



# Ergebnisbericht der

## 87. Sitzung des IFRS-Fachausschusses

### 07. Sitzung des Gemeinsamen Fachausschusses

### 50. Sitzung des HGB-Fachausschusses

vom 18. und 19. Juni 2020

*Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der Sitzungen behandelt:*

#### 87. Sitzung IFRS-FA

- IASB ED/2019/7 General Presentation and Disclosures
- IASB DP/2020/1 Business Combinations – Disclosures, Goodwill and Impairment

#### 7. Sitzung Gemeinsamer FA

- CSR-Berichterstattung
- Überarbeitung Anwendungshinweis 3 (IFRS)

#### 50. Sitzung HGB-FA

- E-DRÄS 11 Überarbeitung DRS 18

#### IFRS-FA: IASB ED/2019/7 General Presentation and Disclosures

Der IFRS-FA setzte seine Erörterung des Entwurfs einer Stellungnahme zum IASB-

Entwurf *Allgemeine Darstellung und Angaben* fort. Dabei erörterte der IFRS-FA insbesondere seine Gesamtposition sowie die Antwortentwürfe zu folgenden Vorschlägen des Standardentwurfs:

- Residuale Definition der Kategorie „*Operating*“,
- Vorgaben für Unternehmen, die Investitionen im Rahmen ihrer Hauptgeschäftstätigkeit tätigen,
- Vorgaben für Unternehmen mit der Hauptgeschäftstätigkeit „Finanzierung von Kunden“ und
- die Kategorie „*Investing*“.

Der IFRS-FA bekräftigte seine Position, dass eine stärkere Kohärenz zwischen der Gewinn- und Verlustrechnung und der Kapitalflussrechnung herzustellen sei. Es sei nicht nachvollziehbar, warum der IASB davon abgesehen habe, die für die Gewinn- und Verlustrechnung unterbreiteten Vorschläge im Hinblick auf den Ausweis in der Kapitalflussrechnung zu reflektieren. Folglich solle gegenüber

dem IASB angeregt werden, die im Standardentwurf unterbreiteten Vorschläge für die Darstellung und Struktur der Gewinn- und Verlustrechnung auf die Kapitalflussrechnung zu übertragen. Dies gelte insbesondere im Hinblick auf:

- die vorgeschlagene Struktur und Darstellung der Kategorien „Operating“, „Investing“, „Financing“, „integrale assoziierte Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen“, „Ertragsteuern“ und „aufgegebene Geschäftsbereiche“,
- eine Angleichung der Definition und Inhalte der Kategorien „Operating“, „Investing“ und „Financing“,
- die Abgrenzung der Geschäftsmodelle sowie Übertragung der Ausweissvorgaben für diese Geschäftsmodelle auf die Kapitalflussrechnung („Finanzierung von Kunden“ als Hauptgeschäftsaktivität sowie „Tätigung von Investments im Rahmen der Hauptgeschäftsaktivität“) und
- eine Übertragung der durch den Standardentwurf unterbreiteten Vorschläge für die Ausweissvorgaben zu spezifischen Sachverhalten auf die Kapitalflussrechnung (wie z.B. Ausweis von Cashflows aus Derivaten und Sicherungsgeschäften).

Ferner bekräftigte der IFRS-FA seine Position, dass das vom IASB vorgelegte Konzept der „Hauptgeschäftsaktivitäten des Unternehmens“ zu eng gefasst sei. Es solle angeregt werden, die Kategorie „Operating“ um Erträge und Aufwendungen aus Nebengeschäftsaktivitäten zu erweitern. Dem IASB solle eine weiter gefasste Definition der Kategorie „Operating“ vorgeschlagen werden, die darauf abstellt, dass die betreffenden Erträge und Aufwendungen dem Unternehmen im Rahmen der Ausübung seiner Aktivitäten bei der Umsetzung seines Geschäftsmodells angefallen sind. Dieses Grundprinzip solle – dem Kohärenz-Gedanken folgend – auch auf die Kapitalflussrechnung übertragen werden.

