

Herrn  
Andreas Schmidt (Mülheim) MdB  
Vorsitzender des Rechtsausschusses  
Deutscher Bundestag  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

Berlin, 4. Mai 2005

Per Email an: [rechtsausschuss@bundestag.de](mailto:rechtsausschuss@bundestag.de)

**DGRV Stellungnahme zur Anhörung vor dem Rechtsausschuss des Deutschen Bundestages am 9. Mai 2005 „Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards in Deutschland sachgerecht und transparent fortentwickeln“**

Sehr geehrter Herr Abgeordneter Schmidt,

für die Möglichkeit zur Stellungnahme in der oben genannten Angelegenheit bedanken wir uns.

Der DGRV begleitet in seiner Funktion als Spitzenverband der mitgliederstärksten Wirtschaftsorganisation Deutschlands seit vielen Jahren aktiv die Tätigkeit des Standardsetters IASB. Wir vertreten dabei die Interessen der deutschen Genossenschaften und der Regional- und Fachprüfungsverbände mit über 16 Mio. Mitgliedern in mehr als 5.500 Genossenschaften. Als Spitzenprüfungsverband des genossenschaftlichen Prüfungswesens verfügen wir über exzellente Kenntnisse in der Rechnungslegung und Prüfung von Unternehmen aller Größen und Branchen.

Vorweg möchten wir Sie auf die besondere Tragweite der Einführung internationaler Rechnungslegungsstandards für Genossenschaften hinweisen. Die Übernahme des IFRS-Standards IAS 32 in das EU-Recht markiert einen einschneidenden Meilenstein in der über 150jährigen Rechtsgeschichte der Genossenschaften. Wir sehen in der grundsätzlichen Nichtanerkennung ihres Eigenkapitals durch IAS 32 ein existenzgefährdendes Potenzial für Genossenschaften, aber auch für Personengesellschaften. Dass unsere intensiven Bemühungen zu keiner Revision des IAS 32 geführt haben, obwohl die EU-Kommission und die gesamte Fachwelt unseren Standpunkt teilt, macht die Reformbedürftigkeit der gesamten Entscheidungsprozesse augenfällig.

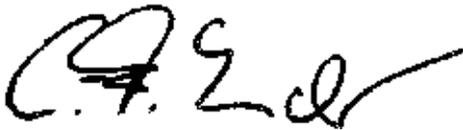
Wir begrüßen daher außerordentlich die Initiative des deutschen Bundestages und erhoffen uns davon mutige Schritte im Sinne der Wahrung deutscher und europäischer Interessen. Für die mittelständische Wirtschaft, stark vertreten durch

Genossenschaften, muss ein einfaches und praktikables Bilanzrecht erhalten bleiben. Neue, zusätzliche Rechenwerke zur Ausschüttungs- und Steuerbemessung müssen unbedingt vermieden werden. Der Schutz der Gesellschaft und der Gläubiger, verkörpert durch das deutsche Vorsichtsprinzip, darf nicht einseitig zugunsten maximaler Transparenz und internationaler Vergleichbarkeit aufgegeben werden. Wir lehnen daher die Übertragung des „Shareholder Value“ Gedankens der IFRS auf die geplanten Standards für kleine und mittlere Unternehmen ab. Bei kleinen und mittelständischen Unternehmen gilt es, Augenmaß zu bewahren. Die Standards sind der Unternehmensgröße, der Branche und dem breiteren Adressatenkreis entsprechend anzupassen, also herabzusetzen. Den schlanken Aufbau des deutschen Handelsrechts im HGB halten wir für maßgebend.

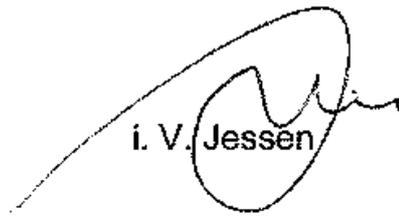
Unsere beigefügte Stellungnahme besteht aus einer Kurzfassung der Kernthesen und einer ausführlichen Beantwortung. Wir danken Ihnen für Ihre Aufmerksamkeit und stehen Ihnen für weitere Gespräche jederzeit gerne zu Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e.V.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'C. F. Leuschner', written in a cursive style.

Dr. Leuschner

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'i. V. Jessen', written in a cursive style.

i. V. Jessen

# **Stellungnahme des DGRV – Kurzfassung der Thesen –**

**Anhörung vor dem Rechtsausschuss des Deutschen Bundestages  
am 9. Mai 2005**

**„Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards in Deutschland  
sachgerecht und transparent fortentwickeln“**

## **1. BESTANDSAUFNAHME**

### **1.a) Wie wird die bisherige IASB-Tätigkeit beurteilt?**

- Die Konflikte bei der IFRS-Einführung in der EU sind maßgeblich dem wenig kooperationsbereiten Verhalten des IASB anzulasten.
- Der IASB wird dominiert von der Durchsetzung angloamerikanischer Interessen und der Ausrichtung an börsennotierten Aktiengesellschaften. Die Kenntnisse der europäischen Rechtspraxis, insbesondere im Bankenbereich, sind ungenügend.
- Die Problematik des IAS 32 („Kein Eigenkapital der Genossenschaften und Personengesellschaften nach IFRS“) zeigt, dass beim IASB kein funktionierender Mechanismus zur Erarbeitung sachgerechter Lösungen existiert, die im kontinental-europäischen Interesse liegen.
- Da faktisch ein Zwang zur Übernahme auch zweifelhafter IFRS-Standards besteht wächst auch die politische Kritik am Übernahmeverfahren der EU.
- Folglich gerät die europäische Rechtstradition massiv unter den Druck zur Anpassung an angloamerikanische Normen.
- Eine Lösung sollte primär über eine Stärkung des institutionellen Einflusses im IASB versucht werden. Auch das Normsetzungsverfahren und die Zielsetzungen der Rechnungslegung sollten einer kritischen Prüfung unterzogen werden.

### **1.b) Wie schätzen Sie Nutzen und Qualität der Standards ein?**

- Wir vermissen eine klare bilanztheoretische Konzeption der IFRS.
- Der formelle Aufbau und die Verständlichkeit sind meistens gut.
- Unter der ausufernden Fülle der Vorschriften und der Verwendung unbestimmter Rechtsbegriffe leidet die praktische Handhabung.
- Interimslösungen wie IAS 39 führen in der Praxis zu Problemen und hohen Kosten.
- Zahlreiche Ermessensspielräume durch „marktnahe“ und zukunftsorientierte Werte führen zur Entobjektivierung und schaden der Verlässlichkeit und Nützlichkeit der Informationen.
- Bei der Auslegung von Einzelfragen durch das IASB (IFRIC) kommt es zur Kollision mit den in Europa letztendlich zuständigen Gerichten.

### 1.c) Wie sind die Erfahrungen deutscher Unternehmen mit der Anwendung?

- IAS 32 ist das größte Hemmnis bei der Akzeptanz der IFRS für Genossenschaften.
- Für Mittelständler liegen die Kosten oft über dem Nutzen einer IFRS-Einführung. Studien berechnen allein den einmaligen Umstellungsaufwand auf TEUR 233 bzw. 1% des Jahresumsatzes.<sup>\*</sup> Im Bankbereich liegt er nach unserer Erfahrung höher.
- Eingeschränkter Nutzen der IFRS für interne Steuerung und Planung, für Unternehmensrating nach Basel II.
- Das hohe Änderungstempo der IFRS-Vorschriften verursacht mangelnde Rechtssicherheit und hohe Bürokratiekosten.
- Die Unternehmen verlangen eine Reformpause der Standardisierung.
- Mittelgroße Unternehmen weichen den IFRS durch Rückzug vom Kapitalmarkt aus. Das verschärft ihre Finanzierungsprobleme.

