

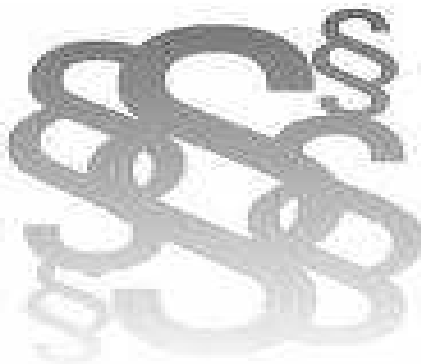
Jahresabschluss nach nationalem und internationalem Recht

1. Theoretische Grundlage und Rahmenbedingungen



Nr.	Det.	Buchungstext	Ra.Nr.	Konto	Geg.Kto	S	USt	Vorst.	Soll	Haben
1		Vortrag USt	0000	0350	0					40.000,00
2	1	Vortrag USt	8001	0350	0				40.000,00	
3	2	Privatentnahme	1200	1800	0				800,00	
4	2	Darlehen Kreissparkasse	1200	0640	0					50.000,00
5	3	Kauf Faxgerät	1000	0480	A		41,24		257,76	
6	3	Waschen PKW	1000	4530	A		1,17		7,33	
7	3	Miete Büroräume	1200	4210	A		117,24		732,76	
8	3	Nebenkosten Büroc	1200	4211	A		6,90		43,10	
9	3	Barabhebung	1000	1200	0					400,00
10	3	Barabhebung	1200	1000	0				400,00	
11	5	KFZ-Versicherung	1200	4520	0				523,00	
12	5	Tanken PKW	1200	4530	A		8,72		54,48	
13	5	Grundgebühr Intern	5721238	1200	4510	A		2,74	17,16	
14	6	KFZ-Steuer	1200	4510	0				200,00	
15	7	Geschäftessen	1000	4650	A		17,06		106,64	
16	7	PKW-VW Golf	12547	1200	0320	A		3.277,24	20.482,76	
17	7	Heizung, Strom, W	1200	4240	A			37,93	237,07	

Umsatzsteuer: 5.217,46 EUR Vorsteuer: 4.475,62 EUR Zahllast: 741,84 EUR
Anzahl der Buchungen: 62 Summe Haben: 40.000,00 EUR Mandant: Beispiel SKR 03 Sonntag, 17. Oktober 2004 18:01:58



Agenda – Grundlagen und Rahmenbedingungen

- 1.1 Zweck und Ziel der Rechnungslegung
- 1.2 Rechnungslegungspflichten in Deutschland
- 1.3 Exkurs: Rechnungslegung nach U.S. Recht
- 1.4 Institutioneller Rahmen der IFRS
- 1.5 Zusammenfassung



Nr.	Det.	Buchungstext	Ra. Nr.	Konto	Geg.Kto	S	USt	Vorst.	Soll	Haben
1		Vortrag USt		8000	0350	0			40.000,00	40.000,00
2	1	Vortrag USt		8001	0350	0			800,00	
3	2	Privatentnahme		1200	1800	0				800,00
4	2	Darlehen Kreissparkasse		1200	0640	0				50.000,00
5	3	Kauf Faxgerät		1000	0480	A		41,24	257,76	
6	3	Waschen PKW		1000	4530	A		1,17	7,33	
7	3	Miete Büroräume		1200	4210	A		112,24	732,76	
8	3	Nebenkosten Büroc		1200	4211	A		6,90	43,10	
9	3	Barabhebung		1000	1200	0				400,00
10	3	Barabhebung		1200	1000	0			400,00	
11	5	KFZ-Versicherung		1200	4520	0			523,00	
12	5	Tanken PKW		1200	4530	A		8,72	54,46	
13	5	Grundgebühr Intern	5721238	1200	4510	A		2,74	17,16	
14	6	KFZ-Steuer		1200	4510	0			200,00	
15	7	Geschäftessen		1000	4650	A		17,06	106,64	
16	7	PKW-VW Golf	12547	1200	0320	A		3.277,24	20.482,76	
17	7	Heizung, Strom, W		1200	4240	A		37,93	237,07	

Umsatzsteuer: 5.217,46 EUR Vorsteuer: 4.475,62 EUR Zahllast: 741,84 EUR
Anzahl der Buchungen: 62 Summe Haben: 40.000,00 EUR Mandant: Beispiel SKR 03 Sonntag, 17. Oktober 2004 18:01:58



Definition von Rechnungswesen:

Zahlenmäßige Abbildung der Ergebnisse des wirtschaftlichen Handelns von Unternehmen

Unterscheidung in

- Internes Rechnungswesen, das der Eigeninformation des Unternehmers bzw. Managements dient
- Externes Rechnungswesen (= Rechnungslegung), das vor allem der Fremdinformation dient.

Die Rechnungslegung ist letztlich der Inbegriff zahlenmäßiger Abbildung von Geschehen, Vorhandenem oder Künftigem, die sich per heute primär in sogenannten Rechenwerken vollzieht.

