



# Informationsveranstaltung DRSC und Deloitte

## „Entwurf eines IFRS für den Mittelstand aus Sicht des DSRC“

Prof. Dr. Axel Haller  
Lehrstuhl für Financial Accounting and Auditing,  
Universität Regensburg  
- Vorsitzender der SME-Arbeitsgruppe des DRSC -

Hamburg, 19. Februar 2007



## Themenübersicht

### 1. DRSC & SME-Projekt des IASB

### 2. Einbindung der Öffentlichkeit

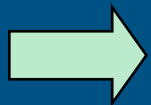
### 3. Einflussfaktoren auf die Verwendung von IFRS und IFRS for SMEs in (Konzern-)Abschlüssen

### 4. Aktueller Diskussionsstand beim DRSC



## DRSC – Aufgaben und Ziele

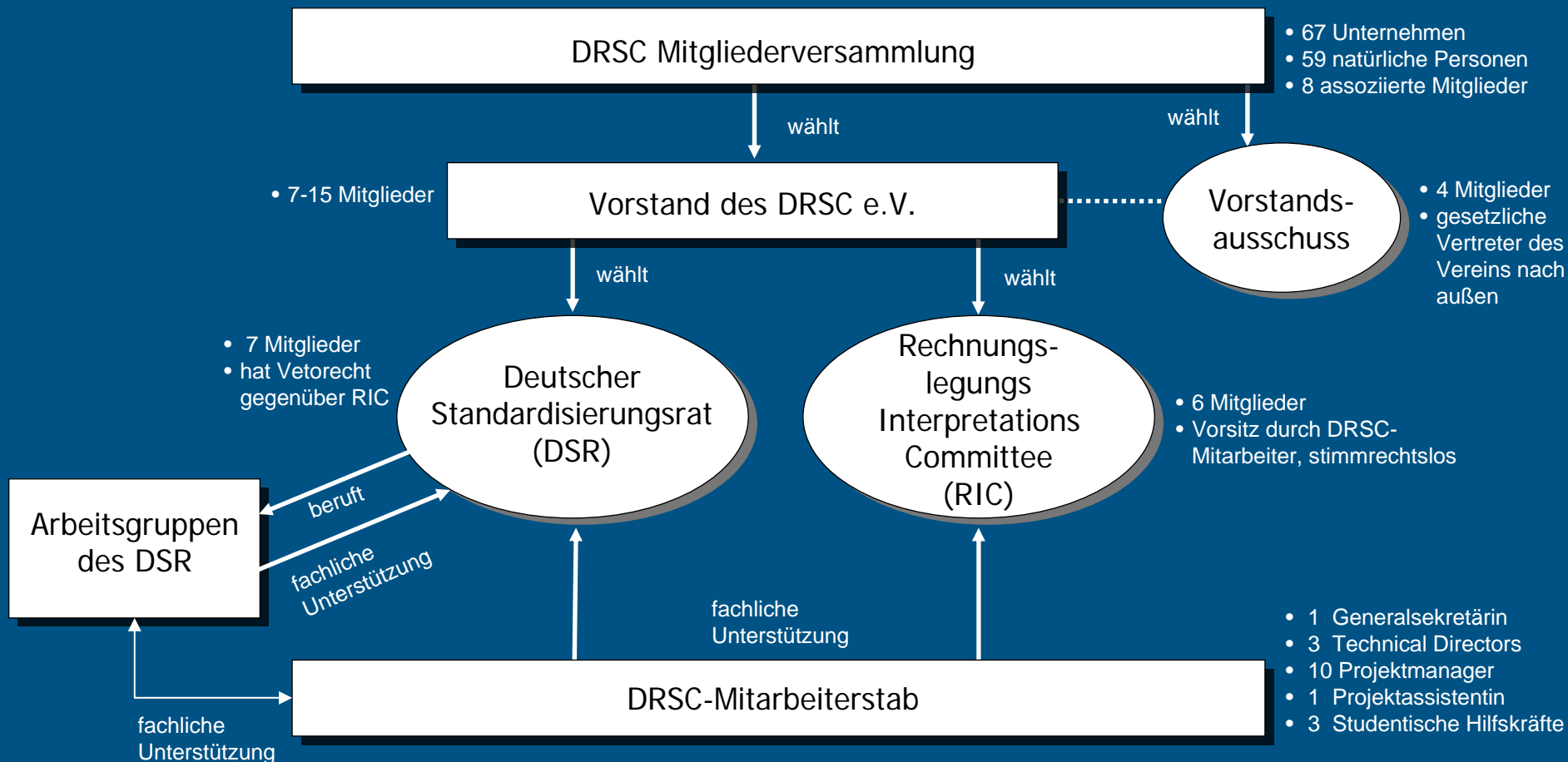
- **§ 342 HGB** (KonTraG, 1998)
  - ⇒ Entwicklung und Empfehlung zur Anwendung der Grundsätze der Konzernrechnungslegung (DRSs)
  - ⇒ Beratung des BMJ (z.B. BilMoG-Vorschläge)
  - ⇒ Vertretung Deutschlands in internationalen Gremien (IASB, EFRAG)
- **Satzung**
  - ⇒ im öffentlichen Interesse die Qualität der Rechnungslegung erhöhen und Konvergenz mit den internationalen Rechnungslegungsvorschriften vorantreiben
  - ⇒ Zusammenarbeit mit IASB und anderen internationalen Standardisierungsgremien



