

Evaluation zur Anwendung der IFRS in Deutschland

Bericht über die Rückmeldungen aus den in Phase 1 der
DRSC-Studie durchgeführten Stakeholder-Interviews

März 2024

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	2
Executive Summary	4
Hintergrund der Evaluation.....	4
Zielsetzung und grundsätzliches Vorgehen.....	5
Halbstrukturierte Interviews der Stakeholder (Phase 1).....	5
Interviewte Themenbereiche und Kernbotschaften.....	5
Weiteres Vorgehen der Gesamtstudie (Phase 2)	7
1 Einleitung	8
2 Gegenstand der Untersuchung	10
2.1 Aufbau der Gesamtstudie	10
2.2 Ablauf der Phase 1	11
3 Kernbotschaften aus den Stakeholder- Interviews der Phase 1	13
3.1 Kosten-Nutzen-Analyse	13
3.2 Konzeptionelle Herausforderungen für den Einzelabschluss	17
3.3 Einführung einer Option zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss... ..	18
4 Ableitung des weiteren Vorgehens	21
4.1 Zwischenergebnisse aus Phase 1	21
4.2 Ausblick auf Phase 2	22
5 Anhang – Ausführliche Wiedergabe des Feedbacks aus den Stakeholder-Interviews	23
5.1 Kosten-Nutzen-Analyse	23
5.1.1 Allgemeine Anmerkungen	23
5.1.2 Adressatengerechtigkeit.....	25
5.1.3 Entscheidungsnützlichkeit.....	27
5.1.4 Qualität der Rechnungslegungsgrundsätze.....	30
5.1.5 Kostentreiber des Erstellungsaufwands	30
5.1.6 Beurteilung ausgewählter Einzelvorschriften	33
5.1.7 Rechnungslegung durch Tochterunternehmen im Ausland	36

5.1.8	Änderungsgeschwindigkeit.....	37
5.1.9	Private vs. hoheitliche Standardsetzung.....	38
5.1.10	Qualitätssicherung und Prüfung, Prüfungskosten.....	40
5.2	Konzeptionelle Herausforderungen für den Einzelabschluss	41
5.2.1	Allgemeine Anmerkungen:	41
5.2.2	Grundlage der Dividendenpolitik / Eignung der IFRS zur Ausschüttungsbemessung	43
5.2.3	Eignung der IFRS als Besteuerungsgrundlage.....	43
5.2.4	Eignung der IFRS zur Kapitalerhaltung (Solvenz)	46
5.2.5	Kommunikationsgrundlage für Eigen- und Fremdkapitalgeber	47
5.2.6	Kommunikationsgrundlage im regulatorischen Umfeld.....	48
5.3	Einführung einer Option zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss...	50
5.3.1	Allgemeine Anmerkungen:	50
5.3.2	Vereinheitlichung der Reporting-Struktur.....	52
5.3.3	Mehraufwand bei steuerlichen/gesellschaftsrechtlichen Überleitungen	53
5.3.4	Befürchtung eines faktischen Zwangs bei Einführung der Option.....	54
5.3.5	Vergleichbarkeit	56
5.3.6	Know-how über IFRS-Rechnungslegung / Ausbildungsstand.....	57
	Ansprechpartner des DRSC-Projektteams.....	60
	Über das DRSC	60

Executive Summary

Dieses Feedback Statement dient der Zusammenfassung der Inhalte und Aussagen aus Interviews, die der Mitarbeiterstab des DRSC – Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. – mit interessierten Beteiligten (im Folgenden auch „Stakeholder“) als Phase 1 seiner Evaluation zur Anwendung der IFRS in Deutschland (im Folgenden auch „Studie“) geführt hat. Das Feedback Statement gibt keine offiziellen Standpunkte des DRSC oder seiner Rechnungslegungsgremien wieder.

Hintergrund der Evaluation

In der zweiphasigen Studie sollen Akzeptanz und Anwendungsbereich der International Financial Reporting Standards (IFRS) als Regelwerk der Finanzberichterstattung in Deutschland evaluiert werden; denn in Abhängigkeit von Kapitalmarkteteiligung und Berichterstattungsebene bestehen unterschiedliche Bilanzierungsvorgaben von Pflicht, Wahlrecht oder Verbot einer Anwendung der IFRS durch deutsche Unternehmen.

Ausgehend von Art und Umfang der bestehenden IFRS-Anwendung werden in der Studie die verschiedenen Stakeholder-Perspektiven aufgenommen sowie die konzeptionellen Wechselwirkungen mit den vielfältigen Funktionen der Finanzberichterstattung in Deutschland berücksichtigt. Hierbei wird neben dem Status Quo (de lege lata) auch eine Anwendung der IFRS de lege ferenda thematisiert. Aktuellen Anlass hierfür geben neben spezifischen Standardsetzungsaktivitäten des International Accounting Standards Boards (IASB) für Unternehmen ohne Rechenschaftspflicht u.a. die aufkommende Nutzung der IFRS als Bemessungsgrundlage für Zwecke einer Mindestbesteuerung nach den Vorgaben der Säule 2 der OECD.

Die Studie dient vor diesem Hintergrund auch dazu:

- die deutsche Stimme bei Diskussionen zum Anwendungsbereich der IFRS im europäischen und globalen Kontext zu stärken,
- eine vergleichende Einschätzung der nationalen IFRS-Anwendung mit dem Vorgehen in anderen EU-Mitgliedstaaten zu ermöglichen,
- im Rahmen der bestehenden europäischen Rahmenbedingungen Handlungsfelder zum Bürokratieabbau in der Finanzberichterstattung in Deutschland zu identifizieren sowie
- eine Einschätzung zu ermöglichen, inwiefern der derzeitige Anwendungsbereich der IFRS in Deutschland angemessen erscheint.

Zielsetzung und grundsätzliches Vorgehen

Ziel der Studie ist eine objektive Aufnahme der verschiedenen Stakeholder-Perspektiven zur Anwendung der IFRS in Deutschland. Zum konkreten Vorgehen wurde ein zweistufiges Verfahren entwickelt:



Halbstrukturierte Interviews der Stakeholder (Phase 1)

Für die halbstrukturierten Interviews der Stakeholder wurden nachfolgende **Rahmenbedingungen** festgelegt:

Zeitraum:	März 2023 – September 2023
Anzahl Teilnehmer:	Gruppeninterviews mit je max. 10 Teilnehmern
Dauer der jeweiligen Veranstaltung:	2 Stunden
Format:	Videokonferenzen
Gemischte Gruppenbildung aus:	Ersteller, Prüfer, Forschung & Lehre, Nutzer
Profil der Teilnehmer:	u.a. Leiter Rechnungswesen / Chief Accountant

Insgesamt wurden 61 Vertreter aus **15 Stakeholder-Gruppen** interviewt. Die Stakeholder-Gruppen sollen insbesondere zur Analyse und Auswertung der in Phase 2 erlangten Erkenntnisse bzw. Meinungsbilder zu Grunde gelegt werden. Zudem lieferte die Gruppierung einen Anhaltspunkt für die in Phase 1 anzusprechenden potenziellen Interviewpartner der verschiedenen Stakeholder, um die etwaige Vielfalt der Sichtweisen berücksichtigen zu können.

Interviewte Themenbereiche und Kernbotschaften

In den halbstrukturierten Interviews der Stakeholdergruppen wurden folgende Themenbereiche eruiert, wobei hier je nach Stakeholdergruppe eine unterschiedliche Schwerpunktsetzung erfolgen

konnte:

Kosten-Nutzen-Analyse der IFRS (Konzern- und Jahresabschluss)	<ul style="list-style-type: none">○ Anwendungsvoraussetzungen / Hinderungsgründe○ Qualität / Entscheidungsnützlichkeit○ Kostentreiber / thematische Herausforderungen○ Qualitätssicherung und Prüfung
Konzeptionelle Herausforderungen für einen IFRS-Jahresabschluss	<ul style="list-style-type: none">○ Besteuerungsgrundlage○ Ausschüttungsbemessung○ Kapitalerhaltungsvorschriften
Pro und Contra einer IFRS-Option für den Jahresabschluss	<ul style="list-style-type: none">○ Vorteile vs. Nachteile○ Formulierung von Bedingungen

Die von den Interviewteilnehmern geäußerten Kernbotschaften können mit folgenden Thesen zusammengefasst werden:

- Die überwiegende Mehrheit der interviewten Unternehmen kommt mit dem derzeitigen Rahmen der Rechnungslegung gut zurecht.
- Für kapitalmarktorientierte Unternehmen resultiert aus der parallelen Buchhaltung für den HGB-Jahresabschluss und den IFRS-Konzernabschluss ein Mehraufwand sowie Erläuterungsbedarf etwaiger Unterschiede. Von einer Vielzahl der Vertreter kapitalmarktorientierter Unternehmen wurde branchenübergreifend darauf hingewiesen, dass es wünschenswert wäre, die IFRS auch im Einzelabschluss befreiend anwenden zu dürfen.
- Unternehmen, welche ausschließlich nach HGB bilanzieren (im Folgenden auch „HGB-Bilanzierer“), wollen dies auch weiterhin beibehalten und bekundeten nahezu kein Interesse an der freiwilligen Anwendung der IFRS sowohl im Einzelabschluss als auch im Konzernabschluss.
- HGB-Bilanzierer lehnen ein unbedingtes Wahlrecht für die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss überwiegend ab, da sie einen faktischen Zwang zur Anwendung der IFRS befürchten.
- Als möglicher Kompromiss wurde aus dem Teilnehmerkreis die Beschränkung eines Wahlrechts auf Unternehmen, die selbst einen IFRS-Konzernabschluss erstellen oder in den IFRS-Konzernabschluss eines übergeordneten Mutterunternehmens einbezogen werden, genannt. So könnten einzelne Unternehmen von einer Option profitieren, ohne dass andere Unternehmen potenziell unter Druck gesetzt würden.

Weiteres Vorgehen der Gesamtstudie (Phase 2)

Für den weiteren Ablauf der gesamten Studie wird derzeit der folgende Zeitplan avisiert:

Zeitraum	Thema
ab März 2024	Phase 2: Öffentliche Konsultation der Stakeholdergruppe „Ersteller“ <ul style="list-style-type: none">• Veröffentlichung eines Feedback Statements zu Phase 1• Öffentliche Diskussionsveranstaltung am 21. März 2024• Online-Fragebogen gerichtet an Ersteller
ab 2. Quartal 2024	Phase 2: Öffentliche Konsultation weiterer Stakeholdergruppen <ul style="list-style-type: none">• Bestimmung geeigneter Einbindungsformen• Erhebungen für die weiteren Stakeholder
2. Halbjahr 2024	Auswertung der Ergebnisse und Erarbeitung eines Ergebnisberichts <ul style="list-style-type: none">• Zusammenführen der empirischen Befunde• Veröffentlichung und Vorstellung der Ergebnisse sowie etwaiger Handlungsfelder

1 Einleitung

- 1 Seit den Geschäftsjahren 2005 bzw. 2007 sind die International Financial Reporting Standards (IFRS) in Umsetzung der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 (IAS-Anwendungs-VO) verpflichtende Standards für die Konzernrechnungslegung kapitalmarktorientierter Unternehmen in Deutschland (§ 315e Abs. 1 und 2 HGB). Daneben gilt für alle anderen deutschen Mutterunternehmen die Option zur freiwilligen befreienden Anwendung der IFRS im Konzernabschluss (§ 315e Abs. 3 HGB). Ferner besteht für alle Kapitalgesellschaften die Möglichkeit, einen zusätzlichen Einzelabschluss nach IFRS für Offenlegungszwecke im Sinne des § 325 Abs. 2a HGB zu erstellen der jedoch keine befreiende Wirkung entfaltet.
- 2 Wenngleich sich die Fachausschüsse des DRSC neben der regelmäßigen Kommentierung von Standardsetzungsinitiativen des IASB teilweise auch selbst durch Interpretationen und Anwendungshinweise mit den diesbezüglichen Vorschriften standardsetzend auseinandersetzen, besteht bislang durch das Rechnungslegungsgremium keine systematische Aufarbeitung über Art und Umfang der (freiwilligen) IFRS-Anwendung in Deutschland.
- 3 In der jüngeren Vergangenheit sind vermehrt Fragestellungen und Anlässe zu beobachten, für die eine solche Erhebung sehr nützlich wäre. Hierzu zählt insbesondere der IASB Exposure Draft [ED/2021/7 Subsidiaries without Public Accountability: Disclosures](#), bei dessen Würdigung durch das DRSC und auch von vielen anderen Stakeholdern der Anwendungsbereich und die damit verbundene Zielsetzung durchaus kritisch erörtert wurden und werden. Zudem hat der IASB selbst im Accounting Standards Advisory Forum (ASAF) bereits im Juli 2022 die Fragestellung aufgeworfen, welche Anwendungsfälle die dort vorgeschlagenen (optionalen) Erleichterungen hätten bzw. welche Aspekte der Umsetzung in den einzelnen Jurisdiktionen entgegenstünden. Ausweislich des aktuellen Arbeitsplans des IASB (Stand 21.03.2024) ist die Verabschiedung des finalen Standards im 2. Quartal 2024 zu erwarten.
- 4 Einen weiteren aktuellen Bezugspunkt stellt die BEPS-Initiative (Base Erosion and Profit Shifting) der OECD dar. Gegenstand der sog. Säule 2 ist die Einführung einer globalen Mindeststeuer, welche in der Europäischen Union auf Basis der [Richtlinie \(EU\) 2022/2523 zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen in der Union](#) (Abl. L 328/1 vom 22.12.2022) bis Ende 2023 von den EU-Mitgliedstaaten umzusetzen war. In Deutschland geschah dies in Form des Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetzes – MinBestRL-UmsG (BGBl. 2023 I Nr. 397), welches nach Verkündung am 27. Dezember 2023 fristgerecht in Kraft getreten ist. Hieraus ergibt sich, dass für die Mindeststeuer bei IFRS-Bilanzierern auch unterhalb der Konzernebene IFRS-basierte Kenngrößen zur Bestimmung einer adjustierten Bemessungsgrundlage je Tochterunternehmen/Betriebsstätte herangezogen werden.

- 5 Schließlich arbeitet der IASB derzeit an der zweiten turnusmäßigen umfassenden Überprüfung (*Comprehensive Review*) des IFRS für kleine und mittelgroße Unternehmen („IFRS für KMU“) und hat hierzu einen IASB Exposure Draft [ED/2022/1 Third edition of the IFRS for SMEs Accounting Standard](#) veröffentlicht. Zwar erfährt der Standard in Deutschland und Europa mangels EU-Indosierung wenig Anwendung, gleichwohl werden im Rahmen der Überarbeitung auch die Interaktion der Anwendungsbereiche und die inhaltliche Kopplung zwischen dem IFRS für KMU und den vollumfänglichen IFRS thematisiert.
- 6 Vor diesem Hintergrund hat sich das DRSC im Frühjahr 2023 mit Vertretern des Bundesministeriums der Justiz darauf verständigt, dass eine Evaluation zur Anwendung der IFRS in Deutschland zum gegenwärtigen Zeitpunkt ein wichtiger und sinnvoller Beitrag sei.
- 7 Ziel der Studie soll eine objektive Aufnahme der verschiedenen Stakeholder-Perspektiven zur Anwendung der IFRS in Deutschland sein. Neben der Motivation zur Anwendung und den damit verbundenen Herausforderungen aus Sicht der Ersteller werden auch die Nutzerperspektive sowie die konzeptionellen Wechselwirkungen mit den vielfältigen Funktionen der Finanzberichterstattung berücksichtigt.
- 8 Hierbei soll neben der Betrachtung des Status Quo (*de lege lata*) auch eine etwaige optionale Anwendung der IFRS im Einzelabschluss (*de lege ferenda*) thematisiert werden. Unabhängig davon, ob und inwieweit sich daraus Handlungsempfehlungen für eine Anpassung der gesetzlichen Vorgaben in Deutschland ergeben, dient das Ergebnis der Evaluation auch dazu, die deutsche Stimme bei Diskussionen zum Anwendungsbereich der IFRS im europäischen und globalen Kontext zu stärken.
- 9 Die Nutzung der Optionen der IAS-Anwendungs-VO ist in den einzelnen Mitgliedstaaten der Europäischen Union sehr unterschiedlich ausgeprägt. Die Möglichkeit der befreienden Anwendung im Konzernabschluss nicht-kapitalmarktorientierter Unternehmen ist in vielen Ländern ähnlich wie in Deutschland ebenfalls umgesetzt worden. Bei der Anwendung für Einzelabschlüsse ist die nationale Umsetzung heterogener. Einige Länder verbieten dort die Anwendung, mehrheitlich hingegen wird ein Wahlrecht oder gar eine verpflichtende Anwendung vorgesehen, dies wiederum teils beschränkt auf bestimmte regulierte Unternehmen, vor.¹
- 10 Vor dem Hintergrund zunehmender regulatorischer Anforderungen in der Unternehmensberichterstattung sind auf deutscher und europäischer Ebene verschiedene Bestrebungen erkennbar, Berichterstattungserfordernisse zu erleichtern oder zu vereinfachen. Deshalb soll die Studie auch einen Beitrag dazu leisten, Handlungsfelder zum Bürokratieabbau in der Finanzberichterstattung zu identifizieren.

¹ Zur IFRS-Anwendung in den EU-Mitgliedstaaten (Stand 31.12.2023) siehe [detaillierte Übersicht der EU](#).

2 Gegenstand der Untersuchung

2.1 Aufbau der Gesamtstudie

11 Zum konkreten Vorgehen wurde ein zweistufiges Verfahren entwickelt:

- a) In einem ersten Schritt wurden alle Stakeholdergruppen über halbstrukturierte Interviews beteiligt. Die Zielsetzung war hierbei insbesondere die Ausgangslage, Motivation und Bedürfnisse der Beteiligten besser zu verstehen, um daraus zielgerichtete Fragen für die öffentliche Konsultation zu entwickeln (**Phase 1**).
- b) Im Anschluss daran wird - aufbauend auf den Erkenntnissen der Phase 1 - eine öffentliche Konsultation vorgenommen (**Phase 2**).

