



Ergebnisbericht der 60. Sitzung des IFRS-Fachausschusses

vom 27. und 28. Juli 2017

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 60. IFRS-FA-Sitzung behandelt:

- Interpretationsaktivitäten
- Post Implementation Revue zu IFRS 13 Fair Value Measurement
- IFRS 17 Versicherungsverträge
- IASB DP/2017/1 Principles of Disclosure
- IASB ED/2017/4 Property, Plant and Equipment – Proceed before Intended Use (amend IAS 16)
- Update EFRAG proactive projects – Goodwill- Impairment and Amortisation
- IASB IFRS for SMEs – Draft Q&A Other Financial Instruments Issues

Interpretationsaktivitäten

Der IFRS-FA wird über die Themen und Ergebnisse der IFRS IC-Sitzung im Juni 2017 unterrichtet. Zudem wird auch über die Diskussion einzelner Interpretationsthemen in der IASB-Sitzung Mitte Juli 2017 berichtet.

Die Beschlüsse des IFRS IC und kurz darauf des IASB zum Thema „*Modification of financi-*

al liabilities“ sieht der IFRS-FA ausgesprochen kritisch. Der fachliche Beschluss, dass keine analoge Anwendung der Regelung in IFRS 9.5.4.3 (gilt für finanzielle Vermögenswerte) auch für finanzielle Verbindlichkeiten zulässig ist, wird akzeptiert. Gleichwohl bemängelt der IFRS-FA, dass diese asymmetrische Regelung nicht hinreichend hinterfragt wurde bzw. nochmals zur Diskussion gestellt werden sollte. Der formelle Beschluss, die Klarstellung der Fragestellung mittels Ergänzung des IFRS 9 um einige Aussagen nur innerhalb der *Basis for Conclusion* vorzunehmen, hält der IFRS-FA für nicht sachgerechtes Standardsetting. Dies mutet zudem willkürlich an, da es im Zuge einer bevorstehenden anderweitigen IFRS 9-Anpassung (*Prepayment Options*) erfolgen soll. Der IFRS-FA empfiehlt dem IASB, diese Klarstellung stattdessen im Rahmen des nächsten AIP-Zyklus – mit dem bereits eine andere IFRS 9-Klarstellung zur Diskussion gestellt werden soll – aufzunehmen und dort nochmals ausführlicher zu erläutern. Dies soll dem IASB zeitnah kommuniziert werden.

Zu den vier vorläufigen Entscheidungen des IFRS IC hat der IFRS-FA ebenfalls kritische Anmerkungen. Diese sollen allesamt in einer Stellungnahme adressiert werden. Dem IFRS IC-Beschluss zur IFRS 3-Fragestellung wird nicht zugestimmt, da der IFRS-FA die Anwendung der IFRS 9-Bewertungsregeln vor

den IFRS 3-Regeln zur Kaufpreisallokation für einzig sachgerecht hält. Die IFRS IC-Aussagen zur Frage betreffend die IAS 28-Anwendung erscheinen dem IFRS-FA zwar sachgerecht; gleichwohl wird darauf hingewiesen, dass die hierfür relevanten, viel umfassenderen Fragen zur Equitymethode und zu *Business Combinations under Common Control* noch immer ungelöst sind. Die IFRS IC-Aussagen zur IAS 37-Anwendung hält der IFRS-FA ebenfalls für nicht hinreichend klar, da die zwei akzeptierten Auslegungsvarianten von IAS 37.68 ein Wahlrecht darstellen, was eine Abgrenzung beider Varianten bedingt, die jedoch nicht eindeutig erscheint. Schließlich erscheint auch die Entscheidung zur IAS 38-Frage nicht hinreichend klar, da das IFRS IC die reine Verwendungsabsicht für Marketingzwecke als hinreichend ansieht, um eine (sofortige) Aufwandserfassung zu verlangen. Der IFRS-FA hält jedoch die tatsächliche Verwendbarkeit für das entscheidende hinreichende Kriterium, die in der Verwendungsabsicht jedoch nicht zwingend eingeschlossen ist.