**„IFRS for SMEs“ auch auf der Agenda des DRSC**



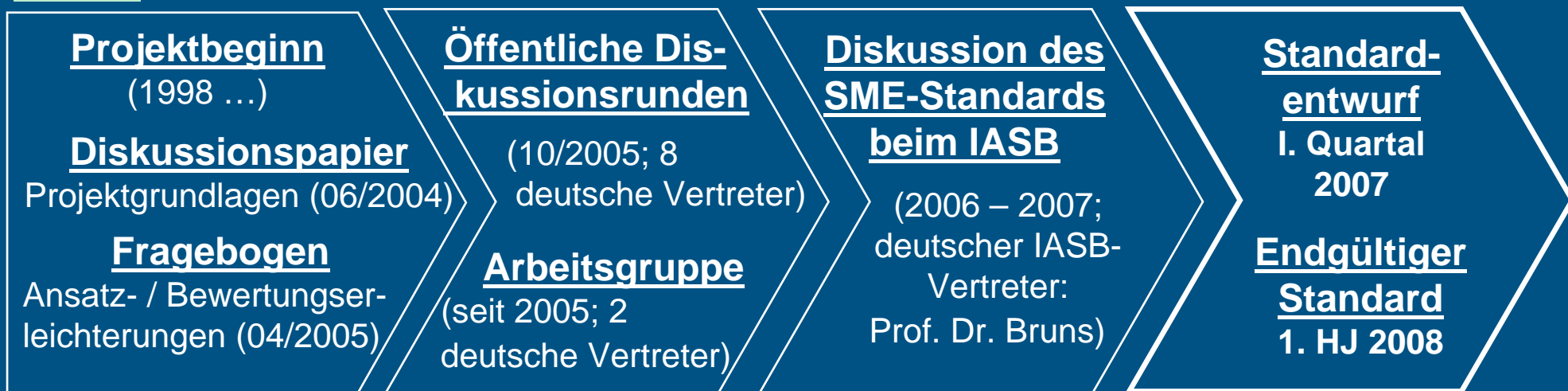
# DRSC – Aufbau





# DRSC zum SME-Projekt des IASB

## IASB:



## DRSC:

- Unterstützung des Projektes
- Stellungnahmen des DSR

- Teilnahme Dis-kussionsrunden

- DSR-Sitzungen
- Stellungnahmen zur Projektentwicklung

**Ziel:** Entwicklung einer Stellungnahme an den IASB unter Einbindung der verschiedenen nationalen Interessen



## Themenübersicht

1. DRSC & SME-Projekt des IASB
- 2. Einbindung der Öffentlichkeit**
3. Einflussfaktoren auf die Verwendung von IFRS und IFRS for SMEs in (Konzern-)Abschlüssen
4. Aktueller Diskussionsstand beim DRSC



