



© DRSC e.V. || Zimmerstr. 30 || 10969 Berlin || Tel.: (030) 20 64 12 - 0 || Fax.: (030) 20 64 12 - 15  
[www.drsc.de](http://www.drsc.de) - [info@drsc.de](mailto:info@drsc.de)

Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die FA-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte der FA wieder. Die Standpunkte der FA werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt.  
Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die FA-Sitzung erstellt.

## IFRS-FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

Sitzung:	38. IFRS-FA / 18.05.2015 / 14:15 – 15:45 Uhr
TOP:	06 – Rahmenkonzept
Thema	Ausgewählte Sachverhalte zum IASB-Entwurf
Papier:	38_06a_IFRS-FA_CF_Diskussionsgrundlage



# Inhalt

1. Aktuelles zum Projekt
2. Funktion des Rahmenkonzepts
3. Zweck des Abschlusses
4. Inhalt des Abschlusses
5. Berichtendes Unternehmen



# 1. Aktuelles zum Projekt

- Öffentliche Konsultation des DRSC zur Überarbeitung des Rahmenkonzepts
- EFRAG-Aktivitäten zur Abgrenzung von Gewinn/Verlust und sonstiges Ergebnis



## 2. Funktion des Rahmenkonzepts (1/4)

- DRSC-Stellungnahme zum Diskussionspapier

*We believe the Conceptual Framework should retain its important role for constituents, especially for preparers as an authoritative guidance in absence of specific guidance in IFRSs as it is currently implemented through IAS 8. Thus, we have concerns and disagree with the IASB's intention that according to paragraph 1.29 in the DP "some aspects of the Conceptual Framework are intended only for the IASB's use as it develops new or revised IFRSs". We think there is no conceptual ground for such a proposal but it rather indicates weakness of particular concepts and definitions in the Conceptual Framework.*

- Überarbeitetes Rahmenkonzept (IASB-Entwurf)
  - Rahmenkonzept assistiert dem IASB bei der Entwicklung und Überarbeitung von Standards
  - Assistiert dem Abschlussersteller bei der Entwicklung von Rechnungslegungsmethoden bei Fehlen eines IFRS
  - Hilft dem besseren Verständnis der IFRSs



## 2. Funktion des Rahmenkonzepts (2/4)

- Die Grundlagen für die Schlussfolgerungen zum IASB-Entwurf verweisen auf konzeptionellen Forschungsbedarf\*:
  - Konzept der Equity-Methode
  - Währungsumrechnung
  - Konzept der Kapitalerhaltung
  - Bilanzierung bei ausgeprägter Hochinflation
  - Unterscheidung von EK/FK
  - Darstellung von Verwässerungseffekten und Umverteilung bei Eigenkapitalgebern
  - Bestandteile des IFRS-Abschlusses (z.B. Kapitalflussrechnung)
  - [...]

\* Siehe Forschungsagenda des IASB unter <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Pages/IASB-Work-Plan.aspx>



## 2. Funktion des Rahmenkonzepts (3/4)

- Abweichende Sichtweisen von IASB-Mitgliedern zum IASB-Entwurf
    - Rahmenkonzept bietet keine hinreichend konzeptionelle Grundlage zur Unterscheidung von Gewinn/Verlust und sonstigem Ergebnis
    - Unterscheidung von EK/FK muss im Rahmenkonzept adressiert werden
- **Wie gut kann das Rahmenkonzept seine Assistenzfunktion ausfüllen?**



## 2. Funktion des Rahmenkonzepts (4/4)

### Fragen an den IFRS-FA

- 1) Welche Sichtweise hat der Fachausschuss hinsichtlich der Effektivität und der Effizienz des überarbeiteten Rahmenkonzepts?
- 2) Welche Erwartungen hat der Fachausschuss an das Zusammenspiel von künftigen Forschungsaktivitäten und der Überarbeitung des Rahmenkonzepts?



