



## Ergebnisbericht der 104. Sitzung des IFRS-Fachausschusses

vom 12. und 13. Juli 2021

---

**Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 104. IFRS-FA-Sitzung behandelt:**

- **IASB DP/2020/2 Business Combinations under Common Control**
- **IASB ED/2021/3 Disclosure Requirements in IFRS Standards - A Pilot Approach - Proposed Amendments to IFRS 13 and IAS 19**
- **IASB Request for Information - Third Agenda Consultation**
- **Interpretationsaktivitäten**

---

### **IASB DP/2020/2 Business Combinations under Common Control**

Der IFRS-FA setzte seine Erörterung der DRSC-Stellungnahme zum IASB-DP/2020/2 *Business Combinations under Common Control* fort. Der IFRS-FA erörterte den Entwurf der Antwortformulierungen zu den vom IASB aufgeworfenen Fragestellungen, punktuell ergänzt um wesentliche Erkenntnisse aus der am 7. Juni 2021 gemeinsam mit EFRAG und unter Teilnahme des IASB veranstalteten Öffentlichen Diskussion zum Diskussionspapier.

Die bislang in der Antwort auf Frage 2 zur Auswahl der Bewertungsmethode enthaltene Ausnahme für „bedingte“ BCuCCs soll gestrichen werden, da diese Ausnahme der zuvor geäußerten Zustimmung zur vom IASB vorgenommenen Zeitpunktbeurteilung widerspricht.

In Bezug auf Frage 3 zu Ausnahmen für *privately held companies* präferierte der IFRS-FA nunmehr eine Ausweitung der Anwendbarkeit dieser Ausnahme. Demzufolge sollte die Buchwertmethode nutzbar sein, sofern *substantially all* NCS nicht widersprochen haben.

Hinsichtlich der zeitlichen Einbeziehung (Frage 10) soll die angeregte Option zur retrospektiven Einbeziehung gestrichen werden. Stattdessen soll der IASB darauf hingewiesen werden, dass für Unternehmen möglicherweise zusätzlicher Aufwand aufgrund anderer Regelungen (bspw. EU-Wertpapierprospektverordnung) erwächst, was nochmals erörtert werden sollte.

Der IFRS-FA wird den überarbeiteten Entwurf der Stellungnahme im Umlaufverfahren erörtern und strebt die Finalisierung der Stellungnahme bis 1. September 2021 an.

---

## **IASB ED/2021/3 Disclosure Requirements in IFRS Standards - A Pilot Approach - Proposed Amendments to IFRS 13 and IAS 19**

Der IFRS-FA setzte die Diskussion des IASB-Entwurfs ED/2021/3 Disclosure Requirements in IFRS Standards - A Pilot Approach fort.

Zunächst wurden dem FA die Ergebnisse der Erörterungen der DRSC Arbeitsgruppe „Pensionen“ (AG) vorgestellt. Darauf aufbauend erörterte der Fachausschuss die vorgeschlagenen Änderungen an IAS 19 zu:

- leistungsorientierten Plänen,
- beitragsorientierten Plänen,
- gemeinschaftlichen Plänen mehrerer Arbeitgeber sowie
- sonstige Leistungen an Arbeitnehmer (einschließlich Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses).

Die AG unterstützt die vorgeschlagenen Änderungen an IAS 19. Angesichts des festgestellten Verbesserungsbedarfs sei es jedoch verwunderlich, dass der IASB das bestehende System der Angaben nur um einzelne Aspekte ergänze. In übergeordneter Hinsicht sei daher anzuregen, dass der IASB durch mehr Anwendungsleitlinien und -beispiele konkretisieren solle, welche Angaben notwendig und welche weggelassen werden können. Zudem soll gegenüber dem IASB angeregt werden, die Angabevorschriften nach IAS 19 stärker durch quantitative Angaben (z.B. in Bezug auf Risiken von Versorgungsplänen) zu strukturieren, da verbale Erläuterungen nach Ansicht anfälliger für wenig nützliche „boilerplate“-Angaben sind.

Hinsichtlich der vorgeschlagenen Änderungen zu leistungsorientierten Plänen teilte die AG die Auffassung des IASB, dass die erwarteten Auswirkungen auf künftige Cashflows eine der wichtigsten Informationen für die Abschlussadressaten sei. Insofern seien die Vorschläge zu begrüßen. Gleichwohl sollten diese vom IASB konkretisiert werden. So lässt der IASB bspw. den Zeitraum, über den die erwarteten Auswirkungen auf künftige Cashflows darzustellen sind, offen. Klargestellt werden sollte

ferner, dass sowohl die erwarteten Beitragszahlungen zum Planvermögen als auch die die erwarteten künftigen Rentenzahlungen (d.h. die Netto-Cashflows des Unternehmens) anzugeben sind.

