



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

## DSR – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

<b>DSR-Sitzung:</b>	<b>129. / 09.03.2009 / 15:45 – 16:45 Uhr</b>
<b>TOP:</b>	<b>04 – IAS 24 Related Party Disclosures</b>
<b>Thema:</b>	<b>Stellungnahmen an den IASB</b>
<b>Papier:</b>	<b>04a_Anmerkungen ED amend IAS 24 (Feb. 2007)</b>

### Vorbemerkung zu dieser Unterlage

- 1 Im Februar 2007 hatte der IASB den Exposure Draft (ED) *State-controlled Entities and the Definition of a Related Party* (folgend: ED amend IAS 24 (Feb. 2007)) veröffentlicht. Im Rahmen dieses ED werden Änderungen in Bezug auf die folgenden Sachverhalte vorgeschlagen:

- Anwendungsbereich (*scope*),
- Definitionen (*definitions*):
  - Nahe stehende Unternehmen und Personen (*related party*),
  - Geschäftsvorfall mit nahe stehenden Unternehmen und Personen (*related party transaction*),
  - Staat (*state*),
- Angaben (*disclosures*):
  - Redaktionelle Änderungen zu IAS 24.12,
  - Streichung des IAS 24.14,
  - Redaktionelle Änderungen zu IAS 24.17,
- Vorschlag einer Ausnahmeregelung für Unternehmen in öffentlicher Trägerschaft (*state-controlled entities*) von den Angabepflichten nach IAS 24.17,
- Erweiterung des Katalogs der Beispiele für anzugebende Geschäftsvorfälle nach IAS 24.20 (Anfügen eines Unterpunkts (j)), und
- Zeitpunkt des Inkrafttretens (*effective date*) – para. 23B.



2 Im Rahmen des Re-Exposure vom Dezember 2008 - *Relationship with the State* (folgend: ED amend IAS 24 (Dez. 2008)) - wurden hingegen nur die folgenden beiden Sachverhalte in überarbeiteter Form erneut zur Diskussion gestellt:

- Definitionen (*definitions*):
  - Nahe stehende Unternehmen und Personen (*related party*), und
- Vorschlag einer Ausnahmeregelung für Unternehmen in öffentlicher Trägerschaft (*state-controlled entities*) von den Angabepflichten nach IAS 24.17.

Darüber hinaus wird in dem ED amend IAS 24 (Dez. 2008) auf Seite 8 der Text des IAS 24.20 abgedruckt – allerdings in der derzeit gültigen Version – i.e. ohne die im Rahmen des ED amend IAS 24 (Feb. 2007) vorgeschlagene Ergänzung um einen Unterpunkt (j). Weiterhin ist festzuhalten, dass die im ED amend IAS 24 (Dez. 2008) vorgeschlagene Definition von *related party* Änderungen im Vergleich zu der des ED amend IAS 24 (Feb. 2007) enthält, die im Rahmen der vom IASB an die *Constituents* gerichteten Fragen 1 und 2 dieses ED nicht explizit angesprochen werden. Allerdings bietet der IASB durch die allgemeine Frage 3 des ED amend IAS 24 (Dez. 2008) – *Do you have any other comments on the proposals?* – die Möglichkeit, auch auf diese Unterschiede einzugehen.

3 Da nun die folgenden Änderungsvorschläge aus dem ED amend IAS 24 (Feb. 2007) in dem ED amend IAS 24 (Dez. 2008) im Rahmen des Re-Exposure nicht wieder zur Diskussion gestellt werden, ist aufgrund der Diskussionsergebnisse und getroffener Entscheidungen in vergangenen IASB-Sitzungen davon auszugehen, dass IAS 24 entsprechend angepasst wird. Diese zu erwartenden Anpassungen beziehen sich auf:

- Anwendungsbereich (*scope*),
- Definitionen (*definitions*):
  - Geschäftsvorfall mit nahe stehenden Unternehmen und Personen (*related party transaction*),
  - Staat (*state*),
- Angaben (*disclosures*):
  - Redaktionelle Änderungen zu IAS 24.12,
  - Streichung des IAS 24.14,
  - Redaktionelle Änderungen zu IAS 24.17,
- Erweiterung des Katalogs der Beispiele für anzugebende Geschäftsvorfälle nach IAS 24.20 (Anfügen eines Unterpunkts (j)), und
- Zeitpunkt des Inkrafttretens (*effective date*) – para. 23B.



