

IVS e.V. • Hohenstaufenring 47-51 • 50674 Köln

Geschäftsstelle des IDW
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf
– vorab per E-Mail an Stellungnahmen@idw.de –

Köln, 8. August 2017

Anmerkungen des IVS – Instituts der Versicherungsmathematischen Sachverständigen für Altersversorgung e.V. zum Modul „IAS 19 – M2: Übertragung nicht-finanzieller Vermögenswerte auf einen Fonds i. S. v. IAS 19.8 mit anschließender Nutzungsüberlassung an das Trägerunternehmen: Bilanzierung beim Trägerunternehmen unter analoger Anwendung spezieller Regelungen von IFRS 16“ der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: IFRS-Modulverlautbarung (IDW RS HFA 50)

Sehr geehrte Damen und Herren,

das IVS – Institut der Versicherungsmathematischen Sachverständigen für Altersversorgung e. V., ein Zweigverein der Deutsche Aktuarvereinigung (DAV) e. V., vertritt mit seinen z. Zt. rd. 800 Mitgliedern die berufsständischen Belange der versicherungsmathematischen Sachverständigen für die betriebliche Altersversorgung in Deutschland.

Wir bedanken uns für die Möglichkeit, einen Kommentar zum Modul „IAS 19 – M2: Übertragung nicht-finanzieller Vermögenswerte auf einen Fonds i. S. v. IAS 19.8 mit anschließender Nutzungsüberlassung an das Trägerunternehmen: Bilanzierung beim Trägerunternehmen unter analoger Anwendung spezieller Regelungen von IFRS 16“ der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: IFRS-Modulverlautbarung (IDW RS HFA 50) in der vom HFA am 09.06.2017 verabschiedeten Fassung abgeben zu können.

Die in der Modulverlautbarung dargelegte Sichtweise, dass ein Trägerunternehmen bei der Bilanzierung übertragener nicht-finanzieller Vermögensgegenstände mit anschließender Nutzungsüberlassung die Regelungen für Sale and Leaseback Transaktionen („*sale and leaseback transactions*“) nach IFRS 16.98 ff. anzuwenden hat, ist nach unserem Verständnis in zwei Teilschritten zu klären:

- Schritt 1: Muss die Übertragung der nicht-finanziellen Vermögenswerte auf einen Fonds die Voraussetzungen eines Verkaufs („sale“) i. S. v. IFRS 15 erfüllen?
- Schritt 2: Inwieweit sind die Leaseback-Regelungen anwendbar?

Grundsätzlich stimmen wir mit der Auffassung des HFA überein, dass bei einer Übertragung von Vermögenswerten auf einen Fonds i.S.d. IAS 19.8 („*employee benefit fund*“) für eine Qualifizierung der eingebrachten Vermögenswerte als Planvermögen die Voraussetzungen eines Verkaufs i. S. v. IFRS 15 nicht vorliegen müssen, sondern ausschließlich die Voraussetzungen des IAS 19.8 ausschlaggebend sind. Insofern stimmen wir auch mit der in der Modulverlautbarung dargestellten Sichtweise überein, dass der in den Fonds eingebrachte Vermögensgegenstand weiterhin entsprechend den Regelungen des IAS 19.8 mit dem Fair Value anzusetzen ist. Vor dem Hintergrund, dass insbesondere Schritt 2 ausschließlich Fragen in Bezug auf IFRS 16 behandelt, stellen wir uns allerdings die Frage, ob die Einordnung einer solchen Verlautbarung als Modul zu IAS 19 nicht zu Missverständnissen führen könnte und die Kennzeichnung als Modul zu IFRS 16 insofern insgesamt zielführender wäre.

Darüber hinaus vermissen wir in der Modulverlautbarung Aussagen zur erstmaligen Anwendung. So bleiben Informationen zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der Verlautbarung sowie der Durchführung (retrospektive vs. prospektive Anwendung) offen. Auch wird nicht klargestellt, wie die Änderung im Zuge der erstmaligen Anwendung der Modulverlautbarung nach IAS 8 zu klassifizieren und der hieraus resultierende Effekt zu erfassen ist bzw. wie die neuen Erläuterungen zu der bisher im HFA 2 Tz. 46 dargestellten Sichtweise stehen. Um den Anwendungsnutzen der Verlautbarung für die bilanzierenden Unternehmen zu erhöhen, würden wir es begrüßen, wenn diesbezüglich entsprechende Klarstellungen vorgenommen würden.

Abschließend möchten wir darauf hinweisen, dass die Zahlen in dem angeführten Beispiel der Modulverlautbarung u. E. unglücklich gewählt sind. So stimmt beispielsweise die Differenz aus dem Fair Value und dem Buchwert des Gebäudes mit dem Buchwert selbst überein (jeweils 1.000), so dass aufgrund der fehlenden Trennschärfe in den Zahlen das Beispiel u. E. nicht unmittelbar instruktiv ist. Vor diesem Hintergrund schlagen wir vor, den Buchwert mit einem anderen Wert (z. B. 1.200) anzusetzen und das Beispiel entsprechend anzupassen.

Wir würden uns freuen, wenn unsere Anmerkungen und Anregungen von Ihnen in geeigneter Weise aufgegriffen werden könnten.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Horst-Günther Zimmermann
Vorsitzender des Vorstands des IVS