



2. Gemeinsame Sitzung IFRS-/HGB-FA am 05.12.2012
02_08_IFRS-HGB-FA_121122_G+L_FV

Grundsätze und Leitlinien für die Arbeit des DRSC (Verabschiedet vom Verwaltungsrat des DRSC am 22. November 2012)

1. Zielrichtung der Arbeit des DRSC

Das DRSC richtet seine Arbeit an § 342 HGB, dem mit dem Bundesministerium der Justiz geschlossenen Standardisierungsvertrag und seiner Satzung aus.

Die Satzung des DRSC sieht die **Aufgabe des Vereins** in der Förderung der Fortentwicklung der Rechnungslegung im gesamtwirtschaftlichen Interesse. Als deutscher Standardsetzer soll er von der Bundesregierung anerkannt, in seinen Zielen unterstützt sowie als Ratgeber gehört werden. Darüber hinaus soll er die Interessen der gesamten deutschen Wirtschaft international vertreten, was auch die Vertretung der Bundesrepublik Deutschland in internationalen Standardisierungsgremien umfasst.

Hieraus ist bereits erkennbar, dass sich das DRSC sowohl mit deutschen als auch mit internationalen Rechnungslegungsvorschriften zu beschäftigen hat. Die Bilanzierung in Deutschland ist wie in den meisten europäischen Nachbarländern von dieser Zweiteilung der Rechnungslegungssysteme geprägt. Dies wird voraussichtlich auch in absehbarer Zukunft so sein. Der DRSC ist gehalten, jedem System jeweils gesondert Aufmerksamkeit zu widmen, andererseits aber die Notwendigkeit und Sinnhaftigkeit von Gemeinsamkeiten im Blick zu behalten und umzusetzen. Unterschiedliche Zielsetzungen der Rechnungslegungssysteme sind dabei zu berücksichtigen.

Daher wurde im Rahmen der Umstrukturierung des DRSC 2011 diesen beiden **Objekten der DRSC-Arbeit**, dem handelsbilanziellen deutschen und dem internationalen Rechnungslegungssystem, Rechnung getragen, indem jeweils ein dezidiert hieran arbeitendes Fachgremium (HGB-Ausschuss und IFRS-Ausschuss) geschaffen wurde. Es zählt zu den Aufgaben des DRSC, im Rahmen seiner Beratungsaufgabe die Situation der Finanzberichterstattung in Deutschland laufend zu evaluieren und Vorschläge für ihre Weiterentwicklung zu erarbeiten. Der Verwaltungsrat entwirft strategische Leitlinien für diese Aufgabe und die Positionen des DRSC. Diese werden ebenso wie andere programmatische Aussagen, die der Verwaltungsrat treffen wird, im Entwurf einem öffentlichen Konsultationsprozess unterworfen.

Eines der **Grundprinzipien für die Arbeit des DRSC** sollte sein, Rechnungslegungsnormen zu schaffen, die zu einem möglichst sachgerechten Abbild der Realität führen. Sie sollten nicht so ausgeprägt sein, dass sie aufgrund ihrer Regelungen selbst dazu führen, Realität zu gestalten. Die Bilanzierenden sollen unter Wahrung der jeweils maßgeblichen (gesetzlichen) Zielsetzung der Rechnungslegung, etwa Ausschüttungsbemessungs- oder Informationsfunktion, in der Lage sein, ihr wirtschaftliches Handeln zweckmäßig darzustellen. Die Nutzer sollen aus den erstellten Abschlüssen und der Lageberichterstattung entscheidungsnützliche Informationen ableiten können. Hierfür ist insbesondere entscheidend, dass diese Informationen relevant und verlässlich sind.



