

Accounting News

Aktuelles zur Rechnungslegung nach HGB und IFRS

Juli/August 2021

Liebe Leserinnen und Leser,

unsere Sommerausgabe beginnt mit einem ersten Beitrag zu den Auswirkungen des Finanzmarktintegritätsstärkungsgesetzes (FISG) auf die Internen Kontrollsysteme. Das FISG konkretisiert die Pflicht des Vorstands börsennotierter Gesellschaften im Hinblick auf die Einrichtung angemessener und wirksamer Interner Kontrollsysteme.

Unsere neue ESG-Kolumne greift die IKS-Anforderungen auf: allerdings aus dem Blickwinkel der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Zudem werden die Anforderungen an die Berichterstattung nach Art. 8 EU-Taxonomie-Verordnung für Banken und Versicherungen konkretisiert.

In einem weiteren Beitrag informieren wir Sie über eine Änderung an IAS 12 *Ertragsteuern*, die insbesondere Auswirkungen auf den Ansatz latenter Steueransprüche und -schulden bei der Leasingnehmerbilanzierung nach IFRS 16 *Leasingverhältnisse* hat.

Eine kurze Berichterstattung über die wesentlichen Ergebnisse der jüngsten IFRS-IC-Sitzung rundet die vorliegende Ausgabe ab.

Abschließend wünsche ich Ihnen einen schönen Sommer und gute Erholung im Kreise Ihrer Lieben. Wir melden uns zurück Mitte September mit spannenden neuen Themen rund um die Rechnungslegung.



Ihnen eine anregende Lektüre,

Ihre
Hanne Böckem
Partnerin, Department of Professional Practice

Inhalt

1 Topthema	2
Die Auswirkungen des FISG auf Interne Kontrollsysteme	2
2 ESG-Berichterstattung	5
FISG: Die Nachhaltigkeit in den Governance-Systemen	5
Art. 8 EU-Taxonomie-Verordnung – neue Berichtspflichten für Finanzunternehmen	6
3 IFRS-Rechnungslegung	13
Änderung an IAS 12: Neuerung beim Ansatz latenter Steuern beim Leasingnehmer	13
IFRIC-Update veröffentlicht	15
IDW RS HFA 50: Modulentwurf IAS 1 – M 1 veröffentlicht	16
4 HGB-Rechnungslegung	17
IDW verabschiedet Rechnungslegungshinweis zur Bewertung von rückgedeckten Pensionsverpflichtungen	17
5 Veranstaltungen	18
6 Veröffentlichungen	19
7 Ansprechpartner	21

Die Auswirkungen des FISG auf Interne Kontrollsysteme

Die Lehren aus dem Wirecard-Skandal

Mit dem Finanzmarktintegritätsstärkungsgesetz (FISG) zieht der Gesetzgeber Konsequenzen aus dem Wirecard-Skandal und spricht neben verschiedenen Maßnahmen in den Bereichen Abschlussprüfung und Bilanzkontrolle auch den Bereich Corporate Governance und speziell das Interne Kontrollsystem (IKS) und das Risikomanagementsystem (RMS) an.

IKS vor und nach dem FISG

Mit dem neuen § 91 Abs. 3 AktG weist das FISG die Vorstände börsennotierter Unternehmen nochmal ganz explizit darauf hin, dass die Einrichtung eines angemessenen und wirksamen IKS (und RMS) eindeutig Bestandteil der Sorgfalts- und Organisationspflichten ist. Nach wie vor dreht sich die Beweislast für die konzernweite Einrichtung und Wirksamkeit im Zweifelsfall zulasten der Vorstände um (§ 93 Abs. 2 AktG).

Gleichwohl ist anzumerken, dass diese Verpflichtung auch schon vor dem FISG bestand, wenn auch lediglich mittelbar ableitbar, zum Beispiel aus § 107 Abs. 3 AktG.

Durch das FISG zum ganzheitlichen IKS

Der Hinweis ist dennoch bemerkenswert: Zum Ersten bringt der neue Paragraph Klarheit hinsichtlich der Notwendigkeit, wirksame Überwachungssysteme konzernweit zu schaffen und zu erhalten. Zum Zweiten ist keine Einschränkung vorgenommen worden. Im Fokus steht also das ganzheitliche IKS. Das bedeutet in jedem Fall ein Kontrollsystem, dass prozess- und kontrollseitig die interne und externe Berichterstattung abdeckt, die aufgrund der Corporate-Sustainability-Reporting-(CSR-)Anforderungen auch nichtfinanzielle Anforderungen

umfasst. Darüber hinaus sind aber auch Prozesse und Kontrollen zur operativen Geschäftstätigkeit einzurichten, um Wirtschaftlichkeit und Effizienz abzusichern. Von besonderer Bedeutung und ebenfalls im Scope des FISG sind zudem Kontrollen, die gesetzeskonformes Handeln (*compliance*) absichern (oft als Compliance-IKS bezeichnet).

Welche Auswirkungen hat das ganzheitliche IKS für die Praxis?

In der Praxis ist zu beobachten, dass das Interne Kontrollsystem sich in der Regel auf die interne und externe Finanzberichterstattung fokussiert, aber auch beschränkt.

Aus der prozessualen Perspektive bedeutet das, dass vor allem die klassischen Kernprozesse, wie der Finanz-, Einkaufs-, Vertriebs- oder Personalprozess im Bereich Rechnungslegung, strukturiert erfasst und dokumentiert sind. Für diese Prozesse existiert ein Risikoverständnis mitsamt Bewertung und Entscheidung zur Einrichtung risikomitigierender Maßnahmen, wie Kontrollen und Richtlinien. Diese Maßnahmen bzw. Kontrollen sind konzernweit eingerichtet und sorgen in geeigneter und wirksamer Ausprägung dafür, dass eine ordnungsgemäße externe (und interne) Finanzberichterstattung sichergestellt wird.

Demgegenüber sind die Bereiche Operations und noch viel wichtiger Compliance in der Regel im IKS vielfach noch nicht in vergleichbarer Detailtiefe strukturiert und oftmals nur unzureichend verankert. Das Thema Compliance hat sich in Deutschland in einem eigenen System, dem Compliance Management System (CMS), etabliert. Die Maßnahmen bestehen hier oft aufgrund der juristischen Prägung in Richtlinien und erreichen noch nicht das konkrete Handeln auf Prozess-

Dr. Jan-Hendrik Gnädiger



StB/WP, ist Partner bei der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und verantwortet den Bereich Risk & Compliance Services. Er ist spezialisiert auf die Beratung von Unternehmen zu Governance-Transformation und -Weiterentwicklung.

Maximilian Mäder



ist Manager im Bereich Risk & Compliance Services bei der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Er berät Unternehmen bei der Implementierung und Transformation von Internen Kontrollsystemen und verantwortet als Referent eine IKS-Methodik-Schulungsreihe.

ebene. Ein Compliance-IKS ist aber erforderlich, um Compliance-Risiken in den Prozessen wirksam zu minimieren. Da das IKS in der Regel im Finanzbereich angesiedelt ist, mangelt es an einem wirkungsvollen Schnittstellenmanagement zum CMS: in vielen Unternehmen ist das IKS damit unvollständig, was erhebliche Haftungsrisiken mit sich bringt.

Konkreter IKS-Handlungsbedarf für Unternehmen

Das FISG verdeutlicht daher den bestehenden und enormen Handlungsbedarf bei Unternehmen, da die Bereiche Compliance und Operations ebenfalls in das IKS integriert werden müssen. Konkret bedeutet der Handlungsbedarf, dass Unternehmen in einem ersten Schritt das bisherige Scoping der für das IKS relevanten Geschäfts-

prozesse überdenken bzw. aktualisieren müssen. Dafür bedarf es einer dezidierten Relevanzanalyse der aktuellen Geschäftsprozesse. Hierbei müssen die Geschäftsprozesse von den IKS-/Governance-Beauftragten gemeinsam mit den jeweiligen Fachabteilungen im Unternehmen analysiert werden. Im Rahmen der Analyse werden Geschäftsprozesse als IKS-relevant klassifiziert, sofern den Prozessen Risiken des operativen Geschäftsbetriebs, der ordnungsmäßigen Finanzberichterstattung oder Compliance-Risiken innewohnen.

In einem weiterführenden Schritt werden für die als IKS-relevant klassifizierten Prozesse und deren Risiken entsprechende mitigierende Maßnahmen und Kontrollen von den IKS-/Governance-Beauftragten und den Fachabteilungen definiert und implementiert. Wichtig ist im Kontext des ganzheitlichen IKS, dass für sämtliche Risiken (inklusive Operations und Compliance) Maßnahmen und Kontrollen implementiert werden und nicht ausschließlich für Risiken mit Hinblick auf die Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der Finanzberichterstattung.

Die nichtfinanzielle Berichterstattung im Fokus des IKS

Eine ähnliche Auswirkung hat die Forderung der Einrichtung eines angemessenen IKS im Kontext der aktuellen Entwicklungen für Themen rund um die Nachhaltigkeit und CSR. Betroffene Unternehmen werden sich zeitnah mit der Implementierung eines „nichtfinanziellen“ IKS auseinandersetzen müssen, beispielsweise um die Anforderungen der EU-Taxonomie erfüllen zu können.

Welche Auswirkung das FISG konkret auf die nichtfinanzielle Berichterstattung und das IKS hat, erläutert unser Kollege Jens Laue, Head of ESG, in einem separaten Artikel („FISG: Die Nachhaltigkeit in den Governance-Systemen“) in der

aktuellen Ausgabe der Accounting News.

COSO und der IDW PS 982 als Orientierungshilfe für die Ausgestaltung

Im deutschen IKS-Umfeld gab und gibt es vor und nach dem FISG keine dezidierte Guidance, wie ein angemessenes und wirksames IKS nun auszugestalten bzw. zu prüfen ist. Unternehmen können sich bei der Einrichtung entsprechender Kontrollsysteme an dem in der internationalen Praxis anerkannten Standard des Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) orientieren. Das COSO-Rahmenwerk stellt dar, dass sich ein IKS aus den fünf Elementen „Kontrollumfeld“, „Risikobeurteilung“, „Kontrollaktivitäten“, „Information & Kommunikation“ sowie „Überwachung“ zusammensetzt. Für die einzelnen Elemente gibt das Rahmenwerk in Summe 17 Prinzipien vor, die bei der Einrichtung eines IKS zu beachten sind.

Das Rahmenwerk stärkt vor allem den systemischen Ansatz und sieht ein IKS nicht nur als eine Aneinanderreihung einzelner Kontrollen in den Geschäftsprozessen, sondern als systemischen Steuerungs- und Überwachungsansatz. Ziel des IKS soll sein, die Effektivität und Effizienz der Geschäftstätigkeit (Operations), die Einhaltung von Gesetzen und Vorschriften sowie die Ordnungsmäßigkeit (Compliance) und Verlässlichkeit der Unternehmensberichterstattung sicherzustellen.

