



IFRS informatiebrief Nr. 27

Januari – Juni 2016

Met genoegen stellen wij u een nieuw nummer voor van onze IFRS Informatiebrief. De IFRS Informatiebrief bericht u periodiek over het jongste nieuws en de recentste ontwikkelingen in verband met IFRS en de eventuele gevolgen ervan voor de financiële verslaggeving in Europa en in België.

Wij wensen u veel leesplezier en kijken uit naar uw [eventuele opmerkingen of ideeën](#).

Overzicht

Meer dan 10 jaar na het opstarten van het project heeft het IASB in januari 2016 de nieuwe standaard IFRS 16 met betrekking tot lease-overeenkomsten gefinaliseerd. Deze standaard vervangt de huidige standaard IAS 17 en de daarmee gepaard gaande interpretaties. Op voorwaarde van de goedkeuring op Europees niveau vereist de nieuwe standaard met ingang van het boekjaar 2019 het systematisch opnemen van de rechten en verbintenissen verbonden aan lease-overeenkomsten in het overzicht van de financiële positie van de lessee, behalve uitzonderingen voor korte-termijnleases (minder dan 1 jaar) of activa met een lage waarde. In principe retrospectief van toepassing zal IFRS 16 effecten creëren die buiten het boekhoudkundig kader gaan. We denken onder meer aan prestatie-indicatoren, zoals EBITDA, de gevolgen op verloningsystemen (bonus), het respecteren van bankcovenanten als gevolg van de toename van de schuldgraad, de informatica-systemen voor het verzamelen en verwerken van de gegevens nodig voor het verwerken van de lease-overeenkomsten op de balans, de beslissing tussen aankoop en huur...

Verder heeft het IASB in de loop van het eerste semester van 2016 verschillende aanpassingen aan standaarden gepubliceerd, waarvan de gevolgen veel beperkter zijn.

IASB

13/01/2016: Nieuwe standaard over leaseovereenkomsten (IFRS 16)

Het IASB heeft IFRS 16 – *Lease-overeenkomsten* gepubliceerd. Deze standaard vervangt IAS 17 – *Lease-overeenkomsten*, IFRIC 4 Vaststelling of een overeenkomst een leaseovereenkomst bevat, SIC 15 – *Operationele leases – Incentives* en SIC 27 – *Evaluatie van de economische realiteit van transacties in de juridische vorm van een leaseovereenkomst* en is van toepassing vanaf 1 januari 2019. Vervroegde toepassing is toegelaten indien IFRS 15 – *Opbrengsten uit contracten met klanten* ook wordt toegepast.

De standaard is het gevolg van een convergentieproject opgezet door het IASB en het FASB, de Amerikaanse regelgever en geeft een antwoord op bezorgdheden van gebruikers in verband met:

- Beperkte vergelijkbaarheid van de jaarrekeningen als gevolg van de significant verschillende benadering van operationele en financiële leaseovereenkomsten;
- Beperkte informatieverschaffing over operationele lease-overeenkomsten en over de risico's die verbonden zijn met deze contracten.

Toepassingsgebied

De standaard is van toepassing op alle lease-overeenkomsten, inclusief de gebruiksrechten in het kader van onderverhuring, met uitzondering van specifieke contracten die onder het toepassingsgebied van andere standaarden vallen zoals:

- Leaseovereenkomsten voor de exploratie of het gebruik van uitputbare hulpbronnen,
- Concessieovereenkomsten,
- Licenties met betrekking tot intellectuele eigendommen voor de lessors, en
- Voor lessees, lease-overeenkomsten met betrekking tot biologische activa en rechten aangehouden in het kader van licentie-overeenkomsten die onder het toepassingsgebied van IAS 38 – *Immateriële activa* vallen. Verder hebben lessees de mogelijkheid om IFRS 16 toe te passen op lease-overeenkomsten die betrekking hebben op andere immateriële activa.

