



Agendakonsultation 2015 des IASB: Fünf Fragen des DRSC

Sehr geehrte Damen und Herren,

der IASB hat im August dieses Jahres die Agendakonsultation 2015 in Form eines Konsultationspapiers *Request for Views* veröffentlicht. Ziel der Konsultation ist es, den zukünftigen Arbeitsplan des IASB zur Diskussion zu stellen und hierdurch die Meinung der interessierten Öffentlichkeit einzuholen. Eine zentrale Rolle spielen dabei die Forschungsprojekte des IASB. Hierzu möchte der Board in Erfahrung bringen, wie auf Seiten der Anwender (Ersteller, Wirtschaftsprüfer und Analysten) das aktuelle Portfolio von Forschungsprojekten sowie die Priorisierung innerhalb dieses Portfolios eingeschätzt werden.

Das DRSC als Deutscher Standardsetzer für die Rechnungslegung möchte die Ansichten der deutschen Anwender bündeln und dem IASB in Form einer Stellungnahme zukommen lassen. Dazu bitten wir Sie herzlich um Ihre Mithilfe, indem Sie die beigefügten fünf Fragen beantworten. Bitte lassen Sie uns den ausgefüllten Fragebogen bis zum **20. Oktober 2015** per E-Mail an bahrman@drsc.de (Betreff: „Agendakonsultation 2015“) zukommen.

Weiterführende Informationen zum Forschungsprogramm des IASB können Sie dem Anhang entnehmen. Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Für Ihre Unterstützung bedanken wir uns herzlich.

Mit freundlichen Grüßen

Prof. Dr. Andreas Barckow

Kontakt:

Zimmerstr. 30 · 10969 Berlin ·
Telefon: +49 (0)30 206412-0 ·
Telefax: +49 (0)30 206412-15
E-Mail: info@drsc.de

Bankverbindung:

Deutsche Bank Berlin
Konto-Nr. 0 700 781 00, BLZ 100 700 00
IBAN-Nr. DE26 1007 0000 0070 0781 00
BIC (Swift-Code) DEUTDE33XXX

Vereinsregister:

Amtsgericht Berlin-Charlottenburg, VR 18526 Nz
Präsidium:
Prof. Dr. Andreas Barckow (Präsident)
Peter Missler (Vizepräsident)

Fragebogen des DRSC zur Agendakonsultation 2015 des IASB

Das Forschungsprogramm des IASB

Die Einrichtung des Forschungsprogramms war eines der Ergebnisse der Agendakonsultation 2011/2012. Zielsetzung dieser Aktivitäten ist die Analyse von Bilanzierungsproblemen und die Beurteilung von potenziellen Lösungsansätzen. Als Ergebnis der Forschungsprojekte wird grundsätzlich die Publikation eines Diskussionspapiers, verbunden mit einer anschließenden öffentlichen Konsultation, angestrebt.

Das Portfolio der Forschungsprojekte wird in drei Phasen eingeteilt:

- In der Bewertungsphase erfolgt die Beurteilung möglicher praxisrelevanter Fragestellungen mit dem Ziel, Bilanzierungsprobleme und deren Behandlung zu identifizieren. Nach Abschluss der Bewertungsphase werden die Projekte entweder der Entwicklungsphase zugeordnet, aufgeschoben oder aus dem Forschungsprogramm gänzlich herausgenommen.
- Für Forschungsprojekte in der Entwicklungsphase beurteilt der IASB, ob zu den in der Bewertungsphase adressierten Bilanzierungsproblemen eine Lösung identifizierbar ist. Falls eine Lösung identifizierbar ist, wird sie in einem Diskussionspapier beschrieben und im Rahmen einer öffentlichen Konsultation zur Diskussion gestellt. Auf dieser Basis entscheidet der IASB, ob ein Projekt auf Standardebene weitergeführt oder beendet wird.
- Sieht der IASB aufgrund der Analyse der Themen in der Bewertungsphase keine Notwendigkeit, die Projekte weiter zu verfolgen, erfolgt eine Einstufung als inaktives Projekt.