### 1.d) Welche Mängel in der IASB-Struktur gibt es?

- Der mangelnde institutionalisierte Einfluss der Fachwelt, der betroffenen Anwender sowie der EU-Gremien schadet der Qualität und Akzeptanz der Standards.
- In der Struktur des IASB mit dem Board als alleinigem Entscheidungsgremium liegt der Grund, dass trotz einhelliger Kritik keine Änderung z. B. bei IAS 32 möglich ist.
- Ursache ist die nicht repräsentative Zusammensetzung und Entscheidungsstruktur des IASB mit der Dominanz der angloamerikanischen Vertreter.

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

- Das von der EU erklärte Ziel zur Übernahme der IFRS erlaubt faktisch keine Zurückweisung einzelner Standards aufgrund untragbarer Einzelregelungen.
- Über das Endorsement Verfahren lässt sich kein erhöhter Einfluss auf das Standardsetting ausüben.
- Unter Beachtung der in 3a) vorgestellten stärkeren proaktiven Beteiligung der EFRAG könnte das derzeitige Komitologie-Verfahren durch ein ordentliches Rechtsetzungsverfahren ersetzt werden, ohne das ursprüngliche Ziel einer zeitnahen Übernahme der IFRS in europäisches Recht aus den Augen zu verlieren.
- Ziel muss sein, auf Ebene des IASB keine Standards zu verabschieden, die für die EU nicht akzeptabel sind.

## 2. ZIELE DER INTERNATIONALEN RECHNUNGSLEGUNG

### 2a) Adressatenkreis

Für wen sollen die IFRS primär anwendbar sein (große Kapitalmarktunternehmen, auch andere große Unternehmen, alle Unternehmen)?

- IFRS sind auf die Bedürfnisse kapitalmarktorientierter Investoren zugeschnitten.

---

<sup>\*</sup> Studie Deloitte&Touche, Februar 2004.

- In Deutschland spielen kapitalmarktorientierte Investoren insbesondere für die Finanzierung des Mittelstands in der Regel keine Rolle.
- Die IFRS sollten – entsprechend ihrer eigentlichen Zielsetzung – primär auf kapitalmarktorientierte Konzern anzuwenden sein.
- Eine verpflichtende Anwendung der IFRS in der vorliegenden Form auch im Mittelstand würde die kleinen und mittelständischen Unternehmen überfordern; sie wäre mit zusätzlichem finanziellen und bürokratischen Aufwand verbunden.

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

- Die Bemühungen des IASB sind grundsätzlich zu begrüßen, wenn die diskutierten Vorschläge auch tatsächlich zu einer spürbaren Entlastung der betreffenden Unternehmen des Mittelstandes führen.
- Eine konkrete Beurteilung der derzeitigen Bemühungen des IASB müssen die Ergebnisse der zurzeit laufenden Fragebogenerhebung und der für September 2005 angekündigten round-table-Gespräche abgewartet werden.
- Unsere Erfahrungen zeigen, dass für mittelständische Unternehmen ein besonderer Bedarf an eigenen Standards besteht, die eine wirtschaftliche Rechnungslegung auch nach IFRS ermöglichen.
- Von den zukünftigen Erleichterungen der IFRS für kleine und mittlere Unternehmen sollten grundsätzlich auch mittelständische Banken profitieren.

**2b) 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)?**

- Investoren und ihr Kapital agieren global und benötigen daher auch globale Regelungssysteme.
- Weltweite Akzeptanz und international vergleichbare Rechnungslegungsstandards sind anzustreben.
- Die Erkenntnisse der europäischen Rechtstradition sollten Eingang in das Standardsetting des IASB finden.

**3. IASB-STRUKTUR, -ENTSCHEIDUNGSPROZESSE UND -FINANZIERUNG**

**3a) IASB-Struktur: Wie sollte das IASB zusammengesetzt sein? Sollten dort mehr europäische/deutsche Vertreter sein? Oder mehr Vertreter aus Ländern, die die IFRS anwenden? Mehr Leute mit starkem Praxisbezug?**

- Die Bedeutung der EFRAG sollte weiter gestärkt werden. Dem könnte sowohl eine unmittelbare institutionalisierte Verbindung zwischen dem IASB und der EFRAG als auch eine mittelbare institutionalisierte Verbindung zwischen der EFRAG und dem SAC dienen. Auf diesem Wege ließe sich die proaktive Rolle der EFRAG stärken und ein Einfluss auf das Standardsetting sicherstellen.
- Die Zusammensetzung der IASB-Gremien sollte die zunehmende Zahl der IFRS-Anwender in Europa berücksichtigen und dabei deren Erfahrungsschatz aus der Anwendung von IFRS nutzen.

- Aufgrund des besonderen Interesses des Mittelstandes sollte auch darauf geachtet werden, dass aus den Interessensvertretungen von kleinen und mittleren Unternehmen eigene Vertreter in den entscheidenden IASB-Gremien berücksichtigt werden.

**3b) IASB-Entscheidungsprozesse: Wie soll die hinreichende Beteiligung der Betroffenen (Unternehmen, Aufsichtsbehörden usw.) sichergestellt werden?**

- Über die Besetzung der Gremien und die engere Einbindung der EFRAG sowie die Finanzierung ist eine hinreichende Beteiligung an den Entscheidungsprozessen gewährleistet.

**3c) 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)?**

- Europa sollte sich stärker an der Finanzierung des Standardsetting-Prozesses beteiligen, um so zeitnah auf die Entstehung der Standards einwirken zu können.
- Dabei sollten direkte und indirekte Finanzierungsbeiträge genutzt werden, die dem IASB oder der IASC-Foundation zu Gute kommen. Als indirekte Finanzierungsbeiträge kommt beispielsweise die Bereitstellung von qualifiziertem Personal in Frage.
- Die Entscheidung, wie die Finanzierungsbeiträge eingesetzt werden, ist über die EU-Kommission herbeizuführen.
- Eine Umlage in Form einer öffentlich-rechtlichen Abgabe wird abgelehnt. Sie führt zu einer weiteren Kostenbelastung der Unternehmen. Soweit der Gesetzgeber die Anwendung der IFRS vorschreibt, entledigt er sich in diesem Maße legislativer Aufgaben, die bislang ebenfalls nicht über eine Umlage auf die Unternehmen finanziert wurden.
- Die Beiträge, mit denen sich Europa an der Finanzierung des Standardsetting-Prozesses beteiligt, sind aus dem EU-Haushalt zu begleichen.
- Diesen Formen der Finanzierung stehen freiwillige Unternehmensbeiträge, die auch bisher schon möglich sind, nicht im Wege.

