

IFRS-BULLETIN

Änderungen an IFRS 16 zu Mietkonzessionen und IFRS 4 zur vorübergehenden Befreiung von IFRS 9 und IBOR Phase 2 endorsed

ESMA/DPR Prüfungsschwerpunkte, Änderungen durch IBOR Phase 2, Diskussion um ein Sustainability Standards Board

BLICKPUNKT: DP/2020/1 - Das Diskussionspapier des IASB zur Weiterentwicklung der Goodwillbilanzierung - Teil 2

NEWSLETTER NR. 1 - 2021

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Accounting Advisory Group (AAG)

ANSPRECHPARTNER:

WP Dr. Jens Freiberg
WP StB Dr. Norbert Lüdenbach

KONTAKT:

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Georg-Glock-Straße 8
40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371-200
Telefax: +49 211 1371-120
E-Mail: tace@bdo.de

Editorial

Wir begrüßen Sie herzlich zur ersten Ausgabe unseres „IFRS-Bulletins“ im Jahr 2021, mit dem wir Sie über aktuelle und bedeutsame Entwicklungen zu den IFRS informieren wollen.

Dabei stellen wir Ihnen die Diskussionen rund um die mögliche Schaffung eines sog. Sustainability Standards Board vor, ein (potenziell) neuer Standardsetter unter der bestehenden Governancestruktur der IFRS-Stiftung, mit der Aufgabe, globale Nachhaltigkeitsstandards zu entwickeln. Weiterhin informieren wir Sie u.a. über die Änderungen am Due Process Handbuch sowie über die Änderungen durch die IBOR Phase 2.

Wir wollen darüber hinaus einen Überblick über die Aktivitäten von DRSC und IDW sowie auf europäischer Ebene von der EFRAG geben und Sie dabei über die veröffentlichten Stellungnahmen informieren.

Im aktuellen Blickpunktthema beschäftigen wir uns mit dem zweiten Teil zum DP/2020/1, dem Diskussionspapier des IASB zur Weiterentwicklung der Goodwillbilanzierung.

Unsere Fachmitarbeiter/-innen der Accounting Advisory Group der BDO stehen Ihnen für weitere Auskünfte gerne zur Verfügung und beraten Sie in allen weiteren Fragen zu Themen rund um die Rechnungslegung.

1. ENDORSEMENT STATUS

1.1. Übernahmen in EU-Recht

Nachfolgende Neuerungen wurden im Zeitraum Juni 2020 bis Januar 2021 in EU-Recht übernommen (EU-Anwendungszeitpunkt jeweils in Klammern):

- Änderung an IFRS 16 - *Leases COVID 19-Related Rent Concessions* (01.06.2020)
- Änderungen an IFRS 4 - *Insurance Contracts - deferral of IFRS 9* (01.01.2021)
- Änderungen an IFRS 9, IAS 39, IFRS 7, IFRS 4 und IFRS 16 - *Interest Rate Benchmark Reform Phase 2* (01.01.2021)

1.2. Ausstehende Übernahmen

Das Endorsement der nachfolgenden Standards sowie Änderungen an IFRS steht noch aus (erwartetes Endorsement jeweils in Klammern; EFRAG-Stand: 14.01.2021):

- IFRS 17 - *Insurance Contracts* (noch offen)
- Änderungen an IAS 1 - *Presentation of Financial Statements: Classification of Liabilities as Current or Non-current and Classification of Liabilities as Current or Non-current - Deferral of Effective Date* (noch offen)
- Änderungen an IFRS 3, IAS 16, IAS 37 (H2/2021)
- *Annual Improvements 2018-2020* (H2/2021)

2. EUROPÄISCHES ENFORCEMENT

2.1. ESMA/DPR Prüfungsschwerpunkte

Die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (ESMA) hat am 28.10.2020 ihre europäischen Prüfungsschwerpunkte für das nachfolgende Kalenderjahr, betreffend Abschlüsse aus dem Kalenderjahr 2020, veröffentlicht. Die ESMA-Schwerpunkte ergänzen - wie in den Vorjahren - die durch die nationalen Enforcer (in Deutschland durch die DPR) gesetzten Schwerpunkte und sind für den Bilanzersteller daher von gleicher Relevanz wie die national spezifischen Prüfungsschwerpunkte. Die diesjährigen Schwerpunkte der ESMA stehen im Zeichen der Corona-Pandemie. Die seitens der ESMA erhöhte Notwendigkeit für eine angemessene Transparenz hinsichtlich der Folgen der COVID-19-Pandemie wird durch folgende common enforcement priorities adressiert:

- Anwendung von IAS 1: Transparente Berichterstattung zur Prämisse der Unternehmensfortführung; Angaben zu den signifikanten

Ermessensentscheidungen und Schätzungsunsicherheiten, die die Beträge im Abschluss am wesentlichsten beeinflussen sowie die Darstellung von COVID-bezogenen Posten in der GuV.

- Anwendung von IAS 36: Prüfung auf Vorliegen eines impairment trigger durch die Corona-Pandemie mit der Folge eines zusätzlichen Wertminderungstests, speziell für Goodwill, neben dem jährlich verpflichtenden Test; Verwendung von reasonable and supportable assumptions und Berücksichtigung der Entwicklung wirtschaftlicher Aussichten verschiedener Branchen bei der Schätzung der zukünftigen Cashflows sowie Angabe dieser wesentlichen Annahmen im Anhang.
- Anwendung von IFRS 9 und IFRS 7: Erläuterung von Risiken, die sich aus finanziellen Instrumenten ergeben, mit Schwerpunkt auf dem Liquiditätsrisiko (u. a. supply chain financing oder reverse factoring transactions) sowie spezifische Anforderungen an die Bemessung der Risikovorsorge in Höhe des expected credit loss im Zusammenhang mit der Anwendung von IFRS 9 für Kreditinstitute.
- Spezifische Fragen im Zusammenhang mit der Anwendung von IFRS 16: Betroffen sind die Angaben von Leasingnehmern, die die temporäre Änderung des IASB zu COVID-19-bezogenen Mietkonzessionen angewendet haben.

