



IFRS fokussiert

IASB schlägt Änderungen zur Verbesserung der Angaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden vor

Das Wichtigste in Kürze

Der International Accounting Standards Board (IASB) hat am 1. August 2019 den Standardentwurf ED/2019/6 **Angaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden** veröffentlicht, der vorgeschlagene Änderungen an IAS 1 **Darstellung des Abschlusses** und dem Praxisleitfaden zur Anwendung des Wesentlichkeitskonzepts enthält.

Danach hat ein Unternehmen seine wesentlichen und nicht mehr, wie bislang in IAS 1 formuliert, seine bedeu-

tenden („significant“) Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben.

Die Anwendung des vom IASB jüngst überarbeiteten Wesentlichkeitskonzepts wird somit ausgeweitet, wobei in IAS 1 zusätzliche Leitlinien aufgenommen wurden, die erläutern, wie ein Unternehmen eine wesentliche Bilanzierungs- und Bewertungsmethode identifizieren kann.

Darüber hinaus soll der Praxisleitfaden zur Anwendung des Wesentlichkeitskonzepts um zusätzliche Leitlinien und

Beispiele erweitert werden, die von den Unternehmen bei der Anwendung des 4-stufigen Prozessmodells im Hinblick auf die Angabe von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden verwendet werden können.

Die Änderungen sollen prospektiv angewendet werden.

Die Kommentierungsfrist für diesen Standardentwurf endet am 29. November 2019.

Hintergrund

Im März 2017 hatte der IASB das Diskussionspapier DP/2017/1 zu Angabeprinzipien (DP/2017/1 Disclosure Initiative – Principles of Disclosure) veröffentlicht (vgl. hierzu unseren [IFRS-fokussiert-Newsletter zum Diskussionspapier zu Angabeprinzipien](#)), um Angabethemen zu identifizieren und besser zu verstehen sowie neue Vorschriften zu entwickeln oder bestehende klarzustellen. Ein Thema bezog sich dabei auf die Angabe von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden. Im Diskussionspapier wurde dazu festgehalten, dass

- a. Abschlussadressaten regelmäßig Bedenken bzgl. der Angaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden in Abschlüssen äußern;
- b. Paragraph 117 des IAS 1 verlangt, dass Unternehmen ihre bedeutenden Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden angeben; und
- c. die Ansichten der Stakeholder darüber, was eine bedeutende Bilanzierungs- und Bewertungsmethode darstellt, auseinandergehen.

Die Rückmeldungen zum Diskussionspapier ergaben, dass die ineffiziente Angabe bedeutender Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden in erster Linie auf Schwierigkeiten bei der Anwendung des Konzepts der Wesentlichkeit zurückzuführen ist. Dabei waren viele der Abschlussadressaten der Meinung, dass die Wesentlichkeit die Grundlage für alle Anforderungen an die Angabe der vom Board entwickelten Rechnungslegungsgrundsätze sein sollte. Die Befragten hielten es für zweckmäßig, dass der IASB Leitlinien dafür entwickelt, wie festzustellen ist, ob eine Bilanzierungs- und Bewertungsmethode wesentlich ist.

Von der Bedeutsamkeit zur Wesentlichkeit

Vor diesem Hintergrund hat sich der Board entschlossen, Änderungen der Paragraphen 117–122 von IAS 1 zu entwickeln, um die Angabepflichten im Hinblick auf Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden stringent am Wesentlichkeitskonzept auszurichten und nicht mehr wie bisher auf das in IAS 1 nicht ausreichend konkretisierte und in der Praxis somit häufig unklare Konzept der Bedeutsamkeit abzustellen. Der IASB schlägt vor, IAS 1.117 und IAS 1.122 entsprechend zu ändern und IAS 1.118–119 sowie IAS 1.121 zu streichen. Stattdessen gibt der IASB den Unternehmen in den neu eingefügten IAS 1.117A–D Leitlinien und Beispiele an die Hand, in welcher Weise Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden als wesentlich einzustufen und daher anzugeben sind. Ergänzend hat der Board auch Leitlinien und Beispiele zur Erläuterung und Demonstration der Anwendung des 4-stufigen Prozessmodells entwickelt, das im Praxisleitfaden zur Anwendung des Wesentlichkeitskonzeptes in der Bilanzierung (IFRS Practice Statement 2 Making Materiality Judgements) enthalten ist.

