



Ergebnisbericht der
63. Sitzung des IFRS-Fachausschusses
12. Gemeinsamen Sitzung IFRS- und HGB-FA
34. Sitzung des HGB-Fachausschusses

vom 11. und 12. Dezember 2017

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der Sitzungen behandelt:

63. Sitzung IFRS-FA

- IFRS-FA: IASB ED/2017/5 Accounting Policies and Estimates (amend IAS 8)
- IFRS-FA: IASB ED/2017/6 Definition of Material (amend IAS 1 and IAS 8)
- IDW ERS HFA 48, Fortsetzung 3. Teil
- Interpretationsaktivitäten
- EFRAG DP Goodwill impairment test: can it be improved?
- EFRAG Research project: Equity Instruments Impairment & Recycling
- Sonstiges – Agendaentscheidung IFRS IC zu IAS 12

12. Gemeinsame Sitzung

- Diskussion mit Vertretern von EnBW zu den TCFD-Leitlinien und deren Umsetzung im Abschluss

34. Sitzung HGB-FA

- E-DRS 33 Währungsumrechnung im Konzernabschluss – Auswertung der Stellungnahmen
 - Überarbeitung DRS 8 Bilanzierung von Anteilen an assoziierten Unternehmen im Konzernabschluss
 - Überarbeitung DRS 9 Bilanzierung von Anteilen an Gemeinschaftsunternehmen im Konzernabschluss
-

IFRS-FA: IASB ED/2017/5 Accounting Policies and Estimates (amend IAS 8)

Der IFRS-FA diskutiert den vorgelegten DRSC-Stellungnahmeentwurf zum ED/2017/5 zur Unterscheidung zwischen Änderungen der Rechnungslegungsmethoden und Änderungen der rechnungslegungsbezogenen Schätzungen. Einige FA-Mitglieder äußern, dass die Klarstellungen im IASB-Entwurf nicht unmittelbar ersichtlich seien und somit weiterhin erheblicher Interpretationsspielraum bestehe. Dies sollte in der DRSC-Stellungnahme deutlicher zum Ausdruck kommen. Einige FA-Mitglieder geben zu bedenken, dass die Vorschläge des IASB zumindest gegenüber den aktuellen IFRS-Vorgaben eine hilfreiche Verbesserung darstellten, auch wenn die jeweils durch sie hervorgerufenen Konsequenzen nicht immer klar zum Ausdruck kämen.

Übergeordnet wird vom IFRS-FA bemängelt, dass die Klarstellungen des IASB nicht die eigentlich wichtigere Fragestellung adressieren, unter welchen Bedingungen rückwirkende Berichtigungen früherer Berichtsperioden vorzunehmen sind. Aus Sicht des IFRS-FA wäre eine prinzipienbasierte Regelung, unabhängig von der Unterscheidung zwischen „Rechnungslegungsmethode“ und „rechnungslegungsbezogener Schätzung“, erstrebenswert; diese soll in der DRSC-Stellungnahme angemahnt werden.

Die diskutierten Punkte werden in die DRSC-Stellungnahme einfließen. Die Stellungnahme wird im Umlaufverfahren finalisiert.

IFRS-FA: IASB ED/2017/6 Definition of Material (amend IAS 1 and IAS 8)

Der IFRS-FA erörtert den vorliegenden DRSC-Stellungnahmeentwurf zum IASB ED/2017/6 zur Definition von „wesentlich“ und bespricht mögliche Ergänzungen. Im Mittelpunkt der Diskussion steht die Frage, ob die enge Auslegung des Hauptadressaten als Kapitalgeber vor dem Hintergrund der zunehmenden Gewichtung nicht-finanzieller Berichterstattung im Umfeld der Finanzberichterstattung zweckmäßig erscheint. Der IFRS-FA verständigt sich darauf, keinen Vorschlag in die Stellungnahme aufzunehmen, den Haupt-

adressaten für den IFRS-Abschluss inhaltlich weiter abzugrenzen.

Die überarbeitete DRSC Stellungnahme wird im Umlaufverfahren verabschiedet.

HGB-FA: IDW ERS HFA 48, Fortsetzung 3. Teil

Der IFRS-FA erörtert die bisherigen Diskussionspunkte zur Fortsetzung von ERS HFA 48. Er würdigt insb. die Aussagen aus der DRSC-AG „Finanzinstrumente“.

