



Ergebnisbericht der
44. Sitzung des Gemeinsamen FA
37. Sitzung des FA Finanzberichterstattung
36. Sitzung des FA Nachhaltigkeitsberichterstattung
vom 13. bis 14. Februar 2025

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der Sitzungen behandelt:

44. Sitzung GFA

- Draft RTS zur Änderung der ESEF-VO

36. Sitzung FA NB

- Due Process Handbook

37. Sitzung FA FB

- Due Process Handbook
- ED/2024/8 Provisions
- EFRAG DP Cash Flows
- Draft RTS zur Änderung der ESEF-VO

GFA: Draft RTS der ESMA zur Änderung der ESEF-VO

Der GFA befasste sich mit den Vorschlägen der ESMA zur Änderung der in der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 (ESEF-Verordnung) festgelegten technischen Regulierungsstandards (Regulatory Technical Standards, RTS). Die Vorschläge enthalten sowohl Vorschriften zur elektronischen Nachhaltigkeits- als auch zur elektronischen Finanzberichterstattung nach ESEF.

Zunächst wurde der GFA über die Vorschläge zur Verankerung der Verpflichtung zur Auszeichnung der Nachhaltigkeitsangaben (einschließlich der Taxonomieangaben) mit Hilfe von XBRL-Taxonomien in der ESEF-Verordnung informiert. Der GFA erörterte insb. die phasenweise Einführung der Vorgaben zur Auszeichnung der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Eine granulare Auszeichnung der narrativen Angaben zur Nachhaltigkeitsberichterstattung lehnte der GFA ab. Zudem sollte möglichst frühzeitig ein Review erfolgen, um klären zu können, ob neue und umfassendere Auszeichnungsvorschriften, die nach den Vorschlägen der ESMA in anschließenden Phasen (*phased-in approach*) eingeführt werden sollen, überhaupt notwendig sind.

Im Anschluss wurde der GFA über die Vorschläge der ESMA zur Überarbeitung des gegenwärtigen Ansatzes zur Auszeichnung der Anhangangaben eines IFRS-Konzernabschlusses informiert.

Der GFA stellte fest, dass ESEF-Berichte derzeit von Abschlussadressaten kaum genutzt werden, sodass der Nutzen des ESEF für Analysten und Investoren zu bezweifeln sei. In übergeordneter Hinsicht sei daher anzuregen, dass die ESMA zunächst eine Bestandsaufnahme des Nutzens und der Nutzung von ESEF durchführen sollte, auf Basis dessen Verbesserungsvorschläge – zugeschnitten auf

den Bedarf der Nutzer des ESEF und unter Abwägung des Kosten-Nutzen-Verhältnisses – entwickelt werden sollten.

Bei der Ableitung von Vorschlägen sollte auch die Nutzung neuer Technologien (insb. künstlicher Intelligenz) berücksichtigt werden. Gegenwärtig ist zu beobachten, dass auf künstlicher Intelligenz basierende Software bereits recht treffgenaue Ergebnisse in der Analyse von Geschäftsberichten liefern kann. Vor dem Hintergrund der gegenwärtig zu beobachtenden hohen Entwicklungsgeschwindigkeit von künstlicher Intelligenz sei da-von auszugehen, dass die künstliche Intelligenz in naher Zukunft genauso gute Ergebnisse erzeugen wird (wie eine taxonomische Auszeichnung unter ESEF). Auch vor diesem Hintergrund sei zu hinterfragen, ob die seinerzeit bei Einführung des ESEF im Jahr 2017 getroffene Entscheidung für das Format in Anbetracht der gegenwärtigen Marktbedürfnisse und des technologischen Umfelds unter Kosten-Nutzen-Abwägung weiter-hin Bestand hat.

Ferner verwies der GFA darauf, dass die Europäische Kommission in ihrem Arbeitsprogramm für das Jahr 2025 die Bedeutung der Digitalisierung für die europäische Wettbewerbsfähigkeit betont. Daher sollte angeregt werden, eine grundsätzliche Bestandsaufnahme zum Nutzen und zur Nutzung des ESEF-Formats durchzuführen.

