



Ergebnisbericht der 40. RIC - Sitzung

vom 27. Mai 2010

Folgende Tagesordnungspunkte werden während der 40. RIC - Sitzung behandelt:

- **Sitzung des IFRS Interpretations Committee am 6. / 7. Mai 2010**
- **Berichterstattung über Aktivitäten des DSR**
- **Fortsetzung des RIC Anwendungshinweises IFRS (2009/02)**
- **Vorläufige Agendaentscheidungen**
 - Bedingte Anschaffungskosten
- **In Vorbereitung befindliche Projekte**
 - Vorstandsvergütungen bzw. variable Vergütungssysteme
 - Bilanzierung von ATZ-Vereinbarungen
- **Sonstige Aktivitäten**
 - Anwendungsfragen zu IFRS 5
- **Nächste Sitzung**

Sitzung des IFRS Interpretations Committee am 6. / 7. Mai 2010

Das RIC befasst sich zunächst mit den aktuellen Entwicklungen zu insgesamt drei Themen, zu denen das IFRS Interpretations Committee (IFRS IC) beschlossen hat, Interpretationen zu erarbeiten. Hierbei handelt es sich zum einen um die Rechnungslegung von Abraumbeseitigungen im Rahmen der Produktions-

phase im Bergbau (*Accounting for Production Stripping Costs*). Hinsichtlich dieses Themas wird erwartet, dass in der Juli-Sitzung des IFRS IC ein Interpretationsentwurf verabschiedet wird. Daneben hatte das IFRS IC in einer früheren Sitzung beschlossen, mit Bezug auf IFRS 2 *Anteilsbasierte Vergütung* eine Interpretation zur weitergehenden Klärung des Begriffs der Ausübungsbedingungen zu erarbeiten. Allerdings sind die in diesem Zusammenhang in der Sitzung im Mai diskutierten Vorschläge z.T. so weitgehend, dass das IFRS IC in seiner nächsten Sitzung darüber zu befinden hat, ob diese Änderungen im Rahmen einer Interpretation umgesetzt werden können. Schließlich hat sich das Committee dazu entschlossen, zur bilanziellen Abbildung von geschriebenen Verkaufsoptionen in Bezug auf nicht beherrschende Anteile eine Interpretation zu erarbeiten. Konkret gilt es die Frage zu adressieren, ob im Konzernabschluss des Mutterunternehmens Änderungen im Rahmen der Folgebewertung für solche Optionen erfolgswirksam (IAS 32 bzw. IAS 39) oder erfolgsneutral (IAS 27) zu behandeln sind.

In Bezug auf die IFRS IC *Agenda Decision* zu IFRS 5 – Rückgängigmachung der Wertminderung einer Veräußerungsgruppe in Bezug auf einen Geschäfts- oder Firmenwert – beschließt das RIC, sich schriftlich an das IFRS IC zu wenden. Die Rückverweisung dieser Sachfrage an den IASB zur Einbeziehung in den sog. *post implementation review* zu

einem späteren, derzeit noch nicht bestimmten Zeitpunkt wird vom RIC als nicht sachdienlich angesehen. Nach Auffassung des RIC kommt das IFRS IC seiner originären Aufgabe in diesem Zusammenhang nicht nach. Gem. Tz. 1 seines Due Process Handbooks hat das IFRS IC die Aufgabe, rechnungslegungsbezogene Fragestellungen zeitnah zu identifizieren und im Rahmen der IFRS zu lösen.

Dem RIC werden die weiteren *Agenda Decisions* und die derzeit in Arbeit befindlichen Projekte vorgestellt. Darüber hinaus wird über die vorläufig vom IFRS IC befürworteten (und abgelehnten) Themen, die im Rahmen des *Annual Improvements* Projekts für den Bearbeitungszyklus 2009-2011 dem IASB vorgeschlagen werden sollen, berichtet.

Den drei *Tentative Agenda Decisions* stimmt das RIC zu. Daher besteht keine Notwendigkeit, schriftliche Stellungnahmen beim IFRS IC einzureichen. Allerdings weist das RIC aufgrund der herausgehobenen Bedeutung ausdrücklich auf die vorläufige Entscheidung zu IAS 39 hin. Das IFRS IC geht in diesem Zusammenhang auf die bilanzielle Behandlung von Wertminderungen finanzieller Vermögenswerte ein, die von der Kategorie „zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte“ (*available for sale financial assets* - AfS) in die Kategorie „Kredite und Forderungen“ (*loans and receivables* - LaR) umgegliedert wurden. Dem IFRS IC zufolge stellen die Regelungen der IAS 39.50C und .54 adäquate Lösungen zur Verfügung. Für die interessierte Öffentlichkeit besteht noch bis zum **14. Juni 2010** die Möglichkeit, beim IFRS IC zu dieser *Tentative Agenda Decision* Stellungnahmen einzureichen.

