

IAS 19 – Leistungen an Arbeitnehmer (Employee Benefits)

Eine Betrachtung der Auswirkungen
der Änderungen von IAS 19

Inhaltsverzeichnis

3	Einleitung
4	Zusammenfassung
5	Allgemeine Veränderungen durch IAS 19R
10	Vergleich IAS 19R mit IAS 19
15	Anforderungen an die Anhangangaben
17	Ihre Ansprechpartner

Einleitung

Am 16. Juni 2011 hat das International Accounting Standards Board (IASB) eine überarbeitete Version von IAS 19 – Employee Benefits veröffentlicht. Diese revidierte Version („IAS 19R“) ist das Ergebnis des IASB Vorhabens, die Bilanzierung von Leistungen an Arbeitnehmer zu verbessern.

International Accounting Standard 19 – Leistungen an Arbeitnehmer

Die Zielsetzung von IAS 19 ist es, die Bilanzierung und Angabepflichten für Leistungen an Arbeitnehmer zu regeln. Der Standard unterscheidet vier Kategorien von Leistungen an Arbeitnehmer mit unterschiedlichen Anforderungen:

- Kurzfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer;
- Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses;
- andere langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer; und
- Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses.

IAS 19 war zunächst im Februar 1998 eingeführt worden und wurde bereits vor der Veröffentlichung des überarbeiteten Standards im Jahre 2011 mehrfach angepasst.

Chronologie des IASB Projektes „Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses, inklusive Pensionen“

Im Juli 2006 hat das IASB ein Projekt hinsichtlich der Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses aufgesetzt, mit dem Ziel die Bilanzierung dieser Leistungen zu überarbeiten. Im März 2008 wurde ein Diskussionspapier („Views on Amendments to IAS 19 Employee Benefits“) veröffentlicht. Dieses betrachtet verschiedene Elemente des IAS 19 Bilanzierungsmodells und enthält mehrere Anpassungsvorschläge.

Die überaus starke Resonanz zu diesem Diskussionspapier führte zu dem Standardentwurf „Defined Benefit Plans (Proposed amendments to IAS 19 Employee Benefits)“ vom 29. April 2010. Die Rückmeldungen (insgesamt 227 Stellungnahmen) zu diesem Positionspapier sind in die Erstellung des endgültigen überarbeiteten Standards eingeflossen.

Zusätzlich zu dieser öffentlichen Beratung hat das IASB Rückmeldungen von einer Expertengruppe, die im März 2007 gegründet wurde, erhalten. Ralph ter Hoeven, Partner bei Deloitte, ist Mitglied dieser Expertengruppe.

Aufbau

In dieser Broschüre werden zunächst die Veränderungen von IAS 19R gegenüber IAS 19 an Hand einer Kurzbeschreibung dargestellt.

Anschließend werden die wichtigsten Änderungen von IAS 19R detaillierter besprochen. Schließlich wird ein Überblick über die wichtigsten Unterschiede zwischen IAS 19 und IAS 19R und die Anforderungen an die Anhangangaben nach IAS 19R gegeben. Wir hoffen, dass Ihnen diese Broschüre hilft, die wesentlichen Auswirkungen von IAS 19R zu verstehen. Auf unserer IAS Plus Webseite, www.iasplus.com, können Sie sich über die zukünftigen IFRS- und IASB-Entwicklungen informieren. Wir hoffen, dass Ihnen IAS Plus, diese Broschüre sowie andere Deloitte Veröffentlichungen weiterhin eine gute Hilfestellung beim Navigieren durch die sich ständig wandelnde IFRS-Landschaft liefern.

Zusammenfassung

IAS 19R muss für Geschäftsjahre ab 1. Januar 2013 angewandt werden. Die größten Veränderungen durch die Anwendung des neuen Standards werden im Folgenden beleuchtet.

Vollständige Erfassung von Überdeckung/Unterdeckung in der Bilanz

Die Korridormethode gemäß IAS 19 bietet die Möglichkeit, Auswirkungen von versicherungsmathematischen Gewinnen und Verlusten auf die Nettoschuld bzw. das Nettovermögen nicht im Jahr des Entstehens, sondern erst in den Folgejahren - verteilt über die durchschnittliche Restdienstzeit der aktiven Versorgungsberechtigten - zu erfassen. IAS 19R verlangt, dass versicherungsmathematische Gewinne und Verluste sofort erfasst werden. Bei Pensionsverpflichtungen erfolgt die Erfassung sofort im sonstigen Ergebnis (other comprehensive income (OCI)), bei anderen langfristig fälligen Leistungen in der Gewinn- und Verlustrechnung. Nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand (past service cost) ist ebenfalls in der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen. Folglich entspricht die Nettoschuld/das Nettovermögen in der Bilanz der tatsächlichen Überdeckung/Unterdeckung bei einer Leistungszusage.

Einführung der Nettoverzinsung auf die Nettoschuld/das Nettovermögen

Unter IAS 19 wurde der erwartete Ertrag des Planvermögens in der Gewinn- und Verlustrechnung berücksichtigt. Dieser basierte auf dem erwarteten Investmentertrag über die gesamte Laufzeit der zugrundeliegenden Verbindlichkeiten. IAS 19R führt das Nettozinsergebnis ein. Das Nettozinsergebnis wird durch Anwendung des Rechnungszinses auf die Nettoschuld/das Nettovermögen ermittelt. Dies ist das Gegenstück zum bisherigen Zinsaufwand (interest cost) und dem erwarteten Vermögensertrag (expected return on plan assets).

Der erwartete Ertrag nach IAS 19 hängt vom aktuellen Anlageportfolio ab und entspricht üblicherweise nicht dem Rechnungszins (Abzinsungssatz) für die Verpflichtungen. Bei der Ermittlung des Nettozinsergebnisses gemäß IAS 19R wird der Rechnungszins implizit auch auf das Planvermögen angewendet. Falls der Rechnungszins niedriger ist als der erwartete Ertrag, erhöht die Anwendung von IAS 19R den Aufwand (defined benefit cost), der in der Gewinn- und Verlustrechnung berücksichtigt wird. Der Unterschied zwischen dem (erwarteten) Nettozinsergebnis und dem tatsächlichen Ergebnis wird im Eigenkapital (OCI) berücksichtigt.

