



Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die RIC-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte des RIC wieder. Die Standpunkte des RIC werden in den RIC Interpretationen, den RIC Anwendungshinweisen IFRS und in den Stellungnahmen (Comment Letters) des RIC ausgeführt. Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die RIC-Sitzung erstellt.

RIC – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

| | |
|---------------------|--|
| RIC-Sitzung: | 42. / 06.10.2010 / 13:15 – 16:00 Uhr |
| TOP: | 05 – Anhangangaben gem. § 315a Abs. 1 HGB |
| Thema: | Anhangangaben gem. § 315a Abs. 1 HGB |
| Papier: | 05_1_315aAbs1HGB_Analyse |

Vorbemerkung

- 1 Beim DRSC e.V. wurde der in **Anlage 1** zu dieser Sitzungsunterlage wiedergegebene Themenvorschlag für die Erarbeitung einer RIC Interpretation eingereicht. Der sich auf ausgewählte, gem. § 315a Abs. 1 HGB vorgeschriebene Anhangangaben in einem IFRS-Konzernabschluss beziehende Themenvorschlag ist Gegenstand dieser öffentlichen Sitzungsunterlage.

Gegenstand dieser Sitzungsunterlage

- 2 Gegenstand dieser Sitzungsunterlage sind:
 - 1) Bericht über die Diskussion zur Arbeitsteilung zwischen DSR und RIC in Bezug auf den eingereichten Themenvorschlag,
 - 2) Darlegung der Ergebnisse zu vom RIC in der 41. Sitzung erbetenen Untersuchungen,
 - 3) Empfehlung einer Agendaentscheidung, und
 - 4) Befragung des Komitees, ob es der Empfehlung zustimmt.

Hinweis

- 3 In Bezug auf erläuternde Hintergrundinformationen zum eingereichten Themenvorschlag wird auf die Sitzungsunterlage **07.1** (Tz. 3 - 14) der 41. Sitzung des RIC verwiesen.



Arbeitsteilung zwischen DSR und RIC

- 4 In Bezug auf die Frage, welches Gremium des DRSC e.V. für den eingereichten Themenvorschlag zuständig ist, identifizierte das RIC im Rahmen der 41. Sitzung sowohl Gründe, die für eine Bearbeitung durch das RIC sprechen (vorwiegend formaler Natur – konsistente Angaben zu einem IFRS-Konzernabschluss), als auch solche, die für eine Bearbeitung durch den DSR sprechen (bei der in Frage stehenden Vorschrift handelt es sich um eine Regelung des Handelsgesetzbuches, für das der DSR mit der Entwicklung von Empfehlungen zur Anwendung der Grundsätze über die Konzernrechnungslegung betraut ist). Die Frage der Zuordnung wurde mit den Mitgliedern des DSR besprochen und stellt sich zusammengefasst wie folgt dar.
- 5 Aufgrund des sachlichen Zusammenhangs der eingereichten Fragen mit Abschlüssen gem. IFRS sind die Mitglieder des DSR der Meinung, dass
- die Anfrage grundsätzlich durch das RIC zu bearbeiten ist,
 - dabei sicherzustellen ist, dass auf bereits vom DSR erarbeitete Empfehlungen im Rahmen der DRSS zu verweisen ist (beispielsweise sollte hinsichtlich §§ 315a Abs. 1 i.V.m. 314 Abs. 1 Nr. 6 HGB [zur Angabe der Gesamtbezüge usw. für aktive und ehemalige Organmitglieder des Mutterunternehmens und deren Hinterbliebene und der Frage, ob die Rückstellungen für (1) laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen und (2) der Betrag, der für diese Verpflichtungen nicht gebildeten Rückstellungen nach HGB oder nach IFRS zu ermitteln sind] auf die Ausführungen in Tz. 57 sowie A23 [zugehörige Begründung] des E-DRS 25 *Berichterstattung über die Vergütung der Organmitglieder* hingewiesen werden), und
 - im Falle der möglichen Ausstrahlungswirkung einer Regelung der vom RIC (ggf.) zu erarbeitenden Verlautbarung auf die Grundsätze der Konzernrechnungslegung im Sinne des § 342 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 HGB der DSR erneut zu konsultierten ist.
- 6 Von einem Mitglied des DSR wurde angeregt, zu prüfen, ob die vierte Frage zu §§ 315a Abs. 1 i.V.m. 314 Abs. 1 Nr. 6 HGB vollumfänglich im Rahmen des E-DRS 25 adressiert werden kann (bzw. sollte).



