



## Ergebnisbericht der 145. DSR-Sitzung und 16. Öffentliche Sitzung

vom 07. und 08. Juni 2010

**Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 145. DSR-Sitzung behandelt:**

- E-DRS Konsolidierung
- IASB ED Conceptual Framework – Reporting Entity
- IASB ED Fair Value Option for Financial Liabilities
- Financial Instruments – FASB ED Proposed Accounting n Standards Update
- Fair Value Measurement – IASB ED Measurement Uncertainty Analysis
- 16. Öffentliche Sitzung - Verabschiedung DRS 18 Latente Steuern
- Financial Statement Presentation – IASB ED Other Comprehensive Income
- IASB ED amend IAS 19 Defined Benefit Plans
- E-DRS X Vorstandsvergütung
- Sonstiges – Financial Instruments – Impairment

### **E-DRS X Konsolidierung**

Der DSR beschließt die inhaltliche Begrenzung des künftigen Rechnungslegungsstandards auf die Themen der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses

und des Konsolidierungskreises (§§ 290 – 296 HGB).

### **IASB ED Conceptual Framework – Reporting Entity**

Der DSR setzt seine Diskussion über den IASB Standardentwurf ED/2010/2 *Conceptual Framework for Financial Reporting – The Reporting Entity* auf der Grundlage des vorgelegten Stellungnahmeentwurfs fort.

Der DSR setzt sich weiterhin kritisch mit der Frage auseinander, ob die Beschreibung bzw. die Definition einer Berichtseinheit innerhalb des Rahmenkonzepts sachgerecht ist. Aus der Stellungnahme soll deutlich hervorgehen, dass das Hoheitsrecht der jeweiligen Jurisdiktion für die Festlegung der Abschlusspflicht unangetastet bleiben muss. Darüber hinaus sollte nach Auffassung des DSR jede rechtlich eigenständige Unternehmenseinheit eine potentielle Berichtseinheit darstellen.

In Bezug auf kombinierte Abschlüsse (*combined financial statements*) spricht sich der DSR dafür aus, dass diese auch eindeutig als solche gekennzeichnet sein sollten. Es wird festgehalten, dass kombinierte Abschlüsse nicht nur von Unternehmen unter *common control aufgestellt* werden.

---

## **IASB ED Fair Value Option for Financial Liabilities**

Der DSR erörtert erstmals den IASB Standardentwurf ED/2010/4 *Fair Value Option for Financial Liabilities* und die vom IASB zur Kommentierung gestellten Fragen.

Der DSR diskutiert, inwieweit es sachgerecht ist, dass die bisherigen Regelungen des IAS 39 für finanzielle Verbindlichkeiten mit Ausnahme der Fair-Value-Option unverändert bestehen bleiben. In Bezug auf diese nicht vom IASB zur Diskussion gestellte Frage zweifelt der DSR, dass das gewählte Vorgehen die Komplexität reduziert und dem Konvergenzprozess förderlich ist.

Der DSR ist der Meinung, dass der IASB es den Anwendern freistellen sollte, ob der Zweistufen- oder Einstufen-Ansatz zur Anwendung kommt. Beim Zweistufen-Ansatz wird die gesamte Fair-Value-Änderung der Verbindlichkeit zunächst in der Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) erfasst, in einem zweiten Schritt wird der Anteil der Fair-Value-Änderung, der durch das eigene Kreditrisiko bedingt ist, in der GuV rückgängig gemacht und im sonstigen Ergebnis („*other comprehensive income*“ OCI) abgebildet. Im Gegensatz dazu wird beim Einstufen-Ansatz der Anteil der Gesamtveränderung des Fair Value, den man der Änderung des Kreditrisikos der finanziellen Verbindlichkeit zurechnen kann, direkt im OCI berücksichtigt. Als kritisch wird angesehen, dass die GuV durch den Zweistufen-Ansatz aufgebläht wird.

Der DSR erörtert, ob eine Darstellung der Auswirkungen von Änderungen des Kreditrisikos der Verbindlichkeiten im OCI erfolgen soll. Es wird auch auf die Frage eingegangen, ob es zu einer Umgliederung von Beträgen aus dem OCI in die GuV kommen soll („Recycling“). Der Rat spricht sich gegen das im ED vorgeschlagene „Recycling“-Verbot aus.

Der DSR diskutiert, wie die Auswirkungen durch Änderungen des Kreditrisikos von Verbindlichkeiten zu ermitteln sind. Der Rat hält eine Orientierung an den Leitlinien des IFRS 7 für praktikabel und unterstützt somit grundsätzlich die Ermittlung des Betrages mit Hilfe

der *Default*-Methode. Diese Methode bezieht vereinfachend alle Änderungen des Fair Value, mit Ausnahme der Änderungen eines Referenzzinssatzes, auf Änderungen des Kreditrisikos. Der DSR sieht jedoch Klärungsbedarf im Hinblick darauf, was als Referenzzinssatz anzusetzen ist. Zudem gibt der Rat zu bedenken, dass nicht alle Änderungen, welche über den Referenzzinssatz hinausgehen, ausschließlich auf das eigene Kreditrisiko zurückgeführt werden können, wie dies bei Anwendung der *Default*-Methode angenommen wird.