Veränderung in der Darstellung des Aufwands

In IAS 19R umfasst der Aufwand den Dienstzeitaufwand (service cost), Nettozinsaufwand (net interest) und anpassungsbedingten Aufwand (remeasurement). Der Dienstzeitaufwand (laufender und nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand inkl. den Auswirkungen von Plan Kürzungen (curtailments) sowie Gewinne oder Verluste aus Planabgeltungen (settlements)) und der Nettozinsaufwand werden in der Gewinn- und Verlustrechnung berücksichtigt. Der anpassungsbedingte Aufwand (versicherungsmathematische Gewinne und Verluste, Veränderungen der Begrenzung der Vermögenswerte (asset ceiling) und der Unterschied zwischen (erwartetem) Nettozinsergebnis und tatsächlichem Ergebnis) wird bei Pensionsverpflichtungen im OCI und bei anderen langfristig fälligen Leistungen in der Gewinn- und Verlustrechnung berücksichtigt.

Einführung von umfangreicheren Anhangangaben

IAS 19R verlangt umfangreichere Anhangangaben in Bezug auf die Ausgestaltung, Risiken und Anzahl der Pensionspläne sowie Sensitivitätsanalysen und Informationen zu den zukünftigen Zahlungsströmen.

Praxishinweise

Leistungsorientierte Versorgungspläne: Vergleichszahlen im Geschäftsbericht 2013

IAS 19R muss für Berichtsperioden ab 1. Januar 2013 mit rückwirkender Anwendung, d.h. Vergleichszahlen gemäß IAS 19R für das Geschäftsjahr 2012, angewandt werden. Um diese Vergleichszahlen vorzuhalten, sollten die IAS 19R Positionen zum 1. Januar 2012 bekannt sein. Endet das Geschäftsjahr am 31. Dezember 2011, können die Auswirkungen von IAS 19R auf die Bilanz bereits durch eine zusätzliche Bewertung gemäß IAS 19R ermittelt werden. Dies erlaubt den Gesellschaften, die möglichen Auswirkungen von IAS 19R auf die Bilanz einzuschätzen und den zusätzlichen Aufwand für den Aktuar bei der Erstellung des Geschäftsberichts 2013 gering zu halten.

Allgemeine Veränderungen durch IAS 19R

In diesem Kapitel werden die allgemeinen Veränderungen durch IAS 19R – Leistungen an Arbeitnehmer detaillierter dargestellt.

Die Veränderungen, die in diesem Kapitel diskutiert werden, sind:

- Sofortige Erfassung von Überdeckung/Unterdeckung in der Bilanz;
- Einführung eines Nettozinses auf die Nettoschuld/das Nettovermögen;
- Veränderungen in der Darstellung des Aufwands;
- Einführung von ausführlicheren Anhangangaben.

Sofortige Erfassung von Gewinnen/Verlusten in der Bilanz

Die Überdeckung/Unterdeckung eines leistungsorientierten Versorgungsplans in IAS 19 ergibt sich aus dem Barwert der leistungsorientierten Verpflichtung (Defined Benefit Obligation, DBO) abzüglich des beizulegenden Zeitwerts des Planvermögens. Unter IAS 19R ist die Nettoschuld/das Nettovermögen in der Bilanz identisch mit der Überdeckung/Unterdeckung des leistungsorientierten Versorgungsplans unter Berücksichtigung möglicher Begrenzungen der Vermögenswerte („Asset Ceiling“). In IAS 19 ist dies nicht notwendigerweise der Fall: versicherungsmathematische Gewinne und Verluste werden bei Anwendung der Korridormethode auf die durchschnittliche Restdienstzeit aktiver Versorgungsberechtigter verteilt und der noch nicht erfasste nachzuerrechnende Dienstzeitaufwand wird auf den Zeitraum bis die Ansprüche unverfallbar werden, verteilt. Diese Beträge werden also nicht sofort in der Berichtsperiode, in der sie entstehen, erfasst. Diese aufgeschobene Berücksichtigung führt zu einer Verringerung der Volatilitäten im Jahresabschluss, dem Hauptargument, warum diese Behandlung in IAS 19 zugelassen ist.

Aufgeschobene Berücksichtigung von versicherungsmathematischen Gewinnen und Verlusten

Versicherungsmathematische Gewinne und Verluste entstehen durch Abweichungen zwischen Erwartungen und tatsächlichen Entwicklungen während der Berichtsperiode. Da versicherungsmathematische Gewinne und Verluste positiv oder negativ sein können und von Marktbedingungen sowie unternehmensspezifischen Entwicklungen abhängen, kann sich die Auswirkung auf die Nettoschuld/das Nettovermögen von Jahr zu Jahr ändern. Um diese Schwankungen in der Gewinn- und Verlustrechnung zu mindern, erlaubt IAS 19 die aufgeschobene Berücksichtigung durch die Korridormethode. Dabei wird der aufgelaufene, noch nicht im Aufwand erfasste Betrag zum Ende der vorhergehenden Berichts-

periode einer bestimmten Schwelle (Korridor) gegenübergestellt. Nur der Betrag, der die Schwelle übersteigt, wird in der Gewinn- und Verlustrechnung berücksichtigt, indem er über die erwarteten zukünftigen Dienstjahre der aktiven Planteilnehmer amortisiert wird. Dadurch ergeben sich zwei Effekte: einerseits verminderte Auswirkungen in der Gewinn- und Verlustrechnung, andererseits eine verzerrte Bilanzposition.

Neben der Korridormethode erlaubt IAS 19 auch die sofortige Erfassung in der Gewinn- und Verlustrechnung oder im sonstigen Ergebnis (OCI), so dass alle versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste in der Nettoschuld/dem Nettovermögen erfasst werden. Gemäß IAS 19R sollen alle versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste in der Berichtsperiode, in der sie entstehen, im OCI erfasst werden. Weder eine sofortige noch eine aufgeschobene Berücksichtigung der versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste in der Gewinn- und Verlustrechnung ist unter IAS 19R zulässig.

Die Umstellung auf IAS 19R wirkt sich unmittelbar auf die aktuelle Eigenkapitalposition und die zukünftigen Gewinne und Verluste von Unternehmen aus, die die Korridormethode anwenden. Aufgrund sinkender Erträge auf den Finanzmärkten, fallender Zinsen und veränderter Sterblichkeitsraten in den letzten Jahren bestehen bei den meisten Unternehmen, die die Korridormethode anwenden, noch nicht erfasste versicherungsmathematische Verluste. Sie haben daher im Verhältnis zur tatsächlichen Über-/Unterdeckung des leistungsorientierten Versorgungsplans eine geringere Verpflichtung bzw. größeres Vermögen in der Bilanz ausgewiesen. Durch die Anwendung von IAS 19R müssen alle aufgelaufenen versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste zu Beginn der ersten Vergleichsperiode in der Gewinnrücklage berücksichtigt werden. Bei unberücksichtigten versicherungsmathematischen Verlusten führt die Anwendung von IAS 19R zu einem Abschmelzen des Eigenkapitals, mit möglichen Auswirkungen auf Darlehensbedingungen und die Kreditwürdigkeit des Unternehmens. Außerdem wird das OCI in Zukunft volatil, da alle Veränderungen von Marktannahmen (z.B. Rechnungszins) im OCI berücksichtigt werden.

