



© DRSC e.V. || Zimmerstr. 30 || 10969 Berlin || Tel.: (030) 20 64 12 - 0 || Fax.: (030) 20 64 12 - 15
www.drsc.de - 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

Sitzung:	05. IFRS-FA / 31.05.2012 / 14:15 – 15:15 Uhr
TOP:	04 – Bilanzierung von Altersteilzeitregelungen nach IAS 19 (2011)
Thema:	Entwurf eines Anwendungshinweises zu ATZ
Papier:	05_04a_IFRS-FA_ATZ_AG-Pensions

Vorbemerkung

- 1 Nach Veröffentlichung des überarbeiteten IAS 19 *Leistungen an Arbeitnehmer* (IAS 19 (2011)) und der Entscheidung des IFRSIC vom Januar 2012, der zufolge für Aufstockungsleistungen im Rahmen von Altersteilzeitregelungen (AL ATZ) gilt, *that 'they ... do not meet the definition of termination benefits'*, hat sich der IFRS-FA in den drei vorausgegangenen Sitzungen mit der Erarbeitung eines Anwendungshinweises zum Thema der Bilanzierung von AL ATZ nach IAS 19 (2011) befasst.
- 2 Im Rahmen der vierten Sitzung des FA wurde ein überarbeiteter Entwurf des Anwendungshinweises vorgelegt und erörtert. Auf Basis erzielter Diskussionsergebnisse wurde beschlossen, den nochmals in einzelnen Aspekten anzupassenden Entwurf den Mitgliedern der Arbeitsgruppe *Post-employment benefits* (folgend: AG oder AG Pensions) vorzulegen und sich mit deren Rückmeldungen und Anregungen in der fünften Sitzung zu befassen.



A Nochmals überarbeiteter Entwurf im Nachgang zur vierten Sitzung

- 3 In der Sitzungsunterlage **05_4b** wird der Entwurf des Anwendungshinweises wiedergegeben, in den die Diskussionsergebnisse der vierten Sitzung eingearbeitet wurden.

Frage zu A:

- a) Gibt der überarbeitete Entwurf die im Rahmen der 4. Sitzung beschlossenen Änderungen zutreffend wieder?
- b) Falls nein: welche weiteren Korrekturen bzw. Anpassungen sind notwendig?

B Anregungen und Anmerkungen der AG Pensions

- 4 Der in Sitzungsunterlage **05_04b** wiedergegebene Entwurf wurde den Mitgliedern der oben benannten AG des IFRS-FA mit der Bitte um kritische Durchsicht vorgelegt. Es wurden Anregungen zu insgesamt 6 Textziffern des Entwurfs vorgebracht, die im Folgenden vorgestellt und diskutiert werden. Die Anregungen und Anmerkungen der AG sind zur leichteren Unterscheidbarkeit vom übrigen Text dieser Sitzungsunterlage jeweils **gelb hinterlegt**.

B1 Anmerkung zu Textziffer 2 des Entwurfs (zum Anwendungsbereich)

- 5 Die AG merkt Folgendes an:

Es ist zu begrüßen, dass die für die Rückstellungsbildung relevante Rz. 18 nunmehr auch das Gleichverteilungsmodell explizit behandelt.

B2 Anmerkung zu Textziffer 4 des Entwurfs (zum Erfüllungsrückstand)

- 6 Die AG äußert sich wie folgt:

Es ist zu begrüßen, dass der AH neben den Aufstockungsleistungen auch andere Leistungen behandelt.

B3 Anmerkung zu Textziffer 9 des Entwurfs (keine Einstufung als *Termination Benefits*)

- 7 Die AG merkt Folgendes an:

Rz. 9 ist bedeutsam, da hier dokumentiert wird, dass die alte Betrachtungsweise (Qualifikation als termination benefits) aufgegeben wird. Daraus folgt die Frage, ob



dann die gesamten in der Aktiv- und Freistellungsphase fällig werdenden Aufstockungsleistungen, oder ob nur der Anteil vorzufinanzieren ist, für den keine Gegenleistung (= Arbeitsleistung) des Arbeitnehmers mehr erbracht wird, d.h. also im Blockmodell nur die Aufstockungsleistung während der Freistellungsphase zurückzustellen sind.