Der GFA bat den DRSC-Mitarbeiterstab um den Entwurf einer Stellungnahme. Der GFA wird die Erörterung in seiner nächsten Sitzung fortsetzen.

FA NB: Due Process Handbook

Der FA NB wurde erstmals über die Vorschläge der IFRS-Stiftung zur Änderung des Due Process Handbook (DPH) informiert. Zur Einordnung der Vorschläge wurde eingangs der Zweck und Aufbau des bestehenden DPH vorgestellt.

Im Folgenden wurden die Änderungsvorschläge betreffend a) Due process für den ISSB, b) Due process für die SASB-Standards, c) Interkonnektivität zwischen IASB und ISSB, d) PIRs sowie g) Review von Begleitmaterialien vorgestellt und Hintergründe erläutert. In diesem Zuge wurde geäußert, dass

angesichts der wenigen und noch jungen IFRS Sustainability Standards kaum Erfahrungen mit dem Due Process vorliegen. Insofern können die bestehenden DPH-Regelungen sowie Änderungsvorschläge nur bedingt beurteilt werden. Gleichwohl erscheinen die bestehenden Due Process-Regelungen sowie die Änderungsvorschläge plausibel, der FA NB hatte hierzu keine weiteren Anmerkungen.

Bzgl. Review von Begleitmaterialien wurde Folgendes angemerkt: Die Anwendung von Sustainability Standards war und ist bislang im Wesentlichen durch die ESRS geprägt. Im Zuge der ESRS-Entwicklung wurde umfassend Begleitmaterial erarbeitet. Dabei kam die implizite Frage, ob etwaige Anwendungsfragen zu Anpassungen der ESRS selbst führen oder durch eine Form von „Begleitmaterialien“ adressiert werden, häufig auf. Begleitmaterialien zu den ISSB-Standards werden wohl erst nach und nach veröffentlicht. Daher ist hierzu noch keine konkrete Aussage möglich. Generell erscheint es aber sachgerecht, dies für Standards des IASB und des ISSB identisch zu regeln.

Insg. hat der FA NB keine Einwände gegen die Grundidee, dass IASB und ISSB eigenständig, aber nach denselben Prinzipien und Regeln (insb. zum Due Process) agieren.

Die übrigen Änderungsvorschläge werden in der nächsten Sitzung im GFA diskutiert.

FA FB: Due Process Handbook

Der FA FB wurde erstmals über die Vorschläge der IFRS-Stiftung zur Änderung des Due Process Handbook (DPH) informiert. Zur Einordnung der Vorschläge wurde eingangs der Zweck und Aufbau des bestehenden DPH vorgestellt.

Der FA FB wurde sodann um erste Meinungen gebeten und äußerte sich wie folgt:

Allgemein: In der Vergangenheit wurde häufig und vielseitig Kritik geäußert, dass die Entscheidung des IASB (und Beweggründe dafür) nicht klar scheinen, ob Anwendungsfragen oder -unklarheiten zu einer Klarstellung oder Änderung eines Standards führen müssen oder sollten. Daher ist jede Kodifizierung

im DPH und damit Klarstellung generell wünschenswert und vorteilhaft.

Es existiert mutmaßlich eine Grundprämisse des Standardsetters, Standards möglichst selten zu ändern, weil häufige Änderungen tendenziell ungewollt sind, zu unbeabsichtigten Folgen bzw. zu Änderungen der Anwendungspraxis führen können – die allesamt möglichst minimiert werden sollten. Falls diese Grundprämisse besteht, wäre dies nur bedingt sachgerecht. Zumindest ist unvermeidlich, dass im Zeitablauf Nachbesserungen und Änderungen an Standards notwendig werden.

Unklarheiten und Spielraum bei der Frage, inwieweit Standardänderungen geboten sind, könnten tendenziell durch präzisere DPH-Vorschriften ausgeräumt werden. Konkret sollten Klarstellungen im DPH dazu führen, dass diese Entscheidung stärker kodifizierten Prinzipien folgt.

d) PIR: Auch in Bezug auf PIRs wurde in der Vergangenheit teils kritisiert, dass unklar scheint, inwieweit als Ergebnis der Rückmeldungen eines PIR Standardänderungen erfolgen oder nicht. Vor allem erscheint die Operationalisierung einer solchen Entscheidung, d.h. etwaige Kriterien dafür, unklar oder vage. Konkret ist regelmäßig fraglich, ob/wann die im Zuge eines PIR festgestellten und explizit formulierten Anwendungsfragen tatsächlich zu Änderungen der IFRS-Vorschriften führen können oder müssen.