12 Für den Ablauf der Gesamtstudie wird folgender Zeitplan angestrebt:

Zeitraum	Thema
Juli 2022 – Februar 2023	Konzeption der Studie <ul style="list-style-type: none">• Erarbeitung der Zielsetzung• Entwurf des Vorgehens• Vorbereitung der Phase 1• Ansprache der identifizierten Stakeholdergruppen
März – September 2023	Phase 1: Halbstrukturierte Gruppeninterviews mit Stakeholdern <ul style="list-style-type: none">• Durchführung und Dokumentation der Interviews durch das DRSC• Erörterung des Feedbacks und der Zwischenergebnisse der Stakeholder-Interviews im Fachausschuss Finanzberichterstattung
ab August 2023	Abschluss der Interviews und Dokumentation <ul style="list-style-type: none">• Aufbereitung und Zusammenfassung der erhaltenen Rückmeldungen in diesem Feedback Statement
ab März 2024	Phase 2: Öffentliche Konsultation der Stakeholdergruppen „Ersteller“ <ul style="list-style-type: none">• Veröffentlichung eines Feedback Statements zu Phase 1• Öffentliche Diskussionsveranstaltung am 21. März 2024• Online-Fragebogen gerichtet an Ersteller
ab 2. Quartal 2024	Phase 2: Öffentliche Konsultation weiterer Stakeholdergruppen <ul style="list-style-type: none">• Bestimmung geeigneter Einbindungsformen• Erhebungen für die weiteren Stakeholder
2. Halbjahr 2024	Auswertung der Ergebnisse und Erarbeitung eines Ergebnisberichts <ul style="list-style-type: none">• Zusammenführen der empirischen Befunde• Veröffentlichung und Vorstellung der Ergebnisse sowie etwaiger Handlungsfelder

2.2 Ablauf der Phase 1

- 13 Das DRSC hat Phase 1 der Evaluation zur Anwendung der IFRS in Deutschland im März 2023 gestartet und alle interessierten Kreise und identifizierten Stakeholdergruppen zur Teilnahme an dieser Studie eingeladen (siehe [Pressemitteilung des DRSC](#) vom 20. März 2023).
- 14 Die Beteiligung der interessierten Stakeholder aus allen Bereichen (Abschlussersteller, Prüfer, Forschung & Lehre, Nutzer) erfolgte über halbstrukturierte Interviews, deren Zielsetzung darin bestand, insbesondere die Ausgangslage, Motivation und Bedürfnisse der verschiedenen Teilnehmer besser zu verstehen.
- 15 Im Zeitraum von März bis September 2023 wurden insgesamt neun gemischte Gruppeninterviews als nicht-öffentliche Videokonferenzen durchgeführt.
- 16 Gegenstand dieser circa zweistündigen Videokonferenzen waren insbesondere die folgenden Fragestellungen:
- a) Welche Faktoren erachten Sie als relevant für eine Kosten-Nutzen-Analyse der IFRS (Konzern- und Einzelabschluss)?
 - b) Welche konzeptionellen Herausforderungen erwarten Sie in Bezug auf den Einzelabschluss?
 - c) Welche Faktoren könnten für oder gegen eine Option zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss sprechen?
- 17 An den Interviews nahmen insgesamt 61 Personen (aus 49 verschiedenen Unternehmen/Organisationen) teil. An den Interviews nahm zudem i.d.R. mindestens ein Mitglied des Fachausschusses Finanzberichterstattung (FA FB) (als Beobachter und/oder Interviewpartner) teil.
- 18 Die nachfolgende Tabelle stellt eine Übersicht der Teilnehmer nach Stakeholdergruppen dar:

Gruppe	Kategorie	Teilnehmer*
Kapitalmarktorientierte Unternehmen	Ersteller	10
Banken (IFRS im Konzern)	Ersteller	10
Versicherungen (IFRS im Konzern)	Ersteller	5
Nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen (IFRS im Konzern)	Ersteller	2
Nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen (HGB im Konzern)	Ersteller	4
Nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen (HGB ohne Konzern, mittel/klein)	Ersteller	3
Banken (HGB im Konzern)	Ersteller	8

Versicherungen (HGB im Konzern)	Ersteller	11
Steuerberatungsgesellschaften und Steuerberater	Ersteller	1
Wirtschaftsprüfungsgesellschaften Big 4 / Next 10	Prüfer	10
Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Wirtschaftsprüfer (Mittelstand)	Prüfer	4
Hochschullehrer – Wirtschaftswissenschaften	Forschung & Lehre	7
Eigenkapitalgeber – Institutionelle und Groß-Aktionäre, inkl. Finanzanalysten	Nutzer	2
Fremdkapitalgeber – Institutionelle Anleger inkl. Rating-Agenturen	Nutzer	1
Fremdkapitalgeber – Banken in der Kreditvergabe	Nutzer	4

* Zuordnung zu den Stakeholdergruppen gemäß eigener Angabe der Interviewpartner; Doppel-/Mehrfachnennungen möglich; inklusive Organisationen und Verbände, welche die Interessen der jeweiligen Stakeholder vertreten

- 19 Die identifizierten Stakeholdergruppen sollen insbesondere zur Analyse und Auswertung der in Phase 2 erlangten Erkenntnisse bzw. Meinungsbilder zu Grunde gelegt werden.

3 Kernbotschaften aus den Stakeholder-Interviews der Phase 1

- 20 Die nachfolgend aufgeführten Kernbotschaften stellen eine Zusammenfassung des erhaltenen Feedbacks durch den DRSC-Mitarbeiterstab dar. Für Zwecke der Berichterstattung wurden die von den Teilnehmern geäußerten Aspekte thematisch aggregiert. Eine ausführliche Darstellung der von den Teilnehmern im Rahmen der Gruppeninterviews geäußerten Erfahrungen und Ansichten erfolgt im Anhang.
- 21 Aufgrund der unterschiedlichen Teilnehmeranzahl bestimmter Stakeholdergruppen sind Aussagen zur Häufigkeit und Repräsentativität der Rückmeldungen nur begrenzt möglich. Mengenmäßige Angaben (i.S.v. wenige, einige, viele, etc.) beziehen sich jeweils auf die Teilnehmer an den Interviews bzw. sofern spezifiziert auf die Teilnehmer aus der betreffenden Stakeholdergruppe. Aufgrund der Durchführung der Interviews der Phase 1 als offener (halbstrukturierter) Austausch erfolgte zudem keine standardisierte Erörterung aller identifizierter Aspekte, was wiederum die Angabe von Häufigkeiten der Nennung einzelner Themen erschwert.
- 22 Gleichwohl lassen sich aus den Stakeholder-Interviews Tendenzen zum Meinungsbild von einzelnen Stakeholder-Gruppen ableiten. Sofern sich aus den Interviews auch gegensätzliche Ansichten anderer Stakeholdergruppen herausstellten, werden diese im Folgenden differenziert dargestellt.

3.1 Kosten-Nutzen-Analyse

- 23 Im Rahmen der Interviews wurden die Teilnehmer zunächst darum gebeten, dazu Stellung zu beziehen, welche Faktoren sie als relevant für eine Kosten-Nutzen-Analyse der IFRS sowie des HGB (bezogen sowohl auf den Konzern- als auch den Einzelabschluss) erachten.
- 24 Die Teilnehmer äußerten im Rahmen der Interviews hierzu die folgenden Aspekte:

Allgemeine Anmerkungen

- Es ist nahezu keine freiwillige Anwendung der IFRS im Einzelabschluss zu beobachten.
- Zudem erstellen nur wenige nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen freiwillig einen Konzernabschluss nach IFRS. Bei den meisten nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen ist somit die Kosten-Nutzen-Analyse zu Gunsten des HGB-Konzernabschlusses ausgefallen.
- Eine Kosten-Nutzen-Analyse ist für kapitalmarktorientierte Unternehmen auf Konzernebene irrelevant, da die IFRS von diesen Unternehmen verpflichtend für den Konzernabschluss anzuwenden sind.

- Für kapitalmarktorientierte Unternehmen könnte ein zusätzlicher Nutzen darin bestehen, die IFRS auch im Einzelabschluss anzuwenden, um im Gesamtkonzern einheitliche Rechnungslegungsgrundsätze anzuwenden und damit zusätzliche Kosten zu vermeiden bzw. Synergiepotentiale nutzen zu können.

Adressatengerechtigkeit

- Die Adressatengerechtigkeit der Berichterstattung nach HGB oder IFRS ist abhängig von der Zusammensetzung der Stakeholder des Unternehmens. Die Zusammensetzung der Stakeholder wird wiederum maßgeblich vom Tätigkeitsfeld, der Finanzierungs- und Eigentümerstruktur sowie der Rechtsform des Unternehmens beeinflusst.
- Für international tätige Konzerne wurde eine Berichterstattung nach IFRS als adressatengerecht beurteilt. Hingegen sei die Berichterstattung nach HGB für ausschließlich regional oder national tätige Unternehmen die adressatengerechte Berichterstattung.
- Je mehr unterschiedliche Rechnungslegungswerke zur Anwendung kommen (müssen), desto höher ist der Erklärungsbedarf von Abweichungen zwischen diesen.

Entscheidungsnützlichkeit

- Der HGB-Einzelabschluss des Mutterunternehmens hat für Konzerne kaum Bedeutung und ist hauptsächlich für die Ausschüttungsbemessung relevant.
- Die Dividendenpolitik wird von kapitalmarktorientierten Unternehmen i.d.R. auf Konzernebene nach IFRS-Zahlen festgelegt. Um zu große Abweichungen zum IFRS-Ergebnis zu vermeiden, wird das HGB-Ergebnis oft unterjährig (mit)gesteuert.
- Die IFRS bilden, insb. aus Sicht von kapitalmarktorientierten Unternehmen, die ökonomische Leistung des Unternehmens besser ab und sind daher in der externen Kommunikation besser zu erklären. Sie sind auch für die Vergleichbarkeit mit internationalen Wettbewerbern sinnvoll, da das Unternehmen in derselben Sprache mit den Investoren spricht wie auch jeweilige Vergleichsunternehmen.

Qualität der Rechnungslegungsgrundsätze

- Die Qualität der Rechnungslegungsgrundsätze kann nicht eindeutig pro oder contra HGB bzw. IFRS beurteilt werden.

Kostentreiber des Erstellungsaufwands

- Für kapitalmarktorientierte Unternehmen resultiert aus der parallelen Buchhaltung für den HGB-Einzelabschluss und den IFRS-Konzernabschluss ein nennenswerter Mehraufwand, verbunden mit Kosten für die Herstellung einer Vergleichbarkeit von HGB und IFRS sowie der Erläuterung etwaiger Unterschiede.
- Die Option einer befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss wäre für kapitalmarktorientierte Unternehmen aus operativer Sicht grundsätzlich hilfreich. Entscheidend für die letztendliche Beurteilung der Vorteilhaftigkeit wäre aber, welche Berichtsanforderungen in diesem Zuge tatsächlich entfallen würden oder fortgeführt werden müssten, insbesondere zum Zwecke der Steuer- und der Ausschüttungsbemessung.
- Der Hauptaufwand einer Nutzung der IFRS für bisherige HGB-Bilanzierer bestünde im grundlegenden Wechsel des Rechnungslegungssystems für den Einzelabschluss. Die Kosten würden zwar stark von der Komplexität des Geschäftsmodells abhängen, jedoch in den meisten Fällen den zu erwartenden Nutzen deutlich übersteigen.

Beurteilung ausgewählter Einzelvorschriften

- Viele bilanzielle Einzelvorschriften sind diskussionswürdig. Kritikpunkte am HGB betreffen beispielsweise die Bilanzierung von Pensionsrückstellungen und Finanzinstrumenten. Kritikpunkte an den IFRS betreffen beispielsweise die Komplexität der Standards zu Finanzinstrumenten (IFRS 9) und Versicherungsverträgen (IFRS 17) sowie die als zu umfangreich empfundenen Angabepflichten im Anhang. Hinsichtlich der Bilanzierung von Geschäfts- und Firmenwerten sind Argumente sowohl für als auch gegen eine planmäßige Abschreibung zu finden.
- Es ist wohl keine objektive Einschätzung möglich, welches Normensystem überlegen ist.

Rechnungslegung durch Tochterunternehmen im Ausland

- Aus Sicht von kapitalmarktorientierten Unternehmen könnten durch eine einheitliche Rechnungslegung nach IFRS in den lokalen Abschlüssen der einbezogenen Einheiten, statt einer Rechnungslegung nach den jeweiligen nationalen Grundsätzen, Synergiepotentiale bei den Erstellungskosten und auch eine potenzielle Qualitätssteigerung der Berichterstattung erreicht werden.
- Demgegenüber berichten nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen, dass die Qualität der HGB-Bilanzierung ausländischer, in einen HGB-Konzernabschluss einbezogener Einheiten (d.h.

Tochterunternehmen oder Niederlassungen) nicht immer optimal sei. Ursächlich hierfür sei, dass HGB-Experten im Ausland faktisch nicht verfügbar sind.

Änderungsgeschwindigkeit

- Änderungen der Bilanzierungsvorschriften verursachen Kosten. Die Anpassung des bestehenden Rechnungslegungssystems an neue Sachverhalte wird jedoch als notwendig erachtet, wenn diese dadurch angemessener abgebildet werden.
- Die IFRS unterliegen einer höheren Änderungsgeschwindigkeit als das HGB, wenngleich mehrere große Einführungsprojekte (IFRS 15, IFRS 16 und IFRS 9) bereits abgeschlossen sind.
- Von den Unternehmen zu berücksichtigende Änderungen sind nicht nur auf die Finanzberichterstattung bezogen, sondern resultieren auch aus den Bereichen Steuern, Nachhaltigkeit und sonstiger Regulierung.

Private vs. hoheitliche Standardsetzung

- Die Entscheidungshoheit über Rechnungslegungsstandards und deren Interpretationen wird als ein wichtiger Faktor angesehen. Bei einer nationalen Regelungskompetenz können rechtliche und ökonomische Spezifika besser berücksichtigt werden.
- Unter IFRS hat man weniger Einfluss auf die Normensetzung in der Finanzberichterstattung. Es wird die Erwartungshaltung geäußert, dass die Kompetenz für die Ausschüttungs- und Besteuerungsbemessung jedoch beim deutschen Gesetzgeber verbleibe.
- Eine höhere Dynamik und Komplexität wird auch durch geforderte Nachhaltigkeitsinformationen und Aspekte der Konnektivität erwartet.

Qualitätssicherung und Prüfung, Prüfungskosten

- Grundsätzlich böte ein weltweit angewandeter Rechnungslegungsstandard das Potenzial einer höheren Qualität und Einheitlichkeit in der Erstellung und Prüfung. Dies hinge aber auch von der Internationalität und Komplexität des jeweiligen Geschäftsmodells ab.
- Für die Prüfung sind Kostensenkungen und internationalere Prüfungsteams denkbar. Der Umfang der erzielbaren Synergien würde jedoch maßgeblich von der Ausgestaltung der Ausschüttungsbemessung und Besteuerung beeinflusst.

- Für den Fall der Einführung einer optionalen Anwendung der IFRS für den Einzelabschluss besteht eine uneinheitliche Erwartungshaltung, ob dies die Marktanteile der Prüfungsgesellschaften und Steuerberater spürbar verändern würde.

3.2 Konzeptionelle Herausforderungen für den Einzelabschluss

- 25 Die zweite Fragenrunde der Interviews grenzte die Diskussion auf die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss ein. In diesem Zusammenhang wurden die Teilnehmer gebeten, dazu Stellung zu beziehen, welche konzeptionellen Herausforderungen sie in Bezug auf die Anwendung der IFRS im Jahresabschluss erwarten.
- 26 Hierzu äußerten die Teilnehmer im Rahmen der Interviews die folgenden Aspekte:

Allgemeine Anmerkungen

- Als Hauptherausforderung für die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss wird die starke institutionelle Einbettung des HGB in das rechtliche Umfeld in Deutschland angesehen.
- Trennscharfe und objektivierte Normen, sowie Nachweisbarkeit und Justiziabilität werden für die Ausschüttungs- und Steuerbemessung benötigt. Ob die IFRS dafür unmittelbar geeignet sind, wird angezweifelt. Überleitungsrechnungen würden weiterhin als notwendig erachtet.

Grundlage der Dividendenpolitik / Eignung der IFRS zur Ausschüttungsbemessung

- Die IFRS eignen sich grundsätzlich zur Ausschüttungsbemessung. Jedoch wäre der gleiche Gläubigerschutz wie nach HGB sicherzustellen, beispielsweise mittels Ausschüttungsbeschränkungen. In anderen Ländern etablierte Lösungen könnten als Leitlinien dienen.

Eignung der IFRS als Besteuerungsgrundlage

- Die Steuerbemessung wird als die wichtigste Herausforderung bei der Zulassung der IFRS im Einzelabschluss angesehen, da das deutsche Bilanzrecht und Steuerrecht ein historisch gewachsenes, sehr stark verflochtenes System darstellen und viele steuerliche Berechnungsgrundlagen an HGB angelehnt sind.
- Um ein Wahlrecht für die IFRS im Einzelabschluss zu ermöglichen, müssten wohl umfangreiche Folgeänderungen an anderen Gesetzen erfolgen.
- Zudem wären Überleitungsrechnungen notwendig. Auch damit eine Vergleichbarkeit mit Unternehmen gewahrt bliebe, die als Ausgangsbasis einen HGB-Einzelabschluss verwenden. Die

Ausgestaltung und der Umfang dieser Überleitungen wäre entscheidend für die Frage, ob eine optionale Anwendung der IFRS für den Einzelabschluss vorteilhaft ist.

- In anderen Jurisdiktionen etablierte Lösungen könnten wiederum als Leitlinien dienen.

Eignung der IFRS zur Kapitalerhaltung (Solvenz)

- Die IFRS werden grundsätzlich als geeignet zur Kapitalerhaltung (Solvenz) eingeschätzt.
- Regulierte Unternehmen wie Banken und Versicherungen unterliegen zudem ohnehin zusätzlichen aufsichtsrechtlichen Anforderungen.

Kommunikationsgrundlage für Eigen- und Fremdkapitalgeber

- Für kapitalmarktorientierte Unternehmen ist als Kommunikationsgrundlage die Rechnungslegung nach IFRS, aufgrund internationaler Investoren, sinnvoll.
- Banken und andere Nutzer akzeptieren die Abschlüsse, die das Unternehmen erstellt, und können sowohl mit HGB als auch IFRS umgehen.
- Aus Sicht von Investoren und Analysten wird die Bedeutung der Vergleichbarkeit der Abschlussinformationen (sowohl im Zeitablauf als auch im Unternehmensvergleich) betont. Dies gelte sowohl für nach HGB als auch nach IFRS erstellte Unternehmensabschlüsse.
- Eine pauschale Aussage, ob nach HGB oder IFRS mehr Anpassungen notwendig sind, kann nicht getroffen werden.

Kommunikationsgrundlage im regulatorischen Umfeld

- Bei international ausgerichteten Kreditinstituten und Versicherungen erfolgt die regulatorische Überwachung auf Basis von IFRS-Zahlen, bei national tätigen Kreditinstituten und Versicherungen auf Basis von HGB-Zahlen. Branchenspezifische Statistiken werden nach HGB-Zahlen geführt.
- Renditebasierte Versicherungsverträge sind rechtlich oft mit der HGB-Bilanzierung verknüpft.

3.3 Einführung einer Option zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss

- 27 Die dritte Fragenrunde der Interviews befasste sich mit der etwaigen Einführung einer Option zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss. Die Teilnehmer wurden in diesem

Zusammenhang gebeten, dazu Stellung zu beziehen, welche Faktoren für oder gegen eine solche Option sprechen könnten.