Aufgrund von IAS 19R wird die Bilanz jedoch die tatsächliche Nettoschuld/das tatsächliche Nettovermögen ausweisen. Dies erhöht die Vergleichbarkeit von Unternehmen.

Beispiel

Das unten stehende Beispiel zeigt die Auswirkungen der Erstanwendung von IAS 19R auf die Bilanz. Nach IAS 19 hat das Unternehmen die Korridormethode angewandt. In der Bilanz werden ein Eigenkapital von € 600 und eine Nettoschuld von € 400, resultierend aus einer Unterdeckung von € 700 und nicht erfassten versicherungsmathematischen Verluste von € 300, ausgewiesen. Durch die Erfassung dieser Verluste im Eigenkapital gemäß IAS 19R, erhöht sich die Nettoschuld um € 300 auf € 700 und das Eigenkapital sinkt um die gleiche Summe auf € 300.

Asset	Bilanzwert		Verpflichtungswert	
	grün: basierend auf IAS 19R			
Gesamtbetrag der Asset	1.000	1.000		
Eigenkapital			600	300
Nettoverpflichtungswert			400	700
Unterdeckung			700	700
Nicht erfasste versicherungstechnische Verluste			(300)	
	1.000	1.000	1.000	1.000

Aufgeschobene Erfassung des nachzuerrechnenden Dienstzeitaufwands (Past Service Cost)

Nachzuerrechnender Dienstzeitaufwand entsteht durch Veränderungen im Pensionsplan, die auf eine Arbeitsleistung vorangegangener Perioden entfallen. Gemäß IAS 19 wurde der nachzuerrechnende Dienstzeitaufwand linear über den durchschnittlichen Zeitraum bis zum Eintritt der Unverfallbarkeit der Anwartschaften verteilt.

In IAS 19R wird der gesamte nachzuerrechnende Dienstzeitaufwand in der Gewinn- und Verlustrechnung berücksichtigt, sobald er entsteht. Folglich gibt es keinen noch nicht erfassten nachzuerrechnenden Dienstzeitaufwand.

Schlussfolgerung

IAS 19R untersagt die aufgeschobene Erfassung von versicherungsmathematischen Gewinnen und Verlusten und nachzuerrechnenden Dienstzeitaufwand. Die tatsächliche Nettoschuld/das tatsächliche Nettovermögen wird in der Bilanz dargestellt. Das OCI und die Gewinn- und Verlustrechnung werden, im Vergleich zu IAS 19, aufgrund der unmittelbaren Erfassung von versicherungsmathematischen Gewinnen und Verlusten und nachzuerrechnendem Dienstzeitaufwand volatiler.

Einführung von Nettozins auf die Nettoschuld/das Nettovermögen

Gemäß IAS 19 werden Finanzierungskosten von leistungsorientierten Versorgungsplänen in der Gewinn- und Verlustrechnung durch den Zinsaufwand und die erwarteten Erträge aus Planvermögen bestimmt. Der für den Zinsaufwand maßgebliche Rechnungszins basiert auf der Rendite von erstrangigen, festverzinslichen Industriefinanzen (in Märkten ohne liquiden Markt für solche Industriefinanzen sind Markttrenditen für Staatsanleihen zu verwenden), während der erwartete Ertrag aus Planvermögen auf der erwarteten Vermögensrendite über die Restlaufzeit der zugrundeliegenden Verpflichtung basiert. Die Vermögensrendite ist abhängig vom tatsächlichen Portfolio und ist typischerweise nicht identisch mit dem Rechnungszins. Im Allgemeinen übersteigt die Vermögensrendite den Rechnungszins, da zumeist in Anlagen mit höherem Risiko als bei erstrangigen, festverzinslichen Industriefinanzen (z.B. Aktien oder Immobilien) investiert wird.

IAS 19R führt einen Nettozins auf die Nettoschuld/das Nettovermögen ein, der in der Gewinn- und Verlustrechnung zu berücksichtigen ist. Der Nettozins auf die Nettoschuld/das Nettovermögen ist definiert als die Veränderung der Nettoschuld/des Nettovermögens während der Berichtsperiode. Sie ergibt sich durch Multiplikation der Nettoschuld/des Nettovermögens mit dem Rechnungszins unter Berücksichtigung von tatsächlichen Beiträgen und Zahlungen in der Berichtsperiode. Dies bedeutet, dass der Barwert der leistungsorientierten Verpflichtung mit dem gleichen Zinssatz wie das Planvermögen multipliziert wird. Die Tatsache, dass das Planvermögen mit dem Rechnungszins anstelle der erwarteten Vermögensrendite multipliziert wird, kann signifikante Auswirkungen auf Gewinne und Verluste haben.

Beispiel

Rechnungszins	4,0%	Verpflichtungswert (DBO)	1.500
Erwarteter Ertrag	5,0%	Marktwert des Planvermögens	(1.000)
Tatsächlicher Ertrag	5,0%	Nettoverpflichtung	500
IAS 19			
Zinskosten	60	Zinskosten	60
Erwarteter Ertrag	(50)	Zinsertrag	(40)
		Nettozins auf die Nettoverpflichtung	20
Finanzierungskosten (GuV)	10		
Erwarteter Ertrag	50	Zinsertrag	(40)
Tatsächlicher Ertrag	(50)	Tatsächlicher Ertrag	(50)
Versicherungsmathematische Auswirkungen auf den Vermögenswert	-	Vermögensertrag ohne Zinsertrag (OCI)	(10)

Im obigen Beispiel ist der Rechnungszins (4,0 %) niedriger als die erwartete Vermögensrendite (5,0 %). Daher übersteigt der Nettozins auf die Nettoschuld/das Nettovermögen unter IAS 19R (€ 20) die Finanzkosten nach IAS 19 (€ 10). Die gesamten Pensionsaufwendungen, die in der Gewinn- und Verlustrechnung berücksichtigt werden, steigen daher um € 10 an, wenn IAS 19R angewandt wird.

Stimmt die tatsächliche Rendite mit der erwarteten Rendite überein, hat dies nach IAS 19 keine Auswirkung auf die Gewinn- und Verlustrechnung oder das OCI, da die versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste aus Planvermögen null sind. Nach IAS 19R wird jedoch der Teil des Vermögensertrags, der im Nettozinsergebnis nicht enthalten ist (ein Einkommen von € 10) im sonstigen Ergebnis (OCI) als anpassungsbedingter Aufwand erfasst. In diesem Beispiel erhöht die Anwendung von IAS 19R das Nettozinsergebnis (IAS19: Finanzaufwand) in der Gewinn- und Verlustrechnung und führt zur Berücksichtigung eines anpassungsbedingten Aufwands im OCI.

