

Evaluation zur Anwendung der IFRS in Deutschland

Kurzbericht über die Rückmeldungen aus der in Phase 2 der
DRSC-Studie durchgeführten Unternehmensbefragung

Dezember 2024

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	2
Executive Summary	3
Hintergrund der Evaluation und Zielsetzung.....	3
Phase 1 der Studie.....	3
Phase 2 der Studie.....	4
1 Einleitung	6
2 Gegenstand der Untersuchung	8
2.1 Aufbau der Gesamtstudie	8
2.2 Ablauf der Phase 2	8
2.3 Stichprobe	9
3 Kurzauswertung	13
3.1 IFRS-Anwender und HGB-Bilanzierer.....	13
3.2 Kapitalmarktorientierte und Nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen.....	18
3.3 Konzernunternehmen und Einzelunternehmen	21
4 Fazit und Ausblick	26
Ansprechpartner des DRSC-Projektteams	27
Über das DRSC	27

Executive Summary

Dieser Kurzbericht fasst erste Ergebnisse der von März bis Oktober 2024 durchgeführten Unternehmensbefragung im Rahmen der zweiten Phase der DRSC-Studie „Evaluation zur Anwendung der IFRS in Deutschland“ zusammen. Die in diesem Bericht präsentierten Ergebnisse sind als vorläufig zu betrachten. Ein ausführlicher Abschlussbericht zur Phase 2 soll im ersten Quartal 2025 veröffentlicht werden.

Hintergrund der Evaluation und Zielsetzung

In der Studie zur Anwendung der International Financial Reporting Standards (IFRS) in Deutschland sollen Akzeptanz und Anwendungsbereich der IFRS als Regelwerk der Finanzberichterstattung in Deutschland evaluiert werden. 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. Der vorliegende Kurzbericht konzentriert sich insbesondere auf die Frage der Einführung eines freien oder bedingten Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss.

Ziel der Studie ist eine objektive Aufnahme der verschiedenen Stakeholder-Meinungen. Zum konkreten Vorgehen wurde ein zweistufiges Verfahren entwickelt. In der ersten Phase der Studie wurden von März bis September 2023 insgesamt 61 Vertreter aus 15 Stakeholder-Gruppen interviewt. Die Stakeholder-Interviews dienen als Grundlage für die in Phase 2 durchgeführten Stakeholder-Befragungen.

Phase 1 der Studie

In den Stakeholder-Befragungen der ersten Phase der Studie wurden insbesondere die folgenden Themenbereiche eruiert:

- Kosten-Nutzen-Analyse der IFRS (Konzern- und Jahresabschluss)
- Konzeptionelle Herausforderungen für einen IFRS-Jahresabschluss
- Pro und Contra einer IFRS-Option für den Jahresabschluss

Die Ergebnisse der Phase 1 deuteten darauf hin, dass die überwiegende Mehrheit der interviewten Unternehmen mit dem derzeitigen Rahmen der Rechnungslegung gut zurecht kommt. Insbesondere für kapitalmarktorientierte Unternehmen resultiert aus der parallelen Buchhaltung für den HGB-Jahresabschluss und den IFRS-Konzernabschluss jedoch ein Mehraufwand sowie Erläuterungsbedarf

etwaiger Unterschiede. In diesem Zusammenhang wurde darauf hingewiesen, dass es wünschenswert wäre, die IFRS auch im Einzelabschluss befreiend anwenden zu dürfen.

Nichtanwender der IFRS bekundeten wenig Interesse an der freiwilligen Anwendung der IFRS sowohl im Einzelabschluss als auch im Konzernabschluss. Einige befürchteten einen „faktischen Zwang“ zur Anwendung der IFRS, sollte ein freies Wahlrecht zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden und lehnten dieses daher ab. Als vertretbare Alternative wurde die Beschränkung des Wahlrechts auf bestimmte Unternehmen vorgeschlagen (bspw. Unternehmen, die selbst einen IFRS-Konzernabschluss erstellen oder in den IFRS-Konzernabschluss eines übergeordneten Mutterunternehmens einbezogen werden).

Phase 2 der Studie

In Phase 2 der Studie wurde die Erhebung strukturiert ausgeweitet, indem zunächst alle Unternehmen als Ersteller von Jahresabschlüssen dazu aufgerufen waren, sich an einer Online-Befragung zu beteiligen. Die Umfrage basierte auf den in Phase 1 identifizierten Themenfeldern.

Die Befragung war von März bis Oktober 2024 geöffnet, um allen Unternehmen ausreichend Zeit für eine Teilnahme einzuräumen. Es wurde dabei über verschiedene Kanäle (bspw. Verbände) sowie soziale Medien für die Umfrage geworben, um möglichst viele Abschlussersteller zur Teilnahme an der Befragung zu motivieren. Ziel war es, ein möglichst breites und repräsentatives Meinungsbild einzuholen. In einem weiteren Schritt der Phase 2 können künftig die Sichtweisen weiterer Stakeholder (bspw. Nutzer und Prüfer von Jahresabschlussinformationen) eingeholt werden.

Im vorliegenden Kurzbericht werden erste Ergebnisse der Ersteller-Befragung vorgestellt. Zusammenfassend zeigt sich aus den erhaltenen Antworten, dass analog zu den Stakeholder-Interviews insbesondere die im Konzern¹ nach IFRS bilanzierenden Unternehmen („IFRS-Anwender“) bzw. viele kapitalmarktorientierte Unternehmen in der Stichprobe einer Nutzung der IFRS im Einzelabschluss aufgeschlossen gegenüberstehen.

Es wird weiterhin deutlich, dass insbesondere die fehlende befreiende Wirkung eines IFRS-Einzelabschlusses sowie die Notwendigkeit eines HGB-Jahresabschlusses als Bemessungsgrundlage für die Ertragsbesteuerung und Ausschüttung gegenwärtig diejenigen Unternehmen, die einer freiwilligen Aufstellung aufgeschlossen gegenüberstehen, davon abhält, dies auch umzusetzen.

Diejenigen Unternehmen der Stichprobe, die ausschließlich nach HGB bilanzieren („HGB-Bilanzierer“), nicht kapitalmarktorientiert sind oder als Einzelunternehmen gar nicht in einen

¹ Im vorliegenden Kurzbericht wird der Begriff „Konzernunternehmen“ synonym für Unternehmen verwendet, welche in einen Konzernabschluss einbezogen werden. Er schließt damit Mutter- und Tochterunternehmen ein. Unternehmen, welche nicht in einen Konzernabschluss einbezogen werden, werden als „Einzelunternehmen“ bezeichnet.

Konzernabschluss einbezogen werden, ziehen eine Anwendung der IFRS im Einzelabschluss größtenteils nicht in Erwägung. Aus Sicht dieser Unternehmen sprechen verschiedene Gründe gegen die Anwendung.

Gleichwohl wird die Frage zur Ausgestaltung eines Wahlrechts durchaus differenziert betrachtet. Knapp die Hälfte der teilnehmenden Unternehmen, die selbst kein IFRS anwenden wollen, sprachen sich dennoch nicht gegen die Einführung eines Wahlrechts im Einzelabschluss (sei es frei oder bedingt) aus. Ein gesondert diskutierter Aspekt ist in diesem Zusammenhang die Befürchtung eines von der Adressatenseite induzierten „faktischen Zwangs“ zur Aufstellung eines IFRS-Einzelabschlusses, sollte es zu einem freien Wahlrecht kommen. Diese ist bei HGB-Bilanzierern ausgeprägter als bei den IFRS-Anwendern.

Auf Basis der im folgenden vorgestellten Daten wird deutlich, dass sich kategorienübergreifend keine allgemeingültige Mehrheit für ein freies Wahlrecht zur befreienden Aufstellung eines IFRS-Einzelabschlusses, aber ebenso auch keine allgemeingültige Mehrheit für die Beibehaltung des Status Quo über alle Unternehmenstypen hinweg ergibt. Das Meinungsbild deutet darauf hin, dass die Einführung eines bedingten Wahlrechts, d.h. eines Wahlrechts für einen begrenzten Kreis an Unternehmen eine entlastende Weiterentwicklung darstellen könnte. Diese Lösung würde es einem klar abzugrenzenden Kreis von Unternehmen erlauben, die Entscheidung für oder gegen einen IFRS-Einzelabschluss selbst abzuwägen, während andere Unternehmen weiterhin einen HGB-Abschluss aufstellen sollten.

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, bestand 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 IFRS 19 *Subsidiaries without Public Accountability: Disclosures*, bei dessen Erarbeitung der Anwendungsbereich und die damit verbundene Zielsetzung durch das DRSC und von anderen Stakeholdern durchaus kritisch erörtert wurden. Zudem hat der IASB 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. Die Verabschiedung des finalen Standards ist im Mai 2024 erfolgt. Eine Indossierung in der Europäischen Union steht noch aus.
- 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-Anwendern 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 kürzlich das Addendum to the Exposure Draft Third edition of the IFRS konsultiert. Zwar erfahren die IFRS für KMU in Deutschland und Europa mangels EU-Indossierung 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 Im Frühjahr 2023 hat sich das DRSC 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.²
- 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.

² 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 Die Gesamtstudie ist in zwei Phasen untergliedert:
- In **Phase 1** 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.
 - In **Phase 2** wird aufbauend auf den gewonnenen Erkenntnissen eine öffentliche Konsultation vorgenommen. Im ersten Schritt wurde die Perspektive der Unternehmen als Abschlussersteller eingeholt.
- 12 Für weitere Informationen zur Gesamtstudie und den Ergebnissen der Phase 1 wird auf den Bericht zur Auswertung der Phase 1 verwiesen (Link: [Feedback-Statement der Phase 1](#)).

2.2 Ablauf der Phase 2

- 13 Die Unternehmensbefragung der Phase 2 begann am 22. März 2024 und endete am 31. Oktober 2024. Ein ursprünglich früher vorgesehenes Ende der Befragung wurde aufgrund der hohen Zahl an Rückmeldungen verlängert. Meilensteine der Befragung sind in Abbildung 1 dargestellt.

