



Ergebnisbericht der 99. Sitzung des IFRS-Fachausschusses

vom 15. und 16. März 2021

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 99. IFRS-FA-Sitzung behandelt:

- Interpretationsaktivitäten
- IASB ED/2020/4 Lease Liability in a Sale and Leaseback
- IASB Request for Information PiR IFRS 10-12
- IASB ED/2021/1 Regulatory Assets and Regulatory Liabilities
- IASB DP/2020/2 Business Combinations under Common Control

Interpretationsaktivitäten

Der IFRS-FA wurde über die Diskussion und Ergebnisse der IFRS IC-Sitzung vom Februar 2021 unterrichtet.

Den beiden vorläufigen Agenda-Entscheidungen zu IAS 2 und IAS 10 wurde zugestimmt.

Zum Thema "*Sale and Leaseback in a Corporate Wrapper*" (betrifft IFRS 10 und IFRS 16) wurde angemerkt, dass der Vorschlag einer eng begrenzten Standardänderung sinnvoll ist, um somit ggf. Ungleichheiten oder fehlende Querverweise beim Zusammenspiel von

IFRS 16 mit anderen Standards zu adressieren. Jedoch wird die Frage, welchen Einfluss eine Unternehmenshülle auf die Bilanzierung eines Sachverhalts hat – was ebenfalls als derzeit uneinheitlich oder zumindest ungeklärt angesehen wird –, dadurch nicht aufgegriffen. Letzteres soll deshalb im Rahmen des laufenden Post-implementation Review zu IFRS 10-12 angemerkt werden.

IASB ED/2020/4 Lease Liability in a Sale and Leaseback

Der IFRS-FA erörterte den Entwurf seiner Stellungnahme zu dem am 27. November 2020 vom IASB veröffentlichten Änderungsentwurf (ED/2020/4 *Lease Liability in a Sale and Leaseback*) und hatte nur wenige redaktionelle Anmerkungen.

In der Stellungnahme wird die Ablehnung der vom IASB vorgeschlagenen Regelungen ausgedrückt. Die Vorschläge des ED werden als zu komplexer Lösungsversuch zur Verhinderung der vollständigen Gewinnrealisierung bei *Leasebacks* mit vollständig variablen Zahlungen angesehen.

Es wird als sinnvoller erachtet, dieses Thema im Rahmen des ausstehenden *Post-implementation Review* (PiR) zu IFRS 16 zu erörtern und in diesem Zuge eine einheitliche

Konzeption für „normale“ Leasingverhältnisse sowie aus *Sale and Leaseback*-Transaktionen resultierende Leasingverhältnisse zu erarbeiten. Sollte aufgrund der unvollständigen Regelungen des Standards und der festgestellten *diversity in practice* jedoch bereits vor dem PiR eine (ggf. auch nur kurzfristige) Lösungsmöglichkeit durch den IASB vorgesehen werden, so sollte diese deutlich einfacher als die Vorschläge des ED ausfallen.

In der Stellungnahme wird als Alternative die Abgrenzung des auf den zurückbehaltenen Anteil am Nutzungsrecht entfallenden Gewinns über die erwartete Laufzeit des *Leaseback*-Vertrags vorgeschlagen. In diesem Falle kämen sowohl für die Abbildung des aus dem *Leaseback* resultierenden Nutzungsrechts als auch der resultierenden Leasingverbindlichkeit die allgemeinen Regelungen zur Erst- und Folgebewertung gem. IFRS 16 zur Anwendung, an denen auch keine Änderungen notwendig wären. Ergänzend wäre zudem separat die Abgrenzung des zum Zeitpunkt des *Sale and Leaseback* ermittelten „zu viel“ erfassten Gewinns, im Sinne eines *deferred income*, linear über die erwartete (ggf. später modifizierte) Laufzeit des *Leaseback* vorzunehmen. Neben der damit erreichbaren deutlichen Komplexitätsreduzierung stellt diese Alternative nach Ansicht des IFRS-FA zudem besser entscheidungsnützliche Informationen zur Verfügung.

Die Stellungnahme soll zeitnah an den IASB sowie an EFRAG übermittelt werden.

