

© 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:	82. IFRS-FA / 23.03.2020 / 15:00 – 16:00 Uhr
TOP:	04 – Goodwill
Thema:	Überlegungen zum Übergang auf die planmäßige Abschreibung
Unterlage:	82_04_IFRS-FA_Goodwill_CN

1 Sitzungsunterlage für diesen TOP

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

Nummer	Titel	Gegenstand
82_04	82_04_IFRS-FA_Goodwill_CN	Cover Note
82_04a	82_04a_IFRS-FA_Goodwill_Visu	Visualisierung des Fragenkatalogs/Entscheidungsbaums

Stand der Informationen: 06.03.2020.

2 Ziel der Sitzung

- 2 Diese **Cover Note (82_04)** basiert auf Unterlage 81_10 und stellt im Wesentlichen den - um die Erkenntnisse aus der 81. Sitzung des IFRS-FA - aktualisierten Fragenkatalog (Tz. 19) dar.
- 3 Dem Wunsch des IFRS-FA entsprechend, findet sich in Unterlage **82_04a** der Entwurf einer Visualisierung des entwickelten Fragenkatalogs. Die Visualisierung soll als zentraler Gegenstand der Befassung in dieser Sitzung dienen.

3 Hintergrund

- 4 Mitte März 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 (vgl. TOP 05).
- 5 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.



- 6 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.

4 Erwartete Vorschläge zur Vereinfachung und/oder Verbesserung des bestehenden Impairmenttests

- 7 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*).
- 8 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.
- 9 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.

5 Ausgangsbasis

- 10 Zusätzlich zu 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.
- 11 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.
- 12 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).
- 13 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.)
- 14 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.
- 15 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.

6 mögliche Fragestellungen

- 16 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.
- 17 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 approachs* 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.
- 18 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.
- 19 Aktueller Stand des Fragenkatalogs:



1. Sollen bereits bestehende Goodwills und Goodwills aus Akquisitionen nach dem Inkrafttreten der neuen Regelungen differenziert behandelt und somit spezielle Übergangsregelungen für bestehende Goodwills vorgesehen werden?
 - a. nein → Gleichbehandlung bestehender und neuer Goodwills, keine Übergangsregelungen notwendig
 - b. ja → Frage 2

2. Was soll durch spezielle Übergangsregelungen für bestehende Goodwills vordergründig erreicht werden?
 - a. zusätzliche Erleichterungen / Vereinfachungen
 - i. prozessual
 - ii. geringere „bilanzielle/wirtschaftliche“ Belastung (GuV / EK)
 - 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? [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
 - i. gg. EK oder OCI oder GuV
 1. des Gesamtgoodwills
 2. einzelner Goodwills (bspw. alter Goodwills)
 - a. Festlegung „Mindestalter“
 - i. allgemeine Festlegung
 - ii. branchenspezifische Festlegung
 - iii. unternehmensindividuelle Festlegung
 1. ohne Vorgabe einer Untergrenze
 2. mit Vorgabe einer Untergrenze
 - b. Verzicht auf Ermittlung bestimmter Werte? *welche weiteren Argumente/Vereinfachungen denkbar?*
 - c. *grandfathering* im EK
 - i. ohne Impairmenttest im Übergangszeitpunkt
 - ii. mit Impairmenttest im Übergangszeitpunkt



-
4. Wenn bei Frage 2. Alternative a.ii. beabsichtigt: Wie kann dies erreicht werden?
- a. *grandfathering* im EK (entspricht 3.c.)
 - i. ohne Impairmenttest im Übergangszeitpunkt
 - ii. mit Impairmenttest im Übergangszeitpunkt
 - b. Beibehalt *impairment-only approach* für bestehende Goodwills
 - i. Behandlung möglicher Impairments
 - 1. erfolgswirksam
 - 2. erfolgsneutral (*retained earnings*)
 - ii. Option zur freiwilligen Amortisation entspr. der allg. neuen Regelungen?
 - 1. nein
 - 2. ja
 - c. erfolgsneutrale Buchung gegen Eigenkapital
 - i. Sofortverrechnung
 - 1. des gesamten Goodwills
 - 2. einzelner Goodwills, bspw. alter Goodwills
 - a. Festlegung „Mindestalter“ (entspricht 3.a.i.2.a)
 - i. allgemeine Festlegung
 - ii. branchenspezifische Festlegung
 - iii. unternehmensindividuelle Festlegung
 - 1. ohne Vorgabe einer Untergrenze
 - 2. mit Vorgabe einer Untergrenze
 - ii. über XX Jahre (entspr. der allg. neuen Regelungen)
 - 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 ratierlich entsprechend der allgemeinen Regelung
 - iii. über längeren Zeitraum
 - 1. Festlegung Zeitraum YY
 - a. Vorgabe eines exakten Zeitraums für alle Unternehmen (bspw. 15 oder 20 Jahre)
 - b. branchenspezifische Typisierung (bspw. Vorgabe verschiedener Laufzeitbänder)
 - c. unternehmensindividueller längerer Zeitraum
 - i. ohne Obergrenze
 - ii. mit Obergrenze
 - 2. Anwendung dieser Regelung
 - a. prospektiv