Der IFRS-FA stellte ferner fest, dass auch im Hinblick auf die Kategorie „Investing“ eine Kohärenz mit der Kapitalflussrechnung anzustreben sei. Dies schließe ein, dass Ein- und Auszahlungen für den Erwerb bzw. aus der

Veräußerung von Sachanlagen und immateriellen Vermögenswerten in der Kapitalflussrechnung in der Kategorie „Operating“ darzustellen wären, da die korrespondierenden Aufwendungen und Erträge (wie z.B. Abschreibungen sowie Gewinne/Verluste aus Anlagenabgängen) in der Gewinn- und Verlustrechnung in der Kategorie „Operating“ ausgewiesen werden. Dieser Vorschlag stelle eine wesentliche Änderung zum derzeitigen Ausweis gemäß IAS 7 dar und sei daher in der Stellungnahme gesondert hervorzuheben.

Als Ergebnis der Diskussion ist der Stellungnahmeentwurf entsprechend zu ergänzen bzw. in seiner Aussage zu schärfen. Der IFRS-FA wird die Erörterung des Stellungnahmeentwurfs in seiner kommenden Sitzung fortsetzen.

---

### **IFRS-FA: IASB DP/2020/1 Business Combinations – Disclosures, Goodwill and Impairment**

Der IFRS-FA setzte die Erörterung des IASB-Diskussionspapiers DP/2020/1 *Business Combinations – Disclosures, Goodwill and Impairment* fort.

In dieser Sitzung erörterte der IFRS-FA die Vorschläge des IASB zur „Verbesserung der Angaben zu Akquisitionen“. Die vorgeschlagenen Angaben zur weiteren Performance einer Akquisition (*subsequent performance*) werden grundsätzlich unterstützt, jedoch scheint sich die vorgesehene relevante Überwachungsebene CODM (*Chief Operating Decision Maker*) nicht für alle Szenarien zu eignen. Stattdessen wird die Festlegung geeigneter Wesentlichkeitskriterien für die Angabe von Informationen über Akquisitionen als zielführende Methode angesehen.

Zudem unterstützt der IFRS-FA die Konkretisierung der Offenlegungsziele, da dies bei der Identifizierung und Erstellung entscheidungsnützlicher Angaben helfen könne.

Die vorgeschlagenen Angaben zur Zusammensetzung des Goodwills, insb. hinsichtlich Synergien, können nach Ansicht des IFRS-FA zusätzliche relevante Informationen vermit-

teln, böten dadurch einen Mehrwert für den Nutzer und werden daher unterstützt.

Auch die Beibehaltung der Angabe von Pro forma-Informationen wird unterstützt. Zusätzlich sollte jedoch eine Angabepflicht für die Unternehmen bestehen, mittels welcher offengelegt wird, welche Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden bei der Erstellung der pro forma-Informationen angewendet wurden.

Der IFRS-FA wird die Erörterung der noch ausstehenden Themenbereiche in seinen nächsten Sitzungen fortsetzen.

---

### **Sitzung Gemeinsamer FA: CSR-Berichterstattung**

Im ersten der insgesamt drei Teile des Tagesordnungspunkts informierte der DRSC-Mitarbeiterstab den FA über den Stand der Arbeiten, die sich aus dem Auftrag des BMJV ergeben. Gegenstand dieser Information war die Horizontalstudie über die praktische Umsetzung des CSR-RUG und die Vorbereitung der Einbindungsveranstaltungen.

Der zweite Teil dieses TOP hatte die Konsultation „*Renewed Finance Strategy*“ der Europäischen Kommission (KOM) zum Gegenstand. Dem FA wurde der Entwurf der Stellungnahme an die KOM vorgelegt. Der FA stimmte dem Text der entworfenen Antworten grundsätzlich zu, bat jedoch den Mitarbeiterstab um geringfügige Anpassungen der Antworten zur Frage 14 und zur Frage 15, soweit dies im Rahmen der vorgegebenen Zeichenzahl möglich und sinnvoll erscheine. Der in der Antwort zu Frage 14 erwähnte Satz von Leistungsindikatoren, soll mit „*minimum disclosure*“ attribuiert werden. Ferner soll die Antwort zu Frage 15 kurz das hohe Ambitionsniveau behandeln. Der FA beschloss, für diese Änderungen keine erneute Befassung anzusetzen.

