



© 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 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

DSR-Sitzung:	136. / 1.10.2009 / 12:00 – 13:00 Uhr
TOP:	03 – IAS 24 / DRS 11 Related Parties Abgleich
Thema:	Aktuelle Entwicklungen IAS 24 und DRS 11
Papier:	136_03a_IAS 24

Überblick

- 1 Zweck dieser Unterlage ist es, den DSR über die *Redeliberations* und vorläufig getroffene Entscheidungen des IASB in Bezug auf die Überarbeitung des IAS 24 *Related Party Disclosures* zu informieren. Im Dezember 2008 hatte der IASB den zweiten ED zur Überarbeitung des IAS 24 (*Relationships with the State – Proposed amendments to IAS 24*; folgend: ED 2008) mit folgender Zielstellung vorgelegt:
 - Neuvorschlag einer Ausnahmeregelung für sog. *state controlled entities* (SCE) von den Berichtspflichten nach IAS 24.17, und
 - Anpassung der Definition der nahe stehenden Unternehmen und Personen.

- 2 Hinsichtlich des ED 2008, zu dem bis zum 13. März 2009 Stellungnahmen eingereicht werden konnten, hat der IASB insgesamt 75 Stellungnahmen erhalten. In seinen Sitzungen im Juli und im September 2009 hat der IASB die Hinweise aus den Stellungnahmen in Bezug auf wichtige Sachfragen diskutiert, die im folgenden jeweils mit den vorläufig getroffenen Entscheidungen des IASB beschrieben und dargestellt werden:
 - Geltungsbereich der Ausnahmeregelung für SCE,
 - zusätzliche Anhangangaben für die Ausnahmeregelung beanspruchende SCE,
 - Änderung der Definition „Staat“,
 - Definition von *Related Party* (RP) in Bezug auf *Joint Control* (JC) - Verhältnisse,
 - Streichung der vorgeschlagenen Regelungen zu *Significant Voting Power*,
 - Ausgestaltung der Übergangsvorschriften, und
 - Notwendigkeit eines weiteren *Re-Exposures*.



Geltungsbereich der Ausnahmeregelung für SCE

Diskussionspunkt

- 3 Im ED 2008 ist die Ausnahmeregelung von den Berichtspflichten nach IAS 24.17 für SCE wie folgt formuliert:

“17A A reporting entity is exempt from the disclosure requirements of paragraph 17 in relation to:

- (a) a state that has control, joint control or significant influence over the reporting entity; and
- b) another entity that is a related party because the same state has control, joint control or significant influence over both the reporting entity and the other entity.”

In einer Reihe von Stellungnahmen an den IASB wurde vorgeschlagen, in Übereinstimmung mit dem ersten ED des IASB zu Überarbeitung von IAS 24 vom Februar 2007 (*Amendments to IAS 24 Related Party Disclosures – State controlled entities and the definition of a related party*; folgend ED 2007) die Formulierung wie folgt zu wählen:

“17A A reporting entity is exempt from the disclosure requirements of paragraph 17 in relation to:

- (a) a state that has control, joint control or significant influence over the reporting entity; and
- (b) another entity that is a related party **only** because the same state has control, joint control or significant influence over both the reporting entity and the other entity.”

Auf diesen Sachverhalt hat auch der DSR in seiner Stellungnahme hingewiesen (siehe hierzu **136_03b_CL DSR** – Nummer 2) zur ersten Frage auf Seite 3). In der Stellungnahme des DSR heißt es:

“2) We understand that based on para. 17A of the ED a reporting entity is allowed to use the exemption from the disclosure requirements of IAS 24.17 with respect to transactions between the state or other state-controlled entities, even if this reporting entity is able (without undue cost and effort) to fully comply with IAS 24.17 in this respect. Since we consider this information to be meaningful for the user of the financial statements we consider the proposed approach to be too wide.”



Vorläufige Entscheidung des IASB

- 4 Der IASB hält an seinem im ED 2008 gemachten Vorschlag fest. Die Ausnahmeregelung für SCE soll nicht wie oben aufgezeigt eingeschränkt werden und auch dann gelten, wenn eine *related party*-Beziehung zusätzlich aus einem anderen Grund als der Beherrschung durch den Staat gegeben ist (bzw. der Staat an der gemeinschaftlichen Führung beteiligt ist oder maßgeblichen Einfluss hat).

Zusätzliche Anhangangaben für die Ausnahmeregelung beanspruchende SCE

Diskussionspunkt

- 5 Die Anhangangaben, die gemäß ED 2008 Tz. 17B anstelle der vollen Berichtspflichten nach IAS 24.17 von den Unternehmen zur Verfügung zu stellen sind, die von der Ausnahmeregelung gemäß ED 2008 Tz. 17 Gebrauch machen, wurden teilweise als nicht angemessen und wenig aussagekräftig eingestuft. Aus diesem Grunde wurden weitergehende Angabepflichten gefordert.