#### **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 Rechtssetzungsverfahren ersetzt werden?)**

- Die nicht demokratische und verfassungsmäßig problematische Übernahme von Standards eines privaten Fachgremiums in die Gesetzgebung der EU sehen wir kritisch.
- Parallel zum proaktiven, institutionellen Einfluss auf den IASB wäre der Ersatz des Komitologieverfahrens durch ein ordentliches Rechtssetzungsverfahren eine Alternative, um einen direkten parlamentarischen Einfluss herzustellen. Die langwierigen Umsatzverfahren in den Mitgliedstaaten könnten durch die Verabschiedung in Form von Verordnungen wesentlich verkürzt werden.
- Eine Lösung liegt grundsätzlich in dem verstärkten institutionellen Einfluss der EU, der Fachwelt und der Anwender auf den IASB.

# **Stellungnahme des DGRV – Detailerläuterungen –**

**Anhörung vor dem Rechtsausschuss des Deutschen Bundestages  
am 9. Mai 2005**

**„Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards in Deutschland  
sachgerecht und transparent fortentwickeln“**

## **1. BESTANDSAUFNAHME**

Vorweg möchten wir eine kurze Bestandsaufnahme der Rechnungslegungsstrategie der EU-Kommission vornehmen. Die Strategie bestand aus folgenden Eckpunkten:

1. Befreiung börsennotierter Konzerne von der Last zur Erstellung doppelter Abschlüsse durch Anerkennung internationaler Konzernabschlüsse.
2. Erwartung der Anerkennung von IFRS-Konzernabschlüssen durch die US-Börsen.
3. Sicherstellung des Einklangs zwischen den IFRS und den EU-Bilanzrichtlinien durch gestaltenden Einfluss auf die internationalen Standardisierungsgremien.
4. Formelles Übernahmeverfahren der IFRS anstelle eines ordentlichen Normsetzungsprozesses.
5. Beschränkung der IFRS Anwendung auf Konzernabschlüsse.

Als Zwischenfazit dieser Strategie ist festzustellen:

- Die US-Börsen werden IFRS-Konzernabschlüsse nicht vor 2009 anerkennen.
- Kapitalmarktorientierte Konzerne müssen weiterhin „doppelte“ Rechnungslegungsvorschriften beachten (Einzelabschlüsse nach nationalen und Konzernabschlüsse nach internationalen Vorschriften).
- Anstelle einer Annäherung der IFRS an die europäischen Richtlinien ist das Gegenteil eingetreten.
- Der IASB hat die inhaltliche Einflussnahme der EU-Gremien auf die Standardentwicklung schroff zurückgewiesen.
- Die nationalen Gesetzgeber streben die Ausdehnung der IFRS-Anwendung auf nicht kapitalmarktorientierte Konzerne und alle anderen Unternehmen an.

Das Scheitern der EU-Strategie ist maßgeblich dem wenig kooperationsbereiten Verhalten des IASB anzulasten. Da faktisch ein Zwang zur Übernahme auch zweifelhafter IFRS-Standards besteht gerät auch das Übernahmeverfahren der EU in die politische Kritik. Eine Lösung sollte über eine Stärkung des institutionellen Einflusses im IASB versucht werden. Dabei sollten auch das Normsetzungsverfahren und die Zielsetzungen der Rechnungslegung insgesamt einer kritischen Prüfung zu unterzogen werden.

### **1a) Wie wird die bisherige IASB-Tätigkeit beurteilt?**

Nach den strategischen Entscheidungen der EU-Kommission in den Jahren 1995 und 2000 für die Einführung der IFRS in der europäischen Union erfuhr der IASB eine Aufwertung zu

einem anerkannten internationalen Standardisierungsgremium. Seitdem hat der IASB ein umfangreiches Arbeitspensum absolviert. Neben einer grundlegenden Strukturreform wurden die Standards überarbeitet und insgesamt stark erweitert. In seiner Tätigkeit zielte der IASB seither ab auf

- Unabhängigkeit seiner Struktur,
- Entwicklung konsistenter Standards zu allen wesentlichen Sachverhalten,
- Konvergenz mit den amerikanischen US-GAAP Standards,
- verstärkte Konsultation der Öffentlichkeit,
- Transparenz seiner Entscheidungen im Internet und
- zeitliche Beachtung der IFRS-Einführung in Europa ab 2005.

Trotz anzuerkennender Fortschritte und weiterer Reformabsichten kann der Status Quo nicht befriedigen. An der Tätigkeit des IASB kritisieren wir:

- die einseitige Ausrichtung an den Interessen und Gegebenheiten börsennotierter Aktiengesellschaften und angloamerikanischer Rechtstraditionen (siehe auch zu Frage 2),
- ungenügende Kenntnisse des IASB über die europäische Unternehmens- und Rechtspraxis, insbesondere die Bankenpraxis und mittelständische Strukturen,
- die mangelnde bilanztheoretische Fundierung bei der Entwicklung von Standards (siehe unter 1.b),
- zunehmende Tendenz zu Einzelfallregelungen („Kochbuchbilanzierung“) anstelle von prinzipienorientierten Standards (siehe unter 1.b),
- die problematische Qualität, Komplexität mit zum Teil praxisfernen Standards (siehe unter 1.b),
- die nicht repräsentative Zusammensetzung und Entscheidungsstruktur des IASB, zudem die geringe Einflussnahme des deutschen IASB Mitglieds (siehe unter 1.d),
- den mangelnden institutionalisierten Einfluss der Fachwelt, der betroffenen Anwender sowie der EU-Gremien auf die Standardisierung (siehe unter 1.d),
- das hohe Änderungstempo der Standards, das zu Rechtsunsicherheit und hohen Folgekosten bei den Anwendern führt (siehe unter 1.c).

Aus Sicht der genossenschaftlich verfassten, weitgehend mittelständisch geprägten Unternehmen in Deutschland sehen wir derzeit drei Tätigkeitsbereiche des IASB als höchst problematisch an:

- (1) Keine Anerkennung des Eigenkapitals von Gesellschaften, die nicht in der Rechtsform von Aktiengesellschaften verfasst sind (Standard IAS 32),
- (2) Praxisferne Regelungen insbesondere für Banken (IAS 39),
- (3) die bisherigen Ansätze zur Entwicklung von IFRS-Standards für kleine und mittlere Unternehmen (siehe unter 2. d).

#### Zu (1) Keine Anerkennung des Eigenkapitals der Genossenschaften und Personengesellschaften nach IAS 32

Wir fassen kurz unsere direkten Erfahrungen aus der Zusammenarbeit mit dem IASB zusammen. Der IASB setzte sich über die einhellige Kritik an den Entwürfen zu seinen Neuregelungen (Draft IAS 32 und SIC D 34) hinweg, die von allen betroffenen Genossen-

schaftsorganisationen weltweit und sämtlichen internationalen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften geäußert wurde. Nach Verabschiedung des IAS 32 im Dezember 2003 zeigte sich der IASB erst aufgrund massiven politischen Drucks zur Erarbeitung einer ergänzenden Interpretation („IFRIC 2“) bereit. An den Fachsitzungen waren u. a. der DGRV und seine europäischen Dachverbände beteiligt. Hier offenbarte sich die fehlende Kenntnis des IASB und des Auslegungskomitees IFRIC über genossenschaftliche Besonderheiten europäischer Prägung. Der verantwortliche Direktor des IASB bezog seine Kenntnisse aus seiner langjährigen Tätigkeit beim amerikanischen Standardsetter FASB. Daher übertrug das IASB die für amerikanische Credit Unions passenden Vorschriften allgemein auf Genossenschaften, trotz grundlegender Wesensunterschiede. Auch nach intensiver Aufklärung war der IASB zu keiner Änderung seiner falschen Eigenkapitalvorschriften in IAS 32 bereit.

