



Ergebnisbericht der 65. Sitzung des IFRS-Fachausschusses

vom 28. Februar bis 02. März 2018

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 65. IFRS-FA-Sitzung behandelt:

- Bilanzierung von steuerlichen Nebenleistungen
- Interpretationsaktivitäten
- IASB-Projekt *Primäre Abschlussbestandteile*
- ESMA – finaler Report ESEF
- EFRAG DEA zu den Jährliche Verbesserungen an den IFRS – Zyklus 2015-2017
- EFRAG Forschungsprojekt *Eigenkapitalinstrumente – Wertminderungen und Recycling*
- IASB-Forschungsprojekt *Finanzinstrumente mit Eigenschaften von Eigenkapital*
- IFRS 17 Versicherungsverträge
- Aktuelle EU-Aktivitäten

Bilanzierung von steuerlichen Nebenleistungen

Der IFRS-FA setzte die Debatte über die Bilanzierung steuerlicher Nebenleistungen fort. Das IFRS Interpretations Committee (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 befasste sich mit früheren Beratungen von IFRS IC und IASB und stellte fest, dass der Anwendungsbereich von IAS 12 aktuell und bei früheren Erörterungen eher eng ausgelegt wurde. Zur entscheidenden Frage, ob die Berechnung einer Steuer unmittelbar oder mittelbar auf Grundlage des zu versteuernden Gewinns zu erfolgen hat, um in den Anwendungsbereich von IAS 12 zu gelangen, haben sich jedoch weder der IASB noch das IFRS IC schriftlich geäußert. Insofern besteht für den Bilanzierenden ein Ermessen bei der Beurteilung, ob die steuerlichen Nebenleistungen einen Ertragsteuercharakter i.S.d. IAS 12 haben, wie in der Agendaentscheidung des IFRS IC vom September 2017 festgehalten.

Weiterhin konstatierte der IFRS-FA, dass die Zinsen betragsmäßig die wesentliche Komponente im Vergleich zu anderen Arten von steuerlichen Nebenleistungen (z.B. Strafen und Zuschläge) darstellen. Folglich konzentrierte sich der FA im Verlauf der weiteren Diskussion auf diese Art von steuerlichen Nebenleistungen.

Im Ergebnis bestätigte der IFRS-FA die Notwendigkeit einer DRSC-Verlautbarung zur

Bilanzierung von steuerlichen Nebenleistungen. Die Entscheidung über Art und Inhalt dieser Verlautbarung soll zu einem späteren Zeitpunkt getroffen werden. In Bezug auf das weitere Vorgehen beschloss der Fachausschuss, die bereits im Dezember 2017 eingebundenen Unternehmen erneut zu konsultieren und herauszuarbeiten, wie die Bilanzierung steuerlicher Nebenleistungen in den HGB-Abschlüssen erfolgt, aus welchen Gründen welche Anpassungen bei der Erstellung des Konzernabschlusses nach IFRS vorgenommen werden sowie, ob bei der Behandlung nach IAS 12 die Zinsen vollständig und nicht rätierlich erfasst werden und ob in diesem Fall eine Diskontierung erfolgt. Der IFRS-FA sprach sich schließlich dafür aus, die Phasen in Bezug auf unsichere Steuerpositionen eingehender zu untersuchen.

Interpretationsaktivitäten

Der IFRS-FA wurde über die IFRS IC-Telefonkonferenz im Januar 2018 unterrichtet. Der Fachausschuss erklärte sich mit der einzigen endgültigen Entscheidung des IFRS IC einverstanden. Allerdings wurde die Aussage des IFRS IC zur Abgrenzung des Projekts zu Unternehmenszusammenschlüssen unter gemeinsamer Beherrschung (Business Combinations under Common Control, BCuCC) hinterfragt. Der IFRS-FA bat den DRSC-Mitarbeiterstab um entsprechende Prüfung.

IASB-Projekt *Primäre Abschlussbestandteile*

Der Fachausschuss informierte sich über den aktuellen Stand des IASB-Forschungsprojekts zu Primären Abschlussbestandteilen (*Primary Financial Statements, PFS*). Dabei wurden in dieser Sitzung vorwiegend die Entscheidungen über Anpassungen in der Kapitalflussrechnung erörtert. Neben der Diskussion über die Angleichung bzw. Abweichung von den Vorgaben für DSR 21 *Kapitalflussrechnung* wurde von Fachausschussmitgliedern erörtert, inwiefern eine stärkere Angleichung der Kategorien zwischen Ergebnis- und Kapitalflussrechnung zweckmäßig erscheint.

Vom Fachausschuss wurden keine Entscheidungen getroffen oder Sichtweisen zu den vorläufigen IASB-Entscheidungen festgelegt. Der Fachausschuss soll auch weiterhin in regelmäßigen Abständen über die aktuellen Entwicklungen in diesem Forschungsprojekt informiert werden.