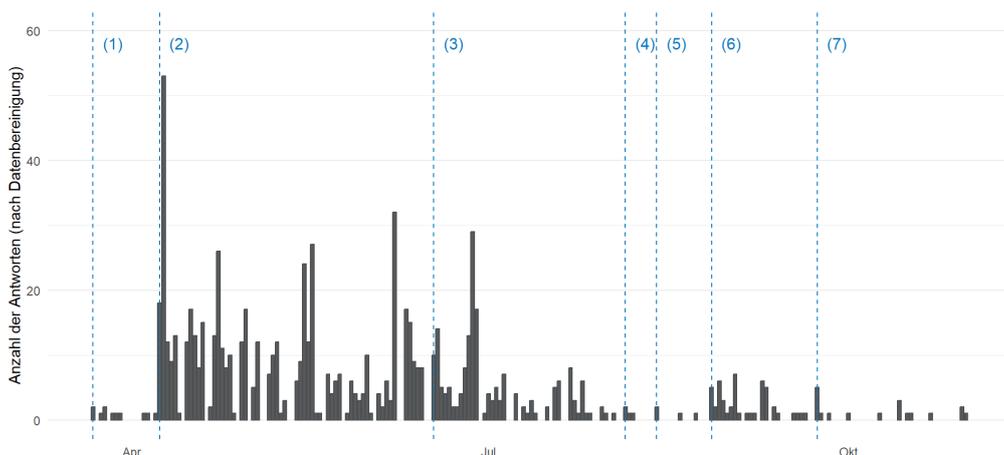


Abbildung 1: Dargestellt sind die abgegebenen Antworten im Zeitablauf sowie besondere Meilensteine der Befragung. Es wurden nur die Antworten abgetragen, die auch in die finale Stichprobe einbezogen wurden (n = 827). Die Umfrage war vom 22.03.2024 bis zum 31.10.2024 geöffnet. (1) 22.03.2024: Beginn der Befragung, News-Item, Info DRSC-Mitglieder, DRSC-Verwaltungsrat, DRSC Fachausschüsse, Bankenverbände, GDV; (2) 08.-10.04.2024: Information in Chief-Accounting-Officer-Calls (CAO-Calls) des DRSC, Ansprache DRSC-Mitglieder (CAO-Call-Verteiler); (3) 17.06.2024: Fristverlängerung, Ansprache DAFNE-Stichprobe, Info an GDV; (4) 05.08.2024: Generische Ansprache DAX, MDAX, SDAX; (5) 13.08.2024: Persönliche Ansprache DAX, MDAX, SDAX soweit möglich; (6) 27.-30.08.2024: Reminder DRSC-Mitglieder (CAO-Call-Verteiler), weitere Ansprache DAX, MDAX, SDAX; (7) 23.09.2024: Umfrage bleibt geöffnet; Ausspielung an die Industrie- und Handelskammern über DIHK.

- 14 Die Teilnehmenden wurden in Form einer Online-Umfrage befragt. Der Fragebogen stand allen interessierten Unternehmen offen. Die Untersuchungsebene ist das berichterstattende Unternehmen. Aus diesem Grund waren Mehrfachteilnahmen von Personen gestattet, sofern sie verschiedene Unternehmen repräsentieren. Mehrfachteilnahmen von Personen für dasselbe Unternehmen konnten dabei jedoch nicht ausgeschlossen werden, da den Teilnehmenden die Möglichkeit zur anonymen Teilnahme gewährt wurde. Neben der auszufüllenden elektronischen Fassung wurde auch eine barrierefreie PDF-Version als Lesevariante zur Verfügung gestellt.
- 15 Der Fragebogen umfasste 28 Fragen, wobei nicht alle Fragen von den Teilnehmenden zu beantworten waren und gewisse Fragen übersprungen werden konnten. Jeweils vier demografische Fragen standen nur Einzel- bzw. Konzernunternehmen offen (Antwort auf Frage 1.5), wobei Konzernunternehmen eine weitere Frage gestellt bekamen, sofern es sich beim teilnehmenden Unternehmen um das Mutterunternehmen handelte (Antwort auf Frage 1.13). Vier Fragen wurden übersprungen, sofern das Unternehmen bereits einen IFRS-Einzelabschluss erstellt (Antwort auf Frage 2.1), während fünf Fragen nur dann gestellt wurden, wenn das antwortende Unternehmen ein befreiendes Wahlrecht zur Nutzung der IFRS im Einzelabschluss (vielleicht) nutzen würde (Frage 3.1).

2.3 Stichprobe

- 16 Bis zum Ende der Befragung wurden 1.243 Antworten registriert. Bei 407 Antworten lag keine Zustimmung zur Datennutzung vor. Damit waren 836 Antworten grundsätzlich nutzbar. Von diesen wurden neun Antworten aus der Stichprobe ausgeschlossen, weil die Antwortzeit unter drei Minuten lag und damit unplausibel kurz war. Es konnten keine eindeutigen Duplikate in den Antworten festgestellt werden. Somit liegt die Anzahl der abgegebenen Antworten in der finalen Stichprobe bei 827 (siehe Tabelle 1).

Schritt	Entfernt	Beobachtungen
Registrierte Antworten		1.243
Fehlende Datenschutzerklärung	407	836
Antwortzeit < 3 Minuten	9	827
Duplikate	0	827
Finale Stichprobe		827

Tabelle 1: Abgebildet sind die Schritte der Datenbereinigung sowie die daraus resultierende Anzahl an Beobachtungen in der Stichprobe. 530 Antworten (64%) im finalen Datensatz wurden nicht-anonym abgegeben. Die Auswertungen in diesem Bericht unterscheiden sich qualitativ nicht, wenn nur die nicht-anonymen Antworten betrachtet werden.

- 17 In der Stichprobe finden sich 671 Einzel- und 156 Konzernunternehmen (siehe Tabelle 2). Bei den Einzelunternehmen sind alle Größenklassen vertreten, wobei große Kapitalgesellschaften knapp über die Hälfte der Stichprobe darstellen. Bei den vertretenen Konzernunternehmen sortieren sich die Antwortenden mehrheitlich in die größte abgefragte Kategorie ein, d.h. Konzerne mit mehr als

750 Mio. € Gesamtumsatz, mehr als 500 Mio. € Bilanzsumme, bzw. mehr als 10.000 Mitarbeitern im vergangenen Geschäftsjahr.

Panel A: Größenklasse nach HGB					
<i>Einzelunternehmen</i>	<i>Anzahl</i>	<i>Anteil</i>			
Kleinstkapitalgesellschaft	19	2.8 %			
Kleine Kapitalgesellschaft	157	23.4 %			
Mittelgroße Kapitalgesellschaft	124	18.5 %			
Große Kapitalgesellschaft	371	55.3 %			
Total	671				

Panel B: Gesamtumsatz					
<i>Einzelunternehmen</i>	<i>Anzahl</i>	<i>Anteil</i>	<i>Konzerne</i>	<i>Anzahl</i>	<i>Anteil</i>
< 0,9 Mio. €	20	3.0 %	< 50 Mio. €	7	4.5 %
0,9 - 15 Mio. €	185	27.6 %	50 - 100 Mio. €	15	9.6 %
15 - 50 Mio. €	182	27.1 %	100 - 500 Mio. €	22	14.1 %
50 - 100 Mio. €	135	20.1 %	500 - 750 Mio. €	5	3.2 %
> 100 Mio. €	149	22.2 %	> 750 Mio. €	107	68.6 %
Total	671		Total	156	

Panel C: Bilanzsumme					
<i>Einzelunternehmen</i>	<i>Anzahl</i>	<i>Anteil</i>	<i>Konzerne</i>	<i>Anzahl</i>	<i>Anteil</i>
< 450 T€	20	3.0 %	< 25 Mio. €	4	2.6 %
0,45 - 7,5 Mio. €	53	7.9 %	25 - 50 Mio. €	5	3.2 %
7,5 - 25 Mio. €	12	1.8 %	50 - 250 Mio. €	9	5.8 %
25 - 100 Mio. €	21	3.1 %	250 - 500 Mio. €	10	6.4 %
> 100 Mio. €	565	84.2 %	> 500 Mio. €	128	82.1 %
Total	671		Total	156	

Panel D: Mitarbeiterzahl					
<i>Einzelunternehmen</i>	<i>Anzahl</i>	<i>Anteil</i>	<i>Konzerne</i>	<i>Anzahl</i>	<i>Anteil</i>
< 11	31	4.6 %	< 251	16	10.3 %
11 - 50	127	18.9 %	251 - 1000	32	20.5 %
51 - 250	256	38.2 %	1001 - 5000	26	16.7 %
251 - 1.000	225	33.5 %	5001 - 10.000	12	7.7 %
> 1.000	32	4.8 %	> 10.001	70	44.9 %
Total	671		Total	156	

Tabelle 2: Dargestellt sind die Antworten auf die Fragen 1.6 bis 1.12, wobei die Frage 1.6 nach der Größenklasse nach HGB nur den Einzelunternehmen gestellt wurden. Fragen 1.7 und 1.10 behandeln jeweils den Gesamtumsatz, Fragen 1.8 und 1.11 die Bilanzsumme und Fragen 1.9 und 1.12 die Mitarbeiterzahl von Einzel- und Konzernunternehmen im letzten Geschäftsjahr. Die Gesamtzahl der Antworten beträgt 827, wovon 671 auf Einzelunternehmen und 156 auf Konzernunternehmen entfallen.

- 18 Hinsichtlich der Branchenverteilung (Frage 1.1) fällt auf, dass Unternehmen der Finanzdienstleistungsbranche in der Stichprobe mit ca. 80% überrepräsentiert sind (siehe Tabelle 3). In absoluten Zahlen ordnen sich 668 Unternehmen dieser Branche zu, 293 Unternehmen ordnen sich (auch) anderen Branchen zu. Zu beachten ist dabei, dass sich Unternehmen mehreren Branchen zuordnen konnten, sodass die Branchenstatistik eine höhere Gesamtzahl an Beobachtungen aufweist (n = 961) als die Gesamtzahl der Antworten (n = 827). Bezogen auf die übrigen Branchen sind

Unternehmen des verarbeitenden Gewerbes, der Energieversorgung und der sonstigen Dienstleistungen stärker als in der Gesamtwirtschaft vertreten. Schwächer vertreten sind insbesondere Unternehmen des Baugewerbes, des Handels (inkl. Instandhaltung und Reparatur) von Kraftfahrzeugen, sowie der Erbringung von freiberuflichen, wissenschaftlichen und technischen Dienstleistungen.

