



Ergebnisbericht der 16. Sitzung des Fachausschusses Finanzberichterstattung

vom 17. April 2023

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 16. Sitzung des FA FB behandelt:

- Interpretationsaktivitäten
 - IASB ED/2023/2 Amendments to the Classification and Measurement of Financial Instruments – Proposed amendments to IFRS 9 and IFRS 7
 - Primary Financial Statements - Update
 - BMF-Diskussionsentwurf zum Min-BestRL-UmsG
-

Interpretationsaktivitäten

Der FA FB wurde über die Themen und Entscheidungen der IFRS IC-Sitzung im März 2023 informiert.

Zur endgültigen Agendaentscheidung zu IFRS 16 hatte der FA FB keine Anmerkungen.

Den vorläufigen Agendaentscheidungen stimmte der FA FB explizit und uneingeschränkt zu. Zur Entscheidung betreffend IFRS 17 wurde zusätzlich angemerkt, dass die IFRS IC-Entscheidung zu begrüßen ist,

weil sie die Anwendbarkeit beider vorgeschlagenen Bilanzierungsvarianten bestätigt und nicht einschränkt. Dies sei wichtig, da bilanzierende (Versicherungs-)Unternehmen beide Varianten implementiert haben.

Der FA FB beschloss, dass angesichts dieser positiven Aussagen keine Stellungnahme an das IFRS IC übermittelt werden soll. Gleichwohl sollten die schlüssige Analyse der Sachverhalte und die vorläufigen Entscheidungen informell positiv erwähnt werden.

Ergänzend wurde aus der IFRS IC-Sitzung berichtet, dass unter den sonstigen Themen eine intensive Diskussion um den Vorschlag geringfügiger Änderungen zu IFRS 16 (Bilanzierung von Leasingerlass beim Leasingnehmer) i.R.d. nächsten AIP-Zyklus aufkam. Hierzu äußerte der FA FB – in Einklang mit Aussagen aus dem Kreis der IFRS IC-Mitglieder – , dass eine etwaige Klarstellung oder Änderung der Regelungen den Fokus von *annual improvements* übersteigt und daher nicht im Rahmen eines AIP erfolgen sollte.

Schließlich wurde der FA FB informiert, dass das IFRS IC kürzlich eine Eingabe zum Thema Bilanzierung von Stromlieferverträgen erhalten und diese öffentlich als „Pipeline-Thema“ verfügbar gemacht hat. Da der FA FB

von diesem Thema bereits Kenntnis hatte, machte er hierzu keine weiteren Anmerkungen. Im Rahmen des derzeit laufenden Outreach des IFRS IC zu diesem Thema beabsichtigt das DRSC eine umfassende Einbindung der Stakeholder in Deutschland, da es bereits Hinweise auf die Wesentlichkeit und starke Verbreitung dieses Themas gibt. Im Übrigen soll die IFRS IC-Befassung, die vsl. in der Juni-Sitzung startet, eng begleitet werden.

IASB ED/2023/2 Amendments to the Classification and Measurement of Financial Instruments – Proposed amendments to IFRS 9 and IFRS 7

Der FA FB wurde erstmals über die Inhalte des IASB-Entwurfs ED/2023/2 Amendments to the Classification and Measurement of Financial Instruments (Proposed Amendments to IFRS 9 and IFRS 7) informiert.

Zunächst wurden einführend der Hintergrund der IASB-Vorschläge (im Wesentlichen Folge des Post-Implementation Review, PIR) und die aus IASB-Sicht unterschiedliche Dringlichkeit dieser Vorschläge erläutert. Zugleich wurde erwähnt, dass im Rahmen des PIR weitere Themen als klärungsbedürftig erkannt wurden, vom IASB aber vorerst vertagt und als spätere Projekte vorgesehen sind.

Sodann wurden die verschiedenen Änderungsvorschläge im ED/2023/2 überblicksartig vorgestellt. Hiervon wurde zunächst der Hauptvorschlag des IASB – Konkretisierungen zur Anwendung des Zahlungsstromkriteriums bei FI mit besonderen Vertragsklauseln, insb. ESG-Elementen –, den der IASB zugleich als den dringlichsten Punkt ansieht, detailliert vorgestellt und erörtert. Hierzu machte der FA FB folgende erste Anmerkungen:

- Die Vorschläge der hierzu neuen Tz. (B4.1.8A, B4.1.10A) erscheinen abstrakt.
- Die beiden neuen Tz. – B4.1.8A (Klarstellung des Verständnisses von *basic lending arrangements*) sowie B4.1.10A (Klarstellung der Auswirkung bedingter Ereignisse auf die Zahlungsstromeigenschaften) – erscheinen als zwei getrennte Gedanken-

schritte, was nicht sofort eingängig ist. Insb. wirkt der Bezug, der zwischen den beiden neuen Tz. besteht, nicht intuitiv verständlich.