ESMA – finaler Report ESEF

Der IFRS-FA informierte sich über den Abschlussbericht von ESMA hinsichtlich der technischen Vorschläge zur Umsetzung des einheitlichen elektronischen europäischen Berichtsformats (ESEF), welcher der Europäischen Kommission zur Indossierung im Dezember 2017 vorgelegt wurde.

Neben der inhaltlichen Ausgestaltung der ESMA-Vorschläge wurde der IFRS-FA über kritische Aspekte im Abschlussbericht und in den technischen Umsetzungsvorschlägen in Kenntnis gesetzt. Hierzu wurden dem IFRS-FA auch die Erkenntnisse aus einer vom DRSC-Mitarbeiterstab durchgeführten Analyse der von ESMA erzielten Ergebnisse des Feldtests präsentiert.

Der IFRS-Fachausschuss teilte mehrheitlich die vorgetragenen Bedenken und bat das Präsidium, die gewonnenen Erkenntnisse und die dazu erörterten Bedenken in geeigneter Form zeitnah an die Europäische Kommission zu kommunizieren. Die Bedenken bezogen sich insbesondere auf die Fehleranfälligkeit und Komplexität der angestrebten technischen Vorgaben mit Blick auf eine notwendige Sicherstellung der Datenqualität sowie die Nutzbarkeit der maschinenlesbaren Daten im Allgemeinen durch das konkret von ESMA vorgeschlagene elektronische Berichtsformat. Darüber hinaus bestehen noch eine Vielzahl von offenen Umsetzungs- und Anwendungsfragen. Diese beziehen sich nicht nur auf die technischen Vorgaben, sondern umfassen z.B. auch die Thematik der Testierung im Rahmen der Abschlussprüfung.

EFRAG DEA zu den Jährliche Verbesserungen an den IFRS – Zyklus 2015-2017

Anschließend erörterte der IFRS-FA den Entwurf der EFRAG-Indossierungsempfehlung zum Sammel-Änderungsstandard AIP 2015-2017 sowie die positiven Rückmeldungen deutscher Unternehmen dazu. Der IFRS-FA sprach sich dafür aus, dass das DRSC eine explizit positive Rückmeldung an EFRAG übermittelt.

EFRAG Forschungsprojekt *Eigenkapitalinstrumente – Wertminderungen und Recycling*

Der IFRS-FA diskutierte ausführlich den Stand des EFRAG-Forschungsprojekts *Eigenkapitalinstrumente – Wertminderungen und Recycling*. Zunächst wurde das EFRAG-Schreiben an die Europäische Kommission als Ergebnis der ersten Phase (*assessment phase*) vorgestellt und diskutiert. Hierbei kam der IFRS-FA zu dem Schluss, dass die dort genannten Implikationen für die zweite Phase (*possible solutions phase*) sich nicht klar aus den im Schreiben dargestellten Feststellungen ableiten lassen. Vielmehr würden die Erkenntnisse aus der ersten Phase nahelegen, dass eben keine Anhaltspunkte für die Untersuchungen in dieser zweiten Phase bestünden.

Somit sah der IFRS-FA seine bisherige Position durch EFRAG explizit bestätigt, wonach derzeit keine Evidenz bestehe, dass die Bilanzierung von Eigenkapitalinstrumenten in der Kategorie *Fair Value through OCI* nach IFRS 9 negative Auswirkungen für langfristige Investments haben könnte. Folglich sieht der IFRS-FA diesen, seinerzeit im Rahmen der Indossierungsempfehlung zu IFRS 9 geäußerten Verdacht weiterhin als nicht belegt an.

Im Anschluss daran wurde auch das jüngst publizierte EFRAG-Diskussionspapier in Grundzügen erörtert. Dabei kritisierte der IFRS-FA die im Diskussionspapier vorgestellten Ideen, da diese Anpassungen an IFRS 9 auf EU-Ebene (*carve-ins/carve-outs*) implizierten – was der IFRS-FA prinzipiell ablehnt.

Aus beiden Gründen hält es der IFRS-FA für wichtig, EFRAG gegenüber zu verdeutlichen, dass das mit dem Diskussionspapier angestoßene Vorgehen nicht unterstützt wird. Eine Diskussion um etwaige Unzulänglichkeiten

von IFRS 9 im Zuge des künftigen *Post-Implementation Review* erscheine hingegen sachgerecht. Die Stellungnahme des DRSC an EFRAG soll in der nächsten IFRS-FA-Sitzung erörtert und finalisiert werden.

IASB-Forschungsprojekt *Finanzinstrumente mit Eigenschaften von Eigenkapital*

In Fortsetzung der vorherigen Sitzung wurde der Fachausschuss über den Inhalt des IASB-Forschungsprojekts *Finanzinstrumente mit Eigenschaften von Eigenkapital* informiert. Gegenstand der Befassung waren die vorläufigen Ansichten des IASB zu Ausweis und Angaben. Daneben beschäftigte sich der IFRS-FA mit der Anwendung des Gamma-Konzepts bei verschiedenen Fallkonstruktionen. Ferner diskutierte der Fachausschuss die denkbaren Maßstäbe, die an das im Juni 2018 erwartete IASB-Diskussionspapier zu legen sind und verständigte sich vorläufig darauf, dass bei der Beurteilung des Diskussionspapiers zum einen Konsistenz der IASB-Vorschläge und zum anderen die Klarheit der Regelungen zu würdigen seien.

