

# Evaluation zur Anwendung der IFRS in Deutschland

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

März 2025

# Inhaltsverzeichnis

<b>Executive Summary</b> .....	<b>3</b>
<b>1 Einleitung</b> .....	<b>5</b>
<b>2 Gegenstand der Untersuchung</b> .....	<b>8</b>
2.1 Studienaufbau .....	8
2.2 Stichprobe .....	10
<b>3 Ergebnisauswertung</b> .....	<b>15</b>
3.1 Kosten-Nutzen-Analyse der IFRS-Anwendung im Einzelabschluss .....	15
3.1.1 Gründe gegen eine derzeitige Anwendung der IFRS im Einzelabschluss .....	15
3.1.2 Voraussetzungen für die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss.....	18
3.2 Nutzung eines möglichen Wahlrechts .....	21
3.3 Ausgestaltung eines möglichen Wahlrechts .....	23
3.4 Befürchtung eines „faktischen Zwangs“ .....	31
3.5 Mögliche Ausgestaltung spezifischer Detailfragen .....	33
<b>4 Anwendungsbereich</b> .....	<b>37</b>
<b>5 Fazit und Ausblick</b> .....	<b>39</b>
<b>6 Anhang</b> .....	<b>41</b>
Anhang 1: Ergebnisse für kapital- versus nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen .....	41
Anhang 2: Ergebnisse für Konzernunternehmen versus Einzelunternehmen .....	49
<b>Ansprechpartner des DRSC-Projektteams</b> .....	<b>57</b>
<b>Über das DRSC</b> .....	<b>57</b>

# Executive Summary

Der vorliegende Bericht stellt die Ergebnisse der Befragung von Jahresabschlussstellern vor, die im Rahmen der zweiten Phase der DRSC-Studie „Evaluation zur Anwendung der IFRS in Deutschland“ durchgeführt wurde. In der Studie sollen die Akzeptanz und der Anwendungsbereich der IFRS als Regelwerk der Finanzberichterstattung in Deutschland evaluiert werden. Von besonderem Interesse ist dabei eine mögliche befreiende Anwendung der IFRS im Einzelabschluss. Somit wird neben dem Status Quo (*de lege lata*) auch eine Anwendung der IFRS *de lege ferenda* thematisiert.

Ziel der Studie ist eine objektive Aufnahme der verschiedenen Stakeholder-Meinungen. Dazu wurde ein zweistufiges Verfahren entwickelt. In der ersten Phase wurden von März bis September 2023 Interviews mit insgesamt 61 Vertretern aus 15 Stakeholder-Gruppen durchgeführt. So konnten Themenfelder identifiziert werden, die als Grundlage für die weitere Studie dienen. Aufbauend darauf wurde in Phase 2 eine Online-Befragung unter Jahresabschlussstellern durchgeführt. Die Befragung war von März bis Oktober 2024 geöffnet und wurde über verschiedene Kanäle beworben.

Die Befragung resultierte in über 800 auswertbaren Antworten von Unternehmen verschiedenster Branchen und Größenklassen. Sie bildet ein breites, wenngleich nicht repräsentatives, Meinungsbild ab. Aus den Antworten wird deutlich, dass sich die Ansichten insbesondere zwischen Unternehmen, die die IFRS bereits anwenden („IFRS-Anwender“) und denen, die die IFRS nicht anwenden („HGB-Bilanzierer“), unterscheiden. Der vorliegende Bericht konzentriert sich daher hauptsächlich auf die Gegenüberstellung dieser zwei Gruppen. Im Anhang werden weitere Gegenüberstellungen bereitgestellt.<sup>1</sup>

Die Befragung zeigt, dass die IFRS-Anwender in der Stichprobe ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss mehrheitlich nutzen würden. Für sie steht dahinter besonders häufig der Wunsch nach unternehmerischer Gestaltungsfreiheit, verbunden mit Kostensenkungen und Bürokratieerleichterungen. HGB-Bilanzierer stehen einer eigenen Ausübung des Wahlrechts deutlich kritischer gegenüber, sie würden die Einführung eines (bedingten) Wahlrechts deshalb aber nicht notwendigerweise ablehnen. Deutlich wird jedoch ihre Sorge, von Stakeholdern zur Ausübung des Wahlrechts gezwungen zu werden, obwohl sie gesetzlich dazu nicht verpflichtet sind (sog. genannter „faktischer Zwang“).

Ein Kompromiss könnte daher in der Einführung eines bedingten Wahlrechts liegen – ein freies Wahlrecht für einen begrenzten Kreis an Unternehmen. Dies würde das Meinungsbild auch insofern respektieren, als dass sich keine allgemeingültige Mehrheit für die Einführung eines freien

---

<sup>1</sup> Neben „IFRS-Anwendern“ und „HGB-Bilanzierern“ werden kapitalmarktorientierte mit nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen, sowie Konzern- mit Einzelunternehmen verglichen. Der Begriff der Kapitalmarktorientierung wird entsprechend zu § 264d HGB verstanden. Der Begriff „Konzernunternehmen“ wird 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.

Wahlrechts, aber auch keine allgemeingültige Mehrheit für die Beibehaltung des Status Quo ableiten lässt.

Die Gremien des DRSC unterstützen auf Basis der Rückmeldungen die Einführung eines bedingten Wahlrechts zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss. Auf Grundlage dieser Empfehlung werden derzeit Bedingungen für den Anwenderkreis eines bedingten Wahlrechts als Arbeitshypothese formuliert. Im Rahmen einer Fallstudie soll zudem untersucht werden, wie die Ausgestaltung des Wahlrechts die Effektivität und Effizienz der Finanzberichterstattung in Deutschland verbessern könnte. Hierbei spielen auch Folgefragen für weitere Funktionen der Rechnungslegung – insbesondere hinsichtlich der Steuerbemessungs- und Ausschüttungsfunktion – eine Rolle.

# 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 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.<sup>2</sup>
- 3 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.
- 4 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.
- 5 Einen weiteren aktuellen Bezugspunkt stellt die BEPS-Initiative (Base Erosion and Profit Shifting) der OECD dar. Gegenstand der sogenannten Säule 2 ist die Einführung einer globalen Mindeststeuer, welche in der Europäischen Union auf Basis der Richtlinie (EU) 2022/2523 zur

---

<sup>2</sup> Zur IFRS-Anwendung in den EU-Mitgliedstaaten (Stand 31.12.2023) siehe die [detaillierte Übersicht der EU](#).

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.

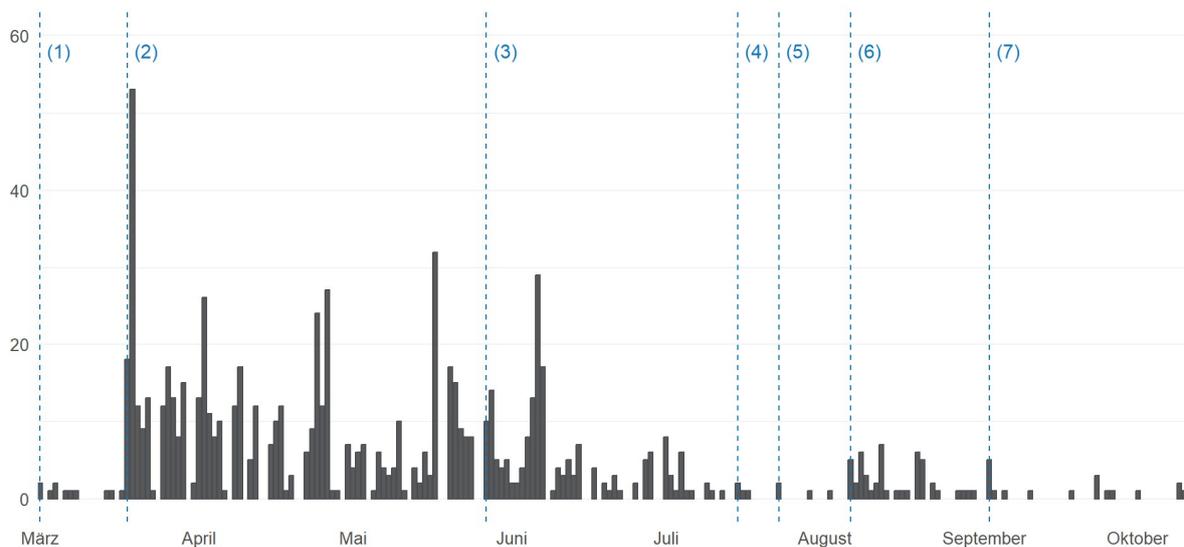
- 6 Schließlich arbeitet der IASB derzeit an der zweiten turnusmäßigen umfassenden Überprüfung (Comprehensive Review) des IFRS für kleine und mittelgroße Unternehmen („IFRS für KMU“), und hat hierzu kürzlich das *Addendum to the Exposure Draft Third edition of the IFRS* konsultiert. Zwar erfahren die 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.
- 7 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.
- 8 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.
- 9 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.
- 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.

- 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. Dabei wurden vorrangig die folgenden Themenbereiche abgedeckt:
- Kosten-Nutzen-Analyse der IFRS (Konzern- und Jahresabschluss)
  - Konzeptionelle Herausforderungen für einen IFRS-Jahresabschluss
  - Pro und Contra einer IFRS-Option für den Jahresabschluss
- 12 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.
- 13 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 (beispielsweise Unternehmen, die selbst einen IFRS-Konzernabschluss erstellen oder in den IFRS-Konzernabschluss eines übergeordneten Mutterunternehmens einbezogen werden).
- 14 Für weitere Informationen zur Gesamtstudie und den Ergebnissen der Phase 1 wird auf den Bericht zur Auswertung der Phase 1 verwiesen (siehe das [Feedback-Statement der Phase 1](#)).
- 15 In **Phase 2** wird aufbauend auf den gewonnenen Erkenntnissen der Phase 1 eine öffentliche Konsultation vorgenommen. Im ersten Schritt wurde die Perspektive der Unternehmen als Abschlussersteller eingeholt. Derzeit wird als weiterer Schritt eine Fallstudie zur Anwendung eines hypothetischen Wahlrechts zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss durchgeführt. Zukünftig kann als weiterer Schritt auch die Befragung weiterer Stakeholder durchgeführt werden.
- 16 Der vorliegende Bericht enthält die Ergebnisse der in Phase 2 durchgeführten öffentlichen Konsultation. Erste Ergebnisse der Konsultation wurden der Öffentlichkeit am 9. Dezember 2024 im Rahmen einer [Informationsveranstaltung](#) präsentiert und als [Kurzbericht](#) veröffentlicht.

## 2 Gegenstand der Untersuchung

### 2.1 Studienaufbau

- 17 Die Studie wurde als öffentliche Konsultation per Online-Umfrage konzipiert. Der Fragebogen stand allen interessierten Unternehmen offen. Zur Teilnahme wurde primär über drei Kanäle eingeladen:
- Internetauftritt des DRSC, insbesondere die eigene Website sowie Social Media
  - Multiplikatoren, insbesondere die Mitglieder der DRSC-Gremien sowie Verbände
  - Direkte Ansprache, insbesondere in Form eines Cold Mailings an eine größengeschichtete, randomisierte Stichprobe von 5.500 Unternehmen aus der DAFNE-Datenbank<sup>3</sup> sowie an alle HDAX-Unternehmen
- 18 Die Unternehmensbefragung 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 zum Ende der Frist verlängert. Meilensteine der Befragung sind in Abbildung 1 dargestellt.



**Abbildung 1: Anzahl der erhaltenen Antworten im Zeitablauf (nach Datenbereinigung)**

Dargestellt sind die abgegebenen Antworten im Zeitablauf sowie besondere Meilensteine der Befragung. Die y-Achse zeigt die Anzahl der eingegangenen Antworten, die x-Achse die Zeit. 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. Es wurden nur die Antworten abgetragen, die auch in die finale Stichprobe einbezogen wurden (n = 827).

<sup>3</sup> Das DRSC dankt der Universität Bamberg und insbesondere Prof. Dr. Brigitte Eierle für die Unterstützung hinsichtlich Datenzugang und Konzeption der randomisierten Stichprobe.

- 19 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 jedoch nicht ausgeschlossen werden, da die Teilnahme auch anonym möglich war. Neben der auszufüllenden elektronischen Fassung wurde auch eine barrierefreie PDF-Version als Lesevariante zur Verfügung gestellt.
- 20 Der Fragebogen umfasste 28 Fragen, wobei nicht alle Fragen 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 Unternehmen ein befreiendes Wahlrecht zur Nutzung der IFRS im Einzelabschluss (vielleicht) nutzen würde (Frage 3.1).
- 21 Der Fragebogen besteht aus fünf Teilen:
- Teil 1 (Frage 1.1 bis 1.14) umfasst **demografische Fragen** zur Branche, zur Größenklasse und zu einer möglichen Kapitalmarktorientierung des Unternehmens. Zudem werden Fragen zu einer möglichen Konzernstruktur sowie zu den vom Unternehmen erstellten Abschlüssen gestellt. Ziel dieses Teils ist es, Informationen zur Repräsentativität der Stichprobe zu erhalten sowie zu untersuchen, ob sich inhaltliche Sichtweisen anhand bestimmter Unternehmenscharakteristiken unterscheiden.
  - Teil 2 (Frage 2.1 bis 2.9) ermittelt **Faktoren der Kosten-Nutzen-Analyse der IFRS-Anwendung im Einzelabschluss**. Die teilnehmenden Unternehmen werden gefragt, ob sie derzeit einen IFRS-Einzelabschluss offenlegen und, falls nein, welche Gründe dagegen sprechen. Sie werden außerdem gebeten zu erläutern, unter welchen Voraussetzungen sie ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss nutzen würden und wie dieses ausgestaltet sein sollte. Letztlich wird erfragt, für wie wahrscheinlich die Unternehmen einen „faktischen Zwang“ zur Aufstellung eines IFRS-Einzelabschlusses halten. Ziel dieses Teils ist die Herausarbeitung von Voraussetzungen, die für die Nutzung eines Wahlrechts erfüllt sein müssten.
  - Teil 3 (Frage 3.1 und 3.2) behandelte die **potenzielle Nutzung eines Wahlrechts**. Die Unternehmen werden gefragt, ob sie ein befreiendes Wahlrecht voraussichtlich nutzen würden und welche Faktoren in dieser Entscheidung ausschlaggebend wären. Ziel dieses Teils ist die Untersuchung der Akzeptanz eines möglichen Wahlrechts, sowie welche Kosten- und Nutzen-Argumente mit einer Entscheidung für oder gegen die Nutzung des Wahlrechts verknüpft sind.

- Teil 4 (Frage 4.1 bis 4.3) untersucht die mögliche **Ausgestaltung spezifischer Detailfragen**. Es wird erhoben, wie die Teilnehmenden zu möglichen Regelungen hinsichtlich der Abschlussfunktionen der Steuerbemessung sowie der Ausschüttung und Kapitalerhaltung stehen. Ziel dieses Teils ist die Erörterung, wie mit möglichen Folgeregelungen eines Wahlrechts umgegangen werden kann.
- Teil 5 (Frage 5.1 und 5.2) erfragt **Kontaktdaten und** beinhaltet die **datenschutzrechtliche Einverständniserklärung**. Neben der Erfüllung von Datenschutzerfordernungen dient dieser Teil dazu, Kontaktdaten für etwaige Folgefragen zu erheben.

22 Für die Bearbeitung des Fragebogens wurde eine Bearbeitungszeit von 15 Minuten geschätzt. Da der Fragebogen als PDF zur Verfügung stand, kann die Antwortzeit bei entsprechender Vorbereitung jedoch kürzer ausfallen.

## 2.2 Stichprobe

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 nutzbaren 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
<b>Finale Stichprobe</b>		<b>827</b>

**Tabelle 1: Herleitung der Stichprobe**

Dargestellt 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.

23 Die Antwortzeit lag im Median (Durchschnitt) bei 13 Minuten (8 Stunden). Das 25% (75%) Quartil beträgt 9 Minuten (29 Minuten). Die minimale Antwortzeit wurde auf drei Minuten begrenzt, das Maximum liegt bei 29 Tagen. Das obere Ende der Antwortzeit wurde nicht begrenzt, da interne Abstimmungsprozesse der Unternehmen die Antwortzeit verlängert haben könnten.

24 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 teilnehmenden Unternehmen 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.

<b>Panel A: Größenklasse nach HGB</b>					
<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				
<b>Panel B: Gesamtumsatz</b>					
<i>Einzelunternehmen</i>	<i>Anzahl</i>	<i>Anteil</i>	<i>Konzernunternehmen</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	
<b>Panel C: Bilanzsumme</b>					
<i>Einzelunternehmen</i>	<i>Anzahl</i>	<i>Anteil</i>	<i>Konzernunternehmen</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	
<b>Panel D: Mitarbeiterzahl</b>					
<i>Einzelunternehmen</i>	<i>Anzahl</i>	<i>Anteil</i>	<i>Konzernunternehmen</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: Beschreibung der Stichprobe nach Größenklassen**

Dargestellt sind deskriptive Statistiken zu den Antworten auf die Fragen 1.6 bis 1.12, wobei Frage 1.6 (Größenklasse nach HGB) nur den Einzelunternehmen gestellt wurde (Panel A). Fragen 1.7 und 1.10 behandeln jeweils den Gesamtumsatz (Panel B), Fragen 1.8 und 1.11 die Bilanzsumme (Panel C) und Fragen 1.9 und 1.12 die Mitarbeiterzahl (Panel D) von Einzel- und Konzernunternehmen im letzten Geschäftsjahr. Für die Formulierung der Fragen siehe der [Fragebogen](#). Die Gesamtzahl der Antworten beträgt 827, wovon 671 auf Einzelunternehmen und 156 auf Konzernunternehmen entfallen.

- 25 Hinsichtlich der Branchenverteilung (Frage 1.1) fällt auf, dass Unternehmen der Finanzdienstleistungsbranche in der Stichprobe mit ca. 80% im Verhältnis zur Gesamtwirtschaft überproportional stark vertreten 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 Zahl an Beobachtungen aufweist (n = 961) als die Gesamtzahl der teilnehmenden Unternehmen (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: Beschreibung der Stichprobe nach Branchen**

Dargestellt ist die nach Branchenzugehörigkeit aufgeteilte Stichprobenzusammensetzung (Frage 1.1 des Fragebogens). Spalte (2) und (3) zeigen 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 ab, Spalte (6) trägt den Anteil bezogen auf die vorliegende Stichprobe ab.

- 26 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“).<sup>4</sup>

<sup>4</sup> Die Einteilung basiert auf den Antworten zu Frage 1.2.

- 27 Weitere Statistiken zur Beschreibung der Stichprobe zeigen, dass der Anteil der IFRS-Anwender in der Stichprobe bei 10% liegt (siehe Tabelle 4). Circa 13% der Unternehmen geben an, kapitalmarktorientiert zu sein und 19% geben an, in einen Konzernabschluss einbezogen zu werden. Schlüsselt man die drei Unternehmenstypen (Banken, Versicherungen, Corporates) nach diesen Eigenschaften auf, so fällt auf, dass in der Gruppe der Banken die IFRS-Anwender, kapitalmarktorientierte Unternehmen sowie Konzernunternehmen 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.
- 28 Der Hauptteil des vorliegenden Berichts konzentriert sich auf den Vergleich zwischen IFRS-Anwendern mit HGB-Bilanzierern. Für einen Vergleich zwischen kapitalmarktorientierten und nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen siehe Anhang 1 und für einen Vergleich zwischen Konzernunternehmen und Einzelunternehmen siehe Anhang 2.

<b>Eigenschaft</b>	<b>Ja</b>	<b>Nein</b>	<b>Gesamt</b>	<b>Anteil (%)</b>
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: Beschreibung der Stichprobe nach Unternehmenscharakteristiken und Unternehmenstyp**

Dargestellt ist die Anzahl und der Anteil der Unternehmen in der Stichprobe, aufgeteilt nach Unternehmenscharakteristiken, d.h. 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. Die konkreten Fragen können dem [Fragebogen](#) entnommen werden. 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.

- 29 Für die teilnehmenden Konzernunternehmen wurde zusätzlich der Umfang des Konsolidierungskreises erhoben (Frage 1.14). Die Frage wurde nur denjenigen Konzernunternehmen gestellt, die angaben, das zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtete Mutterunternehmen zu sein,

(Frage 1.13). Tabelle 5 stellt die Ergebnisse der Frage 1.14 zur Anzahl der in den Konzernabschluss im Wege der Vollkonsolidierung einbezogenen Tochterunternehmen dar.

	Min	Median	Max	Durchschnitt	n
<b>IFRS-Konzernunternehmen</b>					
Anzahl vollkonsolidierter Tochterunternehmen					
weltweit	0	113	2.227	272	60
Sitz in Deutschland	1	23	350	51	60
<b>HGB-Konzernunternehmen</b>					
Anzahl vollkonsolidierter Tochterunternehmen					
weltweit	0	8	1.195	47	53
Sitz in Deutschland	0	8	914	33	53

**Tabelle 5: Anzahl vollkonsolidierter Tochterunternehmen**

Dargestellt sind deskriptive Statistiken zur Anzahl der vollkonsolidierten Tochterunternehmen je Konzern (Antworten zu Frage 1.14). Die Frage wurde nur denjenigen Konzernunternehmen gestellt, die angaben, das zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtete Mutterunternehmen zu sein (n = 113; Antworten zu Frage 1.13). Die Frage war verpflichtend zu beantworten. Die Daten werden getrennt für IFRS-Anwender und HGB-Bilanzierer (Antworten zu Frage 1.4) aufgeführt. Die konkreten Fragen können dem Fragebogen entnommen werden.

