

# B F I N A N C E - D O S S I E R

IAS/IFRS 2005

(September 2003)

Titel:

## **"Umstellen der Rechnungslegung auf IAS/IFRS – ein Praxisbericht zu ausgewählten Fragen"**

Autor:

Dipl. Kfm. Martin Zabel WP-CPA-StB

Zur Person:

Der Autor ist Geschäftsführer der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft AC CHRISTES & PARTNER GmbH, Frankfurt. Er ist auf die Prüfung, Beratung und Unterstützung kapitalmarktorientierter Unternehmen jeglicher Größenordnung in der Anwendung internationaler Rechnungslegung nach US GAAP und IAS spezialisiert. Herr Zabel betreut seit den 80er Jahren internationale deutsche Konzerne in internationaler Rechnungslegung im In- und Ausland. Seine Erfahrungen reichen von Projektarbeiten bei Börsengängen oder Akquisitionen über laufende Erstellung oder Prüfung bis hin zu Expertisen und Stellungnahmen bei komplexen Bilanzierungssachverhalten (Kaufpreisregelungen, Prospektklagen, Leasinggestaltungen). Er wird hierbei von einem kleinen Spezialistenteam und bei Bedarf von renommierten internationalen Experten unterstützt. Daneben führt er Schulungen in Unternehmen wie für den Berufsnachwuchs durch.

## Einleitung

Die Umstellung der Rechnungslegung auf IFRS ist ein komplexer Prozess, welcher an vielen Stellen Entscheidungen von größerer Tragweite erfordert. Im folgenden geht der Autor zwei in der Praxis wichtigen Fragen nach und gibt Hinweise für deren Umsetzung: (1) welche personelle und technische Ausstattung ist als Mindestvoraussetzung einzuplanen, (2) an welchen Stellen bestehen Würdigungsbereiche und Wahlrechte, die den Grad der Intensität der Anpassungen an bisherige Handhabungen nach HGB beeinflussen.

### Personelle Ausstattung und Beratungsbedarf

Die Rechnungslegung nach IFRS ist ganz kategorisch gesagt, in Vielem komplexer und aufwendiger als eine Abschlusserstellung nach HGB. Dies liegt, so denn von Relevanz, einerseits an schwierigeren sachlichen Themen, von denen eine ganze Reihe in anderen Beiträgen dargestellt sind. Der Zeit- bzw. Barwertbezug (bei Kaufpreisallokationen, Impairment von Goodwill o. immateriellen und Sachanlagen, Aktivierung von Entwicklungen, Pensionsrückstellungen, Finanzinstrumente) bringt Volatilität und Subjektivität in die Bilanzierung. Die richtige Behandlung dieser Themen erfordert Sachverstand und Erfahrung, die regelmäßig nicht kurzfristig angelernt werden können. Wenn diese Themen nicht nur vereinzelt relevant und wesentlich sind, wird man ohne externe Unterstützung zumindest anfangs nicht auskommen. Die Ermittlung latenter Steuern, die Bilanzierung langfristiger Auftragsfertigung oder von Leasing sowie die Neubewertung von Anlagevermögen sind hingegen Themen, die in sich leichter verständlich sind und oftmals unter Anleitung in „Eigenregie“ abgedeckt werden können.

Neben sachlicher Komplexität nimmt regelmäßig das Volumen an Abschlussarbeiten zu. Die Anfertigung einer Kapitalflussrechnung und einer Eigenkapitalentwicklung aber insbesondere die sehr umfangreichen und detaillierten „Notes“ erfordern bei der Erstellung wesentlich mehr Zeitaufwand als ein HGB-Abschluss. Bei den *Notes* ist Vieles einmalig neu hinsichtlich Art der Ermittlung und Festlegung der Darstellung zu erarbeiten (bspw. Überleitungsrechnung für Steueraufwand o. die Darstellungen zu Pensionsverpflichtungen oder Mitarbeiterbeteiligungsprogrammen). In der Folge geht dies dann wesentlich schneller und einfacher. Anhand einer Checkliste (beispielhaft KPMG; etwa 70 Seiten) kann man vorab identifizieren, welche schwierigeren und aufwendigeren Aspekte aufzubereiten sind. Dies geht ebenfalls kaum ohne zumindest anfängliche Unterstützung erfahrener Personen. Zum einen ist das Erkennen der akut relevanten Fragestellungen aus den zumeist nur in Englisch vorliegenden Checklisten nicht so einfach und zum anderen gibt es auch hier regelmäßig Auslegungssachverhalte.