Verschiedene Basis-Rechenwerke bilden den Unternehmensabschluss

1) Bilanz

- Stichtagsbezogen
- Aktivseite: Kapitalverwendung > Vermögen
- Passivseite: Kapitalherkunft > Kapital

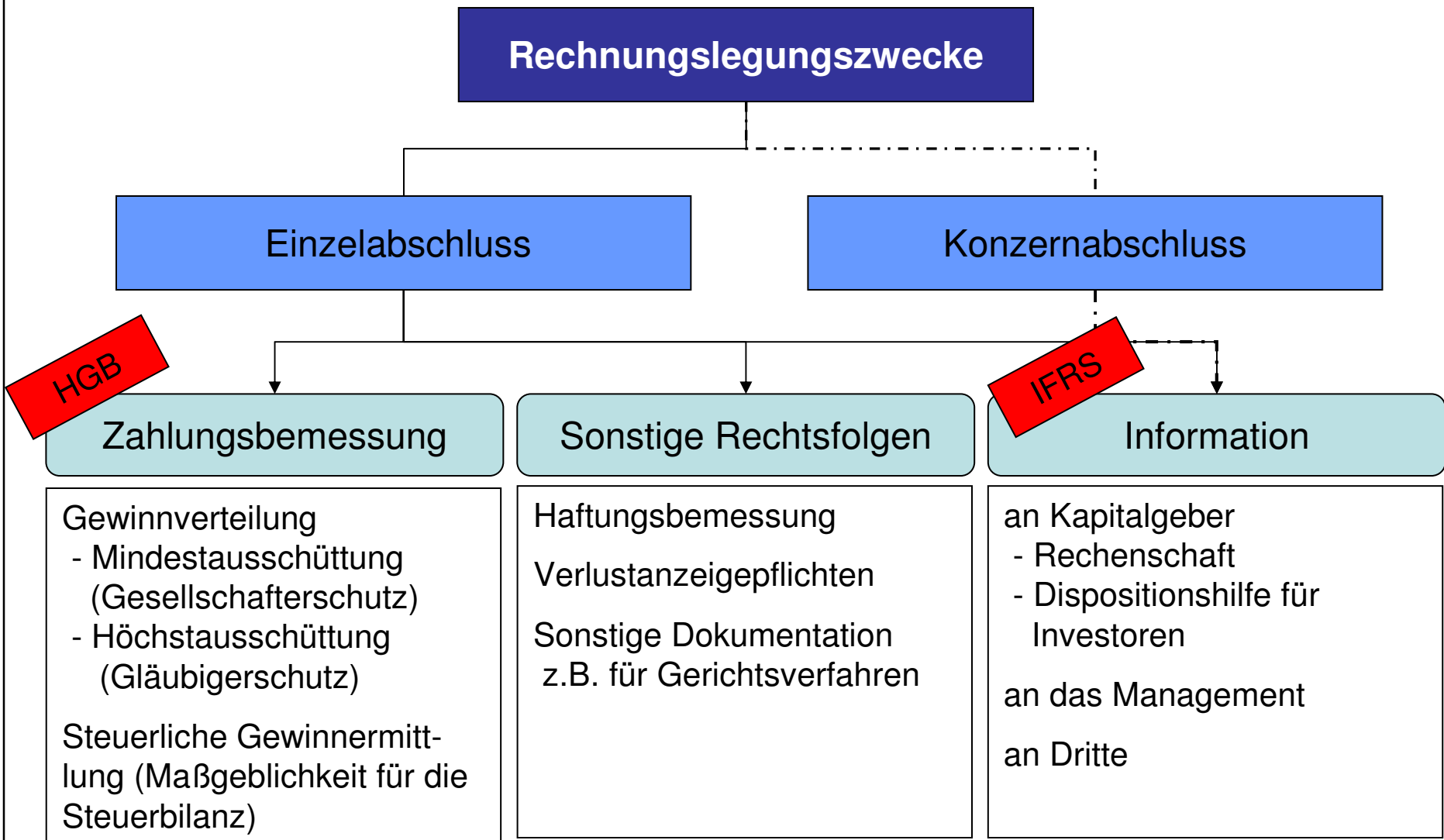
2) Gewinn- und Verlustrechnung

- Veränderung der Bestände der Bilanz (Stromgrößenrechnung)
- Rechengrößen: Aufwendungen und Erträge

3) Kapitalflussrechnung

- Zahlungs- und Strömgrößenrechnung
- Rechengrößen: Ein- und Auszahlungen

Es wird in Einzel- und Konzernabschluss unterschieden



Agenda – Grundlagen und Rahmenbedingungen

- 1.1 Zweck und Ziel der Rechnungslegung
- 1.2 Rechnungslegungspflichten in Deutschland
- 1.3 Exkurs: Rechnungslegung nach U.S. Recht
- 1.4 Institutioneller Rahmen der IFRS
- 1.5 Zusammenfassung



Nr.	Del.	Buchungstext	Ra. Nr.	Konto	Geg.Kto	S	USt	Vorst.	Soll	Haben
1		Vortrag UStW	9001	0350	0				40.000,00	40.000,00
2	1	Privatentnahme	1200	1800	0				800,00	
4	2	Darlehen Kreissparkasse	1200	0640	0					50.000,00
5	3	Kauf Faxgerät	1000	0480	A		41,24		257,76	
6	3	Waschen PKW	1000	4530	A		1,17		7,33	
7	3	Miete Büroräume	1200	4210	A		112,24		732,76	
8	3	Nebenkosten Büroc	1200	4211	A		6,90		43,10	
9	3	Barabhebung	1000	1200	0					400,00
10	3	Barabhebung	1200	1000	0				400,00	
11	5	KFZ-Versicherung	1200	4520	0				523,00	
12	5	Tanken PKW	1200	4530	A		8,72		54,48	
13	5	Grundgebühr Intern	5721238	4510	A		2,74		17,16	
14	6	KFZ-Steuer	1200	4510	0				200,00	
15	7	Geschäftessen	1000	4650	A		17,06		106,64	
16	7	PKW-VW Golf	12547	1200	0320	A	3.277,24		20.482,76	
17	7	Heizung, Strom, W	1200	4240	A		37,93		237,07	