IASB Request for Information PiR IFRS 10-12

Der IFRS-FA informierte sich über die Ergebnisse einer von EFRAG – in Kooperation mit Vertretern des IASB und der EFFAS – durchgeführten Einbindungsveranstaltung, welche sich auf die Sichtweisen von Analysten zu IFRS 10, IFRS 11 und IFRS 12 konzentrierte.

Zudem erörterte der IFRS-FA erstmals den Stellungnahmeentwurf zu dem vom IASB veröffentlichten *Request for Information* zum PiR von IFRS 10, IFRS 11 und IFRS 12. Im Fokus der Diskussion standen die Antwortentwürfe zu den Themengebieten:

- Beherrschung – Verfügungsgewalt über ein Beteiligungsunternehmen
- Beherrschung – Verknüpfung zwischen Verfügungsgewalt und Rendite (Prinzipal-Agenten-Beziehungen) und
- Investmentgesellschaften.

Als Ergebnis der Diskussion sind insb. die folgenden Anmerkungen im vorliegenden Stellungnahmeentwurf zu ergänzen:

- Der IFRS-FA befürwortete den Vorschlag, die Stellungnahme entlang der vom IASB zur Konsultation gestellten Fragen zu strukturieren. Zusätzlich sprach sich der IFRS-FA dafür aus, die übergeordneten Anmerkungen zum *Control*-Konzept im Anschreiben aufzugreifen.
- Aus Sicht des IFRS-FA seien die in Frage 2(c) angesprochenen Konstellationen einer Beherrschung ohne Stimmrechtsmehrheit in der Praxis vereinzelt anzutreffen; die im Rahmen der Beurteilung und regelmäßigen Überprüfung einer Beherrschung entstehenden Kosten seien jedoch im Vergleich mit anderen Kosten der Abschlusserstellung vertretbar.
- In Bezug auf die Konsolidierungsausnahme für Investmentgesellschaften diskutierte der IFRS-FA Fallkonstellationen, in der ein Konzernmutterunternehmen keine Investmentgesellschaft darstellt, aber Investment-Aktivitäten auf Ebene eines Teilkonzerns (z.B. in einem separaten Segment) ausübt. In diesen Fällen greifen die Vorschriften für Investmentgesellschaften nicht im Abschluss des übergeordneten Mutterunternehmens (vgl. IFRS 10.33). Für diese Fallkonstellation könne gegenüber dem IASB angeregt werden, die Konsolidierungsausnahme für Investmentgesellschaften zu erweitern.

Der IFRS-FA regte ferner an, im Rahmen der Öffentlichen Diskussionsveranstaltung des DRSC gezielt Rückmeldungen zur Häufigkeit bestimmter im *Request for Information* angesprochener Fallkonstellationen einzuholen (z.B. zu den Fragen 2(c) und 3(b)), um in der Stellungnahme eine Aussage zur Relevanz der Fragestellungen zu treffen.

Der IFRS-FA wird die Erörterung des Stellungnahmeentwurfs in einer kommenden Sitzung fortsetzen.

IASB ED/2021/1 Regulatory Assets and Regulatory Liabilities

Der IFRS-FA beschäftigte sich mit dem Inhalt des am 28. Januar 2021 vom IASB veröffentlichten Standardentwurf ED/2021/1 *Regulatory Assets and Regulatory Liabilities*.

Zunächst erhielt der IFRS-FA einen Überblick über die Projekthistorie und die aktuellen Entwicklungen, insb. über die Aktivitäten der EFRAG zum IASB-Projekt zu preisregulierten Geschäftsvorfällen.

Anschließend informierte sich der IFRS-FA über die im ED unterbreiteten Vorschläge.

Im nicht-öffentlichen Teil der Sitzung unter TOP 1 beschloss der IFRS-FA, die bestehende DRSC-Arbeitsgruppe „Preisregulierte Geschäftsvorfälle“, deren Aktivitäten mangels eines konkreten Auftrags seit Jahren ruhen, zu reaktivieren. Sieben Mitglieder wurden in die AG berufen, darunter zwei Ersteller und vier Wirtschaftsprüfer. Unter TOP 5 legte der IFRS-FA die fachlichen Themen und Fragestellungen zur Diskussion und Bearbeitung durch die AG fest.