### Technische Ausstattung und Bearbeitung

Eine sehr wichtige Fragestellung ist diejenige, inwieweit das gegenwärtig eingesetzte Buchhaltungssystem noch ausreicht und ob man die IAS-Überleitung und –Umstellung parallel bzw. isoliert verbuchen kann. Schwierig wird es, wenn es um Anpassungen bei Massenvorgängen im Bereich des Anlagevermögens geht. Nicht jede Buchhaltungssoftware unterstützt die Führung zweier Buchungskreise. Es lohnt sich die Analyse, ob im Anlagevermögen zwingend mit unterschiedlichen Nutzungsdauern und/oder Abschreibungsmethoden gegenüber HGB/Steuerbilanz gearbeitet werden muss. Steuerliche Wirkungen sind u.U. gegen einen hohen laufenden oder einmaligen Arbeitsaufwand abzuwägen. Die sachliche Überleitung auf IAS kann ansonsten oft mittels getrennter Excel-Ermittlungs- und Buchungsdateien vorgenommen werden.

Die Konsolidierung ist bei Konzernen mit vielen zu konsolidierenden Gesellschaften zumeist von dem Buchhaltungssystem zu verarbeiten. Bis zu einer überschaubaren

Zahl von Gesellschaften (max. 15-20) können auch Excel-Lösungen noch praktikabel sein. Diese umfassen Excel-basierte Reporting-Abschlüsse sowie eine Konsolidierungsdatei. Entscheidend für die Praktikabilität ist eine übersichtliche Strukturierung der Sachthemen bei technisch angemessener Komplexität. Ggf. sind englischsprachige Formulare und Erläuterungen erforderlich. Bilanzierungshandbücher sind zumeist nicht sinnvoll, die IFRS sind selbst sehr verständlich aufgebaut und haben einen entscheidenden Vorteil – es gibt sie in fast jeder Sprache.

Abhängig vom Einzelfall kann ein Outsourcing der gesamten IFRS-(Konzern)Buchhaltung erwägenswert sein, auch bei Gestaltung und Abschlussprüfung ist externe Unterstützung oft hilfreich<sup>1</sup>. Ein Erfahrungsaustausch kann hier empfehlenswert sein<sup>2</sup>.

### **Möglichkeiten der Reduzierung von Aufwand und Komplexität**

Ein erster ganz wichtiger Aspekt ist Wesentlichkeit. Alle Anpassungen, die nicht als wesentlich anzusehen sind, können unterbleiben. Dabei ist eher auf die Ergebnis- denn die Bilanzwirkung (nach Steuern!) zu achten. Oft können technisch schwierige Themen wie die PoC-Methode, Aktivierung von Entwicklungen, Finanzierungsleasing oder die Neuermittlung von Pensionsrückstellungen ausgespart werden. Erfahrung und Sachkenntnis sind hier bei Erstellung wie Prüfung wichtig.

Das IASB hat einen Entwurf zu Erleichterungen bei erstmaliger Erstellung eines (Voll-)IFRS-Abschlusses vorgelegt. Es ist (bei deutschen Unternehmen) nicht eindeutig zu beantworten, ob eine Inanspruchnahme zu empfehlen sein wird, da die Erleichterungen im Sachanlagevermögen nicht greifen dürften. Da die (vorgeschlagene) Regelung auch nachteilige Effekte beinhaltet, ist hier nach der Verabschiedung eine sachkundige Analyse und Würdigung der Vor- und Nachteile anzustellen.

Technisch sind nicht alle sinnvollen Maßnahmen auch unmittelbar zwingend. Die IFRS-Buchhaltung und Konsolidierung geht oft auch (zumindest übergangsweise) noch per Excel. Bei der Anwendung und Auslegung einzelner IFRS hilft ein Umsehen in der Branche, ein Austausch in Gremien und Verbänden oder eine direkte Kontaktaufnahme mit IFRS-Bilanzierern.

Abschließend ein Wort zur Inanspruchnahme externer Unterstützung. Von Autodidaktismus ist abzuraten, Zeitverlust und Fehlinterpretationen drohen. Aber man muß auch nicht das ganze Rechnungswesen auf 1-wöchige Veranstaltungen schicken und sofort (oder überhaupt) den Prüfer zugunsten einer Big-4 Gesellschaft wechseln und nur dort die nötige Sachkunde und Erfahrung suchen. Das richtige Maß und die richtige Wahl entscheidet über Zeitaufwand, Qualität und Kosten. Eine punktuelle interne oder externe Verstärkung ist sicher zwingend, aber nicht alle Strukturen müssen sofort in Frage gestellt werden. Das Management kann am besten auf Basis eigenen Wissens die langfristigen und wesentlichen Entscheidungen treffen, es gibt gute Wege, den Umstellungsprozeß zu gestalten und zu beeinflussen, einer ist ein rechtzeitiger Beginn.

---

<sup>1</sup> wir unternehmen für eine Reihe von Mandaten (zw. 50 und >1000 MA) die komplette IFRS-Abschlusserstellung inkl. Notes, beraten bei der „Gestaltung“, übernehmen Fachübersetzungen und sind interner Ansprechpartner für Tochtergesellschaften einerseits und den Abschlussprüfer andererseits

<sup>2</sup> gerne vermitteln wir ein Gespräch mit Mandanten und stellen die dort verwendeten technischen Hilfen vor