Obwohl diese Veränderung den Unternehmen keinen Gestaltungsspielraum hinsichtlich der Annahme für erwarteten Vermögensertrag lässt und sich dadurch die Vergleichbarkeit der Unternehmen generell verbessert, werden die Kosten für Leistungen an Arbeitnehmer in den meisten Fällen steigen. Effektives Asset Management wird nicht in der Gewinn- und Verlustrechnung, sondern im Eigenkapital erfasst. Dies wird vermutlich von den Unternehmen als negative Auswirkung von IAS 19R angesehen werden.

Während unter IAS 19 alle Administrationskosten vom erwarteten Vermögensertrag (in der Gewinn- und Verlustrechnung) abgezogen wurden, werden nach IAS 19R nur die (administrativen) Kosten, die im Zusammenhang mit der Verwaltung des Planvermögens stehen, vom tatsächlichen Ertrag abgezogen und im OCI berücksichtigt. Alle anderen administrativen Kosten sollen in der Gewinn- und Verlustrechnung in der Periode berücksichtigt werden, in der sie auftreten.

Praxishinweise

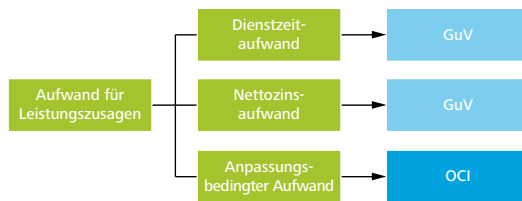
In Deutschland sind vor allem zwei Modelle von „fondsfinanzierten“ Pensionsplänen vorherrschend: In vielen – vorwiegend – börsennotierten Unternehmen wurden in der Vergangenheit CTAs („Contractual Trust Arrangements“) eingerichtet. Bei dieser Lösung überträgt das Unternehmen Vermögen auf einen Treuhänder, der die Aufgabe hat, den Versorgungszweck sicherzustellen und das Vermögen zu verwalten. Daneben hat sich die verpfändete Rückdeckungsversicherung als klassische Form der externen Vermögensanlage etabliert. Während bei CTAs aufgrund fehlender Anlagerestriktionen die erwartete Rendite typischerweise immer höher als die Rendite von qualitativ hochwertigen Unternehmensanleihen (und damit dem Rechnungszins) war, galt bei Rückdeckungsversicherungen das Gegenteil: Die gesetzlich verlangte vorsichtige Vermögensanlage führte zu einer erwarteten Vermögensrendite, die niedriger als der Rechnungszins war.

Zukünftig wird sich daher der GuV-Aufwand bei CTAs erhöhen und bei rückgedeckten Versorgungszusagen vermindern.

Veränderungen in der Darstellung des Aufwands

Nach IAS 19 besteht der Pensionsaufwand, der in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst wird, aus verschiedenen Komponenten, wie laufendem Dienstzeitaufwand, Zinsaufwand und erwartetem Vermögensertrag sowie (abhängig von der Bilanzpolitik des Unternehmens) der Berücksichtigung von versicherungsmathematischen Gewinnen und Verlusten. IAS 19 enthält kaum Vorschriften zur Darstellung dieser Positionen in der Gewinn- und Verlustrechnung, und in der Praxis wurde eine Vielzahl von unterschiedlichen Darstellungen verwendet. IAS 19R enthält zwingendere Vorschriften und führt die Terminologie „Aufwand für leistungsorientierte Versorgungspläne“ („defined benefit cost“) ein. Diese Position umfasst alle Aufwendungen/Erträge einer Berichtsperiode mit Ausnahme von gezahlten Beiträgen, die zu einer Veränderung der Nettoschuld/des Nettovermögens führen. Wie in dem folgenden Diagramm dargestellt, setzt sich der Aufwand für leistungsorientierte Versorgungspläne aus folgenden Bestandteilen zusammen:

- Dienstzeitaufwand, bestehend aus
 - laufendem Dienstzeitaufwand
 - nachzuverrechnendem Dienstzeitaufwand inkl. den Auswirkungen von Plankürzungen (curtailments)
 - Gewinne und Verluste aus Planabgeltungen
- Nettozins auf die Nettoschuld/das Nettovermögen
- anpassungsbedingter Aufwand/Ertrag der Nettoschuld/des Nettovermögens, der sich zusammensetzt aus
 - versicherungsmathematischen Gewinnen und Verlusten aus dem Barwert des leistungsorientierten Versorgungsplans
 - Vermögensertrag nach Abzug des im Nettozins auf Nettoschuld/Nettovermögen erfassten Ertrags
 - Veränderungen aufgrund der Begrenzung der Vermögenswerte („Asset Ceiling“) nach Abzug der im Nettozins auf Nettoschuld/Nettovermögen erfassten Beträge



Gemäß IAS 19 konnten versicherungsmathematische Gewinne und Verluste sowie Veränderungen in der Begrenzung der Vermögenswerte in der Gewinn- und Verlustrechnung berücksichtigt werden. IAS 19R sieht zwingend vor, dass diese Effekte ebenso wie der Unterschied zwischen (erwartetem) Nettozinsergebnis und dem tatsächlichen Vermögensertrag (IAS19: versicherungsmathematische Gewinne und Verluste aus Planvermögen) im OCI berücksichtigt werden müssen. Die Gewinn- und Verlustrechnung nach IAS 19R wird daher nur den Dienstzeitaufwand und den Nettozins enthalten.

Einführung von ausführlicheren Anhangangaben

Gemäß IAS 19R sollen Unternehmen folgende Informationen offenlegen:

- Beschreibung der leistungsorientierten Versorgungspläne und der damit verbundenen Risiken ;
- Erläuterung der im Jahresabschluss aufgrund leistungsorientierter Versorgungspläne erfassten Beträge
- Beschreibung, wie sich die leistungsorientierten Versorgungspläne auf die Höhe, den Zeitpunkt und die Ungewissheit der zukünftigen Zahlungsströme des Unternehmens auswirken

Diese erforderlichen Anhangangaben sind umfangreicher als unter IAS 19 und geben einen tiefer reichenden Blick in die Pensionsverpflichtungen des Unternehmens. Der Jahresabschluss nach IAS 19R sollte erläuternde Beschreibungen z.B. zu dem regulatorischen Umfeld, der Art der Vermögensanlage, möglichen (Finanz-) Risiken und /oder Untersuchungen hinsichtlich der Begrenzung der Vermögenswerte beinhalten.