Weitere Informationen hierzu und zu zusätzlichen Themen der ESMA finden sich [hier](#).

Die am 9.11.2020 festgesetzten aktuellen DPR-Schwerpunkte 2021 umfassen die folgenden Punkte:

1. Angaben über Beziehungen zu nahestehenden Unternehmen und Personen (IAS 24)
2. Konzernlagebericht - Risikoberichterstattung unter Beachtung der Auswirkungen von COVID-19 (§ 315 HGB)

Weiterführende Informationen finden Sie [hier](#).

3. AKTIVITÄTEN VON DRSC UND IDW

3.1. DRSC-Stellungnahme zu vorläufigen IFRS IC Agenda Decisions zu IAS 38 und IAS 1

Das IFRS Interpretations Committee (IFRS IC) hat in seiner Dezember Sitzung 2020 u.a. zwei vorläufige Agenda Decisions zu IAS 1 (Klassifizierung von Schulden im Fall von Covenants) und IAS 38

(Behandlung von Konfigurationskosten bei Cloud-Computing-Vereinbarungen) getroffen. Das DRSC hat über seinen IFRS-Fachausschuss hierzu am 22.1.2021 Stellung genommen. Neben einer grundsätzlichen Zustimmung werden Nachbesserung der Entscheidungsbegründung(en) angeregt.

- **IAS 1 (Covenant-Szenarien):** Das DRSC legt nahe, dass die in der Agenda Decision vorgeschlagene Vorgehensweise - Gegebenheiten zum Berichtszeitpunkt sind maßgeblich (IAS 1.72A) - unter bestimmten Umständen zu einer kontraintuitiven Darstellungsweise führen kann. Da vertraglich vereinbarte Covenant-Hürden in Abhängigkeit von der (Zwischen-)Berichtsperiode, auf die sie sich beziehen, variieren können, kann IAS 1.72A zu einem Verstoß am Abschlussstichtag führen, obwohl das Unternehmen diese Bedingung aus wirtschaftlicher Sicht erst zu einem späteren Prüfzeitpunkt erfüllen muss. Da die Klassifizierung von der (Nicht-)Erfüllung der Bedingung zum Berichtsstichtag abhängt, würden die Erwartungen des Managements (hinsichtlich der künftigen Einhaltung der Covenants) nicht widerspiegelt werden. Das DRSC geht jedoch davon aus, dass in der Praxis vertragliche Vereinbarungen so angepasst sind, dass diese eine wirtschaftlich gewollte Klassifizierung gewährleisten.
- **IAS 38 - Konfigurationskosten bei Cloud-Computing:** Das DRSC schlägt eine Klarstellung vor, ob die Erfassung der Konfigurationskosten grundsätzlich analog zu den Vorgaben des IFRS 15 zu betrachten ist, oder ob dies von den speziellen Gegebenheiten des Falles abhängt. Weiterhin sei unklar, ob die Agenda Decision auch anzuwenden ist, wenn ein dritter Vertragspartner das Customizing und die Inbetriebnahme der Software übernimmt.

Mehr Informationen finden Sie [hier](#).

3.2. DRSC und IDW-Stellungnahmen zu ED/2019/7

Der IASB veröffentlichte bereits Mitte Dezember 2019 den Entwurf eines neuen Standards „General Presentation and Disclosures“, der den bisherigen IAS 1 ersetzen soll. Neben dem neuen Standard umfasst ED/2019/7 auch Änderungen an IAS 7, IFRS 12, IAS 33, IAS 34, IAS 8 und IFRS 7. Weiterhin soll IAS 8 in Basis of Preparation, Ac-

counting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors umbenannt werden. Ein Überblick über die Änderungen findet sich [hier](#). Das DRSC unterstützt in seiner Stellungnahme vom 30.9.2020 an den IASB die Zielsetzung des Entwurfs. Das DRSC weist jedoch darauf hin, dass die Vorschläge in Teilen wahrscheinlich nicht zum gewünschten Ergebnis führen werden, da die Anforderungen nicht hinreichend klar genug formuliert sind, um verständlich, prüfbar und durchsetzbar zu sein. Auch sei fraglich, ob die Vorschläge im ED zur Abgrenzung auf unzureichenden Annahmen über die gegenwärtigen IT-Systeme in den Unternehmen im Hinblick auf die Datenverfügbarkeit und -generierbarkeit beruhen. Bevor eine solche Änderung der Präsentation von bestimmten Unternehmen verlangt wird, bedürfte es der Gründe für eine solche Änderung, v.a. einer Kosten-Nutzen-Analyse.

Auch das IDW hat in seiner Stellungnahme vom 18.9.2020 die Zielsetzung sowie zahlreiche Änderungsvorschläge des ED/2019/7 begrüßt. Gleichzeitig empfiehlt das IDW, hinsichtlich einiger Aspekte die Vorschläge zu überdenken bzw. zu verbessern. So werden u.a. etwa mit der neuen Struktur des Periodenergebnisses neue Termini eingeführt, die derzeit entweder gar nicht oder unzureichend definiert sind, was bei der künftigen Kategorisierung bzw. Zurechnung von Aufwendungen und Erträgen zu erheblichen Abgrenzungsproblemen führen würde.

3.3. IDW-Positionspapier zur nichtfinanziellen Berichterstattung

Am 5.11.2020 hat das IDW das Positionspapier „Zukunft der nichtfinanziellen Berichterstattung und deren Prüfung“ veröffentlicht. Kernpunkte dieses Papiers sind die Forderung des IDW nach einer stärkeren Standardisierung der nichtfinanziellen Berichterstattung, die Präferenz einer integrierten Berichterstattung sowie die Stärkung des Vertrauens der nichtfinanziellen Berichterstattung durch eine obligatorische Prüfung. Zur Standardisierung der nichtfinanziellen Berichterstattung spricht sich das IDW für eine internationale Lösung unter dem Dach der IFRS Foundation aus. Weitere Informationen zu dem Positionspapier finden sich [hier](#).