- 8 Eine weitergehende Befassung mit diesem Hinweis der AG erfolgt in dem nachfolgenden Kapitel **B4**.

B4 Anmerkung zu Textziffer 18 des Entwurfs (zur Ansammlung der Schuld)

- 9 Hierzu merkt die AG Folgendes an:

Die für die Praxis besonders relevante Frage ist, ob die in der Aktivphase fälligen Beträge schon bei Vertragsabschluss zeitanteilig zurückgestellt werden sollen („lineare Erfassung der Gesamtleistungen“), oder ob eine Rückstellungsbildung bzw. die Erfassung einer Schuld nur für die in der Freistellungsphase fälligen Beträge („lineare Erfassung der Leistungen in der Freistellungsphase“) genügt.

Folgendes Zahlenbeispiel, bei dem Trendannahmen und Abzinsung außer Acht bleiben, mag hier den Sachverhalt verdeutlichen:

- 6 Jahre ATZ-Phase, davon je 3 Jahre Aktiv- und Freistellungsphase, normales Gehalt 100, in der ATZ-Phase dann p. a. 50 Gehalt plus 30 Aufstockungen.
- Im Blockmodell kämen also in den Jahren 1 - 6 jeweils 50+30 zur Auszahlung, wobei in den Jahren 1 - 3 ein Erfüllungsrückstand von 50 p. a. entsteht.
- Zinseffekte seien aus Gründen der Vereinfachung ausgeklammert.
- Die ATZ-Vereinbarung wird bereits ein Jahr vor Beginn der ATZ-Phase abgeschlossen. Das vorgeschaltete Jahr (Jahr -1) ist daraufhin zu untersuchen, ob es Bestandteil der "benefit formula" der Zusage (IAS 19R.70) ist oder nicht. So betont der *Entwurf des AH* das Erfordernis, eine Potenzialrückstellung zu erfassen (Tz. 16), und zwar bei Vorliegen eines "plan"/einer unentziehbaren Verpflichtung des Unternehmens, also schon vor Beginn der ATZ-Phase.

A. Bei linearer Erfassung der Gesamtleistungen

Hier würde die Berechnung lauten: $6 \times 80 = 480$ werden gezahlt, der Wert der erhaltenen Arbeitsleistung beläuft sich aber nur auf $3 \times 100 = 300$, also 180 zusätzliche "other long-term employee benefits".

Diese 180 wären über 4 Jahre verteilt, also in den Jahren -1 bis 3 mit jeweils 45, zu erfassen.

Daneben wäre in den Jahren 1 bis 3 ein Erfüllungsrückstand i. H. v. 50 p. a. zu erfassen, der die Rückstellung / Schuld erhöht.

Zugleich würde in den Jahren 1 bis 3 der Rückstellungsverbrauch bzw. die Auflösung der Schuld einsetzen, weil bereits die ersten Aufstockungsbeträge ausgezahlt werden.

B. Bei linearer Erfassung der Leistungen in der Freistellungsphase

Hier kämen nur die Aufstockungsbeträge der Freistellungsphase i. H. v. insgesamt 90



für die Bildung der Rückstellung / Schuld in Betracht. Daher wäre in den Jahren -1 bis 3 eine Rückstellung / Schuld für die Aufstockungsbeträge der Jahre 4 bis 6 (aber nur für diese, also 90) zu erfassen, mithin 22,5 p. a..

Daneben wäre in den Jahren 1 - 3 ein Erfüllungsrückstand i. H. v. 50 p. a. zu erfassen, der die Rückstellung / Schuld erhöht.

In diesen Jahren setzt kein Verbrauch der Rückstellung / Schuld ein.