Abschließend werden Fragen zum Zeitpunkt des Inkrafttretens und den Übergangsvorschriften erörtert.

---

## **Financial Instruments – FASB ED Proposed Accounting n Standards Update**

Der DSR wird erstmals über die Inhalte des Entwurfs des FASB *Exposure Draft of Proposed Accounting Standards Update* zu Topic 815/825 „*Accounting for Financial Instruments and Revisions to the Accounting for Derivative Instruments and Hedging Activities*“ informiert.

Der DSR erörtert zunächst sein grundsätzliches Vorgehen und beschließt, lediglich wesentliche Fragen – ggf. im Zusammenhang – zu beantworten. Ein Schwerpunkt soll auf den Vergleich und insbesondere die Unterschiede zwischen dem FASB- und dem IASB-Bilanzierungsmodell gelegt werden. Die Kommentierung ist an den FASB mit Kopie an den IASB zu adressieren.

Die DSR-AG „Finanzinstrumente“ wird in die Erörterung wie geplant einbezogen. Der DSR wird die Diskussion des ED in seinen nächsten Sitzungen fortsetzen.

---

## **Fair Value Measurement – IASB ED Measurement Uncertainty Analysis**

Der DSR erörtert den Re-Exposure Draft des IASB, der für Mitte Juni 2010 erwartet wird, bereits auf Basis vorläufiger Informationen, da der Entwurf voraussichtlich nur eine 60-tägige Kommentierungsfrist haben wird. Zudem beschließt der DSR, sich auch mit dem zeit-

gleich erwarteten Exposure Draft des FASB zum selben Thema auseinanderzusetzen und ggf. eine Stellungnahme beim FASB einzureichen.

Der DSR äußert sich kritisch zu der Tatsache, dass der IASB nur einen ausgewählten Aspekt in seinem Re-Exposure Draft zur Diskussion stellt, obwohl im Rahmen der gemeinsamen Erörterungen weitere Änderungen gegenüber dem IASB-Exposure Draft vom Mai 2009 von beiden Boards beschlossen wurden.

---

## 16. Öffentliche Sitzung - Verabschiedung DRS 18 Latente Steuern

Der DSR verabschiedet DRS 18 einstimmig.

Der DSR weist bei der Verabschiedung auf die folgenden wesentlichen Unterschiede im Vergleich zum Entwurf des Standards hin:

- Verlustvorträge

Der DSR ist der eindeutig vorherrschenden Meinung der abgegebenen Stellungnahmen gefolgt. Der Standard sieht dementsprechend vor, bei einer sich zu einem Abschlussstichtag zukünftig insgesamt ergebenden Steuerbelastung aus temporären Differenzen unbeschränkt vortragsfähige Verlustvorträge, welche den steuerlichen Aufrechnungskriterien genügen, unabhängig von ihrer erwarteten Realisierung bei der Ermittlung latenter Steuern zu berücksichtigen.

- Anhangangaben

Qualitative Angaben zur Art der bestehenden Differenzen oder zu steuerlichen Verlustvorträgen sind regelmäßig ausreichend, um der Erläuterungspflicht zu entsprechen und das künftige Nutzenpotential aufzuzeigen.

- Überleitungsrechnung

Hinsichtlich der für den Konzernanhang geforderten Überleitungsrechnung ist der DSR nach Berücksichtigung der entsprechenden Gesamtumstände und im Interesse einer sachgerechten Information der

Abschlussadressaten nicht der teilweise geäußerten Kritik gefolgt. Der DSR erachtet die Überleitungsrechnung für sachgerecht und zur umfassenden Information der Abschlussadressaten für unerlässlich – diese Einschätzung steht im Einklang mit den Ausführungen in der Begründung zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zum BilMoG.

---

## Financial Statement Presentation – IASB ED IFRS 5 (re-exposure)

Der DSR diskutiert die im ED/2010/5 *Presentation of items of other comprehensive income* gestellten Fragen des IASB mit folgendem Ergebnis:

- Zum Titel des Berichtsteils kann der DSR den vom IASB geäußerten Bedenken zu den Gründen für eine Umbenennung nicht folgen und äußert begründete Zweifel für die vorgeschlagene Änderung. Ferner weist der DSR darauf hin, dass die vorgeschlagene Änderung redaktionell nicht durchgängig im vorgelegten Entwurf umgesetzt wurde: so steht z.B. die Bezeichnung der Gesamtsumme (*total comprehensive income for the year*) in dem Beispiel auf Seite 15 des ED nicht im Einklang mit dem Titel des ED.
- Grundsätzlich bewertet der DSR die Bestrebung zur Darstellung der geforderten Informationen in einem Statement als positiv. Im Sinne einer verständlichen und lesbaren Darstellung sollte es jedoch im Rahmen der redaktionellen Freiheit der Ersteller liegen, eine angemessene Darstellung auf einer oder zwei Seiten zu wählen.
- Der DSR befürwortet eine Unterteilung von Posten des sonstigen Ergebnisses in umgliederbare und nicht-umgliederbare Bestandteile. Ertragsteuern sollen ebenfalls nach diesem Schema unterteilt werden. Eine detaillierte Darstellung soll sich im Anhang wiederfinden.
- Die Annahmen über den Nutzen und die Kosten der vorgeschlagenen Verbesserungen vermag der DSR aufgrund der anste-

henden Überarbeitung von IAS 1 noch nicht zu beurteilen. Auf Grundlage des derzeit gültigen IAS 1 finden diese Punkte jedoch Zustimmung.