28 Hierzu äußerten die Teilnehmer im Rahmen der Interviews die folgenden Aspekte:

Allgemeine Anmerkungen

- Ein verpflichtender IFRS-Einzelabschluss wird abgelehnt.
- Die Einführung einer Option zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss wird vor allem von kapitalmarktorientierten Unternehmen unterstützt.
- HGB-Bilanzierer lehnen eine unbedingte Option mit überwiegender Mehrheit ab.
- Ein befreiendes Wahlrecht für die IFRS im Einzelabschluss wäre vor allem für solche Unternehmen eine Erleichterung, die bereits verpflichtend die IFRS im Konzernabschluss anwenden.
- Ein befreiendes Wahlrecht könnte daher nur denjenigen Unternehmen eingeräumt werden, die einen IFRS-Konzernabschluss erstellen bzw. in den IFRS-Konzernabschluss eines übergeordneten Unternehmens einbezogen werden.
- Die Gewährung von Vereinfachungen sollte erwogen werden, z.B. eine Reduzierung der Angabepflichten.
- Ein Wahlrecht im Einzelabschluss betrifft die Nutzer kaum und wird von diesen unkritisch gesehen.

Vereinheitlichung der Reporting-Struktur

- Im Falle der Anwendung der IFRS für den Einzelabschluss, könnten vor allem internationale Konzerne eine Straffung der Berichtsprozesse erreichen.
- Je mehr lokale Einzelabschlüsse nach IFRS erstellt werden könnten, desto größer wäre eine mögliche Kostenreduktion im Konzern.

Mehraufwand bei steuerlichen/gesellschaftsrechtlichen Überleitungen

- Die Schaffung notwendiger und sachgerechter Überleitungsrechnungen wird als Herausforderung, aber nicht als unmöglich, angesehen.
- Die letztendliche Attraktivität einer Option zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss hängt entscheidend vom Umfang und der Komplexität dieser Überleitungsrechnungen ab.

Befürchtung eines faktischen Zwangs bei Einführung der Option

- Manche HGB-Bilanzierer befürchten, dass ein unbedingtes Wahlrecht zur Erstellung eines befreienden IFRS-Einzelabschlusses die HGB-Bilanzierer unter Druck setzen und zu einem faktischen Zwang zur Umstellung ihrer Rechnungslegung auf IFRS führen könnte.
- Diese Unternehmen äußern das Bedürfnis vor einer unbedingten Option geschützt zu werden, damit sich eine faktische Verpflichtung zur Bilanzierung nach IFRS nicht einstellen kann.
- Als möglicher Kompromiss käme die Beschränkung des Wahlrechts auf Unternehmen, die selbst einen IFRS-Konzernabschluss erstellen oder in einen IFRS-Konzernabschluss einbezogen werden, in Frage. So könnten einzelne Unternehmen von einer Option profitieren, ohne dass andere Unternehmen potenziell unter Druck gesetzt werden.

Vergleichbarkeit

- Kapitalmarktorientierte Unternehmen äußern, dass eine Anwendung der IFRS die Vergleichbarkeit mit Wettbewerbern, v.a. im internationalen Umfeld, verbessern würde.
- Nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen weisen darauf hin, dass ein Wahlrecht zur Erstellung eines befreienden IFRS-Einzelabschlusses die Vergleichbarkeit im nationalen Kontext beeinträchtigen würde.

Know-how über IFRS-Rechnungslegung / Ausbildungsstand

- Große Unternehmen und Prüfungsgesellschaften schätzen die internationale Sprache der IFRS für Mitarbeiter als attraktiver ein. HGB-Bilanzierungsexperten sind im Ausland quasi nicht verfügbar, daher könnten Synergiepotenziale erschlossen werden, wenn bereits ein IFRS-Konzernabschluss erstellt wird.
- Bei kleineren und regional tätigen Unternehmen sind HGB-Kenntnisse dominierend, sowohl auf Seiten der Mitarbeiter als auch der Kapitalgeber, Kunden und sonstiger Stakeholder.
- Bei Beschränkung eines möglichen Wahlrechts für die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss auf Unternehmen, die selbst einen IFRS-Konzernabschluss erstellen oder in einen IFRS-Konzernabschluss einbezogen werden, wären die notwendigen IFRS-Kenntnisse bei den optierenden Unternehmen, durch die Konzernbilanzierung nach IFRS, wohl bereits vorhanden oder zumindest – vor allem im Ausland – leichter akquirierbar.

4 Ableitung des weiteren Vorgehens

4.1 Zwischenergebnisse aus Phase 1

- 29 Phase 1 der Studie wurde für die allgemeine und ergebnisoffene Erörterung der Anwendung der IFRS und des HGB, jeweils in Bezug auf den Konzernabschluss und den Einzelabschluss, genutzt. Phase 1 entsprach somit einer Bestandsaufnahme der Anwendung der beiden Rechnungslegungssysteme und der Identifikation eines ggf. möglichen Verbesserungsbedarfs.
- 30 Wie in Kapitel 3 dargelegt, sind verschiedene wichtige Argumente aus den Interviews mit den Stakeholdern ableitbar. So gibt es für beide Rechnungslegungssysteme jeweils reichhaltige Unterstützung, ausgerichtet an den wirtschaftlichen Realitäten der einzelnen Unternehmen und dabei maßgeblich abhängig von der Zusammensetzung der Stakeholder und des Tätigkeitsfelds des Unternehmens. Für international tätige Konzerne wurde von vielen Interviewteilnehmern eine Berichterstattung nach IFRS als sachgerecht beurteilt. Demgegenüber erscheint die Berichterstattung nach HGB für ausschließlich regional oder national tätige Unternehmen bzw. solche mit entsprechender Eigentümer- und Finanzierungsstruktur die sachgerechte Berichterstattung.
- 31 Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass die überwiegende Mehrheit der interviewten Unternehmen mit dem derzeitigen Rahmen der Rechnungslegung gut zurechtkommt. Unternehmen welche nach HGB bilanzieren, wollen dies auch weiterhin beibehalten. Diese Unternehmen bekundeten nahezu kein Interesse an der freiwilligen Anwendung der IFRS sowohl im Einzelabschluss als auch im Konzernabschluss. Ein verpflichtender IFRS-Einzelabschluss wurde eindeutig abgelehnt. Kapitalmarktorientierte Unternehmen hingegen sind gesetzlich verpflichtet, für ihren Konzernabschluss IFRS anzuwenden, was von den meisten Stakeholdern als sachgerecht angesehen wird. Gleichzeitig sind sie jedoch verpflichtet, ihren Einzelabschluss nach den Vorschriften des HGB zu erstellen. Für kapitalmarktorientierte Unternehmen resultiert aus der parallelen Buchhaltung für den HGB-Jahresabschluss und den IFRS-Konzernabschluss somit ein Mehraufwand sowie der Erläuterungsbedarf etwaiger Unterschiede. Von einer Vielzahl der Vertreter kapitalmarktorientierter Unternehmen wurde daher branchenübergreifend darauf hingewiesen, dass es wünschenswert wäre, die IFRS auch im Einzelabschluss befreiend anwenden zu dürfen, damit einheitliche Rechnungslegungsgrundsätze zur Anwendung kommen und zusätzliche Kosten vermieden bzw. Synergiepotentiale genutzt werden können.
- 32 Auf Basis der Erkenntnisse der Phase 1 plädieren somit einige Unternehmen, welche selbst einen IFRS-Konzernabschluss erstellen oder in einen IFRS-Konzernabschluss einbezogen werden, für eine Veränderung des nationalen gesetzlichen Rahmens. Aus diesem Unternehmenskreis wurde angeregt, ein befreiendes Wahlrecht für die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss einzuräumen.

- 33 In den Interviews ist jedoch auch deutlich geworden, dass HGB-Bilanzierer ein unbedingtes Wahlrecht für die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss ablehnen, da sie befürchten, dass ein unbedingtes Wahlrecht die HGB-Bilanzierer unter Druck setzen und zu einem faktischen Zwang zur Anwendung der IFRS führen könnte. Diese Unternehmen äußerten das Bedürfnis vor einer Option geschützt zu werden, damit sich eine faktische Verpflichtung zur Bilanzierung nach IFRS nicht einstellen kann.
- 34 Als möglicher Kompromiss wurde aus dem Teilnehmerkreis die Beschränkung eines Wahlrechts auf Unternehmen, die selbst einen IFRS-Konzernabschluss erstellen oder in den IFRS-Konzernabschluss eines übergeordneten Mutterunternehmens einbezogen werden, genannt. So könnten einzelne Unternehmen von einer Option profitieren, ohne dass andere Unternehmen belastet würden.

4.2 Ausblick auf Phase 2

- 35 Die Phase 2 der Studie soll einerseits dazu genutzt werden, in einer öffentlichen Befragung das Interesse an einem bedingten Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss zu erheben. Andererseits soll erhoben werden, unter welchen Bedingungen bzw. Voraussetzungen ein derartiges bedingtes Wahlrecht für die Unternehmen in Frage käme, da für die letztendliche Beurteilung der Vorteilhaftigkeit eines Wahlrechts entscheidend wäre, welche Berichtsanforderungen in diesem Zuge tatsächlich entfallen würden oder fortgeführt werden müssten, insbesondere zum Zwecke der Steuerbemessung und der Ausschüttungsbemessung.
- 36 Da von verschiedenen Erstellern im Rahmen der Phase 1 explizit der Wunsch nach einem bedingten Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss geäußert wurde und von einer möglichen Einführung eines derartigen Wahlrechts primär die Stakeholdergruppe der Ersteller betroffen wäre, hat sich das DRSC entschieden, die öffentliche Konsultation in Phase 2 gestaffelt durchzuführen und am 21. März 2024 mit der Befragung der Ersteller mittels eines Online-Fragebogens zu beginnen.
- 37 Unter Berücksichtigung der Erkenntnisse aus den Interviews der Phase 1 wird die Befragung der weiteren Stakeholdergruppen (Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Forschung & Lehre, Nutzer) vorbereitet. Dies ermöglicht den besseren Zuschnitt der weiteren Erhebungen auf die Spezifika dieser Stakeholdergruppen und deren zielgerichtete Ansprache. Der Start der Befragung der weiteren Stakeholdergruppen wird für das 2. Quartal 2024 erwartet.
- 38 Im Anschluss an die öffentlichen Befragungen werden die Erkenntnisse durch das DRSC ausgewertet und hinsichtlich möglicher Handlungsfelder analysiert.
- 39 Es ist vorgesehen, die Ergebnisse sowie etwaig daraus abgeleitete Handlungsempfehlungen zum Abschluss der Studie zu veröffentlichen und im Rahmen einer Veranstaltung vorzustellen.

5 Anhang – Ausführliche Wiedergabe des Feedbacks aus den Stakeholder-Interviews

Hinweis: Bei den nachfolgenden Aussagen handelt es sich um sinngemäße **Wiedergaben in Form von Thesen** der Erfahrungen und Ansichten, welche einzelne Teilnehmer im Rahmen der Gruppeninterviews äußerten. Die aufgeführten Kernbotschaften stellen eine Zusammenfassung des erhaltenen Feedbacks durch den DRSC-Mitarbeiterstab dar, sind **nicht repräsentativ und erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit**. Für Zwecke der Berichterstattung wurden die von den Teilnehmern geäußerten Aspekte thematisch aggregiert. Mengenmäßige Angaben (i.S.v. wenige, einige, viele, etc.) beziehen sich jeweils auf die Teilnehmer an den Interviews bzw. sofern spezifiziert auf die Teilnehmer aus der betreffenden Stakeholdergruppe.

5.1 Kosten-Nutzen-Analyse

40 Im Rahmen der Interviews wurden die Teilnehmer zunächst darum gebeten, Stellung zu beziehen, welche Faktoren sie als relevant für eine Kosten-Nutzen-Analyse der IFRS sowie des HGB (bezogen sowohl auf den Konzern- als auch den Einzelabschluss) erachten.

41 Die Teilnehmer äußerten im Rahmen der Interviews hierzu die folgenden Aspekte:

5.1.1 Allgemeine Anmerkungen

42 Kernbotschaften:

- Es ist nahezu keine freiwillige Anwendung der IFRS im Einzelabschluss zu beobachten.
- Zudem erstellen nur wenige nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen freiwillig einen Konzernabschluss nach IFRS. Bei den meisten nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen ist somit die Kosten-Nutzen-Analyse zu Gunsten des HGB-Konzernabschlusses ausgefallen.
- Eine Kosten-Nutzen-Analyse ist für kapitalmarktorientierte Unternehmen auf Konzernebene irrelevant, da die IFRS von diesen Unternehmen verpflichtend für den Konzernabschluss anzuwenden sind.
- Für kapitalmarktorientierte Unternehmen könnte ein zusätzlicher Nutzen darin bestehen, die IFRS auch im Einzelabschluss anzuwenden, um im Gesamtkonzern einheitliche Rechnungslegungsgrundsätze anzuwenden und damit zusätzliche Kosten vermeiden bzw. Synergiepotentiale nutzen zu können.

43 Zur Relevanz der Frage nach einer Kosten-Nutzen-Abwägung:

- Einen Nutzen aus der Anwendung der IFRS gibt es immer, wenn ein Unternehmen (rechtlich oder faktisch) dazu verpflichtet ist, einen IFRS-Konzernabschluss aufzustellen. Dann besteht ein zusätzlicher Nutzen darin, die IFRS auch im Einzelabschluss der einbezogenen Unternehmen anzuwenden, damit es im Gesamtkonzern eine einheitliche Sprache in der (externen) Berichterstattung gibt und zusätzliche Kosten der parallelen Rechnungslegung nach IFRS und HGB vermieden werden können.
- Eine Kosten-Nutzen-Analyse ist für kapitalmarktorientierte Unternehmen irrelevant, da die IFRS im Konzernabschluss gesetzlich verpflichtet anzuwenden sind.
- Nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen haben diese Frage bereits beantworten müssen, mit dem Ergebnis, dass es nahezu keine freiwillige Anwendung der IFRS gibt. Bei den meisten Unternehmen ist somit die Kosten-Nutzen-Analyse pro HGB-Konzernabschluss ausgefallen.

44 Zu möglichen Betrachtungswinkeln:

- Die Nutzer müssten befragt werden. Der Aufwand kann nur beurteilt werden, wenn man auch den Nutzen kennt, diesen kennt man aber nicht.
- Die Kosten und der Nutzen sollten nicht nur für den Ersteller (als Nutzer einer möglichen Option) betrachtet werden. Zunächst entstehen als größter Einflussfaktor Kosten beim Regulator, durch Eingriffe ins System und Schnittstellen zu den Funktionen des HGB. Danach entstünden Kosten bei Erstellern. Bei diesen wäre eine individuelle Kosten-Nutzen-Analyse anzustellen, ob die Option tatsächlich genutzt wird. Dann auch bei weiteren Stakeholdern, bspw. Banken und dem Fiskus. Je nach konkreter Phase fallen unterschiedlich Kosten und/oder Nutzen an. Bei einer Option fallen nicht zwingend für alle Beteiligten Kosten an.
- Bei Kosten sind Zweit- und Drittrunden-Effekte auf Besteuerung, Covenants, Kreditverträge, Ratingsysteme von Banken und Auskunfteien zu bedenken. Unmittelbare/mittelbare/weitere Effekte sollten abgeschichtet werden.
- Die Folgen einer Änderung (Schnittstellen, Interdependenzen) sind zu beachten. In der aktuellen Gesetzgebung sind oft Widersprüche oder Schwachstellen zu beobachten, die darauf hindeuten, dass nicht alle Aspekte bedacht wurden. Die Gefahr, etwas zu übersehen, wäre relativ hoch, insb. wenn der IFRS-Einzelabschluss für alle verpflichtend wäre.
- Der volkswirtschaftliche Nutzen ist zu betrachten. Jedoch sind erhöhte Vergleichbarkeit, Zugang zum Kapitalmarkt, erleichterte Mergers & Acquisitions etc. schwer zu vergleichen.

45 Erfahrungsberichte:

- In der Vergangenheit gab es drei Sparkassen, die nach IFRS bilanziert haben. Diese hatten durchgerechnet, ob die erhöhten Kosten der IFRS-Bilanzierung die Ersparnisse bei der

Refinanzierung nicht übersteigen. Anfangs war dem so, dann wurde IFRS 9 veröffentlicht, was die Rechnung zum Kippen brachte. Derzeit gibt es keine Sparkassen mehr, die IFRS anwenden. Dementsprechend ist festzuhalten, dass die Kosten-/Nutzen-Analyse der IFRS aus Sicht der Sparkassen negativ ausfällt.

- Kosten/Nutzen aus Sicht eines internationalen Konzerns: Die IFRS haben einen deutlichen Mehrwert, insbesondere wegen des großen Konsolidierungskreises. Aufgrund der sehr hohen M&A-Aktivität auf internationaler Ebene wären die Transaktionen so, i.S.v. Schnelligkeit und Vertraulichkeit, nicht möglich, wenn noch Überleitungen auf einen gemeinsamen Rechnungslegungsstandard, also von HGB zu IFRS, nötig wären.

5.1.2 Adressatengerechtigkeit

46 Kernbotschaften:

- Die Adressatengerechtigkeit der Berichterstattung nach HGB oder IFRS ist abhängig von der Zusammensetzung der Stakeholder des Unternehmens. Die Zusammensetzung der Stakeholder wird wiederum maßgeblich vom Tätigkeitsfeld, der Finanzierungs- und Eigentümerstruktur sowie der Rechtsform des Unternehmens beeinflusst.
- Für international tätige Konzerne wurde eine Berichterstattung nach IFRS als adressatengerecht beurteilt. Hingegen sei die Berichterstattung nach HGB für ausschließlich regional oder national tätige Unternehmen die adressatengerechte Berichterstattung.
- Je mehr unterschiedliche Rechnungslegungswerke zur Anwendung kommen (müssen), desto höher ist der Erklärungsbedarf von Abweichungen zwischen diesen.

47 Allgemein:

- Die Frage ist: wer kann womit am meisten anfangen? Entscheidender Faktor ist damit, ob ein Unternehmen ausschließlich regional/national oder europäisch/weltweit tätig ist. Für Unternehmen, die regional/national tätig sind, muss HGB im Einzelabschluss erhalten bleiben.
- Die Vielfalt der Berichterstattung hilft weder Investoren noch Gläubigern.
- Für Adressaten stellt sich die Frage, welchen Informationswert bzw. Mehrwert eine IFRS-Bilanzierung bringen würde. Dies gilt insbesondere, wenn mehrere Rechnungslegungssysteme parallel anzuwenden sind, z.B.: 1) HGB, 2) Steuerrecht, 3) IFRS sowie ggf. 4) Regularien (wie z.B. Solvency II). Dabei stellt sich stets die Frage, welche dieser Zahlen die „richtige“ ist bzw. welche in der internen Steuerung verwendet werden sollte.
- Nach HGB gibt es einen ganz anderen Sinn und Zweck der Rechnungslegung, dieser kann mit den vom Vorsichtsprinzip geprägten Regelungen auch sehr gut erreicht werden. Nach

IFRS dominiert die Informationsfunktion für Investoren (EK- und FK-Geber), sollte das Ziel darin bestehen diese zu informieren, bieten die IFRS Vorzüge.

