Designation bislang die in Paragraph 4.2.2 (a) genannte Bedingung nicht erfüllt hätte, diese Bedingung aber nun infolge der Anwendung der vorliegenden Änderungen erfüllt wird.

Eine solche Designation bzw. Aufhebung ist auf der Grundlage der bei der erstmaligen Anwendung der vorliegenden Änderungen bestehenden Fakten und Umstände vorzunehmen. Diese Klassifizierung muss rückwirkend erfolgen.

- 7.2.33 Um der Anwendung dieser Änderungen Rechnung zu tragen, muss keine Anpassung bei früheren Perioden vorgenommen werden. Das Unternehmen darf frühere Perioden nur dann anpassen, wenn dies ohne Verwendung späterer besserer Erkenntnisse möglich ist und der angepasste Abschluss allen Vorschriften dieses Standards Rechnung trägt. Passt ein Unternehmen frühere Perioden nicht an, hat es etwaige Differenzen zwischen dem bisherigen Buchwert und dem Buchwert zu Beginn des Geschäftsjahres, in das der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung dieser Änderungen fällt, im Eröffnungsbilanzwert der Gewinnrücklagen (oder ggf. einer anderen Eigenkapitalkomponente) des Geschäftsjahres zu erfassen, in das der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung dieser Änderungen fällt.
- 7.2.34 In der Berichtsperiode, in die der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung dieser Änderungen fällt, hat das Unternehmen für jede Klasse von finanziellen Vermögenswerten und finanziellen Verbindlichkeiten, die von diesen Änderungen betroffen waren, mit Stand zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung Folgendes anzugeben:
- (a) die vorherige Bewertungskategorie und den Buchwert, wie sie unmittelbar vor Anwendung dieser Änderungen bestimmt worden sind;
  - (b) die neue Bewertungskategorie und den Buchwert, wie sie unmittelbar nach Anwendung dieser Änderungen bestimmt worden sind;
  - (c) den Buchwert aller in der Bilanz geführten etwaigen finanziellen Vermögenswerte und Verbindlichkeiten, die zuvor als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet designiert waren, dies aber nicht mehr sind; und
  - (d) die Gründe, weswegen finanzielle Vermögenswerte oder Verbindlichkeiten als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet designiert wurden oder diese Designation aufgehoben wurde.

### 7.3 RÜCKNAHME VON IFRIC 9, IFRS 9 (2009), IFRS 9 (2010) UND IFRS 9 (2013)

- 7.3.1 Dieser Standard ersetzt IFRIC 9 *Neubeurteilung eingebetteter Derivate*. In den Vorschriften, mit denen IFRS 9 im Oktober 2010 ergänzt wurde, sind die bisherigen Vorschriften der Paragraphen 5 und 7 von IFRIC 9 enthalten. Als Folgeänderung wurden die Vorschriften des bisherigen Paragraphen 8 von IFRIC 9 in IFRS 1 *Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards* übernommen.
- 7.3.2 Dieser Standard ersetzt IFRS 9 (2009), IFRS 9 (2010) und IFRS 9 (2013). Für Geschäftsjahre, die vor dem 1. Januar 2018 beginnen, kann ein Unternehmen jedoch wahlweise die früheren Fassungen von IFRS 9 anstelle des vorliegenden Standards nur dann anwenden, wenn der relevante Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung durch das Unternehmen vor dem 1. Februar 2015 liegt.

- (c) shall revoke its previous designation of a financial liability as measured at fair value through profit or loss if that designation was previously made in accordance with the condition in paragraph 4.2.2 (a) but that condition is no longer satisfied as a result of the application of these amendments; and
- (d) may designate a financial liability as measured at fair value through profit or loss if that designation would not have previously satisfied the condition in paragraph 4.2.2 (a) but that condition is now satisfied as a result of the application of these amendments.

Such a designation and revocation shall be made on the basis of the facts and circumstances that exist at the date of initial application of these amendments. That classification shall be applied retrospectively.

