



Ergebnisbericht der 41. RIC - Sitzung

vom 3. August 2010

Folgende Tagesordnungspunkte werden während der 41. RIC - Sitzung behandelt:

- **Sitzung des IFRS Interpretations Committee am 8. / 9. Juli 2010**
- **Berichterstattung über Aktivitäten des DSR**
- **Fortsetzung des RIC Anwendungshinweises IFRS (2009/02)**
- **In Vorbereitung befindliche Projekte**
 - Einzelfragen zu § 315a Abs. 1 HGB
 - Vorstandsvergütungen bzw. variable Vergütungssysteme
 - Bilanzierung von ATZ-Vereinbarungen
- **Agendaentscheidungen**
 - Bedingte Anschaffungskosten
- **Sonstige Aktivitäten**
 - Anwendungsfragen zu IFRS 5
- **Nächste Sitzung**

Sitzung des IFRS Interpretations Committee am 8. / 9. Juli 2010

Das RIC befasst sich zunächst mit den aktuellen Entwicklungen zu insgesamt drei Themen, zu denen das IFRS Interpretations Committee (IFRS IC) beschlossen hat, Interpretationen zu erarbeiten.

- Hierbei handelt es sich zunächst um die Rechnungslegung von Abraumbeseitigungen im Rahmen der Produktionsphase im Berg-

bau (*Accounting for Production Stripping Costs*). Hinsichtlich dieses Themas lag dem IFRS IC ein überarbeiteter Entwurf einer Interpretation vor. Es wird nunmehr erwartet, dass unter Berücksichtigung der Diskussionen in der Juli-Sitzung des IFRS IC ein Interpretationsentwurf noch im August 2010 veröffentlicht wird – es ist von einer 60-tägigen Kommentierungsfrist auszugehen.

- Daneben hatte das IFRS IC in einer früheren Sitzung beschlossen, mit Bezug auf IFRS 2 *Anteilsbasierte Vergütung* eine Interpretation zur weitergehenden Klärung des Begriffs 'Ausübungsbedingungen' zu erarbeiten. Allerdings sind die in diesem Zusammenhang in der Sitzung im Mai und Juli diskutierten Vorschläge z.T. so weitgehend, dass das IFRS IC in seiner nächsten Sitzung darüber zu befinden hat, ob diese Änderungen im Rahmen einer Interpretation umgesetzt werden können.

- Schließlich hat sich das Committee dazu entschlossen, zur bilanziellen Abbildung von geschriebenen Verkaufsoptionen in Bezug auf nicht beherrschende Anteile eine Interpretation zu erarbeiten. Vorläufig hat das Committee entschieden, dass im Konzernabschluss des Mutterunternehmens Änderungen im Rahmen der Folgebewertung für solche Optionen erfolgswirksam gem. IAS 39 zu behandeln sind. Zu dieser Sachfrage liegt derzeit noch kein Entwurf einer Interpretation vor.

Über die *Agenda Decisions* zu IAS 1 in Bezug auf Angaben zur Unternehmensfortführung

und IAS 39 hinsichtlich der Vorgehensweise bei Wertminderungen bestimmter umgegliederter finanzieller Vermögenswerte lässt sich das RIC informieren.

Zur *Tentative Agenda Decision* des IFRS IC zu IAS 21 beschließt das RIC, sich schriftlich zu äußern. Seitens des IFRS IC galt es die Frage zu beantworten, ob ein (teilweiser) Abgang eines ausländischen Geschäftsbetriebs gem. IAS 21.48 ff. auch in solchen Fällen vorliegt, in denen der Abgang nicht gleichzeitig einen prozentualen Rückgang der Beteiligungsquote und eine absolute Verringerung der Nettoinvestition darstellt. Die Beantwortung dieser Frage ist für die Umbuchung bisher erfolgsneutral im Eigenkapital erfasster Umrechnungsdifferenzen in den Gewinn oder Verlust von Bedeutung.