Die EU-Kommission stimmte unserer Kritik zwar zu, sah darin aber keinen ausreichenden Grund, IAS 32 nicht in das EU-Recht zu übernehmen. Nachdem IAS 32 zu geltendem EU-Recht geworden ist, sehen sich deutsche und europäische Gesetzgeber sowie die Genossenschaften gezwungen, ihre Genossenschaftsgesetze und die Satzungen an die unsinnigen Vorschriften des IAS 32 anzupassen. Dabei drohen elementare Rechte der Mitglieder und Kunden von Genossenschaften erheblich eingeschränkt zu werden, insbesondere der Anspruch auf Rückzahlung der auf die Geschäftsanteile einbezahlten Gelder. Anfang 2005 erklärte der IASB seine Absicht, die derzeit beim amerikanischen FASB vorbereiteten Standards zur Eigenkapitaldefinition pauschal in die IFRS zu übernehmen.

#### Zu (2) Nicht mehr praktikable Regelungen zu Finanzinstrumenten nach IAS 39

Dasselbe Scheitern der Zusammenarbeit zwischen IASB einerseits und den Fachkreisen, den Anwendern und der EU-Kommission andererseits offenbart der für Banken und Versicherungen elementare Standard IAS 39. Der IASB beharrte entgegen einhelliger Kritik auf seinen dogmatischen, praxisfremden und höchst bürokratischen Vorschriften, insbesondere zum sog. Hedge Accounting. Die Eskalation des Konflikts ging durch die Presse und gipfelte in der Aussage des IASB-Vorsitzenden Tweedy an den EU-Binnenmarktkommissar Frits Bolkestein: „Take it or leave it“.

Die starre Haltung des IASB beantwortete die EU-Kommission mit dem teilweisen Ausschluss von Regelungen des IAS 39 von der Übernahme in das EU-Recht (sog. „Carve out“). Dieses äußerste politische Druckmittel der EU geht zu Lasten der Unternehmen, die Abschlüsse auf Basis dieser EU-spezifischen IFRS erstellen müssen.

Von der Lösung der inhaltlichen Probleme werden neuerdings positivere Erfahrungen berichtet (IAS 39 Thema „Fair Value Option“). Nach der Ablehnung der EU-Kommission gegen die vom IASB verabschiedete Lösung kam es zu breiten Diskussionen. Der IASB zeigt erstmals Bereitschaft, die Anregungen der betroffenen Kreise aufzunehmen. Das Ergebnis bleibt abzuwarten. An dem insgesamt nicht mehr praktikablen Regelungsgehalt des IAS 39 hat dies aber nichts geändert.

Im Ergebnis stellen wir daher fest:

- Beim IASB existiert kein funktionierender Mechanismus zur Erarbeitung sachgerechter Lösungen, die im kontinental-europäischen Interesse liegen.
- Der IASB wird dominiert von der Durchsetzung angloamerikanischer Interessen. Lösungsvorschläge von europäischer Seite wurden teils schroff abgewiesen.
- Folglich steht die europäische Rechtstradition massiv unter dem Druck zur Anpassung an angloamerikanische Normen.

## 1b) Wie schätzen Sie Nutzen und Qualität der Standards ein?

Der praktische Nutzen der Standards hängt von seinen generellen Qualitätsmerkmalen als umfassendes Regelwerk über die Offenlegungspflichten der Unternehmen ab. Grundsätzlich problematisch wirkt sich aus, dass die IFRS dem angloamerikanischen Rechtssystem entstammend eher als Empfehlungen für die Praxis konstruiert wurden („Case law“). Mit ihrer Übernahme in das europäische normierte Recht stoßen hier zwei grundlegend verschiedene Rechtsverständnisse aufeinander. Die Folge sind Probleme in der Anwendung, der Auslegung und den offenen Widersprüchen zum europäischen Gesellschafts- und Handelsrecht. Die Gerichte haben hier noch keine Klärung herbeigeführt.

Logischer und systematischer Aufbau: Der Aufbau der IFRS bestehend aus Rahmenkonzept, Standards und Interpretationen ist gegenüber dem deutschen Bilanzrecht gewöhnungsbedürftig, aber durchaus zu begrüßen. Ähnlich den deutschen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung kommt dem Rahmenkonzept eine wichtige Schlüsselrolle. Wir vermissen allerdings eine klare bilanztheoretische Konzeption dieses Rahmenkonzepts. Das Konzept vermischt willkürlich dynamische und statische Bilanzvorstellungen. Dies spiegelt sich dann auch in den inkonsistenten Standards zu Einzelsachverhalten wider. Eine kritische Auseinandersetzung mit der Bilanztheorie, auf der das deutsche Handelsrecht beruht, hat beim IASB nie stattgefunden. Sie ist aber nach wie vor dringend nötig.

Rechtsqualität und Verbindlichkeit: Problematisch ist auch die Bedeutung der Interpretationen des Auslegungskomitees IFRIC zu sehen. Bei der nach IFRS-Verständnis verbindlichen Auslegung von Einzelfragen kommt es zur Kollision mit den in Europa letztendlich zuständigen Gerichten. Zusätzliche Fragen nach der Rechtsqualität und Verbindlichkeit werfen in der Praxis die Verlautbarungen anderer Standardisierungsgremien zu den IFRS auf, wie beispielweise dem Institut der Wirtschaftsprüfer IDW, dem Deutschen Standardsardisierungsrat DSR und seinem Rechnungslegungs Interpretations Committee RIC und anderen auf.

Formelle Aufmachung und Darstellung, Verständlichkeit: Der innere Aufbau und die Darstellungen sind prinzipiell gut. Negativ ist die Fülle der unbestimmten Rechtsbegriffe. Problematisch wirkt sich auch das Ausufern der verlangten Informationen aus. Darunter leidet die praktische Handhabung, beispielweise bei den Anhangangaben. Während das HGB diese in wenigen Paragraphen konzentriert, sind sie in den IFRS in mehreren Hundert Einzelschriften über alle Standards verteilt.

Thematische Reichweite, Konsistenz und Regelungsdichte: Wir begrüßen, dass der IASB die anfangs noch lückenhaften und inkonsistenten Standards im sog. Improvement Project stark überarbeitet hat. Wo keine Lösung gefunden wurde (vor allem bei der Bilanzierung von Finanzinstrumenten), verabschiedete man Interimslösungen, die nun einer permanenten Fortentwicklung unterliegen. Das ist nicht akzeptabel aus Sicht der Praxis. Inhaltlich decken die IFRS alle wesentlichen Sachverhalte ab. Kritisch festzustellen ist:

- Der Umfang der Regelungen ist kaum mehr zu überblicken. Die IFRS nehmen den rund 10-fachen Seitenumfang im Vergleich zum HGB ein und wachsen permanent weiter.
- Ein „Information Overflow“ reduziert die Nützlichkeit der Jahresabschlüsse extrem.
- Die Prinzipienorientierung ist inzwischen einer „Kochbuch-Bilanzierung“ für Einzelfälle gewichen. Dies ist besonders an den Standards zu Finanzinstrumenten zu erkennen.