Beispiele für diese ausführlicheren Anhangangaben sind:

- Art und Umfang der Leistung;
- Beschreibung der Risiken, die sich aus dem Versorgungsplan für das Unternehmen ergeben;
- Sensitivitätsanalyse, die den Einfluss gewisser Bewertungsannahmen auf das Ergebnis der Pensionsbewertung aufzeigt;
- Beschreibung der Art und Zusammensetzung der Vermögensanlage;
- Informationen über die Fälligkeit der Pensionszahlungen inklusive der Laufzeit der Pensionsverpflichtungen;
- Unternehmen, die an einem gemeinschaftlichen Plan mehrerer Arbeitgeber teilnehmen, sollten folgende Angaben machen:
 - Ausmaß der Haftung für die Verpflichtungen anderer teilnehmender Unternehmen;
 - qualitative Informationen über die Zuordnung von Überdeckungen/Unterdeckungen bei Austritt oder Abwicklung.

Auf der Grundlage dieser Informationen sollten Leser der Geschäftsberichte ein besseres Verständnis der Verpflichtungen in Hinblick auf Leistungen an Arbeitnehmer gewinnen. Andererseits werden die zusätzlich erforderlichen Anhangangaben zu höheren Kosten für das Unternehmen führen.

Praxishinweise für international tätige Unternehmen

Nochmalige Überprüfung der Klassifizierung von Defined Benefit Plänen Bedingt durch die Klarstellung in IAS 19R hinsichtlich der Zuordnung von Leistungsplänen wird – vor allem für ausländische Pläne z.B. in die Niederlanden – erwartet, dass die Klassifizierung einer Anzahl von Plänen von „Defined Benefit“ in „Defined Contribution“ geändert wird. Besonders wird dies erwartet für Pensionspläne, die von industrieweiten Pensionsfonds und Versicherungsunternehmen betrieben werden, unabhängig davon, ob beträchtliche Risiken ausgelagert werden. Das Management sollte daher die Klassifizierung der Defined Benefit Pläne überprüfen, um die möglichen Auswirkungen von IAS 19R antizipieren zu können. Die o.g. Klarstellung hat vermutlich keine Auswirkung auf die Klassifizierung deutscher Pläne.

Praxishinweis Altersteilzeit

Auswirkungen werden sich vermutlich in Deutschland auf die Bilanzierung von Altersteilzeitverpflichtungen ergeben. Bisher wurden Aufstockungsbeträge zum Gehalt und zur Rentenversicherung als „Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses“ sofort in voller Höhe erfasst. Aufgrund geänderter Erläuterungen und Definitionen dieser Leistungen in IAS 19 R (Leistungen aufgrund der Beendigung des Arbeitsverhältnisses liegen nicht vor, wenn Leistungen in Abhängigkeit von der weiteren Dienstzeit gewährt werden), werden Aufstockungsbeträge im Rahmen von Altersteilzeitverträge zukünftig voraussichtlich als „andere langfristige Leistungen an Arbeitnehmer“ zu behandeln sein. Dies führt vor allem für neu abgeschlossene Verträge zu größeren Unterschieden (Aufwandsverteilung über die aktive Phase statt sofortige volle Erfassung der Aufstockungsbeträge).

Vergleich IAS 19R mit IAS 19

In diesem Kapitel wird der Inhalt von IAS 19R und IAS 19 im Detail gegenübergestellt. Die erste Tabelle enthält signifikante Unterschiede zwischen IAS 19R und IAS 19. Die zweite Tabelle enthält verschiedene Bereiche, in denen durch IAS 19R eine Klarstellung erreicht werden soll.

In dieser Tabelle werden signifikante Unterschiede zwischen IAS 19R und IAS 19 dargestellt.

Thema	IAS 19R	IAS 19
Darstellung der Nettoschuld/ des Nettovermögens	Die bilanzierte Nettoschuld/das Nettovermögen spiegelt das gesamte Ergebnis an Über-/Unterdeckung der leistungsorientierten Pläne für Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses wider.	Die bilanzierte Nettoschuld/das Nettovermögen spiegelt das Ergebnis an Über-/Unterdeckung der leistungsorientierten Pläne für Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses wider; jedoch ohne noch nicht erfassten nachzuverrechnenden Dienstzeitaufwand und bei Anwendung der Korridormethode ohne noch nicht erfasste versicherungsmathematische Gewinne und Verluste.
Darstellung der Aufwandskomponenten	Der Aufwand umfasst den in der Gewinn- und Verlustrechnung erfassten Dienstzeitaufwand, den in der Gewinn- und Verlustrechnung erfassten Nettozins auf die Nettoschuld/das Nettovermögen und den anpassungsbedingten Aufwand, der im sonstigen Ergebnis (OCI) erfasst wird.	Ein Unternehmen sollte laufenden Dienstzeitaufwand, Zinsaufwand, erwarteten Vermögensertrag und/oder Erstattungen, die Amortisation des nachzuverrechnenden Dienstzeitaufwands, die Auswirkungen von Plankürzungen und Planabgeltungen in der Gewinn und Verlustrechnung erfassen. Versicherungsmathematische Gewinne und Verluste und Veränderungen in der Begrenzung der Vermögenswerte („Asset Ceiling“) werden entweder in der Gewinn- und Verlustrechnung oder dem OCI, abhängig von der Bilanzpolitik des Unternehmens, erfasst.
Dienstzeitaufwand – Zusammensetzung	Zum Dienstzeitaufwand zählen laufender Dienstzeitaufwand, nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand inkl. Plankürzungen sowie Gewinne und Verluste aus Planabgeltungen.	Dienstzeitaufwand ist der laufende Dienstzeitaufwand.
Nettozins auf Nettoschuld/Nettovermögen; Zinskosten und erwarteter Vermögensertrag	Der Nettozins auf die Nettoschuld/das Nettovermögen wird durch die Multiplikation der Nettoschuld/des Nettovermögens mit dem Rechnungszins der Berichtsperiode bestimmt.	Der erwartete Vermögensertrag basiert auf den Markterwartungen für die Rendite über die gesamte Laufzeit der zugrundeliegenden Verpflichtungen. Zinskosten werden durch Multiplikation des Barwerts der leistungsorientierten Versorgungsverpflichtung mit dem Rechnungszins der Berichtsperiode ermittelt.