48 Zu externen / internen Abschlussadressaten:

- Es ist darauf zu achten, wer ist der Adressatenkreis, welche Informationen sind dafür die richtigen. Für HGB-Unternehmen ist der Adressatenkreis ein anderer als für IFRS-Unternehmen, dies bestimmt den Nutzen und auch die Frage, welcher Aufwand macht Sinn (bspw. hinsichtlich einer Umstellung auf IFRS)? Aus Sicht von nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen führt die Einführung der IFRS nur zu Kosten, wobei ein Nutzen nicht ersichtlich ist (weder für das Rating noch die Finanzierung noch für Kunden). Es stellt sich – ähnlich wie in Bezug auf die Solvency II-Berichterstattung – die Frage nach dem Mehrwert einer solchen zusätzlichen IFRS-Berichterstattung.
- Für diejenigen Unternehmen, die sich am Kapitalmarkt finanzieren, erscheint die IFRS-Rechnungslegung sachgerecht/adressatengerecht.
- Bei Volksbanken/Raiffeisenbanken besteht das Geschäftsmodell in der Kreditvergabe für ihre Mitglieder. In den Aufsichtsräten dieser Volksbanken/Raiffeisenbanken sind wiederum die Mitglieder der Volksbanken/Raiffeisenbanken vertreten. Auch erfolgt die Refinanzierung (Eigenkapital/Fremdkapital) der Volksbanken durch ihre Mitglieder. Volksbanken/Raiffeisenbanken sind ebenso wie deren Kapitalgeber sehr regional tätig/refinanziert (d.h. nicht am Kapitalmarkt tätig) und daher ausschließlich die Rechnungslegung nach HGB gewohnt. HGB-Abschlüsse werden besser verstanden und sorgen für Stabilität. Für diese Volksbanken/Raiffeisenbanken sind daher Einzelabschlüsse nach HGB adressatengerecht.
- Volksbanken sind überwiegend regional tätig und daher von BEPS Pillar II nicht betroffen. Die IFRS wären somit wiederum nicht adressatengerecht.
- Es ist generell eine Frage der Stakeholder. Sparkassen sind nur national tätig und haben keine Kapitalmarktorientierung. Wer liest den Abschluss? Bei öffentlich-rechtlichen Instituten sind dies Verwaltungsrat und Aufsicht. Diese verstehen HGB (zum Teil besser als IFRS), somit ist HGB adressatengerecht.
- Für VMEBF-Unternehmen mit einer hohen Eigenkapitalquote, kaum/keiner Fremdfinanzierung und (familiengeführten) Gesellschaftern sind IFRS-Abschlüsse kaum sinnvoll. Für den klassischen deutschen Mittelstand besteht daher kaum ein Interesse bzw. ein möglicher Anwendungsfall für die IFRS im Einzelabschluss.
- Auch die interne Unternehmenssteuerung erfolgt im Konzern nach IFRS. Dadurch entsteht jedoch in der internen Kommunikation ein Bruch in der Berichterstattung. Das HGB-Ergebnis

ist faktisch mitzusteuern und zu prognostizieren. Durch die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss würde diese Dopplung aufgehoben.

49 Zur optionalen Anwendung der IFRS im Einzelabschluss:

- Der Vorteil einer IFRS-Option bestünde in der Berichterstattung eines – aufgrund eines einheitlichen Rechnungslegungswerks – einheitlichen, konsistenteren Ergebnisses, welches dann auch für HV-Beschlüsse relevant ist und die Ergebnissituation erklärt und abbildet. Abschlussadressaten müssten sich nicht mehr fragen, welches das richtige Ergebnis (HGB- vs. IFRS-Ergebnis) ist. Bei paralleler Rechnungslegung (HGB/IFRS) können sich Fragen der Aktionäre bzw. ein Rechtfertigungsdruck ergeben, wenn das IFRS-Ergebnis und das HGB-Ergebnis auseinanderlaufen (sich die Dividende jedoch am HGB-Ergebnis bemisst).

5.1.3 Entscheidungsnützlichkeit

50 Kernbotschaften:

- Der HGB-Einzelabschluss des Mutterunternehmens hat für Konzerne kaum Bedeutung und ist hauptsächlich für die Ausschüttungsbemessung relevant.
- Die Dividendenpolitik wird von kapitalmarktorientierten Unternehmen i.d.R. auf Konzernebene nach IFRS-Zahlen festgelegt. Um zu große Abweichungen zum IFRS-Ergebnis zu vermeiden, wird das HGB-Ergebnis oft unterjährig (mit)gesteuert.
- Die IFRS bilden, insb. aus Sicht von kapitalmarktorientierten Unternehmen, die ökonomische Leistung des Unternehmens besser ab und sind daher in der externen Kommunikation besser zu erklären. Sie sind auch für die Vergleichbarkeit mit internationalen Wettbewerbern sinnvoll, da das Unternehmen in derselben Sprache mit den Investoren spricht wie auch jeweilige Vergleichsunternehmen.

51 Ansichten kapitalmarktorientierter Unternehmen:

- Der HGB-Einzelabschluss hat nahezu keine Bedeutung.
- Rückfragen von Investoren in der Kapitalmarktkommunikation beziehen sich überwiegend auf die IFRS-Zahlen, nur selten auf HGB-Zahlen.
- Differenzen zwischen HGB- und IFRS-Zahlen sind Gegenstand interner und externer Nachfragen.
- Oft erfolgt eine unterjährige Steuerung des HGB-Ergebnisses, um eine zu große Diskrepanz zum IFRS-Ergebnis zu vermeiden.
- Der Hauptnutzen der Anwendung der IFRS liegt in der besseren Abbildung der Performance. Durch die stärkere Fair-Value-Orientierung ist die berichtete Performance deutlich näher an

der ökonomischen Performance als unter HGB. Die IFRS sind daher in der externen Kommunikation besser zu erklären und viel sinnvoller.

- Die Vorteile bei der Anwendung der IFRS liegen z.B. in der Eröffnung eines breiteren Investoren- oder Adressatenkreises und der Hebung von Effizienzpotentialen im Konzern.
- Versicherungswirtschaft: Nach HGB sind Schwankungsrückstellungen zu bilden, die auf das HGB-Ergebnis glättend wirken, solche glättenden Effekte sind in der externen Kommunikation jedoch nicht hilfreich.
- Eine einheitliche Datenbasis und ein einheitliches Grundverständnis haben einen hohen Mehrwert aus Sicht des Abschlusserstellers, da das HGB-Ergebnis und das IFRS-Ergebnis - aufgrund von spezifischen Bewertungsregeln - nicht vergleichbar sind und nur schwer übergeleitet werden können.
- Der Nutzen besteht darin, dass die IFRS-Zahlen als vergleichbar angesehen werden und eine Vergleichbarkeit mit internationalen Peers (für internationale Investoren) im „race for capital“ gegeben ist. Würde ein HGB-Konzernabschluss erstellt werden, wäre eine Vergleichbarkeit mit Peers (z.B. im Hinblick auf die Rechnungslegung von Umsatzerlösen, die Bilanzierung von Finanzinstrumenten, etc.) nicht gegeben, was wohl Auswirkungen auf Investitionsentscheidungen hätte. Die Bilanzierung nach IFRS hat den Vorteil, dass man in „derselben Sprache“ mit den Investoren spricht, wie auch Vergleichsunternehmen.

52 Sicht verschiedener Nutzer:

- Aus Nutzersicht ist darauf hinzuweisen, dass Erklärungsbedarf gegenwärtig entsteht, wenn das IFRS-Ergebnis und das HGB-Ergebnis auseinanderlaufen (z.B., wenn nach IFRS ein Gewinn ausgewiesen wird, aber keine Dividende ausgeschüttet wird, da das HGB-Ergebnis einen Verlust ergab).
- Entscheidend ist nicht welche Rechnungslegungsstandards angewendet werden, sondern allgemein das Reporting eines Unternehmens. Ist das Reporting regelmäßig, sind die Zwischenberichte aussagekräftig, welche Bereinigungen sind vorzunehmen, um eine Vergleichbarkeit herzustellen?
- Von Unternehmen, in die investiert wurde, werden über 80% des Anhangs gelesen. Bei für ein Investment interessanten Unternehmen werden 20-50% des Anhangs gelesen, um einen Überblick zu gewinnen.
- Analysten bekommen zusätzliche Informationen über die Investorenkommunikation. Wenn dort Fragen bleiben, sieht man in den Anhang, man nutzt ihn als Nachschlagewerk. Die schnelle und effiziente Informationsaufbereitung ist wichtig.

- Ergänzende und erklärende Zahlen werden angeschaut, bspw. zum Personalaufwand, zum Umsatz nach Regionen, Kunden etc. Außerbilanzielle Posten sind nicht mehr so relevant wie früher. Die Risikoberichterstattung ist wichtig, insb. was sich dabei geändert hat.

53 Erfahrungen anderer Unternehmensgruppen:

- Auf Gesellschaftsversammlungen von Familien-Unternehmen kommen so gut wie keine Fragen von den nicht-geschäftsführenden Gesellschaftern zur Bilanzierung (ggf. kamen Rückfragen zu Reisekosten/Gehältern der Geschäftsführer).
- Bei kommunalen Unternehmen sind auch kaum Rückfragen zu HGB-Einzelabschlüssen bei Gesellschafter- oder Aufsichtsrats-/Beiratsversammlungen zu verzeichnen. Dies liegt jedoch auch an der Zusammensetzung der Gremien bei kommunalen Unternehmen.
- Auch werden durch Banken (im Rahmen der Kreditvergabe) kaum Nachfragen zu HGB-Abschlüssen gestellt. Dies sei jedoch auch darauf zurückzuführen, dass Banken als Nutzer ohnehin durch ein laufendes Reporting im Rahmen des Kreditverhältnisses mehr und schnellere Informationen (zumindest im Falle einer bedeutenden Kreditfinanzierung) erhalten als durch den Einzelabschluss, welcher daher eigentlich kaum benötigt wird.
- Sicht eines (nicht-kapitalmarktorientierten) Unternehmens, das zuvor freiwillig einen befreienden IFRS-Konzernabschluss erstellt hatte: Der IFRS-Konzernabschluss fand kaum Beachtung (geringe Downloadzahlen), sodass man dann die Erstellung des freiwilligen IFRS-Konzernabschlusses eingestellt habe.

54 Zur Bedeutung des HGB-Einzelabschlusses:

- Provokant könnte gefragt werden, ob ein Einzelabschluss überhaupt aufgestellt werden muss, diesen liest ohnehin niemand. Eine steuerliche Gewinnermittlung würde reichen.
- Den HGB-Einzelabschluss liest niemand. Dieser ist nur für die Ausschüttung relevant, die Dividendenpolitik wird aber auf Konzernebene nach IFRS-Zahlen festgelegt. § 340f HGB (Sonderbewertungsvorschrift für Kreditinstitute) ermöglicht es glücklicherweise die HGB-Dividende entsprechend auszurichten.

55 Zum Vergleich des HGB mit den IFRS

- Das HGB ist immer im Dreiklang der Funktionen Ausschüttungsbemessung, Besteuerung und Kapitalerhalt zu betrachten, da sind Kompromisse geschlossen worden. Das Vorsichtsprinzip bspw. dämpft die Informationsfunktion. Teil des Kompromisses war, auf die Fair Value-Bilanzierung zu verzichten. Vielleicht kann ein IFRS-Einzelabschluss die Informationsfunktion und die Entscheidungsnützlichkeit stärker bedienen, aber dann wohl zu Lasten anderer Ziele/Funktionen.

- Die IFRS sind detaillierter als das HGB. Aber das HGB wird nicht so gelebt, wie es eigentlich gelebt werden sollte. Bei kleinen Unternehmen ist der HGB-Abschluss oft eine Einheitsbilanz mit dem Steuerrecht. Das Steuerrecht überdeckt viele Regelungen des HGB, sonst ist HGB eigentlich auch geeignet die unternehmerische Realität / wirtschaftliche Verhältnisse angemessen darzustellen.
- Zu differenzieren ist danach, was das Sollobjekt der Betrachtung ist (Einzelabschluss nach „full IFRS“, IFRS for SMEs oder IFRS mit reduzierten Angabepflichten). Wenn sonstige Anforderungen bspw. Disclosures heruntergeschraubt werden, ist dann der Vorsprung bei der Informationsfunktion immer noch so groß? Ein Vergleich eines HGB-Einzelabschlusses mit einem IFRS-Einzelabschluss, dessen Umfang/Regeln aber noch nicht bekannt sind, wäre im konkreten Einzelfall nötig.

5.1.4 Qualität der Rechnungslegungsgrundsätze

56 Kernbotschaften:

➤ Die Qualität der Rechnungslegungsgrundsätze kann nicht eindeutig pro oder contra HGB bzw. IFRS beurteilt werden.

57 Geäußerte Ansichten:

- Nach IFRS werden bessere Informationen über Finanzinstrumente berichtet als nach HGB.
- Bestimmte Themen, z.B. die Bilanzierung von Pensionen, Leasing, Commodities und aktive latente Steuern, können nach IFRS und HGB nicht gleichlaufend berichtet werden.
- Der Umfang der Anhangangaben nach IFRS ist sehr aufwendig, dies wäre für den Mittelstand möglicherweise überfordernd.
- In Bezug auf die Qualität der Rechnungslegung gibt es zum HGB eine gefestigte Rechtsprechung, bei einer Umstellung auf IFRS gäbe es eine Dynamik und es wäre fraglich, wo sich die Rechnungslegung hin entwickelt.
- Die Pensionsbilanzierung ist bspw. ein Gesetz, dass je nach Kassenlage geändert wird. Nicht wegen ökonomischer Hintergründe, sondern wie es besser verkraftbar für Unternehmen ist. Die Qualität des HGB ist also auch nicht immer glamourös. Ein *true and fair view* des HGB ist auch bei unterdotierten Rückstellungen nicht gegeben. Der Gesetzgeber ist Interessen nachgekommen und hat Anforderungen formuliert bzw. geändert, die für die Entscheidungsnützlichkeit eines Dritten nicht von Bedeutung sind.

5.1.5 Kostentreiber des Erstellungsaufwands

58 Kernbotschaften:

- Für kapitalmarktorientierte Unternehmen resultiert aus der parallelen Buchhaltung für den HGB-Einzelabschluss und den IFRS-Konzernabschluss ein nennenswerter Mehraufwand, verbunden mit Kosten für die Herstellung der Vergleichbarkeit von HGB und IFRS sowie der Erläuterung etwaiger Unterschiede.
- Die Option einer befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss wäre für kapitalmarktorientierte Unternehmen aus operativer Sicht grundsätzlich hilfreich. Entscheidend für die letztendliche Beurteilung der Vorteilhaftigkeit wäre aber, welche Berichtsanforderungen in diesem Zuge tatsächlich entfallen würden oder fortgeführt werden müssten, insbesondere zum Zwecke der Steuer- und der Ausschüttungsbemessung.
- Der Hauptaufwand einer Nutzung der IFRS für bisherige HGB-Bilanzierer bestünde im grundlegenden Wechsel des Rechnungslegungssystems für den Einzelabschluss. Die Kosten würden zwar stark von der Komplexität des Geschäftsmodells abhängen, jedoch in den meisten Fällen den zu erwartenden Nutzen deutlich übersteigen.

59 Ansichten kapitalmarktorientierter Unternehmen:

- Es entsteht ein Mehraufwand durch die parallele Buchhaltung für den HGB-Einzelabschluss und den IFRS-Konzernabschluss.
- Sehr ausdifferenzierte Systeme/Systemlandschaften werden benötigt, um die erforderlichen Daten zu generieren.
- Besonders relevant sind die Kosten für die Herstellung der Vergleichbarkeit von HGB und IFRS, also für Überleitungen und Erläuterungen, die interne Steuerung des HGB-Ergebnisses um Ausschüttungen vorzubereiten, und anderes mehr.
- Die Implementierung der Systeme für HGB und IFRS ist aber schon umgesetzt, daher könnten bei einer Nutzung der IFRS für den Einzelabschluss nur laufender Kosten und laufender Aufwand eingespart werden.
- Der HGB-Abschluss interessiert keinen und ist ein notwendiges Übel, welches Mehrarbeit und Mehraufwand bedeutet.
- Wenn man schon IFRS-Anwender ist, dann stellt der HGB-Abschluss immense Zusatzkosten dar, die vermieden werden könnten. Dies hängt bei den Unternehmen aber auch von der Größe des Konsolidierungskreises sowie von der systemseitigen Umsetzung ab. Zwar sind andere Themen noch wichtiger als die Doppelarbeit des HGB-Abschlusses, aber fraglich ist dieser natürlich, da ihn keiner liest.

- Aus operativer Sicht bestehen große Vorteile, wenn Abweichungen, Berechnungen, Anpassungen, Abstimmungen mit dem Wirtschaftsprüfer und Weiteres gemindert werden könnten. Ein befreiender IFRS-Einzelabschluss wäre sehr hilfreich.
- Die Vorteilhaftigkeit des Wechsels auf einen IFRS-Einzelabschluss ist nur dann gegeben, wenn keine parallele HGB-Rechnungslegung für Zwecke der Steuerbemessung mitgeführt werden muss.
- Entscheidend für die Beurteilung der Vorteilhaftigkeit ist, welche Berichtsanforderungen im Falle einer IFRS-Bilanzierung entfallen würden bzw. eingespart werden können. Solange die Bilanzierung nach IFRS eine zusätzliche Berichterstattungspflicht darstellt, sind keine Vorteile ersichtlich. D.h. es müsste an anderer Stelle eine Verpflichtung abgeschafft werden (z.B. im Hinblick auf die Besteuerung), sonst ergibt sich kein Nutzen aus einem zusätzlichen Ledger „IFRS“.

60 Kosten eines Wechsels von HGB zu IFRS für den Einzelabschluss:

- Der Hauptaufwand für bisherige HGB-Bilanzierer bestünde im Wechsel (Transition) von einer Logik auf eine andere Logik (d.h. von HGB auf IFRS) im Einzelabschluss.
- Die Umstellungskosten von HGB auf IFRS sind sehr stark von der Komplexität des Geschäftsmodells abhängig.
- Die Kosten der Überleitung von HGB nach IFRS wären aus Sicht eines kleineren Kreditinstituts jedoch nicht allzu hoch, da die Unterschiede in der Bilanzierung (aufgrund der geringen Komplexität der Finanzinstrumente bei einem kleinen Institut) nicht allzu groß sein sollten.
- Die Kosten der Erstellung und Prüfung eines IFRS-Abschlusses - sowohl bei Anwendung der vollständigen IFRS als auch des IFRS for SMEs - sind deutlich höher als die eines HGB-Abschlusses, was gegen die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss spricht.
- Aus Sicht eines Erstellers [kapitalmarktorientiertes Unternehmen] könne – wenn das Erfordernis von Überleitungsrechnungen für Steuerzwecke begrenzt bliebe – im Accounting eine Kostenersparnis von rd. 10 % durch eine einheitliche Anwendung der IFRS generiert werden. Vor allem durch die Einsparung von Zeitaufwand, den Wegfall von Ausweis- und Bewertungsfragen nach HGB, die Abstimmung mit dem Wirtschaftsprüfer und die Einsparung der parallelen internen Steuerung nach HGB. Ein schnellerer und effizienterer Abschlussprozess wäre möglich.
- Die Sinnhaftigkeit sollte im Vordergrund stehen. Wenn ein Sinn besteht, dann sollten auch Kosten in Kauf genommen werden und bspw. in die IT-Systemlandschaft investiert werden.