Der IFRS-FA beschließt den Inhalt der DRSC-Stellungnahme an das IDW. Die im Entwurf enthaltenen Punkte sollen allesamt aufgenommen werden; die allgemeine Kritik an fehlenden Detailregeln in IFRS 9 soll in den allgemeinen Teil (vor)verlegt werden.

Angesichts kleinerer Änderungen im Wortlaut will der IFRS-FA die endgültige Stellungnahmen im Umlaufverfahren finalisieren.

IFRS-FA: Interpretationsaktivitäten

Der IFRS-FA wird über die Diskussionen und Entscheidungen in der Sitzung des IFRS Interpretations Committee (IFRS IC) vom November 2017 informiert. Er stimmt den drei vorläufigen Entscheidungen im Wesentlichen zu.

Die beiden Entscheidungen zu IFRS 15 erscheinen sachgerecht, wenngleich festgestellt wird, dass beide sehr sachverhaltsspezifisch sind und auf umfassenden Details und Annahmen beruhen. Teils erscheint nicht ganz klar, welche Annahmen für die mit der Entscheidung formulierte Begründungen determinierend sind – und welche ggf. die Begründung nicht beeinflussen. Daher wäre mehr Klarheit darüber wünschenswert, ob die vom IFRS IC ausgeführten Aussagen genau nur für den spezifischen Sachverhalt gelten, oder ob/inwieweit für ähnliche Sachverhalte dieselbe Aussage zur sachgerechten Bilanzierung gelten würde. Allerdings hält es der IFRS-FA insgesamt für hilfreich, dass die Sachverhaltsbeschreibung und Entschei-

dungsbegründung ausführlich und detailliert ausfallen.

Ergänzend hierzu wird kritisch hinterfragt, inwiefern das IFRS IC künftig solche überaus spezifischen Fragestellungen beantworten will und wonach (aus einer mutmaßlichen Vielzahl solcher Eingaben) systematisch ausgewählt oder entschieden wird, ob und wie detailliert solche Spezialfälle beantwortet werden.

Die vorläufige Entscheidung zu IFRS 9 wird ebenfalls inhaltlich befürwortet, wobei der Wortlaut der Begründung nicht vollends klarzustellen scheint, ob die diskutierten Zinsen aus Derivaten in der nach IAS 1.82(a) anzugebenden Summe nicht enthalten sein müssen oder nicht enthalten sein dürfen.

Der IFRS-FA weist darüber hinaus auf Folgendes hin: Die IFRS IC-Aussage, dass Zinsen, die nach der Effektivzinsmethode ermittelt werden, Finanzinstrumente der Bewertungskategorien *amortised cost* sowie *fair value through OCI* betreffen, schließt Zinsen aus Derivaten und anderen Instrumenten der Kategorie *fair value through P&L* von der nach IAS 1.82(a) anzugebenden Summe sachlogisch aus; hingegen sind Zinsen aus Finanzinstrumenten der Bewertungskategorie *fair value through OCI* in diesem Betrag eingeschlossen – was das IFRS IC somit (nur) implizit aussagt.

Ein FA-Mitglied hält die aus dieser IFRS IC-Aussage resultierende Konsequenz für den Zinsausweis für ökonomisch wenig nachvollziehbar und womöglich nicht sachgerecht: Zinsen aus Finanzinstrumenten der Bewertungskategorie *fair value through OCI* werden mit Zinsen aus Finanzinstrumenten der Bewertungskategorie *amortised cost* in einem Betrag gezeigt, Zinsen aus Finanzinstrumenten der Bewertungskategorie *fair value through P&L* hingegen separat.

Ungeachtet der zustimmenden Grundaussagen möchte der IFRS-FA Anmerkungen in Form einer Stellungnahme an das IFRS IC richten.

IFRS-FA: EFRAG DP Goodwill impairment test: can it be improved?

Der IFRS-FA setzt die inhaltliche Erörterung des EFRAG-Diskussionspapiers „*Goodwill Impairment Test: Can it be improved?*“ fort. Dabei werden die von EFRAG veröffentlichten konkreten Vorschläge zur Vereinfachung und Verbesserung der Ermittlung des erzielbaren Betrags (Fragenkomplex 3) diskutiert.

Der IFRS-FA präferiert dabei die Ermittlung eines möglichen Wertminderungsbedarfs für den erworbenen Goodwill auf Basis des Nutzungswerts. Dieser sollte jedoch zusätzlich geplante Restrukturierungen berücksichtigen und auf Nachsteuer-Zinssätzen basieren. Der von EFRAG zusätzlich vorgeschlagene *Goodwill-Accretion-Ansatz* wird durch den IFRS-FA kritisch gesehen.

