



Ergebnisbericht der 28. Sitzung des Fachausschusses Finanzberichterstattung

vom 16. Mai 2024

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 28. Sitzung des FA FB behandelt:

- **Update AG Steuern**
- **IASB ED/2024/1 Business Combinations – Disclosures, Goodwill and Impairment**
- **E-DRÄS 14 – Änderungen des DRS 18**

Update AG Steuern

Der FA FB tauschte sich zu den aktuellen Tätigkeitsschwerpunkten der DRSC-Arbeitsgruppe "Steuern" (AG Steuern) aus. Folgende Themen werden aktuell in der AG Steuern diskutiert: Änderungen des DRS 18 *Latente Steuern* durch DRÄS 14, zeitlich befristete Safe-Harbour-Regelungen gemäß MinStG, Datengrundlage (Reporting Package vs. IFRS-Einzelabschluss), Pre-Filing-Adjustments, Besonderheiten bei Personengesellschaften, Nachversteuerung passiver latenter Steuern. Der FA FB beauftragte die AG Steuern, sich den folgenden Themen anzunehmen und die Notwendigkeit der

Änderungen des DRS 18 hierzu zu untersuchen: Behandlung der Steuerumlagen i. S. d. § 3 Abs. 6 MinStG, Aufwendungen und Erträge aus der Anwendung von Ergänzungssteuern auf niedrig besteuerte Gewinne von Schwestergesellschaften in einem (Teil-)Konzernabschluss, steuerliche Organschaften.

IASB ED/2024/1 Business Combinations – Disclosures, Goodwill and Impairment

Der FA FB setzte seine Erörterung des am 14. März 2024 veröffentlichten IASB Exposure Draft ED/2024/1 *Business Combinations – Disclosures, Goodwill and Impairment* fort. Ziel ist die Erarbeitung einer DRSC-Stellungnahme an den IASB im Rahmen der Kommentierungsfrist bis zum 15. Juli 2024.

Der FA FB erörterte die Vorschläge im ED in der Reihenfolge der vom IASB gestellten Fragen und schätzte diese vorläufig wie folgt ein:

Frage 4 – Identifikation der offenzulegenden Informationen

Aus Sicht des FA FB ist der nunmehr vorgeschlagene Begriff *key management personnel* (KMP, gem. IAS 24) weitergefasst, als die im Diskussionspapier vorgeschlagene Nutzung des Begriffs *chief operating decision maker* (CODM, gem. IFRS 8). Die vom IASB u.a. als Begründung angeführte Verwirrung um den Begriff CODM teilte der FA FB nicht. Stattdessen merkte er an, dass die tatsächlich strategischen Unternehmenserwerbe in Unternehmen eher durch den CODM überwacht würden. Der IASB definiere strategische Unternehmenszusammenschlüsse (vgl. Frage 2) aufgrund der vorgeschlagenen quantitativen und qualitativen Schwellenwerte jedoch mit niedrigeren Hürden, was zu einer Vermengung der Ebenen CODM und KMP führe. Viele der unter die vorgeschlagene Definition strategischer Unternehmenszusammenschlüsse fallenden Erwerbe würde der CODM nicht überwachen, daher sei das KMP für diese Erwerbe auch die richtige Ebene. Für IAS 24 sei dieser Personenkreis auch durch alle Unternehmen bereits festgelegt. Viel entscheidender als die Festlegung der Überwachungsebene wird jedoch die sachgerechte Definition eines strategischen Unternehmenszusammenschlusses erachtet, damit tatsächlich nur Erwerbe erfasst werden, die auch das Unternehmen selbst als strategisch ansieht.

Hinsichtlich der vorgeschlagenen Festlegungen, welche Informationen wie lange anzugeben sind, hat der FA FB wiederum auf die Schwierigkeiten bei schneller Integration des erworbenen Unternehmens hingewiesen. Es wurde die Sorge geäußert, dass bei Integration in eine Unternehmenseinheit unterhalb des Segments, Kennzahlen (unter Segmentebene) anzugeben wären, welche nicht vom CODM überwacht würden.