2. Zusammenarbeit mit internationalen Institutionen und Gremien

Auf dem Gebiet der internationalen Rechnungslegungsvorschriften hat das DRSC die Aufgabe, als Sprachrohr der in Deutschland an Rechnungslegung interessierten Personen und Unternehmen zu wirken. Es soll beim IASB die Entwicklung von IFRS-Rechnungslegungsstandards mitgestalten und im Rahmen des Indossierungsprozesses der EU mitwirken. Dies kann direkt erfolgen, z. B. durch Teilnahme von DRSC-Präsidiumsmitgliedern und/oder Mitarbeitern an internationaler Gremienarbeit, Arbeitsgruppen, Workshops, Roundtables usw. oder es kann indirekt durch die Unterstützung der deutschen Mitglieder in internationalen Rechnungslegungsgremien, wie z. B. dem IASB oder der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG), geschehen. Der zuständige IFRS-Fachausschuss beteiligt sich aktiv an der Diskussion und entwickelt Prioritäten und Vorgaben für die hauptamtlichen DRSC-Mitarbeiter.

Ein wichtiges Forum für die internationale Arbeit des DRSC bietet die EFRAG. Ihre erklärten Ziele sind neben der Beratung der Europäischen Kommission die Einflussnahme auf die Standardsetzung des IASB – einerseits durch proaktive Projekte, die zur Themenfindung und Meinungsbildung beitragen, andererseits durch Kommentierung und konkrete Vorschläge an den IASB hinsichtlich zur Diskussion stehender Standards. In diese Arbeit hat das DRSC sich einzubringen, um auch hier den deutschen Positionen Gehör zu verschaffen.

Neben der Mitwirkung bei EFRAG soll das DRSC aber auch unmittelbar den Dialog mit dem IASB suchen. Dies ist nicht nur in den Fällen von Bedeutung, in denen die Einbringung deutscher Positionen über EFRAG nicht den gewünschten Erfolg verspricht. Vielmehr ist es im gesamtwirtschaftlichen Interesse Deutschlands grundsätzlich erforderlich, Positionen direkt in den Konsultationsprozess von Standards und/oder Interpretationen einzubringen und mit den Entscheidungsträgern auch generell im permanenten Dialog über anstehende Projekte und aktuelle Rechnungslegungsthemen zu stehen.

Das DRSC ist weiter gehalten, nicht nur mit dem IASB direkt in Kontakt zu stehen, sondern sich - im Rahmen seiner Möglichkeiten – auch aktiv mit anderen nationalen Standardsetzern in Europa (CFSS) und darüber hinaus (IFASS) auszutauschen, um deren Erfahrungen nutzbar zu machen und evtl. durch gemeinsame Aktivitäten den eigenen Positionen zu stärkerem Gewicht verhelfen zu können.

3. Produkte und Produktionsprozesse des DRSC

Produkte des DRSC sind traditionell

- Deutsche Konzernrechnungslegungsstandards (DRS), die die Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung konkretisieren;
- Interpretationen internationaler Rechnungslegungsstandards, namentlich der IFRS;
- Stellungnahmen gegenüber nationalen und internationalen Adressaten; hier sind insbesondere das BMJ sowie im Einzelfall andere Ministerien auf nationaler Ebene zu nennen, international der IASB, EFRAG, ESMA und andere europäische Institutionen, die mit Rechnungslegungsfragen befasst sind;
- Diskussionspapiere, sonstige Stellungnahmen und Veröffentlichungen.



Gegenstand der Facharbeit ist gemäß 342 HGB die Konzernrechnungslegung. Dazu gehört insbesondere die Beschäftigung mit konzernrechnungslegungsspezifischen Fragestellungen, wie z. B. den Methoden der Konsolidierung. Daneben kann es erforderlich sein, auch einzelabschlusspezifische Fragestellungen zu behandeln, die unmittelbar Auswirkungen für den Konzernabschluss entfalten, bzw. Fragestellungen, die in beiden Abschlüssen in gleicher Weise vorkommen. Auch Empfehlungen für die Anwendung der für den Konzernabschluss entwickelten Regelungen im Jahresabschluss sind möglich. Deutsche Rechnungslegungsstandards können neben der Konkretisierung des Gesetzeswortlauts durchaus auch Empfehlungen für die Weiterentwicklung der Finanzberichterstattung beinhalten. Sowohl Best Practice-Statements, Empfehlungen zur Anwendung von Regelungen als auch de lege ferenda-Vorschläge können aufgenommen werden. Sie müssen als solche gekennzeichnet sein, da sie nicht die Bindungswirkung im Sinne des § 342 HGB entfalten können wie eindeutige Konkretisierungen des Konzernbilanzrechts.

