



## Ergebnisbericht der 39. Sitzung des Gemeinsamen Fachausschusses

### 31. Sitzung des Fachausschusses Finanzberichterstattung

### 31. Sitzung des Fachausschusses Nachhaltigkeitsberichterstattung

vom 9. bis 10. September 2024

---

*Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der Sitzungen behandelt:*

#### 39. Sitzung GFA

- CSRD – RegE
- Änderung DRS 20

#### 31. Sitzung FA FB

- IASB ED/2024/5
- IASB ED/2024/4
- ASAF-Vorbereitung
- IASB ED/2024/6

#### 31. Sitzung FA NB

- Transition Plans
  - FAQ der EU-Kommission
- 

#### **GFA: CSRD – RegE**

Der GFA informierte sich über den am 24. Juli 2024 vom Bundeskabinett verabschiedeten Regierungsentwurf (RegE) eines Gesetzes zur Umsetzung der Corporate Sustainability Reporting Directive (Richtlinie (EU) 2022/2464

– CSRD). Ziel der Sitzung war es, ausgewählte Einzelregelungen des RegE zu diskutieren und insb. solche Aspekte zu identifizieren, die mit Anpassungen ggü. dem Referentenentwurf (RefE) des Bundesministeriums der Justiz (BMJ) vom 22. März 2024 einhergehen und/oder im weiteren Gesetzgebungsverfahren zur Umsetzung der CSRD adressiert werden können.

Die Mitglieder des GFA erörterten dabei u.a. (fehlende) Änderungen bzw. Klarstellungen zu folgenden Themenkreisen:

- (1) Nichtfinanzielle Leistungsindikatoren (§§ 289 Abs. 3, 315 Abs. 3 HGB-E),
- (2) Immaterielle Ressourcen (§§ 289 Abs. 3a, 315 Abs. 3a HGB-E),
- (3) Elektronisches Berichtsformat (§§ 289g, 315e HGB-E),
- (4) Übergangsregelungen zur Konzernbefreiung für Tochterunternehmen von Drittstaatenunternehmen (EGHGB-E),
- (5) Berichtsinhalte (§§ 289c, 289e, 315c Abs. 1 HGB-E), und

(6) Verknüpfung mit dem Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (insb. § 10 Abs. 5 LkSG-E).

Im Hinblick auf die nach dem RegE vorgesehenen Berichtsinhalte i.S.d. § 289c HGB-E diskutierte der GFA eingehend die Begründung zu § 289c Abs. 5 HGB-E, welcher Vorgaben zur Verweismöglichkeit bzw. -pflicht im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung enthält. Die Mitglieder des GFA stellten hier fest, dass die Ausführungen ggf. nicht mit den relevanten ESRS-Vorgaben zur Aufnahme von Informationen mittels Verweises vereinbar sind und darüber hinaus Implikationen für die Überarbeitung des DRS 20 haben (siehe TOP 3).

---

### **GFA: Änderung DRS 20**

Der GFA diskutierte zunächst den Text der Regierungsbegründung zum CSRD-UG in Bezug auf § 289c Abs. 5 HGB-E, insbesondere die Aussage „Die Verweise ersetzen dabei nicht die Angaben im Nachhaltigkeitsbericht, sondern treten hinzu.“ Der Fachausschuss stellte fest, dass ersetzende Verweise mit dieser Aussage (bei strenger Lesart) als unzulässig angesehen werden müssten. Dies stehe im Konflikt mit den ESRS, da die Regelung zur Aufnahme von Informationen mittels Verweises (ESRS 1, Abschnitt 9.1) zur Reduktion von Redundanzen geschaffen wurde (ESRS 1.BC75). Die Aussage erscheine nur sinnvoll, wenn sie sich auf Hinweise oder weiterführende Verweise erstrecken würde. Der GFA bat die Geschäftsstelle, das BMJ zur Klärung nochmals zu kontaktieren.

Im Anschluss an das Update zum Regierungsentwurf des CSRD-UG informierte sich der GFA über den Stand der Diskussionen bei der Überarbeitung des DRS 20. Die Arbeitsgruppe Immaterielle Werte und die Arbeitsgruppe Konzernlagebericht (AG KLB) hatten nach der letzten Befassung des GFA im Juni 2024 weitere Sitzungen abgehalten.