Das IFRS IC hat sich vorläufig gegen eine Aufnahme des Themas in sein Arbeitsprogramm entschieden und beabsichtigt auch keine Adressierung der Sachfrage im Rahmen des *Annual Improvement* (AI). Darüber hinaus wird ohne angemessene Erläuterung im Rahmen der vorläufigen Ablehnungsentscheidung darauf verwiesen, dass eine Beschlussfassung des Committees zu der vorgelegten Frage in angemessener Zeit unwahrscheinlich ist. Da nach Auffassung des RIC dieser Frage jedoch eine hohe praktische Relevanz zukommt, wird in der Stellungnahme an das IFRS IC die Aufnahme des Themas in AI gefordert. Ersatzweise soll das Committee in seiner Agendaentscheidung zumindest auf vergleichsweise eindeutige Fälle im gegebenen Zusammenhang eingehen, so dass unterschiedliche Interpretationen insoweit unterbunden werden können.

Dem RIC werden abschließend die weitere *Tentative Agenda Decision* zur Möglichkeit der wiederholten Anwendung von IFRS 1 und verschiedene Beschlussfassungen zum AI 2009-2011 sowie die derzeit in Arbeit befindlichen Projekte des IFRS IC vorgestellt.

Berichterstattung über Aktivitäten des DSR

Das RIC lässt sich über die 145. bis 147. Sitzung des Deutschen Standardisierungsrates (DSR) Bericht erstatten und diskutiert ausgewählte Aktivitäten und Entscheidungen des

DSR. Die Ergebnisberichte zu diesen Sitzungen des DSR sind auf der Webseite des DRSC e.V. verfügbar.

Fortsetzung des RIC Anwendungshinweises IFRS (2009/02)

Das RIC hatte in der Zeit vom 29. Juni bis zum 28. Juli 2010 den Entwurf zur zweiten Fortsetzung des RIC Anwendungshinweises IFRS (2009/02) zu ausgewählten IFRS-Bilanzierungsfragen in Zusammenhang mit der Finanz- und Wirtschaftskrise auf der Webseite des DRSC zur öffentlichen Kommentierung bereitgestellt. Vor dem Hintergrund, dass keine der Veröffentlichung der zweiten Fortsetzung entgegenstehenden Stellungnahmen beim RIC eingereicht wurden, wird vorbehaltlich der Genehmigung durch den DSR die Veröffentlichung des Anwendungshinweises beschlossen. Der um die Themen

- Bilanzierung von Eintrittsprämien und
- Auftragsverschiebungen, -sistierungen und -kündigungen bei Fertigungsaufträgen im Sinne des IAS 11

erweitere Anwendungshinweis soll noch im August in der verabschiedeten Fassung veröffentlicht werden.

In Vorbereitung befindliche Projekte

- **Einzelfragen zu § 315a Abs. 1 HGB**

Dem RIC wurde ein Themenvorschlag für die Erarbeitung einer Interpretation zu vier konkreten Fragen in Bezug auf bestimmte, gem. § 315a Abs. 1 HGB für einen IFRS-Konzernabschluss geforderte Anhangangaben vorgelegt. Thematisch zielen die im Folgenden verkürzt dargestellten Fragen auf die folgenden Bereiche ab:

- Pflicht zur Angabe von Vorjahreswerten für quantitative Angaben,
- Bestimmung des den Angaben zum Konsolidierungskreis sowie zum Konzernanteilsbesitz zugrunde zu legenden Rechnungslegungsrechts,
- Ermittlung der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer des Konzerns während des Geschäftsjahrs im Falle von Gemeinschaftsunternehmen, die gemäß der Equitymethode

in den Konzernabschluss einbezogen werden, und

- Bestimmung des zugrunde zu legenden materiellen Rechnungslegungsrechts hinsichtlich der Angabe der Gesamtbezüge etc. für aktive und ehemalige Organmitglieder des Mutterunternehmens und deren Hinterbliebene.