Beobachtung

Der IASB hat die in Betracht gezogene Entwicklung einer Definition von „bedeutend“ im Zusammenhang mit der Angabe von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden nicht weiterverfolgt, da dies unbeabsichtigte Auswirkungen haben könnte, weil der Begriff „bedeutend“ auch in anderen IFRS-Standards verwendet wird.

Vorgeschlagene Änderungen an IAS 1

Gemäß dem neu gefassten IAS 1.117 haben Unternehmen ihre **wesentlichen** („material“) und nicht ihre **bedeutenden** („significant“) Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben. Informationen über eine Bilanzierungs- und Bewertungsmethode sind wesentlich, wenn vernünftigerweise damit zu rechnen ist, dass diese, wenn sie zusammen mit anderen in den Abschlüssen eines Unternehmens enthaltenen Informationen betrachtet werden, die Entscheidungen beeinflussen, die primäre Adressaten von IFRS-Abschlüssen auf der Grundlage dieser Abschlüsse treffen. Dies entspricht der geänderten Definition von Wesentlichkeit (vgl. hierzu unseren [IFRS-fokussiert-Newsletter zur Definition von Wesentlichkeit in IAS 1 und IAS 8](#)). Daneben soll die bisher enthaltene Beschreibung dessen, was eine Bilanzierungs- und Bewertungsmethode umfasst, gestrichen werden.

Die neuen Paragraphen 117A bis 117D sollen in IAS 1 eingefügt werden, um zu erläutern, wie ein Unternehmen eine wesentliche Bilanzierungs- und Bewertungsmethode identifizieren kann.

Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, die sich auf unwesentliche Transaktionen, andere Ereignisse oder Bedingungen beziehen, sind ihrerseits unwesentlich und müssen nicht angegeben werden. Darüber hinaus, so führt der IASB in IAS 1.117A weiter aus, sind nicht alle Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden in Bezug auf wesentliche Transaktionen, andere Ereignisse oder Bedingungen selbst wesentlich. Diese Differenzierung zwischen der Wesentlichkeit von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden einerseits und der Wesentlichkeit von Transaktionen, anderen Ereignissen oder Bedingungen andererseits wird insbesondere in den in IAS 1.117B neu aufgenommenen Beispielen konkretisiert.

Eine Bilanzierungs- und Bewertungsmethode ist wesentlich, wenn Informationen über diese Bilanzierungs- und Bewertungsmethode benötigt werden, um andere wesentliche Informationen im Abschluss zu verstehen. Beispielsweise ist gemäß IAS 1.117B anzunehmen, dass ein Unternehmen eine Bilanzierungs- und Bewertungsmethode als wesentlich für seinen Abschluss ansieht, wenn sich diese auf wesentliche Transaktionen, andere Ereignisse oder Bedingungen bezieht und die Methode

- a. im Berichtszeitraum geändert wurde, weil sie das Unternehmen ändern musste oder freiwillig geändert hat, und dies zu einer wesentlichen Änderung der im Abschluss enthaltenen Beträge geführt hat;
- b. aus einer oder mehreren Alternativen in einem IFRS-Standard ausgewählt wurde (z.B. die Möglichkeit, als Finanzinvestition gehaltene Immobilien entweder zu historischen Anschaffungskosten oder zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten);
- c. in Übereinstimmung mit IAS 8 entwickelt wurde, da es keinen speziell anzuwendenden IFRS-Standard gibt;
- d. sich auf einen Bereich bezieht, für den ein Unternehmen wesentliche Ermessensentscheidungen oder Annahmen bei der Anwendung einer Bilanzierungs- und Bewertungsmethode treffen muss, die gemäß den Paragraphen 122 und 125 des IAS 1 anzugeben sind; oder
- e. die Anforderungen eines IFRS-Standards in einer Weise anwendet, die die spezifischen Gegebenheiten des Unternehmens widerspiegelt, z.B. durch Erläuterung, wie die Anforderungen eines Standards auf die Tatsachen und Umstände einer wesentlichen Klasse von Geschäftsvorfällen, anderer Ereignisse oder Bedingungen angewendet werden.