Das Forschungsprogramm des IASB setzt sich aktuell wie folgt zusammen:

Bewertungsphase	Definition des Geschäftsbetriebs
	Abzinsungssätze
	Geschäfts- oder Firmenwert und Wertminderungstest
	Ertragsteuern
	Mechanismen für die Bepreisung von Schadstoffemissionen
	Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses
	Primäre Abschlussbestandteile (ehemals <i>Performance Reporting</i>)
	Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen
	Anteilsbasierte Vergütungen
Entwicklungsphase	Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung
	Angabeninitiative – Prinzipien der Offenlegung
	Dynamisches Risiko Management (Sonderregelungen für <i>Macro Hedges</i>)
	Equity-Methode
	Finanzinstrumente mit Eigenschaften von Eigenkapital
Inaktiv	Mineralgewinnende Industrie / Immaterielle Vermögenswerte / Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten
	Auswirkungen von Wechselkursänderungen
	Hyperinflation

Angaben zu Ihrer Person und zu Ihrer Organisation:

Vollständiger Name, E-Mail-Adresse, Telefonnummer (nur für Rückfragen, wird nicht veröffentlicht)

Unternehmen/sonstige Organisation (wird in öffentlich verfügbaren Sitzungsunterlagen des IFRS-FA veröffentlicht, sofern nachstehend der Veröffentlichung nicht widersprochen wird)

Sofern Sie mit der Veröffentlichung des Namens Ihrer Organisation nicht einverstanden sind, tragen Sie bitte ein „Nein“ in das folgende Feld ein.

Branche

Fragen des DRSC:**1) Betreffend die IASB-Forschungsprojekte in der Bewertungsphase*****Frage 1***

Der IFRS-Fachausschuss hat in seiner Sitzung am 4. September 2015 über das Forschungsprogramm der Bewertungsphase beraten und eine vorläufige Priorisierung vorgenommen. Ausschlaggebend hierfür war die Häufigkeit von Anfragen aus der Anwendungspraxis in der jüngeren Vergangenheit.

Bitte tragen Sie Ihre Priorisierung in die Spalte rechts außen ein (hoch/mittel/gering).

Forschungsprojekt	Priorität IFRS-FA	Eingabe: Ihre Priorität
Geschäfts- oder Firmenwert und Wertminderungstest	Hoch	
Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses	Hoch	
Abzinsungssätze	Mittel	
Anteilsbasierte Vergütungen	Mittel	
Definition des Geschäftsbetriebs	Gering	
Ertragsteuern	Gering	
Mechanismen für die Bepreisung von Schadstoffemissionen	Gering	
Primäre Abschlussbestandteile (ehemals Performance Reporting)	Gering	
Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen	Gering	

Frage 2

Der Fachausschuss hat sich dafür ausgesprochen, zusätzlich ein Forschungsprojekt zu IFRS 5 *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche* mit hoher Priorität in das Forschungsprogramm (Bewertungsphase) aufzunehmen. Leitend für diesen Vorschlag sind zum einen die hohe Anwendungshäufigkeit des Standards und zum anderen eine Reihe von Sachverhalten, für welche die Leitlinien des IFRS 5 unklar sind. Dazu gehören Fragen zum Anwendungsbereich (z.B. Kontrollverlust durch Verwässerung) und zum Ausweis (Wie ist mit Eliminierungssachverhalten umzugehen?).

Stimmen Sie der Ansicht des Fachausschusses zu?

--

Frage 3

Welche weiteren (aber nicht aufgeführten) Themen sollte der IASB Ihrer Meinung nach mit hoher Priorität in die Bewertungsphase aufnehmen? Bitte begründen Sie Ihren Vorschlag kurz.

Themen	Begründung

2) Betreffend die IASB-Forschungsprojekte in der Entwicklungsphase**Frage 4**

Der IFRS-Fachausschuss hat in seiner Sitzung am 4. September 2015 über das Forschungsprogramm der Entwicklungsphase beraten und eine vorläufige Priorisierung vorgenommen. Bitte tragen Sie Ihre Priorisierung in die Spalte rechts außen ein (hoch/mittel/gering).

Forschungsprojekt	Priorität IFRS-FA	Eingabe: Ihre Priorität
Angabeninitiative – Angabeprinzipien	Hoch	
Dynamisches Risiko Management (Sonderregelungen für Makro Hedges)	Hoch	
Finanzinstrumente mit Eigenschaften von Eigenkapital	Mittel	
Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung	Mittel	
Equity-Methode	Gering	



3) Betreffend die IASB-Forschungsprojekte in der inaktiven Phase

Der IFRS-FA hat vorläufig beschlossen, dem IASB vorzuschlagen, sämtliche derzeit als inaktiv eingestuft Projekte aus dem Arbeitsprogramm des IASB zu streichen.