Das RIC weist zunächst darauf hin, dass Teilfragen des eingereichten Themenvorschlags vor dem Hintergrund der bestehenden Vereinbarung zur Arbeitsteilung mit dem DSR mit diesem abzustimmen und ggf. vom DSR zu adressieren sind. Diese Frage ist zur nächsten Sitzung des RIC zu klären.

Weiterhin diskutiert das RIC die einzelnen Fragen und gelangt zu vorläufigen Einschätzungen. Auf Basis weiterer und noch auszuarbeitender Untersuchungen beabsichtigt das RIC, die Diskussion in der nächsten Sitzung fortzusetzen. Eine Entscheidung über die Aufnahme des Themas in das Arbeitsprogramm des RIC wird in der Sitzung nicht getroffen.

- **Vorstandsvergütungen bzw. variable Vergütungssysteme**

Als Reaktion auf die Finanzmarktkrise erließ der Gesetzgeber das Gesetz zur Angemessenheit der Vorstandsvergütung (VorstAG), das darauf abzielt, die Anreize in der Vergütungsstruktur für Vorstandsmitglieder in Richtung einer nachhaltigen und auf Langfristigkeit ausgerichteten Unternehmensführung zu stärken. Vor diesem Hintergrund ist eine stärkere Ausrichtung der Vergütungssysteme auf den längerfristigen Erfolg der Unternehmen und eine angemessene Berücksichtigung eingegangener Risiken zu beobachten.

Die bereits in der letzten Sitzung aufgenommene Diskussion, inwieweit solche Vergütungssysteme nach den derzeit geltenden IFRS adäquat abgebildet werden können, wird fortgesetzt. Das RIC gelangt zu der vorläufigen Einschätzung, dass im Rahmen von IAS 19 und in Bezug auf den Leistungserbringungszeitraum insbesondere für langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer im Rahmen von Vergütungssystemen, die an sog. „Bleibedingungen“ gekoppelt sind, unterschiedliche Standpunkte vertreten werden können. Vor diesem Hintergrund wird vorläufig konsta-

tiert, dass IAS 19 diesbezüglich keine ausreichend klaren Bilanzierungsregelungen zur Verfügung stellt. Die Erörterung soll in der nächsten Sitzung auf Basis von weiteren, noch auszuarbeitenden Untersuchungen fortgesetzt werden.

Dem Aufruf des RIC zur Mitteilung spezifischer Zweifelsfragen bei der Bilanzierung für neue Vorstandsvergütungs- bzw. variable Vergütungsvereinbarungen nach IFRS sind einige Unternehmen gefolgt. In den eingegangenen Anfragen wird vom RIC Folgendes erbeten:

- eine Einschätzung der Ausstrahlungswirkung des § 193 Abs. 2 Nr. 4 AktG auf virtuelle Aktienoptionsprogramme, und
- eine Stellungnahme zum möglichen Verzicht auf die Angabe der Gesamtbezüge eines „Ein-Personen-Vorstands“ bei einer börsennotierten Kapitalgesellschaft im Falle eines wirksam gefassten Hauptversammlungsbeschlusses zum Verzicht auf die Angabe der Individualbezüge des Vorstands gem. § 286 Abs. 5 HGB.

Da sich beide Anfragen nicht auf die IFRS-Bilanzierung beziehen, beschließt das RIC, sie dem DSR zur weiteren Bearbeitung vorzulegen.

- **Bilanzierung von ATZ-Vereinbarungen**

Der IASB wird nach derzeitigem Stand und bereits mehrmaliger Verzögerung voraussichtlich frühestens im dritten Quartal 2010 die Umsetzung der angekündigten Änderung des IAS 19 in Bezug auf die Definition von „Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses“ (*termination benefits*) veröffentlichen. Die Änderung wird sich voraussichtlich auch auf die Bilanzierung von Altersteilzeitvereinbarungen auswirken, so dass das RIC beabsichtigt, dieses Thema in sein Arbeitsprogramm aufzunehmen, sobald hinreichend konkrete Überlegungen des IASB bekannt sind.