Branche	Stichprobe		Gesamtwirtschaft		
	Anzahl	Anteil (%)	Anzahl	Anteil (%)	Stichprobe (%)
A. Land- und Forstwirtschaft, Fischerei	15	1.81			
B. Bergbau und Gewinnung von Steinen [...]	3	0.36	1,945	0.06	1.11
C. Verarbeitendes Gewerbe	56	6.77	215,480	6.41	20.66
D. Energieversorgung	19	2.30	73,672	2.19	7.01
E. Wasserversorgung, Abwasser [...]	6	0.73	11,374	0.34	2.21
F. Baugewerbe	12	1.45	387,853	11.54	4.43
G. Handel, Instandhaltung und Reparatur von Kfz	29	3.51	568,926	16.93	10.70
H. Verkehr und Lagerei	11	1.33	106,508	3.17	4.06
I. Gastgewerbe	10	1.21	234,840	6.99	3.69
J. Information und Kommunikation	7	0.85	135,601	4.04	2.58
K. Finanz- und Versicherungsleistungen	668	80.77			
L. Grundstücks- und Wohnungswesen	21	2.54	211,115	6.28	7.75
M. Erbringung von freiberufl., wiss., [...] Dienstl.	28	3.39	509,923	15.18	10.33
N. Erbringung von sonst. Wirtsch. Dienstl.	26	3.14	231,746	6.90	9.59
O. Öffentliche Verwaltung, Verteidigung [...]	2	0.24			
P. Erziehung und Unterricht	3	0.36	76,539	2.28	1.11
Q. Gesundheits- und Sozialwesen	10	1.21	266,842	7.94	3.69
R. Kunst, Unterhaltung und Erholung	2	0.24	104,266	3.10	0.74
S. Erbringung von sonstigen Dienstleistungen	28	3.39	223,548	6.65	10.33
T. Private Haushalte mit Hauspersonal, [...]	5	0.60			

Tabelle 3: Dargestellt ist die Stichprobenzusammensetzung, aufgeschlüsselt nach Branchenzugehörigkeit (Frage 1.1). Dargestellt sind in Spalte (2) und (3) die Anzahl der in der Stichprobe vertretenen Unternehmen sowie deren Anteil an der Stichprobe. Zu beachten ist, dass sich Unternehmen mehreren Branchen zuordnen konnten, sodass die Gesamtzahl der abgetragenen Unternehmen in dieser Tabelle höher als die Gesamtzahl der Antworten (n = 827) liegt. Der Anteil an der Stichprobe wurde bezogen auf die Gesamtzahl der Antworten berechnet. In Spalte (4) ist, soweit vorhanden, die Gesamtzahl der Unternehmen in der Gesamtwirtschaft nach der Tabelle "Rechtliche Einheiten, Beschäftigte und Umsatz im Berichtsjahr 2022" des Statistischen Bundesamtes, zuletzt aktualisiert am 4.12.2023, dargestellt. Branche K. Finanz- und Versicherungsleistungen wurde dabei nicht berücksichtigt, um die übrigen Branchen besser vergleichen zu können. Spalte (5) trägt den Anteil der Unternehmen in der Gesamtwirtschaft für die angegebenen Branchen statt, Spalte (6) trägt den Anteil bezogen auf die vorliegende Stichprobe ab.

- 19 Um der besonderen Stichprobenverteilung Rechnung zu tragen, werden die Analysen in diesem Bericht für die folgenden drei Unternehmenstypen separat dargestellt: Banken, Versicherungen, und alle anderen Unternehmen aus Industrie, Handel und Dienstleistungen („Corporates“).³
- 20 Weitere Statistiken zur Beschreibung der Stichprobe zeigen, dass der Anteil der IFRS-Anwender in der Stichprobe bei zehn Prozent liegt (siehe Tabelle 4). Circa 13% der Unternehmen geben an, kapitalmarktorientiert zu sein und 19% geben an, in einen Konzernabschluss einbezogen zu werden. Schlüsselst man die drei Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates) nach diesen

³ Die Einteilung basiert auf den Antworten zu Frage 1.2.

Eigenschaften auf, so fällt auf, dass IFRS-Anwender, kapitalmarktorientierte Unternehmen sowie Konzernunternehmen in der Gruppe der Banken im Vergleich zur Gesamtstichprobe unterrepräsentiert sind. Umgekehrt verhält es sich in der Gruppe der Corporates. In der Gruppe der Versicherungen gibt es einen vergleichsweise hohen Anteil an Konzernunternehmen. Um der Verteilung der Stichprobe auch anhand dieser Dimensionen gerecht zu werden, wird die Analyse im Folgenden nicht nur anhand des Unternehmenstyps, sondern auch anhand der folgenden drei Charakteristiken aufgeschlüsselt: IFRS-Anwender, Kapitalmarktorientierte Unternehmen, Konzernunternehmen.

Eigenschaft	Ja	Nein	Gesamt	Anteil (%)
IFRS-Anwender	83	744	827	10.0
Konzernunternehmen	156	671	827	18.9
Kapitalmarktorientierte Unternehmen	106	721	827	12.8
Banken	652	175	827	78.8
...davon IFRS-Anwender	20	632	652	3.1
...davon Konzernunternehmen	44	608	652	6.7
...davon kapitalmarktorientierte Unternehmen	48	604	652	7.4
Versicherungen	28	799	827	3.4
...davon IFRS-Anwender	4	24	28	14.3
...davon Konzernunternehmen	25	3	28	89.3
...davon kapitalmarktorientierte Unternehmen	5	23	28	17.9
Corporates	156	671	827	18.9
...davon IFRS-Anwender	59	97	156	37.8
...davon Konzernunternehmen	93	63	156	59.6
...davon kapitalmarktorientierte Unternehmen	53	103	156	34.0

Tabelle 4: Dargestellt ist die Anzahl und der Anteil der Unternehmen in der Stichprobe, aufgeteilt in IFRS-Anwender und HGB-Bilanzierer (Antworten zu Frage 1.4), Konzern- und Einzelunternehmen (Antworten zu Frage 1.5) sowie kapitalmarktorientierte und nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen (Antworten zu Frage 1.2). Die Stichprobe wird zudem anhand der drei separat präsentierten Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates; Antworten zu Frage 1.2) aufgeteilt. Zu beachten ist, dass sich Unternehmen mehreren Branchen (Frage 1.2) zuordnen konnten, sodass die Gesamtzahl der in dieser Tabelle angegebenen Banken, Versicherungen und Corporates (n = 836) höher als die Gesamtzahl der abgegebenen Antworten (n = 827) liegt.

3 Kurzauswertung

- 21 Die nachfolgend aufgeführten Darstellungen und Aussagen sind eine erste Auswertung der erhaltenen Antworten durch den DRSC-Mitarbeiterstab. Die Ergebnisdarstellung inkl. der darin enthaltenen Zahlen ist vorläufig. Ein ausführlicher Abschlussbericht wird voraussichtlich im ersten Quartal 2025 veröffentlicht.
- 22 Aufgrund der bereits dargestellten Besonderheiten der Stichprobe sind Aussagen zur Repräsentativität der Rückmeldungen nur sehr begrenzt möglich. Beim Lesen der Ergebnisse ist zu beachten, dass dies die Meinungen der Teilnehmenden widerspiegelt, nicht die Meinung des DRSC und nicht notwendigerweise der Gesamtwirtschaft.
- 23 Gleichwohl lassen sich aus den Rückmeldungen Tendenzen ableiten. In dieser Hinsicht soll die Aufschlüsselung der Ergebnisse nach Unternehmenstyp und Charakteristiken die Interpretation der Ergebnisse erleichtern.

3.1 IFRS-Anwender und HGB-Bilanzierer

- 24 IFRS-Anwender stellen 10.0% der Gesamtstichprobe dar. Der Anteil an IFRS-Anwendern liegt bei den Banken im Sample bei 3.1%, bei den Versicherern bei 14.3% und bei den Corporates bei 37.8%.
- 25 Die Unternehmen wurden gefragt, ob sie ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss nutzen würden (Frage 3.1). Mit Ausnahme von 6 Unternehmen gaben auch alle Unternehmen eine Rückmeldung zu dieser Frage.
- 26 Die IFRS-Anwender stehen einer potenziellen Nutzung eines Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss überwiegend positiv gegenüber (siehe Abbildung 2). Etwa 75% der Versicherungen und Banken würden, wenn auch bei einer kleinen Gruppengröße, das Wahlrecht nutzen. Bei den Corporates würden 40% das Wahlrecht nutzen, wobei etwa weitere 40% das Wahlrecht vielleicht nutzen würden.
- 27 Diejenigen Unternehmen in der Stichprobe, die ausschließlich nach HGB bilanzieren (und damit keine IFRS anwenden), stehen einem Wahlrecht zur befreienden Anwendung skeptischer gegenüber. Während sich bei den Corporates etwa 30% die Nutzung (vielleicht) vorstellen können, ziehen etwa 90% der Versicherungen und Banken die Nutzung eines solchen Wahlrechts nicht in Betracht.

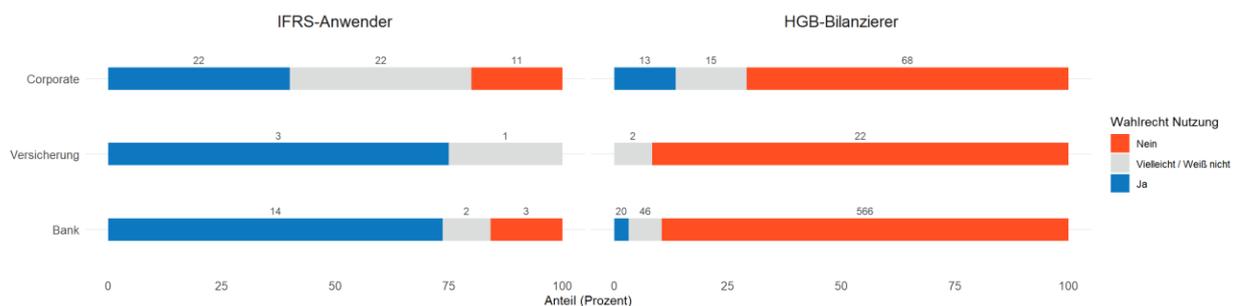


Abbildung 2: Dargestellt sind die Antworten auf Frage 3.1: „Sofern ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss in Deutschland eingeführt werden würde, würden Sie ein solches Wahlrecht nutzen?“ Auf der linken Seite sind Antworten von IFRS-Anwendern (definiert nach den Antworten auf Frage 1.4) dargestellt, auf der rechten Seite Antworten derjenigen Firmen, die keine IFRS anwenden (HGB-Bilanzierer). Die Balken zeigen die Ergebnisse aufgeschlüsselt in die drei Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates). Die Zahlen über den Balken stellen die absolute Zahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Option dar. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 830 und damit über der Gesamtzahl an teilnehmenden Unternehmen (n = 827). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 6 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.