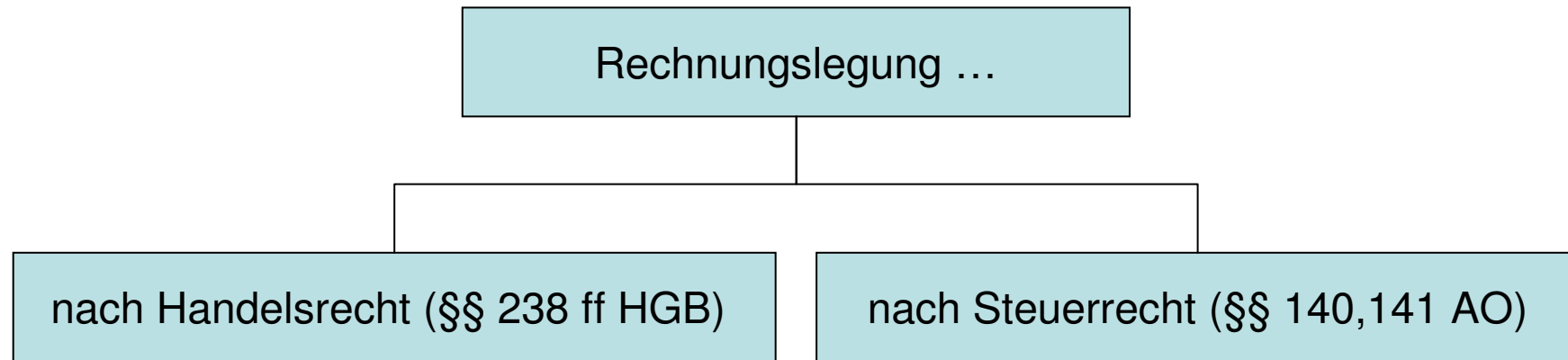
Umsatzsteuer: 5.217,46 EUR Vorsteuer: 4.475,62 EUR Zahllast: 741,84 EUR
Anzahl der Buchungen: 62 Summe Haben: 40.000,00 EUR Mandant: Beispiel SKR 03 Sonntag, 17. Oktober 2004 18:01:58



Kaufleute sind grundsätzlich zur Rechnungslegung verpflichtet

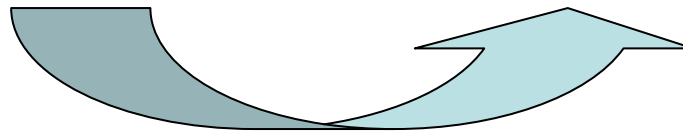
1.2

Der deutsche Gesetzgeber verpflichtet alle Kaufleute:



Jahresabschluss (Handelsbilanz)

