



Ergebnisbericht der 156. DSR-Sitzung

vom 05. und 06. Mai 2011

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 156. DSR-Sitzung behandelt:

- **Macro Hedge**
- **Fair Value Measurement – update**
- **Financial Instruments - update**
- **EFRAG DP Considering the Effects on Accounting Standards**
- **Revenue Recognition – update**
- **Insurance Contracts - update**
- **Lagebericht**
- **Leases – update**
- **TAP Income Tax – Financial Reporting for Corporate Income Tax**
- **Joint Arrangements**

Macro Hedge

Der DSR nimmt die vorläufigen Ergebnisse zur aktuellen IASB-Diskussion bzgl. Makrohedging zur Kenntnis.

Angemerkt wird, dass die Risikosteuerung insoweit nicht in Einklang mit der Hedge Accounting-Konzeption steht, als grundsätzlich die Steuerung von Cashflows erfolgt, während die Bilanzierung auf Vermögenswerten bzw. Schulden basiert, was insbesondere bei offenen Portfolien eine Rolle spielt. Es wird ferner geäußert, dass bei offenen Portfolien als Besonderheit gilt, dass

nicht nur Wert- sondern auch Mengenveränderungen zu steuern und folglich im Hedge Accounting abzubilden wären. Schließlich werden Bedenken geäußert, dass die Absicht des IASB, für ein Makrohedging-Modell keinerlei Risikoarten und keine Branchen auszuschließen, zu Abgrenzungsschwierigkeiten beim Anwendungsbereich des IFRS 9 führen kann, da vom Hedging auch Nichtfinanzinstrumente betroffen sind, die aber nicht in den Anwendungsbereich von IFRS 9 fallen.

Fair Value Measurement - update

Der DSR befasst sich mit den erwarteten Regelungen des IFRS 13, die auf Basis einer Vorabversion des Standards vorgestellt werden. Als wesentlichen Diskussionspunkt äußert der DSR, dass mit Vollendung von IFRS 13 zwar feststeht, wie zum Fair Value zu bewerten ist. Jedoch wird damit die Diskussion dahingehend verlagert, als nun zu diskutieren ist, wann die (neuen) Fair Value-Bewertungsvorschriften ggf. nicht sachgerecht erscheinen – d.h. für welche Bilanzierungssachverhalte oder -situationen diese Vorschriften zu Problemen führen.

Financial Instruments - update

Der DSR bespricht die Durchführung der bevorstehenden EFRAG-Outreach-Veranstaltung und erörtert insbesondere die Behandlung der Punkte, bei denen seine Auffassung von der EFRAG-Position abweicht.

Zur Frage des Endorsement von IFRS 9 äußert sich der DSR dahingehend, dass der Endorsementprozess nach Abschluss der Phasen Impairment und Hedge Accounting – jedoch ohne Makrohedging – starten sollte. Dies ist insbesondere zur Planungssicherheit für die anschließende Erstanwendung bei den Unternehmen wichtig.

EFRAG DP Considering the Effects on Accounting Standards

Der DSR begrüßt die Erstellung des Diskussionspapiers durch EFRAG und den britischen Standardsetzer ASB. Es wird beschlossen, Stellung zu diesem Papier zu nehmen.

Revenue Recognition – update

Der DSR setzt seine Erörterung wesentlicher vorläufiger Beschlüsse aus den Redeliberations der beiden Boards nach Abschluss der Kommentierungsphase zu *ED/2010/6 Revenue Recognition from Contracts with Customers* fort.

Der DSR begrüßt die vorgeschlagene Aufgabe des wahrscheinlichkeitsgewichteten Betrages als alleinige Grundlage zur Bestimmung des Transaktionspreises bei variablen Gegenleistungen.

Auch die Zulässigkeit der Residualmethode wird positiv bewertet, allerdings sind weitere Leitlinien notwendig für Fälle, bei denen mehrere Komponenten mit hoch-variablen Einzelveräußerungspreisen vorliegen. Die Zuordnung von Teilen (oder Änderungen) des Transaktionspreises auf einzelne Leistungsverpflichtungen stellt gegenüber den Vorschlägen des ED (Verteilung auf alle Leistungsverpflichtungen des Vertrags) eine Verbesserung dar. Allerdings könnte die prakti-

sche Umsetzung des Prinzips im Einzelfall zu Abgrenzungsschwierigkeiten führen.

Die Aufgabe der Unterscheidung zwischen exklusiven und nicht-exklusiven Lizenzen und deren bilanzielle Gleichbehandlung im künftigen Standard unter Anwendung des Kontrollprinzips erscheint aus konzeptioneller Sicht überzeugend. Eine Umsetzung von Vorschriften zur bilanziellen Behandlung von Rechten zur Nutzung von immateriellen Vermögenswerten in diesem Standard wird als einfacher als die Umsetzung im Standard für Leasing erachtet.

Hinsichtlich der *fulfilment costs* sieht der DSR durch die vorgeschlagenen sprachlichen Klarstellungen die angesprochenen Unklarheiten beseitigt.

Für Verkäufe mit Rückkaufvereinbarung erscheint das vorgeschlagene Prinzip für die dargestellte Fallkonstellation plausibel. In der Praxis dürften sich aber für weniger eindeutige Fallgestaltungen Abgrenzungsschwierigkeiten ergeben.