Im dritten Teil von TOP 4 informierte der DRSC-Mitarbeiterstab den FA über die Inhalte des von den Europäischen Aufsichtsbehörden erarbeiteten Entwurfs eines fachlichen Regularisierungsstandards zu den Angabepflichten der Finanzmarktteilnehmer gemäß Offenlegungs-VO (2019/2088). Insbesondere erörterte der

FA die in diesem RTS-Entwurf „ESG-Disclosures“ enthaltenen Indikatoren zur Darstellung nachteiliger Nachhaltigkeitsauswirkungen. Der RTS-Entwurf sieht einen Satz von 32 Indikatoren vor, welche von den Finanzmarktteilnehmern angegeben werden sollen. Dies wurde vom FA mit Blick auf die Abwesenheit einer Wesentlichkeitskonditionierung kritisiert. Ferner seien im RTS-Entwurf weder eine stichhaltige Begründung noch ein konzeptioneller Rahmen für die Auswahl der Indikatoren zu erkennen. Zudem kritisierte der FA, dass aus der zugrundeliegenden Level-I-VO (Offenlegungs-VO) derartig umfangreiche Berichtspflichten nicht ersichtlich waren, die nun per Level-II-VO geschaffen werden sollen. Der FA beschloss, eine Stellungnahme zu ausgewählten Fragen des Konsultationsdokuments abzugeben. Die Frist für etwaige Eingaben läuft am 1. September ab.

---

### **Sitzung Gemeinsamer FA: Überarbeitung Anwendungshinweis 3 (IFRS)**

Der Gemeinsame FA diskutierte den Vorschlag der Geschäftsstelle sowie die vorläufigen Beschlüsse des IFRS-FA, den derzeitigen Anwendungshinweis 3 (IFRS) mittelfristig umfassend zu überarbeiten und zu erweitern (Q2).

Der Gemeinsame FA stimmte dem bisherigen vorläufigen Vorschlag, die Überarbeitung und Erweiterung mittelfristig vorzunehmen, einstimmig zu. In diesem Zuge wird konkretisiert, dass mittelfristig bedeute, dass eine inhaltlich überarbeitete und ergänzte Fassung des Anwendungshinweises zum Geschäfts- oder Kalenderjahresende 2020 nicht realistisch sei und auch nicht angestrebt werde (Q5).

Dies wird durch den weiteren Beschluss des Gemeinsamen FA unterstrichen, demzufolge der künftige Anwendungshinweis Bilanzierungsfragen und entsprechende Antworten sowohl für die IFRS- als auch für die HGB-Bilanzierung enthalten solle (Q3).

Die Mitglieder des IFRS-FA bestätigen ferner ihren früheren Beschluss, eine rein redaktionell angepasste Fassung des Anwendungshinweis 3 unmittelbar zu finalisieren und zu veröffentlichen. Der für diese Sitzung vorlie-

genden Entwurfsfassung wird ohne Ergänzungs- oder Änderungsvorschläge zugestimmt. Da alle Änderungen rein redaktionellen Charakter haben, sei eine etwaige Konsultation entbehrlich (Q1, 4).

---

### **HGB-FA: E-DRÄS 11 Überarbeitung DRS 18**

Der HGB-FA schloss die Erörterung der Anmerkungen in den eingegangenen Stellungnahmen und veröffentlichten Fachbeiträgen zum E-DRÄS 11 zur Änderung von DRS 18 *Latente Steuern* ab. Neben einigen redaktionellen Änderungen gegenüber dem Standardentwurf wurde Folgendes beschlossen:

Der Empfehlung, in DRS 18 eine Möglichkeit zur Verwendung eines einheitlichen Konzernsteuersatzes für die Bewertung latenter Steuern auf Konzernebene vorzusehen, wurde nicht gefolgt, da eine solche Erleichterungsmöglichkeit – bei unwesentlichen Abweichungen im Vergleich zur Verwendung von unternehmensindividuellen Steuersätzen – gemäß DRS 18.42 bereits gegeben sei. Die Formulierung einer generellen, nicht an den Wesentlichkeitsgrundsatz gebundenen Erleichterungsregelung würde dem eindeutigen Wortlaut des § 274 Abs. 2 Satz 1 i.V.m. § 306 Satz 5 HGB entgegenstehen.

In einer Stellungnahme wurde eine klarstellende Regelung hinsichtlich der Ebene der Aufrechnung aktiver und passiver temporärer Differenzen im Konzernabschluss angeregt. Aufgrund des nicht eindeutigen Wortlauts des § 274 Abs. 1 HGB wäre sowohl eine steuerjurisdiktionsbezogene vertikale als auch eine konzernübergreifende horizontale Aufrechnung vertretbar. Diese Fragestellung hatte der HGB-FA bereits in seiner 39. Sitzung erörtert. Aufgrund der fehlenden validen Argumente für oder gegen eine bestimmte Vorgehensweise hatte sich der HGB-FA gegen eine Einschränkung der aktuellen Bilanzierungspraxis und folglich gegen die Aufnahme einer expliziten Regelung in den Standard ausgesprochen. Diese Entscheidung wurde in der aktuellen Sitzung bestätigt.