Diskussion der beiden Ansätze

A. Lineare Erfassung der Gesamtleistungen

Bei diesem Ansatz werden die gesamten Aufstockungsleistungen über den Zeitraum bis zur Beendigung der Aktivphase linear verteilt. Begründet wird diese Vorgehensweise zum einen damit, dass die Aufstockungsleistungen erst mit dem Erreichen des Endes der Passivphase unverfallbar (*vested*) werden – d.h. in Bezug auf das obige Beispiel, dass die gesamten Aufstockungsleistungen in Höhe von 180 erst mit Beendigung des gesamten ATZ-Zeitraums unverfallbar werden. Dies ergibt sich aufgrund der entsprechenden Auslegung des Begriffs der *benefit formula* für den hier diskutierten Zusammenhang.

Darüber hinaus wird dieser Ansatz mit dem Argument gestützt, dass ab Beginn des Jahres -1 der Arbeitnehmer den Auszahlungen der Aufstockungsleistungen kontinuierlich näher rückt – dieses zeitbezogene „Erdienen“ ist mit Bezug zur *benefit formula* im Rahmen der Bilanzierung entsprechend abzubilden.

Weiter ist zu beachten, dass der Arbeitnehmer in der Aktivphase die volle Arbeitsleistung erbringt (entspricht 100%, wohingegen in der Passivphase 0% der geschuldeten Arbeitsleistung erbracht wird), so dass die folgende Argumentation nicht sachgerecht erscheint: in der Aktivphase ist der Austausch von Leistung und Gegenleistung ausgewogen. Unter Berücksichtigung dieses Aspekts ist die Unterlassung des Ansammelns der Schuld für die Aufstockungsleistungen in der Aktivphase (bei Vertragsabschluss im Jahr -1) nicht zu rechtfertigen.

In der Praxis führt diese Systematik jedoch zu einem erhöhten Maß an Komplexität, weil zunächst die Bruttorekstellung (Bruttoschuld) zu jedem Stichtag neu zu berechnen ist (die Bemessungsgrößen, der Bestand sowie die Bewertungsannahmen verändern sich ja laufend) und die davon in Abzug zu bringenden, geleisteten Zahlungen müssen vorgehalten werden, um die Nettoverpflichtung ermitteln zu können.

B. Lineare Erfassung der Leistungen in der Freistellungsphase

Dieser Ansatz unterstellt, dass das Erdienen der in den Jahren 1 bis 3 ausgezahlten Aufstockungsbeträge genau in diesen jeweiligen Jahren 1 bis 3 erfolgt. Er ist praxisfreundlicher als Methode A.

Begründen kann man diesen Ansatz damit, dass der Austausch in der Aktivphase von Leistung und Gegenleistung als ausgewogen gilt. Es lässt sich nämlich aus dem SGB (Insolvenzversicherung nur für Erfüllungsrückstände) ableiten, dass für die Jahre 1 bis 3 kein Erfüllungsrückstand von 20 (Zahlung von 80 für Arbeit im Wert von 100) vorliegt, und damit zwischen Aufstockungen und Erfüllungsrückständen differenziert wird (Erfüllungsrückstand von 50, der insolvenzversicherungspflichtig ist). Hieraus kann man folgern, dass die 30 Aufstockungsbetrag, die in den Jahren



1 bis 3 zur Auszahlung gelangt sind, auch genau in diesen jeweiligen einzelnen Jahren 1 bis 3 verdient werden.

Dagegen spricht allerdings, dass sich dieser Ansatz nicht mit dem Erdienenskonzept in IAS 19.72 f. vereinbaren lässt. Im Jahr -1 rückt nämlich der Mitarbeiter dem Beginn der Auszahlung der "benefits" näher.

Auch wenn Ansatz A aus theoretischer Sicht zu präferieren wäre, sollte Ansatz B aus Praktikabilitätsgründen auch zulässig sein.