Bovendien mag een lessee er als uitzonderingsregel voor kiezen om de leasebetalingen in verband met volgende leaseovereenkomsten in kosten op te nemen via een lineaire methode (wat overeenkomt met de verwerking van operationele leases volgens IAS 17) of een andere systematische methode:

- Leaseovereenkomsten met een leaseperiode van 12 maanden of minder – en die geen aankoopoptie omvatten – deze keuze wordt gemaakt per categorie van onderliggend actief;
- Leaseovereenkomsten waarvoor het onderliggend actief een beperkte nieuwwaarde heeft (zoals personal computers en klein bureaumaterieel) – deze keuze wordt gemaakt per contract.

Definitie van een leaseovereenkomst

De standaard maakt een verschil tussen dienstverleningscontracten en leaseovereenkomsten op basis van de aanwezigheid van zeggenschap door de klant over het gehuurde actief.

Een contract is, of bevat, een leaseovereenkomst indien dat contract het recht op zeggenschap over het gebruik van een geïdentificeerd actief verleent voor een bepaalde periode in ruil voor een vergoeding. Zeggenschap wordt verleend indien de klant

- Het recht heeft om het gebruik van een geïdentificeerd actief te bepalen; en
- Ongeveer alle economische voordelen uit dat gebruik verkrijgt.

Verwerking van leaseovereenkomsten door de lessee

Bij de aanvang van de leaseperiode neemt de lessee een “recht op gebruik” actief en een leaseverplichting op. De aanvang van de leaseperiode is de datum waarop de lessor het onderliggend actief ter beschikking van de lessee stelt.

De leaseverplichting wordt initieel gewaardeerd tegen de nog niet betaalde leasebetalingen verdisconteerd tegen de impliciete interestvoet. Indien deze interestvoet niet betrouwbaar kan bepaald worden, moet de incrementele interestvoet van de lessee gebruikt worden.

Het “recht op gebruik” actief wordt gewaardeerd aan kostprijs, bestaande uit:

- Het initiële bedrag van de leaseverplichting;
- De bedragen die vooraf of bij de start van de leaseperiode werden betaald;
- De direct toewijsbare kosten; en

- Een schatting van de te betalen ontmantelings- en restauratiekosten met betrekking tot het herstellen van het gebruikte actief in zijn originele staat in overeenstemming met de contractvoorwaarden.

Hierna moet de entiteit het “recht op gebruik” actief verwerken volgens het kostprijsmodel, tenzij het reële-waardemodel in overeenstemming met IAS 40 – *Vastgoedbeleggingen*, of het herwaarderingsmodel in overeenstemming met IAS 16 – *Materiële vaste activa* wordt gebruikt.

De leaseverplichting wordt:

- Verhoogd met interestlasten op de leaseverplichting;
- Verminderd met de leasebetalingen;
- Geherwaardeerd indien een nieuwe schatting nodig is of indien de leaseovereenkomst wordt gewijzigd.

Een nieuwe schatting van de leaseverplichting is nodig in geval van:

- Een wijziging van het bedrag dat zal worden betaald in het kader van de waarborg van de restwaarde;
- Een wijziging van de toekomstige leasebetalingen als gevolg van een wijziging van een index of rente die wordt gebruikt om de betalingen vast te leggen;
- Een wijziging van de geschatte leaseperiode;
- Een wijziging van de kans waarop een aankoopoptie op het onderliggend actief zal worden uitgeoefend.

Verwerking van leaseovereenkomsten door de lessor

De standaard behoudt ongeveer alle bepalingen uit IAS 17 – *Lease-overeenkomsten* met betrekking tot de verwerking van lease-overeenkomsten door de lessor.

Dit wil zeggen dat lessors de lease-overeenkomsten moeten classificeren als operationele of financiële leaseovereenkomsten op basis van hun aard.

Ingangsdatum en overgangsbepalingen

De nieuwe standaard is van toepassing op jaarperiodes die starten op of na 1 januari 2019. Vervroegde toepassing is mogelijk voor entiteiten die op dat moment IFRS 15 ook reeds toepassen.

De entiteiten mogen voor de vergelijkende periodes kiezen tussen de retrospectieve toepassing (met enkele vereenvoudigingen) of een aangepaste toepassing van de nieuwe standaard.

