

## Grundsätze und Leitlinien für die Arbeit des DRSC<sup>1</sup>

(Verabschiedet vom Verwaltungsrat des DRSC am 19. März 2018, Inkrafttreten mit der Verabschiedung der Satzung durch die Mitgliederversammlung am 2. Juli 2018)

### 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. Somit bringt sich das DRSC als Interessenvertreter der deutschen Wirtschaft in die Diskussion sowohl bei deutschen als auch bei internationalen Fragestellungen der Finanzberichterstattung ein.

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. Das 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. Dazu bedient sich das DRSC zweier Fachgremien, dem HGB- und dem IFRS-Fachausschuss. In jenen Ausnahmefällen, in denen sich ein Thema einer bestimmten Adressatengruppe nicht eindeutig zuordnen lässt, kann das Präsidium entscheiden, dass Berichtsthemen von beiden Fachausschüssen gemeinsam beraten und beschlossen werden (sog. Gemeinsamer Fachausschuss).

Es zählt zu den Aufgaben des DRSC, im Rahmen seiner Beratungsaufgabe die Finanzberichterstattung deutscher Unternehmen laufend zu beobachten 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. 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.

<sup>1</sup> In den Grundsätzen und Leitlinien wird der Lesbarkeit halber durchgehend die männliche Sprachform für Organ- und Gremienvertreter verwendet. Eine Aussage über das Geschlecht der jeweiligen Person ist damit nicht intendiert.

## 2. Zusammenarbeit mit internationalen Institutionen und Gremien

Auf dem Gebiet der internationalen Rechnungslegungsvorschriften hat das DRSC den Anspruch, als Sprachrohr der in Deutschland an Rechnungslegung interessierten Personen und Unternehmen zu wirken. Es soll beim IASB die Entwicklung von IFRS-Rechnungslegungsstandards eng begleiten und sich auch über die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) aktiv in den Indossierungsprozess der EU einbringen. Dies kann direkt über die Mitgliedschaften des DRSC im Accounting Standards Advisory Forum (ASAF) resp. IFRS Advisory Council des IASB und über Board und Technical Experts Group (TEG) der EFRAG oder indirekt durch die Unterstützung der deutschen Mitglieder in internationalen Rechnungslegungsgremien, wie z.B. dem IASB oder der Technical Experts 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 sich das DRSC 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 auch aktiv mit anderen nationalen Standardsetzern 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 und andere europäische, internationale und supranationale Gruppierungen und 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 konzernrechnungsspezifischen 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. Auch Empfehlungen für die Anwendung der für den Konzernabschluss entwickelten Regelungen im Jahresabschluss sind möglich. Deutsche Rechnungslegungsstandards können neben der Konkretisierung des Gesetzeswortlauts auch Empfehlungen für die Weiterentwicklung der Finanzberichterstattung beinhalten. Sowohl Best-Practice-Statements, Empfehlungen zur Anwendung von Regelungen als auch de-legerenda-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.

Die Interpretation internationaler Rechnungslegungsstandards wird ebenfalls explizit vom Gesetzgeber als mögliches Betätigungsfeld für den deutschen Standardsetzer genannt und gehört damit zum Aufgabenspektrum des DRSC. Dessen ungeachtet steht das DRSC gemeinsam mit dem IASB und den nationalen Standardsetzern für das gemeinsame strategische Ziel einer global weitgehend einheitlichen Anwendung der IFRS (*consistent application*) ein. Diese Grundausrichtung bedingt, dass das DRSC bei der Entwicklung nationaler Auslegungen Zurückhaltung üben und nur dort über Verlautbarungen tätig werden sollte, wo ein Sachverhalt vorrangig von nationaler Bedeutung ist (bspw. aufgrund bestehender gesetzlicher Regelungen auf anderen Rechtsgebieten). Eine derartige Handhabung steht auch im Einklang mit der zwischen dem IASB und den nationalen Standardsetzern getroffenen sog. IFRS Charter. Darüber hinaus wäre eine Interpretationstätigkeit in Ausnahmesituationen in solchen Fällen denkbar, in denen das Interpretations Committee des IASB einen ihm zur Klärung angetragenen Sachverhalt nicht aufgreift und unregelt lässt. Für den Fall, dass das DRSC IFRS interpretiert, ist sicherzustellen, dass die Auslegung nicht dem Geist der Regelung zuwiderläuft und nicht gegen bestehende Verlautbarungen des IASB verstößt. Zur Sicherstellung ist eine enge Abstimmung mit dem IASB zu suchen (bspw. im Wege einer negative clearance).

Neben den traditionellen ist der DRSC aufgerufen, „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 zu Verlautbarungen des IASB,
- Proaktive Projekte (allein oder gemeinsam mit anderen Standardsetzern), die über Darstellungen, Analysen/Studien, die Erarbeitung von Lösungsvorschlägen zu bestimmten Sachverhalten u.a.m. den Standardsetzungsprozess national und international beeinflussen bzw. anstoßen,
- Veranstaltungen unter Einbindung der Öffentlichkeit zur Erläuterung und Verdeutlichung spezifischer Themen (mit breiterem oder ausgewählten Adressatenkreis),
- Anwendungshinweise zu Rechnungslegungsstandards,

- 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 Konsultationsverfahren sind in der Satzung beschrieben. Insbesondere für Interpretationen und Stellungnahmen ist der erforderliche Konsultationsprozess umfassend geregelt. Dies schließt die für die Beschlussfassung erforderlichen Mehrheiten im jeweils zuständigen Fachausschuss bzw. im Gemeinsamen Fachausschuss sowie Veröffentlichungsregeln, z.B. hinsichtlich abweichender Meinungen, mit ein.

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 i.e.S. nach dem deutschen HGB gründet sich 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 Kapitalmärkten orientiert. Auch wenn sie sich 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 sich das DRSC 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 unverändert in bzw. für Europa (keine *carve outs*) umzusetzen.

#### Gemeinsamer Fachausschuss

Lässt sich ein Thema einer bestimmten Adressatengruppe und damit der Befassung durch einen der beiden Fachausschüsse nicht eindeutig zuordnen, wird es nach Entscheidung des Präsidiums von beiden Fachausschüssen gemeinsam behandelt. Das betrifft insbesondere Finanzberichtsthemen, die – obschon im HGB geregelt – auch von IFRS-Bilanzierern zu erfüllen sind. Darunter können bspw. die (Konzern-)Lageberichterstattung einschließlich der CSR-Berichterstattung, die öffentliche Berichterstattung über Steuerzahlungen (Country-by-Country Reporting) sowie vergleichbare Berichtsthemen fallen. Die Mitglieder beider Fachgremien des DRSC sind in diesem Fall gehalten, eng zusammenzuarbeiten und sich auch über die gemeinsamen Sitzungen hinaus regelmäßig abzustimmen, um sachgerechte und für beide Anwendergruppen sowie alle weiteren Stakeholder akzeptable Ergebnisse zu erzie-

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

Bei grundsätzlich unterschiedlichen inhaltlichen Auffassungen der Fachausschussmitglieder ist das Präsidium verpflichtet, dafür Sorge zu tragen, dass alles getan wird, um eine Einigung oder einen ausgewogenen Ausgleich der Positionen im gemeinsamen Fachausschuss 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.