3.4. DRSC-Stellungnahme zur vorläufigen Agenda Decision des IFRS IC zu Sale-and-Leaseback-Vorschriften

Das IFRS IC hat in seiner Septembersitzung 2020 eine vorläufige Agenda Decision vorgeschlagen.

Diese betrifft die Anwendung der Sale-and-Leaseback-Vorschriften nach IFRS 16 auf eine Transaktion, bei der ein Unternehmen seine Kapitalbeteiligung an einer Tochter verkauft, die nur eine Immobilie hält, und diese zurückmietet. Nach der vorläufigen Agenda Decision sind auf die Transaktion sowohl IFRS 10.25 i.V.m. IFRS 10.B97-99 (loss of control) als auch IFRS 16.99-103 (Sale-and-Leaseback) anzuwenden. Weitere Informationen finden sich [hier](#). Das DRSC hat hierzu am 6.11.2020 Stellung genommen und stimmt der vorläufigen Entscheidung des IFRS IC zu. Das Ergebnis sei sachgerecht, jedoch könnte klargestellt werden, ob das Vorhandensein der rechtlichen Hülle einen entscheidenden Einfluss auf die (Abbildung der) Transaktion hat. Zudem wird auf einen vergleichbaren Fall aus dem IASB-Update Juni 2020 verwiesen. Das DRSC regt an, beide Themen gemeinsam und konsistent zu beantworten.

3.5. DRSC und IDW-Stellungnahmen zu DP/2020/1

Der IASB hat im März 2020 das Diskussionspapier DP/2020/1 zur Weiterentwicklung der Goodwillbilanzierung veröffentlicht. Das IDW spricht sich in seiner Stellungnahme vom 30.11.2020 für die Wiedereinführung einer planmäßigen Abschreibung des Goodwill in Verbindung mit einem indikatorbasierten Test auf außerplanmäßige Abschreibungen aus. Auch wenn der gegenwärtige Impairment Only Approach der konzeptionell überlegenere Ansatz sein mag, so das IDW, zeige ein Blick auf die stetig wachsenden Goodwillwerte (auch in Zeiten der Finanzmarktkrise oder der Corona-Pandemie) in den Bilanzen dessen fragliche Praxistauglichkeit.

Auch das DRSC weist in seiner Stellungnahme vom 28. Dezember 2020 darauf hin, dass der Impairment Only Approach konzeptionell vielleicht überlegen sei, in der Praxis jedoch zu den bekannten Bilanzierungsproblemen führe. Daher befürwortet auch das DRSC die Wiedereinführung der planmäßigen Abschreibung.

3.6. Fachlicher Hinweis des IDW Bankenfachausschusses

Der Bankenfachausschuss des IDW (BFA) hat am 18.12.2020 einen weiteren fachlichen Hinweis zu den Auswirkungen der Corona-Pandemie veröffentlicht. Der Hinweis ergänzt die im Jahr 2020 dazu bereits veröffentlichten Hinweise. Der neue Hinweis des BFA betrifft die Risikovorsorge von Kreditinstituten nach HGB und IFRS.

Der BFA betont u.a., dass sich die Geschäftsleitung und der Aufsichtsrat intensiv mit der Bildung einer angemessenen Risikovorsorge sowie mit den Angaben im Anhang und Lagebericht auseinanderzusetzen haben. Die bilanzielle Risikovorsorge ist nicht erst bei Eintritt von Kreditausfällen zu bilden, sondern wenn diese erwartet werden bzw. bereits am Abschlussstichtag vorhersehbar sind. Weiterhin führt die Corona-Krise nach Auffassung des BFA bei IFRS-Anwendern zwar nicht zu einem undifferenzierten, automatischen Transfer von Finanzinstrumenten von der Stufe 1 in die Stufe 2 oder gar Stufe 3. Nicht sachgerecht sei es aber, Kreditforderungen trotz der Corona-Krise undifferenziert in Stufe 1 zu belassen. Vielmehr ist im Einzelfall zwischen einem nur temporären Liquiditätsengpass und einer signifikanten Erhöhung des Kreditausfallrisikos oder einer Beeinträchtigung der Bonität des Schuldners zu differenzieren. Insgesamt erwartet der BFA zum Jahresende eine im Vergleich zum Vorjahr erhöhte Risikovorsorge.

4. AKTIVITÄTEN DES IASB/IFRS IC

4.1. ED/2021/1 zu regulatorischen Vermögenswerten und Schulden veröffentlicht

Der IASB hat am 28.1.2021 einen neuen Entwurf ED/2021/1 Regulatory Assets and Regulatory Liabilities veröffentlicht. Der geplante neue Standard soll den Interimsstandard IFRS 14 ablösen. IFRS 14 schafft - ausschließlich für IFRS-Erstanwender aus preisregulierten Branchen - eine Möglichkeit, bestimmte Aktiv- und Passivposten fortzuführen, die wegen der Preisregulierung nach nationalem GAAP gebildet wurden. Der im Entwurf vorgeschlagene Standard soll (erstmalig) eigene Regelungen für die Bilanzierung von preisregulierten Geschäftsvorfällen beinhalten und Unternehmen, die der Preisregulierung unterliegen, verpflichten, regulatorische Vermögenswerte und Schulden in ihrer Bilanz und entsprechende regulatorische Erträge und Aufwendungen in ihrer Gewinn- und Verlustrechnung auszuweisen. Die Bewertung regulatorischer Vermögenswerte und Schulden würde zu historischen Anschaffungskosten erfolgen, angepasst an aktualisierte Schätzungen der künftigen Cashflows, die aus diesen Vermögenswerten und Schulden resultieren. Stellungnahmen zum Entwurf können bis zum 30.6.2021 eingereicht werden. Mehr dazu finden Sie [hier](#).