Zudem würde erwartet, dass die Begründung für eine Nicht-Überwachung oft darin liegen könnte, dass der Erwerb vom Unternehmen nicht als strategisch angesehen würde, obwohl dieser die Definition eines strategischen Unternehmenszusammenschlusses erfüllte. Dies würde die Passgenauigkeit der vorgeschlagenen Regelungen in Frage stellen.

Der FA FB sprach sich außerdem gegen eine Begründung eines Nicht-Monitorings aus, unabhängig von der 2-Jahres-Frist. Es wurde

die Erwartung geäußert, dass keine informationshaltigen Begründungen durch die Unternehmen gegeben werden (könnten). Aus Sicht des FA FB würden die vom IASB verfolgten Ziele nicht zur Realität der Unternehmen passen.

Frage 5 – weitere Vorschläge

Neue Angabeziele: Als übergeordnete Klarstellung schätzte der FA FB die neuen Angabeziele als nachvollziehbar ein. Als viel entscheidender sah er jedoch die konkret geforderten Angaben, bspw. zu Synergien, an.

Angabe der strategischen Beweggründe: Dies schätzte der FA FB als redaktionelle Änderung ein, die keinen wesentlichen Effekt entfalten wird, sondern vielmehr die Konsistenz zu den weiteren Änderungen wahrt.

Zusätzliche Angaben zu Synergien: Qualitative Angaben zu Synergien sah der FA FB generell als schwierig an. Während die Quantifizierung und Prüfung der anfangs erwarteten Synergien noch als grundsätzlich darstellbar eingeschätzt wurde, stelle sich jedoch das nachfolgende Tracking dieser Informationen (insb. des tatsächlichen Eintritts) als schwierig dar (bspw. nach Integrationen und Restrukturierungen). Es würde auch eine hohe Erwartungshaltung an den Abschlussprüfer bestehen, der nur schwerlich nachzukommen sei, da es sich um lange Zeiträume mit vielen verschiedenen Einflussfaktoren handle, daher handle es sich eher um eine Prozessbeurteilung.

Der FA FB räumte ein, dass diese Informationen für Nutzer interessant seien und daher auch von diesen gefordert würden. Jedoch äußerte er nochmals (vgl. Frage 3) die Einschätzung, dass Unternehmen, häufiger als vom IASB scheinbar erwartet, von der vorgesehenen Ausnahmeregelung Gebrauch machen werden, insb. aufgrund der *commercial sensitivity* dieser Informationen.

Als wichtigen Aspekt hob der FA FB hervor, dass die US-GAAP keine vergleichbaren Angabepflichten vorsehen und die Herausgabepflicht sensibler Informationen dementsprechend einen Wettbewerbsnachteil für IFRS-Bilanzierer darstellen würde (*level playing field*). Zudem äußerte der FA FB Bedenken hinsichtlich *forward-looking information* und daraus erwachsender Risiken von Rechts-

streitigkeiten. Es bedürfe auch eines leistungsfähigen Reportingtools.

Insbesondere durch die Ersteller wurden die geforderten Angaben zu Synergien kritisch gesehen.

Angaben zu erworbenen Vermögenswerten und übernommenen Schulden: Der FA FB unterstützte die Streichung des Begriffs *major* und wies darauf hin, dass der allgemeine Wesentlichkeitsgrundsatz weiterhin anzuwenden ist.

Beitrag des erworbenen Unternehmens: Die Änderung wurde inhaltlich unterstützt. Jedoch sollte die Verwendung des in den IFRS inhaltlich belegten Begriffs *accounting policy* vermieden werden. Es handle sich hierbei um eine Pro-forma-Angabe, die nicht gem. IFRS ermittelt wird. Vielmehr sollte allgemein angegeben werden, auf welcher Basis die Pro-forma-Zahlen ermittelt werden.

Wegfall bisheriger Pflichtangaben: Der FA FB unterstütze die Streichung der Textziffern, da die vorgesehenen Inhalte mittlerweile an anderer Stelle gefordert werden oder als nicht länger notwendig angesehen werden.