### 3. Zweck des Abschlusses (1/4)

- DRSC-Stellungnahme zum Diskussionspapier

[...] We think the guidance in the *Conceptual Framework* would be even more useful if it contained a more comprehensive discussion about the boundaries of financial reporting. It still remains unclear to us whether and how the IASB draws the line between information presented in the financial statements and disclosure of other financial information that is considered to be part of management commentary and other parts of financial reporting. Thus, we strongly believe the IASB has to clarify these boundaries in the revised *Conceptual Framework*.

- Überarbeitetes Rahmenkonzept (IASB-Entwurf)
  - In einem Abschluss werden die finanziellen Effekte von Transaktionen und anderen Ereignissen in folgende Abschlussposten klassifiziert: Vermögenswerte, Schulden, Eigenkapital, Ertrag und Aufwendungen
  - Zwecksetzung wurde angepasst (im Vergleich zu IAS 1)



### 3. Zweck des Abschlusses (2/4)

#### Purpose of financial statements (Rahmenkonzept IASB-Entwurf)

The overall objective of financial statements is to provide information about an entity's assets, liabilities, equity, income and expenses that is useful to users of financial statements in assessing the prospects for future net cash inflows to the entity and in assessing management's stewardship of the entity's resources.

In financial statements, the financial effects of transactions and other events and circumstances are classified into the following elements: assets, liabilities, equity, income and expenses.

#### Purpose of financial statements (IAS 1.9)

The objective of financial statements is to provide information about the financial position, financial performance and cash flows of an entity that is useful to a wide range of users in making economic decisions. Financial statements also show the results of the management's stewardship of the resources entrusted to it. To meet this objective, financial statements provide information about an entity's:

- (a) assets;
- (b) liabilities;
- (c) equity;
- (d) income and expenses, including gains and losses;
- (e) contributions by and distributions to owners in their capacity as owners; and**
- (f) cash flows.**

This information, along with other information in the notes, assists users of financial statements in predicting the entity's future cash flows and, in particular, their timing and certainty.



### 3. Zweck des Abschlusses (3/4)

#### Begründung der Änderungen

- Definition von Cashflows als Abschlussposten würde implizieren, dass jeder Abschluss eine Kapitalflussrechnung enthalten muss
  - Definition von Cashflows als Abschlussposten löst kein Problem
  - Definition von Cashflows würde implizieren, dass eine direkte Methode der Darstellung im Abschluss erforderlich ist
- IASB-Verweis auf notwendigen Forschungsbedarf; keine Identifizierung und Definition von Cashflows als Abschlussposten
- Keine Identifizierung und Definition von zusätzlichen Abschlussposten, z.B. Umklassifizierungen (*recycling items*) und „*wealth transfers between equity holders*“



### 3. Zweck des Abschlusses (4/4)

#### IASB-Entwurf

- Keine Auflistung und Zielsetzung von primären Abschlussbestandteilen
  - *Statement of financial position* beinhaltet die erfassten Vermögenswerte, Schulden und Eigenkapital zum Ende der Berichtsperiode.
  - *Statement(s) of financial performance* stellt die erfassten Aufwendungen und Erträge der Berichtsperiode dar.
- Die Terminologie und Rolle der primären Abschlussbestandteile und Anhangangaben werden vom IASB gegenwärtig im *Principles of Disclosure*-Projekt entwickelt.



## 4. Inhalt des Abschlusses (1/2)

Die inhaltliche Begrenzung von (verpflichtenden) Abschlussinformationen wird im Kapitel 7 (Darstellung und Angaben) des IASB-Entwurfs wie folgt umschrieben:

- *Statement of financial position* und *Statement(s) of financial performance*;
- Informationen in anderen Teilen des Abschlusses, inklusive der Anhangangaben, bzgl.:
  - Erfasste Sachverhalte (*items*), welche die Definition eines Abschlusspostens (*element*) erfüllen
  - Nicht erfasste Sachverhalte, welche aber die Definition eines Abschlusspostens erfüllen
  - Cashflows
  - Transaktionen mit Eigenkapitalgebern



