



© DRSC e.V. || Zimmerstr. 30 || 10969 Berlin || Tel.: (030) 20 64 12 - 0 || Fax.: (030) 20 64 12 - 15
www.drsc.de - 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:	41. IFRS-FA / 04.09.2015 / 09:00 – 09:30 Uhr
TOP:	06 – Änderungen an IFRS 10 / IAS 28
Thema:	Erörterung des Standardentwurfs ED/2015/7
Papier:	41_06a_IFRS-FA_ÄnderungenIFRS10IAS28_Präs



Inhalt

1. Inhalt des ED/2015/7
2. Änderungsstandard *Sale or Contribution of Assets...*
3. Festgestellte Inkonsistenz



1. Inhalt des ED/2015/7

- Unbefristete Verschiebung des verpflichtenden Erstanwendungszeitpunkts (bislang: 1. Januar 2016) des Änderungsstandards *Sale or Contribution of Assets between an Investor and its Associate or Joint Venture (Amendments to IFRS 10 and IAS 28)*
- Freiwillige vorzeitige Anwendung des Änderungsstandards ist (weiterhin) zulässig
- Begründung:
 - Beginn eines Forschungsprojekts zur Equity Methode
 - Ergebnisse inhaltlich und zeitlich nicht absehbar
 - Wiederholte (mglw. gegenläufige) Änderungen an IAS 28 sollen vermieden werden
- Kommentierungsfrist: 9. Oktober 2015



2. Änderungsstandard *Sale or Contribution of Assets...* (1/3)

- Veröffentlicht am 11. September 2014
- Hintergrund :
 - Ursprünglich Anfrage an IFRS IC zur Klarstellung, ob ein Geschäftsbetrieb die Definition einer „nicht-monetären Einlage“ entsprechend SIC-13 und IAS 28 (2011) erfüllt
 - Konflikt zwischen SIC-13 / IAS 28 (2011) und IAS 27 (2008) / IFRS 10 zur Bilanzierung der Einlage eines Tochterunternehmens in eine gemeinschaftlich geführte Einheit, ein Joint Venture oder ein assoziiertes Unternehmen (mit einhergehendem Beherrschungsverlust)
 - SIC-13: Begrenzung der Erfassung des Gewinns oder Verlusts aus der Einlage eines nicht-monetären Vermögenswertes in eine gemeinschaftlich geführte Einheit - im Tausch gegen einen Eigenkapitalanteil an dieser Einheit - auf den auf die anderen Partnerunternehmen entfallenden Anteil (Regelungen in IAS 28 (2011) aufgenommen)
 - IAS 27 (2008): vollständige Gewinn- oder Verlustfassung bei Verlust bzw. Erlangung der Beherrschung eines Tochterunternehmens (vergleichbar mit IFRS 10-Regelungen)
 - ➔ Bislang keine einheitliche Bilanzierungspraxis (*diversity in practice*)



2. Änderungsstandard *Sale or Contribution of Assets...* (2/3)

- Entwicklung von drei Alternativen:
 - Alternative 1: Bilanzierung aller Einlagen entsprechend IFRS 10 / IAS 27 (2008)
 - Alternative 2: Anwendung von IFRS 10 / IAS 27 (2008) für Einlagen von Geschäftsbetrieben und IAS 28 (2011) / SIC-13 für andere Einlagen
 - Alternative 3: Bilanzierung aller Einlagen entsprechend IAS 28 (2011) / SIC-13
- Entscheidung für Alternative 2:
 - Nutzung einer bestehenden Definition zur Abgrenzung (Geschäftsbetrieb gem. IFRS 3)
 - Bilanzierung des Verlusts der Beherrschung eines Geschäftsbetriebs konsistent zu der im *Business Combinations*-Projekt verfolgten konzeptionellen Grundlage
 - Vollständige Gewinn- oder Verlust erfassung bei Verlust oder Erlangung der Beherrschung eines Geschäftsbetriebs
 - Teilweise Erfolgserfassung entsprechend IAS 28 (2011) nur für Transaktionen mit Vermögenswerten, welche keinen Geschäftsbetrieb darstellen



