



Ergebnisbericht der
1. Sitzung des
Fachausschusses Nachhaltigkeitsberichterstattung
26. Sitzung des Gemeinsamen Fachausschusses
1. Sitzung des
Fachausschusses Finanzberichterstattung

vom 09. und 10. Dezember 2021

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der Sitzungen behandelt:

1. Sitzung FA Nachhaltigkeitsberichterstattung

- **Arbeitsprogramm 1. Hj. 2022**

26. Sitzung Gemeinsamer FA

- **anstehende Themen**

1. Sitzung FA Finanzberichterstattung

- **E-DRÄS 12**
- **PiR IFRS 9 Classification and Measurement**
- **IASB ED/2021/3 Disclosure Requirements in IFRS Standards - A Pilot Approach – Proposed Amendments to IFRS 13 and IAS 19**
- **IASB ED/2021/7 Subsidiaries without Public Accountability: Disclosure**

FA NB: Arbeitsprogramm 1. Hj. 2022

Der Fachausschuss Nachhaltigkeitsberichterstattung (FA NB) traf sich zu seiner ersten konstituierenden Sitzung und begann mit einer kurzen Begrüßung. Der Mitarbeiterstab der DRSC-Geschäftsstelle und die Ausschussmitglieder stellten sich vor.

Der Mitarbeiterstab präsentierte dem FA NB das vorläufige Arbeitsprogramm, welches durch die Ausschussmitglieder besprochen und angenommen wurde.

Gemeinsamer FA: anstehende Themen

Der Gemeinsame FA (GFA), bestehend aus dem neuen FA Finanzberichterstattung und dem neuen FA Nachhaltigkeitsberichterstattung, traf zum ersten Mal zusammen.

Der Mitarbeiterstab der DRSC-Geschäftsstelle und die Ausschussmitglieder stellten sich vor.

Der GFA wurde über die aktuellen Initiativen zur Klimaberichterstattung und zur Berichterstattung über immaterielle Werte sowie die zugehörigen Aktivitäten der DRSC Geschäftsstelle informiert.

FA FB: E-DRÄS 12

Der Mitarbeiterstab legte dem FA seinen Entwurf des E-DRÄS 12 vor. Dieser adressiert Änderungen des DRS 20 *Konzernlagebericht*, DRS 21 *Kapitalflussrechnung* und DRS 23 *Kapitalkonsolidierung (Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluss)* aufgrund des Gesetzes zur Ergänzung und Änderung der Regelungen für die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen an Führungspositionen in der Privatwirtschaft und im öffentlichen Dienst (Zweites Führungspositionen-Gesetz - FÜPoG II) sowie des Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2019/2034 über die Beaufsichtigung von Wertpapierinstituten (WpIG). Der FA stimmte den entworfenen Änderungen des DRS 20 aufgrund des FÜPoG II inhaltlich zu, bat jedoch den Mitarbeiterstab, die eingegangenen schriftlichen, redaktionellen Anmerkungen zu berücksichtigen.

In Bezug auf die entworfenen Änderungen der DRSs aufgrund des WpIG stellte der FA fest, dass die dem Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz unterliegenden Unternehmen (ZAG-Institute) nicht Gegenstand der branchenspezifischen Konkretisierungen für die Risikoberichterstattung (Anlage 1 des DRS 20) und für die Kapitalflussrechnung (Anlage 2 des DRS 21) sind, obwohl diese in § 340 HGB explizit genannt werden und sich die Anlagen dem Grunde nach auf § 340 HGB beziehen. Der FA stimmte dem Argument des Mitarbeiterstabs zu, dass ZAG-Institute aufgrund ihres Geschäftsmodells überwiegend kein bankenähnliches Risikoprofil aufweisen. Dennoch könne damit die Ausnahme dieser Unternehmen vom Geltungsbereich branchenspezifischer Konkretisierungen nicht zweifelsfrei abgeleitet werden. In Analogie dazu positionierte sich der FA zu den Pensionsfonds. Diese werden neben Versicherungsunternehmen durch § 341 HGB ebenfalls branchenspezifischen Berichtsvorschriften unterworfen. In den entsprechenden

Anlagen der DRSs 20 und 21 (Anlage 2 bzw. Anlage 3) werden jedoch nur Versicherungsunternehmen behandelt. Der FA FB beschloss zu prüfen, ob branchenspezifische Konkretisierungen für Wertpapierinstitute, ZAG-Institute und Pensionsfonds angemessen und notwendig sind und, falls ja, ob diese allein durch die Erweiterung des Geltungsbereichs der Spezialkonkretisierungen etabliert werden können oder ob hierzu inhaltliche Anpassungen der DRSs bzw. die Entwicklung zusätzlicher Anlagen notwendig sind. Er beauftragte den Mitarbeiterstab, die DRSC-Arbeitsgruppen *Finanzinstrumente* und *Pensionen* dazu einzubinden.