## 3 Ergebnisauswertung

- 30 Aufgrund der Möglichkeit zur Selbst-Selektion in die Umfrage und unter Berücksichtigung der bereits dargestellten Besonderheiten der Stichprobe sollten die Ergebnisse als nicht repräsentativ gelesen werden. Beim Lesen der Ergebnisse ist weiterhin zu beachten, dass sie die Meinungen der Teilnehmenden widerspiegeln. Diese entsprechen nicht notwendigerweise der Meinung des DRSC oder der Gesamtwirtschaft.
- 31 Trotz der eingeschränkten Repräsentativität der Ergebnisse lassen sich aus den Rückmeldungen Tendenzen ableiten. Die Interpretation der Ergebnisse soll durch die Aufschlüsselung der Ergebnisse nach Unternehmenstyp und Unternehmenscharakteristiken erleichtert werden.
- 32 Die im Fließtext dargestellten Ergebnisse konzentrieren sich auf den Vergleich zwischen IFRS-Anwendern und HGB-Bilanzierern.<sup>5</sup> Für die Aufschlüsselung der Ergebnisse nach kapitalmarkt- und nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen siehe Anhang 1 und für die Aufschlüsselung nach Konzern- und Einzelunternehmen siehe Anhang 2.
- 33 IFRS-Anwender stellen 10% der Gesamtstichprobe dar. Der Anteil an IFRS-Anwendern liegt bei den Banken in der Stichprobe bei 3%, bei den Versicherern bei 14% und bei den Corporates bei 38%.

### 3.1 Kosten-Nutzen-Analyse der IFRS-Anwendung im Einzelabschluss

#### 3.1.1 Gründe gegen eine derzeitige Anwendung der IFRS im Einzelabschluss

- 34 Die Fragen 2.1 bis 2.5 zielen auf eine Kosten-Nutzen-Analyse der IFRS-Anwendung im Einzelabschluss ab. Sie untersuchen, weshalb Unternehmen derzeit (weitestgehend) keine IFRS im Einzelabschluss anwenden und unter welchen Voraussetzungen sie sich eine Anwendung vorstellen können.
- 35 Weniger als ein Prozent der Antwortenden Unternehmen (sechs von 827) gibt an, derzeit freiwillig einen IFRS-Einzelabschluss offenzulegen (Frage 2.1). Mittels Frage 2.2 wird anhand verschiedener Kosten-Nutzen-Argumente erörtert, welche Gründe für die Unternehmen derzeit gegen die freiwillige Offenlegung eines zusätzlichen IFRS-Einzelabschlusses sprechen. Auf einer Skala von eins („stimme nicht zu“) bis fünf („stimme zu“) wurde abgefragt, inwieweit die teilnehmenden Unternehmen den jeweiligen Gründen zustimmen.
- 36 Für **IFRS-Anwender** sind drei Gründe besonders relevant (siehe Abbildung 2):
- a) Die Unternehmen stimmen zu, dass die fehlende befreiende Wirkung des IFRS-Einzelabschlusses mit erheblichem Mehraufwand verbunden ist. Die dadurch entstehenden Kosten

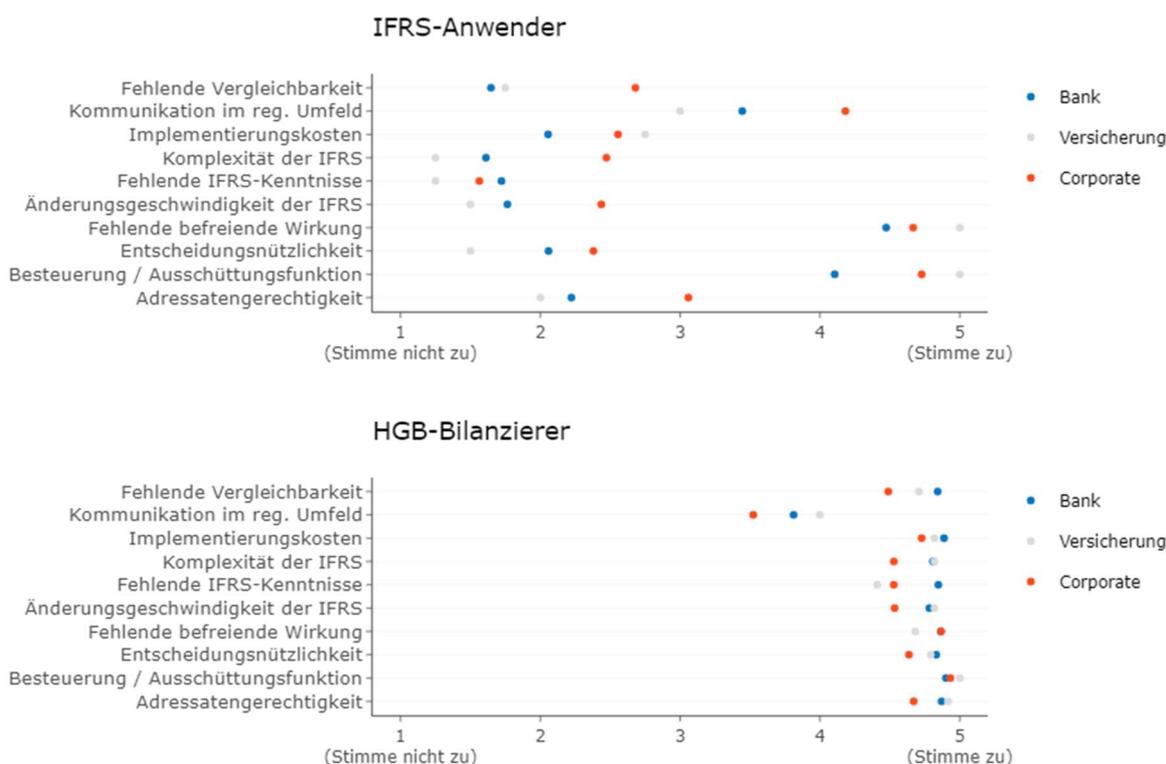
---

<sup>5</sup> IFRS-Anwender sind definiert als diejenigen Unternehmen, die als Einzelunternehmen die IFRS anwenden oder einem Konzern angehören, welcher die IFRS anwendet. HGB-Bilanzierer sind alle übrigen Unternehmen.

sprechen gegen eine Anwendung der IFRS im Einzelabschluss. Die im Verhältnis zu den übrigen Gründen sehr deutliche Zustimmung ist für alle Unternehmenstypen zu beobachten.

- b) Ebenfalls deutliche Zustimmung über alle Unternehmenstypen hinweg erfährt der Grund, dass derzeit ohnehin ein HGB-Einzelabschluss für die Zwecke der Besteuerung, Ausschüttungsbemessung und Kapitalerhaltung notwendig ist und damit die Kosten der freiwilligen Erstellung eines zusätzlichen IFRS-Einzelabschlusses zu hoch sind.
- c) Etwas weniger deutlich, aber dennoch durchschnittlich positiv, fällt die Zustimmung zum Grund aus, dass es für die Unternehmen entscheidend wäre, ob die Überwachung durch die Aufsicht auch auf Basis des IFRS-Einzelabschlusses erfolgen könnte (durchschnittlich „neutral“ für Versicherungen bis „stimme eher zu“ für Corporates).

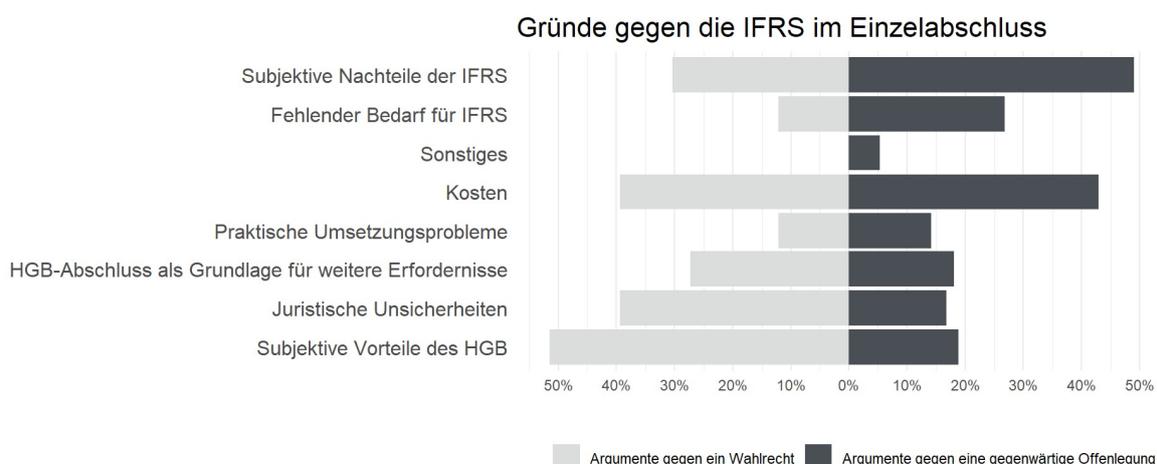
Die übrigen genannten Gründe werden durchschnittlich höchstens „neutral“ gesehen, ihnen wird ganz überwiegend jedoch (eher) nicht zugestimmt.



**Abbildung 2: Kosten-Nutzen-Argumente gegen die freiwillige Anwendung der IFRS im Einzelabschluss**

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 x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Stimme nicht zu; 2 = Stimme eher nicht zu; 3 = Neutral; 4 = Stimme eher zu; 5 = Stimme zu. Die Frage wurde 20 (4) [59] IFRS-anwendenden Banken (Versicherungen) [Corporates] sowie 632 (24) [97] HGB-bilanzierenden Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für IFRS-anwendende Banken (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 3 (1) [26] sowie für HGB-bilanzierende Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 70 (5) [32].

- 37 Die Antworten der **HGB-Bilanzierer** sind weitaus weniger differenziert als diejenigen der IFRS-Anwender. Sie stimmen durchschnittlichen allen genannten Gründen zu. Lediglich die Nutzung als Kommunikationsgrundlage im regulatorischen Umfeld scheint eine etwas weniger starke Rolle einzunehmen, wobei diesem Grund durchschnittlich auch „eher“ zugestimmt wird.
- 38 Die teilnehmenden Unternehmen hatten zudem die Möglichkeit, in einem Freitextfeld weitere Gründe gegen die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss anzugeben (Frage 2.3). Insgesamt 190 Teilnehmende gaben eine Rückmeldung. Acht dieser Antworten konnten nicht ausgewertet werden, da ihr Inhalt nicht verständlich war. Insgesamt 33 teilnehmende Unternehmen nutzten das Freitextfeld, um Argumente gegen ein *mögliches Wahlrecht* anzugeben und nannten *keine individuellen Gründe gegen die derzeitige Anwendung* der IFRS im Einzelabschluss. 149 Antworten bezogen sich indes auf die Intention der Frage und gaben Argumente gegen eine gegenwärtige Offenlegung aus Unternehmenssicht. Beide Gruppen wurden ausgewertet und die jeweiligen Antworten in Kategorien eingeteilt (siehe Abbildung 3). Die Freitextantworten wurden nicht nach Unternehmenscharakteristiken und Unternehmenstyp aufgeschlüsselt.



**Abbildung 3: Kosten-Nutzen-Argumente gegen die freiwillige Anwendung der IFRS im Einzelabschluss (Freitextantworten)**  
 Dargestellt ist die Kategorisierung der eingegangenen Freitextantworten auf Frage 2.3: „Gibt es weitere Argumente, die Ihrer Ansicht nach gegen eine Anwendung der IFRS im Einzelabschluss anzuführen sind? Wenn ja, welche:“. Die y-Achse listet die Kategorien auf, unter denen sich die genannten Gründe zusammenfassen lassen. Die x-Achse ist geteilt nach Argumenten, die sich gegen ein Wahlrecht generell aussprechen und denen, die konkrete Argumente gegen eine gegenwärtige Offenlegung sprechen. Sie gibt den Prozentsatz derjenigen Antworten an, die einen Grund der entsprechenden Kategorie nennen, relativ zur Gesamtzahl der eingegangenen Freitextantworten je Gruppe. Insgesamt 190 von 827 Antwortenden (23%) gaben eine Freitextantwort. Davon konnten acht Antworten (4%) nicht berücksichtigt werden, da die Argumentation nicht verständlich war. Insgesamt 149 der auswertbaren Antworten (18%) bezogen sich auf Argumente gegen eine gegenwärtige Offenlegung (dunkelgrauer Balken, 33 (18%) auf Argumente gegen ein Wahlrecht (hellgrauer Balken).

- 39 Knapp 50% der Freitextantworten, die Argumente gegen eine gegenwärtige Offenlegung diskutierten, benennen subjektive Nachteile der IFRS. Dies beinhaltet beispielsweise eine als hoch empfundene Volatilität der Ergebnisse (insbesondere durch Fair-Value-Bewertungen) der IFRS sowie ihre Komplexität. Spiegelbildlich dazu benennen etwa 20% der Freitextantworten Vorteile des HGB,

wobei insbesondere das Vorsichtsprinzip, der Gläubigerschutz und eine geringere Volatilität der Ergebnisse häufig genannte Motive sind.

40 Etwas über 40% der Freitextantworten greifen die Kosten der IFRS-Einführung auf, wobei die Teilnehmenden teils dezidiert über kostenintensive praktische Hürden berichten. So wird beispielsweise genannt, dass die Umstellung der IT-Systeme hohe Kosten verursachen würde und neben der externen Berichterstattung auch das interne Rechnungswesen umgestellt werden müsste. Es wird auch gemutmaßt, dass die Prüfungskosten steigen könnten.

41 Etwa ein Drittel der Freitextantworten nennt einen fehlenden Bedarf als Grund gegen die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss. Es wird berichtet, dass die Stakeholder des Unternehmens kein Interesse an IFRS-Einzelabschlüssen zeigten und es aus Unternehmenssicht auch keine sonstigen Gründe (wie bspw. einen zukünftigen Börsengang) gebe, einen IFRS-Abschluss aufzustellen.

Weiterhin wird angebracht, dass der HGB-Abschluss als Grundlage für weitere Erfordernisse benötigt werde (beispielsweise für die Steuer- und Dividendenbemessung sowie Regelungen des Gesetzes über die Beaufsichtigung der Versicherungsunternehmen) und die Offenlegung eines IFRS-Einzelabschlusses juristische Unsicherheiten mit sich bringen könnte. Praktische Umsetzungsprobleme wie beispielsweise fehlendes Knowhow oder die Inkompatibilität mit der derzeit genutzten Softwarelösung werden ebenfalls genannt. Vereinzelt sind Unternehmen durch bestehende Vertragsbestimmungen (beispielsweise Satzungen) daran gebunden, einen HGB-Abschluss zu veröffentlichen. Die fehlende Befreiung des IFRS-Einzelabschlusses wird von einzelnen Unternehmen ebenfalls nochmals aufgegriffen. Beides wird in der Abbildung unter „Sonstiges“ zusammengefasst.

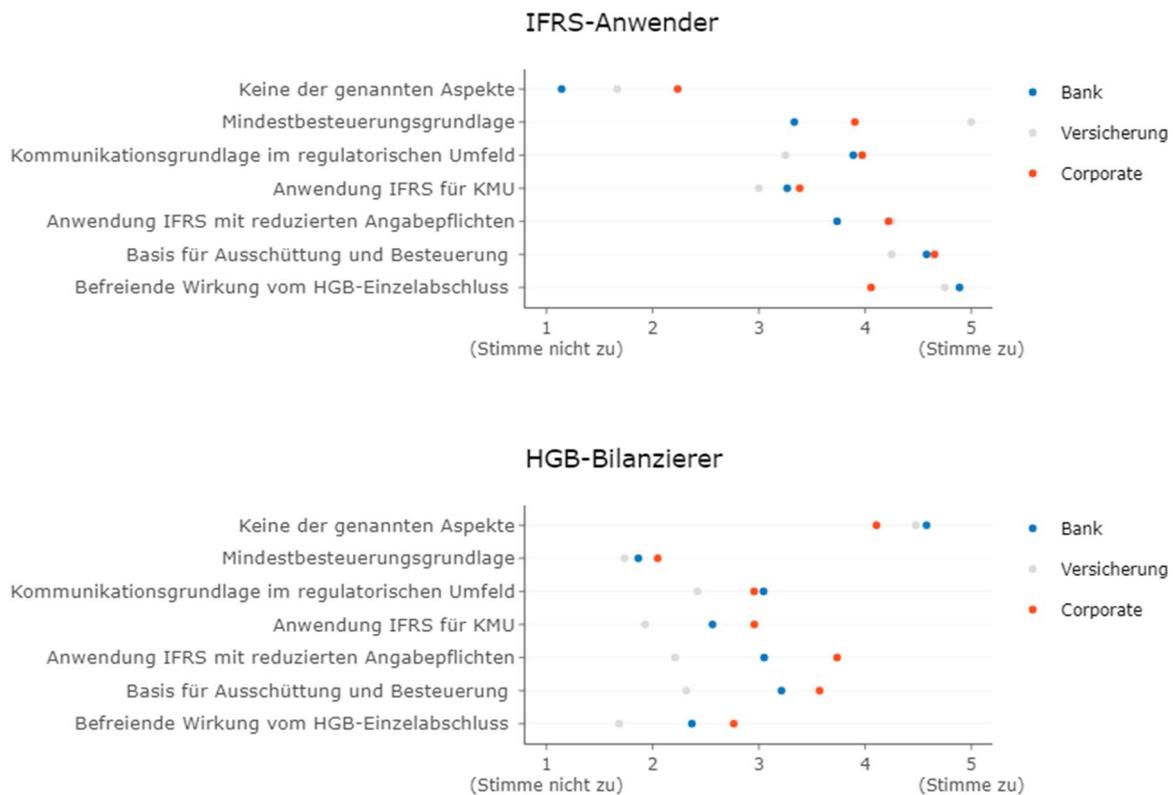
### 3.1.2 Voraussetzungen für die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss

42 Nachdem die Unternehmen gebeten wurden, Gründe anzugeben, weshalb sie die IFRS derzeit nicht im Einzelabschluss nutzen, wurde ihnen in den Fragen 2.4 und 2.5 die Möglichkeit gegeben anzugeben, unter welchen Voraussetzungen sie dies in Betracht ziehen würden.

43 **IFRS-Anwender** sehen viele Voraussetzungen als förderlich. Sie stimmen nahezu allen genannten Aspekten durchschnittlich (eher) zu (siehe Abbildung 4). Besonders deutlich wird die Zustimmung – analog zu den genannten Gründen im vorangegangenen Abschnitt – bei der für notwendig erachteten befreienden Wirkung sowie für die Nutzung des IFRS-Einzelabschlusses als Basis für Ausschüttung und Besteuerung. Der Anwendung der IFRS mit reduzierten Angabepflichten sowie als Kommunikationsgrundlage im regulatorischen Umfeld wird über alle Unternehmenstypen hinweg eher zugestimmt. Lediglich die Anwendung der IFRS für KMU als Voraussetzung zur Anwendung wird durchschnittlich „neutral“ gesehen.

44 **HGB-Bilanzier** machen auch in dieser Frage ihre tendenzielle Ablehnung einer Anwendung der IFRS im Einzelabschluss deutlich. Durchschnittlich stimmen sie (eher) zu, dass keiner der genannten Gründe eine Voraussetzung für eine Anwendung im Einzelabschluss für sie darstellt. Folgerichtig

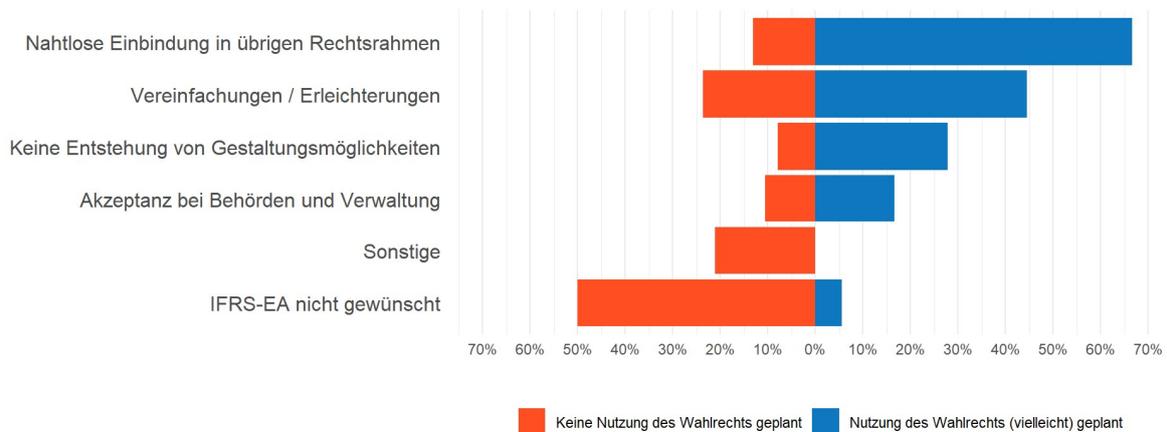
werden mit zwei Ausnahmen durchschnittlich alle genannten Voraussetzungen (eher) abgelehnt. Eine Ausnahme bildet die Anwendung der IFRS mit reduzierten Angabepflichten. Diese Voraussetzung sehen die Banken durchschnittlich neutral, während die Corporates eher zustimmen. Ein ähnliches Bild ergibt sich für die Anwendung der IFRS als Basis für Ausschüttung und Besteuerung.



**Abbildung 4: Voraussetzungen zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss**

Dargestellt sind die Antworten auf Frage 2.4: „Unter welchen Voraussetzungen würden Sie die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss in Betracht ziehen?“ 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 Voraussetzungen auf, unter denen die Unternehmen die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss in Betracht ziehen würden. Die ausführliche Beschreibung der Voraussetzungen kann dem [Fragebogen](#) entnommen werden. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Stimme nicht zu; 2 = Stimme eher nicht zu; 3 = Neutral; 4 = Stimme eher zu; 5 = Stimme zu. Die Frage wurde 20 (4) [59] IFRS-anwendenden Banken (Versicherungen) [Corporates] sowie 632 (24) [97] HGB-bilanzierenden Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für IFRS-anwendende Banken (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 6 (3) [25] sowie für HGB-bilanzierende Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 306 (10) [34].