Neben dem COSO-Rahmenwerk können Unternehmen den nationalen Prüfungsstandard (PS) des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) 982 als weitere Guidance heranziehen. IDW PS 982 dient als Orientierung, was als „good practice“ für ein Internes Kontrollsystem anzusehen ist. Nach diesem Prüfungsstandard wird ein IKS in sechs unterschiedliche Grundelemente unterteilt. Die

Grundelemente des IDW PS 982 sind deckungsgleich mit den fünf Elementen des COSO-Rahmenwerks – beim Prüfungsstandard IDW PS 982 wird lediglich ein weiteres Element, die „IKS-Ziele“ ergänzt. Die Kombination aus dem COSO-Rahmenwerk und dem IDW PS 982 gibt Unternehmen eine theoretische Basis für die Konzeptionierung (Design) eines angemessenen IKS.

Unsicherheit bei der operativen Umsetzung durch Ausgestaltungsspielraum

Jedoch bleibt für Unternehmen bei der operativen Ausgestaltung der einzelnen Systembestandteile des IKS ein gewisses Maß an Unsicherheit. Es gibt seitens des Gesetzgebers keine dezidierten Vorgaben, wie ein IKS konkret im Sinne des Gesellschaftsrecht auszugestalten ist, um als angemessen und wirksam qualifiziert werden zu können. Die Orientierungshilfen gemäß dem COSO-Rahmenwerk bzw. IDW PS 982 sind hier immerhin ein etablierter Anhaltspunkt.

In der Praxis ist zu beobachten, dass dieser Spielraum der operativen Umsetzung in Unternehmen zu Unklarheit und Unsicherheit führt. Der Weg vom theoretischen IKS-Konzept bis hin zur operativen Umsetzung stellt viele Unternehmen vor große Herausforderungen. Herausforderungen deswegen, weil die Einrichtung des IKS oftmals parallel bzw. neben der normalen Geschäftstätigkeit angegangen wird. Außerdem ist vor allem die Übersetzung der Theorie in einen umsetzbaren IKS-Projektplan schwierig, wenn man bisher keine Erfahrungen mit Governance-Implementierungen gemacht hat, und darf nicht unterschätzt werden. Deswegen ist es wichtig, eine klare und fähige IKS-/Governance-Verantwortlichkeit im Rahmen der Einrichtung des IKS zu definieren und diese mit ausreichend Kapazität auszustatten.

Ein unternehmensindividuelles und effizientes IKS durch die Nutzung des Freiraums bei der Ausgestaltung

Der angesprochene Spielraum bei der Einrichtung eines IKS bietet gleichzeitig aber auch eine enorme Chance zur pragmatischen und unternehmensindividuellen Ausgestaltung. In den Unternehmen gibt es jeweils wesentliche Aspekte, welche die individuelle Ausgestaltung des IKS maßgeblich beeinflussen. Das sind unter anderem die Größe und die Organisationsstruktur des Unternehmens, unternehmensspezifischen Anforderungen sowie vor allem der Risiko- bzw. Steuerungssappetit der Unternehmensführung.

Wenn diese unternehmensindividuellen Aspekte mit den vorhandenen theoretischen Konzepten des COSO-Rahmenwerks bzw. des IDW PS 982 im Rahmen von Workshops mit dem IKS-/Governance-Beauftragten und der Unternehmensführung verknüpft werden, ist ein erster wichtiger Schritt in Richtung operative Umsetzung getan.

Erfolgsfaktoren für die operative Umsetzung eines IKS

Für die Einrichtung eines wirksamen und lebendigen IKS gibt es mehrere Erfolgsfaktoren. Im Rahmen dieses Artikels wollen wir in den kommenden Absätzen auf die drei Erfolgsfaktoren „prozessuale Transparenz“, „risikoorientierte Vorgehensweise“ sowie „tone from the top“ detaillierter eingehen.

Die Basis für eine erfolgreiche IKS-Einrichtung ist eine hohe prozessuale Transparenz im Unternehmen. Ein IKS wird immer auf Grundlage der vorhandenen operativen Prozesse implementiert. Das bedeutet im Umkehrschluss, dass für die erfolgreiche Implementierung eines IKS eine funktionierende und vor allem transparente Prozesslandschaft von hoher Bedeutung ist. Je transparenter die operativen Prozesse in Form von Richtlinien, Prozessdiagrammen oder Prozessbeschreibungen dokumentiert und nachvollziehbar sind, desto besser lässt sich ein IKS darauf aufsetzen.

Des Weiteren ist eine risikoorientierte Vorgehensweise entscheidend für die Effektivität und letztendlich für die Identifikation der Mitarbeiter mit einem IKS. Im Fokus steht der Umfang des IKS: Über welche Geschäftseinheiten wird das IKS ausgerollt? Welche Prozesse werden berücksichtigt und welche werden ausgeklammert? Welche Risiken in diesen Prozessen sind Teil des Scopes und welche nicht? Die Antwort auf diese Fragen sollte auf einem risikoorientierten Ansatz basieren. Dieser Ansatz begrenzt den Umfang des IKS auf die wesentlichen Themen. Es gilt häufig die Regel: Weniger ist mehr. Wenn dies nicht gelingt und die Mitarbeiter den Zweck der Vorgaben und Kontrollen nicht nachvollziehen können, wird ein IKS zur Makulatur: Kontrollen werden dann aus Pflicht und nicht aus Vorteilsgründen durchgeführt.

Die Potenziale eines IKS bleiben damit ungenutzt.

Ein klares Bekenntnis der Führungsebene zum IKS, durch aktives Vorleben der Bestandteile der IKS-Methodik und durch eine aktive Kommunikation, führt zu einer tiefen Verankerung des IKS in der Unternehmenskultur. Die Relevanz der Führungskultur wird oftmals unterschätzt. Dabei ist sie für eine erfolgreiche Einrichtung eines IKS von elementarer Bedeutung. Wichtig ist: Mit Führungsebene ist hierbei nicht nur das Top-Management im Sinne des Vorstands/der Geschäftsführung gemeint. Sämtliche Führungsebenen bis in die operativen Prozesse der einzelnen Geschäftseinheiten sind zu berücksichtigen. Je höher die Priorisierung und die Anerkennung dieses Themas auf der Führungsebene ist, desto besser werden die Ergebnisse rund um das IKS ausfallen.

Mehr Sicherheit durch dezidierte Vorgaben vom Gesetzgeber

Abschließend kann jedoch gesagt werden, dass im Zusammenhang mit dem FISG und auch anderen derzeit diskutierten regulatorischen Veränderungen wie zum Beispiel dem Verbandssanktionengesetz, das konkretere Hinweise und Leitfäden vonseiten des Gesetzgebers zu der Frage, wie Governance-Systeme angemessen und wirksam ausgestaltet werden können, wünschenswert wären.

FISG: Die Nachhaltigkeit in den Governance-Systemen

Einrichtungsverpflichtung

Mit der Einführung des § 91 Abs. 3 AktG wird der Vorstand einer börsennotierten Gesellschaft nun also auch formell verpflichtet, ein angemessenes und wirksames Internes Kontroll- sowie Risikomanagementsystem (nachfolgend IKS bzw. RMS) einzurichten. Unter anderem auch anlässlich der aktuellen Änderungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung (so zum Beispiel dem Erlass der EU „Corporate Sustainability Reporting Directive“ vom April 2021, vgl. hierzu [KPMG Accounting News Mai 2021](#)), ist es angeraten, die Konsequenzen dieser bewussten Kodifizierung zu durchdenken. Für die gesetzeskonforme Einrichtung eines IKS sowie RMS ist zunächst die Frage zu beantworten, welche Unternehmensrisiken gemanagt und insbesondere auch welche Berichterstattungsprozesse von dem zu implementierenden IKS abgesichert werden sollen. Der Gesetzgeber konkretisiert diese zentralen Ausgestaltungsanforderungen bisher nicht.

Das Interne Kontrollsystem

Für das gesetzlich geforderte IKS gibt es keine allgemeingültige Legaldefinition. In Theorie und Praxis ist allgemein anerkannt, sich hinsichtlich der Begrifflichkeit sowie notwendigen Ausgestaltungselementen an der Definition des Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) zu orientieren. Nach dieser allgemein akzeptierten Lesart sichert das IKS mit seinen Aktivitäten, Prozessen und Kontrollen die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Geschäftstätigkeit, die Einhaltung von Gesetzen und Vorschriften sowie die Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der Unternehmensberichterstattung ab.

Hervorzuheben ist hierbei, dass sich das IKS daher keineswegs, so wie häufig verkürzt dargestellt, nur auf die finanzielle Berichterstattung beschränkt. Vielmehr ist auch die nichtfinanzielle Berichterstattung durch geeignete interne Kontrollen abzusichern. Mit der steigenden Bedeutung der nichtfinanziellen Berichterstattung für Banken, Investoren und andere wesentliche Stakeholder steigen die Anforderungen an die Datenqualität und damit an die vorgelagerten internen Prozesse der Informationserhebung, -aggregation und -absicherung.

Die nunmehr gesetzlich klargestellte Verantwortung des Vorstands von börsennotierten Gesellschaften zur Einrichtung eines angemessenen und wirksamen IKS ist daher zwingend nicht nur auf den Rechnungslegungsprozess für den Konzern- und Jahresabschluss zu beschränken. In vielen Unternehmen ist jedoch das der nichtfinanziellen Erklärung zugrunde liegende IKS im Hinblick auf die Prozessdefinitionen, die Kontrollen oder gerade auch die Automatisierung der Berichterstattung vom Reifegrad her qualitativ noch nicht mit der Finanzberichterstattung zu vergleichen.

Börsennotierte Unternehmen, die der Pflicht zur nichtfinanziellen Erklärung unterliegen, werden sich daher auch auf Basis der Neuregelung im Aktiengesetz künftig intensiv mit dem IKS auseinandersetzen müssen, welches die Daten und Informationen für die nichtfinanzielle Berichterstattung absichert.

Das Risikomanagementsystem

Auch bezüglich der Forderung zur Einrichtung eines angemessenen und wirksamen Risikomanagementsystems (RMS) ergeben sich mit

Blick auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung wichtige Ansatzpunkte. So werden zum einen die Ergebnisse der sogenannten Klimarisikoberichterstattung häufig fälschlicherweise als nichtfinanzielle Risiken bezeichnet. Angesichts vielerorts drohender signifikanter physischer Risiken aus den Folgen des Klimawandels (Überschwemmungen, Hitze, Dürre etc.) für Produktionsstätten, Anlagen oder auch Lieferketten stellen diese sehr wohl finanzielle Risiken dar, die im Rahmen eines RMS entweder als operationales Risiko oder gar als strategisches Risiko zu behandeln sind.

Dies gilt im Besonderen auch für die sogenannten transitorischen Risiken aus dem Übergang in eine klimaneutrale Wirtschaft. Entsprechende Risiken für die Unternehmen und das Geschäftsmodell sind im Risikomanagementsystem zwingend zu erfassen, zu bewerten und zu steuern. Analog zu den Ausführungen zum IKS gilt also auch hier in Zukunft diese besondere Vorstandsverantwortung auf Grundlage des neuen § 91 Abs. 3 AktG.

Fazit

Die Einführung des § 91 Abs. 3 AktG im Zuge des FISG kodifiziert nach herrschender Meinung eine bereits bisher aufgrund der allgemeinen Sorgfaltspflichten des Vorstands bestehende Pflicht zur Einrichtung

Jens C. Laue



Partner, Head of ESG
(Environmental,
Social and Governance
Services)
T +49 211 475-7901
jlaue@kpmg.com

eines Internen Kontroll- und Risikomanagementsystems.