Frage 5

Stimmen Sie der Ansicht des Fachausschusses zu?

--

Anhang:

Die Forschungsprojekte im Einzelnen

Definition des Geschäftsbetriebs

IFRS 3 *Unternehmenszusammenschlüsse* enthält Bilanzierungsvorschriften für Fälle, in denen ein Erwerber Kontrolle über einen Geschäftsbetrieb (*business*) erhält. Die im Juni 2015 abgeschlossene Überprüfung des IFRS 3 nach dessen Einführung ergab unter anderem, dass die in IFRS 3 enthaltene Definition des Geschäftsbetriebs zu allgemein ist und der Standard diesbezüglich weiterer Leitlinien bedarf. Implementierungsprobleme bereitet unter anderem die Abgrenzung zwischen Unternehmens- und Vermögenszusammenschlüssen, insbesondere wenn die erworbenen Prozesse nicht signifikant sind oder wenn das Erwerbsobjekt keine Erlöse generiert.

Abzinsungssätze

Zahlreiche IFRS nehmen Bezug auf Abzinsungssätze zur Diskontierung geschätzter zukünftiger Cashflows. Dabei werden in verschiedenen Standards, in Abhängigkeit von deren Zielsetzung, unterschiedliche Abzinsungssätze verlangt. Die Rückmeldungen an den IASB im Zuge der Agendakonsultation 2011/2012 brachten zum Ausdruck, dass die Zielsetzung der Verwendung unterschiedlicher Abzinsungssätze nicht geklärt ist. Darüber hinaus führe dies dazu, dass die Anforderungen in den IFRS inkonsistent seien.

Mit dem Forschungsprojekt werden die Anforderungen zu Abzinsungssätzen in den IFRS überprüft, weiterhin sollen eventuelle Inkonsistenzen identifiziert werden, welche einer Behandlung durch den IASB bedürfen. Die Forschungsaktivitäten fokussieren auf barwertbasierte Bewertungsvorgaben, bei denen nicht der beizulegende Zeitwert das Bewertungsziel ist.

Geschäfts- oder Firmenwerte und Wertminderungstest

Ziel dieses Forschungsprojekts, welches ebenfalls im Ergebnis der Überprüfung des IFRS 3 nach dessen Einführung aufgesetzt wurde, ist die Behandlung der folgenden drei Themenschwerpunkte bzw. Sachfragen:

- Sollen die bestehenden Regelungen zum Wertminderungstest für Geschäfts- oder Firmenwerte bzw. andere langfristige, nichtfinanzielle Vermögenswerte geändert werden?
- Soll die Folgebewertung von Geschäfts- oder Firmenwerten weiterhin dem *Impairment-only*-Ansatz unterliegen oder ist eine Kombination dieses Ansatzes mit der planmäßigen Abschreibung sachgerecht?
- In welchem Ausmaß soll die Trennung immaterieller Vermögenswerte von Geschäfts- oder Firmenwerten verlangt werden?

Ertragsteuern

IAS 12 *Ertragsteuern* ist einer der Standards, die das IFRS IC am meisten beschäftigen. Der Standard wird häufig als schwer verständlich kritisiert, was zu zahlreichen Anwendungsproblemen in der Bilanzierungspraxis führt. Ein Teil dieser Probleme hat der IASB mit Änderungen an IAS 12 in begrenztem Umfang zu beheben versucht, jedoch ohne die Anforderungen des Standards einer gründlichen Überprüfung zu unterziehen. Gegenwärtig sieht sich der Board zwei verschiedenen Ansichten der Anwender gegenüber. Ein Teil der Anwender hält weitere Änderungen in begrenztem Umfang für zielführend, während der andere Teil eine grundlegende Überprüfung der Anforderungen präferiert. In Reaktion darauf hat der IASB das Forschungsprojekt aufgesetzt, mit dem Ziel, die Bedürfnisse der Anwender in Bezug auf die Berichterstattung über Steuern besser zu verstehen.

Mechanismen für die Bepreisung von Schadstoffemissionen

Mechanismen für die Bepreisung von Schadstoffemissionen zielen auf die Reduktion des Ausstoßes von Treibhausgasen ab, indem die Emissionsrechte zwischen Unternehmen gehandelt werden dürfen. Zu diesem Bilanzierungsthema hatte das damalige IFRIC im Jahr 2004 den IFRIC 3 *Emissionsrechte* herausgegeben, im folgenden Jahr aber bereits wieder zurückgezogen. Gegenstand des aktuellen Forschungsprojekts ist die Identifizierung der aktuell bestehenden Mechanismen sowie der angewandten Bilanzierungsmethoden in der Praxis.

Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses

Hintergrund des Projekts ist das verstärkte Auftreten neuer Formen von Plänen zur Altersvorsorge, insbesondere von Mischformen, die keine reinen *Defined-Contribution-* oder *Defined-Benefit-*Pläne darstellen. Für diese Art von Vereinbarungen existieren keine eindeutigen Leitlinien in IAS 19, was gravierende Probleme mit der Anwendung des Standards auf beispielsweise solche hybriden Pläne nach sich zieht. Mit dem Forschungsprojekt wird das Ziel verfolgt, ein Bilanzierungsmodell zu entwickeln, welches sich für die gesamte Bandbreite von Plänen zur Altersvorsorge anwenden lässt. Hierzu untersucht der Mitarbeiterstab des IASB die gegenwärtigen Trends in Bezug auf Pensionszusagen in der Praxis.

Primäre Abschlussbestandteile

Mit dem Projekt *Prinzipien der Offenlegung*, welches Bestandteil der *Angabeninitiative* ist, schlägt der IASB vor, dass die primären Bestandteile des Abschlusses die Bilanz, die Ergebnisrechnung (inkl. OCI), die Eigenkapitalveränderungsrechnung sowie die Kapitalflussrechnung darstellen. Hintergrund dieses Forschungsprojekts ist die Untersuchung von Zweck, Struktur und Inhalt dieser Abschlussbestandteile sowie die Interaktion zwischen diesen. Die Aktivitäten dieses Forschungsprojekts beinhalten

- eine Untersuchung der Ansätze, welche im vormaligen Projekt *Financial Statements Presentation* entwickelt wurden mit dem Ziel, diese gegebenenfalls weiter zu entwickeln sowie
- informelle Einbindungsaktivitäten (*outreach*) mit dem Ziel, Lücken und Schwächen in den bestehenden Anforderungen und angewandten Praktiken zu identifizieren.

Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen

Dieses Forschungsprojekt soll den IASB bei der Entscheidung unterstützen, ob IAS 37 einer Überarbeitung bedarf und falls ja, in welcher Form diese erfolgen soll. Hinweise für die Notwendigkeit einer Überarbeitung beinhalten unter anderem:

- praktische Probleme mit der Identifizierung von Verbindlichkeiten sowie Kritik an der Interpretation IFRIC 21 *Abgaben* (hier insbesondere betreffend die Auslegung der Anforderungen für die Identifizierung von Verbindlichkeiten),
- Bedenken des IASB, dass die Ansatzkriterien in IAS 37 inkonsistent mit den Ansatzkriterien in anderen Standards sind (hier insbesondere Kritik am Kriterium „wahrscheinlicher Abfluss von Ressourcen“ (*probable outflows*), da andere Standards ein solches Kriterium nicht beinhalten),
- praktische Probleme mit der Bewertung von Verbindlichkeiten (hier ist insbesondere mit dem Kriterium „bestmögliche Schätzung“ eine hohe Methoden- und Ergebnisvielfalt in der Anwendungspraxis zu beobachten).

Der IASB-Mitarbeiterstab dokumentiert entsprechende Belege für diese Probleme und untersucht mögliche Lösungsansätze.

Anteilsbasierte Vergütungen

Bereits zur Agendakonsultation 2011/2012 wurde unter anderem die hohe Komplexität des IFRS 2 kritisiert. Neben einer Vielzahl von Anfragen an das IFRS IC erfuhr der Standard etliche Anpassungen in begrenztem Umfang. Diese haben zu einer weiteren Erhöhung der Komplexität des Standards geführt, was von zahlreichen Konstituenten gegenüber dem IASB ebenfalls kritisch zum Ausdruck gebracht wurde. Darüber hinaus ist zu beobachten, dass trotz dieser Anpassungen an IFRS 2 weiterhin zahlreiche Anwendungsprobleme in der Praxis bestehen. Diese beinhalten:

- Bewertungsprobleme (z.B. Aufwand erscheint nicht passend zum Unternehmensergebnis bei Vergütungen, die in Eigenkapitalinstrumenten erfüllt werden),
- Komplexitätsgrad (z.B. Klassifizierung der Vergütungsbedingungen),
- Umfang der Anhangangaben,
- konzeptionelle Inkonsistenzen (Kapitalklassifizierung (Eigenkapital/Fremdkapital) nach Erfüllungsart vs. IAS 32).

Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung

Konzernrestrukturierungen und -reorganisationen (inkl. Aktivitäten zur Vorbereitung auf einen Börsengang) sind nicht Gegenstand des Anwendungsbereichs von IFRS 3 *Unternehmenszusammenschlüsse*, da zusammengelegte Einheiten von der gleichen Einheit beherrscht werden. Das Fehlen spezifischer Anforderungen für solche Zusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung hat zu abweichenden Bilanzierungen in der Anwendungspraxis geführt. Damit im Zusammenhang besteht das sogenannte Push-down-Bilanzierung, bei dem im Rahmen eines Unternehmenserwerbs die aufgedeckten stillen Reserven und Lasten in den Vermögenswerten und Schulden nicht in der Konzernbilanz, sondern in der Bilanz des Tochterunternehmens gezeigt werden.

Ziel des Forschungsprojekts ist zu identifizieren, unter welchen Umständen ein Unternehmen weiterhin die früheren Buchwerte des erworbenen Geschäfts bilanziert und unter welchen Umständen die Regeln zu Unternehmenszusammenschlüssen anzuwenden sind. Ferner soll untersucht werden, ob bestimmte Aspekte beider Bilanzierungsalternativen gegebenenfalls für Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung modifiziert werden sollten.

Angabeninitiative – Angabeprinzipien

Dieses Forschungsprojekt ist ein Teilprojekt der umfassenden Angabeninitiative des IASB. Gegenstand des Projekts *Angabeprinzipien* ist die grundlegende Untersuchung, welche prinzipienbasierten Verbesserungen für die Standards IAS 1 *Darstellung des Abschlusses*, IAS 7 *Kapitalflussrechnung* und IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* notwendig erscheinen. Der IASB verfolgt das Ziel, einen zentralen Angabenstandard zu entwickeln, der die Prinzipien für die Grundstruktur und die Inhalte von Abschlüssen vereint.

Dynamisches Risiko Management

Ziel des Projekts ist die Entwicklung eines Konzepts für die Bilanzierung dynamischer Portfolio-Absicherungen. Im Dialog mit dem IASB hatten zahlreiche Bankenvertreter zum Ausdruck gebracht, dass diese Form des Risikomanagements ein wichtiger Aspekt des Geschäfts von Finanzinstituten ist. Allerdings lassen sich die aktuellen Bilanzierungsregeln zum *Hedge Accounting* nicht sachgerecht auf dynamische Portfolio-Absicherungen anwenden.

Equity-Methode

Bereits zur Agendakonsultation 2011/2012 wurde Kritik an der Equity-Methode geübt. Einige Konstituenten zweifelten an der Relevanz der mit der Equity-Methode verbundenen Bilanzierungsergebnisse. Andere Stimmen kritisierten die Komplexität der Methode sowie Inkonsistenzen zu anderen Anforderungen in den IFRS, z.B. zur Wertminderung von Geschäfts- oder Firmenwerten, zu anteilsbasierten Vergütungen und zu gemeinsamen Vereinbarungen. Der IASB möchte daher grundlegend überprüfen, ob mit der Equity-Methode Entscheidungsnützlichkeit erreicht wird und wie komplex sich die Equity-Methode auf Seiten der Anwender darstellt.

Finanzinstrumente mit Eigenschaften von Eigenkapital

Der IASB hatte in seinem Diskussionspapier zur Überarbeitung des Rahmenkonzepts (2013) zwei Ansätze zur Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital vorgestellt, welche beide im Rahmen des Konsultationsprozesses deutliche Kritik erfuhren. Daher und auch aufgrund der Komplexität des Themas wurde diese Fragestellung aus dem Projekt zum Rahmenkonzept herausgelöst und soll nun mit dem Forschungsprojekt *Finanzinstrumente mit Eigenschaften von Eigenkapital* behandelt werden. Der IASB strebt keine umfassende konzeptionelle Neuentwicklung an, sondern beabsichtigt, im Grundsatz an den bestehenden Kapitalabgrenzungsregelungen des IAS 32 festzuhalten. Lediglich dort, wo diese Vorgaben zu widersinnigen Ergebnissen führen (z.B. kündbare Instrumente), soll durch eine Kombination aus Klassifizierungsentscheidungen und überarbeiteten Ausweis- und Angabenregelungen nachgebessert werden.