- 45 Aufbauend auf diese Frage wurde den Unternehmen die Möglichkeit gegeben, weitere Voraussetzungen zu nennen, unter denen sie die Inanspruchnahme eines Wahlrechts zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss in Betracht ziehen würden (Frage 2.5). Eine kategorisierte Übersicht der Antworten ist Abbildung 5 zu entnehmen. Hierbei wurden die Antworten in diejenigen Unternehmen aufgeteilt, die ein befreiendes Wahlrecht (vielleicht) nutzen würden und diejenigen, die eine Nutzung für sich nicht in Betracht ziehen (basierend auf Frage 3.1). Eine Aufteilung in Unternehmenstyp und -charakteristiken erfolgt für die Auswertung der Freitextfrage nicht.



**Abbildung 5: Voraussetzungen zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss (Freitextantworten)**

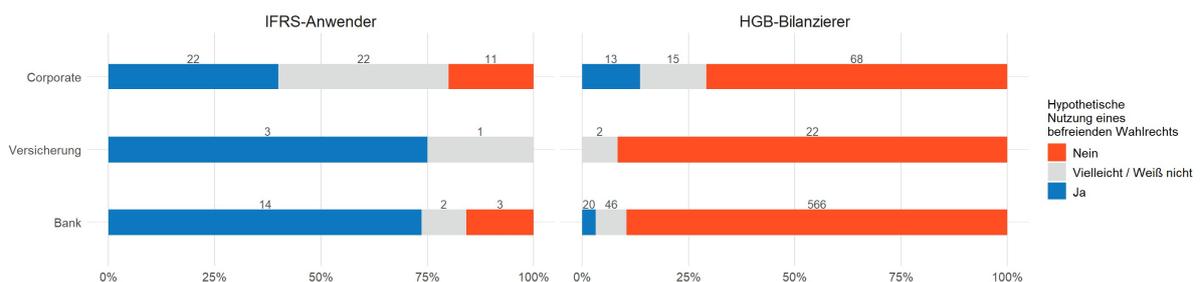
Dargestellt ist die Kategorisierung der eingegangenen Freitextantworten auf Frage 2.5: „Gibt es weitere Voraussetzungen, die Ihrer Ansicht nach erfüllt sein müssten, damit Sie die Inanspruchnahme eines Wahlrechts zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss in Betracht ziehen würden? Wenn ja, welche:“. Die y-Achse listet die Kategorien auf, unter denen sich die genannten Gründe zusammenfassen lassen. Die x-Achse ist geteilt nach Argumenten von Firmen, die keine Nutzung des Wahlrechts planen (basierend auf Frage 3.1) sowie denen, die die Nutzung des Wahlrechts (vielleicht) planen. Sie gibt den Prozentsatz derjenigen Antworten an, die einen Grund der entsprechenden Kategorie nennen, relativ zur Gesamtzahl der eingegangenen Freitextantworten je Gruppe. Insgesamt 58 von 827 Antwortenden (7%) gaben eine Freitextantwort. Davon konnten zwei Antworten (3%) nicht berücksichtigt werden, da die Argumentation nicht verständlich war. Insgesamt 18 der auswertbaren Antworten (32%) würden das Wahlrecht (vielleicht) nutzen (blauer Balken), 38 (68%) würden das voraussichtlich nicht tun (oranger Balken).

- 46 Von insgesamt 58 eingegangenen Antworten zu Freitextfrage 2.5 waren zwei inhaltlich unklar und konnten somit nicht ausgewertet werden. Insgesamt 18 Unternehmen können sich die Nutzung des Wahlrechts (vielleicht) vorstellen (blauer Balken), 38 Unternehmen tun dies nicht (oranger Balken).
- 47 Diejenigen Unternehmen, welche sich die Nutzung des Wahlrechts (vielleicht) vorstellen können, benennen zu etwa zwei Dritteln die nahtlose Einbindung in den übrigen Rechtsrahmen als Voraussetzung. Hierbei wurde insbesondere die Steuerbemessung genannt, wobei auch die Überschussbemessung bei Versicherungen sowie die Nachhaltigkeitsberichterstattung genannt wurden.
- 48 Knapp die Hälfte der Unternehmen wünscht sich Vereinfachungen und Erleichterungen. Die Unternehmen weisen darauf hin, dass es wünschenswert wäre, wenn ein Abschluss wegfallen würde. Des Weiteren werden das Beibehalten von Publizitätserleichterungen und die Anwendbarkeit im gesamten Konzern genannt. Ein möglicher Wegfall der Prüfpflicht von IFRS-Einzelabschlüssen wird ebenfalls erwähnt.
- 49 Etwa jedes vierte Unternehmen, welches sich die Nutzung des Wahlrechts vorstellen kann, nennt als Voraussetzung, dass sich keine neuen Gestaltungsmöglichkeiten auf tun sollten, insbesondere hinsichtlich der Steuerbemessung und Ausschüttung. Die Akzeptanz von Behörden und Verwaltung findet ebenfalls Erwähnung.
- 50 Die Hälfte der Unternehmen, die sich eine Nutzung des Wahlrechts derzeit *nicht* vorstellen können, unterstreicht dies auch in den Freitextantworten. Unter den Voraussetzungen gibt es weitestgehend

Überschneidungen mit den Unternehmen, die sich die Nutzung vorstellen können – wenn auch proportional weniger häufig genannt. Es werden allerdings in Einzelfällen weitere, sonstige Voraussetzungen genannt. Hierunter fällt der Verweis auf praktische Fähigkeiten (bspw. IT-seitig) und der Hinweis, dass es zunächst eine externe Nachfrage für einen IFRS-Einzelabschluss geben müsste. Die Einführung eines *bedingten* Wahlrechts könnte in Einzelfällen ebenfalls überzeugen, einen IFRS-Einzelabschluss zu erstellen.

### 3.2 Nutzung eines möglichen Wahlrechts

- 51 Wie bereits in der Auswertung zu Frage 2.5 berücksichtigt, wurden die teilnehmenden Unternehmen gefragt, ob sie ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss nutzen würden (Frage 3.1).
- 52 Die **IFRS-Anwender** in der Stichprobe stehen der Nutzung eines befreienden Wahlrechts mehrheitlich positiv gegenüber (siehe Abbildung 6). Etwa 80% der Banken und Corporates können sich die Nutzung (vielleicht) vorstellen, bei den vier teilnehmenden Versicherern indes alle.
- 53 **HGB-Bilanzierer** stehen der Nutzung eines Wahlrechts tendenziell ablehnend gegenüber. Etwa 10% der Banken können sich die Nutzung (vielleicht) vorstellen. Bei den Versicherern liegt die Quote in ähnlicher Höhe, allerdings kann noch kein nach HGB bilanzierender Versicherer für sich derzeit mit Sicherheit sagen, dass er ein Wahlrecht nutzen würde. Die nach HGB bilanzierenden Corporates stehen der Nutzung eines Wahlrechts offener gegenüber, hier können sich etwa 30% eine Nutzung (vielleicht) vorstellen.

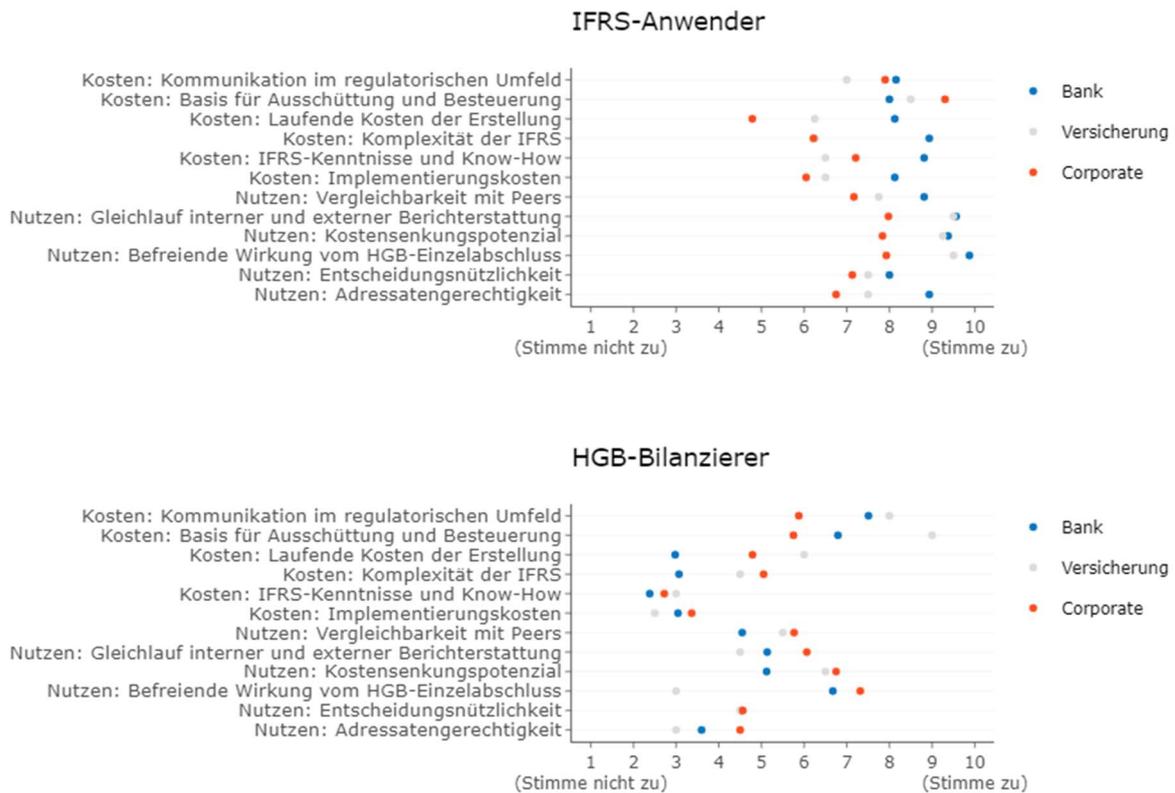


**Abbildung 6: Potenzielle Nutzung eines Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss**

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?“. Die y-Achse teilt die Antworten anhand des Unternehmenstyps (Banken, Versicherungen, Corporates), wobei auf der linken Seite IFRS-Anwender und auf der rechten Seite HGB-Bilanzierer dargestellt werden (definiert nach Frage 1.4). Die x-Achse gibt den relativen Anteil der gewählten Antwortoption an der insgesamt abgegebenen Anzahl an Antworten je Gruppe wieder. Die Zahlen über den Balken stellen die absolute Anzahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Option dar. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 830 und damit über der Gesamtzahl an Antwortenden Unternehmen (n = 827). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 6 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.

- 54 Diejenigen Unternehmen, die sich die Nutzung des Wahlrechts vorstellen oder vielleicht vorstellen können, wurden in Frage 3.2 darum gebeten anzukreuzen, welche Faktoren für sie im Rahmen

dieser Entscheidung ausschlaggebend sind. Den Unternehmen wurden dabei sechs Kosten-Argumente und sechs Nutzen-Argumente gezeigt. Sie sollten dann auf einer Skala von eins („stimme nicht zu“) bis zehn („stimme zu“) angeben, inwieweit sie den Argumenten zustimmen. Die durchschnittlich gewählten Antworten pro Unternehmenstyp sind für IFRS-Anwender und HGB-Bilanzierer getrennt in Abbildung 7 dargestellt.



**Abbildung 7: Kosten und Nutzen der Anwendung der IFRS im Einzelabschluss**

Dargestellt sind die Antworten auf Frage 3.2: „Bitte geben Sie an, inwieweit Sie den folgenden Aussagen im Hinblick auf den Nutzen einer Anwendung der IFRS im Einzelabschluss zustimmen.“ bzw. „Bitte geben Sie an, inwieweit Sie den folgenden Aussagen im Hinblick auf die Kosten bzw. Hürden einer Anwendung der IFRS im Einzelabschluss zustimmen.“ 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 Kosten- und Nutzen-Faktoren auf, die im Rahmen der Entscheidung von Unternehmen für oder gegen die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss ausschlaggebend sein können. Die ausführliche Beschreibung der Gründe kann dem Fragebogen entnommen werden. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala reicht von 1 (Stimme nicht zu) bis 10 (Stimme zu). Die Frage war nur für diejenigen Antwortenden sichtbar, die auf Frage 3.1 (Potenzielle Nutzung des Wahlrechts) „ja“ oder „vielleicht“ angaben. Die Frage wurde 16 (4) [44] IFRS-anwendenden Banken (Versicherungen) [Corporates] sowie 66 (2) [28] HGB-bilanzierenden Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für IFRS-anwendende Banken (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 3 (1) [14] sowie für HGB-bilanzierende Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 33 (0) [14].

57 **IFRS-Anwender** stimmen nahezu allen Argumenten mehr oder weniger stark ausgeprägt zu. Insbesondere Banken äußern stärkere Zustimmung, Corporates tendieren eher zu einer neutraleren Sichtweise.

58 Unter den **HGB-Bilanzierern** zeigt sich ein differenzierteres Bild. Adressatengerechtigkeit und Entscheidungsnützlichkeit als Nutzen-Argumente<sup>6</sup> sowie laufende Kosten der Erstellung und die Komplexität der IFRS<sup>7</sup> als Kosten-Argumente werden überwiegend eher nicht zugestimmt. Die größte Zustimmung zeigt sich zur Kommunikation im regulatorischen Umfeld und der Basis für Ausschüttung und Besteuerung als Kosten-Argumente sowie zur befreienden Wirkung des HGB-Einzelabschlusses und dem Kostensenkungspotenzial als Nutzen-Argumente.

### 3.3 Ausgestaltung eines möglichen Wahlrechts

59 Die Unternehmen wurden ebenfalls darum gebeten, ihre Präferenz für die Ausgestaltung eines möglichen Wahlrechts zu äußern. In Frage 2.6 wurden ihnen dafür vier Optionen zur Auswahl gegeben: Ein für alle Unternehmen freies Wahlrecht zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss, ein bedingtes Wahlrecht für einen (noch zu definierenden) Kreis an Unternehmen, die Beibehaltung des Status Quo (d.h. die Pflicht zur Aufstellung eines HGB-Einzelabschlusses) sowie als vierte Option die Pflicht zur Aufstellung eines IFRS-Einzelabschlusses.

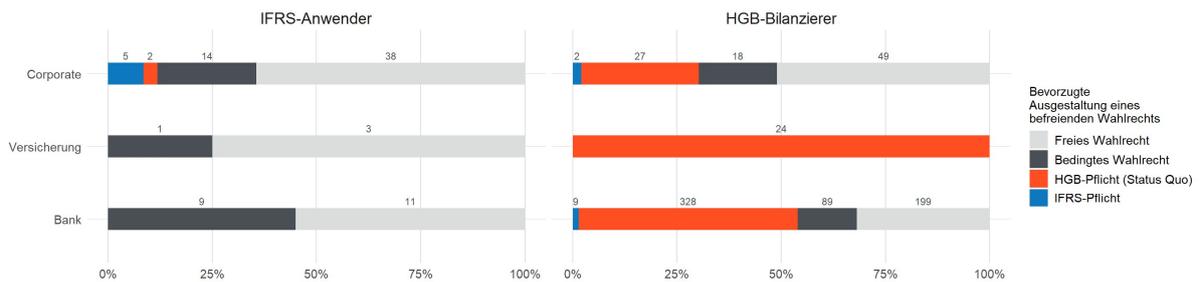
60 Abbildung 8 zeigt die Antworten zu Frage 2.6. Die **IFRS-Anwender** in der Stichprobe sprechen sich nahezu einstimmig für die Einführung eines bedingten oder freien Wahlrechts aus. Lediglich unter den Corporates finden sich Unternehmen, die sich für die Beibehaltung des Status Quo (3%) bzw. die Einführung einer IFRS-Pflicht für den Einzelabschluss (8%) aussprechen.

61 Unter den **HGB-Bilanzierern** in der Stichprobe ist der Wunsch nach einer Beibehaltung des Status Quo deutlich ausgeprägter, wenn auch nicht so deutlich, wie die Ablehnung der Nutzung eines möglichen Wahlrechts aus den Antworten zu Frage 3.1 suggerieren würde. Etwa 70% der Corporates und 46% der Banken dieser Gruppe sprechen sich für die Einführung eines bedingten oder freien Wahlrechts aus. Neben einzelnen Stimmen für eine IFRS-Pflicht spricht sich der Rest, ebenso wie alle Versicherer in dieser Gruppe, für die Beibehaltung des Status Quo aus.

---

<sup>6</sup> Adressatengerechtigkeit im Zusammenhang mit Frage 3.2 meint, dass im Unternehmensumfeld ein IFRS-Einzelabschluss für externe Adressaten nützlicher als ein HGB-Einzelabschluss eingeschätzt werden würde. Entscheidungsnützlichkeit meint, dass ein IFRS-Einzelabschluss eine bessere Abbildung der wirtschaftlichen Leistung als ein HGB-Einzelabschluss ermöglicht und in der Kommunikation mit externen Stakeholdern besser zu erklären ist. Beidem stimmen die HGB-Bilanzierer eher nicht zu.

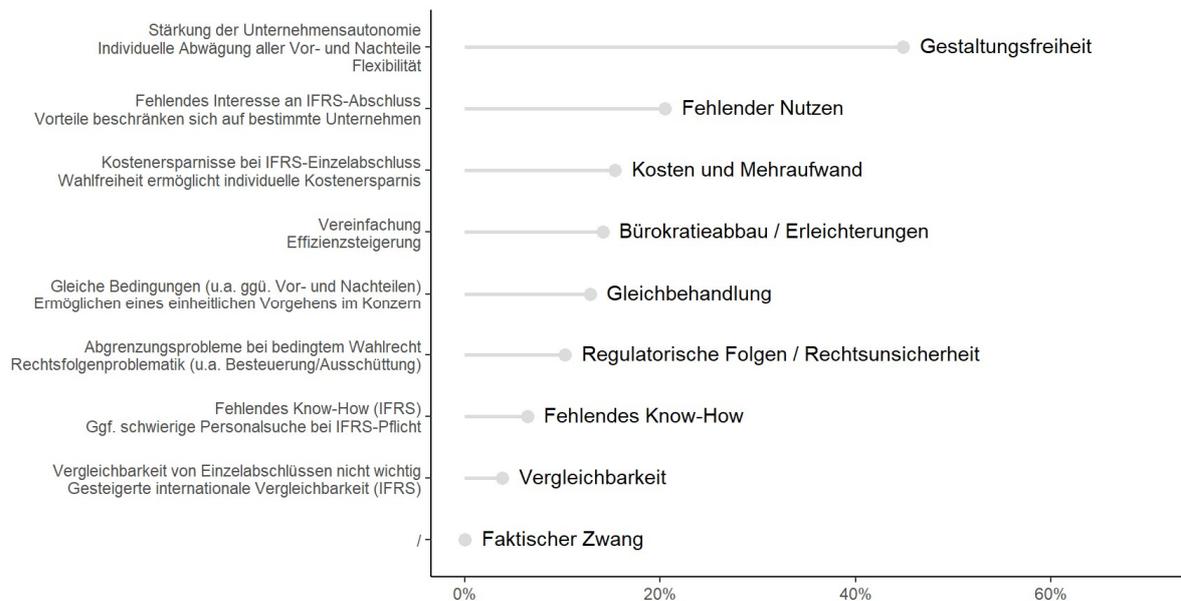
<sup>7</sup> Laufende Kosten der Erstellung meint, dass die Erstellung des Anhangs nach IFRS für den Einzelabschluss trotz umfangreicher Angabevorschriften nicht mit einem erheblichen Aufwand verbunden wäre. Komplexität der IFRS meint, dass die Umstellung der Rechnungslegung auf IFRS im Einzelabschluss nur mit begrenzter Komplexität verbunden wäre. Beidem stimmen die HGB-Bilanzierer eher nicht zu.



**Abbildung 8: Bevorzugte Ausgestaltung eines befreienden Wahlrechts**

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?“. Die y-Achse teilt die Antworten anhand des Unternehmenstyps (Banken, Versicherungen, Corporates), wobei auf der linken Seite IFRS-Anwender und auf der rechten Seite HGB-Bilanzierer dargestellt werden (definiert nach Frage 1.4). Die x-Achse gibt den relativen Anteil der gewählten Antwortoption an der insgesamt abgegebenen Anzahl an Antworten je Gruppe wieder. Die Zahlen über den Balken stellen die absolute Anzahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Option dar. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 830 und damit über der Gesamtzahl an Antwortenden Unternehmen (n = 828). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 8 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.

- 62 Die Antworten zeigen, dass obwohl ein Großteil der teilnehmenden HGB-Bilanzierer ein Wahlrecht nicht nutzen würde, es trotzdem eine gewisse Akzeptanz für ein Wahlrecht geben würde. In den Freitextantworten zu Frage 2.7 wird dies weiter ergründet. Die Teilnehmenden konnten in Frage 2.7 Gründe angeben, weshalb sie sich für die von ihnen bevorzugte Option aussprechen. Erneut werden die Argumente der Teilnehmenden in Kategorien zusammengefasst. Eine Aufteilung nach Unternehmenstyp wird für die Auswertung der offenen Textfrage nicht vorgenommen.
- 63 Von denjenigen Unternehmen, die sich für ein **freies Wahlrecht** aussprechen, gaben 92 eine Freitextantwort (31%). Davon konnten 14 Antworten aufgrund einer unklaren Argumentation nicht ausgewertet werden. In der nachfolgenden Auswertung wurden somit 78 Antworten berücksichtigt (siehe Abbildung 9).



**Abbildung 9: Argumente der Antwortenden für ein freies Wahlrecht (Freitextantworten)**

Dargestellt ist die Kategorisierung der eingegangenen Freitextantworten auf Frage 2.7, die sich für ein freies Wahlrecht zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss aussprechen: „Sofern ein Wahlrecht zur befreiten Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, wie sollte dieses ausgestaltet sein? Bitte begründen Sie Ihre Antwort“. Die y-Achse listet die Kategorien auf, unter denen sich die genannten Gründe zusammenfassen lassen, sowie die am häufigsten in den jeweiligen Kategorien genannten Gründe. Die x-Achse gibt den Prozentsatz derjenigen Antworten an, die einen Grund der entsprechenden Kategorie nennen, relativ zur Gesamtzahl der eingegangenen Freitextantworten. Insgesamt 384 von 827 Antwortenden (46%) gaben eine Freitextantwort, 92 davon sprachen sich für ein freies Wahlrecht aus. Von den 92 Antworten konnten 14 Antworten (15%) nicht berücksichtigt werden, da die Argumentation nicht verständlich war.

