

Unkelbach Treuhand GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Steuerberatungsgesellschaft

Kaiser-Joseph-Straße 260

D-79098 Freiburg

Telefon 0761/38542- 0

Telefax 0761/38542-77

e-mail: info@unkelbach-treuhand.de

www.unkelbach-treuhand.de

HRB 3750 AG Freiburg i. Br.

USt.-Id.Nr.: DE142114604

Geschäftsführer:

Dipl.-Volkswirt Peter Unkelbach WP/StB

In Zusammenarbeit mit

Hansen Schnepfer

Rechtsanwälte

www.hansen-schnepfer.de

Spezielle IFRS für den Mittelstand (KMU-IFRS)

Die Internationalisierung der Rechnungslegung befindet sich in vollem Gange.¹ Kapitalmarktorientierte Unternehmen stellen nach der Verabschiedung des Bilanzrechtsreformgesetzes bereits ihren Konzernabschluss nach IFRS auf. Auch der gehobene Mittelstand hat die Chancen einer freiwilligen Umstellung auf IFRS erkannt und entsprechend reagiert.²

Lediglich die kleinen und mittleren Unternehmen sind aus Kosten-/Nutzenüberlegungen heraus der Anwendung der IFRS bisher noch skeptisch gegenübergestanden. Das IASB als privatrechtlicher Standardsetter hat sich den speziellen Belangen des Mittelstandes angenommen und deshalb das Diskussionspapier „Preliminary Views on Accounting Standards for Small and Medium-sized Entities“³ veröffentlicht, hierzu durfte die interessierte Öffentlichkeit Stellungnahmen abgeben.

Die Abschlussadressaten mittelständischer Unternehmen stellen in der Regel weniger umfangreiche Informationsanforderungen an die Rechnungslegung. Da die IFRS jedoch keine größenabhängigen Erleichterungen korrespondierend zu § 267 HGB kennen, sind für die neuen KMU-IFRS insbesondere Erleichterungen bei den umfangreichen Angabe- und Erläuterungspflichten angedacht.⁴ Derzeit zielen die Überlegungen des IASB insbesondere auf eine Reduktion der Anhangangaben.⁵

¹ Zum aktuellen Stand des Umsetzungsprozesses der IFRS in den Mitgliedstaaten vgl. EU-Kommission: Planned Implementation of the IAS Regulation (1606/2002) in the EU and EEA, online im Internet: http://europa.eu.int/comm/internal_market/accounting/docs/ias/ias-use-of-options_en.pdf

² Das Meinungsbild des gehobenen Mittelstands hat sich von anfänglicher Skepsis zu einer Befürwortung der Anwendung der IFRS gewandelt. Zu empirischen Studien vgl. Mandler, Udo: IAS-Wahlrecht versus Pflichtanwendung – Die IAS im Mittelstand aus empirischer Sicht, in: *StuB* 2003, S. 582 ff. sowie von Keitz, Isabel / Stibi, Bernd: Rechnungslegung nach IAS/IFRS – auch ein Thema für den Mittelstand?, in: *KoR* 2004, S. 423 ff.

³ IASB: Preliminary Views on Accounting Standards for Small and Medium-sized Entities, online im Internet: http://www.iasb.org/uploaded_files/documents/8_891_pv-sme.pdf

⁴ Vgl. hierzu auch IDW, Stellungnahme des IDW gegenüber dem IASB vom 24.9.2004: Preliminary Views on Accounting Standards for Small and Medium-sized Entities, in: *WPg* 2004, S. 1153 ff.

⁵ Vgl. Hoffmann, Wolf-Dieter / Lüdenbach, Norbert in: *Haufe IFRS-Kommentar*, § 50, Rz. 70.

Im Bereich der Ansatz- und Bewertungsvorschriften ist es jedoch aus konzeptionellen Gründen vorteilhaft die regulären Standardvorschriften beizubehalten. Sollte sich ein zu bilanzierender Sachverhalt nicht anhand der Vorschriften für KMU-IFRS lösen lassen, bietet es sich an mit einem sog. standard-by-standard-Ansatz zu dem jeweiligen „vollen“ Standard zu optieren.⁶

Strittig ist derzeit auch noch die Definition des potentiellen Anwenderkreises. Hier wird wohl einer Abgrenzung nach qualitativen Kriterien der Vorzug gegeben werden. Wer keiner öffentlichen Rechnungslegungspflicht unterliegt, darf die KMU-IFRS anwenden.⁷ Die abschließende Frage, ob die KMU-IFRS in einem gesonderten Druckstück präsentiert werden sollen, ist aus Sicht der Anwender wohl eher von untergeordneter Bedeutung.

Das Diskussionspapier ist in seiner Wirkung nicht zu unterschätzen. Das IASB hat sich mit seiner Gründung zum Ziel gesetzt weltweit verbindliche Rechnungslegungsstandards zu entwickeln.⁸ Auch die EU befürwortet klar diese Entwicklung. Es „bedarf einer zunehmenden Konvergenz der derzeitig international angewandten Rechnungslegungsstandards, mit dem Ziel, letztlich zu einem einheitlichen Regelwerk weltweiter Rechnungslegungsstandards zu gelangen.“⁹ Mit der Verabschiedung des Bilanzrechtsreformgesetzes war die Bundesregierung bereits dazu ermächtigt, den Abschluss nach IFRS verbindlich zu fordern. Hiervon schreckte sie – insbesondere wegen der Maßgeblichkeit des handelsrechtlichen Jahresabschlusses für die steuerliche Gewinnermittlung - noch zurück.¹⁰ Gleichwohl mehren sich die Hinweise, dass die Bundesregierung die Entwicklung wachsam verfolgt und weitere Annäherungen an internationale Standards von der Bewährung in der Praxis abhängig macht.¹¹ Hierbei steht insbesondere die Anwendung der IFRS in mittelständischen Unternehmen im Blickpunkt. Sollte sich die Bilanzierung nach IFRS durchsetzen, ist der deutsche Gesetzgeber gefordert.¹²