Steuerbilanz

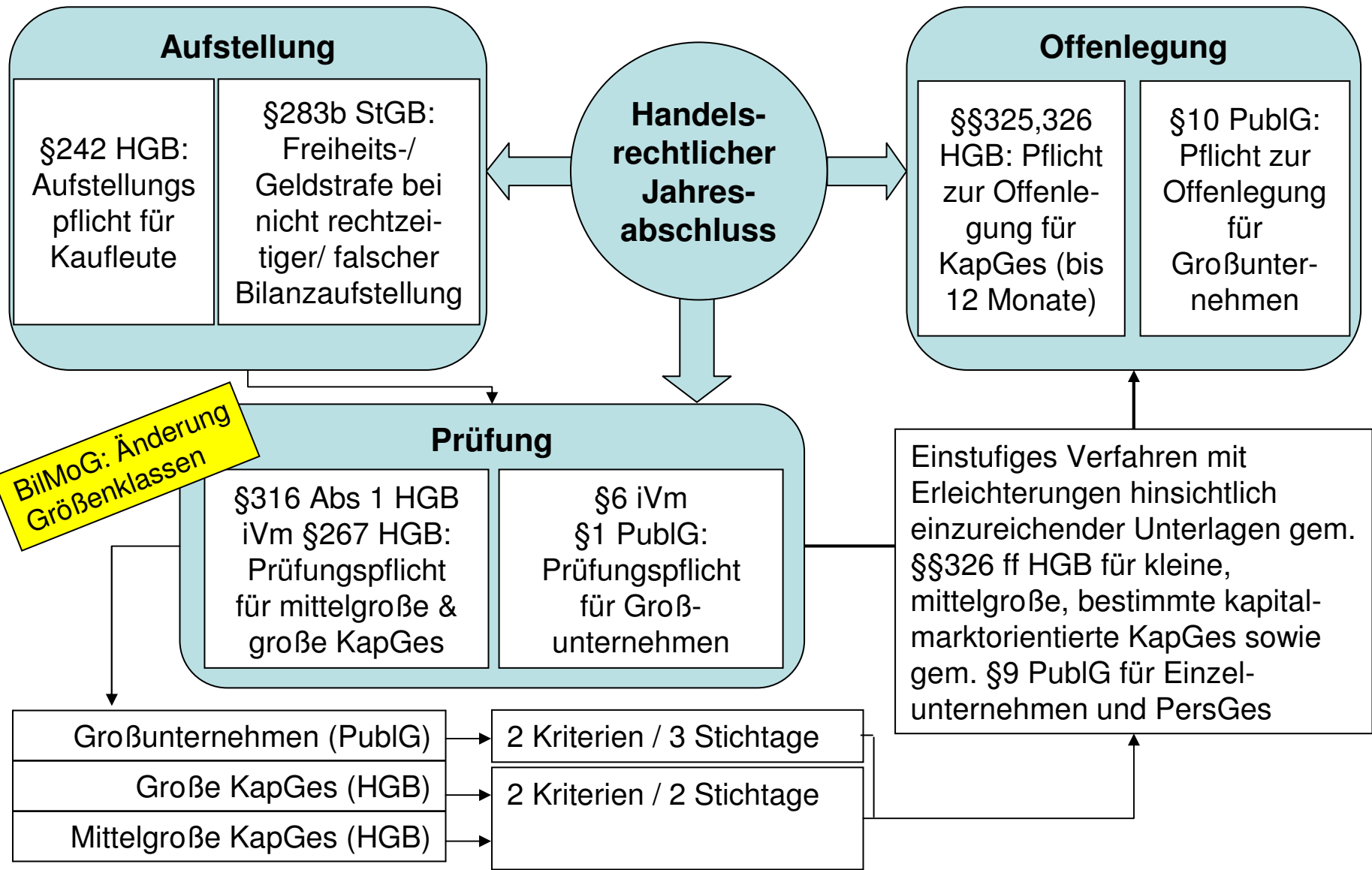


Grundsätzliche Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz
(§ 5 Abs. 1 EStG) unter Vorbehalt steuerlicher Wahlrechte

BilMoG: Änderungen hinsichtlich
Maßgeblichkeit

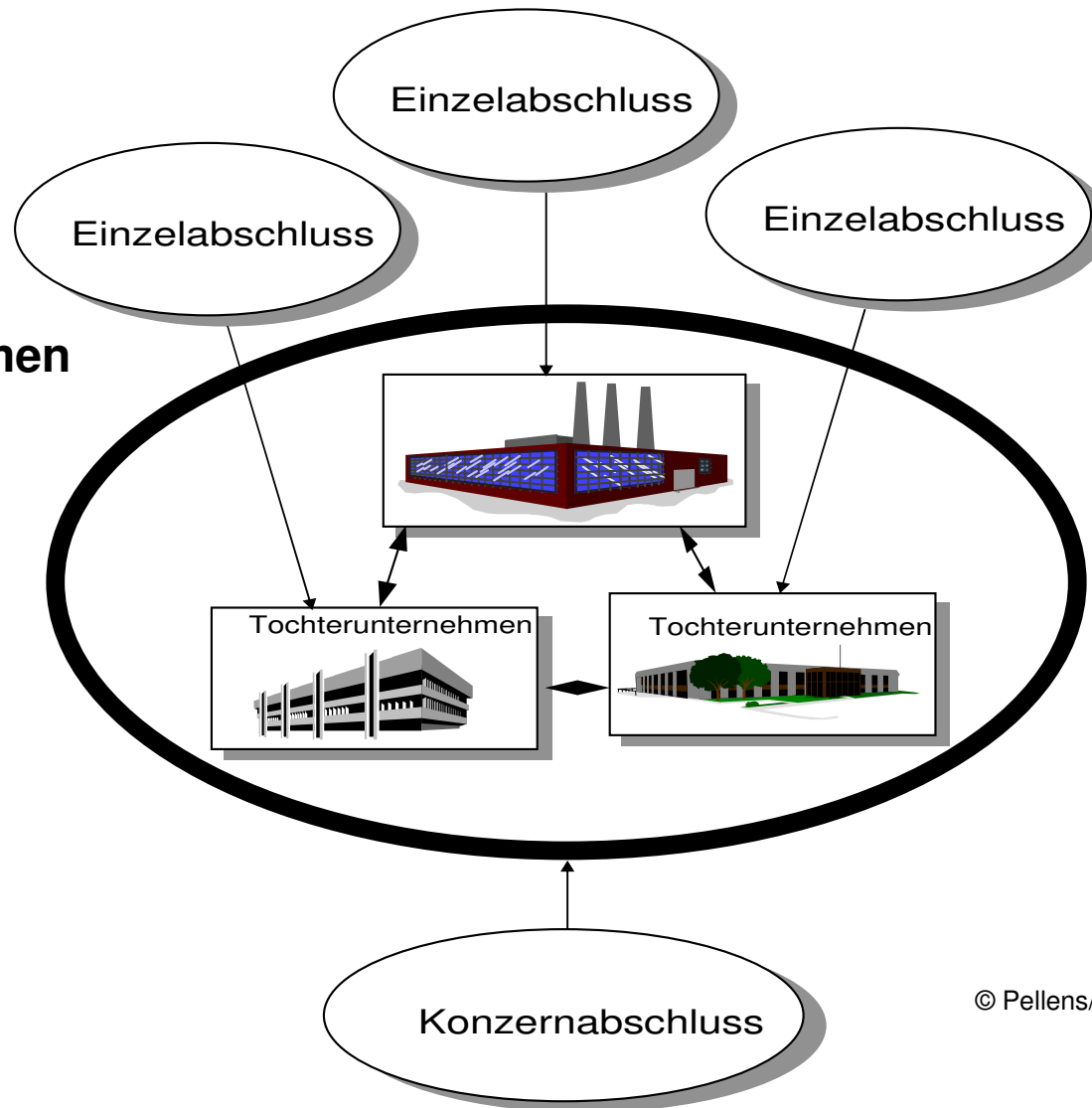
HGB sieht umfassende Pflichten vor

1.2



Besondere Pflichten ergeben sich für Mutterunternehmen

**Zusätzlich
Pflicht zur Konzern-
rechnungslegung
für Mutterunternehmen**



© Pellens/Fülbier/Gassen

Besondere Pflichten ergeben sich für Mutterunternehmen

1.2

„Konzept des beherrschenden Einflusses“

Zusätzliche Konzernrechnungslegungspflicht (§ 290 HGB n.F.)

