

**Öffentliche Diskussionsveranstaltung zum
IASB ED/2021/3 *Angabevorschriften in den IFRS – Ein Pilot Ansatz***

**– Bericht über die öffentliche Diskussionsveranstaltung
vom 7. Oktober 2021 –**

Dauer und Ort:

07.10.2021, von 10.00 Uhr bis 14.00 Uhr, Web-Konferenz

Teilnehmer auf dem Podium:

Kathrin Schöne, EFRAG

Prof. Dr. Sven Morich, DRSC

Dr. Ilka Canitz, DRSC

Inhalt der Diskussion

Die Teilnehmer besprachen nacheinander die vom IASB im ED/2021/3 *Angabevorschriften in den IFRS – Ein Pilot Ansatz* vorgeschlagenen Änderungen. Im Rahmen der Diskussion wurden auch die vorläufigen Ansichten des IFRS-FA des DRSC sowie der EFRAG zum IASB-Entwurf auf Grundlage einer Präsentation, die auf der DRSC-Webseite verfügbar ist, erörtert.

1. Leitlinien für den IASB zur künftigen Entwicklung von Angabepflichten

Die Sichtweisen des IFRS-FA wurden grundsätzlich unterstützt. Die Teilnehmer befürworteten insbesondere den grundsätzlichen Ansatz des IASB, das Informationsinteresse der Adressaten durch Angabeziele zu verdeutlichen. Gleichwohl wurde von den Teilnehmern eine gewisse Skepsis geäußert, dass mit dem vorgeschlagenen Ansatz die gewünschte Verhaltensänderung (einer Verbesserung der Wesentlichkeits- und Ermessensbeurteilungen, um unternehmensspezifische Darstellungen im Anhang zu erhöhen) erreicht werden kann. Die vom IASB vorgeschlagene Weichenstellung (einer Vorgabe von nicht-verpflichtenden Angaben) erscheint sehr radikal und unterscheidet sich deutlich von anderen, derzeit zu beobachtenden Entwicklungen (z.B. Angaben aufgrund von Art. 8 der Taxonomie-VO im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung) sowie dem bisherigen Ansatz des IASB (wie z.B. im Rahmen des Projekts *Goodwill and Impairment*). Die Umsetzung des neuen Ansatzes in der Praxis erschien den Teilnehmern schwierig und mit einigen praktischen Herausforderungen verbunden.

Bemängelt wurde insbesondere, dass in den vorgeschlagenen Änderungen Vorgaben fehlen, anhand derer eine Entscheidung getroffen werden kann, welche Informationen im Anhang anzugeben sind (und welche nicht). Die vom IFRS-FA angeregte Empfehlung, zusätzliche Leitlinien zu erarbeiten, kann daher grundsätzlich nachvollzogen werden. Gleichwohl wurde darauf hingewiesen, dass der Aufwand, den der IASB im Rahmen der Erarbeitung zusätzlicher Leitlinien unternehmen müsste, damit der vorgeschlagene Ansatz für die Praxis umsetzbar würde, erheblich erscheint. Daher fand die von drei IASB-Mitgliedern geäußerte „*Alternative View*“ (d.h. eine Kombination von Angabezielen mit Pflichtangaben, anstelle von „nicht-verpflichtenden Angaben“) Unterstützung.

Hingewiesen wurde ferner darauf, dass eine Ursache des „*disclosure problems*“ nicht zuletzt in der Fülle der Angabevorschriften besteht, die zudem nicht immer zielgerichtet und nützlich erscheinen. Insofern scheint der IASB im Rahmen seines *Due Process* bislang nicht den erforderlichen Fokus auf Angabevorschriften gelegt zu haben.

Ferner wurde aus dem Teilnehmerkreis der Wunsch nach Vorgaben für die Bestimmung quantitativer Wesentlichkeitsgrenzen (insb. im Hinblick auf die Bezugsgröße der Ableitung der Wesentlichkeitsgrenze) geäußert. Dies könnte unterschiedlichen Auslegungen, welche Angaben als wesentlich zu beurteilen sind, entgegenwirken. Als unbefriedigend bezeichnet wurde der Umstand, dass Wesentlichkeitsgrenzen derzeit überwiegend an Bezugsgrößen der Gewinn- und Verlustrechnung (wie z.B. dem Jahresergebnis vor Steuern) bemessen werden. Im Ergebnis führen daher Schwankungen im Jahresergebnis zu einer jährlich erneut zu erfolgenden Beurteilung, welche Informationen im Anhang anzugeben sind.

Aus dem Kreis der Teilnehmer wurde ferner darauf hingewiesen, dass seitens des IASB eine Würdigung des Gesamtpakets an Maßnahmen und Veröffentlichungen, die der IASB im Rahmen der *Disclosure Initiative* bislang initiiert und verlautbart hat, fehlt (vgl. Tz. BC2-BC4). Die vom IASB im Rahmen der *Disclosure Initiative* verlautbarten Änderungen an den IFRS sind bislang teilweise noch nicht in Kraft getreten (sowie zum Teil auch noch nicht in der EU indosiert) und dementsprechend in der Praxis auch noch nicht umgesetzt, sodass die Beschreibung der Ausgangslage unvollständig ist.