An entity is not required to restate prior periods to reflect the application of these amendments. The entity may restate prior periods if, and only if, it is possible without the use of hindsight and the restated financial statements reflect all the requirements in this Standard. If an entity does not restate prior periods, the entity shall recognise any difference between the previous carrying amount and the carrying amount at the beginning of the annual reporting period that includes the date of initial application of these amendments in the opening retained earnings (or other component of equity, as appropriate) of the annual reporting period that includes the date of initial application of these amendments. 7.2.33

In the reporting period that includes the date of initial application of these amendments, the entity shall disclose the following information as at that date of initial application for each class of financial assets and financial liabilities that were affected by these amendments: 7.2.34

- (a) the previous measurement category and carrying amount determined immediately before applying these amendments;
- (b) the new measurement category and carrying amount determined after applying these amendments;
- (c) the carrying amount of any financial assets and financial liabilities in the statement of financial position that were previously designated as measured at fair value through profit or loss but are no longer so designated; and
- (d) the reasons for any designation or de-designation of financial assets or financial liabilities as measured at fair value through profit or loss.

### WITHDRAWAL OF IFRIC 9, IFRS 9 (2009), IFRS 9 (2010) AND IFRS 9 (2013) 7.3

This Standard supersedes IFRIC 9 *Reassessment of Embedded Derivatives*. The requirements added to IFRS 9 in October 2010 incorporated the requirements previously set out in paragraphs 5 and 7 of IFRIC 9. As a consequential amendment, IFRS 1 *First-time Adoption of International Financial Reporting Standards* incorporated the requirements previously set out in paragraph 8 of IFRIC 9. 7.3.1

This Standard supersedes IFRS 9 (2009), IFRS 9 (2010) and IFRS 9 (2013). However, for annual periods beginning before 1 January 2018, an entity may elect to apply those earlier versions of IFRS 9 instead of applying this Standard if, and only if, the entity's relevant date of initial application is before 1 February 2015. 7.3.2

nicht signifikant ist. Stattdessen muss das Unternehmen auch berücksichtigen, ob sich die Beziehung zwischen dem 5-Jahres-Zinssatz und dem 6-Monats-Zinssatz über die Laufzeit des Instruments ändern könnte, so dass die vertraglichen (nicht abgezinsten) Zahlungsströme über die Laufzeit des Instruments signifikant von den (nicht abgezinsten) Vergleichs-Zahlungsströmen abweichen könnten. Jedoch muss ein Unternehmen nur angemessenerweise für möglich gehaltene Szenarien anstelle jedes möglichen Szenarios berücksichtigen. Wenn ein Unternehmen schlussfolgert, dass die vertraglichen (nicht abgezinsten) Zahlungsströme erheblich von den (nicht abgezinsten) Vergleichs-Zahlungsströmen abweichen könnten, erfüllt der finanzielle Vermögenswert nicht die Bedingung gemäß den Paragraphen 4.1.2 (b) und 4.1.2A (b) und kann daher nicht zu fortgeführten Anschaffungskosten oder erfolgsneutral zum beizulegenden Zeitwert im sonstigen Ergebnis bewertet werden.

- B4.1.9E** In einigen Rechtsordnungen werden die Zinssätze von der Regierung oder einer Regulierungsbehörde festgelegt. Beispielsweise kann eine solche Zinssatzfestlegung von Regierungsseite Teil einer breiteren makroökonomischen Politik sein oder eingeführt werden, um Unternehmen zu Investitionen in einen bestimmten Wirtschaftssektor anzuregen. In einigen dieser Fälle soll das Element für den Zeitwert des Geldes kein Entgelt nur für den bloßen Zeitablauf zu sein. Ungeachtet der Paragraphen B4.1.9A-B4.1.9D sollte allerdings zur Anwendung der Bedingung in den Paragraphen 4.1.2 (b) und 4.1.2A (b) ein regulierter Zinssatz als Näherungswert des Elements für den Zeitwert des Geldes herangezogen werden, wenn dieser regulierte Zinssatz ein Entgelt darstellt, das weitgehend dem Zeitablauf entspricht und er keine Risiken oder Volatilität in den vertraglichen Zahlungsströmen impliziert, die nicht mit einer elementaren Kreditvereinbarung im Einklang stehen.

