



Ergebnisbericht der
11. Sitzung des IFRS-Fachausschusses
02. Gemeinsamen Sitzung IFRS- und HGB-FA
07. Sitzung des HGB-Fachausschusses

vom 04. bis 06. Dezember 2012

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der Sitzungen behandelt:

11. Sitzung IFRS-FA

- Financial Instruments Impairment
- Interpretationsaktivitäten
- Disclosure Framework
- E-AH 1 (IFRS) Bilanzierung von Aufstockungsverpflichtungen im Rahmen von Altersteilzeitregelungen nach IFRS
- Leases
- IFRSF Proposals to Establish an Accounting Standards Advisory (ASAF)
- Sonstiges

02. Gemeinsame Sitzung

- Grundsätze und Leitlinien für die Arbeit des DRSC
- Internationale Zusammenarbeit und Positionierung des DRSC
- Stand aktueller Projekte auf EU-Ebene
- Enforcement auf Europäischer Ebene aus dem Blickwinkel der DPR

07. Sitzung HGB-FA

- Überarbeitung DRS 4 Unternehmenserwerb im Konzernabschluss
 - Überarbeitung DRS 2 Kapitalflussrechnung
 - DRS Immaterielle Vermögensgegenstände
 - Sonstiges
-

IFRS-FA: Financial Instruments Impairment

Der IFRS-FA beschließt sein weiteres Vorgehen bei den IASB- und FASB-Projekten zum *Impairment*. Eine inhaltliche Diskussion findet nicht statt.

Der IFRS-FA will beide (unterschiedlichen) Modelle im Vergleich und somit im Wesentlichen zeitgleich erörtern. Aufgrund der momentan geplanten Veröffentlichungstermine wird er damit im März oder April 2013 beginnen.

Der IFRS-FA wird zumindest den erwarteten IASB-Entwurf kommentieren.

IFRS-FA: Interpretationsaktivitäten

Der IFRS-FA lässt sich über die Sitzung des IFRSIC vom November 2012 Bericht erstatten und diskutiert ausgewählte Aspekte.

Unter anderem befasst sich der FA mit der vorläufigen Agendaentscheidung, die das IFRSIC für sog. *Special Purpose Acquisition Companies* (SPAC) zu IFRS 3 *Unternehmenszusammenschlüsse* und IFRS 2 *Anteilsbasierte Vergütungen* veröffentlicht hat. Konkret werden in dem zugrundeliegenden Fall die vormaligen Anteilseigner eines nicht-kapitalmarktorientierten operativ tätigen Unternehmens nach Übernahme durch eine kapitalmarktorientierte, aber nicht-operativ tätige SPAC Mehrheitsgesellschafter der SPAC, indem sie ihre Anteilsrechte an der übernommenen operativ tätigen Gesellschaft gegen solche der SPAC nach Übernahme tauschen. Die Transaktion ist dergestalt strukturiert, dass die SPAC die gesamten Anteilsrechte des operativ tätigen Unternehmens übernimmt. Das IFRSIC vertritt die Auffassung, dass IFRS 3 letztlich nicht anzuwenden ist, da es sich zwar (bei analoger Anwendung der Regelungen des IFRS 3) um einen umgekehrten Unternehmenserwerb (*reverse acquisition*) handelt, das für bilanzielle Zwecke übernommene Unternehmen (die SPAC) jedoch keinen Geschäftsbetrieb (*business*) i.S.v. IFRS 3 darstellt. Vielmehr sei IFRS 2 anzuwenden, so dass der Unterschiedsbetrag zwischen dem beizulegenden Zeitwert der annahmegemäß vom operativ tätigen Unternehmen ausgegebenen Anteile und dem beizulegenden Zeitwert des Nettovermögens der SPAC die Vergütung für die Dienstleistung „Erlangung einer Börsennotierung“ darstellt und im Gewinn oder Verlust der Periode zu erfassen ist.

Vor diesem Hintergrund erörtert der FA, ob die formale Vorgehensweise sachgerecht ist. Zunächst wird festgestellt, dass es sich bei der vorliegenden Transaktion um einen Unternehmenszusammenschluss handelt, so dass IFRS 3 anzuwenden ist. Da jedoch für bilanzielle Zwecke der Erwerber keinen Geschäftsbetrieb erwirbt (siehe hierzu IFRS 3.B19, letzter Satz), wird gemäß Auffassung des IFRSIC der Regelungsrahmen des IFRS

3 wieder verlassen. Von den FA-Mitgliedern wird hingegen teilweise die Auffassung vertreten, dass die bilanzielle Abbildung der Transaktion auf Grundlage der IFRS 3-Regelungen erfolgen sollte (wenngleich nicht „alle in diesem IFRS dargelegten Ansatz- und Bewertungsgrundsätze“ anzuwenden sind), da die Transaktion in den Anwendungsbereich dieses Standards fällt. Der FA beauftragt die DRSC-Mitarbeiter mit weitergehenden Analysen zu diesem Thema, bevor eine Entscheidung über die Einreichung einer Stellungnahme getroffen wird.