Die DRSC-Stellungnahme soll zeitnah finalisiert und an EFRAG übermittelt werden.

IFRS-FA: EFRAG Research project: Equity Instruments Impairment & Recycling

Der IFRS-FA erhält einen Überblick über die aktuellen und geplanten Aktivitäten zum proaktiven Projekt *Equity Instruments – Impairment and Recycling* bei EFRAG, welche sich auf Basis einer Beratungsanfrage der Europäischen Kommission vom Mai 2017 ergeben haben. Ergänzend werden dem IFRS-FA ausgewählte Arbeitspapiere zu dem Projekt von Sitzungen des EFRAG Board und TEG vorgestellt.

IFRS-FA: Sonstiges – Agendaentscheidung IFRS IC zu IAS 12

Der IFRS-FA des DRSC diskutiert mögliche Auswirkungen einer Agendaentscheidung des IFRS IC vom September 2017 für den deutschen Rechtsraum. Das IFRS IC hatte die Anwendbarkeit von IAS 12 im Falle von Zinsen und Strafzahlungen im Kontext von Ertragsteuern erörtert. Die Mitglieder des IFRS IC waren zu dem Schluss gekommen, dass für die Bilanzierung solcher steuerlicher Nebenleistungen gemäß IFRS kein Unter-

nehmenswahlrecht bestehe, ob IAS 12 oder IAS 37 zur Anwendung gelangt. Allerdings konzidierten sie einen Beurteilungsspielraum in Bezug auf den Bilanzansatz, die zeitliche Verteilung und den Ergebnisausweis, ohne indes mögliche Beurteilungskriterien zu nennen.

Der IFRS-FA kommt in seiner Befassung und auf Grundlage erster Rückmeldungen zu dem Schluss, dass der Sachverhalt von deutschen Unternehmen uneinheitlich gehandhabt werde und die IFRS IC-Entscheidung im nationalen Kontext somit auslegungsbedürftig sei. Er beschließt, sich des Themas anzunehmen und seine Umsetzung im deutschen Rechtskontext zu analysieren. Ziel sei es, ergebnisoffen Beurteilungskriterien zu erarbeiten und der Öffentlichkeit anschließend zur Kommentierung vorzulegen. Ein abschließendes Ergebnis dieser Arbeiten wird nicht vor Mitte 2018 vorliegen.

Gemeins. Sitzung: Diskussion mit Vertretern von EnBW zu den TCFD-Leitlinien und deren Umsetzung im Abschluss

Zu diesem Thema sind zwei Vertreter der EnBW AG zu Gast. Die Fachausschüsse werden über die Umsetzung des CSR-RUG sowie der Empfehlungen der *Task Force on Climate-related Financial Disclosures* in der Berichterstattung der EnBW informiert. Das Unternehmen berichte bereits seit einigen Jahren in integrierter Form und werde auch die im Rahmen des CSR-RUG geforderten nichtfinanziellen Angaben in den Konzernlagebericht der EnBW vollständig integrieren.

Grundlage für diese Entscheidung war ein detaillierter Prozess, über den EnBW seine Berichtsadressaten sowie deren Informationsbedürfnisse identifiziert habe. Dabei habe man erkannt, dass unterschiedliche Berichte ein Gesamtverständnis erschweren, wogegen ein gesamtheitlicher Bericht die unterschiedlichen Bereiche und Elemente besser miteinander verzahnen könne, so die Vertreter von EnBW. Eine wichtige Voraussetzung sei jedoch ein integriertes Denken im Unternehmen.

Darüber hinaus legen die EnBW-Vertreter dar, dass der Klimawandel und die Maßnahmen gegen den Klimawandel finanzielle Auswirkungen auf nahezu jedes Unternehmen haben und daher bereits bei der Unternehmenssteuerung entsprechende Beachtung finden sollten. So seien die von der TCFD empfohlenen Szenario-Analysen ein wichtiges Instrument zur Entwicklung und Überprüfung strategischer, langfristiger Unternehmensentscheidungen. Um die Offenlegung von wettbewerbsensiblen Daten zu vermeiden, die regelmäßig in die Szenarioanalysen einfließen, könne die externe Berichterstattung auch qualitativ erfolgen.

HGB-FA: E-DRS 33 Währungsumrechnung im Konzernabschluss – Auswertung der Stellungnahmen

Der HGB-FA erörtert die in den eingegangenen Stellungnahmen und veröffentlichten Fachbeiträgen zum E-DRS 33 geäußerten Anmerkungen.

