



© 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 RIC-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte des RIC wieder. Die Standpunkte des RIC werden in den RIC Interpretationen, den RIC Anwendungshinweisen IFRS und in den Stellungnahmen (Comment Letters) des RIC ausgeführt. Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die RIC-Sitzung erstellt.

RIC – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

RIC-Sitzung:	39. / 24.03.2010 / 13:15 – 15:45 Uhr
TOP:	05 – RIC Anwendungshinweis IFRS (2009/02) – Fortsetzung
Thema:	Vorab gezahlte Eintritts- oder Halteprämien mit Rückzahlungsverpflichtung bei Nichterfüllung
Papier:	05_2_Eintritts_Halte_Praemien

Vorbemerkung

- 1 Da das RIC in seiner 38. Sitzung am 15. Januar 2010 in Aussicht gestellt hat, den RIC Anwendungshinweis IFRS (2009/02) ggf. durch eine zweite Fortsetzung zu erweitern, wurde das in der **Anlage 1** zu dieser Sitzungsunterlage dargestellte Thema der „Vorab gezahlten Eintritts- oder Halteprämien mit Rückzahlungsverpflichtung bei Nichterfüllung“ zur entsprechenden Berücksichtigung im Rahmen dieser Fortsetzung des Anwendungshinweises vorgeschlagen.

Weitere Fortsetzung des RIC Anwendungshinweises IFRS (2009/02)

- 2 Es wird auf die Rz. 6 und 7 der Sitzungsunterlage **05_1** verwiesen.

Allgemeine Anforderungen an Themenvorschläge

- 3 Die Eingabe (siehe **Anlage 1**) beschreibt die Sachfrage ausreichend konkret und der besondere Einfluss der Finanzmarktkrise erschließt sich intuitiv. Darüber hinaus werden konkret alternative Bilanzierungsmöglichkeiten aufgezeigt.

Vorläufige Beurteilung und Vorschlag zur weiteren Vorgehensweise

- 4 Das RIC hat im Rahmen der ersten Fortsetzung des RIC Anwendungshinweis IFRS (2009/02) bereits das verwandte Thema der „Bilanzierung von Halteprämien“ in den



Anwendungshinweis aufgenommen. Hierbei ist das RIC nicht auf detaillierte Bilanzierungsfragen eingegangen, sondern hat vielmehr in allgemeiner Form auf die beiden möglichen Kategorien gem. IAS 19 *Leistungen an Arbeitnehmer* verwiesen, in die Halteprämien einzustufen sein können. Hinsichtlich der Aufwandserfassung werden ebenfalls keine detaillierten Hinweise zur Verfügung gestellt – es wird auf die jeweils zu beachtenden Vorschriften des IAS 19 für diese beiden Kategorien verwiesen.

- 5 Da in dem in **Anlage 1** dargestellten Themenvorschlag vom RIC nunmehr zumindest
- die klare Zuordnung zu der einen oder der anderen Kategorie für Eintritts- (oder Halte-) Prämien und
 - eine konkrete Aussage zur Vorgehensweise bei der Aufwandserfassung
- verlangt werden, welche das RIC im Rahmen des bisher vorliegenden Anwendungshinweises aufgrund der Vielfalt solcher Verträge und der Notwendigkeit zur Beachtung der jeweils individuellen Rahmenbedingungen sowie notwendiger Beurteilungen bewusst nicht zur Verfügung gestellt hat, wird an dieser Stelle vorgeschlagen, die Eingabe nicht in den Anwendungshinweis aufzunehmen.

Frage 1 an das RIC: Schließen Sie sich diesem Vorschlag an?

Alternative

- 6 Für den Fall, dass sich das RIC dem Vorschlag gemäß der vorhergehenden Randziffer nicht anschließt, ist in der **Anlage 2** zu dieser Sitzungsunterlage ein Vorschlag zur Einarbeitung des Themenvorschlags in den Anwendungshinweis angefügt.
- 7 Da die Besonderheit der Fragestellung auf dem Sachverhalt beruht, dass die Prämie dem Arbeitnehmer im Vorhinein ausgezahlt wird, wird aus Gründen der Klarheit in dem in **Anlage 2** vorgestellten Text lediglich auf Eintrittsprämien abgestellt. Analoge Anwendungen dieses Anwendungshinweises auch auf Halteprämien dürften offensichtlich sein (oder könnten durch das Hinzufügen einer weiteren Frage entsprechend ausdrücklich in den Anwendungshinweis aufgenommen werden).