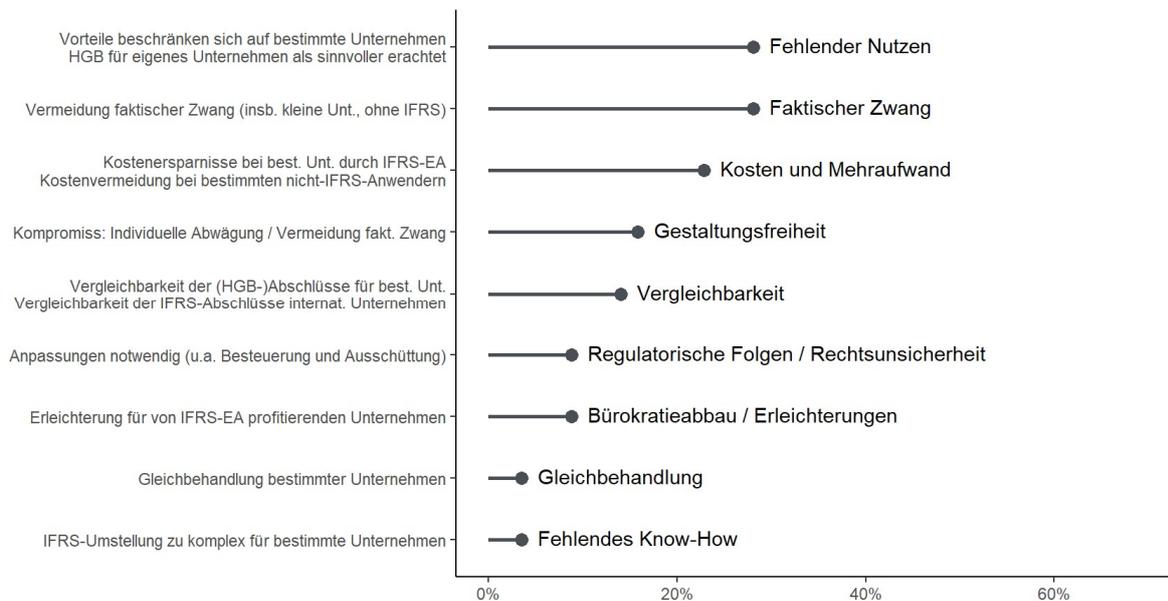
- 64 Diejenigen Unternehmen, die sich für ein freies Wahlrecht aussprechen, begründen dies besonders häufig mit Argumenten der unternehmerischen Gestaltungsfreiheit. Hierbei werden insbesondere die Möglichkeit zur individuellen Abwägung der Vor- und Nachteile eines IFRS-Einzelabschlusses, die Stärkung der Unternehmensautonomie und die Flexibilität von unternehmerischen Entscheidungen allgemein hervorgehoben.
- 65 Etwas über ein Fünftel der Argumente für ein freies Wahlrecht kommt aus dem Kreis derjenigen Unternehmen, welche der Nutzung der IFRS im Einzelabschluss skeptisch gegenüberstehen. Sie äußern fehlendes Interesse an einem IFRS-Abschluss und argumentieren, dass die Vorteile eines IFRS-Einzelabschlusses sich auf bestimmte Unternehmen beschränken würden. Sie unterstützen das freie Wahlrecht daher, um sich gegen die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss entscheiden zu können.
- 66 Etwas weniger als ein Fünftel der Unternehmen, die sich für ein freies Wahlrecht aussprechen, nennen Argumente, die den Themen Kosten und Mehraufwand sowie Bürokratieabbau/Erleichterungen zugeordnet werden können. Die Unternehmen weisen darauf hin, dass sie durch ein freies Wahlrecht ihre Kosten senken und ihre Effizienz steigern könnten. Effizienzsteigerungen und Vereinfachungen werden dabei vorrangig von denjenigen Unternehmen erwartet, welche das Wahlrecht

ausüben würden. Für diejenigen Unternehmen, die es nicht ausüben würden, kann ein freies Wahlrecht aber ebenfalls Kostenvorteile mit sich bringen, etwa indem sie nicht zu einem (gegebenenfalls mit Mehraufwand verbundenem) IFRS-Einzelabschluss verpflichtet werden.

- 67 Einige Teilnehmende argumentieren, dass ein freies Wahlrecht eine (zu bevorzugende) Gleichbehandlung der Unternehmen darstellen würde. Dies gilt insbesondere in Abgrenzung zu einem bedingten Wahlrecht, da nur bei einem freien Wahlrecht jedes Unternehmen individuell entscheiden könne, welcher Abschluss am vorteilhaftesten ist. Unter der Kategorie „regulatorische Folgen / Rechtsunsicherheit“ wird damit einhergehend angemerkt, dass ein bedingtes Wahlrecht Abgrenzungsprobleme mit sich bringen könnte. Es sei schwer, den Kreis der Unternehmen so zu definieren, dass Fehler erster und zweiter Art<sup>8</sup> möglichst minimiert werden.
- 68 Einzelne Stimmen äußern, dass ein freies Wahlrecht ihnen die Möglichkeit eröffnet, weiterhin einen HGB-Einzelabschluss aufzustellen, was Probleme der Personalsuche für IFRS-Spezialisten bzw. Probleme mit fehlendem Knowhow abmildert. Diejenigen, die einen IFRS-Einzelabschluss aufstellen würden, argumentieren teilweise, dass es nicht wichtig sei, dass alle Einzelabschlüsse nach denselben Grundsätzen aufgestellt sind, da die nationale Vergleichbarkeit von Einzelabschlüssen wenig relevant sei. Dafür könnte die internationale Vergleichbarkeit durch IFRS-Einzelabschlüsse gesteigert werden.
- 69 Insgesamt 64 Unternehmen gaben ein Argument für die Einführung eines **bedingten Wahlrechts** an. Dies entspricht ca. 49% derjenigen Unternehmen, die sich für dieses Wahlrecht aussprachen. Von den abgegebenen Antworten konnten sieben aufgrund einer unklaren Argumentation nicht ausgewertet werden. Somit verbleiben 57 Antworten, die kategorisiert in Abbildung 10 dargestellt sind.
- 70 Ein übergreifendes Thema derjenigen Unternehmen, die sich für ein bedingtes Wahlrecht aussprechen, ist die Sorge, selbst einen IFRS-Einzelabschluss aufstellen zu müssen. So nennt etwas mehr als ein Viertel der Unternehmen, dass ein IFRS-Einzelabschluss für sie keinen Nutzen bringen würde, u.a. da sich die Vorteile auf bestimmte, andere Unternehmen beschränken würden. Ein gleicher Anteil befürchtet einen „faktischen Zwang“ bei Einführung eines freien Wahlrechts – also der Druck von Stakeholdern zur Aufstellung eines IFRS-Einzelabschlusses, obwohl keine gesetzliche Pflicht dazu besteht. Es wird gemutmaßt, dass dies insbesondere kleinere Unternehmen betreffen könnte.

---

<sup>8</sup> Einem Unternehmen wird das Wahlrecht eingeräumt, obwohl es dies nicht möchte; sowie der Gegenfall, dass einem Unternehmen das Wahlrecht nicht eingeräumt wird, obwohl es dies gern möchte.

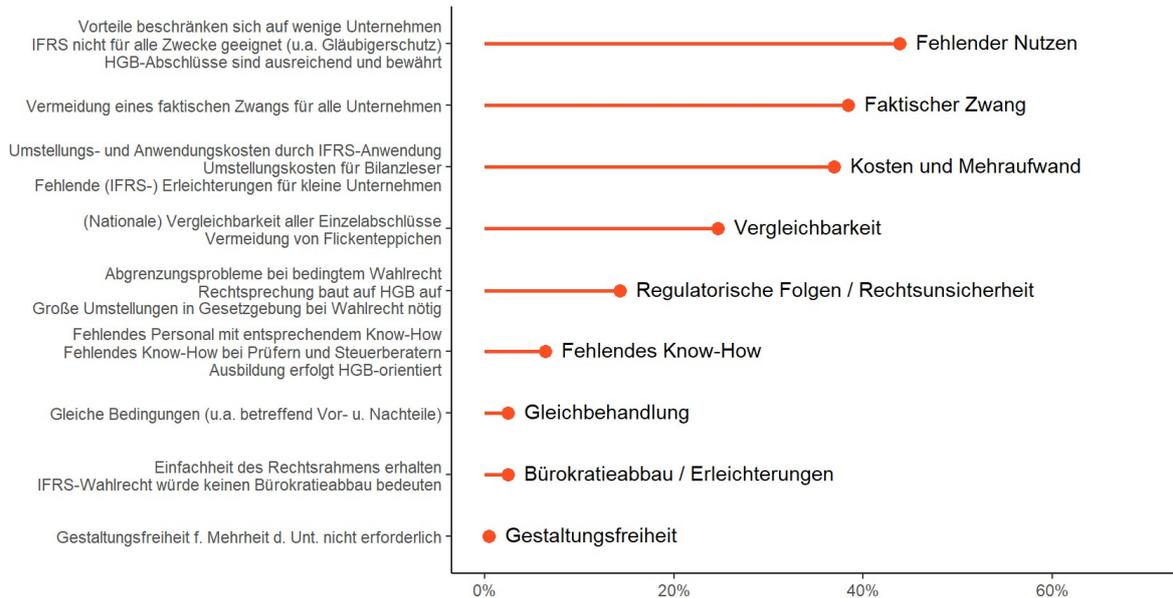


**Abbildung 10: Argumente der Antwortenden für ein bedingtes Wahlrecht (Freitextantworten)**

Dargestellt ist die Kategorisierung der eingegangenen Freitextantworten auf Frage 2.7, die sich für ein bedingtes Wahlrecht zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss aussprechen: „Sofern ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, wie sollte dieses ausgestaltet sein? Bitte begründen Sie Ihre Antwort.“. Die y-Achse listet die Kategorien auf, unter denen sich die genannten Gründe zusammenfassen lassen, sowie die am häufigsten in den jeweiligen Kategorien genannten Gründe. Die x-Achse gibt den Prozentsatz derjenigen Antworten an, die einen Grund der entsprechenden Kategorie nennen, relativ zur Gesamtzahl der eingegangenen Freitextantworten. Insgesamt 384 von 827 Antwortenden (46%) gaben eine Freitextantwort, 64 davon sprachen sich für ein freies Wahlrecht aus. Von den 64 Antworten konnten sieben Antworten (11%) nicht berücksichtigt werden, da die Argumentation nicht verständlich war.

- 71 Die nachfolgend am häufigsten vorgebrachten Themen beinhalten häufig einen gewissen Kompromissgedanken zwischen denjenigen Unternehmen, die einen IFRS-Einzelabschluss aufstellen möchten, und denjenigen, die keinesfalls ein Wahlrecht haben möchten (beispielsweise, weil sie einen „faktischen Zwang“ befürchten). Etwas mehr als ein Fünftel der Antworten nennt Kostensparnisse für diejenigen Unternehmen, die auf IFRS wechseln möchten oder die Vermeidung von Kosten bei denjenigen Unternehmen, die weiterhin nach HGB bilanzieren würden. Etwa jedes siebte Unternehmen argumentiert, dass ein bedingtes Wahlrecht denjenigen Unternehmen Gestaltungsfreiheit einräumen könnte, die dies möchten, und andere vor einem „faktischen Zwang“ schützen würde. Ungefähr ebenso viele Unternehmen weisen darauf hin, dass mit einem bedingten Wahlrecht die Vergleichbarkeit von HGB-Abschlüssen für einen bestimmten Unternehmenskreis gewährleistet wäre, während die übrigen Unternehmen durch einen IFRS-Einzelabschluss die internationale Vergleichbarkeit ihrer Abschlüsse erhöhen könnte.
- 72 Von denjenigen Unternehmen, die sich für eine Beibehaltung des **Status Quo** – also der Pflicht zur Aufstellung eines HGB-Einzelabschlusses – aussprechen, geben 213 eine Freitextantwort zur Begründung. Dies entspricht ca. 56% der Unternehmen, die sich für den Status Quo aussprechen. Von den 213 eingegangenen Freitextantworten konnten zehn aufgrund einer unklaren Argumentation

nicht ausgewertet werden. In die Kategorisierung der Antworten flossen somit 203 Antworten ein, die in Abbildung 11 dargestellt sind.

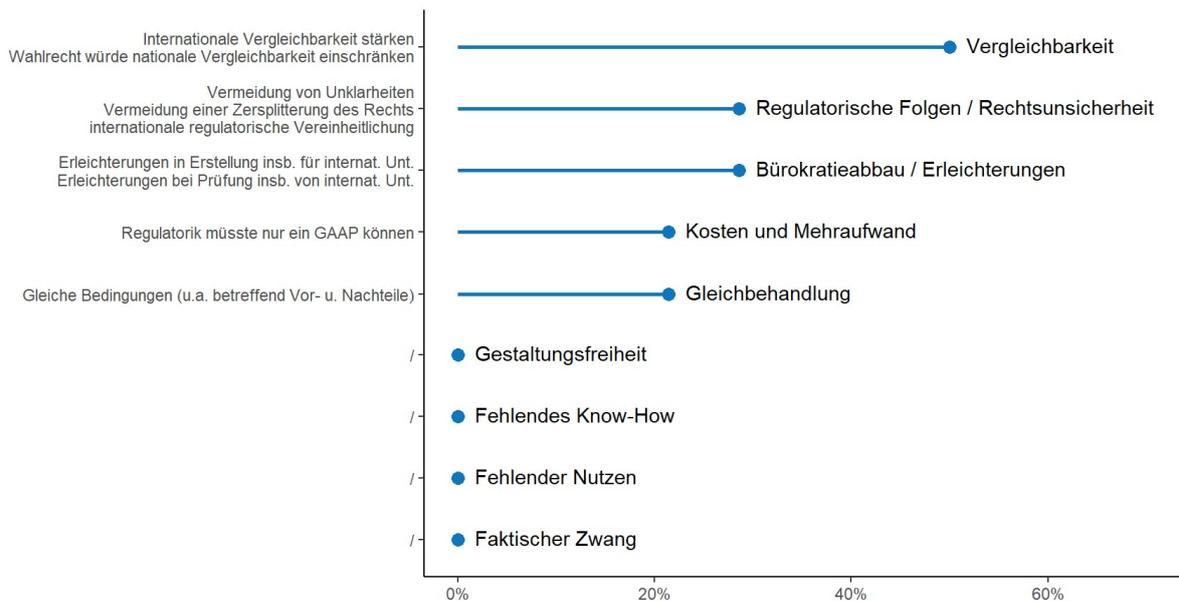


**Abbildung 11: Argumente der Antwortenden für die Beibehaltung des Status Quo (HGB-Pflicht; Freitextantworten)**

Dargestellt ist die Kategorisierung der eingegangenen Freitextantworten auf Frage 2.7, die sich für die Beibehaltung des Status Quo (HGB-Pflicht) hinsichtlich der Anwendung der IFRS im Einzelabschluss aussprechen: „Sofern ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, wie sollte dieses ausgestaltet sein? Bitte begründen Sie Ihre Antwort.“. Die y-Achse listet die Kategorien auf, unter denen sich die genannten Gründe zusammenfassen lassen, sowie die am häufigsten in den jeweiligen Kategorien genannten Gründe. Die x-Achse gibt den Prozentsatz derjenigen Antworten an, die einen Grund der entsprechenden Kategorie nennen, relativ zur Gesamtzahl der eingegangenen Freitextantworten. Insgesamt 384 von 827 Antwortenden (46%) gaben eine Freitextantwort, 213 davon sprachen sich für ein freies Wahlrecht aus. Von den 213 Antworten konnten zehn Antworten (5%) nicht berücksichtigt werden, da die Argumentation nicht verständlich war.

- 73 Ein mit 44% besonders häufig genanntes Motiv zur Beibehaltung des Status Quo ist der für das eigene Unternehmen festgestellte oder für andere Unternehmen unterstellte fehlende Nutzen eines IFRS-Einzelabschlusses (seltener des Wahlrechts). Es wird argumentiert, dass die IFRS nicht für alle Zwecke geeignet seien, die das HGB derzeit abdeckt (bspw. Gläubigerschutz). HGB-Abschlüsse seien ausreichend sowie seit geraumer Zeit bewährt; IFRS-Abschlüsse würden nur für wenige Unternehmen Vorteile bieten.
- 74 Etwa 38% der Antworten gehen auf die Befürchtung eines „faktischen Zwangs“ ein. Sie bevorzugen eine Beibehaltung des Status Quo, um jede Möglichkeit für einen „faktischen Zwang“ auszuschließen. Inhaltlich wird nahezu ebenso häufig argumentiert, dass die Umstellung auf IFRS mit hohen Kosten seitens der Bilanzersteller und teils auch auf Seiten der Nutzer von Finanzinformationen verbunden sei. Dies gelte insbesondere, weil es keine Erleichterungen für kleinere Unternehmen nach den IFRS gebe.

- 75 Ein Viertel der Antworten beinhaltet die Sorge, dass die Vergleichbarkeit von Abschlüssen durch die Einführung eines Wahlrechts leiden könnte. Jedes siebte Unternehmen gibt an, dass regulatorische Folgen bzw. Rechtsunsicherheiten gegen die Einführung eines Wahlrechts sprechen. Hierbei wird unter anderem erneut auf Abgrenzungsprobleme bei Einführung eines bedingten Wahlrechts hingewiesen. Etwa 6% der Antworten nennen fehlendes Knowhow bei eigenem oder fremdem Personal (beispielsweise Prüfern) als Grund gegen die Einführung eines Wahlrechts.
- 76 Von denjenigen Unternehmen, die sich für die Einführung einer **IFRS-Pflicht** aussprechen, geben 15 eine Begründung an. Dies entspricht nahezu allen Unternehmen in der Stichprobe (94%), die eine solche Pflicht befürworten. Eine Antwort musste in der in Abbildung 12 dargestellten Kategorisierung unberücksichtigt bleiben, da die Argumentation unklar war.
- 77 Die Hälfte der Unternehmen, die eine IFRS-Pflicht im Einzelabschluss befürworten, nennt Vergleichbarkeit als Argument. Vorgebracht wird dabei hauptsächlich, dass eine IFRS-Pflicht die internationale Vergleichbarkeit steigern und ein Wahlrecht die nationale Vergleichbarkeit einschränken würde.
- 78 Ein knappes Drittel der Antworten diskutiert Argumente hinsichtlich regulatorischer Folgen, insbesondere Rechtsunsicherheiten. Genannt werden die Vermeidung von Unklarheiten und die Vermeidung der Zersplitterung der Gesetzeslage sowie eine internationale Vereinheitlichung als Argumente für eine Pflicht.
- 79 Ebenfalls ein knappes Drittel der Unternehmen nennt Argumente im Bereich der Erleichterungen, bzw. des Bürokratieabbaus. Insbesondere für internationale Unternehmen werden hier Erleichterungen erwartet.



**Abbildung 12: Argumente der Antwortenden für eine IFRS-Pflicht (Freitextantworten)**

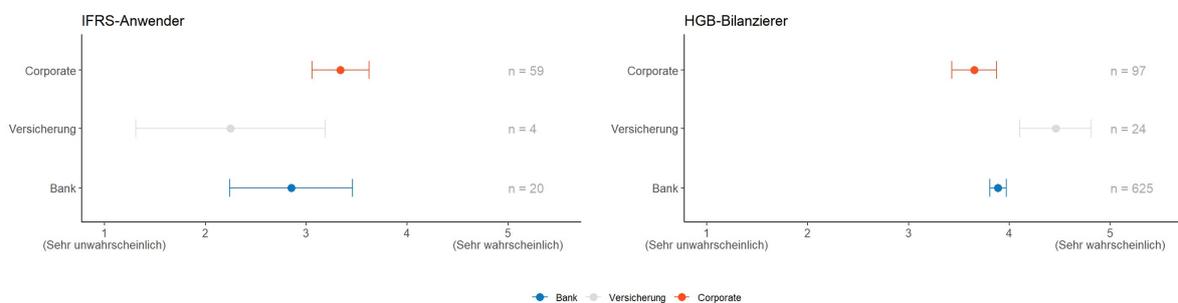
Dargestellt ist die Kategorisierung der eingegangenen Freitextantworten auf Frage 2.7, die sich für die Einführung einer IFRS-Pflicht hinsichtlich der Anwendung der IFRS im Einzelabschluss aussprechen: „Sofern ein Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, wie sollte dieses ausgestaltet sein? Bitte begründen Sie Ihre Antwort.“. Die y-Achse listet die Kategorien auf, unter denen sich die genannten Gründe zusammenfassen lassen, sowie die am häufigsten in den jeweiligen Kategorien genannten Gründe. Die x-Achse gibt den Prozentsatz derjenigen Antworten an, die einen Grund der entsprechenden Kategorie nennen, relativ zur Gesamtzahl der eingegangenen Freitextantworten. Insgesamt 384 von 827 Antwortenden (46%) gaben eine Freitextantwort, 15 davon sprachen sich für ein freies Wahlrecht aus. Von den 15 Antworten konnte eine Antwort (7%) nicht berücksichtigt werden, da die Argumentation nicht verständlich war.

80 **Zusammenfassend** lässt sich feststellen, dass IFRS-anwendende Unternehmen in der Stichprobe ein Wahlrecht – sei es frei oder bedingt – mehrheitlich unterstützen würden. Die HGB-Bilanzierer in der Stichprobe sind in ihrer Unterstützung für ein Wahlrecht zurückhaltender, hier spricht sich aggregiert etwas mehr als die Hälfte (jedoch alle teilnehmenden Versicherer) für die Beibehaltung des Status Quo, also der Pflicht zur Aufstellung eines HGB-Einzelabschlusses, aus.

