



Ergebnisbericht der 64. Sitzung des IFRS-Fachausschusses

vom 18. und 19. Januar 2018

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 64. IFRS-FA-Sitzung behandelt:

- **Auslegungsentscheidung IFRS IC zu IAS 12**
 - **IASB-Projekt Primary Financial Statements – Überblick über aktuelle Entwicklungen**
 - **IASB-Projekt Financial Instruments with Characteristics of Equity**
 - **EFRAG DEA zum IASB Änderungsstandard IAS 28**
 - **Interpretationsaktivitäten**
 - **IFRS 17 Versicherungsverträge**
 - **Entwurf IDW SN zur Rechnungslegung: IFRS Modulverlautbarung – IFRS 9 (IDW RS HFA 50)**
-

Auslegungsentscheidung IFRS IC zu IAS 12

Der IFRS-FA setzt die Diskussion über die Bilanzierung steuerlicher Nebenleistungen fort. Das IFRS IC hatte die Anwendbarkeit des IAS 12 *Ertragsteuern* im Falle von Zinsen und Strafzahlungen im Kontext von Ertragsteuern erörtert und im September 2017 abschließend darüber entschieden.

Der IFRS-FA analysiert und würdigt die Ansichten über die Bilanzierung steuerlicher Nebenleistungen gemäß IAS 12, die von DRSC-Mitgliedsunternehmen im Zuge einer Konsultation des DRSC Ende 2017 vorgebracht wurden. Der Fachausschuss stellt fest, dass die bilanzielle Behandlung steuerlicher Nebenleistungen von der Beurteilung abhängig ist, ob diese in den Anwendungsbereich des IAS 12 fallen. Die Diskussion im Fachausschuss wird in der nächsten Sitzung fortgesetzt.

Aufgrund von möglichen Parallelen zwischen der Bilanzierung von steuerlichen Nebenleistungen nach IFRS und HGB wird das Thema auf der Agenda der nächsten Sitzung des HGB-FA am 8. Februar 2018 stehen.

Der IFRS-FA plant für seine nächste Sitzung, die einzelnen Argumente für und gegen die Bilanzierung von steuerlichen Nebenleistungen nach IAS 12 zu evaluieren und gegeneinander abzuwägen, um final über den inhaltlichen und zeitlichen Rahmen der DRSC-Verlautbarung entscheiden zu können.

IASB-Projekt Primary Financial Statements – Überblick über aktuelle Entwicklungen

Im Kontext des IASB-Projekts *Primary Financial Statements* wird der IFRS-FA über die

vorläufigen IASB-Entscheidungen unterrichtet. Die Sitzung beschränkt sich zunächst auf die Änderungsvorschläge für die Ergebnisrechnung im IFRS-Abschluss. Die Änderungsvorschläge für die Kapitalflussrechnung sollen in einer Folgesitzung besprochen werden.

Der IFRS-FA erörtert zunächst die zwei neu definierten Zwischensummen und die hieraus resultierende Kategorisierung der Ergebnisrechnung in *operating*, *investing* und *financing*. Aus Sicht des IFRS-FA seien grundsätzlich Vorteile gegenüber den aktuellen Vorgaben zur Darstellung der Ergebnisrechnung im IFRS-Abschluss zu erkennen. Es müsse sich aber noch im Detail zeigen, wie wesentliche Abgrenzungsfragen vorgenommen werden, etwa die Darstellung von Aufwendungen und Erträgen bei der Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen. Hinsichtlich der Separierung der Erträge und Aufwendungen von integrierten bzw. nicht-integrierten assoziierten Unternehmen wird erläutert, dass eine solche Trennung auch schon in der Praxis teilweise vorgenommen wird, etwa bei der Darstellung operativer Leistungskennzahlen. Der Vorschlag einer Aufteilung sei somit nicht praxisfremd.

Hinsichtlich der Vorschläge zur verpflichtenden Identifizierung und Angabe von *Management Performance Measures* (MPMs) in der Ergebnisrechnung (oder als Überleitung im Anhang) werden dem IFRS-FA die aktuellen Vorschläge des IASB-Mitarbeiterstabs erläutert. Der IFRS-FA sieht in den Vorschlägen Ähnlichkeiten zu bereits bestehenden Vorgaben durch Aufsichtsbehörden. Deshalb sei darauf zu achten, dass mögliche Änderungsvorschläge nicht im Widerspruch zu regulatorischen Vorgaben stehen. Zudem sei aber auch kritisch zu hinterfragen, ob bestehende Informationspflichten im regulatorischen Umfeld im Kontext von MPMs sich wirklich als nützlich darstellen.

