

© 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

<b>Sitzung:</b>	<b>81. IFRS-FA / 14.02.2020 / 09:00 – 10:00 Uhr</b>
<b>TOP:</b>	<b>10 – Goodwill</b>
<b>Thema:</b>	<b>Überlegungen zum Übergang auf die planmäßige Abschreibung</b>
<b>Unterlage:</b>	<b>81_10_IFRS-FA_Goodwill_CN</b>

### 1 Sitzungsunterlage für diesen TOP

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

Nummer	Titel	Gegenstand
81_10	81_10_IFRS-FA_Goodwill_CN	Cover Note

Stand der Informationen: 05.02.2020.

### 2 Hintergrund und Ziel der Sitzung

- 2 Im 1. Quartal 2020 soll das IASB-Diskussionspapier zum Forschungsprojekt *Goodwill and Impairment* veröffentlicht werden. Darin sollen u.a. auch die Vor- und Nachteile einer Rückkehr zur planmäßigen Abschreibung eines Goodwills dargestellt werden.
- 3 Jedoch hat der IASB bislang keine Erörterung der möglichen Ausgestaltung des Übergangs vom *Impairment-only-Approach* (zurück) zu einer Form der planmäßigen Abschreibung vorgenommen. Das DRSC hatte daher angeboten, dieses Thema zu diskutieren, wobei die Art eines möglicherweise zu erarbeitenden „Produkts“ noch nicht feststeht.
- 4 Ausgangspunkt sollte die Darstellung möglicher Übergangsmechanismen bzw. -ansätze und zu erörternder Fundamentalfragen sein. Auf dieser Basis und unter Berücksichtigung verschiedener Szenarien, könnte dann eine Abschichtung und Einwertung angestrebt werden, welche dem IASB als Entscheidungshilfe dienen könne.
- 5 Diese Unterlage stellt den Hintergrund sowie die ersten Entwürfe eines Fragenkatalogs und des Zeitplans dar und soll als Ausgangsbasis für die gemeinsame Befassung dienen.



### 3 Erwartete Vorschläge zur Vereinfachung und/oder Verbesserung des bestehenden Impairmenttests

- 6 Nach aktuellem Informationsstand ist davon auszugehen, dass mit dem IASB-Diskussionspapier vorgeschlagen wird, auf die zwingend jährliche Durchführung des Impairmenttests zu verzichten. Stattdessen wäre der Impairmenttest nur durchzuführen, wenn Indikatoren für die potentielle Wertminderung eines Goodwills vorliegen (*indicator-only approach*).
- 7 Zudem wird vsl. vorgeschlagen, die Berücksichtigung von Cash Flows aus erwarteten Restrukturierungen und die Nutzung von Nach-Steuer-Werten bzw. Diskontierungssätzen bei der Berechnung des *value in use* zu erlauben.
- 8 Darüber hinaus sollen *Disclosures* vorgeschlagen werden, anhand derer die Beweggründe des Managements für eine Akquisition beurteilt werden können. Außerdem sollen Kenngrößen angegeben werden, durch die nachvollzogen werden kann, ob die Performance der Akquisition die ursprüngliche Erwartungshaltung des Managements erfüllt.

### 4 Ausgangsbasis

- 9 Zusätzlich zu den Vorschlägen zur Vereinfachung und/oder Verbesserung des bestehenden Impairmenttests, wird das IASB-Diskussionspapier auch die Vor- und Nachteile einer Rückkehr zur planmäßigen Abschreibung des Goodwills (Amortisation) enthalten.
- 10 Die zu diesem Thema eingehenden Stellungnahmen werden durch den IASB später hinsichtlich neuer Argumente für oder gegen den *impairment-only approach* oder die planmäßige Abschreibung sowie zu möglichen Verschiebungen in den Mehrheitsverhältnissen der Befürworter der verschiedenen Ansätze analysiert.
- 11 Vor diesem Hintergrund könnte sich der IASB zu einem späteren Zeitpunkt für eine (Wieder-)Einführung der planmäßigen Abschreibung eines Goodwills entscheiden (bzw. diese vorläufige Entscheidung in einem späteren *Exposure Draft* zur Diskussion stellen).
- 12 Demzufolge ist - für den Fall der (Wieder-)Einführung der planmäßigen Abschreibung - die konkrete Ausgestaltung der möglichen Regelungen vom IASB noch festzulegen und derzeit noch unklar. Zu klärende Themenbereiche betreffen u.a.:
  - verpflichtende vs. optionale Amortisation
  - Festlegung des Amortisationszeitraums / Bestimmung der (Rest-)Nutzungsdauer
    - einheitliche Regelung / fixer Zeitraum
    - unternehmensindividueller Zeitraum (ggf. mit Mindest-/Maximaldauer)
  - Amortisationsmethode (linear, progressiv, degressiv, entsprechend bestimmter Nutzenverbräuche etc.)



