

© DRSC e.V.	Joachimsthaler Str. 34	10719 Berlin	Tel.: (030) 20 64 12 - 0	Fax: (030) 20 64 12 - 15
	Internet: www.drsc.de		E-Mail: info@drsc.de	
Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die FA-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte des FA wieder. Die Standpunkte des FA werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt. Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die FA-Sitzung erstellt.				

FA FB – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

Sitzung:	31. FA FB / 10.09.2024 / 12:00 – 13:00 Uhr
TOP:	08 – IASB ED Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements
Thema:	IASB ED Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements
Unterlage:	31_08_FA-FB_IASB ED Climate_CN

1 Sitzungsunterlagen für diesen TOP

- 1 Für diesen Tagesordnungspunkt (TOP) der Sitzung liegen folgende Unterlagen vor:

Nummer	Titel	Gegenstand
31_08	31_08_FA-FB_IASB ED Climate_CN	Cover Note
31_08a	31_08a_FA-FB_IASB ED Climate_Präsi	Präsentation mit Darstellung der im ED des IASB vorgeschlagenen Beispiele und Fragen an den FA NB
31_08b	31_08b_FA-FB_IASB ED Climate	vom IASB im Juli 2024 veröffentlichter Entwurf mit Stellungnahmefrist bis zum 28. November 2024

Stand der Informationen: 06.09.2024.

2 Ziel der Sitzung

- 2 Der FA NB befasst sich mit den im Juli 2024 vom IASB veröffentlichten Vorschlägen für Beispiele zu „Climate-related and Other Uncertainties in Financial Statements“ (ED/2024/6). Dies zielt zum einen auf die Vorbereitung der ASAF-Sitzung am 26./27. September 2024 ab. Zum anderen hat der IASB um Kommentierung des ED/2024/6 bis zum **28. November 2024** gebeten.

3 Hintergrund und Stand des Projekts

- 3 Der IASB hat das Projekt *Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements* nach Rückmeldungen aus der Agenda-Konsultation im März 2023 in sein Arbeitsprogramm aufgenommen (seinerzeit als Projekt „*Climate-related Risks in the Financial Statements*“). Es wurde seitdem in verschiedenen Foren vorgestellt und umfassend diskutiert (u.a. *Accounting Standards Advisory Forum Meeting (ASAF)*, Juli 2023, März 2024). Der Vorschlag, Beispiele zu entwickeln sowie die später konkret vorgestellten acht Beispiele wurden begrüßt.
- 4 Zahlreiche Entscheidungen dieser Zeit spiegeln sich in dem im Juli 2024 veröffentlichten ED/2024/6 wider. So wurde das Projekt auf *other uncertainties* ausgeweitet, um dem prinzipienbasierten Ansatz der IFRS gerecht zu werden. Zudem wurde auf die Entwicklung illustrativer Beispiele fokussiert, die aus sich heraus verständlich sind (stand-alone-Beispiele).
- 5 Zunächst ebenfalls diskutierte Klarstellungen zu Schätzungsangaben wurden nach weiterer Prüfung verworfen (vgl. ED/2024/6.BC9(a)). Auch aus der Befassung des IFRS IC mit der Frage zum Ansatz von Verbindlichkeiten aufgrund von klimabezogenen Unternehmenszusagen (*climate-related commitments*) oder Schätzungen von Zahlungsströmen über einen langen Zeithorizont (IAS 36) ergaben sich keine weiteren Aspekte für konkrete Vorschläge für Änderungen der IFRS-Literatur.
- 6 Auch wenn die Aspekte der Verbindung von Informationen (*connectivity*) innerhalb des Abschlusses sowie zwischen Abschluss und anderen Finanzinformationen (*other general purpose financial reports*) oder der Wesentlichkeitsbeurteilung weiterhin nicht im Hinblick auf Anpassungen der IFRS diskutiert werden, stellen sowohl *connectivity* als auch die (qualitative) Wesentlichkeitsbeurteilung in den Beispielen und insbesondere den dazugehörigen Begründungen ein wichtiges Konzept dar.
- 7 Der IASB bittet um Stellungnahmen **bis zum 28. November 2024** und die Beantwortung der vorgegebenen (drei) Fragen. Der IASB behält sich gem. BC9(a) vor, in Abhängigkeit der Rückmeldungen zu diesem Entwurf, Anpassungen auch an den IFRS zu erwägen.

4 Bisherige Befassung im DRSC

- 8 Das DRSC hat sich zuletzt in der Sitzung des FA FB im März 2024 und zuvor im GFA im September 2023 mit diesem IASB-Projekt befasst. Der GFA sprach sich dabei für eine Ausweitung des Projekts auf andere Risiken aus, da die Fragestellungen für die Abbildung klimabezogener Risiken anderen langfristigen Risiken (z.B. Transformationsrisiken) gleichen. Grundsätzlich wurde jedoch der vorgeschlagene eng abgegrenzte Projektumfang befürwortet (z.B. keine Überarbeitung der Definitionen von Vermögenswerten und Schulden). Es wurde sich zudem für die

Ergänzung der IFRS um aussagekräftige Beispiele oder weitere Erläuterungen im Educational Material ausgesprochen.

