



**ED/2012/6**  
***Sale or Contribution of Assets between an  
Investor and its Associate or Joint Venture  
(Proposed amendments to IFRS 10 and IAS 28)***

Peter Zimniok

**Öffentliche Diskussion**

Frankfurt, 5. Februar 2013



# Inhalt

1. Hintergrund des ED/2012/6
2. Inhalt des ED/2012/6
3. EFRAG´s Draft Comment Letter
4. Fragestellungen des IASB



# 1. Hintergrund des ED/2012/6 (1/2)

- Ursprünglich Anfrage an IFRS IC, ob ein Geschäftsbetrieb die Definition einer ´nicht-monetären Einlage´ entsprechend SIC-13 und IAS 28 (2011) erfüllt
- Konflikt zwischen SIC-13 / IAS 28 (2011) und IAS 27 (2008) / IFRS 10 zur Bilanzierung der Einlage eines Tochterunternehmens in eine gemeinschaftlich geführte Einheit, ein Joint Venture oder ein assoziiertes Unternehmen (mit einhergehendem Beherrschungsverlust)
- SIC-13: Begrenzung der Erfassung des Gewinns oder Verlusts aus der Einlage eines nicht-monetären Vermögenswertes in eine gemeinschaftlich geführte Einheit - im Tausch gegen einen Eigenkapitalanteil an dieser Einheit - auf den auf die anderen Partnerunternehmen entfallenden Anteil (Regelungen in IAS 28 (2011) aufgenommen)
- IAS 27 (2008): vollständige Gewinn- oder Verlustfassung bei Verlust bzw. Erlangung der Beherrschung eines Tochterunternehmens (vergleichbar mit IFRS 10-Regelungen)



# 1. Hintergrund des ED/2012/6 (2/2)

- Entwicklung von drei Alternativen:
  - Alternative 1: Bilanzierung aller Einlagen entsprechend IFRS 10 / IAS 27 (2008)
  - Alternative 2: Anwendung von IFRS 10 / IAS 27 (2008) für Einlagen von Geschäftsbetrieben und IAS 28 (2011) / SIC-13 für andere Einlagen
  - Alternative 3: Bilanzierung aller Einlagen entsprechend IAS 28 (2011) / SIC-13
- Konzeptionelle Bevorzugung von Alternative 1, aber Bedenken hinsichtlich der zeitnahen Bearbeitung übergreifender Fragestellungen, daher Wahl von Alternative 2
  - Nutzung einer bestehenden Definition zur Abgrenzung (Geschäftsbetrieb gem. IFRS 3)
  - Bilanzierung des Verlusts der Beherrschung eines Geschäftsbetriebs konsistent zu der im *business combinations*-Projekt verfolgten konzeptionellen Grundlage
  - Vollständige Gewinn- oder Verlustfassung bei Verlust oder Erlangung der Beherrschung eines Geschäftsbetriebs
  - Teilweise Erfolgserfassung entsprechend IAS 28 (2011) nur für Transaktionen mit Vermögenswerten, welche keinen Geschäftsbetrieb darstellen



## 2. Inhalt des ED/2012/6 (1/4)

- Veröffentlichung des Änderungsentwurfs am 13. Dezember 2012
- Kommentierungsfrist bis zum 23. April 2013
- Nur Änderung von IFRS 10 und IAS 28 (2011)
- Einstimmiger Beschluss, keine alternativen Sichtweisen
- Vorgeschlagene Änderungen betreffen sowohl *'upstream'*- als auch *'downstream'*-Transaktionen
- prospektive Anwendung der Vorschriften ist vorgesehen
- Zeitpunkt des Inkrafttretens wird nach Abschluss der Kommentierungsphase festgelegt



## 2. Inhalt des ED/2012/6 (2/4)

### Wesentliche Änderungen an IFRS 10 im Einzelnen:

- Ergänzung IFRS 10 um Klarstellung zur teilweisen Erfolgserfassung bei Transaktionen von Nicht-Geschäftsbetrieben:
  - IFRS 10.B99A: *The gain or loss resulting from the sale or contribution of a subsidiary that does not constitute a business, as defined in IFRS 3, between an investor (including its consolidated subsidiaries) and its associate or joint venture is recognised in the investor's financial statements only to the extent of the unrelated investors' interests in that associate or joint venture (ie the investor's interest in the gains or losses resulting from these transactions is eliminated).*