Der in der Fachliteratur oft kritisierten „Entobjektivierung“ der Wertansätze im IFRS Abschluss schließen wir uns ausdrücklich an. Ein Zurückdrängen objektivierbarer, nachprüfbarer Wertansätze schädigt das Vertrauen in die Aussagekraft der Abschlüsse und mindert ihren Nutzen für alle Adressaten dieser Informationen. Sie beruht vor allem auf:

- Der immer weitreichenderen Verwendung marktnaher Wertansätze „(Fair Value Accounting“). Die Marktbewertung stellt aus unserer Sicht eine Wendemarke in der europäischen Bilanzrechtsgeschichte dar, insbesondere im Bereich der Finanzinstrumente nach IAS 39, zunehmend aber auch für nicht finanzielle Vermögensgegenstände und Schulden. Insbesondere bei Banken greift der Fair Value-Ansatz tiefgehend in die Steuerungsmechanismen dieser Unternehmen ein. Wir sprechen uns nicht grundsätzlich gegen dieses Konzept aus, halten aber die flächendeckende Einführung in der konkreten Gestalt des IAS 39 für nicht akzeptabel.
- Der rechnerischen Annäherung von nicht verfügbaren Marktwerten bei Fehlen liquider Märkte. Anstelle eines exakten, objektivierten und nachprüfbar Wertes treten Bandbreiten möglicher Werte, die mehr oder weniger plausibel sind.
- Der Ausdehnung des Realisationsprinzips auf theoretisch „realisierbare“ Vorgänge. Dadurch kommt es zur Ertragsvereinnahmung auch bei unrealisierten Geschäften.
- Die Orientierung der Wertansätze an Prognosen und zukünftigen Erwartungen des Managements verleitet zu eher optimistischen als vorsichtigen Prognosen.
- Die Funktion des Abschlusses zur Rechenschaft und Vergangenheitsorientierung geht bei den IFRS vielfach verloren. Insofern spiegelt die Bilanz und das ausgewiesene Eigenkapital eher einen Unternehmenswert im Sinne der Bewertungstheorie dar.
- Wenigen echten Wahlrechte, denen zahlreiche implizite Bilanzierungsspielräume durch die Auslegung unbestimmter Rechtsbegriffe gegenüberstehen („faktische Wahlrechte“).
- Kritische Qualität und Regelungsgehalt einzelner Standards: die für Genossenschaften und Personengesellschaften höchst schädliche Eigenkapitalabgrenzung nach IAS 32 wurde bereits erwähnt. Der Ansatz und die Bewertung von Finanzinstrumenten nach IAS 39 wird nur noch von wenigen Fachleuten verstanden. Der IASB ist kaum bereit, innere Widersprüche und praxisferne Vorschriften zu verbessern.

Entscheidungsnützlichkeit und Verlässlichkeit der IFRS-Abschlüsse: Gemessen an der Zielsetzung der IFRS stehen wir der Qualität der Standards kritisch gegenüber. Die Praxis offenbart eine aggressive Nutzung der Ermessensspielräume. Obwohl die IFRS reine Informationsfunktion haben, die sich für Ausschüttung und Besteuerung nicht eignen, liegt es auf der Hand, dass damit „Begehrlichkeiten“ der Anteilseigner und des Fiskus geweckt werden. Dagegen vermeidet das deutsche Vorsichtsprinzip ein zu hoch ausgewiesenes Eigenkapital und Jahresergebnis, was erhöhte Kapitalentnahmen und Ausschüttungen verhindert.

### **1c) Wie sind die Erfahrungen deutscher Unternehmen mit der Anwendung?**

Für Genossenschaften ist die fehlende Anerkennung ihres Eigenkapitals unter IAS 32 eines der größten Hemmnisse bei der Akzeptanz der IFRS. Von der falschen Aussagekraft ihrer Abschlüsse nach IFRS gehen erhebliche Wettbewerbsnachteile aus. Genossenschaften und Personengesellschaften sind faktisch ausgeschlossen von der IFRS-Anwendung.

Die Einführung der IFRS ist für die betroffenen Unternehmen mit erheblichen Investitionen in ihre internen Prozesse und Systeme verbunden. Die Neuartigkeit der Standards verlangt umfangreiche Schulungen. Neben den einmaligen Umstellungskosten, die in Studien\* auf

---

\* Studie Deloitte&Touche, Februar 2004.

über TEUR 700 für große bzw. TEUR 233 für mittelständische Unternehmen geschätzt wurden, fallen laufend erhöhte Kosten für die Erstellung der Abschlüsse an. Ursache dafür ist, dass die IFRS als zusätzliches Buchhaltungssystem parallel zum HGB vorgehalten werden müssen.

Die Unternehmen sehen sich aufgrund des hohen Änderungstempos der Standards einer beträchtlichen Rechtsunsicherheit bei der Anwendung der IFRS ausgesetzt. Dies beförderte auch die späte Übernahme der IFRS in EU-Recht Ende 2004 und zieht hohe Folgekosten bei den Anwendern nach sich. Daneben müssen noch die Verlautbarungen weiterer Standardsetter neben dem IASB beachtet werden (IFRIC, IDW, DSR, RIC). Letztendlich maßgeblich ist die Auslegungshoheit des europäischen Gerichtshofs, der sich erst sporadisch geäußert hat.

Der praktische Nutzen der IFRS entspricht nicht den Kosten der Investitionen. Zwar profitieren international agierende, börsennotierte Gesellschaften von der internationalen Vergleichbarkeit ihrer Abschlüsse. Dieses Kernargument entfällt für hauptsächlich national agierende Unternehmen, wie den überwiegenden Teil des deutschen Mittelstands, insbesondere der genossenschaftlichen Unternehmen.

Als Teil der Binnenmarktstrategie sollte die sog. „kapitalmarktorientierte Rechnungslegung“ nach IFRS den Unternehmen den Kapitalmarkt als Finanzierungsquelle erschließen. International agierende Unternehmen profitieren hiervon tatsächlich. Doch selbst für größere, mittelständische Unternehmen, insbesondere auch mittelständischen Banken, wurden mit den IFRS und den übrigen Anlegerschutzvorschriften diese bürokratischen und haftungsrechtlichen Hürden so hoch gelegt, dass ihnen diese Finanzierungsquelle versperrt ist. Wir stellen teilweise einen bewussten Rückzug vom Kapitalmarkt ab einer kritischen Unternehmensgröße fest.

Einen Nutzen der IFRS als internes Steuerungs-, Kontroll- und Planungsinstrument – gerade im Bankenbereich – sieht die Praxis nur in geringem Maße. Positiv für interne Zwecke ist die Bereinigung um steuerliche Effekte und stille Reserven. Die uneinheitlichen Ansatz- und Bewertungsansätze der IFRS machen die Aussagekraft für das Management eher schwierig. Auch Analysten und Banken, die im Zuge von Basel II auch Unternehmensratings auf IFRS-Basis erstellen müssen, stehen der Aussagekraft der IFRS-Abschlüsse kritisch gegenüber. Die Wissenschaft und Praxis ist noch nicht zur Bereinigung der Ermessens- und Bewertungsspielräume in der Lage.

Die inhärenten Mängel der IFRS kritisieren auch die Abschlussprüfer, insbesondere die mangelnde Objektivierbarkeit von Wertansätzen, unbestimmte Rechtsbegriffe, die vorzeitige Realisierung von Gewinnen und der Verzicht auf Abwertungen von Vermögenswerten auf Grundlage positiver Prognosen des Managements. Zu neuen Rechtsgestaltungen existieren oft wenig praktische Erfahrungen, einschlägige Fachliteratur oder eine gesicherte Rechtsprechung.