Das ganz bewusste Verankern dieser beiden wichtigen Steuerungs- und Überwachungssysteme im aktienrechtlichen Pflichtenheft für Unternehmensvertreter sollte – zumindestens für die hier unmittelbar

betroffenen börsennotierten Unternehmen – zum Anlass genommen werden, die Spannweite der Systeme kritisch zu hinterfragen. Durch die mittlerweile etablierte nichtfinanzielle Berichterstattung sowie im Übrigen auch durch zu steuernde Risiken aus dem Bereich des Compliance Managements hat sich der

Wirkungsbereich von IKS und RMS in den letzten Jahren deutlich erweitert. Um den Anforderungen an Implementierung, Angemessenheit und Wirksamkeit nachzukommen, sollte daher unbedingt eine gesamtgesellschaftliche Betrachtung angestellt werden.

Art. 8 EU-Taxonomie-Verordnung – neue Berichtspflichten für Finanzunternehmen

Wie bereits in der Juni-Ausgabe beschrieben trat Mitte 2020 die sogenannte EU-Taxonomie-Verordnung VO (EU) 2020/852 (EU-Tax-VO) in Kraft. Diese Verordnung stellt einen zentralen Baustein der Sustainable-Finance-Gesetzgebung der EU dar und beinhaltet neben einem einheitlichen Klassifizierungssystem für ökologisch nachhaltige Wirtschaftsaktivitäten eine Verpflichtung bestimmter Unternehmen zur Veröffentlichung von Kennzahlen, die Auskunft über die ESG-Performance von Vermögenswerten bzw. von den Wirtschaftsaktivitäten dieser Unternehmen geben.

Während der in den Accounting News Juni 2021 veröffentlichte Beitrag sich explizit mit den neuen für Nicht-Finanzunternehmen geltenden Berichtspflichten befasst, geht der aktuelle Beitrag auf die Anforderungen an Finanzunternehmen, wie Kreditinstitute, Wertpapierfirmen, Kapitalverwaltungsgesellschaften und Versicherungen ein. Er basiert auf den Empfehlungen der europäischen Aufsichtsbehörden ESMA, EIOPA und EBA sowie auf dem seit dem 6. Juli 2021 in der vorfinalen Version vorliegenden delegierten Rechtsakt zur Konkretisierung der Berichtspflichten nach Art. 8 EU-Tax-VO.

Einleitung

Mit ihrem einheitlichen Klassifizierungssystem von ökologisch nachhaltigen Wirtschaftsaktivitäten stellt die EU-Tax-VO einen zentralen Baustein der europäischen Regulierung dar. Die wesentlichen Inhalte der EU-Tax-VO, darunter

- ihr Anwendungsbereich
- die inhaltliche Ausgestaltung des Klassifizierungssystems sowie
- die definierten Umweltziele

wurden im [Junibeitrag der Accounting News](#) bereits vorgestellt. Darüber hinaus wurden dort folgende, in Art. 8 der EU-Tax-VO für Nicht-Finanzunternehmen verpflichtend vorgegebene Key Performance Indicators (KPIs) erläutert:

- Anteil der *Umsatzerlöse*, der mit Produkten oder Dienstleistungen erzielt wird, die mit ökologisch nachhaltigen Wirtschaftstätigkeiten verbunden sind sowie
- Anteil der *Investitionsausgaben* und der Anteil der *Betriebsausgaben* im Zusammenhang mit Vermögensgegenständen oder Prozessen, die mit ökologisch nachhaltigen Wirtschaftstätigkeiten verbunden sind.

Diese Kennzahlen spielen auch in diesem Beitrag eine wichtige Rolle, da Finanzunternehmen in ihrer Rolle als Intermediäre zur Realwirtschaft zur Erfüllung ihrer eigenen Berichtspflichten auf deren Kennzahlen zurückgreifen müssen.

Gero Wiechens



ist Wirtschaftsprüfer und Partner und leitet den Bereich Financial Services Audit. Er verfügt über langjährige Erfahrung in der Prüfung von Jahres- und Konzernabschlüssen von Kreditinstituten. Darüber hinaus berät er Kreditinstitute unterschiedlicher Größe und Ausrichtung zu Fragestellungen der Bilanzierung und aufsichtsrechtlicher Rahmenbedingungen inklusive aller Fragestellungen zum Thema Nachhaltigkeit. Gero Wiechens ist Mitglied im Bankenfachausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) und Mitglied der Arbeitsgruppe Banken von Accountancy Europe (ACE).

Entwicklung der Regulierung der Berichtspflichten nach Art. 8 EU-Tax-VO

Die Berichterstattungspflichten von Unternehmen sind unter anderem in Art. 8 EU-Tax-VO enthalten. Art. 8 Abs. 1 EU-Tax-VO fordert von allen betroffenen Unternehmen, ihre nichtfinanzielle Erklärung um Angaben darüber zu erweitern, wie und in welchem Umfang die Tätigkeit des Unternehmens mit Wirtschaftsaktivitäten verbunden ist, die als ökologisch nachhaltig zu klassifizieren sind.

Einigkeit besteht darüber, dass die für Nicht-Finanzunternehmen vorgesehenen Kennzahlen (*ökologisch nachhaltige Umsatzerlöse, Investitionsausgaben und Betriebsausgaben*) branchenbedingt nicht geeignet sind, um auch den Anteil der Wirtschaftsaktivitäten von Finanzunternehmen, die im Sinne der EU-Tax-VO ökologisch nachhaltig sind, zu bestimmen.

Infolgedessen hat die EU-Kommission die europäischen Aufsichtsbehörden ESMA, EIOPA und EBA um eine Empfehlung zur Konkretisierung der Berichtspflichten nach Art. 8 unter Beachtung der branchenspezifischen Besonderheiten von Finanzunternehmen gebeten. Der [Abschlussbericht der ESMA](#) wurde am 1. März 2021 veröffentlicht. Zeitnah haben auch [EIOPA](#) und [EBA](#) ihre Empfehlungen an die EU-Kommission veröffentlicht (wir berichteten in den [Express Accounting News 10/2021](#)). Während die ESMA Vorschläge in Bezug auf Berichtspflichten von Nicht-Finanzunternehmen und Kapitalverwaltungsgesellschaften unterbreitet hat, hat die EBA Empfehlungen für Kreditinstitute und Wertpapierfirmen ausgesprochen. Die EIOPA-Empfehlung vom 26. Februar 2021 bezieht sich auf KPIs für Versicherungsunternehmen. Die Vorschläge der europäischen Aufsichtsbehörden hatten lediglich Empfehlungscharakter.

Die verbindliche Konkretisierung der Berichtspflichten hinsichtlich Inhalt, Ermittlungsmethode und Darstellung wurde in dem finalen delegierten Rechtsakt der EU-Kommission vorgenommen, der unter anderem Pflicht-KPIs auch für Finanzunternehmen enthält. Dieser ursprünglich bis zum 1. Juni 2021 erwartete delegierte Rechtsakt wurde von der EU-Kommission am 6. Juli 2021 verabschiedet (wir berichteten in den [Express Accounting News 25/2021](#)). Dem Europäischen Parlament wurde eine Frist zur Überprüfung von vier Monaten eingeräumt, welche einmalig um zwei Monate verlängert werden kann. Der vorfinale Stand des delegierten Rechtsakts weicht in einzelnen Aspekten (bspw. hinsichtlich der Regelungen zur Erstanwendung) von der am 7. Mai 2021 veröffentlichten Entwurfsfassung ab. Diesem Beitrag liegt die vorfinale Version dieses Rechtsakts zugrunde.

Einheitliche Anforderungen an alle Finanzunternehmen

Die Transparenzpflichten von Finanzunternehmen sind nicht nur in der EU-Tax-VO, sondern auch in der Offenlegungs-VO¹ bzw. der Non-Financial Reporting Directive (NFRD) definiert. Angestrebt war die Konsistenz der Regelungen in der EU-Tax-VO sowie den Vorgaben in der Offenlegungs-VO und der NFRD.

In Bezug auf die Berichterstattungspflichten gemäß EU-Tax-VO ist für Finanzunternehmen zu beachten, dass anstelle der nach Art. 8 Abs. 2 EU-Tax-VO vorgesehenen KPIs die in dem delegierten Rechtsakt zu Art. 8 definierten branchenspezifischen KPIs für Kreditinstitute, Wertpapierfirmen, Versicherungsunternehmen sowie Kapitalverwaltungsgesellschaften zur Anwendung kommen. Trotz dieser branchenspezifischen Vorgaben sind von allen Finanzunternehmen einige einheitlich geltende Aspekte zu beachten:

So beinhaltet Art. 7 des delegierten Rechtsakts beispielsweise folgende für alle Finanzunternehmen geltende Vorgaben:

- Risikopositionen gegenüber Staaten, Zentralbanken und supranationalen Emittenten sind grundsätzlich nicht in den KPIs zu berücksichtigen.
- Im Zähler bleiben zusätzlich sowohl die Derivate als auch (mangels Datenverfügbarkeit) die Risikopositionen gegenüber Unternehmen, die keine nichtfinanzielle Erklärung abgeben müssen, unberücksichtigt.
- Die Zähler und Nenner der KPIs sind jeweils auf die verschiedenen Arten von Gegenparteien (beispielsweise Nicht-Finanzunternehmen, Finanzunternehmen, Nicht-Finanzunternehmen, die von dem Anwendungsbereich der NFRD erfasst werden, etc.) und auf verschiedene Produkte herunterzubrechen.
- Sofern Schätzungen durchgeführt werden, um die Taxonomie-Konformität von Risikopositionen gegenüber Finanz- und Nicht-Finanzunternehmen aus Drittländern beurteilen zu können, muss unter anderem die verwendete Methode angegeben werden.

Dr. Matthias Mayer



Chief Solution Officer und Chief Markets Officer Financial Services ist verantwortlich für die Entwicklung der Solutions und koordiniert

ganzheitlich die Marketing-Aktivitäten der Financial Services von KPMG in Deutschland. Er berät Banken, Versicherungen, Asset Manager und den Finanzbereich von Industrieunternehmen. Seine fachlichen Schwerpunkte liegen in den Bereichen Regulatorik, Risiko- und Finanzmanagement sowie Banksteuerung.

1 Verordnung (EU) 2019/2088 vom 27. November 2019

Darüber hinaus sieht die Anlage XI des delegierten Rechtsakts ergänzend zu den quantitativen Angaben qualitative Angabepflichten vor. Im Rahmen dieser qualitativen Angaben ist auch darzulegen, wie die KPIs von Nicht-Finanzunternehmen erhoben werden und wie diese in die Berechnung der KPIs der Finanzunternehmen als deren Investoren eingehen.

Schließlich sieht der delegierte Rechtsakt in den branchenspezifischen Anlagen jeweils eine (umfangreiche) tabellarische Aufbereitung der Daten für die Ermittlung der KPIs vor.

Im Folgenden werden die ursprünglichen Vorschläge der europäischen Aufsichtsbehörden zu den Angabepflichten für Finanzunternehmen unter Berücksichtigung der durch den delegierten Rechtsakt vorgenommenen Änderungen dargestellt.

