



**Ergebnisbericht der**  
**31. Sitzung des Gemeinsamen Fachausschusses**  
**12. Sitzung des**  
**Fachausschusses Finanzberichterstattung**  
**12. Sitzung des**  
**Fachausschusses Nachhaltigkeitsberichterstattung**  
vom 12. und 13. Dezember 2022

---

*Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der Sitzungen behandelt:*

**31. Sitzung Gemeinsamer FA**

- Berichterstattung über immaterielle Ressourcen gemäß CSRD: Arbeitsprogramm und Arbeitsauftrag an die AG „Immaterielle Werte“
- Überarbeitung DRS 20 Konzernlagebericht aufgrund CSRD/ESRS

**12. Sitzung FA FB**

- Interpretationsaktivitäten
- E-DRÄS 13 – Änderungen an DRS 20 und DRS 21
- Primary Financial Statements
- Globale Mindestbesteuerung: IASB-Diskussion zu IAS 12
- PiR IFRS 15 – EFRAG Survey

**12. Sitzung FA NB**

- Sektorspezifische Standards – Positionierung des DRSC
- ESRS Update
- ESRS for SMEs

---

**Gemeinsamer FA: Berichterstattung über immaterielle Ressourcen gemäß CSRD: Arbeitsprogramm und Arbeitsauftrag an die AG „Immaterielle Werte“**

Der Fachausschuss beschloss, den Arbeitsauftrag der Arbeitsgruppe „Immaterielle Werte“ voraussichtlich im Januar 2023 mittels Umlaufverfahren um die Interpretation der CSRD-Vorschriften zu erweitern.

Das Thema Immaterielle Werte wird in der finalen CSRD behandelt (ErwG 32 CSRD, Art. 2 Nr. 19, 19 Abs. 1 Bilanzrichtlinie n.F.), weswegen sich die AG „Immaterielle Werte“ bereits mit den einschlägigen CSRD-Abschnitten

beschäftigt. Diskutiert wird, wie die Abschnitte interpretiert werden könnten, insb. der Begriff „wichtigste immaterielle Ressourcen“ (Art. 2 Nr. 19 Bilanzrichtlinie n.F.).

Daneben analysiert das DRSC weiterhin fortlaufend die einschlägigen Projekte bei EFRAG und ISSB zum Thema Immaterielle Werte.

---

### **Gemeinsamer FA: Überarbeitung DRS 20 Konzernlagebericht aufgrund CSRD/ESRS**

Gegenstand dieses Tagesordnungspunkts war die Erörterung grundsätzlicher Aspekte für die Änderung des DRS 20, welche aufgrund der CSRD bzw. deren Umsetzung in deutsches Recht sowie aufgrund der ESRS mittelfristig notwendig wird. Der Fachausschuss stellte fest, dass mit den ESRS bereits eine Konkretisierung des Richtlinientextes (und vermutlich auch des zukünftigen Gesetztextes) vorliegen wird. Gleichzeitig sei es jedoch bereits jetzt hinreichend klar, dass die ESRS nicht alle Anwendungsfragen beantworten und daher Hilfestellungen und Auslegungen für die Anwendungspraxis notwendig werden. Formal könne mit DRS 20 zwar eine Konkretisierung des HGB-Gesetztextes erfolgen; der Fachausschuss konzedierte jedoch, dass die Mandatierung des DRSC die Konkretisierung von EU-Rechtstexten nicht umfasst. Darüber hinaus bestünde ein wesentlicher Unterschied zum Vorgehen aufgrund des CSR-RUG: Aufgrund des prinzipienorientierten Gesetztextes sei die Aufnahme detaillierter Berichtsansforderungen in DRS 20 notwendig gewesen; die ESRS hingegen beinhalten bereits detaillierte (und zahlreiche) Berichtsansforderungen, für die es keiner weiteren Ausdifferenzierung und Erweiterung bedarf. Daher sollten die Aktivitäten des DRSC bezüglich der ESRS auf methodische und begriffliche Aspekte fokussiert werden. Aufgrund des klar definierten Mandats des DRSC müssten diese Aktivitäten über andere Formate entfaltet werden. Z.B. böte sich die Erörterung kritischer Fragen (insb. mit nationalem Bezug) sowie der Entwicklung von Lösungsansätzen über die Formate Anwenderforum (inklusive FAQ-Sammlung analog zum Anwenderforum zur EU-Tax-VO) bzw. Öffentliche Diskussion an. Das konkrete Format

wurde nicht beschlossen und könne ggf. dem Ermessen der DRSC-Geschäftsstelle überlassen werden.

