



Ergebnisbericht der

144. DSR-Sitzung

vom 10. und 11. Mai 2010

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 144. DSR-Sitzung behandelt:

- **Aktuelles**
- **Unternehmensbefragung zum IFRS for SMEs**
- **E-DRS X Vorstandsvergütung**
- **IASB ED Financial Instruments: Amortised Cost and Impairment**
- **DRS X Latente Steuern**
- **E-DRS X Konsolidierung**
- **IASB ED Conceptual Framework – Reporting Entity**

Aktuelles

Der DSR tauscht sich über den aktuellen Arbeitsplan des IASB aus. Insbesondere werden Termine für die bevorstehende Veröffentlichung zahlreicher IASB-Exposure Drafts und deren Auswirkung auf den DSR-Arbeitsplan und die Öffentlichen Diskussionen des DRSC besprochen.

Die Präsidentin informiert ferner über den aktuellen Beratungsstand bei EFRAG bzgl.

der Überprüfung der Vereinbarkeit der IFRS for SME mit den EU-Richtlinien.

Unternehmensbefragung zum IFRS for SMEs

Der DSR befasst sich mit den für die Unternehmensbefragung erarbeiteten Fragebögen. Die Befragung wird für kapitalmarktorientierte und nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen jeweils mit einem gesonderten Fragebogen durchgeführt. Der Standardisierungsrat erörtert einzelne Fragestellungen sowie den Kreis der in die Befragung einzubeziehenden Unternehmen.

E-DRS X Vorstandsvergütung

Der DSR diskutiert die vorliegende Entwurfsfassung eines überarbeiteten DRS 17. Es wird im Einzelnen das Thema „Zusatzangaben“ erörtert und mit der Erörterung der Regelungsvorschläge zu den „Leistungen für den Fall der Beendigung der Tätigkeit“ begonnen. Es wird festgehalten, dass Zusatzangaben im Zusammenhang mit nicht-aktienbasierten bedingten Vergütungen verpflichtend gefordert werden sollten.

Die Erörterung des Entwurfs wird in der nächsten DSR-Sitzung fortgesetzt.

IASB ED Financial Instruments: Amortised Cost and Impairment

Der DSR setzt seine Diskussion des IASB-Exposure Draft fort und erörtert die erste Entwurfsfassung seiner Stellungnahme an den IASB. Der DSR diskutiert vertiefend, inwieweit das neue Modell vom bisherigen abweicht. Hierbei wurde die Feststellung bekräftigt, dass zwischen dem derzeitigen „*Incurring Loss-Modell*“ gemäß IAS 39 und dessen praktischer Anwendung zu differenzieren ist.

Die Zielsetzung einer Bewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten wird dahingehend kritisch gesehen, dass die Definition des Bewertungsmaßstabs des ED auf finanzielle Verbindlichkeiten so nicht übertragbar ist. Daneben wird kritisch hinterfragt, warum nur ein Preisbildungsfaktor der Kreditvergabe – das Kreditrisiko und dessen Veränderung – herausgegriffen wird und zu einem Nettoausweis der Erträge führt. Zu-dem wird angemerkt, dass das „*Expected Loss-Modell*“ aufgrund seiner Betrachtung künftiger erwarteter Cashflows im Grundsatz eher Fair-Value-typisch ist, jedoch im Rahmen einer Bewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten fremd erscheint.

Am neuen „*Expected-Loss-Modell*“ wird weiterhin kritisch gesehen, dass dessen Anwendung keine weniger prozyklische Wirkung entfalten dürfte, da eine Änderung in der Einschätzung der zukünftigen Kreditausfälle sofort erfolgswirksam zu erfassen ist und eine zeitliche Verteilung nicht möglich ist. Wertminderungen auf Basis erwarteter Verluste könnten die Prozyklizität unter Umständen sogar verstärken, weil jede Wertminderung, die letztlich real nicht eintritt, im Vergleich zum „*Incurring-Loss-Modell*“ zusätzlich erfasst wird.

Zudem erachtet der DSR es als konzeptionell problematisch, dass das *Expected-Loss-Modell* zugleich Fragen der Bewertung (fortgeführte Anschaffungskosten) und der Erlöserfassung („*Revenue Recognition*“) aufgreift, aber nicht hinreichend abgrenzt.

Unter Berücksichtigung des zu erwartenden hohen Umstellungsaufwands stellt das neue *Impairment-Modell* in Relation zum Nutzen nach Ansicht des DSR keine Verbesserung dar.

Bei der Abwägung bzw. Entscheidung zwischen „*Incurring Loss-Modell*“ und „*Expected Loss-Modell*“ ist zu beachten, dass hier unterschiedliche Bezugsgrößen bestehen: ein „*Incurring-Loss-Modell*“ betrachtet grundsätzlich Ausfälle eines einzelnen Instruments/Vertrags, das „*Expected Loss-Modell*“ tendenziell ein Portfolio von Verträgen (pauschale Sichtweise). Somit erscheint eine „Sowohl-als-auch-Lösung“ konzeptionell zweckmäßiger.

Der DSR kommt zu dem Schluss, dass sowohl ein „vereinfachtes“ „*Expected Loss-Modell*“ als auch eine „angereicherte“ Variante des „*Incurring Loss-Modells*“ denkbare Richtungen sind und zum gleichen Ergebnis führen.