Den Schwerpunkt der fachlichen Diskussion bildete der Anwendungsbereich des Standardentwurfs. Die Mitglieder des IFRS-FA hinterfragten u.a., ob der eng gefasste Anwendungsbereich die durch den neuen Standard verfolgten Ziele – Erhöhung der Vergleichbarkeit sowie die Verbesserung des Informationsgehalts der Abschlüsse – erreichen kann. Der IFRS-FA bittet die AG, die vorgeschlagenen Regelungen zum Anwendungsbereich zu analysieren und auf dieser Grundlage eine Betroffenheitsanalyse für den deutschen Rechtsraum durchzuführen.

Ferner diskutierte der IFRS-FA die vorgeschlagenen Kriterien für den Ansatz von regulatorischen Vermögenswerten und Schulden, die Berücksichtigung von Risiken und Unsicherheiten im Rahmen deren Bewertung sowie die Vor- und Nachteile der Verwendung

des regulatorischen Abzinsungszinssatzes und leitete daraus konkrete Fragestellungen für die Befassung in der AG ab.

Die Diskussion des Standardentwurfs soll in der nächsten IFRS-FA-Sitzung fortgesetzt werden. In dieser Sitzung sollen ferner die vorläufigen Ergebnisse der Erörterungen der AG vorgestellt werden.

IASB DP/2020/2 Business Combinations under Common Control

Der IFRS-FA setzte seine Erörterung des am 30. November 2020 vom IASB veröffentlichten DP/2020/2 *Business Combinations under Common Control* fort. Der IFRS-FA strebt die Erarbeitung einer Stellungnahme bis zum 1. September 2021 an.

Aufgrund des Umfangs des DP erfolgt die Befassung in thematischen Abschnitten. In dieser Sitzung erörterte der IFRS-FA nochmals kurz Themen in Bezug auf die „Auswahl der Bewertungsmethoden“ und begann anschließend mit der Erörterung der in den Abschnitten „Anwendung der Erwerbsmethode“ und „Anwendung der Buchwertmethode“ dargestellten vorläufigen Sichtweisen und Zwischenergebnisse.

Hinsichtlich der vom IASB vorgenommenen Zeitpunkt Betrachtung zur Festlegung der Regelungen, wurde der Fall einer BCUCC in Vorbereitung eines IPO diskutiert, speziell eine „bedingte“ BCUCC („contingent on“), die nur durchgeführt wird, wenn auch tatsächlich ein IPO stattfindet, wodurch es zu einer (späteren) Beteiligung von nicht beherrschenden Anteilseignern (*non-controlling shareholder – NCS*) am empfangenden Unternehmen kommt. Für diesen Fall sollte der IASB die Anwendung der Erwerbsmethode erwägen.

In Bezug auf die bei der Anwendung der Erwerbsmethode im DP thematisierten theoretischen Fälle einer Unterzahlung/Einlage sowie Überzahlung/Entnahme bestehe nach Ansicht des IFRS-FA kaum Regelungsbedarf, da diese in der Praxis jeweils unwahrscheinlich seien. Für den Fall, dass tatsächlich Regelungen durch den IASB vorgesehen würden, sprach sich der IFRS-FA für eine symmetrische Ab-

bildung, jeweils mit Erfassung der Differenz im Eigenkapital, aus.

Die in Frage 6 des DP zur Kommentierung gestellte Sichtweise des IASB zur Nutzung der Buchwerte des transferierten Unternehmens bei Anwendung der Buchwertmethode lehnte der IFRS-FA vorläufig ab. Stattdessen sollten entweder die Buchwerte des transferierenden Unternehmens oder des gemeinsam beherrschten Unternehmens genutzt werden. Der IFRS-FA wird die Erörterung dieses Themenfelds sowie der noch ausstehenden Themenbereiche in einer seiner nächsten Sitzungen fortsetzen.

Impressum:

Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)
Joachimsthaler Str. 34
10719 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 2021 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
Alle Rechte vorbehalten