Zusammenfassung der bisherigen Diskussionsergebnisse und Darlegung der Ergebnisse zu erbetenen Untersuchungen

zu Frage 1: Angabe von Vorjahreswerten

Frage

- 7 Besteht bei quantitativen Angaben nach § 315a Abs. 1 HGB eine Verpflichtung zur Angabe von Vorjahreswerten aufgrund der Vorschrift des IAS 1.38? Als Anwendungsbeispiele sind hier zu nennen: die Mitarbeiterzahlen, das Abschlussprüferhonorar, die Organbezüge und nicht zuletzt die Angaben zum Anteilsbesitz.

Vorläufige Einschätzung des RIC auf Basis der Diskussion in der 41. Sitzung

- 8 Sind die Angaben nicht als spezifische HGB-Anforderung gesondert gekennzeichnet (und auch nicht separat vom IFRS-Anhang dargestellt [z.B. als *additional statutory information*]), so sind gem. IAS 1.38 Vergleichsinformationen hinsichtlich der vorangegangenen Periode anzugeben – dies gilt auch für die sog. Anteilsbesitzliste.

Weitergehende Untersuchungen

- 9 N.A.

zu Frage 2: Angaben zum Anteilsbesitz

Frage

- 10 Bei den Angaben zum Anteilsbesitz stellt sich die Frage, wie der Kreis der dort aufgeführten Unternehmen abzugrenzen ist – nach den Vorschriften zum Konsolidierungskreis des HGB oder nach denen der IFRS?
- 11 Auch stellt sich die Frage, nach welchen Rechnungslegungsvorschriften die Angaben zum Eigenkapital und zum Jahresergebnis zu ermitteln sind – nach *local* GAAP (z.B. HGB) oder nach IFRS?

Vorläufige Einschätzung des RIC auf Basis der Diskussion in der 41. Sitzung

- 12 Die Angaben gem. § 313 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 HGB zu konsolidierten Unternehmen, assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen sind auf Basis des IFRS-Abschlusses zur Verfügung zu stellen.



- 13 Hinsichtlich der Angaben zur Höhe des Eigenkapitals und des Ergebnisses des letzten Geschäftsjahres für Unternehmen gem. § 313 Abs. 2 Nr. 4 HGB wird mehrheitlich die Meinung vertreten, dass *local GAAP* – Informationen in jeweiliger Landeswährung bevorzugt zu verwenden sind (d.h. ohne ein Umrechnungserfordernis in Euro), weil es im gegebenen Kontext um gesellschaftsrechtlich relevante Daten geht. Die Angabe IFRS-basierter Informationen würde nur dann Sinn machen, wenn sie im Sinne einer speziellen „Segmentberichterstattung“ betraglich zu Teilbeträgen einzelner Posten der Bilanz bzw. der GuV des IFRS-Konzernabschlusses abstimmbare wären – dies ist im hier gegebenen Kontext aber nicht der Fall. Da allerdings auch Gegenauffassungen in dem Sinne vertreten werden, dass IFRS-Informationen (sofern *readily available*) zu präferieren sind, wurde für die 42. Sitzung des RIC um eine Untersuchung gebeten, die Sinn und Zweck der Angabe gem. § 313 Abs. 2 Nr. 4 HGB darstellt.

