

© DRSC e.V.	Zimmerstr. 30	10969 Berlin	Tel.: (030) 20 64 12 - 0	Fax: (030) 20 64 12 - 15
	Internet: www.drsc.de		E-Mail: info@drsc.de	
Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die FA-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte des FA wieder. Die Standpunkte des FA werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt. Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die FA-Sitzung erstellt.				

IFRS-FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

Sitzung:	67. IFRS-FA / 05.06.2018 / 14:45 – 15:45 Uhr
TOP:	07 – IDW RS HFA 50 – neue Module
Thema:	Diskussion des Entwurf neuer Module zu IFRS 3
Unterlage:	67_07_IFRS-FA_RSHFA50_CN

1 Sitzungsunterlagen für diesen TOP

- 1 Für diesen Tagesordnungspunkt (TOP) der Sitzung liegen folgende Unterlagen vor:

Nummer	Titel	Gegenstand
67_07	67_07_IFRS-FA_RSHFA50_CN	Cover Note
67_07a	67_07a_IFRS-FA_RSHFA50_M1	Entwurf des Moduls M1 zu IFRS 3 (Unterlage öffentlich verfügbar: www.idw.de)
67_07b	67_07b_IFRS-FA_RSHFA50_M2	Entwurf des Moduls M2 zu IFRS 3 (Unterlage öffentlich verfügbar: www.idw.de)

Stand der Informationen: 18.05.2018.

2 Ziel der Sitzung

- 2 Der IFRS-FA soll die IDW-Entwürfe zweier Module zu IFRS 3 erörtern, welche am 8. Mai 2018 veröffentlicht wurden und die Modulverlautbarung RS HFA 50 ergänzen sollen.
- 3 Der IFRS-FA wird zudem um Entscheidung gebeten, ob die Auffassung in Form einer DRSC-Stellungnahme an das IDW übermittelt werden soll. Die Kommentierungsfrist des IDW endet bereits am 11.06.2018.

3 Hintergrund zur IDW-Verlautbarung RS HFA 50

- 4 Das IDW hat 2017 begonnen, abgegrenzte Einzelfragen zu bestimmten IFRS in einer sog. Modulverlautbarung abzuhandeln und zusammenzufassen. D.h. konkret, dass eine solche Verlautbarung grundsätzlich Fragen bzw. Themen zu sämtlichen IFRS enthalten kann und dass diese nach und nach in Form von Modulen erarbeitet und einsortiert werden.



- 5 Die bestehende Modulverlautbarung IDW RS HFA 50 wurde erstmals im März 2017 verabschiedet (Inhalt: ein Modul zu IAS 19) und bislang einmal, nämlich im November 2017, ergänzt (Inhalt: ein weiteres Modul zu IAS 19). RS HFA 50 enthält bislang also zwei Themen bzw. Module; beide betreffen IAS 19. Darüber hinaus wurde im Dezember 2017 der Entwurf eines Moduls zu IFRS 9 veröffentlicht (vom IFRS-FA in seiner 64. Sitzung erörtert), dieser wurde jedoch noch nicht verabschiedet.
- 6 Im nun vorliegenden Ergänzungsentwurf werden zwei Fragen respektive zwei Module zu IFRS 3 thematisiert (Unterlagen **67_07a** und **67_07b**).
- 7 Die Modulentwürfe umfassen – wie auch die bisherigen Module – eine spezifische Fragestellung („Sachverhalt bzw. Fallkonstellation“) zur Anwendung bestimmter konkreter IFRS-Regeln („Problem“) sowie Ausführungen zur sachgerechten Anwendung dieser Regeln („Würdigung“).

4 Modulentwurf IFRS 3-M1

- 8 Der Modulentwurf IFRS 3-M1 thematisiert Unternehmenszusammenschlüsse, die mithilfe von speziell für diesen Zweck gegründeten Einheiten bzw. Mantel- oder Vorratsgesellschaften (ohne Geschäftsbetrieb i.S.v. IFRS 3) durchgeführt werden (sog. Newcos). In dem Entwurf werden zwei spezifische, praxisrelevante Fälle vorgestellt und deren sachgerechte bilanzielle Abbildung erläutert.
- 9 Fraglich ist die Identifizierung der Erwerbers (i.S.v. IFRS 3.6 f.), also welches Unternehmen Kontrolle i.S.v. IFRS 10 erlangt. Hier wird konkret gefragt, ob die Newco in Fall A und/oder Fall B trotz der Ausgabe von Eigenkapitalanteilen für den Erwerb der Anteile an den Unternehmen T1 und T2 in ihrem Abschluss als Erwerber identifiziert werden darf.

5 Modulentwurf IFRS 3-M2

- 10 Der Modulentwurf IFRS 3-M2 betrachtet ebenfalls Newcos. Dabei steht jedoch deren Verwendung im Zusammenhang mit konzerninternen Umstrukturierungen im Mittelpunkt. Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Kontrolle sind vom Anwendungsbereich des IFRS 3 zwar explizit ausgeschlossen, deren sachgerechte Bilanzierung ist (bislang) jedoch nicht anderweitig durch den IASB geregelt.
- 11 Im Sinne von IAS 8.10 f. entwickelt das IDW daher für zwei konkrete Fälle (eine Reorganisation (Fall A) und ein Unternehmenszusammenschluss unter gemeinsamer Kontrolle (Fall B)) eine Rechnungslegungsmethode, welche den Abschlussadressaten relevante und verlässliche Informationen vermitteln soll, und stellt das resultierende bilanzielle Vorgehen dar.
- 12 Fraglich ist dabei zunächst, ob durch die Transaktion eine wesentliche ökonomische Änderung der bestehenden Einheiten vorliegt, also ob diese tatsächlich einen Unternehmenszusammenschluss i.S.v. IFRS 3 oder (bloß) eine Reorganisation darstellt.



- 13 Für den Fall eines Unternehmenszusammenschlusses unter gemeinsamer Kontrolle wird die vorzunehmende Bilanzierung (Erwerbsmethode i.S.v. IFRS 3 vs. Buchwertfortführungsmethode) auf Basis der Interpretation des Teilkonzernabschlusses der Newco (eigenständiger Konzernschluss vs. Ausschnitt aus Konzernabschluss des MU) abgeleitet. Dabei wird auch auf die Identifizierung des Erwerbers (vgl. auch Modul IFRS 3-M1) eingegangen.

6 Fragen an den IFRS-FA

1. Welche Meinung hat der IFRS-FA zu den Ausführungen in den Modulentwürfen?
2. Möchte der IFRS-FA seine Meinung in Form einer DRSC-Stellungnahme an das IDW adressieren?