## 2. Inhalt des ED/2012/6 (3/4)

### Wesentliche Änderungen an IAS 28 (2011) im Einzelnen:

- Klarstellung von IAS 28.28 und IAS 28.30 bezüglich der Anwendbarkeit nur auf Transaktionen mit Vermögenswerten, welche keinen Geschäftsbetrieb nach Definition des IFRS 3 darstellen
- Ergänzung um Klarstellung zur vollständigen Erfolgserfassung bei Transaktionen von Geschäftsbetrieben:
  - IAS 28.31A: *The gain or loss resulting from the sale or contribution of assets that constitute a business, as defined in IFRS 3, between an investor (including its consolidated subsidiaries) and its associate or joint venture is recognised in full in the investor's financial statements (ie the investor's interest in the gains or losses resulting from these transactions is not eliminated).*



## 2. Inhalt des ED/2012/6 (4/4)

### Wesentliche Änderungen an IAS 28 (2011) im Einzelnen:

- Ergänzung um Klarstellung, dass zur Beurteilung, ob ein Geschäftsbetrieb transferiert wurde, gegebenenfalls das Vorliegen eines verknüpften Geschäftsvorfalles zu prüfen ist:
  - IAS 28.31B: *An entity might sell or contribute assets in two or more arrangements (transactions). When determining whether assets that are sold or contributed constitute a business, as defined in IFRS 3, an entity shall consider whether the sale or contribution of those assets is part of multiple arrangements that should be accounted for as a single transaction in accordance with the requirements in paragraph B97 of IFRS 10.*



### 3. EFRAG´s Draft Comment Letter

- Grundsätzliche Unterstützung der vorgeschlagenen Änderungen
- Jedoch Hinweis auf verschiedene Bedenken
  - Vornahme stückweiser Änderungen an IFRS 10; Art der Bilanzierung eines Beherrschungsverlusts dann abhängig davon, ob Geschäftsbetrieb vorliegt
  - Bedeutung der Definition eines Geschäftsbetriebs gem. IFRS 3 nimmt zu, Belastbarkeit der Definition sollte geprüft werden
  - *Post-implementation review* zu IFRS 3 sollte auch übergreifende Fragestellungen, welche zur Ablehnung der Alternative 1 geführt haben, erörtern



## 4. Fragestellungen des IASB (1/3)

### Question 1 – proposed amendment to IFRS 10

*The IASB proposes to amend IFRS 10 so that the gain or loss resulting from the sale or contribution of a subsidiary that does not constitute a business, as defined in IFRS 3, between an investor and its associate or joint venture is recognised only to the extent of the unrelated investors' interests in the associate or joint venture. The consequence is that a full gain or loss is recognised on the loss of control of a subsidiary that constitutes a business, as defined in IFRS 3, including cases in which the investor retains joint control of, or significant influence over, the investee.*

*Do you agree with the amendment proposed? Why or why not? If not, what alternative do you propose?*

### **vorläufige Einschätzung des IFRS-Fachausschusses**

- Zustimmung zu vorgeschlagenen Änderungen



## 4. Fragestellungen des IASB (2/3)

### Question 2 – proposed amendment to IAS 28 (2011)

*The IASB proposes to amend IAS 28 (2011) so that:*

- (a) the current requirements for the partial gain or loss recognition for transactions between an investor and its associate or joint venture only apply to the gain or loss resulting from the sale or contribution of assets that do not constitute a business, as defined in IFRS 3; and*
- (b) the gain or loss resulting from the sale or contribution of assets that constitute a business, as defined in IFRS 3, between an investor and its associate or joint venture is recognised in full.*

*Do you agree with the amendment proposed? Why or why not? If not, what alternative do you propose?*

### **vorläufige Einschätzung des IFRS-Fachausschusses**

- Zustimmung zu vorgeschlagenen Änderungen



## 4. Fragestellungen des IASB (3/3)

### Question 3 – transition requirements

*The IASB proposes to apply the proposed amendments to IFRS 10 and IAS 28 (2011) prospectively to sales or contributions occurring in annual periods beginning on or after the date that the proposed amendments would become effective.*

*Do you agree with the proposed transition requirements? Why or why not? If not, what alternative do you propose?*

### **vorläufige Einschätzung des IFRS-Fachausschusses**

- Zustimmung zu vorgeschlagenen Übergangsvorschriften



**Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!**

**Peter Zimniok**

DRSC e.V.  
Zimmerstr. 30  
10969 Berlin

Tel. 030 / 20 64 12 19

Fax 030 / 20 64 12 15

[www.drsc.de](http://www.drsc.de)  
[zimniok@drsc.de](mailto:zimniok@drsc.de)