*Vertragsbedingungen, die den Zeitpunkt oder die Höhe der vertraglichen Zahlungsströme ändern*

- B4.1.10** Wenn ein finanzieller Vermögenswert eine Vertragsbedingung beinhaltet, die den Zeitpunkt oder die Höhe von vertraglichen Zahlungsströmen ändern kann (beispielsweise wenn der Vermögenswert vor Fälligkeit zurückgezahlt werden kann oder die Laufzeit verlängert werden kann), muss das Unternehmen bestimmen, ob die vertraglichen Zahlungsströme, die über die Laufzeit des Instruments aufgrund dieser Vertragsbedingungen entstehen könnten, ausschließlich Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag darstellen. Um dies zu bestimmen, muss das Unternehmen die vertraglichen Zahlungsströme beurteilen, die vor und nach der Änderung der vertraglichen Zahlungsströme auftreten könnten. Das Unternehmen muss unter Umständen auch die Art eines eventuellen Ereignisses (d. h. den Auslöser) beurteilen, durch das sich der Zeitpunkt oder die Höhe der vertraglichen Zahlungsströme ändern würden. Während die Art des bedingten Ereignisses selbst kein maßgeblicher Faktor bei der Beurteilung ist, ob die vertraglichen Zahlungsströme ausschließlich Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag darstellen, kann dies ein Indikator sein. Man vergleiche beispielsweise ein Finanzinstrument mit einem Zinssatz, der an einen höheren Zinssatz angepasst wird, wenn der Schuldner eine bestimmte Anzahl von Zahlungen versäumt, mit einem Finanzinstrument mit einem Zinssatz, der an einen höheren Zinssatz angepasst wird, wenn ein bestimmter Index für Eigenkapitaltitel ein bestimmtes Niveau erreicht. Im ersteren Fall ist es aufgrund der Beziehung zwischen versäumten Zahlungen und einer Erhöhung des Ausfallrisikos eher wahrscheinlich, dass die vertraglichen Zahlungsströme ausschließlich Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag darstellen. (Siehe auch Paragraph B4.1.18.)

- B4.1.11** Nachfolgend sind Beispiele aufgeführt, wann Vertragsbedingungen zu vertraglichen Zahlungsströmen führen, die ausschließlich Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag darstellen:

- ein variabler Zinssatz, der aus dem Entgelt für den Zeitwert des Geldes, für das Ausfallrisiko im Zusammenhang mit dem ausstehenden Kapitalbetrag während eines bestimmten Zeitraums (das Entgelt für das Ausfallrisiko kann nur beim erstmaligen Ansatz bestimmt werden und kann daher festgelegt sein) und für andere grundlegende Kreditrisiken und Kosten sowie einer Gewinnmarge besteht;
- eine Vertragsbedingung, die es dem Emittenten (d. h. dem Schuldner) erlaubt, ein Schuldinstrument vorzeitig zurückzuzahlen, oder es dem Inhaber (d. h. dem Gläubiger) gestattet, ein Schuldinstrument vor der Fälligkeit an den Emittenten zurückzugeben, wobei der Betrag der vorzeitigen Rückzahlung im Wesentlichen nicht geleistete Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag darstellt und ein angemessenes Entgelt für die vorzeitige Beendigung des Vertrags umfassen kann; und**
- eine Vertragsbedingung, die es dem Emittenten oder dem Inhaber gestattet, die Vertragslaufzeit eines Schuldinstruments zu verlängern (d. h. eine Verlängerungsoption), wobei die Bedingungen der Verlängerungsoption zu vertraglichen Zahlungsströmen während des Verlängerungszeitraums führen, die ausschließlich Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag darstellen und die ein angemessenes zusätzliches Entgelt für die Verlängerung des Vertrags umfassen können.