Thema	IAS 19R	IAS 19
Erfassung von versicherungsmathematischen Gewinnen und Verlusten	Eine aufgeschobene Erfassung versicherungsmathematischer Gewinne und Verluste ist nicht erlaubt. Versicherungsmathematische Gewinne und Verluste sind sofort im OCI zu erfassen.	Versicherungsmathematische Gewinne und Verluste können direkt in voller Höhe oder aufgeschoben über die Korridormethode in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst werden. Alternativ ist die sofortige Erfassung im OCI möglich.
Erfassung von nachzuverrechnendem Dienstzeitaufwand	Alle Veränderungen der Nettoschuld/des Nettovermögens, die aus Änderungen des Pensionsplans resultieren, werden dem Dienstzeitaufwand zugeordnet und vollständig in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst, sobald sie entstehen.	Nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand wird in der Gewinn- und Verlustrechnung linear über die durchschnittliche Restdienstzeit bis zum Zeitpunkt der Unverfallbarkeit der Leistungen erfasst.
Zu zahlende Steuern	In den Rechnungsannahmen sollten Steuern, die auf Beiträge oder Leistungen entrichtet werden müssen, berücksichtigt werden.	Zu zahlende Steuern sind nicht separat in den Rechnungsannahmen eingeschlossen.
Risikoteilung – Arbeitnehmerbeiträge	Arbeitnehmerbeiträge (gemäß den Regelungen des Versorgungsplans) während des Dienstverhältnisses sind mit der Projected Unit Credit Methode als negative Versorgungsleistungen zu bewerten.	Arbeitnehmerbeiträge vermindern den laufenden Dienstzeitaufwand des Unternehmens
Risikoteilung – Verpflichtungsobergrenze	Für den Barwert der leistungsorientierten Versorgungsverpflichtung gilt eine Obergrenze. Diese ermittelt sich auf der Grundlage der Beiträge an die Versorgungseinrichtung, die der Arbeitgeber maximal zu bezahlen hat.	Bei der Bestimmung des Barwerts der leistungsorientierten Versorgungsverpflichtungen ist keine Obergrenze zu berücksichtigen.
Bedingte Anpassungen von Leistungen	Die versicherungsmathematischen Annahmen sollten zukünftige Leistungsveränderungen berücksichtigen, die gemäß Versorgungsplan oder aufgrund faktischer Vorschriften an bestimmte Bedingungen geknüpft sind.	Bedingte Anpassungen von Versorgungsleistungen werden nicht explizit in den versicherungsmathematischen Annahmen berücksichtigt.
Planabgeltung – Berücksichtigung und Zeitpunkt	Ein Unternehmen muss Gewinne oder Verluste aus Planabgeltungen in der Gewinn- und Verlustrechnung erfassen, wenn diese abgegolten werden. Der Gewinn oder Verlust besteht aus der Differenz zwischen dem Barwert der leistungsorientierten Versorgungsverpflichtung und dem Abgeltungsbetrag, einschließlich des transferierten Planvermögens und sämtlicher Zahlungen, die direkt durch die Gesellschaft getätigt werden.	Ein Unternehmen muss Gewinne oder Verluste aus Planabgeltungen berücksichtigen, wenn die Planabgeltung stattfindet. Diese Gewinne oder Verluste sind die Differenz aus dem Barwert der leistungsorientierten Versorgungsverpflichtung und dem Abgeltungsbetrag und eventuell damit verbundenen versicherungsmathematischen Gewinnen und Verlusten sowie dem nachzuverrechnenden Dienstzeitaufwand, sofern er noch nicht vorher berücksichtigt wurde.

IAS 19R enthält zusätzlich Klarstellungen zu einigen Gebieten von IAS 19. Die wichtigsten Klarstellungen sind in der folgenden Tabelle dargestellt.

Thema	IAS 19R	IAS 19
Nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand – Zeitpunkt	Der nachzuverrechnende Dienstzeitaufwand muss vollständig in der Gewinn- und Verlustrechnung berücksichtigt werden. Maßgeblich für den Zeitpunkt der Berücksichtigung sind entweder der Zeitpunkt, zu dem zugehörige Restrukturierungskosten anfallen bzw. der Zeitpunkt, zu dem Leistungen aufgrund der Beendigung des Arbeitsverhältnisses entstanden sind oder der Zeitpunkt zu dem die Planänderung entsteht	Nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand muss in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst werden, wenn ein Unternehmen einen leistungsorientierten Versorgungsplan einführt, der Leistungen für vergangene Berichtsperioden gewährt, oder Änderungen in einem bestehenden leistungsorientierten Versorgungsplan vornimmt, die Leistungen für vergangene Berichtsperioden betreffen. Voraussetzung für die sofortige Erfassung ist, dass die zugehörigen Ansprüche unverfallbar sind.
Abgeltung – Definition	Eine Planabgeltung liegt vor, wenn alle weiteren rechtlichen oder faktischen Verpflichtungen für einen Teil oder die gesamte Leistung, die im Plan vorgesehen ist, eliminiert werden. Dies betrifft nicht planmäßige Leistungszahlungen an den Arbeitnehmer oder Rechtsnachfolger, die in den versicherungsmathematischen Annahmen berücksichtigt werden (wie z.B. das Wahlrecht zur Einmalzahlung an Stelle einer Rente).	Eine Abgeltung von Versorgungsansprüchen liegt vor, wenn ein Unternehmen eine Vereinbarung eingeht, wonach alle weiteren rechtlichen oder faktischen Verpflichtungen für einen Teil oder auch die Gesamtheit der im Rahmen eines leistungsorientierten Planes zugesagten Leistungen eliminiert werden, zum Beispiel dann, wenn an die Begünstigten eines Plans oder zu ihren Gunsten, als Gegenleistung für deren Verzicht auf bestimmte Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses eine Barausgleichszahlung geleistet wird.
Sterblichkeitsannahmen – Entscheidung	Sterblichkeitsannahmen sollten basierend auf der besten Schätzung der Sterblichkeit der Planteilnehmer während und nach ihrem Beschäftigungsverhältnis getroffen werden und erwartete Veränderungen in der Sterblichkeit, z.B. Schätzungen für Sterblichkeitsverbesserungen enthalten.	Sterblichkeitsannahmen sollten auf Basis der besten Schätzung der Sterblichkeit der Planteilnehmer während und nach ihrem Beschäftigungsverhältnis getroffen werden.
Vermögensertrag – Kostenabzug	Bei der Ermittlung des Vermögensertrags sollte ein Unternehmen nur die Kosten für die Verwaltung der Vermögenswerte abziehen.	Bei der Bestimmung des erwarteten Ertrags aus Planvermögen werden die vom Unternehmen erwarteten Verwaltungskosten abgezogen, soweit sie nicht in die versicherungsmathematischen Annahmen zur Bewertung der Verpflichtung eingegangen sind.