Neben den traditionellen ist der DRSC gehalten, „neue“ Produkte zu entwickeln, um weitere Rechnungsleger und die interessierte Öffentlichkeit zu erreichen und die Basis für die Legitimation und Akzeptanz der Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung weiter zu verbreitern. Beispiele solcher Produkte können sein:

- Organisation von Auswirkungsstudien (Effect Studies) und Post Implementation Reviews (des IASB),
- Proaktive Projekte, die über Darstellungen, Analysen/Studien, die Erarbeitung von Lösungen zu bestimmten Sachverhalten u.a.m. den Standardsetzungsprozess national und international beeinflussen bzw. anstoßen
- Conference Calls mit ausgewählten Nutzergruppen zu spezifischen Themen,
- Workshops oder Roundtables zu spezifischen Themen,
- Weitere Publikationen über die bisherigen Veröffentlichungen der DRS hinaus,
- Anwendungshinweise zu Rechnungslegungsstandards,
- „educational sessions“ zur Erläuterung und Verdeutlichung spezifischer Themen
- Stellungnahmen zu aktuellen Rechnungslegungsthemen, z. B. Hinweise auf notwendige Ansätze, Erläuterungen bestimmter Vorgehensweisen o. ä.

Die Produkte des DRSC werden mit Hilfe unterschiedlicher **Produktionsprozesse** erstellt. Die traditionellen sind in der Satzung beschrieben und in der Praxis erprobt. Insbesondere für Interpretationen und Stellungnahmen ist der erforderliche Konsultationsprozess ebenso umfassend geregelt wie für die Beschlussfassung erforderliche Mehrheiten im jeweils zuständigen Fachausschuss sowie Veröffentlichungsregeln, z. B. hinsichtlich abweichender Meinungen.

Es ist möglich, Diskussionspapiere oder sonstige Stellungnahmen ohne Konsultation als Meinung des zuständigen Gremiums zu veröffentlichen. Dies muss jedoch bei der Verlautbarung deutlich gemacht werden und darf nicht den Regelfall darstellen. Es stellt jedoch eine Möglichkeit dar, schnell und angepasst auf eine Situation zu reagieren, die die Stellungnahme des Standardsetters erfordert.

Für die neuen Produkte ist das DRSC gehalten, entsprechend angemessene Regeln zur Beratung, Entscheidungsfindung und Veröffentlichung zu entwickeln.



Anforderungen an die Produkte des DRSC sind grundsätzlich zu definieren. Sie können je nach Produkttyp unterschiedlich ausgeprägt sein. Die Kernprodukte des DRSC, Standards und Interpretationen, sollen ...