Themenübersicht	1. DRSC	<b>2. Öffentlichkeit</b>	3. Einflussfaktoren	4. Diskussionsstand
-----------------	---------	--------------------------	---------------------	---------------------

## Einbindung der Öffentlichkeit beim DRSC

Unterstützung durch AG (seit 01/2006): u.a. Vorbereitung Stellungnahmeentwurf für DSR

Informationsveranstaltungen / Diskussionsrunden mit Paul Pacter (Jan. 2007)

Veröffentlichung zur Kommentierung: DSR-Stellungnahmeentwurf (vor. April 2007, Frist vor. August 2007)

- Auswertung der beim DRSC eingegangenen Kommentare:
    - zum ED-IFRS for SMEs
    - zum DSR-Stellungnahmeentwurf
  - Öffentliche Diskussion
  - Unternehmensbefragung
  - Projekt: Probeabschlüsse
- *Fertigstellung Stellungnahme an IASB*

### SME-Arbeitsgruppe des DRSC/DSR

- Prof. Dr. Axel Haller (Vorsitz) Universität Regensburg
- Kati Beiersdorf DRSC
- Gregor Breitenbach DZ Bank AG
- Dr. Brigitte Eierle Universität Regensburg
- Gerd Hillemanns SUNDWIG GmbH
- Prof. Dr. Jens Poll Dres. Brönner Treuhand-Revision GmbH
- Rolf Poppe RST Hansa GmbH
- Silvia Prasse BDI
- Rainer Wittkorn FRIMO Group GmbH & Co
- Martin Zabel AC Christes & Partner GmbH

*diverse Möglichkeiten sich in den Meinungsfindungsprozess beim DRSC einzubringen*