DRS X Latente Steuern

Der DSR diskutiert abschließend den Entwurf des DRS X Latente Steuern und trifft dabei die folgenden wesentlichen Entscheidungen:

- Hinsichtlich der Frage der Ausstrahlungswirkung des Wahlrechts in § 274 Abs. 1 Satz 2 HGB werden im Standard die Konsolidierungsmaßnahmen, für die dieses Wahlrecht nicht gilt, klarer definiert.
- Es wird klargestellt, um was es sich bei dem im Konzernabschluss angesetzten Nettovermögen genau handelt, insbesondere bei assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen. Bei dessen Ermittlung (Erst- und Folgebilanzierung) handelt es sich um Konsolidierungsmaßnahmen, die zur Berücksichtigung latenter Steuern führen. Demgegenüber sind temporäre Differenzen zwischen diesem Nettovermögen und dem steuerlichen Wertansatz der entsprechenden Beteiligung bei der Ermittlung latenter Steuern nicht zu berücksichtigen.

- Bei der Angabe, auf welchen Differenzen oder steuerlichen Verlustvorträgen latente Steuern beruhen, wird hinsichtlich ausreichender qualitativer Angaben die Zielvorstellung aufgenommen, dass zukünftiges Nutzungspotential erkennbar sein muss.
- Bei der erstmaligen Anwendung des Standards wird keine Anpassung von Vorjahreszahlen verlangt.

Alle darüber hinaus getroffenen Entscheidungen beinhalten redaktionelle Änderungen des vorliegenden Standardentwurfs.

Der DSR beschließt mehrheitlich, nicht nochmals einen geänderten Standardentwurf zur Kommentierung zu veröffentlichen. In der Begründung werden die im Vergleich zum E-DRS revidierten Auffassungen sowie die Gründe hierfür dargelegt.

Es ist vorgesehen, den Standard in öffentlicher Sitzung des DSR im Juni 2010 zu verabschieden.

E-DRS X Konsolidierung

Der DSR informiert sich über die Ergebnisse der konstituierenden Sitzung der DRSC-AG und erörtert die dabei aufgetretenen Fragestellungen.

Hinsichtlich des in § 290 HGB definierten beherrschenden Einflusses wird die Berücksichtigung potentieller Stimmrechte diskutiert. Als Ergebnis werden drei mögliche Auffassungen ausgemacht:

- 1) wenn die Möglichkeit besteht, potentielle Stimmrechte am Stichtag auszuüben, führt dies stets zu einem beherrschenden Einfluss;
- 2) bei der Beurteilung, ob beherrschender Einfluss vorliegt, ist auf alle Aspekte des jeweiligen Einzelfalles abzustellen, das Vorliegen potentieller Stimmrechte ist lediglich als ein Indiz anzusehen, das eine weitere Überprüfung notwendig macht;
- 3) beherrschender Einfluss liegt nur dann vor, wenn dieser auch tatsächlich ausgeübt wird.

Der DSR folgt mehrheitlich der 2. Auffassung.

Es wurde weiterhin diskutiert, ob und inwieweit der Gegenstand und Geltungsbereich des E-DRS eingeschränkt werden soll, der Schwerpunkt auf Änderungen aufgrund des BilMoG (Konsolidierung von Zweckgesellschaften) liegen soll oder im Rahmen einer Fortentwicklung des DRS 4 bereits bestehende Problemfelder (außerplanmäßige Goodwill-Abschreibung) behandelt werden sollen. Dabei wird auch die Frage aufgeworfen, ob eine Verteilung auf mehrere Standards anstelle eines umfänglichen Einzelstandards sinnvoll sein könnte.

Es wird beschlossen, diese Diskussion in der AG weiterzuführen und Zeitpläne für die Alternativen eines oder mehrerer Standards zu erstellen.

IASB ED Conceptual Framework – Reporting Entity

Der DSR befasst sich mit dem IASB Standardentwurf ED/2010/2 *Conceptual Framework for Financial Reporting – The Reporting Entity*. Die Diskussion erfolgt auf der Grundlage einer Präsentation, welche die drei Kapitelblöcke Begriffsbestimmung, Konzernabschlüsse und sonstige Abschlussarten sowie die zur Kommentierung gestellten Fragen darstellt.

Hinsichtlich der Begriffsbestimmung (Kapitelblock I), d.h. der Beschreibung einer Berichtseinheit, wird die gegebene Definition als sehr weit angesehen, so dass eine klare Abgrenzung schwierig vorzunehmen ist. Kritisch gesehen wird, dass eine rechtlich selbstständige Unternehmenseinheit (*legal entity*) scheinbar nicht in jedem Falle eine Berichtseinheit darstellt, insbesondere dann, wenn die jeweilige Jurisdiktion für diese *legal entity* eine Abschlusspflicht vorsieht.

Als Ergebnis der Diskussion bleibt der DSR mehrheitlich bei seiner bisherigen, bereits in seiner Stellungnahme zum IASB-Diskussionspapier *Preliminary Views on an improved Conceptual Framework for Financial Reporting: The Reporting Entity* geäußerten, ablehnenden Haltung zur Definition einer

Berichtseinheit innerhalb des Rahmenkonzepts.

In Bezug auf Konzernabschlüsse (Kapitelblock II) widerspricht der DSR dem Vorschlag, dass die Beherrschung eines Unternehmens durch ein anderes stets zur verpflichtenden Aufstellung eines Konzernabschlusses führt, da ausschließlich die Festlegung des Konsolidierungskreises, nicht jedoch die Verpflichtung zur Erstellung eines Konzernabschlusses in den Verantwortungsbereich des IASB fällt.

Der DSR spricht sich dafür aus, dass eine Definition von Beherrschung an übergeordneter Stelle, d.h. im Framework, enthalten ist. Diese sollte aber gleichermaßen für Vermögenswerte und Unternehmenseinheiten gelten. Dabei wird ein *risk and reward* Ansatz als unterstützender Indikator für sinnvoll angesehen.

Hinsichtlich der Projekteinbettung stimmt der DSR mit dem IASB überein, dass das Konzept der Berichtseinheit im Framework unabhängig vom derzeit laufenden Konsolidierungsprojekt finalisiert werden kann.

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