



© DRSC e.V. || Zimmerstr. 30 || 10969 Berlin || Tel.: (030) 20 64 12 - 0 || Fax.: (030) 20 64 12 - 15  
[www.drsc.de](http://www.drsc.de) - [info@drsc.de](mailto:info@drsc.de)

Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die FA-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte der FA wieder. Die Standpunkte der FA werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt.  
Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die FA-Sitzung erstellt.

## IFRS-FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

<b>Sitzung:</b>	<b>04. IFRS-FA / 27.04.2012 / 09:30 – 11:00 Uhr</b>
<b>TOP:</b>	<b>02 – Verlautbarungen / ATZ / PAIRs</b>
<b>Thema:</b>	<b>Potential Agenda Item Requests (PAIRs)</b>
<b>Papier:</b>	<b>04_02c_IFRS-FA_PAIRs</b>

### Vorbemerkung

- 1 Der IFRS-FA bzw. das DRSC hat jüngst ein PAIR beim IFRSIC zum Thema der **Contribution based promises** eingereicht – zu dem Thema werden in dieser Sitzungsunterlage (**Kapitel A**) einige aktualisierende Informationen zur Verfügung gestellt.
- 2 Darüber hinaus wurde seitens eines Mitglieds des IFRS-FA der Vorschlag für ein mögliches weiteres PAIR zum Thema „**Rückklassifizierung aus asset held for sale**“ unterbreitet. Dieser Vorschlag wird in **Kapitel B** vorgestellt.

### A Contribution based promises

- 3 Auf Initiative des IASB-FA wurde am 30. März 2012 beim IFRSIC in London vom DRSC ein Potential Agenda Item Request (PAIR) zum Thema *Contribution based promises* eingereicht (das PAIR wird zu Informationszwecken als Sitzungsunterlage **04\_02d** zur Verfügung gestellt).
- 4 Gegenstand des PAIR ist eine Unterform der sog. *Cash Balance* - Pensionspläne, denen zufolge vom Unternehmen ein Kapitalkonto (*cash balance*) für den Arbeitnehmer eingerichtet wird, auf dem sich durch periodische Beiträge sowie zugesagte fixe und / oder variable Renditen das Versorgungskapital bildet. In solchen Fällen liegen somit im Grundsatz beitragsorientiert angelegte Altersversorgungspläne vor, die die Besonderheit aufweisen, dass das Unternehmen dem Arbeitnehmer einen Mindestertrag auf die tatsächlichen oder nominalen Beiträge zusagt. Bei der in dem PAIR adressierten Unter-



---

form der *Cash Balance* - Pensionspläne geht es um Zusagen mit garantierter Mindestverzinsung der Beiträge (*contribution based promises*) und die Frage, ob der derzeitige Status Quo der Bilanzierung für CBP nach IAS 19 (1998) auch künftig bei Anwendung des IAS 19 (2011) beibehalten werden kann.

- 5 Im genannten Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, dass sich *The Swedish Financial Reporting Board* mit Datum vom 16. März 2012 in gleicher Sache an den IASB gewandt hat (*'Defined benefit plans – an inconsistency between measurement of plan assets and defined obligations'*) – siehe hierzu die Sitzungsunterlage **04\_02e**.
- 6 Weiter ist darauf hinzuweisen, dass
- für den 24. April 2012 eine Telefonkonferenz zu dem Thema vorgesehen ist, an der Mitarbeiter des IASB und des DRSC bzw. des IFRS-FA teilnehmen werden, und
  - die Mitarbeiter des IASB sich im Rahmen eines sog. **Outreach Request** mit den folgenden beiden Fragen (Rückmeldefrist bis zum 4. Mai 2012) an die Nationalen Standardsetzer gewandt haben, um Verbreitung und Art der bilanziellen Erfassung in Erfahrung zu bringen:
    - ◆ Are contribution-based promises common in your jurisdiction?
    - ◆ If yes, how are contribution-based promises under IAS 19 accounted for in your jurisdiction of influence?

## **B Rückklassifizierung aus *asset held for sale***

- 7 Aus dem Kreis der Mitglieder des IFRS-Fachausschusses wurde der auf den folgenden Seiten dargestellte Problemkreis zur Erörterung im Rahmen der vierten Sitzung des Fachausschusses vorgeschlagen.



## Rückklassifizierung aus *asset held for sale*

### 1. Problemstellung

Fraglich ist, in welcher Periode bei einer Rückklassifizierung von *asset held for sale* (AHFS) Nachholeffekte zu erfassen sind.