Weitergehende Untersuchungen

- Sinn Zweck der Vorschrift

- 14 Die Grundlage der Vorschrift ist die 7. EG-Richtlinie (auch Konzernrichtlinie). Konkret geht die Vorschrift auf Art. 34 Nr. 5 i.V.m. Art. 35 Abs. 1b der Konzernrichtlinie zurück.
- 15 Auf „Sinn und Zweck“ der Vorschrift des § 313 Abs. 2 HGB geht z.B. das WP-Handbuch 2006 - Band I wie folgt ein (Abschnitt M – Rz. 638):

„Die Angabepflichten zum Konsolidierungs- und Beteiligungsbereich (§ 313 Abs. 2 HGB) stehen in engem sachlichen Zusammenhang mit den Vorschriften zur **Abgrenzung des Konsolidierungskreises** (§§ 294 Abs. 1 i.V.m. 290, 296 HGB) sowie mit den Vorschriften zu den sonstigen Beteiligungsbeziehungen des Konzerns (§§ 310, 311, 298 i.V.m. 271 Abs. 1 HGB). Die Vorschriften ergänzen sich gegenseitig und bilden eine sachliche Einheit. Sie sollen dem Leser des KA Auskunft darüber geben, welche Unternehmen zum Konzern gehören, welcher Art die Unternehmensverbindung ist und welche Unternehmen in die Konsolidierung einbezogen worden sind. ...“

- 16 Sehr ähnliche Ausführungen finden sich im Handbuch der Konzernrechnungslegung (Küting / Weber), 2. Auflage, wie folgt (§§ 313, 314 – Rz. 280):

„Die Angaben zum Konsolidierungs- und Beteiligungsbereich stehen in engem sachlichen Zusammenhang mit den Vorschriften zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises (vgl. § 294 Abs. 1 i. V. m. §§ 290, 295, 296) sowie mit den Vor-



schriften zu den sonstigen Beteiligungsbeziehungen des Konzerns (vgl. §§ 310, 311, 298 Abs. 1 i. V. m. § 271 Abs. 1). Diese Vorschriften ergänzen sich gegenseitig und bilden eine sachliche Einheit. Sie sollen dem Leser des Konzernabschlusses Auskunft darüber geben, welche Unternehmen zum Konzern gehören, welcher Art die Unternehmensverbindung ist und welche Unternehmen wie in die Konsolidierung einbezogen worden sind. ...“

- *Eigenkapital und Ergebnis der „anderen“ Unternehmen nach § 313 Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 HGB - Währung*

17 In Bezug auf die Angabe des Eigenkapitals und des Ergebnisses wird im Beck'schen Bilanzkommentar – Handelsbilanz / Steuerbilanz, 7. Auflage, der folgende Hinweis zur Verfügung gestellt (§ 313 – Rz. 208):

„Wegen § 298 Abs. 1 iVm § 244 sind das EK und das Ergebnis auch bei Unt[ernehmen] mit Sitz im Ausland in Euro anzugeben. Die Vorschrift wird auch erfüllt, wenn die Angaben in Landeswährung unter Hinzufügung des Devisenkassakurses vom KA-Stichtag gemacht werden (...).“

18 Gleicher Auffassung sind auch Bertram / Brinkmann / Kessler / Müller im Haufe HGB Bilanz Kommentar, die zu § 313 in der Rz. 85 auf den oben angeführten Beck'schen Bilanzkommentar (in der 6. Auflage) verweisen.

19 Aufgrund des Verweises in § 315a Abs. 1 HGB auf „§ 298 Abs. 1[HGB], dieser jedoch nur in Verbindung mit den §§ 244 und 245“ HGB ist davon auszugehen, dass diese Auslegung analog auch für IFRS-Abschlüsse gilt.

- *Eigenkapital und Ergebnis der „anderen“ Unternehmen nach § 313 Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 HGB - Rechnungslegungsrecht*

20 Zu der Frage, ob die Angaben zur Höhe des Eigenkapitals und des Ergebnisses gem. § 313 Abs. 2 Nr. 4 HGB auf Basis des jeweiligen *local* GAAP des „anderen Unternehmens“ gemacht werden können, oder ob es Angaben in Übereinstimmung mit IFRS bedarf, konnte im Rahmen eines vertretbaren Aufwands keine einschlägige Literaturquelle identifiziert werden.