IFRS-FA: Disclosure Framework

Der FA diskutiert den vorliegenden Stellungnahmeentwurf zum Diskussionspapier *Towards a Framework for the Notes*. Der FA stimmt grundsätzlich den Schwerpunktthemen im Stellungnahmeentwurf zu. Gleichwohl werden Ergänzungen und Änderungen zu den einzelnen Themen vorgeschlagen:

- Die Stellungnahme soll stärker betonen, dass eine zweckdienliche Debatte für ein Disclosure Framework sich nicht nur auf den Anhang beschränken sollte und sich insbesondere an der Grundgesamtheit an Informationen im IFRS-Abschluss ausrichten muss. In diesem Zusammenhang ist auch darauf abzustellen, dass Begriffe wie „*Financial Reporting*“ und „*Financial Report*“ eine inhaltliche Klärung erfordern.
- Eine Klarstellung ist hinsichtlich der Ausführungen im Abschnitt „*Summary of Significant Accounting Policies*“ vorzunehmen. Die Mehrheit im FA ist der Auffassung, dass diese Angabe wichtig und relevant ist (und nicht wie im Stellungnahmeentwurf vorgeschlagen, durch eine andere Form der Zusammenfassung ersetzt werden sollte). Gleichwohl ist aus sich des FA eine Überarbeitung und Verbesserung im IAS 1 notwendig, insbesondere zur Vermeidung der Replikation von Standardtexten als Anhangangaben.

Darüber hinaus werden weitere redaktionelle Anpassungen beschlossen.

IFRS-FA: E-AH 1 (IFRS) Bilanzierung von Aufstockungsverpflichtungen im Rahmen von Altersteilzeitregelungen nach IFRS

Der IFRS-FA hatte sich im Vorfeld der Sitzung mit zuständigen IASB-Mitarbeitern über den Inhalt des Entwurfs eines Anwendungshinweises zu Einzelfragen der Bilanzierung von Altersteilzeitverhältnissen nach IFRS (DRSC E-AH 1 (IFRS)) abgestimmt. Im Zuge dieser Abstimmung wurde dem FA mitgeteilt, dass die in dem Entwurf enthaltenen Anwendungshinweise nach Auffassung der beteiligten IASB-Mitarbeiter nicht im Widerspruch zu den Regelungen des IAS 19 (2011) stehen. Andererseits wurde darauf hingewiesen, dass die Ausführungen des Entwurfs vergleichsweise detailliert sind, so dass Kürzungen und ggf. die Aufnahme von Verweisen auf die entsprechenden Regelungen des Standards in Erwägung gezogen werden sollten, um andere mögliche standardkonforme Vorgehensweisen für spezifische Sachverhaltskonstellationen nicht durch ein Präjudiz auszuschließen.

Der FA greift diese Anregungen auf und erörtert entsprechende Anpassungen. Konkret wird beschlossen:

- Die Ausführungen zu Frage 6, die auf den Beginn der Ansammlung der Schuld (*liability*) für die Aufstockungsleistungen abstellt, sind deutlich zu straffen. In diesem Zusammenhang wird darauf verwiesen, dass der Zeitpunkt aus dem Plan zu entnehmen ist; entweder direkt, wenn eine entsprechende Regelung enthalten ist, oder indirekt aus den tatsächlichen Umständen der Vereinbarung.
- An den Anwendungshinweisen zu Frage 7, die die Ansammlung und den Abbau der Schuld (*liability*) adressiert, soll grundsätzlich festgehalten werden. Eine Ergänzung ist insoweit vorgesehen, als die notwendigen Charakteristika der vorgesehenen Methoden für die beiden Fallvarianten, nach denen im Anwendungshinweis differenziert wird, deutlich herausgestellt werden sollen. Die Differenzierung stellt darauf ab, dass die Aufstockungsleistungen unverfallbar verdient sind, a) soweit in der Aktivphase die entsprechenden Arbeitsleistungen erbracht werden, bzw. b) sofern die Altersteilzeit

störungsfrei beendet wird.