Zusätzlich wäre zu überlegen, wie sich eine weitere Anspruchsvoraussetzung, nämlich eine Mindestbetriebszugehörigkeit, auswirkt, z. B. "Mitarbeiter muss mindestens 5 Jahre vor Beginn des ATZ-Zeitraums im Unternehmen gearbeitet haben". In diesem Fall wäre "past service cost" zu berücksichtigen (s. a. Tz. 19 des "draft"). Unter der Annahme, dass die unentziehbare Verpflichtung mit dem Beginn von Jahr -1 besteht, wären dies 4/8 der "benefits" als "past service cost", während 4/8 der "benefits" auf den "future service" der Jahre -1 bis 3 entfielen.

Es ist allerdings darauf hinzuweisen, dass Ansatz B grundsätzlich nicht mit einer Konstellation kompatibel ist, in der „past service costs“ zu berücksichtigen sind. Es erscheint in diesem Zusammenhang nicht einleuchtend, warum ausschließlich die Aufstockungsbeträge der Freistellungsphase (90) zum Teil auch durch "past service" verdient worden sein sollen, nicht hingegen die 90, die während der Aktivphase zur Auszahlung gelangen.

- 10 Im Rahmen einer Analyse der oben dargestellten Diskussion der beiden von der AG aufgezeigten Ansätze werden zunächst die vorgebrachten Argumente zu Übersichtszwecken wie folgt zusammengefasst:

Lineare Ansammlung	Pro	Kontra
- der Gesamtleistung (Ansatz A)	- theoretisch fundiert	- komplex
- nur der Leistung der Freistellungsphase (Ansatz B)	- grds. praxisfreundlich - in Aktivphase Leistung und Gegenleistung ausgewogen	- nicht mit dem Erdienenskonzept in IAS 19.72 f. (2011) vereinbar - nicht mit dem Konzept der <i>past service costs</i> vereinbar

- 11 Aufgrund des gegen die lineare Ansammlung der Gesamtleistung (in Bezug auf die Aktiv- und die Passivphase; Ansatz A) vorgebrachten Arguments der Komplexität kann grundsätzlich nicht auf das Erfordernis verzichtet werden, entsprechend Ansatz 1 vorzugehen. Das Gleiche gilt für das erste der beiden Pro-Argumente (d.h. Praxisfreundlichkeit) in Bezug auf eine lineare Ansammlung nur der Leistung betreffend die Freistel-



lungsphase. In Bezug auf das zweite Pro-Argument, dem zufolge sich in der Aktivphase Leistung und Gegenleistung ausgewogen gegenüberstehen, wird in diesem Zusammenhang übersehen, dass bereits das IFRSIC im Januar 2012 darauf hingewiesen hat, *'that the bonus payments are wholly conditional upon completion of an employee service over a period [which] indicates that the benefits are in exchange for that service'*, wobei sich die *'period'* nicht nur auf die Aktivphase bezieht. Darüber hinaus weist die AG im Rahmen des Kontra-Arguments selbst darauf hin, dass dieser Ansatz mit dem Konzept des Erdienens gem. IAS 19.72 f. (2011) nicht vereinbar ist. Darüber hinaus ist der Ansatz B auch nicht mit dem Konzept der *past service costs* kompatibel. Ohne weitere Aspekte in die Betrachtung einzubeziehen, wäre demnach eine Vorgehensweise nach obigem Ansatz 2 nicht möglich.

12 Andererseits dürfte unbestritten sein, dass unter Berücksichtigung der Fakten und Umstände des Einzelfalls von den Vorgaben des IAS 19 (2011) im Rahmen von

- IAS 19.153 ff. (2011) i.V.m. IAS 19.60 (2011) (verlässliche Annäherungen aufgrund vereinfachter Berechnungen) sowie
- IAS 8.8 (allgemeiner Grundsatz der Wesentlichkeit)

abgewichen werden kann. Einem unverhältnismäßig hohen Komplexitätserfordernis, aus dem sich

- eine Nichtbeachtung der Kostenrestriktion hinsichtlich nützlicher Rechnungslegung (*The Cost constraint on useful financial reporting* – FW.QC35 ff.) ergeben würde, und
- eine faktische Impraktikabilität der Rechnungslegung für ATZ gemäß IAS 19 (2011) ableiten ließe,

kann durch entsprechende Vereinfachungen bzw. die Nichtanwendung bestimmter Rechnungslegungsmethoden begegnet werden, sofern die in den IFRSs entsprechend postulierten Voraussetzungen erfüllt sind.

