

## 6. Berliner Bilanz Forum

### **Die Reduzierung der Anhangangaben: Lösungsansätze, Verantwortlichkeiten und Erfolgsaussichten**

Tagungsbericht von Berthold Welling und Annette Selter<sup>1</sup>

Der IASB hat die Reduzierung der Anhangangaben im Rahmen der Überarbeitung des Rahmenkonzepts auf seiner Agenda. Die Reduzierung des „Disclosure Overload“ war ein zentrales Ergebnis der letzten Agendakonsultation. Mit der Forderung nach Überarbeitung des Rahmenkonzepts verbinden die Stakeholder vor allem auch die Erwartung, eine Reduzierung der Anhangangaben zu erreichen. Die bisherige Diskussion zeigt ein breites Spektrum möglicher Vorgehensweisen auf. Die Ansätze reichen von einer Kategorisierung der bestehenden Angaben über die Analyse der Informationsbedürfnisse der Adressaten bis zu konkreten Streichlisten. Inwieweit der IASB diese Ansätze aufnehmen wird, bleibt abzuwarten. Der IASB hat bislang ein kurzfristiges Projekt zur Überarbeitung des IAS 1 begonnen und mit der Disclosure Initiative eine Arbeitsgruppe für die weitere Bearbeitung des Themas gegründet. Mittelfristig plant der IASB ein Anhangangaben-Rahmenkonzept unter Einbeziehung von IAS 1, IAS 7 und IAS 8 und der Abschlussdarstellung (Financial Statement Presentation) zu erarbeiten.

Es ist fraglich, ob die an das Projekt gestellten Erwartungen erfüllbar sind. Die Reduzierung der Anhangangaben ist eng mit dem Begriff der Wesentlichkeit verbunden. Der Wesentlichkeitsgrundsatz wird jedoch neben der Rechnungslegung auch im Bereich der Abschlussprüfung und des Enforcement bestimmt.

Das 6. BBF möchte die Erfolgsaussichten zur Reduzierung der Anhangangaben mit den verschiedenen Akteuren der Rechnungslegung diskutieren.

Herr Prof. Kirsch<sup>2</sup> führte in die Diskussion mit einem Eingangsstatement in das Thema ein. Auf Grundlage seiner Ausführungen diskutierten Frau Dr. h. c. Knorr<sup>3</sup>, Herr Prof. Naumann<sup>4</sup> und Frau Prof. Dr. Thormann<sup>5</sup> unter der Diskussionsleitung von Herrn Blaum<sup>6</sup> über Lösungsansätze, Verantwortlichkeiten und Erfolgsaussichten zur Reduzierung der Anhangangaben.

---

<sup>1</sup> Berthold Welling ist Rechtsanwalt und Leiter der Steuerabteilung des BDI e.V., Annette Selter ist Referentin beim BDI e.V. für Bilanzrecht und internationale Rechnungslegung.

<sup>2</sup> Prof. Dr. Hans-Jürgen Kirsch, Institut für Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung Universität Münster

<sup>3</sup> Prof. Dr. Bettina Thormann, Vizepräsidentin der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung DPR

<sup>4</sup> Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann, Sprecher des Vorstandes des Institut der Wirtschaftsprüfer IDW

<sup>5</sup> Dr. h. c. Liesel Knorr, Präsidentin Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee DRSC