Anforderungen an Kreditinstitute Inhalt der KPIs

Statt der nach Art. 8 Abs. 2 EU-Tax-VO vorgesehenen KPIs sollen Banken gemäß der EBA in ihrer nichtfinanziellen Erklärung vier Arten von KPIs auf Ebene des aufsichtlichen Konsolidierungskreises offenlegen. Während die ersten drei für alle Banken gelten, ist die letzte Kennzahl nur unter bestimmten Voraussetzungen verpflichtend:

- Der zentrale KPI ist das sogenannte „Green Asset Ratio“ (GAR), welches den Anteil der Taxonomie-konform investierten Vermögens auf Ebene des aufsichtsrechtlichen Konsolidierungskreises angibt. Es werden die folgenden GARs unterschieden, welche teilweise weiter aufgeteilte Angaben auf Produktebene erfordern:
 - GAR für Risikopositionen gegenüber Nicht-Finanzunternehmen
 - GAR für Kreditaktivitäten und Aktienbestände gegenüber Finanzunternehmen

- GAR für Risikopositionen im Retailbereich
- GAR für Darlehen und Vorschüsse, welche öffentlichen Wohnungsbau finanzieren sowie andere Spezialfinanzierungen der öffentlichen Hand
- andere bilanzwirksame Risikopositionen – in Besitz genommene Immobiliensicherheiten
- Gesamt-GAR
- Der zweite verpflichtende KPI betrifft Angabepflichten für außerbilanzielle Positionen gegenüber Nicht-Finanzunternehmen, die unter den Anwendungsbereich der NFRD fallen (NFRD-Nicht-Finanzunternehmen). Es ist zum einen der Anteil der Finanzgarantien anzugeben, welcher zur Absicherung von Schuldinstrumenten dient, die Taxonomie-konforme Wirtschaftsaktivitäten finanzieren. Zum anderen ist der Anteil des Vermögens anzugeben, welcher Taxonomie-konforme Wirtschaftsaktivitäten finanziert.
- Der dritte obligatorische KPI betrifft den Anteil der mit Taxonomie-konformen Wirtschaftsaktivitäten verbundenen Gebühren- und Provisionserträgen außerhalb der Darlehensvergabe von NFRD-Nicht-Finanzunternehmen an diesen Erträgen insgesamt (Fees & Commissions KPI).
- Banken, in deren Geschäftsmodell der Handelsbestand eine dominierende Rolle spielt und eine gewisse Größe übersteigt, müssen zusätzlich den Anteil der Käufe und Verkäufe Taxonomie-konformer Wertpapiere an den zu berücksichtigenden Käufen und Verkäufen von Wertpapieren insgesamt offenlegen („Trading KPI“).

Die EU-Kommission hat die Empfehlungen der EBA in ihrem delegierten Rechtsakt zur Konkretisierung der Berichterstattung gemäß Art. 8 EU-Tax-VO größtenteils übernommen. Die Änderungen betreffen Konkreti-

VERWENDETE BEGRIFFE

Taxonomy-eligible Activity (berücksichtigungsfähige Aktivität)

Wirtschaftsaktivität, die von den technischen Bewertungskriterien erfasst ist (Art. 1 Abs. 5 des delegierten Rechtsakts zu Art. 8 EU-Tax-VO)

Taxonomy-aligned Activity (Taxonomie-konforme Aktivität)

Wirtschaftsaktivität, die die Kriterien einer ökologisch nachhaltigen Wirtschaftsaktivität inklusive der technischen Bewertungskriterien erfüllt (Art. 1 Abs. 2 des delegierten Rechtsakts zu Art. 8 EU-Tax-VO)

Transitional Activity

Wirtschaftsaktivität, die im Rahmen des Umweltziels des Klimaschutzes den Übergang zu einer klimaneutralen Wirtschaft unterstützt (Art. 10 Abs. 2 EU-Tax-VO)

Enabling Activity

Wirtschaftsaktivität, die unmittelbar anderen Wirtschaftsaktivitäten ermöglicht, einen wesentlichen Beitrag zu mindestens einem Umweltziel zu leisten und darüber hinaus weitere Voraussetzungen erfüllt (Art. 16 EU-Tax-VO)

sierungen in Bezug auf die bei der Berechnung der KPIs zu berücksichtigenden Risikopositionen und den Umfang der einzubeziehenden Gegenparteien bei einzelnen KPIs. So sind sowohl bei den KPIs zu den außerbilanziellen Positionen als auch bei dem Fees & Commissions KPIs zusätzlich Finanzunternehmen zu berücksichtigen.

Ermittlungsmethoden und Darstellung

Der Umfang der für die GARs zu berücksichtigenden Risikopositionen ist abschließend definiert. Zusätzlich zu den übergeordneten Vorgaben für alle Finanzunternehmen werden zu Handelszwecken gehaltene Vermögenswerte, kurzfristige Interbankkredite und Risikopositionen gegenüber Unternehmen, die nicht vom Anwendungsbereich der NFRD erfasst werden, im Zähler nicht berücksichtigt. Der Zähler ist jeweils durch Gewichtung der zu berücksichtigenden Risikopositionen mit dem jeweiligen branchenspezifischen KPI der Gegenparteien – entweder auf Basis des KPIs für Umsatzerlöse oder auf Basis des KPIs für Betriebsausgaben – zu ermitteln.

Für alle GARs gilt, dass sie jeweils auf die einzelnen Umweltziele im Sinne des Art. 9 EU-Tax-VO heruntergebrochen anzugeben sind, sobald die hierzu erforderlichen konkretisierenden Kriterien vorliegen. Zusätzlich sind jeweils Davon-Angaben für die sogenannten „*transitional*“ und „*enabling activities*“ erforderlich.

Die Ermittlung der außerbilanziellen KPIs richtet sich in Bezug auf die Finanzgarantien nach der Methodik, die im Rahmen der GARs auf Kredite, Vorschüsse und Schuldverschreibungen angewendet wird, mit dem Unterschied, dass hier die zugrunde liegenden Risikopositionen betrachtet werden, die die Bank absichern. In Bezug auf das Vermögen wird auf die auf Kapitalverwaltungsgesellschaften anzuwendende Methodik abgestellt (vergleiche Abschnitt „Kapitalverwaltungsgesellschaften“).

Der Umfang der den Erträgen zugrunde liegenden Dienstleistungen, die für den Fees & Commissions KPI berücksichtigt werden, ist abschließend im delegierten Rechtsakt definiert. Zur Ermittlung des KPI werden im Nenner die Erlöse auf Ebene der unterschiedlichen Gegenparteien

mit dem jeweiligen branchenspezifischen KPI gewichtet.

Zur Ermittlung des Trading-KPI werden die ge- und verkauften Schuldverschreibungen und Eigenkapitalinstrumente auf Ebene der Gegenparteien mit dem jeweiligen branchenspezifischen KPI gewichtet.

Anforderungen an Wertpapierfirmen

Inhalt der KPIs

Statt der nach Art. 8 Abs. 2 EU-Tax-VO vorgesehenen KPIs müssen Wertpapierfirmen in ihrer nichtfinanziellen Erklärung – in Abhängigkeit davon, ob sie auf eigene oder fremde Rechnung handeln – gemäß der EBA-Empfehlung jeweils drei KPIs offenlegen.

Wertpapierfirmen, die auf eigene Rechnung handeln:

- Anteil der berücksichtigungsfähigen Vermögenswerte an den für diese Kennzahl berücksichtigten Vermögenswerten insgesamt
- Anteil der Taxonomie-konformen Vermögenswerte an den berücksichtigungsfähigen Vermögenswerten und
- Anteil der Taxonomie-konformen Vermögenswerte an den Vermögenswerten insgesamt (GAR).

Wertpapierfirmen, die auf fremde Rechnung handeln:

- Anteil der berücksichtigungsfähigen Dienstleistungserlöse an den Dienstleistungserlösen insgesamt
- Anteil der Taxonomie-konformen Dienstleistungserlöse an den berücksichtigungsfähigen Dienstleistungserlösen insgesamt und
- Anteil der Taxonomie-konformen Dienstleistungserlöse an den Dienstleistungserlösen insgesamt (GAR).

Die EU-Kommission hat die Empfehlungen der EBA übernommen.

Ermittlungsmethoden und Darstellung

Sowohl Wertpapierfirmen, die auf eigene Rechnung handeln, als auch Wertpapierfirmen, die auf fremde Rechnung handeln, müssen bei der Ermittlung der KPIs Finanz- und Nicht-Finanzunternehmen berücksichtigen, unabhängig davon, ob diese selbst in den Anwendungsbereich der NFRD fallen.

Die KPIs sind jeweils insgesamt als auch auf die einzelnen Umweltziele heruntergebrochen anzugeben. Zusätzlich sind jeweils Davon-Angaben für die sogenannten „*transitional*“ und „*enabling activities*“ erforderlich.

Handeln auf eigene Rechnung

Die zu berücksichtigenden Anlageinstrumente sind abschließend definiert. Der Zähler wird ermittelt, indem die zu berücksichtigenden Anlageinstrumente jeweils mit den branchenspezifischen KPIs der investierten Unternehmen – entweder auf Basis des KPIs für Umsatzerlöse oder auf Basis des KPIs für Betriebsausgaben – gewichtet werden.

Handeln auf fremde Rechnung

Die zu berücksichtigenden Dienstleistungserlöse sind abschließend definiert. Die Ermittlung der KPIs erfolgt analog zum Handeln auf eigene Rechnung. Zur Ermittlung des Zählers werden demnach die zu berücksichtigen Dienstleistungserlöse jeweils mit den branchenspezifischen KPIs der Kunden gewichtet.

Anforderungen an Kapitalverwaltungsgesellschaften

Inhalt der KPIs

Der delegierte Rechtsakt sieht für Kapitalverwaltungsgesellschaften eine verpflichtende Veröffentlichung des „Green Investment Ratio“ (GIR) vor, welches dem Anteil der Investitionen in Taxonomie-konforme Aktivitäten gemessen an dem verwalteten

Investitionsvolumen entspricht. Das GIR ist sowohl auf der Basis der Umsatzerlöse als auch auf der Basis der Investitionsausgaben, jeweils bezogen auf die Art der Gegenparteien (Nicht-Finanzunternehmen, Kreditinstitute etc.), zu ermitteln.

Bei dieser Lösung folgt die EU-Kommission der ESMA-Empfehlung vom Februar 2021, wonach als Basis für die KPIs in der Asset-Management-Branche das verwaltete Investitionsvolumen (*AuM, assets under management*) und nicht die erzielte Verwaltungsvergütung als Basis verwendet werden soll. Auch die Empfehlung in Bezug auf die Einbeziehung der kollektiven und der individuellen Portfolioverwaltung in den Umfang der ermittelten KPIs sowie gegen die Einbeziehung der Beratungsleistungen bzw. der Leistungen aus der Ausführung von Kundenaufträgen (*RTO, reception and transmission of orders*) wurde umgesetzt.