- 
- 4 Vor diesem Hintergrund und auf Anregung der Präsidentin des DSR werden im Folgenden die zu erwartenden Änderungen des IAS 24 in Bezug auf die in Tz. 3 genannten Sachverhalte mit der seinerzeitigen Einschätzung des DSR (Stellungnahme des DSR vom Mai 2007) abgeglichen, um etwaigen Kommentierungsbedarf an den IASB herauszuarbeiten, der auch in die Stellungnahme des DSR zum ED amend IAS 24 (Dez. 2008) aufzunehmen ist.
- 5 In der folgenden Gegenüberstellung bedeuten:
- Unterstreichungen: neu eingefügter Text.
  - Durchstreichungen: gestrichener Text.
  - Kursivschrift: Kennzeichnung einer IFRS-Norm bzw. eines zu definierenden Begriffs.

Änderungsvorschlag im ED amend IAS 24 (Feb. 2007)	Stellungnahme DSR vom Mai 2007	Anmerkung DRSC Mitarbeiter / Frage an den DSR
<b>Ausnahmeregelung für state-controlled entities von den Angabepflichten des IAS 24.17 (=&gt; Question 1 (a) – (b) des ED)</b>		
<p>Im Rahmen des Themenkomplexes zu Question 1 des ED wird die in den Textziffern <b>17A bis 17E des ED</b> ausgeführte, indikatorbasierte Ausnahmeregelung für <i>state-controlled entities</i> von den Angabepflichten nach IAS 24.17 zur Diskussion gestellt:</p> <p>(a) Do you agree with the proposal to provide, in the circumstances described in this exposure draft, an exemption for entities controlled or significantly influenced by the state?</p> <p>(b) Do you agree:</p> <p>(i) that an indicator approach is an appropriate method for identifying when the exemption should be provided for entities controlled or significantly influenced by the state; and</p> <p>(ii) that the proposed indicators are appropriate?</p>	<p>“ ... we doubt if the proposed exemption is really a simplification for entities suffering from the burden to identify other state-controlled entities and we have serious concerns about the clearness of the proposed indicators.”</p>	<p>Den Bedenken des DSR wird insoweit entsprochen, als ein völlig neuer Ansatz zur Befreiung der <i>state-controlled entities</i> von den Angabepflichten des IAS 24.17 im ED amend IAS 24 (Dez. 2008) vorgeschlagen wird.</p> <p>Eine Einschätzung dieses neuen Vorschlags findet sich im Entwurf der Stellungnahme an den IASB (<b>04b Entwurf Stellungnahme DSR an IASB (ED amend IAS 24)</b>).</p> <p>⇒ <b>Keine Notwendigkeit zur Ergänzung der Stellungnahme.</b></p>
<b>Defintion of a Related Party (=&gt; Question 2 (a) – (d) des ED)</b>		
<p>Im Rahmen des Themenkomplexes zu Question 2 des ED wird die vorgestellte, neu strukturierte und erweiterte Definition in Bezug auf den Begriff „<i>related party</i>“ behandelt.</p>	<p>Wenngleich der DSR mit den zur Diskussion gestellten Definitionen im Grundsatz übereinstimmt, so werden andererseits:</p> <p>(1) grundlegende Bedenken gegen die Definition geäußert (i. Wstl. da zu weitgehend); und</p> <p>(2) einzelne Regelungslücken und Inkonsistenzen identifiziert.</p>	<p>Die im Rahmen des ED amend IAS 24 (Dez. 2008) neu vorgestellte Definition wurde umfassend im Rahmen der 128. Sitzung des DSR diskutiert – auf Basis der erzielten Diskussionsergebnisse wurde der Entwurf der Stellungnahme verfasst (<b>04b Entwurf Stellungnahme DSR an IASB (ED amend IAS 24)</b>).</p> <p>⇒ <b>Keine Notwendigkeit zur Ergänzung der Stellungnahme.</b></p>