BilMoG

Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter (Abs. 2 Nr. 1)

Recht zur Bestellung oder Abberufung der Organmitglieder plus Gesellschafterstellung (Abs. 2 Nr. 2)

Beherrschungsvertrag oder Satzungsregelung (Abs. 2 Nr. 3)

bei wirtschaftlicher Betrachtung Mehrheit der Risiken und Chancen einer Zweckgesellschaft (Abs. 2 Nr. 4)

Prüfung, ob Mutter-Tochter-Verhältnis vorliegt

Unternehmen (Tochterunternehmen)

Pflicht zur Konzernrechnungslegung

Steigende Internationalisierung der Unternehmenstätigkeit nach Zweitem Weltkrieg

- Ausländische Konkurrenzunternehmen in Inlandsmärkten
 - Internationalisierung der Absatzmärkte, Finanz- und Direktinvestitionen
 - Gewinnung ausländischer Eigen- und Fremdkapitalgeber
-
- ⇒ Notwendigkeit einer Internationalisierung der Rechnungslegung
 - ⇒ Zunächst auf Ebene der europäischen Union (EU) und nachfolgende Umsetzungsmaßnahmen in den Mitgliedsstaaten
 - ⇒ Zusammenarbeit des internationalen Standardsetters IASB mit dem US-amerikanischen Standardsetter (FASB) auf Grund eines wachsenden Harmonisierungsbedarfs
 - ⇒ Anerkennung der IFRS im Rahmen eines Komitologieverfahrens durch die EU
 - ⇒ Anerkennung der IFRS durch die US-amerikanische Börsenaufsicht (SEC)

Beispiel:

- Daimler Benz 1993
- **US-GAAP:** Verlust von -1.8 Mrd. DM (insbes. durch Neubewertung PensionsRSt)
- **HGB:** moderater Gewinn von 602 Mill. DM (durch Auflösung von stillen Reserven)

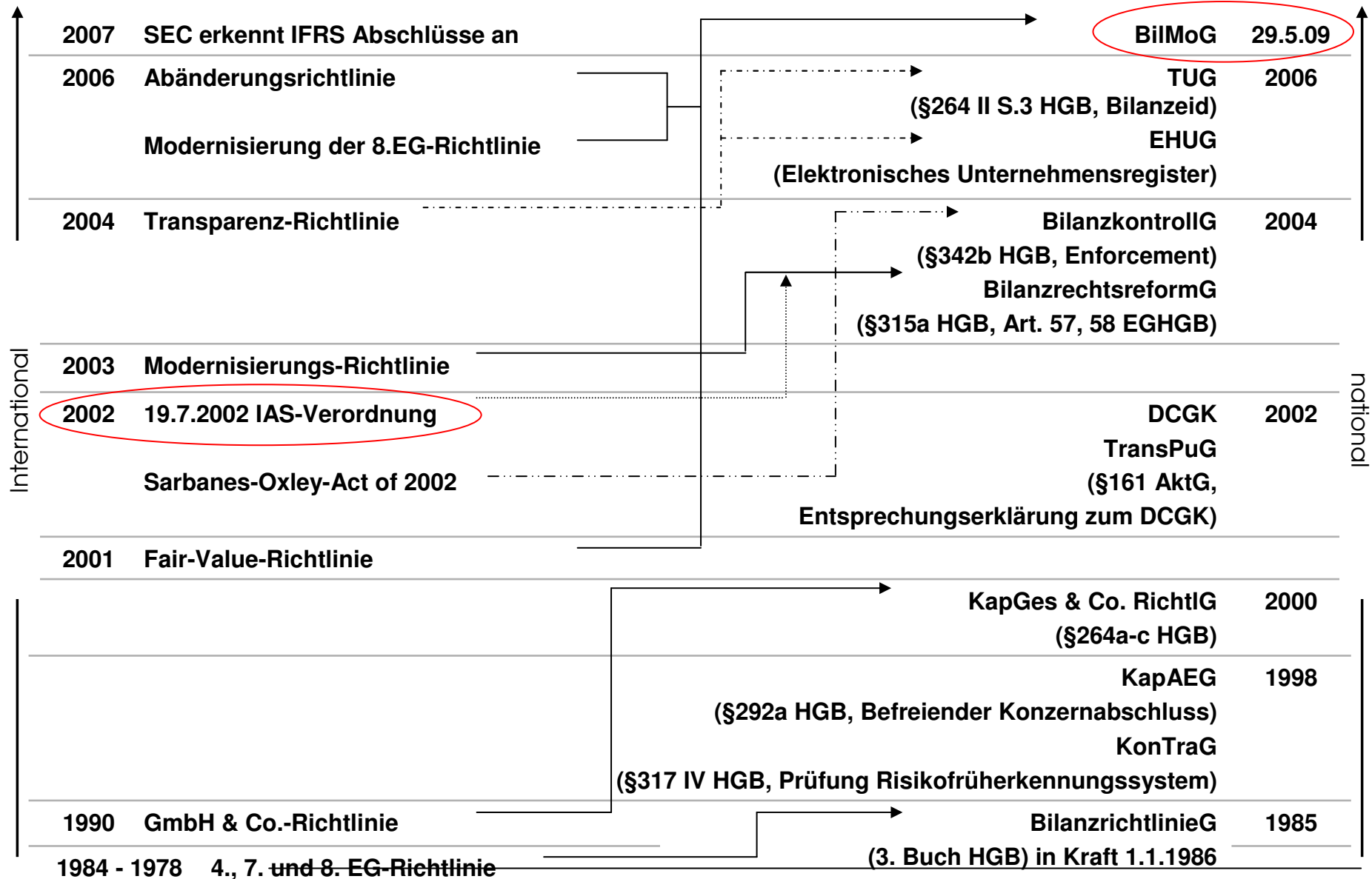
in Mio. DM	1992	1993	1994
Konzernergebnis nach HGB	1.418	602	1.054
Konzernergebnis nach US-GAAP	1.350	-1.839	1.052
EK nach HGB	18.491	17.584	20.100
EK nach US-GAAP	27.604	26.281	29.435