Somit sind Klarstellungen zum Zweck und Ablauf eines PIR grds. erwünscht, und die konkreten Vorschläge erscheinen auch sachgerecht.

Auch sollte der Spielraum für die Einschätzung eines Board, ob/wann ein PIR durchgeführt wird und zu welchen Ergebnissen er führt, minimiert werden. Diesbezüglich ist zwar explizit formuliert, dass Boards den PIR durchführen sollen („conduct“). Ergänzend könnte explizit geregelt werden, dass z.B. auch Treuhänder einen PIR veranlassen dürfen. Ferner sollte der Abschlussbericht nach einem PIR durch das DPOC nicht nur vor Veröffentlichung geprüft, sondern könnte vom DPOC oder gar von den Treuhändern selbst publiziert werden.

e) Geringfügige Änderungen: Die Vorschläge hierzu erscheinen sachgerecht, es gab keine weiteren Anmerkungen.

f) Arbeit des IFRS IC: Die Klarstellungen an sich erscheinen sinnvoll. Jedoch wurden die früheren Klarstellungen im DPH angesprochen, denen zufolge Agendaentscheidungen als „additional insights“ zu berücksichtigen sind (also quasiverpflichtend gemäß DPH 8.6). Diese Tz. bestimmt nicht präzise genug, wieviel Spielraum bzgl. „sufficient time“ besteht und wieviel Auslegung der Status „be entitled“ erlaubt. Hierzu wäre eine explizite Präzisierung im Wortlaut des DPH wünschenswert.

g) Review von Begleitmaterialien: Ein solcher Review ist grds. wichtig. Form und Ablauf wie bisher sind angemessen. Die Klarstellungen hierzu erscheinen sachgerecht.

Jedoch sollte Tz. 8.8, 8.9 klarer formuliert werden. „material to support application“ i.S.v. Tz. 8.8 ist laut Tz. 8.9 nicht Teil von Standards. Dies ist für sich genommen plausibel, könnte aber im Widerspruch zu Tz. 6.32(a) stehen, wonach „related application guidance“ Pflichtteil eines Standards ist. Diese Abgrenzung ist nicht trennscharf.

Sonstiges: Ergänzend wurde vom FA FB Folgendes angemerkt: Das IFRS IC hat im September/November 2024 diskutiert und beschlossen, dass im Zuge der Erstanwendung von IFRS 18 Agendaentscheidungen betreffend IAS 1 zurückgezogen oder angepasst werden. Die Möglichkeit, eine Agendaentscheidung zurückzuziehen, ist im DPH bisher nicht explizit geregelt und auch in den Änderungsvorschlägen nicht erwähnt. Gleichwohl sollte eine solche Maßnahme generell auch im DPH verankert werden. Insofern wird angeregt, dies bei der jetzigen DPH-Überarbeitung zu ergänzen.

Die übrigen Änderungsvorschläge werden in der nächsten Sitzung im GFA diskutiert.

FA FB: ED/2024/8 Provisions

Der FA FB setzte die Diskussion des IASB-Entwurfs ED/2024/8 fort. Zunächst wurde über die Diskussionsveranstaltung am 27.1.2025 berichtet. Im weiteren Verlauf vertiefte der FA

FB die IASB-Vorschläge und ergänzte nachstehende Anmerkungen.

#1 / #6 Ansatzkriterium und Beispiele

Der Vorschlag mit dem Ziel einer Anpassung an das geänderte IFRS-Rahmenkonzept wird unverändert als sachgerecht eingeschätzt. Zwar erscheint das Ansatzkriterium mit den drei Bedingungen insgesamt abstrakt und komplex, aber dennoch plausibel und verständlich. Insb. die Beispiele sind grundsätzlich nützlich für das Verständnis.