Hingegen teilte die AG die Einschätzung des IASB zum geringen Nutzen von Sensitivitätsanalysen nicht. Die Angabe einer Bandbreite von alternativ möglichen Bewertungen der leistungsorientierten Verpflichtung könne sowohl konzeptionell als auch im Hinblick auf ihre Aussagekraft für den Adressaten nicht nachvollzogen werden und wird von der AG dementsprechend nicht unterstützt.

Darüber hinaus regte die AG an, ein separates spezifisches Angabeziel für substanzielle Änderungen von Versorgungsplänen (wie z.B. Planänderungen, -abgeltungen oder -kürzungen) vorzusehen. Diese Angaben sind bislang lediglich als eine nicht-verpflichtende Information innerhalb des Angabeziele zur „Art der Leistungen und Risiken leistungsorientierter Pläne“ enthalten. Nach Ansicht der AG seien jedoch wesentliche Änderungen von Leistungszusagen eine essenzielle Information für den Abschlussadressaten und sollten daher verpflichtend anzugeben sein sowie ein separates Angabeziel erhalten.

Zu den vorgeschlagenen Änderungen der Angaben zu beitragsorientierten Plänen sowie sonstigen Leistungen an Arbeitnehmer kritisierte die AG insb., dass die vorgeschlagenen Angabeziele zu unspezifisch seien. Vor dem Hintergrund der den Angabezielen innewohnenden Verpflichtung, dass jeweils zu überprüfen ist, ob die in Erfüllung der Angabepflichten bereitgestellten Informationen ausreichend sind, um das übergeordnete Informationsbedürfnis der Adressaten zu erfüllen, kritisierte die AG, dass offenbliebe, ob und ggf. welche weiteren Angaben vom IASB intendiert sind. Dies gelte umso mehr, da das Feedback, das der IASB erhalten hatte, suggeriert, dass die Adressaten mit den bisherigen Angaben zu beitragsorientierten Plänen sowie sonstigen Leistungen an Arbeitnehmer zufrieden waren. Nach Ansicht der AG scheint daher eine direkte Vorgabe von (abschließenden) Pflichtangaben vorzugswürdig.

Der IFRS-FA teilte die Erkenntnisse der AG weitestgehend. Im Hinblick auf die von der AG

herausgearbeiteten Vorschläge von verpflichtend (statt: bislang als nicht-verpflichtend) anzugebenden Informationen äußerte sich der IFRS-FA differenzierter. Ein Vorteil der IASB-Vorschläge bestünde in der Flexibilität der Angabevorschriften, die es den Unternehmen ermöglichen soll, stärker Ermessen auszuüben und nicht-nützliche Informationen wegzulassen. Ebenfalls weniger kritisch beurteilte der IFRS-FA die vorgeschlagenen Änderungen der Angaben zu beitragsorientierten Plänen sowie sonstigen Leistungen an Arbeitnehmer.

Der IFRS-FA wird die Erörterung des IASB-Entwurfs in seiner nächsten Sitzung fortsetzen.

---

### **IASB Request for Information - Third Agenda Consultation**

Der IFRS-FA setzte die Diskussion des IASB-Dokuments (Rfl) zur Agendakonsultation fort. Die heutige Diskussion fokussierte sich auf den dritten Abschnitt, die IASB-Vorschläge für Finanzberichterstattungsthemen/-projekte und deren Priorisierung.

Der IFRS-FA begann – als ersten Schritt zur Festlegung einer Themenpriorisierung – mit der Feststellung, dass die IASB-Erläuterungen zu Kapazitäts- und Ressourcenrestriktionen (da das laufende Arbeitsprogramm Vorrang habe und sodann Post-Implementation Reviews und unvermeidliche Ad-hoc-Projekte fest einzuplanen seien) bedeuten, dass faktisch kaum Frei- bzw. Spielraum für neue Projekte besteht. In diesem Sinne wurde seitens des IFRS-FA klar geäußert, dass Projekte des laufenden IASB-Arbeitsprogramms nicht zwangsläufig als gesetzt angesehen werden, sondern unter bestimmten Bedingungen zur Disposition gestellt werden sollten. Letztlich ist eine Beurteilung der Priorität von künftigen bzw. neuen Projekten nur in Relation zu bereits laufenden Projekten sinnvoll.