- 28 Die Teilnehmenden wurden ebenfalls gefragt, weshalb sie gegenwärtig keinen zusätzlichen IFRS-Einzelabschluss erstellen (Frage 2.2). Diese Frage liefert Indizien dafür, weshalb sich Unternehmen möglicherweise für oder gegen ein Wahlrecht aussprechen.
- 29 Hierbei spielen für IFRS-Anwender insbesondere die fehlende befreiende Wirkung des IFRS-Einzelabschlusses sowie die Notwendigkeit der Aufstellung eines HGB-Abschlusses für die Besteuerung und Ausschüttung eine maßgebliche Rolle (siehe Abbildung 3). Weniger deutlich ausgeprägt, aber dennoch relevant, ist für diese Gruppe die Frage, ob der IFRS-Abschluss als Kommunikationsgrundlage im regulatorischen Umfeld dienen kann.
- 30 Unternehmen, welche nicht nach IFRS bilanzieren (ausschließliche HGB-Bilanzierer), stimmen durchschnittlich allen Gründen zu, eine Ausdifferenzierung der einzelnen Gründe wie bei den IFRS-Anwendern ist mit Ausnahme der Kommunikation im regulatorischen Umfeld nicht zu beobachten. Die durchschnittlichen Ansichten sind über die drei Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates) hinweg relativ homogen.

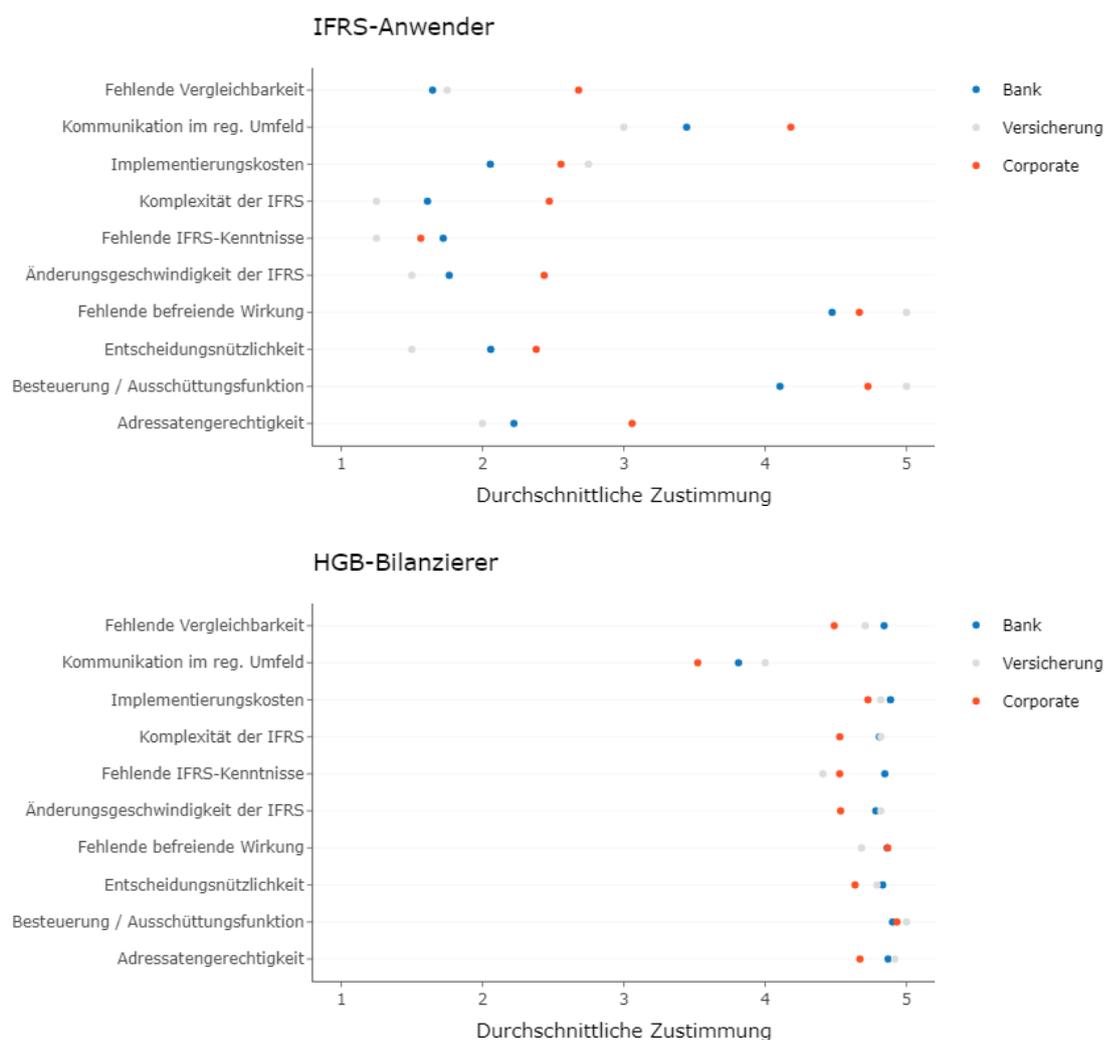


Abbildung 3: Dargestellt sind die Antworten auf Frage 2.2: „Warum erstellt Ihr Unternehmen unter Kosten-Nutzen-Gesichtspunkten nicht freiwillig einen zusätzlichen IFRS-Einzelabschluss?“ Oben sind Antworten von IFRS-Anwendern (definiert nach den Antworten auf Frage 1.4) dargestellt, unten Antworten der HGB-Bilanzierer. Die y-Achse listet die Gründe auf, die für die Unternehmen gegen eine Anwendung der IFRS im Einzelabschluss sprechen. Die ausführliche Beschreibung der Gründe kann dem [Fragebogen](#) entnommen werden. Die Antwortskala von 1-5 entspricht: 1 = Stimme nicht zu; 2 = Stimme eher nicht zu; 3 = Neutral; 4 = Stimme eher zu; 5 = Stimme zu. Teilnehmende hatten zudem die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen.

- 31 Die Unternehmen wurden ebenfalls gefragt, wie ein mögliches Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss ausgestaltet sein sollte (Frage 2.6). Als Optionen standen ein freies Wahlrecht für alle Unternehmen, ein bedingtes Wahlrecht für einen bestimmten Kreis an Unternehmen, kein Wahlrecht (Beibehaltung des Status Quo) sowie eine Pflicht zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss zur Wahl. Die Unternehmen mussten sich auf eine Antwortmöglichkeit festlegen.
- 32 Die IFRS-Anwender in der Stichprobe sprechen sich nahezu einhellig für ein freies oder bedingtes Wahlrecht aus (siehe Abbildung 4). Nur in der Gruppe der Corporates finden sich einzelne Stimmen,

die sich für die Beibehaltung des Status Quo oder eine IFRS-Pflicht im Einzelabschluss aussprechen.

- 33 Unter den HGB-Bilanzierern spricht sich etwa die Hälfte der Corporates und knapp ein Drittel der Banken für ein freies Wahlrecht aus. Etwa 19% der Corporates bzw. 14% der Banken sprechen sich für ein bedingtes Wahlrecht aus. Bei den Banken zeigt sich besonders deutlich, dass das Votum für ein Wahlrecht nicht zwingend davon abhängig ist, dass man dieses auch selbst nutzen würde. Während sich knapp die Hälfte der HGB-bilanzierenden Banken für ein freies oder bedingtes Wahlrecht ausspricht, geben nur etwa 10% der Banken an, ein entsprechendes Wahlrecht auch nutzen zu wollen. Die Versicherer lehnen ein Wahlrecht gänzlich ab, was einen deutlichen Unterschied zu den IFRS-anwendenden Versicherern darstellt.
- 34 Eine erste Sichtung der Freitextantworten ergibt, dass in der Gruppe der IFRS-Anwender die Notwendigkeit genannt wird, bei einem Wahlrecht die Besteuerung bzw. Ausschüttungsbemessung nicht mehr vom HGB-Abschluss abhängig zu machen. Es wird darüber hinaus darauf hingewiesen, dass Unternehmen bei einer freien Wahl möglichst keine Möglichkeiten bekommen sollen, mit der Wahl ihres Abschlusses bestimmte rechtliche Zwecke zu umgehen (bspw. Gläubigerschutz). Es wird darauf hingewiesen, dass ein bedingtes Wahlrecht helfen könnte, einen „faktischen Zwang“ zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss zu vermeiden.
- 35 In der Gruppe der HGB-Bilanzierer wird stärker für eine Beibehaltung des Status Quo argumentiert. Hier werden fehlende Erleichterungen für kleinere Unternehmen (Nicht-Anwendbarkeit des IFRS for SMEs) sowie die Kosten, die mit der Umstellung auf einen IFRS-Abschluss anfallen würden, als Gründe genannt. Es wird ebenfalls darauf hingewiesen, dass eine Parallelität von HGB- und IFRS-Einzelabschlüssen die Vergleichbarkeit der Abschlüsse beeinträchtigen könnte. Unter den Unternehmen, die für ein freies Wahlrecht votieren, wird darauf verwiesen, dass ein freies Wahlrecht die Autonomie der Unternehmen respektieren würde und das Wahlrecht es ihnen erlauben würde, das für sie geeignetste System zu nutzen.