Gleichwohl helfen die Beispiele im Fall geringer Abwandlungen nicht weiter. So bleibt teils unklar (etwa Bsp. 13C und Bsp. 14), ob bei unterjährigen Stichtagen jeweils bereits eine Rückstellung anzusetzen ist und inwieweit sich der Wert der Rückstellung dann ratierlich aufbaut. Ferner erscheint Bsp. 5B verwirrend, da bei einem anderen Fall von Strafzahlungen bei Nichterfüllung die Anwendung von IFRS 15 für sachgerecht erklärt wurde (siehe IFRS IC-Agendaentscheidung September 2019).

Unklar ist ferner die Auslegung des Kriteriums im Fall, dass zwar theoretisch eine Zahlungsverpflichtung besteht, aber zu erwarten ist, dass sich das Unternehmen der Verpflichtung faktisch doch – teils – entziehen kann (z.B. bei gerichtlichem Vergleich).

Generell führt die Neuformulierung des Ansatzkriteriums insgesamt zu einer stärkeren Vermengung von Ansatz und Bewertung. Während der Ansatz klarer geregelt scheint, wird tendenziell die Bewertung (insb. bei ratierlichem Anwachsen) komplexer. Insgesamt scheint der Änderungsvorschlag nicht die bestmögliche Lösung, um den Ansatz einer Rückstellung klarer zu regeln.

#2 Einzubeziehende Kosten

Der FA FB bestätigte seine bisherige Auffassung: Das Prinzip scheint klar und die Angleichung des Wortlauts an IAS 37.68A insoweit sachgerecht. Dennoch bleiben Details fraglich, welche Kosten konkret einzubeziehen sind. Ggf. könnten Beispiele ergänzt werden in Anlehnung an die frühere Änderung von IAS 37 (2020).

#3 Diskontierungszins

Auch dieser Vorschlag ist im Grundsatz verständlich und sachgerecht. Im Detail hingegen wäre konkretere Guidance sinnvoll (etwa wie in IAS 19.83). Es ist zu befürchten, dass die Ermittlung des konkreten risikofreien Zinssatzes unklar bleibt und uneinheitlich erfolgt. Fraglich ist, was genau der risikofreie Zins ist (welche Anleihen, welches Rating als Basis). Faktisch ist „der risikolose Zins“ nur ein theoretisches Konstrukt.

Ferner wurde nochmals erwähnt, dass die Verwendung eines risikolosen Diskontierungszinssatzes bei der Bewertung einer Rückstellung nachteilig ist, denn dies kann einen erheblichen Einmaleffekt erzeugen, sobald aus der Rückstellung nach IAS 37 eine Verbindlichkeit gemäß IFRS 9 wird und entsprechend zu bewerten ist. Ferner ist dies relevant für die Kaufpreisallokation/FV-Ermittlung gemäß IFRS 3.

#4 Erstanwendung / Übergangsvorschriften

Die bisherige Auffassung wurde bestätigt.

Zusätzlich wurde angemerkt, dass die Aufteilung nach Tz. 94E(b) abstrakt ist. Hierzu könnte ein klarstellendes Beispiel helfen (siehe Appendix im IASB-AP22B Juni 2024).

FA FB: EFRAG DP Cash Flows

Der FA FB setzte die Diskussion zum EFRAG-Diskussionspapier (DP) „The Statement of Cash Flows – Objectives, Usages and Issues“ aus der 36. FA-Sitzung fort. Das DP wurde am 22. November 2024 veröffentlicht und kann bis 15. Mai 2025 kommentiert werden.

Der FA FB nahm die Diskussion zu Kapitel 3 des DP wieder auf, das sich mit spezifischen „Problemen für Nicht-Finanzunternehmen“ im Zusammenhang mit der Kapitalflussrechnung befasst, und äußerte sich dazu wie folgt:

Zahlungsströme eines Agenten

Der FA FB erörterte, inwieweit Zahlungsströme eines Agenten innerhalb der Kapitalflussrechnung eines Unternehmens (oder mittels zusätzlicher Angaben) abgebildet werden sollten. Im FA FB wurde angemerkt, dass die Abbildung von Zahlungsströmen eines Agenten innerhalb der Kapitalflussrechnung denselben Grundsätzen folgen sollte wie in der Gewinn- und Verlustrechnung. Andernfalls

könnten bestimmte Kennzahlen verzerrt werden, insbesondere solche, die Größen der Kapitalflussrechnung mit Ergebnisgrößen in Beziehung setzen (z.B. die Cash Conversion Rate).