Angesichts der Dringlichkeit in Bezug auf die Änderungen des DRS 20 aufgrund des FÜPoG II beschloss der FA FB, die Änderungen der DRSs aufgrund des WpIG von den Änderungen aufgrund des FÜPoG II gänzlich abzukoppeln und insofern nicht in DRÄS 12 zu adressieren.

Der FA stimmte dem Vorschlag des Mitarbeiterstabs zu, einen Verweis auf die Berichtspflichten aufgrund der EU-Taxonomie-Verordnung in den DRS 20 aufzunehmen.

Er beauftragte zudem den Mitarbeiterstab, nach Einarbeitung der o.g. redaktionellen Anmerkungen, den Entwurf des Änderungsstandards im eigenen Ermessen zur Konsultation zu veröffentlichen. Es wurde eine Konsultationsfrist von 45 Tagen vereinbart.

FA FB: PiR IFRS 9 Classification and Measurement

Der FA FB befasste sich in dieser Zusammensetzung erstmals mit dem PiR.

Zunächst wurde der FA über den bisherigen Diskussionsstand nach Erörterung des Konsultationsdokuments im IFRS-FA sowie der DRSC-AG „Finanzinstrumente“ unterrichtet. Dem wurden weitere Anmerkungen und Meinungen hinzugefügt.

Zum Abschnitt 2 (Geschäftsmodell) wurde bis dato festgestellt, dass in der Vergangenheit wenig Reklassifizierungsanlässe bestanden und insgesamt kaum Anwendungsprobleme

mit diesen Vorschriften auftraten. Ergänzend wurde angemerkt, dass dies aber auch deshalb der Fall ist, weil die Vorschriften recht restriktiv sind – was teils als zu einengend erachtet wurde.

Zum Abschnitt 3 (Zahlungsstromkriterium) bestand bisher Konsens, dass die Regelungen hierzu einen der größten Diskussionspunkte im PIR darstellen. Angesichts der zunehmenden Verbreitung und Bedeutung von Finanzinstrumenten mit ESG-Kriterien wurde bislang festgestellt, dass die derzeitige (enge) Auslegung des SPPI-Kriteriums überdenkenswert ist. Bislang ist es in der Regel nicht möglich, die Definition des SPPI-Kriteriums so auszulegen, dass ESG-Kriterien als SPPI-konform gelten - mit der Folge, dass o.g. Finanzinstrumente nicht zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet werden. Wenn Finanzinstrumente mit ESG-Features sachlich der AC-Kategorie zuzuordnen sein sollten, dann kämen als Ansatzpunkte eine Ergänzung der definierten Zinsbestandteile (*building blocks*) oder etwa die Einführung einer Option, etwaige ESG-Komponenten abzuspalten, in Betracht. Diese sollte aber nicht als spezifische Ausnahmeregelung formuliert sein, sondern in das bisherige Grundprinzip von IFRS 9 so eingearbeitet werden, dass künftig alle Finanzinstrumente (insb. künftige neue Varianten von Instrumenten mit ESG- oder auch anderen neuartigen Elementen) nach diesem Prinzip klassifiziert werden können. Ferner könnte das Verständnis von *basic lending arrangements* im Kontext von ESG-Elementen kritisch reflektiert werden.

Auf Nachfrage hat der FA konkretisierend bestätigt, dass eine Neuauslegung der bisherigen Regelung zum SPPI-Kriterium nicht ausreicht, sondern ggf. eine Änderung dieser Vorschrift erforderlich wäre. Diese wiederum sollte tendenziell prinzipienorientiert und nicht als Ausnahmeregelung ausgestaltet werden. Letztlich dürften Finanzinstrumente mit ESG-Elementen der künftige Standardfall sein. Vor diesem Hintergrund erscheint eine eingehendere Betrachtung dahingehend notwendig, welche Bewertungsmethode für Adressaten den größten Informationsnutzen stiftet (Nutzer-Perspektive). U.a. ist zu untersuchen, inwieweit bei Etablierung der AC-Kategorie für diese Finanzinstrumente die Effektivzinsm

ethode entscheidungsnützliche Informationen liefert bzw. welche Herausforderungen sich dabei ergeben.