2. Änderungsstandard *Sale or Contribution of Assets...* (3/3)

- Wesentliche Inhalte des Änderungsstandards:
 - Ergänzung IFRS 10.B99A mit Klarstellung zur teilweisen Erfolgserfassung bei Transaktionen von Nicht-Geschäftsbetrieben
 - Klarstellung von IAS 28.28 und IAS 28.30 bezüglich der Anwendbarkeit nur auf Transaktionen mit Vermögenswerten, welche keinen Geschäftsbetrieb nach Definition des IFRS 3 darstellen
 - Ergänzung IAS 28.31A mit Klarstellung zur vollständigen Erfolgserfassung bei Transaktionen von Geschäftsbetrieben
 - Ergänzung IAS 28.31B mit Klarstellung, dass zur Beurteilung, ob ein Geschäftsbetrieb transferiert wurde, gegebenenfalls das Vorliegen eines verknüpften Geschäftsvorfalles zu prüfen ist



3. Festgestellte Inkonsistenz (1/2)

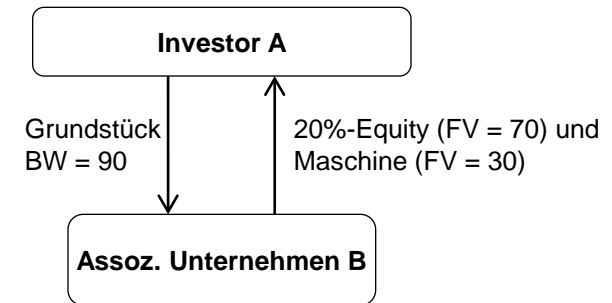
- Inkonsistenz in IAS 28.31 bei Erörterung des Änderungsstandards *Sale or Contribution of Assets...* identifiziert
- Keine Anpassung von IAS 28.31 erfolgt, daher ggf. zusätzlich Differenzierung nach Art der erhaltenen Gegenleistungen notwendig (s. Beispiel auf Folie 8)
 - Für Equity-Anteil: Teilerfolgserfassung in Höhe des Anteils nicht nahestehender Dritter
 - Für Anteil von sonstigen Vermögenswerten: vollständige Erfolgserfassung
- Behebung der Inkonsistenz durch weiteren Entwurf eines Änderungsstandards im 2. Quartal 2015 vorgesehen
- Nach Beginn des Forschungsprojekts zur Equity Methode wurde von der Veröffentlichung jedoch abgesehen



3. Festgestellte Inkonsistenz (2/2)

- **Beispiel-Transaktion:**

- Einbringung eines Grundstücks (Buchwert 90 GE) von Investor A in assoziiertes Unternehmen B
- Gegenleistung: 20%-Equity-Anteil an assoziiertem Unternehmen B (Fair Value des Anteils 70 GE) sowie Maschine (Fair Value 30 GE)
- Gewinn für Investor A: 10 GE (70+30-90); dieser entfällt zu 70% auf den Equity-Anteil und zu 30% auf die Maschine



- **Erfolgsfassung bislang:**

- Teilerfolg aus Equity-Anteil in Höhe des 80%-Anteils nicht nahestehender Dritter = 5,6 GE ($0,7 * 10 \text{ GE} * 0,8$)
+ vollständiger Erfolg aus Anteil der sonstigen Vermögenswerte = 3 GE ($0,3 * 10 \text{ GE}$): Gesamt = 8,6 GE

- **Erörterte Änderung an IAS 28.31 (nicht veröffentlicht):**

- Keine Differenzierung nach Art der erhaltenen Gegenleistung
- Generelle Teilerfolgserfassung bei der Veräußerung von Vermögenswerten, welche keinen Geschäftsbetrieb darstellen

- **Geänderte Erfolgsfassung (nicht veröffentlicht):**

- Teilerfolg in Höhe des 80%-Anteils nicht nahestehender Dritter: $10 \text{ GE} * 0,8 = 8 \text{ GE}$



Peter Zimniok

DRSC e.V.
Zimmerstr. 30
10969 Berlin

Tel. 030 / 20 64 12 19

Fax 030 / 20 64 12 15

www.drsc.de
zimniok@drsc.de