Agendaentscheidungen

- **Bedingte Anschaffungskosten**

Das RIC hatte in seiner 41. Sitzung beschlossen, beim IFRS IC einen *Potential Agenda Item Request* (PAIR) einzureichen, um die

bilanzielle Behandlung einer Anschaffung von Sachanlagen (IAS 16) oder immateriellen Vermögenswerten (IAS 38) klären zu lassen, für die (teilweise) bedingte Gegenleistungen vereinbart sind, sofern auf solche Geschäftsvorfälle IFRS 3 nicht anzuwenden ist.

Da weder in IAS 16 noch in IAS 38 Regelungen zur Behandlung bedingter Gegenleistungen enthalten sind, hält das RIC für solche Vereinbarungen vorläufig zwei unterschiedliche Bilanzierungsmöglichkeiten - auch auf Basis von Rückmeldungen aus der Praxis - für erwägenswert.

Einerseits kann argumentiert werden, dass Anpassungen der nach IAS 39 zu erfassenden finanziellen Verbindlichkeiten, die im Rahmen der Folgebewertung auf entsprechend aktualisierte Einschätzungen der bedingten Verpflichtung zur Erbringung von Gegenleistungen zurückzuführen sind, gem. IAS 39.AG8 bzw. IAS 39.47 (a) sofort erfolgswirksam zu erfassen sind. Eine nachträgliche Anpassung der Anschaffungskosten würde insoweit in diesem Falle ausscheiden.

Andererseits ist zu berücksichtigen, dass Erwerbsvorgänge gem. IAS 16 bzw. IAS 38 nach dem Anschaffungskostenprinzip abzubilden sind. Demzufolge müssten sich auch nachträgliche Anpassungen des Kaufpreises zumindest insoweit auf die Höhe der Anschaffungskosten auswirken, als die Anpassungen des Kaufpreises mit der Wertentwicklung des erworbenen Vermögenswerts zusammenhängen.

Der im Rahmen der Sitzung diskutierte Entwurf des PAIR ist im Umlaufverfahren und unter Berücksichtigung der Diskussionsergebnisse mit den Mitgliedern des RIC abzustimmen und beim IFRS IC einzureichen.

Sonstige Aktivitäten

- **Anwendungsfragen zu IFRS 5**

In seiner vorletzten Sitzung hatte das RIC beschlossen, zu IFRS 5 *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche* grundsätzliche und konzeptionelle Unzulänglichkeiten dieses Standards zusammenzustellen. Das RIC fand

auf der Grundlage verschiedener Einzelaspekte seine vorläufige Einschätzung zu diesem Standard bestätigt: IFRS 5 ist an vielen Stellen systematisch wenig überzeugend, weist Widersprüche auf und ist teilweise unklar und unbestimmt sowie kasuistisch. Vor diesem Hintergrund ist eine nationale und internationale *diversity in practice* nicht auszuschließen.

Des Weiteren hatte das RIC beschlossen, die Aufstellung den Mitarbeitern des IASB bzw. des IFRS IC zur Verfügung zu stellen und darum zu bitten, besonders wichtige Kritikpunkte möglichst umgehend zu adressieren (z.B. im Rahmen von AI), und andere, weniger wichtige Kritikpunkte im Rahmen des vom IASB vorgesehenen *post implementation reviews* zu IFRS 5 entsprechend zu berücksichtigen.

Der Entwurf des Schreibens wird in der Sitzung diskutiert und ist unter Berücksichtigung der Diskussionsergebnisse mit den Mitgliedern des RIC im Umlaufverfahren abzustimmen und anschließend beim IASB bzw. beim IFRS IC einzureichen.

Nächste Sitzung

Die nächste Sitzung des RIC wird am Mittwoch, dem 6. Oktober 2010 in Berlin stattfinden.

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 2010 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.