IASB-Projekt Financial Instruments with Characteristics of Equity

Der IFRS-FA wird über den Stand des IASB-Forschungsprojekts *Financial Instruments with characteristics of equity* informiert. Dabei werden einige grundsätzliche Fragen zu den vor-

läufigen Entscheidungen des IASB in Bezug auf den Gamma-Ansatz allgemein und seine Anwendung auf bestimmte Derivate über Eigenkapitalinstrumente besprochen. Der Gamma-Ansatz ist das bislang vom IASB präferierte, neue Konzept der Unterscheidung von Ansprüchen gegen das Unternehmen in Eigen- und Fremdkapital. Der Fachausschuss stellt fest, dass der Gamma-Ansatz für einige freistehende Derivate zu anderen Klassifizierungsergebnissen führt, als IAS 32 *Finanzinstrumente: Ausweis*. Fachliche Entscheidungen werden nicht getroffen.

EFRAG DEA zum IASB Änderungsstandard IAS 28

Der IFRS-FA erörtert den Entwurf der Indossierungsempfehlung (DEA) von EFRAG zu den Änderungen an IAS 28 *Anteile an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen*. Inhaltlich wird lediglich ein Kritikpunkt geäußert; dieser betrifft die bereits im DEA erwähnte Diskussion über eine mögliche Doppelerfassung von Wertminderungsbeträgen. Jedoch bietet aus Sicht des IFRS-FA insbesondere das die IAS 28-Änderung ergänzende Beispiel des IASB hinreichend Klarheit, wie die Wertminderungsregeln nach IFRS 9, die IAS 28-Vorschriften bzgl. *Impairment-Test* und *Loss allocation* und deren Hierarchie praktisch umzusetzen sind. Der IFRS-FA sieht in diesem Punkt zudem keine grundsätzlichen Vorbehalte gegen eine Indossierung und kommt somit zu einem insgesamt positiven Votum.

Der IFRS-FA beschließt, dass eine explizite und positive Rückmeldung im Namen des DRSC an EFRAG übermittelt wird.

Interpretationsaktivitäten

Der IFRS-FA befasst sich mit seiner Stellungnahme an das IFRS IC zu dessen vorläufigen Entscheidungen vom November 2017. Die Agendaentscheidung zu IFRS 9 *Finanzinstrumente* wird – auf Basis der Diskussion während der vorhergehenden Sitzung des IFRS-FA – nochmals vertieft. Dabei revidiert der Fachausschuss seine bisherige Kritik an

der Ausweisregelung in Par. 82(a) des IAS 1 *Darstellung des Abschlusses* und kommt zu dem Schluss, dass eine Kommentierung dieser Agendaentscheidung nicht erforderlich sei.

IFRS 17 Versicherungsverträge

Der IFRS-FA wird zunächst über den Stand der Diskussionen bei EFRAG zur Indossierung von IFRS 17 *Versicherungsverträge* informiert. Der vorliegende Vorentwurf einer Indossierungsempfehlung berücksichtigt noch nicht die Meinungen des EFRAG Board und der TEG. Zudem arbeitet EFRAG derzeit vorrangig an mehreren sog. *Issues Papers* sowie einer Fallstudie (*Outreach*), mit denen die Ansichten aller interessierten Parteien in Erfahrung gebracht werden sollen. Der Entwurf der Indossierungsempfehlung soll dann auf Basis dieser Rückmeldungen weiterentwickelt und ergänzt werden. Aus beiden Gründen sieht der IFRS-FA derzeit von einer tiefergehenden Befassung mit diesem Vorentwurf ab.

Herr Sauer als Mitglied der vom IASB eingerichteten *Transition Resource Group* zu IFRS 17 (TRG) berichtet über den aktuellen Stand der Arbeit dieser Gruppe. Es wird hervorgehoben, dass derzeit Themen eher von Wirtschaftsprüfern als von Anwenderseite eingebracht werden.