Auch wenn die Aufnahme von Konkretisierungen der ESRS-Vorgaben in DRS 20 aus formalen Gründen nicht erfolgt, wird die bloße Streichung des Abschnitts zur nichtfinanziellen Erklärung sowie die Aufnahme eines Verweises zu den ESRS (bzw. der entsprechenden EU-Verordnung) nicht ausreichend sein. Der Gemeinsame FA stellte fest, dass DRS 20 auch außerhalb des Abschnitts zur nichtfinanziellen Erklärung Vorgaben enthält, die einen Bezug zur nichtfinanziellen (bzw. nachhaltigkeitsbezogenen) Berichterstattung aufweisen (Schnittstellenthemen). Diese Inhalte sollten vor dem Hintergrund der neuen Gesetzeslage sowie der ESRS entsprechend geprüft und überarbeitet werden. Als Beispiele wurden nichtfinanzielle Leistungsindikatoren und die IT-Sicherheit genannt.

Der Fachausschuss bat den Mitarbeiterstab, entsprechende Inhalte des DRS 20 zu identifizieren. Über die Einbindung der bereits bestehenden Arbeitsgruppe wurde zunächst nicht befunden.

---

### **FA FB: Interpretationsaktivitäten**

Der FA FB wurde über die Themen der IFRS IC-Sitzung im November 2022 informiert.

Zur vorläufigen Agenda-Entscheidung zu IFRS 16 wurden zunächst der Sachverhalt und die IFRS IC-Diskussion ausführlich erläutert. Dabei wurde hervorgehoben, dass zur ersten Frage – ob die Leasinggegenstände einzeln oder als Gesamtheit zu würdigen sind – das IFRS IC eine klare Antwort fand: Zu beurteilen ist jeder Leasinggegenstand einzeln.

Sodann wurde die zweite Frage – nämlich ob IFRS 16 anwendbar ist, insb. ob ein identifizierter Vermögenswert vorliegt – nebst Überlegungen des IFRS IC ausführlich vorgestellt und vom FA FB gewürdigt. Einige Anwendungskriterien von IFRS 16 gelten gemäß Sachverhalt als erfüllt. Fraglich erscheint aber, ob das im Sachverhalt vereinbarte spezifische

Austauschrecht gemäß IFRS 16 substantiell ist und daher zu einem Nichtvorliegen eines identifizierten Vermögenswerts – folglich zur Nichtanwendbarkeit von IFRS 16 – führt.

Hierzu stellte das IFRS IC erstens fest, dass IFRS 16 hohe Hürden dafür vorsieht, dass ein Austauschrecht als substantiell gilt. Aus Leasingnehmersicht ist dies im Zweifelsfall – also bei Nichteindeutigkeit – zu verneinen. Zweitens hob das IFRS IC zwei entscheidende Details hervor:

- (a) inwieweit das Austauschrecht für den Leasinggeber ökonomisch vorteilhaft ist und
- (b) ob dieses Austauschrecht über die gesamte Leasingnutzungsdauer besteht.

(a) wurde annahmegemäß nur für einen Teil der Laufzeit bejaht, und (b) wurde vom IFRS IC als generell ermessensbehaftet beurteilt. Daraus leitete das IFRS IC für den konkreten Fall ab, dass das Austauschrecht für einen Teil des Nutzungszeitraums ökonomisch nachteilig und deshalb nicht substantiell ist – somit liegt kein identifizierter Vermögenswert vor. Mit dieser Argumentation begründet das IFRS IC seine (vorläufige) Agenda-Entscheidung und erklärt damit die IFRS 16-Vorschriften für hinreichend klar.