#### **1d) Welche Mängel in der IASB-Struktur gibt es?**

Neben den ausführlichen Erläuterungen zu Frage 3) sei hierzu folgendes angemerkt:

Der mangelnde institutionalisierte Einfluss der Fachwelt, der betroffenen Anwender sowie der EU-Gremien auf die Standardisierung schadet der Qualität und Akzeptanz der Standards. Wir weisen auf unsere praktischen Erfahrungen bei der Verabschiedung des Standards IAS 32 zum Eigenkapital der Genossenschaften hin. Die Struktur des IASB mit dem Board als alleinigem Entscheidungsgremium ist die Ursache dafür, dass bis heute trotz

einheitlicher Kritik aus der Fachwelt, von den betroffenen Anwendern und der EU-Kommission keine Änderung möglich ist.

Ursache ist die nicht repräsentative Zusammensetzung und Entscheidungsstruktur des IASB. Die Dominanz der angloamerikanischen Vertreter spiegelt sich direkt in der Annäherung an US-GAAP Regeln wieder. Die Einflussnahme des EFRAG und des deutschen IASB Mitglieds hat daran nichts geändert.

### 1e) Wie beurteilen Sie die derzeitige Lösung zur Übernahme der Standards in Europa (Komitologieverfahren)?

Von der Einführung der IFRS in Europa geht ein faktischer Zwang zur Übernahme aller Standards der IFRS aus. Die EU-Kommission hoffte, dass die kritische Prüfung durch einen politischen (ARC) und einen technischen Ausschuss (EFRAG) der EU-Kommission ausreichend Gestaltungsmacht auf den IASB ausüben würde. Man erwartete, die IFRS-Standards auf diesem Weg den damaligen EU-Bilanzierungsrichtlinien annähern zu können. Dies hat sich als Trugschluss erwiesen.

Das Komitologieverfahren soll lediglich den formellen Prozess in der Rechtsetzung beschleunigen. Dies halten wir prinzipiell für eine geeignete Maßnahme. Die Erfahrungen haben aber gezeigt, dass im Rahmen des Komitologie-Verfahrens eine Einflussnahme auf den Standardsetting-Prozess nicht möglich ist. Daher sprechen wir uns für die unter 4. dargestellte Lösung zur Übernahme der Standards in europäisches Recht aus. Dabei ist insbesondere darauf zu achten, dass bereits auf Ebene des IASB kein Standard verabschiedet werden darf, der nicht akzeptabel ist. Voraussetzung dafür ist die Stärkung des institutionellen Einflusses der EU, der Fachwelt und der Anwender. Als nicht zielführend haben sich die nachträgliche Einschränkung oder Ablehnung vom Standards im Rahmen des Endorsement-Verfahrens erwiesen. „Europäische IFRS“ verfehlen ihren Zweck, die internationale Vergleichbarkeit der Abschlüsse.

## 2. ZIELE DER INTERNATIONALEN RECHNUNGSLEGUNG

Hinweis: Im Interesse einer konkludenten Antwort haben wir die Reihenfolge der unter 2. gestellten Fragen angepasst. Der Frage nach der künftigen Ausrichtung des IASB geht u. E. die Frage nach dem Adressatenkreis voraus.

### 2a) Adressatenkreis

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

Nach dem Rahmenkonzept des IASB besteht der Zweck eines IFRS-Abschlusses darin, entscheidungsrelevante Informationen (decision usefulness) zu liefern. Primärer Adressat und damit Maßstab für den Informationsbedarf, der mithilfe eines IFRS-Abschlusses gedeckt werden soll, sind die Investoren. Ein IFRS-Abschluss ist also darauf ausgerichtet, Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu liefern, die für die wirtschaftlichen Entscheidungen eines Investors nützlich sind. Die IFRS sind auf die Bedürfnisse kapitalmarktorientierter Unternehmen ausgerichtet.

Diese Investororientierung dokumentiert die bekannten und empirisch belegten Unterschiede in der Unternehmensfinanzierung: anders als in Deutschland, wo viele Unternehmen (vor allem aus dem Mittelstand) neben der Eigenfinanzierung zu großen Teilen über ihre Hausbankverbindung kreditfinanziert sind, versorgen sich Unternehmen in den USA oder im angelsächsischen Raum über den anonymen Kapitalmarkt mit

finanziellen Mitteln. Mit Hilfe einer investororientierten Rechnungslegung kommt man hier den Interessen solcher anonymen Kapitalgeber entgegen.

Vor diesem Hintergrund halten wir es für zwingend notwendig, den obligatorischen Anwendungsbereich der IFRS ausschließlich auf Konzerne zu begrenzen, die den organisierten Kapitalmarkt nutzen. Damit würde man eine Identität schaffen zwischen denjenigen, für die die Standards konzipiert sind, und denjenigen, die die Standards anzuwenden haben. Für die Unternehmen insbesondere des Mittelstands, die grundsätzlich nicht am organisierten Kapitalmarkt tätig sind, stellen die umfassenden IFRS in ihrer aktuellen Regelungsdichte keine praktikablen Rechnungslegungsnormen dar. Falls sich ein nicht kapitalmarktorientiertes Unternehmen beispielsweise aus Imagegründen dennoch für einen Abschluss nach IFRS interessiert, sollte es eigenverantwortlich darüber entscheiden können. Eine Pflicht zur Anwendung von IFRS halten wir aus Sicht der nicht kapitalmarktorientierten Unternehmen für nicht zielführend. Sie wäre unmittelbar verbunden mit einem zusätzlichen finanziellen Aufwand und einer weiteren bürokratischen Belastung insbesondere für mittelständische Unternehmen. Dieser unmittelbare Aufwand würde sich potenzieren, indem mittelbar weitere zusätzliche Kosten entstünden, da für Zwecke der Ausschüttungs- und Steuerbemessung neue Rechenwerke zu schaffen wären.

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

Diese Bemühungen des IASB sind als Reaktion auf die bei den kleineren und mittleren Unternehmen bestehenden Vorbehalte gegenüber den aktuellen IFRS zu verstehen. Wenn der IASB tatsächlich daran interessiert ist, die Anwendung der IFRS auch kleineren und mittleren Unternehmen zu erleichtern, dürfen die diskutierten Zugeständnisse zu keiner Mehrbelastung der betreffenden Unternehmen führen. Aus heutiger Sicht ist zu begrüßen, dass der IASB inzwischen auch bei den Bewertungsregeln nach Möglichkeiten zur Vereinfachung sucht. Anfangs war die Suche lediglich auf die Ansatz- und Ausweisvorschriften beschränkt. Für eine konkrete Beurteilung müssen jedoch mindestens die Ergebnisse der zurzeit laufenden Fragebogenerhebung und der für September angekündigten round-table-Gespräche abgewartet werden.