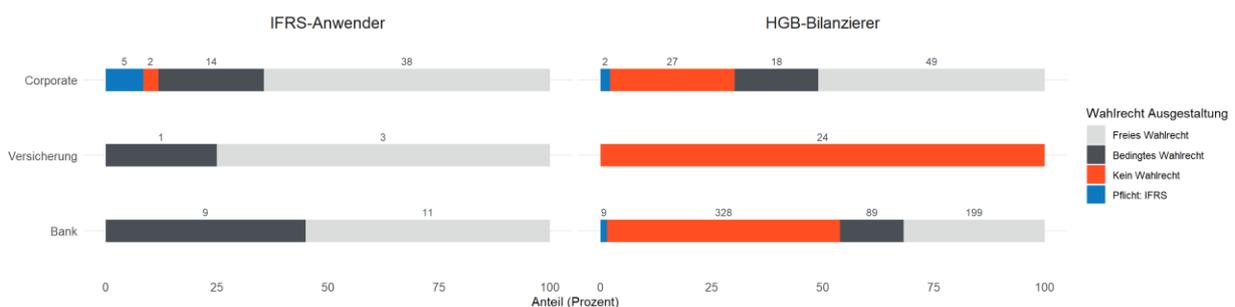


Abbildung 4: Dargestellt sind die Antworten auf Frage 2.6: „Sofern ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, wie sollte dieses ausgestaltet sein?“ Links sind die Antworten von IFRS-Anwendern (definiert nach den Antworten auf Frage 1.4) dargestellt, unten die Antworten derjenigen Firmen, die keine IFRS anwenden. Die Balken zeigen die Ergebnisse aufgeschlüsselt in die drei Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates). Die Zahlen über den Balken stellen

die absolute Zahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Option dar. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 830 und damit über der Gesamtzahl an teilnehmenden Unternehmen (n = 828). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 8 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.

- 36 Auch in den Interviews der Phase 1 wurde von verschiedenen Unternehmen die Sorge geäußert, dass sie bei einem freien (oder ggf. sogar bei einem bedingten) Wahlrecht faktisch dazu gezwungen werden könnten, einen IFRS-Einzelabschluss zu erstellen. Um zu erörtern, wie hoch diese Gefahr eingeschätzt wird, wurden die teilnehmenden Unternehmen im Fragebogen gebeten anzugeben, für wie wahrscheinlich sie einen faktischen Zwang halten (Frage 2.8).
- 37 Unter den IFRS-Anwendern sehen die Banken diese Frage im Durchschnitt tendenziell neutral, d.h. weder besonders wahrscheinlich noch unwahrscheinlich (siehe Abbildung 5). Bei den Corporates ist die Einschätzung tendenziell ebenfalls im mittleren Bereich, allerdings mit einer Tendenz in Richtung „eher wahrscheinlich“. Die kleine Gruppe der IFRS-anwendenden Versicherer sieht die Gefahr eines faktischen Zwangs „eher weniger wahrscheinlich“.
- 38 HGB-Bilanzierer sehen einen faktischen Zwang im Durchschnitt als „eher wahrscheinlich“ an, wobei insbesondere die Gruppe der Versicherer die Gefahr als „eher wahrscheinlich“ bis „wahrscheinlich“ einschätzt. Dies ist ein deutlicher Unterschied zur Einschätzung der IFRS-anwendenden Versicherer.

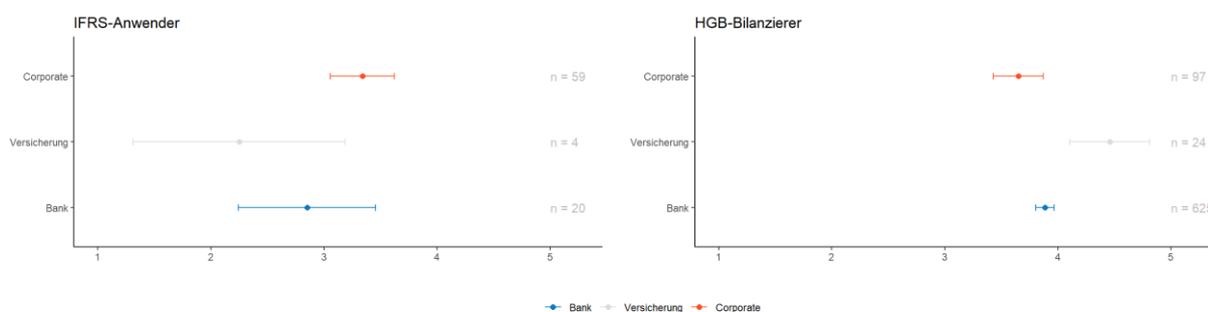


Abbildung 5: Dargestellt sind die Antworten auf Frage 2.8: „Für wie wahrscheinlich halten Sie es, dass die Einführung eines freien Wahlrechts für alle Unternehmen dazu führen könnte, dass Unternehmen, die das Wahlrecht zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss nicht nutzen wollen, faktisch (z.B. auf Nachfrage von Kapitalgebern) dazu gezwungen werden könnten?“ Die Antwortskala von 1-5 entspricht: 1 = Sehr unwahrscheinlich; 2 = Eher unwahrscheinlich; 3 = Neutral; 4 = Eher wahrscheinlich; 5 = Sehr wahrscheinlich. Die Punkte entsprechen dem Durchschnittswert der Antworten, die Linien dem 95% Konfidenzintervall. Links sind die Antworten von IFRS-Anwendern (definiert nach den Antworten auf Frage 1.4) dargestellt, unten die Antworten derjenigen Firmen, die keine IFRS anwenden (HGB-Bilanzierer). Die Ergebnisse sind aufgeschlüsselt in die drei Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates). Die Zahlen neben der Grafik zeigen die absolute Zahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Gruppe. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 829 und damit über der Gesamtzahl an teilnehmenden Unternehmen (n = 828). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 7 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.

3.2 Kapitalmarktorientierte und Nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen

- 39 Kapitalmarktorientierte Unternehmen stellen 12.8% der Stichprobe dar. Der Anteil liegt bei den Banken im Sample bei 7.4%, bei den Versicherern bei 17.9% und bei den Corporates bei 34.0%.
- 40 Die kapitalmarktorientierten Unternehmen stehen, ähnlich wie die IFRS-Anwender, einer potenziellen Nutzung eines Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss überwiegend positiv oder neutral gegenüber (siehe Abbildung 6). In der Gruppe der Corporates und Versicherungen können sich etwa 75% der Unternehmen vorstellen, das Wahlrecht (vielleicht) zu nutzen. Bei den Banken trifft dies auf 54% zu.
- 41 Diejenigen Unternehmen in der Stichprobe, die nicht kapitalmarktorientiert sind, würden ein Wahlrecht weitaus seltener nutzen. Zwei Drittel der Corporates sowie knapp über 90% der Versicherungen und Banken würden die Nutzung für sich nicht in Betracht ziehen.

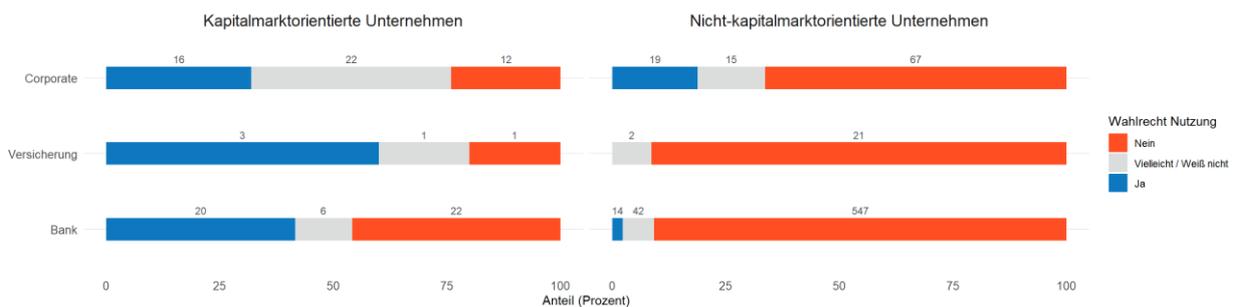


Abbildung 6: Dargestellt sind die Antworten auf Frage 3.1: „Sofern ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss in Deutschland eingeführt werden würde, würden Sie ein solches Wahlrecht nutzen?“ Auf der linken Seite sind Antworten von kapitalmarktorientierten Unternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.2) dargestellt, auf der rechten Seite Antworten derjenigen Firmen, die nicht kapitalmarktorientiert sind. Die Balken zeigen die Ergebnisse aufgeschlüsselt in die drei Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates). Die Zahlen über den Balken stellen die absolute Zahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Option dar. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 830 und damit über der Gesamtzahl an teilnehmenden Unternehmen (n = 827). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 6 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.

- 42 Gefragt nach den Gründen, weshalb die Unternehmen gegenwärtig keinen zusätzlichen IFRS-Einzelabschluss erstellen (Frage 2.2), ergibt sich für die kapitalmarktorientierten Unternehmen ein ähnliches Bild wie für die IFRS-Anwender (siehe Abbildung 7). Auch hier sind die fehlende befreiende Wirkung des Einzelabschlusses sowie die Notwendigkeit eines HGB-Abschlusses für die Besteuerung und Ausschüttung die maßgeblichen Gründe. Gleichzeitig fällt auf, dass die Gruppe der kapitalmarktorientierten Banken eine durchschnittlich höhere Zustimmung zu der Mehrheit der Gründe angibt als die übrigen Unternehmenstypen. Dies steht im Einklang mit der leicht höheren Skepsis gegenüber einer potenziellen Nutzung des Wahlrechts von kapitalmarktorientierten Banken, die die IFRS nicht anwenden.

- 43 Nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen geben analog zu den HGB-Bilanzierern ein recht homogenes Bild im Antwortverhalten ab. Sie stimmen durchschnittlich allen Gründen zu, wobei die Kommunikation im regulatorischen Umfeld eine etwas schwächere Zustimmung als die übrigen Gründe erfährt.