Den vier endgültigen Entscheidungen des IFRS IC stimmt der IFRS-FA zu. Insbesondere die Aussagen zu IAS 33 – dem vom DRSC eingereichten Thema – nebst dem vom IFRS IC erarbeiten und mittlerweile veröffentlichten Beispiel stellen aus Sicht des IFRS-FA eine abschließende Beantwortung der eingereichten Fragestellung dar.

Post Implementation Revue zu IFRS 13 Fair Value Measurement

Dem IFRS-FA werden die Themen des *Request for Information* zum *Post-Implementation Review* zu IFRS 13 vorgestellt. Der FA erörtert die dazugehörigen Fragestellungen, kommt jedoch zu dem Schluss, dass sich die Fragen vorrangig an Ersteller und Adressaten richten und kaum konzeptionelle Sachverhalte beinhalten, die von einem Standardsetzer zu adressieren wären. Daher beschließt der FA, keine schriftliche Stellungnahme einzureichen, sondern kleinere konzeptionelle Aspekte mündlich an den IASB, bspw. im Rahmen der Befassung bei ASAF, heranzutragen.

IFRS 17 Versicherungsverträge

Der IFRS-FA befasst sich in Vorbereitung auf das Indossierungsverfahren mit den Regelungsinhalten von IFRS 17. Neben einer Kurzbefassung mit dem gesamten Standard hat sich der FA anhand eines Beispiels zunächst vertiefend mit dem vereinfachten Bewertungsmodell, dem sog. *Premium Allocation Approach*, beschäftigt. In den nächsten Sitzungen wird der FA weitere Themen aus IFRS 17 intensiv erörtern.

IASB DP/2017/1 Principles of Disclosure

Der IFRS-FA setzt seine Diskussion zum IASB-Diskussionspapier fort. Im Mittelpunkt steht zunächst die Diskussion, inwiefern der Abschlussersteller Nicht-IFRS-Informationen in den IFRS-Abschluss einbinden kann und welche Bedingungen hierfür erfüllt sein müssen. Grundsätzlich erachtet der IFRS-FA die Angabe von Nicht-IFRS-Informationen als zulässig; gleichwohl sollte eine Notwendigkeit für die Angabe evident sein. Dies betrifft auch die anschließend diskutierte Frage der Bereitstellung von alternativen Leistungskennzahlen im IFRS-Abschluss. Die IFRS-FA vertritt zudem die Ansicht, dass die alternativen Leistungskennzahlen auf IFRS-Abschlussposten überzuleiten sind, sofern dies für eine Leistungskennzahl praktikabel ist.

Anschließend erörtert der IFRS-FA die IASB-Vorschläge bzgl. der Anhangangaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden. Aus Sicht des IFRS-FA stellen die Vorschläge im IASB-Diskussionspapier keine Neuerungen zu den bestehenden IFRS-Regelungen dar. In diesem Kontext wird vom IFRS-FA erörtert, dass es zu einem Umdenken beim Erstellen und Prüfen von Abschlussinformationen kommen muss, damit diese Angaben effektiver kommuniziert werden. Die Möglichkeiten des Standardsetzers erscheinen aus sich von einigen IFRS-FA-Mitglieder eher begrenzt.

Schließlich erörtert der FA die Vorschläge im Diskussionspapier, in welcher Form der IASB den Prozess zur Entwicklung und Überprüfung bestehender Anhangangaben überarbei-

ten sollte. Hinsichtlich der vorgestellten Alternativen werden gewisse Vorteile in der Methode B gesehen. Gleichwohl bestehen für diese auch substantielle Bedenken. Insbesondere kann Methode B nicht gänzlich überzeugen, sofern ein funktioneller Ansatz nur auf die Informationsbereitstellung im Angang beschränkt bleibt.

Dem IFRS-FA soll zur nächsten Sitzung ein vollständiger Entwurf der Stellungnahme zum IASB-Diskussionspapier vorgelegt werden.

