



# Ergebnisbericht der 25. Sitzung des Fachausschusses Finanzberichterstattung

vom 16. Februar 2024

**Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 25. Sitzung des FA FB behandelt:**

- IASB ED/2023/5 Financial Instruments with Characteristics of Equity
- Anpassung DRS 18 an das MinBestRL-UmsG

## IASB ED/2023/5 Financial Instruments with Characteristics of Equity

Der FA FB setzte die Diskussion des ED/2023/5 fort. Primär wurden jene IASB-Vorschläge erörtert, die bisher noch nicht besprochen wurden. Hierzu machte der FA FB folgende Anmerkungen:

Zum IASB-Vorschlag #2 Erfüllung in eigenen EK-Instrumenten:

Der FA FB stellte zunächst allgemein fest, dass die *fixed-for-fixed*-Bedingung kasuistisch, nicht prinzipienorientiert erscheint. Dies wird durch die IASB-Vorschläge eher verstärkt. Die IASB-Vorschläge hierzu erscheinen im Einzelnen unklar oder zu spezifisch. Somit bleibt fraglich, welche konkreten Vertragsgestaltungen nun

eindeutig(er) abgebildet werden können und welche nicht. Z.B. könnte die (unschädliche) Variabilität ausschließlich wegen „*preservation adjustments*“ zu eng gefasst sein. Auch für den Fall von Wandelanleihen mit variablem Zins erscheint die Klarstellung nicht eindeutig.

Der FA FB befürchtet insgesamt, dass die vorgesehenen Klarstellungen eher weitere Fragen und Unklarheiten aufwerfen.

Zu #3 Rückkauf eigener EK-Instrumente:

Es erscheint aus konzeptionellen Gründen unverständlich, warum das als FK auszuweisende Recht auf Erwerb der Minderheitsanteile nicht grundsätzlich mit den Minderheitsanteilen (NCI) als EK-Bestandteil verrechnet werden darf. Der IASB-Vorschlag, die Verrechnung erst bei „*access to the rights and returns*“ mit den Minderheitsanteilen zuzulassen, wirkt weder prinzipiengerecht noch konzeptionell klar. Auch der IASB-Vorschlag bzgl. der GuV-wirksamen Erfassung (statt einer direkten EK-Buchung) von Bewertungseffekten bei der Folgebewertung zeigt, dass hierfür ein klares Prinzip fehlt.

Nach Auffassung des FA FB sollte eine Saldierung der Rückkaufoption mit den Minderheitsanteilen grundsätzlich erfolgen – denn dies

stellt eine Transaktion mit Anteilseignern dar. Zugleich sollten etwaige Bewertungseffekte nicht ergebniswirksam, sondern unmittelbar im EK erfasst werden.

Die vom IASB angestrebte Klarstellung ist angesichts langjähriger Diskussionen und fortbestehender Unklarheiten jedenfalls erwünscht, aber diese sollte schlüssig sein, was der FA FB derzeit nicht erkennt. Zwar mag der IASB-Vorschlag im engen Kontext von IAS 32 klarstellend wirken, womit der Zweck der IAS 32-Änderungen diesbezüglich zunächst erfüllt wäre. Gleichwohl würde diese Lösung aber den empfundenen Widerspruch zwischen IAS 32 und IFRS 10 bzgl. Abbildung von Minderheitsanteilen bestätigen und verstärken. Somit bleibt nach Auffassung des FA FB innerhalb der IFRS insgesamt nach wie vor ungelöst, ob Optionen zum Erwerb von Minderheitsanteilen (*NCI puts*) grundsätzlich und schlüssig als Transaktion zwischen Anteilseignern abgebildet werden – oder eben nicht.

#### Zu #4 Bedingte Erfüllungsvereinbarungen:

Dem FA FB erscheint unklar, warum Eintrittswahrscheinlichkeiten und der erwartete Eintrittszeitpunkt bei der Bewertung der Verpflichtung (insb. der Barwertermittlung) ignoriert werden sollen. Die IASB-Vorschläge hierzu sind insgesamt nicht ganz schlüssig.

#### Zu #10 Anpassungen am künftigen IFRS 19 (SwoPA):

Diese Folgeanpassungen haben keine Bedeutung für die Beurteilung der eigentlichen IAS 32-Klarstellungen. Daher werden diese erst in der nächsten Sitzung besprochen.

Der FA FB will in seiner März-Sitzung die Erkenntnisse aus der bevorstehenden Öffentlichen Diskussion aufgreifen und auf dieser Basis seine Meinungsbildung abrunden und abschließen. Danach wird die DRSC-Stellungnahme im Rahmen der IASB-Kommentierungsfrist abgestimmt.