Angabe der wesentlichen
statt der bedeutenden
Bilanzierungs- und
Bewertungsmethoden

Identifizierung
von wesentlichen
Bilanzierungs- und
Bewertungsmethoden

Informationen über Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, die sich darauf konzentrieren, wie ein Unternehmen die Anforderungen der IFRS-Standards auf seine eigenen Verhältnisse angewendet hat, liefern unternehmensspezifische Informationen, die für die Abschlussadressaten nützlicher sind als standardisierte Beschreibungen oder Informationen, die nur die Ansatz- oder Bewertungsvorschriften der IFRS-Standards duplizieren.

Beobachtung

Diese Vermeidung von sog. „Boilerplate“-Angaben ist ein zentrales Anliegen des IASB. Durch die unnötige Wiedergabe von für den Abschluss eines Unternehmens letztlich nicht wesentlichen Auszügen aus IFRS-Standards kann es zu einer Verschleierung der für die primären Adressaten entscheidungsrelevanten Informationen kommen. Wie schon bei der Einführung des überarbeiteten Wesentlichkeitskonzepts in IAS 1 und IAS 8 im Oktober 2018 betont der IASB im vorgeschlagenen IAS 1.117C erneut die Bedeutung unternehmensspezifischer Informationen, um wesentliche Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden zu identifizieren.

Kommt ein Unternehmen zu dem Schluss, dass eine Bilanzierungs- und Bewertungsmethode nicht wesentlich ist, so hat das Unternehmen dennoch andere nach den IFRS-Standards erforderliche Informationen anzugeben, wenn diese wesentlich sind (IAS 1.117D).

Vorgeschlagene Änderungen am Praxisleitfaden zur Anwendung des Wesentlichkeitskonzepts

Der im September 2017 vom IASB veröffentlichte, unverbindliche Praxisleitfaden (vgl. hierzu unseren entsprechenden [IFRS-fokussiert-Newsletter](#)) soll bilanzierende Unternehmen beim Ausweis und bei der Angabe von Finanzinformationen unterstützen, die für bestehende und potenzielle Anleger, Kapital- und andere Kreditgeber entscheidungsnützlich sind. Er enthält u.a. ein 4-stufiges Prozessmodell zur Wesentlichkeitseinschätzung.

Im Zusammenhang mit den vorgeschlagenen Änderungen an IAS 1 soll unter der Überschrift „Informationen zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden“ ein neuer Abschnitt in den Praxisleitfaden eingefügt werden, in dem dargestellt wird, wie ein Unternehmen beurteilen könnte, ob Informationen über eine Bilanzierungs- und Bewertungsmethode für seinen Abschluss wesentlich sind. Insbesondere schlägt der IASB vor, dem Praxisleitfaden Leitlinien und Beispiele hinzuzufügen, um Unternehmen dabei zu unterstützen, das 4-stufige Prozessmodell im Hinblick auf die Angabe von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzuwenden. Dazu soll u.a. ein Schaubild dienen, das die Entscheidung, ob eine Bilanzierungs- und Bewertungsmethode als wesentlich anzusehen ist, grafisch darstellt.

Durch die vorgeschlagenen Beispiele soll aufgezeigt werden, wie das 4-stufige Prozessmodell die folgenden Probleme lösen kann:

- i. Verwendung von Allgemeinplätzen („boilerplate information“) oder generischen Informationen bei der Angabe von für den Abschluss wesentlichen Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (Beispiel S)
- ii. Fälle, in denen die Angaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden nur Informationen enthalten, die die Vorschriften der IFRS wiederholen (Beispiel T)

Zwei vorgeschlagene neue Beispiele im Praxisleitfaden zur Anwendung des Wesentlichkeitskonzepts

Erstmalige Anwendung, Übergangsvorschriften und Kommentierungsfrist

Der IASB schlägt eine prospektive Anwendung der Änderungen in IAS 1 vor. Dies gilt auch für die entsprechenden Folgeänderungen in den Standards IFRS 7 **Finanzinstrumente: Angaben**, IFRS 8 **Geschäftssegmente**, IAS 26 **Bilanzierung und Berichterstattung von Altersversorgungsplänen** und IAS 34 **Zwischenberichterstattung**, in denen im Hinblick auf die Angabe von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden ebenfalls nicht mehr auf „bedeutend“, sondern auf „wesentlich“ abgestellt wird. Eine vorzeitige Anwendung der Änderungen soll zulässig sein, sofern diese Tatsache entsprechend angegeben wird. Ein Erstanwendungszeitpunkt ist im Entwurf der Änderungen noch nicht enthalten. Die Kommentierungsfrist läuft bis zum 29. November 2019.