Der Zähler des GIR ist als gewichteter Durchschnitt der als ökologisch nachhaltig eingestuften Investitionen zu ermitteln. Die Grundlage für die Ermittlung des GIR stellen die von den Beteiligungsunternehmen ermittelten Kennzahlen in Abhängigkeit von deren sektoralen Zugehörigkeit dar. In den Zähler des GIR sind somit folgende Beträge aufzunehmen:

- Für Nicht-Finanzunternehmen und Kapitalverwaltungsgesellschaften: die nach den Vorgaben des delegierten Rechtsakts ermittelten Umsätze bzw. Investitionsausgaben
- Für Kreditinstitute: die nach den Vorgaben des delegierten Rechtsakts ermittelten GArS (basierend auf Umsätzen bzw. Investitionsausgaben)
- Für Wertpapierfirmen: Investitionen und Umsatzerlöse, die auf der Grundlage der Umsatzerlöse und Investitionsausgaben von Beteiligungsunternehmen ermittelt wurden, jeweils bezogen auf

Dienstleistungen, die für eigene bzw. für fremde Rechnung erbracht wurden

- Für Versicherungs- und Rückversicherungsunternehmen: Investitionen, gezeichnete Bruttobeiträge oder – wenn anwendbar – der gesamte Versicherungsumsatz, basierend auf der Ermittlung entweder der umsatzbezogenen oder der investitionsausgabenbezogenen KPIs oder der KPIs aus nachhaltigen Zeichnungsaktivitäten.

In den Nenner des KPIs ist das im Rahmen der kollektiven und individuellen Portfolioverwaltung verwaltete Investitionsvolumen nach Abzug der in Art. 7 (1) des delegierten Rechtsakts genannten Finanzprodukte (zum Beispiel Staatsanleihen) aufzunehmen.

Darüber hinaus ist gemäß Anlage IV zum delegierten Rechtsakt der Prozentsatz der Vermögenswerte, die in die Ermittlung der vorgenannten KPIs eingeflossen sind, im Verhältnis zu den gesamten AuM mit bestimmten Ausnahmen zu veröffentlichen.

Ermittlungsmethoden und Darstellung

Den ESMA-Empfehlungen in Bezug auf die Methodik zur Ermittlung der KPIs folgend sieht der delegierte Rechtsakt die Offenlegung von KPIs für alle Taxonomie-konformen wirtschaftlichen Tätigkeiten insgesamt sowie heruntergebrochen auf die einzelnen Umweltziele auf der Ebene des betroffenen Unternehmens sowie auf der Ebene einer Unternehmensgruppe vor.

Darüber hinaus müssen GIRs für die sogenannten „*transitional activities*“ und „*enabling activities*“ ebenfalls auf unterschiedlichen Aggregations-ebenen (Unternehmen versus Unternehmensgruppe) veröffentlicht werden.

Zusätzlich zu den Angabepflichten, die für alle Finanzunternehmen gel-

ten, ist die in Anlage IV des delegierten Rechtsakts dargestellte Untergliederung des Zählers und des Nenners erforderlich.

Anforderungen an Versicherungsunternehmen Inhalt der KPIs

In ihrer Stellungnahme vom 26. Februar 2021 empfiehlt die EIOPA der EU-Kommission, für (Rück-)Versicherungsunternehmen anstelle der in Art. 8 Abs. 2 EU-Tax-VO für Nicht-Finanzunternehmen festgelegten KPIs versicherungsspezifische Größen. Statt der nach Art. 8 Abs. 2 lit. a EU-Tax-VO vorgesehenen, mit ökologisch nachhaltigen Wirtschaftstätigkeiten erzielten Umsatzerlöse sollen (Rück-)Versicherer in ihrer nichtfinanziellen Erklärung das Verhältnis der anteiligen gebuchten Bruttobeiträge der Nichtlebensversicherung, die aus ökologisch nachhaltigen Wirtschaftsaktivitäten resultieren, zu den gesamten gebuchten Bruttobeiträgen aus der Nichtlebensversicherung offenlegen (KPI zu nachhaltigen Zeichnungsaktivitäten (*underwriting*)). An die Stelle der nach Art. 8 Abs. 2 lit. b EU-Tax-VO von Nicht-Finanzunternehmen anzugebenden anteiligen Investitionsausgaben bzw. anteiligen Betriebsausgaben im Zusammenhang mit Vermögensgegenständen und Prozessen, die mit ökologisch nachhaltigen Wirtschaftstätigkeiten verbunden sind, treten für die (Rück-)Versicherungsunternehmen die anteiligen zur Finanzierung ökologisch nachhaltiger Wirtschaftstätigkeiten getätigten oder damit verbundenen Kapitalanlagen im Verhältnis zu den gesamten Kapitalanlagen (KPI zu nachhaltigen Kapitalanlagen).

Für beide vorgeschlagenen KPIs nimmt die EIOPA Konkretisierungen zur genauen Abgrenzung der jeweils zu berücksichtigenden Beträgen vor:

- KPI zu nachhaltigen Zeichnungsaktivitäten: Unter gebuchten Bruttobeiträgen sollen die mit den emittierten Versicherungsverträgen verdienten Erträge, also der

- entsprechende gleichnamige Posten der handelsrechtlichen GuV oder, bei Anwendung des IFRS 17, das „insurance revenue“ verstanden werden
- KPI zu nachhaltigen Kapitalanlagen: Unter Kapitalanlagen sollen direkte und indirekte Anlagen verstanden werden. Explizit genannt werden Anlagen in Investmentvermögen und Beteiligungen, Anleihen und Darlehen, Grundstücke und Sachanlagevermögen sowie gegebenenfalls Immaterielle Vermögenswerte (wenn es sich nicht um Goodwill oder Derivate handelt).

Ermittlungsmethoden und Darstellung

Für beide KPIs gilt, dass der Anteil der jeweils im Zusammenhang mit nachhaltigen ökologischen Wirtschaftstätigkeiten stehenden Beträge an den Gesamtbeträgen sowohl prozentual als auch in absoluten Beträgen angegeben werden soll. Beide KPIs sind außerdem jeweils auf die einzelnen Umweltziele im Sinne des Art. 9 EU-Tax-VO heruntergebrochen anzugeben.

Hinsichtlich des KPIs zu nachhaltigen Kapitalanlagen sollen Lebensversicherer darüber hinaus Quoten bzw. anteilige Beträge offenlegen, bei denen statt auf die Kapitalanlagen insgesamt jeweils auf die Anteile „nachhaltiger“ Kapitalanlagen im Verhältnis zu den auf die fonds- und indexgebundene Lebensversicherung entfallenden Kapitalanlagen einerseits und den auf das übrige „klassische“ Lebensversicherungsgeschäft entfallenden andererseits Bezug genommen wird. Zur Identifikation der im oben beschriebenen Sinne als nachhaltig aufzufassenden Kapitalanlagen empfiehlt die EIOPA, diese jeweils auf Basis aller vorliegenden Informationen, vor allem den für die jeweiligen Beteiligungsunternehmen relevanten Nachhaltigkeits-KPIs vorzunehmen.

Zum KPI zu nachhaltigen Zeichnungsaktivitäten sollen zusätzlich zum KPI Informationen dazu offengelegt werden, inwieweit als „nachhaltigen“ eingestufte Versicherungsrisiken in Rückdeckung gegeben wurden oder aus aktiver Rückversicherung resultieren.

Die EU-Kommission hat die Empfehlungen der EIOPA zur Definition der von Versicherungsunternehmen in der nichtfinanziellen Erklärung offenzulegenden KPIs in ihrem delegierten Rechtsakt zur Konkretisierung der Berichterstattung gemäß Art. 8 EU-Tax-VO im Wesentlichen übernommen.

Erstanwendung

Der delegierte Rechtsakt zur Konkretisierung der Berichterstattungspflichten gemäß Art. 8 EU-Tax-VO tritt am 12. Tag nach der offiziellen Veröffentlichung in Kraft und ist ab diesem Zeitpunkt in vollem Umfang anzuwenden.

Abweichend von den oben dargestellten Anforderungen sieht Art. 10 des delegierten Rechtsakts in seinem vorfinalen Stand Erleichterungen für die dort definierten Übergangszeiträume vor. Der Übergangszeitraum für Nicht-Finanzunternehmen beträgt ein Jahr ab dem 1. Januar 2022. Für Finanzunternehmen ist dieser auf zwei Jahre ausgeweitet.

In dem Zeitraum 1. Januar 2022 bis zum 31. Dezember 2023 beschränkt sich somit der Umfang der Berichterstattung auf die folgenden Mindestangaben:

- Anteil der Gesamtaktiva, der auf berücksichtigungsfähigen („Taxonomie-relevant“) und auf nicht berücksichtigungsfähigen Aktivitäten entfällt
- Anteil der Risikopositionen gegenüber Staaten, Zentralbanken, supranationalen Emittenten sowie an Derivaten an den Gesamtaktiva

- Anteil der Risikopositionen gegenüber Unternehmen, die nicht in den Anwendungsbereich der NFRD fallen an den Gesamtaktiva
- (nur für Banken) Anteil des Handelsbestands und der täglich fälligen Interbankenkredite an den Gesamtaktiva
- (nur für Versicherungs- und Rückversicherungsunternehmen) Anteil der berücksichtigungsfähigen und der nicht berücksichtigungsfähigen Wirtschaftsaktivitäten aus der Nicht-Lebensversicherung und
- die in Anhang XI geforderten qualitativen Angaben.

Die Pflicht zur Veröffentlichung der branchenspezifischen KPIs in der hierfür vorgesehenen tabellarischen Form setzt ab dem 1. Januar 2024 ein. Eine Ausnahme bilden das „Fee & Commissions KPI“ und das „Trading KPI“, die erst ab dem 1. Januar 2026 anzugeben sind.

Ort der Offenlegung

Die Angaben nach Art. 8 EU-Tax-VO, sind jeweils innerhalb der nichtfinanziellen Erklärung und damit weiterhin entweder im Lagebericht oder in einem gesonderten Bericht offenzulegen.

Prüfungspflichten

Für die ersten beiden Umweltziele „Klimaschutz“ und „Anpassung an den Klimawandel“ ist die nichtfinanzielle Erklärung bereits ab dem 1. Januar 2022 unter Berücksichtigung der oben aufgeführten Erleichterungen im Jahr der Erstanwendung zu erweitern. Die von Art. 8 EU-Tax-VO geforderten Angaben sind also bereits für das Geschäftsjahr 2021 in die im Jahr 2022 zu veröffentlichende nichtfinanzielle Erklärung aufzunehmen (Art. 27 Abs. 2 Buchstabe a der EU-Tax-VO).

Systematisch neue Prüfungs- und Offenlegungspflichten ergeben sich aus den Anforderungen des Art. 8 EU-Tax-VO nicht, da die neuen Angaben lediglich die nichtfinanzielle Erklärung erweitern:

Die inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung (einschließlich der neuen Angaben nach Art. 8 EU-Tax-VO) obliegt weiterhin dem *Aufsichtsrat*. Der *Abschlussprüfer* führt grundsätzlich nur eine *formelle Prüfung* durch, um festzustellen, ob die nichtfinanzielle Erklärung vom Unternehmen fristgerecht vorgelegt wurde. Der Aufsichtsrat kann jedoch weiterhin eine *freiwillige inhaltliche Prüfung* der nichtfinanziellen Erklärung beauftragen. Der Prüfungsumfang kann dann auch die neuen Angaben nach Art. 8 umfassen. Eine freiwillige Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung kann sowohl mit einer geringeren Prüfungstiefe (*limited assurance*) als auch mit einem höheren Zusicherungsniveau (*reasonable assurance*) durchgeführt werden.