IFRS 17 Versicherungsverträge

Angesichts der laufenden Vorbereitungen im Indossierungsverfahren von IFRS 17 *Versicherungsverträge* befasste sich der IFRS-FA mit dem aktuellen Diskussionsstand zum Thema. Herr Barckow erläuterte insb. die Zwecksetzung und den Status der von EFRAG erarbeiteten sog. *Background Papers*, von denen das erste bereits Ende Februar 2018 publiziert wurde.

Zudem erörterte der IFRS-FA die von der DRSC-AG „Versicherungen“ besprochenen Implementierungsthemen sowie die Themen der vom IASB eingerichteten *Transition Resource Group* (TRG). Der IFRS-FA nahm zur Kenntnis, dass die AG zu keinem der bisherigen TRG-Themen derzeit Bedarf für weitere konkrete Aktivitäten sieht, obgleich nach Auffassung der AG die TRG keinesfalls zu allen diskutierten Themen Konsens oder gar eine klarstellende Antwort erzielen konnte. Der IFRS-FA wurde auch darüber informiert, dass

die AG einige Themen erörtert hatte, welche derzeit im IDW diskutiert und ausgearbeitet würden. Hierbei sei jeweils Zielsetzung, eine für Deutschland einheitliche Sichtweise zu entwickeln – was der IFRS-FA unterstützt.

Nach allen bisherigen Diskussionen scheinen sich derzeit die IFRS 17-Regelungen zu Rückversicherungsverträgen als erster Schwerpunkt von Detailfragen herauszukristallisieren.

In Fortsetzung der Diskussion aus seiner letzten Sitzung, aber auch angesichts der zunehmenden Detailfragen erörterte der IFRS-FA abermals als Themenschwerpunkt die in IFRS 17 enthaltenen Regeln und ausgewählte Anwendungsfragen zur Bilanzierung von Rückversicherungsverträgen. Hierzu war ein Mitglied der DRSC-AG „Versicherungen“ als Gast eingeladen und führte in das Thema ein. Als derzeit problematisch erwiesen sich die diesbezüglichen IFRS 17-Regeln in zweierlei Hinsicht: Zum einen bedinge ein Rückversicherungsvertrag immer die Existenz oder Erwartung eines Erstversicherungsvertrags – jedoch werde diese zwingende, enge Verknüpfung von den IFRS 17-Vorschriften nicht hinreichend reflektiert. Zweitens erscheine für sämtliche, insb. für proportionale Rückversicherungsverträge eine Bilanzierung geboten, die vollständig symmetrisch bzw. spiegelbildlich zu der von Erstversicherungsverträgen ist – was die derzeitigen Regelungen gleichfalls nicht zuließen.

Aktuelle EU-Aktivitäten

Der IFRS-FA diskutierte im Wesentlichen die im Abschlussbericht der *High-Level Expert Group on Sustainable Finance* (HLEG) enthaltenen Empfehlungen bzgl. der Rechnungslegung und der Unternehmensberichterstattung. Nach Auffassung des IFRS-FA ist die Entwicklung hin zu einer nachhaltigen Finanzwirtschaft positiv zu beurteilen, jedoch wird die Nutzung der Rechnungslegung als ein Trägermedium für eine entsprechende Verhaltenssteuerung als nicht geeignet angesehen. Insbesondere die Empfehlung der HLEG, wonach die EU per Änderung der IAS-VO die Kompetenz erhalten solle, vom IASB verabschiedete IFRS vor deren Indossierung zu

modifizieren, wurde strikt abgelehnt. Mit Änderungen an einzelnen IFRS würde die Idee von weltweit einheitlichen Rechnungslegungsstandards aufgegeben, was weder im Interesse der Ersteller noch der Adressaten sei. Der IFRS-FA beschloss, die Aktivitäten der EU im Bereich der nachhaltigen Finanzierung weiter eng zu verfolgen.

Ferner wurde der IFRS-FA über die von der EU beabsichtigte Evaluierung *Fitness check on public reporting by companies* informiert. Der IFRS-FA beschloss, den von der Europäischen Kommission vorgeschlagenen Evaluierungsfahrplan (*roadmap*) zu kommentieren. Unter anderem soll die Europäische Kommission aufgefordert werden, Doppelberichts-pflichten durchgehend zu entschärfen und den Zeitplan für die Evaluierung zu überdenken. Ferner solle klar Position gegen inhaltliche Eingriffe in verabschiedete IFRS durch die EU bezogen werden. Durch derartige Modifikationen der IFRS riskiere man, das Ziel weltweit einheitlicher Rechnungslegungsstandards zu gefährden.

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