4.2. IASB veröffentlicht Änderungen am Due Process Handbuch

Die IFRS-Stiftung hat am 21.8.2020 eine überarbeitete Fassung des sog. Due Process Handbuchs publiziert, welches Grundlage für den allgemeinen Konsultationsprozess des IASB darstellt. Die wichtigsten Änderungen am Due Process Handbuch sind:

- Klarstellungen zum Status/Rechtscharakter (authority) von sog. Agenda-Entscheidungen des IFRS IC: Nach der Klarstellung sind Unternehmen verpflichtet, Agenda Decisions anzuwenden/umzusetzen.
- Zeitliche Umsetzung einer Agenda Decision: Für die Beurteilung und Umsetzung wird ein angemessener Zeitraum (sufficient time) gewährt. Hierbei wird auf das Interview mit Sue Lloyd, Vice Chair des IASB, vom 20. März 2019 verwiesen („[...] a matter of months rather than years“).

Abstand genommen wurde jedoch von der Idee, auch dem IASB selber die Möglichkeit zu geben, sog. Board Decisions zu veröffentlichen.

4.3. Änderungen durch IBOR Phase 2

Mit den am 15.1.2020 in EU-Recht übernommenen Änderungen durch Phase 1 seines IBOR-Projekts hat der IASB bereits die Fortführung von Sicherungsbeziehungen trotz des angekündigten Wechsels im Benchmark-Zinssatz ermöglicht. Am 27. August 2020 wurde das finale Amendment zu Phase 2 des IBOR-Projekts veröffentlicht, welches Änderungen an IFRS 9, IAS 39, IFRS 7, IFRS 4 und IFRS 16 vorsieht:

- Eine Änderung der Ermittlung vertraglicher Zahlungsströme infolge der IBOR-Reform kann eine Modifikation darstellen, selbst wenn sich keine vertraglichen Bedingungen ändern. Als Übergangserleichterung kann für Barwertänderungen durch den Übergang auf die neuen Referenzzinssätze der practical expedient in IFRS 9.B5.4.5 angewendet werden.
- Fortführung bilanzieller Sicherungsbeziehungen (hedge accounting) nach Übergang auf die neuen Referenzzinssätze. Eine Änderung des Referenzzinssatzes stellt nur eine begrenzte Änderung der dokumentierten Sicherungsbeziehung dar.
- Zusätzliche Angabepflichten nach IFRS 7, u.a. Art und Ausmaß der Risiken, die sich aus der IBOR-Reform ergeben.

- Consequential amendments an IFRS 16, die den Umgang mit lease modifications adressieren. Ebenso Folgeänderungen an IFRS 4, um die Erleichterungen zur Abbildung von Modifikationen von Finanzinstrumenten unter IAS 39 analog anzuwenden.

Die Änderungen gelten für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2021 beginnen. Die Anwendung erfolgt retrospektiv, jedoch ohne Verpflichtung der Anpassung der Vorjahre. Weitere Informationen finden sich [hier](#). Die Änderungen durch IBOR Phase 2 wurden am 14.1.2021 in EU-Recht übernommen.

4.4. IASB veröffentlicht Änderungsentwurf zu IFRS 16

Der IASB hat am 27.11.2020 mit ED/2020/4 einen Entwurf zu vorgeschlagenen Änderungen an IFRS 16 in Bezug auf Leasingverbindlichkeiten aus einer Sale-and-Leaseback-Transaktion veröffentlicht. Durch die Änderungen an IFRS 16 soll v.a. klargestellt werden, wie eine solche Leasingverbindlichkeit vom Verkäufer/Leasingnehmer im Rahmen der Folgebewertung abzubilden ist. Die Kommentierungsfrist endet am 29.3.2021.

4.5. IASB veröffentlicht Diskussionspapier zu Unternehmenszusammenschlüssen unter gemeinsamer Kontrolle

Am 30.11.2020 hat der IASB das Diskussionspapier DP/2020/2 zum Themenfeld Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Kontrolle veröffentlicht. Das Diskussionspapier fasst die (Zwischen-)Ergebnisse zu dem im Jahr 2012 begonnenen Forschungsprojekt zusammen und greift die aktuelle Regelungslücke zu Transaktionen unter gemeinsamer Kontrolle in IFRS 3 auf. Die Kommentierungsfrist läuft bis zum 1.9.2021. Weitere Informationen zum Diskussionspapier finden sich [hier](#).

4.6. IASB veröffentlicht Bitte um Informationsübermittlung zu IFRS 10-12

Im Rahmen der Überprüfung nach Einführung (Post-Implementation Review (PIR)) von IFRS 10, IFRS 11 und IFRS 12 hat der IASB am 9.12.2020 eine Bitte zur Informationsübermittlung (Request for Information (RIF)) gestellt. Hiermit möchte der IASB etwaigen Handlungs- bzw. Überarbeitungsbedarf identifizieren. Weitere Informationen hierzu finden sich [hier](#).

4.7. IASB-Artikel: Auswirkungen von COVID-19 auf die Finanzberichterstattung

Mitglieder des IASB bzw. des Technical Staff haben am 28.10.2020 einen Artikel veröffentlicht, der die Auswirkungen auf die Finanzberichterstattung im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie adressiert („Applying IFRS Standards in 2020 - impact of covid-19“). Die im Artikel veröffentlichten Inhalte basieren auf einer Podiumsdiskussion „Applying IFRS Standards in 2020 - impact of covid-19“ der IFRS Virtual Conference im September 2020.

Adressiert werden die Erwartungshaltung des IASB an die Entwicklung von Annahmen für Schätzungen im Rahmen von erhöhter Unsicherheit, insbesondere sollten Schätzwerte nicht auf Vor-Corona-Niveau „eingefroren“ werden. Mehr Informationen finden Sie [hier](#).