Frage 2 an das RIC: Sofern Sie sich für die Aufnahme des Themas in den Anwendungshinweis entschließen, welche Änderungen sind an dem vorgelegten Text in **Anlage 2** vor einer Veröffentlichung zur Kommentierung notwendig?



Anlage 1

Stay Bonuses (wie auch Entry Bonus oder die für die Bankenwelt derzeit diskutierten Dreijahreszeiträume für die Auszahlung von Boni) werden häufig mit sog. *Claw-Back*-Klauseln versehen. Das bedeutet, dass der Leistungsempfänger den erhaltenen Bonus unter Umständen

- (a) vollständig oder
- (b) teilweise

zurückzahlen muss, wenn er einer bestimmten Bedingung nicht nachkommt. So werden Stay / Entry Bonuses in der Regel damit verknüpft, dass der Mitarbeiter nach Erhalt des Bonus für eine bestimmte Zeitdauer im Unternehmen verbleiben muss. Tut er das nicht, hat das Unternehmen einen Rückforderungsanspruch.

Die Frage, die – soweit erkennbar – in dem Hinweis Nr. 7 des **RIC Anwendungshinweis IFRS (2009/02)** nicht ausdrücklich geregelt wird, ist die, ob derartige Klauseln die Klassifizierung der Bonusregelung als *short-* oder *long-term employee benefit* beeinflussen (und dann getrennt nach Fallvariante (a) und (b)).

Hier steht zur Abwägung, ob

- rein pagatorisch auf den Auszahlungszeitpunkt geschaut wird (das spräche für eine kurzfristige Leistung, die sofort aufwandswirksam wird) oder
- in Analogie zu IFRS 2 eine *vesting period* unterstellt wird, in deren Verlauf sich die Verpflichtung des Unternehmens nach und nach konkretisiert (dies spräche für eine Klassifizierung als *other long-term employee benefit* und würde zu einer Verteilung des Aufwands führen).



Anlage 2

8. Bilanzierung von Eintrittsprämien

Sachverhalt

Neu in ein Unternehmen eintretenden Arbeitnehmern werden vereinzelt Eintrittsprämien vor Aufnahme der Beschäftigung mit der Bedingung ausgezahlt, dass der Leistungsempfänger den erhaltenen Bonus teilweise oder vollständig an den Arbeitgeber zurückzuzahlen hat, wenn er den vereinbarten Bedingungen nicht nachkommt. Im Rahmen solcher Bedingungen wird vor allem eine Mindestverbleibensdauer der Leistungsempfängers im Unternehmen vereinbart. Wird diese Bedingung nicht erfüllt, entsteht dem Unternehmen ein (Teil-) Rückforderungsanspruch.

Frage: Welcher der vier in IAS 19.4 aufgeführten Kategorien sind die oben beschriebenen Eintrittsprämien zuzuordnen?

Antwort: Die Eintrittsprämien sind aufgrund der vorab geleisteten Zahlung als kurzfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer zu qualifizieren.

Frage: Welche Besonderheiten ergeben sich bei vorab an den Arbeitnehmer ausgezahlten Eintrittsprämien, die mit einer Mindestverbleibensdauer im Unternehmen verknüpft sind?

Die Vorschrift des IAS 19.10 zur Erfassung und Bewertung kurzfristig fälliger Leistungen an Arbeitnehmer ist bei wörtlicher Auslegung der Vorschrift nicht einschlägig, da die geleisteten Zahlungen an den Arbeitnehmer nicht im Austausch für eine im Verlauf der Bilanzierungsperiode für das Unternehmen erbrachte Arbeitsleistung gezahlt werden. In Ermangelung konkret im Standard ausgeführter Vorschriften für diese Art von Prämien vertritt das RIC die Auffassung, dass in analoger Anwendung der Vorschrift des IAS 19.10(a) in Bezug auf den Bilanzansatz bei Auszahlung der Prämie ein Vermögenswert zu aktivieren ist (aktivistische Abgrenzung), da die Vorauszahlung zu einer Verringerung künftiger Zahlungen bzw. einer Rückerstattung im Falle des Verstoßes gegen die Mindestverbleibensdauer führen wird.

Die Erfassung von Aufwand ist nach Auffassung des RIC in analoger Anwendung des IAS 19.10(b) linear über den Zeitraum der vereinbarten Mindestverbleibensdauer des Arbeitnehmers vorzunehmen. Diese Vorgehensweise entspricht der Erwartung des bilanzierenden Unternehmens in Bezug auf die vom Arbeitnehmer noch zu erbringende Arbeitsleistung im Austausch für die bereits vorab gezahlte Prämie.