- B4.1.12** Ungeachtet des Paragraphen B4.1.10 kommt ein finanzieller Vermögenswert, der ansonsten die Bedingung der Paragraphen 4.1.2 (b) und 4.1.2A (b) erfüllen würde, sie aber wegen einer Vertragsbedingung nicht erfüllt, die es dem Emittenten erlaubt (oder vorschreibt), ein Schuldinstrument vorzeitig zurückzuzahlen, oder es dem Inhaber gestattet (oder vorschreibt), ein Schuldinstrument vor der Fälligkeit an den Emittenten zurückzugeben, für die Bewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten oder erfolgsneutral zum beizulegenden Zeitwert im sonstigen Ergebnis in Frage (vorbehaltlich der Erfüllung der Bedingung in Paragraph 4.1.2 (a) oder der Bedingung in Paragraph 4.1.2A (a)), wenn

- das Unternehmen den finanziellen Vermögenswert gegen einen Auf- oder Abschlag gegenüber dem vertraglichen Nennbetrag erwirbt oder ausreicht,
- der Betrag der vorzeitigen Rückzahlung im Wesentlichen den vertraglichen Nennbetrag und die aufgelaufenen (jedoch nicht gezahlten) Vertragszinsen darstellt, der ein angemessenes Entgelt für die vorzeitige Beendigung des Vertrags beinhalten kann, und**

could change over the life of the instrument such that the contractual (undiscounted) cash flows over the life of the instrument could be significantly different from the (undiscounted) benchmark cash flows. However, an entity must consider only reasonably possible scenarios instead of every possible scenario. If an entity concludes that the contractual (undiscounted) cash flows could be significantly different from the (undiscounted) benchmark cash flows, the financial asset does not meet the condition in paragraphs 4.1.2 (b) and 4.1.2A (b) and therefore cannot be measured at amortised cost or fair value through other comprehensive income.

In some jurisdictions, the government or a regulatory authority sets interest rates. For example, such government regulation of interest rates may be part of a broad macroeconomic policy or it may be introduced to encourage entities to invest in a particular sector of the economy. In some of these cases, the objective of the time value of money element is not to provide consideration for only the passage of time. However, despite paragraphs B4.1.9A—B4.1.9D, a regulated interest rate shall be considered a proxy for the time value of money element for the purpose of applying the condition in paragraphs 4.1.2 (b) and 4.1.2A (b) if that regulated interest rate provides consideration that is broadly consistent with the passage of time and does not provide exposure to risks or volatility in the contractual cash flows that are inconsistent with a basic lending arrangement. **B4.1.9E**

*Contractual terms that change the timing or amount of contractual cash flows*

If a financial asset contains a contractual term that could change the timing or amount of contractual cash flows (for example, if the asset can be prepaid before maturity or its term can be extended), the entity must determine whether the contractual cash flows that could arise over the life of the instrument due to that contractual term are solely payments of principal and interest on the principal amount outstanding. To make this determination, the entity must assess the contractual cash flows that could arise both before, and after, the change in contractual cash flows. The entity may also need to assess the nature of any contingent event (i.e. the trigger) that would change the timing or amount of the contractual cash flows. While the nature of the contingent event in itself is not a determinative factor in assessing whether the contractual cash flows are solely payments of principal and interest, it may be an indicator. For example, compare a financial instrument with an interest rate that is reset to a higher rate if the debtor misses a particular number of payments to a financial instrument with an interest rate that is reset to a higher rate if a specified equity index reaches a particular level. It is more likely in the former case that the contractual cash flows over the life of the instrument will be solely payments of principal and interest on the principal amount outstanding because of the relationship between missed payments and an increase in credit risk. (See also paragraph B4.1.18.) **B4.1.10**

The following are examples of contractual terms that result in contractual cash flows that are solely payments of principal and interest on the principal amount outstanding: **B4.1.11**

- (a) a variable interest rate that consists of consideration for the time value of money, the credit risk associated with the principal amount outstanding during a particular period of time (the consideration for credit risk may be determined at initial recognition only, and so may be fixed) and other basic lending risks and costs, as well as a profit margin;
- (b) a contractual term that permits the issuer (i.e. the debtor) to prepay a debt instrument or permits the holder (i.e. the creditor) to put a debt instrument back to the issuer before maturity and the prepayment amount substantially represents unpaid amounts of principal and interest on the principal amount outstanding, which may include reasonable compensation for the early termination of the contract; and
- (c) a contractual term that permits the issuer or the holder to extend the contractual term of a debt instrument (i.e. an extension option) and the terms of the extension option result in contractual cash flows during the extension period that are solely payments of principal and interest on the principal amount outstanding, which may include reasonable additional compensation for the extension of the contract.

