

Nr. 8

Frau
Liesel Knorr, WP StB
Präsidentin des Deutschen Standardisierungsrats
Deutsches Rechnungslegungs
Standards Committee e.V.
Zimmerstraße 30

10969 Berlin

Düsseldorf, 26. Oktober 2009
533/520

137. DSR-Sitzung am 3.11.2009

137_06c8_08_idw_EDRAES5

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e.V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49(0)211/45 61-0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49(0)211/454 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
BLZ 300 700 10
Kto.-Nr. 7480 213

E-DRÄS 5: Deutscher Rechnungslegungs Änderungsstandard Nr. 5

Sehr geehrte Frau Knorr,

wir bedanken uns für die Gelegenheit, zum E-DRÄS 5 Stellung nehmen zu können. Mit dem vorliegenden Entwurf verfolgt der DSR nicht nur das Ziel, die den (Konzern-)Lagebericht betreffenden Deutschen Rechnungslegungs Standards (DRS) an die Gesetzesänderungen durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) anzupassen, sondern es werden auch aus dem Bilanzrechtsreformgesetz (BilReG) resultierende Anpassungserfordernisse berücksichtigt. Wir begrüßen es, dass sich der DSR dabei in weiten Teilen der Auffassung des Hauptfachausschusses (HFA) des IDW anschließt (vgl. *IDW Rechnungslegungshinweis: Anhangangaben nach § 285 Satz 1 Nr. 18 und 19 HGB sowie Lageberichterstattung nach § 289 Abs. 2 Nr. 2 HGB in der Fassung des Bilanzrechtsreformgesetzes (IDW RH HFA 1.005) und IDW Rechnungslegungshinweis: Lageberichterstattung nach § 289 Abs. 1 und 3 HGB bzw. § 315 Abs. 1 HGB in der Fassung des Bilanzrechtsreformgesetzes (IDW RH HFA 1.007)*). Ferner entspricht die Aufhebung der Pflicht zur separaten Darstellung des Risikoberichts einem früheren Petikum des IDW.

Wir halten es für sinnvoll, die Anforderungen an die Lageberichterstattung in einem einzigen Standard zu erläutern. Daher befürworten wir die vorgesehene Aufhebung des DRS 15a und die Übernahme der Regelungen in die Neufassung des DRS 15, regen jedoch gleichzeitig an, auch die Regelungen des DRS 5 in die Neufassung des DRS 15 aufzunehmen.

Seite 2/5 zum Schreiben vom 26.10.2009 an Frau Liesel Knorr, WP StB

Die folgenden Anmerkungen beziehen sich ausschließlich auf die gegenüber den bisherigen Standards vorgeschlagenen Änderungen. Im Übrigen verweisen wir auf die Stellungnahmen, die das IDW seinerzeit zu E-DRS 5, E-DRS 20, E-DRS 21 und E-DRS 23 abgegeben hat.

Nichtfinanzielle Leistungsindikatoren

Gemäß § 315 Abs. 1 Satz 3 HGB sind die für die Geschäftstätigkeit bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren in die Analyse des Geschäftsverlaufs und der Lage des Konzerns einzubeziehen und unter Bezugnahme auf die im Konzernabschluss ausgewiesenen Beträge und Angaben zu erläutern. Satz 3 gilt entsprechend für nichtfinanzielle Leistungsindikatoren, soweit sie für das Verständnis des Geschäftsverlaufs oder der Lage von Bedeutung sind (§ 315 Abs. 1 Satz 4 HGB).

Der DSR schlägt vor, in DRS 15, Tz. 31, zu regeln, dass nichtfinanzielle Leistungsindikatoren Bestandteile des Konzernlageberichts sind, sofern diese Faktoren

- regelmäßig von der Unternehmensleitung beurteilt werden und regelmäßig Grundlage der Entscheidungen der Unternehmensleitung sind und
- als zu den für die Geschäftstätigkeit bedeutsamen nichtfinanziellen Leistungsindikatoren zugehörig anzusehen und für die Einschätzung des Geschäftsverlaufs oder der Lage von Bedeutung sind.

Nach unserer Einschätzung sollte die regelmäßige Beurteilung der nichtfinanziellen Leistungsindikatoren durch die Unternehmensleitung und die Einbeziehung dieser Indikatoren in Entscheidungen der Unternehmensleitung nicht als eigenständige Voraussetzung für die Berichtspflicht dargestellt werden, sondern als Indiz dafür, dass die betreffenden Leistungsindikatoren für die Geschäftstätigkeit bedeutsam sind.

Erklärung gemäß § 289a HGB

In § 289a HGB wird geregelt, dass börsennotierte Aktiengesellschaften und bestimmte andere Aktiengesellschaften eine Erklärung zur Unternehmensführung in den Lagebericht aufzunehmen haben, die dort einen gesonderten Abschnitt bildet. Gemäß Satz 2 kann diese Erklärung auch auf der Internetseite der Gesellschaft öffentlich zugänglich gemacht werden. In diesem Fall ist nach Satz 3

Seite 3/5 zum Schreiben vom 26.10.2009 an Frau Liesel Knorr, WP StB

in den Lagebericht eine Bezugnahme aufzunehmen, welche die Angabe der Internetseite enthält.