Alternative Sichtweise eines IASB-Mitglieds

Ein IASB-Mitglied hat gegen die Veröffentlichung des Standardentwurfs gestimmt. Das IASB-Mitglied vertritt die Auffassung, dass Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden immer dann angegeben werden sollten, wenn das Management der Ansicht ist, dass die Angabe den Abschlussadressaten helfen würde zu verstehen, wie sich Transaktionen, andere Ereignisse und Bedingungen auf die dargestellte Vermögens-, Finanz- und Ertragslage auswirken. Da nicht alle primären Adressaten von Abschlüssen Rechnungslegungsexperten sind, könne die Angabe der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden auch dann sinnvoll sein, wenn diese Informationen nicht wesentlich sind.

Das IASB-Mitglied schlägt vor, in bestimmten Fällen auch die sich direkt aus den IFRS-Standards ergebenden Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben, da dies zu einem besseren Verständnis beitragen könne; insbesondere dann, wenn die vom Standard geforderte Rechnungslegung besonders komplex ist.

Ihre Ansprechpartner

Jens Berger

Tel: +49 (0)69 75695 6581

jensberger@deloitte.de

Dr. Stefan Schreiber

Tel: +49 (0)30 25468 303

stschreiber@deloitte.de

Kai Haussmann

Tel: +49 (0)69 75695 6556

khaussmann@deloitte.de

Hinweis

Bitte schicken Sie eine E-Mail an mdorbath@deloitte.de, wenn Sie Fragen zum Inhalt haben, dieser Newsletter an andere oder weitere Adressen geschickt werden soll oder Sie ihn nicht mehr erhalten wollen.

Deloitte.

Die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft („Deloitte“) als verantwortliche Stelle i.S.d. EU-Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) und, soweit gesetzlich zulässig, die mit ihr verbundenen Unternehmen und ihre Rechtsberatungspraxis (Deloitte Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH) nutzen Ihre personenbezogenen Daten (insbesondere Name, E-Mail-Adresse, Kontaktdaten etc.) im Rahmen individueller Vertragsbeziehungen sowie für eigene Marketingzwecke. Sie können der Verwendung Ihrer personenbezogenen Daten für Marketingzwecke jederzeit durch entsprechende Mitteilung an Deloitte, Business Development, Kurfürstendamm 23, 10719 Berlin, oder kontakt@deloitte.de widersprechen sowie ihre Berichtigung oder Löschung verlangen, ohne dass hierfür andere als die Übermittlungskosten nach den Basistarifen entstehen.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden, und ist nicht dazu bestimmt, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen zu sein. Weder die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited, noch ihre Mitgliedsunternehmen oder deren verbundene Unternehmen (insgesamt das „Deloitte Netzwerk“) erbringen mittels dieser Veröffentlichung professionelle Beratungs- oder Dienstleistungen. Keines der Mitgliedsunternehmen des Deloitte Netzwerks ist verantwortlich für Verluste jedweder Art, die irgendetwas im Vertrauen auf diese Veröffentlichung erlitten hat.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), eine „private company limited by guarantee“ (Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach britischem Recht), ihr Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen. DTTL und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sind rechtlich selbstständig und unabhängig. DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Mandanten. Eine detailliertere Beschreibung von DTTL und ihren Mitgliedsunternehmen finden Sie auf www.deloitte.com/de/UeberUns.

Deloitte erbringt Dienstleistungen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Risk Advisory, Steuerberatung, Financial Advisory und Consulting für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen; Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und unterstützt Kunden bei der Lösung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen. Making an impact that matters – für rund 286.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsames Leitbild und individueller Anspruch zugleich.

Stand 08/2019