



## Ergebnisbericht der 131. DSR-Sitzung

vom 11. und 12. Mai 2009

**Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 131. DSR-Sitzung behandelt:**

- IASB/FASB DP Revenue Recognition
- IASB DP Leases
- DRS 15 Lageberichterstattung
- IASB ED Income Tax
- Änderungen im DRS 10
- Fair Value Measurement Guidance
- IASB ED Derecognition

### IASB/FASB DP Revenue Recognition

Der DSR diskutiert den vorgelegten Entwurf einer Stellungnahme an den IASB zum Diskussionspapier „*Preliminary Views on Revenue Recognition in Contracts with Customers*“.

Grundsätzlich spricht sich der DSR dafür aus, dass es nur ein Prinzip geben soll, nach dem Erlöse zu erfassen sind und schwebende Geschäfte abgebildet werden können. Hierfür sieht der DSR den *continuous approach* als das geeignetere Prinzip an, das auch schon in IAS 11 zur Anwendung kommt. Den im Diskussionspapier vorgeschlagenen *critical event approach* für Fertigungsaufträge lehnt der DSR ab.

Mehrheitlich beschließt der DSR, dass die Leistungsverpflichtung und die Forderung auf Gegenleistung brutto ausgewiesen werden sollen. Erfasst werden sollen ausschließlich abgeschlossene Verpflichtungsgeschäfte (*contract assets/contract liabilities*). Damit sollen Fallgestaltungen ausgeschlossen werden, bei denen z.B. aufgrund einer Verlängerungsoption lediglich ein (weiteres) Geschäft erwartet wird.

Der DSR beschließt, die im Entwurf der Stellungnahme bzgl. Frage 2 vorgeschlagenen Beispiele zu ergänzen.

Der DSR stellt klar, dass das Kriterium *enforceable* allein nicht zielführend ist. Es wird weiterhin die Definition des Vertrages nach IAS 32.16 präferiert.

Der DSR sieht die vorgeschlagenen Beispiele in dem Entwurf der Stellungnahme bzgl. Frage 4 nicht als geeignet an, um die Unterschiede zwischen einer Dienstleistung und einem Gut darzustellen. Der DSR beschließt daher, geänderte Beispiele aufzunehmen, um diesen Unterschied zu verdeutlichen.

Der DSR beschließt in dem Entwurf der Stellungnahme explizit darauf hinzuweisen, dass insbesondere die Klassifikationserfordernisse nach IAS 1 den Vorschlägen des DP zu einer Aggregation

von Leistungsverpflichtungen entgegenstehen.

Grundsätzlich hält der DSR daran fest, dass bei Geschäften, die ein Rückgaberecht beinhalten, der sog. *failed sale approach* zu präferieren ist.

---

## IASB DP Leases

Dem DSR werden vom Vorsitzenden der Arbeitsgruppe (AG) Leases, Herrn Gruber, sowie einem Mitarbeiter des DRSC das am 19.03.2009 vom IASB und vom FASB veröffentlichte Diskussionspapier *Leases Preliminary Views* (DP Leases) einschließlich der vorläufigen Arbeitsergebnisse der AG zu den im DP aufgeführten Fragen vorgestellt.

Hinsichtlich des Anwendungsbereichs des neuen Leasingstandards unterstützt der Rat ein Festhalten an den derzeit geltenden Regeln. Der DSR sieht vor dem Hintergrund des allgemein gültigen Grundsatzes der Wesentlichkeit keine Notwendigkeit, kurz laufende oder nicht dem Kerngeschäft des bilanzierenden Unternehmens zuzurechnende Leasingverträge vom Anwendungsbereich des künftigen Standards auszunehmen.

Der vom IASB vorgeschlagene *Rights-of-Use (RoU)*-Ansatz, der die Basis der künftigen Leasingnehmerbilanzierung darstellen soll, findet seitens des DSR vorläufige Zustimmung. Es wird jedoch darauf hingewiesen, dass im Rahmen einer konsistenten Vorgehensweise die Anwendung dieses Ansatzes auch auf andere, bisher als schwebende Geschäfte bilanzierte Geschäftsvorfälle (z.B. Dienstleistungsverträge) zu fordern ist.

Dass sich die beiden Boards gegen einen Komponentenansatz entschieden haben, wird vor allem vor dem Hintergrund der damit einhergehenden Bewertungsprobleme kritisch gesehen. Darüber hinaus argumentierten der IASB und der FASB im DP *Revenue Recognition* anders als im DP *Leases*. Im Ersteren wird die Aufteilung einer Umsatzvereinbarung in ihre einzelnen Komponenten als die zutreffende Vorgehensweise herausgestellt, im DP *Leases* soll hingegen eine solche Aufteilung

aufgrund praktischer Probleme den Bilanzierenden nicht zugemutet werden.