In § 317 Abs. 2 Satz 3 HGB wird klargestellt, dass die Angaben nach § 289a HGB nicht in die Prüfung des Lageberichts einzubeziehen sind. Ungeachtet dessen sollte der Lagebericht u.E. weiterhin nur prüfungspflichtige Bestandteile enthalten, um der Gefahr vorzubeugen, dass auf Seiten der Berichtsadressaten Missverständnisse hinsichtlich der Zuverlässigkeit unterschiedlicher Teilberichte des Lageberichts entstehen. Vor diesem Hintergrund würden wir es begrüßen, wenn in der Neufassung des DRS 15 die Empfehlung ausgesprochen wird, die Erklärung nach § 289a HGB nicht in den Lagebericht aufzunehmen, sondern im Internet zu veröffentlichen.

In dem Entwurf des DRS 15 wird in Tz. 91ao geregelt, welche Elemente die Erklärung nach § 289a HGB enthalten muss. Diese Anforderungen gelten für den Fall, dass die Erklärung in den Lagebericht nach § 289 HGB des Mutterunternehmens aufgenommen ist, unabhängig davon, ob der Lagebericht nach § 289 HGB zusammen mit dem Konzernlagebericht offengelegt wird. Tz. 91ao ist insoweit anzupassen. Ferner sollte in DRS 15 klargestellt werden, dass eine Pflicht zur Abgabe der Erklärung zur Unternehmensführung (bzw. die Aufnahme des Hinweises auf die Internetseite der Muttergesellschaft) im Konzernlagebericht nicht besteht.

Übernahmerelevante Angaben

Der Entwurf des DRS 15 enthält Regeln betreffend die übernahmerechtlichen Angaben gemäß § 315 Abs. 4 HGB. Nach Tz. 91i sind diese Regeln verbindlich anzuwenden für Konzerne, deren Mutterunternehmen kapitalmarktorientierte Unternehmen sind. Die übernahmerechtlichen Angaben sind jedoch nur von Mutterunternehmen, die einen organisierten Markt i.S.v. § 2 Abs. 7 WpÜG durch von ihnen ausgegebene stimmberechtigte Aktien in Anspruch nehmen und nicht generell von allen kapitalmarktorientierten Unternehmen zu machen. Insofern ist der Anwendungsbereich nach Tz. 91i an die gesetzlichen Vorschriften anzupassen.

Branchenspezifische Standards (DRS 5–10 und DRS 5–20)

Unseres Erachtens besteht weiterhin Bedarf für die branchenspezifischen Standards DRS 5–10 und DRS 5–20.

Seite 4/5 zum Schreiben vom 26.10.2009 an Frau Liesel Knorr, WP StB

Nach dem Entwurf der Neufassung von DRS 5–10 und DRS 5–20 soll jeweils in Tz. 1 der Hinweis ergänzt werden, dass sich die Standards nicht auf die Berichterstattung über Risiken in Bezug auf die Verwendung von Finanzinstrumenten beziehen, da diese in DRS 15 geregelt sei. Dieser Hinweis erscheint inkonsistent. Der Widerspruch zeigt sich etwa in der weiterhin in DRS 5–20 geregelten Darstellung der Kapitalanlagerisiken. Aufgrund des bei Versicherungsunternehmen bestehenden besonderen Zusammenhangs zwischen den versicherungstechnischen Risiken und den Risiken aus Kapitalanlagen halten wir es für erforderlich, dass eine Berichterstattung über beide Aspekte in DRS 5–20 aufgenommen wird. Dafür spricht auch DRS 5–20, Tz. 26 Buchst. c, wonach bei der Darstellung der Risiken in der Lebensversicherung das Zinsgarantierisiko unter Beachtung der Tz. 28–33 (Risiken aus Kapitalanlagen) darzustellen ist.

Ferner regen wir an, in DRS 5–20, Tz. 31, klarzustellen, dass die Darstellung der Marktrisiken aus Kapitalanlagen auch festverzinsliche Wertpapiere des Anlagevermögens (und nicht nur des Umlaufvermögens) sowie Forderungen umfasst, die gemäß § 341c Abs. 1 HGB mit dem Nennbetrag angesetzt werden.

Weitere Anmerkungen zum Entwurf

In E-DRÄS 5 werden zum Teil Begriffe verwendet, die in DRS 15 und DRS 5 nicht definiert wurden. Dies betrifft z.B. die Begriffe „Rechnungslegungsprozess“, „Mikro-, Portfolio-, Makrohedge“, „Sensitivitätsanalysen“, wie „Value at risk“ oder „Capital at risk“. Wir regen an, die Begriffsdefinitionen entsprechend zu ergänzen.

Sofern die in den Tz. 91b–91f (Risikoberichterstattung in Bezug auf die Verwendung von Finanzinstrumenten) geforderten Informationen bereits im Konzernanhang dargestellt werden, kann gemäß Tz. 91g des Entwurfs zu DRS 15 eine separate Aufnahme der Informationen im Konzernlagebericht unterbleiben, wenn auf die entsprechenden Angaben im Anhang verwiesen wird. Auch das IDW hält einen solchen Verweis für sinnvoll, um Wiederholungen zwischen Konzernlagebericht und Konzernanhang zu vermeiden. Entsprechendes hatte das IDW im Gesetzgebungsverfahren zum BilMoG angeregt. Der Gesetzgeber ist dem jedoch leider nicht gefolgt.


Seite 5/5 zum Schreiben vom 26.10.2009 an Frau Liesel Knorr, WP StB

Wir hoffen, dass unsere Anmerkungen für die weiteren Beratungen im DSR zweckdienlich sind, und verbleiben

mit freundlichen Grüßen



Prof. Dr. Naumann



Dr. Breker, WP StB
Fachleiter Rechnungslegung
und Prüfung