



Ergebnisbericht der 16. Sitzung des IFRS-Fachausschusses

vom 16. und 17. Mai 2013

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 16. IFRS-FA-Sitzung behandelt:

- Interpretationsaktivitäten
 - Emission Trading Schemes
 - IASB ED/2013/3 Financial Instruments: Expected Credit Losses
 - IASB ED/2013/6 Leases
 - IASB ED/2013/5 Regulatory Deferral Accounts
 - Business model
 - Conceptual Framework
-

Interpretationsaktivitäten

Der IFRS-FA lässt sich über die Sitzung des IFRS IC vom Mai 2013 Bericht erstatten und diskutiert ausgewählte Aspekte der vom IC behandelten Themen. Ob Stellungnahmen zu vorläufigen Beschlüssen des IC eingereicht werden, wird der Fachausschuss in seiner nächsten Sitzung nach Veröffentlichung des IFRIC UPDATE entscheiden.

Emission Trading Schemes

Der IFRS-FA erörtert den vorgelegten Entwurf einer Stellungnahme gegenüber EFRAG zum Draft Comment Paper (DCP) *Emission Trading Schemes*, der auf Basis der Diskussionen und Einschätzungen der vom FA eingesetzten Arbeitsgruppe *Emissionsrechte* entwickelt wurde. Zu den einzelnen Fragestellungen im DCP erörtert der Fachausschuss, inwiefern zum jetzigen Zeitpunkt eine ausführliche Stellungnahme zweckmäßig erscheint und kommt zu dem Schluss, dass die wesentlichen Einschätzungen und Anmerkungen zum DCP ohne unmittelbare Beantwortung der einzelnen Fragestellungen in der Stellungnahme kommuniziert werden sollen. Vor diesem Hintergrund ist der Entwurf einer Stellungnahme zu überarbeiten. Der überarbeitete Entwurf soll dem FA zeitnah im Anschluss an die Sitzung im Umlaufverfahren zur Abstimmung vorgelegt werden.

IASB ED/2013/3 Financial Instruments: Expected Credit Losses

Der IFRS-FA setzt die Diskussion des ED/2013/3 fort. Schwerpunkte der Diskussion sind die Auslegung von Signifikanz als Maßstab der Kreditverschlechterung sowie die Behandlung sog. *credit-impaired assets*. Der IFRS-FA hat zugleich auch die Erkenntnisse

der DRSC-Arbeitsgruppe Finanzinstrumente aus deren vergangener Sitzung besprochen.

Der IFRS-FA beabsichtigt, in seiner kommenden Sitzung die Erkenntnisse aus der bevorstehenden öffentlichen Diskussion zu erörtern und damit seine Erörterungen abzuschließen. Zugleich soll eine Stellungnahme zum ED erarbeitet werden.

IASB ED/2013/6 Leases

Der IFRS-FA lässt sich die (erwarteten) Regelungen des überarbeiteten Entwurfs zur bilanziellen Abbildung von Leasingverhältnissen (ED/2013/6 *Leases*) erläutern und diskutiert ausgewählte Aspekte. Die Debatte bezieht sich insbesondere auf die allgemeinen Regelungsbereiche (Anwendungsbereich sowie Identifizierung, Bestimmung der Laufzeit und Klassifizierung von Leasingverhältnissen) sowie die Leasingnehmerbilanzierung.

Der IFRS-FA beabsichtigt, die Diskussion in seiner kommenden Sitzung im Juni 2013 fortzusetzen.

IASB ED/2013/5 Regulatory Deferral Accounts

Der IFRS-FA lässt sich in zusammengefasster Form die Regelungen des ED/2013/5 *Regulatory Deferral Accounts* (Regulatorische Abgrenzungsposten) erläutern und erörtert einzelne Sachverhalte weitergehend. Zu den zum vorgeschlagenen Interimsstandard gestellten Fragen erarbeitet der Fachausschuss vorläufige Einschätzungen.

Eine Fortsetzung der Diskussion durch den IFRS-FA ist für eine der kommenden Sitzungen vorgesehen.

Business model

Der Fachausschuss debattiert den vorgelegten Entwurf eines Bulletins zur Rolle des Geschäftsmodells (Business Model), das unter Federführung von EFRAG entwickelt wurde. In dem Bulletin wird die Frage erörtert, welche

Bedeutung dem Business Model in der IFRS-Rechnungslegung zukommt bzw. zukommen soll und ob vor dem Hintergrund der Überarbeitung des Rahmenkonzepts eine entsprechende Berücksichtigung in der Neufassung des Rahmenkonzepts notwendig ist.

Einige Mitglieder des FA merken an, dass es grundsätzlich sinnvoll erscheint, das Thema in einem Bulletin zu adressieren. Gleichwohl werden Bedenken geäußert, dass die vorliegende Entwurfsfassung zu tendenziös formuliert ist und nicht die unterschiedlichen Meinungen und die in der Literatur vertretenen Auffassungen zum Business Model angemessen widerspiegelt. Vor diesem Hintergrund wird eine Überarbeitung vor einer entsprechenden Veröffentlichung als notwendig erachtet.

Weiterhin äußert sich der FA skeptisch in Bezug auf die Begrifflichkeit „Business Model“ und der Verwendung dieses Begriffs in den IFRS. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass zumindest in den Fragestellungen des Bulletins eine neutralere Formulierung wünschenswert ist.

