



Ergebnisbericht der 141. DSR-Sitzung

vom 05. März 2010

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 141. DSR-Sitzung behandelt:

- **E-DRS 24 Latente Steuern**
- **IASB ED amend IAS 37 EU**
- **Consultation Paper IFRS for SMEs – Unternehmens- vs. Mitgliederstaatenwahlrecht**

E-DRS 24 Latente Steuern

Der DSR führt die Diskussion der zu E-DRS 24 eingegangenen Stellungnahmen fort. Folgende Entscheidungen werden getroffen:

- Hinsichtlich phasenverschobener Ergebnisübernahmen gibt der DSR seinen bisherigen Standpunkt auf. Der Standard wird dahingehend geändert, dass auch im Falle einer handelsrechtlich zulässigen Ergebnisübernahme bei fehlendem Gewinnverwendungsbeschluss das Ansatzverbot des § 306 Satz 4 HGB greift.
- Bei ertragsteuerlichen Organschaften werden weiterhin grundsätzlich die formelle Betrachtungsweise angewandt und die latenten Steuern beim Organträger ausgewiesen. Auch das im Entwurf vor-

geschlagene Wahlrecht, bei Vorliegen von Umlageverträgen (stand-alone) die latenten Steuern bei der Organgesellschaft auszuweisen, wird beibehalten. Darüber hinaus hat sich der DSR darauf verständigt, dass bei Umlageverträgen die wirtschaftliche Betrachtungsweise anzuwenden und über das Umlageverfahren und dessen bilanzielle Abbildung im Anhang zu berichten ist.

- Mit Blick auf den Beschluss der letzten Ratssitzung, dass Verlustvorträge über fünf Jahre hinaus berücksichtigt werden, wenn es einen Passivüberhang latenter Steuern gibt und die Anforderungen an die Aufrechnung nach § 226 AO erfüllt sind, beschließt der DSR, dass bei unbeschränkt vortragsfähigen Verlustvorträgen kein scheduling notwendig ist, sofern die passiven Latenzen die aktiven sonstigen Latenzen und die aktiven Latenzen aus Verlustvorträgen übersteigen. Sofern beschränkt vortragsfähige Verlustvorträge über fünf Jahre hinaus berücksichtigt werden sollen, ist ein scheduling der Latenzen bis zum Zeitpunkt der Beschränkung erforderlich. Für den Fall, dass die beschränkt vortragsfähigen Verlustvorträge nur für den gesetzlich vorgeschriebenen Betrachtungszeitraum berücksichtigt werden sollen, ist deren Ansatz im Rahmen der

steuerlichen Planungsrechnung zu beurteilen.

- Weiterhin vertritt der DSR die Ansicht, dass Sonderbilanzen grundsätzlich nicht bei der Ermittlung der latenten Steuern zu berücksichtigen sind. Den Sonderfall, dass der Ersteller der Sonderbilanz selbst Teil des Konzernverbundes ist, will der DSR in seiner nächsten Sitzung an Hand eines Beispiels diskutieren.
- Der DSR wird in seiner nächsten Sitzung mit der Auswertung der Stellungnahmen fortfahren.

IASB ED amend IAS 37

Frau Der DSR diskutiert den Fragenkatalog des Standardentwurfs ED/2010/1 Measurement of Liabilities in IAS 37 und erzielt folgende Diskussionsergebnisse:

- Frage 1: Bewertungsgrundsatz

Unter Einbeziehung der Konkretisierungen zum *fulfilment value*, welche auf marktbasierter Erwartungswerte abstellen (*price a contractor would charge, amount the entity would charge*), stimmt der DSR – abweichend zur Diskussion in der 140. DSR-Sitzung – dem in Paragraf 36A des ED dargelegten Bewertungsgrundsatz nicht zu. Er bemängelt die Formulierungen *rationally pay* und *to be relieved*. Nach seiner Auffassung ist ein Bewertungsgrundsatz, der stärker dem *management approach* folgt und primär auf einen unternehmensspezifischen Erfüllungsbetrag abzielt, zu bevorzugen. Entsprechend ist zur Bewertung der *fulfilment value* heranzuziehen, es sei denn, das Unternehmensmanagement hat die Absicht, die Verpflichtung zu transferieren bzw. abzulösen. Der *fulfilment value* ist hier nicht als *current value* im Sinne einer *fair value notion (price)*, sondern als kostenbasierter Wert (*amount that the entity would incur, present value of future cash flows to fulfil*) zu interpretieren.