- Grundsätzlich betrifft die Klarstellung lediglich die Klassifizierung von Finanzinstrumenten auf der Aktivseite. Hingegen ist eine etwaige Klarstellung für finanzielle Verbindlichkeiten (oder zumindest eine etwaige Auswirkung jener Klarstellung auf die Passivseite) nicht erkennbar – was jedoch für einige Branchen viel relevanter ist.

Als nächstes wurde der IASB-Vorschlag für zusätzliche Angabepflichten betreffend EK-Instrumente klassifiziert at FVOCI vorgestellt und erörtert. Hierzu äußerte der FA FB folgende erste Gedanken:

- Versicherungsbranche: Die vorgeschlagene Anhangangabe erscheint nicht als befriedigende Heilung der als problematisch empfundenen Klassifizierung at FV-OCI inkl. des bestehenden Recyclingverbots. Dieses Thema wird vsl. auch im PIR zu IFRS 17 zu erörtern sein.
- Bankenbranche: Auch dieser Branche dürfte eine Anhangangabe nicht als sinnvolle Lösung für den unbefriedigenden Ausweis von FV-Änderungen infolge des Recyclingverbots erscheinen, wenngleich die Klassifizierung at FVOCI und das Recyclingverbot durchaus unterschiedlich kritisch beurteilt wurde und wird.
- Nichtfinanzdienstleister: Da das bestehende Recyclingverbot tendenziell befürwortet wird, ist die vorgeschlagene Anhangangabe wohl eine sinnvolle „Lösung“. Jedoch bleibt fraglich, ob diese zusätzliche Angabe überhaupt beachtet wird bzw. informationsnützlich ist. Die konkrete Angabepflicht an sich dürfte umsetzbar sein.
- Generell erscheint die vorgeschlagene Anhangangabe ungeeignet, dass (bestehende oder vermeintliche) Informationsdefizit infolge des Recyclingverbots systematisch zu beheben, denn das Recyclingverbot führt dazu, dass der kumulierte FV-Bewertungseffekt außerhalb des OCI nicht sichtbar wird – während die nun geplante Anhangangabe lediglich den jeweils perio-

denbezogenen (also anteiligen) FV-Bewertungseffekt sichtbar macht.

Die übrigen IASB-Vorschläge sollen in der nächsten FA-Sitzung konkreter vorgestellt und erstmals besprochen werden.

Primary Financial Statements - Update

Der FA FB wurde über den Fortgang der Erörterungen des IASB im Rahmen des Projekts zu *Primary Financial Statements* informiert.

Der IASB hatte in seiner Sitzung im März 2023 seine Erörterungen zu ausgewählten Themenbereichen fortgesetzt, zu denen dieser im Rahmen seiner gezielten Einbindungsaktivitäten um Rückmeldung gebeten hatte. Im Ergebnis seiner Erörterungen hat der IASB insbesondere Folgendes vorläufig beschlossen:

- Angaben zu den betrieblichen Aufwendungen nach Kostenarten – Unternehmen, die ihre GuV nach dem Umsatzkostenverfahren aufstellen, sollen dazu verpflichtet werden für Abschreibungen, Amortisationen, Leistungen an Arbeitnehmer, Wertminderungen nach IAS 36 sowie Wertberichtigungen auf Vorräte jeweils anzugeben, mit welchen Beträgen diese Aufwendungen in den GuV-Posten enthalten sind. Diese Angaben sollen in einer separaten Textziffer im Anhang angegeben werden. Zudem hat der IASB vorläufig beschlossen klarzustellen, dass diese Angaben keine als Aufwand erfassten Beträge (*expense amounts*) sein müssen, sondern auch Beträge umfassen können, die als Anschaffungs- und Herstellungskosten eines Vermögenswertes kapitalisiert wurden. In diesem Fall hätte ein Unternehmen jedoch zusätzliche Erläuterungen im Anhang anzugeben.
- Management Performance Measures – Unternehmen sollen dazu verpflichtet werden, im Rahmen der Überleitungsrechnung für jeden Überleitungsposten die Auswirkungen auf die Ertragsteuern anzugeben. Diese Ertragsteuereffekte sind entweder i) auf Grundlage des gesetzlichen Steuersatzes zu berechnen, der für die zugrunde lie-

gende Transaktion in der jeweiligen Jurisdiktion gilt, oder ii) auf der Grundlage einer angemessenen anteiligen Zuordnung der tatsächlichen und latenten Steuern des Unternehmens in dem betreffenden Steuergebiet oder iii) nach einer anderen Methode zu berechnen, die unter den jeweiligen Umständen eine angemessenere Zuordnung ermöglicht.

