

# Die digitale Transformation und ihre Auswirkungen auf die Rechnungslegung und Finanzberichterstattung


---

*Während vor einigen Jahren lediglich wenige Branchen betroffen waren, ist nun die gesamte Industrie auf dem Weg zur vollständigen Digitalisierung. Die Umstellung von analog zu digital betrifft dabei sowohl die eigentlichen Produktions- oder Dienstleistungsprozesse als auch die unterstützenden Prozesse (bspw. Rechnungslegung). Insbesondere traditionsorientierte Unternehmen und Branchen haben mit dieser Umstellung zu kämpfen, da hierbei regelmäßig bewährte Prozesse automatisiert werden und dadurch bislang erfolgreiche Geschäftsmodelle komplett neu auszurichten sind.*

---

von WP/StB Prof. Dr. Christian Zwirner

# Digitali



## Die Digitalisierung

Die Digitalisierung ist seit geraumer Zeit „in aller Munde“, jedoch ist bisher nicht klar abgegrenzt, was Digitalisierung bedeutet. Einerseits wird in diesem Zusammenhang vom allgemeinen digitalen Wandel gesprochen, jedoch regelmäßig auch lediglich von der Modifikation einzelner Prozesse. Die ursprüngliche Auslegungsweise dieses Begriffs sollte den Prozess von analog zu digital beschreiben. Heutzutage steht die Digitalisierung im Zusammenhang mit Big Data, künstlicher Intelligenz oder dem Internet of Things.

Die Digitalisierung ist ein fortlaufender Prozess, der sich über den Zeitverlauf in seiner Bedeutung und Wahrnehmung ändert. Viele Begrifflichkeiten, die noch vor kurzer Zeit als Ausprägung der Digitalisierung wahrgenommen worden sind, werden heute als selbstverständlich erachtet. Beispielhaft zu nennen sind hierbei Smartphones, Videotelefonie, ständiger (mobiler) Internetzugang oder auch soziale Netzwerke. In diesem Zusammenhang werden insbesondere die tiefgreifenden Änderungen der (zwischenmenschlichen) Kommunikation deutlich. Handgeschriebene Briefe und Postkarten haben an Bedeutung verloren, die Tageszeitung wird über das Tablet abgerufen und anstelle des Kinobesuchs treten Streamingdienste. Es lässt sich feststellen, dass sich die Art des (Informations-) Konsums bei

nahezu jedem Menschen in den letzten Jahren deutlich verändert hat. Diese Neuerungen haben maßgeblichen Einfluss auf diverse Geschäftsfelder.<sup>1</sup> Etablierte Unternehmen müssen sich dabei neu ausrichten und diesen Wandel zutreffend auf das jeweilige Geschäftsmodell abbilden. Neben der „privaten“ Kommunikation unterliegen auch Rechnungslegung und Berichterstattung der Unternehmen den Digitalisierungstendenzen und müssen heute anderen Erwartungen und Anforderungen gerecht werden als noch vor ein paar Jahren.

## Auswirkungen auf die Rechnungslegung

Der Jahresabschluss dient grundsätzlich der Informationsfunktion der Gläubiger zur Darstellung eines zutreffenden Bilds über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des abgelaufenen Wirtschaftsjahrs. Im Hinblick auf die digitale Transformation wird sich hierbei an der Funktion des Jahresabschlusses nichts ändern. Es ist jedoch zu beachten, dass sich die Auswirkungen der Digitalisierung ungefiltert auf die jeweiligen Sachverhalte des Jahresabschlusses niederschlagen. →

# sierung



Bereits heute ist festzustellen, dass aufgrund des digitalen Wandels immaterielle Vermögensgegenstände im Vergleich zu Sachanlagen in den Bilanzen deutlich zunehmen. Durch die Verschiebung hin zu den immateriellen Vermögensgegenständen werden hierbei die Investitionen – insbesondere in selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände – zunehmen. Dies hat zur Folge, dass sich bisher bewährte Kennzahlen – wie bspw. die Anlagenintensität – durch den veränderten Investitionsschwerpunkt nicht mehr mit historischen Werten vergleichen lassen. Eine Gegenüberstellung kann daher leicht zu Fehlentscheidungen führen.

