

© DRSC e.V.   Zimmerstr. 30   10969 Berlin Internet: www.drsc.de	Tel.: (030) 20 64 12 - 0   Fax: (030) 20 64 12 - 15 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

<b>Sitzung:</b>	<b>83. IFRS-FA / 27.04.2020 / 09:20 – 10:30 Uhr</b>
<b>TOP:</b>	<b>03 – IASB ED/2019/7 <i>General Presentation and Disclosures</i></b>
<b>Thema:</b>	<b>Standardentwurf des IASB <i>Allgemeine Darstellung und Angaben</i></b>
<b>Unterlage:</b>	<b>83_03_IFRS-FA_PFS_CN</b>

### 1 Sitzungsunterlagen für diesen TOP

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

Nummer	Titel	Gegenstand
83_03	83_03_IFRS-FA_PFS_CN	Cover Note
83_03a	83_03a_IFRS-FA_PFS_Präs	Präsentation zur Diskussion der Inhalte des Entwurfs_82_01a
83_03b	83_03b1_IFRS-FA_PFS_IASB 83_03b2_IFRS-FA_PFS_IASB_BC 83_03b3_IFRS-FA_PFS_IASB_IE	IASB-Entwurf ED/2019/7 – Unterlage öffentlich verfügbar unter: <a href="https://bit.ly/2t58tdU">https://bit.ly/2t58tdU</a> _ 82_01b1 bis b3
83_03c	83_03c_IFRS-FA_PFS_EFRAG_Entwurf_SN	EFRAG-Stellungnahmeentwurf – Unterlage öffentlich verfügbar unter: <a href="http://www.efrag.org/News/Project-406/EFRAG-draft-comment-letter-on-Primary-Financial-Statements_82_01c">http://www.efrag.org/News/Project-406/EFRAG-draft-comment-letter-on-Primary-Financial-Statements_82_01c</a>
83_03d	83_03d_IFRS-FA_PFS_EFRAG_Entwurf_SN_Präs	Zusammenfassung der Inhalte des EFRAG-Stellungnahmeentwurfs_82_01d
83_03e	83_03e_IFRS-FA_PFS_ESMA_Report_APMs	Präsentation zum ESMA Report zu Alternative Performance Measures_82_01e
83_03f	83_03f_IFRS-FA_PFS_ESMA	ESMA Report ESMA32-334-150 zu Alternative Performance Measures – Unterlage öffentlich verfügbar unter: <a href="https://www.esma.europa.eu/press-news/esma-news/esma-eu-issuers-need-improve-their-disclosure-alternative-performance-measures_82_01f">https://www.esma.europa.eu/press-news/esma-news/esma-eu-issuers-need-improve-their-disclosure-alternative-performance-measures_82_01f</a>

---

Stand der Informationen: 21.04.2020.

## 2 Ziele der Sitzung

- 2 Der IASB hat am 17. Dezember 2019 den Standardentwurf ED/2019/7 *General Presentation and Disclosures* veröffentlicht (vgl. Unterlage **83\_03b**), der künftig IAS 1 „Darstellung des Abschlusses“ ersetzen soll. Der IFRS-FA soll über die Inhalte des Entwurfs informiert werden (vgl. Unterlage **83\_03a**) und wird um Beurteilung der Änderungsvorschläge gebeten.

Der IASB hatte in seiner Ergänzungssitzung am 17. April 2020 u.a. beschlossen, die Stellungnahmefrist für den Standardentwurf um drei Monate zu verlängern. Stellungnahmen zum Entwurf sind nunmehr bis zum **30. September 2020** erbeten.

- 3 EFRAG hat am 24. Februar 2020 den Entwurf einer Stellungnahme zum IASB-Standardentwurf veröffentlicht und zur Konsultation gestellt (vgl. Unterlage **83\_03c**). Rückmeldungen zum Stellungnahmeentwurf werden bis zum **19. Juni 2020** erbeten. Der IFRS-FA soll über die Inhalte des Stellungnahmeentwurfs informiert werden, die in der Unterlage **83\_03d** zusammenfassend dargestellt sind.

- 4 Darüber hinaus soll der IFRS-FA über die Inhalte des am 20. Dezember 2019 veröffentlichten ESMA-Berichts ESMA32-334-150 zu Alternativen Leistungskennzahlen informiert werden (vgl. Unterlagen **83\_03e** und **83\_03f**). In diesem legt ESMA die Ergebnisse ihrer Studie zur Verwendung von Alternativen Leistungskennzahlen sowie der Beachtung der Grundsätze und Leitlinien der ESMA APM Guidelines durch europäische Emittenten dar. Die Studie wurde von ESMA explizit auch durchgeführt, um zum vorliegenden IASB-Standardentwurf beizutragen.