In der Betrachtung der per Freitextantworten vorgebrachten Argumente wird deutlich, dass die Unternehmen insbesondere die eigene Gestaltungsfreiheit sowie damit einhergehend Kosteneinsparungen und Bürokratieabbau als Argumente für ein freies Wahlrecht sehen. Auf der anderen Seite wird der Wunsch zur Beibehaltung des Status Quo häufig mit der Angst vor einem „faktischen Zwang“ für diejenigen Unternehmen begründet, die keinen IFRS-Einzelabschluss aufstellen möchten. Ein möglicher inhaltlicher Kompromiss kann daher in der Festlegung eines bedingten Wahlrechts gesehen werden. Ein sinnvoll zugeschnittener Anwendungsbereich könnte die Vorteile eines freien Wahlrechts für einige Unternehmen ermöglichen, während andere Unternehmen vor den befürchteten negativen Folgen geschützt wären.

### 3.4 Befürchtung eines „faktischen Zwangs“

- 81 Der letzte Abschnitt verdeutlicht, dass viele Unternehmen, welche die IFRS im Einzelabschluss *nicht* anwenden möchten, einen „faktischen Zwang“ fürchten. Anhand der Fragen 2.8 und 2.9 wird untersucht, wie stark diese Befürchtungen sind und was sie begründet.
- 82 Frage 2.8 untersucht, wie wahrscheinlich ein „faktischer Zwang“ gesehen wird. Aus den Antworten wird analog zu den bisherigen Erkenntnissen deutlich, dass IFRS-Anwender die Gefahr eines „faktischen Zwangs“ für deutlich geringer ausgeprägt halten als HGB-Bilanzierer (siehe Abbildung 13).
- 83 Unter den **IFRS-Anwendern** sehen die Banken die Gefahr eines „faktischen Zwangs“ im Durchschnitt tendenziell neutral, d.h. weder besonders wahrscheinlich noch unwahrscheinlich. Bei den Corporates ist die Einschätzung tendenziell ebenfalls im mittleren Bereich, allerdings mit einer leichten Tendenz in Richtung „eher wahrscheinlich“. Die kleine Gruppe der IFRS-anwendenden Versicherer sieht die Gefahr eines „faktischen Zwangs“ als „eher weniger wahrscheinlich“. **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.



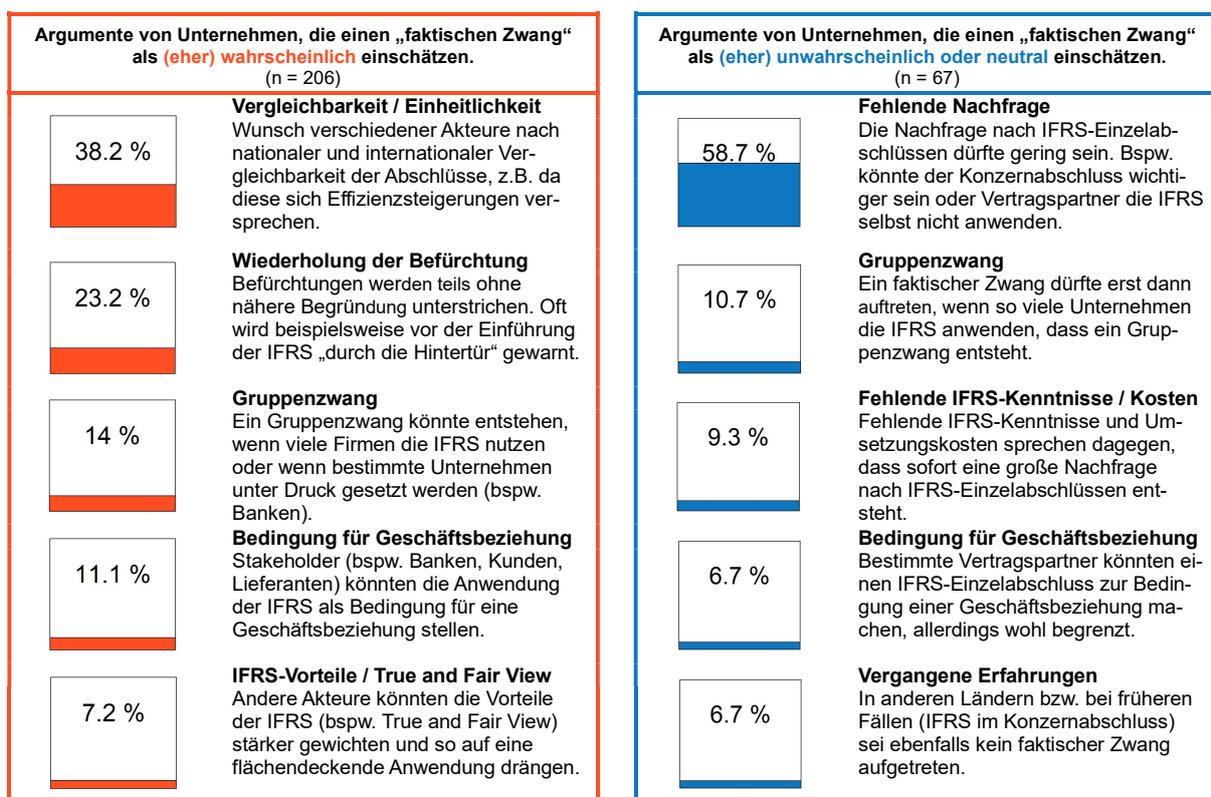
**Abbildung 13: Befürchtung eines „faktischen Zwangs“**

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?“ Links sind Antworten von IFRS-Anwendern (definiert nach den Antworten auf Frage 1.4) dargestellt, rechts Antworten der HGB-Bilanzierer. Die y-Achse teilt die Antworten nach dem Unternehmenstyp auf. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Sehr unwahrscheinlich; 2 = Eher unwahrscheinlich; 3 = Neutral; 4 = Eher wahrscheinlich; 5 = Sehr wahrscheinlich. 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 Antwortenden Unternehmen (n = 828). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 7 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.

- 84 In Frage 2.9 wurden die teilnehmenden Unternehmen gebeten, ihre Einschätzung zur Gefahr eines „faktischen Zwangs“ per Freitextantwort zu begründen. 34% der Unternehmen machten von dieser Möglichkeit Gebrauch. Dies sind nicht nur diejenigen Unternehmen, die einen „faktischen Zwang“ befürchten. Die Verteilung hinsichtlich der Befürchtung eines „faktischen Zwangs“ ist unter den

Unternehmen mit Freitextantworten ähnlich zur Verteilung aller Unternehmen. Abbildung 14 fasst die Ergebnisse zusammen.

- 85 Etwa 38% der Unternehmen, die einen „faktischen Zwang“ für (eher) wahrscheinlich halten, argumentieren mit dem (erwarteten) Wunsch verschiedener Akteure für Einheitlichkeit und Vergleichbarkeit. Häufig genannt wurden in diesem Zusammenhang die Regulatorik und Fremdkapitalgeber. Circa 11% der Unternehmen erwarten sogar, dass die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss zu einer Bedingung von Geschäftsbeziehungen werden könnte.



**Abbildung 14: Argumente der Antwortenden für und gegen die Befürchtung eines „faktischen Zwangs“ (Freitextantworten)**  
Dargestellt ist die Kategorisierung der eingegangenen Freitextantworten auf Frage 2.9: „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? Bitte erläutern Sie Ihre Antwort.“. Die Abbildung fasst die am häufigsten genannten Kategorien sowie eine Kurzbeschreibung der am häufigsten genannten Argumente je Kategorie zusammen. Insgesamt 302 von 827 Antwortenden (37%) gaben eine Freitextantwort. Von diesen konnten 29 Antworten (10%) nicht berücksichtigt werden, da die Argumentation nicht verständlich war.

- 86 Ein knappes Viertel der Unternehmen gibt kein näheres ausformuliertes Argument an, verdeutlicht seine Haltung aber durch die Wiederholung der Befürchtung. Häufig wird vor einem Einführen der IFRS „durch die Hintertür“ gewarnt, auch wenn in der Regel nicht weiter erläutert wurde, wer aus welchem Grund daran ein Interesse haben könnte.
- 87 Insgesamt 14% weisen darauf hin, dass ein Gruppenzwang entstehen könnte, sofern eine gewisse Grenze an Firmen erreicht ist, die die IFRS im Einzelabschluss anwenden. Etwa 7% nennen Vorteile

der IFRS, die dazu führen könnten, dass auf eine Nutzung der IFRS gedrängt werden würde. Hierbei wurde häufig auf den True and Fair View eingegangen.

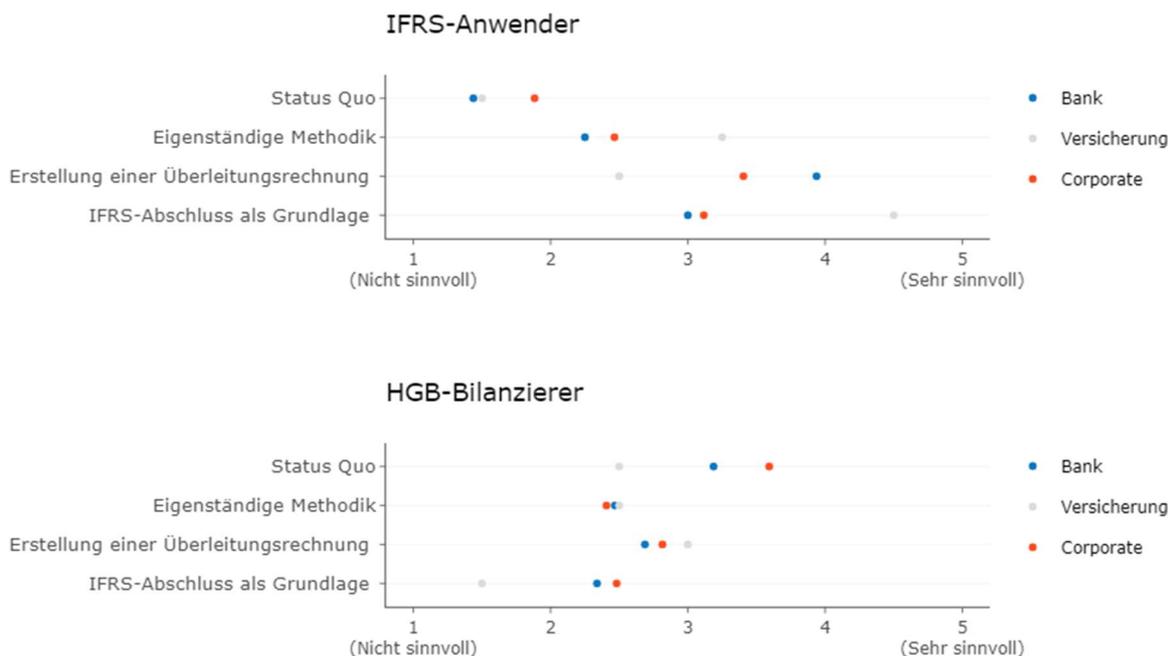
- 88 Von denjenigen **Unternehmen, die die Gefahr eines „faktischen Zwangs“ für (eher) unwahrscheinlich oder neutral halten**, argumentieren fast 60%, dass es keine Nachfrage nach IFRS im Einzelabschluss geben dürfte. Sie vermuten beispielsweise, dass der Konzernabschluss wichtiger sein dürfte und dass Vertragspartner selbst keine IFRS anwenden und diese daher auch nicht einfordern würden. Passend argumentieren etwa 10%, dass Kosten bzw. fehlende IFRS-Kenntnisse die Unternehmen – und damit auch die Vertragspartner – davon abhalten würden, die IFRS anzuwenden.

Etwa 10% weisen darauf hin, dass ein faktischer Zwang erst dann eintreten dürfte, wenn ausreichend Firmen die IFRS anwenden. Von knapp 7% wird diskutiert, dass ein IFRS-Einzelabschluss zur Bedingung für eine Geschäftsbeziehung gemacht werden könne, dies jedoch nicht großflächig erwartet wird. Für ebenfalls knapp 7% sprechen vergangene Erfahrungen gegen einen faktischen Zwang. In anderen Ländern bzw. bei der Einführung der IFRS im Konzernabschluss in Deutschland sei kein faktischer Zwang für die nicht betroffenen Unternehmen eingetreten.

### 3.5 Mögliche Ausgestaltung spezifischer Detailfragen

- 89 Steuerbemessung, Ausschüttungsbemessung und Kapitalerhaltung sind drei Themen, die in den Antworten zu verschiedenen Fragen der Erhebung eine wichtige Rolle einnehmen. Insbesondere in den Freitextantworten wurde von Unternehmen angemerkt, dass die befreiende Wirkung eines IFRS-Einzelabschlusses allein für sie nur einen geringen Unterschied machen würde, sofern Regelungen zur Steuer- und Ausschüttungsbemessung nicht mitgedacht würden. Die Fragen 4.1 bis 4.3 sollen die Diskussion zu diesen Fragen eröffnen und erheben die Sichtweisen der Firmen zu einer möglichen Ausgestaltung von Regelungen, die sich an ein befreiendes Wahlrecht anschließen könnten. Die Fragen wurden nur denjenigen Unternehmen gestellt, die ein entsprechendes Wahlrecht (vielleicht) nutzen würden.
- 90 Frage 4.1 erhebt die Ansichten zu **Ausschüttungsbemessung und Kapitalerhaltung** (siehe Abbildung 15). Die **IFRS-Bilanzierer** in der Stichprobe, die ein Wahlrecht (vielleicht) nutzen würden, halten durchschnittlich die Beibehaltung des Status Quo für die Ausschüttung und Kapitalerhaltung für nicht sinnvoll. Es gibt allerdings keine Alternative, die eindeutig präferiert wird. Die Anwendung einer eigenständigen Methodik wird durchschnittlich neutral bis eher nicht sinnvoll gesehen. Die Nutzung des IFRS-Abschlusses ohne Überleitungsrechnung finden insbesondere die zwei antwortenden Versicherer sinnvoll, Banken und Corporates sehen diese Option durchschnittlich neutral. Beide halten das Erstellen einer Überleitungsrechnung durchschnittlich für sinnvoller.

91 Auf Seiten der **HGB-Bilanzierer**, die sich die Nutzung des Wahlrechts (vielleicht) vorstellen können, werden die verschiedenen Optionen durchschnittlich kritischer gesehen. Keine der vorgeschlagenen Möglichkeiten wird für (eher) sinnvoll erachtet. Einzig die Beibehaltung des Status Quo für Ausschüttung und Kapitalerhaltung wird von Corporates und Banken für eher sinnvoll angesehen, wenn auch nicht besonders stark ausgeprägt.



**Abbildung 15: Ausgestaltung spezifischer Detailfragen: Ausschüttung und Kapitalerhaltung**

Dargestellt sind die Antworten auf Frage 4.1: „Sofern eine Option zur (befreienden) Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, welche der nachstehend genannten Vorschläge würden Sie für Zwecke der Ausschüttungsbemessung und Kapitalerhaltung als sinnvoll erachten?“ 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 Vorschläge auf. Die ausführliche Beschreibung der Vorschläge kann dem Fragebogen entnommen werden. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Nicht sinnvoll; 2 = Eher nicht sinnvoll; 3 = Neutral; 4 = Eher sinnvoll; 5 = Sehr sinnvoll. Die Frage wurde 16 (4) [44] IFRS-anwendenden Banken (Versicherungen) [Corporates] sowie 66 (2) [28] HGB-bilanzierenden Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für IFRS-anwendende Banken (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 0 (0) [2] sowie für HGB-bilanzierende Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 2 (0) [1].

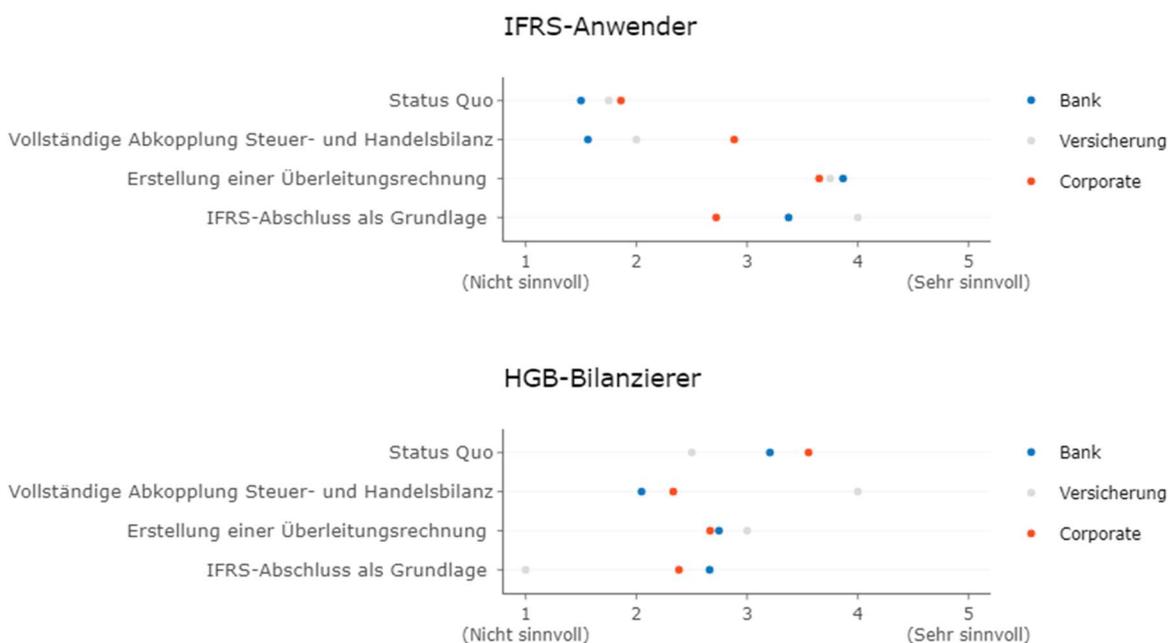
94 In Frage 4.3 wurden die Unternehmen gebeten, Aspekte zu nennen, die ihnen in diesem Zusammenhang besonders wichtig sind. Insgesamt 33 von 160 Unternehmen (21%) gaben eine Freitextantwort. Davon sind zwei (6%) unklar, sodass 31 ausgewertet werden konnten. Die fünf am häufigsten genannten Aspekte betreffen:

- Ausschüttungsbegrenzung: 39% weisen darauf hin, dass eine effektive Ausschüttungsbegrenzung gewährleistet sein sollte.
- Reduktion des Erstellungsaufwands: 39% plädieren für eine Reduktion des Erstellungsaufwands. Es wird darauf hingewiesen, dass die befreiende Wirkung eines IFRS-Einzelabschlusses

nur dann erleichternd wirkt, wenn weitere Aspekte – wie eben Ausschüttungsbemessung und Kapitalerhaltung – ebenfalls mitgedacht werden und zu diesen Zwecken nicht weiterhin ein eigener HGB-Abschluss erstellt werden muss.

- Klarheit / Eindeutigkeit / Transparenz: 16% der Antworten weisen darauf hin, dass die Regeln klar und eindeutig sein müssen. Eine Transparenz der Regelungen sei wichtig.
- Maßgeblichkeit der IFRS: 10% drücken ihren Wunsch aus, dass die IFRS (und nicht das HGB) maßgeblich für Ausschüttung und Kapitalerhaltung sein sollten.
- Beibehaltung des Status Quo: 10% argumentieren für die Beibehaltung des Status Quo.

95 Frage 4.2 behandelt die **Steuerbemessung**. Sie fragt diejenigen Unternehmen, die sich die Ausübung des befreienden Wahlrechts zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss (vielleicht) vorstellen können nach ihren Präferenzen, wie in diesem Kontext die Steuerbemessung geregelt sein sollte (siehe Abbildung 16).



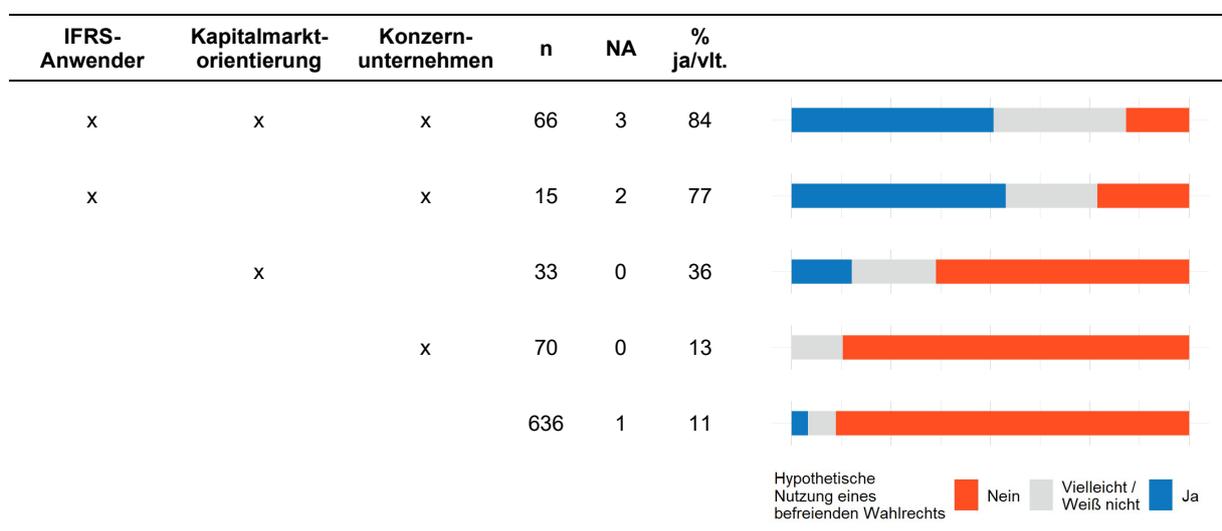
**Abbildung 16: Ausgestaltung spezifischer Detailfragen: Steuerbemessung**

Dargestellt sind die Antworten auf Frage 4.2: „Sofern eine Option zur (befreienden) Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, welche der nachstehend genannten Vorschläge würden Sie für die Zwecke der Steuerbemessung als sinnvoll erachten?“ 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 Vorschläge auf. Die ausführliche Beschreibung der Vorschläge kann dem Fragebogen entnommen werden. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Nicht sinnvoll; 2 = Eher nicht sinnvoll; 3 = Neutral; 4 = Eher sinnvoll; 5 = Sehr sinnvoll. Die Frage wurde 16 (4) [44] IFRS-anwendenden Banken (Versicherungen) [Corporates] sowie 66 (2) [28] HGB-bilanzierenden Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für IFRS-anwendende Banken (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 1 (0) [1] sowie für HGB-bilanzierende Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 4 (1) [2].