Der GFA bestätigte, dass auch nach dem Wortlaut des RegE die Angabepflicht der bedeutsamsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren im Kontext der Analyse des Geschäftsverlaufs und der Lage des Konzerns

zukünftig für alle Unternehmen entfällt, die einen (Konzern-)Nachhaltigkeitsbericht aufstellen. Insofern erschienen dem GFA die Argumentation und die Empfehlung der AG KLB plausibel, die zukünftig befreiten Unternehmen auch von der Prognosepflicht bzgl. nichtfinanzieller Leistungsindikatoren zu befreien. Der GFA bat die AG, die Definition des Begriffs „Leistungsindikatoren“ zu prüfen und insbesondere zu diskutieren, ob nichtfinanzielle Leistungsindikatoren per se einen Bezug zu den Auswirkungen unternehmerischen Handelns auf Umwelt und Gesellschaft aufweisen (z.B. versiegelte Fläche in km<sup>2</sup>) oder ob es sich bei nichtfinanziellen Leistungsindikatoren auch um nichtmonetäre Kennzahlen handeln kann, welche aber dennoch rein geschäftsbezogen sind bzw. einen Wert für die Einschätzung der Unternehmenslage darstellen (z.B. Anzahl der betreuten Telefonanschlüsse). Es wurde auch die These diskutiert, dass sich die Befreiung von der Angabe nichtfinanzieller Leistungsindikatoren nur auf solche erstreckt, die ausschließlich einen Bezug zu den Auswirkungen unternehmerischen Handelns aufweisen.

Der GFA diskutierte auch die Schnittstellen mit dem zukünftigen DRS zur Berichterstattung über die wichtigsten immateriellen Ressourcen und stimmte den Vorschlägen des Mitarbeiterstabs und der AG im Grundsatz vorläufig zu.

Im Detail befasste sich der GFA mit Formulierungsentwürfen zur Konzernklärung zur Unternehmensführung und bat den DRSC-Mitarbeiterstab, die Formulierung zur Verweisbefugnis (Diversitätskonzept) zu prüfen. Außerdem wurde angezweifelt, dass der Hinweis auf die Sicherstellung des erforderlichen Prüfungsniveaus bei Nutzung der entworfenen Schnittstellenregelung zur Vermittlung der Informationen gem. ESRS 2.GOV-1 und .GOV-2 mittels Verweises auf in die Konzernklärung zur Unternehmensführung sachgerecht ist. Es wurde auf die bereits diskutierten Regelungen im Abschnitt „Klarheit und Übersichtlichkeit“ verwiesen. Ggf. sollte dieser grundsätzlich hilfreiche Hinweis ebenso dort (wenn auch allgemeiner) aufgenommen werden.

Der GFA stimmte dem Vorgehen des Mitarbeiterstabs bzw. der AG bezüglich der Behandlung des Geltungsbereichs der Konzernnachhaltigkeitsberichterstattung und bzgl. der Form und des Inhalts des Konzernnachhaltigkeitsberichts grundsätzlich (und unter dem Vorbehalt der vollständigen Durchsicht der detaillierten Formulierungen) zu. Er stellte fest, dass die in § 340a HGB-RegE enthaltene Einschränkung des Geltungsbereichs für Förderbanken (Bilanzsumme EUR 300 Mrd.) nicht spiegelbildlich in § 341i HGB-RegE (für den Konzernnachhaltigkeitsbericht) enthalten ist und bestätigte, dass dies in DRS 20 entsprechend umgesetzt werden müsse, soweit dies auch im end-gültigen Gesetzestext der Fall wäre.

Der GFA sprach sich dafür aus, die Versicherungen hinsichtlich des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts auch weiterhin in DRS 20 und nicht in einem separaten Standard zu behandeln. Darauf ist im Abschnitt „Gegenstand und Geltungsbereich“ hinzuweisen und in der Standardbegründung zu erläutern.

---

#### **FA FB: IASB ED/2024/5**

Der FA FB befasste sich erstmals mit den Inhalten des IASB ED/2024/5 Änderungen an IFRS 19.

Der FA FB wurde zunächst über den Hintergrund des IASB-Projekts, den Gegenstand der Änderungsvorschläge und den Ansatz des IASB zur künftigen Standardpflege von IFRS 19 informiert.

Der FA FB begrüßte die Änderungsvorschläge und die Zielsetzung des Entwurfs. Die vorgeschlagenen Änderungen seien konsistent zum Kernprodukt (d.h. IFRS 19). Der FA FB hatte die Entwicklung von IFRS 19 seinerzeit ausdrücklich unterstützt. Daher sei auch das Bestreben, IFRS 19 zeitnah im Hinblick auf jüngste Verlautbarungen des IASB zu aktualisieren, zu unterstützen, auch wenn IFRS 19 derzeit für deutsche Tochterunternehmen – angesichts der Umsetzung der Mitgliedstaatenwahlrechte der IAS-Verordnung in Deutschland – nur einen begrenzten Anwendungsbereich erfahre.