- 13 Erst im Zuge der Beschlussfassung über die konkrete Ausgestaltung der Regelungen werden sich auch die Beweggründe und Argumente des IASB für die letztendlich gewählten Abschreibungsregeln (und somit auch gegen verworfene Alternativen) herauskristallisieren. Diese Beweggründe und Argumente können jedoch auch einen Einfluss auf festzulegende Übergangsregelungen haben.

## 5 Theoretische Bilanzierungsalternativen für bestehende Goodwills zum Übergangszeitpunkt

- 14 Im Fokus des DRSC-Projekts stehen die festzulegenden Übergangsvorschriften, welche somit insbesondere die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Übergangs auf die planmäßige Abschreibung, bestehenden bilanzierten Goodwills betreffen.
- 15 Verschiedene Möglichkeiten zur Behandlung dieser bestehenden Goodwills sind grundsätzlich denkbar:
- Beibehalt *impairment-only-approach* für bestehende Goodwills (ggf. mit Option zur Amortisation) und verpflichtende / optionale Amortisation nur für Goodwills aus neuen Akquisitionen
  - Amortisation
    - genaue Methodik wäre noch festzulegen
  - sofortige Abschreibung
    - GuV
    - OCI
    - Eigenkapital

## 6 Angenommenes Ausgangsszenario

- 16 Wie in den Tz. 12 und 13 beschrieben, ist die konkrete Ausgestaltung der Regelungen noch unklar. Jedoch wird den nachfolgend anzustellenden Überlegungen zum Übergang ein Referenzszenario für die zukünftigen Bilanzierungsregeln vorangestellt, um eventuelle Fragestellungen ableiten bzw. die Vorteilhaftigkeit einzelner Alternativen zu überprüfen zu können (Vergleichsmaßstab für die weitere Erarbeitung der Übergangsregeln ist somit nicht der derzeit bestehende *impairment-only approach*, sondern das in Tz. 17 entworfene Referenzszenario).
- 17 Als Referenzszenario für die zukünftige Bilanzierung von Goodwills aus Akquisitionen, die nach dem Inkrafttreten der neuen Regeln getätigt werden, wird vorgeschlagen:
- lineare Amortisation über 10 Jahre ab Akquisitionsdatum (erfolgswirksam)
  - wenn Unternehmen demonstrieren können, dass ein kürzerer Zeitraum angemessen ist, darf dieser zugrunde gelegt werden
  - zudem Indikatoren-basierter Test auf außerplanmäßigen Abschreibungsbedarf



