



© 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:	12. IFRS-FA / 08.01.2013 / 10:45 – 11:30 Uhr
TOP:	08 – IASB ED/2012/2 Annual Improvements to IFRSs 2011-2013 Cycle
Thema:	Diskussion des ED/2012/2 Annual Improvements to IFRSs 2011-2013 Cycle
Papier:	12_08a_IFRS-FA_AIP

Vorbemerkung

- 1 In dieser Sitzungsunterlage finden sich zu einzelnen Änderungsvorschlägen des ED/2012/2 (ED) Anmerkungen der EFRAG sowie weitere Hinweise des DRSC-Projektmanagers zur eventuellen Aufnahme in die Stellungnahmen des IFRS-FA an den IASB und an EFRAG.
- 2 Gemäß ED sollen die einzelnen Änderungen erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am 1. Januar 2014 oder danach beginnenden Geschäftsjahres angewendet werden. Eine frühere Anwendung soll zulässig sein. Die Änderungen an IAS 40 sollen prospektiv, die Änderungen an IFRS 3 und IFRS 13 retrospektiv angewendet werden.

IFRS 1 *First-time Adoption of IFRSs* – Meaning of effective IFRSs

- 3 Der IASB schlägt vor, Paragraphen BC11 zu ändern und einen neuen Paragraphen BC11A einzufügen:

Basic concepts

Current version of IFRSs

BC11 Paragraphs 7–9 of the IFRS require a first-time adopter to apply ~~the current a single~~ version of each IFRSs, throughout each period in its first IFRS financial statements without considering superseded or amended versions. This:

- (a) enhances comparability, because the information in a first-time adopter's first IFRS financial statements is prepared on a consistent basis over time;
- (b) gives users comparative information prepared using later versions of IFRSs that the Board regards as superior to superseded versions; and



(c) avoids unnecessary costs.

BC11A Paragraph 7 requires an entity to use the IFRSs that are effective at the end of its first IFRS reporting period. Paragraph 8 allows a first-time adopter to apply a new IFRS that is not yet mandatory if that IFRS permits early adoption. Notwithstanding the advantages set out in paragraph BC11 of applying a more recent version of an IFRS, paragraphs 7 and 8 permit an entity to use either the currently mandatory IFRS or the new IFRS that is not yet mandatory, if that IFRS permits early application. Paragraph 7 requires an entity to apply the same version of the IFRS throughout the periods covered by the entity's first IFRS financial statements. Consequently, if a first-time adopter chooses to early apply a new IFRS, that new IFRS will be applied throughout the periods presented in its first IFRS financial statements, unless this IFRS provides an exemption or an exception that permits or requires otherwise.

- 4 In der geltenden Fassung des Paragraphen BC11 werden unter den Buchstaben (a) bis (c) Vorteile der Anwendung einer **aktuellen** Fassung der IFRS ohne Berücksichtigung von ersetzten oder geänderten Fassungen aufgeführt. Durch die im ED vorgeschlagene Änderung des BC11 soll klargestellt werden, dass der Erstanwender nicht zwingend eine **aktuelle** Fassung der IFRS, sondern **eine** Fassung der IFRS für alle innerhalb seines ersten IFRS-Abschlusses dargestellten Perioden anzuwenden hat. M.E. passen die unter Buchstaben (a) bis (c) aufgeführten Vorteile nicht zum vorgeschlagenen Wortlaut des Paragraphen BC11. Wenn der Erstanwender sich nicht für die freiwillige Anwendung eines neuen bzw. überarbeiteten, noch nicht verbindlichen IFRS entscheidet, so profitiert er nicht von diesen Vorteilen.
- 5 Im neu eingefügten Paragraphen BC11A wird auf die in Paragraph BC11 unter Buchstaben (a) bis (c) aufgeführten Vorteile der Anwendung der letzten IFRS-Version Bezug genommen (Hervorhebung hinzugefügt): „*Notwithstanding the advantages set out in paragraph BC11 of applying a more recent version of an IFRS* [...]“. Aus dem Wortlaut des Paragraphen BC11 geht allerdings nicht explizit hervor, dass sich die unter (a) bis (c) aufgeführten Vorteile auf die Anwendung der „*more recent*“ IFRS-Version beziehen.
- 6 Vor diesem Hintergrund sollte m.E. der zweite Satz des Paragraphen BC11 geändert werden, z.B. wie folgt:
- “Applying a more recent version of an IFRS This:
- (a) enhances comparability, because the information in a first-time adopter’s first IFRS financial statements is prepared on a consistent basis over time;*
- (b) gives users comparative information prepared using later versions of IFRSs that the Board regards as superior to superseded versions; and*



(c) *avoids unnecessary costs.*”

- 7 Das Wort ‚*adoption*‘ wird in IFRS 1 nur im Zusammenhang mit der Erstanwendung der IFRS verwendet (*first-time adoption*). Im Zusammenhang mit der Anwendung eines bestimmten IFRS oder einer IFRS-Version wird das Wort ‚*application*‘ genutzt. Folglich sollte m.E. der zweite Satz des vorgeschlagenen neuen Paragraphen BC11A wie folgt geändert werden:

“*Paragraph 8 allows a first-time adopter to apply a new IFRS that is not yet mandatory if that IFRS permits early ~~adoption~~ application.*”

- 8 Nach Meinung von EFRAG sind die vom IASB vorgeschlagenen Änderungen nicht notwendig, denn die Regelungen des IFRS 1 sind ausreichend klar. Aus Kosten-Nutzen-Erwägungen sollten die Änderungen der Standards nur dann vorgenommen werden, wenn dies wirklich erforderlich ist.