- ...prinzipienorientiert sein, d. h. die große Linie der Abbildung der Realität vorgeben und auf die jeweilige individuelle Situation anpassbar sein. In angemessenem Maße soll die Einschätzung der Unternehmensführung über wirtschaftliche Sachverhalte zum Ausdruck kommen können.
- ... nur insoweit detaillierte Regeln vorgeben, dass den Bilanzierenden die Anwendung der Normen auf die unternehmensindividuelle Situation einerseits möglich bleibt, andererseits die Regeln keine Anreize zur entsprechenden Gestaltung der Unternehmenswirklichkeit bietet; damit ist verbunden, dass die Anwendung der Normen nicht willkürlich erfolgen soll.
- ... robust sein, d. h. unter verschiedensten Umweltsituationen zu sachgerechten Lösungen führen;
- ... verlässlich und stabil sein, d. h. eine angemessene Lebensdauer aufweisen und nicht eines permanenten Wandels bedürfen;
- ... realistisch sein, d. h. sich an realen Gegebenheiten ausrichten bzw. die Realität widerspiegeln;
- ... einfach, d. h. so aufgebaut sein, dass sie auch schwierige Sachverhalte mit möglichst einfachen Methoden abbilden und nicht unnötig Komplexität dadurch erzeugen, dass auch letzte Feinheiten erfasst werden;
- ... an möglichst vielen Interessen der verschiedenen Nutzer von Konzernabschlüssen ausgerichtet sein.

4. Interessen der an der Rechnungslegung Beteiligten

Die Ersteller der Konzernrechnungslegung orientieren sich bei der Produktion ihrer Erzeugnisse an den Bedürfnissen der Leser ihrer Berichte. Sie werden entweder substantiiert vermutet oder als konkrete Anforderungen explizit formuliert. Sie bilden auch die Basis für die Entwicklung und weitere Pflege von Rechnungslegungsstandards und Interpretationen und sind von den beiden Fachausschüssen jeweils zu berücksichtigen.

Als relevante Nutzer von (Konzern-)Abschlüssen (Stakeholder) können alle interessierten natürlichen oder juristischen Personen gelten, denen die (Konzern-)Abschlüsse für ihre Entscheidungen nützliche Informationen bieten können. Dies kann sich zum einen auf die Informationsgewährung über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens/Konzerns beziehen, zum anderen auf der Rechenschaftslegung der Unternehmensleitung über den Umgang mit den anvertrauten Ressourcen. Sofern durch das DRSC Regelungen für Jahresabschlüsse beraten werden, ist zu berücksichtigen, dass deren Nutzung gesetzlich durch den Gläubigerschutzgedanken, die Ausschüttungsbemessungs- und grundsätzlich nach wie vor die Steuerbemessungsfunktion weitgehend bestimmt wird.

Es ist Aufgabe des DRSC, bei der Erstellung seiner Produkte soweit möglich einen Ausgleich der Interessen der verschiedenen Stakeholder herbeizuführen. Um die Abwägung der Interessen zu ermöglichen, pflegt das DRSC einen regelmäßigen intensiven Austausch mit Nutzern, Erstellern und Wirtschaftsprüfern, auch über deren Verbände.



Das DRSC begründet seine Entscheidungen grundsätzlich ausführlich. Maßgebliches Kriterium für Entscheidungen muss stets das öffentliche, insbesondere gesamtwirtschaftliche Interesse sein. Zu diesem gesamtwirtschaftlichen Interesse gehört auch, dass die Kosten der Rechnungslegung sowohl aus der Perspektive der Ersteller als auch der der Nutzer möglichst in einem angemessenen Verhältnis zum Nutzen stehen.

5. Die Arbeit der Fachausschüsse

Die Fachausschüsse sind mit ausgewiesenen Experten aus unterschiedlichen Bereichen besetzt, die ihr Fachwissen unabhängig von Interessen (ihrer Arbeit- oder Auftraggeber, Verbänden, Lobbygruppen etc.) einbringen sollen. Sie haben bei ihrer Arbeit aber durchaus die spezifischen Interessen der unterschiedlichen an der Rechnungslegung beteiligten Parteien im Blick zu halten. Hier sind insbesondere - aber nicht nur - die verschiedenen Anforderungen zu berücksichtigen, die sich aus der unterschiedlichen Relevanz des Kapitalmarkts ergeben können.