## 7 mögliche Fragestellungen

- 18 Anmerkung I: Das grundsätzliche Ziel dieses Projekts besteht in der Erarbeitung eines Fragen- bzw. Themenkatalogs, welcher dem IASB zu einem späteren Zeitpunkt als Entscheidungshilfe dienen könnte. Dementsprechend ist es nicht das Ziel, die im weiteren Verlauf skizzierten und zu ergänzenden Fragestellungen auch durch das DRSC zu beantworten. Gleichwohl ist angedacht, die bei der Beantwortung der jeweiligen Fragestellungen zu berücksichtigenden Argumente bzw. Vor- und Nachteile sowie mögliche Konsequenzen – soweit möglich – anzuführen.
- 19 Anmerkung II: Es wird erwartet, dass auch die Rückmeldungen zum bevorstehenden IASB-Diskussionspapier keine stichhaltigen Argumente für die konzeptionelle Überlegenheit und gleichzeitig praktische Umsetzbarkeit entweder der planmäßigen Abschreibung oder des *impairment-only approaches* liefern werden. Stattdessen ist davon auszugehen, dass - für den Fall einer (Wieder-)Einführung der planmäßigen Abschreibung - diese Entscheidung auf Basis von Kosten-Nutzen-Betrachtungen und/oder sich eindeutig veränderter Mehrheitsverhältnisse für die Amortisation getroffen wird. Diese Annahme sollte daher auch bei der Strukturierung des Fragebogens oder der Gewichtung einzelner Aspekte bei der Beantwortung spezifischer Fragen berücksichtigt werden.
- 20 Anmerkung III: Der nachfolgende Fragenkatalog besteht einerseits aus grundsätzlichen Fragen, welche auf Basis der jeweils verfolgten Intention die entsprechende Stoßrichtung vorgeben. Die Beantwortung dieser grundsätzlichen Fragen ist andererseits in vielen Fällen von bestimmten Determinanten (bspw. exakte Methodik, Buchung gegen EK, OCI oder GuV, Einräumung von Wahlrechten, Vorliegen der notwendigen Daten, Kosten-Nutzen-Betrachtung) abhängig, welche die letztendliche Realisierbarkeit der jeweiligen Alternative bestimmen.
- 21 Ausgangsbasis für einen Fragenkatalog:
1. Sollen bereits bestehende Goodwills und Goodwills aus Akquisitionen nach dem Inkrafttreten der neuen Regelungen gleichbehandelt oder sollen spezielle Übergangsregelungen für bestehende Goodwills vorgesehen werden?
  2. Was soll durch spezielle Übergangsregelungen für bestehende Goodwills erreicht werden?
    - a. zusätzliche Erleichterungen / Vereinfachungen
      - i. geringere „bilanzielle/wirtschaftliche“ Belastung (GuV / EK)
      - ii. prozessual
    - b. sachgerechte Überleitung (bspw. um Berücksichtigung von Branchenspezifika zu ermöglichen)
      - i. des Goodwillsaldos (Gesamtgoodwill)



- ii. der (ggf. zu separierenden) Goodwills aus den einzelnen historischen Akquisitionen
- 3. Wenn bei Frage 2. Alternative a.i. beabsichtigt: Wie kann dies erreicht werden?
  - a. Verlängerung (erfolgswirksamer) Amortisationszeitraum?
    - i. Wie lange?
      - 1. Vorgabe eines exakten Zeitraums
        - a. wie lange genau? bspw. 15 oder 20 Jahre?
      - 2. unternehmensindividueller längerer Zeitraum?
        - a. mit Obergrenze?
        - b. ohne Obergrenze?
    - b. Beibehalt *impairment-only approach* für bestehende Goodwills?
      - i. ohne Option zur freiwilligen Amortisation?
      - ii. mit Option zur freiwilligen Amortisation?
        - 1. entsprechend allgemeiner neuer Regelungen
        - 2. mit abweichenden Regelungen? → gehe zu 3.a.
    - c. erfolgsneutrale Buchung gegen Eigenkapital
      - i. Sofortverrechnung des gesamten Goodwills
      - ii. über 10 Jahre (entsprechend Ausgangsszenario)
        - 1. prospektiv
        - 2. retrospektiv in Abhängigkeit vom „Alter“ des Goodwills
          - a. älter als 10 Jahre → komplett gegen EK
          - b. jünger als 10 Jahre → anteilig gegen EK, Restbetrag rätterlich entsprechend der allgemeinen Regelung
      - iii. über längeren Zeitraum (entsprechend 3.a.i.?)
        - 1. prospektiv
        - 2. retrospektiv in Abhängigkeit vom „Alter“ des Goodwills
          - a. älter als XX Jahre → komplett gegen EK
          - b. jünger als XX Jahre → anteilig gegen EK, Restbetrag rätterlich entsprechend der allgemeinen Regelung
- 4. Wenn bei Frage 2. Alternative a.ii. beabsichtigt: Wie kann dies erreicht werden? [Anmerkung: Die Frage ist bei diesem einfachen, da pauschalen Referenzszenario kaum relevant und dient daher als Platzhalter, falls die neuen Regelungen komplexer als das Referenzszenario ausfallen.]
  - a. Option zur einmaligen/sofortigen Buchung des Goodwills gg. EK/OCI/GuV?
    - i. des Gesamtgoodwills
    - ii. einzelner Goodwills (bspw. alter Goodwills)
  - b. Verzicht auf Ermittlung bestimmter Werte?