4.8. IFRS-Stiftung: Konsultationspapier zur Nachhaltigkeitsberichterstattung

Die Treuhänder der IFRS-Stiftung haben am 30.9.2020 ein Konsultationspapier zur Nachhaltigkeitsberichterstattung veröffentlicht, um den Bedarf an globalen Nachhaltigkeitsstandards zu ermitteln und - soweit ein entsprechender Bedarf besteht - die Rolle der IFRS-Stiftung bei der Entwicklung solcher Standards zu erörtern. Damit wird auf die Forderung des internationalen Wirtschaftsprüferverbands (International Federation of Accountants, IFAC) vom September 2020 („Enhancing Corporate Reporting: The Way Forward“) reagiert, der die Schaffung eines neuen Standardsetters für Nachhaltigkeitsaspekte adressiert. Hinsichtlich der Rolle der IFRS-Stiftung werden im Konsultationspapier verschiedene Möglichkeiten vorgestellt, wobei die Schaffung eines Sustainability Standards Board (SSB) und damit Einrichtung eines zusätzlichen Standardsetters unter der bestehenden Governancestruktur der IFRS-Stiftung präferiert wird. Die Einrichtung eines solchen Board würde von den diskutierten Vorschlägen am ehesten dazu beitragen, Komplexität in der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu reduzieren und ebenso Vergleichbarkeit und Kohärenz herzustellen. Das Konsultationspapier konnte bis zum 31.12.2020 kommentiert werden. Weitere Informationen finden sich [hier](#).

4.9. IFRS-Stiftung veröffentlicht Educational Material zu diversen Themen

Die IFRS-Stiftung hat am 20.11.2020 sowie am 13.1.2021 neue Lehrmaterialien (educational material) veröffentlicht:

- Lehrmaterial zu IAS 1: Die Veröffentlichung fasst die Vorschriften von IAS 1, die für die Beurteilung der Annahme der Unternehmensfortführung relevant sind, zusammen. Die Umstände, die die Einschätzung des Managements hinsichtlich der Fortführungsfähigkeit des Unternehmens beeinflussen, können sich im gegenwärtigen Umfeld - Corona-Pandemie - schnell ändern und erfordern ein höheres Maß an (ermessensbehaftetem) Urteilsvermögen als üblich.
- Zur Gewährleistung einer transparenten Finanzberichterstattung sind ausreichende Angaben im Anhang wichtig, insbesondere zu etwaigen Zweifeln an der Fortführungsfähigkeit des Unternehmens. Daher sind nach Ansicht der IFRS-Stiftung nicht nur die spezifischen Angabepflichten in Bezug auf die Unternehmensfortführung nach IAS 1.25 zu berücksichtigen, sondern auch die übergreifenden Angabepflichten in IAS 1. Betroffen sind v.a. die Anforderungen in IAS 1.122, die sich auf Ermessensentscheidungen beziehen, die den größten Einfluss auf die im Abschluss erfassten Beträge haben. Mehr Informationen finden Sie [hier](#).
- Lehrmaterial zu klimabezogenen Themen: Diese Publikation enthält Hilfestellungen und Leitlinien für Unternehmen zur Anwendung der aktuellen IFRS-Standards auf klimabezogene Themen, sofern die Auswirkungen für die IFRS-Jahresfinanzberichterstattung beim betroffenen Emittenten als wesentlich anzusehen sind. Die Auswirkungen klimarelevanter Aspekte kann sich u.a. im Rahmen der Anwendung von IAS 1, IAS 2, IFRS 7, IFRS 9 und IFRS 17 widerspiegeln. Weitere Informationen hierzu finden sich [hier](#).

4.10. Agenda Decisions des IFRS IC in Q3 und Q4/2020

Norm	Kurzbeschreibung	Monat
IAS 1, IAS 7 und IFRS 7	Betroffen ist die Darstellung von Verbindlichkeiten aus Reverse Factoring-Vereinbarungen im IFRS-Abschluss: <ul style="list-style-type: none"> • Bilanz: Eine Zusammenfassung von anderen Ver- 	Dezember

bindlichkeiten mit Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen ist nur dann möglich, wenn diese eine ähnliche Art und Funktion wie trade payables haben, z.B. „part of the working capital used in the entity’s normal operating cycle“ sind. Das ist anhand der Beträge, Art und den Fälligkeitszeitpunkten der Verbindlichkeiten auszumachen (z.B. unterschiedliche Zahlungsziele oder zusätzliche Stellung von Sicherheiten).

- Kapitalflussrechnung: Es gibt zwar keinen direct link zwischen dem Ausweis in der Bilanz und Kapitalflussrechnung, jedoch sei eine konsistente Betrachtung hilfreich (z.B. Ausweis in der Bilanz als trade and other payable: Ausweis in der Kapitalflussrechnung als cashflows aus betrieblicher Tätigkeit).
- Anhang: Es sind Angaben nach IFRS 7.31, IAS 7.44A sowie unabhängig vom bilanziellen Ausweis nach IFRS 7.33/.34/.39 (Liquiditätsrisiko) notwendig. Ebenso gelten Angaben zu Ermessensentscheidungen mit Einfluss auf Posten in den financial statements gem. IAS 1.122 sowie IAS 1.112

5. AKTIVITÄTEN AUF EUROPÄISCHER EBENE

5.1. ESMA unterstützt Übernahme von IFRS 17

Die europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde ESMA hat bei der EFRAG ihre Stellungnahme zur Indossierungsempfehlung von IFRS 17 am 29.1.2021 eingereicht.

Die EFRAG hat am 30.9.2020 den Entwurf ihrer Empfehlung zur Übernahme von IFRS 17 veröffentlicht. Sie weist darauf hin, dass die Übernahmepfung nicht uneingeschränkt positiv ausfällt. Beim Themengebiet der jährlichen Kohorten

konnte - im Gegensatz zu allen anderen Themengebieten - kein Konsens erzielt werden.

ESMA unterstützt darin die Übernahme von IFRS 17 in seiner derzeitigen Form. Sofern Verbesserungs- bzw. Änderungsbedarf aufgedeckt werden sollte, könnte der IASB diesen im Rahmen der Überprüfung von IFRS 17 nach dessen Einführung berücksichtigen. Auch der DRSC hat am 25.1.2021 seine grundsätzliche Unterstützung einer baldigen und uneingeschränkten EU-Übernahme von IFRS 17 ausgesprochen.