## 3 Stand des Projekts

### 3.1 IASB-Standardentwurf

- 5 Der Standardentwurf ist das Ergebnis des vom IASB seit 2014 verfolgten Projekts „Hauptabschlussbestandteile“ (*Primary Financial Statements*), welches der IASB aufgrund der von Abschlussadressaten geäußerten Nachfrage nach:
- einer höheren Vergleichbarkeit und Transparenz von Unternehmensabschlüssen,
  - einer stärkeren Aufgliederung von Informationen in den Hauptabschlussbestandteilen und im Anhang und
  - mehr Details zu unternehmensindividuellen Kennzahlen
- priorisiert hatte.
- 6 Als Reaktion auf diese Informationsbedürfnisse schlägt der IASB Verbesserungen der Struktur und des Inhalts für die Hauptabschlussbestandteile vor, wobei der Schwerpunkt der Vorschläge auf der Darstellung der Gewinn- und Verlustrechnung liegt. Im Einzelnen sieht der Standardentwurf vor:



- die Einführung von verpflichtenden Zwischensummen (wie z.B. ein betriebliches Ergebnis vor Finanzierung und Steuern) und die Einführung von Kategorien („*Operating*“, „*Investing*“ und „*Financing*“) in der Gewinn- und Verlustrechnung,
- Ausweis und Angaben zu integralen und nicht-integralen assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen,
- die Einführung zusätzlicher Leitlinien zur besseren Zusammenfassung und Aufgliederung von Posten,
- die Einführung von Kriterien zur Bestimmung der anzuwendenden Darstellungsmethode der Gewinn- und Verlustrechnung (d.h. nach dem Gesamt- oder Umsatzkostenverfahren),
- die Einführung von Angaben zu „ungewöhnlichen Erträgen und Aufwendungen“ sowie unternehmensspezifischen Leistungskennzahlen (*Management Performance Measures*), und
- die Vereinheitlichung des Ausweises in der Kapitalflussrechnung, insbesondere durch Abschaffung von Wahlrechten in Bezug auf Cashflows aus gezahlten bzw. erhaltenen Zinsen sowie Dividenden.

### 3.2 Meinungsbildung des IFRS-FA

7 Der IFRS-FA hat sich mit dem IASB-Standardentwurf bereits mehrfach befasst. In der Sitzung vom 14. Februar 2020 (81. Sitzung) wurden die Vorschläge zur Einführung von Kategorien und einer festen Struktur in der Gewinn- und Verlustrechnung sowie zum Ausweis des Ergebnisanteils von assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen erörtert. Dabei ergab sich das folgende Meinungsbild:

- Der Zielrichtung der Vorschläge (Vereinheitlichung des Ausweises und Erhöhung der Vergleichbarkeit durch die Einführung von Kategorien und Zwischensummen in der Gewinn- und Verlustrechnung) kann grundsätzlich zugestimmt werden.
- Im Einzelnen ist zu erörtern, ob die Vorschläge des Standardentwurfs zu dieser Zielsetzung beitragen. Entscheidend ist in diesem Zusammenhang, ob der durch den IASB definierte „*Operating profit or loss*“ eine Kennzahl ist, die die Investoren nachfragen.
- Die Definition der Kategorie „*Operating*“ als Residual-Kategorie (vgl. BC54) erscheint vor dem Hintergrund der Zielsetzung des Standardentwurfs fragwürdig.
- Das übergeordnete Konzept der Zuordnung der Aufwendungen und Erträge auf die Kategorien bleibt unklar. Konzeptionell sollte die Zuordnung auf die Kategorien darauf abstellen, ob die angefallenen Aufwendungen und Erträge Erfolgswirkungen der Hauptgeschäftsaktivitäten des Unternehmens sind (d.h. anfallen, um zum Erfolg des Unternehmens – d.h. Generierung von Umsatzerlösen – beizutragen). Dies sei z.B. in Bezug auf Zinserträge aus Forderungen aus Lieferungen und Leistungen nicht der Fall.
- Die Verwendung der Begriffe „*Operating*“, „*Investing*“, „*Financing*“ ist unglücklich, v.a. im Hinblick darauf, dass identische Begriffe mit abweichender Bedeutung für die Kapitalflussrechnung verwendet werden.



- Die Grundidee der Unterscheidung von „integralen“ bzw. „nicht-integralen“ assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen ist nachvollziehbar, und das Erfordernis einer Unterscheidung scheint gegeben zu sein. Die vorgeschlagene Definition von „integral“ erscheint jedoch zu restriktiv. Alternativ könnte erörtert werden, ob solche assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen als „integral“ klassifiziert werden sollten, die einen Bezug zur Hauptgeschäftsaktivität des Unternehmens aufweisen.