Zugleich berichtet er als Vorsitzender der DRSC-AG „Versicherungen“ über die neue Zusammensetzung und die bisherige Tätigkeit der AG. Bislang habe die AG – wie vom IFRS-FA beauftragt – Implementierungsthemen erörtert, die von AG-Mitgliedern selbst eingebracht und vorgestellt wurden. Diese Themen und entsprechende Ergebnisse werden dem FA detailliert erläutert. Zu einzelnen Themen macht der IFRS-FA Anmerkungen. Teilweise werden auch Rückfragen an die AG gestellt. Diese werden in der kommenden AG-Sitzung vorgestellt und besprochen. Insbesondere bittet der IFRS-FA die AG um Aussagen und Hinweise bzgl. der Relevanz des IFRS 17 für Nicht-Versicherungsunternehmen. Dieser Anwendungsfall sei nach Auffassung des IFRS-FA möglicherweise bislang noch nicht hinreichend bedacht worden.

Mit Blick auf die kommenden AG-Termine bekräftigt der IFRS-FA seinen Arbeitsauftrag dahingehend, dass die Vor- und Nachbesprechung der TRG-Themen sowie die Diskussion von Implementierungsthemen die Schwerpunkte darstellen sollen. Bzgl. des Indossierungsverfahrens hält es der IFRS-FA derzeit noch nicht für erforderlich, dass die AG den Vorentwurf der Indossierungsempfehlung tiefergehend erörtert. Allerdings wird die AG darum gebeten, zu den vorliegenden *Issues Papers* von EFRAG Rückmeldung zu geben.

Schließlich befasst sich der IFRS-FA erneut inhaltlich mit IFRS 17 und erörtert im Detail die Vorschriften zu Rückversicherungsverträgen. Hierbei wird seitens des IFRS-FA hervorgehoben, dass die Besonderheit bei der Bilanzierung von Rückversicherungsverträgen darin bestehe, dass hierbei – anders als bei Erstversicherungsverträgen – die Bilanzierung seitens des (Rück-)Versicherungsnehmers betrachtet und somit die Perspektive gewechselt werde. Der Vergleich mit den Vorschriften zu „normalen“ Erstversicherungsverträgen sei insofern erschwert. Es wird erörtert, ob IFRS 17 insofern Unklarheiten aufwirft, als die Bilanzierung von Erstversicherungsverträgen aus Sicht des (Erst-)Versicherungsnehmers in IFRS 17 gar nicht und von Rückversicherungsverträgen aus Sicht des (Rück-)Versicherungsgebers („Zessionär“) in IFRS 17 nicht gesondert geregelt sind.

Entwurf IDW SN zur Rechnungslegung: IFRS Modulverlautbarung – IFRS 9 (IDW RS HFA 50)

Der IFRS-FA diskutiert ferner den vorliegenden IDW-Entwurf zur Ergänzung der Modulverlautbarung RS HFA 50 um ein Modul zu IFRS 9 *Finanzinstrumente*.

Der IFRS-FA hält die Ausführungen für nicht detailliert genug bzw. ergänzungsbedürftig. Einerseits erscheinen die angeführten Beispielfälle sehr spezifisch; andererseits sei die Würdigung bzw. Schlussfolgerung zu allgemeingültig. Bei letzterer fehlt aus Sicht des IFRS-FA eine Aussage darüber, dass – wie offenbar implizit unterstellt – die beispielhaften Verträge jeweils als Ganzes die Bilanzierungseinheit (*unit of account*) darstellten. Nur

auf dieser Grundlage erscheint die Würdigung sinnvoll und sachgerecht. Ob und unter welchen Umständen dieser Annahme, wonach der jeweils ganze Vertrag (und nicht etwa Teile davon) betrachtet wird, selbst zuzustimmen ist, lässt der IFRS-FA bewusst offen. Für eine solche Beurteilung wäre eine weitreichendere Befassung mit der IFRS 15-relevanten Frage, ob/wann eine *linked transaction* vorliegt, erforderlich. Dies erscheint im Kontext dieses Moduls aber zu weitgehend.

Der IFRS-FA beschließt, eine entsprechende Stellungnahme an das IDW zu richten.

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 2018 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
Alle Rechte vorbehalten