Frage 6 – Änderungen am Impairmenttest

a) Reduzierung der Abschirmungseffekte: Der FA FB kritisierte, dass der IASB den Vorschlag lediglich als Klarstellung deklariert, obwohl es inhaltlich eigentlich als tatsächliche Änderung anzusehen wäre. Von einer Klarstellung sei kaum positive Wirkung auf die Praxis, i.S.e. Verhaltensänderung, zu erwarten, da ein Bilanzierer zugeben müsste, die Regelung bislang nicht korrekt angewendet zu haben. Die US-GAAP sehen zwingend eine Zuordnung unterhalb der Ebene eines operativen Geschäftssegments vor. Der IASB müsse sich daher eigentlich strenger zeigen, um wirklich eine Änderung zu erreichen.

b) Reduzierung des übermäßigen Optimismus des Managements: Die vorgeschlagene Änderung schätzte der FA FB ebenfalls als nicht wirksam ein, um eine zu optimistische Planung des Managements zu verhindern. Die geforderte Angabe entspräche der Regelangabe, da der Goodwill ohnehin oft auf Geschäftsfeldebene allokiert wird. Zudem wurde der Unterstellung, dass die Planungen des Managements zu optimistisch seien,

ebenfalls nicht zugestimmt. So seien viele Input-Parameter für die Berechnungen marktvalidiert, weshalb die Beobachtung des IASB nicht geteilt werden kann.

Zusammenfassend lehnte der FA FB beide Vorschläge des IASB ab, da diese nicht geeignet erscheinen, die Lösung des eigentlichen Impairment-Problems (zu hohe Goodwill-Volumina; Impairment *too little, too late*) zu erreichen. Hierfür wären tiefgreifendere Änderungen notwendig.

Frage 7 – Änderungen an der Ermittlung des value in use

Den Änderungen stimmte der FA FB zu. In der Stellungnahme an den IASB soll die Bitte geäußert werden, verbleibende Unterschiede zwischen dem *value in use* und dem *fair value less costs of disposal* in der Basis for Conclusions darzustellen. Vor dem Hintergrund der vorgeschlagenen Zulässigkeit der Berechnung des *value in use* auf Nachsteuerbasis, würde eine Klarstellung, wie mit bestehenden latenten Steuerpositionen umzugehen sei, ebenfalls als hilfreich erachtet werden.

Frage 8 – Angabepflichten für TU, die IFRS 19 anwenden

Den Änderungen wurde zugestimmt.

Frage 9 – Übergangsregelungen

Den Änderungen wurde zugestimmt. Es wurde als sinnvoll angesehen, dass die Änderungen nicht retrospektiv angewendet werden müssen und dürfen.

In Bezug auf das Gesamtpaket an vorgeschlagenen Änderungen wies der FA FB darauf hin, dass es durch den IASB versäumt wurde, das Impairment-Problem zu lösen und damit das ursprüngliche Projektziel zu erreichen. Es wäre eine grundlegende Änderung notwendig gewesen. Diese hätte nur durch die Wiedereinführung der planmäßigen Abschreibung des Goodwills erreicht werden können. Die bestehenden, weiterhin ungelösten Probleme können nicht durch punktuell geänderte Anhangangaben geheilt werden.

Auf Basis der geäußerten Einschätzungen soll in der 29. Sitzung des FA FB ein erster Entwurf der DRSC-Stellungnahme erörtert werden.

E-DRÄS 14 – Änderungen des DRS 18

Dem FA FB wurde eine Auswertung der Anmerkungen in den eingegangenen Stellungnahmen und den veröffentlichten Fachbeiträgen zum Entwurf des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 14 (E-DRÄS 14) vorgelegt sowie die Empfehlungen der AG Steuern hinsichtlich der Anpassung des E-DRÄS 14 unterbreitet.

Der FA FB stimmte den Vorschlägen der AG Steuern zu. Vorbehaltlich einer Änderung der durch die AG vorgeschlagenen Formulierung in Tz. 68 Abs. 2 des DRS 18 i.d.F. des E-DRÄS 14 hat der FA FB den DRÄS 14 verabschiedet. Der Änderungsstandard soll in Kürze an das Bundesministerium der Justiz zur Bekanntmachung gem. § 342q Abs. 2 HGB weitergeleitet werden.

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