

1. Bestandsaufnahme

Wie wird die bisherige IASB-Tätigkeit beurteilt?

Der IASB und sein Vorgänger, das IASC, haben vor allem seit 1998 mit sehr hohem Arbeitsaufwand die Grundlagen dafür gelegt, dass die IAS/IFRS sich als ernsthafte Alternative zu U.S. GAAP als internationaler Rechnungslegungsstandard entwickeln konnten. Die mangelnde Dichte und Qualität der Standards vor 1998 hatten eine größere Akzeptanz verhindert. Maßgeblich war u. E., dass das IASC die richtigen strukturellen Konsequenzen (mehr hoch qualifiziertes Personal, bessere Zusammenarbeit mit nationalen Standardsettern) aus den bisherigen Erfahrungen gezogen hat. Seitdem hat sich die Akzeptanz der IAS/IFRS weltweit deutlich erhöht; sie wurden nun auch für nicht kapitalmarkt-orientierte Unternehmen interessant.

Trotz der damit einhergehenden positiven Einschätzung der Arbeit des IASB sehen wir weiteres Verbesserungspotential sowohl in der Zusammensetzung des IASB als auch in den Standards (siehe unten).

Wie schätzen Sie Nutzen und Qualität der Standards ein?

Die Standards sind überwiegend von hoher Qualität. Allerdings zeigt schon der Umfang der IFRS (mit Interpretations) von über 2000 Seiten, dass sich der Nutzen der Standards nur mittels hohem zeitlichen Aufwand erschließt. Im Unterschied zum HGB besteht das Bestreben, möglichst sämtliche in der Praxis vorkommenden Sachverhalte bereits im relevanten Standard dezidiert zu regeln. Hieraus resultieren folgende Probleme:

- die Standards sind i. d. R. sehr ausführlich und teilweise hochkomplex (z. B. IAS 39, IAS 19, IFRS 3)
- Standardtext lässt trotz der Ausführlichkeit unterschiedliche Interpretationen zu (z. B. IAS 19: Behandlung von Curtailment Gains)
- Lokale Besonderheiten führen zu Schwierigkeiten bei der Anwendung der IFRS (z. B. IAS 32: Eigenkapitalausweis bei deutschen Personengesellschaftskonzernen)
- Es können sich keine „Best Practices“ entwickeln, da der Standard bereits alles regelt. Falls wirtschaftliche Praxis und Standard zu weit auseinander fallen, ist eine völlige Überarbeitung des Standards nötig (siehe u. a. Entwicklung des IAS 39).

Weitere Herausforderungen entstehen durch die Annäherung an die Fair-Value-Bewertung, die sich u. a. in dem Verzicht auf planmäßige Abschreibung des Geschäftswerts und anderer immaterieller Vermögensgegenstände niederschlägt. Die anstelle der planmäßigen Abschreibungen vorzunehmenden Werthaltigkeitsprüfungen (Impairment Tests) sind ebenfalls sehr detailliert geregelt und führen zu einem deutlich höheren Berichtsaufwand.

Da es derzeit keine Abstufung in der Anwendung der IFRS gibt (außer unter Anwendung des Grundsatzes der Materialität), führt die Abschlusserstellung

nach IFRS aufgrund des notwendigen Aufwands zur Ermittlung und Veröffentlichung der Daten auch für Fälle, in denen der Mehrwert der Zusatzangaben fraglich ist, zu höherem Kapazitätsbedarf in der Konzernrechnungslegung.

Der Nutzen der Anwendung von IFRS ergibt sich vor allem daraus, dass internes und externes Rechnungswesen vereinheitlicht werden können. Dies führt zu einer deutlichen Reduzierung des Aufwands für das interne Berichtswesen. Die Kommunikation nach innen (Management, Mitarbeiter) und nach außen (Kunden, Gesellschafter, Lieferanten, Banken, Ratingagenturen) wird transparenter. Die internationale Anerkennung und Verbreitung von IFRS sorgt außerdem für eine höhere „Lesbarkeit“ und damit Akzeptanz des Abschlusses.

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass u. E. der Nutzen aus der Anwendung der IFRS die Nachteile deutlich überwiegt. Trotz der hohen Qualität individueller Standards besteht jedoch Verbesserungsbedarf, vor allem in der Reduzierung der Komplexität der Standards und in der Regelung der Anwendung für nicht kapitalmarktorientierte bzw. kleine und mittlere Unternehmen.

Wie sind die Erfahrungen deutscher Unternehmen mit der Anwendung?

