



© 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:	10. IFRS-FA / 29.10.2012 / 17:15 – 17:45 Uhr
TOP:	06 – Bilanzierung von Altersteilzeitregelungen nach IAS 19 (2011)
Thema:	Diskussionsunterlage zu DRSC E-AH 1 (IFRS)
Papier:	10_06a_IFRS-FA_ATZ_Diskussion

Einleitung

- 1 Auf Grundlage der bisher geführten Diskussionen zu dem Entwurf des *DRSC Anwendungshinweises 1 (IFRS)* zu „Einzelfragen zur Bilanzierung von Altersteilzeitverhältnissen nach IFRS“ (im Folgenden: E-AH), insbesondere
 - im Rahmen der 8. Sitzung des Fachausschusses am 30. August 2012,
 - der vom DRSC am 4. September 2012 veranstalteten öffentlichen Diskussion,
 - im Rahmen der 9. Sitzung des Fachausschusses am 21. September 2012, sowie
 - im Nachgang zu dieser 9. Sitzungwird zur 10. Sitzung der überarbeitete Entwurf als Sitzungsunterlage **10_06b** vorgelegt.

- 2 Für die 10. Sitzung ist vorgesehen,
 - A. die am E-AH vorgenommenen Änderungen seit der 9. Sitzung (Sitzungsunterlage **09_08a**) aufzuzeigen und seitens des Fachausschusses zu diskutieren und zu verabschieden,
 - B. eine alternative Abbildungsmethode vorzustellen und zu diskutieren, wie sie von Seiten der interessierten Öffentlichkeit beim DRSC eingereicht wurde,
 - C. über ggf. notwendige weitere Anpassungen des E-AH zu befinden, und
 - D. vorbehaltlich solcher Anpassungen den Anwendungshinweis zu verabschieden.



A. Vorgenommene Änderungen am E-AH seit der 9. Sitzung

- 3 Ausgehend von dem Entwurf, der zur 9. Sitzung bereitgestellt worden war, berücksichtigt der für die 10. Sitzung vorgelegte Entwurf (**10_06b**) neben sprachlichen Anpassungen vor allem die folgenden Änderungen:
- zu Fragestellung 4 (Entstehung der Verpflichtung zur Gewährung von Aufstockungsleistungen): Aufnahme eines Hinweises, dass der Zeitpunkt des Entstehens der Verpflichtung nicht deckungsgleich sein muss mit dem Zeitpunkt, ab dem die Aufstockungsleistungen erdient werden und als Schuld (Rückstellung) anzusammeln sind;
 - zu Fragestellung 6 (Ansammlung bzw. Abbau der Schuld für Aufstockungsleistungen): Aufteilung dieser Fragestellung in zwei Fragestellungen wie folgt:
 - ◆ ab wann ist anzusammeln (als Fragestellung 6^{neu}),
 - ◆ bis wann ist anzusammeln (als Fragestellung 7^{neu});
 - zu Fragestellung 6^{neu}: Einführung einer dualen Vorgehenseise (Wahlrecht) zur Bestimmung des Zeitpunkts, ab dem mit der Ansammlung der Schuld zu beginnen ist:
 - ◆ wirtschaftliche Betrachtungsweise (es ist in jedem Fall ab dem Verpflichtungszeitpunkt anzusammeln; bei MBZ ggf. früher),
 - ◆ angenommene Planformel: auf Basis der zugrundeliegenden Vereinbarungen inklusive MBZ ist die Planformel zu bestimmen,
[diese duale Vorgehensweise ersetzt die Differenzierung bzgl. des Zeitpunkts, ab dem anzusammeln ist, wie sie im Rahmen der 9. Sitzung besprochen wurde];
 - zu Fragestellung 6 bzw. 7^{neu}: zu den beiden Fallvarianten a) und b) entfällt die differenzierende Darstellung, ab wann der Rückstellungsbetrag anzusammeln ist, da dies jetzt bereits durch Einführung der „wirtschaftlichen Betrachtungsweise“ bzw. der „angenommenen Planformel“ adressiert ist;
 - Fragestellung 7^{alt} bzw. 8^{neu}: Differenzierung nach „wirtschaftlicher Betrachtungsweise“ und „angenommener Planformel“ sowie entsprechende Modifizierung des zur Verfügung gestellten Beispiels;
 - Bereitstellung der Beispiele in den Anlagen 1 – 3 ohne und mit Aufzeigen von Zinswirkungen sowie einer zweijährigen, der ATZ vorgeschalteten Phase, während der die Rückstellung bereits anzusammeln ist.

Frage 1 an den IFRS-FA:

- a) Stimmen Sie den vorgenommenen Änderungen bzw. dem E-AH in überarbeiteter Form zu?
- b) Falls nein: welche weiteren Anpassungen sind vorzunehmen?