5.2. EFRAG: Übernahmeempfehlung zu AIP 2018-2020 sowie weiteren begrenzten Änderungen an IFRS

Die EFRAG hat am 23.10.2020 ihre positive Übernahmeempfehlung zu den am 14.5.2020 veröffentlichten Änderungen an den IFRS durch den neuen Zyklus der Annual Improvements (AIP 2018-2020) sowie mehreren sog. narrow scope amendments mit begrenztem Umfang an verschiedenen IFRS gegeben.

5.3. EFRAG: Entwurf einer Übernahmeempfehlung zu Änderungen an IAS 1

Der IASB veröffentlichte am 23.1.2020 eine Änderung an IAS 1 (Classification of Liabilities as Current or Non-current). Die Änderungen sehen eine Anpassung des Wortlauts der miteinander verknüpften Paragraphen IAS 1.69(d) und IAS 1.73 vor. Durch die Corona-Pandemie hat der IASB weiterhin auch das Datum der Erstanwendung - in der Folgeänderung - um ein Jahr auf den 01.01.2023 verschoben, damit Unternehmen Zeit haben, sich auf die Änderungen vorzubereiten. Die EFRAG hat am 6.11.2020 ihren Entwurf einer Übernahmeempfehlung für beide Änderungen herausgegeben.

5.4. EFRAG: Diskussionspapier zur Bilanzierung von crypto-assets/-liabilities

Die EFRAG hat am 20.7.2020 ein Diskussionspapier zur Bilanzierung von crypto-assets und crypto-liabilities veröffentlicht („Accounting for crypto-assets (liabilities) - Holders and Issuer Perspective“). Das 152-Seiten starke Diskussionspapier widmet sich der Bilanzierung von crypto-assets sowohl aus Sicht des Anlegers wie auch aus Sicht der Emittenten. Der EFRAG research outreach stellt fest, dass die angesprochenen Stakeholder Regelungslücken sehen. Auf dieser Basis wird mit Blick auf die Fortentwicklung des House of IFRS diskutiert:

- Standardänderungen oder -klarstellungen: Mögliche amendments/clarifications würden verschiedene Standards (u.a. IAS 38, IAS 2, IAS 16 etc.) sowohl bzgl. des Ansatzes als auch der Bewertung umfassen.
- Einführung eines neuen IFRS: Die Erarbeitung eines eigenen IFRS-Standards böte die Möglichkeit der Verabschiedung umfassender Regelungen sowie auch die Gelegenheit, den Regelungsrahmen weiter, über crypto-assets hinaus, zu fassen (z.B. digital assets wie non fungible smart contracts).

Die Kommentierungsfrist zum Diskussionspapier endet am 31.7.2021. Mehr Informationen finden Sie [hier](#).

6. BLICKPUNKT: DP/2020/1 - DAS DISKUSSIONSPAPIER DES IASB ZUR WEITERENTWICKLUNG DER GOODWILLBILANZIERUNG - TEIL 2

6.1. Einleitung

Der IASB hat nach längerer Beratung mit Stakeholdern und im Nachgang des bereits im Jahre 2015 abgeschlossenen Post-Implementation Review (PIR) von IFRS 3 im März 2020 das Diskussionspapier „Business Combinations - Disclosures, Goodwill and Impairment“ (DP/2020/1) veröffentlicht. Stellungnahmen zum Diskussionspapier konnten bis zum 31.12.2020 beim IASB eingereicht werden.

6.2. Überblick der Themen des DP/2020/1

Folgende vorläufige Sichtweisen des IASB zu insgesamt vier Themenblöcken werden vorgestellt:

- Verbesserung der Anhangangaben.
- Ersatz des jährlich verpflichtenden Impairment Test durch einen lediglich anlassbezogenen Test (Indicator-Based Approach) und mögliche Wiedereinführung der planmäßigen Goodwill-Abschreibung.
- Vereinfachungen des Impairment Test.
- Umfang der Identifizierung separat vom Goodwill anzusetzender immaterieller Vermögenswerte und Darstellung des Eigenkapitals ohne Goodwill.

Aufgrund des Umfangs wurden in Teil 1 in der letzten Ausgabe des IFRS Bulletins die Ansätze des IASB zur Verbesserung der Angaben beleuchtet. Teil 2 widmet sich den weiteren Themen, insbesondere der Kernfrage um den Beibehalt

des Impairment Only Approach sowie den Ansätzen des IASB, um den Impairment Test zu vereinfachen.

6.3. Mögliche Wiedereinführung der planmäßigen Goodwill-Abschreibung

Der IASB fasst zusammen, dass beide Konzepte - Impairment Only Approach und amortisation - inhärenten Schwächen unterlägen. Zugleich sieht er kein überzeugendes Argument, von seinem Standpunkt abzuweichen, dass der Impairment Only Approach entscheidungsnützlichere Informationen als eine planmäßige Abschreibung liefert. Eine lineare Verteilung des Aufwands würde zwar die Schwächen des Impairment-Test in den Hintergrund rücken, sei aber zugleich über die ermessensbehaftete Bestimmung einer Nutzungsdauer willkürlich („arbitrary“). Basierend auf diesen und weiteren Argumenten für oder gegen eine der beiden Methoden der Folgebewertung schlägt der IASB vor (wengleich mit einer knappen Mehrheit von acht von 14 Stimmen), die planmäßige Abschreibungspflicht für den Goodwill nicht wieder einzuführen.

6.4. Vereinfachungen des Impairment-Test

Vorgesehen ist zum ersten, die Unternehmen von der Verpflichtung der jährlichen Durchführung eines Impairment-Test zu befreien (relief). Der Test solle - sowohl für den Goodwill als auch für andere immaterielle Vermögenswerte mit unbestimmter Nutzungsdauer - nur noch anlassbezogen durchgeführt werden (Indicator-Based Approach). Ob derartige testauslösende Ereignisse vorliegen, solle aber weiterhin zu jedem Abschlussstichtag überprüft werden.