Auf Basis von Frage 3 des DP stellte der FA FB fest, dass die Abbildung der Zahlungsströme eines Agenten unter der aktuellen Definition von Zahlungsmitteln und Zahlungsmitteläquivalenten keine Änderung der Bestandsgröße „Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente“ bewirken würde. Die Vorschläge im DP könnten sich daher nur auf die Art der Darstellung in der Kapitalflussrechnung beziehen. Eine solche Anpassung könnte in einer detaillierteren Aufschlüsselung der Zahlungsströme bestehen. Diese könnte entweder eine veränderte Zuordnung zu den Kategorien operativer, Finanzierungs- oder Investitions-Cash Flow oder eine feinere Differenzierung innerhalb dieser Kategorien zur Folge haben. Ob diese Änderungen anstelle erweiterter Anhangangaben oder zusätzlich dazu erfolgen sollten, bleibt im DP offen. Der FA FB hat sich noch keine abschließende Meinung zu diesem Sachverhalt gebildet.

Nicht zahlungswirksame Transaktionen

Im Anschluss diskutierte der FA FB die mögliche Darstellung nicht zahlungswirksamer Transaktionen in der Kapitalflussrechnung. Dabei befasste er sich insbesondere mit der Frage, wie eine bessere Vergleichbarkeit solcher Transaktionen mit ähnlichen zahlungswirksamen Transaktionen hergestellt werden kann und welche Art der Vergleichbarkeit angestrebt wird.

Einerseits wurde erörtert, ob die Abbildung des betriebswirtschaftlichen Kerns einer Transaktion – unabhängig von der tatsächlichen Struktur der Zahlungsströme – eine einheitlichere Darstellung zwischen Unternehmen ermöglichen kann. Andererseits wurde diskutiert, ob stattdessen die tatsächlichen Zahlungsströme in den Fokus gerückt werden sollten, da sie die vertragliche Struktur der jeweiligen Transaktionen widerspiegeln – auch wenn diese nicht immer der Abbildungslogik von Geschäftsvorfällen in Bilanz und GuV (z. B. Leasingbilanzierung nach IFRS 16) entsprechen.

Der FA FB hat zu diesem Punkt noch keine endgültige Position bezogen, da diese Grundsatfrage mit weiteren, noch nicht diskutierten Herausforderungen für Nicht-Finanzunternehmen zusammenhängt – insb. mit der Konsistenz zu anderen primären Abschlussbestandteilen.

Zuordnung/Klassifizierung von Zahlungsströmen

Im Anschluss begann der FA FB die Diskussion über bestehende Probleme bei der Zuordnung von Zahlungsströmen innerhalb der Kapitalflussrechnung. Neben der mangelnden Vergleichbarkeit von Kapitalflussrechnungen zwischen Unternehmen – die vor allem auf fehlende spezifische Leitlinien zur Kategorisierung verschiedener Zahlungsströme innerhalb von IAS 7 zurückzuführen ist – erörterte der FA FB auch die Relevanz von Abschlussinformationen.

In diesem Zusammenhang wurde erneut die Darstellung nicht zahlungswirksamer Transaktionen thematisiert, insbesondere deren Auswirkungen auf die Zuordnung von Zahlungsströmen. Zudem wurde diskutiert, ob die Zuordnungsentscheidung auf Basis einzelner Transaktionen getroffen werden sollte oder ob eine grundsätzliche Abstimmung mit der GuV-Gliederung nach IFRS 18 sinnvoller wäre.