- 9 Der FA FB kommentierte im März 2024 die vorgelegten Beispielenwürfe. Der FA FB sah die vorgeschlagenen Beispiele kritisch, da sie zum einen nicht dem Anspruch gerecht werden, neben klimabezogenen auch andere Unsicherheiten zu adressieren. Zudem bestätigten die Beispiele grundsätzlich das bestehende Verständnis der IFRS und die etablierte Praxis und zeigen damit keinen für solche Unsicherheiten spezifischen Handlungsbedarf auf. Positiv wurde hervorgehoben, dass sich Unternehmen durch die Beispiele wieder bewusster mit – bereits existierenden – Angabeanforderungen befassen (bspw. Angabepflichten gemäß IAS 1.125) und daraus Konsequenzen für solche Angaben im Allgemeinen ziehen. Dadurch könnte die Qualität der Angaben verbessert werden.
- 10 Inhaltlich kritisch wurden die Beispiele 1 und 2 gesehen, die das Konzept der qualitativen Wesentlichkeit aufgreifen und abhängig von den Erwartungen der Adressaten, jedoch unabhängig von erwarteten Auswirkungen auf die VFE-Lage des Unternehmens Angaben zu Unsicherheiten vorsehen (d.h., ggf. „Negativ-Meldungen“). Zwar weist der IASB darauf hin, dass diese Beispiele aus dem seit 2017 bekannten *Practice Statement Making Materiality Judgements* (PS 2), Beispiele C und K, abgeleitet sind. Auch dort werden Angaben über die Anforderungen des entsprechenden IFRS hinaus bzw. eine „Negativ-Meldung“ als erforderlich dargestellt. Der FA FB wies in der Diskussion jedoch darauf hin, dass das PS2 keine verbindliche Wirkung hat und in der Praxis, auch aufgrund der verbreiteten abweichenden Sichtweise zum Erfordernis von „Negativ-Meldungen“, wenig relevant ist. Auch wenn der FA FB die Entwicklung von Beispielen grundsätzlich befürwortete, wurden angesichts der vorgelegten Vorschläge (zusätzliche) Änderung am Standardtext erwogen. Diese könnten eher zur intendierten Anpassung der Berichtspraxis führen.

5 Beispiele des ED/2024/6

- 11 Die wesentlichen Züge der acht Beispiele sind – im Vergleich zu März 2024 – unverändert geblieben. So fokussieren die Beispiele weiterhin auf klimabezogene Risiken, auch wenn die Formulierungen diesbezüglich zum Teil etwas abgewandelt wurden. Hintergrund ist gem. IASB (ED/2024/6, BC15), dass die Stakeholder fehlende Angaben zu klimabezogenen Risiken am häufigsten angemerkt hätten.
- 12 Änderungen im Detail führen grundsätzlich zu einer größeren Klarheit der Beispiele, aber auch zu (geringen) inhaltlichen Verschiebungen. Zudem wurden die Analysen zur Anwendung (Application) der Standards so abgewandelt, dass die gewünschten Aspekte betont werden. Darüber hinaus werden durch die Veränderungen im Vergleich zum März 2024 sprachliche Verbesserungen erreicht.

- 13 So wurde z.B. für Example 5 „*announced regulation*“ anstelle von „*announced plans to introduce regulation*“ konkretisiert. Example 7 wird im Fact Pattern ergänzt um das zunehmende Risiko des frühzeitigeren Fälligwerdens der hohen Rückbauverpflichtung. Auch wenn die dafür angeführte Begründung (Annahme, „*because of efforts to transition to a lower-carbon economy*“) Fragen dazu aufwirft, wer diese Veränderung anstrebt und wie konkret diese Bestrebungen bereits sind (und ob sich daraus bspw. eine andere Bewertung ableiten lassen müsste).
- 14 In Example 2 wurde der Sachverhalt etwas entschlackt, indem nicht mehr auf unwesentliche Zahlungen an carbon-offsetting Projekte eingegangen wird. Zudem werden im Sachverhalt „*low levels of GHG emissions*“ anstelle von „*net zero levels*“ zugrunde gelegt.
- 15 Es gibt jedoch auch fragliche Änderungen. So enthält Example 1 keinen Verweis mehr auf den Betrachtungszeitraum für die Beurteilung des fehlenden Einflusses des Transitionsplans auf die VFE-Lage des Unternehmens. Im früheren Entwurf (März 2024) wurde hier auf den fehlenden „*effect in the current period*“ abgestellt. Sinnvoll ist, dass in der Analyse des Sachverhalts – anders als in der bisherigen Version – der Aspekt der qualitativen Wesentlichkeitsanalyse deutlich benannt wird.
- 16 In Example 3 wurde, wahrscheinlich zur klareren Abgrenzung der Beispiele, der allgemeine Hinweis auf die erforderliche Prüfung der Anwendung von IAS 1.31 und IAS 1.125 gestrichen. Der IASB weist in BC35ff. darauf hin, dass diese Anforderungen explizit in Example 4 und Example 6 adressiert werden. Dadurch entfällt allerdings das bisher aus dem Beispiel hervorgehende Selbstverständnis, dass diese Normen auf Anwendbarkeit hin zu prüfen sind.

6 Fragen an den FA NB

- 17 Im Ergebnis gilt es zum einen, die Konzeption des Entwurfs zu würdigen und bspw. dazu Stellung zu nehmen, ob ausschließlich (klimabezogene) Beispiele ausreichend sind oder ggf. erneut mögliche Änderungen der IFRS-Anforderungen zu Angaben diskutiert werden sollten.
- 18 Sofern weitere Beispiele bzw. weitergehende Änderungen als notwendig erachtet werden, ist die Frage, welche konkreten Vorschläge hier unterbreitet werden könnten. Soll bspw. nochmals die Diskussion bezüglich Änderungen der IFRS eröffnet werden (z.B. IAS 36.33(b): Streichung des grundsätzlich geltenden 5-jährigen Zeithorizonts; explizite Adressierung von längerfristigen Unsicherheiten)?
- 19 Darüber hinaus sind die (Veränderungen) der Beispiele im Detail zu würdigen. Für diese Diskussion der Vorschläge des ED/2024/6 im Detail wird auf die **Sitzungsunterlage 31_08a** verwiesen.