IFRS 3 *Business Combinations* – Scope exceptions for joint ventures

- 9 EFRAG stimmt den vorgeschlagenen Änderungen zu.
- 10 Der DCL von EFRAG enthält folgende Frage zu den vorgeschlagenen Änderungen an IFRS 3:

Question to constituents

Do you believe that the IASB should address any further amendments to IFRS 3 before commencement of its planned post-implementation review of the standard? Please explain why.

- 11 Der IFRS-FA hat in seiner Stellungnahme an den IASB vom 7. September 2012 zum ED/2012/1 Annual Improvements to IFRSs 2010-2012 Cycle darauf hingewiesen, dass künftige Änderungen an IFRS 3 und IAS 8 im Rahmen des Post Implementation Reviews adressiert werden sollten.



IFRS 13 *Fair Value Measurement* – Scope of paragraph 52 (portfolio exception)

- 12 EFRAG begrüßt die vorgeschlagene Änderung an IFRS 13, regt jedoch an, den Wortlaut der *Basis for Conclusions* zu verbessern. Der vorgeschlagene Paragraph BC1 (Hervorhebungen hinzugefügt) hält Folgendes fest:

“[...] In particular, questions were raised about whether the scope included contracts that are accounted for as if they were financial instruments, but that do not meet the definitions of financial assets or financial liabilities in IAS 32 *Financial Instruments: Presentation*, such as **some contracts to buy or sell a non-financial item that can be settled net in cash or another financial instrument**, or by exchanging financial instruments, as if the contracts were financial instruments.”

EFRAG weist darauf hin, dass in einigen Fällen ‘*contracts to buy or sell a non financial item that can be settled net in cash or another financial instrument*’ nicht in den Anwendungsbereich von IAS 39 und IFRS 9 fallen. M.E. ist der Hinweis sachgerecht, denn gemäß Paragraph 5 des IAS 39 sind Verträge, „*that were entered into and continue to be held for the purpose of the receipt or delivery of a non-financial item in accordance with the entity’s expected purchase, sale or usage requirements*“ („üblicher“ Kauf oder Verkauf), vom Anwendungsbereich des IAS 39 (und somit gemäß IFRS 9.2.1 auch vom Anwendungsbereich des IFRS 9) ausgenommen.

IAS 40 *Investment Property* – Clarifying the interrelationship of IFRS 3 *Business Combinations* and IAS 40 when classifying whether property is an investment property or owner-occupied property

- 13 EFRAG stimmt den vorgeschlagenen Änderungen zu.
- 14 Gemäß ED sollen die Änderungen prospektiv angewendet werden, um den Unternehmen, die den Erwerb von *investment property*, welche in den Anwendungsbereich des IFRS 3 fallen, bisher nach IAS 40 bilanziert haben, die nachträgliche Ermittlung der beizulegenden Zeitwerte der erworbenen Vermögenswerte und der Verbindlichkeiten zu ersparen. EFRAG lehnt eine prospektive Anwendung ab. Sollte es doch, wie im ED vorgeschlagen, bei einer prospektiven Anwendung bleiben, erachtet EFRAG eine ausführliche Erläuterung der Gründe dafür für erforderlich.



- 15 Ferner weist EFRAG auf die wesentlichen Unterschiede in der Bilanzierung eines Erwerbs von Vermögenswerten und eines Erwerbs von Geschäftsbetrieben hin und regt in diesem Zusammenhang an, diese Unterschiede im Rahmen des Post Implementation Reviews des IFRS 3, und nicht im Rahmen der einzelnen, gegenwärtig bei dem IASB und dem IFRS Interpretations Committee laufenden Projekte zu adressieren.

Grundsätzliche Anmerkungen in Hinblick auf die Änderungen der *Basis for Conclusions*

- 16 EFRAG äußert grundsätzliches Bedenken an der Vorgehensweise des IASB, die einzelnen Sachverhalte systematisch nicht innerhalb der Kerntexte der Standards, sondern innerhalb der *Basis for Conclusions* zu adressieren. Ferner weist EFRAG darauf hin, dass die *Basis for Conclusions* in der EU nicht indossiert werden.
- 17 Der IFRS-FA hat in seiner Stellungnahme vom 7. September 2012 zum ED/2012/1 Annual Improvements to IFRSs 2010-2012 Cycle ebenfalls Kritik an dieser Vorgehensweise des IASB geäußert:

“We believe that an amendment to the Basis for Conclusions without a corresponding change in the core text of the standard is appropriate only, if the Basis for Conclusions itself was found to be misleading or containing an error that is to be rectified.”

Fragen an den IFRS-FA

- 18 Folgende Fragen werden dem IFRS-FA zur Sitzung vorgelegt:

Frage 1:

Welche Anmerkungen hat der IFRS-FA zu den Stellungnahmeentwürfen an den IASB und an EFRAG?

Frage 2:

Stimmt der IFRS-FA den Vorschlägen in Tz. 6 und 7 zu?

Frage 3:

Welche Anmerkungen hat der IFRS-FA zum DCL von EFRAG?