Ausblick

Nach der Veröffentlichung des durch die EU-Kommission verabschiedeten vorfinalen Stands des delegierten

Rechtsakts zur Konkretisierung der Berichtspflichten gemäß Art. 8 EU-Tax-VO bleibt zunächst abzuwarten, ob die hier vorgestellten (massiven) Anforderungen an die KPIs in ihrer aktuellen Fassung bestehen bleiben. In dem Maße, in dem die ursprünglichen Empfehlungen der europäischen Aufsichtsbehörden den Detaillierungsgrad der finalen Vorgaben übersteigen, können diese auch künftig als Auslegung bzw. Konkretisierung der verbindlichen Anforderungen angesehen werden.

Bestehen bleiben in jedem Fall zum einen die Komplexität der Erhebung der notwendigen Daten und zum anderen die Abhängigkeit der Finanzunternehmen von den Veröffentlichungen der Beteiligungsunternehmen, Kreditnehmer und anderer relevanten Vertragsparteien.

Schließlich bleibt abzuwarten, wie und vor allem mit welchen zeitlichen

Konsequenzen mit dem Problem der Datenverfügbarkeit in der Praxis umgegangen werden wird. Wie in der [Mai-Ausgabe der Accounting News](#) berichtet, sieht der aktuelle Entwurf der überarbeiteten CSR-Richtlinie ab 2023 die verpflichtende Integration der nichtfinanziellen Erklärung in den Lagebericht sowie die Erweiterung des Kreises der Reporting-pflichtigen Unternehmen vor. Infolgedessen wird der Zeitdruck auf die Unternehmen, die einen Nachhaltigkeitsbericht aufstellen müssen, erhöht sowie der Kreis der betroffenen Unternehmen erheblich erweitert. Dies könnte gleichermaßen Anreize schaffen, die von Regulatoren sowie Marktteilnehmern geforderte Transparenz herzustellen.

Eindeutig absehbar ist, dass sich Finanzunternehmen auf die neuen und signifikant gestiegenen Anforderungen an die nichtfinanzielle Erklärung vorbereiten müssen.

Änderung an IAS 12: Neuerung beim Ansatz latenter Steuern beim Leasingnehmer

Das International Accounting Standard Board (IASB) hat am 7. Mai 2021 eine Änderung an IAS 12 *Ertragsteuern* veröffentlicht, die den Anwendungsbereich der sogenannten „Initial Recognition Exemption“ einschränkt und unter anderem Relevanz im Zusammenhang mit der Leasingnehmerbilanzierung nach IFRS 16 *Leasingverhältnisse* hat. Mit der Änderung an IAS 12 wird die einheitliche Anwendung des Standards gewährleistet und dadurch die unternehmensübergreifende Vergleichbarkeit von Abschlüssen erhöht.

Hintergrund

Grundsätzlich sind nach IAS 12 *Ertragsteuern* latente Steuerschulden bzw. latente Steueransprüche auf temporäre Differenzen zu bilden. Von diesem Grundsatz galt schon bislang unter bestimmten Voraussetzungen die „Initial Recognition Exemption“ (IRE) (IAS 12.15 bzw. IAS 12.24). Nach dieser Ausnahme sind latente Steuern auf temporäre Differenzen unter anderem dann nicht anzusetzen, wenn diese aus dem erstmaligen Ansatz von Vermögenswerten und Schulden im Rahmen einer Transaktion entstehen, welche keinen Unternehmenszusammenschluss darstellt und im Zeitpunkt des Zugangs der Vermögenswerte und Schulden weder das IFRS-Ergebnis noch das zu versteuernde Ergebnis beeinflusst (IAS 12.15 (b) bzw. IAS 12.24 (b)). Unklar war bislang die Anwendung der IRE auf Transaktionen, die bei der erstmaligen Bilanzierung gleichermaßen die Aktiv- und die Passivseite der Bilanz betreffen. Dazu gehören insbesondere der Ansatz von Entfernungs- und Wiederherstellungsverpflichtungen nach IAS 16 *Sachanlagevermögen* sowie die Bilanzierung von Leasingverhältnissen beim Leasingnehmer nach IFRS 16 *Leasingverhältnisse*. Anhand des Letzteren stellen wir Ihnen im Folgenden die bisherige Bilanzierungspraxis sowie die Auswirkungen der Änderung des IAS 12 dar.

Wie war es bisher?

In der Praxis existierten unterschiedliche Auffassungen darüber, ob insbesondere für die Bilanzierung von Operating-Leasingverhältnissen nach IFRS 16 beim Leasingnehmer (Ansatz eines Nutzungsrechts und einer Leasingverbindlichkeit am Bereitstellungsdatum) die IRE greift oder aber latente Steuern anzusetzen sind. Anders als nach IFRS 16

bilanziert der Leasingnehmer bei einem Operating-Leasingverhältnis steuerlich kein Wirtschaftsgut und keine Verbindlichkeit.

Je nach vertretener Auffassung zur Anwendbarkeit der IRE auf Leasingverhältnisse, kam es für den Ansatz latenter Steuern beim Leasingnehmer zu unterschiedlichen Ergebnissen:

Auffassung

Separate Anwendung der IRE auf das Nutzungsrecht und die Leasingverbindlichkeit

Betrachtung des Nutzungsrechts und der Leasingverbindlichkeit als „integral verbundene“ Transaktion auf Nettobasis

Keine Anwendung der IRE

Ergebnis

Keine Erfassung von latenten Steuern auf das Leasingverhältnis und Erfassung der aktuellen steuerlichen Auswirkungen im Gewinn oder Verlust bei Entstehen

Bilanzierung latenter Steuern auf eine temporäre Nettodifferenz, die nach dem Bereitstellungsdatum entsteht und nicht der IRE unterliegt

Ansatz latenter Steuern am Bereitstellungsdatum

Was ändert sich?

Durch die Einfügung einer Rückausnahme zur IRE (IAS 12.15 (b) (iii) bzw. IAS 12.24 (c) des Amendments zu IAS 12), hat das IASB klargestellt, auf welche Fälle die IRE anzuwenden ist und auf welche nicht (wir berichteten im [EAN 19/2021](#)).

Aufgrund der eingefügten Rückausnahme gilt die IRE nicht für solche Transaktionen, bei denen beim erstmaligen Ansatz der Vermögenswerte und Schulden sowohl abziehbare als auch steuerbare temporäre Differenzen in gleicher Höhe entstehen, auch wenn die sonstigen schon

gültigen Voraussetzungen erfüllt sind. Dies hat zur Folge, dass auf temporäre Differenzen im Zusammenhang mit der Bilanzierung von Operating-Leasingverhältnissen beim Leasingnehmer die IRE nicht anzuwenden ist, soweit die Differen-

zen zum Zeitpunkt der Transaktion betragsgleich sind. Im Ergebnis bedeutet dies, dass latente Steueransprüche und latente Steuerschulden zwingend am Bereitstellungsdatum beim Leasingnehmer anzusetzen sind.

Zu beachten ist, dass latente Steueransprüche nur insoweit angesetzt werden dürfen, als dass sie werthaltig sind, das heißt es wahrscheinlich ist, dass ein zu versteuerndes Ergebnis verfügbar sein wird, gegen das die abzugsfähigen temporären Differenzen verwendet werden können (IAS 12.24). Grundsätzlich dient die Höhe der aufgrund des Nutzungsrechts anzusetzenden zu versteuernden Differenzen als Werthaltigkeitsindikator. Aufgrund der unterschiedlichen Buchwertänderungen von Nutzungsrecht und Leasingverbindlichkeit kann sich jedoch ein Aktivüberhang ergeben, für den die entsprechende Werthaltigkeit zu belegen ist.

Bei einem Finanzierungsleasing werden das nach IFRS 16 anzusetzende Nutzungsrecht bzw. die anzusetzende Leasingverbindlichkeit dem steuerlich anzusetzenden Wirtschaftsgut bzw. der Verbindlichkeit gegenübergestellt. Sofern die steuerlichen Wertansätze betragsmäßig den Wertansätzen nach IFRS entsprechen, ergeben sich hieraus keine temporären Differenzen, auf die am Bereitstellungsdatum latente Steuern zu bilden wären. Gleichwohl sind auf gegebenenfalls in den Folgejahren entstehende temporäre Differenzen latente Steueransprüche bzw. -schulden zu bilanzieren (IAS 12.BC76 (a) des Amendments zu IAS 12).

Anwendungszeitpunkt und Umstellung

Die Änderungen sind für Berichtsperioden ab dem 1. Januar 2023 anzuwenden. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig. In der Europäischen Union unterliegt die Änderung am IAS 12 noch dem Endorsement-Verfahren.

Für Leasingverhältnisse sowie Entfernungs- und Wiederherstellungsverpflichtungen sind die zugehörigen latenten Steueransprüche sowie latenten Steuerschulden vom Beginn der frühesten dargestellten Ver-

BEISPIEL

Unternehmen U schließt einen Mietvertrag für ein Bürogebäude mit einer Laufzeit von zehn Jahren gegen Zahlung eines jährlichen Mietzinses von 45 GE ab.

Am Bereitstellungsdatum bucht U wie folgt:

	Soll	Haben
Nutzungsrecht	450	
Leasingverbindlichkeit		450

Steuerlich können die jeweils jährlich gezahlten Mietzinsen als Betriebsausgaben geltend gemacht werden und reduzieren so das zu versteuernde Ergebnis.

Bei einer Steuerquote von 20 Prozent ergeben sich am Bereitstellungsdatum folgende temporäre Differenzen, für die U nun latente Steueransprüche und -schulden erfassen muss:

	Buchwert	Steuerliche Basis	Abziehbare (steuerbare) temporäre Differenzen	Latente Steueransprüche (Steuer-schulden)
Nutzungsrecht	450	-	(450)	(90)
Leasingverbindlichkeit	(450)	-	450	90

In den Folgejahren erfasst U bilanziell nunmehr nicht nur die Änderungen des Nutzungsrechts und der Leasingverbindlichkeit, sondern auch die korrespondierenden Änderungen der am Bereitstellungsdatum erfassten latenten Steueransprüche und -schulden.

gleichsperiode zu erfassen, wobei kumulierte Anpassungseffekte in den Eröffnungswerten der Gewinnrücklagen (oder anderer Bestandteile

des Eigenkapitals) zu diesem Zeitpunkt zu erfassen sind (IAS 12.98L des IAS 12 Amendment). Beispiele zu Effekten und Darstellung der

Umstellung in Abhängigkeit der bislang angewandten Bilanzierungspraxis beim Leasingnehmer finden Sie [hier](#).

IFRIC-Update veröffentlicht

Das IFRS IC hat den IFRIC-Update Newsletter zu den Ergebnissen der Sitzung am 8. und 9. Juni 2021 veröffentlicht.

Costs Necessary to Sell Inventory (IAS 2):

Das IFRS IC hat in seiner Junisitzung eine finale Agenda-Entscheidung zum Umfang der zu berücksichtigenden Vertriebskosten bei der Bestimmung des Nettoveräußerungswerts nach IAS 2.6 gefasst.