Macht das Sinn?

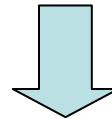
National und international ist eine zunehmende Internationalisierung zu beobachten

1.3

Überblick der wesentliche Stationen für die Rechnungslegung



2002 Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des europäischen Parlaments und Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards (IAS-Verordnung)



Die IAS-Verordnung gilt direkt in den Mitgliedsstaaten für kapitalmarktorientierte Unternehmen, die nach nationalen Regeln konzernrechnungslegungspflichtig sind. Diese haben seit 2005/2007 die Konzernrechnungslegung nach IFRS vorzunehmen (Art. 4).

Als kapitalmarktorientiert gelten hierbei alle Unternehmen, deren Wertpapiere (Eigenkapital- und/oder Fremdkapital) am jeweiligen Bilanzstichtag in einem beliebigen EU-Mitgliedsstaat zum Handel in einem geregelten Markt (alle Börsensegmente außer Freiverkehr) zugelassen sind.

2009 Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz

**Umfassendste Modernisierung
des Bilanzrechts seit dem Bilanzrichtliniengesetz 1985**

**Umsetzung i. W.
zweier Rechtsakte der
EU:**

- Abänderungsrichtlinie
- Abschlussprüferrichtlinie

**Schaffung einer
gleichwertigen, aber
weniger komplexen
und kosten-
günstigeren
Alternative zu den
IFRS**

Erhöhung der

- Aussagekraft,
- Verlässlichkeit und
- Vergleichbarkeit
von Jahresab-
schlüssen

- Steuerneutrale
Umsetzung
- Eigenes steuerliches
Änderungsgesetz?



Eingriffe in 29 Bundesgesetze und Verordnungen

2009 Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz

Erweiterung der Berichterstattung

- Erweiterung der Abschlussbestandteile für kapitalmarktorientierte Unternehmen um Kapitalflussrechnung und Eigenkapitalspiegel
- Beschreibung der wesentlichen Merkmale des internen Risikomanagementsystems im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozess
- Erklärung zur Unternehmensführung im Lagebericht

Steuerbilanzrechtliche Auswirkungen

- Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit

Abschlussprüfung, Prüfungsausschuss und Aufsichtsrat

- z. B. Pflicht zur internen Rotation, Einrichtung Prüfungsausschuss, etc.

2009 Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz

- **Verpflichtende Anwendung für GJ, die nach dem 31.12.2009 beginnen**
 - **Ausnahme 1:** Einige Vorschriften, insbesondere zur Umsetzung EU-rechtlicher Vorgaben gelten verpflichtend für GJ, die nach dem 31.12.2008 beginnen
 - **Ausnahme 2:** Bestimmte Erleichterungsvorschriften erstmalig auf nach dem 31.12.2007 beginnende GJ anzuwenden
 - **Wahlrecht** für GJ, die nach dem 31.12.2008 beginnen
- **Umsetzung sollte bis zum 01.01.2010 erfolgt sein**
- **Keine Anpassung von Vorjahreszahlen erforderlich**

- **Differenzierung der Rechnungslegung in Deutschland nach**
 - Rechtsform (Alle Kaufleute versus KapGes und PersGes gem. § 264a HGB = KapGes i.S.d. Bilanzrechts)
 - Größe (drei Größenklassen für KapGes, große Einzelunternehmen und PersGes gemäß PubliG)
 - Branche (Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen)
 - Börsennotierung (kapitalmarktorientierte versus nicht-kap.orientierte Unternehmen)
 - Einzelabschluss versus Konzernabschluss
- **Zukunft des HGB ist ungewiss**
 - BilMoG soll HGB-Rechnungslegung für KMU attraktiv halten
 - Zukunft des Maßgeblichkeitsprinzips?
 - Alternativen der Kapitalerhaltung/Zahlungsbemessung als Teil des Gesellschaftsrechts?
 - Zukunft der HGB-Konzernrechnungslegung?