13 Fraglich ist in diesem Zusammenhang jedoch, ob in dem Anwendungshinweis explizit auf diese Besonderheiten hingewiesen werden sollte. Üblicherweise enthalten vergleichbare Verlautbarungen des DRSC keine solchen ausdrücklichen Hinweise, da davon ausgegangen wird, dass die in der vorhergehenden Textziffer ausgeführten Überlegungen insbesondere den Erstellern entsprechend gewärtig sind. Würden nun solche Hinweise in den Entwurf eines AH zu ATZ aufgenommen, könnte fälschlich der Eindruck entstehen, dass Aspekte der Vereinfachung und der Wesentlichkeit bei Bilanzie-



rungsfragen in Zusammenhang mit ATZ einen höheren Stellenwert genießen, als das für andere Bilanzierungsfragen der Fall ist.

- 14 Die Mitglieder der AG verwenden großen Raum auf die Darstellung der praktischen Herausforderungen einer Bilanzierung für ATZ unter Berücksichtigung der komplexen Bilanzierungsvorschriften für Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses (leistungsorientierte Pläne). Damit wird deutlich kommuniziert, dass Aspekten der Vereinfachung und der Wesentlichkeit bei der Bilanzierung in Zusammenhang mit ATZ tatsächlich ein herausgehobener Stellenwert zuzurechnen ist. Vor diesem Hintergrund erscheint es nach hier vertretener Auffassung gerechtfertigt, diesbezüglich ausdrückliche Hinweise in den Entwurf des Anwendungshinweises aufzunehmen.
- 15 Zur konkreten Umsetzung wird vorgeschlagen, vor der Fragestellung 8 eine weitere Fragestellung wie auf der nachfolgenden Seite ausgeführt in den Entwurf des Anwendungshinweises einzufügen:



Fragestellung X: Die konkrete Umsetzung der Bewertungsvorschriften, wie sie in den Antworten zu den Fragestellungen 5 bis 7 dargestellt sind, kann in Einzelfällen zu einer unverhältnismäßig hohen Komplexität und einer nicht mehr gewährleisteten Praktikabilität führen. Besteht in diesem Zusammenhang die Möglichkeit zur Inanspruchnahme angemessener Erleichterungen bzw. Vereinfachungen?

Ja, unter Beachtung der entsprechenden Voraussetzungen bestehen solche Möglichkeiten. Es ist zunächst auf IAS 19.153 ff. (2011) i.V.m. IAS 19.60 (2011) hinzuweisen, wonach in einigen Fällen die in IAS 19 (2011) dargestellten detaillierten Berechnungen durch Schätzungen, Durchschnittsbildung und vereinfachte Berechnungen angenähert werden können.

Des Weiteren ist auf den auch für IAS 19 (2011) geltenden Grundsatz der Wesentlichkeit gemäß IAS 8.8 hinzuweisen, dem zufolge die Rechnungslegungsmethoden der IFRS nicht angewendet werden müssen, wenn die Auswirkung ihrer Anwendung unwesentlich ist. Das bilanzierende Unternehmen hat in diesem Zusammenhang eine Gesamtbetrachtung des hier zur Diskussion stehenden Sachverhalts im Hinblick auf Sinn und Zweck der Regelungen des IAS 19 (2011) vorzunehmen.

