

© 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.				

## Gemeinsamer FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

<b>Sitzung:</b>	<b>1. Sitzung Gemeinsamer FA / 29.11.2018 / 16:15 – 18:00 Uhr</b>
<b>TOP:</b>	<b>05 – Better communication – Reporting Performance Measures</b>
<b>Thema:</b>	<b>AcSB-Entwurf für ein Rahmenkonzept zur Kommunikation von Leistungskennzahlen</b>
<b>Unterlage:</b>	<b>01_05_Gem-FA_PM_CN</b>

### 1 Sitzungsunterlagen für diesen TOP

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

Nummer	Titel	Gegenstand
01_05	01_05_Gem-FA_PM_CN	Cover Note
01_05a	01_05a_Gem-FA_PM_Disk	<a href="#">Präsentation zum AcSB-Entwurf</a>
01_05b	01_05b_Gem-FA_PM_Entwurf	<a href="#">AcSB-Rahmenkonzeptentwurf</a>

Stand der Informationen: 16.11.2018.

### 2 Ziele der Sitzung

- 2 In der Sitzung soll vom gemeinsamen Fachausschuss des DRSC erörtert werden, ob der Entwurf des kanadischen Standardsetzers (AcSB) für ein Rahmenkonzept zur Kommunikation von nicht standardisierten Leistungskennzahlen (Sitzungsunterlagen **01\_05a** und **01\_05b**) in ähnlicher Form, ggfs. ergänzt um konkretere Vorgaben und Beispiele, auch hierzulande eine zweckdienliche und nachahmungswürdige Orientierungshilfe darstellen kann.

### 3 Hintergrund

- 3 Der vom AcSB publizierte Entwurf eines Rahmenkonzepts zur Kommunikation von nicht standardisierten Leistungskennzahlen wurde als Lösungsansatz entwickelt, um die Bedenken im Umfeld der Finanzberichterstattung kanadischer Unternehmen hinsichtlich der Kommunikation von nicht standardisierten Leistungskennzahlen zu adressieren. Die vorgetragenen Bedenken bzgl. Qualität, Transparenz, Verständlichkeit und Vergleichbarkeit kommunizierter Leistungskennzahlen ähneln den Sichtweisen, die ESMA zum Anlass genommen hatte, im Jahr 2015

Leitlinien zur Kommunikation von alternativen Leistungskennzahlen für kapitalmarktorientierte Unternehmen innerhalb der EU zu veröffentlichen.

- 4 Der AcSB-Entwurf des Rahmenkonzepts richtet sich jedoch nicht nur an kapitalmarktorientierte Unternehmen, sondern soll allgemeingültig als Orientierungshilfe für alle kanadischen Unternehmen und für unterschiedliche Interessengruppen dienen. Darüber hinaus beschränkt sich das AcSB-Rahmenkonzept nicht nur auf finanzielle Leistungskennzahlen, sondern soll auch die Kommunikation von nichtfinanziellen Leistungskennzahlen abdecken.

#### **4 Rahmenbedingungen zur Kommunikation von Leistungskennzahlen**

Nachfolgend werden die bestehenden rechtlichen Rahmenbedingungen für die Kommunikation von Leistungskennzahlen in der Finanzberichterstattung skizziert.

##### **4.1 HGB-Jahresabschluss und HGB-Konzernabschluss**

- 5 Im HGB-Jahresabschluss und HGB-Konzernabschluss sind die Gliederungsvorgaben für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung fest vorgeschrieben. Auch für die Konzernkapitalflussrechnung besteht durch DRS 21 ein fest vorgegebenes Gliederungsschema. Im Anhang sind grundsätzlich diejenigen Angaben aufzunehmen, die zu den einzelnen im Gliederungsschema vorgegebenen Abschlussposten vorgeschrieben sind.
- 6 Somit ergibt sich grundsätzlich im HGB-Jahresabschluss und HGB-Konzernabschluss eine Berichterstattung, die im Umfang der Leistungskennzahlen fest vorgegeben/definiert ist. Für die Kommunikation von zusätzlichen, nicht standardisierten Leistungskennzahlen ist der (Konzern)Lagebericht vorgesehen.

##### **4.2 Lagebericht und Konzernlagebericht**

- 7 Im Lagebericht und Konzernlagebericht sind die bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren anzugeben und unter Bezugnahme auf die im korrespondierenden Abschluss ausgewiesenen Beträge und Angaben zu erläutern. Ebenso erfolgt die Angabe von nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, sofern diese für das Verständnis des Geschäftsverlaufs oder der Lage von Bedeutung sind.
- 8 DRS 20 konkretisiert für den Konzernlagebericht, dass Leistungsindikatoren einzubeziehen sind, die auch zur internen Steuerung des Konzerns herangezogen werden. Weiterhin wird für die Erläuterung der finanziellen Leistungsindikatoren im DRS 20 konkretisiert, dass für finanzielle Leistungsindikatoren eine Darstellung der Berechnung zu erfolgen hat und - sofern sinnvoll möglich - eine Überleitungsrechnung auf die Zahlen im Konzernabschluss vorzunehmen ist. Sofern die Leistungsindikatoren intern unter dem Aspekt der Nachhaltigkeit verwendet werden, ist gem. DRS 20 auch dieser Zusammenhang darzustellen. Zudem sind gem. DRS 20 auch

---

wesentliche Veränderungen der finanziellen und nichtfinanziellen Leistungsindikatoren gegenüber dem Vorjahr darzustellen und zu erläutern.