In übergeordneter Hinsicht sei jedoch anzuregen, dass der IASB in noch stärkerem Umfang Erleichterungen für Tochterunternehmen – vor dem Hintergrund der Zielsetzung von IFRS 19 – vorsehen könnte. Anzuregen sei daher, dass der IASB die Nutzerperspektive für Tochterunternehmen stärker beleuchten könne. Im Hinblick auf die Abwägung von Kosten- und Nutzen-Aspekten wies der FA FB jedoch darauf hin, dass die Kostenargumente weniger schwer wiegen, da aus Sicht der Tochterunternehmen ohnehin vollumfängliche Angaben und Informationen für Zwecke des IFRS-Konzernabschlusses des übergeordneten Mutterunternehmens erstellt werden müssen.

Den vorgeschlagenen Änderungen an IFRS 19 im Hinblick auf Erleichterungen für Tochterunternehmen zu den Angaben nach IFRS 18 Darstellung und Angaben in Abschlüssen stimmte der FA FB zu.

Im Hinblick auf die vorgeschlagenen Angaben zu Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen wies der FA FB darauf hin, dass diese Informationen von Abschlussadressaten eingefordert (insb. von Rating-Agenturen) wurden. Da Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen in der Praxis nicht nur auf Konzernebene abgeschlossen werden, sondern auch auf der Ebene von Tochterunternehmen als eine Finanzierungsform anzutreffen seien, stimmte der FA FB der Schlussfolgerung des IASB zu, dass die Angaben zu Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen nützliche Informationen für die Abschlussadressaten von Tochterunternehmen darstellen und daher vollumfänglich in IFRS 19 aufgenommen werden sollten.

Der FA FB wird seine Diskussion zum Entwurf in den nächsten beiden Sitzungen fortsetzen und eine Stellungnahme erarbeiten.

---

#### **FA FB: IASB ED/2024/4**

Währungsumrechnung in eine hochinflationäre Darstellungswährung, welche zu Änderungen an IAS 21 führen.

Der FA FB wurde zunächst über den Hintergrund des IASB-Projekts und den Gegenstand der Änderungsvorschläge informiert.

Der FA FB begrüßte die Änderungsvorschläge und die Zielsetzung des Entwurfs, machte jedoch vorab deutlich, dass Unternehmen in Deutschland von diesen Regelungen nicht oder nur in äußerst seltenen Ausnahmefällen betroffen sein werden. Positiv hervorgehoben wurde, dass der IASB nur Änderungen an IAS 21 vorschlägt und IAS 29 unverändert belassen möchte.

Im Hinblick auf die vom IASB vorgeschlagene Umrechnungsmethode für Konzern- und Einzelabschlüssen von einer nicht-hochinflationären funktionalen Währung in eine hochinflationäre Darstellungswährung hatte der FA FB keine konzeptionellen Anmerkungen.

Die im IASB ED/2024/4 vorgeschlagenen Angaben wurden vom FA FB kritisch diskutiert. Unklar bleibt beispielsweise, weshalb bei einer verpflichtend anzuwendenden Währungsumrechnungsmethode noch zusätzliche Angaben zu deren Verwendung (bzw. Nichtverwendung) gefordert werden. Der FA FB merkte zudem an, dass die geforderte Angabepflicht zusammengefasster Finanzinformationen konsolidierter Tochterunternehmen bei Verwendung der vorgeschlagenen Umrechnungsmethode konkretisiert werden müsste. Aus dem ED/2024/4 geht nicht eindeutig hervor, welche zusammengefassten Finanzinformationen gefordert werden und in welcher Währung diese anzugeben sind.

Die beschriebenen Kritikpunkte zu den Angabepflichten gelten gleichermaßen für die vom IASB geforderten Angabepflichten in IFRS 19. Der FA FB merkte hierzu in der Diskussion an, dass Erleichterungen bei den Angaben nach IFRS 19 durchaus möglich gewesen wären. Über den konkreten Entwurf des ED/2024/4 hinaus und im Einklang mit den Ergebnissen der Diskussion des FA FB zu TOP 5 wird angeregt, dass der IASB in noch stärkerem Umfang Erleichterungen für Tochterunternehmen – im Hinblick auf die Zielsetzung von IFRS 19 – vorsehen könnte.