- 96 Ähnlich zur Ausschüttungsfunktion erachten die **IFRS-Anwender** die Beibehaltung des Status Quo durchschnittlich für (eher) nicht sinnvoll. Auch die vollständige Abkopplung der Steuer- und Handelsbilanz und damit die Schaffung eines eigenen Steuerbilanzrechts überzeugt nicht. Die Nutzung des IFRS-Abschlusses als Grundlage wird indes positiver gesehen. Über alle Unternehmen hinweg wird die Erstellung einer Überleitungsrechnung vom IFRS-Ergebnis für eher sinnvoll und damit am positivsten gesehen.
- 97 Diejenigen **HGB-Bilanzierer**, die sich die Nutzung des Wahlrechts (vielleicht) vorstellen können, sehen die Optionen erneut kritischer. Banken und Versicherungen halten durchschnittlich die Beibehaltung des Status Quo – also die handelsrechtlichen Ansatz- und Bewertungsvorschriften als Ausgangsbasis für die Steuerbilanz – für die sinnvollste der vorgegebenen Optionen. Die übrigen Alternativen werden in der Tendenz für eher nicht sinnvoll erachtet. Die zwei befragten Versicherer halten die Abkopplung der Handels- und Steuerbilanz für die sinnvollste Option.
- 98 Frage 4.3 deckte auch die Ansichten zur Steuerbemessung ab. Insgesamt 38 Freitextantworten von 160 (24%) nannten Aspekte, die den Unternehmen bei diesem Thema besonders wichtig sind. Davon konnten zwei (5%) nicht ausgewertet werden, da die Argumentation unklar war. Von den übrigen 36 Freitextantworten wurden die folgenden fünf am häufigsten genannten Aspekte vorgebracht:
- a) Reduktion des Erstellungsaufwands: 47% machten deutlich, dass sie eine Reduktion des Erstellungsaufwands für nötig halten. Dem zugrunde lag häufig die Ansicht, dass die Erstellung eines HGB-Abschlusses als Basis für die Steuerbilanz die Vorteile eines befreienden Wahlrechts zur Nutzung der IFRS im Einzelabschluss einschränken würde.
  - b) Klarheit / Eindeutigkeit / Transparenz: 19% sehen die Klarheit, Eindeutigkeit und Transparenz der zu schaffenden Regeln für besonders wichtig an.
  - c) Maßgeblichkeit der IFRS: 19% plädieren dafür, dass die IFRS maßgeblich für die Steuerbemessung sein sollten.
  - d) Keine Besteuerung unrealisierter Gewinne: 17% betonen, dass die Besteuerung unrealisierter Gewinne vermieden werden sollte.
  - e) Grundlegende Anpassung des Rechtsrahmens: 6% sehen die Notwendigkeit für eine grundlegende Anpassung des Rechtsrahmens, sollte die befreiende Anwendung der IFRS im Einzelabschluss künftig gestattet sein.

## 4 Anwendungsbereich

- 99 Aus den Antworten wird deutlich, dass sich keine eindeutige Mehrheit für ein freies Wahlrecht und keine eindeutige Mehrheit für die Beibehaltung des Status Quo findet. Auch das bedingte Wahlrecht findet für sich allein keine Mehrheit, wird jedoch in den Freitextantworten gelegentlich als möglicher Kompromiss genannt. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass ein passgenau zugeschnittenes bedingtes Wahlrecht die Vorteile der IFRS im Einzelabschluss für einige Unternehmen – insbesondere Kostenersparnisse und Erleichterungen – realisieren könnte, ohne bei anderen Unternehmen für Nachteile zu sorgen – ausgedrückt durch die Befürchtung des „faktischen Zwangs“.
- 100 Die Teilnehmenden wurden nicht explizit nach einem möglichen Anwendungsbereich für ein bedingtes Wahlrecht gefragt. In den Freitextantworten zu Frage 2.7 werden allerdings von einigen Teilnehmenden proaktiv bestimmte Charakteristiken genannt, an denen sich der Anwendungsbereich orientieren könnte. Dabei werden unter anderem IFRS-Anwender, kapitalmarktorientierte Unternehmen und Konzernunternehmen erwähnt. Da diese Charakteristiken in der Umfrage erhoben wurden, kann ausgewertet werden, inwieweit Unternehmen, die in einen unterschiedlich zugeschnittenen Anwendungsbereich fallen würden, ein befreiendes Wahlrecht ausüben würden (Frage 3.1). Die Ergebnisse sind in Abbildung 17 dargestellt.



**Abbildung 17: Potenzielle Nutzung eines Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss, nach möglichen Anwendungsbereichen**

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?“. Die Abbildung ist ähnlich einer Tabelle aufgebaut und gibt mögliche Anwendungsbereiche für eine potenzielle Nutzung eines Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss wieder. Dabei wird nach Status als IFRS-Anwender (definiert nach Frage 1.4), als kapitalmarktorientiertes Unternehmen (definiert nach Frage 1.3) und als Konzernunternehmen (definiert nach Frage 1.5) unterschieden. Es wird die Anzahl der Beobachtungen (n) je Gruppe sowie die darin enthaltenen fehlenden Angaben (NA) gezeigt. Zudem wird aufgeschlüsselt, wie viel Prozent der Antworten je Gruppe mit „ja“ oder „vielleicht / weiß nicht“ geantwortet haben. Die Balken bildet die Antworten grafisch ab. Die x-Achse gibt den relativen Anteil der gewählten Antwortoption an der insgesamt abgegebenen Anzahl an Antworten je Gruppe wieder.

- 101 Zunächst werden die **IFRS-Anwender** betrachtet. Die größte Gruppe unter den IFRS-Anwendern bilden kapitalmarktorientierte Konzernunternehmen. Unter ihnen ist die größte Zustimmung zur Ausübung eines befreienden Wahlrechts anzutreffen. Nur 16% der Unternehmen in dieser Gruppe können sich die Ausübung des Wahlrechts nicht vorstellen. Die zweitgrößte Gruppe unter den IFRS-Anwendern bilden nicht-kapitalmarktorientierte Konzernunternehmen. Auch hier ist die Zustimmung zur Ausübung des Wahlrechts hoch; nur 23% können sich die Nutzung nicht vorstellen.
- 102 In der Stichprobe gibt es zwei Einzelunternehmen, die kapitalmarktorientiert sind und die IFRS anwenden. Aufgrund der kleinen Gruppengröße werden diese Daten nicht in die Auswertung einbezogen. Des Weiteren gibt es in der Stichprobe keine nicht-kapitalmarktorientierten Einzelunternehmen, die die IFRS nutzen.
- 103 Fraglich ist, ob die Ausweitung des Anwendungskreises auch für diejenigen Unternehmen erwünscht wäre, die derzeit die IFRS nicht anwenden (**HGB-Bilanzierer**). In der Stichprobe finden sich 33 kapitalmarktorientierte Einzelunternehmen, die die IFRS nicht nutzen. Unter ihnen stößt die potenzielle Ausübung des Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss auf weit weniger Zustimmung als unter denjenigen Unternehmen, die bereits jetzt die IFRS anwenden: Lediglich etwas mehr als ein Drittel kann sich die Nutzung vorstellen.
- 104 Die Ablehnung des potenziellen Wahlrechts ist mit 87% noch deutlich ausgeprägter für Konzernunternehmen, die nicht-kapitalmarktorientiert sind und die IFRS derzeit nicht anwenden. Sie ist mit 89% nur noch übertroffen von nicht-kapitalmarktorientierten Einzelunternehmen.
- 105 Es gibt in der Stichprobe fünf Unternehmen, die angeben, als kapitalmarktorientiertes Konzernunternehmen keine IFRS anzuwenden. Die Ursache für diese Antworten ist unklar.<sup>9</sup> Da Fehler nicht ausgeschlossen werden können und die Gruppengröße klein ist, werden die Antworten nicht ausgewertet.
- 106 **Zusammenfassend** scheinen insbesondere diejenigen Unternehmen an der Nutzung eines Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss interessiert, die bereits jetzt einen (Konzern-)Abschluss nach IFRS aufstellen. Eine Kapitalmarktorientierung oder der Einbezug in einen Konzern scheint für die Mehrheit der befragten (sowie betroffenen) Unternehmen allein kein ausreichender Grund zu sein, die Ausübung eines Wahlrechts zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss in Erwägung zu ziehen.

---

<sup>9</sup> Kapitalmarktorientierte Mutterunternehmen sind nach § 315e HGB dazu verpflichtet, einen Konzernabschluss nach den IFRS aufzustellen. Es ist möglich, dass einzelne Daten fehlerhaft sind. Es ist ebenfalls möglich, dass in Einzelfällen das Mutterunternehmen nicht in der Europäischen Union sitzt und daher keinen Abschluss nach IFRS aufstellt. Konzernunternehmen müssen per Definition der vorliegenden Untersuchung nicht zwingend das Mutterunternehmen sein. Es kann sich also beim teilnehmenden Unternehmen um ein Tochterunternehmen eines außerhalb der EU sitzenden, kapitalmarktorientierten Mutterunternehmens handeln. In diesem Fall gibt es, je nach Rechtslage des Sitzlandes, unter Umständen keine Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach IFRS.

## 5 Fazit und Ausblick

107 Der vorliegende Abschlussbericht zur 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. Zusammenfassend sind insbesondere die nachfolgenden Punkte hervorzuheben:

- a) Die IFRS-Anwender in der Stichprobe würden ein potenzielles Wahlrecht zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss mehrheitlich und deutlich häufiger ausüben als HGB-Bilanzierer. Letztere stehen einer potenziellen Nutzung mehrheitlich kritisch gegenüber.
- b) Auch wenn HGB-Bilanzierer die Nutzung eines potenziellen Wahlrechts mehrheitlich ablehnen, stehen sie der Einführung eines Wahlrechts trotzdem nicht notwendigerweise ablehnend gegenüber. Etwa die Hälfte der HGB-Bilanzierer in der Stichprobe kann sich die Einführung eines freien oder bedingten Wahlrechts vorstellen.
- c) Unternehmen, welche sich ein Wahlrecht für ihr Unternehmen wünschen, begründen dies besonders häufig mit einem Wunsch nach Gestaltungsfreiheit. Die Entscheidung für die IFRS im Einzelabschluss kann für sie mit Kosteneinsparungen sowie anderen Erleichterungen im Rahmen eines Bürokratieabbaus einhergehen.
- d) Gleichzeitig äußern andere Unternehmen die Befürchtung, dass sie bei Einführung eines Wahlrechts im Rahmen eines „faktischen Zwangs“ von Stakeholdern zur Nutzung der IFRS im Einzelabschluss gezwungen werden könnten. Sie befürchten dadurch steigende Kosten, denen kein relevanter Nutzen gegenübersteht.
- e) Aus den Rückmeldungen in der Stichprobe lässt sich keine allgemeingültige Mehrheit für die Einführung eines freien Wahlrechts, aber auch keine allgemeingültige Mehrheit für die Beibehaltung des Status Quo ableiten. Ein möglicher Kompromiss könnte die Einführung eines bedingten Wahlrechts darstellen: eines freien Wahlrechts für einen begrenzten Kreis an Unternehmen. Bei einem passgenauen Zuschnitt des Anwendungsbereichs könnten die Vorteile für vom Wahlrecht betroffene Unternehmen ermöglicht werden, ohne befürchtete Nachteile für andere Unternehmen entstehen zu lassen. Auf Basis der Antworten scheint es sinnvoll, den Anwendungsbereich eines bedingten Wahlrechts auf diejenigen Unternehmen einzuschränken, in denen ein Konzernabschluss nach den IFRS erstellt wird.
- f) Sollte ein Wahlrecht eingeführt werden, wären zahlreiche Folgefragen zu klären. Es wird seitens der teilnehmenden Unternehmen darauf hingewiesen, dass die Vorteile eines befreienden IFRS-Einzelabschlusses begrenzt sind, sollten die Steuerbemessung, die Ausschüttung und weitere Funktionen weiterhin auf Basis eines HGB-Abschlusses erfolgen müssen. Eine nahtlose und angepasste Einbindung in den übrigen Rechtsrahmen scheint daher geboten.

Gleichzeitig fürchten Unternehmen, die keinen IFRS-Einzelabschluss aufstellen würden, dass Änderungen insbesondere im Rahmen der Steuerbemessung und Ausschüttung zu Nachteilen für sie führen könnte. Erste Einblicke der Befragung, wie mit diesen Fragen umzugehen ist, zeigen ein breites Spektrum an Sichtweisen, die weiterer Untersuchungen bedürfen.

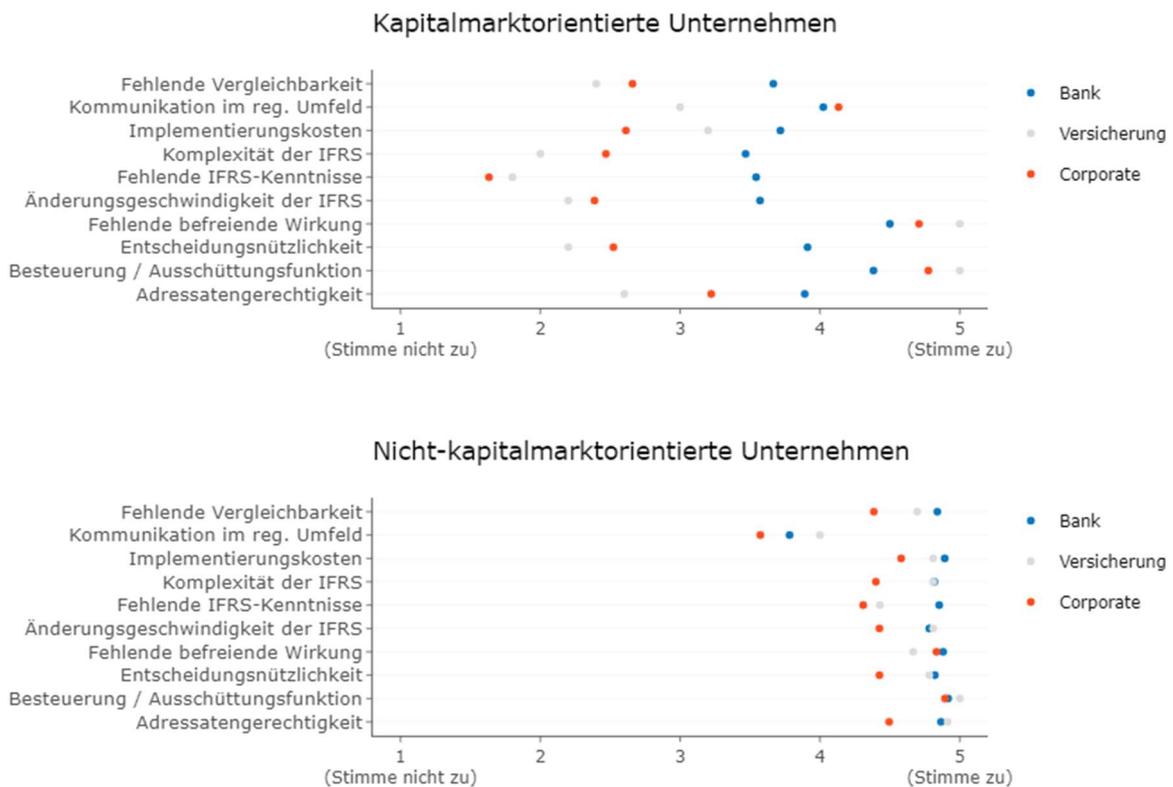
108 Auf Basis der vorliegenden Ergebnisse zieht das DRSC die folgenden Schlussfolgerungen:

- a) Die Gremien des DRSC unterstützen auf Basis der Rückmeldungen die Einführung eines bedingten Wahlrechts zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss. Das DRSC formuliert derzeit Bedingungen für den Anwenderkreis eines bedingten Wahlrechts als Arbeitshypothese.
- b) Das DRSC führt eine Fallstudie zur Anwendung dieses hypothetischen Wahlrechts durch, um zu untersuchen, wie eine Verbesserung der Effektivität und Effizienz in der Finanzberichterstattung erreicht werden kann. Da ein mögliches IFRS-Wahlrecht notwendigerweise Folgefragen zu weiteren Funktionen der externen Rechnungslegung (insbesondere zu Steuerbemessung, Ausschüttung, Kapitalerhaltung und Regulatorik) hervorrufen wird, deckt die Fallstudie auch diese Themen ab.
- c) Unter Berücksichtigung der Erkenntnisse aus den Interviews der Phase 1 sowie der Erstellerbefragung aus Phase 2 soll ferner die Befragung von weiteren Stakeholdergruppen (u.a. Nutzer, Abschlussprüfer) vorbereitet werden.

# 6 Anhang

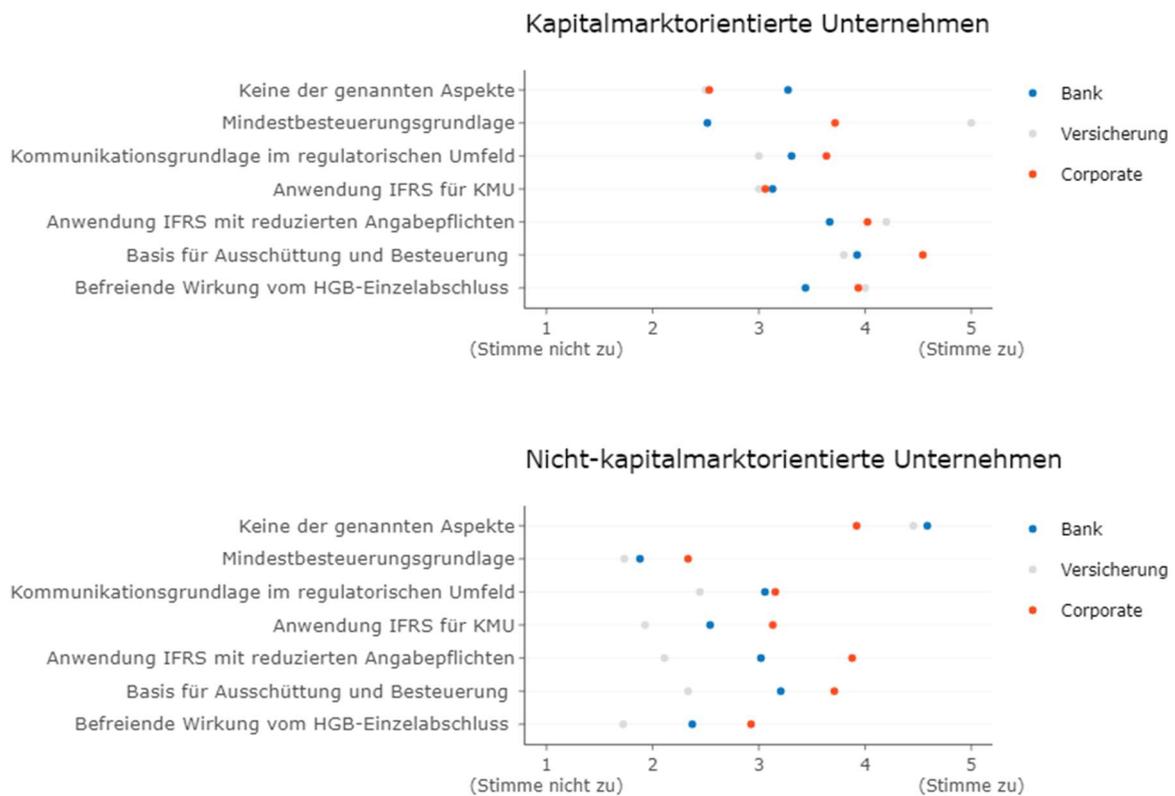
## Anhang 1: Ergebnisse für kapital- versus nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen

109 Kapitalmarktorientierte Unternehmen stellen 13% der Stichprobe dar. Der Anteil liegt bei den Banken im Sample bei 7%, bei den Versicherern bei 18% und bei den Corporates bei 34%.



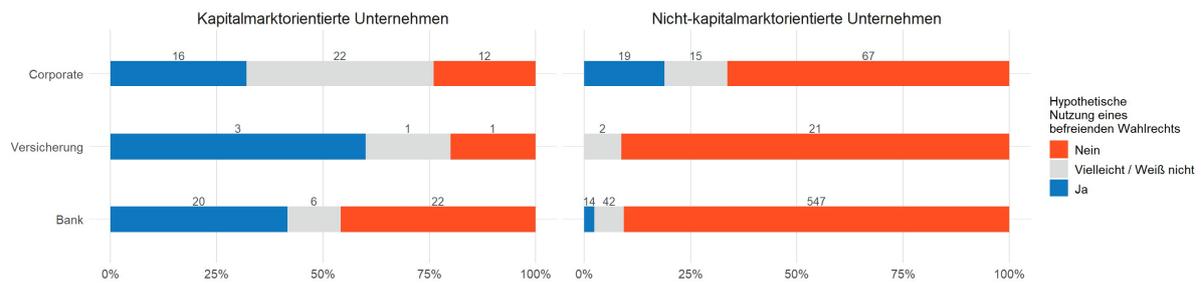
**Abbildung 18: Kosten-Nutzen-Argumente gegen die freiwillige Anwendung der IFRS im Einzelabschluss (Kapitalmarktorientierte und nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen)**

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 1.3) dargestellt, unten Antworten der nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen. 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 x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Stimme nicht zu; 2 = Stimme eher nicht zu; 3 = Neutral; 4 = Stimme eher zu; 5 = Stimme zu. Die Frage wurde 48 (5) [53] kapitalmarktorientierten Banken (Versicherungen) [Corporates] sowie 604 (23) [103] nicht-kapitalmarktorientierten Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für kapitalmarktorientierte Banken (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 6 (2) [23] sowie für nicht-kapitalmarktorientierte Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 66 (4) [35].