Unsere Erfahrungen mit mittelständischen Unternehmen, die Interesse an einer freiwilligen Umstellung ihrer Rechnungslegung auf IFRS gezeigt haben, belegen, dass durchgängig alle Unternehmen von diesem Vorhaben Abstand genommen haben, nachdem ihnen sowohl der formelle als auch der materielle Inhalt dieser Standards in detail vorgestellt wurde. Dabei haben sich folgende Regelungen als besonders schwierig und zum Teil als praktisch nicht umsetzbar erwiesen:

- Bewertung von Finanzinstrumenten (IAS 39)
- Fair Value-Bewertung (IAS 39, IFRS 5, ...), falls keine Marktwerte vorliegen und die betreffenden Zeitwerte beispielsweise unter Rückgriff auf aufwendige ökonomische Modelle abzuleiten sind
- Unternehmenszusammenschlüsse (IFRS 3)
- Eigenkapitalabgrenzung rückzahlbarer Finanztitel in IAS 32
- Angabepflichten im Anhang.

Beispielsweise entfallen bei mittelständischen Kreditinstituten auf die Forderungspositionen nicht selten 80 % der Bilanzsumme. Für solche Forderungen liegen grundsätzlich keine Marktwerte vor. Hier müssten daher mit einem entsprechend hohen Entwicklungsaufwand eigene Evaluierungsmodelle geschaffen werden, um die nach IAS 39 notwendigen Bewertungen vornehmen zu können.

Insbesondere in den hier genannten Bereichen fordern wir daher mittelstandsfreundliche Lösungen, die die betreffenden Unternehmen nicht über Gebühr belasten und eine unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten vertretbare Bilanzierung nach internationalen Standards ermöglichen.

Unabhängig von den zukünftigen inhaltlichen Erleichterungen ist der angedachte Anwenderkreis zu kritisieren, der in den Genuss der Vergünstigungen der IFRS für kleine und mittlere Unternehmen kommen soll. Vorgeschlagen ist, dass nur sog. „non publicly accountable entities“ diese IFRS für kleine und mittlere Unternehmen anwenden dürfen. Unternehmen von öffentlichem Interesse (beispielsweise Banken, Versicherungen, Versorgungsunternehmen) werden ohne Rücksicht auf ihre Größe von deren Anwendung ausgeschlossen. Aus unserer Sicht ist es nicht nachzuvollziehen, warum beispielsweise mittelständische Kreditinstitute, die ausschließlich regional tätig sind und von ihren Mitgliedern als Selbsthilfeorganisation getragen werden, von den zukünftigen Anwendungserleichterungen im Rahmen der IFRS für kleine und mittlere Unternehmen ausgeschlossen sein sollen. Falls diese mittelständischen Kreditinstitute (entweder aus freiwilligen Motiven oder aufgrund einer gesetzlichen Vorgabe) einen IFRS-Abschluss erstellen, müssten sie nach den gegenwärtigen Stand der Überlegungen vollständig die umfassenden IFRS anwenden, die eigentlich für am internationalen Kapitalmarkt finanzierte und ausschließlich am Shareholder-Value orientierte Großunternehmen entwickelt worden sind. Wir plädieren daher für eine uneingeschränkte Übertragung der zukünftigen Erleichterungen auf alle kleinen und mittleren Unternehmen, zu denen beispielsweise auch mittelständische Banken zählen.

**2b) 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)?**

Um dem Ziel, international vergleichbare Rechnungslegungsstandards für kapitalmarktorientierte Unternehmen zu entwickeln, möglichst nahe zu kommen, sollte deren weltweite Akzeptanz im Vordergrund stehen. Es ist davon auszugehen, dass sich die Interessen zwischen den Investoren in Europa und denen beispielsweise in den USA nicht grundlegend unterscheiden. Schon heute haben nationale Grenzen für den Kapitalmarkt weitgehend an Bedeutung verloren. Investoren und ihr Kapital agieren global und benötigen daher auch globale Regelungssysteme. Das gilt auch für die Rechnungslegungsstandards.

Negative Auswirkungen auf die Unternehmen, die nicht im Interesse internationaler Investoren stehen (insbesondere mittelständischer Unternehmen), können ausgeschlossen werden, indem man den Anwendungsbereich der IFRS – wie oben vorgeschlagen – auf kapitalmarktorientierte Konzerne begrenzt. Gleichwohl sollten die Erkenntnisse der europäischen Rechtstradition Eingang finden in das Standardsetting des IASB.

**2c) Für wie wichtig halten Sie die IFRS-Akzeptanz in den USA?**

Nur wenn die IFRS auch in den USA anerkannt werden, kann man von international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen sprechen. Die USA stellen den größten Kapitalmarkt. Vor dem Hintergrund der vor kurzem veröffentlichten Grundsatzvereinbarung zwischen der US-amerikanischen Börsenaufsichtsbehörde SEC und der Europäischen Kommission teilen wir allerdings die Befürchtungen, dass eine solche Anerkennung in den USA bzw. durch die SEC nur unter der Voraussetzung einer erkennbaren Anlehnung an die US-amerikanischen Rechnungslegungsstandards erreicht werden kann. Bereits heute lässt sich feststellen, dass viele Neuerungen in den IFRS ihr Vorbild in den US-GAAP haben und damit (quasi im vorausseilenden Gehorsam) keine wesentlichen Abweichungen gegenüber den korrespondierenden Regelungen der US-GAAP festzustellen sind.

### **3. IASB-STRUKTUR, -ENTSCHEIDUNGSPROZESSE UND -FINANZIERUNG**

#### **3a) IASB-Struktur: Wie sollte das IASB zusammengesetzt sein? Sollten dort mehr europäische/deutsche Vertreter sein? Oder mehr Vertreter aus Ländern, die die IFRS anwenden? Mehr Leute mit starkem Praxisbezug?**

Gegenwärtig halten sich europäische und amerikanische Vertreter der Anzahl nach in etwa die Waage. Im IASB stehen 6 Vertretern aus Nordamerika 5 Vertreter aus Europa gegenüber. In der IASC-Foundation sind 6 Nordamerikaner und 6 Europäer vertreten. Dabei diesen Zahlen gilt es jedoch zu berücksichtigen, dass zur europäischen Fraktion auch die Vertreter aus Großbritannien gezählt werden, die aufgrund rechtshistorischer Gegebenheiten eine größere Affinität zu den beim IASB entwickelten Standards aufweisen als die Kontinentaleuropäer. Hinzuweisen ist an dieser Stelle auch auf die Tatsache, dass „native speaker“ immer einen „natürlichen“ Vorteil gegenüber solchen Gremienmitgliedern haben, die keine Muttersprachler sind.

Im Hinblick auf die Struktur des IASB halten wir folgende Alternativen einer näheren Diskussion für würdig:

- Auf europäischer Ebene wurde mit der EFRAG ein privatrechtlich organisierter und finanzierter Expertenausschuss errichtet, der die Europäische Kommission bei der Übernahme der IFRS berät. Die EFRAG wird durch eine Vielzahl von Organisationen getragen. Dadurch werden sowohl der europäische Berufsstand der Wirtschaftsprüfer, die Abschlussersteller, die Adressaten und die nationalen Standardsetter Europas repräsentiert. Bislang stimmt der Fachbeirat der EFRAG die Zeitpunkte seiner Treffen mit denen des IASB ab. Im Allgemeinen werden die Treffen in der Vorwoche der IASB Board Meetings abgehalten.