Zu den Übergangsbestimmungen des ED/2024/4 hatte der FA FB keine weiteren Anmerkungen.

Der FA FB hat die Diskussionen zum Entwurf ED/2024/4 abgeschlossen und wird in der

übernächsten Sitzung den Entwurf einer Stellungnahme erörtern.

---

## **FA FB: ASAF-Vorbereitung**

Der FA FB wurde über die Themen für die ASAF-Sitzung am 26. und 27. September 2024 informiert.

Der FA FB wurde zum Stand des IASB-Projekts „Rate Regulated Activities“ informiert. Der FA FB äußerte keine Anmerkungen zu den vorläufigen Entscheidungen des IASB bei diesem Projekt.

Ferner diskutierte der FA FB ein Forschungsprojekt des kanadischen Standardsetzers (AcSB) zur Nützlichkeit des Statement of Cash Flows nach IAS 7. Das Forschungsprojekt umfasst die drei Themenbereiche „Relevante Cashflow-Kennzahlen“, „Methoden zur Darstellung des Cash Flows aus der betrieblichen Tätigkeit“ und „Nutzen der Kapitalflussrechnung für den Finanzdienstleistungssektor“. Es wird untersucht, warum es in diesen Bereichen Probleme gibt und welche möglichen Lösungen verfolgt werden könnten. Auch die Frage, ob eine umfassende Überarbeitung des IAS 7 erforderlich ist oder ob gezieltere Verbesserungen ausreichen, wird aus Sicht des AcSB beantwortet.

Im Kontext des begonnenen IASB-Post-implementation Reviews (PIR) zu IFRS 16 äußerte der FA FB seine Einschätzungen zur Implementierung und laufenden Anwendung des Standards. In Phase 1 des PIR sollen Themen identifiziert werden, die in die öffentliche Konsultation (sog. Request for Information; erwartet im 1. Halbjahr 2025) aufgenommen werden. Die grundsätzliche Einschätzung zur Implementierung und Anwendung des IFRS 16 fiel positiv aus, die Zielsetzung des Projekts wäre erreicht, gleichwohl die Implementierung (erwartungsgemäß) vor allem für Ersteller als kosten- und aufwandsintensiv anzusehen sei. In der laufenden Anwendung wären viele Fragestellungen zwischenzeitlich durch *best practice* oder IFRS IC-Befassung adressiert worden. Verbleibende Fragestellungen betreffen bspw. Schnittstellen zu IFRS 9 und IFRS 15, variable Leasingzahlungen und Sale&Leaseback-Verträge. Wichtige



Themen sollte grds. zeitnah durch den IASB bearbeitet und nicht für einen PIR zurückgehalten werden.

Der IASB ED zu *Climate-related and Other Uncertainties* wurde als gesonderter TOP 8 behandelt.

Zu den übrigen Themen der ASAF-Sitzung hatte der FA FB keine Anmerkungen.

---

### **FA FB: IASB ED/2024/6**

Der FA FB diskutierte, ob die Vorschläge des ED/2024/6 grundsätzlich geeignet sind, die Berichterstattung über klimabezogene und andere Unsicherheiten gem. IFRS zu verbessern und diskutierte zudem die vorgeschlagenen acht Beispiele im Detail.

Der FA FB bestätigt seine bisherige Einschätzung der im März 2024 vorgestellten vorläufigen, im Wesentlichen beibehaltenen Vorschläge. Die Beispiele werden demnach als eine Möglichkeit angesehen, die Abbildung klimabezogener Unsicherheiten in der Finanzberichterstattung zu verdeutlichen. Allerdings bezweifelt der FA NB, dass die vorgeschlagenen Beispiele zu Änderungen in der IFRS-Berichterstattung führen werden. Dafür spiegeln die Beispiele – naturgemäß – nicht die Komplexität der realen Sachverhalte wider. Letztlich wären auch Änderungen der IFRS erforderlich. Denkbar sind Anpassungen an den immer wieder diskutierten Problembereichen (z.B. IAS 36, IAS 37). Zudem verpasst der IASB mit dem Fokus auf klimabezogene Risiken die Gelegenheit, die Abbildung von Transitionsrisiken und langfristigen Unsicherheiten in IFRS-Abschlüssen allgemein zu adressieren.

