

© DRSC e.V	Zimmerstr. 30	10969 Berlin	Tel.: (030) 20 64 12 - 0	Fax: (030) 20 64 12 - 15
	Internet: www.drsc.de		E-Mail: info@drsc.de	
Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die FA-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte des FA wieder. Die Standpunkte des FA werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt. Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die FA-Sitzung erstellt.				

IFRS-FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

Sitzung:	58. IFRS-FA / 20.04.2017 / 13:15 – 15:45 Uhr
TOP:	03 – IASB DP Principles of Disclosure
Thema:	Diskussionspapier
Unterlage:	58_03_IFRS-FA_POD_CN

1 Sitzungsunterlagen für diesen TOP

- 1 Für diesen Tagesordnungspunkt (TOP) der Sitzung liegen folgende Unterlagen vor:

Nummer	Titel	Gegenstand
58_03	58_03_IFRS-FA_POD_CN	Cover Note
58_03a	58_03a_IFRS-FA_POD_DP	IASB-Diskussionspapier: <i>Disclosure Initiative—Principles of Disclosure</i> bereits m. Mail vom 31.3. versandt

Stand der Informationen: 11.04.2017.

2 Ziele der Sitzung

- 2 Im Rahmen seiner Angabeninitiative hat der IASB am 30. März 2017 sein Diskussionspapier: *Disclosure Initiative—Principles of Disclosure* (Sitzungsunterlage **58_03a**) veröffentlicht. Stellungnahmen können bis zum 2. Oktober 2017 beim IASB schriftlich eingereicht werden.
- 3 In diesem Kontext soll die Sitzung einer ersten Meinungsbildung durch den IFRS-FA zu den konkreten Fragen und Vorschlägen im IASB-Diskussionspapier dienen. Ebenso ist vom IFRS-FA zu erörtern, ob bestimmte Themengebiete im IASB-Diskussionspapier in den nächsten Sitzungen einer vertiefenden Diskussion und Meinungsbildung zuzuführen sind.
- 4 Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass das DRSC im Zusammenhang mit der Publikations des Diskussionspapiers zwei öffentliche Veranstaltungen plant. Die erste Veranstaltung soll als Schulungsveranstaltung dienen, in der die Kerninhalte und Änderungsvorschläge im Diskussionspapier am 28. April 2017 der interessierten Öffentlichkeit vorgestellt werden. Eine zweite Veranstaltung im September soll die Sichtweisen zu den Änderungsvorschlägen der interessierten Öffentlichkeit einsammeln.



3 Hintergrund zum Diskussionspapier

- 5 Die Angabeninitiative (*disclosure initiative*) wurde vom IASB im Oktober 2013 formiert und zielt darauf ab, die breit gefächerte Kritik bzgl. der gegenwärtig geforderten Angabepflichten in der IFRS-Rechnungslegung zu adressieren. Während von Abschlusserstellern die Kritik vorwiegend auf den Umfang bzw. die Zunahme der Anforderungen an Anhangangaben im IFRS-Abschluss abzielt, findet sich auf Seiten der Abschlussadressaten eine breit gefächerten Kritik zur inhaltlichen Abfassung der Anhangangaben, etwa dass Anhangangaben nicht genug unternehmensspezifisch erfolgen und generische, allgemeingültige Formulierungen (*boilerplate*) enthalten, die die Nützlichkeit für den Adressaten stark einschränken.
- 6 Im Kontext dieses Spannungsfeld hat der IASB stets betont, dass im Rahmen der Angabeninitiative es nicht das alleinige Ziel sein kann, Angabeanforderungen zu kürzen, sondern vielmehr das „Disclosure-Problem“ hinsichtlich ineffektiver Kommunikation von Finanzinformationen im IFRS-Abschluss zu adressieren ist. Im Ergebnis soll die Angabeninitiative dazu führen, dass Anhangangaben von IFRS-Abschlüssen weniger irrelevante Angaben und mehr relevante Information für den Adressaten enthalten. Vom IASB wird im Diskussionspapier vorangestellt, dass in diesem Zusammenhang das Diskussionspapier die Zielsetzung hat:
- a. eine Hilfestellung für Abschlussersteller bei der Anwendung der IFRS-Vorgaben für eine effektivere Kommunikation der geforderten Anhangangaben zu bewirken,
 - b. die Effektivität der Anhangangaben für den Abschlussadressaten im Allgemeinen zu verbessern,
 - c. den IASB bei der Entwicklung bzw. Überarbeitung von Vorgaben für Anhangangaben zu unterstützen.
- 7 Vor diesem Hintergrund werden vom IASB als mögliche Hemmnisse für effektive Kommunikation im IFRS-Abschluss die folgenden Themengebiete im Diskussionspapier adressiert:
1. Grundsätze effektiver Kommunikation,
 2. Funktion von primären Abschlussbestandteilen vs. Anhangangaben,
 3. Anwendung von Querverweisen,
 4. Angabe von nicht-IFRS-Informationen,
 5. Verwendung von Leistungskennzahlen,
 6. Angaben zu Rechnungslegungsmethoden,
 7. Zentrale Zwecksetzungen von Anhangangaben.
- 8 Die aufgeführten Themenfelder führen zu Schnittmengen mit anderen Teilprojekten der Angabeninitiative, aber auch mit dem Projekt der Überarbeitung des Rahmenkonzepts sowie