Vor diesem Hintergrund könnte es im Einzelfall und unter Berücksichtigung der jeweiligen Fakten und Umstände sachgerecht sein, die die Aktivphase betreffenden Aufstockungsleistungen ausgabengleich in der jeweiligen Periode ihres Anfalls zu erfassen, d.h. für diese Aufstockungsleistungen von der Ansammlung einer entsprechenden Schuld abzusehen. In diesem Fall wäre lediglich für die die Passivphase betreffenden Aufstockungsleistungen eine Ansammlung bis zum Ende der Aktivphase gemäß den Ausführungen zu den Fragestellungen 5 bis 7 vorzunehmen. Eine solche Vorgehensweise erscheint vor allem dann vertretbar, wenn zwischen dem Zeitpunkt der Verpflichtung des Unternehmens zur Gewährung von Aufstockungsleistungen und dem Eintritt des Arbeitnehmers in die Aktivphase nur ein kurzer Zeitabschnitt liegt und Mindestbetriebszugehörigkeitszeiten für die Vereinbarung eines ATZ-Verhältnisses unbeachtlich sind.

- 16 Der guten Ordnung halber ist darauf hinzuweisen, dass ein Mitglied der AG Pensions die Auffassung vertritt, dass in Summe deutlich mehr Argumente für Ansatz A als für Ansatz B sprechen. Dieser Eindruck kommt nach Auffassung des Mitglieds der AG bei Lektüre dieser Sitzungsunterlage jedoch nicht angemessen zum Ausdruck. Ansatz A wird nach Auffassung des AG-Mitglieds (zu kurz) als theoretisch richtig, aber impraktikabel beschrieben und gleich im Anschluss werden in Tz. 15 "computational shortcuts"- und "immateriality" - Überlegungen angestellt. Die Kernfrage, also die nach "the plan's benefit formula" (IAS 19.70 (2011)), nach der sich die Aufwandserfassung



eigentlich richten sollte, kommt nach Auffassung dieses Mitglieds der AG zu kurz.

- 17 Weiter wirft dieses AG-Mitglied die Frage auf, ob Ansatz B (1) eine generell anwendbare Vereinfachungsregel oder (2) in seiner Anwendung an das Vorliegen spezifischer *facts and circumstances* (und ggf. welcher) gebunden sein soll.
- 18 Nach Auffassung des DRSC-Mitarbeiters wird in Tz. 15 oben eindeutig die zweite Variante bevorzugt. Wann ein Unternehmen aufgrund von *facts and circumstances* und unter Berücksichtigung des Wesentlichkeitsgrundsatzes auf die bilanzielle Abbildung bestimmter Sachverhalte verzichten kann oder bestimmte Vereinfachungen vornehmen kann (IAS 19.60 (2011)), wird man in einer Verlautbarung wohl kaum in grundsätzlicher und allgemeingültiger Form aufzeigen bzw. benennen können. Deshalb ist ersatzweise das Beispiel in die Antwort zur neu vorgeschlagenen Fragestellung aufgenommen worden (siehe oben Tz. 15).

Frage 1 zu B4:

- a) Schließen Sie sich dem obigen Vorschlag zur Aufnahme einer weiteren Fragestellung in den Entwurf des Anwendungshinweises und dem konkreten Formulierungsvorschlag an?
- b) Falls nein: wie sollte alternativ vorgegangen werden?

- 19 Auf die Thematik der Mindestbetriebszugehörigkeit wird im Entwurf im Rahmen von Tz. 19. ff eingegangen. Insofern ist der Hinweis der AG im letzten Absatz der obigen Tz. 9 bereits im Entwurf entsprechend adressiert.

Frage 2 zu B4:

- a) Stimmen Sie dieser Einschätzung und der Schlussfolgerung zu, dass insoweit kein Handlungsbedarf besteht?
- b) Falls nein: wie ist alternativ vorzugehen?

B5 Anmerkung zu Textziffer 18 des Entwurfs (zur Ansammlung beim Gleichverteilungsverfahren)

- 20 Die AG merkt Folgendes an:

Vgl. Kommentar zu Rz. 18. Auch für das Gleichverteilungsmodell sollte klargestellt werden, ob überhaupt Rückstellungen / Schulden für Aufstockungsleistungen zu bilden sind.