- Ein weiterer wichtiger Aspekt für Unternehmen, die nach HGB bilanzieren, ist der immense Umstellungsaufwand auf IFRS. Bei einer Landesbank war dies ein Projekt mit 2-3 Jahren Laufzeit. Auf der Aktivseite sind quasi alle Posten, außer der Barreserve, anzupassen, um ein IFRS-konformes Reporting zu gewährleisten. Eine der primären Fragen ist: Lohnt sich dieser Umstellungsaufwand für ein Unternehmen, welches aus der HGB-Welt kommt, im Vergleich zu dem Nutzen, den es dadurch erreicht?

5.1.6 Beurteilung ausgewählter Einzelvorschriften

61 Kernbotschaften:

- Viele bilanzielle Einzelvorschriften sind diskussionswürdig. Kritikpunkte am HGB betreffen beispielsweise die Bilanzierung von Pensionsrückstellungen und Finanzinstrumenten. Kritikpunkte an den IFRS betreffen beispielsweise die Komplexität der Standards zu Finanzinstrumenten (IFRS 9) und Versicherungsverträgen (IFRS 17) sowie die als zu umfangreich empfundenen Angabepflichten im Anhang. Hinsichtlich der Bilanzierung von Geschäfts- und Firmenwerten sind Argumente sowohl für als auch gegen eine planmäßige Abschreibung zu finden.
- Es ist wohl keine objektive Einschätzung möglich, welches Normensystem überlegen ist.

62 Zustimmung zu den Regelungen des HGB:

- Der *Impairment-only-Approach* nach IFRS wird kritisch gesehen, es wird lieber planmäßig abgeschrieben. Auch das Aktivierungswahlrecht für latente Steuern nach HGB wird nicht ausgeübt. Wie werthaltig ist Vermögen, wenn die halbe Bilanz aus Goodwill und latenten Steuern besteht? Bei beiden Themen ist man mit den Regelungen des HGB sehr glücklich.
- Das HGB ist besser, auch wenn Regelungen teilweise zu knapp sind und durch die Rechtsprechung bzw. Literatur ausgelegt werden müssen.
- Bei Genossenschaften werden erfahrungsgemäß oft nur wenige präzise Regelungen gebraucht, da reicht das HGB mit der Prinzipienorientierung und den eingängigen Grundannahmen aus. Das HGB ist so intuitiv anwendbar und auch für unterstützende Steuerberater einfacher.

63 Kritik am HGB:

- In Bezug auf den Fair Value-Ansatz wird nach HGB der Weg nach unten zugelassen, der Weg nach oben jedoch verteufelt. Wo ist da die Logik? Das Thema ist hoch politisch, und nicht mehr neutral zu diskutieren.
- Bei komplizierten Finanzinstrumenten sind nach HGB die Risiken teilweise nicht transparent.
- Bei Pensionsrückstellungen bestehen Abzinsungsproblematiken nach HGB, dies führt dazu, dass nach HGB die Rückstellungen eigentlich zu hoch sind, diese Effekte (zufallsbedingte

Schwankungen) können aber nicht mittels eines *Other Comprehensive Incomes* abgemildert werden. Zwar betrifft dies nur eine andere Stelle im Abschluss, der Analyst könnte theoretisch auch in eine andere Zeile schauen, in der Praxis macht dies aber aus Erstellersicht einen großen Unterschied, da nach den Earnings per Share gesteuert wird.

- Bilanzierung von Pensionsrückstellungen: Nach HGB wird zur Abzinsung ein 10-Jahres-Durchschnittszins verwendet, dies führt zu rechnerischen Verlusten, auch bei Deckung durch *plan assets*, die ökonomisch aber nicht vorliegen. Es liegen eine große Bewertungsdifferenz und große Abweichungen zwischen HGB- und IFRS-Abschluss vor.
- Beim Projektgeschäft bildet die Umsatzlegung im HGB die laufende Leistungserbringung nicht korrekt ab. Die over-time-Bilanzierung der IFRS hat bei langfristiger Fertigung bessere Aussagekraft, ist aber komplexer.
- Derivategeschäft: Bei ökonomisch ausgeglichenen Geschäften, bspw. bei der Bankbuch-Zinssteuerung müssen Verluste gezeigt werden, die ökonomisch nicht vorliegen, wenn keine Bewertungseinheiten gebildet wurden. Die imparitatische Bewertung spiegelt die ökonomische Realität nicht korrekt wider. Der BFA 3 ist sehr komplex und verursacht enormen prozessualen Aufwand.

64 Zustimmung zu den Regelungen der IFRS:

- Der Schwierigkeitsgrad der IFRS ist begründet und sollte kein Hinderungsgrund sein, wichtig ist die Kommunikation nach außen.
- Positiv anzuführen ist, dass eine Kapitalflussrechnung nach IFRS zwingend ist, im HGB-Einzelabschluss hingegen nicht (nur im HGB-Konzernabschluss). Bei Industrieunternehmen bietet diese einen hohen Wert hinsichtlich der Informationsfunktion.

65 Kritik an den IFRS:

- IFRS 9, 10, 15 und 16 waren früher relativ kurze Standards, welche durch Unternehmen und Prüfer mit Sinn und Verstand ausgelegt werden konnten. Es wird nun aber zu sehr die restriktive Vorschreibung von Einzelschritten vorgenommen, bspw. IFRS 15 mit dem 5-Schritte-Modell. Standards sollten stattdessen mehr Prinzipien beinhalten, die Scheinpräzision sollte weggelassen und der Fokus auf qualitative Punkte gelegt werden.
- Der Aufwand ist besonders groß bei der Fair Value-Bewertung von Minderheitsbeteiligungen, bspw. von Start-Ups oder jungen Unternehmen.
- Es sind sehr viele Angaben zu Finanzinstrumenten und Derivaten vorgesehen. Ist dies tatsächlich notwendig? IFRS 7 und IFRS 13 sind zu umfangreich für einen Konzern, der kein Finanzdienstleistungsunternehmen ist.

- Bei der DPR betrafen Feststellungen überwiegend die Goodwill-Bilanzierung. Scheinbar sind die IFRS-Anforderungen nicht beherrschbar und fehleranfällig, Fehlanreize sind möglich.
- Ein großer konzeptioneller Unterschied zwischen HGB und IFRS liegt darin, dass nach IFRS Mehrungen des Reinvermögens möglich sind, die nicht erfolgswirksam sind (OCI). Diese Konzeption ist schwierig, schwer verständlich und schwer vermittelbar, daher als nachteilig empfunden.
- Die Volatilitäten sind wichtig, es ist schade, dass sich das HGB nicht besser durchgesetzt hat. So sind nun quartalsweise Schwankungen zu erläutern. Weniger Volatilität wäre wünschenswert, auch im Sinne einer internationalen Lösung, aber da besteht wohl wenig Hoffnung.

66 Einschätzungen zum IFRS 9 *Financial Instruments*:

- Aus Sicht der Banken und der Versicherungswirtschaft ist der IFRS 9 als aufwendig anzusehen, insbesondere die stets erfolgswirksame Bewertung der Derivate.
- Auch Industrieunternehmen sehen IFRS 9 als aufwendig an. Die *own-use-exemption* ist ein aktuelles Thema mit Schwierigkeiten bei Strompreisverträgen.
- Das Hedge Accounting gem. IFRS 9 ist aufwendig, aber in der Praxis etabliert.
- Die IFRS-Standards sind kaum noch lesbar, bspw. IFRS 9 mit Standardtext, Anwendungsleitlinien, Basis for Conclusions, Beispielen, etc. Es ist teilweise schwer herauszufinden, was die eigentliche Regel ist. Nach IAS 39 war das Ziel eine Entschlackung zu erreichen, dies hat nicht funktioniert.

67 Einschätzungen zum IFRS 17 *Insurance Contracts*:

- Aus Sicht von Versicherungsunternehmen ist die Einführung von IFRS 17 als sehr komplex zu bezeichnen, insbesondere die damit verbundene Margen-Diskussion. Die Einführung von IFRS 17 erfordert die Einführung von neuen Modulen und EDV-Anwendungen, was einen Kostenaspekt mit sich bringt. Auch vor diesem Hintergrund haben einige Unternehmen die -vormalig freiwillige - Bilanzierung nach IFRS eingestellt. Im Hinblick auf den gegenwärtigen IASB-Standardentwurf *Subsidiaries without Public Accountability* ist anzuführen, dass dieser neue IFRS keine Erleichterungen im Hinblick auf IFRS 17 bereitstellt, sodass auch dieser Entwurf für Versicherer nicht interessant ist.

68 Ansichten zu den IFRS-Notes:

- Die größte Komplexität stellt der Umfang der Anhangangaben in den IFRS dar, nicht einzelne Standards.

- Die Kleinteiligkeit der Notes stellt einen besonderen Aufwand der IFRS dar, welcher Kosten verursacht. Dies gibt es so nach HGB nicht. Ansatz und Bewertungsvorschriften stellen nicht den großen Unterschied dar. Fraglich ist, welche Informationen in welcher Granularität gefordert werden und brauchen Adressaten diese Granularität wirklich?
- Aspekte, die zu umfangreich sind, betreffen Angaben zu derivativen Geschäften, zu nicht-derivativen Finanzinstrumenten und Nischenthemen wie *day-one-profit and loss*. Ist dies wirklich relevant für alle Adressaten?
- Die IFRS differenzieren nicht zwischen Banken, Versicherungen und sonstigen Unternehmen, daher sind so viele Angaben nötig, bspw. zu IFRS 9. Dies ist nach HGB besser.

69 Einschätzungen zu weiteren Themen:

- IAS 28: Insbesondere die Durchführung von Werthaltigkeitsprüfungen von nach der Equity-Methode bewerteten Beteiligungen ist herausfordernd.
- Die Fair Value-Themen sind nicht so abweichend, insb. für Industrieunternehmen. Die politische Diskussion entspricht nicht der Realität.
- Beispiel zur Ausschüttungsfunktion: Konzerninterne Umstrukturierungen im handelsrechtlichen Einzelabschluss der obersten Holding. In der Praxis kann eine Modellierung des Kapitals erfolgen. Da es keine bzw. wenig konkrete Regelungen des Gesetzgebers gibt, existiert in der Praxis eine breite *diversity in practice*. Die IFRS sind determinierter, ermessensreduzierter, gehen oft auf den Fair Value-Ansatz und haben weniger Wahlrechte zum Buchwert zu bilanzieren. Der Ermessensspielraum des HGB wird durch Unternehmen vielleicht aber auch geschätzt, auch der eingeschwungene Zustand.
- Die IFRS zielen auf eine einwertige Lösung ab; das HGB ist viel schwammiger, bis hin zur Doppelrealisierung vermeintlicher stiller Reserven. Der Regulierer hat noch nie was gemacht, es ist eine große Spielwiese für die Unternehmen.
- Bei IFRS ist viel Ermessen nötig oder möglich (bspw. expected credit loss; forward-looking-information, Impairment) Dies wird versucht durch Angaben und Sensitivitäten auszugleichen. Das HGB ist sehr kurz, dafür gibt es viele Kommentare und Aufsätze, diese aber ggf. mit verschiedenen Meinungen.
- Es ist wohl keine objektive Einschätzung möglich, welches Normensystem überlegen ist.

5.1.7 Rechnungslegung durch Tochterunternehmen im Ausland

70 Kernbotschaften:

- Aus Sicht von kapitalmarktorientierten Unternehmen könnten durch eine einheitliche Rechnungslegung nach IFRS in den lokalen Abschlüssen der einbezogenen Einheiten, statt einer

Rechnungslegung nach den jeweiligen nationalen Grundsätzen, Synergiepotentiale bei den Erstellungskosten und auch eine potenzielle Qualitätssteigerung der Berichterstattung erreicht werden.

- Demgegenüber berichten nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen, dass die Qualität der HGB-Bilanzierung ausländischer, in einen HGB-Konzernabschluss einbezogener Einheiten (d.h. Tochterunternehmen oder Niederlassungen) nicht immer optimal sei. Ursächlich hierfür sei, dass HGB-Experten im Ausland faktisch nicht verfügbar sind.

71 Geäußerte Ansichten:

- Für den HGB-Einzelabschluss eines kapitalmarktorientierten Unternehmens muss von den einbezogenen ausländischen Niederlassungen auch das HGB-Ergebnis an die Muttergesellschaft berichtet werden.
- Die Einführung einer Option zur befreienden IFRS-Anwendung im Einzelabschluss würde ein erhebliches Erleichterungs- und Kostensenkungspotential bieten.
- Bei einer Zentralisierung der bislang lokalen Accounting-Abteilungen könnten erhebliche Synergiepotentiale bei den Kosten der Erstellung und auch eine potenzielle Qualitätssteigerung der Berichterstattung erreicht werden.
- Erfahrungsgemäß ist die Qualität der Bilanzierung bei HGB-Anwendern im Ausland, also ausländischen Tochterunternehmen, eher fragwürdig.
- Bei einem IFRS-Bilanzierer werden von den einbezogenen ausländischen Einheiten IFRS-Packages gemeldet. Dies sind jedoch keine IFRS-Einzelabschlüsse, sondern nur Zahlen, die auf IFRS überführt werden. Eine Umstellung auf IFRS-Einzelabschlüsse wäre daher mit hohen Kosten der Umstellung verbunden.
- Die Zentralisierung der Accounting-Funktion in Service Centern würde sich bei global agierenden Unternehmen einfacher gestalten, wenn eine einheitliche Rechnungslegung nach IFRS auch in den lokalen Abschlüssen möglich wäre, statt einer Rechnungslegung nach den jeweiligen lokalen GAAP.

5.1.8 Änderungsgeschwindigkeit

72 Kernbotschaften:

- Änderungen der Bilanzierungsvorschriften verursachen Kosten. Die Anpassung des bestehenden Rechnungslegungssystems an neue Sachverhalte wird jedoch als notwendig erachtet, wenn diese dadurch angemessener abgebildet werden.
- Die IFRS unterliegen einer höheren Änderungsgeschwindigkeit als das HGB, wenngleich mehrere große Einführungsprojekte (IFRS 15, IFRS 16 und IFRS 9) bereits abgeschlossen sind.

- Von den Unternehmen zu berücksichtigende Änderungen sind nicht nur auf die Finanzberichterstattung bezogen, sondern resultieren auch aus den Bereichen Steuern, Nachhaltigkeit und sonstiger Regulierung.

73 Geäußerte Ansichten:

- Ein weiterer Faktor ist die Änderungsfrequenz der Standards, welche vor allem für den Mittelstand einen entscheidenden Kostenfaktor darstellt. Bei den „full IFRS“ erfolgen laufend Änderungen an den Standards, beim IFRS for SMEs hingegen nur in Abständen von 3-5 Jahren.
- In Bezug auf die Änderungsgeschwindigkeit ist anzumerken, dass die großen IFRS-Projekte schon abgeschlossen sind. Es bietet auch Vorteile, dass Standards sich schneller ändern können. Dies wird oft von Anwendern getrieben, um auf wirtschaftliche Sachverhalte angemessen, bspw. bei ESG-Anleihen im Bankenbereich, zu reagieren.
- Die Anpassung neuer Sachverhalte (Corona, Ukraine etc.) an den bestehenden Normenkanon ist notwendig, dies sorgt für eine Stabilität der Rechnungslegung.
- Das Feedback der Institute ist, dass teilweise sinnvolle Änderungswünsche, insb. zum Impairment, nicht weitergetragen werden, damit die IFRS stabil bleiben und die Systeme ohne Anpassungen weiterlaufen können.
- Die geringere Änderungsgeschwindigkeit nach HGB wird begrüßt. Seit BilMoG ist jedoch auch schon wieder recht viel Zeit vergangen, es könnte durchaus eine Überprüfung des HGB erfolgen, ob die Regelungen so noch ausreichen.
- Ein Kostentreiber ist die Stabilität des Rechnungslegungswerks. Das HGB ist sehr stabil, die IFRS sind es nicht. Dies liegt auch am Fokus der IFRS.
- Andererseits ist das HGB zwar ein stabiler Anker, aber es gibt auch im Bereich Steuern, bei der Nachhaltigkeit und bei Regulierungen viele Änderungen für Unternehmen, nicht nur bei den IFRS.
- Durch regelmäßige Änderungen wird die Vergleichbarkeit über mehrere Jahre erschwert, dies war bspw. bei der Änderung der Leasingbilanzierung gem. IFRS so. Erklärungsbedarf bleibt daher nicht aus.

5.1.9 Private vs. hoheitliche Standardsetzung

74 Kernbotschaften:

- Die Entscheidungshoheit über Rechnungslegungsstandards und deren Interpretationen wird als ein wichtiger Faktor angesehen. Bei einer nationalen Regelungskompetenz können rechtliche und ökonomische Spezifika besser berücksichtigt werden.
- Unter IFRS hat man weniger Einfluss auf die Normensetzung in der Finanzberichterstattung. Es wird die Erwartungshaltung geäußert, dass die Kompetenz für die Ausschüttung- und Besteuerungsbemessung jedoch beim deutschen Gesetzgeber verbliebe.

75 Geäußerte Ansichten:

- Diese Diskussion wurde bereits bei Einführung der IAS-Verordnung geführt und ist auch verfassungsrechtlich geklärt.
- Die Entscheidungshoheit über die Standards und Interpretationen ist ein wichtiger Faktor. Liegt diese noch im Inland? Die nationalen Elemente bzw. Spezifika können so berücksichtigt werden, sodass eine nationale Entscheidungshoheit über die Standards zu bevorzugen wäre.
- Die IFRS entwickeln sich weiter, das wäre dann ein dynamischer Rechtsverweis. Es ist nicht sicher, ob dies wirklich eine Erleichterung bringen würde.
- Bei einem Wechsel zu IFRS hätte man die Diskussion und die Dynamik nicht mehr unter Kontrolle, könnte keinen Einfluss auf die Rechtsprechung nehmen. Ist es wirklich zu Ende gedacht? Kurzfristig wird vielleicht Aufwand im Rechnungswesen gespart, es sollten aber auch die langfristigen Risiken und Nebenwirkungen berücksichtigt werden.
- Ein wichtiger Kostentreiber ist auch die Anzahl der Organisationen, die beachtet werden müssen (IASB-Board, Interpretations Committee, EFRAG, IDW, EU-Kommission, etc.). Der Kosmos der Regularien wird immer größer, dies macht die Arbeit mit den IFRS immer komplexer. Das HGB ist dagegen stabiler und überschaubarer.
- Zudem erhöhen Nachhaltigkeitsinformationen und die Konnektivität die Komplexität und den Umfang nach einer Umstellung auf IFRS. Dies ist mehr als damals bei der Einführung von IFRS für große Unternehmen.
- Es gibt den Endorsement-Prozess in der EU, teilweise wurden auch Regelungen nicht übernommen, bspw. beim Hedge Accounting. Eine größtmögliche Vereinheitlichung ist zu begrüßen, im Sinne der Vergleichbarkeit. Nationale Interessen sollten irgendwie Berücksichtigung finden, aber nicht in dem Sinne, dass jede Nation eigene oder spezielle IFRS hat.
- Die Kompetenz für die Ausschüttung- und Besteuerungsbemessung bliebe aber beim deutschen Gesetzgeber. Gegebenenfalls müssten zusätzliche Ausschüttungssperren eingeführt

werden. Für die Besteuerung müsste geklärt werden, ob eine eigenständige Steuerbilanz gefordert wird oder die IFRS maßgeblich sein können.