dem jüngst angestoßenen IASB-Forschungsprojekt *Primary Financial Statements*. Der IASB weist an den entsprechenden Stellen im Diskussionspapier darauf hin, dass das eingeholte Feedback zum Diskussionspapier auch seinen Weg in die betroffenen Projekte finden soll.

Ersichtlich ist zudem, dass dem Diskussionspapier kein einzelner Standard für mögliche Verbesserungsvorschläge zu Grunde liegt. Im Wesentlichen werden Sachverhalte thematisiert, die sich in den Vorgaben von IAS 1 und IAS 8 sowie den Rahmenkonzept widerspiegeln. Der IASB skizziert hierzu auch, dass das Ergebnis der Konsultation in Abhängigkeit von den Rückmeldungen zum Diskussionspapier unterschiedlich ausfallen kann. Über mögliche Ergänzungen in bestehenden IFRSs, Anpassungen im Rahmenkonzept, unverbindlichen (Zusatz)Leitlinien bis hin zu einer Neuausrichtung der IFRS-Struktur für die Vorgaben und Zielsetzung von Anhangangaben werden ergebnisoffen vom IASB erörtert.

- 9 Nachfolgend sollen die Themengebiete im Diskussionspapier kurz vorgestellt werden.

4 Grundsätze effektiver Kommunikation

- 10 Das Diskussionspapier erörtert, in welcher Form Grundsätze effektiver Kommunikation von Finanzinformationen im IFRS-Regelwerk bereits vorhanden sind bzw. einer Ergänzung oder Überarbeitung bedürfen. Hierzu werden die konzeptionelle Grundlagen im Rahmenkonzept hinsichtlich der grundsätzlichen Anforderungen an Finanzinformation thematisiert und die Übertragung auf Einzelstandardebene durch Beschreibung der Anforderung von fair presentation in IAS 1 skizziert.
- 11 Im Ergebnis listet der IASB mögliche Grundsätze für effektive Kommunikation von Finanzinformation, die sich aus den Vorgaben im Rahmenkonzept ergeben. Es wird auch verdeutlicht, dass Abwägungen zwischen den Grundsätzen notwendig sind, da potentielle Zielkonflikte bestehen können. Der IASB ist sich aber uneins, inwiefern eine Notwendigkeit besteht, diese neu entwickelten Grundsätze effektiver Kommunikation in einen Einzelstandard aufzunehmen, oder als unverbindliche Hilfestellung in Form von Ergänzungsliteratur bereitzustellen (z.B. *Practice Statement*, Illustrative Beispiele oder eine andere Form von Schulungsmaterial).
- 12 Zusätzlich diskutiert der IASB, in welcher Form Vorgaben bzgl. der Formatierung von Abschlussinformationen (Tabellen, Listen, Grafiken etc.) erfolgen sollten. Der IASB skizziert hierfür mögliche Hilfestellungen, die aber keinen verbindlichen Leitliniencharakter einnehmen sollen.