Der DSR diskutiert anschließend die Frage, welcher Zinssatz im Rahmen der Zugangsbewertung der Leasingverbindlichkeit durch die Diskontierung der künftigen Cash Flows zu präferieren ist. Es werden die Vor- und Nachteile einer Verwendung des Grenzfremdkapitalzinssatzes des Leasingnehmers (dieser Abzinsungssatz wird von den beiden Boards vorläufig bevorzugt) als auch des dem Leasingverhältnis zugrunde liegenden Zinssatzes diskutiert, ohne dass eine klare Präferenz herausgearbeitet werden kann.

Die von den Boards vorgeschlagene Folgebewertung der Leasingverbindlichkeit auf Basis der fortgeführten Anschaffungskosten unter Anwendung der Effektivzinsmethode findet weitgehend Zustimmung, nicht hingegen eine optionale Bewertung zum beizulegenden Zeitwert.

Hinsichtlich der Bewertungsfragen in Zusammenhang mit dem RoU-Vermögenswert schließt sich der DSR weitgehend den Vorschlägen der Boards an.

Die von den beiden Boards vorgeschlagenen Verfahrensweisen für mit den Leasingverträgen verbundene Mietverlängerungs- bzw. Kaufoptionen, denen zufolge der Leasingnehmer bei der bilanziellen Ersterfassung die voraussichtliche (Nicht-) Ausübung der Optionen bereits berücksichtigen soll (und dies im Falle einer voraussichtlichen Ausübung der Optionen zu einer entsprechend höheren Verbindlichkeit führt), werden vom DSR kritisch gesehen, da grundsätzlich keine „gegenwärtige Verpflichtung“ vorliegt, es sei denn, die Optionsausübung seitens des Leasingnehmers ist als „nahezu sicher“ einzustufen. Der DSR befürwortet vielmehr eine separate Bewertung dieser Optionen als selbständige Vermögenswerte.

Abschließend diskutiert der DSR die Berücksichtigung bedingter Leasingverpflichtungen und die von den beiden Boards in Kapitel 10 des DP vorgestellten ersten Überlegungen zur Leasinggeberbilanzierung unter einem RoU-Ansatz.

---

## DRS 15 Lageberichterstattung

Der DSR beschließt, die bereits in früheren Sitzungen beschlossene Überarbeitung von DRS 5, 15 und 15a zur Lageberichterstattung wie folgt umzusetzen. Bis zum Jahresende 2009 erfolgt in einem ersten Schritt die Anpassung der Regelungen in den Rechnungslegungsstandards an den Gesetzestext des HGB in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (bzw. etwaiger bis zum Jahresende 2009 noch nachfolgender Änderungen des HGB). Im zweiten Schritt werden im Jahr 2010 darüber hinausgehende Änderungen – insbesondere die Umsetzung der Erkenntnisse aus der derzeit laufenden und vom DRSC beauftragten Erhebung zur Lageberichterstattung – umgesetzt.

Auf der Webseite des DRSC wird kurzfristig eine Pressemitteilung veröffentlicht werden, der die bis zum Ende des Jahres 2009 zu erwartenden Änderungen entnommen werden können.

---

## IASB ED Income Tax

Der Rat hat sich über den Stand der Arbeit der Arbeitsgruppe zur Kommentierung des ED/2009/2 *Income Tax* informiert und kann der Meinung der Arbeitsgruppe im Wesentlichen folgen. Diese umfasst insbesondere folgende Punkte:

- Die Streichung der Ausnahmen vom erstmaligen Ansatz wird grundsätzlich befürwortet.
- Die Trennung in In- und Ausland ist hinsichtlich der *outside basis differences* unklar und würde zu erheblichen Schwierigkeiten bei der Ermittlung führen. Eine Beibehaltung der Altregelungen wird befürwortet.
- Die Einführung des *more likely than not* bei der Berücksichtigung von Unsicherheiten wird als sinnvoll erachtet.
- Die Zuordnung der latenten Steuern wird als komplex angesehen.

Darüber hinaus lehnt der Rat die Einführung von Einzelfallregelungen für einzelne Anwenderstaaten ab und spricht sich für generelle Formulierungen aus.