Wir schlagen vor, den Einfluss der EFRAG auf die Arbeit des IASB in Zukunft sowohl unmittelbar als auch mittelbar zu institutionalisieren und damit über den bisher praktizierten Weg des Zusammenwirkens zwischen EFRAG und IASB hinaus zu gehen. Nur so kann die EFRAG weiter an Bedeutung gewinnen. Unmittelbar ist an eine Einflussnahme der EFRAG durch direkte Beteiligung am Standardsetting des IASB zu denken. Darüber hinaus könnte mittelbar Einfluss ausgeübt werden, indem die EFRAG mit dem Standards Advisory Council (SAC) des IASB personell verknüpft wird. Das SAC berät den IASB in Fragen des Arbeitsprogramms, bei der Auswahl der Arbeitsschwerpunkte und in sonstigen Fragen. In großen Standardsetting-Projekten informiert es den IASB über die Ansichten der Organisationen und Personen der IASB-Stiftung. Eine institutionelle Verknüpfung von EFRAG und SAC würde den proaktiven Einfluss der EFRAG stärken.

- Bei der Besetzung der Gremien, die mit der Erstellung der IFRS betraut sind, sollte über eine Zusammensetzung nachgedacht werden, die die Zahl der IFRS-Anwender in der durch die betreffenden Mandatsträger repräsentierten Region berücksichtigt. Bislang ist die Besetzung des IASB lediglich an bestimmte Qualifikationsquoten gebunden: mindestens 5 IASB-Mitglieder müssen bereits als Wirtschaftsprüfer tätig gewesen sein, mindestens 3 als Bilanzersteller, ein Mitglied soll wissenschaftlich tätig gewesen sein.

Im Zuge der IAS-Verordnung müssen zahlreiche Unternehmen in Europa zukünftig nach IFRS bilanzieren. Damit steigen gleichermaßen die Bedeutung dieser Standards und der Wunsch, entsprechend Einfluss auf die Entwicklung dieser Standards bzw. Interpretationen nehmen zu können. Letzteres halten wir für legitim. Der Einfluss der die IFRS anwendenden Unternehmen auf die für deren Erstellung zuständigen Mandatsträger sorgt für einen Austausch zwischen Anwendern und

Standardsetter. Je mehr Unternehmen die IFRS beispielsweise in Europa anwenden, desto größer ist deren Erfahrungsschatz – desto größer ist aber auch deren Wunsch auf eine eigene Repräsentanz in den entsprechenden Gremien.

Im Interesse der Anwender sollten insbesondere Vertreter mit Praxisbezug in die Gremien des IASB entsendet werden. Mit Blick auf das Projekt „IFRS für kleine und mittlere Unternehmen“ ist ebenfalls darauf zu achten, dass zukünftig auch Vertreter des Mittelstandes in die Gremien des IASB berufen werden. Eine solche Vertretung mittelständischer Interessen darf sich dabei aber nicht auf die Arbeitskreisebene beschränken. Nachdem mittelständische Unternehmen nur begrenzt über Kapazitäten verfügen, die sie für eine solche Tätigkeit abstellen können, sollte auf entsprechend qualifiziertes Personal aus den betreffenden Interessensvertretungen zurückgegriffen werden.

**3b) IASB-Entscheidungsprozesse: Wie soll die hinreichende Beteiligung der Betroffenen (Unternehmen, Aufsichtsbehörden usw.) sichergestellt werden?**

Das IASB legt großen Wert auf die formale Unabhängigkeit als privater Standardsetter. Daher verbietet es sich jeden offensichtlichen Versuch der Einflussnahme. Aus Sicht der betroffenen Unternehmen ist daher sicherzustellen, dass über die Besetzung der Gremien und insbesondere über die unten angeführte Finanzierung eine hinreichende Beteiligung an den Entscheidungsprozessen gewährleistet ist. Der oben vorgestellte Vorschlag für eine institutionalisierte, engere Einbindung der EFRAG bringt es implizit mit sich, dass die Chancen zur politischen Einflussnahme für Europa steigen.

**3c) 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)?**

Aus Sicht Europas ist entscheidend, rechtzeitig die europäischen Interessen in das Standardsetting einzubringen. Gelingt das nicht, bleibt nur die Möglichkeit, im Rahmen des Endorsement-Prozesses entsprechende Änderungen herbeizuführen (vgl. beispielsweise das Teil-Endorsement des IAS 39). Auf diese Weise würden allerdings innerhalb Europas eigene „international“ anerkannte Rechnungslegungsstandards geschaffen, die von den eigentlichen IFRS abweichen. Die Kommission hält solche Lösungen ebenso wie die Anwender für unbefriedigend. Daher kommt es aus unserer Sicht darauf an, bereits bei der Entstehung der Standards zeitnah die Interessen der europäischen Unternehmen zu vertreten. Dieses Ziel sollte gebündelt über bzw. durch die EU-Kommission verfolgt werden. Dort sollten direkte und indirekte Finanzierungsbeiträge ausgewählt werden, die der Foundation bzw. dem Board zu Gute kommen. Indirekte Finanzierungsbeiträge könnten bereitgestellt werden, indem über die Kommission Personal an die betreffenden Gremien beim IASB abgestellt wird.

Eine Umlage der Beiträge in Form einer öffentlich-rechtlichen Abgabe auf europäischer Grundlage lehnen wir ab. Aus Sicht der Unternehmen verlagert die Legislative im Rahmen der Internationalisierung der Rechnungslegungsnormen die Entwicklung von ursprünglich selbst entworfenen Rechtsregeln auf ein privates Gremium. Ihre bisherige Aktivität auf diesem Gebiet verstand sie als Aufgabe der Staatsgewalt, die vollständig steuerfinanziert war. Wenn der Gesetzgeber nun Aufgaben an das IASB abtritt, haben die Unternehmen aus ihrer Sicht ein berechtigtes Interesse an einer für sie nach wie vor kostenneutralen gesetzgebenden Gewalt. Wir sprechen uns daher dafür aus, die Beiträge aus dem EU-Haushalt zu begleichen. Diese Form der Finanzierung steht freiwilligen Unternehmensbeiträgen, die auch bislang schon möglich waren, nicht im Wege.

#### **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 Rechtssetzungsverfahren ersetzt werden?)**

Unter Beachtung der in 3a) vorgestellten stärkeren proaktiven Beteiligung der EFRAG könnte das derzeitige Komitologie-Verfahren durch ein ordentliches Rechtssetzungsverfahren ersetzt werden, ohne das ursprüngliche Ziel einer zeitnahen Übernahme der IFRS in europäisches Recht aus den Augen zu verlieren. Im Rahmen dieses Rechtssetzungsverfahrens wäre einerseits eine Beteiligung des Europäischen Parlaments gewährleistet. Durch die Verabschiedung von Verordnungen würden andererseits die verabschiedeten Standards unmittelbar geltendes Recht in den EU-Mitgliedstaaten. Die Unternehmen brauchen frühzeitig Rechtssicherheit, um jährlich Abschlüsse erstellen zu können.

Längere Fristen zwischen der Verabschiedung von Standards beim IASB und der Freigabe durch die EU sind nicht akzeptabel. Diese Zeitverzögerungen haben nachweislich bereits im derzeitigen, beschleunigten Komitologieverfahren zu erheblichen Folgekosten bei den Unternehmen geführt, da erst kurz vor Jahresabschluss Rechtssicherheit über die Freigabe oder Ablehnung von Standards bestand (z. B. beim Standard IAS 39).

Eine Lösung liegt grundsätzlich eher in dem verstärkten institutionellen Einfluss der EU, der Fachwelt und der Anwender auf das Standardsetting beim IASB.