<sup>6</sup> Ulf Blaum, Partner Ernst & Young

## **A. Eingangsstatement**

Herr Prof. Kirsch zeigte als Einführung in das Thema die Entwicklung des Umfangs der Anhangangaben auf, der sich von 500 Angaben in den 90er Jahren auf bis zu 3.408 Angaben im Jahr 2008 gesteigert hatte. Auch wiesen aktuelle Studien, wie von FRC oder KPMG LLP aus dem Jahr 2011 auf einen „Disclosure Overload“ hin. Herr Prof. Kirsch führte verschiedene aktuelle Publikationen zur Anhangproblematik auf. So haben EFRAG und FASB mit dem Ziel, die Effektivität der Angaben im Anhang zu verbessern, die Entwicklung eines Rahmenkonzepts zur Diskussion gestellt. Andere legten den Schwerpunkt der Analyse auf die fehlende Abstimmung der nationalen und internationalen Standardsetzer oder auch auf die fehlende Sorgfalt bei der Anwendung des Wesentlichkeitsgrundsatzes. Herr Prof. Kirsch ging auf das Anfang 2013 angestoßene Forschungsprojekt des IASB ein, um dann die Frage nach den allgemeinen Lösungsansätzen zu stellen. Nach seinen Ausführungen ließen sich Anhangangaben hinsichtlich der Parameter Konkretisierungsgrad, Differenzierungsgrad und Verbindlichkeitsgrad variieren. Mit Festlegung der Parameter könnte damit der Umfang der Anhangangaben systematisch bestimmt werden. Die Verantwortlichkeiten für die Problematik der Anhangangaben machte Herr Prof. Kirsch von zwei grundsätzlich verschiedenen Ansätzen zur Berichterstattung abhängig. Auf der einen Seite sei der Standardsetzer für die Zweckmäßigkeit der Berichterstattung, auf der anderen Seite wären die Ersteller, Prüfer und Enforcement-Stellen für die Glaubwürdigkeit der Berichterstattung verantwortlich. Daraus ergäbe sich ein Spannungsfeld, das eine einfache Lösung der Anhangproblematik nicht zuließe. Zu den Erfolgsaussichten konnte und wollte sich Herr Prof. Kirsch somit zum Abschluss seines Eingangsstatements nicht äußern, führte aber wesentliche Fragestellungen auf, die es gelte zu beantworten. Diese umfassten den Zweck des IFRS-Abschlusses, die Form der Angabevorschriften, die Konkretisierung des Wesentlichkeitsgrundsatzes sowie die Abgrenzung des Anhangs von anderen Berichtspflichten.

## **B. Podiumsdiskussion und Diskussionsbeiträge aus dem Auditorium**

Herr Blaum begann die Diskussion mit der Anmerkung, dass in der Praxis Anhänge über 100 Seiten von Unternehmen mit einem Umsatz in gleicher Größenordnung in Millionen Euro keine Seltenheit seien. Mit dem Thema gelte es, Verantwortlichkeiten und Verhaltensaspekten im Kontext der internationalen Diskussion zu erörtern.

Frau Dr. Knorr begann ihr Statement mit der Bemerkung, dass Anhangangaben Sinn und Zweck hätten. Dort wo Erklärungen und Konkretisierungen zu Abschlussposten notwendig wären, müssten Anhangangaben gemacht werden. Insbesondere immer dann, wenn Bilanzierungswahlrechte bestünden, müsste über die Ausübung dieser Wahlrechte berichtet werden. Herr Blaum bat Frau Prof. Thormann um eine erste Einschätzung mit der Frage nach der Qualität der Anhänge und einem eventuellen Nachhalbedarf. Frau Prof. Thormann

stellte klar, dass aus Sicht der DPR kurze Anhänge generell als positiv erachtet würden. Dennoch solle alles Wichtige enthalten sein. Die Prüfungen zeigten, dass oftmals die relevanten Angaben fehlten. Die meisten Feststellungen bezögen sich daher auf fehlende oder unvollständige Angaben. Die Relevanz und nicht die Fülle der Angaben sei entscheidend. Bislang habe die DPR noch nie eine Feststellung aufgrund fehlender nicht relevanter Angaben gemacht. Aus Sicht der DPR wären ein Weniger an Angaben mit der Konzentration auf die Relevanz wünschenswert. Dennoch sei zu konstatieren, dass das Abarbeiten einer „Laundry List“ einfacher als eine kritische Hinterfragung der vorhandenen Anhanglisten sei. Herr Prof. Naumann seinerseits führte als Ausgangspunkt der Diskussion die Verantwortung des internationalen Standardsetzers IASB an. Die Erfüllung von Partikularinteressen in der Standardsetzung führe zu mehr Anhangangaben. Der langen Diskussion über Ansatz- und Bewertungsfragen folge meist das Durchwinken neuer Anhangangaben. Die Überprüfung aller Anhangangaben im Rahmen des Framework-Projektes weise in die richtige Richtung. Dennoch bedarf es Verhaltensänderungen von allen Beteiligten. Die Ersteller verhalten sich risikoscheu. Auch wenn es zu keiner Fehlerfeststellung aufgrund fehlender nicht relevanter Angaben käme, fürchteten die Ersteller lange Diskussionen darüber.