Despite paragraph B4.1.10, a financial asset that would otherwise meet the condition in paragraphs 4.1.2 (b) and 4.1.2A (b) but does not do so only as a result of a contractual term that permits (or requires) the issuer to prepay a debt instrument or permits (or requires) the holder to put a debt instrument back to the issuer before maturity is eligible to be measured at amortised cost or fair value through other comprehensive income (subject to meeting the condition in paragraph 4.1.2 (a) or the condition in paragraph 4.1.2A (a)) if: **B4.1.12**

- (a) the entity acquires or originates the financial asset at a premium or discount to the contractual par amount;
- (b) the prepayment amount substantially represents the contractual par amount and accrued (but unpaid) contractual interest, which may include reasonable compensation for the early termination of the contract; and

(c) beim erstmaligen Ansatz des finanziellen Vermögenswerts der beizulegende Zeitwert des Elements vorzeitiger Rückzahlung nicht signifikant ist.

**B4.1.12A** Für die Zwecke der Anwendung der Paragraphen B4.1.11 (b) und B4.1.12 (b) kann eine Partei unabhängig davon, welches Ereignis oder welcher Umstand die vorzeitige Beendigung des Vertrags bewirkt, ein angemessenes Entgelt für diese vorzeitige Beendigung zahlen oder erhalten. So kann eine Partei beispielsweise ein angemessenes Entgelt zahlen oder erhalten, wenn sie sich für eine vorzeitige Beendigung des Vertrags entscheidet (oder auf sonstige Weise die vorzeitige Beendigung bewirkt).

**B4.1.13** Die folgenden Beispiele veranschaulichen vertragliche Zahlungsströme, die ausschließlich Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag darstellen. Diese Liste der Beispiele ist nicht abschließend.

Instrument	Schlussfolgerungen
<p><b>Instrument A</b></p> <p>Instrument A ist eine Anleihe mit einer festen Laufzeit. Die Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag sind an einen Inflationsindex der Währung gekoppelt, in der das Instrument ausgeben wurde. Die Inflationskoppelung weist keine Hebelwirkung auf und das Kapitalbetrag ist wertgesichert.</p>	<p>Die vertraglichen Zahlungsströme stellen ausschließlich Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag dar. Durch die Kopplung von Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag an einen Inflationsindex ohne Hebelwirkung wird der Zeitwert des Geldes an das aktuelle Niveau angepasst. Mit anderen Worten spiegelt der Zinssatz bei dem Instrument den „realen“ Zins wider. Somit sind die Zinsbeträge das Entgelt für den Zeitwert des Geldes auf den ausstehenden Kapitalbetrag.</p> <p>Wären die Zinszahlungen jedoch an eine andere Variable wie beispielsweise die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Kreditnehmers (z. B. Nettoeinkommen des Kreditnehmers) oder einen Index für Eigenkapitaltitel gekoppelt, wären die vertraglichen Zahlungsströme keine Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag (außer wenn die Koppelung an die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Kreditnehmers zu einer Anpassung führt, durch die der Inhaber nur einen Ausgleich für Änderungen des Ausfallrisikos des Instruments erhält, so dass die vertraglichen Zahlungsströme ausschließlich Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag darstellen). Dies liegt daran, dass die vertraglichen Zahlungsströme einer Rendite entsprechen, die nicht mit einer elementaren Kreditvereinbarung im Einklang stehen (siehe Paragraph B4.1.7A).</p>
<p><b>Instrument B</b></p> <p>Instrument B ist ein variabel verzinsliches Instrument mit einer festen Laufzeit, bei dem der Schuldner den Marktzinssatz fortlaufend wählen kann. Zu jedem Zinsanpassungstermin kann sich der Schuldner beispielsweise dafür entscheiden, den 3-Monats- LIBOR für eine dreimonatige Laufzeit oder den 1-Monats-LIBOR für eine einmonatige Laufzeit zu zahlen.</p>	<p>Die vertraglichen Zahlungsströme stellen ausschließlich Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag dar, solange die über die Laufzeit des Instruments gezahlten Zinsen das Entgelt für den Zeitwert des Geldes, für das mit dem Instrument verbundene Ausfallrisiko und andere grundlegende Kreditrisiken und Kosten sowie eine Gewinnmarge widerspiegeln (siehe Paragraph B4.1.7A). Die Tatsache, dass der LIBOR-Zinssatz während der Laufzeit des Instruments angepasst wird, schließt für sich genommen nicht aus, dass dieses Kriterium erfüllt wird.</p> <p>Wenn der Kreditnehmer allerdings die Zahlung eines 1-Monats-Zinssatzes, der alle drei Monate angepasst wird, wählen kann, wird der Zinssatz mit einer Häufigkeit neu festgesetzt, die nicht der Laufzeit des Zinssatzes entspricht. Infolgedessen ist das Element für den Zeitwert des Geldes verändert. Beinhaltet ein Instrument jedoch einen vertraglichen Zinssatz basierend auf einer Laufzeit, die die Restlaufzeit des Instruments überschreiten kann (wenn beispielsweise ein Instrument mit einer Laufzeit</p>