Vorläufige Entscheidung des IASB

- 6 Den Vorschlag, zusätzliche Anhangangaben für den Fall zur Verfügung zu stellen, dass berichtspflichtige Geschäftsvorfälle innerhalb einer vertikal miteinander verbundenen Unternehmensgruppe stattgefunden haben, lehnt der IASB ab.
- 7 Zusätzliche Berichtspflichten sollen jedoch dann vorgeschrieben werden, wenn einerseits die Ausnahmeregelung für SCE in Anspruch genommen wird und andererseits Geschäftsvorfälle individuell mit einer anderen *Related Party* oder insgesamt mit allen *Related Parties* (nicht jedoch individuell), wesentlich sind. Diese Geschäfte sind in Bezug auf ihre Art und ihren Umfang anzugeben. Die Formulierung für Tz. 17B soll sich wie folgt ändern:

- “(b) (i) a description of the nature and extent of each individually significant transaction with the state or state-controlled entities and
(ii) for each type of other the types of individually or collectively significant transactions with the state or such entities state-controlled entities, and a qualitative or quantitative indication disclosure of their extent.
Types of transactions include those listed in paragraph 20;”



Änderung der Definition „Staat“

Diskussionspunkt

- 8 Im ED 2007 wurde der Begriff „Staat“ in Tz. 11 wie folgt definiert und in Tz. 11A wie folgt erläutert:

“11 A state is a national, regional or local government.

11A The term state 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.”

- 9 Diese Definition wurde im Rahmen der Stellungnahmen zum ED 2008 wieder kritisch aufgegriffen, u.a. vom DSR, in dessen Stellungnahme es heißt:

“We suggest redrafting the definition of ‘State’ as follows: ‘A *state* is a supra-national, national, regional or local government or government agency’.

We propose this redrafting since we consider it necessary to include supra-national governments (eg the European Union) in the definition. Further, in the context of the current discussion we consider state departments and agencies as part of the state (they are not ‘entities’ controlled by the state) and therefore a related clarification should be given. We also wonder if there is a major application problem caused by the definition of the term state, because in many cases one entity is controlled by Federal Ministry A and another is controlled by Federal Ministry B. In such instances it remains unclear whether this relationship is covered by the proposed exemption. We recommend that the IASB shall clarify this situation in the wording of the definition of para. 11A to be added to IAS 24.“

Vorläufige Entscheidung des IASB

- 10 Aufgrund der umfangreichen Kritik hat sich der IASB vorläufig dazu entschieden, die vorgeschlagene Definition von „state“ zurückzuziehen und gegen die Definition „government“ des IAS 20 *Accounting for government grants and disclosure of government assistance* zu ersetzen:

„Government refers to government, government agencies and similar bodies whether local, national or international.“

- 11 Weitergehende Erläuterungen oder Begriffsklärungen sind vom IASB nicht vorgesehen.



Definition von *Related Party* (RP) in Bezug auf *Joint Control* (JC) - Verhältnisse

Diskussionspunkt

- 12 Hinsichtlich der vorgeschlagenen Definition des Begriffs *related party* wurden an den IASB verschiedene Kritikpunkte herangetragen, die insbesondere auf Beziehungen abzielen, die aufgrund von
- maßgeblichem Einfluss oder
 - dem Besitz wesentlicher Stimmrechtsanteile
- zustande kommen. In diesem Zusammenhang wurde vor allem auf Probleme in Zusammenhang mit der Erlangung von Informationen abgestellt, die für eine Berichterstattung nach IAS 24 benötigt werden.

Diese Kritik wurde in vergleichbarer Form auch vom DSR vorgetragen.

- 13 Darüber hinaus ist vorgeschlagen worden, eine stärker prinzipienorientierte Definition des Begriffs *related party* zur Verfügung zu stellen.

Vorläufige Entscheidung des IASB

- 14 Der IASB hat vorläufig beschlossen, den Begriff der „wesentlichen Stimmrechtsanteile“ (*significant voting power*) und alle entsprechenden Verweise aus dem Standard zu streichen.

Ausgestaltung der Übergangsvorschriften

Diskussionspunkt

- 15 Der IASB hat sich weiterhin mit der Frage befasst, wie die Übergangsvorschriften für die Anwendung des überarbeiteten Standards auszugestalten sind.

Vorläufige Entscheidung des IASB

- 16 Die Ausnahmeregelung für SCE von den Berichtspflichten nach IAS 24.17 und die Anpassungen und Änderungen in Bezug auf die Definition des Begriffs *related party* werden vom IASB vor dem Hintergrund diskutiert, dass der überarbeitete Standard voraussichtlich zum 1. Januar 2011 in Kraft treten wird. Auf dieser Basis wird vorläufig vorgeschlagen, die Änderungen retrospektiv anzuwenden (in seiner Juli-Sitzung hatte der



IASB sich zwar zunächst für eine prospektive Anwendung ausgesprochen; diese vorläufige Entscheidung wurde jedoch in der September-Sitzung revidiert). Eine freiwillig frühere Anwendung soll möglich sein.

- 17 In der September-Sitzung wurde darüber hinaus vorläufig beschlossen, dass bei freiwillig früherer Anwendung die Ausnahmeregelung für SCE von den Berichtspflichten nach IAS 24.17 angewendet werden darf, die Berücksichtigung der neuen Definition des Begriffs *related party* demgegenüber erst zu einem späteren Zeitpunkt erfolgen kann und spätestens mit dem Inkrafttreten des geänderten Standards erfolgen muss.

Notwendigkeit eines weiteren *Re-Exposures*

Diskussionspunkt

- 18 Schließlich diskutiert der IASB die Frage, ob aufgrund der oben beschriebenen vorläufigen Entscheidungen, soweit sie von den Vorschlägen des ED 2008 bzw. des ED 2007 abweichen, ein *Re-Exposure* notwendig ist.

Vorläufige Entscheidung des IASB

- 19 Der IASB kommt vorläufig zu dem Ergebnis, dass ein *Re-Exposure* nicht notwendig ist.