- 
- c. welche weiteren Argumente/Vereinfachungen denkbar?
5. Wenn bei Frage 2. Alternative b. beabsichtigt: Wie kann dies erreicht werden?
- a. Erlaubnis eines - gegenüber einer ansonsten geltenden Höchstdauer - längeren Abschreibungszeitraums?
    - i. Wie lange?
      1. Vorgabe eines exakten Zeitraums
        - a. wie lange genau? bspw. 15 oder 20 Jahre?
      2. unternehmensindividueller längerer Zeitraum?
        - a. mit Obergrenze?
        - b. ohne Obergrenze?
    - b. Erlaubnis anderer als der ansonsten geltenden Abschreibungsarten?
      - i. Degressiv
      - ii. Progressiv
      - iii. entsprechend unternehmensspezifischem Nutzenverbrauch?
    - c. Retrospektive Anwendung der Amortisation beabsichtigt?
      - i. Umgang mit Goodwills älter als 10 Jahre
        1. komplett durch GuV
        2. komplett im OCI
        3. komplett gegen EK
      - ii. Umgang mit Goodwills jünger als 10 Jahre
        1. anteilig durch GuV
        2. anteilig im OCI
        3. anteilig gegen EK
6. Liegen die für die gewünschte Alternative notwendigen Daten vor?  
bspw.: (Rest-)Nutzungsdauer des Goodwills bei individuellen Zeiträumen; Referenzwerte für verbrauchsabhängige Verfahren; Goodwill pro (historischer) Akquisition bei individueller oder retrospektiver Überleitung
7. Wenn Frage 6 mit nein beantwortet wird, sind diese durch die Unternehmen ermittelbar?
- a. Nein → welche Alternative ist die „Nächstbeste“? → gehe zu Frage 6.
  - b. Ja → Frage 8.
8. Rechtfertigt der Nutzen der präferierten Alternative den Aufwand bzw. die Kosten der Umsetzung dieser?
- a. Nein → welche Alternative ist die „Nächstbeste“? → gehe zu Frage 6.
  - b. Ja → Übergangsregeln gefunden



## 8 Möglicher Zeitplan

- 22 Das IASB-Diskussionspapier soll vsl. Anfang März 2020 veröffentlicht werden. Es ist eine Kommentierungsfrist von 6 Monaten vorgesehen, welche somit bis Anfang September 2020 reichen würde. Danach schließt sich die Auswertung der erhaltenen Rückmeldungen durch den IASB an, welche vsl. über mehrere Sitzungen und damit Monate andauern wird.
- 23 Vor diesem Hintergrund wird angestrebt, die zu erarbeitende Entscheidungshilfe im 4. Quartal 2020 zu finalisieren. Für die weitere Befassung im IFRS-FA bzw. im Rahmen von Tätigkeiten des DRSC ergibt sich vorschlagsweise der nachfolgende Zeitplan:

Anlass	Datum	Inhalt / Arbeitsschritt
81. IFRS-FA	14. Februar 2020	Diskussion des ersten Entwurfs des Fragenkatalogs und des vorliegenden Projektplans
82. IFRS-FA	23./24. März 2020	weitere Ausarbeitung der Entscheidungshilfe
83. IFRS-FA	11./12. Mai 2020	weitere Ausarbeitung der Entscheidungshilfe
84. IFRS-FA	17./18. Juni 2020	weitere Ausarbeitung der Entscheidungshilfe
Öffentliche Diskussion zu IASB-Diskussionspapier	vsl. August 2020	Nutzung der ÖD, um den Zwischenstand der Entscheidungshilfe mit der interessierten Öffentlichkeit zu diskutieren (Vollständigkeit sowie ggf. Präferenzen bzw. nicht zu verfolgende Optionen)
85. IFRS-FA	3./4. September 2020	Diskussion und ggf. Einarbeitung der Erkenntnisse der ÖD
86. IFRS-FA	19. Oktober 2020	Finalisierung der Entscheidungshilfe (inkl. Übersetzung), anschließend Übermittlung an IASB

## 9 Fragen an den IFRS-FA

1. Welche Fragen sollten im vorliegenden Entwurf des Fragenkatalogs (vgl. Tz. 21) ergänzt, gestrichen oder umformuliert werden?
2. Welche Argumente, Vor- und Nachteile oder Konsequenzen sollten bei der Beantwortung der jeweiligen Fragen berücksichtigt werden?
3. Haben Sie Anmerkungen zum vorgeschlagenen Zeitplan (vgl. Tz. 23)?