19/01/2016: Aanpassingen aan IAS 12 met betrekking tot uitgestelde belastingvorderingen

Op 19 januari 2016 heeft het IASB aanpassingen aan IAS 12 – *Winstbelastingen* gepubliceerd. Het IASB had een gebrek aan uniformiteit opgemerkt in de verwerking van uitgestelde belastingen op schuldinstrumenten gewaardeerd tegen reële waarde. Dit gebrek was voornamelijk het gevolg van onzekerheid met

betrekking tot bepaalde principes in IAS 12. Om deze onzekerheden weg te werken, werd IAS 12 aangepast om te verduidelijken dat:

- Niet gerealiseerde verliezen als gevolg van schuldinstrumenten gewaardeerd tegen reële waarde in overeenstemming met IFRS en tegen kostprijs voor belastingdoeleinden leiden tot verrekenbare tijdelijke verschillen. Het feit of de boekwaarde zal worden gerealiseerd door gebruik of door verkoop is niet van belang.
- De boekwaarde van een actief de schatting van waarschijnlijke toekomstige belastbare winsten niet beperkt.
- Schattingen van toekomstige belastbare winsten geen rekening houden met belastingverminderingen als gevolg van het terugnemen van verrekenbare tijdelijke verschillen.
- Uitgestelde belastingvorderingen samen geanalyseerd moeten worden. Indien de belastingwetgeving het gebruik van fiscale verliezen beperkt, moet de entiteit een uitgestelde belastingvordering samen met andere uitgestelde belastingvorderingen van dezelfde aard analyseren.

De aanpassing is van toepassing op jaarrekeningen over periodes die starten op of na 1 januari 2017. Vervroegde toepassing is toegelaten

29/01/2016: Wijzigingen aan IAS 7 in het kader van het project over informatieverschaffing

Het IASB heeft op 29 januari 2016 wijzigingen aan IAS 7 – *Het kasstroomoverzicht* gepubliceerd. Volgende wijzigingen verduidelijken IAS 7 met betrekking tot de te verstrekken informatie aan de gebruikers van de jaarrekening over de financieringsactiviteiten en de liquiditeiten van een onderneming:

- Bijkomende informatie om de veranderingen van de schulden uit de financieringsactiviteiten beter te kunnen evalueren. Entiteiten moeten daarom informatie verstrekken over veranderingen in financiering als gevolg van:
 - Wijzigingen van de kasstromen uit financieringsactiviteiten;
 - Wijzigingen als gevolg van het verkrijgen of verliezen van zeggenschap over dochterondernemingen of andere entiteiten;
 - Wisselkoersverschillen;
 - Wijzigingen van de reële waarde; en
 - Andere wijzigingen.

Dit kan door een aansluiting te geven tussen de bedragen in het overzicht van de financiële positie van de schulden als gevolg van financieringsactiviteiten.

- De wijzigingen in de schulden uit financieringsactiviteiten moeten afzonderlijk gepresenteerd worden.

Deze wijzigingen zijn van toepassing op jaarperiodes die starten op of na 1 januari 2017. Vervroegde toepassing is toegelaten. De vergelijkende informatie moet niet aangepast worden.

12/04/2016: Verduidelijking van IFRS 15 – Opbrengsten uit contracten met klanten

Op 12 april 2016 heeft het IASB volgende wijzigingen gepubliceerd ter verduidelijking van IFRS 15 – *Opbrengsten uit contracten met klanten*:

- De identificatie van prestatieverplichtingen
Het IASB heeft verduidelijkt dat de entiteit bij het bepalen van een verplichting als “afzonderbaar” (*distinct*), moet nagaan of, binnen de context van het contract, de aard van de verplichting erin bestaat om elk van de goederen of diensten afzonderlijk over te dragen, of dat het de bedoeling is om een gecombineerd element over te dragen waarvoor de goederen en diensten *inputs* zijn.
- Principaal versus agent overwegingen
Indien een andere partij betrokken is bij de levering van goederen of diensten aan een klant, vereist IFRS 15 dat de entiteit nagaat of de entiteit ageert als principaal of agent op basis van wie de zeggenschap over de goederen of diensten heeft voordat deze worden overgedragen aan de klant. Het IASB benadrukt dat
 - Een entiteit moet bepalen of ze een agent of principaal is voor elk goed of elke dienst die wordt overgedragen en dat ze dus agent kan zijn voor bepaalde goederen en diensten, en principaal voor andere;
 - De indicatoren om te bepalen wie de zeggenschap heeft niet exhaustief zijn; en
 - Afhankelijk van de aard van de goederen en de karakteristieken van het contract bepaalde indicatoren relevanter zijn dan andere.
- Licenties
Indien een entiteit een licentie verleent aan een klant die afzonderbaar (*distinct*) is van andere beloofde goederen en diensten moet de entiteit bepalen of deze licentie wordt overgedragen op een bepaald moment of over een periode. Dit gebeurt op basis van de vereisten in het contract met betrekking tot de verplichtingen van de entiteit om activiteiten te ondernemen die de intellectuele eigendom waarop de klant recht heeft significant veranderen. Activiteiten veranderen de intellectuele eigendom significant indien:
 - De activiteiten de vorm of de functionaliteit van het intellectuele eigendom significant veranderen; of
 - De mogelijkheden van de klant om voordelen uit het intellectuele eigendom te verkrijgen significant afhangen van deze activiteiten.

De IASB heeft ook de toepassingsleidraad gewijzigd met betrekking tot de beperking van *royalties* (*royalty constraint*).

Verder heeft het IASB twee bijkomende optionele uitzonderingen voorzien om de overgang naar de nieuwe standaard te vereenvoudigen:

- De financiële verslaggeving over contracten die volledig afgewerkt zijn aan het begin van de vroegst gepresenteerde periode moeten niet herwerkt worden (enkel voor entiteiten die de volledige retrospectieve methode toepassen).
- De financiële verslaggeving over contracten die werden gewijzigd voor het begin van de vroegst gepresenteerde methode, moeten niet herwerkt worden maar de entiteit moet het totale effect van alle wijzigingen die voor het begin van de vroegste periode werden aangebracht reflecteren (ook voor entiteiten

die het cumulatieve effect van de eerste toepassing van deze standaard opnemen op de datum van de eerste toepassing).

Deze wijzigingen moeten worden toegepast op het moment dat IFRS 15 voor het eerst wordt toegepast, dit wil zeggen 1 januari 2018. Vervroegde toepassing is toegelaten.

20/06/2016: Wijzigingen aan IFRS 2

Classification and measurement of share-based payment transactions (Amendments to IFRS 2) werd door het IASB gepubliceerd op 20 juni 2016 en heeft betrekking op bepaalde transacties waarbij de betaling gebaseerd is op aandelen.

De publicatie bevat de volgende verduidelijkingen en wijzigingen:

- Prestatievoorwaarden ("*vesting conditions*") in op aandelen gebaseerde transacties die worden afgewikkeld in geldmiddelen
Tot nu toe behandelde de standaard niet de manier waarop prestatievoorwaarden de reële waarde van verplichtingen uit hoofde van op aandelen gebaseerde transacties die worden afgewikkeld in geldmiddelen beïnvloeden. Het IASB verduidelijkt dat deze voorwaarden worden verwerkt zoals prestatievoorwaarden in op aandelen gebaseerde transacties die worden afgewikkeld in eigenvermogensinstrumenten.
- Classificatie van op aandelen gebaseerde transacties met netto afwikkeling
Het IASB heeft een uitzondering in de standaard geïntegreerd zodat een op aandelen gebaseerde betaling waarvoor de entiteit de transactie op netto basis afwikkelt, wordt geclassificeerd als afgewikkeld in eigenvermogensinstrumenten indien deze transactie zonder deze netto afwikkeling als dusdanig zou geclassificeerd worden.
- Verwerking van de wijziging van een transactie die oorspronkelijk werd geclassificeerd als een in geldmiddelen afgewikkelde op aandelen gebaseerde transactie waardoor de transactie nu wordt geclassificeerd als een in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde transactie
Op het moment van de wijziging van de voorwaarden van een op aandelen gebaseerde betaling wordt de verplichting voor de in geldmiddelen afgewikkelde transactie niet langer opgenomen en de in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde transactie wordt gewaardeerd op basis van de reële waarde van de instrumenten op datum van de wijziging voor zover de diensten werden geleverd voor de wijziging. Het verschil tussen de boekwaarde van de verplichting op datum van de wijziging en het bedrag dat in het eigen vermogen wordt opgenomen op dezelfde datum wordt onmiddellijk in het resultaat opgenomen.