Herr Blaum nahm das Stichwort des Framework auf und fragte nach den Erwartungen an ein Disclosure Framework. Vor dem Hintergrund der Erwartungen der Adressaten sei das Weniger an Anhangangaben oftmals schwer verhandelbar.

Frau Dr. Knorr führte aus, dass ein Rahmenkonzept nicht die Ersteller davor schütze nach Checklisten vorzugehen. Mit einer Liste fühlten sich die Ersteller auf der sicheren Seite, zumal es einfacher sei, nach einer Liste vorzugehen als jährliche Veränderungen vorzunehmen. Schon heute könnten die Unternehmen ihre Anhangangaben nach Relevanz kritisch hinterfragen. Doch sei dies schwieriger als die lästige Pflichtübung der Anhangchecklisten. Herr Prof. Kirsch verwies auf die Rolle der Adressaten in der Diskussion. In Bezug auf das Framework sei von den Analysten keine Hilfe zu erwarten, auch wenn das IASB in seinen Entscheidungen die Sichtweise der Analysten berücksichtige. Die Haltung der Analysten gegenüber Anhangangaben sei von dem Motto geprägt: „Mann weiß ja nie“. Frau Prof. Thormann hingegen verwies darauf, dass die Analystenseite in Bezug auf die Goodwillabschreibung durchaus die richtigen Fragen stellen würde und diese im Anhang aber vielfach nicht vorfänden. So sei in der Praxis zu beobachten, dass Angaben zu aktuellen Wachstumsraten fehlten, obwohl die Wachstumsraten zur ewigen Rente angegeben würden. Ohne den Bezug zu aktuellen Werten sei jedoch eine Prüfung der Angaben nicht möglich. Mit Anhangangaben nach dem Ermessen der Ersteller ohne Konkretisierung der Pflichten könne kein wirksames Enforcement erfolgen. Schon jetzt sei ein informativer Anhang möglich. Ein Framework würde das Fehlen relevanter Angaben nicht heilen. Herr Prof. Naumann sah in einem Disclosure Framework die Chance ein Instrumentarium für Anhangangaben in den jeweiligen Standards zu schaffen. Denkbar wären Klassen von Anhangangaben nach Subjektivität und nach bestehenden Wahlrechten zu schaffen. Die Sub-

ektivität würde Ermessensentscheidungen aufgrund von Unsicherheit und Risiko der Angaben abbilden. Ein Framework könne außerdem regeln, zukünftig Standardinformation nach gesetzlichen Anforderungen, die in der Praxis viele Seiten im Anhang umfassen ohne jeglichen relevanten Informationsgehalt, ganz aus dem Anhang zu verbannen und stattdessen auf der Homepage zu hinterlegen. Weiter könne ein Framework ein Mindestmaß an Informationen regeln und den Unternehmen damit weitere Informationen freistellen. Die Frage nach einer Obergrenze solle dann aber ebenfalls gestellt werden.

Herr Prof. Blaum nahm diese Anregung auf und fragte die Diskussionsteilnehmer nach ihrer Einschätzung, ob ein Framework den Erstellern mehr Freiräume gewähren könne. Herr Prof. Naumann wie auch Herr Prof. Kirsch bestanden jedoch auf ein Mindestmaß an verpflichtenden Angaben und sprachen von erzwungener Rechnungslegung als Primat der Standardsetzung. Weiter würden Rechnungslegungsregeln Anhangangaben erzwingen. Dennoch würden einfache Rechnungslegungsregeln nach Herrn Prof. Kirsch die Quantität der Angaben reduzieren helfen. Die prinzipienorientierten Standards hätten ein Mehr an Erklärungen im Anhang zur Folge. Das Beispiel der Regelungen der Goodwillabschreibung zeige dies. Dem pflichtete Frau Dr. Knorr bei, verwies jedoch auf die Problematik, dass die IFRS für alle Unternehmen ohne Differenzierung der Kapitalmarktorientierung gelte. Auch sei der Umstand, dass die IFRS keinen Lagebericht kennen, dafür verantwortlich, dass der IASB viele Angaben, die eigentlich im Lagebericht zu erscheinen hätten, im Anhang vorgeschrieben würden. Zudem träten weltweit große Differenzen in der weltweiten Behandlung einiger Bilanzierungssachverhalte auf, wie bspw. die fehlende Einigung zur Bilanzierung von Earnings per Share zeige. Die Heilung der unterschiedlichen Auffassungen im Rahmen der Konvergenz über Kompromisse hätten die Anhangangaben erhöht. Frau Prof. Thormann trat ebenfalls für erzwungene Angaben ein und unterstrich erneut die fehlende Sorgfalt der Ersteller, alle relevanten Informationen bereitzustellen. Herr Prof. Naumann stellte ebenfalls klar, dass die Vorgaben nicht zu einer Reduzierung der Aussagekraft der Anhänge führen dürfen. Einfachere Rechnungslegungsregeln könnten aber helfen, die Komplexität der Bilanzierung zu mindern und damit auch den Umfang der Anhänge zu verkleinern. Als Beispiel nannte er die Zulassung der linearen Goodwillabschreibung oder auch die Einschränkung der Fair Value Bewertung nach Stufe drei.