Der FA FB hielt trotz einiger kleinerer Rückfragen die vorläufige Entscheidung und die Darlegungen des IFRS IC für nachvollziehbar und sachgerecht. Allerdings gab der FA FB zu bedenken – was das IFRS IC auch erkannte – dass bei Fallabwandlungen ein anderes Fazit folgen kann, weshalb diese Entscheidung insoweit nicht unmittelbar auf andere Sachverhaltskonstellationen übertragbar ist. Der FA FB beschloss, keine Stellungnahme zu übermitteln.

Zur IFRS IC-Diskussion betreffend potenzielle Änderungen im Rahmen eines neuen jährlichen Sammel-Änderungsstandards (sog. *annual improvements*) hatte der FA FB keine Anmerkungen.

Der Bericht über die IFRS IC-Diskussion im Rahmen der ersten Phase des PiR IFRS 15 wurde auf den späteren TOP 9 vertagt.

---

## FA FB: E-DRÄS 13 – Änderungen an DRS 20 und DRS 21

Dem FA FB lag der Entwurf des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 13 (E-DRÄS 13) zur Änderung des DRS 20 *Konzernlagebericht* und des DRS 21 *Kapitalflussrechnung* vor. Der FA FB beschloss, den Geltungsbereich der branchenspezifischen Anlagen für Versicherungsunternehmen (Anlage 2 des DRS 20 bzw. Anlage 3 des DRS 21) auf alle Pensionsfonds – betriebliche wie überbetriebliche – auszuweiten, um der Gesetzessystematik des § 341 HGB gerecht zu werden. Ferner regte der FA FB einige redaktionelle Änderungen am E-DRÄS 13 an.

Vorbehaltlich der beschlossenen Änderungen verabschiedete der FA FB einstimmig den E-DRÄS 13.

E-DRÄS 13 soll Anfang Januar 2023 mit einer Kommentierungsfrist bis zum 30. April 2023 veröffentlicht werden.

---

## FA FB: Primary Financial Statements

Dem FA FB wurde ein Stellungnahmeentwurf zu ausgewählten vorläufigen Entscheidungen, die der IASB im Rahmen seines Projekts *Primary Financial Statements* beschlossen hat, vorgelegt. Ausgangsbasis des Stellungnahmeentwurfs bilden die Rückmeldungen, die das DRSC im Rahmen seiner Einbindungsveranstaltung erhalten hat, sowie die vertiefenden Erörterungen des FA FB. Der FA FB erörterte den Stellungnahmeentwurf und beschloss, Änderungen am Inhalt der Stellungnahme vorzunehmen.

Zudem diskutierte der FA FB, welche Kernbotschaft im begleitenden Anschreiben zur Stellungnahme an den IASB zum Ausdruck gebracht werden soll. Der FA FB führte aus, dass die Vorschläge des IASB wesentliche Änderungen für die erstellenden Unternehmen beinhalten. Auch wenn das IASB-Projekt *Primary Financial Statements* insgesamt vor dem Hintergrund der Zielsetzung einer Verbesserung der Vergleichbarkeit zu unterstützen sei,

ist zu befürchten, dass die gegenwärtigen Kompromissvorschläge in Teilbereichen weder für die Abschlussadressaten noch für die Abschlussersteller ein befriedigendes Ergebnis darstellen. Zu befürchten sei ferner, dass nicht alle Stakeholder gleichermaßen – aufgrund der nur gezielt, in bestimmten Jurisdiktionen durchgeführten Einbindungsaktivitäten – die Möglichkeit hatten, Stellung zu den vorläufigen Entscheidungen des IASB zu beziehen. Dies könnte die Akzeptanz des finalen Standards beeinträchtigen. Der FA FB sprach sich daher dafür aus, gegenüber dem IASB eine erneute Veröffentlichung zur Konsultation (Re-Exposure Draft) anzuregen. Hierdurch könne der IASB ein vollständiges Bild zu den erwarteten Kosten und Nutzen der Vorschläge erlangen und zudem allen Stakeholdern gleichermaßen einbeziehen.

Die finale Stellungnahme soll vom FA FB im Umlaufverfahren verabschiedet und zeitnah an den IASB – d.h. rechtzeitig vor dessen Sitzung im Januar 2023 – übermittelt werden.