De wijzigingen zijn prospectief van toepassing vanaf 1 januari 2018. Vervroegde toepassing is toegelaten.

28/06/2016: Voorstel van standaard met betrekking tot IFRS 3 en IFRS 11

Op 28 juni 2016 publiceerde het IASB ED/2016/1 – *Definition of a business and accounting for previously held interests* met volgende voorstellen om IFRS 3 – *Bedrijfscombinaties* en IFRS 11 – *Gezamenlijke overeenkomsten* te wijzigen:

- Definitie van een bedrijf
Een bedrijf bestaat uit *inputs* en processen die, wanneer ze worden toegepast op de *inputs*, de mogelijkheid hebben om bij te dragen aan *outputs*. Een bedrijf omvat niet noodzakelijk alle *inputs* of alle processen die de verkoper gebruikte om dat bedrijf uit te baten en moet niet noodzakelijk *outputs* bevatten. Indien er echter geen *outputs* zijn, moet het geheel georganiseerde werkkrachten omvatten die de competenties, kennis en ervaring hebben om een substantieel overgenomen proces uit te voeren die bepalend is voor de mogelijkheid om een andere *input* om te zetten in *output*. Indien ongeveer de volledige reële waarde van de bruto verworven activa geconcentreerd is in één actief of in een groep vergelijkbare identificeerbare activa, is het geheel van activa en activiteiten geen bedrijf.
- Verwerking van voordien aangehouden belangen
De verwerving van de zeggenschap over een gemeenschappelijke activiteit die voldoet aan de definitie van een bedrijf betreft een belangrijke economische gebeurtenis die vereist dat de voorheen aangehouden belangen in de activa en verplichtingen van de gemeenschappelijke activiteit moeten gewaardeerd worden tegen hun reële waarde op de datum waarop de zeggenschap wordt verworven.

Commentaren worden verwacht tegen 31 oktober 2016.

IFRS Interpretations Committee

Onderwerpen die niet aan de agenda van het IFRS IC werden toegevoegd

Indien het IFRS IC beslist om een onderwerp niet op de agenda te zetten als mogelijk project voor een nieuwe interpretatie, wordt hiervoor een verklaring gegeven in de IFRIC Update (Op de [website van het IASB](#) is de volledige tekst van deze updates terug te vinden). Hoewel deze verklaringen enkel ter informatie worden gegeven, bevatten ze soms nuttige informatie voor het betere begrip van de standaarden en interpretaties.

Tijdens haar vergaderingen gedurende het eerste semester van 2016 besliste het IFRS IC om volgende onderwerpen niet aan haar agenda toe te voegen:









- IFRS 5 – Vragen met betrekking tot het toepassingsgebied, de waardering, de presentatie en de informatieverschaffing
- IFRS 5 – Terugname van een bijzonder waardevermindingsverlies gelinkt aan goodwill van een groep activa aangehouden voor verkoop
- IFRS 5 – Bijzonder waardevermindingsverlies van een groep activa aangehouden voor verkoop
- IFRS 9 – Overgangsmaatregelen in verband met hedge accounting
- IFRS 9 – Bepalen van de effectiviteit van een afdekking van een netto investering
- IFRS 9 – Niet langer opnemen van gewijzigde financiële activa
- IFRS 11 – Herwaardering van voordien aangehouden belangen – Transacties waarbij er verlies is van zeggenschap
- IAS 20 – Verwerking van terugbetaalbare bedragen
- IAS 32 / IAS 37 – Classificering van een verplichting met betrekking tot een prepaidkaart in de jaarrekening van de emittent van de kaart

- IAS 36 – Realiseerbare waarde en boekwaarde van een kasstroomgenererende eenheid

Meer informatie vindt u op de [IFRIC agenda discussions](#) pagina van IAS Plus.