21 Nach der hier vertretenen Auffassung ist die Annahme einer zwingenden Bereitstellung dieser Informationen auf Basis von IFRS allerdings nicht realistisch, da das



Mutterunternehmen (...) regelmäßig nicht in einer ausreichend starken rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Position sein dürfte, solche Informationen erfolgreich einzufordern.

22 Vor diesem Hintergrund scheint die folgende absteigende Präferenzreihenfolge den gegebenen Umständen angemessen zu sein:

- Angabe der geforderten Informationen auf Basis der IFRS, sofern
 - solche Informationen (alternativ zu *local* GAAP Informationen) zur Verfügung stehen bzw.
 - das Mutterunternehmen (...) die Informationen auf Basis von IFRS im Sinne des oben aufgezeigten Zwecks der Vorschrift für notwendig erachtet und erfolgreich einfordert, und schließlich
- Angabe der Informationen auf Basis von *local* GAAP Informationen.

zu Frage 3: Angaben zur durchschnittlichen Anzahl der Beschäftigten

Frage

23 Wie ist die Angabe zur durchschnittlichen Anzahl der Arbeitnehmer im IFRS-Konzernabschluss zu ermitteln, wenn Gemeinschaftsunternehmen nach der Equity-Methode einbezogen werden? Ist es hier noch sachgerecht, die Mitarbeiter mit einzubeziehen, wenn kein Personalaufwand von diesen Mitarbeitern in der Konzerngesamtergebnisrechnung enthalten ist?

Vorläufige Einschätzung des RIC auf Basis der Diskussion in der 41. Sitzung

24 Für die nach § 314 Abs. 1 Nr. 4 HGB zur Verfügung zu stellenden Angaben hat sich in der deutschen HGB-Kommentarliteratur eine Mehrheitsmeinung herausgebildet, der zufolge nur auf die Arbeitnehmer der Unternehmen abzustellen ist, die nach den Grundsätzen der Vollkonsolidierung in den Konzernabschluss einbezogen werden. Durch diese Vorgehensweise wird erreicht, dass die Zahl der Arbeitnehmer des Konzerns mit dem Betrag des Personalaufwands korrespondiert. Diese Sicht ist analog auch für IFRS-Konzernabschlüsse anzuwenden.

Weitergehende Untersuchungen

25 N.A.



zu Frage 4: Angaben zu den Organbezügen

Frage

- 26 Sind bei den Angaben zu den Gesamtbezügen für aktive und ehemalige Organmitglieder des Mutterunternehmens die Rückstellungen für laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen und der Betrag, der für diese Verpflichtungen nicht gebildeten Rückstellungen nach HGB oder IFRS zu ermitteln?

Vorläufige Einschätzung des RIC auf Basis der Diskussion in der 41. Sitzung

- 27 Zu dieser Frage konnte das RIC in der letzten Sitzung keine eindeutige Position erarbeiten. Es wurde jedoch darauf hingewiesen, dass u.a. eingehende Stellungnahmen von Seiten der interessierten Öffentlichkeit zu E-DRS 25 abzuwarten sind. Die Kommentierungsfrist für diesen Entwurf zur Änderung des DRS 17 *Berichterstattung über die Vergütung der Organmitglieder* endet am 18. Oktober 2010.

Weitergehende Untersuchungen

- 28 N.A.