Insurance Contracts – update

Der DSR diskutiert den derzeitigen Stand der Überlegungen des IASB zum Projekt *Insurance Contracts*. Im Hinblick auf das nächste Treffen der Insurance Working Group Mitte Mai hat der IASB ein Papier veröffentlicht, das die vorläufigen Beschlüsse und noch offenen Punkte wiedergibt. Daneben hat eine Gruppe von Versicherungsunternehmen aus Deutschland, Italien, Frankreich, Japan u.a. asiatischen Ländern und Nordamerika ihre im Februar erstmalig vorgestellten Alternativüberlegungen fortentwickelt. Im Mittelpunkt der Diskussion steht im Wesentlichen, wie bei unterschiedlichen Bewertungsregeln für Aktiva und Passiva nur rechnungslegungsbedingte Volatilität ausgeschlossen werden kann.

Lagebericht

Der DSR setzt die Diskussion zur Überarbeitung der DRS zur Lageberichterstattung fort. Nach allgemeinen Ausführungen zum er-

reichten Projektstand wird eine überarbeitete Fassung des Entwurfstexts zur Berichterstattung über Ziele und Strategien vorläufig verabschiedet.

Im Detail wird der Entwurfstext zur Prognose sowie Chancen- und Risikoberichterstattung besprochen. Schwerpunkte der Diskussion bilden erneut

- die Anforderungen an den Aussagegehalt von Prognosen (Darstellung von Richtung und Intensität der voraussichtlichen Entwicklung) sowie
- die Einschränkung dieser Anforderungen unter besonderen Umständen, in denen in Bezug auf die zukünftige Entwicklung außergewöhnlich hohe Unsicherheit besteht.

Ferner diskutiert der DSR die Grundsätze der Konzernlageberichterstattung. Die Diskussion soll auf der kommenden Sitzung fortgeführt werden.

Leases - update

Der DSR setzt seine Erörterung wesentlicher vorläufiger Beschlüsse aus den Redeliberations der beiden Boards nach Abschluss der Kommentierungsphase zu *ED/2010/9 Leases* fort.

Begrüßt wird vom Rat die leicht abgeänderte Definition eines Leasingverhältnisses, der zufolge nur dann ein solches vorliegt, wenn explizit oder implizit auf das Nutzungsrecht an einem spezifischen Vermögenswert abgestellt wird. Andererseits werden Bedenken in Bezug auf die vorläufig vom IASB vorgesehenen Kriterien im Rahmen der Regelung zum Übergang der Verfügungsmacht an dem Nutzungsrecht auf den Leasingnehmer geäußert. Die Verfügungsmacht gilt als übertragen, wenn der Leasingnehmer während der gesamten Leasingdauer (1) Anweisungen in Bezug auf die Nutzung des Leasinggegenstandes geben kann und (2) den Nutzen aus dem Leasinggegenstand ziehen kann. Problematisch erscheint dem DSR hierbei das Abstellen auf „die gesamte Leasingdauer“ – sinnvoll wäre die Aussage, dass sich die Leasingdauer für

den Zeitraum bestimmt, für den die Verfügungsmacht beim Leasingnehmer liegt.

Hinsichtlich der vorläufig vom IASB vorgesehenen Regelungen zur Berücksichtigung bedingter bzw. variabler Leasingraten weist der DSR auf abweichende Regelungsvorschläge für die Projekte *Revenue Recognition from Contracts with Customers* und *Insurance Contracts* hin. Die unterschiedliche Ausgestaltung dieser Regelungen in den verschiedenen Projekten rührt daher, dass von der Intensität der Nutzung eines Leasinggegenstandes bzw. von der mit dem Leasinggegenstand erzielten Performance abhängige Leasingraten nur dann in die Erstbewertung einzubeziehen sind, wenn es sich hierbei um „versteckte“ fest vereinbarte Leasingraten handelt.

Die vorgesehene Differenzierung der Leasingverträge aus Sicht der Leasingnehmer in *finance leases* und *other-than-finance leases* (OTFL) wird von den Mitgliedern des Rates unterschiedlich beurteilt. Während die *finance leases* bilanziell so abgebildet werden sollen, wie es im ED vorgeschlagen wird, ist für OTFL vorgesehen, dass der Aufwand aus einem Leasingvertrag betragsmäßig grundsätzlich gleichverteilt über die einzelnen Berichtsperioden als „Mietaufwand“, der Summe aus Zinsaufwand und Amortisation des Nutzungsrechts, erfasst werden soll. Einige Mitglieder des DSR vertreten in diesem Zusammenhang den Standpunkt, dass der vom IASB vorgeschlagenen Vorgehensweise aus weitgehend pragmatischen Gründen zuzustimmen ist. Von einem Ratsmitglied wird die Einführung von zwei unterschiedlichen Abbildungsmodellen strikt abgelehnt. Ein weiteres Ratsmitglied spricht sich vor allem aus konzeptionellen Gründen gegen die faktisch sich ergebende progressive Abschreibung des Nutzungsrechts aus.

Die vorläufigen Diskussionsergebnisse des IASB zur Leasinggeberbilanzierung nimmt der DSR zur Kenntnis.

TAP Income Tax – Financial Reporting for Corporate Income Tax

Der DSR informiert sich über den aktuellen Stand des pro-aktiven Projekts zur Rech-

nungslegung von Ertragsteuern und nimmt zur Kenntnis, dass aufgrund eines Mehrheitsbeschlusses der Projektträger und entgegen dem von DSR in der 153. Sitzung gefassten Beschluss eine Zweiteilung des Diskussionspapiers vorgenommen wird. Der in der 156. Sitzung durch die Projektverantwortlichen von ASB, DRSC und EFRAG vorgestellte Entwurf soll als Grundlage für den ersten Teil des Diskussionspapiers dienen. Die Veröffentlichung ist derzeit für den Sommer dieses Jahres vorgesehen.

Joint Arrangements

Dieser Tagesordnungspunkt wird zu Gunsten der Diskussion im Zusammenhang mit TOP 8: Lagebericht auf die nächste DSR Sitzung verschoben.

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 2011 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
Alle Rechte vorbehalten