21 Es wird auf die Diskussion zu **B4** verwiesen.

B6 Anmerkung zu Textziffer 21 des Entwurfs (zu Besonderheiten im Fall von Mindestbetriebszugehörigkeiten)

22 Die AG merkt Folgendes an:

Unser Verständnis ist, dass mit Abschluss einer Kollektivvereinbarung (mit oder ohne Mindestdienstzeit) der Arbeitgeber (faktisch) verpflichtet ist, ATZ-Verträge anzubieten, es sei denn, die Kollektivvereinbarung steht unter dem Vorbehalt aufschiebender Bedingungen. Insofern entsteht ab diesem Zeitpunkt die Schuld. Bei der Ermittlung der Schuld sind dann u.a. Annahmen hinsichtlich der Annahmequoten zu unterstellen, daraus ergibt sich dann die Potentialrückstellung.

Wir finden den Hinweis auf die Potentialrückstellung in Rz. 21 (Hinweis in Klammern) schwer zu verstehen. Wir verstehen den Absatz so, dass mit dem Abschluss von ATZ-Vereinbarungen (sowohl Individual- als auch Kollektivvereinbarungen) davor liegende Zeiträume als nachzuerrechnender Dienstzeitaufwand zu erfassen sind. Daher würden wir vorschlagen, den ersten Satz wie folgt zu formulieren: „In diesen Fällen ist aufgrund wirksam abgeschlossener ATZ-Vereinbarungen (sowohl Individual- als auch Kollektivvereinbarungen)“.

23 Dieser Anregung wird zugestimmt – sie sollte entsprechend umgesetzt werden.

Frage zu B6:

- a) Schließen Sie sich diesem Vorschlag an?
- b) Falls nein: wie sollte alternativ vorgegangen werden?



C Spezifizierung der Formulierung in Tz. 18

24 Im Rahmen der geführten Diskussionen mit den Mitgliedern der AG wurde auch ein Vorschlag unterbreitet, die Formulierung der Tz. 18 des Entwurfs wie folgt zu spezifizieren:

Fragestellung 6: Wie ist die Schuld hinsichtlich vereinbarter Aufstockungsleistungen im Rahmen eines ATZ-Verhältnisses anzusammeln und aufzulösen?

Ab der Entstehung der Verpflichtung (bzw. der Ersterfassung der Schuld) ~~und bis zum Ende der Aktivphase~~ ist im Rahmen des Blockmodells eine linear raterliche Zuführung gemäß IAS 19.155 f. (2011) i.V.m. IAS 19.56 ff. (2011) und insbesondere gemäß der Planformel (IAS 19.70 (2011)) wie folgt vorzunehmen: die Aufstockungsleistungen betreffend

- die Aktivphase sind jeweils auf den Zeitpunkt ihrer entsprechenden Auszahlung, und
- die Passivphase sind auf das Ende der Aktivphase

~~anzusammeln. Der spiegelbildliche Abbau der Schuld erfolgt in der Freistellungsphase, wobei während der Aktivphase bereits geleistete Zahlungen entsprechend zu berücksichtigen sind.~~

Im Rahmen des Blockmodells ist zum bilanziellen Aufbau der endgültigen Verpflichtung (Schuld) zur Leistung von Aufstockungsleistungen während der Passivphase der Zeitraum bis zum Ende der Aktivphase zu berücksichtigen, da...

Frage zu C:

- a) Schließen Sie sich diesem Vorschlag an?
- b) Falls nein: wie sollte alternativ vorgegangen werden?

D Weiteres Vorgehen

25 Hinsichtlich des weiteren Vorgehens sollte im Rahmen der Sitzung abschließend Folgendes geklärt werden:

- (1) Ob die Überarbeitung des Entwurfs der Verlautbarung aufgrund der in der Sitzung gefassten Beschlüsse nochmals im Umlaufverfahren mit den Mitgliedern des FA abzustimmen ist.
- (2) Welche Bezeichnung für den Entwurf der Verlautbarung zu verwenden ist.



(3) Welche Frist für die Einreichung von Stellungnahmen zu gewähren ist.
Zu den beiden Aspekten (2) und (3) wird auf den **TOP 10** der Sitzung verwiesen.

Frage zu D:

Wie bevorzugen Sie jeweils vorzugehen?