Würdigung der Agendakriterien

29 Das RIC hat die folgenden Kriterien definiert, anhand derer über die Annahme eines Themenvorschlags entschieden wird. Es ist jedoch nicht erforderlich, dass jeweils alle Kriterien für die Aufnahme einer Eingabe in das Arbeitsprogramm des RIC erfüllt sein müssen.

| Agendakriterium * | Frage 1 | Frage 2 | Frage 3 | Frage 4 |
|--|---|--|---|-----------------------------|
| | Angabe von Vorjahreswerten | Angaben zum Anteilsbesitz a) Abgrenzung b) Welches GAAP? | Angaben zur durchschnittlichen Anzahl der Beschäftigten | Angaben zu den Organbezügen |
| 1) Bedeutung des Themas in der Praxis für eine Vielzahl der nach IFRS bilanzierenden Unternehmen? | ja | ja | ja | ja |
| 2) Feststellbarkeit von Unterschieden in den Bilanzierungspraktiken, die eine Verlautbarung erforderlich erscheinen lassen? | ja (allerdings in dem Sinne, dass die derzeitige Praxis auf Basis der vorläufigen Beantwortung der Frage durch das RIC unzutreffend ist) | nein | nein (lediglich in einem Fall der DAX 30 Unternehmen ggf. andere Vorgehensweise) | nein |
| 3) Vorliegen eines ausschließlich nationalen Bezugs der Fragestellung? | nein | nein | nein | nein |
| 4) Berechtigte Erwartung einer Vereinheitlichung der Bilanzierungspraxis und damit einer Verbesserung der IFRS-Bilanzierung aufgrund einer Verlautbarung durch das RIC? | ja (in dem Sinne, dass von einer bisher unzutreffenden Vorgehensweise zu einer zutreffenden „zu wechseln“ ist) | N.A. | N.A. | N.A. |
| 5) Ausreichend klare und detaillierte Beschreibung des Themas bzw. der Fragestellung? | ja | ja | ja | ja |

* Die Würdigung basiert auf Informationen, die im Rahmen des Themenvorschlags zur Verfügung gestellt wurden bzw. in einem Beitrag in der Fachzeitschrift PIR zu diesem Thema veröffentlicht wurden (PIR 7/2010; S. 189 - 193). Es wurden keine eigenständigen Erhebungen oder Untersuchungen durchgeführt.

Hinsichtlich weitergehender Details und Begründungen wird auf die Sitzungsunterlage **07.1** zur 41. Sitzung des RIC verwiesen.



Empfehlung

- 30 Im Rahmen einer zusammenfassenden Würdigung der Einschätzungen zu den Agendakriterien wird dem RIC empfohlen, keine Interpretation zu erarbeiten, da die diesbezüglichen Voraussetzungen gem. § 342 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 HGB nicht erfüllt sind.
- 31 Die Erarbeitung eines RIC Anwendungshinweises IFRS zur Frage der Angabe von Vorjahresvergleichsinformationen zum Anteilsbesitz gem. § 315a Abs. 1 HGB (Frage 1) ist in Erwägung zu ziehen. Die Erarbeitung eines Anwendungshinweises könnte in diesem Zusammenhang deshalb als gerechtfertigt angesehen werden, da die derzeitige Bilanzierungspraxis der (vorläufigen) Auffassung des RIC weitgehend entgegensteht.

Sollte sich das RIC für die Erarbeitung eines Anwendungshinweises entscheiden, so sollte in Betracht gezogen werden, § 315a Abs. 1 HGB systematisch und in seiner Gesamtheit (ggf. beschränkt auf Anhangangaben) zu adressieren.

- 32 Empfohlen wird die Veröffentlichung einer ablehnenden Agendaentscheidung (vorläufiger Beschluss) in Bezug auf den eingereichten Themenvorschlag im Rahmen der Ergebnisberichterstattung zu den Sitzungen des RIC, wobei
- die Auffassung des RIC zu den ersten drei Teilfragen kurz dargestellt, und
 - auf E-DRS 25 hinsichtlich der vierten Frage (Angaben zu den Organbezügen) verwiesen
- werden sollte. Der interessierten Öffentlichkeit wird damit die Möglichkeit zur Stellungnahme innerhalb von drei Wochen ab dem Tag der Veröffentlichung des Ergebnisberichts gegeben. Begründet wird diese Empfehlung vorwiegend damit, dass
- sich zu den einzelnen Teilfragen des eingereichten Themenvorschlags klare und eindeutige Antworten aus dem Kontext der entsprechenden Bilanzierungsvorschriften ableiten lassen, und
 - darüber hinaus Unterschiede in den entsprechenden Bilanzierungspraktiken, die eine Verlautbarung notwendig erscheinen lassen, nicht aufgezeigt wurden und (vorbehaltlich weitergehender Untersuchungen) auch nicht erkennbar sind.