5 Funktion von primären Abschlussbestandteilen vs. Anhangangaben

- 13 Aus konzeptioneller Sicht diskutiert der IASB, inwiefern sich Abschlussinformationen in primäre Abschlussbestandteile und Anhangangaben unterteilen und welchen Zweck diese Unterteilung beabsichtigt. Primäre Abschlussbestandteile sind demnach die Bilanz, die Ergebnisrechnung, die Eigenkapitalveränderungsrechnung sowie die Kapitalflussrechnung. Die primären Abschlussbestandteile verfolgen den Zweck einer strukturierten und - mit anderen Unternehmen -



vergleichbaren, zusammenfassenden Darstellung der Vermögenswerte, der Schulden, dem Eigenkapital sowie der Aufwendungen und Erträge des Unternehmens.

- 14 Der IASB erhofft sich aus dieser Klarstellung eine begriffliche Klarheit aber insbesondere auch ein verbessertes Verständnis der Implikationen dieser Unterscheidung. So wird zum Beispiel unterstellt, dass alle primären Abschlussbestandteile zu berichten sind, d.h. Wesentlichkeitserwägungen nicht dazu führen können, einen primären Abschlussbestandteil nicht zu berichten.

6 Anwendung von Querverweisen

- 15 Duplikation von Finanzinformation und somit erzeugte Redundanzen in der Kommunikation von Abschlussinformationen mindern die Verständlichkeit dieser. Vor diesem Hintergrund erörtert der IASB die Frage, ob ein Unternehmen grundsätzlich Querverweise anwenden kann, wenn geforderte IFRS-Abschlussinformationen bereits an anderer Stelle außerhalb des IFRS-Abschlusses kommuniziert werden. Im aktuellen IFRS-Regelwerk gibt es zwar schon jetzt Regelungen für diese Form von Querverweisen, gleichwohl werden diese als Ausnahmeregelungen auf Standardebene angesehen.
- 16 In Abwägung der Vorteile, aber auch der vorgetragenen Bedenken, empfiehlt der IASB die Schaffung eines Grundsatzes zur Anwendung von Querverweisen im IFRS-Abschluss für geforderte Informationen, die an andere Stelle „außerhalb“ des IFRS-Abschlusses bereits berichtet werden. Die Anwendung solcher Querverweise soll aber an enge Bedingungen geknüpft sein, etwa dass die Querverweise nur direkt und innerhalb eines „single reporting package“ erfolgen dürfen und die Verwendung von Querverweisen zu einer Verbesserung der Verständlichkeit beim Abschlussadressaten führt. Ebenso sind die referenzierte Informationen als IFRS-Angaben zu kennzeichnen.

7 Angabe von nicht-IFRS-Informationen

- 17 Spiegelbildlich zur Frage der Anwendung von Querverweisen erörtert der IASB auch die Fragestellung, inwiefern Angaben im IFRS-Abschluss zulässig sind, sofern diese als nicht-IFRS-Information (*non-IFRS information*) gekennzeichnet sind. Im Ergebnis schlägt der IASB vor, dass solche nicht-IFRS-Information auch im IFRS-Abschluss angegeben werden können, gleichwohl müssen diese klar als solche gekennzeichnet werden. Ebenso ist eine Begründung erforderlich, warum diese Angaben im IFRS-Abschluss für den Adressaten nützlich sind.

8 Verwendung von Leistungskennzahlen

- 18 Der IASB hatte bereits in einem anderen Teilprojekt der Angabeninitiative durch Anpassungen an IAS 1 Klarstellung bzgl. der Angaben von nicht nach IFRS geforderten Leistungskennzahlen in den primären Abschlussbestandteilen (insbesondere in der Ergebnisrechnung) vollzogen. Im Diskussionspapier erörtert der IASB, inwiefern zusätzliche Klarstellungen und Anforderungen



für Anhangangaben als notwendig erachtet werden. Insbesondere schlägt der IASB neue Vorgaben vor, die die *fair presentation* im IFRS-Abschluss gewährleisten sollen.

- 19 Zudem erörtert der IASB, inwiefern im IFRS-Regelwerk konkretisierende Anforderungen bei der Darstellung von ungewöhnlichen bzw. unregelmäßigen Transaktionen in der Ergebnisrechnung notwendig sind. Ebenso diskutiert der IASB die Darstellungen von EBIT und EBITDA in der Ergebnisrechnung. In diesem Kontext weist der IASB darauf hin, dass entsprechende Rückmeldungen in das neu gestartete Projekt *Primary Financial Statements* einfließen sollen.