---

#### **FA FB: Globale Mindestbesteuerung: IASB-Diskussion zu IAS 12**

Der FA FB informierte sich über die Entscheidungen des IASB in seiner November-Sitzung zur Änderung des IAS 12 *Ertragsteuern*. Der Grund für die kurzfristige Standardänderung sind Bedenken der Stakeholder über die möglichen Auswirkungen der bevorstehenden Umsetzung der Säule-2-Modellregeln der OECD auf die Bilanzierung von Ertragsteuern nach IAS 12.

Der FA FB begrüßte die Entscheidung des IASB, eine vorübergehende Ausnahme von der Bilanzierung latenter Steuern, die sich aus der Umsetzung der Säule-2-Regeln ergeben, einzuführen. Allerdings äußerte er Bedenken hinsichtlich den beabsichtigten Angabevorschriften, die Unternehmen bereits vor dem Inkrafttreten der Säule-2-Regeln befolgen müssen. Insbesondere wurden die aggregierten quantitativen Angaben zum Ergebnis vor Steuern, dem Ertragsteueraufwand und dem gewichteten durchschnittlichen effektiven Steuersatz für alle Rechtskreise, in denen der effektive Steuersatz – berechnet auf der

Grundlage von IAS 12 – unter 15% liegt, zunächst kritisch gesehen.

Der FA FB wird seine Diskussion nach der Veröffentlichung des Standardentwurfs durch den IASB, welche für Januar 2023 avisiert ist, fortsetzen.

---

#### **FA FB: PiR IFRS 15 – EFRAG Survey**

Der FA FB erörterte die Vorschläge des DRSC-Mitarbeiterstabs für die Beantwortung der Fragen in einer elektronischen Umfrage, die EFRAG an die CFSS-Mitglieder am 16. November 2022 versendet hat. Ziel dieser EFRAG-Umfrage ist es, Problemfelder frühzeitig zu identifizieren und den IASB zu beeinflussen, bevor er seine Outreach-Phase abschließt, so dass er die Aufnahme, der von den europäischen Stakeholdern aufgeworfenen Fragen in den RfI in Betracht ziehen kann.

Die Vorschläge des Mitarbeiterstabs basieren auf der Diskussion des FA FB zu PiR IFRS 15 in seiner November-Sitzung sowie auf den erhaltenen Rückmeldungen der Mitglieder des DRSC-Anwenderforums, das in den Jahren 2012-2017 stattgefunden hat.

Der FA FB stimmte den vorgeschlagenen Antworten zur EFRAG-Umfrage zu. Bei der Ausfüllung des Online-Fragebogens soll EFRAG darauf hingewiesen werden, dass diese Antworten nicht repräsentativ für die deutsche Wirtschaft sind und nicht die Meinung des DRSC widerspiegeln. Ferner soll betont werden, dass die Stabilität das oberste Ziel des PiR IFRS 15 sein soll und grundsätzliche konzeptionelle Diskussionen zwingend vermieden werden sollen.

Das DRSC plant, nach der Veröffentlichung des Request for Information durch den IASB ein weiteres Anwenderforum zu IFRS 15 einzuberufen, um den Fortgang des PiR zu erörtern.

## FA NB: Sektorspezifische Standards – Positionierung des DRSC

Dem FA NB lag der Entwurf eines Briefes des DRSC an EFRAG für die Erarbeitung der sektorspezifischen ESRS vor. Das Ziel des Briefes ist es, die EFRAG in einem frühen Stadium bei der Entwicklung des ersten Sets von sektorspezifischen Standards zu unterstützen. Der Brief enthält Empfehlungen an EFRAG zu drei Themenbereichen:

- 1) klare Abgrenzung der Sektoren unter Berücksichtigung der Art und Weise, wie die Unternehmen und ihre Rechnungslegungssysteme organisiert sind, und basierend auf dem Nachhaltigkeitsprofil der Unternehmen;
- 2) Fokussierung auf die für den jeweiligen Sektor relevanten Berichtsanforderungen und Beschränkung der Berichtsanforderungen auf das notwendige Minimum;
- 3) Nutzung internationaler sektorspezifischer Standards und Kongruenz mit diesen.