Agenda – Grundlagen und Rahmenbedingungen

- 1.1 Zweck und Ziel der Rechnungslegung
- 1.2 Rechnungslegungspflichten in Deutschland
- 1.3 Exkurs: Rechnungslegung nach U.S. Recht
- 1.4 Institutioneller Rahmen der IFRS
- 1.5 Zusammenfassung

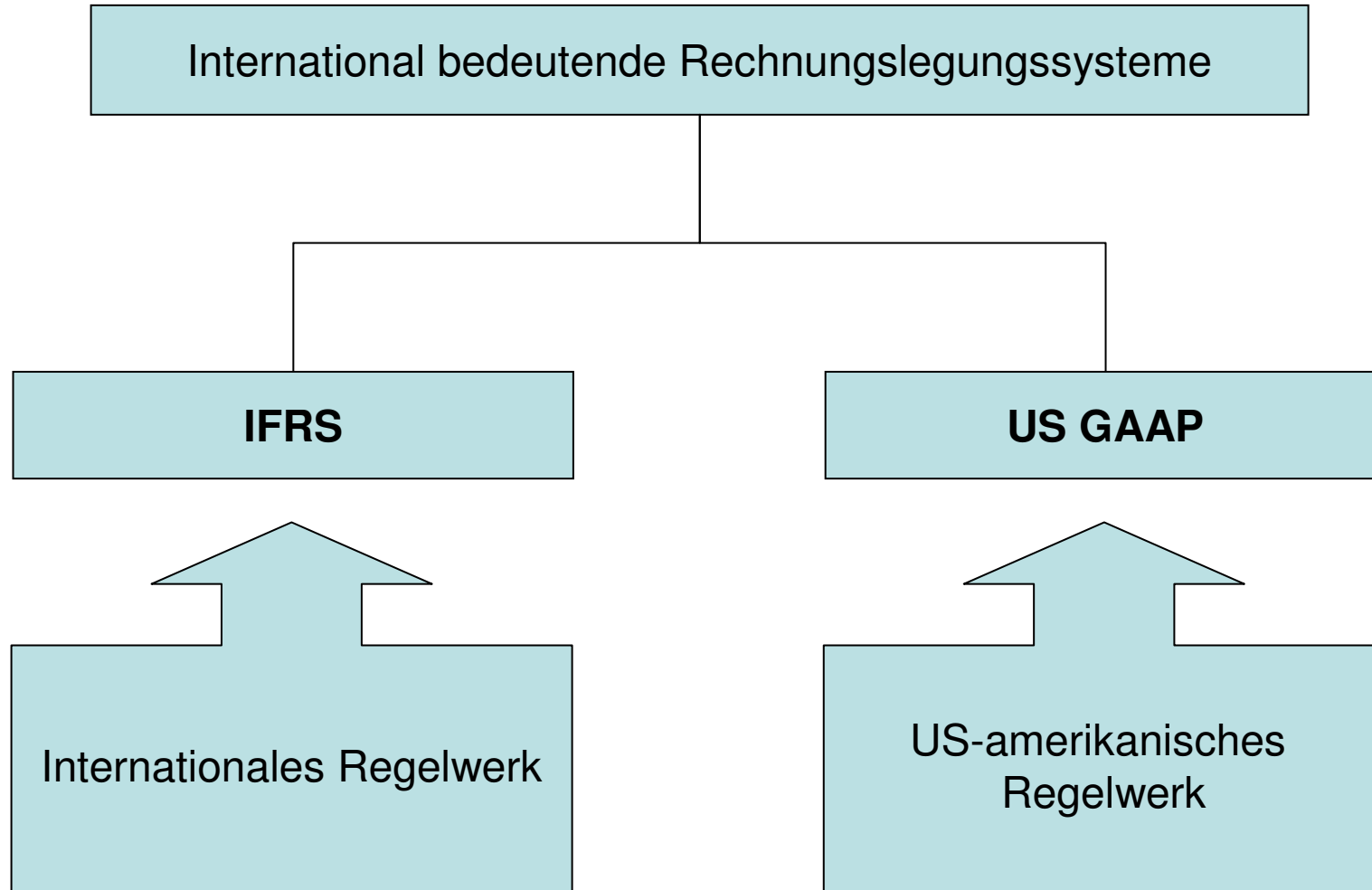
Nr.	Dat.	Buchungstext	Ra. Nr.	Konto	Geg.Kto	S	USt	Vorst.	Soll	Haben
1		Vortrag USt	9001	0350	0				40.000,00	
2	1	Privatentnahme	1200	1800	0				800,00	
4	2	Darlehen Kreissparkasse	1200	0640	0					50.000,00
5	3	Kauf Faxgerät	1000	0480	A		41,24		257,76	
6	3	Waschen PKW	1000	4530	A		1,17		7,33	
7	3	Miete Büroräume	1200	4210	A		112,24		732,76	
8	3	Nebenkosten Büroc	1200	4211	A		6,90		43,10	
9	3	Barabhebung	1000	1200	0					400,00
10	3	Barabhebung	1200	1000	0				400,00	
11	5	KFZ-Versicherung	1200	4520	0				523,00	
12	5	Tanken PKW	1200	4530	A		8,72		54,48	
13	5	Grundgebühr Intern	5721238	4510	A		2,74		17,16	
14	6	KFZ-Steuer	1200	4510	0				200,00	
15	7	Geschäftessen	1000	4650	A		17,06		106,64	
16	7	PKW-VW Golf	12547	1200	0320	A	3.277,24		20.482,76	
17	7	Heizung, Strom, W	1200	4240	A		37,93		237,07	

Umsatzsteuer: 5.217,46 EUR Vorsteuer: 4.475,62 EUR Zahllast: 741,84 EUR
Anzahl der Buchungen: 62 Summe Haben: 40.000,00 EUR Mandant: Beispiel SKR 03 Sonntag, 17. Oktober 2004 18:01:58