- Zwischensummen und Kategorien in der GuV – Der IASB hat das im Standardentwurf vorgeschlagene Wahlrecht für den Ausweis von Erträgen und Aufwendungen aus Zahlungsmitteln und -äquivalenten für Unternehmen, deren Hauptgeschäftstätigkeit in der Finanzierung von Kunden besteht, bestätigt. Dabei hat der IASB beschlossen, dass dieses Wahlrecht nur dann in Anspruch genommen werden kann, wenn ein Unternehmen Finanzierungen für Kunden bereitstellt und im Rahmen seiner Hauptgeschäftstätigkeit nicht in finanzielle Vermögenswerte investiert.

Der FA FB erörterte die vorläufigen Entscheidungen des IASB. Aus Sicht der Abschlussersteller seien die vorläufigen Entscheidungen des IASB als ernüchternd zu bezeichnen. Der FA FB bekräftigte seine Auffassung, dass die vorläufigen Entscheidungen des IASB in Teilen ein unausgewogenes Kosten-Nutzen-Verhältnis aufweisen. Zu bezweifeln sei ferner, ob die vorläufigen Entscheidungen des IASB aus Nutzersicht zu relevanten Informationen im Anhang führen.

BMF-Diskussionsentwurf zum MnBestRL-UmsG

Dem FA FB lag der durch die DRSC-Arbeitsgruppe „Steuern“ erarbeitete Entwurf der DRSC-Stellungnahme zum Diskussionsentwurf des Mindestbesteuerungsrichtlinien-Umsetzungsgesetzes (Disk-E) zur Diskussion vor.

Die Stellungnahme fokussiert sich auf die folgenden rechnungslegungsbezogenen Themenfelder:

1) Auswirkungen auf die Bilanzierung nach HGB:

Es wird angeregt, eine (ggf. vorübergehende) verpflichtende Ausnahme von der Bilanzierung latenter Steuern im Zusammenhang mit der Anwendung des MinStG (analog zur Änderung des IAS 12 *Ertragsteuern*) gesetzlich zu kodifizieren, sofern die deutschen handelsrechtlichen Vorschriften keinen Raum für eine solche Ausnahme für die HGB-Bilanzierer bieten.

2) Datengrundlage als Startpunkt für die Berechnung des Mindeststeuer-Gewinns oder Mindeststeuer-Verlusts:

Einen der wesentlichen Punkte in der Stellungnahme stellt das Verständnis der Handelsbilanz II dar, die nach dem Disk-E als Startpunkt für die Berechnung des Mindeststeuer-Gewinns oder Mindeststeuer-Verlusts gelten soll. Zum einen wird angemerkt, dass die Handelsbilanz II (sog. Reporting-Package) bislang eine rein organisatorische Maßnahme für Zwecke der Erstellung eines Konzernabschlusses darstellt und im Gegensatz zu einem Jahresabschluss keine rechtliche Wirkung entfaltet. Zum anderen wird in der Stellungnahme darauf hingewiesen, dass Unternehmen diverse Anpassungen ihrer für Konzernbilanzierungszwecke erstellten Reporting-Packages vornehmen müssen, um die Definition der HB II gem. § 7 Abs. 10 Disk-E zu erfüllen, was mit einem erheblichen Aufwand verbunden sein wird. Darüber hinaus werden in der Stellungnahme Fragen zur Wesentlichkeitsbeurteilung (Konzernebene vs. Jahresabschlussebene), zum Vorgehen bei Bekanntwerden von wertaufhellenden Informationen zu einem Zeitpunkt nach Veröffentlichung des Konzernabschlusses sowie zur Datenbeschaffung adressiert.

3) Anpassungen der erfassten Steuern:

Es werden einige Änderungen zu den Vorschriften im Disk-E hinsichtlich der Anpassungen latenter Steuern vorgeschlagen.

Die Stellungnahme wurde – vorbehaltlich einiger redaktioneller Anpassungen – verabschiedet.

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 2023 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
Alle Rechte vorbehalten