Nach IAS 2.9 sind Vorräte mit dem niedrigeren Wert aus Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Nettoveräußerungswert (*net realisable value*) zu bewerten. Der Nettoveräußerungswert ist der geschätzte, im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit erzielbare Verkaufserlös abzüglich der geschätzten Kosten bis zur Fertigstellung und abzüglich der geschätzten notwendigen Vertriebskosten (IAS 2.6). Das IFRS IC hatte sich bereits in seiner Sitzung am 2. Februar 2021 mit der Frage befasst, ob die geschätzten notwendigen Vertriebskosten auf die inkrementellen Kosten beschränkt sind und eine vorläufige Agenda-Entscheidung verabschiedet (wir berichteten im [EAN 08/2021](#)). Die nunmehr gefasste finale Agenda-Entscheidung entspricht der vorläufigen Agenda-Entscheidung vom Februar 2021.

Inkrementelle Kosten sind solche Kosten, die nur deswegen anfallen, weil eine bestimmte, einzelne Verkaufstransaktion durchgeführt wird. Das IFRS IC stellte fest, dass eine

Beschränkung auf inkrementelle Kosten durch die Regelungen des IAS 2 nicht gedeckt ist, da dann möglicherweise Kosten ausgeschlossen werden, die das Unternehmen aufwenden muss, um seine Vorräte zu verkaufen, die aber nicht allein durch eine einzelne Verkaufstransaktion verursacht werden, sondern zum Beispiel mehreren Verkaufstransaktionen zuzuordnen sind. Die Einbeziehung nur der inkrementellen Kosten könnte daher das in IAS 2.28 dargelegte Ziel einer Abwertung auf den Nettoveräußerungswert verfehlen.

Das IFRS IC merkte an, dass ein Unternehmen bei der Schätzung der für den Verkauf im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit notwendigen Vertriebskosten die spezifischen Tatsachen und Gegebenheiten, einschließlich der Art der Vorräte, berücksichtigt.

Die Genehmigung der finalen Agenda-Entscheidung durch das IASB erfolgte in deren Sitzung am 22. und 23. Juni 2021.

Preparation of Financial Statements when an Entity is No Longer a Going Concern (IAS 10):

Die zweite finale Agenda-Entscheidung des IFRS IC befasst sich mit der Aufstellung des Abschlusses bei Abkehr von der Annahme der Unternehmensfortführung.

Das IFRS IC hat die Frage behandelt, ob ein Unternehmen seinen Abschluss für eine vergangene Berichtsperiode, in der die Annahme

der Unternehmensfortführung noch galt, noch unter der Annahme der Unternehmensfortführung aufstellen darf, wenn diese Annahme zum Zeitpunkt der Aufstellung dieses Abschlusses nicht mehr gerechtfertigt ist. Gemäß IAS 10.14 in Verbindung mit IAS 1.25 darf ein Unternehmen einen Abschluss nicht mehr unter der Annahme der Unternehmensfortführung aufstellen, wenn das Management nach dem Abschlussstichtag entweder beabsichtigt, das Unternehmen aufzulösen, den Geschäftsbetrieb einzustellen oder keine realistische Alternative mehr hat, als so zu handeln.

Zudem hat das IFRS IC festgestellt, dass Unternehmen in einem Abschluss, der erstmals unter Abkehr von der Annahme der Unternehmensfortführung aufgestellt wird, keine Anpassung der Vorjahresvergleichsangaben vornehmen.

Auch diese finale Agenda-Entscheidung wurde durch das IASB in seiner Sitzung am 22. und 23. Juni 2021 genehmigt.

TLTRO III Transactions (IFRS 9 und IAS 20):

Das IFRS IC hat eine vorläufige Agenda-Entscheidung zu einer Abgrenzungsfrage zwischen IFRS 9 und IAS 20 verabschiedet, wonach die Thematik durch das IC nicht weiter verfolgt werden soll.

Die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (ESMA) hatte im Februar 2021 eine Agenda-Anfrage zur Bilanzierung der dritten

Auflage der gemeinsamen längerfristigen Refinanzierungsgeschäfte der EZB (GLRG III/TLTRO III) an das IFRS IC gerichtet.

Die ESMA hatte festgestellt, dass die Anwendbarkeit der Regelungen des IFRS 9 *Finanzinstrumente* oder des IAS 20 *Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand* für diese Geschäfte in der Bilanzierungspraxis der Banken unterschiedlich gehandhabt wurde.

Das IFRS IC hat zunächst festgehalten, dass IAS 20 dann anwendbar ist, wenn

- es sich bei der EZB um eine „Öffentliche Hand“ handelt,
- der Zinssatz des erhaltenen Darlehens niedriger ist als der marktübliche Zins und
- die Darlehensaufnahmen gegenüber der EZB von den sonst üblichen Geschäften der Bank unterscheidbar sind.

Nach Feststellung des IFRS IC handelt es sich bei diesen Kriterien um ermessensbehaftete Entscheidungen, die von ihm nicht endgültig getroffen werden können. IAS 20 (sofern anwendbar) enthält ausreichende Regelungen zur Bilanzierung

des Sachverhalts. Einzelfragen zur Berechnung eines Effektivzinssatzes und der Anwendung der Regelungen von entweder IFRS 9.B.5.4.5 oder 9.B.5.4.6 zu Buchwertanpassungen von Finanzinstrumenten sollten vom IASB im Rahmen des Post-Implementation Review der Regelungen zu Classification & Measurement des IFRS 9 beurteilt werden.

Der vollständige IFRIC-Update Newsletter ist über die Website des IASB unter folgenden [Link](#) abrufbar.

IDW RS HFA 50: Modulentwurf IAS 1 – M 1 veröffentlicht

Der *Modulentwurf IAS 1 – M 1* befasst sich mit Zweifelsfragen bei der bilanziellen Abbildung von Reverse-Factoring-Transaktionen im Zusammenhang mit der im Dezember 2020 vom IFRS IC veröffentlichten Agendaentscheidung „*Supply Chain Financing Arrangements – Reverse Factoring*“.

In dem Modulentwurf wird insbesondere auf den Ausweis in der Bilanz, auf die Darstellung in der Kapitalflussrechnung und auf Anhangangaben im Zusammenhang mit

Reverse-Factoring-Transaktionen eingegangen.

In Bezug auf die Bilanz wird zunächst erörtert, dass nach den allgemeinen Regeln des IFRS 9 im Einzelfall zu würdigen ist, ob die ursprüngliche Verbindlichkeit auszubuchen und eine neue Verbindlichkeit einzubuchen ist. Sodann wird erläutert, unter welchen Voraussetzungen bei Vorliegen einer Reverse-Factoring-Vereinbarung (weiterhin) eine Verbindlichkeit aus Lieferungen und Leistungen auszuweisen ist. Daran anknüpfend

wird der Frage nachgegangen, ob die Zahlungsströme aus der Reverse-Factoring-Vereinbarung in der Kapitalflussrechnung dem Cashflow aus betrieblicher Tätigkeit oder dem Cashflow aus Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind. Abschließend wird ein Überblick über potenziell einschlägige Anhangangaben gegeben.

Die Kommentierungsfrist endet am 10. September 2021.

Der Entwurf steht zum [Download](#) auf der Seite des IDW bereit.

IDW verabschiedet Rechnungslegungshinweis zur Bewertung von rückgedeckten Pensionsverpflichtungen

Der IDW Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) hat in seiner 264. Sitzung den IDW Rechnungslegungshinweis: Handelsrechtliche Bewertung von Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen aus rückgedeckten Direktzusagen (IDW RH FAB 1.021) verabschiedet.

Einige Unternehmen finanzieren ihre Altersversorgungszusagen durch Abschluss sogenannter Rückdeckungsversicherungen. Auch wenn die Auszahlungen aus einer Rückdeckungsversicherung (nahezu) deckungsgleich mit den Zahlungen an die Versorgungsberechtigten

sind, kann die grundsätzlich gebotene isolierte Bewertung von Pensionsrückstellung einerseits und Rückdeckungsversicherungsanspruch andererseits dazu führen, dass beide Wertansätze wesentlich auseinanderfallen.

Vor diesem Hintergrund konkretisiert der IDW RH FAB 1.021 die Regeln der IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung: Handelsrechtliche Bilanzierung von Altersversorgungsverpflichtungen (IDW RS HFA 30 n.F.) zur „kongruenten“ Bewertung für rückgedeckte Direktzusagen und zeigt die relevanten Praxisfälle auf.

Der Rechnungslegungshinweis ist grundsätzlich sofort anwendbar. Da eine Anwendung bei einigen Unternehmen möglicherweise prozessuale Anpassungen voraussetzt, wird eine Nichtanwendung des IDW-Rechnungslegungshinweises bei der Aufstellung von Abschlüssen für Zeiträume, die vor dem 31. Dezember 2022 enden, nach Auffassung des FAB durch den Abschlussprüfer nicht zu beanstanden sein.

IDW RH FAB 1.021 wird in Heft 7/2021 der IDW Life veröffentlicht. Die Pressemitteilung des IDW finden Sie [hier](#).

TERMINE/
VERANSTALTUNGSORTE**Virtuelle Schulung an mehreren Terminen: 10. September 2021–10. Dezember 2021, 9.00–13.00 Uhr**

Die Schulung besteht aus vier Modulen und wird inhaltsgleich im September 2021 sowie im November/Dezember 2021 durchgeführt.

Bitte beachten Sie, dass die Schulung nur komplett mit allen vier Modulen buchbar ist.

Sollten Sie einen Termin Ihrer Schulungsreihe nicht wahrnehmen können, können Sie das inhaltsgleiche Modul der zweiten Schulungsreihe buchen.

Schulungsreihe September 2021, jeweils 9.00–13.00 Uhr

- Modul 1 „IKS-Grundlagen“ am 10. September 2021
- Modul 2 „IKS-Methodik anhand des Regelkreislaufs“ am 17. September 2021
- Modul 3 „IDW PS 982 und IKS für die Nachhaltigkeitsberichterstattung“ am 24. September 2021
- Modul 4 „IKS-Digitalisierung“ am 30. September 2021

Schulungsreihe November–Dezember 2021, jeweils 9.00–13.00 Uhr

- Modul 1 „IKS-Grundlagen“ am 19. November 2021
- Modul 2 „IKS-Methodik anhand des Regelkreislaufs“ am 26. November 2021
- Modul 3 „IDW PS 982 und IKS für die Nachhaltigkeitsberichterstattung“ am 3. Dezember 2021
- Modul 4 „IKS-Digitalisierung“ am 10. Dezember 2021

Wie funktionieren Interne Kontrollsysteme heute? Modulbasierte Schulungsreihe

Vor dem Hintergrund stetig steigender regulatorischer Anforderungen und Aufgaben gewinnen Interne Kontrollsysteme (IKS) in Unternehmen weiter an Bedeutung. Deshalb bieten wir Ihnen unsere interaktive Schulungsreihe für das Themengebiet Interne Kontrollsysteme an. Das Seminar richtet sich vor allem an Mitarbeitende, die bereits grundlegend mit Internen Kontrollsystemen vertraut sind oder gerade dabei sind, ein Internes Kontrollsystem im Unternehmen aufzubauen bzw. zu modernisieren.