Es sind hier drei Stufen zu unterscheiden:

1. Grundlegend: Festlegung der Bilanzierungs- und Bewertungsvorgaben
2. Umstellung des Einzelabschlusses einer deutschen Gesellschaft auf IFRS
3. Umstellung des (deutschen) Konzernabschlusses

Zu 1.: Wie auch nach HGB ist es sinnvoll, eine auf die Bedürfnisse und Anforderungen des betreffenden Unternehmens abgestimmte Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie auszuarbeiten. Aufgrund des Umfangs und der hohen Komplexität der IFRS ist es allerdings aufwändiger, die relevanten Regelungen zu isolieren und aufzubereiten.

Zu 2.: Für deutsche Unternehmen, die in der Vergangenheit sehr stark an steuerlichen Wertansätzen orientierte Bilanzen erstellt haben, ist der Schritt zu IFRS recht aufwändig.

Zum einen ist es notwendig, die grundlegenden Konzeptionsunterschiede zu HGB zu verdeutlichen. Hierzu zählen vor allem der Ansatz unrealisierter Gewinne und Ansatz und Bewertung von Pensionsverpflichtungen. Dies erfordert im Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung einen hohen Schulungsaufwand.

Zum anderen sind aufgrund der Vielzahl der potentiellen Bewertungsunterschiede system- und prozessseitig die entsprechenden Voraussetzungen zu schaffen mit der Folge notwendiger Investitionen in IT-Systeme bzw. in Anpassungen bestehender Systeme.

Zu 3.: Für einen international aufgestellten Konzern führt die Anwendung von IFRS als Grundlage der einheitlichen Bewertung bei den ausländischen Tochtergesellschaften zu deutlich geringerem Aufwand und höherer Qualität als nach HGB. Ursache hierfür ist im Wesentlichen, dass in vielen Ländern die lokalen Rechnungslegungsvorschriften näher an IFRS als an HGB sind (z. B. USA, Kroatien, Japan etc.).

Welche Mängel in der IASB-Struktur gibt es?

Das IASB hat sich auf eine an den Erfordernissen des Kapitalmarkts orientierte Standardentwicklung konzentriert. Eine Vertretung der Belange von nicht am Kapitalmarkt aktiven Unternehmen (v. a. mittelständische Unternehmen) ist in der IASB-Struktur unseres Wissens nach nicht gegeben; dies sollte behoben werden.

Wie beurteilen Sie die derzeitige Lösung zur Übernahme der Standards in Europa (Komitologieverfahren)?

Das Verfahren erscheint angemessen, um die auf privatrechtlicher Basis erstellten Rechnungslegungsvorschriften EU-rechtlich zu legitimieren. Allerdings ist damit nicht auszuschließen, dass neue Standards und/oder Änderungen von der EU-Kommission in Einzelfällen nicht akzeptiert werden. Grundsätzlich ist aber ein Abschluss nur dann IFRS-konform, wenn sämtliche IAS/IFRS uneingeschränkt angewendet werden (IAS 1.14). Hier stellt sich die Frage, welche Folgen ein derartiger Konflikt für das Unternehmen haben kann, z. B. wie reagieren Wirtschaftsprüfer (Einschränkung des Bestätigungsvermerks?), Kapitalmärkte, Ratingagenturen, Banken auf einen unvollständigen IFRS-Abschluss.

2. Ziel der internationalen Rechnungslegung

Was soll bei der künftigen Arbeit des IASB im Vordergrund stehen: Ausrichtung an europäischen (einschließlich deutschen) Interessen oder weltweite Akzeptanz (einschließlich Berücksichtigung der US-Situation)?

Der Nutzen der Anwendung von IFRS steigt mit der internationalen Verbreitung, da sowohl die Erstellung der Abschlüsse aufgrund geringerer Differenzen zum lokalen Recht erleichtert als auch die Verständlichkeit und Vergleichbarkeit der Abschlüsse verbessert wird. Damit hat die weltweite Akzeptanz Priorität, zumindest für international aufgestellte Unternehmen.

Allerdings müssen die zukünftigen Standards offen genug sein, um nationale Unterschiede berücksichtigen zu können. Hierunter fallen u. a. die Besonderheiten von Personengesellschaften in Deutschland und die Festlegung von Größenkriterien.

Für wie wichtig halten Sie die IAS-Akzeptanz in den USA?

Eine Akzeptanz der IFRS in den USA ist zu begrüßen, da sie nicht nur für die kapitalmarktorientierten Unternehmen, sondern grundsätzlich für die überwiegende Mehrheit der dort aktiven Unternehmen zu geringerem Aufwand für die Abschlusserstellung führt.