HGB-Fachausschuss

Die Konzernrechnungslegung nach dem deutschen HGB gründet auf entsprechenden EU-Richtlinien. Sie ist ausschließlich für nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen relevant. Diese stellen die größte Gruppe von Unternehmen in Deutschland dar. Ihren spezifischen Anforderungen an Publizität und den z. T. begrenzten Ressourcen für die effiziente Bereitstellung entsprechender Informationen ist Rechnung zu tragen. Alle hierfür wesentlichen Aspekte sollen ermittelt und jeweils berücksichtigt werden; so sollen z. B. auch Wettbewerbsaspekte bei der Formulierung von Transparenzanforderungen ebenso berücksichtigt werden wie der erforderliche Aufwand für die Erstellung der Finanzberichte. Rechnungslegungsstandards für diese Anwender sollten einfach und wenig komplex sein. Auf die Belange kleinerer Unternehmen ist spezifisch einzugehen. Allerdings sind stets jeweils nicht nur die berechtigten Interessen der Anwender-, sondern auch die der Nutzerseite zu berücksichtigen, die nicht immer kongruente Zielsetzungen darstellen. Die Findung eines balancierten Ausgleichs stellt daher eine wichtige Aufgabe für das DRSC dar.

Insbesondere der HGB-Ausschuss sollte die handelsrechtliche Rechnungslegung regelmäßig auf mögliche Verbesserungen hin beobachten und Einfluss auf ihre Umsetzung zu nehmen. Nicht im primären Fokus, aber nicht ausgeschlossen ist die Diskussion von Fragestellungen im Umfeld der handelsrechtlichen Rechnungslegung, z. B. gesellschaftsrechtliche Themen mit Bezug zur Rechnungslegung.

Die Rechnungslegung für die Jahresabschlüsse nach dem deutschen HGB ist auch von der Nähe zur Besteuerung geprägt. Dies gilt umso mehr, je kleiner die betroffenen Unternehmen sind, und hat Auswirkungen bis in die Konzernrechnungslegung hinein. Diesem Aspekt ist daher besonders Rechnung zu tragen. Das gleiche gilt für die generelle Ausschüttungsbeurteilungsfunktion, die heute dem handelsrechtlichen Jahresabschluss zukommt.

IFRS-Fachausschuss

Die Anwender internationaler Konzernrechnungslegungsvorschriften in Deutschland sind primär kapitalmarktorientierte Unternehmen. Sie sind häufig global, vielfach international tätig und, soweit sie Eigen- und/oder Fremdkapital aufnehmen, an den internationalen Kapital-



märkten orientiert. Auch wenn sie im Einzelnen als große Unternehmen qualifizieren, die in der Regel eigenständig Interessen auf internationalem Parkett vertreten, soll das DRSC als neutrale deutsche Stimme ihre Positionen zusammenfassen. Die spezifischen Belange einzelner Branchen sind explizit zu berücksichtigen, wobei die Vertretung solcher Positionen stets im gesamtwirtschaftlichen Interesse und unter Einbezug der Belange weiterer an der Rechnungslegung Beteiligter abzuwägen ist.

Hinsichtlich der weiteren Entwicklung der IFRS wird das DRSC sich für globale, inhaltlich möglichst einheitlich anzuwendende Standards einsetzen. Um die Interessen deutscher Unternehmen als Wettbewerber auf den internationalen Kapitalmärkten zu unterstützen, bedeutet dies insbesondere, dass es das Bestreben unterstützt, die IFRS möglichst vollständig in bzw. für Europa (keine carve outs) umzusetzen. Darüber hinaus wird das DRSC nur dann an eigenen Interpretationen arbeiten, wenn nationale deutsche Sachverhalte identifiziert werden, die nicht vom IFRS IC behandelt werden. Grundsätzlich ist die Zusammenarbeit mit und die Beratung des IFRS IC die angestrebte Vorgehensweise.

Zusammenarbeit der Ausschüsse

Die beiden Fachgremien des DRSC sind gehalten eng zusammen zu arbeiten. Dies ist aus verschiedenen Gründen auch zwingend erforderlich.