IASB ED/2017/4 Property, Plant and Equipment – Proceed before Intended Use (amend IAS 16)

Der IFRS-FA erörtert die Inhalte des ED/2017/4. Der darin enthaltene Vorschlag zur Änderung von IAS 16.17 wird zunächst dahingehend kritisch gesehen, dass dieser anscheinend das Problem ausgewählter Branchen (Bergbau/Rohstoff) – in denen in der Phase der Errichtung einer Produktionsstätte i.W. signifikante Mengen an Rohstoffen veräußert werden, deren Erlöse die Testkosten übersteigen und auch außerhalb der Testphase entstehen. Es erscheint nicht gerechtfertigt, aus diesem Grunde das bisherige Prinzip der Verrechnungsmöglichkeit gänzlich zu streichen. Das Prinzip beizubehalten hingegen erfordert einige Klarstellungen und stärkere Abgrenzungen im Detail – etwa Definition der Tätigkeit und Phase des Testens, ggf. die Beschaffenheit der veräußerten Waren/Gegenstände, Abgrenzung zu solchen Waren, die außerhalb der Testphase erlöst werden und daher nicht verrechnet werden können etc. Schließlich wird eine Regelung in IAS 23.12 angeführt, die ein vergleichbares Verrechnungsprinzip beinhaltet: Werden spezifische Fremdmittel aufgenommen, jedoch noch während der Errichtung des qualifizierenden Vermögenswerts vorübergehend und/oder teilweise angelegt, so sind resultierende Anlageerträge mit den (aktivierungsfähigen) Fremdkapitalkosten zu verrechnen.

Der IFRS-FA ist bzgl. des Änderungsvorschlags unentschieden, da es sowohl für die Beibehaltung als auch für die Streichung der

(bisherigen) Verrechnungsmöglichkeit in IAS 16.17(e) begründete Argumente gibt. Dies beweist auch die mehrjährige Diskussion im IFRS IC und IASB, welche mit mehreren Beschlussänderungen einherging, und letztlich sogar der Änderungsvorschlag in ED/2017/4, der selbst von einer alternativen Sichtweise begleitet wird.

Jedoch plädiert der IFRS-FA dafür, die Verrechnungsmöglichkeit nicht zu streichen, sondern notwendige Definitionen und Abgrenzungen zu ergänzen bzw. zu schärfen.

Update EFRAG proactive projects – Goodwill- Impairment and Amortisation

Der IFRS-FA erörtert das EFRAG-Diskussionspapier „*Goodwill Impairment Test: Can it be improved?*“ und wird zudem über den aktuellen Stand des IASB-Forschungsprojekts zum Thema *Goodwill and Impairment* informiert. Entscheidungen zu Form und Inhalt einer Stellungnahme zum Diskussionspapier an EFRAG werden nicht getroffen.

Der IFRS-FA spricht sich ferner für eine öffentliche Konsultation durch das DRSC zur Bilanzierung des Geschäfts- oder Firmenwerts nach IFRS vor dem inhaltlichen Hintergrund der beiden vorgenannten Projekte aus. Nach Erörterung des bilanzanalytischen Für und Wider der Amortisation der GoF sieht ein Teil des IFRS-FA keinen Handlungsbedarf gegenüber den bestehenden IFRS-Regelungen; teils wird aber konstatiert, dass ein reiner *Impairment-Only-Ansatz* auf gewissen Wohlverhaltensannahmen basiert und sich entsprechende Möglichkeiten zur Arbitrage bei der Bilanzierung der GoF ergeben. Ein weiteres Problem der Wiedereinführung einer planmäßigen Abschreibung wird in der Bestimmung der angemessenen Nutzungsdauer des GoF gesehen.

IASB IFRS for SMEs – Draft Q&A Other Financial Instruments Issues

Der IFRS-FA wurde über den Entwurf einer Leitlinie für den IFRS für KMU zum Thema Accounting for financial guarantees in parent's separate financial statements (Section 12 Other Financial Instrument Issues, Issue 1) informiert. Es wurde entschieden, hierzu mangels hinreichender Relevanz bei den Konstituenten des DRSC keine Stellungnahme abzugeben.

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 2017 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
Alle Rechte vorbehalten