Thema	IAS 19R	IAS 19
Leistungen aufgrund der Beendigung des Arbeitsverhältnisses – Definition	Leistungen aufgrund der Beendigung des Arbeitsverhältnisses werden als Leistungen definiert, die für die Beendigung des Arbeitsverhältnisses geleistet werden (und nicht für den Erhalt von Arbeitsleistungen). Leistungen aufgrund der Beendigung des Arbeitsverhältnisses können aus der Entscheidung des Unternehmens, das Arbeitsverhältnis zu beenden oder aus der Entscheidung des Arbeitnehmers zur Annahme eines Angebots des Unternehmens, Leistungen für die Beendigung des Arbeitsverhältnisses zu erhalten, resultieren.	Leistungen aufgrund der Beendigung des Arbeitsverhältnisses sind zu zahlende Leistungen an Arbeitnehmer, die daraus resultieren, dass entweder: (a) ein Unternehmen die Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses eines Arbeitnehmers vor dem regulären Pensionierungszeitpunkt beschlossen hat; oder (b) ein Arbeitnehmer im Austausch für diese Leistungen freiwillig seiner Freisetzung zugestimmt hat.
Leistungen aufgrund Beendigung des Arbeitsverhältnisses – Zeitpunkt	Ein Unternehmen muss Verbindlichkeiten und Aufwendungen erfassen zum früheren Zeitpunkt aus (a) wenn es die zugehörigen Restrukturierungskosten erfasst oder (b) wenn es das Angebot der Abfindungsleistungen nicht mehr zurückziehen kann.	Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses sind dann, und nur dann, als Schuld und Aufwand zu erfassen, wenn das Unternehmen nachweislich verpflichtet ist: (a) entweder das Arbeitsverhältnis eines Arbeitnehmers oder einer Arbeitnehmergruppe vor dem Zeitpunkt der regulären Pensionierung zu beenden; oder (b) Leistungen bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses auf Grund eines Angebots zur Förderung eines freiwilligen vorzeitigen Ausscheidens zu erbringen.
Defined Contribution Pläne – Klassifizierung	Beitragsorientierte Pläne sind Pläne für Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses, bei denen ein Unternehmen festgelegte Beiträge an eine eigenständige Einheit (einen Fonds) entrichtet und weder rechtlich noch faktisch zur Zahlung darüber hinausgehender Beiträge verpflichtet ist wenn der Fonds nicht über ausreichende Vermögenswerte verfügt, um alle Leistungen in Bezug auf Arbeitsleistungen der Arbeitnehmer in der Berichtsperiode und früheren Perioden zu erbringen.	Beitragsorientierte Pläne sind Pläne für Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses, bei denen ein Unternehmen festgelegte Beiträge an eine eigenständige Einheit (einen Fonds) entrichtet.

Thema	IAS 19R	IAS 19
Gemeinschaftliche Pläne mehrerer Arbeitgeber – Ausstieg	Ein Unternehmen erfasst und bewertet eine Verpflichtung, die aus der Beendigung oder dem Austritt des Unternehmens aus einem gemeinschaftlichen Plan mehrerer Arbeitgeber entsteht, in Übereinstimmung mit IAS 37.	Es gibt keine Anforderungen im Standard.

Anforderungen an die Anhangangaben

Paragraph erforderliche Anhangangaben

Allgemein erforderliche Anhangangaben

- 135** a) Erläuterung der Eigenschaften und Risiken der leistungsorientierten Versorgungspläne
b) Ausweis und Erläuterung der Beträge in der Bilanz
c) Auswirkungen der leistungsorientierten Versorgungspläne hinsichtlich Betrag, Zeitpunkt und die Ungewissheit zukünftiger Zahlungsströme
-
- 136** Um die Ziele des Paragraphen 135 zu erreichen, sollte beachtet werden:
a) notwendiger Detaillierungsgrad
b) wie die verschiedenen Anforderungen gewichtet werden
c) wie viel Aufgliederung und Verdichtung vorgenommen muss
d) ob Anwender zusätzliche Informationen benötigen.
-
- 137** Wenn die detaillierten Anhangangaben nicht ausreichen, um die Anforderungen des Paragraphen 135 zu erfüllen, sollten zusätzliche Information bereitgestellt werden.
-
- 138** Die Aufgliederung von Anhangangaben sollte erfolgen, wenn Pläne materiell unterschiedliche Risiken aufweisen.
-

Merkmale von leistungsorientierten Versorgungsplänen und deren Risiken

- 139** a) Angabepflicht der Merkmale des Plans, einschließlich
i) Art der Leistungen
ii) einer Beschreibung des Regelwerks und
iii) Verantwortlichkeiten bei der Steuerung der Pläne
b) Beschreibung der Risiken, die der Plan für das Unternehmen darstellt.
d) Beschreibung von Planänderungen, Plankürzungen und Planabgeltungen
-

Erläuterung der Beträge in der Bilanz

- 140** Überleitung der Eröffnungsbilanz zur Schlussbilanz für
a) Nettoschuld, untergliedert in:
i) Planvermögen
ii) Barwert der leistungsorientierten Verpflichtung (DBO), und
iii) den Effekt der Begrenzung der Vermögenswerte
b) Erstattungsansprüche
-
- 141** Die ermittelte Überleitung sollte, soweit anwendbar, für jeden in Paragraph 140 genannten Posten beinhalten:
a) laufenden Dienstzeitaufwand
b) Zinseinnahmen oder Zinsausgaben Nettozinsergebnis
c) anpassungsbedingten Aufwand, dabei untergliedert in:
i) Rendite des Planvermögens nach Abzug des im Nettozinsergebnis erfassten Ertrags
ii) versicherungsmathematische Gewinne und Verluste aus der Änderung von demographischen Annahmen
iii) versicherungsmathematische Gewinne und Verluste aus der Änderung von finanziellen Annahmen
iv) Effekt aus der Begrenzung der Vermögenswerte
d) Nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand und Gewinne oder Verluste aus Plankürzungen und Planabgeltungen
e) Wechselkurseffekte
f) Arbeitgeber- und Arbeitnehmer-Beiträge
g) Leistungen an Arbeitnehmer aus dem Plan
h) Auswirkungen von Unternehmenszusammenschlüssen und Veräußerungen
-
- 142** Aufgliederung des Planvermögens in unterschiedliche Vermögensklassen, abgegrenzt nach Art und Risiko des Planvermögens
-
- 143** Angabe der eigenen transferierbaren Finanzinstrumente, die als Planvermögen gehalten werden
-
- 144** Angabe der maßgeblichen versicherungsmathematischen Annahmen in absoluten Zahlen
-