- Allein die Tatsache, dass die IFRS von einem privatrechtlichen Gremium entworfen werden, wäre kein Hinderungsgrund.

5.1.10 Qualitätssicherung und Prüfung, Prüfungskosten

76 Kernbotschaften:

- Grundsätzlich böte ein weltweit angewandeter Rechnungslegungsstandard das Potenzial einer höheren Qualität und Einheitlichkeit in der Erstellung und Prüfung. Dies hinge aber auch von der Internationalität und Komplexität des jeweiligen Geschäftsmodells ab.
- Für die Prüfung sind Kostensenkungen und internationalere Prüfungsteams denkbar. Der Umfang der erzielbaren Synergien würde jedoch maßgeblich von der Ausgestaltung der Ausschüttungsbemessung und Besteuerung beeinflusst.
- Für den Fall der Einführung einer optionalen Anwendung der IFRS für den Einzelabschluss besteht eine uneinheitliche Erwartungshaltung, ob dies die Marktanteile der Prüfungsgesellschaften und Steuerberater spürbar verändern würde.

77 Geäußerte Ansichten:

- Ein weltweit angewandeter Rechnungslegungsstandard bietet das Potenzial einer höheren Qualität und Einheitlichkeit in der Erstellung durch größere Einheitlichkeit in den *accounting policies* und den Bilanzierungshandbüchern im Konzern.
- Auch für die Prüfung besteht das Potential der Effizienzhebung, die Einheitlichkeit in der Erstellung sollte auch auf Prüfungsseite die Kosten senken. Zudem sei, ohne die Notwendigkeit von HGB-Expertise, eine stärkere Internationalisierung der Prüfungsteams möglich.
- Durch eine gleiche Datenbasis sind auch geringere Prüfungskosten zu erwarten.
- Der Umfang und die Komplexität der Regelungen hat Auswirkungen auf die notwendige Qualitätssicherung. Bei einem kleinen, einfachen Unternehmen ist der Aufwand ggf. völlig anders als bei einem großen Unternehmen mit komplexen Transaktionen. Man müsste wohl nach Größe differenzieren.
- Eine Reduzierung der Kosten externer Bestätigungsleistungen wäre möglich, da bspw. auf das Einholen eines zusätzlichen (Pensions-)Gutachtens nach HGB verzichtet werden könnte.
- Aus Sicht der großen (Big 4-)Prüfungsgesellschaften wären die IFRS im Einzelabschluss ein großer Vorteil, da diese WP-Gesellschaften über das entsprechende Know How und die

Kapazitäten verfügen. Hingegen sei dies bei kleineren WP-Gesellschaften oder Kanzleien nicht gegeben.

- Würde der Kreis der IFRS-Bilanzierer durch eine Option deutlich ausgeweitet werden, so wäre dem zuzustimmen. Allerdings ist eher davon auszugehen, dass sich durch die Einführung eines Wahlrechts vermutlich nicht allzu viel im Hinblick auf die Marktanteile der Prüfungsgesellschaften ändern würde.
- Im Berufsstand der Wirtschaftsprüfer können größere WPGs wohl leichter switchen als kleine WPGs, die kaum IFRS-Mandanten haben. Es hätte somit auf einzelne Marktteilnehmer größere Auswirkungen als auf andere, dies wäre auch differenziert zu betrachten.
- Eine ähnliche Einschätzung ergibt sich für den Berufsstand der Steuerberater. Es gibt ca. 40.000 zugelassene Steuerberater, viele von denen erstellen auch HGB-Abschlüsse für Kunden. Viele von denen könnten IFRS wohl nicht begleiten. Das Vertrauensverhältnis zum Steuerberater, der behalten werden soll, könnte dazu führen, dass Umstieg auf IFRS als nicht vorteilhaft erscheint.
- Einzelne WP/StB könnten für sich die Entscheidung treffen, an diesen Ausschreibungen nicht teilzunehmen, weil es sich für diese Marktteilnehmer unter Kosten-Nutzen-Überlegungen nicht lohnt, für 2-3 neue Mandate neues Know How im Bereich der IFRS-Rechnungslegung aufzubauen.
- Ein weiterer Stakeholder sind Aufsichtsräte, diese müssten eine ganz andere Art von Rechnungslegung überprüfen können.
- Der Umfang der Synergien hängt an der Ausgestaltung der Ausschüttungsbemessung und Besteuerung, sonst werden Kosten bzw. Aufwand nur verschoben. In der Theorie dürften bei Wegfall des HGB natürlich auch diesbezügliche Kostenersparnisse bei der Qualitätssicherung und Prüfung erzielbar sein.

5.2 Konzeptionelle Herausforderungen für den Einzelabschluss

78 Die zweite Fragenrunde der Interviews grenzte die Diskussion auf die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss ein. In diesem Zusammenhang wurden die Teilnehmer gebeten, dazu Stellung zu beziehen, welche konzeptionellen Herausforderungen sie in Bezug auf die Anwendung der IFRS im Jahresabschluss erwarten.

79 Hierzu äußerten die Teilnehmer im Rahmen der Interviews die folgenden Aspekte:

5.2.1 Allgemeine Anmerkungen:

80 Kernbotschaften:

- Als Hauptherausforderung für die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss wird die starke institutionelle Einbettung des HGB in das rechtliche Umfeld in Deutschland angesehen.
- Trennscharfe und objektivierte Normen, sowie Nachweisbarkeit und Justiziabilität werden für die Ausschüttungs- und Steuerbemessung benötigt. Ob die IFRS dafür unmittelbar geeignet sind, wird angezweifelt. Überleitungsrechnungen würden weiterhin als notwendig erachtet.

81 Geäußerte Ansichten:

- Die Hauptherausforderung bei der Zulassung von IFRS-Einzelabschlüssen, ist die Einbettung in das rechtliche Umfeld in Deutschland (z.B. finden sich im GmbH-Recht, Insolvenzrecht, Aktienrecht, etc., Bezugspunkte zum HGB). Aufgrund der Maßgeblichkeit der HGB-Rechnungslegung und der Erfahrung aus Steuerprüfungen ist darauf hinzuweisen, dass die Rechnungslegung „gerichtsfest“ zu machen sehr schwierig ist.
- Objektivierung, Nachweisbarkeit und Justiziabilität spielen für die Ausschüttungs- und Steuerbemessung eine hohe Rolle. Diese Fragestellungen werden im Zweifel vor Gericht entschieden. Trennscharfe und objektivierte Normen werden benötigt. Die IFRS sind weniger justizibel, dies wird in gewisser Weise über die umfangreichen Anhangangaben geheilt, mittels derer sich ein Investor ein Bild über die Art und die Aggressivität der getroffenen Annahmen machen kann. Taugt dies als Basis für einen justiziblen Abschluss? Eher nicht, klare Regelungen was (nicht) akzeptabel ist werden benötigt, keine Angabe von Bandbreiten von Wertansätzen mit Unsicherheiten.
- Die Funktion des Einzelabschlusses besteht auch in der Ausschüttungs- und Steuerbemessungsfunktion und nicht nur in der Informationsfunktion. Die Kosten-Nutzen-Beurteilung hängt maßgeblich davon ab, wie man konzeptionell die beiden anderen Einzelabschlussfunktionen angeht (d.h. was macht man mit der Ausschüttungs- und Steuerbemessung). Das heißt: Braucht es eigenständige Regelungen? Übernimmt man die HGB-Regelungen für die steuerliche Bemessung? Sofern zur Erfüllung dieser weiteren Funktionen eigenständige Regelungswerke und somit Ermittlungen notwendig wären, würde man durch die Einführung der IFRS für den Einzelabschluss nichts gewinnen.
- Das Accounting als „language of a business“ zu vereinheitlichen, wird grundsätzlich als sinnvoll angesehen, auch für den Einzelabschluss. Auf dem Weg dahin ist zu beachten, dass das HGB institutionell angebunden ist, bspw. hinsichtlich der Besteuerung, Ausschüttungs- und Steuerbemessung, kreditvertraglicher Regelungen, tarifpartnerschaftlicher Informationsgewähr. Man müsste sich an andere Prinzipien gewöhnen, weg vom Vorsichtsprinzip und Realisationsprinzip, hin zu Fair Value-orientierter Rechnungslegung. Diese Schnittstellen sind bei einer Kosten-Nutzen-Analyse durch Unternehmen zu beachten. Aber auch durch den Regulator

bei der Besteuerung zu beachten, bspw. durch Überleitungen von optierenden Unternehmen, damit Ausschüttungs- und insb. Steuerbemessungsgrundlagen gleich sind.

5.2.2 Grundlage der Dividendenpolitik / Eignung der IFRS zur Ausschüttungsbemessung

82 Kernbotschaften:

➤ Die IFRS eignen sich grundsätzlich zur Ausschüttungsbemessung. Jedoch wäre der gleiche Gläubigerschutz wie nach HGB sicherzustellen, beispielsweise mittels Ausschüttungsbeschränkungen. In anderen Ländern etablierte Lösungen könnten als Leitlinien dienen.

83 Geäußerte Ansichten:

- Bestimmte Elemente des HGB-Einzelabschlusses müssten in den IFRS-Abschluss eingebaut werden, z.B. Ausschüttungsbeschränkungen für zum Fair Value bewertete Posten. Die dafür notwendigen Informationen sind in den Systemen vorhanden, z.B. über (fortgeführte) Anschaffungskosten und Anhangangaben.
- Der gleiche Gläubigerschutz, wie auf Basis einer HGB-Bilanz, ist sicherzustellen.
- Die Ausschüttungssperren gem. § 268 Abs. 8 HGB wären relativ leicht auf IFRS-Sachverhalte zu übertragen.
- Im Ausland bereits gefundene Lösungen könnten genutzt werden.
- Die Dividendenbemessung ist oft am Konzernergebnis orientiert. Im zweiten Schritt wird nach HGB organisiert, dass oben genügend Volumen ankommt. Die Praxis findet also regelmäßig Lösungen für die Dividendenbemessung, so dass dieses Problem wohl ausgeklammert werden könnte.
- Da starke konzeptionelle Unterschiede zwischen HGB und IFRS bestehen, kann der HGB-Einzelabschluss nicht einfach durch einen IFRS-Einzelabschluss ersetzt werden. Zusätzliche Maßnahmen wären nötig, bspw. wie in Neuseeland mit einem zusätzlichen Solvenztest für Ausschüttungen oder wie in England mit einer zusätzlichen Rücklage für unrealisierte Gewinne.
- Wenn es um Auszahlungen an Aktionäre geht, ist das HGB wohl nützlicher.

5.2.3 Eignung der IFRS als Besteuerungsgrundlage

84 Kernbotschaften:

➤ Die Steuerbemessung wird als die wichtigste Herausforderung bei der Zulassung der IFRS im Einzelabschluss angesehen, da das deutsche Bilanzrecht und Steuerrecht ein historisch

gewachsenes, sehr stark verflochtenes System darstellen und viele steuerliche Berechnungsgrundlagen an HGB angelehnt sind.

- Um ein Wahlrecht für die IFRS im Einzelabschluss zu ermöglichen, müssten wohl umfangreiche Folgeänderungen an anderen Gesetzen erfolgen.
- Zudem wären Überleitungsrechnungen notwendig. Auch damit eine Vergleichbarkeit mit Unternehmen gewahrt bliebe, die als Ausgangsbasis einen HGB-Einzelabschluss verwenden. Die Ausgestaltung und der Umfang dieser Überleitungen wäre entscheidend für die Frage, ob eine optionale Anwendung der IFRS für den Einzelabschluss vorteilhaft ist.
- In anderen Jurisdiktionen etablierte Lösungen könnten wiederum als Leitlinien dienen.

85 Geäußerte Ansichten:

- In vielen Ländern/Märkten (z.B. Australien, Kanada, asiatische Länder) sind die IFRS bereits das lokale GAAP, dort erfolgt zudem die Steuerbemessung und die aufsichtsrechtliche Berichterstattung auf Basis des IFRS-Abschlusses.
- Lösungen des Auslands könnten genutzt werden.
- Es würde der Diskussion helfen aufzuzeigen, wie andere Jurisdiktionen die identifizierten Herausforderungen gelöst haben. Eine Unwucht hinsichtlich ungerechter Besteuerung ist nicht zu erwarten, da wohl eine Überleitung erfolgen müsste, die zu ähnlichen Ergebnissen führt, aber nur von zwei unterschiedlichen Startpunkten ausgeht.
- Aus deutscher Sicht wäre zu beachten, dass das deutsche Bilanzrecht und Steuerrecht ein historisch gewachsenes, sehr stark verflochtenes System darstellen. D.h. die Einführung eines Wahlrechts zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss würde umfangreiche Folgeänderungen an anderen Gesetzen nach sich ziehen müssen, mehr als dies ggf. in anderen Jurisdiktionen notwendig wäre. Eine isolierte Übernahme der IFRS - als Wahlrecht - wäre daher zu kurz gesprungen.
- Die Steuerbemessung ist die wichtigste Herausforderung und weiterhin ein Hindernis zur Zulassung der IFRS im Einzelabschluss, da viele steuerliche Berechnungsgrundlagen an HGB angelehnt sind.
- De lege ferenda bestünde die Notwendigkeit einer steuerlichen Überleitungsrechnung.
- Sollte man die IFRS für die Steuerbemessung zulassen oder Anpassungsbuchungen vorschreiben, würden HGB und IFRS-Bilanzierer unterschiedlich besteuert. Dies ist verfassungsrechtlich fraglich. Es läuft darauf hinaus, dass IFRS-Bilanzierer eine separate Steuerbilanz erstellen müssen und nicht aus der HGB-Bilanz ableiten.

- Wenn der IFRS-Einzelabschluss Ausgangspunkt der steuerlichen Bemessung sein sollte, müsste gewährleistet sein, dass eine Vergleichbarkeit bzw. der Gleichheitsgrundsatz zu einem Unternehmen eingehalten wird, das als Ausgangsbasis weiterhin einen HGB-Einzelabschluss verwendet.
- Eine mögliche Aufwandsersparnis wäre weg, wenn der IFRS-Einzelabschluss zum Zwecke der Ermittlung der Steuerbemessung ausführlich übergeleitet werden müsste. Die HGB-Bilanzierung sollte nicht in Überleitungsrechnungen verlagert werden, sonst ergibt sich kein Vorteil der Option. Die Grundprinzipien des HGB müssten in gewisser Weise aufgeweicht werden.
- Inwiefern von den Grundprinzipien des HGB abgewichen werden könnte, wäre durch die Ministerien zu klären. Bei der Einführung der IAS-Verordnung wurden teils riesige Bedenken gegen die IFRS im Einzelabschluss vorgetragen.
- Über die Totalperiode müsste das Steueraufkommen gleich sein, was grundsätzlich für eine Eignung des IFRS-Einzelabschlusses als Grundlage für die Besteuerung spricht.
- Auch bei einer Totalgewinnleichheit macht es im Hinblick auf die steuerliche Wirkung einen großen Unterschied, in welchen Perioden, ein Ertrag besteuert wird, z.B. im Hinblick auf Verlustvorträge. Es bestehen Liquiditäts- und Zinsunterschiede. Insofern sei anzuzweifeln, dass die Anwendung der IFRS nicht zweifelsfrei als eine geeignete Grundlage für die Steuerbemessung anzusehen sind.
- Tendenziell wird nach IFRS ein Gewinn früher realisiert. Mit wenigen Überleitungen ist eine vergleichbare Steuerbasis herstellbar.
- Die Besteuerung ist schwieriger. Welche Jurisdiktion möchte ihr eigenständiges Besteuerungsrecht aufgeben? Wohl keine. Frage ist vielleicht auch, macht der Fiskus demnächst ein eigenes Rechnungslegungssystem im Sinne einer Steuerbilanz? Dann könnte diese Problematik auch ausgeklammert werden.
- Bei der Besteuerung wird der Fiskus immer auf eigenständige Regelungen bestehen. Dann sind halt andere Anpassungen bzw. Überleitungen nötig. Da sich die Steuer an den GoB orientieren muss, spricht dies dafür, dass der Unterschied bzw. Aufwand im Vergleich zum HGB immer kleiner sein wird als zu den IFRS.
- Aufgrund von BEPS Pillar II könnte sich der Umstand einstellen, dass bestimmte nach IFRS ermittelte Beträge zu versteuern sind, die sich nach HGB (noch) nicht in der GuV niedergeschlagen haben, z.B. die Aufdeckung stiller Reserven durch eine verstärkte Zeitwertbilanzierung nach IFRS. Damit könnte sich auch der Umstand einstellen, dass durch die Mindeststeuer den Unternehmen Substanz entzogen wird, wenn diese Steuern auf Ergebnisbeiträge

zu zahlen hätten, die bei einer HGB-Rechnungslegung als Ausgangsbasis für die Mindestbesteuerung nicht zu versteuern wären. Die HGB-Rechnungslegung weist demgegenüber eine deutlich höhere Stabilität auf.

- Es stellt sich die Frage, ob sich die deutsche Steuerverwaltung mit IFRS-Abschlüssen auseinandersetzen kann. Dieses Know How hat die Finanzverwaltung nicht, sodass Anwendungsfragen über die Rechtsprechung zu lösen wären.
- Diese Duplizität an Normengebern (Steuerverwaltung/Gerichtsbarkeit) sollte vermieden werden, zumal der Steuerverwaltung unterstellt werden könnte, im Rahmen der Gerichtsbarkeit ein bestimmtes (Steuer-)Ergebnis erzielen zu wollen. Aufgrund dessen sollten auch die IFRS nicht als Basis für die Ausschüttungsbemessung herangezogen werden, sondern es sollten andere Mechanismen gefunden werden, um der Ausschüttungsbemessungsfunktion gerecht zu werden.
- Eine Besteuerung auf Basis des IFRS-Abschlusses ist so unmittelbar nicht möglich, da dieser andere Ziele verfolgt als die Steuerbemessung. Nach HGB gibt es historisch gewachsen das Vorsichts- und Realisationsprinzip. Eine Ausschüttungsbemessung nach IFRS erscheint schwierig, z.B. im Hinblick auf die Ausschüttung von nicht-realisierten Fair-Value-Gewinnen (z.B. nach IAS 40). Für die Ausschüttung müssten daher andere Mechanismen installiert werden, z.B. Überleitungsrechnungen, Ausschüttungssperren oder andere Referenzen/Grundlagen für die Ausschüttung/Bemessung, bspw. Bemessung am Cashflow. Alternativmodelle sind denkbar, auch für die Kapitalerhaltung und Besteuerung.