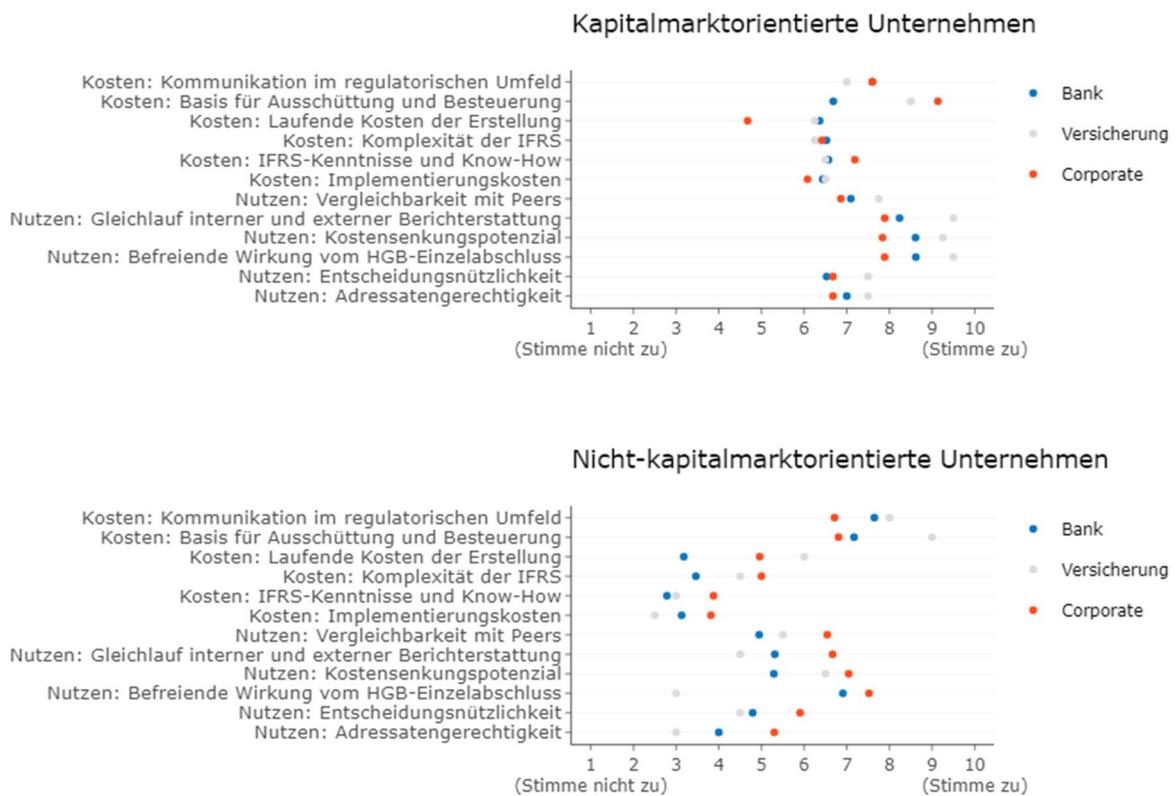
**Abbildung 19: Voraussetzungen zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss (Kapitalmarktorientierte und nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen)**

Dargestellt sind die Antworten auf Frage 2.4: „Unter welchen Voraussetzungen würden Sie die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss in Betracht ziehen?“ Oben sind Antworten von kapitalmarktorientierten Unternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.3) dargestellt, unten Antworten der nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen. Die y-Achse listet die Voraussetzungen auf, unter denen die Unternehmen die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss in Betracht ziehen würden. Die ausführliche Beschreibung der Voraussetzungen kann dem [Fragebogen](#) entnommen werden. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Stimme nicht zu; 2 = Stimme eher nicht zu; 3 = Neutral; 4 = Stimme eher zu; 5 = Stimme zu. Die Frage wurde 48 (5) [53] kapitalmarktorientierten Banken (Versicherungen) [Corporates] sowie 604 (23) [103] nicht-kapitalmarktorientierten Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für kapitalmarktorientierte Banken (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 17 (4) [23] sowie für nicht-kapitalmarktorientierte Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 293 (8) [34].



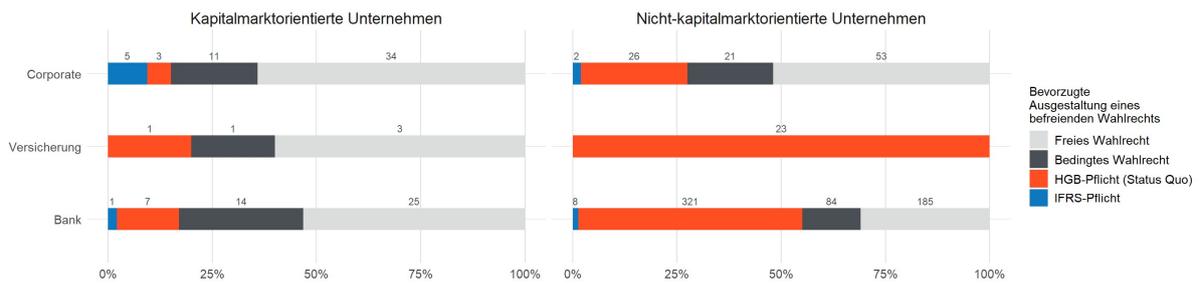
**Abbildung 20: Potenzielle Nutzung eines Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss (Kapitalmarktorientierte und nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen)**

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?“. Die y-Achse teilt die Antworten anhand des Unternehmenstyps (Banken, Versicherungen, Corporates), wobei auf der linken Seite kapitalmarktorientierte Unternehmen und auf der rechten Seite nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen dargestellt werden (definiert nach Frage 1.3). Die x-Achse gibt den relativen Anteil der gewählten Antwortoption an der insgesamt abgegebenen Anzahl an Antworten je Gruppe wieder. Die Zahlen über den Balken stellen die absolute Anzahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Option dar. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 830 und damit über der Gesamtzahl an Antwortenden Unternehmen (n = 827). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 6 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.



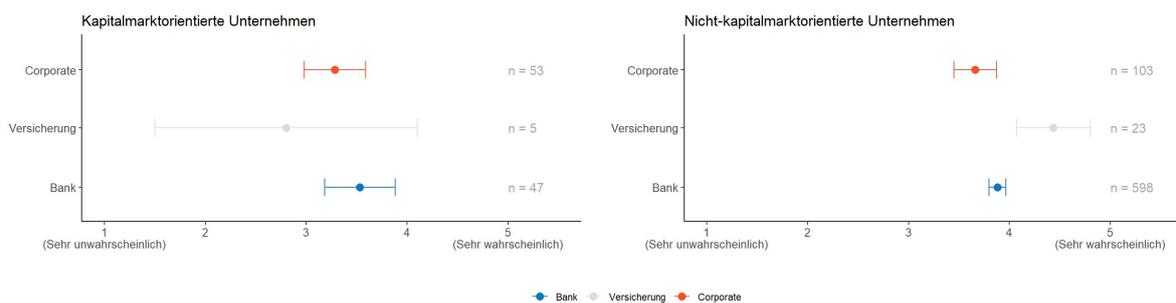
**Abbildung 21: Kosten und Nutzen der Anwendung der IFRS im Einzelabschluss (Kapitalmarktorientierte und nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen)**

Dargestellt sind die Antworten auf Frage 3.2: „Bitte geben Sie an, inwieweit Sie den folgenden Aussagen im Hinblick auf den Nutzen einer Anwendung der IFRS im Einzelabschluss zustimmen.“ bzw. „Bitte geben Sie an, inwieweit Sie den folgenden Aussagen im Hinblick auf die Kosten bzw. Hürden einer Anwendung der IFRS im Einzelabschluss zustimmen.“ Oben sind Antworten von kapitalmarktorientierten Unternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.3) dargestellt, unten Antworten der nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen. Die y-Achse listet die Kosten- und Nutzen-Faktoren auf, die im Rahmen der Entscheidung von Unternehmen für oder gegen die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss ausschlaggebend sein können. Die ausführliche Beschreibung der Gründe kann dem [Fragebogen](#) entnommen werden. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala reicht von 1 (Stimme nicht zu) bis 10 (Stimme zu). Die Frage war nur für diejenigen Antwortenden sichtbar, die auf Frage 3.1 (Potenzielle Nutzung des Wahlrechts) „ja“ oder „vielleicht“ angaben. Die Frage wurde 26 (4) [38] kapitalmarktorientierten Banken (Versicherungen) [Corporates] sowie 56 (2) [34] nicht-kapitalmarktorientierten Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für kapitalmarktorientierte Banken (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 8 (1) [13] sowie für nicht-kapitalmarktorientierte Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 25 (0) [14].



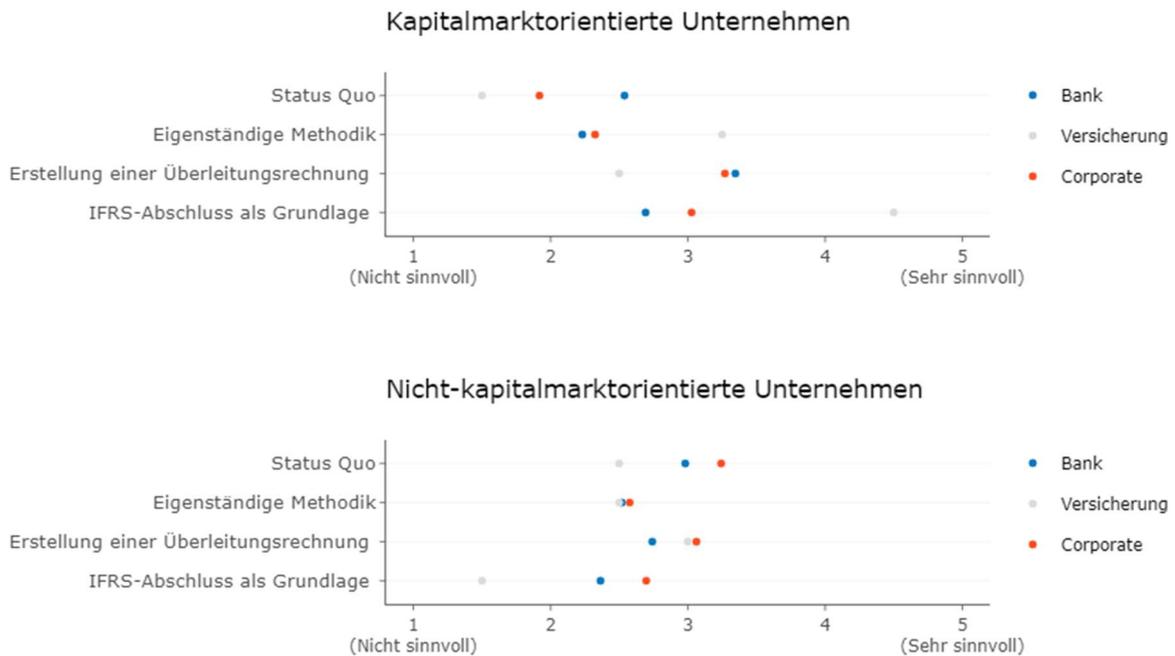
**Abbildung 22: Bevorzugte Ausgestaltung eines befreienden Wahlrechts (Kapitalmarktorientierte und nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen)**

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?“. Die y-Achse teilt die Antworten anhand des Unternehmenstyps (Banken, Versicherungen, Corporates), wobei auf der linken Seite kapitalmarktorientierte Unternehmen und auf der rechten Seite nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen dargestellt werden (definiert nach Frage 1.3). Die x-Achse gibt den relativen Anteil der gewählten Antwortoption an der insgesamt abgegebenen Anzahl an Antworten je Gruppe wieder. Die Zahlen über den Balken stellen die absolute Anzahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Option dar. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 830 und damit über der Gesamtzahl an Antwortenden Unternehmen (n = 828). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 8 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.



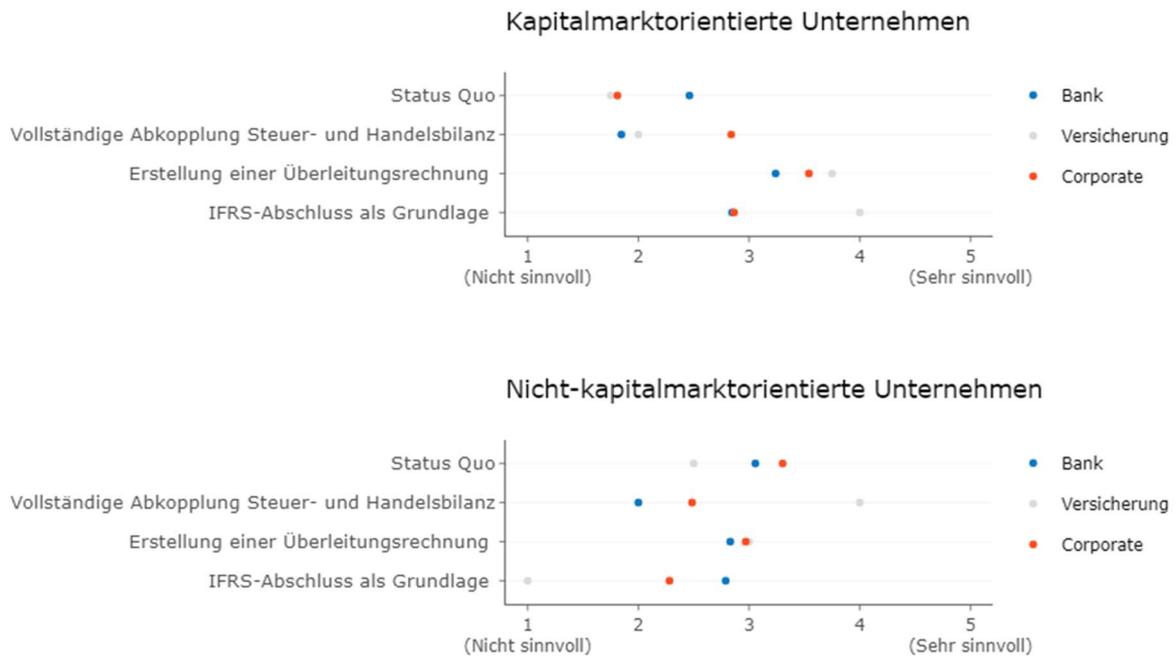
**Abbildung 23: Befürchtung eines faktischen Zwangs (Kapitalmarktorientierte und nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen)**

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?“ Links sind Antworten von kapitalmarktorientierten Unternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.3) dargestellt, rechts Antworten der nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen. Die y-Achse teilt die Antworten nach dem Unternehmenstyp auf. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Sehr unwahrscheinlich; 2 = Eher unwahrscheinlich; 3 = Neutral; 4 = Eher wahrscheinlich; 5 = Sehr wahrscheinlich. 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 Antwortenden Unternehmen (n = 828). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 7 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.



**Abbildung 24: Ausgestaltung spezifischer Detailfragen: Ausschüttung und Kapitalerhaltung (Kapitalmarktorientierte und nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen)**

Dargestellt sind die Antworten auf Frage 4.1: „Sofern eine Option zur (befreienden) Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, welche der nachstehend genannten Vorschläge würden Sie für Zwecke der Ausschüttungsbemessung und Kapitalerhaltung als sinnvoll erachten?“ Oben sind Antworten von kapitalmarktorientierten Unternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.3) dargestellt, unten Antworten der nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen. Die y-Achse listet die Vorschläge auf. Die ausführliche Beschreibung der Vorschläge kann dem Fragebogen entnommen werden. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Nicht sinnvoll; 2 = Eher nicht sinnvoll; 3 = Neutral; 4 = Eher sinnvoll; 5 = Sehr sinnvoll. Die Frage wurde 26 (4) [38] kapitalmarktorientierten Banken (Versicherungen) [Corporates] sowie 56 (2) [34] nicht-kapitalmarktorientierten Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für kapitalmarktorientierte Banken (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 0 (0) [1] sowie für nicht-kapitalmarktorientierte Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 2 (0) [2].

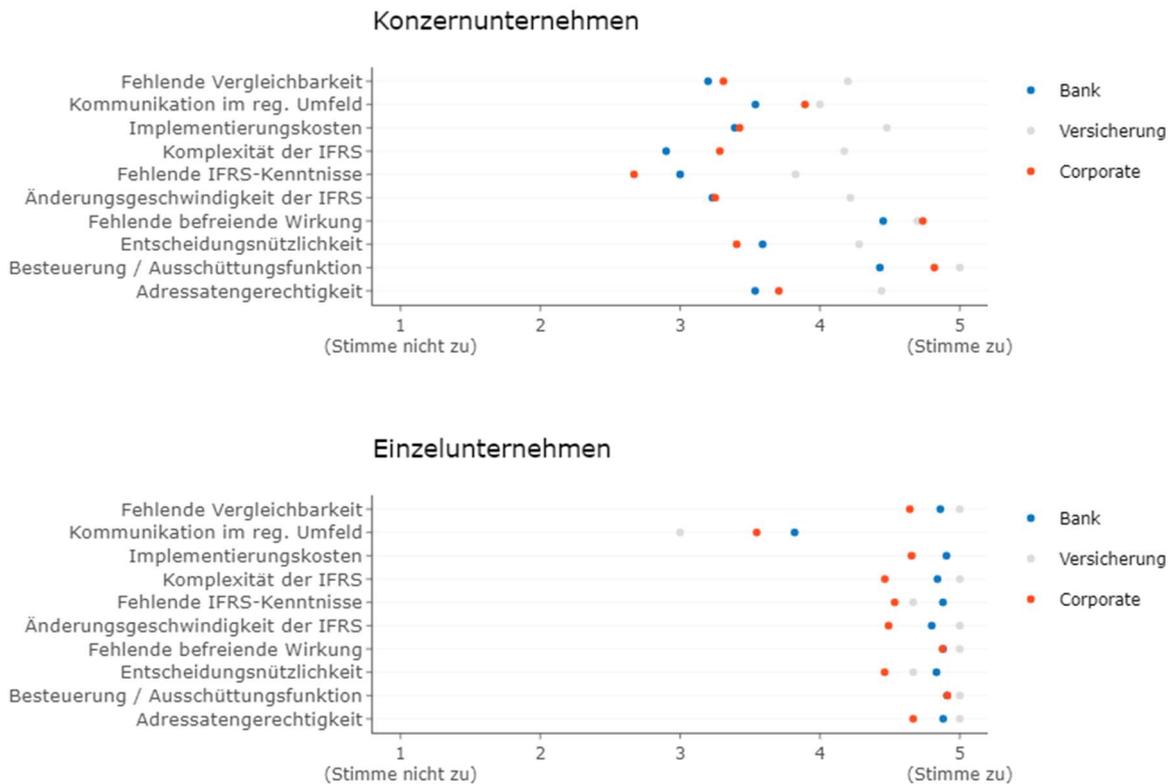


**Abbildung 25: Ausgestaltung spezifischer Detailfragen: Steuerbemessung (Kapitalmarktorientierte und nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen)**

Dargestellt sind die Antworten auf Frage 4.2: „Sofern eine Option zur (befreienden) Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, welche der nachstehend genannten Vorschläge würden Sie für die Zwecke der Steuerbemessung als sinnvoll erachten?“ Oben sind Antworten von kapitalmarktorientierten Unternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.3) dargestellt, unten Antworten der nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen. Die y-Achse listet die Vorschläge auf. Die ausführliche Beschreibung der Vorschläge kann dem Fragebogen entnommen werden. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Nicht sinnvoll; 2 = Eher nicht sinnvoll; 3 = Neutral; 4 = Eher sinnvoll; 5 = Sehr sinnvoll. Die Frage wurde 26 (4) [38] kapitalmarktorientierten Banken (Versicherungen) [Corporates] sowie 56 (2) [34] nicht-kapitalmarktorientierten Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für kapitalmarktorientierte Banken (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 1 (0) [1] sowie für nicht-kapitalmarktorientierte Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 4 (1) [2].

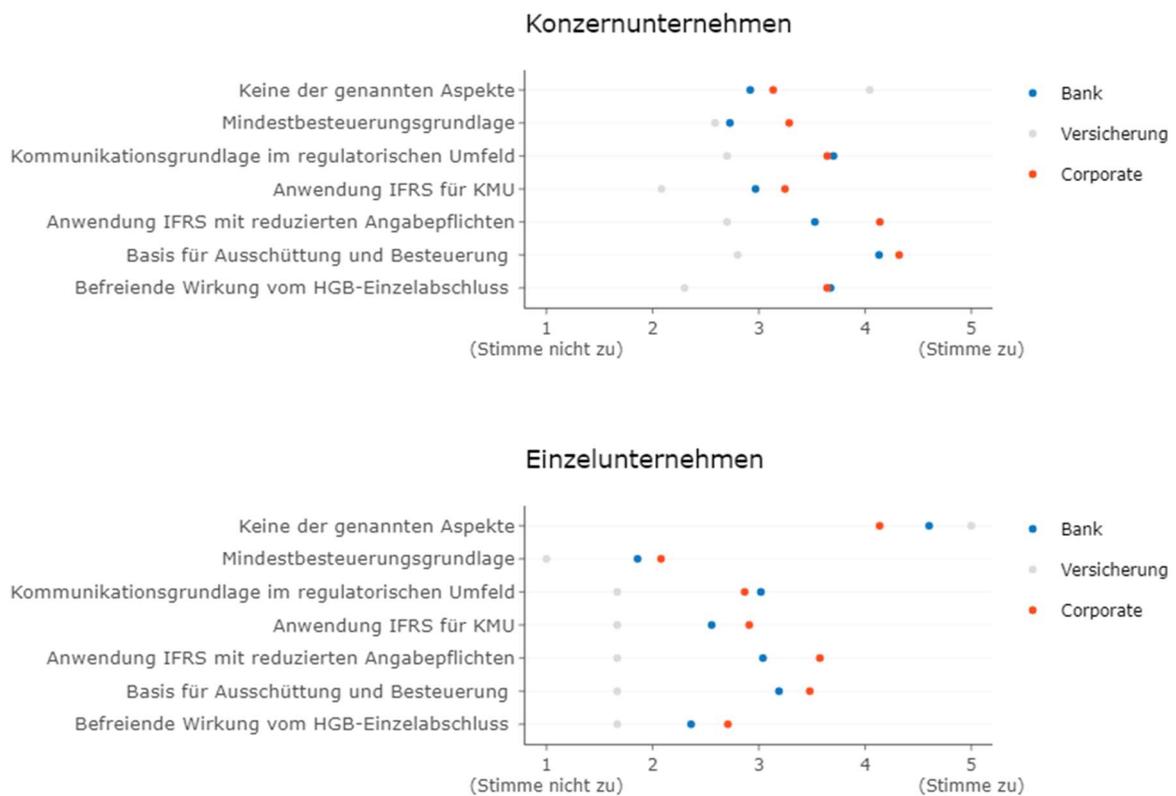
## Anhang 2: Ergebnisse für Konzernunternehmen versus Einzelunternehmen

- 110 Konzernunternehmen stellen 19% der Stichprobe dar. Der Anteil liegt bei den Banken im Sample bei 7%, bei den Versicherern bei 89% und bei den Corporates bei 60%.