Auch soll zu b) der zusätzliche Hinweis aufgenommen werden, dass auch andere als in dem Anwendungshinweis dargestellte Methoden zur Anwendung kommen können, wenn sie mit den Besonderheiten solcher ATZ-Vereinbarungen in Einklang stehen.

Darüber hinaus werden weitere redaktionelle Anpassungen beschlossen.

Unter Berücksichtigung der im Rahmen der 11. Sitzung beschlossenen Anpassungen verabschiedet der FA den DRSC AH 1 (IFRS) *Einzelfragen zur Bilanzierung von Altersteilzeitverhältnissen nach IFRS* einstimmig.

IFRS-FA: Leases

Der IFRS-FA erörtert verschiedene Aspekte des Projekts *Leases* vor dem Hintergrund einer beabsichtigten Meinungsäußerung gegenüber dem IASB, die zusammen mit den nationalen Standardsetzern (NSS) aus Italien, Frankreich sowie Großbritannien und Nordirland erfolgen soll. Die gleichen Aspekte werden auch hinsichtlich des bevorstehenden IASB-EFRAG-Meetings besprochen, an dem Vertreter der vier genannten NSS ebenfalls teilnehmen.

IFRS-FA: IFRSF Proposals to Establish an Accounting Standards Advisory (ASAF)

Der IFRS-FA erörterte den Vorschlag zur Gründung eines ASAF. Dabei wurde einhellig bekundet, dass der Zweck dieses Forums sowie das Verhältnis zu anderen Gremien (etwa dem IFRSAC) nicht völlig klar werden. Der FA hält es grds. für wichtig, dass weltweit regionale Gruppen von Standardsetzern gestärkt werden. Europa betreffend bedeutet dies aber nicht, dass ein derartiges Vorgehen auf EFRAG übertragbar ist, da EFRAG keine Vereinigung von Standardsetzern darstellt.

IFRS-FA: Sonstiges - AG Emissionsrechte

Vor dem Hintergrund jüngster, internationaler Bestrebungen zur Klärung der IFRS-Bilanzierung von Emissionsrechten beschloss der IFRS-FA die Einsetzung einer DRSC-Arbeitsgruppe „Emissionsrechte“. Die AG soll primär *current practice* und offene Fragen bei der Bilanzierung von Emissionsrechten eruieren und somit dem FA für eine weiterführende Diskussion die notwendige Informationsgrundlage schaffen.

Gemeins. Sitzung: Grundsätze und Leitlinien für die Arbeit des DRSC

Die beiden FA nehmen die verabschiedeten Grundsätze und Leitlinien zur Kenntnis, welche der Verwaltungsrat nach dessen satzungsmäßigem Auftrag entwickelt hat.

Gemeins. Sitzung: Internationale Zusammenarbeit und Positionierung des DRSC

Die beiden FA tauschen sich über die bisherige Zusammenarbeit des DRSC mit internationalen Gremien, insb. dem IASB, anderen Standardsetzern und EFRAG aus. Zugleich wird erwogen, ob und warum Intensivierungspotenzial besteht und welche möglichen Aktivitäten das DRSC selbst initiieren kann.

Die Zusammenarbeit auf internationaler Ebene wird als zufriedenstellend erachtet; insb. durch Beteiligung des IASB an DRSC-Veranstaltungen und durch die intensive Stellungnahmetätigkeit des DRSC zur IASB- und der IFRS IC-Arbeit sowie der Einbindung im IFRS AC.

Die Zusammenarbeit mit anderen Standardsetzern nimmt derzeit zu und wird zielstrebig, etwa durch Bildung regionaler Gruppierungen oder durch verstärkte Abstimmung der großen europäischen Standardsetzer.

Gleichwohl ist die Zusammenarbeit auf europäischer Ebene verbesserungsbedürftig. Insb. der unterbrochene EFRAG-Governance Review, aber auch die unmittelbare Beteiligung von EFRAG-TEG-Mitgliedern im DRSC sowie des DRSC in EFRAG-TEG könnte sich inten-

siver gestalten. Auch die Konsolidierung der verschiedenen Sichtweisen der bei EFRAG beteiligten Mitgliedsinstitutionen und Personen erscheint teils unausgewogen und daher wenig zufriedenstellend, insb. bei Vorliegen gewichtiger Mindermeinungen. Die FAe des DRSC empfehlen schließlich, dass künftig auch Personen, die bei Standardsetzern tätig sind, in EFRAG-TEG berufen werden.