Der FA diskutiert weiterhin die Notwendigkeit einer begrifflichen Abgrenzung in Form einer allgemeinen Definition. Mehrere Mitglieder des FA würden eine solche Klarstellung in den IFRS begrüßen. Die Erfahrungen im Zusammenhang mit Interpretationen des Business Models in IFRS 9 haben gezeigt, dass oft ein unterschiedliches Verständnis und Abgrenzungsschwierigkeiten bestehen. Einige FA-Mitglieder geben allerdings zu bedenken, dass eine zu enge Definition nicht zielführend ist. Grundsätzlich erscheint es sinnvoll, gewisse Bandbreiten des Business Models darzustellen, sofern der IASB weiterhin in den jeweiligen Standards für die Wahl der Bilanzierung auf ein Business Model abstellt.

Ein Mitglied des FA gibt zu bedenken, dass häufig zwei unterschiedliche Sichtweisen und Argumentationen hinsichtlich der Frage nach der Rolle des Business Models vermengt werden und dies teilweise auch auf das vorliegende Bulletin zutrifft. Die eine Sichtweise zum Business Model zielt darauf ab, dass die Wahl der Bilanzierungsmethoden zu einer entsprechenden Darstellung des Business Models führen soll. Die andere Sichtweise

stellt darauf ab, dass das Business Model den Ausgangspunkt für die Wahl der entsprechenden Bilanzierungsmethoden darstellt.

Allgemein wird vom FA auf Kürzungspotential des Bulletins hingewiesen, dass bei einer Überarbeitung adressiert werden sollte.

Conceptual Framework

Dem FA werden erste Entwürfe für zwei Bulletins zu den Themen Bewertung (Measurement) und Ergebnisdarstellung (Performance Reporting) zur Diskussion vorgelegt. Das Bulletin zur Ergebnisdarstellung richtet sich grundsätzlich an den Fragen aus, die im Zusammenhang mit der Darstellung von Gewinn oder Verlust und Gesamtergebnis bestehen, insbesondere der Abgrenzung von Gewinn oder Verlust (Profit or Loss) und sonstigem Ergebnis (*Other Comprehensive Income*). Das Bulletin zum Thema Bewertung orientiert sich vornehmlich an Fragen zu zweckmäßigen (Folge-) Bewertungsmaßstäben für Vermögenswerte und Verbindlichkeiten sowie der korrespondierenden Ermittlung von Aufwendungen und Erträgen.

Der FA kommt zu dem Schluss, dass der Entwurf des Bulletins Performance Reporting einer grundlegenden Überarbeitung bedarf und die vorliegende Fassung in weiten Teilen nicht zielführend ist bzw. sich zu tendenziös darstellt und nicht zugestimmt werden kann. Es wird unter anderem darauf hingewiesen, dass die in dem Entwurf vertretenen Auffassungen zum Teil keine sinnvollen Abgrenzungsmodelle darstellen. Dies gilt insbesondere im Hinblick auf die Frage, welche Erträge und Aufwendungen im Gewinn bzw. im sonstigen Ergebnis zu erfassen sind.

In diesem Zusammenhang wird auch die grundsätzliche Frage diskutiert, ob im Rahmenkonzept eine Unterteilung nach Gewinn oder Verlust und sonstigem Ergebnis vorgenommen werden sollte. Einige Mitglieder des Fachausschusses sehen Vorteile darin, sich von der Unterteilung in Gewinn oder Verlust und sonstigem Ergebnis zu lösen. Gleichwohl ist sich der FA der Tatsache bewusst, dass ein ähnlicher, vom IASB in der Vergangenheit vorgeschlagener Ansatz auf großen Wider-

stand gestoßen ist. Vor diesem Hintergrund ist der FA skeptisch, ob eine solche Diskussion in der Debatte um die Überarbeitung des Rahmenkonzepts auf fruchtbaren Boden fällt.

Auch in Bezug auf die Diskussion zum Bulletin Measurement vertritt der FA die Auffassung, dass der vorliegende Entwurf einer grundlegenden Überarbeitung bedarf. Kritisch wird angemerkt, dass von der gewählten Wortwahl in den vorläufigen Sichtweisen des Dokuments der Eindruck entsteht, dass eine Bewertung zu historischen Kosten stets einer marktbezogenen Bewertung zum Zeitwert vorzuziehen ist. Der Fachausschuss vertritt die Ansicht, dass die Überarbeitung des Rahmenkonzepts genutzt werden sollte, um geeignetere konzeptionelle Grundlagen für die Wahl der Bewertungsmaßstäbe zu schaffen. Das Bulletin sollte eine entsprechend geeignete Diskussionsgrundlage bereitstellen.

Weiterhin wird seitens des FA angeregt, in das Bulletin auch eine Diskussion zur Abgrenzung der Bewertungseinheit (*Unit of Account*) aufzunehmen. Schließlich wird die Frage debattiert, ob im Bulletin eine grundsätzliche Debatte zu den Konsequenzen geführt werden sollte, die die Anwendung unterschiedlicher Bewertungsmaßstäbe auf die verschiedenen Vermögenswerte und Verbindlichkeiten (Mixed Measurement Approach) mit sich bringt und welches die damit verbundenen Implikationen für Finanzkennzahlen sind. Eine solche Debatte wird auch im Rahmen der gegenwärtig vom IASB geführten Diskussionen zur Überarbeitung des Rahmenkonzepts nicht geführt.

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 2012 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
Alle Rechte vorbehalten