## Praxishinweis

Im Zusammenhang mit den immateriellen Werten ist zu beachten, dass diese grundsätzlich schwierig zu quantifizieren sind, da dem Vermögenswert keine genauen bzw. nur schwer abgrenzbare Kosten gegenüberstehen. Hierdurch ist davon auszugehen, dass künftig ein steigender Ermessungsspielraum Eingang in die Rechnungslegung finden wird.<sup>2</sup>

Die Auswirkungen der Digitalisierung auf die Abbildung in der Rechnungslegung sind grundsätzlich vielfältig. Aktuell ist es nicht möglich, den digitalen Wandel abschließend hinsichtlich des Einflusses auf den Jahresabschluss zu beurteilen. Jedes Unternehmen wird unterschiedlich stark vom digitalen Wandel beeinflusst und dementsprechend sind auch die rechnungslegungsbezogenen Folgewirkungen differenziert zu betrachten. Grundsätzlich ist jedoch davon auszugehen, dass jede Gesellschaft von der Digitalisierung betroffen ist und daher auch diverse Bilanz- und GuV-Positionen direkt oder indirekt davon angesprochen werden. Die Auswirkungen reichen hierbei von der Kennzahlenanalyse bis zur Finanzberichterstattung, welcher vor dem Hintergrund der Digitalisierung eine erhöhte Bedeutung zukommt.

## Auswirkungen auf die Finanzberichterstattung

In den vergangenen Jahren ergaben sich bei der Finanzberichterstattung in Deutschland immer wieder unterschiedlichste Neuerungen. Diese reichen von inhaltlichen Anpassungen, wie bspw. zusätzlichen Berichtselementen, bis hin zu technischen Aspekten. So hat der digitale Finanzbericht einen weiteren Abbau der Bürokratie und Effizienzsteigerungen bei den Kreditinstituten zum Ziel. Zu diesem Zweck soll die in Deutschland seit geraumer Zeit etablierte Taxonomie der E-Bilanz auch auf § 18 KWG (Überprüfung der Kreditunterlagen) sowie auf weitere Gebiete der Bonitätsprüfung übertragen werden, um damit ein effizientes und sicheres Verfahren zur elektronischen Übermittlung von Jahresabschlussunterlagen zu gewährleisten.

Das aktuellste Beispiel des technischen Wandels der Finanzberichterstattung ist der sog. RTS-Entwurf der Europäischen Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (ESMA). Dieser sieht vor, dass ab dem 01.01.2020 Unternehmen, die innerhalb der Europäischen Union Wertpapiere emittieren und folglich ihren Konzernabschluss nach IFRS aufstellen, ihre Abschlussdaten in einem einheitlichen elektronischen Berichtsformat (ESEF) zu veröffentlichen haben. Durch die Berichterstattung im Extensive Hypertext Markup Language (XHTML)-Format werden die Finanzberichte online auf der jeweiligen Webseite veröffentlicht und sind von jedem Internetbrowser darstellbar. Weiterhin ergibt sich dadurch technisch die Möglichkeit des sog. „Taggings“. Anhand eines einheitlichen Etikettierungsschemas nach der ESEF-Taxonomie können diese Finanzberichte maschinell ausgelesen werden. So werden bestimmte Kennzahlen und Berichtsbestandteile nach einem einheitlichen Schema markiert und sind somit unternehmensübergreifend vergleichbar. Diese vordergründig technische Neuerung hat unmittelbare Auswirkungen auf die Rechnungslegung. Insbesondere die Etikettierung nach der ESEF-Taxonomie verlangt, dass die jeweiligen markierten Elemente mit der entsprechenden Taxonomie-Definition übereinstimmen. So ist sicherzustellen, dass die Kontenzuordnung zu dem jeweiligen Taxonomie-Element sachgerecht erfolgt.

Darüber hinaus ist aktuell der Trend zu erkennen, dass sich der Fokus der Berichterstattung von formalen und quantitativen Elementen hin zu qualitativen Informationen verschiebt.<sup>3</sup> Die sog. CSR-Richtlinie trägt diesem Umstand Rechnung und zielt insbesondere auf die Publizitätspflicht hinsichtlich der Offenlegung von Informationen im Zusammenhang mit Umwelt-, Sozial- und Arbeitnehmerbelangen

<sup>1</sup> Vgl. ausführlich Zwirner/Zimny, DB 2017, S. 3012.

<sup>2</sup> Vgl. weiterführend IDW, IDW Positionspapier Trendwatch Digitalisierung, S. 9 ff. Abrufbar unter: <https://www.idw.de/blob/104054/13f26717faf54f176688cf755de630dd/down-positionspapier-digitalisierung-data.pdf>

