

Diskussionsforum zu IFRIC D23 und IFRIC D24

– Protokoll der Diskussion am 18. April 2008 –

Dauer und Ort:

18.04.08, 14.00 Uhr bis 16.00 Uhr, DRSC e.V., Berlin

Teilnehmer auf dem Podium:

Prof. Dr. Manfred Bolin (DRSC)
Hermann Kleinmanns (DRSC)

Begrüßung

Herr Prof. Bolin begrüßte die Teilnehmer der Öffentlichen Diskussion. Anschließend führten Herr Prof. Bolin und Herr Kleinmanns durch die Präsentationen.

Im Folgenden werden die wesentlichen Inhalte der Wortmeldungen zu den einzelnen TOP wiedergegeben.

TOP 1: IFRIC D23 – Distributions of Non-cash Assets to Owners

Im Anschluss an die Präsentation der wesentlichen Inhalte des Interpretationsentwurfs sowie der wichtigsten Anmerkungen im Rahmen der vom RIC vorgesehenen Stellungnahme wurden die in IFRIC D23 aufgeworfenen Fragen zur Diskussion gestellt.

Mit Bezug auf **Frage 1** - Bestimmung wie ein Unternehmen die (Sach-) Dividendenverbindlichkeit bewerten soll:

Bezüglich des Hinweises, dass die Regelungen des IFRIC D23 analog auch auf andere Transaktionen mit „related parties“ Anwendung finden könnten (siehe in diesem Zusammenhang auch IFRIC D23.BC4), wurde angemerkt, dass ein solcher Hinweis in dieser Form zu allgemein sei. Für das IFRIC ist letztlich nur eine Anmerkung hilfreich, die konkret anhand spezifisch genannter Regelungen die Möglichkeit einer analogen Anwendung aufzeigt, und sich daraus ergebende, unzutreffende oder ungewollte Konsequenzen für die Bilanzierung identifiziert.

Der aufgezeigte „Accounting Mismatch“, der sich aufgrund der Anwendung des IFRIC D23 hinsichtlich der Bewertung (1) des auszuschüttenden Vermögenswertes und (2) der Verbindlichkeit hinsichtlich der Sachdividende ergibt, wurde im Rahmen der Diskussion ebenfalls als problematisch eingestuft. In Zusammenhang mit dem sich ergebenden „Accounting Mismatch“ wurde vor allem auf IAS 37 und den ehemaligen IFRIC 3 (vom IFRIC zurückgezogen) sowie mögliche alternative Bewertungsszenarien eingegangen.

Die in IFRIC D23.11 vorgeschlagene Regelung zur laufenden Anpassung der Rückstellung wurde abgelehnt. IFRIC D23.11 sieht vor, dass zum Ende einer jeden Berichtsperiode und am Tag der Ausschüttung der Sachdividende das bilanzierende Unternehmen den Verbindlichkeitsbetrag überprüfen und ggf. in Übereinstimmung mit IAS 37.59 anpassen

soll, wobei die jeweilige Gegenbuchung erfolgsneutral im Eigenkapital zu erfassen ist. Die Kritik an dieser Regelung wurde damit begründet, dass eine entsprechend häufige Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts der Sachdividende nicht praktikabel sei.

Mit Bezug auf **Frage 3** - Ob ein Unternehmen die Regelungen des IFRS 5 hinsichtlich „zur Ausschüttung an die Anteilseigner gehaltener langfristiger Vermögenswerte“ anwenden soll:

In Zusammenhang mit der konkreten Frage, zu welchem Zeitpunkt IFRS 5 hinsichtlich „zur Ausschüttung an die Anteilseigner gehaltener langfristiger Vermögenswerte“ anzuwenden ist (interne Verpflichtung vs. rechtliche Entstehung einer Schuld), wurde der Standpunkt vertreten, dass auf den Zeitpunkt der internen Verpflichtung abzustellen sei. Diese Sichtweise wurde damit begründet, dass für den (als sehr selten eingestuften) Fall eines Abwertungsbedarfs (niedrigerer Wert aus Buchwert und beizulegendem Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten; IFRS 5.15), eine solche Abwertung vor dem Hintergrund des Vorsichtsprinzips möglichst frühzeitig vorgenommen werden sollte.