2. Vorgeschlagene Änderungen an IFRS 13

a) Zum Fair Value bewertete Vermögenswerte und Schulden

Die Sichtweisen des IFRS-FA wurden unterstützt. Die Teilnehmer teilten insb. die Ansichten des IFRS-FA, dass die Vorschläge des IASB zur Angabe einer Bandbreite von alternativ

möglichen Bemessungen des beizulegenden Zeitwerts sowohl in konzeptioneller Hinsicht als auch im Hinblick auf die praktische Umsetzbarkeit nicht überzeugend und daher nicht zu unterstützen sind. Ferner teilten die Teilnehmer auch die geäußerten Bedenken des IFRS-FA, dass – aufgrund der Entscheidung des IASB, die Angabevorschriften unabhängig von der Stufe der Fair-Value-Hierarchie zu formulieren – unklar bleibt, in welchen Fällen künftig mehr Angaben für Bemessungen der Stufe 2 der Fair-Value-Hierarchie anzugeben wären.

Ferner wurde darauf hingewiesen, dass aufgrund der tlw. sehr eng formulierten Angabeziele (vgl. bspw. das in IFRS 13.107 vorgeschlagene Angabeziel zu Bewertungsunsicherheiten) faktisch kein bzw. kaum Freiraum im Hinblick auf die Auswahl (d.h. die Art) der anzugebenden Informationen besteht. Ermessensspielräume würden nur (noch) dahingehend verbleiben, welche Bewertungsverfahren und Inputfaktoren als „bedeutend“ (*significant*) anzusehen sind.

Darüber hinaus wurde von den Teilnehmern diskutiert, dass die Stufen der Fair-Value-Hierarchie ggf. vom IASB überdacht werden sollen, da diese in der Außendarstellung zu falschen Signalen führen können. Bspw. stufen einige Banken ihre Kreditforderungen gegenüber Kunden (aufgrund nicht-beobachtbarer Parameter des Kreditrisikos) in der Stufe 3 der Fair Value-Hierarchie ein. Dies vermittelt in der Außendarstellung eine „hohe Bewertungsunsicherheit“ und löst entsprechend umfangreiche Anhangangaben zur Stufe 3 der Fair-Value-Hierarchie aus. Aus den vorgeschlagenen Änderungen an IFRS 13 ist jedoch nicht erkennbar, dass diese detaillierten Angaben künftig weggelassen werden können, wenn die betreffenden Posten betragsmäßig wesentlich sind.

b) Vermögenswerte und Schulden, deren Fair Value im Anhang angegeben wird

Die Teilnehmer unterstützten die vorläufige Ansicht des IFRS-FA, dass die derzeitigen Angaben nach IFRS 13 v.a. für *Corporates* in vielen Fällen wenig Nutzen für den Abschlussadressaten beinhalten. Daher wurde die Anregung des IFRS-FA, dass diese Angaben (v.a. für *Corporates*) vom IASB ebenfalls überdacht werden sollten, unterstützt. Ergänzend wurde darauf hingewiesen, dass die Argumentation des IFRS-FA nicht nur auf die Angaben zu Finanzinstrumenten nach IFRS 7 zutrifft, sondern auch für die Angaben zu weiteren Posten (z.B. für als Finanzinvestition gehaltene Immobilien) valide erscheint.

Des Weiteren wurde aus dem Teilnehmerkreis darauf hingewiesen, dass auch die in den IFRS vorgegebenen Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden ursächlich dafür sind, dass Informationsdefizite bestehen, infolgedessen Abschlussadressaten den Wunsch nach Angaben zum *Fair Value* äußern (wie z.B. zum *Fair Value* von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien, sofern diese nach dem *cost model* zu fortgeführten Anschaffungskosten bilanziert werden).

c) Sonstige Anmerkungen

Die Teilnehmer teilten die Ansichten des IFRS-FA und der EFRAG, dass der IASB einen hinreichenden Übergangszeitraum einräumen sollte. Dies gilt umso mehr, da nicht nur die Abschlussersteller in der operativen Umsetzung ihre Berichtssysteme ggf. anpassen müssen, sondern auch Abschlussprüfer und Aufsichtsbehörden sich mit den neuen Angabevorschriften zurechtfinden müssen.

3. Vorgeschlagene Änderungen an IAS 19

a) Leistungsorientierte Versorgungspläne

Die Sichtweisen des IFRS-FA zu den vorgeschlagenen Änderungen der Angaben zu leistungsorientierten Versorgungsplänen wurden weitgehend unterstützt. Die Teilnehmer teilten insb. die vom IFRS-FA geäußerte Kritik, dass sich die Angabe der erwarteten Auswirkungen auf künftige Cashflows nur auf die bilanzierte leistungsorientierte Verpflichtung beschränken sollte, da sich das Informationsinteresse der Adressaten darauf bezieht, zu verstehen, inwieweit das Unternehmen in der Lage ist, die (bilanzierte) leistungsorientierte Verpflichtung finanziell zu tragen.