<sup>3</sup> Vgl. ausführlich zur nichtfinanziellen Berichterstattung Boecker/Zwirner, BB 2017, S. 2155 ff

ab. Weiterhin ist damit einhergehend die Berichterstattung bezüglich der Achtung von Menschenrechten sowie über die Bekämpfung von Korruption und Bestechung verpflichtend geworden. Insbesondere im Hinblick auf die nichtfinanzielle Berichterstattung ist die Erfassung und Protokollierung der entsprechenden Prozesse mit erheblichem Aufwand verbunden. Die Digitalisierung bringt das Potenzial mit sich, diese schwer zu erfassenden Abläufe zu verarbeiten und aufzubereiten. Hintergrund der Problematik der Erfassung dieser sozialrelevanten Prozesse ist die Fülle an – meist unstrukturierten – Daten, die damit in Verbindung stehen. Ohne technische Unterstützung ist die gewinnbringende Analyse regelmäßig nicht möglich. Durch den technischen Wandel ist es möglich, diese unstrukturierten Daten („Big Data“) durch das sog. Data Mining zu verarbeiten. Hierbei werden systematische statistische Methoden angewandt, um Zusammenhänge und Trends zu erkennen und diese darzustellen. Im Hinblick auf die Prozessbeschreibung wird daher das sog. Process Mining, welches Data Mining und Prozessoptimierung vereint, erheblich an Bedeutung gewinnen.

## Praxishinweis

Big Data, Data Mining und Process Mining werden zunehmend an Bedeutung in der Finanzberichterstattung gewinnen. Optimierte Prozesse, eine strukturierte Auswertung von enormen Datenmengen und eine verständliche Aufbereitung der Ergebnisse stehen hierbei im Vordergrund.

Die Veränderungen, die sich für die Rechnungslegung im Allgemeinen und für die Finanzberichterstattung im Speziellen ergeben werden, sind vielfältig. Schnittstellenprobleme werden überwunden und vollautomatisierte Unternehmen werden nicht mehr die Ausnahme, sondern die Regel sein. Der aktuelle Trend geht hin zur Datenvergleichbarkeit und zur qualitativen Berichterstattung. Vor dem Hintergrund der vollautomatisierten Datenanalysen ist davon auszugehen, dass die Dynamik hinsichtlich der Berichterstattung weiterhin zunimmt. So könnte sich bspw. ein Trend vom sog. „Fast Close“ des Jahresabschlusses hin zu einem automatisierten Echtzeit-Reporting entwickeln.

## Fazit

Bereits heute steht fest, dass der Rechnungslegung im Hinblick auf die Digitalisierung weitreichende Veränderungen bevorstehen. Durch die neuen technischen Möglichkeiten sind von nahezu jedem Unternehmen die bisherigen Unternehmensprozesse zu hinterfragen und ggf. anzupassen. Dies kann bis hin zu einer kompletten Neuausrichtung des Geschäftsmodells gehen. Dementsprechend schlagen sich diese Veränderungen auch in diversen Positionen des Jahresabschlusses und damit einhergehend auch in Rechnungslegung und Finanzberichterstattung nieder. Die Folgewirkungen, die sich für jedes Unternehmen in unterschiedlicher Stärke ergeben, sind einzelfallbezogen zu analysieren. Allein ein Verständnis für die digitale Transformation bei dem betrachteten Unternehmen erlaubt künftig eine zutreffende Rechnungslegung und damit einhergehend eine zutreffende Analyse der Unternehmensdaten.

Schlagwörter wie Data Mining, Blockchain oder künstliche Intelligenz sind in aller Munde. Die Verbindung zur Rechnungslegung und Finanzberichterstattung ist bisher jedoch nur wenig durchleuchtet. Auch wenn die Auswirkungen der Digitalisierung heute noch nicht abschließend beurteilt werden können, ist ersichtlich, dass die technischen und auch regulatorischen Entwicklungen schon heute weitreichende Veränderungen mit sich bringen. Sämtliche Bilanzierende als auch Berater müssen sich auf den rechnungslegungsbezogenen digitalen Wandel einstellen. Die Finanzberichterstattung wird zunehmend digitaler und damit einhergehend schnelllebiger. Ob bzw. inwieweit künftig die Chancen der Digitalisierung und einer zunehmend aktuelleren, zeitnahen Rechnungslegung und Finanzberichterstattung die Risiken übersteigen werden, bleibt abzuwarten. ●



### WP/StB Prof.

#### Dr. Christian Zwirner

ist Geschäftsführer der Dr. Kleeberg & Partner GmbH WPG StBG, München und Honorarprofessor der Universität Ulm. Er beschäftigt sich schwerpunktmäßig mit Grundsatzfragen der nationalen und internationalen Rechnungslegung sowie mit Fragen der Unternehmensbewertung. Zwirner vertritt Kleeberg in verschiedenen Gremien. Hierdurch pflegt die Kanzlei den Transfer zwischen Wissenschaft und Praxis. [Christian.Zwirner@crowe-kleeberg.de](mailto:Christian.Zwirner@crowe-kleeberg.de)  
[www.kleeberg.de](http://www.kleeberg.de)