Berichterstattung über Aktivitäten des DSR

Das RIC lässt sich über die 142. bis 144. Sitzung des Deutschen Standardisierungsrates (DSR) Bericht erstatten und diskutiert ausgewählte Aktivitäten und Entscheidungen des DSR. Die Ergebnisberichte zu diesen Sitzungen des DSR sind auf der Webseite des DRSC e.V. verfügbar.

Fortsetzung des RIC Anwendungshinweises IFRS (2009/02)

Das RIC hatte bereits in seiner 39. Sitzung beschlossen, den RIC Anwendungshinweis IFRS (2009/02), in dem auf ausgewählte IFRS-Bilanzierungsfragen in Zusammenhang mit der Finanz- und Wirtschaftskrise eingegangen wird, um die Themen

- Auftragsverschiebungen, -sistierungen und -kündigungen bei Fertigungsaufträgen gem. IAS 11, sowie
- vorab gezahlte Eintritts- oder Halteprämien mit Rückzahlungsverpflichtung bei Nichterfüllung

zu erweitern. Das RIC diskutiert den im Entwurf vorgelegten Wortlaut der neuen Anwendungshinweise und beschließt, einige Änderungen vorzunehmen und im Umlaufverfahren abzustimmen. Es ist vorgesehen, dass die Verlautbarung danach der interessierten Öffentlichkeit für 30 Tage zur Kommentierung zugänglich gemacht wird.

Vorläufige Agendaentscheidungen

Das RIC hat sich mit den folgenden Sachverhalten auseinandergesetzt und ist zu den unten ausgeführten vorläufigen Beschlüssen gelangt. In der nächsten Sitzung beabsichtigt das RIC, zu diesen Sachverhalten endgültige Beschlüsse zu fassen. Der interessierten Öffentlichkeit wird für 3 Wochen ab dem Tag der Veröffentlichung dieses Ergebnisberichts die Möglichkeit zur Stellungnahme gegeben (entweder per Post an den DRSC e.V., Zimmerstr. 30, 10969 Berlin oder per E-Mail an info@drsc.de). Eingereichte Stellungnahmen werden auf der Homepage des DRSC e.V. veröffentlicht, sofern dies nicht ausdrücklich abgelehnt wird. Im Rahmen der endgültigen Beschlussfassung durch das RIC werden eingegangene Stellungnahmen entsprechend berücksichtigt.

• Bedingte Anschaffungskosten

Das RIC hat vorläufig beschlossen, beim IFRS IC ein *Potential Agenda Item Request* (PAIR) einzureichen, um die bilanzielle Behandlung einer Anschaffung von Sachanlagen (IAS 16) oder immateriellen Vermögenswerten (IAS 38) klären zu lassen, für die (teilweise) bedingte Gegenleistungen vereinbart sind, sofern auf

solche Geschäftsvorfälle IFRS 3 nicht anzuwenden ist.

Da weder in IAS 16 noch in IAS 38 Regelungen zur Behandlung bedingter Gegenleistungen enthalten sind, hält das RIC für solche Vereinbarungen vorläufig zwei unterschiedliche Bilanzierungsmöglichkeiten – auch auf Basis von Rückmeldungen aus der Praxis – für erwägenswert.

Einerseits kann argumentiert werden, dass Anpassungen der nach IAS 39 zu erfassenden finanziellen Verbindlichkeiten, die im Rahmen der Folgebewertung auf entsprechend aktualisierte Einschätzungen der bedingten Verpflichtung zur Erbringung von Gegenleistungen zurückzuführen sind, gem. IAS 39.47 (a) bzw. IAS 39.47 (a) erfolgswirksam zu erfassen sind. Eine nachträgliche Anpassung der Anschaffungskosten würde insoweit in diesem Falle ausscheiden.

Andererseits ist zu berücksichtigen, dass Erwerbsvorgänge gem. IAS 16 bzw. IAS 38 nach dem Anschaffungskostenprinzip abzubilden sind. Demzufolge müssten sich auch nachträgliche Anpassungen des Kaufpreises zumindest insoweit auf die Höhe der Anschaffungskosten auswirken, als die Anpassungen des Kaufpreises mit der Wertentwicklung des erworbenen Vermögenswerts zusammenhängen.