Dem Vorschlag des RIC, die Bewertungsvorschriften des IFRS 5 nicht analog anzuwenden, aber die gem. dieser Vorschrift geforderten Ausweispflichten und Anhangangaben zu verlangen, wurde insoweit kritisch gesehen, als zusätzliche Anhangangaben aufgrund des derzeit bereits sehr hohen Umfangs an Anhangangaben im Rahmen einer IFRS-Bilanzierung auf jeden Fall zu vermeiden seien.

TOP 2: IFRIC D24 – Customer Contributions

Im Rahmen der Präsentation wesentlicher Inhalte des Interpretationsentwurfs sowie der wichtigsten Anmerkungen im Rahmen der vom RIC vorgesehenen Stellungnahme wurden die einzelnen Regelungen der Draft Interpretation zur Diskussion gestellt.

Hinsichtlich des **Anwendungsbereichs** von IFRIC D24 wurde zunächst angeführt, dass die Abgrenzung zu den folgenden Sachverhalten nicht ausreichend klar ist und entsprechend spezifiziert werden sollte:

- „Zuwendungen der öffentlichen Hand“ und / oder „Zuwendungen für Vermögenswerte“ gem. IAS 20, sofern auch die Anwendungsvoraussetzungen des IFRIC D24 erfüllt sind;
- Sacheinlagen eines Mutterunternehmens an ein Tochterunternehmen, sofern die Anwendungsvoraussetzungen des IFRIC D24 erfüllt sind.

Der **Anwendungsbereich** des IFRIC D24 ist auf Sachanlagevermögen beschränkt. Da keine offensichtlichen Argumente erkennbar sind, die einer Anwendung auch auf immaterielle Vermögenswerte entgegenstehen, wurde eine entsprechende Erweiterung des Anwendungsbereichs angeregt.

Im Rahmen der **Rechnungsregeln (Konsens)** sieht IFRIC D24 vor, dass der Kundenbeitrag und die Verbindlichkeit zur Gewährung von Zugriff auf Lieferungen und Leistungen zum **beizulegenden Zeitwert** zu bewerten sind. In diesem Zusammenhang wurde die Bewertungskonzeption in Frage gestellt, da nicht in allen möglichen Anwendungsfällen zutreffende Ergebnisse erzielt würden. Insbesondere die Regelung, dass die Bewertung der Verbindlichkeit gem. IFRIC D24.11 in Übereinstimmung mit dem beizulegenden Wert

des Kundenbeitrags zu erfolgen hat, wurde kritisch gesehen. Anhand von Beispielsfällen wurde aufgezeigt, dass auch Situationen entstehen könnten, in denen das den Kundenbeitrag erhaltende Unternehmen faktisch keine Verpflichtung / Verbindlichkeit habe.

In Zusammenhang mit der **Einbringung von Barmitteln** (Cash Contribution) wurde kritisch hinterfragt, warum diese Barmittel beim empfangenden Unternehmen nicht als Kürzung der Anschaffungskosten bilanziert werden können. Diese Vorgehensweise ist wesentlich praktikabler als die in D24 vorgesehene Vorgehensweise.

IFRIC D24.11 legt fest, dass die **Verbindlichkeit** zur Gewährung von Zugriff Lieferungen und Leistungen entsprechend des gewährten Zugriffs **aufzulösen** ist. In IFRIC D24.20 wird diese Grundregel weiter konkretisiert. Die Draft Interpretation klärt jedoch nicht die Behandlung bzw. Berücksichtigung von Optionen zur Verlängerung einer solchen Vereinbarung.

Im Falle langfristiger Vereinbarungen in Zusammenhang mit Kundenbeiträgen zur Gewährung von Zugriff auf Lieferungen und Leistungen wird in **IFRIC D24.BC22** darauf hingewiesen, dass bei der Umsatzerfassung entsprechend der **Barwert** zu berücksichtigen ist. Gleichwohl ist nicht ausreichend klar dargestellt, wie diese Regelung in Praxi umzusetzen ist.

Verabschiedung

Herr Prof. Bolin bedankte sich für das Interesse und die rege Beteiligung an der Diskussion und verabschiedete die Teilnehmer.

Berlin, 18. April 2008