9 Angaben zu Rechnungslegungsmethoden

- 20 Die Umsetzung der Berichterstattung von Informationen im Anhang zu angewandten Rechnungslegungsmethoden (*accounting policies*) steht oft in der Kritik. Adressaten kritisieren z.B. die wenig unternehmensspezifische Wiedergabe von angewandten Rechnungslegungsvorschriften. Abschlussersteller bemängeln zu geringe Hilfestellung im IFRS-Regelwerk hinsichtlich der Beurteilung von Wesentlichkeit bzgl. der umfangreichen Angabepflichten zu den angewendeten Rechnungslegungsmethoden.
- 21 Vor diesem Hintergrund erörtert der IASB verschiedene Möglichkeiten, mehr Hilfestellung innerhalb der verbindlichen IFRS-Vorschriften, oder als unverbindliche Leitlinie, zu verankern. Als einen möglichen Ansatz einer Hilfestellung wird auch die Kategorisierung von Angaben zu Rechnungslegungsmethoden thematisiert. Die Vorschläge tangieren hierbei auch die Frage nach der Platzierung der Angaben zu den angewendeten Rechnungslegungsmethoden im Anhang.

10 Zentrale Zwecksetzungen von Anhangangaben

- 22 Im letzten Kapitel des Diskussionspapiers widmet sich der IASB der Entwicklung bzw. Überarbeitung von Anhangangaben. Ausgangspunkt ist die generelle Kritik, dass die Anforderung eher unsystematisch in Einzelstandards für spezifischen Abschlussposten bzw. Transaktionen entwickelt werden bzw. die Zwecksetzung der Anhangangaben zu unspezifisch erfolgt. Letzteres wird oft als Hemmnis für eine Beurteilung von Wesentlichkeit gefordertere Anhangangaben angemahnt.
- 23 Um diese Kritikpunkte zu adressieren, stellt der IASB zwei Alternativen zur Diskussion. Die erste Alternative würde keine grundsätzliche Neuausrichtung im Ansatz der Entwicklung von Anhangangaben bewirken. Vielmehr soll eine gesamte Durchsicht der Anhangangaben in allen Einzelstandards zu Verbesserungen führen. Hierfür wird auch ein Vorschlag zur Überarbeitung der sprachlichen Abfassung der Anforderung vorgestellt. Neben der Neuformulierung wird auch in Erwägung gezogen, dass die Anforderungen für Anhangangaben in zwei Klassen zu unterteilen sind (*two-tier disclosures*). Die erste Klasse stellt dabei eine Form von Mindestanforderung



dar, die zweite Klasse würden Anforderungen umfassen, die zusätzlich gemacht werden, sofern diese vom Unternehmen als wesentlich erachtet werden.

- 24 Die zweite im Diskussionspapier vorgestellte Alternative zur Entwicklung und Überarbeitung der Anforderung von Anhangangaben stellt den aktuellen IFRS-Prozess grundsätzlich in Frage. Im Mittelpunkt steht die Abkehr der Entwicklung von verschiedenen Anhangangaben in Einzelstandards. Die Ziele bzw. Zwecksetzungen und dafür erforderlichen Anforderungen für Anhangangaben fokussieren sich auf die wesentlichen Aktivitäten des Unternehmens (*operating, financing, discontinued operations, taxation*). Somit soll sichergestellt werden, dass die Zusatzangaben zum vertiefenden Verständnis der primären Abschlussbestandteile im Anhang konsistent sind und einer spezifischeren Zwecksetzung folgen und somit eine bessere Beurteilung von Wesentlichkeit dem Abschlussersteller ermöglichen sollen.
- 25 Der IASB diskutiert auch die potentiellen Auswirkungen der zweiten Alternative auf die Struktur von Anhangangaben im IFRS-Abschluss sowie mögliche Implikationen für die Struktur und Umfang der Vorgaben im IFRS-Regelwerk. Hierzu finden sich im Diskussionspapier zwei Beispiele, die die Umsetzung und Auswirkung an aktuell bestehende IFRS-Anforderungen für Anhangangaben illustrativ verdeutlichen.