- b. retrospektiv in Abhängigkeit vom „Alter“ des Goodwills
 - i. älter als YY Jahre → komplett gegen EK
 - ii. jünger als YY Jahre → anteilig gegen EK, Restbetrag ratierlich entsprechend der allgemeinen Regelung
 - d. Verlängerung (erfolgswirksamer) Amortisationszeitraum (basiert auf Annahme eines Referenzszenarios bzw. des illustrierenden Beispiels)
 - i. Festlegung Zeitraum YY (entspricht Festlegung unter 4.c.iii.1.)
 - 1. Vorgabe eines exakten Zeitraums für alle Unternehmen (bspw. 15 oder 20 Jahre)
 - 2. branchenspezifische Typisierung (bspw. Vorgabe verschiedener Laufzeitbänder)
 - 3. unternehmensindividueller Zeitraum
 - a. ohne Obergrenze
 - b. mit Obergrenze
5. Wenn bei Frage 2. Alternative b. beabsichtigt: Wie kann dies erreicht werden? (Alternativen sind auch kumulativ wählbar.)
- a. Erlaubnis eines abweichenden Amortisationszeitraums
 - i. Festlegung Zeitraum YY (entspricht Festlegung unter 4.c.iii.1.)
 - 1. Vorgabe eines exakten Zeitraums für alle Unternehmen (bspw. 15 oder 20 Jahre)
 - 2. branchenspezifische Typisierung (bspw. Vorgabe verschiedener Laufzeitbänder)
 - 3. unternehmensindividueller Zeitraum
 - a. ohne Obergrenze
 - b. mit Obergrenze
 - b. Erlaubnis anderer als der ansonsten geltenden Abschreibungsarten
 - i. Degressiv
 - ii. Progressiv
 - iii. entsprechend unternehmensspezifischem Nutzenverbrauch
 - c. retrospektive Anwendung der Amortisationsregelungen
 - i. Umgang mit Goodwills älter als XX/YY Jahre
 - 1. komplett durch GuV
 - 2. komplett im OCI
 - 3. komplett gegen EK
 - ii. Umgang mit Goodwills jünger als XX/YY Jahre (Restbetrag ratierlich entsprechend der allg. Regelungen)



1. anteilig durch GuV
 2. anteilig im OCI
 3. anteilig gegen EK
6. Liegen die für die präferierte 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 die notwendige Daten 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
9. Zu welchem Zeitpunkt soll die Übergangsregelung anzuwenden sein?
- a. zum Inkrafttreten der allgemeinen Regelungen für neue Goodwills
 - b. zu einem früheren Zeitpunkt → wann genau?

7 Möglicher Zeitplan

- 20 Das IASB-Diskussionspapier soll vsl. Mitte März 2020 veröffentlicht werden. Es ist eine Kommentierungsfrist von 6 Monaten vorgesehen, welche somit bis Mitte 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.
- 21 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. März 2020	Analyse der Visualisierung und Erörterung von Vor- und Nachteilen je Pfad
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

8 Fragen an den IFRS-FA

1. Welche Anpassungen an der Visualisierung des Fragenkatalogs schlagen Sie vor? (Als Konsequenz daraus: Welche Fragen sollten im vorliegenden Entwurf des Fragenkatalogs (vgl. Tz. 19) ergänzt, gestrichen oder umformuliert werden?)
2. Welche Argumente, Vor- und Nachteile oder Konsequenzen sollten je Pfad bzw. bei der Beantwortung der jeweiligen Fragen berücksichtigt werden?
3. Welche Art von „Begleitdokument“ (zusätzlich zur Visualisierung bzw. zum Fragenkatalog) schlagen Sie vor, um die zu Frage 2 gesammelten Aspekte zu transportieren?