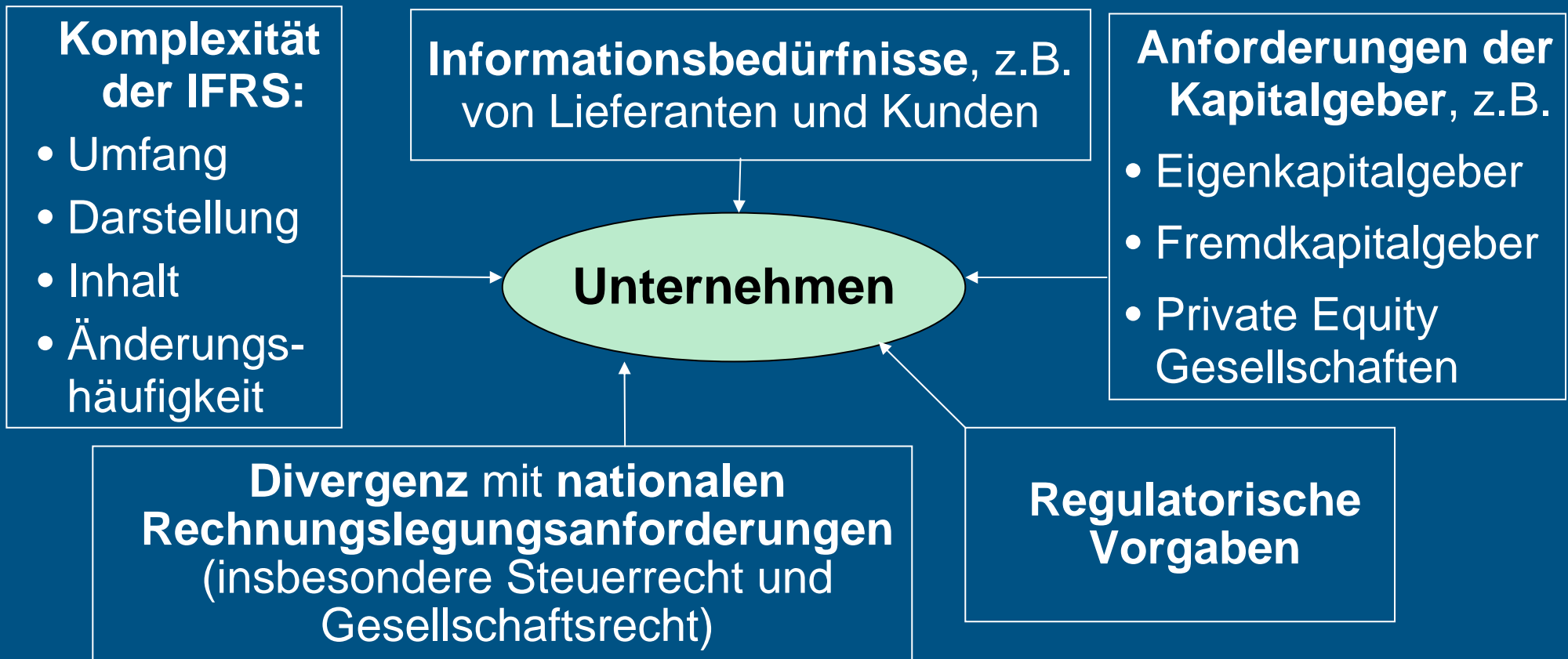
## Themenübersicht

1. DRSC & SME-Projekt des IASB
2. Einbindung der Öffentlichkeit
- 3. Einflussfaktoren auf die Verwendung von IFRS und IFRS for SMEs in (Konzern-)Abschlüssen**
4. Aktueller Diskussionsstand beim DRSC



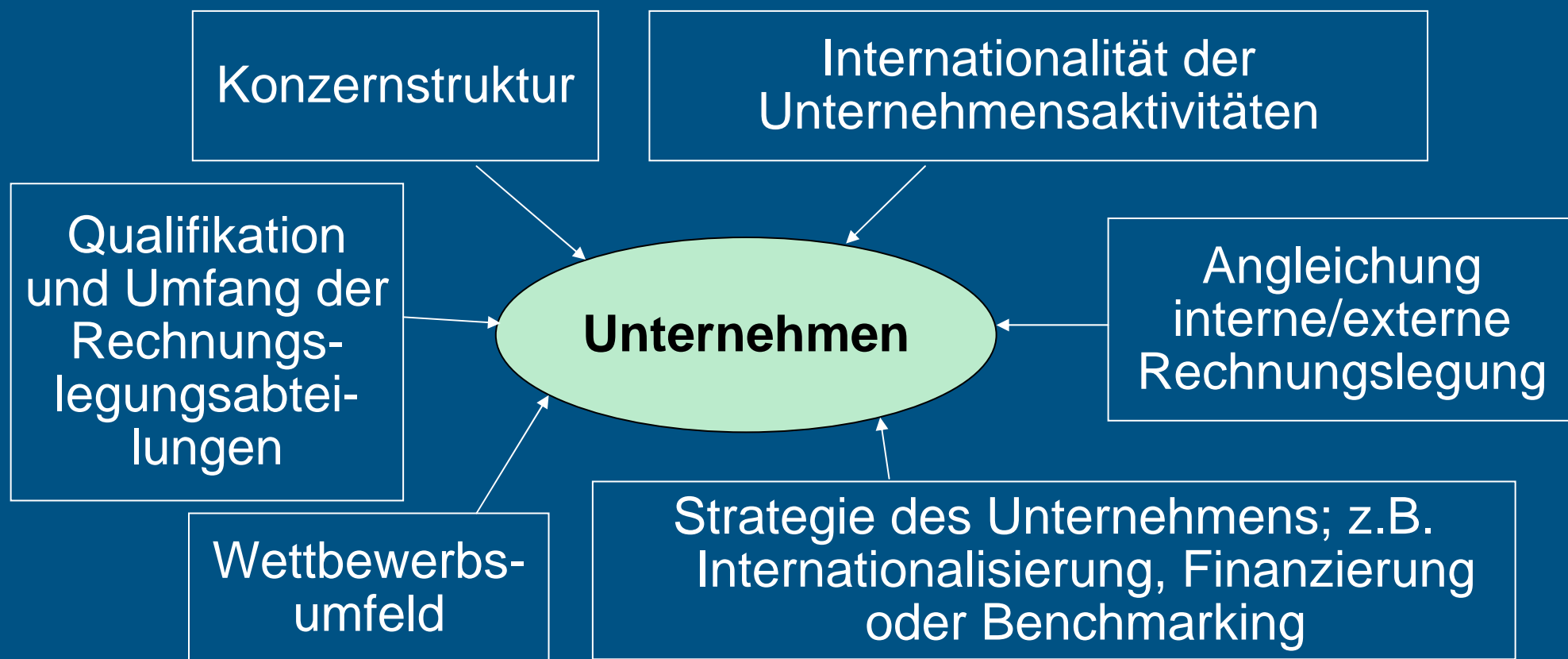
Themenübersicht	1. DRSC	2. Öffentlichkeit	<b>3. Einflussfaktoren</b>	4. Diskussionsstand
-----------------	---------	-------------------	----------------------------	---------------------