In der Sitzung vom 23. März 2020 (82. Sitzung) wurden die Ausweisvorgaben für Unternehmen mit spezifischen Geschäftsmodellen („Tätigung von Investments im Rahmen der Hauptgeschäfts-tätigkeit sowie „Finanzierung von Kunden“) erörtert. Ferner wurden die vorgeschlagenen Grundsätze und Leitlinien der Aggregation und Disaggregation, die Vorgaben zur Darstellung der Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Gesamtkosten- oder Umsatzkostenverfahren, die Angaben zu ungewöhnlichen Erträgen und Aufwendungen sowie zu *Management Performance Measures* diskutiert:

- Im Hinblick auf die Ausweisvorgaben für bestimmte Geschäftsmodelle ist festzustellen, dass der Standardentwurf nicht hinreichend klar ist in Bezug auf die Begriffe der „Hauptgeschäfts-tätigkeit“ sowie die Abgrenzung zur Kategorie „*Operating*“. Insbesondere bleibt unklar, wann eine Klassifizierung von Erträgen und Aufwendungen in der Kategorie „*Operating*“ vorzunehmen ist, wenn das Unternehmen mehrere Geschäftsmodelle aufweist. So werden nach dem derzeitigen Vorschlag des IASB ggf. solche Sachverhalte nicht (bzw. ggf. uneinheitlich) von der Kategorie „*Operating*“ erfasst, bei denen der Absatz der Produkte klar im Vordergrund steht, allerdings eine mit dem Absatz einhergehende Finanzierung des Kunden üblich ist.
- Die vom IASB vorgeschlagene Beschreibung der Funktion der primären Abschlussbestand-teile sowie des Anhangs ist nachvollziehbar und entspricht dem allgemeinen Verständnis. Auch die vorgeschlagenen Grundsätze und Leitlinien der Aggregation und Disaggregation sind nachvollziehbar. Es ist allerdings fraglich, ob die Vorschläge zu einer Änderung in der Praxis führen werden.
- In Bezug auf die Darstellung der Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Gesamtkosten-bzw. dem Umsatzkostenverfahren erörterte der IFRS-FA insbesondere das Verbot von „Mischformen“. Kritisch ist anzumerken, dass der IASB selbst Ausnahmen vorsieht (bspw. in B47 und BC115 f.). Ferner könnte angeregt werden, ob nicht auch zusätzliche Posten in der Gewinn- und Verlustrechnung, die nicht in Einklang mit einer „sortenreinen“ Darstellung nach dem Gesamtkosten- oder dem Umsatzkostenverfahren stehen, relevante Informationen für den Abschlussadressaten bereitstellen würden.
- In Bezug auf die vom IASB vorgeschlagene Definition von ungewöhnlichen Erträgen und Aufwendungen diskutierte der IFRS-FA, ob diese auch in Krisenzeiten (wie z.B. der derzeitigen Corona-Krise) zu robusten Ergebnissen führt. Als problematisch wurde in diesem Zusammen-hang das Erfordernis der Bildung einer Erwartungshaltung gesehen, welche gerade in Krisen-zeiten nur schwer möglich ist.

- Die Vorschläge zu *Management Performance Measures* sind unter Transparenzgesichtspunkten zu begrüßen. Allerdings sind konzeptionelle Schwächen in der Definition von *Management Performance Measures* festzustellen (wie z.B. der Ausschluss von Bilanz- und Cashflow-Kennzahlen). Eine Ausweitung des Anwendungsbereichs von *Management Performance Measures* ist jedoch aus Sicht der Abschlussersteller nicht erstrebenswert.

Der IFRS-FA hat seine Meinungsbildung zum Standardentwurf noch nicht abgeschlossen.

### 3.3 Öffentliche Informationsveranstaltungen des DRSC

- 8 Am 21. und 28. Februar 2020 fanden die öffentlichen DRSC-Informationsveranstaltungen zum IASB-Standardentwurf ED/2019/7 *General Presentation and Disclosures* statt. Die Veranstaltungen dienten der Vorstellung der Kernpunkte und Vorschläge im Standardentwurf. An den Veranstaltungen nahmen rund 50 Teilnehmer aus den Bereichen Abschlussersteller, Wirtschaftsprüfer und Verbände teil.
- 9 Obgleich die Veranstaltungen primär der Information dienten, wurden die Inhalte des Standardentwurfs bereits kritisch diskutiert und auch einer ersten Einwertung unterzogen. Hinsichtlich der Inhalte der erhaltenen Rückmeldungen sei auf die frühere Unterlage **82\_01** (82. Sitzung) verwiesen.

## 4 Nächste Schritte

Datum	Thema
27. April 2020	<b>83. Sitzung IFRS-FA</b> Fortsetzung der Erörterungen – Verbliebene Themengebiete: <ul style="list-style-type: none"> <li>• EBITDA (Frage 12)</li> <li>• Vorschläge für die Kapitalflussrechnung (Frage 13)</li> <li>• Sonstige Änderungsvorschläge (Frage 14)</li> </ul>
April 2020 ff.	Weitere Einbindungsaktivitäten des DRSC
11./12. Mai 2020	<b>84. Sitzung IFRS-FA und fortfolgende Sitzungen:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Diskussion eines DRSC-Stellungnahmeentwurfs</li> <li>• Gezielter Review und weitere Erörterung einzelner Themengebiete anhand des Stellungnahmeentwurfs</li> <li>• Fortlaufender Bericht über das Ergebnis weiterer Einbindungsaktivitäten</li> </ul>
TBD	Öffentliche Diskussionsveranstaltung des DRSC <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ursprünglich geplanter Termin: 8. Juni 2020</li> <li>• Voraussichtlich Verschiebung auf August / September 2020 (TBD)</li> </ul>
30. Sept. 2020	<b>Ende der Kommentierungsfrist</b>