- Weiterhin steht der DSR der vom IASB unterstützten Tendenz kritisch gegenüber, immer mehr Informationen in der Bilanz bzw. in der Ergebnisrechnung und nicht im Anhang darzustellen. Der Standardisierungsrat sieht die Gefahr einer nicht mehr darstellbaren Aufblähung dieser Berichtsbestandteile.
- Ferner vertritt der DSR die Auffassung, dass die inhaltlichen Komponenten der Ergebnisrechnung generell neu determiniert werden müssen.

---

### IASB ED amend IAS 19 Defined Benefit Plans

Der DSR hat seine Beratungen zum ED/2010/3 *Defined Benefit Plans: Proposed amendments to IAS 19* begonnen und in diesem Zusammenhang die Fragen 1 bis 10 des Standardentwurfs diskutiert. Wie schon in der Stellungnahme zum im März 2008 veröffentlichten Diskussionspapier befürwortet der DSR weiterhin die Abschaffung der aufgeschobenen Erfassung versicherungsmathematischer Gewinne und Verluste (Korridoransatz). Weiterhin stimmt der DSR dem Vorschlag im ED zu, dass nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand vollständig im Geschäftsjahr der Planänderung zu erfassen ist.

Hinsichtlich der im ED vorgeschlagenen Definitionen der *service cost*, der *finance cost* und der *remeasurement component* und des Vorschlags zum Ausweis dieser Bestandteile in *profit or loss* bzw. im *other comprehensive income* hat sich der DSR bisher keine abschließende Meinung gebildet und wird den Sachverhalt weiter mit Unterstützung der AG erörtern.

Der DSR befürwortet die Aufnahme der vom IASB vorgeschlagenen Angabeziele (*disclosure objectives*) in IAS 19. Bezüglich der im ED vorgeschlagenen neuen Angabepflichten für leistungsorientierte Pläne (Frage 8 des ED) ist der DSR u.a. der Auffassung, dass

Angaben zu den Risiken, die mit den Plänen verbunden sind, grundsätzlich sinn-voll sind. Die Pflicht zur Angabe der ABO (*accumulated benefit obligation*) wird vom Rat allerdings als unnötig angesehen und damit abgelehnt.

Der DSR wird seine Beratungen zum Standardentwurf in einer der nächsten Sitzungen fortsetzen.

---

### E-DRS X Vorstandsvergütung

Der DSR setzt seine Beratungen des Entwurfs eines überarbeiteten DRS 17 Berichtserstattung über die Vergütung der Organmitglieder aus der 144. DSR-Sitzung fort.

Im Einzelnen trifft der DSR Entscheidungen über redaktionelle Änderungen des vorliegenden Standardentwurfs. Darüber hinaus werden vom DSR zwei verschiedene Möglichkeiten zur Angabe des Barwerts für Altersversorgungsverpflichtungen erörtert – die Angabe der DBO und die Angabe des Barwerts auf Basis eines vergütungsorientierten Ansatzes. Der Rat kommt zu dem Ergebnis, dass die DBO für diese Angabe vorzuziehen ist.

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

---

### Sonstiges – Financial Instruments – Impairment

Die Der DSR setzt seine Diskussion des IASB Standardentwurf ED/2009/12 *Financial Instruments: Amortised Cost and Impairment* fort und erörtert die zweite Entwurfsfassung seiner Stellungnahme an den IASB. Der DSR geht im Einzelnen auf die vom IASB zur Diskussion gestellten Fragen ein. Schwerpunkt der Diskussion bildet die Frage nach der Beurteilung des vorgeschlagenen „*Expected-Loss-Modells*“, dabei geht der Rat insbesondere auf die Formulierung der Argumente gegen das Modell ein.

Nach Auffassung des DSR ist das „*Expected-Loss-Modell*“ das konzeptionell überlegene Modell, wohingegen die Überlegenheit in der

Praxisanwendung u.a. aufgrund der damit einhergehenden Kosten kritisch gesehen wird. Der DSR erörtert eingehend die Argumente zu den Nachteilen des „*Expected-Loss-Modells*“. Der Rat unterstreicht nochmals seine Auffassung, dass die Anwendung des Modells nicht zu einer weniger prozyklischen Wirkung führen dürfte. Der DSR stellt klar, dass es nicht die Aufgabe der Rechnungslegung ist und es auch nicht vermag, Finanzmarktstabilität zu erreichen.

Im Ergebnis beschließt der DSR, grundlegende Änderungen der Entwurfssassung seiner Stellungnahme nicht vorzunehmen und bleibt im Wesentlichen bei seinen in der vorangegangenen Sitzung getroffenen Aussagen.

**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