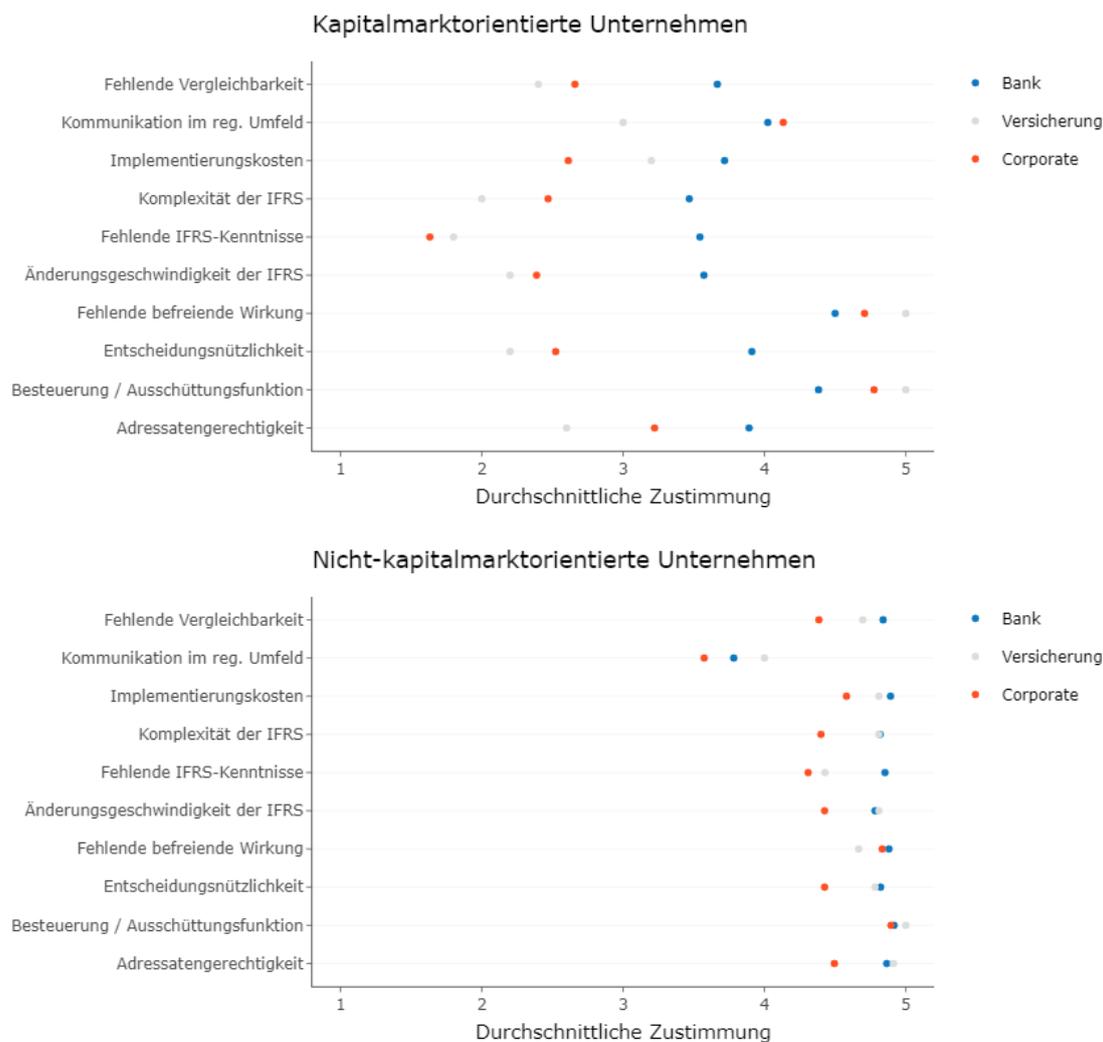


Abbildung 7: Dargestellt sind die Antworten auf Frage 2.2: „Warum erstellt Ihr Unternehmen unter Kosten-Nutzen-Gesichtspunkten nicht freiwillig einen zusätzlichen IFRS-Einzelabschluss?“ Oben sind Antworten von kapitalmarktorientierten Unternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.2) dargestellt, unten Antworten derjenigen Firmen, die nicht kapitalmarktorientiert sind. Die y-Achse listet die Gründe auf, die für die Unternehmen gegen eine Anwendung der IFRS im Einzelabschluss sprechen. Die ausführliche Beschreibung der Gründe kann dem [Fragebogen](#) entnommen werden. Die Antwortskala von 1-5 entspricht: 1 = Stimme nicht zu; 2 = Stimme eher nicht zu; 3 = Neutral; 4 = Stimme eher zu; 5 = Stimme zu. Teilnehmende hatten zudem die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen.

- 44 Im Durchschnitt sprechen sich kapitalmarktorientierte Unternehmen mit mehr als 80% für ein freies oder bedingtes Wahlrecht zur befreienden Nutzung der IFRS im Einzelabschluss aus (siehe Abbildung 8), wobei sich stets mehr als die Hälfte der Unternehmen für ein komplett freies Wahlrecht ausspricht.

- 45 Unter den nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen votiert etwas mehr als die Hälfte der Corporates und ca. 30% der Banken für ein freies Wahlrecht. Weitere 21% der Corporates bzw. 14% der Banken sprechen sich für ein bedingtes Wahlrecht aus. Unter den nicht-kapitalmarktorientierten Versicherern möchten alle Unternehmen den Status Quo beibehalten.
- 46 Eine erste Analyse der Freitextantworten ergibt, dass von den kapitalmarktorientierten Unternehmen unter anderem die Möglichkeit einer individuellen Kosten-/Nutzen-Abwägung als Grund für den Wunsch nach einem freien Wahlrecht angeführt wird. Es wird darauf verwiesen, dass die Vergleichbarkeit von IFRS- mit HGB-Einzelabschlüssen für gewisse Unternehmen eine untergeordnete Rolle spielen könnte, sodass zumindest von einigen Unternehmen diesem Argument gegen ein Wahlrecht weniger Gewicht eingeräumt wird. Ebenfalls wird angegeben, dass ein bedingtes Wahlrecht ein Kompromiss sein könnte, der die Vorteile eines Wahlrechts (bestimmten) Unternehmen eröffnet, während andere Unternehmen mit HGB-Pflicht keine Änderungen zu befürchten haben.
- 47 Unter den nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen finden sich Stimmen, die argumentieren, dass von einem befreienden IFRS-Einzelabschluss nur wenige Firmen profitieren würden. Einige Unternehmen schließen daraus, dass eine Pflicht zur Aufstellung nach HGB (Beibehaltung des Status Quo) sie vor etwaigen Nachteilen wie bspw. höheren Kosten bewahren würde. Andere Unternehmen schließen daraus, dass es ein freies Wahlrecht geben sollte, um diese Einschätzung von den Unternehmen selbst treffen zu lassen.

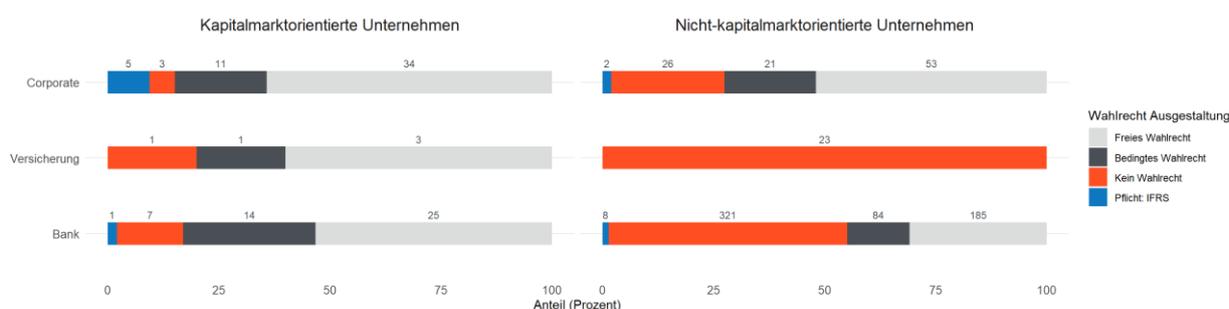


Abbildung 8: Dargestellt sind die Antworten auf Frage 2.6: „Sofern ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, wie sollte dieses ausgestaltet sein?“ Auf der linken Seite sind Antworten von kapitalmarktorientierten Unternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.2) dargestellt, auf der rechten Seite Antworten derjenigen Firmen, die nicht kapitalmarktorientiert sind. Die Balken zeigen die Ergebnisse aufgeschlüsselt in die drei Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates). Die Zahlen über den Balken stellen die absolute Zahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Option dar. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 830 und damit über der Gesamtzahl an teilnehmenden Unternehmen (n = 828). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 8 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.

- 48 Hinsichtlich der Frage eines faktischen Zwangs zeigt sich eine leichte Verschiebung der Antworten im Vergleich zwischen den IFRS-Anwendern mit den kapitalmarktorientierten Unternehmen (siehe Abbildung 9). Die kapitalmarktorientierten Unternehmen sehen die Gefahr eines faktischen Zwangs zwar immer noch in der Tendenz neutral, allerdings deutlicher in Richtung „eher wahrscheinlich“.

- 49 Bei den nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen zeigt sich ein ähnliches Bild wie zuvor bei den HGB-Bilanzierern. Im Durchschnitt schätzen Banken und Corporates die Gefahr eines faktischen Zwangs als „eher wahrscheinlich“ ein, während die Versicherungen zwischen „eher wahrscheinlich“ und „wahrscheinlich“ stehen.