---

## Änderungen im DRS 10

Der Rat diskutiert den identifizierten Regelungsbedarf des DRS 10 mit folgendem Ergebnis:

- Aufgrund der Analogie in der Werthaltigkeitseinschätzung von Zins- und Verlustvorträgen sieht der Rat keinen Regelungsbedarf aufgrund der Einführung der Zins-schranke.
- Hinsichtlich des Verlustabzugs bei Körperschaften (§ 8c KStG) hält der Rat eine Regelung nicht für erforderlich.
- Die Problematik des Ausweises von latenten Steuern im Rahmen einer Organschaft zielt auf die steuerliche Anerkennung der Organschaft ab. Hier sieht der Rat die Regelung in einem DRS als nicht zielführend an. Darüber hinaus betrifft das Thema im Wesentlichen den Einzelabschluss von Unternehmen und fällt damit aus dem direkten Anwendungsbereich der DRS heraus. Der Rat hat in diesem Zusammenhang befürwortet, nur diejenigen Themen des Einzelabschlusses im Rahmen des DRS 10 aufzugreifen, die für den Konzernabschluss von Bedeutung sind.
- In Abgrenzung zur Organschaft handele es sich bei der Frage, ob Ergänzungsbilanzen für die Berechnung der latenten Steuern heranzuziehen sind, um ein Thema, das weiterzuverfolgen sei.
- Die sich durch Umsetzung des BilMoG ergebenden Änderungen müssen in die Überarbeitung einbezogen werden.

---

## Fair Value Measurement Guidance

Der Rat befürwortet grundsätzlich eine einheitliche Definition des *Fair Value* und eine damit einhergehende konsistente Anwendung im Regelwerk. Allerdings muss geprüft wer-

den, ob die Anwendung dieser Definition in den jeweiligen Standards zu einem sachgerechten Bewertungsmaßstab führt. Dementsprechend wird eine vorbehaltlose Anwendung einer einheitlichen *Fair Value* Definition auf alle Standards abgelehnt.

Der Rat spricht sich dafür aus, in den Standards anhand des jeweiligen Bewertungszwecks festzulegen, ob die Bewertung abgangs- oder zugangsbasiert ist. Soweit beispielsweise ein *exit price* zu verwenden sei, solle er auch so betitelt werden.

Die bestehenden Bewertungsvorschriften sind entsprechend zu überprüfen.

Unabhängig von der Festlegung auf eine abgangs- oder zugangsbasierte Bewertung spricht sich der Rat für eine *Single Source of Guidance* aus.

Hinsichtlich einer Auslegung des *Fair Value* als *exit price* kann der Rat keine Maßgeblichkeit für die Bewertung der Schulden erkennen, da regelmäßig kein Transfer stattfindet.

Im Rahmen der Zugangsbewertung diskutiert der Rat kritisch die Anwendung des *exit price*.

---

## IASB ED Derecognition

Der Rat diskutiert erstmals die im ED *Derecognition* enthaltenen Vorschläge zur Änderung der Ausbuchungsregeln für Finanzinstrumente. Dem Vorschlag des IASB, die Ausbuchungsregeln auf Ebene der zu berichtenden Einheit anzuwenden, wird zugestimmt. Die Beibehaltung der Abgrenzung des zu untersuchenden finanziellen Vermögenswertes wird dagegen kontrovers diskutiert, und es wird die Frage aufgeworfen, ob durch die Beibehaltung der Definition dem Ziel des Projektes, die Ausbuchungsregeln zu konkretisieren und weniger komplex zu gestalten, genüge getan wird. Zur vorgeschlagenen Definition eines *transfer* ist der Rat der Auffassung, dass diese weite Begriffsabgrenzung in Einzelfällen zu einer nicht sachgerechten Darstellung führen kann.

Bezugnehmend auf das Vorgehen bei anhaltendem Engagement stellt der Rat die Filter-

wirkung dieses Prüfschrittes in Frage. Kritisch gesehen wird hierbei ebenfalls das zugrunde liegende „*control*“-Konzept, auch im Hinblick auf die zu ED 10 *Consolidated Financial Statements* geäußerten Bedenken. Es wird weiterhin diskutiert, inwieweit die vorgeschlagenen Ausbuchungsregeln grundsätzlich auch auf nicht-finanzielle Vermögenswerte anwendbar sind.

Der Rat beurteilt den alternativen Ansatz deutlich positiver; da dieser aber nur als Grundkonzept dargestellt wird, besteht noch Diskussionsbedarf hinsichtlich möglicher, nicht direkt erkennbarer Nachteile.

Bei den vorgeschlagenen Ausbuchungsregeln für Finanzverbindlichkeiten wird diskutiert, ob es überhaupt Sachverhalte gibt, die zu einer anderen Behandlung als nach den derzeitigen Regelungen führen können.

---

### Impressum:

Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)  
Zimmerstr. 30  
10969 Berlin  
Tel 030-206412-0  
Fax 030-206412-15  
Mail: [info@drsc.de](mailto:info@drsc.de)

### Haftung/Copyright:

Trotz sorgfältiger Prüfung durch die Redaktion kann vom Herausgeber keine Haftung für die Richtigkeit der in diesem Text veröffentlichten Inhalte übernommen werden. Kein Teil dieser Veröffentlichung darf ohne ausdrückliche Genehmigung des DRSC reproduziert werden.

© Copyright 2009 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.  
Alle Rechte vorbehalten