Der FA FB wird sich daher in der kommenden FA-Sitzung zunächst mit der Konsistenz der Kapitalflussrechnung mit anderen primären Abschlussbestandteilen befassen. Eine stärkere Konsistenz könnte auch die Kategorisierung von Zahlungsströmen und die Behandlung nicht zahlungswirksamer Transaktionen beeinflussen.

Der FA FB beauftragte die DRSC-Arbeitsgruppen „Versicherungen“ und „Finanzinstrumente“, ein Meinungsbild zu den im DP angesprochenen Problemen der Kapitalflussrechnung für Banken und Versicherungen zu erarbeiten. Dadurch soll sichergestellt werden, dass in der verbleibenden Zeit bis zur Stellungnahme branchenspezifisches Feedback eingeholt wird.

FA FB: Draft RTS der ESMA zur Änderung der ESEF-VO

Der FA FB vertiefte die in der Sitzung des GFA begonnene Erörterung der Vorschläge der ESMA zur Änderung der in der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815 (ESEF-Verordnung) festgelegten technischen Regulierungsstandards. Im Fokus der Diskussion stand der vorgeschlagene überarbeitete Ansatz zur Auszeichnung des IFRS-Konzernanhangs.

Im Kern schlägt die ESMA eine schrittweise Veränderung des Ansatzes zur Auszeichnung des IFRS-Konzernanhangs vor, wobei

- in einem ersten Schritt (Phase 1) ein neuer Ansatz zur blockweisen Auszeichnung des Konzernanhangs zur Anwendung kommen soll, der darauf abzielt, Mehrfachauszeichnungen zu vermeiden,
- in einem zweiten Schritt (Phase 2) soll zusätzlich zur blockweisen Auszeichnung die detaillierte Auszeichnung sämtlicher numerischer Angaben im Konzernanhang vorgesehen werden.

Der FA FB unterstützte grundsätzlich den Vorschlag der ESMA, dass auch für die blockweise Auszeichnung des Konzernanhangs das Element mit der engsten Bedeutung und/oder dem engsten Anwendungsbereich ausgewählt werden soll, wenn es eine Auswahl mehrerer Basistaxonomieelemente zu geben scheint. Dieser Vorschlag sei der in Phase 2 vorgesehenen detaillierten Auszeichnung vorzuziehen. Auch erscheine die von der ESMA vorgeschlagene Orientierung an der Gliederungsstruktur der Angaben im Konzernanhang grundsätzlich praktikabel.

Zum vorgeschlagenen Zeitplan einer phasenweisen Einführung der Änderungsvorschläge merkte der FA FB an, dass dies zunächst zwar eine Erleichterung aus Sicht der Ersteller darstellen würde, gleichwohl würden in jeder Phase Implementierungskosten anfallen. Die phasenweise Änderung der Auszeichnungsregeln würden damit nicht zu einer Reduzierung der Berichtspflichten beitragen, sondern nur zu einer zeitlichen Verteilung des Implementierungsaufwands führen.

Zur von der ESMA vorgeschlagenen Löschung der Liste der obligatorischen Textblock-Taxonomieelemente (derzeit rund 250 Textblock-Elemente in Annex II der ESEF-Verordnung) führte der FA FB aus, dass die

Zielrichtung dieses Vorschlags unklar bliebe. Da infolgedessen sämtliche Textblock-Taxonomieelemente der ESEF-Basistaxonomie (derzeit rund 470 Textblock-Elemente) zu analysieren sind, ob diese jeweils das Element mit der engsten Bedeutung und/oder dem engsten Anwendungsbereich darstellen, würde die Auszeichnung komplexer. Der bisherige Ansatz einer Liste obligatorischer Textblock-Taxonomieelemente (mit einer vergleichsweise breiten Bedeutung) sei demgegenüber vorzuziehen. Darüber hinaus äußerte der FA FB einige Anmerkungen im Detail zu ausgewählten Taxonomieelementen zur Auszeichnung von sog. Schlüsselinformationen.

In übergeordneter Hinsicht bekräftigte der FA FB die durch den GFA geäußerte grundsätzliche Kritik am ESEF.

Der FA FB wird die Erörterung der Änderungsvorschläge der ESMA in seiner nächsten Sitzung 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 2024 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
Alle Rechte vorbehalten