Die zweite praktische Erleichterung richtet sich auf die Vorgaben zur Ermittlung des Nutzungswerts, und zwar durch Streichung des Berücksichtigungsverbots von Restrukturierungsaufwendungen oder Erweiterungsinvestitionen in der Ermittlung der Zählergröße des Barwertkalküls (IAS 36.33b).

Als dritte Vereinfachung schlägt der IASB vor, Unternehmen zu ermöglichen, den Nutzungswert als Nachsteuerrechnung - durch Berücksichtigung von Cashflows auf Nachsteuerbasis sowie Nachsteuerzinssätzen - durchzuführen. Der Verzicht auf die Nachsteuerbetrachtung basiert auf Rückmeldungen von Investoren, wonach die Ermittlung von Cashflows nach den jetzigen Vorschriften kostenintensiv, schwer nachzuvollziehen und die Beobachtung von Vorsteuersätzen nicht möglich seien. Zudem wäre eine Überleitung eines im

Rahmen einer Nachsteuerbetrachtung ermittelten Zinssatzes in einen Vorsteuerzinssatz, wie sie in IAS 36.55 gefordert wird, dann nicht mehr erforderlich. Die im Zuge einer solchen Anpassung auftretenden praktischen Probleme würden demnach „umgangen“. Der IASB plant, das bereits im Annual Improvements Project (AIP) 2018-2020 für Zwecke der Anpassung von IAS 41 vorgenommene Narrow Scope Amendment auch für alle Vermögenswerte im Anwendungsbereich von IAS 36 umzusetzen.

6.5. Umfang der Identifizierung immaterieller Vermögenswerte

Aus Rückmeldungen zum Post-Implementation Review (PIR) von IFRS 3 gingen zwei sich gegenüberstehende Meinungen zur gegenwärtigen Anforderung von IFRS 3.B31 hervor, wonach *sämtliche* identifizierbaren immateriellen Vermögenswerte *separat* vom Goodwill anzusetzen sind. Während die einen hierin eine erhöhte Entscheidungsnützlichkeit erkennen, finden sich aber selbst unter Investoren Meinungsbilder, wonach Informationen über separat angesetzte immaterielle Vermögenswerte nur begrenzt entscheidungsnützliche Informationen liefern. Im Rahmen des vorliegenden Diskussionspapiers besteht nach der Ansicht des IASB derzeit aber kein Grund, den Umfang der in einer Kaufpreisallokation separat vom Goodwill anzusetzenden immateriellen Vermögenswerte zu ändern.

6.6. Darstellung des Eigenkapitals ohne Goodwill

Um den Investoren ein besseres Verständnis des Goodwill für die Vermögenslage zu ermöglichen, schlägt der IASB vor, die Auswirkungen des Goodwill auf den Eigenkapitalausweis direkt in der Bilanz transparenter darzustellen („total equity excluding goodwill“). Das Eigenkapital soll unter Herausrechnung des Goodwill als freistehende Zusatzinformation in der Bilanz, und damit nicht als Zwischensumme, sondern „außerhalb“ der Struktur der Bilanz dargestellt werden. Das Erfordernis einer gesonderten Darstellung begründet der IASB inhaltlich u.a. durch das Alleinstellungsmerkmal des Goodwill gegenüber anderen (auch immateriellen) Vermögenswerten.

*Literaturhinweis: Angelehnt an *Faßhauer/Schubert/Özcan*, IRZ 9/2020, S. 397 ff.

Anlage - Überblick über die Projekte des IASB

Maintenance Projects	Nächster milestone	Zeitpunkt
Accounting Policies and Accounting Estimates (Amendments to IAS 8)	IFRS Amendment	Februar 2021
Availability of a Refund (Amendments to IFRIC 14)	Decide Project Direction	-
Deferred tax related to assets and liabilities arising from single transaction (Amendments to IAS 12)	IFRS Amendment	Q2 2021
Disclosure Initiative - Accounting Policies	IFRS Amendment	Februar 2021
Lack of Exchangeability (Amendments to IAS 21)	ED	März 2021
Lease Liability in a Sale and Leaseback	ED Feedback	Q2 2021
Provisions - Targeted Improvements	Decide Project Direction	-
Standard-Setting Projects	Nächster milestone	Zeitpunkt
Disclosure Initiative - Subsidiaries that are SMEs	ED	H2 2021
Disclosure Initiative - Targeted Standards level Review of Disclosures	ED	März 2021
Financial Instruments with Characteristics of Equity	ED	-
Management Commentary	ED	April 2021
Primary Financial Statements	Neuer IFRS	-
Rate-regulated Activities	ED Feedback	H2 2021

Research Projects	Nächster milestone	Zeitpunkt
Business Combinations under Common Control	DP Feedback	H2 2021
Dynamic Risk Management	CoreModel Feedback	April 2021
Equity Method	Decide Project Direction	-
Extractive Activities	Decide Project Direction	Q2 2021
Goodwill and Impairment	DP Feedback	März 2021
Pension Benefits that Depend on Asset Returns	Review Research	Februar 2021
Post-implementation Review of IFRS 10, IFRS 11 and IFRS 12	RFI Feedback	Q3 2021
Post-implementation Review of IFRS 9 - Classification/Measurement	Request for Information (RFI)	H2 2021
Second Comprehensive Review of the IFRS for SMEs Standard	Decide Project Direction	März 2021
Other Projects	Nächster milestone	Zeitpunkt
IFRS Taxonomy Update (ITA)—2020 General Improvements and Common Practice	Proposed Update Feedback	Februar 2021
ITA - Amendments to IAS 1, IAS 8 and IFRS Practice Statement 2	Proposed ITA	April 2021
ITA - Amendments to IFRS 17, IFRS 4 and IAS 16	ITA	März 2021
ITA - Common Practice (IAS 19)	Proposed Update Feedback	Februar 2021
Sustainability Reporting	Consultation Paper Feedback	-
Third Agenda Consultation	RFI	März 2021

HAMBURG (ZENTRALE)

Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg
Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

BERLIN

Katharina-Heinroth-Ufer 1
10787 Berlin
Telefon: +49 30 885722-0
Telefax: +49 30 8838299
berlin@bdo.de