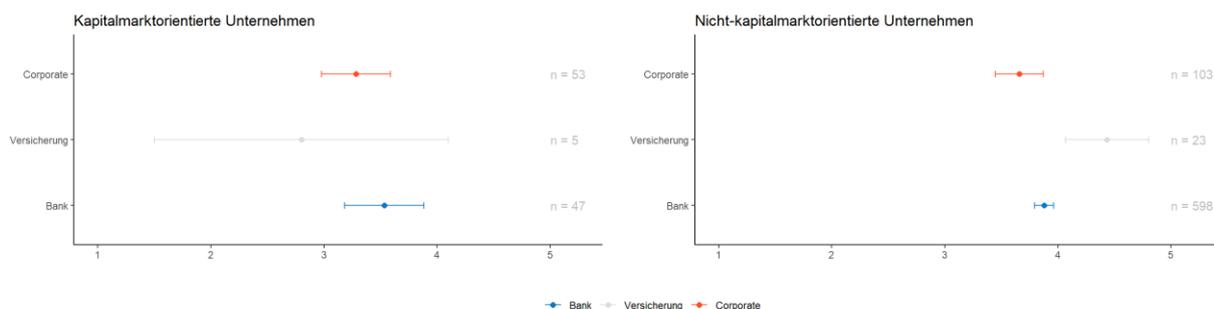


Abbildung 9: Dargestellt sind die Antworten auf Frage 2.8: „Für wie wahrscheinlich halten Sie es, dass die Einführung eines freien Wahlrechts für alle Unternehmen dazu führen könnte, dass Unternehmen, die das Wahlrecht zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss nicht nutzen wollen, faktisch (z.B. auf Nachfrage von Kapitalgebern) dazu gezwungen werden könnten?“ Die Antwortskala von 1-5 entspricht: 1 = Sehr unwahrscheinlich; 2 = Eher unwahrscheinlich; 3 = Neutral; 4 = Eher wahrscheinlich; 5 = Sehr wahrscheinlich. Die Punkte entsprechen dem Durchschnittswert der Antworten, die Linien dem 95% Konfidenzintervall. Auf der linken Seite sind Antworten von kapitalmarktorientierten Unternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.2) dargestellt, auf der rechten Seite Antworten derjenigen Firmen, die nicht kapitalmarktorientiert sind. Die Ergebnisse sind aufgeschlüsselt in die drei Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates). Die Zahlen neben der Grafik zeigen die absolute Zahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Gruppe. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 829 und damit über der Gesamtzahl an teilnehmenden Unternehmen (n = 828). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 7 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.

3.3 Konzernunternehmen und Einzelunternehmen

- 50 Konzernunternehmen stellen 18.9% der Stichprobe dar. Der Anteil liegt bei den Banken im Sample bei 6.7%, bei den Versicherern bei 89.3% und bei den Corporates bei 59.6%.
- 51 Die Konzernunternehmen stehen der Nutzung eines Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss skeptischer gegenüber als IFRS-Anwender und kapitalmarktorientierte Unternehmen (siehe Abbildung 10). In der Stichprobe können sich etwa die Hälfte der Banken und Corporates bzw. ein Viertel der Versicherer vorstellen, ein entsprechendes Wahlrecht (vielleicht) zu nutzen. Der Nutzen einer Wahlrechtsausübung scheint für Firmen mit IFRS-Abschluss bzw. mit Kapitalmarktorientierung somit höher zu sein als für Konzernunternehmen, die diese Merkmale nicht aufweisen.
- 52 Einzelunternehmen lehnen die Nutzung weitgehend ab. Bei den Corporates kann sich etwa ein Drittel der Unternehmen die Nutzung (vielleicht) vorstellen. Banken würden das Wahlrecht zu über 90% nicht nutzen. Die wenigen Versicherungen würden das Wahlrecht jeweils nicht nutzen.

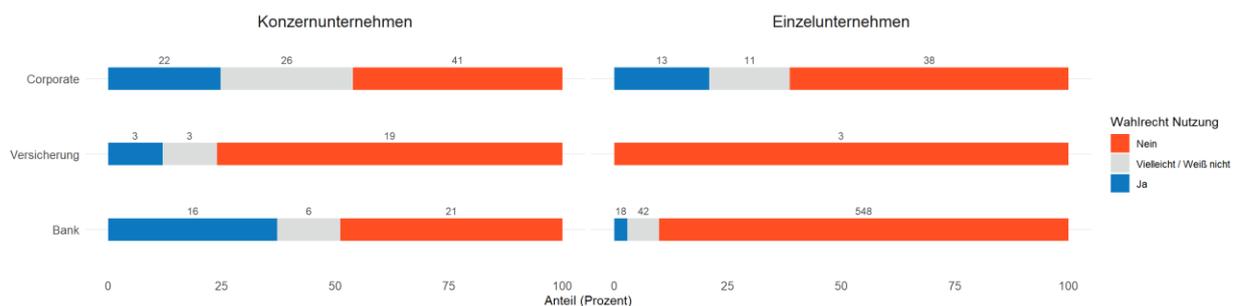


Abbildung 10: Dargestellt sind die Antworten auf Frage 3.1: „Sofern ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss in Deutschland eingeführt werden würde, würden Sie ein solches Wahlrecht nutzen?“ Auf der linken Seite sind Antworten von Konzernunternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.5) dargestellt, auf der rechten Seite Antworten von Einzelunternehmen. Die Balken zeigen die Ergebnisse aufgeschlüsselt in die drei Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates). Die Zahlen über den Balken stellen die absolute Zahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Option dar. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 830 und damit über der Gesamtzahl an teilnehmenden Unternehmen (n = 827). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 6 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.

- 53 Konzernunternehmen stimmen den Gründen, weshalb sie gegenwärtig keinen zusätzlichen IFRS-Einzelabschluss erstellen (Frage 2.2), durchschnittlich stärker zu als IFRS-Anwender und kapitalmarktorientierte Unternehmen (siehe Abbildung 11). Insbesondere die Versicherer sind skeptischer als Banken und Corporates, was sich u.a. daraus ableitet, dass diejenigen Versicherer, die zwar ein Konzernunternehmen sind, aber nicht die IFRS anwenden oder kapitalmarktorientiert sind, den genannten Gründen eher zustimmen.
- 54 Einzelunternehmen stimmen, wie auch diejenigen Unternehmen, welche keine IFRS-Anwender sowie nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen sind, allen Gründen weitestgehend zu. Auch hier erfährt jedoch die Kommunikation im regulatorischen Umfeld eine etwas schwächere Zustimmung als die übrigen Gründe.

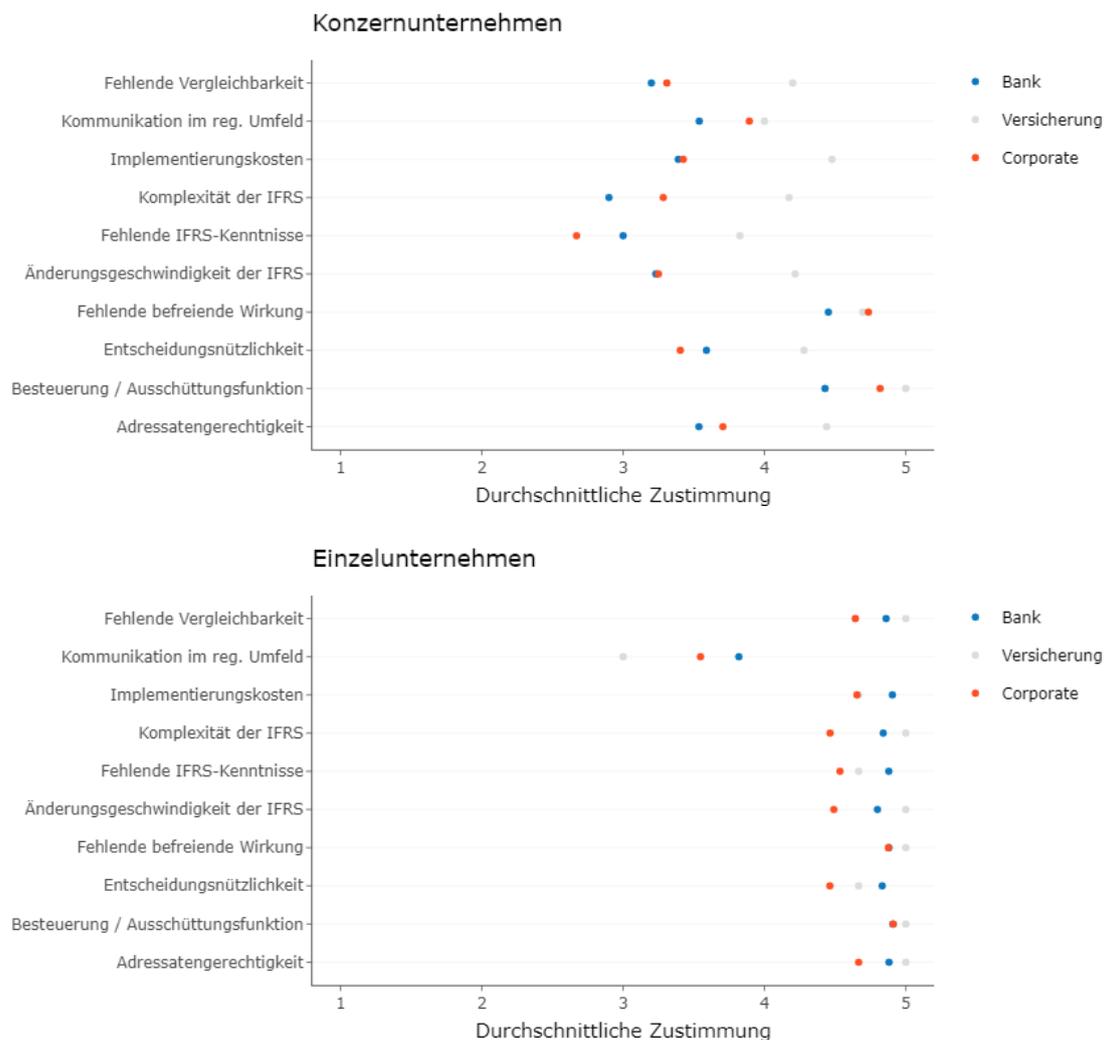


Abbildung 11: Dargestellt sind die Antworten auf Frage 2.2: „Warum erstellt Ihr Unternehmen unter Kosten-Nutzen-Gesichtspunkten nicht freiwillig einen zusätzlichen IFRS-Einzelabschluss?“ Oben sind Antworten von Konzernunternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.5) dargestellt, unten Antworten von Einzelunternehmen. Die y-Achse listet die Gründe auf, die für die Unternehmen gegen eine Anwendung der IFRS im Einzelabschluss sprechen. Die ausführliche Beschreibung der Gründe kann dem [Fragebogen](#) entnommen werden. Die Antwortskala von 1-5 entspricht: 1 = Stimme nicht zu; 2 = Stimme eher nicht zu; 3 = Neutral; 4 = Stimme eher zu; 5 = Stimme zu. Teilnehmende hatten zudem die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen.