Diese weitere Internationalisierung des deutschen HGB könnte schnell Realität werden. Eine Studie im Auftrag des BMF über die Vereinbarkeit der IFRS mit der steuerlichen Gewinnermittlung liegt bereits vor, eine Abschaffung des Maßgeblichkeitsprinzips mit der Schaffung eines eigenständigen Bilanzsteuerrechts scheint ebenfalls möglich.¹³ Die Bundesregierung hat bereits in ihrer Begründung zum Bilanzrechtsreformgesetz ein weiteres Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz

⁶ Zu anderen Alternativen vgl. IASB, o. Fn. 3, Rz. 51.

⁷ Vgl. hierzu ausführlich Hoffmann, Wolf-Dieter / Lüdenbach, Norbert, o. Fn. 5, § 50, Rz. 5 ff.

⁸ Auch eine Konvergenz von US-GAAP an die IFRS ist geplant. Vgl. Wagenhofer, Alfred: IFRS und Machtpolitik, in: FAZ v. 5.9.2005, S. 22.

⁹ Verordnung [EG] Nr. 1606/2002 des europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards v. 19.7.2002, Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften Nr. L 243, S.1.

¹⁰ Vgl. Bundestags-Drucksache 15/3419, S. 23.

¹¹ So der im BMJ zuständige Ministerialrat Dr. Ernst auf Fachveranstaltungen in Köln und Bremen.

¹² So auch der zuständige Ministerialrat, vgl. hierzu Winkeljohann, Norbert / Ull, Thomas: IAS/IFRS im Mittelstand, in: KoR 2004, S. 430 ff.

¹³ Vgl. Herzig, Norbert: IAS/IFRS und steuerliche Gewinnermittlung, Düsseldorf, 2004.

angekündigt. Hier soll die Annäherung der deutschen Rechnungslegung an die IFRS weiter vorangetrieben werden.¹⁴

Es gibt jedoch für den Mittelstand abseits eventuell anstehender gesetzlicher Änderungen weitere Gründe sich mit den IFRS zu befassen. Ein Abschluss nach IFRS bietet mehr Spielräume zur Bewertung des Vermögens. Zwar gewähren die IFRS weniger explizite Aktivierungs- und Passivierungswahlrechte, allerdings bieten sie zahlreiche ausdrückliche Bewertungswahlrechte, Ermessensspielräume sowie implizite Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte, die für einen tendenziell höheren Eigenkapitalausweis sorgen.

Eine Studie des DRSC (Deutsches Rechnungslegungs-Standards Committee) bestätigt dies. Die Erstanwendung von IFRS führt zu einer durchschnittlichen nominellen Eigenkapitalerhöhung von 34 % bei den befragten Unternehmen gegenüber dem Jahresabschluss nach HGB.¹⁵ Im Einzelfall ist sogar ein noch höherer Eigenkapitalausweis möglich. Als beispielsweise die Volkswagen AG von HGB auf IFRS umstellte, erhöhte sich ihr Eigenkapital um 113 %.¹⁶ Die Verbesserung des Eigenkapitalausweises ist insbesondere auf die Erhöhung des Anlagevermögens durch geringere Abschreibungen zurückzuführen, zudem werden stille Reserven aufgedeckt.

Dieser, allein durch eine andere Bilanzierung hervorgerufene Effekt des höheren Eigenkapitalausweises gewinnt vor dem Hintergrund der niedrigen Eigenkapitalquote und der stark mit Fremdkapital geprägten Finanzierung im Mittelstand an Brisanz. Lediglich ein Fünftel des Mittelstandes ist einer Untersuchung von Creditreform nach in dem Sinne solide finanziert, dass mehr als 30 % Eigenkapital im Verhältnis zur Bilanzsumme zur Verfügung stehen, während ein knappes Drittel über weniger als 10 % Eigenkapital verfügt.¹⁷ Eine Bilanzierung nach IFRS ist somit insbesondere im Hinblick auf Basel II bedeutsam: Mehr Eigenkapital verbessert das Bankenranking.

Zusammenfassend lässt sich konstatieren, dass der Mittelstand gut beraten ist sich mit den IFRS auseinanderzusetzen. Die Entwicklung der KMU-IFRS stellt hier einen weiteren Schritt zu einer international einheitlichen Rechnungslegung dar. KMU-IFRS bieten auch kleineren Unternehmen unter der Berücksichtigung von Kosten-/Nutzaspekten neben weiteren Vorteilen die Möglichkeit eines besseren Eigenkapitalausweises.

¹⁴ Vgl. Vgl. Bundestags-Drucksache 15/3419, S. 24. Allerdings liegt dieses Gesetzesvorhaben derzeit noch nicht als Entwurf vor. Der Referentenentwurf ist jedoch für die erste Jahreshälfte 2005 geplant, vgl. Schmid, Reinhold: Synoptische Darstellung der Rechnungslegung nach HGB und IAS/IFRS, in: DStR 2005, S. 80.

¹⁵ Dücker, Reinhard: International Rechnungslegung: Herausforderungen und Chancen für den Mittelstand, in: StuB 2003, S. 448 ff.

¹⁶ Vgl. Wöltje, Jörg: IAS/IFRS, Planegg, 2004

¹⁷ Vgl. Creditreform (Hrsg.): Wirtschaftslage und Finanzierung im Mittelstand – Frühjahr 2004, online im Internet: http://www.creditreform.at/home/aktuelles/CrefoResearch/Wirtschaftslage_F2003D.pdf