Europa

Standaarden en interpretaties die nog niet zijn goedgekeurd

	EFrag advies	ARC stemming	Finale goedkeuring
Standaarden			
IFRS 9 – <i>Financiële instrumenten en verbonden aanpassingen</i>			Verwacht voor vierde kwartaal 2016
IFRS 14 – <i>Uitgestelde rekeningen in verband met prijsregulering</i>	Nog te bepalen	Nog te bepalen	Nog te bepalen
IFRS 15 – <i>Opbrengsten uit contracten met klanten</i>			Verwacht voor derde kwartaal 2016
IFRS 16 – <i>Lease-overeenkomsten</i>	Verwacht voor tweede semester 2016	Verwacht voor 2017	Verwacht voor 2017
Aanpassingen			
Aanpassing van IFRS 10, IFRS 12 en IAS 28 – <i>Beleggingentiteiten: Toepassing van de consolidatievrijstelling</i>			Verwacht voor derde kwartaal 2016
Aanpassing van IFRS 10 en IAS 28 – <i>Verkoop of inbreng van activa tussen een investeerder en zijn geassocieerde deelneming of joint venture</i>	Nog te bepalen	Nog te bepalen	Nog te bepalen
Aanpassing van IAS 12 – <i>Opname van uitgestelde belastingvorderingen in verband met niet-gerealiseerde verliezen</i>		Verwacht voor derde kwartaal 2016	Verwacht voor vierde kwartaal 2016
Aanpassing van IAS 7 – <i>Project over informatieverschaffing</i>		Verwacht voor derde kwartaal 2016	Verwacht voor vierde kwartaal 2016
Verduidelijkingen van IFRS 15 – <i>Opbrengsten uit contracten met klanten</i>	Verwacht voor derde kwartaal 2016	Verwacht voor vierde kwartaal 2016	Verwacht voor eerste kwartaal 2017
Aanpassing van IFRS 2 – <i>Classificatie en waardering van transacties met op aandelen gebaseerde betalingen</i>	Verwacht voor vierde kwartaal 2016	Verwacht voor eerste kwartaal 2017	Verwacht voor tweede kwartaal 2017

Deloitte Brussels IFRS Centre of Excellence



General

Thomas Carlier
Partner
Tel. 02 800 20 37
tcarlier@deloitte.com

Stefaan Cloet
Director
Tel. 02 800 20 39
stcloet@deloitte.com

Bérengère Ronse
Director
Tel. 02 800 21 58
bronse@deloitte.com

Fouad Elouch
Senior Manager
Tel. 02 800 20 66
felouch@deloitte.com

Tom Van Havermaet
Senior Manager
Tel. 02 800 24 72
tvanhavermaet@deloitte.com

Financial instruments

Carl Verhofstede
Director
Tel. 03 800 88 48
cverhofstede@deloitte.com

Pierre-Hugues Bonnefoy
Partner
Tel. 02 800 20 35
pbonnefoy@deloitte.com

Employee benefits

Geert De Ridder
Director
Tel. 02 600 68 14
gederidder@deloitte.com

Insurance contracts

Dirk Vlamincx
Partner
Tel. 02 800 21 46
dvlaminckx@deloitte.com

Valuation services

Cédric Popa
Partner
Tel. 02 600 62 05
cepopa@deloitte.com

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, tax and legal, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte has in the region of 225,000 professionals, all committed to becoming the standard of excellence.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte Network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. No entity in the Deloitte network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.

© 2016. For information, contact Deloitte Belgium.

To no longer receive emails about this topic please send a return email to the sender with the word "Unsubscribe" in the subject line.