Der IFRS-FA konkretisierte, dass laufende Projekte (zugunsten neuer, dringlicherer Themen) aufgegeben sollten, wenn diese fundamentaler Art sind und viele Kapazitäten beim Standardsetzer binden, wobei ein Ergebnis allenfalls sehr langfristig zu erwarten

ist. Auch Projekte, die eine durchaus sachgerechtere Neukonzeption von Regelungen anstreben, jedoch keine tatsächlich akuten Bilanzierungsprobleme behandeln/lösen, könnten aufgegeben werden. Hierfür wurden einzelne Projekte beispielhaft genannt. Insb. die Aufgabe laufender Projekte in einer noch frühen Outreach- oder Research-Phase ist am ehesten vertretbar.

In diesem Kontext wurde angesprochen, dass Themen der nichtfinanziellen Berichterstattung zwar nicht Gegenstand dieser Konsultation sind, aber eine Themenpriorisierung zwingend eine relative Betrachtung erfordert – folglich Finanzberichterstattungs- und Nichtfinanzberichterstattungsthemen gegeneinander abgewogen werden müssen. Dies ist künftig für den Standardsetzer von Bedeutung, aber losgelöst davon für viele andere Stakeholder (insb. IFRS-Anwender) bereits seit längerem und zunehmend ein wichtiges Kapazitäts- und Prioritätskriterium. Diese Abwägungsfrage sowie der Aspekt der Kapazitätsengpässe bei Anwendern hält der IFRS-FA für bislang zu wenig berücksichtigt – was bereits bei der Diskussion der ersten beiden Abschnitte des Rfl angemerkt wurde.

Als zweiten Schritt zur Themenauswahl und -priorisierung hat der IFRS-FA sodann aus der Liste im Rfl/Anhang B sechs Themen herausgegriffen, die bedeutsam erscheinen – weshalb diese vorläufig als „hoch“ oder „mittel“ priorisiert werden. Die übrigen 16 Projekte dieser Liste wurden im Umkehrschluss vorläufig als nicht bedeutsam angesehen und daher zunächst als „niedrig“ priorisiert.

In einem dritten Schritt erörterte der IFRS-FA für diese sechs Themen im Detail, welcher konkrete Regelungsbedarf besteht – und ob das jeweilige potenzielle Projekt somit bzgl. Aufwand (Kapazitäten) und Umfang (inhaltliche Aspekte) als klein, mittel oder groß anzusehen wäre. Aus dieser Diskussion lässt sich ggf. eine Rangfolge innerhalb dieser sechs Projekte ableiten.

Als weiteren und letzten Schritt hat der IFRS-FA kurz rekapituliert, ob außerhalb der Liste in Anhang B potenzielle Themen/Projekte zu nennen und zu priorisieren sind. In diesem Sinne wurden zwei Themen genannt – deren

Wichtigkeit und Inhalte aber noch zu diskutieren sind.

---

### Interpretationsaktivitäten

Der IFRS-FA wurde über die Themen und Beschlüsse der IFRS IC-Konferenz im Juni 2021 informiert.

Zu den beiden endgültigen Agendaentscheidungen (betreffend IAS 2 und IAS 10) hatte der IFRS-FA keine Anmerkungen.

Die vorläufige Agendaentscheidung zu IFRS 16 wurde ebenfalls ohne kritische Äußerungen zur Kenntnis genommen.

Die vorläufige Agendaentscheidung zu IFRS 9 und IAS 20 (Bilanzierung des EZB-TLTRO III-Programms) wurde im IFRS-FA erörtert. Zunächst stellte der IFRS-FA fest, dass das Thema und die zugehörige Entscheidung zwar vornehmlich nur Banken betreffen, jedoch ggf. in großem Umfang. Die vorläufige Entscheidung und der veröffentlichte Wortlaut dazu werden seitens des IFRS-FA überwiegend kritisch gesehen. Zwar gibt das IFRS IC umfassend und verständlich wieder, welche Regelungen der beiden betrachteten Standards einschlägig sind, doch gibt das IFRS IC zu mehreren Detailfragen keine konkrete Antwort. Dies hält der IFRS-FA für unbefriedigend und – aus Anwendersicht – für wenig nutzenbringend. Insbesondere kritisierte der IFRS-FA die Aussagen des IFRS IC, dass mehrere Einzelfragen bzgl. der Anwendbarkeit von IAS 20 nicht beantwortet werden können, weil die Antworten sachverhaltsabhängig seien.