Indem der DSR auf den *management approach* Bezug nimmt, bestätigt er seine in der 140. DSR-Sitzung geäußerte Auffassung zu den Paragrafen 36 B und C des ED: Allein die

Möglichkeit, die Verpflichtung auf einen Dritten zu übertragen oder die Verpflichtung zu annullieren, ist nicht hinreichend, um einen niedrigeren *cancel* oder *transfer value* heranzuziehen. Zusätzlich muss auch die Absicht, die Verpflichtung auf einen Dritten zu übertragen oder die Verpflichtung abzulösen, vorliegen. Für Fälle, in denen der *fulfilment value* den *cancel* oder *transfer value* übersteigt und in denen dennoch ein *fulfilment* erfolgen soll, wird vom DSR angeregt zu prüfen, ob ggf. ein *multi element arrangement* (z.B.: trotz günstigerer Auslagerungsalternative Selbsterfüllung, um Aufbau/Erhaltung/Ausbau einer Kundenbeziehung sicherzustellen) ursächlich ist, dessen getrennte bilanzielle Erfassung zu hinterfragen ist.

- Frage 2: Bewertung von Service Obligations

Der DSR lehnt eine erwartungswertbasierte Bewertung für Einzelverpflichtungen ab. Der von ihm bevorzugte Wertansatz *best estimate* ist im Sinne von *most likely outcome* zu interpretieren.

Bei der Differenzierung zwischen *service* und *non-service obligations* sieht der DSR Abgrenzungsprobleme und konstatiert, dass gemäß dem vom DSR präferierten Bewertungsgrundsatz eine derartige Differenzierung nicht erforderlich ist. (Entsprechend bezieht sich die vorab geäußerte Ablehnung des *expected value* für Einzelverpflichtungen nicht nur auf *service obligations*.)

Ablehnung erfährt ferner die Berücksichtigung einer Gewinnmarge bei der Ermittlung eines unternehmensspezifischen Erfüllungsbetrags, da sie nicht die ökonomische Realität einer *make or buy*-Entscheidung widerspiegelt. Kritisch hinterfragt der DSR auch die Buchungen: Wenn in Periode 1 Aufwand plus Gewinnmarge zurückgestellt werden, wie ist dann bei Rückstellungsauflösung mit der Gewinnmarge zu verfahren? Würde es infolge der Rückstellungsauflösung zu einem Ausweis von Umsatzerlösen kommen?

Die Berücksichtigung zukünftiger Ereignisse wird vom DSR befürwortet. Ausgenommen sind gemäß B13 künftige Ereignisse, welche die Natur der gegenwärtigen Verpflichtung ändern oder neue Verpflichtungen begründen.

Die Abgrenzung zwischen diesen Ereignissen geht nach Auffassung des DSR nicht deutlich genug aus dem Standardtext hervor. Kritisch diskutiert wird die Eignung des von IASB angeführten Beispiels möglicher Gesetzesänderungen.

Risikoanpassungen werden vom DSR nicht befürwortet. Hintergrund bildet u.a. die Auffassung, dass bei einer Erwartungswertermittlung sämtliche mögliche Ausgänge bei der Bewertung berücksichtigt werden. Auch beim vom DSR präferierten *best estimate* für Einzelverbindlichkeiten wird die Einbeziehung einer Risikomarge kritisch diskutiert.

- Frage 3: Onerous Contracts

Der DSR erörtert den Vorschlag des IASB, Verpflichtungen im Anwendungsbereich von IFRS 4 und IAS 18 vom Anwendungsbereich des Nachfolgestandards von IAS 37 auszunehmen (bspw. Gewährleistungen), solange die Überarbeitung dieser Standards nicht abgeschlossen ist.

Der DSR stellt fest, dass innerhalb des von ihm präferierten *cost approach* eine Ausnahmeregelung nicht erforderlich wäre. Sollte der Board an seinem Ansatz festhalten, stimmt der Rat der Ausnahmeregelung jedoch vorläufig zu.

EU Consultation Paper IFRS for SMEs – Unternehmens- vs. Mitgliederstaatenwahlrecht

Die Projektmanagerin informiert den DSR über den aktuellen Abstimmungsstand der DSR-Stellungnahme. Der DSR stellt fest, dass keine neuen Argumente dazugekommen sind, und bestätigt seine Entscheidung, ein Unternehmenswahlrecht für einen weiten Unternehmenskreis (inkl. bestimmter kapitalmarkt-orientierter Unternehmen) zu befürworten.

Impressum:

Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)
Zimmerstr. 30
10969 Berlin
Tel 030-206412-0
Fax 030-206412-15
Mail: 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