Des Weiteren wurde – erneut – erwähnt, dass die Diskussion bzgl. ESG-Kriterien derzeit nur für Finanzaktiva geführt wird; jedoch ist auch eine Betrachtung für Finanzinstrumente aus Schuldnersicht (d.h. Passivseite) erforderlich. Ferner wurde als kritisch angesprochen, dass eine (wie auch immer geartete) Lösung äußerst zeitnah erforderlich ist, d.h. eine etwaige Standardänderung zu diesem Punkt sollte sofort und losgelöst von anderen potenziellen Themen erarbeitet werden.

Zu Abschnitt 4 (EK-Instrumente und FV-OCI-Bewertung ohne Recycling) wurde daran erinnert, dass bereits seit Verabschiedung von IFRS 9 diesbezügliche Bedenken bestehen, die im Indossierungsverfahren erneut, aber auch kontrovers diskutiert wurden. Für den Fall einer Wiedereinführung des Recyclings wurde darauf hingewiesen, dass erstens eine Regelung für die sofortige Ergebniserfassung von Impairments gefunden werden müsste. Zweitens wäre zu bedenken, dass die bisherige bewusst unterschiedliche Bilanzierung von FK- und EK-Instrumenten damit teils wieder aufgehoben würde – was teils, aber eben nicht allseits, begrüßt wird. Schließlich ist die derzeitige (nicht allseits zufriedenstellende) Abgrenzung zwischen EK und FK auch in diesem Kontext einzubeziehen. In der Diskussion wurde angemerkt, dass der Vorschlag zur Wiedereinführung des Recycling mit neuen Argumenten unterlegt werden müsste – oder aber für die bisherigen Argumente eine andere Gewichtung angeregt und begründet werden sollte. Beispielsweise könnte hier angesprochen werden, dass heute – im Gegensatz zum damaligen Verabschiedungszeitpunkt – eine viel größere Tragweite dieser Regelung gesehen wird.

Zu Abschnitt 5 (Verbindlichkeiten und *own credit risk*) wurde der bisherigen Erkenntnis, dass positive Auswirkungen gesehen werden, zugestimmt.

Zu Abschnitt 6 (Modifikationen) wurde erkannt, dass einerseits eine Regelungslücke in IFRS 9 besteht, sich andererseits eine Bilanzierungspraxis herausgebildet hat – allerdings keine einheitliche. Insofern bleibt offen, ob

hierzu Änderungen oder Ergänzungen der bestehenden Regeln zweckmäßig sind. Zudem wurde das (unklare) Zusammenspiel zwischen Modifikations-, Ausbuchungs- und Impairmentvorschriften angesprochen – was hingegen einheitlich als klarstellungsbedürftig angesehen wird.

Zu Abschnitt 7 (*Amortised Cost*) wurde der Bezug zur Diskussion von Abschnitt 3 in den Mittelpunkt gerückt. Die Frage, ob eine Änderung von geschätzten oder schwankungsabhängigen Zahlungsströmen zu einer Buchwertanpassung bzw. Effektivzinsanpassung führen soll, ist nicht neu, erfährt aber durch Finanzinstrumente mit ESG-Elementen stärkere Relevanz.

Zu Abschnitt 8 (Übergang) gab und gibt es keine wesentlichen Diskussions- oder Kritikpunkte. Aufgrund der nachträglichen Erleichterung bei zeitgleicher Erstanwendung von IFRS 9 und IFRS 17 bestehen auch für Versicherer keine großen Hürden mehr.

Zu Abschnitt 9 (Sonstiges) wurde die bisherige Feststellung bestätigt, dass das Ziel der Komplexitätsreduktion mit IFRS 9 nicht erreicht wurde. Allerdings wurde auch zugegeben, dass ein weniger komplexes Modell – nämlich alle Finanzinstrumente at FV zu bilanzieren – zu keiner Zeit einstimmig befürwortet wurde. Letztlich wurde konstatiert, dass eine etwaige Nichterreicherung der Ziele nicht thematisiert werden soll.