## **Anpassung DRS 18 an das MinBestRL-UmsG**

Dem FA FB lag zur Diskussion ein Entwurf der Änderungen an DRS 18 *Latente Steuern* vor. Der Entwurf wurde durch die DRSC-Arbeitsgruppe „Steuern“ (AG Steuern) erarbeitet. Die Änderungen des DRS 18 sollen durch den Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandard Nr. 14 (DRÄS 14) erfolgen.

Der Anlass der aktuellen Überarbeitung des DRS 18 ist das Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen (Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz – MinBestRL-UmsG, BGBl. 2023 I Nr. 397 vom 27. Dezember 2023). Das MinBestRL-UmsG enthält u.a. einige Anpassungen des HGB. Diese beinhalten eine verpflichtende Ausnahme von der Bilanzierung latenter Steuern im Jahres- und Konzernabschluss, die sich aus der Anwendung des MinStG oder entsprechender ausländischer Mindeststeuergesetze ergeben (§§ 274 Abs. 3, 306 Satz 5 HGB) sowie neue Angabepflichten in diesem Zusammenhang (§§ 285 Nr. 30a, 314 Abs.1 Nr. 22a HGB).

Die AG Steuern stellte fest, dass die Vorschriften der §§ 285 Nr. 30a, 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB klarstellungsbedürftig sind. Konkret werden in §§ 285 Nr. 30a, 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB zwei Arten von Angaben gefordert, in Abhängigkeit davon, ob das MinStG und die ausländischen Mindeststeuergesetze in Kraft getreten sind oder nicht:

a) das MinStG und die ausländischen Mindeststeuergesetze sind in Kraft getreten: Angabe des tatsächlichen Steueraufwands oder Steuerertrags, der sich nach diesen Gesetzen für das Geschäftsjahr ergibt, oder

b) das MinStG und die ausländischen Mindeststeuergesetze sind noch nicht in Kraft getreten: eine Erläuterung, welche Auswirkungen auf das Unternehmen/den Konzern bei der Anwendung dieser Gesetze zu erwarten sind.

Würde man die Vorschriften der §§ 285 Nr. 30a, 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB wortgenau anwenden, würde für den Jahres-/Konzernabschluss per 31. Dezember 2023 keine Erläuterung etwaiger Auswirkungen bei der Anwendung der Mindeststeuergesetze erforderlich sein, da das MinStG zu diesem Zeitpunkt bereits in Kraft getreten ist. Stattdessen wäre lediglich eine Angabe des tatsächlichen Steueraufwands bzw. -ertrags aus der Anwendung der Mindeststeuergesetze erforderlich. Da das MinStG gemäß § 101 Abs. 1 MinStG erst ab dem nach dem 30. Dezember 2023 beginnenden Geschäftsjahr, d.h. bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr erstmals für das Geschäftsjahr 2024, anzuwenden ist, würde auch diese Anhangangabe für den Jahres-/Konzernabschluss zum 31. Dezember 2023 ins Leere laufen.

Insofern wird im Entwurf für den Konzernabschluss über den ausdrücklichen Wortlaut des § 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB hinaus empfohlen, Erläuterungen zu den erwarteten Auswirkungen aus der Anwendung der Mindeststeuergesetze auch dann zu machen, wenn diese, obwohl bereits in Kraft getreten, noch nicht anzuwenden sind. Diese Empfehlung wird ausführlich begründet.

Der FA FB stimmte der vorgeschlagenen Empfehlung zu. Dadurch soll ein Mindestmaß an Transparenz und Information der Abschlussadressaten erreicht werden, was ausweislich der Gesetzesbegründung (vgl. BT-Drs. 20/8668 S. 240) vor dem Hintergrund der verpflichtenden Ausnahme gemäß § 274 Abs. 3 i.V.m. §§ 298 Abs. 1, 306 Satz 5 HGB das Ziel der Angaben sein soll. Für die Begründung dieser Empfehlung regte der FA FB einige Änderungen an, um den Empfehlungscharakter zu unterstreichen.

Neben der Anpassung an das Min-BestRL-UmsG sollen ferner einige redaktionelle Änderungen an DRS 18 vorgenommen werden. Schließlich soll der Standard den Namen „Latente Steuern im Konzernabschluss“ erhalten.

Die Verabschiedung des Entwurfs des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 14 (E-DRÄS 14) durch den FA FB findet im Umlaufverfahren statt. Es wird angestrebt, den E-DRÄS 14 bis Ende Februar 2024

mit einer Kommentierungsfrist von 45 Tagen zu veröffentlichen.

**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 2024 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.  
Alle Rechte vorbehalten