# 1. Potenzielle Einflussfaktoren auf die Verwendung von IFRS für den (Konzern-)Abschluss: Externe Faktoren





## 2. Potenzielle Einflussfaktoren auf die Verwendung von IFRS für den (Konzern-)Abschluss: Interne Faktoren





### 3. Potenzielle Einflussfaktoren auf die Verwendung von IFRS for SMEs



Geschäftsmodelle

- Nischenprodukte
- weniger komplexe Transaktionen
- eingeschränkte Ressourcen

Abschlussadressaten (Informationsbedarf)

- nicht geschäftsführende Gesellschafter
- Fremdkapitalgeber
- weitere Adressaten
- langfristige Ausrichtung

Corporate Governance Strukturen

- weniger (bekannte) Kapitalgeber
- enge Bindung zwischen Gesellschaftern und Management

*Berücksichtigung im IFRS for SMEs?*



## Themenübersicht

1. DRSC & SME-Projekt des IASB
2. Einbindung der Öffentlichkeit
3. Einflussfaktoren auf die Verwendung von IFRS und IFRS for SME in (Konzern-)Abschlüssen
- 4. Aktueller Diskussionsstand beim DRSC**



Themenübersicht	1. Projektstand	2. Konzeption	3. Einflussfaktoren	<b>4. Diskussionsstand</b>
-----------------	-----------------	---------------	---------------------	----------------------------

## Inhalte der Diskussion:

→ Angemessenheit der Regelungen des ED-IFRS for SMEs bezüglich:

- ⇒ Bedürfnisse der SMEs
- ⇒ Bedürfnisse der Adressaten



**Kosten-Nutzen-Relation**

→ Hinsichtlich der Stellungnahme an den IASB:

- ⇒ keine Berücksichtigung der gesellschafts- und steuerrechtlichen Rahmenbedingungen
- ⇒ keine Diskussion bezüglich des Anwenderkreises

→ Anhaltspunkt für die Beurteilung des ED-IFRS for SMEs:

<i>"mittelgroß"</i>	Work Group (IASB)	4. EG-RL <small>(nach Änderung der 4. und 7. RL)</small>	§ 267 HGB	IfM Bonn
Bilanzsumme in Mio €	-	17,5	16,06	-
Umsatz in Mio €	ca. 10	35,0	32,12	<b>50</b>
Arbeitnehmeranzahl	<b>50</b>	250	250	500

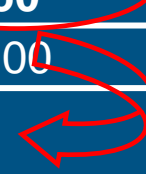


**IASB**



**AG**

**DSR**



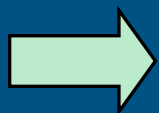


## - Grundlage der Diskussion: Staff Draft (November 2006) -

### Fragen des IASB zum ED-IFRS for SMEs (invitation to comment):

Beispiele:

- Eigenständigkeit des Standards?
- Weitere Ansatz- und Bewertungsvereinfachungen erforderlich?
- Wahlrechte erforderlich?
- Angemessenheit der Anwendungsleitlinien (*guidance*)?
- Angemessenheit der Anhangangaben?
- Adäquate Übergangsvorschriften?
- Überarbeitungsturnus für den SME-Standard?