Adressatenkreis

- **für wen sollen die IAS primär anwendbar sein (große Kapitalmarktunternehmen, auch andere große Unternehmen, alle Unternehmen)?**

Der volle Nutzen der Anwendung von IFRS entfaltet sich erst dann, wenn neben einem ggf. notwendigen Abschluss für steuerliche Zwecke nur noch ein handelsrechtlicher Abschluss erstellt werden muss. Damit sollten IFRS für alle Unternehmen anwendbar sein unter der Voraussetzung, dass angemessene Erleichterungen für nicht kapitalmarktorientierte und darüber hinaus für kleine Unternehmen eingeführt werden. Eine weitere unabdingbare Notwendigkeit ist der Wegfall der Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz.

Wie beurteilen Sie die derzeitigen Bemühungen des IASB, gesonderte IAS für kleinere und mittlere Unternehmen zu entwickeln?

Die Bemühungen sind sehr zu begrüßen. Vor allem die Entscheidung, die Anwendung des Begriffs „Small and Medium-sized Enterprises“ den nationalen Gesetzgebern zu überlassen, ist unablässlich für die Berücksichtigung nationaler Besonderheiten und dient der Akzeptanz.

Überdenkenswert ist u. E. jedoch der bereits vorläufig beschlossene Grundsatz des „mandatory fallback“ (siehe „Staff Questionnaire on Possible Recognition and Measurement Modifications for Small and Medium-sized Entities (SMEs)“ vom 5. April 2005, Ziffer 7ff.): Falls ein Ansatz- oder Bewertungssachverhalt nicht in einem SME-Standard, sondern nur in einem IFRS geregelt ist, ist zwangsläufig der IFRS anzuwenden. Dies kann zu völlig unangemessenen Berichtserfordernissen für das betreffende kleine oder mittlere Unternehmen führen (z. B. vollständige Anhangangaben für ein derivatives Finanzinstrument, das nicht über einen SME-Standard geregelt wird).

3. a) IASB-Struktur

Wie sollte das IASB zusammengesetzt sein?

Die in der Praxis auftretenden Probleme bei der Anwendung der IFRS lassen es geboten erscheinen, Praktiker stärker im IASB zu berücksichtigen. Derzeit besteht ein klares, bereits in der IASC Foundation Constitution fest geschriebenes Ungleichgewicht zugunsten der Wirtschaftsprüfungsvertreter. Hier besteht

u. E. Verbesserungspotenzial in der IASB-Zusammensetzung. Außer einer stärkeren Berücksichtigung von Praktikern sehen wir keinen Änderungsbedarf.

3. b) IASB-Entscheidungsprozess

Wie soll die hinreichende Beteiligung der Betroffenen (Unternehmen, Aufsichtsbehörden usw.) sichergestellt werden?

Es besteht derzeit die Möglichkeit, über Stellungnahmen zu den Standardentwürfen Einfluss zu nehmen. Dies ist vor allem für kleine und mittlere Unternehmen kein ausreichendes Mittel, sich am Entscheidungsprozess zu beteiligen. In der Regel fehlen diesen Unternehmen die Ressourcen und ggf. auch das Know how, die Standardentwürfe zeitgerecht auf ihre Auswirkungen hin zu analysieren.

Wir schlagen vor, entsprechende Interessenverbände (z. B. BDI, GEFIU) und/oder nationale Vertretungen (z. B. DRSC) stärker in den Entscheidungsprozess einzubinden, z. B. über eine Vertretung im Standards Advisory Council.

3. c) IASB-Finanzierung

Soll sich Europa stärker als bisher an der Finanzierung des IASB beteiligen?

Wenn ja: durch freiwillige Unternehmensbeiträge, durch eine öffentlich-rechtliche Abgabe auf europäischer Grundlage oder durch direkte Zuschüsse (staatlich bzw. EU-Kommission)?

Ja, die Arbeit des IASB muss auf eine stabile Grundlage gestellt werden. Eine Finanzierung nur aus freiwilligen Unternehmensbeiträgen erfüllt dieses Kriterium nicht. Vorstellbar ist eine Finanzierung durch die Staaten, die IFRS anerkennen (und deren Kapitalmärkte damit von der Arbeit des IASB profitieren).

4. Übernahme der Standards in europäisches Recht

Soll das Verfahren zur Übernahme der Standards in europäisches Recht anders ausgestaltet werden (sollte das „Komitologie“-Verfahren z. B. durch ein ordentliches Rechtsetzungsverfahren mit Beteiligung von EU-Rat und EP ersetzt werden)?

Das Komitologieverfahren erscheint angemessen.