Frage an das RIC: Schließen Sie sich der oben aufgezeigten Empfehlung an?



Anlage 1

In dieser Anlage wird die inhaltlich unveränderte Originalanfrage, wie sie beim DRSC eingegangen ist, wiedergegeben; lediglich Hinweise auf die Identität des Einreichenden wurden aus dem Text entfernt.

Themenvorschlag für eine RIC Interpretation bezüglich Anhangangaben im IFRS-Konzernabschluss nach § 315a Abs. 1 HGB

A. Beschreibung des Sachverhalts:

Neben den Pflichtangaben der Vorschriften der International Financial Reporting Standards (IFRS) sieht § 315a Abs. 1 HGB weitere Angaben vor, die deutsche Konzerne, die ihren Konzernabschluss nach IFRS aufstellen, in ihren Konzernanhang aufzunehmen haben.

Zusätzlich sind nach § 315a Abs. 1 HGB im Einzelnen folgende Anhangangaben im Konzernabschluss erforderlich:

- Angabe von Name und Sitz von Tochter-, Gemeinschafts- und assoziierten Unternehmen sowie bei anderen Beteiligungen mit einer Beteiligungsquote von mindestens 20 % zusätzlich die Höhe des Eigenkapitals und das Ergebnis des letzten Geschäftsjahres (§ 313 Abs. 2 und 3 HGB),
- Angabe der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer der während des Geschäftsjahres in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen, getrennt nach Gruppen (§ 314 Abs. 1 Nr. 4),
- Angabe der aktiven und ehemaligen Organmitgliedern gewährten Gesamtbezüge (§ 314 Abs. 1 Nr. 6 HGB),
- Angabe der Erklärung zum Deutschen Corporate Governance Kodex (§ 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB i. V. m. § 161 AktG), sowie
- Angaben zum für das Geschäftsjahr berechneten Abschlussprüferhonorar (§ 314 Abs. 1 Nr. 9 HGB).

Aus Sicht der IFRS handelt es sich bei den o.g. Angaben um freiwillige Angaben, die den IFRS-Abschluss ergänzen. Freiwillige Angaben sind insoweit zulässig, als sie die Systematik und Verständlichkeit des Abschlusses nicht gefährden (IAS 1.113).

Gleichzeitig müssen die Angaben den allgemeinen Anforderungen der IFRS gerecht werden. Um dem Anspruch der intertemporalen Vergleichbarkeit nachzukommen, sind nach IAS 1.38 für alle quantitativen Angaben innerhalb eines IFRS-Abschlusses verpflichtend Vorjahresbeträge anzugeben.

Diese Angaben sollen einerseits den Anforderungen des HGB, andererseits aber auch denen der IFRS genügen. Fragen ergeben sich insbesondere, wenn sich die Regelungen beider Rechnungslegungssysteme überlagern bzw. ineinander greifen.