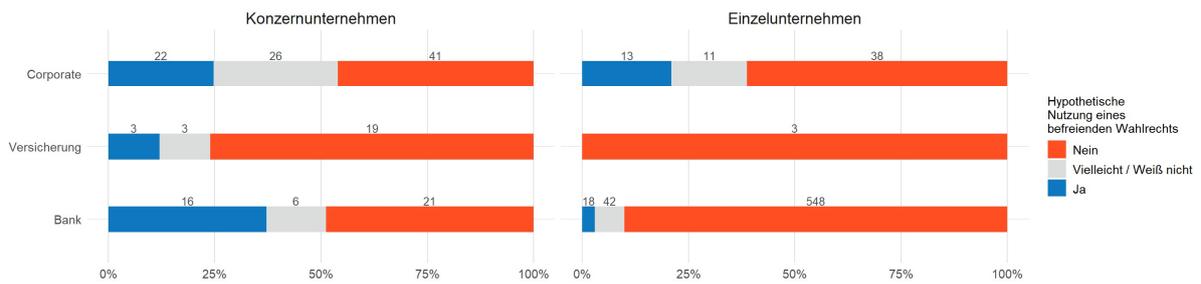
**Abbildung 26: Kosten-Nutzen-Argumente gegen die freiwillige Anwendung der IFRS im Einzelabschluss (Konzernunternehmen und Einzelunternehmen)**

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 der 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 x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Stimme nicht zu; 2 = Stimme eher nicht zu; 3 = Neutral; 4 = Stimme eher zu; 5 = Stimme zu. Die Frage wurde 44 (25) [93] Banken im Konzern (Versicherungen) [Corporates] sowie 608 (3) [63] als Einzelunternehmen aufgestellte Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für Banken im Konzern (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 5 (6) [37] sowie für als Einzelunternehmen aufgestellte Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 67 (0) [21].



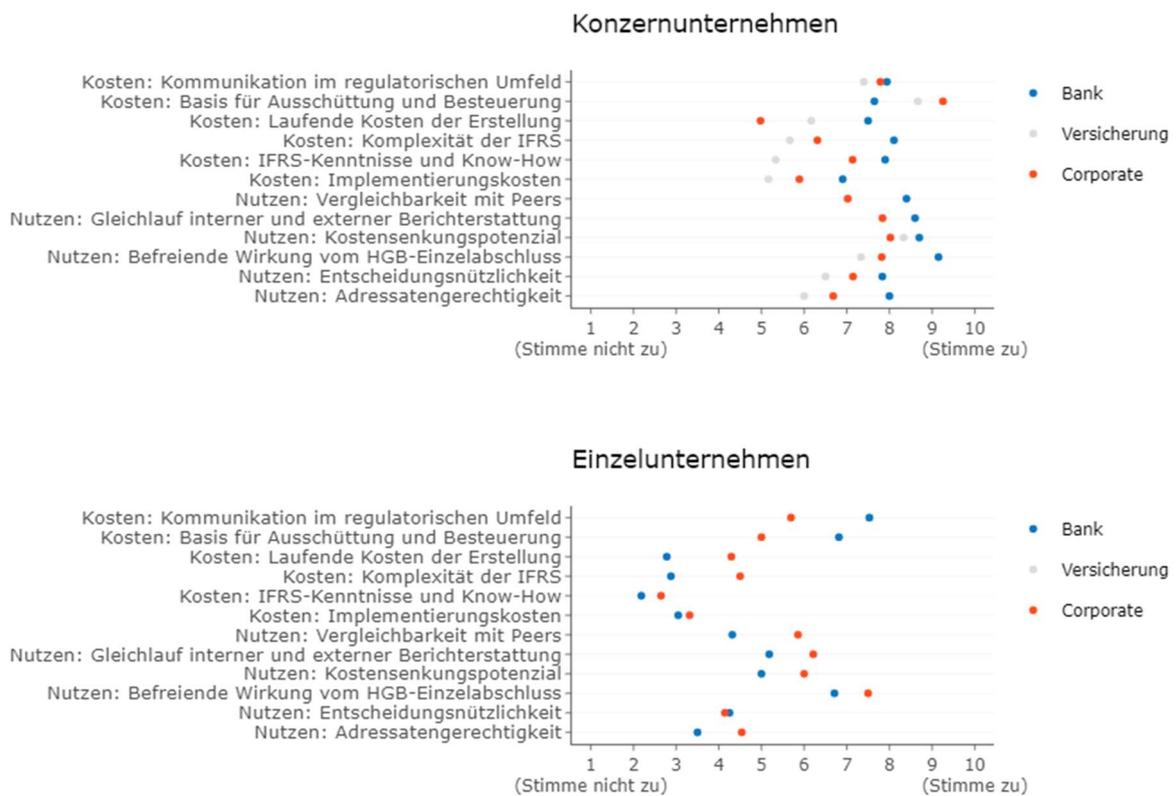
**Abbildung 27: Voraussetzungen zur Anwendung der IFRS im Einzelabschluss (Konzernunternehmen und Einzelunternehmen)**

Dargestellt sind die Antworten auf Frage 2.4: „Unter welchen Voraussetzungen würden Sie die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss in Betracht ziehen?“ Oben sind Antworten von Konzernunternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.5) dargestellt, unten Antworten der Einzelunternehmen. Die y-Achse listet die Voraussetzungen auf, unter denen die Unternehmen die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss in Betracht ziehen würden. Die ausführliche Beschreibung der Voraussetzungen kann dem [Fragebogen](#) entnommen werden. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Stimme nicht zu; 2 = Stimme eher nicht zu; 3 = Neutral; 4 = Stimme eher zu; 5 = Stimme zu. Die Frage wurde 44 (25) [93] Banken im Konzern (Versicherungen) [Corporates] sowie 608 (3) [63] als Einzelunternehmen aufgestellte Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für Banken im Konzern (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 12 (13) [34] sowie für als Einzelunternehmen aufgestellte Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 297 (1) [34].



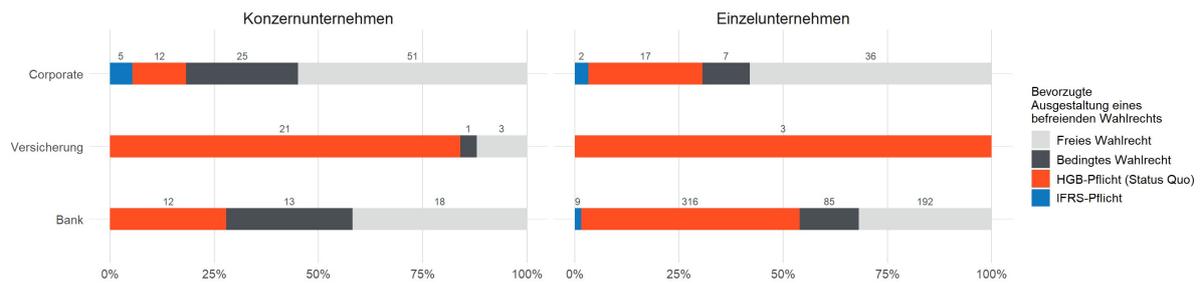
**Abbildung 28: Potenzielle Nutzung eines Wahlrechts zur befreienden Anwendung der IFRS im Einzelabschluss (Konzernunternehmen und Einzelunternehmen)**

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?“. Die y-Achse teilt die Antworten anhand des Unternehmenstyps (Banken, Versicherungen, Corporates), wobei auf der linken Seite Konzernunternehmen und auf der rechten Seite Einzelunternehmen dargestellt werden (definiert nach Frage 1.5). Die x-Achse gibt den relativen Anteil der gewählten Antwortoption an der insgesamt abgegebenen Anzahl an Antworten je Gruppe wieder. Die Zahlen über den Balken stellen die absolute Anzahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Option dar. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 830 und damit über der Gesamtzahl an Antwortenden Unternehmen (n = 827). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 6 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.



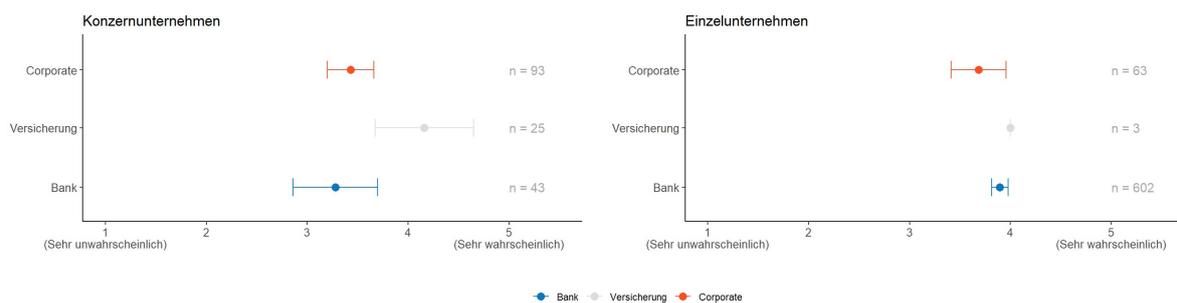
**Abbildung 29: Kosten und Nutzen der Anwendung der IFRS im Einzelabschluss (Konzernunternehmen und Einzelunternehmen)**

Dargestellt sind die Antworten auf Frage 3.2: „Bitte geben Sie an, inwieweit Sie den folgenden Aussagen im Hinblick auf den Nutzen einer Anwendung der IFRS im Einzelabschluss zustimmen.“ bzw. „Bitte geben Sie an, inwieweit Sie den folgenden Aussagen im Hinblick auf die Kosten bzw. Hürden einer Anwendung der IFRS im Einzelabschluss zustimmen.“ Oben sind Antworten von Konzernunternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.5) dargestellt, unten Antworten der Einzelunternehmen. Die y-Achse listet die Kosten- und Nutzen-Faktoren auf, die im Rahmen der Entscheidung von Unternehmen für oder gegen die Anwendung der IFRS im Einzelabschluss ausschlaggebend sein können. Die ausführliche Beschreibung der Gründe kann dem Fragebogen entnommen werden. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala reicht von 1 (Stimme nicht zu) bis 10 (Stimme zu). Die Frage war nur für diejenigen Antwortenden sichtbar, die auf Frage 3.1 (Potenzielle Nutzung des Wahlrechts) „ja“ oder „vielleicht“ angaben. Die Frage wurde 22 (6) [48] Banken im Konzern (Versicherungen) [Corporates] sowie 60 (0) [24] als Einzelunternehmen aufgestellte Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für Banken im Konzern (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 5 (1) [15] sowie für als Einzelunternehmen aufgestellte Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 31 (0) [11].



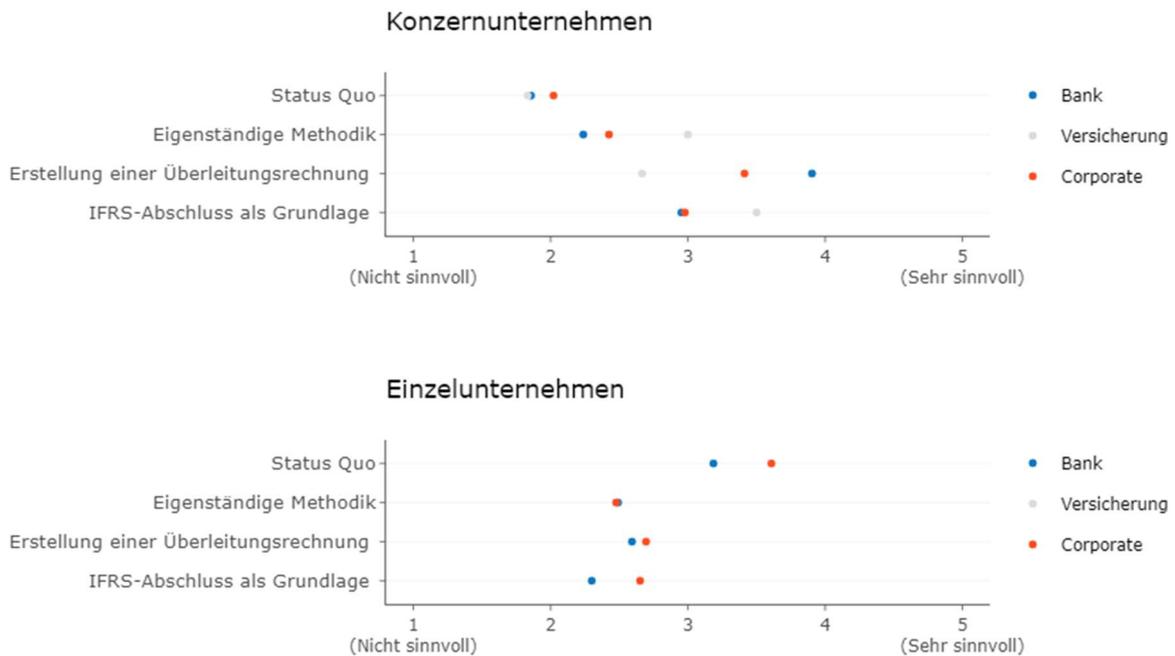
**Abbildung 30: Bevorzugte Ausgestaltung eines befreienden Wahlrechts (Konzernunternehmen und Einzelunternehmen)**

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?“. Die y-Achse teilt die Antworten anhand des Unternehmenstyps (Banken, Versicherungen, Corporates), wobei auf der linken Seite Konzernunternehmen und auf der rechten Seite Einzelunternehmen dargestellt werden (definiert nach Frage 1.5). Die x-Achse gibt den relativen Anteil der gewählten Antwortoption an der insgesamt abgegebenen Anzahl an Antworten je Gruppe wieder. Die Zahlen über den Balken stellen die absolute Anzahl der abgegebenen Antworten für die jeweilige Option dar. Die Gesamtzahl der eingeflossenen Antworten liegt bei 830 und damit über der Gesamtzahl an Antwortenden Unternehmen (n = 828). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 8 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.



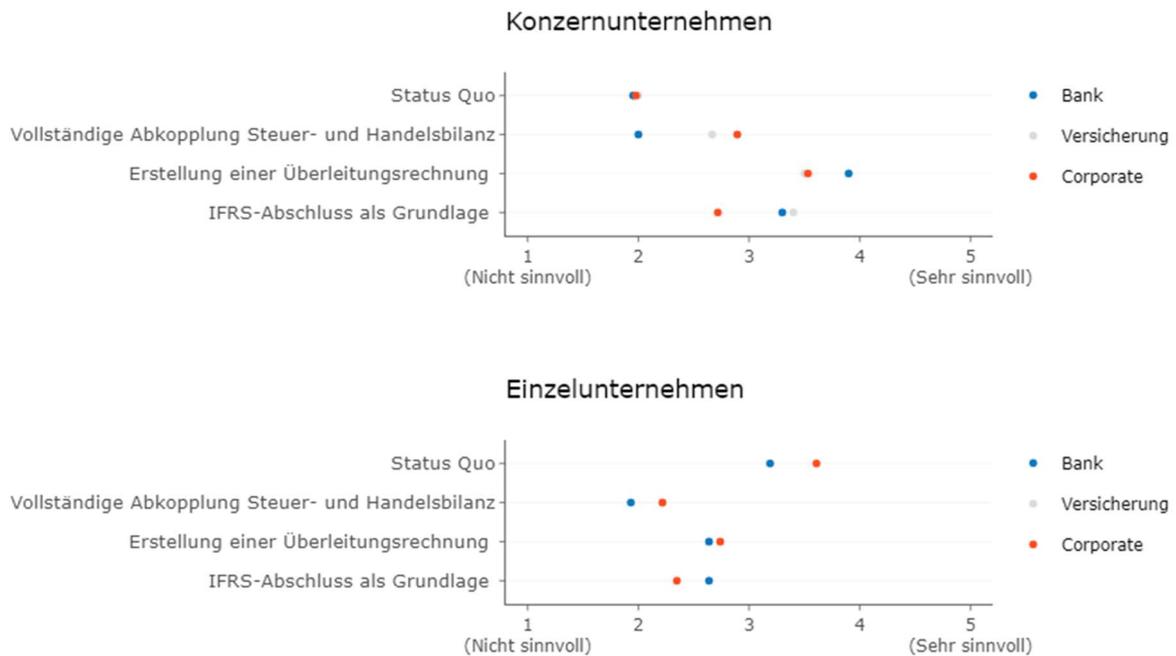
**Abbildung 31: Befürchtung eines faktischen Zwangs (Konzernunternehmen und Einzelunternehmen)**

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?“ Links sind Antworten von Konzernunternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.5) dargestellt, rechts Antworten der Einzelunternehmen. Die y-Achse teilt die Antworten nach dem Unternehmenstyp auf. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Sehr unwahrscheinlich; 2 = Eher unwahrscheinlich; 3 = Neutral; 4 = Eher wahrscheinlich; 5 = Sehr wahrscheinlich. 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 Antwortenden Unternehmen (n = 828). Die Ursache dafür ist, dass sich Unternehmen mehreren Typen zuordnen konnten. Insgesamt 7 Unternehmen gaben keine Antwort auf diese Frage.



**Abbildung 32: Ausgestaltung spezifischer Detailfragen: Ausschüttung und Kapitalerhaltung (Konzernunternehmen und Einzelunternehmen)**

Dargestellt sind die Antworten auf Frage 4.1: „Sofern eine Option zur (befreienden) Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, welche der nachstehend genannten Vorschläge würden Sie für Zwecke der Ausschüttungsbemessung und Kapitalerhaltung als sinnvoll erachten?“ Oben sind Antworten von Konzernunternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.5) dargestellt, unten Antworten der Einzelunternehmen. Die y-Achse listet die Vorschläge auf. Die ausführliche Beschreibung der Vorschläge kann dem [Fragebogen](#) entnommen werden. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Nicht sinnvoll; 2 = Eher nicht sinnvoll; 3 = Neutral; 4 = Eher sinnvoll; 5 = Sehr sinnvoll. Die Frage wurde 22 (6) [48] Banken im Konzern (Versicherungen) [Corporates] sowie 60 (0) [24] als Einzelunternehmen aufgestellte Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für Banken im Konzern (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 1 (0) [2] sowie für als Einzelunternehmen aufgestellte Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 1 (0) [1].



**Abbildung 33: Ausgestaltung spezifischer Detailfragen: Steuerbemessung (Konzernunternehmen und Einzelunternehmen)**

Dargestellt sind die Antworten auf Frage 4.2: „Sofern eine Option zur (befreienden) Anwendung der IFRS im Einzelabschluss eingeführt werden würde, welche der nachstehend genannten Vorschläge würden Sie für die Zwecke der Steuerbemessung als sinnvoll erachten?“ Oben sind Antworten von Konzernunternehmen (definiert nach den Antworten auf Frage 1.5) dargestellt, unten Antworten der Einzelunternehmen. Die y-Achse listet die Vorschläge auf. Die ausführliche Beschreibung der Vorschläge kann dem [Fragebogen](#) entnommen werden. Die x-Achse gibt die durchschnittliche Antwort der jeweiligen Teilnehmergruppe wieder. Die Antwortskala von 1 bis 5 entspricht: 1 = Nicht sinnvoll; 2 = Eher nicht sinnvoll; 3 = Neutral; 4 = Eher sinnvoll; 5 = Sehr sinnvoll. Die Frage wurde 22 (6) [48] Banken im Konzern (Versicherungen) [Corporates] sowie 60 (0) [24] als Einzelunternehmen aufgestellte Banken (Versicherungen) [Corporates] gestellt. Teilnehmende hatten die Möglichkeit, die Frage nicht zu beantworten oder N/A anzukreuzen. Die maximalen NAs für Banken im Konzern (Versicherungen) [Corporates] liegt bei 2 (1) [2] sowie für als Einzelunternehmen aufgestellte Banken (Versicherungen) [Corporates] bei 2 (0) [1].

## Ansprechpartner des DRSC-Projektteams

**Prof. Dr. Sven Morich**  
(Vizepräsident)

Tel. +49 30 20 64 12 20  
[morich@drsc.de](mailto:morich@drsc.de)

**Dr. Ilka Canitz**  
(Projektmanagerin)

Tel. +49 30 20 64 12 29  
[canitz@drsc.de](mailto:canitz@drsc.de)

**Peter Zimniok**  
(Projektmanager)

Tel. +49 30 20 64 12 19  
[zimniok@drsc.de](mailto:zimniok@drsc.de)

**Dr. Rico Chaskel**  
(Projektmanager)

Tel. +49 30 20 640  
[chaskel@drsc.de](mailto: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](http://www.drsc.de)



[www.linkedin.com/company/drscev/](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](mailto:info@drsc.de)

### Vereinsregister:

Amtsgericht Berlin-Charlottenburg, VR 18526 Nz  
**Präsident:**  
WP/StB Georg Lanfermann  
**Vizepräsident:**  
WP/StB Prof. Dr. Sven Morich