Insbesondere die Anmerkungen zur Tz. 35 des Standardentwurfs bezüglich des Umfangs der Ausweispflicht nach § 277 Abs. 5 Satz 2 HGB werden intensiv diskutiert. Zwei Kommentatoren sprechen sich in den Stellungnahmen gegen die Aufnahme einer solcher Regelung in den Standard aus, da sie die gesetzlich zulässigen Interpretationsspielräume einschränkt, was aus Sicht der Stellungnehmenden nicht zulässig wäre. Dieser Auffassung wird im Fachausschuss jedoch nicht zugestimmt. Der Sinn der Standardsetzungsaktivitäten des DRSC besteht gerade darin, die gesetzlich nicht explizit geregelten oder missverständlichen Fragestellungen zu interpretieren und zu regeln, ohne dabei die explizit zulässigen gesetzlichen Wahlrechte einzugrenzen. Dabei sollten die Kosten-Nutzen-Aspekte der neuen/geänderten Regelungen stets beachtet werden. Hinsichtlich der Tz. 35 des E-DRS 33 wird im Fachausschuss mehrheitlich die Meinung vertreten, dass diese Regelung keinen massiven Eingriff in die bestehende Bilanzierungspraxis bedeuten würde, da eine Differenzierung zwischen realisierten und unrealisierten Währungskurserfolgen für steuerliche Zwecke ohnehin vorgenommen wer-

den muss. Die Mehrheit der Fachausschussmitglieder stimmt für die Beibehaltung der in Tz. 35 formulierten Regelung. Ferner beschließt der HGB-FA, eine neue Tz. einzufügen, die empfiehlt, die Währungskursgewinne aus der Anwendung des § 256a Satz 2 HGB innerhalb der gesonderten Angabe nach § 277 Abs. 5 Satz 2 GHB kenntlich zu machen.

Ferner wird beschlossen, die Regelungen zur Zwischenergebniseliminierung sowie zur Aufwands- und Ertragskonsolidierung um Vereinfachungslösungen zu ergänzen, um den Belangen der Praxis entgegenzukommen.

Weitere Änderungen am Standardtext sind hauptsächlich redaktioneller Natur.

Der finale DRS 25 *Währungsumrechnung im Konzernabschluss* soll in der öffentlichen Sitzung Anfang Februar 2018 verabschiedet werden.

HGB-FA: Überarbeitung DRS 8 Bilanzierung von Anteilen an assoziierten Unternehmen im Konzernabschluss

Dem HGB-FA wird der durch die DRSC-AG Konsolidierung vorbereitete Standardentwurf E-DRS 34 *Assoziierte Unternehmen* erneut vorgelegt. Dieser ist als Nachfolgestandard zu DRS 8 *Bilanzierung von Anteilen an assoziierten Unternehmen im Konzernabschluss* vorgesehen. Der in der 33. HGB-FA-Sitzung identifizierte Änderungsbedarf wurde durch die AG Konsolidierung grds. umgesetzt. Zwei Themengebiete werden auf Bitten der AG jedoch nochmals vom HGB-FA erörtert. In der Aufforderung zur Stellungnahme wird zu beiden Sachverhalten jeweils eine entsprechende Frage vorgesehen.

Die Erarbeitung des Standardentwurfs ist somit inhaltlich abgeschlossen. E-DRS 34 soll – zusammen mit E-DRS 35 *Anteilmäßige Konsolidierung* – im 1. Quartal 2018 zur Kommentierung veröffentlicht werden.

HGB-FA: Überarbeitung DRS 9 Bilanzierung von Anteilen an Gemeinschaftsunternehmen im Konzernabschluss

Dem HGB-FA wird der durch die DRSC-AG Konsolidierung vorbereitete Standardentwurf E-DRS 35 *Anteilmäßige Konsolidierung* erneut vorgelegt. Dieser ist als Nachfolgestandard zu DRS 9 *Bilanzierung von Anteilen an Gemeinschaftsunternehmen im Konzernabschluss* vorgesehen. Der in der 33. HGB-FA-Sitzung in geringem Umfang identifizierte Änderungsbedarf wurde durch die AG Konsolidierung umgesetzt. Weitere inhaltliche Änderungen werden nicht vorgesehen.

Die Erarbeitung des Standardentwurfs ist somit inhaltlich abgeschlossen. E-DRS 35 soll – zusammen mit E-DRS 34 *Assoziierte Unternehmen* – im 1. Quartal 2018 zur Kommentierung veröffentlicht werden.

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