FA FB: IASB ED/2021/3 Disclosure Requirements in IFRS Standards - A Pilot Approach – Proposed Amendments to IFRS 13 and IAS 19

Der FA informierte sich zunächst über die vorläufigen Ergebnisse der Field Tests von EFRAG. Der FA erörterte dabei insb. den von Abschlusserstellern im Rahmen der Field Tests geäußerten Wunsch nach verpflichtenden (Mindest-)Angaben (anstelle der vom IASB vorgeschlagenen „nicht-verpflichtenden Angaben“). Die Vorgabe von verpflichtenden Mindestangaben sei aus Sicht vieler Abschlussersteller dem vom IASB vorgeschlagenen Ansatz vorzuziehen, da dieser einfacher in der operationalen Umsetzung, mit ge-

ringerem Dokumentationsaufwand verbunden sei und Diskussionen mit dem Abschlussprüfer und/oder Enforcement-Behörden vermieden würden. Der FA schloss sich dieser Sichtweise nicht an. Wenngleich die Argumente nachvollzogen werden konnten, bestärkte der FA seine Position, dass der IASB stärker dazu ermutigen sollte, im Rahmen der Auswahl der anzugebenden Informationen mehr Ermessen auszuüben. Hierzu solle der IASB z.B. durch Anwendungsleitlinien und -beispiele darlegen, wie ein Unternehmen bei der Auswahl der anzugebenden Informationen Ermessen ausübt.

Ferner legte der Mitarbeiterstab dem FA den überarbeiteten Entwurf einer Stellungnahme an den IASB vor. Es wurden wenige Änderungen beschlossen. Insbesondere sollten im begleitenden Anschreiben an den IASB die Bedenken der Abschlussersteller stärker hervorgehoben und die Kritik an den Vorschlägen zur Angabe einer Bandbreite alternativ möglicher Bemessungen des beizulegenden Zeitwerts (IFRS 13) bzw. alternativ möglicher Bewertungen der leistungsorientierten Verpflichtung (IAS 19) aufgegriffen werden.

Darüber hinaus beschloss der FA die Argumentationen in der Stellungnahme an wenigen Stellen nachzuschärfen. Der Stellungnahmeentwurf ist entsprechend zu überarbeiten. Die endgültige Stellungnahme an den IASB wird im Umlaufverfahren verabschiedet

FA FB: IASB ED/2021/7 Subsidiaries without Public Accountability: Disclosure

Der FA setzte die inhaltliche Erörterung des IASB-Standardentwurfs ED/2021/7 *Subsidiaries without Public Accountability: Disclosures* fort. Im Fokus der Erörterungen stand dabei vor allem der vom IASB vorgeschlagene Ansatz zur Ableitung der Angabepflichten.

Der FA unterstütze den vom IASB gewählten Ansatz zur Ableitung der reduzierten Angabepflichten. Der gegenwärtige Ansatz des IASB, grundsätzlich auf die Angabepflichten des *IFRS for SMEs* abzustellen und nur in Ausnahmefällen Anpassungen vorzunehmen (z.B. sofern der *IFRS for SMEs* abweichende Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften vor-

sieht) sei effizient. Gleichwohl wäre alternativ auch vorstellbar gewesen, ausgehend von den Angabepflichten in den IFRS entsprechend der spezifischen Informationsbedürfnisse der Adressaten reduzierte Angabepflichten für Tochterunternehmen abzuleiten.

Zu analysieren sei noch, wie umfangreich die vorgeschlagenen Angabepflichten – insb. im Vergleich zu den nach nationalen (handelsrechtlichen) Vorschriften anzugebenden Informationen – ausfallen. Dies sei einerseits entscheidend für die Beurteilung, ob ein nach dem vorgeschlagenen Standardentwurf erstellter Abschluss im Hinblick auf die Informationsfunktion zumindest gleichwertig zu einem Jahres- oder Konzernabschluss nach HGB sei. Zum anderen sei dies relevant für eine Beurteilung, ob der vorgeschlagene Standardentwurf grundsätzlich indossierungsfähig ist.

Der FA wird die Erörterung der Inhalte des IASB-Entwurfs in seiner kommenden Sitzung im Januar 2022 fortsetzen.

Impressum:

Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)
Joachimsthaler Str. 34
10719 Berlin
Tel 030-206412-0
Fax 030-206412-15
Mail: info@drsc.de

Haftung/Copyright:

Trotz sorgfältiger Prüfung durch die Redaktion kann vom Herausgeber keine Haftung für die Richtigkeit, der in diesem Text veröffentlichten Inhalte, übernommen werden. Kein Teil dieser Veröffentlichung darf ohne ausdrückliche Genehmigung des DRSC reproduziert werden.

© Copyright 2022 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
Alle Rechte vorbehalten