BIELEFELD

Viktoriastraße 16-20
33602 Bielefeld
Telefon: +49 521 52084-0
Telefax: +49 521 52084-84
bielefeld@bdo.de

BONN

Godesbergerallee 119
53175 Bonn
Telefon: +49 228 9849-0
Telefax: +49 228 9849-450
bonn@bdo.de

BREMEN

Bürgermeister-Smidt-Straße 128
28195 Bremen
Telefon: +49 421 59847-0
Telefax: +49 421 59847-75
bremen@bdo.de

BREMERHAVEN

Grashoffstraße 7
27570 Bremerhaven
Telefon: +49 471 8993-0
Telefax: +49 471 8993-76
bremerhaven@bdo.de

CHEMNITZ

Sophienstraße 7
09130 Chemnitz
Telefon: +49 371 4348-0
Telefax: +49 371 4348-300
chemnitz@bdo.de

DORTMUND

Stockholmer Allee 32b
44269 Dortmund
Telefon: +49 231 419040
Telefax: +49 231 4190418
dortmund@bdo.de

DRESDEN

Am Waldschlößchen 2
01099 Dresden
Telefon: +49 351 86691-0
Telefax: +49 351 86691-55
dresden@bdo.de

DÜSSELDORF

Georg-Glock-Straße 8
40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371-0
Telefax: +49 211 1371-120
duesseldorf@bdo.de

ERFURT

Arnstädter Straße 28
99096 Erfurt
Telefon: +49 361 3487-0
Telefax: +49 361 3487-19
erfurt@bdo.de

ESSEN

Max-Keith-Straße 66
45136 Essen
Telefon: +49 201 87215-0
Telefax: +49 201 87215-800
essen@bdo.de

FLensburg

Am Sender 3
24943 Flensburg
Telefon: +49 461 90901-0
Telefax: +49 461 90901-1
flensburg@bdo.de

FRANKFURT/MAIN

Hanauer Landstraße 115
60314 Frankfurt am Main
Telefon: +49 69 95941-0
Telefax: +49 69 95941-111
frankfurt@bdo.de

Freiburg i. Br.

Bismarckallee 9
79098 Freiburg i Br.
Telefon: +49 761 28281-0
Telefax: +49 761 28281-55
freiburg@bdo.de

HANNOVER

Landschaftstraße 2
30159 Hannover
Telefon: +49 511 33802-0
Telefax: +49 511 33802-40
hannover@bdo.de

KASSEL

Theaterstraße 6
34117 Kassel
Telefon: +49 561 70767-0
Telefax: +49 561 70767-11
kassel@bdo.de

KIEL

Koboldstraße 2
Hermann-Kobold-Haus
24118 Kiel
Telefon: +49 431 51960-0
Telefax: +49 431 51960-40
kiel@bdo.de

KÖLN

Im Zollhafen 22
50678 Köln
Telefon: +49 221 97357-0
Telefax: +49 221 7390395
koeln@bdo.de

LEER

(BDO DPI AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft)
Hauptstraße 1
26789 Leer
Telefon: +49 491 978 80 0
Telefax: +49 491 978 80 199
info@bdo-dpiag.de

LEIPZIG

Großer Brockhaus 5
04103 Leipzig
Telefon: +49 341 9926600
Telefax: +49 341 9926699
leipzig@bdo.de

LÜBECK

Kohlmarkt 7-15
23552 Lübeck
Telefon: +49 451 70281-0
Telefax: +49 451 70281-49
luebeck@bdo.de

MÜNCHEN

Landaubogen 10
81373 München
Telefon: +49 89 76906-0
Telefax: +49 89 76906-144
muenchen@bdo.de

OLDENBURG

(BDO Oldenburg GmbH
& Co KG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft)
Moslestraße 3
26122 Oldenburg
Telefon: +49 441 98050-0
Telefax: +49 441 98050-180
kontakt@bdo-arbicon.de

ROSTOCK

Stangenland 2a
18146 Rostock
Telefon: +49 381 493028-0
Telefax: +49 381 493028-28
rostock@bdo.de

STUTTGART

Eichwiesenring 11
70567 Stuttgart
Telefon: +49 711 50530-0
Telefax: +49 711 50530-199
stuttgart@bdo.de

WIESBADEN

Gustav-Nachtigal-Straße 5
65189 Wiesbaden
Telefon: +49 611 99042-0
Telefax: +49 611 99042-99
wiesbaden@bdo.de

WELTWEIT

Brussels Worldwide Services BVBA
Brussels Airport
The Corporate Village, Elsinore Building
Leonardo Da Vincilaan 9 – 5/F
B-1930 Zaventem
Telefon: +32 2 778 01 00
Telefax: +32 2 771 56 56
www.bdointernational.com

Die Informationen in dieser Publikation haben wir mit der gebotenen Sorgfalt zusammengestellt. Sie sind allerdings allgemeiner Natur und können im Laufe der Zeit naturgemäß ihre Aktualität verlieren. Demgemäß ersetzen die Informationen in unseren Publikationen keine individuelle fachliche Beratung unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Einzelfalls. BDO übernimmt demgemäß auch keine Verantwortung für Entscheidungen, die auf Basis der Informationen in unseren Publikationen getroffen werden, für die Aktualität der Informationen im Zeitpunkt der Kenntnisnahme oder für Fehler und/oder Auslassungen. BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen. BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen. Copyright © BDO 2020

Vorsitzender des Aufsichtsrats: Johann C. Lindenberg;
Vorstand: WP StB RA Dr. Holger Otte (Vorsitzender)
WP StB Andrea Bruckner • RA Parwáz Rafiqpoor
WP StB Roland Schulz
Sitz der Gesellschaft: Hamburg;
Amtsgericht Hamburg HR B 1981



BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Georg-Glock-Straße 8
40474 Düsseldorf

Telefon: +49 211 1371-200
Telefax: +49 211 1371-120
tace@bdo.de

www.bdo.de