Nach diesem Auftakt der Diskussion beteiligte sich das Publikum mit folgenden Anregungen an der Diskussion. Von Seiten der Ersteller wurde bemängelt, dass der IASB sich nicht ausreichend mit den Anhangangaben befasse und die Ersteller daher mit jedem neuen Standard bzw. überarbeiteten Standard mit neuen Angaben konfrontiert seien. Der IASB müsse mehr auf die Belange der Ersteller Rücksicht nehmen und nur Mindeststandards festlegen. Dagegen wurde von der Regulatorensseite darauf hingewiesen, dass der Kapitalmarkt als Adressat der Abschlüsse im Fokus der Betrachtung stehen müsse und stünde und die Ersteller nicht über Inhalt der Anhangangaben zu entscheiden hätten. Wenn das Informationsbedürfnis der Kapitalmärkte besser berücksichtigt werden würde, wäre die Diskus-

sion um die Goodwillabschreibung eine andere. Herr Prof. Kirsch hinterfragte daraufhin die Ausrichtung auf den Kapitalmarkt. Er stellte die Frage, ob der Anhang das richtige Medium zur Information des Kapitalmarktes sei, da der Kapitalmarkt durch eine bunte Welt der Analysten repräsentiert würde. Der Standardsetzer richte sich im Grunde nach dem anonymen Analysten und könne damit nur ein niedriges Level an Standardinformationen fordern. Weitergehende Informationen könnten dann bei den Unternehmen abgefragt werden. Herr Prof. Naumann konnte diesem Vorschlag nicht unbedingt zustimmen und pochte auf die Notwendigkeit erzwungener Mindestinformationen von den Unternehmen. Aus seiner Sicht müsse es einen fairen Ausgleich zwischen den Interessen der Adressaten und der Ersteller geben.

Herr Blaum nahm die Anregung zum Interessenausgleich auf und fragte nach dem Stellenwert der Wesentlichkeit in der Diskussion um die Reduzierung der Anhangangaben.

Herrn Prof. Naumann unterstrich den Stellenwert der Wesentlichkeit zur Erarbeitung eines Disclosure Frameworks. Dennoch zeigte er die Grenzen dieses Vorgehens in Anbetracht der Relevanz von Angaben auf. In dieser Frage sähe er eine Grenze. Die Ersteller dürften nicht darüber entscheiden was relevant sei. Diese Entscheidung sei dem Standardsetzer und dem Adressaten überlassen. Beiträge aus dem Publikum mahnten eine Diskussion um die Struktur der Anhangangaben an. Es würde helfen das Verbale zu reduzieren. Studien zeigten, dass die Anhänge umso mehr Text lieferten, umso schlechter die Unternehmenssituation sei. Das Format XBRL wurde ebenfalls als Vorbild genannt. Frau Dr. Knorr und Frau Prof. Thormann hatten hier Bedenken, da trotz Nichtrelevanz oftmals eine Null stünde und damit gar nicht erscheinen dürfe. Außerdem würde man über die tabellarische Darstellung wiederum zur Checkliste kommen. Herr Prof. Naumann sah in der Quantifizierung einen Qualitätsvorteil, auch wenn bei der Darstellung von Ermessensentscheidungen immer Unsicherheiten bestünden. Herr Prof. Kirsch merkte an, dass der IASB gerade den anderen Weg einschläge und den Unternehmen die Entscheidung über Struktur der Anhangangaben überließe über den sogenannten Management Approach. Ganz anders das HGB, wonach der Anhang an die Struktur der Bilanz angepasst würden.