In den vier Modulen dieses Seminars lernen Sie durch unseren praxisnahen und agilen Schulungsansatz den operativen Aufbau und Weiterentwicklung eines Internen Kontrollsystems. Im Rahmen unseres Seminars vermitteln wir Ihnen die folgenden Inhalte:

- Einführung in die Corporate Governance und Zusammenspiel zwischen Risikomanagement, Compliance, IKS und Interne Revision
- Erklärung der methodischen Vorgehensweise bei dem Aufbau und der Ausgestaltung eines IKS
- Erarbeitung der einzelnen IKS-Phasen des Regelkreislaufs (Scoping, Dokumentation, Beurteilung von Kontrollen und Berichterstattung)
- Dokumentation von Prozessen, Risiken und Kontrollen
- Einsicht in die praxisnahe Implementierung und Aufbau sowie das Management eines schlanken und wirksamen IKS
- IKS im Kontext der Nachhaltigkeitsberichterstattung
- Eindrücke in die Prüfung des IKS gemäß dem IDW PS 982
- Interne Einblick in aktuelle digitale Entwicklungen im Bereich IKS

Betreuung nach der Schulung

Im Rahmen von vier Follow-up Calls können Sie im Anschluss an die Schulung Ihre Fragen zur Umsetzung der Schulungsinhalte mit uns diskutieren.

Zielgruppe

Governance-Verantwortliche in Unternehmen (Risikomanagement, Compliance, Interne Revision und Internes Kontrollsystem), Finanz- und Controlling-Verantwortliche

Ihre Ansprechpartnerin

Silvia Ulitzsch
T 030 2068-1244
sulitzsch@kpmg.com

Teilnahmegebühr

Die Teilnahmegebühr für die virtuelle Schulung (vier Module) beträgt pro Person 1.000 Euro zzgl. USt. Bitte beachten Sie die Höchstteilnehmerzahl von 20 Personen je Modul.

Anmeldung

Bitte registrieren Sie sich online [hier](#). Nach Erreichen der Mindestteilnehmerzahl erhalten Sie eine gesonderte Anmeldebestätigung. Die Schulung findet virtuell in Microsoft Teams statt. Nehmen Sie bitte Kontakt zu uns aus, wenn Microsoft Teams in Ihrem Unternehmen nicht ermöglicht wird.

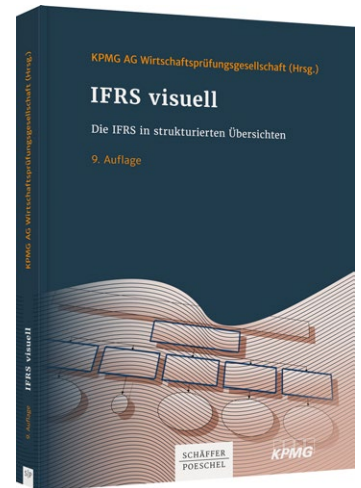
Bitte stellen Sie vor Annahme unserer Einladung sicher, dass Ihre Teilnahme in Übereinstimmung mit den für Sie gegebenenfalls geltenden internen Compliance-Vorschriften Ihres Unternehmens/Ihrer Gesellschaft erfolgt.

Alle Seminare und Aktuelles zu den Veranstaltungen finden Sie [hier](#). Auch Anmeldungen sind dort online möglich – schnell und unkompliziert.

Wir informieren Sie regelmäßig über aktuelle KPMG-Publikationen auf dem Gebiet der handelsrechtlichen und internationalen Rechnungslegung.

IFRS visuell: die IFRS in strukturierten Übersichten

Die Welt der IFRS-Rechnungslegung ist zunehmend komplexer geworden. Einen leicht verständlichen Zugang und eine vertiefende Einarbeitung in die wesentlichen Regelungsinhalte bietet Ihnen das bewährte Kompendium „IFRS visuell“. Die aktuelle Neuauflage zeigt zunächst die Zusammenhänge zwischen den Posten des Jahresabschlusses und den einschlägigen IFRS in Übersichten auf. Danach folgen **strukturierte Darstellungen der IFRS und die Interpretationen des IFRIC**. Damit sind Sie gut gerüstet für das Financial Reporting. Mehr Informationen finden Sie auf der Seite von [Schaeffer-Pöschel](#) oder [hier](#).



Leitfaden für die Abschlussprüfungsüberwachung durch den Aufsichtsrat

Durch das Anfang Juli in Kraft getretene Finanzmarktintegritätsstärkungsgesetz (FISG) wurde klargestellt, dass der Aufsichtsrat nicht nur die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers, sondern die Qualität der Abschlussprüfung insgesamt überwachen muss. In der Praxis herrscht große Unsicherheit darüber, wie der Aufsichtsrat diese Überwachungspflicht erfüllen kann. Das Audit Committee Institute e. V. (ACI) hat einen Leitfaden herausgegeben, der dem Aufsichtsrat hierbei Hilfestellung leisten soll.



Bereits im Jahr 2019 veröffentlichte das ACI die Broschüre „Navigator: Audit Quality Insights für den Aufsichtsrat“, die den Aufsichtsrat bei der Beurteilung der Qualität der Abschlussprüfung unterstützt. Der neu erschienene Leitfaden entwickelt das damals vorgelegte Konzept weiter: Hierzu stellt er zum einen die rechtlichen Anforderungen an Umfang und Intensität der Abschlussprüfungsüberwachung durch den Aufsichtsrat dar. Zum anderen enthält er einen Katalog mit Fragen an den Abschlussprüfer, der dem Aufsichtsrat als Grundlage für eine strukturierte Überwachung dienen soll. Ergänzt wird der Fragenkatalog durch die Benennung konkreter Prüfungshandlungen.

Der Leitfaden ist [hier](#) abrufbar. Gedruckte Exemplare können kostenfrei beim [ACI](#) bestellt werden.

Vor Kurzem in Fachzeitschriften erschienen:

Agile Softwareprogrammierung nach IAS 38

KoR
07-08/2021
Seite 336

Prof. Dr. Hanne Böckem,
Stefanie Jordan

Links zu internationalen KPMG-Veröffentlichungen:

IFRS

[Investor-focused management commentary](#)

Framework would bring together financial and non-financial information Management commentary – known as MD&A in some countries – is a report that complements a company's financial statements.

Investors are concerned about 'reporting gaps' between the information provided in management commentaries and the information that they need. In response, the International Accounting Standards Board is proposing a major overhaul to the existing IFRS Practice Statement 1 *Management Commentary*.

The proposals build on innovations in narrative reporting and aim to bring together in one place the information that investors need to assess the company's long-term prospects including information about sustainability matters, intangible resources and key relationships.

Read our article to find out more.

[Potential new transition option for IFRS 17](#)

Amendment discussed to alleviate potential accounting mismatches between IFRS 9 and IFRS 17

When transitioning to IFRS 17 *Insurance Contracts* and IFRS 9 *Financial Instruments*, significant accounting mismatches may arise between financial assets and insurance contract liabilities in comparative information.

The International Accounting Standards Board has tentatively supported proposing a narrow-scope amendment to IFRS 17 to alleviate the potential mismatches.

Further details of a potential exposure draft, including the comment period, will be discussed at a future Board meeting.

7 Ansprechpartner

Für weitere Informationen oder Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung. Sprechen Sie uns an.

REGION NORD



Andreas Modder
T +49 511 8509-5254
amodder@kpmg.com

REGION OST



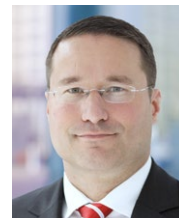
Tobias Nohlen
T +49 30 2068-2362
tnohlen@kpmg.com

REGION WEST



Ralf Pfennig
T +49 221 2073-5189
ralfpfennig@kpmg.com

REGION MITTE

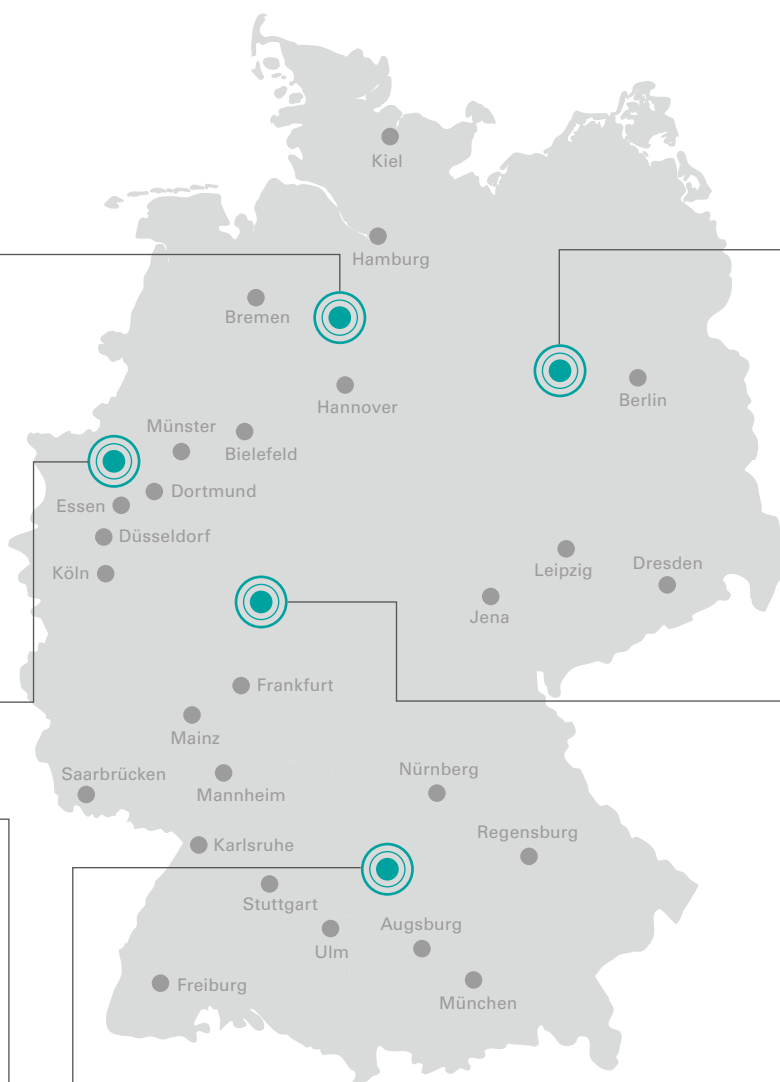


Manuel Rothenburger
T +49 69 9587-4789
mrothenburger@kpmg.com

REGION SÜD/SÜDWEST



Johann Schnabel
T +49 89 9282-4634
jschnabel@kpmg.com



DEPARTMENT OF PROFESSIONAL PRACTICE



Christian Zeitler
T +49 30 2068-4711
czeitler@kpmg.com



Dr. Markus Fuchs
T +49 30 2068-2992
markusfuchs@kpmg.com



Volker Specht
T +49 30 2068-2366
vspecht@kpmg.com



Prof. Dr. Hanne Böckem
T +49 30 2068-4829
hboeckem@kpmg.com



Timo Pütz
T +49 30 2068-3450
tpuetz@kpmg.com



Ingo Rahe
T +49 30 2068-4892
irahe@kpmg.com

Impressum

Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion

Prof. Dr. Hanne Böckem (V. i. S. d. P.)

Department of Professional Practice
T +49 30 2068-4829

Abonnement

Den Newsletter „Accounting News“ von KPMG können Sie unter www.kpmg.de/accountingnews herunterladen oder abonnieren. Beide Bezugsmöglichkeiten sind für Sie kostenlos.

www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2021 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.