(c) when the entity initially recognises the financial asset, the fair value of the prepayment feature is insignificant.

For the purpose of applying paragraphs B4.1.11 (b) and B4.1.12 (b), irrespective of the event or circumstance that causes the early termination of the contract, a party may pay or receive reasonable compensation for that early termination. For example, a party may pay or receive reasonable compensation when it chooses to terminate the contract early (or otherwise causes the early termination to occur).

The following examples illustrate contractual cash flows that are solely payments of principal and interest on the principal amount outstanding. This list of examples is not exhaustive. **B4.1.13**

Instrument	Analysis
<b>Instrument A</b>	
<p>Instrument A is a bond with a stated maturity date. Payments of principal and interest on the principal amount outstanding are linked to an inflation index of the currency in which the instrument is issued. The inflation link is not leveraged and the principal is protected.</p>	<p>The contractual cash flows are solely payments of principal and interest on the principal amount outstanding. Linking payments of principal and interest on the principal amount outstanding to an unleveraged inflation index resets the time value of money to a current level. In other words, the interest rate on the instrument reflects ‘real’ interest. Thus, the interest amounts are consideration for the time value of money on the principal amount outstanding.</p> <p>However, if the interest payments were indexed to another variable such as the debtor’s performance (e.g. the debtor’s net income) or an equity index, the contractual cash flows are not payments of principal and interest on the principal amount outstanding (unless the indexing to the debtor’s performance results in an adjustment that only compensates the holder for changes in the credit risk of the instrument, such that contractual cash flows are solely payments of principal and interest). That is because the contractual cash flows reflect a return that is inconsistent with a basic lending arrangement (see paragraph B4.1.7A).</p>
<b>Instrument B</b>	
<p>Instrument B is a variable interest rate instrument with a stated maturity date that permits the borrower to choose the market interest rate on an ongoing basis. For example, at each interest rate reset date, the borrower can choose to pay three-month LIBOR for a three-month term or one-month LIBOR for a one-month term.</p>	<p>The contractual cash flows are solely payments of principal and interest on the principal amount outstanding as long as the interest paid over the life of the instrument reflects consideration for the time value of money, for the credit risk associated with the instrument and for other basic lending risks and costs, as well as a profit margin (see paragraph B4.1.7A). The fact that the LIBOR interest rate is reset during the life of the instrument does not in itself disqualify the instrument.</p> <p>However, if the borrower is able to choose to pay a one-month interest rate that is reset every three months, the interest rate is reset with a frequency that does not match the tenor of the interest rate. Consequently, the time value of money element is modified. Similarly, if an instrument has a contractual interest rate that is based on a term that can exceed the instrument’s remaining life (for example, if an instrument with a five-year maturity pays a variable rate that is reset periodically but always reflects a five-year maturity), the time value of money element is modified. That is because the interest payable in each period is disconnected from the interest period.</p>