B. Vorgeschlagene alternative Abbildungsmethode

- 4 Von Seiten der interessierten Öffentlichkeit wurde beim DRSC ein alternativer Vorschlag eingereicht, der in Zusammenhang mit den beiden Fallvarianten b)1 und b)2 zu Fragestellung 6^{alt} der Sitzungsunterlage vom 21. September 2012 zu sehen ist. Dem Vorschlag zufolge sollen erwartete Störfälle mit ihren entsprechenden Eintrittswahrscheinlichkeiten (bezogen auf bereits geleistete, aber noch nicht unverfallbar erdiente Aufstockungsleistungen) von den passivierten Erfüllungsrückständen abgezogen werden. Diese Vorgehensweise ist aussagegemäß insbesondere deshalb als sachgerecht anzusehen, da eine solche Verrechnung im Fall von auftretenden Störfällen dem auf höchstrichterlicher Rechtsprechung basierenden Vorgehen der Praxis entspricht.
- 5 Zur Fragestellung 7 – hier Abschnitt b), dem zufolge Aufstockungsleistungen erst mit störfallfreiem Ableisten der ATZ unverfallbar werden, würde sich der Vorschlag konkret wie folgt darstellen:

Hinsichtlich der konkreten Vorgehensweise zur Ansammlung und des Abbaus der Schuld kann für diese Fallvariante aus dem Standard keine eindeutige Vorgehensweise abgeleitet werden. Als sachgerecht wird es angesehen, grundsätzlich der gleichen Vorgehensweise zu folgen, wie sie zuvor unter a) dargestellt ist. In diesem Fall ist jedoch zu berücksichtigen, dass bereits geleistete, aber noch nicht unverfallbar gewordene Aufstockungsleistungen rückabgewickelt werden, indem sie gegen bestehende Erfüllungsrückstände verrechnet werden. Dies geschieht, indem die erwarteten Störfälle mit ihren entsprechenden Eintrittswahrscheinlichkeiten (z.B. aufgrund der Beendigung von Arbeitsverhältnissen durch Kündigung oder aufgrund von Invalidität bzw. Tod) bezogen auf bereits geleistete, aber noch nicht unverfallbar erdiente Aufstockungsbeträge von den passivierten Erfüllungsrückständen abgezogen werden. Diese Vorgehensweise wird als sachgerecht angesehen, da eine solche Verrechnung dem auf höchstrichterlicher Rechtsprechung basierenden Vorgehen der Praxis entspricht.

- 6 Vor allem aufgrund des folgenden Arguments wurde dieser Vorschlag nicht in den E-AH übernommen:
- im Rahmen dieser Vorgehensweise würde dem besonderen Umstand im Rahmen von ATZ-Verhältnissen nicht angemessen Rechnung getragen, dass die Aufstockungsbeträge von den Arbeitnehmern erst dann unverfallbar erdient sind, wenn die ATZ störfallfrei abgeleistet wird. Alleine schon der Vergleich zwischen den Fallvarianten
 - a) Aufstockungsleistungen werden bereits mit Erbringen der Arbeitsleistung unverfallbar erdient, und
 - b) Aufstockungsleistungen werden erst mit störfallfreiem Ableisten der ATZ unverfallbar,



verdeutlicht, dass im Rahmen von a) ein Ansammeln der Aufstockungsbeträge auf deren jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt vor dem Hintergrund der rechtlichen Gegebenheiten gerechtfertigt ist, nicht jedoch im Rahmen von b). Im letzteren Fall würde das Ansammeln der Aufstockungsbeträge auf den Zeitpunkt von deren Fälligkeit (bei gleichzeitiger Berücksichtigung des erwarteten Eintritts von Störfällen wie oben aufgezeigt) zwar eine pragmatische und praktikable Vorgehensweise darstellen, letztlich aber nicht mit IAS 19 in Einklang stehen.

- 7 Der Fachausschuss hatte sich im Übrigen ähnlichen Vorschlägen bereits in früheren Sitzungen nicht angeschlossen.

Frage 2 an den IFRS-FA:

- a) Stimmen Sie zu, den Vorschlag nicht in den Anwendungshinweis zu integrieren, da er als nicht mit IAS 19 vereinbar einzustufen ist?
- b) Falls nein: wie beabsichtigen Sie, alternativ vorzugehen?

C. Anderer Änderungsbedarf bzgl. des E-AH

Frage 3 an den IFRS-FA:

- a) Gibt es aus Ihrer Sicht sonstigen Änderungs- oder Anpassungsbedarf in Bezug auf den vorgelegten E-AH (**10_06b**)?
- b) Falls ja: welche Änderungen sind vorzunehmen?

D. Weiteres Vorgehen

Frage 4 an den IFRS-FA:

- a) Verabschieden Sie den Anwendungshinweis (vorbehaltlich der Einarbeitung von Änderungen und Anpassungen, wie sie im Rahmen der 10. Sitzung beschlossen wurden)?
- b) Falls nein – wie ist alternativ weiter vorzugehen?