5.2.4 Eignung der IFRS zur Kapitalerhaltung (Solvenz)

86 Kernbotschaften:

- Die IFRS werden grundsätzlich als geeignet zur Kapitalerhaltung (Solvenz) eingeschätzt.
- Regulierte Unternehmen wie Banken und Versicherungen unterliegen zudem ohnehin zusätzlichen aufsichtsrechtlichen Anforderungen.

87 Geäußerte Ansichten:

- Bezüglich der Kapitalerhaltung oder eines Solvenztests, sind im Zweifelsfall neue Nebenrechnungen erforderlich.
- Im Ausland gefundene Lösungen könnten genutzt werden.
- Für regulierte Unternehmen liegen separate Kapitalerhaltungskonzepte bzw. eine diesbezüglich separate Berichterstattung an die Aufsicht vor. Den IFRS liegt die going-concern-Prämisse zugrunde, was auch eine Kapitalerhaltungsfunktion darstelle.

- Der Versicherungsnehmerschutz wird ohnehin mit einem starken Solvenzregime geregelt, welches aber nahe an den IFRS ist.
- Im Bankenumfeld erfolgen aufsichtsrechtlich auch Anpassungen (Filter, Zu- und Abschläge, nicht anerkannte Effekte (bspw. Goodwill)), dies wäre also auch regelbar, ggf. in einem gesonderten Regelwerk.

5.2.5 Kommunikationsgrundlage für Eigen- und Fremdkapitalgeber

88 Kernbotschaften:

- Für kapitalmarktorientierte Unternehmen ist als Kommunikationsgrundlage die Rechnungslegung nach IFRS, aufgrund internationaler Investoren, sinnvoll.
- Banken und andere Nutzer akzeptieren die Abschlüsse, die das Unternehmen erstellt, und können sowohl mit HGB als auch IFRS umgehen.
- Aus Sicht von Investoren und Analysten wird die Bedeutung der Vergleichbarkeit der Abschlussinformationen (sowohl im Zeitablauf als auch im Unternehmensvergleich) betont. Dies gelte sowohl für nach HGB als auch nach IFRS erstellte Unternehmensabschlüsse.
- Eine pauschale Aussage, ob nach HGB oder IFRS mehr Anpassungen notwendig sind, kann nicht getroffen werden.

89 Ansichten von Kreditinstituten:

- Banken rechnen regelmäßig im Rahmen der Bilanzanalyse aktive latente Steuern, Geschäfts- oder Firmenwerte als Effekte, die nicht nachhaltig zum Umsatz bzw. Gewinn beitragen, raus. Banken als Kreditgeber passen dabei die Einzelabschlüsse für die eigenen Kreditwürdigkeitsanalysen unabhängig davon an, ob es ein IFRS- oder HGB-Abschluss ist.
- Der Anpassungsaufwand ist bei einem IFRS-Abschluss deutlich höher, da dieser komplexer zu lesen ist als ein HGB-Abschluss. Zudem ist die Änderungsfrequenz der IFRS höher, diese beeinträchtigt den Mehrjahresvergleich bzw. Trendanalysen. Die Auswertung eines IFRS-Abschlusses ist damit deutlich komplexer, auch aufgrund des Umfangs der IFRS-Abschlüsse.
- Dies ist stark abhängig vom jeweiligen Unternehmen. Beispielsweise würde bei einem international tätigen Unternehmen mit einem IFRS-Abschluss vermutlich weniger angepasst als bei einem national tätigen Unternehmen. Ein HGB-Abschluss würde bei einer internationalen Bank deutlich mehr Anpassungsbedarf auslösen als ein IFRS-Abschluss. Eine pauschale Aussage, ob nach HGB oder IFRS mehr Anpassungen notwendig sind, könne nicht getroffen werden.

- Banken akzeptieren die Abschlüsse, die der Kreditnehmer erstellt, können sowohl mit HGB als auch IFRS umgehen.

90 Ansichten von weiteren Nutzern:

- Im Rahmen der Kapitalanlage von Versicherungsunternehmen werden überwiegend wirtschaftliche Daten, d.h. Analysten-Reports, herangezogen. Die Rechnungslegung ist nicht relevant.
- Diese Analystenreports basieren überwiegend auf Konzernabschlussdaten. Für kapitalmarktorientierte Unternehmen ist aufgrund der internationalen Investoren die Rechnungslegung nach IFRS sinnvoll. Vor dem Hintergrund eines Einzelabschlusses ist die HGB-Bilanzierung für die Kapitalanlage i.d.R. irrelevant. Ggf. werden im Rahmen der Kapitalanlage gezielt einzelne Informationen zusätzlich aus dem Einzelabschluss entnommen, z.B. ob Ausschüttungsreserven bestehen.
- Es besteht der Eindruck, dass es eine gewisse deutsche Arroganz gibt, dass das HGB besser wäre. Das HGB hat aber ebenso wie die IFRS Defizite. Man muss und kann mit den Regelwerken leben, Analysten nehmen was gegeben wird.
- Man nimmt, was es gibt, egal ob HGB oder IFRS. Die Schätzung von Steuersätzen ist schwierig, wenn ein Unternehmen in 150 Jurisdiktionen aktiv ist. Welches Regelwerk angewendet wird ist egal, HGB und IFRS haben jeweils Vor- und Nachteile.
- Das HGB betont eher den Schuldneraspekt. Meine Aufgabe ist es die besten Unternehmen rauszufiltern. Man muss die Stärken und Schwächen der beiden Welten kennen, um letztendlich die besten Unternehmen rauszufiltern.

5.2.6 Kommunikationsgrundlage im regulatorischen Umfeld

91 Kernbotschaften:

- Bei international ausgerichteten Kreditinstituten und Versicherungen erfolgt die regulatorische Überwachung auf Basis von IFRS-Zahlen, bei national tätigen Kreditinstituten und Versicherungen auf Basis von HGB-Zahlen. Branchenspezifische Statistiken werden nach HGB-Zahlen geführt.
- Renditebasierte Versicherungsverträge sind rechtlich oft mit der HGB-Bilanzierung verknüpft.

92 Einschätzungen von Kreditinstituten:

- Die Aufsicht betrachtet nur IFRS-Zahlen auf Konzernebene.
- Volksbanken und Raiffeisenbanken sind, ähnlich wie Sparkassen, unter nationaler Aufsicht und berichten an die BaFin und die Deutsche Bundesbank. FinReP und CoRep erfolgen nach

einem eigenem Reporting mit Meldebögen, die an HGB angepasst wurden. Die Berichterstattung erfolgt somit komplett auf Basis der HGB-Rechnungslegung.

- Diese Ausführungen sind für HGB-Bilanzierer nachvollziehbar. IFRS-Bilanzierer müssen auch eine Einzelabschluss-Meldung abgeben und ihre HGB-Zahlen dann im Rahmen der FinRep-Meldung in eine IFRS-Logik pressen. Dies stelle einen größeren Aufwand dar, daher wäre IFRS im Einzelabschluss für diese Unternehmen eine Erleichterung.
- Die deutsche Einheit (einer US-amerikanischen Mutter mit einem Konzernabschluss nach US-GAAP) unterliegt der europäischen Regulation. IFRS sind interessant, da diese näher an US-GAAP sind, die Unterschiede sind bspw. bei Finanzinstrumenten geringer. Die IFRS bieten den Vorteil die Volatilität im OCI unterzubringen, § 340f HGB wäre dafür eher eine Notlösung. Das Team der Aufsichtsbehörden setzt sich aus verschiedenen Ländern zusammen, nur eine davon kennt HGB, daher ist immer alles doppelt mit IFRS zu erläutern. Nur IFRS wäre einfacher.
- Aus Sicht eines kleinen, mittelständischen Kreditinstituts ist festzustellen, dass die Anforderungen an die Vergleichbarkeit und Transparenz – durch den immer stärkeren Fokus der internationalen Aufsicht auch auf kleinere Institute – steigen, mit dem Ziel eine europäische Vergleichbarkeit der Aufsicht zu erzielen.
- Bei international ausgerichteten Unternehmen orientiert sich die Regulatorik an den IFRS. Dementsprechend gibt es eine Zweiteilung zwischen national tätigen Unternehmen und internationalen Unternehmen.
- Die Aufsichtsbehörden der verschiedenen Länder stellen ein gemischtes Team. Die IFRS sind allen bekannt, das HGB jedoch nicht.
- Ein weiteres wichtiges Thema wäre die Banken-/Bilanzstatistik, welche auf HGB-Zahlen basiert. Sollte dies in ähnlicher Form weiterhin notwendig bleiben, würde der Appetit auf einen IFRS-Einzelabschluss deutlich sinken.

93 Einschätzungen von Versicherungsunternehmen:

- Für die Regulatorik bei Versicherungsunternehmen (Solvency II) ist die HGB-Rechnungslegung führend. Der Nutzen der IFRS-Bilanzierung, auch i.S.e. Option, sei daher nicht ersichtlich.
- Aus Sicht der Versicherungen besteht eine besondere Sorgfaltspflicht gegenüber dem Kunden, d.h. den Versicherungsnehmern, welche sich auch in der Bilanzierung nach HGB sowie in der Aufsicht widerspiegelt. Die Versicherungen müssen so kalkuliert sein, dass sie dem Kunden nützen.

- Darüber hinaus sind die Versicherungsverträge mit der HGB-Bilanzierung verzahnt, wie z.B. im Hinblick auf:
 - in der Krankenversicherung: Ermittlungsverfahren der Alterungsrückstellungen
 - in der Lebensversicherung: die Beteiligung der Versicherungsnehmer an den stillen Reserven (Das Gewinnbeteiligungssystem hinsichtlich der Ermittlung der Rückstellung für Beitragsrückerstattung basiert auf HGB.)

Daher besteht die Befürchtung, dass – auf bei Einführung einer IFRS-Option – sich die Anschlussfrage stellt, welches Rechnungslegungsregelwerk für den (noch laufenden) Versicherungsvertrag Anwendung findet.

5.3 Einführung einer Option zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss

94 Die dritte Fragenrunde der Interviews befasste sich mit der etwaigen Einführung einer Option zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss. Die Teilnehmer wurden in diesem Zusammenhang dazu gebeten, dazu Stellung zu beziehen, welche Faktoren für oder gegen eine solche Option sprechen könnten.

95 Hierzu äußerten die Teilnehmer im Rahmen der Interviews die folgenden Aspekte:

5.3.1 Allgemeine Anmerkungen:

96 Kernbotschaften:

- Ein verpflichtender IFRS-Einzelabschluss wird abgelehnt.
- Die Einführung einer Option zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss wird vor allem von kapitalmarktorientierten Unternehmen unterstützt.
- HGB-Bilanzierer lehnen eine unbedingte Option mit überwiegender Mehrheit ab.
- Ein befreiendes Wahlrecht für die IFRS im Einzelabschluss wäre vor allem für solche Unternehmen eine Erleichterung, die bereits verpflichtend die IFRS im Konzernabschluss anwenden.
- Ein befreiendes Wahlrecht könnte daher nur denjenigen Unternehmen eingeräumt werden, die einen IFRS-Konzernabschluss erstellen bzw. in den IFRS-Konzernabschluss eines übergeordneten Unternehmens einbezogen werden.
- Die Gewährung von Vereinfachungen sollte erwogen werden, z.B. eine Reduzierung der Angabepflichten.
- Ein Wahlrecht im Einzelabschluss betrifft die Nutzer kaum und wird von diesen unkritisch gesehen.

97 Geäußerte Ansichten:

- Für Unternehmen sind Einsparpotentiale bzw. Kostensenkungen attraktiv. Aus Sicht der Ersteller ist die Einführung einer Option zu unterstützen. Gesetzgeber, Regulierer u.a. müssten natürlich die bereits benannten Themen wie das Steuerrecht und die Ausschüttungsbemessung im Blick behalten.
- Ein Wahlrecht sollte nur denjenigen Unternehmen eingeräumt werden, die in den IFRS-Konzernabschluss eines Mutterunternehmens einbezogen werden. Für diese Einzelabschlüsse sei ein befreiendes Wahlrecht sachgerecht. Anderen Unternehmen solle dieses Wahlrecht jedoch nicht gewährt werden.
- Ein Cherry Picking sei abzulehnen, insofern sei auch ein freies Wahlrecht abzulehnen.
- Solange der IFRS-Konzernabschluss Pflicht ist, wäre ein befreiendes Wahlrecht für den Einzelabschluss eine Erleichterung, selbst wenn man der Ansicht wäre, dass das HGB besser ist. Der verpflichtende IFRS-Einzelabschluss wird abgelehnt.
- Bei einer Option wäre es jedem selbst überlassen zu entscheiden, ob es (ökonomisch) vorteilhaft ist oder nicht.
- Vielleicht ist IFRS im Einzelabschluss nur für wenige Unternehmen interessant, diese Unternehmen sind aber in der Regel ziemlich groß. Warum sollte man diesen die Möglichkeit einer Erleichterung verweigern? Möglicherweise würde dies auch den Markteintritt in Deutschland begünstigen.
- Würde eine neue Initiative überhaupt auf fruchtbaren Boden stoßen? Beim BilMoG waren manche dafür, aber viele gewichtige Interessengruppen dagegen. Es ist zwar kein fachliches Argument, aber man muss immer schauen, ob sich die Diskussion auch lohnt.
- Eine Option per se schafft zusätzliche Flexibilität für Anwender. Dies ist grundsätzlich gut, manchen nützt es, anderen schadet es nicht. Aber die einhergehende Komplexität muss bewusst sein und adressiert werden. Schnittstellen sind zu bearbeiten, dies ist nicht unmöglich.
- Optionen bzw. Wahlrechte für den Anwender können Bewegungen und Trends initiieren. Bisherige Regulierungsinitiativen zeigen, dass der Gesetzgeber handwerklich einiges leisten muss, aber eine Option würde die Möglichkeit bieten, dass die Unternehmen selbst entscheiden können, was ihnen besser gefällt. Daher wird eine Option unterstützt.
- Weiterhin wäre zu erörtern: Wer hat eigentlich Interesse an diesem Thema? Wie vielen Unternehmen nutzt eine Option? Bestehen ggf. Risiken bei einer Option? Local GAAP-

Änderungen können auch bankaufsichtsrechtliche Effekte haben, die bei dem aktuellen Rechtsrahmen nicht entstehen würden.

- Abzuschichten wäre ferner, über welches Setting wir reden. Über eine individuelle Option oder eine Verpflichtung. Entscheidend ist auch: woher kommen wir? Betrachten wir einen HGB-Bilanzierer oder ein Unternehmen in einem IFRS-Konzern.
- Die Gewährung von Vereinfachungen sollte erwogen werden, z.B. weniger Anhangangaben.

98 Ansichten von Nutzern:

- Wenn ein Wahlrecht zu einer Vereinfachung für Unternehmen führen würde, spräche nichts dagegen. Persönlich sehe ich es unkritisch.
- Der Einzelabschluss spielt für mich überhaupt keine Rolle, ich arbeite mit dem Konzernabschluss. Aber wenn es den Unternehmen Erleichterungen brächte, dann wäre es okay.
- Für kapitalmarktorientierte Unternehmen wäre ein Wahlrecht sicherlich in Ordnung. Für den HGB- Bilanzierer ist es wahrscheinlich weniger interessant. Der Bilanzleser müsste sich umstellen, da das HGB eher sicherheitsorientiert ist, aber grundsätzlich bestünden keine Einwände.

5.3.2 Vereinheitlichung der Reporting-Struktur

99 Kernbotschaften:

- Im Falle der Anwendung der IFRS für den Einzelabschluss, könnten vor allem internationale Konzerne eine Straffung der Berichtsprozesse erreichen.
- Je mehr lokale Einzelabschlüsse nach IFRS erstellt werden könnten, desto größer wäre eine mögliche Kostenreduktion im Konzern.

100 Geäußerte Ansichten:

- Aus Sicht eines großen Konzerns, würden viele Vorteile in der Straffung der Berichtsprozesse liegen.
- Im Zuge der Internationalisierung ist zu beobachten, dass IFRS-Zahlen leichter verfügbar sind. Hingegen ist die Zulieferung von HGB-Zahlen, bspw. durch ein chinesisches Joint Venture schwierig durchzusetzen.
- Es besteht die Gefahr, dass ausländische Tochterunternehmen - ggf. vor dem Hintergrund der Auffassung der jeweiligen nationalen Aufsicht - eigene Meinungen zu bestimmten IFRS-Themen entwickeln, die möglicherweise nicht im Einklang mit der Accounting Policy der Konzernmutter bzw. der WP-Gesellschaft des Konzernabschlusses sind. Bspw. bestehen im

internationalen Umfeld verschiedene Ansichten, welche Fair Value-Bilanzierungen als Level 1, 2 oder 3 zu bezeichnen sind.

- Auf der anderen Seite führt die Prüfung der IFRS-Packages durch den lokalen Prüfer jedoch zu einer Verbesserung der Qualität der berichteten Zahlen, sodass die Einflüsse der lokalen Accounting-Abteilungen bzw. der Prüfung durch den lokalen Prüfer des Packages damit insgesamt nicht negativ zu sehen sind.
- Es wäre kostensenkend, wenn das externe Rechnungslegungswerk auch zur internen Steuerung verwendet werden kann.
- IFRS könnte für die interne Steuerung gut geeignet sein, das HGB weniger. In der Praxis zu beobachten, dass für die interne Steuerung eher die Nutzung von IFRS-Werten als HGB-Werten erfolgt. Aber es ist auch zu beobachten, dass – wenn die IFRS als Basis für die interne Steuerung und Organvergütung verwendet werden – i.d.R. viele IFRS-spezifische Performancewerte adjustiert oder korrigiert werden (z.B. *share-based payments* nach IFRS 2). Könnte daraus die Interpretation abgeleitet werden, dass diesen IFRS-Werten nicht getraut wird?
- Der Kosten/Nutzen-Aspekt ist wohl größer für Unternehmen, die bereits in einen IFRS-Konzernabschluss einbezogen sind. Der Verzicht auf den Zwischenschritt eines HGB-Einzelabschlusses und die Erstellung von zusätzlichen Planungen nach HGB, d.h. auch zusätzliche interne Planungsrunden, wäre vorteilhaft. Eine Kostenersparnis könnte erzielt werden, wenn ein Konzern insgesamt auf die Rechnungslegung nach IFRS in den lokalen Einzelabschlüssen umstellen könnte.

5.3.3 Mehraufwand bei steuerlichen/gesellschaftsrechtlichen Überleitungen

101 Kernbotschaften:

- Die Schaffung notwendiger und sachgerechter Überleitungsrechnungen wird als Herausforderung, aber nicht als unmöglich, angesehen.
- Die letztendliche Attraktivität einer Option zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss hängt entscheidend vom Umfang und der Komplexität dieser Überleitungsrechnungen ab.