**Stellungnahmen an den IASB vor. bis 1. Oktober 2007**



## Diskussion: Konzeption des Standards

- Eigenständigkeit = ein Standard für alle Rechnungslegungsbereiche

*jedoch:*

- ⇒ Verweise auf Full IFRS für nicht adressierte Themen und Wahlrechte
- ⇒ Möglichkeit der Berücksichtigung von Full IFRS im Fall von Regelungslücken
- ⇒ Rückgriff im Fall von Regelungslücken auf:
  - andere Abschnitte im IFRS for SMEs
  - *pervasive principles* (Bilanzierungsgrundsätze)

### Pros:

- wesentliche Anforderung erfüllt
- kein grundsätzlicher Rückgriff auf IFRS erforderlich
- Reduzierung des IFRS for SMEs auf SME-relevante Themen

### Cons:

- Handhabbarkeit eingeschränkt
- Kenntnisse von zwei Regelwerken erforderlich
- Auswahl der Themen ggf. problematisch (z.B. SMEs in Ländern mit Hyperinflation)

→ Vorschlag der DRSC-AG:  
Gewährleistung Eigenständigkeit



Themenübersicht	1. Projektstand	2. Konzeption	3. Einflussfaktoren	<b>4. Diskussionsstand</b>
-----------------	-----------------	---------------	---------------------	----------------------------

## Diskussion: Konzeption des Standards

- Aufbau
  - ⇒ thematisch orientierte Struktur
  - ⇒ 38 Abschnitte
  - ⇒ Rahmenkonzept:
    - Qualitative Merkmale von Jahresabschlüssen von SMEs (aus bestehendem Rahmenkonzept des IASB)
    - Bilanzierungsgrundsätze
  - ⇒ Regelungen zu Einzelthemen
  - ⇒ Glossar
  - ⇒ Beispielabschluss
  - ⇒ Checkliste für Anhangangaben
  - ⇒ Überleitungstabelle

### Pros:

- Anwendbarkeit erhöht
- Umfang durch prinzipienbasierte Regelungen reduziert
- Eigenständigkeit erhöht
- SME-spezifische Ausrichtung möglich

### Cons:

- Potenzial nicht ausgeschöpft (weiter enge Anlehnung an IFRS)
- SME-Spezifika im Rahmenkonzept kaum dargestellt
- Bedarf an weiteren Beispielen

→ Vorschlag der DRSC-AG:  
Zusammenfassung von Themen /  
Berücksichtigung von SME-Spezifika



Themenübersicht	1. Projektstand	2. Konzeption	3. Einflussfaktoren	<b>4. Diskussionsstand</b>
-----------------	-----------------	---------------	---------------------	----------------------------

## Diskussion: Konzeption des Standards

- Definition von SMEs
  - ⇒ qualitative Kriterien
    - „*non-public accountability*“
    - „*general purpose financial statements*“
  - ⇒ Rechenschaftspflicht gegenüber der Öffentlichkeit =
    - (geplante) Kapitalmarktnotierung
    - Vermögensverwaltung (z.B. Bank)
  - Nicht: wirtschaftlich bedeutsam
  - Nicht: Versorgungsunternehmen
  - ⇒ Entscheidung nationaler Gesetzgeber

### Pros:

- keine quantitativen Kriterien
- Entscheidung spezifisch für nationale Bedingungen möglich

### Cons:

- keine Eingrenzung
- externe Adressaten bzw. deren Informationsbedürfnisse nicht konkretisiert
- typische qualitative Kriterien fehlen (Zusammensetzung Geschäftsführung; Gesellschafterstruktur; etc.)
- mangelnde internationale Vergleichbarkeit

→ Vorschlag der DRSC-AG:  
Ergänzung der qualitativen Kriterien



Themenübersicht	1. Projektstand	2. Konzeption	3. Einflussfaktoren	<b>4. Diskussionsstand</b>
-----------------	-----------------	---------------	---------------------	----------------------------

## Diskussion: Konzeption des Standards

- Wahlrechte

*IASB-Grundsatzentscheidung:*

- Weitergabe aller Wahlrechte
- Einschränkung durch nationalen Gesetzgeber

### Typen von Wahlrechten

1) Verweis auf Full IFRS, z.B.