Änderungsvorschlag im ED amend IAS 24 (Feb. 2007)	Stellungnahme DSR vom Mai 2007	Anmerkung DRSC Mitarbeiter / Frage an den DSR
<b>Defintion of Related Party Transactions</b> (=> Question 3 des ED)		
<p>“A <i>related party transaction</i> is a transfer of resources, services or obligations between <u>a reporting entity and a related parties</u>, regardless of whether a price is charged.”</p>	zu Question 3: “We support the clarification of the definition in IAS 24.9 ....	Diese redaktionelle Änderung der Definition einer <i>related party transaction</i> erscheint unkritisch.  ⇒ <b>Frage 1:</b> <b>Stimmt der Rat dieser Einschätzung zu?</b>
<b>Other Issues</b> (=> Question 4 des ED)		
Question 4 – Do you have any other comments on the proposals?	<p>“We have some minor additional proposals:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• We suggest amending the proposed title of the Board’s amendment from “state-controlled entities” to “state-influenced entities” as this would better reflect the content of the exemption.</li> <li>• The proposed exemption in IAS 24.17A (a) refers to state-controlled entities and entities significantly influenced by the state. We wonder why jointly controlled entities are not mentioned. “</li> </ul>	<p>Der ED amend IAS 24 (Dez. 2008) ist mit „Relationships with the State“ betitelt.</p> <p>Im Normtext selbst wird der Terminus <i>state-controlled entities</i> nicht verwendet – allerdings ist innerhalb der „Illustrative Examples“ sowie anderer Textteile, die nicht Bestandteil des IAS 24 werden, der Begriff <i>state-controlled entites</i> weiterhin verwendet worden.</p> <p>⇒ <b>Frage 2:</b>  <b>Möchte der Rat eine diesbezügliche Anmerkung in die Stellungnahme aufnehmen?</b></p> <p>Vorschlag umgesetzt – siehe den vorgeschlagenen Wortlaut der Textziffer 17A gem. ED amend IAS 24 (Dez. 2008).</p> <p>⇒ <b>Die vorbereitete Stellungnahme greift vor dem Hintergrund des für Q2 / 2009 zu erwartenden IFRS zu Joint Ventures diesen Punkt auf.</b></p>