In Vorbereitung befindliche Projekte

- **Vorstandsvergütungen bzw. variable Vergütungssysteme**

Als Reaktion auf die Finanzmarktkrise erließ der Gesetzgeber das Gesetz zur Angemessenheit der Vorstandsvergütung (VorstAG), das darauf abzielt, die Anreize in der Vergütungsstruktur für Vorstandsmitglieder in Richtung einer nachhaltigen und auf Langfristigkeit ausgerichteten Unternehmensführung zu stärken. Vor diesem Hintergrund ist eine stärkere Ausrichtung auf den längerfristigen Erfolg der Unternehmen und eine angemessene Berücksichtigung eingegangener Risiken zu beobachten. In diesem Zusammenhang ist u.a. auf die Rundschreiben der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) vom De-

zember 2009 hinzuweisen (22/2009 und 23/2009).

Das RIC diskutiert, inwieweit solche Vergütungssysteme nach den derzeit geltenden IFRS adäquat abgebildet werden können. Die Erörterung soll in der nächsten Sitzung fortgesetzt werden.

In diesem Zusammenhang erbittet das RIC auch die Mitwirkung der interessierten Öffentlichkeit und namentlich der bilanzierenden Unternehmen. Das RIC bittet um Mitteilung konkreter Erfahrungen und Zweifelsfragen aufgrund der Einführung und / oder der Anwendung neuer Vorstandsvergütungs- bzw. variabler Vergütungssysteme. Ein entsprechender Aufruf wird in den nächsten Tagen separat auf der Webseite des DRSC veröffentlicht.

Bilanzierung von ATZ-Vereinbarungen

Der IASB wird nach derzeitigem Stand und bereits mehrmaliger Verschiebung voraussichtlich frühestens im dritten Quartal 2010 und mit Wirkung für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2011 beginnen, die Umsetzung der ursprünglich im Juni 2005 im Rahmen des ED *Amendments to IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets and IAS 19 Employee Benefits* angekündigten Änderung der Definition von „Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses“ (*termination benefits*) veröffentlichen. Diese Anpassung wird möglicherweise dazu führen, dass Altersteilzeitvereinbarungen künftig nicht mehr ausschließlich als *termination benefits*, sondern unter bestimmten Voraussetzungen als Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses bzw. als langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer zu bilanzieren sind. Demnach wären insbesondere die Aufstockungsbeträge künftig nicht mehr vollständig zum Zeitpunkt des Vorliegens einer unentziehbaren Verpflichtung als Aufwand zu erfassen. Aufgrund der Bedeutung dieser eventuellen Änderung beabsichtigt das RIC, dieses Thema in sein Arbeitsprogramm aufzunehmen, sobald hinreichend konkrete Überlegungen des IASB bekannt sind.

Das RIC wird keine Verlautbarung zur Bilan-

zierung von Verpflichtungen aus ATZ-Regelungen nach dem derzeit geltenden IAS 19 erarbeiten, da die Anwendung einer solchen Verlautbarung nur noch für einen vergleichsweise kurzen Zeitraum relevant wäre.

Sonstige Aktivitäten

• Anwendungsfragen zu IFRS 5

In seiner letzten Sitzung hatte das RIC beschlossen, zu IFRS 5 – *Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche* grundsätzliche und konzeptionelle Unzulänglichkeiten dieses Standards zusammenzustellen. Das RIC fand auf der Grundlage von insgesamt 18 Einzelaspekten seine vorläufige Einschätzung zu diesem Standard bestätigt: IFRS 5 ist an vielen Stellen systematisch wenig überzeugend, weist Widersprüche auf und ist teilweise unklar und unbestimmt sowie kasuistisch. Vor diesem Hintergrund ist eine nationale und vor allem eine internationale *diversity in practice* nicht auszuschließen. Da im Gegensatz zu dem in der letzten Sitzung des IFRS IC behandelten Problem des IFRS 5, die identifizierten Unzulänglichkeiten im Einzelnen nicht von grundsätzlicher Bedeutung sind, beschließt das RIC, eine Liste mit Kritikpunkten den Mitarbeitern des IASB bzw. des IFRS IC

zur Verfügung zu stellen und darum zu bitten, die Kritikpunkte im Rahmen des vom IASB vorgesehenen *post implementation reviews* zu IFRS 5 entsprechend zu berücksichtigen. Eine den Mitarbeitern des IASB bzw. des IFRS IC zur Verfügung zu stellende Unterlage soll in der nächsten Sitzung dem RIC zur Diskussion und Genehmigung vorgelegt werden.

Nächste Sitzung

Die nächste Sitzung des RIC wird am Dienstag, dem 3. August 2010 in Berlin stattfinden.

Impressum:

Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)
Zimmerstr. 30
10969 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 2010 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.