Im Hinblick auf das spezifische Angabeziel für geschlossene Versorgungspläne teilten die Teilnehmer die vom IFRS-FA geäußerte Kritik, dass ein separates Angabeziel für solche Versorgungspläne, die für weitere Versorgungsberechtigte geschlossen sind, nicht gerechtfertigt erscheint. Zwar erscheint das Ansinnen des IASB nachvollziehbar, gleichwohl sei dem IFRS-FA zuzustimmen, dass sich das Informationsinteresse der Adressaten in Bezug auf geschlossene und offene Versorgungspläne kaum unterscheidet.

Die im ED vorgeschlagene Angabe einer Bandbreite alternativ möglicher Bewertungen der leistungsorientierten Verpflichtung wurde von den Teilnehmern nicht unterstützt. Stattdessen sollten nach Ansicht der Teilnehmer Sensitivitätsangaben weiterhin verpflichtend sein (wie auch vom IFRS-FA und EFRAG vorgeschlagen). In diesem Zusammenhang wiesen die Teilnehmer einerseits auf die operativen Herausforderungen der Ermittlung einer solchen Bandbreite *alternativ möglicher* Bewertungen der leistungsorientierten Verpflichtung hin, andererseits wurde jedoch auch die Aussagekraft einer solchen Bandbreite kritisch hinterfragt. Zu befürchten ist, dass Unternehmen in Rechtfertigungsdruck kommen, da Investoren hinterfragen könnten, warum nicht ein anderer Wertansatz (z.B. eine konservativere Bewertung) gewählt wurde. Darüber hinaus wurde darauf hingewiesen, dass die Bewertung der leistungsorientierten Verpflichtung in konzeptioneller Hinsicht als eine „bestmögliche Schätzung“ (*best estimate*)

in IAS 19 angelegt ist. Konzeptionell würde daher eine Sensitivitätsangabe, die – nach vorne gerichtet – aufzeigt, wie sich potenzielle (in den nächsten 12 Monaten für möglich gehaltene) Veränderungen in den Bewertungsparametern auf die Bewertung auswirken könnten, besser zur Natur der Bewertung der leistungsorientierten Verpflichtung als „bestmögliche Schätzung“ passen.

Die in IAS 19.147D-147F vorgeschlagene vorangestellte „Executive Summary“ wurde durch die Teilnehmer unterstützt. Diese ist nach Ansicht der Teilnehmer ebenfalls ein geeignetes Instrument, um detaillierte und ausführliche Angaben im Anhang besser mit den in den primären Abschlussbestandteilen enthaltenen Informationen zu verbinden. Eine „Executive Summary“ eignet sich insbesondere für solche Angaben, die umfangreiche Ausführungen im Anhang umfassen. Denkbar erschien den Teilnehmern daher, dass eine „Executive Summary“ (wie sie im ED für die Angaben nach IAS 19 vorgeschlagen wurde) auch für die Angaben nach IFRS 13 sinnvoll sein könnte.

b) Beitragsorientierten Versorgungspläne

Die Sichtweise des IFRS-FA zu beitragsorientierten Versorgungsplänen wurde unterstützt. Die Teilnehmer befürworteten den Vorschlag, für beitragsorientierte Pläne auf ein spezifisches Angabeziel zu verzichten. Die Vorgabe eines Angabeziels könnte in diesem Fall aus Anwendersicht in der praktischen Umsetzung für Verunsicherung dahingehend sorgen, welche weiteren Angaben anzugeben sein können, um dem Angabeziel gerecht zu werden. Aus Anwendersicht sei es daher einfacher, direkte Pflichtangaben – unter abschließender Benennung der Informationen, die anzugeben sind – vorzugeben.

c) Gemeinschaftliche Pläne mehrerer Arbeitgeber

Zu den Vorschlägen zu gemeinschaftlichen Plänen mehrerer Arbeitgeber äußerten sich die Teilnehmer nicht.

d) Andere Leistungen an Arbeitnehmer

Die Sichtweise des IFRS-FA zu „Anderen Leistungen an Arbeitnehmer“ wurde unterstützt. Insbesondere da von den Abschlussadressaten kein zusätzlicher Informationsbedarf signalisiert wurde, erscheint es fragwürdig, hier neue Angabeziele und damit potentiell neue Angaben einzuführen. Ähnlich wie in Bezug auf die Angaben zu beitragsorientierten Versorgungsplänen seien daher direkte Pflichtangaben zu bevorzugen.

e) Sonstige Anmerkungen

Im Hinblick auf die von EFRAG in ihrem Stellungnahmeentwurf geäußerte Empfehlung an den IASB, zusätzliche Angaben für Hybridpläne zu entwickeln, wurde aus dem Teilnehmerkreis darauf hingewiesen, dass zunächst die Bilanzierung von Hybridplänen vom IASB überdacht werden müsste. Erst in einem zweiten Schritt könnte sinnvoll über neue, zusätzliche Angaben zu Hybridplänen nachgedacht werden.

Berlin, 19.10.2021