Offene Fragen bestehen u. E. noch bei folgenden Angaben:

- Bedeutung erlangt diese Feststellung beispielsweise bei der verpflichtenden Angabe von **Vorjahreswerten** bei quantitativen Angaben (vgl. IAS 1.38), die grundsätzlich auch im Bereich der Mitarbeiterzahlen, des Abschlussprüferhonorars, der Organbezüge und nicht zuletzt bei den Angaben zum Anteilsbesitz gelten.
- Bei den Angaben zum **Anteilsbesitz** stellt sich darüber hinaus die Frage, wie der Kreis der dort aufgeführten Unternehmen abgegrenzt wurde, nach den Vorschriften zum Konsolidierungskreis des HGB oder nach denen der IFRS? Offen ist außerdem, nach welchen Rechnungslegungsvorschriften die Angaben zum Eigenkapital und zum Jahresergebnis zu ermitteln sind, nach local GAAP (z.B. HGB) oder nach IFRS?
- Schließlich stellt sich die Frage, wie die Angabe zur durchschnittlichen **Anzahl der Arbeitnehmer** im IFRS-Konzernabschluss zu ermitteln ist, wenn Gemeinschaftsunternehmen nach der Equity-Methode einbezogen werden. Ist es hier noch sachgerecht die Mitarbeiter mit einzubeziehen, wenn kein Personalaufwand von diesen Mitarbeitern in der Konzerngesamtergebnisrechnung enthalten ist?
- Sind bei den Angaben zu den **Gesamtbezügen für aktive und ehemalige Organmitglieder des Mutterunternehmens** die Rückstellungen für laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen und der Betrag, der für diese Verpflichtungen nicht gebildeten Rückstellungen nach HGB oder IFRS zu ermitteln?



B. Beurteilung hinsichtlich der vom RIC definierten Kriterien:

1. Bedeutung für die Praxis der nach IFRS bilanzierenden Unternehmen

Die nach § 315a Abs. 1 HGB verpflichtenden Angaben sind vom Großteil der nach IFRS bilanzierenden Unternehmen in Deutschland zu machen, so dass bereits der Kreis der grundsätzlich betroffenen Unternehmen groß sein dürfte. Inwieweit die o. g. Sachverhalte Bedeutung bei den jeweiligen Unternehmen haben, ist vom Einzelfall abhängig.

2. Unterschiede in den Bilanzierungspraktiken

Festzustellen ist, dass nicht einheitlich Vorjahresangaben bei den nach § 315a Abs. 1 HGB in den IFRS-Konzernabschlüssen anzugebenden quantitativen Angaben gemacht werden, da diese z.T. nach HGB nicht gefordert sind. Insbesondere ist festzustellen, dass die Angaben zum Anteilsbesitz in den seltensten Fällen Vorjahresangaben enthalten, obwohl es sich hierbei offensichtlich auch um quantitative Angaben nach IAS 1.38 handelt.

3. Ausschließlich nationaler Bezug

Die Vorgaben aus § 315a Abs. 1 HGB basieren zwar auf einer EU-Vorgabe, sind jedoch in den Mitgliedsstaaten in nationalen Normen umgesetzt, wodurch hier ein ausschließlich nationaler Bezug resultiert. Die Norm des § 315a HGB wurde durch das Bilanzrechtsreformgesetz als Ergänzung der unmittelbar als nationales Recht wirksamen sog. IAS-Verordnung eingeführt und bildet zusammen mit dieser Verordnung die Rechtgrundlage für die Konzernberichterstattung nach internationalen Rechnungslegungsstandards.

4. Vereinheitlichung der Bilanzierungspraxis und berechtigte Verbesserung der IFRS-Bilanzierung aufgrund einer Verlautbarung durch das RIC

Angaben nach § 315a Abs. 1 HGB ist die Problematik immanent, dass sie mit den Vorschriften des HGB und der IFRS zweierlei Maßstäben unterliegen, denen sie gleichzeitig genügen müssen. Ziel eines IFRS-Abschlusses ist es, durch eine strukturierte Abbildung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage Informationen über diese und die Cashflows eines Unternehmens bereitzustellen, die für ein breites Spektrum von Adressaten nützlich sind, um wirtschaftliche Entscheidungen zu treffen (IAS 1.9). Nach den handelsrechtlichen Vorschriften verfolgen die einzelnen, nach § 315a Abs. 1 HGB geforderten Angaben unterschiedliche Zwecke, denen die Auslegung jeweils zu folgen hat.