Änderungsvorschlag im ED amend IAS 24 (Feb. 2007)	Stellungnahme DSR vom Mai 2007	Anmerkung DRSC Mitarbeiter / Frage an den DSR
<b>Weitere Änderungsvorschläge des ED – nicht ausdrücklich mit Fragen unterlegt:</b>		
<b>- Scope</b>		
<p>3 This Standard requires disclosure of related party transactions and outstanding balances in the <u>consolidated and separate</u> financial statements of a parent, venturer or investor presented in accordance with IAS 27 <i>Consolidated and Separate Financial Statements</i>. <u>This Standard also applies to individual financial statements.</u></p>	---	<p>Dieser Klarstellung ist zuzustimmen – es bedarf keines zusätzlich in die Stellungnahme des DSR aufzunehmenden Kommentars.</p> <p><b>Frage 3:</b> <b>Stimmt der Rat dieser Sichtweise zu?</b></p>
<b>- Definitions</b>		
<p><i>Close members of the family of an individual person</i> are those family members who may be expected to influence, or be influenced by, that individual person in their dealings with an entity and- <del>They may include:</del></p> <p>(a) <del>the</del> that individual's person's domestic partner (such as a husband or wife or equivalent) and children;</p> <p>(b) children of <del>the</del> that individual's person's domestic partner; and</p> <p>(c) dependants of <del>the</del> that individual person or <del>the</del> that individual's person's domestic partner.</p>	<p>“Our understanding about the proposed amendment to the definition of close family members is that the definition is extended by deleting the term may. We are of the opinion that the same fundamental idea as mentioned above should be applied to the question if all close family members should be regarded as related parties. We believe that the current and even more the proposed definition are much too far reaching. A limitation to a smaller group of dependants, determined on the basis of a clear underlying principle, would be helpful for preparers and users.”</p>	<p>In seiner Sitzung im November 2007 hat der IASB entschieden, dass den Erstellern diesbezüglich “kein Ermessen” zugestehen ist. An der vorgeschlagenen Definition soll festgehalten werden.</p> <p>Auch in dem Entwurf der Stellungnahme des DSR an den IASB zum ED amend IAS 24 (Dez. 2008) sind die grundsätzlichen Bedenken in Bezug auf eine zu weite Definition des Begriffs <i>close family members</i> angeführt.</p> <p>⇒ <b>Keine Notwendigkeit zur Ergänzung der Stellungnahme.</b></p>



Änderungsvorschlag im ED amend IAS 24 (Feb. 2007)	Stellungnahme DSR vom Mai 2007	Anmerkung DRSC Mitarbeiter / Frage an den DSR
<p><u>A state is a national, regional or local government.</u></p> <p>11A The term <i>state</i> in this Standard refers to any governing jurisdiction that has statutory or regulatory powers of government, whether that state is at a national, regional or local level.</p>	<p>“We also wonder if there is a major application problem caused by the definition of the term state. In many cases, it is not the state itself, but a kind of agency, who is the shareholder of a state-controlled entity. Another example: if one entity is controlled by Federal Ministry A and another is controlled by Federal Ministry B, is this relationship covered by the proposed exemption? The question is how to deal with these cases.”</p>	<p>Der Vorschlag des DSR wurde nicht umgesetzt. In der Sitzung des IASB vom November 2007 wurde beschlossen, an dem Definitionsvorschlag des ED vom Feb. 2007 unverändert festzuhalten – Begründung: prinzipienorientiert und ausreichende Leitlinien zur Verfügung stellend.</p> <p>Im Rahmen der Diskussion des ED amend IAS 24 (Dez. 2008) während der 128. Sitzung des DSR war die Tendenz vorherrschend, in die Stellungnahme an den IASB keine Forderung zu einer weiteren Konkretisierung des Begriffs „state“ aufzunehmen. Der praktischen Anwendungsprobleme waren sich hingegen alle Ratsmitglieder bewusst.</p> <p>⇒ <b>Frage 4:</b> <b>Stimmt der Rat zu, dass diesbezüglich kein Hinweis in die Stellungnahme aufzunehmen ist?</b></p>
<p><b>- Disclosures</b></p>	<p>---</p>	
<p>12 Relationships between <u>a</u> parents and <u>its</u> subsidiaries shall be disclosed irrespective of whether there have been <u>related party</u> transactions <u>between those related parties</u>. An entity shall disclose the name of <del>the entity's</del> <u>its</u> parent and, if different, the ultimate controlling party. If neither the entity's parent nor the ultimate controlling party produces financial statements available for public use, the name of the next most senior parent that does so shall also be disclosed.</p>	<p>---</p>	<p>Zu begrüßende redaktionelle Klarstellung, die keiner zusätzlichen Anmerkung in der Stellungnahme bedarf.</p> <p>⇒ <b>Keine Notwendigkeit zur Ergänzung der Stellungnahme.</b></p> <p><b>Frage 5:</b> <b>Stimmt der Rat dieser Sichtweise zu?</b></p>