Der FA NB stimmte allen drei Empfehlungen zu. Ergänzend beschloss der FA NB, der EFRAG eine Anknüpfung an den Management Approach, der für die Bestimmung der Segmente in der Finanzberichterstattung nach IFRS 8 angewendet wird, für die Sektorabgrenzung zu empfehlen. Eine Aufteilung der Sektoren allein auf Basis der unternehmerischen Aktivitäten gemäß NACE-Code-System erscheint dagegen aus Sicht des FA NB nicht zielführend. So würde bspw. ein Industrieunternehmen mit einem Finanzierungsgeschäft oder einer Immobilienverwaltung nicht nur den für seinen Industriesektor relevanten ESRS, sondern auch einen ESRS für Banken und einen ESRS für den Immobiliensektor anwenden müssen. Die Verwendung des NACE-Code-Systems allein würde nicht der wirtschaftlichen Realität der Unternehmensorganisation und Unternehmenssteuerung Rechnung tragen und würde zudem dazu führen, dass Unternehmen mit umfangreicher Geschäftstätigkeit eine zusätzliche Datenerhebung allein für Zwecke der Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß ESRS vornehmen müssten. Ein zusätzlicher Mehrwert dieser aufwendig aufzubereitenden und offenzule-

genden Informationen erscheint dagegen fraglich.

Der finalisierte Brief soll kurzfristig an EFRAG – noch vor Weihnachten – versendet werden.

---

## FA NB: ESRS Update

Der FA NB informierte sich über die Änderungen, welche an den ESRS-Entwürfen durch SR TEG und SR Board vorgenommen worden waren, bevor diese an die Europäische Kommission übermittelt wurden. Dazu wurde dem FA NB eine Aktualisierung der Unterlage zur vergangenen Sitzung vorgelegt. Der Fachausschuss befasste sich während der Sitzung konkret mit den Änderungen des ESRS 1 *General requirements*, ESRS 2 *General disclosures*, sowie in Teilen mit ESRS E1 *Climate change* und ESRS S1 *Own workforce*.

Zwei Themen wurden problematisiert: Zum einen kritisierte der FA NB die Regelungen des ESRS E1 zur Ermittlung der Scope-1- und Scope-2-Treibhausgasemissionen. Diese schränkten nach Ansicht des Fachausschusses die Ermessensspielräume ein, welche durch das *Greenhouse-Gas-Protocol* eingeräumt werden. Dies ist auch aus den folgenden Gründen kritisch zu sehen: ESRS E1 weist an zahlreichen Stellen darauf hin, dass die Ermittlung der Treibhausgasemissionen auf Grundlage der Prinzipien des *Greenhouse-Gas-Protocol* zu ermitteln sind. Die Einschränkung dieser Prinzipien sei substantieller Art, denn die Angabe der Scope-1 und Scope-2-Emissionen gem. ESRS E1 wäre damit international nicht vergleichbar und hätte daher konsultiert werden müssen.

Zum anderen hinterfragte der Fachausschuss die generelle Pflicht zur Angabe der Informationen gem. ESRS S1-1 bis S1-9 für Unternehmen mit mehr als 250 Mitarbeitern. Unternehmen hätten demnach keine Möglichkeit, innerhalb dieser Berichtsanforderungen nach wesentlichen und unwesentlichen Detailinformationen (bzw. Datenpunkten) zu differenzieren, da sämtliche Informationen anzugeben sind. Dies sei nicht angemessen, urteilte der Fachausschuss.

---

## FA NB: ESRS for SMEs

Im Oktober 2022 wurde eine KMU-Pilotgruppe als Kooperation zwischen dem RNE und dem DRSC gegründet, die Unternehmen in Deutschland bei der Umsetzung der neuen gesetzlichen Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung im Kontext der CSRD unterstützen soll. Bisher fanden zwei Sitzungen statt, in denen an Erfolgsfaktoren für die kommenden ESRS für KMU gearbeitet wurde. Ziel der Arbeiten ist ein Eckpunktepapier zu den Grundlagen der ESRS für KMU, welches – noch vor Weihnachten – an EFRAG versendet werden soll.

---

**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](mailto: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 2023 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.  
Alle Rechte vorbehalten