Paragraph geforderte Anhangangaben

Betrag, Zeitpunkt und Unsicherheit zukünftiger Zahlungsströme

- 145** Angabe von Sensitivitäten der DBO:
- a) Sensitivitätsanalyse
 - b) Methoden und Annahmen für die Sensitivitätsanalyse
 - c) Veränderungen in der Aufbereitung der Sensitivitätsanalyse
- 146** Beschreibung der Strategie für die Aktiv-Passiv-Struktur („Asset-Liability-Matching“)
- 147** Angabe der Auswirkung des Leistungsplans auf zukünftige Zahlungsströme
- a) Darstellung von Vereinbarungen und Strategie zur Finanzierung der Verpflichtungen
 - b) erwartete Beiträge in der nächsten Berichtsperiode
 - c) Informationen über die Fälligkeitsstruktur der leistungsorientierten Versorgungspläne, z.B. gewichtete durchschnittliche Laufzeit des Versorgungsplans
-

Gemeinschaftliche Pläne mehrerer Arbeitgeber (Multi-Employer Pläne)

- 148** Unternehmen, die an Multi-Employer Plänen teilnehmen, müssen folgende Annahmen machen:
- a) eine Beschreibung der Finanzierungsvereinbarungen
 - b) eine Beschreibung, in welchem Umfang ein Unternehmen für die Verpflichtungen eines anderen teilnehmenden Unternehmens haftet
 - c) eine Beschreibung möglicher Vereinbarungen hinsichtlich der Aufteilung von Überdeckungen/ Unterdeckungen bei
 - i) Liquidation oder
 - ii) Austritt des Unternehmens aus dem Plan
 - d) falls der leistungsorientierte Versorgungsplan für die Bilanzierung als Beitragsplan (gemäß IAS 19.34) behandelt wird:
 - i) die Tatsache, dass der Plan leistungsorientiert ist
 - ii) der Grund, warum ausreichende Informationen nicht verfügbar sind
 - iii) Informationen bezüglich zukünftiger Beiträge
 - iv) Informationen zu Über-/Unterdeckung, die zukünftige Beiträge betreffen könnten
 - v) Angaben bezüglich des Beteiligungsgrades, verglichen mit anderen teilnehmenden Unternehmen. Beispiele von Größen (Indikatoren), die dies anzeigen:
 - 1. Anteil an den gesamten Beiträgen zum Plan
 - 2. Anteil an der Anzahl der gesamten Planteilnehmer
-

Leistungsorientierte Versorgungspläne, die Risiken unter verbundenen Unternehmen aufteilen

- 149** Unternehmen, die an einem leistungsorientierten Versorgungsplan teilnehmen, der die Risiken von verbundenen Unternehmen aufteilt, sollten angeben:
- a) die Vertragsgrundlage oder das festgelegte Verfahren für die Berechnung der Nettokosten oder die Tatsache, dass es keine Regelung gibt
 - b) die Grundlage für die Festlegung der zu zahlenden Beiträge
 - c) falls das Unternehmen eine Aufgliederung der Kosten wie in Paragraph 41 vornimmt, alle Informationen über den Plan, die in den Paragraphen 135-147 gefordert werden
 - d) falls das Unternehmen die zu zahlenden Beiträge wie in Paragraph 41 abrechnet, die Informationen hinsichtlich des Plans, die in den Paragraphen 135-137, 139, 142-144 und 147(a) und (b) gefordert werden
- 150** Die von den Paragraphen 149 c) und d) geforderten Informationen können als Verweis auf die Anhangangaben eines Geschäftsberichtes eines anderen Unternehmens angegeben werden, falls:
- a) die Geschäftsberichte der Gruppe die geforderten Informationen über den Plan separat angeben; und
 - b) die Geschäftsberichte der Gruppe für Anwender unter denselben Bedingungen und zum selben Zeitpunkt oder früher zugänglich sind als der Geschäftsbericht des Unternehmens
-

Geforderte Anhangangaben in anderen IFRSs, die anwendbar sind

- 151** IAS 24 – Anhangangaben verbundener Unternehmen
- 152** IAS 37 – Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen
-

Ihre Ansprechpartner

Für mehr Informationen

Peter Devlin

Tel: +49 (0)89 29036 7948

pdevlin@deloitte.de

Hartmut Moormann

Tel: +49 (0)30 25468 5568

hmoormann@deloitte.de

Christine Steiner

Tel: +49 (0)89 29036 7886

csteiner@deloitte.de

Für weitere Informationen besuchen Sie unsere Webseite auf www.deloitte.com/de

Die Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als verantwortliche Stelle i.S.d. BDSG und, soweit gesetzlich zulässig, die mit ihr verbundenen Unternehmen nutzen Ihre Daten im Rahmen individueller Vertragsbeziehungen sowie für eigene Marketingzwecke. Sie können der Verwendung Ihrer Daten für Marketingzwecke jederzeit durch entsprechende Mitteilung an Deloitte, Business Development, Kurfürstendamm 23, 10719 Berlin, oder kontakt@deloitte.de widersprechen, ohne dass hierfür andere als die Übermittlungskosten nach den Basistarifen entstehen.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen und weder die Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), noch eines der Mitgliedsunternehmen von DTTL oder eines der Tochterunternehmen der vorgenannten Gesellschaften (insgesamt das „Deloitte Netzwerk“) erbringen mittels dieser Veröffentlichung professionelle Beratungs- oder Dienstleistungen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Unternehmensberatung, Finanzen, Investitionen, Recht, Steuern oder in sonstigen Gebieten.

Diese Veröffentlichung stellt keinen Ersatz für entsprechende professionelle Beratungs- oder Dienstleistungen dar und sollte auch nicht als Grundlage für Entscheidungen oder Handlung dienen, die Ihre Finanzen oder Ihre geschäftlichen Aktivitäten beeinflussen könnten. Bevor Sie eine Entscheidung treffen oder Handlung vornehmen, die Auswirkungen auf Ihre Finanzen oder Ihre geschäftlichen Aktivitäten haben könnte, sollten Sie einen qualifizierten Berater aufsuchen. Keines der Mitgliedsunternehmen des Deloitte Netzwerks ist verantwortlich für Verluste jedweder Art, die irgendjemand im Vertrauen auf diese Veröffentlichung erlitten hat.

Deloitte erbringt Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting und Corporate Finance für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsunternehmen in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und steht Kunden so bei der Bewältigung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen zur Seite. „To be the Standard of Excellence“ – für rund 182.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsame Vision und individueller Anspruch zugleich.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited, eine „private company limited by guarantee“ (Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach britischem Recht), und/oder ihr Netzwerk von Mitgliedsunternehmen. Jedes dieser Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Eine detaillierte Beschreibung der rechtlichen Struktur von Deloitte Touche Tohmatsu Limited und ihrer Mitgliedsunternehmen finden Sie auf www.deloitte.com/de/ueberUns.