## 4. Inhalt des Abschlusses (2/2)

- Anhangangaben enthalten Informationen:
  - über erfasste und nicht erfasste Abschlussposten
  - zu Methoden, Annahmen und Ermessensentscheidungen, die den dargestellten Betrag des Abschlusspostens beeinflussen
- Zukunftsgerichtete Informationen sind Inhalt des Abschlusses nur, sofern diese sich auf existierende (aber nicht notwendigerweise erfasste) Abschlussposten beziehen
- Informationen zu Transaktionen und Ereignissen nach dem Abschlussstichtag sind Inhalt des Abschlusses, sofern diese die Zwecksetzung des Abschlusses erfüllen
- Vergleichsinformationen hinsichtlich der vorangegangenen Perioden sind Bestandteil des Abschlusses, z.B. um Trendaussagen zu ermöglichen



## 3./4. Zweck und Inhalt des Abschlusses

### Fragen an den IFRS-FA

- 3) Welche Sichtweise hat der Fachausschuss zu den vorgeschlagenen Anpassungen (gegenüber IAS 1.9) zur Zielsetzung des Abschlusses?
- 4) Wie beurteilt der Fachausschuss die inhaltliche Abgrenzung von Abschlussangaben vor dem Hintergrund seiner Stellungnahme zum Diskussionspapier?



## 5. Berichtendes Unternehmen (1/6)

- DRSC-Stellungnahme zum Diskussionspapier

[...] we do not agree with the conclusion that it was unnecessary to re-discuss the concept of the reporting entity and the perspective of financial reporting. We believe those high-level concepts are of fundamental importance.

[...] we consider a thorough discussion of the perspective of presenting (consolidated) financial statements to be crucial. Previous discussions (e.g. within the project 'Business Combinations') as well as the academic literature have already made clear that different views and diverse interpretations exist (such as the proprietary perspective, entity perspective or economic unit concept). Therefore we encourage the IASB to address the issue in the Exposure Draft.

- Überarbeitetes Rahmenkonzept (IASB-Entwurf)
  - Kein separates Kapitel
  - Vorwiegend erfolgt eine Erörterung der möglichen Abgrenzung des berichtenden Unternehmens und die unterschiedlichen Formen des Abschlusses



## 5. Berichtendes Unternehmen (2/6)

Überarbeitetes Rahmenkonzept (IASB-Entwurf):

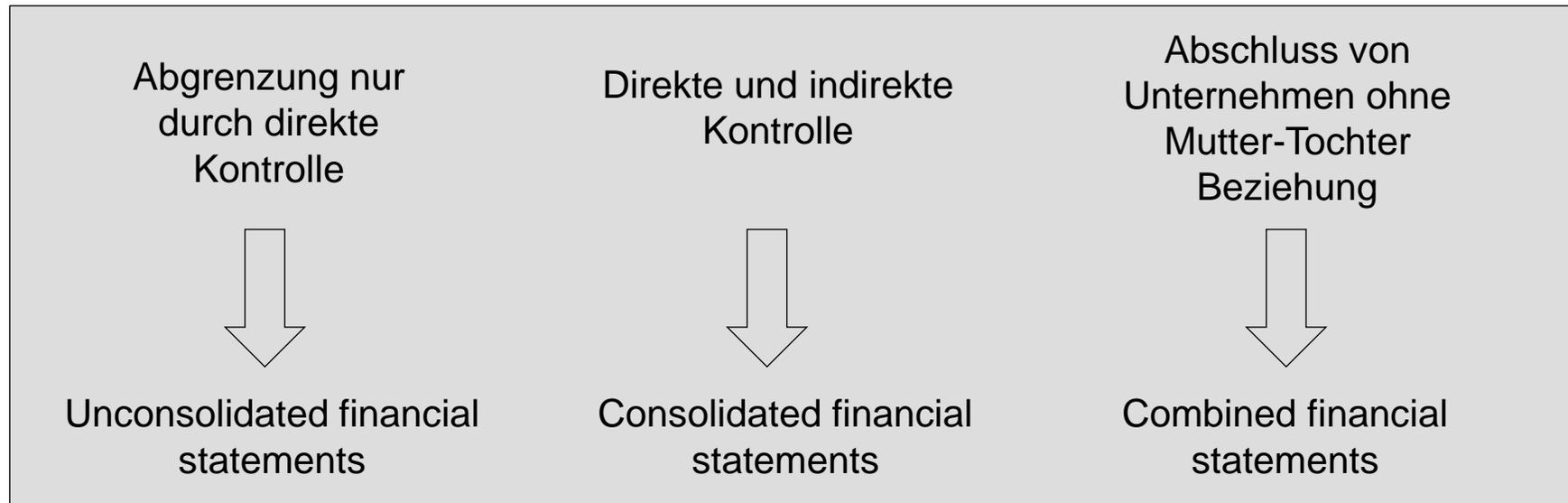
- Das berichtende Unternehmen ist ein Unternehmen, das freiwillig oder auf Basis einer rechtlichen Verpflichtung einen Abschluss aufstellt.
- Das berichtende Unternehmen muss nicht notwendigerweise eine juristische Person (*legal entity*) sein. Das berichtende Unternehmen kann einen Teil eines Unternehmens oder mehrerer Unternehmen darstellen.
- Perspektive der Berichterstattung:

Financial statements are prepared from the perspective of the entity as a whole, instead of from the perspective of any particular group of investors, lenders or other creditors.



## 5. Berichtendes Unternehmen (3/6)

Abgrenzung des berichtenden Unternehmen (IASB-Entwurf):



Im Vergleich zum nicht-konsolidierten Abschluss stellt ein konsolidierter Abschluss grundsätzlich eher (*more likely*) nützlichere Informationen für den Adressaten bereit.



## 5. Berichtendes Unternehmen (4/6)

Sichtweisen der DRSC-AG:

- Ein konzeptioneller Mehrwert der IASB-Vorschläge wird z.Z. nicht unmittelbar gesehen. Insbesondere fehlt den Ausführungen das Aufzeigen von Konsequenzen/Implikationen.
- Mit Blick auf das Kontrollkriterium erscheint eine Klarstellung im Rahmenkonzept notwendig, inwiefern ein Teilkonzernabschluss aufgestellt werden kann.
- Frage: Welchen Zweck verfolgt die Aussage, dass es generell wahrscheinlicher ist, dass ein konsolidierter Abschluss im Vergleich zum nicht-konsolidierten Abschluss nützlichere Information für den Adressaten bereitstellt?

## 5. Berichtendes Unternehmen (5/6)

### Exkurs: *proprietary vs. entity perspective*

Implications	Proprietary perspective	Entity perspective
Primary user	Owners/Current shareholder	All resource/capital providers
Income and expense	Income and expense definition depends on the type of resource providers, ie dividends to owner are not expensed vs. interest for borrowings are expenses	No distinction in accounting between dividend payments and interest payments; income and expense do not depend from specific class of capital providers
	Performance measures focus on owners/shareholder (eg earning per share)	Performance measure independent from capital structure, eg ROCE (return on capital employed); return on net assets
	Interest charges are expenses	Interest charges should be considered a distribution of earnings rather than expenses
Liabilities	Liabilities are obligations to non-owners; eg no recognition of dividends payable as liability	Recognition of all obligations to owners, eg recognition of dividends payables
Balance sheet equation	Equity = Assets – Liability Equity = Owner capital	Assets = Claims Properties = Equities
	Equity is residual of all assets less liabilities	There is no definition for equity as such, or all obligations to resource/capital providers are considered as equities



## 5. Berichtendes Unternehmen (6/6)

### Fragen an den IFRS-FA

- 5) Welche Sichtweise hat der Fachausschuss zu den vorgeschlagenen Ergänzungen im Rahmenkonzept zur Abgrenzung des berichtenden Unternehmens?
- 6) Ist die vom IASB vorgeschlagene Ausführung zur Perspektive der Berichterstattung („*prepared from the perspective of the entity as a whole*“) hinreichend konkret für ein Rahmenkonzept?



Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.  
Accounting Standards Committee of Germany



## **Holger Obst**

DRSC e.V.  
Zimmerstr. 30  
10969 Berlin

Tel. 030 / 20 64 12 29

Fax 030 / 20 64 12 15

[www.drsc.de](http://www.drsc.de)  
[obst@drsc.de](mailto:obst@drsc.de)