- Neubewertungsmethode
- Fair Value für als Investitionen gehaltene Immobilien
- Aktivierung von Fremdkapitalkosten

2) zusätzlich zu Full IFRS, z.B.

- Entwicklungskosten als Aufwand
- Joint Ventures / Assoziierte Unternehmen

3) SME-Regelung neben Full IFRS

- IAS 39

### Pros:

- keine Beschränkung der SMEs im Vergleich zu IFRS-Anwendern
- Anpassung an Geschäftsmodelle
- Berücksichtigung nationaler Besonderheiten möglich

### Cons:

- Vergleichbarkeit eingeschränkt
- IFRS-Kenntnisse erforderlich, um Wahlrechte beurteilen und anwenden zu können
- Komplexität erhöht

→ Vorschlag der DRSC-AG:  
Streichung der Wahlrechte für SMEs



## Diskussion: Bilanzierungsnormen im ED-IFRS for SMEs

### 1. Anwendung des Fair Value (I)

- ⇒ eingeschränkte Anwendungspflicht (z.B. für bestimmte Finanzinstrumente)
- ⇒ optionaler Wertmaßstab (z.B. als Investitionen gehaltene Immobilien)
- ⇒ Einschränkung der Anwendung, sofern nicht bestimmbar („*not readily determinable*“, z.B. bei biologischen Produkten)



## Diskussion: Bilanzierungsnormen im ED-IFRS for SMEs

### 1. Anwendung des Fair Value (II)

⇒ einziger Maßstab für:

- Finanzierungs-Leasinggeschäfte (Wegfall des Vergleichsmaßstabs „*present value of minimum lease payment*“)
- Werthaltigkeitsprüfung nicht-finanzieller Vermögenswerte (Wegfall des Vergleichsmaßstabs „*value in use*“)

#### Pros:

- Beschränkung der Fair Value-Anwendung
- Reduzierung der Wertmaßstäbe

#### Cons:

- teilweise Zweckmäßigkeit des Fair Value als einzigem Wertmaßstab fraglich
- hohe Kosten

→ Vorschlag der DRSC-AG:  
soweit möglich: Beschränkung auf aktive Märkte



## Diskussion: Bilanzierungsnormen im ED-IFRS for SMEs

### 2. Business Combinations and Goodwill

- ⇒ Beibehaltung der Regelungen für Unternehmenserwerbe (*impairment only-approach*)
- ⇒ Folgebewertung des Goodwill nach dem **Indikator-Ansatz**
  - Kein jährlicher Werthaltigkeitstest
  - Nur sofern Indikator für Wertminderung vorliegt
- ⇒ Beschreibung des *impairment test*

#### Pros:

- keine Verpflichtung zum jährlichen Werthaltigkeitstest
- Regeln im IFRS for SMEs dargestellt

#### Cons:

- kaum Erleichterungen
- hohe Kosten
- weitere Erläuterungen notwendig („*components of the entity*“)
- inhaltliche Fragen: Aufteilung verbleibender Abschreibung nach anteiligen Fair Values?

#### → Vorschlag der DRSC-AG:

- planmäßige Abschreibung
- weitere Überarbeitung der Regeln



## Diskussion: Bilanzierungsnormen im ED-IFRS for SMEs

### 3. Finanzielle Vermögenswerte / finanzielle Verbindlichkeiten

- ⇒ Reduzierung der Kategorien auf
  - fortgeführte Anschaffungskosten
  - *fair value through profit or loss*
- ⇒ Hedge-Bilanzierung: „einfachere Messung der Ineffektivität“, jedoch:
  - restriktive Vorgabe bezüglich sicherbarer Risiken und der Hedging-Instrumente
- ⇒ Vereinfachung der Ausbuchungsregeln

#### Pros:

- eigenständiges Konzept
- Komplexität von Finanzinstrumenten wird gerecht

#### Cons:

- Restriktionen für SMEs
- Messung der Effektivität erforderlich
- inhaltliche Fragen:
  - Erläuterungen zur Effektivitätsmessung?
  - Dokumentationspflicht?