Die Antwort auf die erste Einzelfrage, nämlich ob die EZB der IAS 20-Definition von „government“ entspricht, hält der IFRS-FA für sachverhaltsunabhängig. Diese Frage ließe sich nach Auffassung des IFRS-FA für jede Transaktion, die eine Geldausleihe der EZB darstellt, einheitlich beantworten – und ist mithin gerade nicht sachverhaltsabhängig. Der IFRS-FA konstatierte ergänzend, dass dies nicht bedeute, die Antwort wäre allein deshalb eindeutig und leicht zu treffen. Allerdings wandte der IFRS-FA ein, dass letztlich jedes bilanzierende Unternehmen diese Beurteilung vornehmen muss, um jene Transaktionen ent-

sprechend bilanzieren zu können. Folglich bleibt es wünschenswert, dass diese Beurteilung – sofern möglich – nicht auf Unternehmensebene, sondern einheitlich und idealerweise auf Ebene des Standardsetzers vorgenommen wird.

Auch die potenzielle Antwort zur zweiten Frage, ob der von der EZB im Rahmen des TLTRO III-Programms gewährte Zinsvorteil zu einer Unter-Markt-Verzinsung führt –sofern dieser Vorteil durch Überschreiten der Schwelle(n) tatsächlich gewährt wird –, erscheint dem IFRS-FA nicht sachverhaltsabhängig, sondern dürfte für alle im Rahmen des TLTRO III-Programms von der EZB an eine Bank ausgereichten Gelder identisch ausfallen. Aus diesem Grunde ist auch hierfür das Ausbleiben einer klaren Antwort, ob (oder inwieweit) hier eine Marktunterverzinsung vorliegt, mit der Begründung der Fallabhängigkeit unbefriedigend.

Die Antwort zur dritten Frage, nämlich ob die Transaktionen einer Bank im Rahmen des TLTRO III-Programms vom übrigen Bankgeschäft abgrenzbar ist, erscheint ebenfalls nur bedingt sachverhaltsabhängig.

Dass das IFRS IC auch einige Detailfragen zur Anwendung von IFRS 9 (Ermittlung des Effektivzinssatzes, Folgebewertung bei etwaigen Zinsanpassungen, Einbezug von Cashflows, die mit Unsicherheit behaftet sind) unbeantwortet lässt – mit der Begründung, dass jene Fragen auch Finanzinstrumente außerhalb dieses Programms betreffen – wurde vom IFRS-FA hingegen weniger kritisch beurteilt.

Insgesamt hält der IFRS-FA es für unbefriedigend, dass das IFRS IC die Klarheit der relevanten IAS 20-Vorschriften betont, jedoch keine Antworten für den vorliegenden Sachverhalt ableitet. Der IFRS-FA hält es im Klarheitsfall für geboten, dass das IFRS IC entsprechende Antworten formuliert. Andernfalls müsste das IFRS IC die Unklarheit explizit konstatieren und folglich das Thema an den IASB zwecks Klarstellung in IAS 20 weiterleiten. Die – eher unerwünschte – Konsequenz bei diesem Sachverhalt wäre, dass weiterhin uneinheitlich bilanziert wird und letztlich spätestens im Rahmen des Enforcement die Beurteilung bzw. Beantwortung der unklaren

Detailfragen – dann eben durch den Enforcer  
– erfolgt.

Abschließend wurde der IFRS-FA über die jüngsten IASB-Beschlüsse zum Thema „Klassifizierung von Schulden mit *Covenants* als kurz- oder langfristig“ informiert. Der IASB hat in seiner Juni-Sitzung vorläufig beschlossen, eine eng-umrissene Änderung zu seiner erst im Januar 2020 verlautbarten Änderung an IAS 1 zu erarbeiten, mit der klargestellt werden soll, dass, wenn das Recht, die Erfüllung um mindestens 12 Monate zu verschieben, davon abhängt, dass ein Unternehmen nach dem Berichtszeitraum Bedingungen zu erfüllen hat, diese Bedingungen keinen Einfluss auf die Klassifizierung einer Schuld als kurzfristig oder langfristig zum Abschlussstichtag haben sollen. Ferner beabsichtigt der IASB zusätzliche Angaben sowie eine gesonderte Darstellung in der Bilanz vorzuschlagen. In einer ersten vorläufigen Einschätzung äußerte sich der IFRS-FA insbesondere zu den ange-dachten Ausweisvorschriften kritisch. Der IFRS-FA wird sich mit Änderungsvorschlägen nach erfolgter Veröffentlichung eines Konsultationsdokuments befassen.

**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](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 2021 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.  
Alle Rechte vorbehalten