### 2. Wortlaut der IFRS

Neben dem IFRS 5 hält IAS 28 Spezialregelungen für at-Equity bilanzierte Beteiligungen bereit. Im Mai 2011 veröffentlichte das IASB Neuregelungen der einschlägigen Normen.

heutige Rechtslage	künftige Rechtslage
<b>IAS 28.15 (amended 2008)</b>	<b>IAS 28.21 (amended 2011)</b>
When an investment in an associate previously classified as held for sale no longer meets the criteria to be so classified, it shall be accounted for using the equity <u>method as from the date of its classification as held for sale</u> . Financial statements for the periods since classification as held for sale shall be <u>amended accordingly</u>	When an investment, or a portion of an investment, in an associate or a joint venture previously classified as held for sale no longer meets the criteria to be so classified, it shall be accounted for using the equity method <u>retrospectively as from the date of its classification as held for sale</u> . Financial statements for the periods since classification as held for sale shall be <u>amended accordingly</u> .
<b>IFRS 5.28 (amended 2009)</b>	<b>IFRS 5.28 (amended 2011)</b>
The entity shall include any required adjustment to the carrying amount of a non-current asset that ceases to be classified as held for sale in profit or loss from continuing operations <u>in the period in which the criteria in paragraphs 7–9 are no longer met</u> . The entity shall present that adjustment in the same caption in the statement of comprehensive income used to present a gain or loss, if any, recognised in accordance with <u>paragraph 37</u> .	The entity shall include any required adjustment to the carrying amount of a non-current asset that ceases to be classified as held for sale in profit or loss from continuing operations <u>in the period in which the criteria in paragraphs 7–9 are no longer met</u> . Financial statements for the periods since classification as held for sale shall be <u>amended accordingly</u> if the disposal group or non-current asset that ceases to be classified as held for sale is a <u>subsidiary, joint operation, joint venture, associate</u> , or a portion of an interest in a joint venture or an associate. The entity shall present that adjustment in the same caption in the statement of comprehensive income used to present a gain or loss, if any, recognised in accordance with <u>paragraph 37</u> .



heutige Rechtslage	künftige Rechtslage
	<p style="text-align: center;"><b>IFRS 5.BC72A (amended 2011)</b></p> <p>During its redeliberation of the exposure draft ED 9 Joint Arrangements the Board decided that if a disposal group or non-current asset that ceases to be classified as held for sale is a <u>subsidiary</u>, a <u>joint operation</u>, a <u>joint venture</u>, an <u>associate</u>, or a portion of an interest in a joint venture or associate, an entity should amend its financial statements for the periods since the classification as held for sale was made.</p>

Im Original keine Hervorhebungen.

### 3. Aktuelle Rechtslage

Ohne Begründung ist die rückwirkende Darstellung der Spezialnorm gemäß IAS 28.15 (amended 2008) inkonsistent zu der Generalnorm des IFRS 5.28 (amended 2009).

### 4. Künftige Rechtslage

Nach künftiger Rechtslage besteht u.E. folgendes Verständnis:

- Rückklassifizierungseffekte sind grundsätzlich in der Berichtsperiode der Rückklassifizierung darzustellen.
- Sofern es sich dabei um eine *subsidiary, joint operation, joint venture, associate, or a portion of an interest in a joint venture or an associate* handelt (im Folgenden „Sonderregelung“), sind davon abweichend die Vorperioden anzupassen.

In dem IASB Agenda Paper *Application of IFRS 5 to the loss of joint control* für das Meeting am 17.05.2010 (siehe hierzu Sitzungsunterlage **04\_02f**) adressierte der Staff des IASB einen Konflikt zwischen Generalnorm und Sonderregelung (Rz. 22). Entsprechend schlug der Staff des IASB vor, IFRS 5.28 anzupassen, um dort für Tochtergesellschaften, gemeinsame Vereinbarungen und assoziierte Unternehmen die rückwirkende Darstellung zu regeln (Rz. 23). Eine Begründung findet sich u.E. nicht in dem Papier.

In der *Basis for Conclusion* findet sich keine inhaltliche Begründung für die Sonderregelung.

### 5. Diskussionspunkte im IFRS-Fachausschuss

- a) Verständnis, Begründung und praktischer Umgang nach bzw. mit der heutigen Rechtslage?
- b) Verständnis, Begründung und praktischer Umgang nach bzw. mit der künftigen Rechtslage?
- c) Erwägung einer Eingabe beim IASB oder IFRSIC.