→ Vorschlag der DRSC-AG:  
Überarbeitung im Detail erforderlich



## Diskussion: Bilanzierungsnormen im ED-IFRS for SMEs

### 4. Leistungsorientierte Pensionspläne

- ⇒ Erfassung versicherungsmathematischer Gewinne und Verluste in der GuV
- ⇒ Streichung der Wahlrechte (Korridormethode oder Erfassung in Gewinnrücklagen)

#### Pros:

- Komplexitätsreduktion

#### Cons:

- Beschränkung der Wahlrechte für SMEs entspricht nicht dem IASB-Konzept, wonach alle Wahlrechte weitergegeben werden sollen
- Volatilität der Ergebnisse

#### → Vorschlag der DRSC-AG:

Zustimmung zur Reduzierung der Wahlrechte, allerdings nicht als „Vorläufer“ zu den IFRS



## Diskussion: Bilanzierungsnormen im ED-IFRS for SMEs

### 5. Ertragsteuern

- ⇒ *temporary concept*
- ⇒ Zusätzliche Definitionen zur Erleichterung der Anwendung

#### Pros:

- einheitliches Konzept in IFRS und SME-Standard
- „richtige“ Darstellung der Ertragslage

#### Cons:

- kaum Erleichterungen
- praktische Probleme bei Ermittlung latenter Steuern
- Informationsnutzen fraglich
- hohe Kosten

- Vorschlag der DRSC-AG:  
keine Bilanzierung von latenten Steuern



## Diskussion: Bilanzierungsnormen im ED-IFRS for SMEs

### 6. Erstmalige Anwendung

⇒ Geringere Anforderung an Vergleichsdaten (Impraktikabilitätsklausel)

#### Pros:

- Komplexitätsreduktion

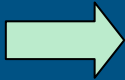
#### Cons:

- Verständlichkeit der Regeln

→ Vorschlag der DRSC-AG:  
Konkretisierung der Regeln



## Diskussion: Anhangangaben im ED-IFRS for SMEs

- ausreichende Berücksichtigung der Rahmenbedingungen von SMEs?  Differenzierung zwischen Abschluss-erstellung und -publizität
- Interessen von Adressaten ausreichend berücksichtigt?
- fragwürdige Beispiele sind:
  - ⇒ „*For investments in associates accounted for by the equity method, an investor shall disclose separately [...] its share of any discontinued operations of such associates.*” (13.8)
  - ⇒ Angaben zu nahe stehenden Personen
  - ⇒ Kaufpreisangabe bei Unternehmenserwerben



## Fazit:

- Eigenständigkeit nur bedingt gegeben
- Komplexitätsreduktion primär durch:
  - ⇒ Beschränkung auf „*black letter*“
  - ⇒ Ausgliederung von Definitionen ins Glossar
  - ⇒ Verweis auf Full IFRS bei
    - nicht relevanten Themengebieten
    - Wahlrechtsalternativen
- wenige tatsächliche Bilanzierungsvereinfachungen
- Reduktion der Anhangangaben gering (keine Berücksichtigung von SME-Spezifika)
- geringe Vergleichbarkeit, durch:
  - ⇒ Wahlrechte (zudem konkretisierbar durch nationalen Gesetzgeber)
  - ⇒ Definition des Anwenderkreises durch nationalen Gesetzgeber



***Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!***

Zimmerstraße 30

10969 Berlin

Tel. 030 20 64 12 0

Fax 030 20 64 12 15

[www.drsc.de](http://www.drsc.de)

[info@drsc.de](mailto:info@drsc.de)