Sowohl kapitalmarktorientierte als auch nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen haben ihre (Konzern-) Rechnungslegung auf Basis der entsprechenden EU-Richtlinien auszuführen, die in deutsches Recht übertragen werden. In die Diskussion dieser Richtlinien und Gesetzesvorlagen müssen die relevanten Aspekte beider Anwendergruppen gleichermaßen einfließen.

Darüber hinaus wird das deutsche Handelsrecht fortlaufend weiterentwickelt. Aufgrund der Anforderungen aus der internationalen Verflechtung der deutschen Wirtschaft generell, also auch von kleineren und mittleren Unternehmen, die nicht-kapitalmarktorientiert sind, finden dabei in den letzten Jahren auch Grundprinzipien Eingang in das deutsche Handelsrecht, die schon länger den internationalen Rechnungslegungsvorschriften zugrundeliegen. Bei der Beratung derartiger Themenstellungen kann ein Austausch der beiden Ausschüsse helfen, sachgerechte und für beide Anwendergruppen sowie alle weiteren Stakeholder akzeptable Ergebnisse zu erzielen.

Es ist daher unabdingbar, dass die beiden Ausschüsse einen regelmäßigen Austausch über die jeweiligen Agenden und Schwerpunktthemen pflegen. Themen, die inhaltlich in beide Ausschüsse fallen oder die beide Anwendergruppen gleichermaßen betreffen, werden von beiden Ausschüssen, nach Möglichkeit gemeinsam beraten. Bei grundsätzlich unterschiedlichen inhaltlichen Auffassungen ist das Präsidium verpflichtet, dafür Sorge zu tragen, dass alles getan wird, um eine Einigung oder einen ausgewogenen Ausgleich bzw. eine für beide Ausschüsse akzeptable Lösung zu finden. Dabei kann der Verwaltungsrat zur Beratung des Sachverhalts eingeschaltet werden. Wegen der im Standardisierungsvertrag und der Satzung verankerten Unabhängigkeit der Fachausschüsse bzw. ihrer Mitglieder kann der Verwaltungsrat die fachliche Entscheidung jedoch nicht treffen.

Arbeitsgruppen

Beide Fachausschüsse sind befugt, zur Vorbereitung ihrer Entscheidungen Arbeitsgruppen einzusetzen. Auch die Arbeitsgruppen sollen mit Experten der jeweiligen Fachrichtung oder



Branche besetzt werden. Sie beraten die Fachausschüsse im Rahmen ihrer konkreten Aufträge.

6. Herstellung der Öffentlichkeit

Grundsätzlich ist das DRSC gefordert, bei allen seinen Aktivitäten größtmögliche Transparenz herzustellen und, wenn immer es möglich ist, auch über die satzungsmäßig geforderten Fälle hinaus die fachlich interessierte Öffentlichkeit einzubinden. Dies kann auf verschiedenen Wegen geschehen, alle Themenbereiche umfassen und moderne Medien nutzen. Dies sollte von Seiten des DRSC/der Gremien des DRSC aktiv angegangen werden.

Die Nutzung des vorhandenen Fachwissens in Verbindung mit der Kenntnis über die Anwendung von Rechnungslegungsvorschriften ist anzustreben. Hierfür soll der Kontakt mit Nutzern bzw. Analysten sowie Erstellern der Konzernrechnungslegung gesucht werden. Dies kann weiter durch engen Austausch mit Wirtschaftsprüfern, entsprechende Zusammenarbeit mit dem IDW und der Wirtschaftsprüferkammer, der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung oder auch Hochschullehrern, etwa in Arbeitsgruppen, geschehen. Der Verwaltungsrat hält es grundsätzlich für angebracht, neue Wege zu suchen, um die Kreise anzusprechender Interessenten zu erweitern und einen breiten Interessensausgleich zu erzielen.