Ferner wurde in einer Stellungnahme angeregt, in DRÄS 11 klarzustellen, zu welchem Zeitpunkt im Kontext des Beginns und des

Endes von ertragsteuerlichen Organschaften bzw. bei einem Wechsel des Organträgers die erforderlichen Korrekturbuchungen bei der Organgesellschaft und dem Organträger vorzunehmen seien. Der HGB-FA vertritt zwar die Auffassung, dass die Korrekturbuchungen bereits zu dem Stichtag zu erfassen seien, zu dem mit hinreichender Sicherheit von der Begründung bzw. Beendigung einer Organschaft ausgegangen werden kann. Von der Kodifizierung entsprechender Regelungen hierzu sah der Fachausschuss jedoch ab, da diese zum einen zu detailliert für einen DRS erschienen und zum anderen ausschließlich den Jahresabschluss betreffen.

Ferner diskutierte der HGB-FA erneut den Vorschlag gemäß E-DRÄS 11, die aktuell in DRS 18 verwendeten Begriffe „ergebnisneutral“ bzw. „ergebniswirksam“ durch die Begriffe „GuV-neutral“ bzw. „GuV-wirksam“ zu ersetzen und beschloss, die vorgeschlagenen Termini in den finalen DRÄS 11 zu übernehmen.

Das in Tz. 28a vorgeschlagene Wahlrecht zur analogen Anwendung des § 306 Satz 4 HGB auf die temporären Differenzen im Zusammenhang mit ausländischen Zweigniederlassungen bzw. Betriebstätten wird in einer Stellungnahme kritisiert. Argumentiert wird damit, dass es sich dabei um *inside basis differences* handelt, welche im Konzernabschluss nach Maßgabe von § 298 Abs. 1 i.V.m. § 274 HGB zu behandeln sind. Der HGB-FA schloss sich dieser Argumentation an und beschloss, Tz. 28a nicht in den finalen Änderungsstandard zu übernehmen.

Darüber hinaus erörterte der HGB-FA die aktuelle Regelung gemäß DRS 18.21, wonach aufrechenbare und unbeschränkt vortragsfähige Verlustvorträge unabhängig von ihrem Realisationszeitpunkt zu berücksichtigen seien, sofern insgesamt ein Überhang an zu versteuernden temporären Differenzen vorliege. Der Anlass einer erneuten Diskussion dieses Themas im FA war ein jüngst erschienener Fachbeitrag, in dem diese Regelung kritisiert wird. Der FA bestätigte einstimmig die in DRS 18.21 kodifizierte Vorgehensweise. Zum einen erachtet der FA eine Beschränkung der Nutzbarkeit der Verlustvorträge auf fünf Jahre beim Vorliegen eines Passivüberhangs als

ökonomisch nicht sachgerecht. Zum anderen entspreche diese Vorgehensweise der jahrelangen gängigen Bilanzierungspraxis sowie der Mehrheitsmeinung im Schrifttum. Insbesondere vor dem Hintergrund der durch die COVID-19-Pandemie entstandenen Verluste vieler Unternehmen sei bei einer Änderung der Bilanzierungspraxis mit einem großen Widerstand von Seiten der Unternehmen und Wirtschaftsverbände zu rechnen.

Schließlich beschloss der FA, die in Tz. 27b des E-DRÄS 11 vorgeschlagene Möglichkeit zu einer analogen Anwendung des § 306 Satz 3 HGB für Buchwertdifferenzen aus dem erstmaligen Ansatz eines Geschäfts- oder Firmenwerts nach § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB aus dem Standardtext in die Begründung zu verschieben.

Die Finalisierung und Verabschiedung des DRÄS 11 soll in der nächsten Sitzung des HGB-FA erfolgen.

**Impressum:**

Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)  
Zimmerstr. 30  
10969 Berlin  
Tel 030-206412-0  
Fax 030-206412-15  
Mail: [info@drsc.de](mailto: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 2020 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.  
Alle Rechte vorbehalten