- 9 Alle Angaben im Konzernlagebericht unterliegen gem. DRS 20 den Grundsätzen der Konzernlageberichterstattung: Vollständigkeit, Verlässlichkeit und Ausgewogenheit, Klarheit und Übersichtlichkeit, Vermittlung der Sicht der Konzernleitung, Wesentlichkeit und Informationsabstufung.

### 4.3 IFRS-Abschluss

- 10 Das in der EU aktuell gültige IFRS-Regelwerk adressiert nur ein Mindestmaß an Abschlussposten für die Darstellung der Bilanz, der Ergebnisrechnung und der Kapitalflussrechnung. Die Mindestvorgaben sind durch relevante Abschlussposten vom Abschlussersteller zu ergänzen. Im Vergleich zum HGB-Jahresabschluss und HGB-Konzernabschluss bestehen somit grundsätzlich gewisse Freiheitsgrade für die Darstellung von nicht standardisierten Leistungskennzahlen.
- 11 Für die Darstellung von Zwischensummen in der Bilanz und der Ergebnisrechnung hat der IASB im Jahr 2014 Änderungen am IFRS-Regelwerk vorgenommen. Diese Änderungen in IAS 1 stellen klar, dass Zwischensummen in der Bilanz und der Ergebnisrechnung:
- aus Posten mit gemäß den IFRS angesetzten und bewerteten Beträgen bestehen müssen,
  - in einer Weise dargestellt und bezeichnet sein müssen, die klar erkennen lässt, welche Posten in der Zwischensumme zusammengefasst sind,
  - von Periode zu Periode stetig dargestellt werden müssen,
  - nicht stärker hervorgehoben werden dürfen als die gemäß den IFRS auszuweisenden Zwischensummen und Summen sowie
  - so darzustellen sind, dass eine Abstimmung der Zwischensummen untereinander möglich ist.
- 12 Im Rahmen seiner Angabeninitiative hatte der IASB zusätzliche Klarstellungen für freiwillige, nicht nach IFRS-Vorgaben geforderte Angaben im IFRS-Abschluss erörtert und Änderungen am IFRS-Regelwerk vorgeschlagen. Diese Klarstellungen sollten insbesondere die bestehenden Anforderungen einer *fair presentation* im IFRS-Abschluss weiter konkretisieren. Auf Basis der Rückmeldungen zum IASB-Diskussionspapier *Principles of Disclosure* hat der IASB-Mitarbeiterstab dem IASB aber jüngst empfohlen, diese Klarstellungen nicht weiter zu verfolgen. Der IASB hat dieser Empfehlung zugestimmt, sodass zumindest nach vorläufigem Stand keine ergänzenden IFRS-Regelungen zur Platzierung von nicht IFRS-Informationen im Kontext von Anhangangaben, inklusive nicht standardisierter Leistungskennzahlen, innerhalb des IFRS-Abschlusses zu erwarten sind.

- 13 Weiterhin bestehen beim IASB noch laufende Projektaktivitäten (IASB-Projekt *Primary Financial Statements*), die darauf abzielen, neue Zwischensummen für die Ergebnisrechnung und Kapitalflussrechnung zu standardisieren, sowie bestimmte Freiheitsgrade durch Aufhebung von Darstellungswahlrechten zu beschränken.

#### 4.4 ESMA-Leitlinien für alternative Leistungskennzahlen

- 14 Ergänzende regulatorische Vorgaben gibt es für kapitalmarktorientierte Unternehmen durch die von ESMA publizierten Leitlinien hinsichtlich der Kommunikation von alternativen Leistungskennzahlen<sup>1</sup> in Veröffentlichungen, die dem Kapitalmarkt gemäß der EU-Transparenzrichtlinie offengelegt werden, sowie Veröffentlichungen gemäß Artikel 17 der Marktmissbrauchsverordnung, wie etwa Ad-hoc-Veröffentlichungen, die Finanzkennzahlen enthalten.
- 15 Die Leitlinien definieren alternative Leistungskennzahlen als Finanzkennzahlen der vergangenen oder zukünftigen finanziellen Leistung, Finanzlage oder Cashflows, ausgenommen Finanzkennzahlen, die im einschlägigen Rechnungslegungsrahmen definiert oder ausgeführt sind.
- 16 Für die Kommunikation von alternativen Leistungskennzahlen werden in den Leitlinien insbesondere die nachfolgenden Vorgaben aufgeführt:

Veröffentlichungsgrundsätze	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Alternative Leistungskennzahlen und deren Komponenten sowie die Grundlage der angewendeten Berechnung, einschließlich Einzelheiten zu allen verwendeten wesentlichen Hypothesen oder Annahmen, sind zu definieren.</li> <li>– Angaben sind vorzunehmen, ob die alternativen Leistungskennzahlen oder irgendeine ihrer Komponenten sich auf die (erwartete) Leistung des vergangenen oder zukünftigen Berichtszeitraums beziehen.</li> </ul>
Darstellung	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Die Definitionen für alle alternativen Leistungskennzahlen sollten klar und verständlich sein.</li> <li>– Alternative Leistungskennzahlen sollten mit aussagekräftigen Bezeichnungen ausgestattet werden, die ihren Inhalt und die Grundlage für die Berechnung widerspiegeln.</li> </ul>
Überleitungen	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Eine Überleitung der alternativen Leistungskennzahl auf den in den Abschlüssen für den betreffenden Zeitraum genannten unmittelbaren überleitbaren Abschlussposten bzw. auf das Zwischen- oder Gesamtergebnis sollte offengelegt und die wesentlichen Überleitungsposten sollten gesondert ermittelt und erklärt werden.</li> </ul>

<sup>1</sup> Abrufbar unter: <https://www.esma.europa.eu/sites/default/files/library/2015/10/2015-esma-1415de.pdf>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Darstellung des unmittelbaren überleitbaren Abschlusspostens bzw. das Zwischen- oder Gesamtergebnis im Abschluss, die für diese spezifische alternative Leistungskennzahl von Bedeutung sind.</li> </ul>
Erläuterung der Verwendung	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Angaben zur Verwendung von alternativen Leistungskennzahlen, um es den Adressaten zu ermöglichen, ihre Relevanz und Verlässlichkeit zu verstehen.</li> </ul>
Präsenz	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Der Darstellung von alternativen Leistungskennzahlen sollte in Bezug auf ihre Präsenz, Betonung oder Aussagekraft keine Vorrangstellung gegenüber den Kennzahlen, die direkt aus den Abschlüssen stammen, eingeräumt werden</li> </ul>
Vergleichswerte	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Alternative Leistungskennzahlen sollten in Verbindung mit Vergleichswerten für die betreffenden vorangegangenen Zeiträume dargestellt werden. In Fällen, in denen sich alternative Leistungskennzahlen auf Prognosen oder Schätzungen beziehen, sollten die Vergleichswerte im Zusammenhang mit den letzten verfügbaren historischen Informationen stehen.</li> <li>– Für alle vorgelegten Vergleichswerte sollte eine Überleitung erfolgen.</li> </ul>
Konsistenz	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Die Definition und Berechnung von alternativen Leistungskennzahlen sollte kontinuierlich konsistent sein. Änderungen bei der Definition bzw. der Berechnung sind unter Angabe der Gründe zu erläutern und die Vergleichszahlen sind entsprechend anzupassen.</li> <li>– Sofern eine alternative Leistungskennzahl nicht mehr berichtet wird, sind die Gründe zu erläutern, warum die Angabe keine relevanten Informationen mehr anbietet.</li> </ul>

## 5 Diskussionsstand im IFRS-Fachausschuss

17 Der IFRS-Fachausschuss hatte in seiner 69. Sitzung den AcSB-Entwurf bereits vor dem Hintergrund einer zeitlich begrenzten Konsultationsfrist im Kontext einer korrespondierenden AcSB-Umfrage diskutiert. Vom IFRS-Fachausschuss wurde erörtert, dass der Entwurf sehr generische und bekannte Grundlagen guter Kommunikation von Finanzinformationen abbildet. Der IFRS-Fachausschuss stellte jedoch fest, dass das entworfene Rahmenkonzept wenige spezifische Vorgaben enthält und bezweifelt daher, dass der Entwurf einen wirksamen Einfluss auf die

Berichterstattungspraxis ausüben und insbesondere als Grundlage für das Enforcement genutzt werden kann.

## **6 Frage an den gemeinsamen Fachausschuss**

18 Die folgende Frage wird dem gemeinsamen Fachausschuss des DRSC zur Sitzung vorgelegt:

**Frage:**

Erachtet der gemeinsame Fachausschuss den vorliegenden AcSB-Entwurf für ein Rahmenkonzept als einen nachahmungswürdigen Ansatz, um hierzulande in ähnlicher Form, ggfs. ergänzt um konkretere Vorgaben und Beispiele, eine zusätzliche Orientierungshilfe für eine verbesserte Kommunikation von finanziellen und nichtfinanziellen Leistungskennzahlen bereitzustellen?