Änderungsvorschlag im ED amend IAS 24 (Feb. 2007)	Stellungnahme DSR vom Mai 2007	Anmerkung DRSC Mitarbeiter / Frage an den DSR
<p>14 <del>The identification of related party relationships between parents and subsidiaries is in addition to the disclosure requirements in IAS 27, IAS 28 and IAS 31, which require an appropriate listing and description of significant investments in subsidiaries, associates and jointly controlled entities.</del></p>	---	<p>Aufgrund der entfallenen Angabepflichten zu Beteiligungsverhältnissen in IAS 27 und IAS 28 war der Verweis in IAS 24.14 nur noch für IAS 31 gültig; der IASB entschied sich im Rahmen des ED (Feb. 2007) jedoch für eine komplette Streichung des IAS 24.14, da dadurch kein Konflikt zu IAS 31 entstanden wäre.</p> <p>In den Comment Letters zum ED amend IAS 24 (Feb. 2007) wurde hingegen vielfach der Wunsch geäußert, den Paragraphen nicht zu streichen, sondern ihn beizubehalten und dahingehend zu ändern und zu aktualisieren, dass erläuternd darauf hingewiesen wird, dass es sich um zusätzliche Angaben zu den Berichtspflichten aufgrund anderer IFRS handelt. Der IASB stimmte dieser Vorgehensweise im November 2007 zu (folgender Wortlaut ist vorgesehen: „The identification of related party relationships is in addition to the disclosure requirements in IAS 27, IAS 28 and IAS 31.“).</p> <p>⇒ <b>Frage 6:</b> <b>Möchte der DSR diesen Punkt kommentieren?</b></p>



Änderungsvorschlag im ED amend IAS 24 (Feb. 2007)	Stellungnahme DSR vom Mai 2007	Anmerkung DRSC Mitarbeiter / Frage an den DSR
<p>17 <del>If there have been an entity has related party transactions between related parties, an entity</del> it shall disclose the nature of the related party relationship as well as information about the transactions, <del>and</del> outstanding balances <u>and commitments</u> necessary for <del>an</del> <u>users to</u> understanding of the potential effect of the relationship on the financial statements. These disclosure requirements are in addition to the requirement in paragraph 16 to disclose key management personnel compensation. At a minimum, disclosures shall include:</p> <p>(a) the amount of the transactions;</p> <p>(b) the amount of the outstanding balances and:</p> <p style="padding-left: 40px;">(i) their terms and conditions, including whether they are secured, and the nature of the consideration to be provided in settlement; and</p> <p style="padding-left: 40px;">(ii) details of any guarantees given or received;</p> <p>(c) provisions for doubtful debts related to the amount of outstanding balances; and</p> <p>(d) the expense recognised during the period in respect of bad or doubtful debts due from related parties.</p>	---	<p>Grundsätzlich eine zu begrüßende redaktionelle Klarstellung, die keiner zusätzlichen Anmerkung in der Stellungnahme des DSR bedarf.</p> <p>Die Einfügung des expliziten Hinweises, dass auch <i>commitments</i> angabepflichtig sind, war teilweise bereits bisher Literaturmeinung (vgl. z.B. Hennrichs/ Schubert; IAS 24 – Rz. 101; in: Münchener Kommentar Bilanzrecht IFRS, 2008; a.A. ADS International; Abschn. 27 – Rz. 124). Dessen ungeachtet beabsichtigt der IASB durch Anpassung der Paragraphen 17 und 20 sowie der Erläuterung in BC 23 nunmehr eine ausdrückliche Regelung zu kodifizieren.</p> <p>Siehe hierzu auch die folgende Diskussion zu IAS 24.20.</p> <p>⇒ <b>Frage 7:</b>  <b>Möchte der Rat zu diesem Punkt einen Kommentar in die Stellungnahme aufnehmen?</b></p>