102 Geäußerte Ansichten:

- Im Sinne des Kosteneffekts sollten nicht zu viele Überleitungsregeln geschaffen werden.
- Die Erfordernis und konkrete Ausgestaltung von Überleitungsrechnungen ist entscheidend.

- Andere Länder, bspw. England, Italien und Luxemburg, haben diese Probleme auch gelöst. Viele Adjustments sind es in der Praxis ja nicht. Es gibt einzelne Themenblöcke, die angepasst werden müssen, aber nicht jedes Konto. Dies sollte in der Praxis also lösbar sein.
- Der Umfang der Überleitungen/Veränderungsrechnung stellt – bei gegebener Gesetzeslage – eine konzeptionelle Herausforderung dar. Hier sind vielfältige individuelle Fragestellungen je nach Funktion der Rechnungslegung zu beantworten. Es ist zu befürchten, dass eine Vielzahl von Überleitungen nötig wäre, die aufwändiger als eine richtige HGB-Bilanzierung wären.
- Die Kunst, die es zu erfüllen gilt, ist alles ins Gleichgewicht zu kriegen, also Steuer, Dividende und Gläubigerschutz. Aber je komplizierter man es macht, je mehr Überleitungen nötig sind, desto weniger attraktiv wäre eine Option. Möglicherweise wird eine Option unter großen Anstrengungen entworfen, die dann aber nicht genutzt wird.
- Es besteht die Gefahr, dass eine Option keine Erleichterung darstellt, wenn andere Pflichten für Ausschüttung und Steuern erfüllt werden müssen. Möglicherweise ist daher die Diskussion bei Einführung einer Option sogar größer als bei einer generellen Ablösung des HGB durch die IFRS. Dann wäre alles vergleichbar und ggf. für die Praxis einfacher. Auch das notwendige Wissen für nur eine Bilanzierungswelt vorzuhalten wäre natürlich einfacher, als beides vorzuhalten.
- Aber eine flächendeckende verpflichtende Einführung der IFRS wäre nie durchsetzbar. Aus politischen Gründen wäre eine Optionsregelung nötig, um ein möglichst großes Commitment für einen befreienden IFRS-Einzelabschluss in der deutschen Wirtschaft zu bekommen.

5.3.4 Befürchtung eines faktischen Zwangs bei Einführung der Option

103 Kernbotschaften:

- Manche HGB-Bilanzierer befürchten, dass ein unbedingtes Wahlrecht zur Erstellung eines befreienden IFRS-Einzelabschlusses die HGB-Bilanzierer unter Druck setzen und zu einem faktischen Zwang zur Umstellung ihrer Rechnungslegung auf IFRS führen könnte.
- Diese Unternehmen äußern das Bedürfnis vor einer unbedingten Option geschützt zu werden, damit sich eine faktische Verpflichtung zur Bilanzierung nach IFRS nicht einstellen kann.
- Als möglicher Kompromiss käme die Beschränkung des Wahlrechts auf Unternehmen, die selbst einen IFRS-Konzernabschluss erstellen oder in einen IFRS-Konzernabschluss einbezogen werden, in Frage. So könnten einzelne Unternehmen von einer Option profitieren, ohne dass andere Unternehmen potenziell unter Druck gesetzt werden.

104 Geäußerte Ansichten:

- Manche HGB-Bilanzierer befürchten, dass durch eine solche Öffnung, mittelständische Unternehmen faktisch (durch Investoren, etc.) gezwungen werden, einen IFRS-Abschluss erstellen zu müssen, obwohl nur als Option ausgestaltet. Wenn man diese Befürchtung ausräumen könnte, würde man - wie in anderen europäischen Ländern - eine Win-Win-Situation erreichen können, dass manche Unternehmen von einer Option profitieren, ohne dass andere Unternehmen belastet werden.
- Die Befürchtung, dass HGB-Bilanzierer aufgrund von Marktdruck faktisch verpflichtet werden können, IFRS-Abschlüsse zu erstellen, sei nicht zu teilen. Diese Befürchtung sei auch bei der Umsetzung der IAS-Verordnung geäußert worden und habe sich in der Praxis nicht bewahrheitet.
- Die jetzige Diskussion ist ein Deja vu zur Diskussion des IFRS for SMEs für den Einzelabschluss. Es bestehen Vorbehalte in der deutschen Community, dass ein Wahlrecht zur Erstellung eines befreienden IFRS-Einzelabschlusses HGB-Bilanzierer unter Druck setzen und zu einem faktischen Zwang führen könnte.
- Sparkassen sind eher IFRS-kritisch. Jedoch ist nichts gegen ein Wahlrecht einzuwenden, wenn konzeptionelle Fragen geklärt wurden. Jedoch sollte dieses Wahlrecht beschränkt werden auf Unternehmen, die selbst einen IFRS-Konzernabschluss erstellen oder in einen IFRS-Konzernabschluss einbezogen werden. Bei einem offenen Wahlrecht hätten die Sparkassen sonst die Befürchtung, dass dies zu Druck auf die Institute - bspw. durch Aufsicht - führen könnte, die IFRS anzuwenden, bspw. weil man ja eine Bank und eine Public Interest Entity sei.
- Der Mittelstand und die Genossenschaften hatten schon immer Angst vor einem faktischen Zwang, wenn einzelne Unternehmen mit dem IFRS-Einzelabschluss anfangen. Es bestünde die Sorge vor einer nächsten politischen Initiative, bis alle Unternehmen einen IFRS-Einzelabschluss machen müssen.
- Die gleiche Diskussion gab es schon beim Thema Basel II. Da bestand beim Rating die Sorge, dass Banken auf IFRS umstellen müssen, um ein besseres Rating zu erhalten. Aber Analysten können sowohl HGB- als auch IFRS-Abschlüsse analysieren und zwingen im Kundeninteresse niemanden das Eine oder das Andere zu machen. Auch für international tätige Unternehmen, wäre die Option mit international einheitlichem Zahlenwerk zu operieren sinnvoll. Eine Option ist daher zu begrüßen, daraus resultiert kein Zwang für irgendjemanden.
- Kritisch wird die Befürchtung eines freiwilligen Zwangs gesehen. Sorge, dass Druck von Adressaten kommt, dass diese lieber IFRS-Zahlen sehen würden, obwohl es formaljuristisch eine Option wäre.

- Die Angst vor einem faktischen Zwang ist nicht haltbar. Banken werden Kreditkunden nicht in eine bestimmte Richtung drängen. Es besteht die Vermutung, dass dieses Argument nur zur Lenkung der Diskussion vorgebracht wird. Wer sollte jemanden zu IFRS zwingen?
- Aufgrund der engen Verzahnung der Versicherungsverträge mit der HGB-Bilanzierung wird die Einführung einer IFRS-Option – selbst bei Ausgestaltung als Option – aus Sicht von Versicherungsunternehmen sehr kritisch gesehen. Aus Sicht der Kunden könnte der Anspruch entstehen, dass die Versicherungsverträge mit dem für den Kunden günstigeren Wert (HGB vs. IFRS) zu bewerten sind. In rechtlicher Hinsicht ist zudem unklar, welche Risiken (vertragsrelevante Themenstellungen) mit einer Einführung einer IFRS-Option u.U. einhergehen könnten.
- Auch ist das Thema „BEPS Pillar II“ als ein weiteres Argument gegen die IFRS-Option zu nennen. Auch hier besteht die Gefahr, dass eine Überleitungsrechnung (vom HGB-Ergebnis auf die IFRS-Rechnungslegung) gefordert wird, um die Vergleichbarkeit zu Unternehmen herzustellen, deren Ausgangsbasis für die Ermittlung der Mindeststeuer ein IFRS-Ergebnis ist. Zudem sei zu befürchten, dass die Gleichwertigkeit der HGB-Rechnungslegung zur IFRS-Rechnungslegung vor dem Hintergrund der Mindestbesteuerung in Frage gestellt werden könnte, mit dem Ergebnis, dass ggf. perspektivisch nur noch IFRS-Zahlen als Ausgangsbasis für die Mindestbesteuerung zugelassen werden könnten.
- Es kann nachvollzogen werden, dass die IFRS-Bilanzierer Vorteile aus einer IFRS-Option ziehen können. Es muss jedoch auch bedacht werden, dass die meisten Versicherungsgesellschaften in Deutschland nicht in Form einer AG geführt werden bzw. nicht börsennotiert sind. Diese Versicherungen sind fest in der HGB-Welt verwurzelt. Eine Lösung könne darin bestehen, dass die kleinen/mittelständischen Versicherungsgesellschaften vor einer Option „geschützt“ werden, damit sich eine faktische Verpflichtung zur Bilanzierung nach IFRS nicht einstellen kann.
- Durch die Einführung einer IFRS-Option könnte ggf. Druck entstehen, die Ausschüttung zu erhöhen. Wenn die glättende Schwankungsrückstellung (HGB) wegfiel, könnten Einzelfälle in der öffentlichen Wahrnehmung die ganze Branche unter Druck setzen. Deshalb erfolgt eine klare Positionierung, dass keine Option für den EA zugelassen werden sollte.
- Ein faktischer Zwang ist einerseits in Bezug auf Finanzierungspartner zu befürchten, noch wichtiger aber aus europäischen Regulierungsbehörden.

5.3.5 Vergleichbarkeit

105 Kernbotschaften:

- Kapitalmarktorientierte Unternehmen äußern, dass eine Anwendung der IFRS die Vergleichbarkeit mit Wettbewerbern, v.a. im internationalen Umfeld, verbessern würde.
- Nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen weisen darauf hin, dass ein Wahlrecht zur Erstellung eines befreienden IFRS-Einzelabschlusses die Vergleichbarkeit im nationalen Kontext beeinträchtigen würde.

106 Geäußerte Ansichten:

- Große Vorteile der IFRS sind die internationale Vergleichbarkeit und die internationale Akzeptanz am Kapitalmarkt.
- Durch die Einführung einer IFRS-Option für den Einzelabschluss würde die Vergleichbarkeit innerhalb einer Branche beeinträchtigt. Bspw. werden in der Versicherungswirtschaft die aufsichtsrechtlichen Statistiken sowie Verbandstatistiken alle nach HGB erstellt.
- Die Kosten einer Einführung der IFRS sind immens. Die Argumente derjenigen, die eine befreiende IFRS-Option befürworten, können nachvollzogen werden. Der Hauptnutzen besteht für diese Unternehmen darin, dass sie kapitalmarktorientiert sind und daher einen verpflichtenden IFRS-Konzernabschluss erstellen müssen. Wenn diese Unternehmen sich am Kapitalmarkt dadurch besser refinanzieren können, dann sollen sie auch die Kosten tragen. Kleine Unternehmen sollten jedoch nicht – aus Gründen der Vergleichbarkeit – faktisch (z.B. durch Rating-Agenturen) dazu gezwungen werden, IFRS einzuführen, um die Vergleichbarkeit zu den „großen“, d.h. kapitalmarktorientierten, Unternehmen herzustellen.
- Alle Banken und Versicherungsunternehmen sind Public Interest Entities i.S. der EU-Richtlinien, d.h. Unternehmen von öffentlichem Interesse. Deswegen ist davon auszugehen, dass für PIEs ein öffentliches Interesse für „Vergleichbarkeit“ besteht, also dass diese Unternehmen – auf Basis vergleichbar anzuwendender Rechnungslegungsvorschriften – miteinander vergleichbar sind.

5.3.6 Know-how über IFRS-Rechnungslegung / Ausbildungsstand

107 Kernbotschaften:

- Große Unternehmen und Prüfungsgesellschaften schätzen die internationale Sprache der IFRS für Mitarbeiter als attraktiver ein. HGB-Bilanzierungsexperten sind im Ausland quasi nicht verfügbar, daher könnten Synergiepotenziale erschlossen werden, wenn bereits ein IFRS-Konzernabschluss erstellt wird.
- Bei kleineren und regional tätigen Unternehmen sind HGB-Kenntnisse dominierend, sowohl auf Seiten der Mitarbeiter als auch der Kapitalgeber, Kunden und sonstiger Stakeholder.

- Bei Beschränkung eines möglichen Wahlrechts für die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss auf Unternehmen, die selbst einen IFRS-Konzernabschluss erstellen oder in einen IFRS-Konzernabschluss einbezogen werden, wären die notwendigen IFRS-Kenntnisse bei den optierenden Unternehmen, durch die Konzernbilanzierung nach IFRS, wohl bereits vorhanden oder zumindest – vor allem im Ausland – leichter akquirierbar.

108 Geäußerte Ansichten:

- HGB-Bilanzierungsexperten sind im Ausland nicht verfügbar.
- Die „internationale Sprache“ der IFRS ist attraktiver für Mitarbeiter in Unternehmen und Prüfungsgesellschaften.
- Bzgl. der Ausbildung von HGB-Bilanzierern könne die Aussage nicht unterstützt werden, dass keine HGB-Bilanzierer mehr nachkommen.
- HGB-Wissen ist im Ausland fast nicht existent. Meistens wird die Bilanzierung durch Controller abgedeckt, da ist man schon froh, wenn die IFRS kennen, mit dem HGB steht man auf verlorenem Posten. Somit gäbe es auch weniger Schulungsaufwand, wenn überall IFRS angewendet würde.
- Ein weiteres Thema sind Ressourcen: War for Talents und Nachhaltigkeit. Die Harmonisierung des Reportings, i.S.v. paralleler Bearbeitung, würde aus operativer Sicht helfen.
- Die Reduktion der Komplexität wäre auch vor dem Hintergrund der demografischen Entwicklung (Fachkräftemangel) hilfreich. Zudem gilt, je komplexer desto fehleranfälliger.
- Das Thema „Skills“ ist sehr wichtig, nicht nur bei den Mitarbeitern im Rechnungswesen (die hauptsächlich HGB-Kenntnisse besitzen), sondern auch in Bezug auf weitere Beteiligte im Unternehmen sowie Stakeholder und Anteilseigner, die geschult werden müssten. Diese Schulungskosten sind nicht zu unterschätzen, da hier ein ganz neues „Mindset“ herzustellen wäre. Dies sind wichtige Kosten, die bei der Kosten-Nutzen-Analyse zu berücksichtigen sind. Aus Sicht der HGB-Bilanzierer würde hieraus ein Wettbewerbsnachteil in der Phase der Umstellung auf die IFRS resultieren.
- Das Thema „Skills“ bzw. „Mindset“ ist differenziert zu beurteilen. Für global-agierende Versicherungsunternehmen wäre das Thema „Skills“ sogar ein tragendes Argument für mehr IFRS, da hier die größten Synergiepotenziale aus Sicht eines Mutterunternehmens bestehen, das einen verpflichtenden IFRS-Konzernabschluss erstellen muss. Lokal tätige Versicherungsunternehmen haben bereits mit der HGB-Bilanzierung eine konzernweit weitgehend einheitliche Rechnungslegung (und damit auch das Knowledge) durch die HGB-

Bilanzierung. Die Beurteilung des Themas „Skills“ kann daher – je nach eigenommener Perspektive bzw. Unternehmensgruppe – unterschiedlich zu beurteilen sein.

- In der Steuerberater-Ausbildung erfolgt bislang keine Schulung zu den IFRS. Dies wäre zu ändern.
- Mitarbeiter sowie interne Stakeholder (Vorstand, Aufsichtsrat) tun sich auch bei mehrjähriger IFRS-Erfahrung mit den IFRS schwer.
- BEPS Pillar II könnte auch dazu führen, dass die IFRS Einzug in die Ausbildung zum Steuerberater finden werden. Die Expertise wird sich automatisch in diese Richtung weiterentwickeln müssen.
- Ein Wahlrecht wäre kein „Big Bang“ und würde einen sukzessiven Aufbau der Expertise ermöglichen. In Asien wurden auch sukzessive keine eigenen Regelungen mehr geschaffen und IFRS sukzessive eingeführt.

Ansprechpartner des DRSC-Projektteams

Prof. Dr. Sven Morich
(Vizepräsident)

Tel. +49 30 20 64 12 20
morich@drsc.de

Dr. Ilka Canitz
(Projektmanagerin)

Tel. +49 30 20 64 12 29
canitz@drsc.de

Peter Zimniok
(Projektmanager)

Tel. +49 30 20 64 12 19
zimniok@drsc.de

Über das DRSC

Der Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC) ist der nationale Standardsetzer auf dem Gebiet der Konzernrechnungslegung in Deutschland. Er wurde am 17. März 1998 als unabhängiger eingetragener Verein mit Sitz in Berlin gegründet und mit Vertrag vom 3. September 1998 und erneut am 2. Dezember 2011 durch das Bundesministerium der Justiz (BMJ) als die zuständige Standardisierungsorganisation für Deutschland nach Maßgabe des § 342q HGB anerkannt.

Das DRSC verpflichtet sich demnach ein unabhängiges Rechnungslegungsgremium vorzuhalten, auf das die Aufgaben nach § 342q Abs. 1 HGB übertragen wurden:

- a) Entwicklung von Empfehlungen zur Anwendung der Grundsätze über die Konzernrechnungslegung,
- b) Beratung des Bundesministeriums der Justiz bei Gesetzgebungsvorhaben zu Rechnungslegungsvorschriften,
- c) Vertretung der Bundesrepublik Deutschland in internationalen Standardisierungsgremien und
- d) Erarbeitung von Interpretationen der internationalen Rechnungslegungsstandards im Sinne des § 315e Abs. 1 HGB.

Die Aufgaben nach § 342q HGB werden durch das DRSC für das BMJ unentgeltlich wahrgenommen. Bei der Erfüllung der übertragenen Aufgaben ist das öffentliche, insbesondere auch das gesamtwirtschaftliche Interesse zu berücksichtigen. Bei der Entwicklung von Rechnungslegungsempfehlungen für die Konzernrechnungslegung (Standards) sind die Belange der Gesetzgebung, der öffentlichen Verwaltung und des Rechtsverkehrs zu berücksichtigen. Aufgrund der Satzung des DRSC ist gewährleistet, dass die Empfehlungen und Interpretationen unabhängig und ausschließlich von Rechnungslegern in einem Verfahren entwickelt und beschlossen werden, das die fachlich interessierte Öffentlichkeit einbezieht.

Zwecke des Vereins sind darüber hinaus die Erhöhung der Qualität der Rechnungslegung sowie die Förderung der Forschung und Ausbildung in den vorgenannten Bereichen. Der Verein ist selbstlos tätig. Er verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Ziele. Die Erlöse aus der Verwertung seiner Arbeit sind nur für die satzungsmäßigen Zwecke zulässig.

Der Verein tritt international und im Ausland auch unter der Bezeichnung "ASCG - Accounting Standards Committee of Germany" auf.

Weitere Informationen über das DRSC erhalten Sie unter:



www.drsc.de



<https://www.linkedin.com/company/drscev/>

Kontakt:

Joachimsthaler Str. 34
10719 Berlin
Telefon: +49 (0)30 206412-0
Telefax: +49 (0)30 206412-15
E-Mail: info@drsc.de

Vereinsregister:

Amtsgericht Berlin-Charlottenburg, VR 18526 Nz
Präsident:
WP/StB Georg Lanfermann
Vizepräsident:
WP/StB Prof. Dr. Sven Morich