- 55 Hinsichtlich der möglichen Ausgestaltung eines Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss sprechen sich etwa die Hälfte der Corporates und etwa 40% der Banken für ein freies Wahlrecht aus (siehe Abbildung 12). Ein weiteres Viertel der Corporates sowie 30% der Banken würde ein bedingtes Wahlrecht bevorzugen. Die Gruppe der Versicherer weicht deutlich von diesem Bild ab, was insbesondere an der Gruppe der Versicherer als Konzernunternehmen liegt, die keine IFRS-Anwender bzw. nicht kapitalmarktorientiert sind. Insgesamt lehnen 84% der Versicherer als Konzernunternehmen ein Wahlrecht ab und befürworten den Status Quo.
- 56 Bei den Einzelunternehmen lehnen in der (kleinen) Gruppe der Versicherer ebenfalls alle Unternehmen ein Wahlrecht ab. Auch etwa die Hälfte der Banken sowie 27% der Corporates befürwortet die Beibehaltung des Status Quo. Vereinzelt sprechen sich Banken und Corporates für eine IFRS-Pflicht im Einzelabschluss aus. Die übrigen Unternehmen befürworten entweder ein freies oder ein

bedingtes Wahlrecht. Auch hier zeigt sich, dass Unternehmen teilweise ein freies oder bedingtes Wahlrecht unterstützen, auch wenn sie dieses nicht selbst nutzen würden.

- 57 Aus einer ersten Analyse der Freitextantworten ergibt sich für die Konzernunternehmen, dass der Wegfall der Pflicht zur Aufstellung eines HGB-Einzelabschlusses Kosteneinsparungen für bestimmte Unternehmen bedeuten könnte. Andere Unternehmen fürchten hingegen die Kosten, die eine Umstellung auf IFRS mit sich bringen könnte. Erneut wird darauf hingewiesen, dass ein Abgleich mit weiteren Regelungen (bspw. Besteuerung und Ausschüttung) bei einem Wahlrecht nötig wäre.
- 58 Unter den Einzelunternehmen werden die Komplexität und die Kosten der Umstellung auf IFRS ebenfalls als Gründe für eine Beibehaltung des Status Quo genannt. Erneut werden Konzepte des HGB genannt (u.a. Gläubigerschutz), die gegen eine Einführung der IFRS im Einzelabschluss sprechen würden. Andere Unternehmen sehen jedoch, dass ein freies Wahlrecht gleiche Bedingungen für alle Unternehmen schaffen könnte und die Unternehmen selbst entscheiden sollten, welcher Abschluss für sie in Frage kommt.

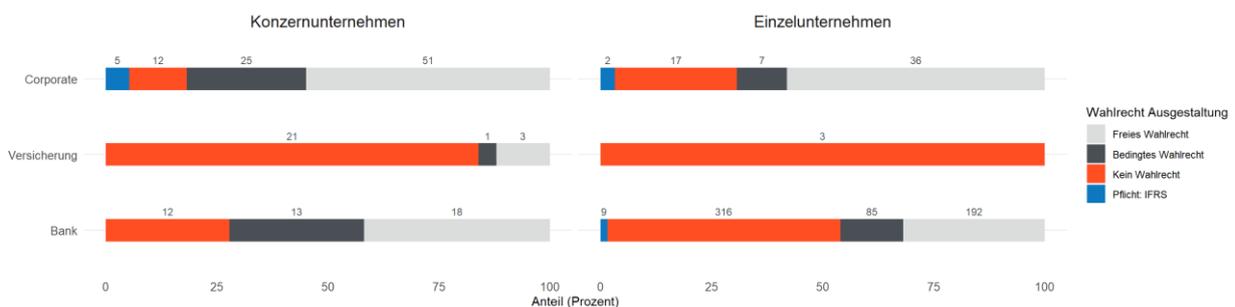


Abbildung 12: Dargestellt sind die Antworten auf Frage 2.6: „Sofern ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, wie sollte dieses ausgestaltet sein?“ Auf der linken Seite sind Antworten von Konzernunternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.5) dargestellt, auf der rechten Seite Antworten von Einzelunternehmen. Die Balken zeigen die Ergebnisse aufgeschlüsselt in die drei Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates). Die Zahlen über den Balken stellen die absolute Zahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Option dar. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 830 und damit über der Gesamtzahl an teilnehmenden Unternehmen (n = 828). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 8 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.

- 59 In der Gruppe der Konzernunternehmen zeigt sich bei der Frage nach der Befürchtung eines faktischen Zwangs eine deutliche Verschiebung im Antwortverhalten zwischen Versicherern als Konzernunternehmen, und jenen, die die IFRS anwenden bzw. kapitalmarktorientiert sind (siehe Abbildung 13). Versicherer als Konzernunternehmen sehen die Gefahr eines faktischen Zwangs im Durchschnitt als „eher wahrscheinlich“ mit Tendenz zu „wahrscheinlich“ an. Banken und Corporates als Konzernunternehmen schätzen die Gefahr niedriger ein, wenngleich immer noch höher als „neutral“.

60 Einzelunternehmen zeigen ein relativ homogenes Bild hinsichtlich ihrer Einschätzung. Alle drei Unternehmenstypen sehen die Gefahr durchschnittlich als „eher wahrscheinlich“ an, wobei alle drei in dieser Untergruppe vertretenen Versicherer genau diese Option angegeben haben.

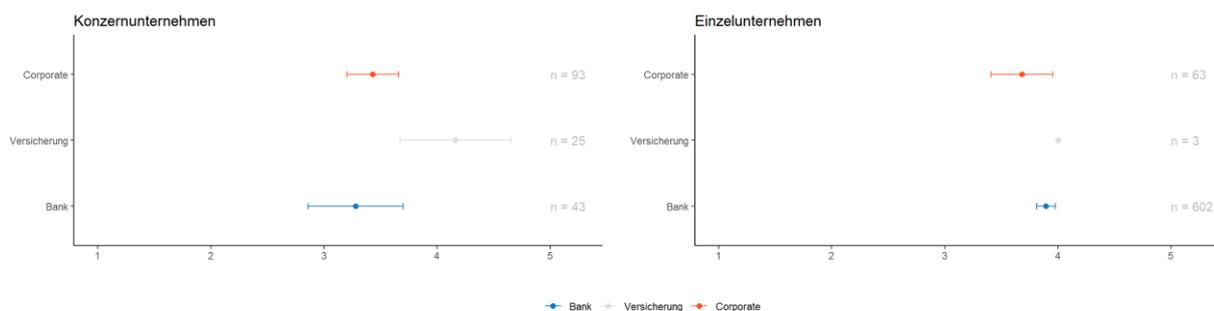


Abbildung 13: Dargestellt sind die Antworten auf Frage 2.8: „Für wie wahrscheinlich halten Sie es, dass die Einführung eines freien Wahlrechts für alle Unternehmen dazu führen könnte, dass Unternehmen, die das Wahlrecht zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss nicht nutzen wollen, faktisch (z.B. auf Nachfrage von Kapitalgebern) dazu gezwungen werden könnten?“ Die Antwortskala von 1-5 entspricht: 1 = Sehr unwahrscheinlich; 2 = Eher unwahrscheinlich; 3 = Neutral; 4 = Eher wahrscheinlich; 5 = Sehr wahrscheinlich. Die Ergebnisse sind aufgeschlüsselt in die drei Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates). Die Zahlen neben der Grafik zeigen die absolute Zahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Gruppe. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 829 und damit über der Gesamtzahl an teilnehmenden Unternehmen (n = 828). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 7 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.

4 Fazit und Ausblick

- 61 Die Ersteller-Befragung der Phase 2 erlaubt tiefere Einblicke zu den Ansichten der betroffenen Unternehmen hinsichtlich eines (bedingten) Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss. Sie bietet Informationen darüber, unter welchen Bedingungen bzw. Voraussetzungen ein derartiges Wahlrecht für die Unternehmen in Frage käme und welche Folgefragen zu klären wären.
- 62 Die Erhebung zeigt, dass individuelle Nutzenargumente für ein Wahlrecht in einigen Gruppen Vorbehalten in anderen Gruppen gegenüberstehen – letzteres insbesondere hinsichtlich eines möglichen „faktischen Zwangs“ zur Anwendung der IFRS bei Einführung eines freien Wahlrechts. Die Rückmeldungen sind dabei stark nach dem bisherigen Anwendungsgrad der IFRS sowie dem jeweiligen regulatorischen Umfeld der Antwortenden differenziert.
- 63 Die Erhebung verdeutlicht weiterhin, dass sich keine allgemeingültige Mehrheit für die Beibehaltung des Status Quo, aber auch keine allgemeingültige Mehrheit für ein freies Wahlrecht zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss ableiten lässt. Als Schlussfolgerung und unter Berücksichtigung der jeweiligen Kosten-/Nutzen-Argumente sowie der deutlichen Differenzierung nach Anwendungsgruppen erscheint in einem nächsten Schritt die Weiterentwicklung des deutschen Bilanzierungsrechts durch ein bedingtes IFRS-Wahlrecht verfolgenswert.
- 64 In den kommenden Monaten werden die Erkenntnisse durch das DRSC hinsichtlich möglicher Handlungsfelder für ein bedingtes Wahlrecht weiter analysiert. Dies soll in zwei Schritten vollzogen werden:
- a) Formulierung von Bedingungen für die Anwendung eines Wahlrechts zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss, d.h. Definition des möglichen Anwenderkreises als Arbeitshypothese; sowie
 - b) Fallstudie zur Anwendung dieses hypothetischen Wahlrechts für konkrete Unternehmen, um eine Verbesserung der Effektivität und Effizienz in der Finanzberichterstattung veranschaulichen und nachweisen zu können.
- 65 Die Ergebnisse dieser Analyse sollen gemeinsam mit einem ausführlichen Abschlussbericht zur Befragung bis Ende des ersten Quartals 2025 vorgelegt werden. Im Abschlussbericht wird neben einer abschließenden Analyse der hier präsentierten Fragen eine Auswertung der übrigen Themenfelder erfolgen.
- 66 Unter Berücksichtigung der Erkenntnisse aus den Interviews der Phase 1 sowie der Ersteller-Befragung aus Phase 2 soll ferner die Befragung von weiteren Stakeholdergruppen (u.a. Nutzer, Abschlussprüfer) vorbereitet werden.

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

Dr. Rico Chaskel
(Projektmanager)

Tel. +49 30 20 640
chaskel@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.

Weitere Informationen über das DRSC erhalten Sie unter:



www.drsc.de



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

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.

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