Änderungsvorschlag im ED amend IAS 24 (Feb. 2007)	Stellungnahme DSR vom Mai 2007	Anmerkung DRSC Mitarbeiter / Frage an den DSR
<p>20 The following are examples of transactions that are disclosed if they are with a related party:</p> <p>(a) ...</p> <p>(h) provision of guarantees or collateral; <del>and</del></p> <p>(i) settlement of liabilities on behalf of the entity or by the entity on behalf of another party-; <u>and</u></p> <p>(j) <u>transactions or commitments to do something if a particular event occurs or does not occur in the future.</u></p>	---	<p>Das neu in die Aufzählung des IAS 24.20 als Unterpunkt (j) eingefügte Beispiel wurde im entsprechenden Zitat dieser Vorschrift im ED amend IAS 24 (Dez. 2008) nicht mit aufgeführt (siehe S. 8 des ED 2008); dies hätte darauf hindeuten können, dass der IASB diesen Vorschlag nicht weiter verfolgt.</p> <p>Allerdings hat der IASB in seiner Sitzung im November 2007 beschlossen, an dieser Erweiterung des Katalogs des IAS 24.20 festzuhalten; der Board stellte klar, dass dieses Beispiel beibehalten werden soll und nach seinem Verständnis sowohl „commitments“ als auch „executory contracts“ umfasst.</p> <p>Die Formulierung des neuen Unterpunkts (j) war nämlich unter Berücksichtigung des entsprechenden Textes der BC insofern nicht eindeutig, als dass</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- einerseits der Text des IAS 24.20 (j) nahelegt, dass es sich um Geschäfte / Verpflichtungen handelt, deren Erfüllung von einem zukünftigen Ereignis abhängt (also einer Bedingung unterliegt);</li> <li>- andererseits in der Basis for Conclusion (BC23) auf Situationen abgestellt wird, in denen ein Berichtsunternehmen einen Vertrag mit einer Verpflichtung zum künftigen Handeln abgeschlossen hat, jedoch noch keine Übertragung von Ressourcen stattgefunden hat (es sich somit um schwebende Geschäfte handelt - „executory contracts“); (BC23: „... an entity entered into a contract to do something in the future, but there has not yet been a transfer of resources.“).</li> </ul> <p>⇒ <b>Frage 8:</b> Soll bezüglich dieser möglichen Unklarheit eine Anmerkung in die Stellungnahme des DSR aufgenommen werden?</p>



Änderungsvorschlag im ED amend IAS 24 (Feb. 2007)	Stellungnahme DSR vom Mai 2007	Anmerkung DRSC Mitarbeiter / Frage an den DSR
	<p>In addition to the proposed example in IAS 24.20 (j), we suggest clarifying whether or not dividend payments are part of related party transactions as this is a frequent question in practice. We are of the opinion that dividend payments do not meet the requirement of being a transfer of resources, services or obligations between the reporting entity and the related party.”</p>	<p>Dieser Vorschlag ist auch wieder in den Entwurf der Stellungnahme an den IASB zu ED amend IAS 24 (Dez. 2008) aufgenommen worden.</p> <p>⇒ <b>Keine Notwendigkeit zur Ergänzung der Stellungnahme.</b></p>
<p><b>- Effective Date</b></p>		
<p>An entity shall apply the [draft] amendments adding paragraphs 11A, 17A-17E and 20(j), deleting paragraph 14 and amending paragraphs 3, 9, 12 and 17 for annual periods beginning on or after [date to be inserted after exposure]. Earlier application is permitted. If an entity applies the [draft] amendments for a period beginning before [date to be inserted after exposure], it shall disclose that fact.</p>		<p>In seiner Sitzung im Nov. 2007 hat der IASB beschlossen, eine vollständige rückwirkende Anwendung der Regelungen zu fordern; da es sich bei IAS 24 um einen reinen Offenlegungsstandard handelt, wird diese Vorgabe als nicht kritisch eingestuft.</p> <p>⇒ <b>Frage 9:</b> <b>Möchte der DSR hierzu in seiner Stellungnahme an den IASB kommentieren?</b></p>