



---

# **IFRIC D 18**

## **Interim Financial Reporting and Impairment**

Dr. Stefan Schreiber

Frankfurt, 21. März 2006



## Hintergrund/Anwendungsbereich

- Während für die meisten Vermögenswerte gilt, dass ein in der Vergangenheit vorgenommene Impairment nach den Regeln in IAS 36.110 ff. durch Zuschreibung rückgängig gemacht werden kann, ist dies bei den folgenden Vermögenswerten nicht der Fall:
  - Goodwill (IAS 36.124)
  - EK-Instrumente (available for sale) (IAS 39.69)
  - Finanzielle Vermögenswerte, die zu Anschaffungskosten bewertet werden (IAS 39.66)
- Der Anwendungsbereich von IFRS D18 beschränkt sich auf diese drei Arten von Vermögenswerten



## Fragestellung (1)

- Wurde im vorangegangenen oder einem früheren Jahresabschluss ein Impairment vorgenommen, kann dieses bei den Vermögenswerten im Anwendungsbereich von IFRIC D18 in einem späteren Jahresabschluss nicht rückgängig gemacht werden
- Gilt dies auch dann, wenn ein Impairment in einem Zwischenbericht vorgenommen wurde und der im Rahmen des Impairment-Tests heranzuziehende Vergleichswert am Jahresende über dem Buchwert im Zwischenbericht liegt?
  - ➔ **Anders formuliert:** Ist das im Zwischenbericht vorgenommene Impairment bindend für den Jahresabschluss, so dass keine Rückgängigmachung des Impairment im Jahresabschluss erfolgen kann?



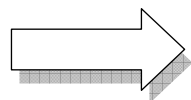
## Fragestellung (2)

- Die Antwort auf diese Frage hängt davon ab, ob in IAS 34 der **diskrete** oder der **integrale Ansatz** verankert ist
  - Beim **diskreten Ansatz** werden die Zwischenberichte als autonome Abschlüsse angesehen, so dass ein im Zwischenbericht vorgenommenes Impairment im Jahresabschluss nicht rückgängig gemacht werden dürfte
  - Beispiel:
    - Buchwert am 31.12.05 = 100
    - Vergleichswert am 30.6.06 = 60 (daher Impairment in Höhe von 40);  
neuer Buchwert = 60
    - Vergleichswert am 31.12.06 = 90
    - ➔ Rückgängigmachung des Impairment nicht möglich; Buchwert daher weiterhin = 60
  - Wäre kein Zwischenbericht veröffentlicht worden, wäre der Buchwert dagegen = 90 (mit einem Impairment von lediglich 10)



## Fragestellung (3)

- Beim **integralen Ansatz** wird dagegen sicher gestellt, dass sich die Anzahl der veröffentlichten Zwischenberichte nicht auf die Bilanzierung im Jahresabschluss auswirkt
  - Im Beispiel würde sich somit im Jahresabschluss ein Buchwert von 90 ergeben. Das Impairment aus dem Zwischenbericht in Höhe von 40 bliebe unberücksichtigt



Problem: IAS 34 ist hinsichtlich des zugrunde liegenden Ansatzes (diskret oder integral) widersprüchlich (vgl. IAS 34.28 ff.)



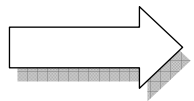
## Beschlussfassung

- Ein in einem Zwischenbericht vorgenommenes Impairment darf nicht rückgängig gemacht werden (IFRIC D18.8)
- **Begründung:**
  - Die allgemeinen Regelungen in IAS 34 müssen hinter die speziellen Regelungen in IAS 36 und IAS 39 zurücktreten (BC 5)
  - Die ältere Regelung (IAS 34) muss hinter die neueren Regelungen in IAS 36 und IAS 39 zurücktreten



## Anwendbarkeit

- Verpflichtend für Abschlüsse, die 3 Monate nach der Veröffentlichung der endgültigen Interpretation beginnen
- Frühere Anwendung wird empfohlen
- Retrospektive Anwendung ohne Verweis auf IAS 8



IFRIC D18 wurde am 12. Januar 2006 veröffentlicht und kann bis zum 31. März kommentiert werden. Die Diskussion der eingegangenen Stellungnahmen wird frühestens bei der nächsten IFRIC-Sitzung am 11. und 12. Mai 2006 erfolgen



## Kritische Würdigung (1)

- Aus Sicht des RIC ist die **Beschlussfassung** aus systematischer und prozeduraler Sicht **abzulehnen**:
  - Das IFRIC gibt (implizit) dem diskreten Ansatz in IAS 34 den Vorzug, ohne hierfür Gründe zu nennen
  - Konflikte innerhalb eines Standards bzw. zwischen einzelnen Standards können nicht durch eine Interpretation gelöst werden: dies ist Aufgabe des IASB
  - Die Begründung der Beschlussfassung in der Basis for Conclusions ist unsystematisch und inhaltlich fragwürdig
    - IAS 34 könnte auch als die spezielle Regelung angesehen werden
    - Aufgrund der Möglichkeit eines consequential amendments eines älteren Standards, müssen diese nicht notwendigerweise hinter neuere Regelungen zurücktreten
    - Die Begründung untermauert nicht die Entscheidung des IFRIC für den diskreten Ansatz



## Kritische Würdigung (2)

- Die **Beschränkung des Anwendungsbereichs** auf einzelne Vermögenswerte (IFRIC D18.2) sowie der Ausschluss der analogen Anwendung der Interpretation (IFRIC D18. BC8) sind konzeptionell unbefriedigend
- Es wird vernachlässigt, dass **Zwischenberichte** eine **andere Rechtsqualität** haben können, als Jahresabschlüsse
  - So sind Zwischenberichte beispielsweise in Deutschland nicht prüfungspflichtig
- Die Verpflichtung zur uneingeschränkten retrospektiven Anwendung der Interpretation ignoriert die **praktischen Probleme der Informationsbeschaffung** (ggf. Nachholung von Impairments erforderlich)



Zimmerstr. 30  
10969 Berlin

Tel. 030 20 64 12 0  
Fax 030 20 64 12 15

[www.drsc.de](http://www.drsc.de)  
[info@drsc.de](mailto:info@drsc.de)