Herr Blaum lenkte die Diskussion auf die Erfolgsaussichten des durch den IASB aktuell veröffentlichten Standardentwurf zur Überarbeitung des IAS 1 *Darstellung des Abschlusses*. Was wird sich durch die Überarbeitung des IAS 1 ändern lassen?

Nach Frau Prof. Thormann dürfte sich nicht viel in Bezug auf die Fülle der Anhangangaben ändern. Der Wesentlichkeitsgrundsatz sei bereits jetzt im IAS 1 verankert. Wie bereits erörtert, verspreche diese Herangehensweise für die Ersteller keine unmittelbare Erleichterung. Für die Unternehmen werde es immer einfacher sein, mit einer reduzierten Checkliste zu arbeiten, als jährlich Wesentlichkeitsüberlegungen anzustellen. Frau Dr. Knorr pflichtete dem bei und mahnte konkretere Schritte seitens des IASB an. Die stückweise Abarbei-

tung der Anhangproblematik würde keinen Erfolg haben können. Herr Prof. Naumann sah im Ansatz des IASB einen ersten guten aber nicht ausreichenden Schritt um die Anhangangaben wirksam zu begrenzen. Kritisiert wurde außerdem, dass der IASB das Thema mit dem Forschungsprojekt zur der Darstellung des Abschlusses verbände und nicht wie Herr Prof. Kirsch vorschlug, über ein Fast Track Projekt anstoße. Es herrschte Einstimmigkeit darüber, dass die Problematik der Anhangangaben eher mit Bewertungsfragen einherginge. Dieser Zusammenhang zeigte sich in der Diskussion durch die vielfach angesprochenen Regelungen zur Goodwillabschreibung. Hier wurden durch pragmatische Lösungen zur Goodwillabschreibung erhebliche Erleichterungen für die Unternehmen gesehen.

Herr Blaum schloss die Diskussion mit einer Tour de Table ab und bat die Panelteilnehmer dabei, Ihre Einschätzung über den Fortgang des Projektes zur Reduzierung der Anhangangaben zu geben. Aus seiner Sicht könne eine konsequente Anwendung des Wesentlichkeitsgrundsatzes helfen, würde jedoch eine Verhaltensänderung seitens der Unternehmen voraussetzen. Ob die Änderung von Bewertungsregelungen bezüglich der Goodwillabschreibung oder der Kaufpreisallokation eher wahrscheinlich wäre, sei dahingestellt.

Frau Prof. Thormann sah die Entwicklung der Diskussion um die Anhangangaben als positiv und wies auf schon jetzt gute und damit auf die relevanten Informationen beschränkte Anhänge. Die Unternehmen sollten keine Angst vor der DPR haben. Dem Enforcer käme es allein auf die wesentlichen Angaben insbesondere in Bezug auf Ermessenentscheidungen an. Frau Dr. Knorr äußerte durchaus Hoffnung auf eine Reduzierung. Dennoch sah sie in erster Linie die Standardsetzer in der Pflicht. Die Standardsetzung müsse die Bewertungsfragen besser klären und dürfe sich nicht hinter Kompromissen zu Lasten der Anhangangaben verstecken. Bewertungsfragen müssten klarer entschieden werden. Auf der anderen Seite sah Frau Dr. Knorr auch die Ersteller in der Pflicht, mehr Mut zu beweisen und kritischer mit Vorjahresangaben umzugehen. Nach Herrn Prof. Naumann sei die Frage nach dem Zuviel von Anhangangaben ein Scheinproblem. Die Ersteller hätten doch mit dem Zuviel an Angaben kein Problem, sondern nur mit den Angaben, die weh täten. Auf die wirtschaftliche Lage der Unternehmen käme es letzten Endes an. Herr Prof. Kirsch sah eine Lösung in der Definition von Mindestanforderungen durch den IASB. Weiter würden stärker strukturierte Rechnungslegungsregeln helfen die Anhangangaben zu reduzieren, was wiederum das Enforcement vereinfachen würde.