Die Beispiele 1 und 2 verdeutlichen den Aspekt der qualitativen Wesentlichkeit, was grundsätzlich befürwortet wird. Die unter Umständen vorgesehene Negativ-Angabe sieht der FA FB jedoch kritisch. Diese sei – trotz des PS 2 – in den IFRS bislang nicht vorgesehen und fraglich sei, ob daraus grundsätzliche Pflichten für Negativ-Angaben auch für andere Berichtsaspekte abzuleiten wären, bspw. in Abhängigkeit der Branche. Die Beispiele 3-8 bestätigen die bisherige Berichts-

praxis, sodass zwar mögliche Anhaltspunkte für Angaben zu klimabezogenen Unsicherheiten deutlich werden, angestrebte Änderungen der Berichterstattung aber unwahrscheinlich seien. Die Beispiele werfen im Detail Fragen auf. So stellt Beispiel 7 bspw. auf "efforts to transition to a lower-carbon economy" ab, aus denen Angabepflichten über die zukünftigen Verpflichtungen zur Stilllegung und Wiederherstellung abgeleitet werden. Allerdings bleibt der Umfang dieser Bemühungen (efforts) unklar und auch, von wem diese Bemühungen ausgehen und wie sich diese von solchen Bemühungen unterscheiden, die auch bilanziell zu berücksichtigen sind. Sinnvoll ist neben der Klärung der dargestellten Sachverhalte aus Sicht des FA FB außerdem, die Rolle des IAS 1.31 zu betonen. Dieser ist zwar Gegenstand von Beispiel 5, sollte jedoch – wie in der früheren Version der Beispiele – als übergreifende Angabepflicht auch in anderen Beispielen, z.B. Beispiel 3, adressiert werden.

Der FA NB schlägt im Ergebnis vor, in der Stellungnahme gegenüber dem IASB auch auf mögliche Anpassungen innerhalb der IFRS hinzuweisen. Dazu zählt bspw. die Anpassung von IAS 36 (Tz. 35) im Hinblick auf den "typischen" 5-Jahreszeitraum für die Cash-Flow-Schätzungen für die Ermittlung des Nutzungswerts. Denkbar ist auch eine Anpassung von IAS 1.125 im Hinblick auf den Zeitraum für erwartete Änderungen. Zudem sollte der IASB sich nicht nur mit neuen Beispielen, sondern auch mit der Überarbeitung bestehender Beispiele zu klimabezogenen Auswirkungen befassen. Z.B. Illustrative Example 6 zu IAS 37 (*Legal requirement to fit smoke filters*) führt in der Praxis immer wieder zu Anwendungsfragen in Bezug auf eine sinnvolle Abbildung umweltbezogener Risiken.

---

### **FA NB: Transition Plans**

Der FA NB informierte sich über den aktuellen Stand der Diskussionen zu Transitionsplänen. Im Fokus standen die EFRAG-Aktivitäten. Es zeichnet sich die Veröffentlichung von zwei EFRAG-Dokumenten ab: (1) Leitlinien zur Umsetzung der Angabepflichten gemäß ESRS E1-1.16 (a)-(j) und (2) ein Praxisleitfaden zur Erstellung von Transitions-

plänen (*Reference Practices on Transition Planning*).

Das Leitliniendokument soll als Transition Plan Implementation Guidance (TP IG), die bereits bestehenden drei Implementation Guidances zur Wesentlichkeitsanalyse, zur Wertschöpfungskette und zu den Datenpunkten ergänzen. Zum Jahreswechsel ist eine zweimonatige Konsultation geplant. Die Finalisierung der TP IG soll noch in der ersten Jahreshälfte 2025 erfolgen.

Die FA NB Mitglieder befürworten die EFRAG-Aktivitäten zur Umsetzung von ESRS E1-1.16. und die Erarbeitung einer TP IG. Kontrovers diskutiert wurde die Frage, ob EFRAG den Fokus ausschließlich auf klimabezogene Transitionspläne richten oder weitere transitiionsrelevante Themen, wie z.B. soziale Aspekte, einbeziehen sollte

---

## **FA NB: FAQ der EU-Kommission**

Wenige FAQ der EU-Kommission angesprochen. Insbesondere wurde der FA NB auf die Frage zum Konsolidierungskreis im Fall der SNCI sowie auf das Zusammenspiel von ESRS und PAI der SFDR (bzgl. der Wesentlichkeitsschwelle) hingewiesen (Fragen 10 und 90). Die Befassung mit weiteren FAQ der EU-Kommission wurde aus Zeitgründen auf die nächste Sitzung des FA NB verschoben.

### **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 2024 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.  
Alle Rechte vorbehalten