Der Vorschlag der Gründung eines Accounting Standards Advisory Forum wirft aus Sicht vieler FA-Mitglieder mehr Fragen auf als Klarheit geschaffen wird; insb. bleibt der wesentliche Zweck unklar.

Gemeins. Sitzung: Stand aktueller Projekte auf EU-Ebene

Das BMJ informiert die FA-Mitglieder über den aktuellen Stand bei der Fortentwicklung der 4./7. EU-Richtlinie. Es wird hervorgehoben, dass in den bisherigen Trilog-Verhandlungen noch kein Kompromiss erreicht wurde.

Zum MicroBilG wird auf den Stand im Gesetzgebungsverfahren und die Umsetzung der Richtlinien-Optionen in der deutschen Gesetzesfassung hingewiesen.

Schließlich wird über die derzeitigen Diskussionspunkte im Rahmen der Reform der Abschlussprüfung auf EU-Ebene informiert.

Gemeins. Sitzung: Enforcement auf Europäischer Ebene aus dem Blickwinkel der DPR

Die FAe informieren sich über aktuelle Entwicklungen beim Enforcement; insb. stellt die DPR eine rückblickende Analyse zu ihren eigenen Prüfungstätigkeiten und -ergebnissen sowie evtl. Auswirkungen europäischer Enforcement-Aktivitäten vor

HGB-FA: Überarbeitung DRS 4 Unternehmerwerb im Konzernabschluss

Im Zuge der bisherigen Erörterungen zur Überarbeitung des DRS 4 *Unternehmerer-*

werbe im Konzernabschluss wurde von den Mitgliedern des HGB-FA die Absicht geäußert, eine Arbeitsgruppe zu gründen, welche die Erarbeitung des neuen Standards unterstützt und vorbereitet. In dieser Sitzung werden die Arbeitsweise und der zu vergebende Arbeitsauftrag für diese Arbeitsgruppe diskutiert. So werden die verschiedenen Themenbereiche eines Unternehmenserwerbs im Konzernabschluss jeweils kurz besprochen.

Der HGB-FA beschließt daraufhin einen Themenkatalog, auf dessen Basis ein erster Entwurf der neuen Regelungen erarbeitet werden soll. Über die Ergänzung um weitere Themenbereiche wird zu einem späteren Zeitpunkt entschieden.

HGB-FA: Überarbeitung DRS 2 Kapitalflussrechnung

Der HGB-FA setzt die Diskussion möglicher bzw. notwendiger Ergänzungen und Änderungen an *DRS 2 Kapitalflussrechnung* fort. Insb. wird eine erste vorliegende Änderungsversion besprochen. Auf dieser Basis wird bestätigt, dass der Standard nicht im Grundsatz zu ändern ist, sondern voraussichtlich vorwiegend Anpassungen verschiedenen Umfangs sowie Ergänzungen bei Definitionen, Regeln und ergänzenden Angaben vorgenommen werden.

HGB-FA: DRS Immaterielle Vermögensgegenstände

Der HGB-FA erörtert die ihm vorgestellte Themensammlung, die als Ausgangspunkt für die Erarbeitung eines Standards zu immateriellen Vermögensgegenständen dienen soll. Im Rahmen der Diskussion der Themensammlung wird erneut die Bedeutung einer Konkretisierung der Regelungen zu immateriellen Vermögensgegenständen deutlich. Daher beschließt der HGB-FA, einen Deutschen Rechnungslegungs Standard (DRS) zu immateriellen Vermögensgegenständen zu erarbeiten. Ferner beschließt der HGB-FA, eine Arbeitsgruppe für die Erarbeitung des Standards einzurichten.

HGB-FA: Sonstiges – AG Konsolidierung

Der HGB-FA beschließt, eine DRSC-Arbeitsgruppe "Konsolidierung" sowie eine Arbeitsgruppe "Immaterielle Vermögensgegenstände" ins Leben zu rufen, die jeweils an der Entwicklung/Überarbeitung entsprechender DRS mitwirken.

Impressum:

Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)
Zimmerstr. 30
10969 Berlin
Tel 030-206412-0
Fax 030-206412-15
Mail: info@drsc.de

Haftung/Copyright:

Trotz sorgfältiger Prüfung durch die Redaktion kann vom Herausgeber keine Haftung für die Richtigkeit der in diesem Text veröffentlichten Inhalte übernommen werden. Kein Teil dieser Veröffentlichung darf ohne ausdrückliche Genehmigung des DRSC reproduziert werden.

© Copyright 2012 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
Alle Rechte vorbehalten