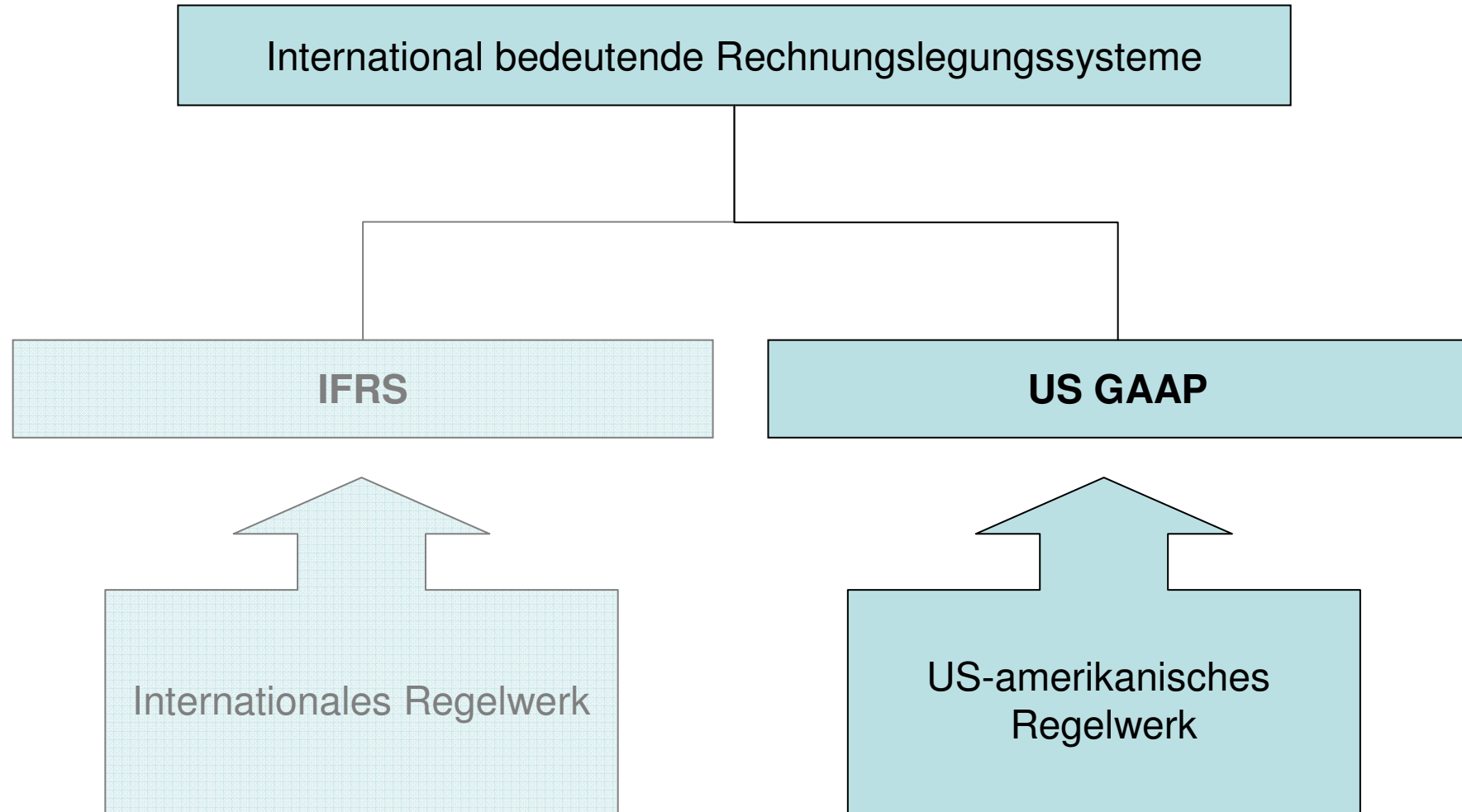
Noch gibt es weltweit zwei wesentliche konkurrierende Systeme

1.3



Noch gibt es weltweit zwei wesentliche konkurrierende Systeme

1.3



US-amerikanisches Rechnungslegungssystem

- Nur rudimentäre gesellschaftsrechtliche Rechnungslegungslegungspflichten, Bundesstaatenrecht, Case law System
- Unternehmen, die Eigen- oder Fremdkapitaltitel über den öffentlichen Kapitalmarkt beschaffen und/oder handeln lassen, unterliegen dem auf Bundesebene geregelten Kapitalmarktrecht, das zur Rechnungslegung nach U.S. GAAP verpflichtet.
- Nur kapitalmarktorientierte Unternehmen sind zur Rechnungslegung nach U.S. GAAP verpflichtet.

Aufsichtsorgan und Rechnungslegungsgremien

- **SEC**
 - amerikanische Börsenaufsicht, gegründet 1934
 - 4 Abteilungen (Corporate Finance, Market Regulation, Investment Management und Enforcement)
 - Budget > US\$ 900 Mio / 3.100 Mitarbeiter
 - Aufgaben: Überwachung der Einhaltung von Gesetzen, Standards sowie der Ausgabe/ des Handels von Wertpapieren an US-amerikanischen Börsen

- **FASB**
 - 1973 gegründete, unabhängige Organisation mit sieben hauptberuflich tätigen Mitgliedern aus Wirtschaftsprüfung, Industrie und Wissenschaft, die für fünf Jahre gewählt werden
 - Einnahmen US\$ 41 Mio (2004)/ 7 Boardmitglieder / 40-50 technical activity staff
 - Aufgaben: SEC tritt Erlass von Rechnungslegungsvorschriften an FASB ab

- **AICPA**
 - amerikanischer Wirtschaftsprüferverband und „Vorgänger“ des FASB
 - beteiligt an der Wahl der Mitglieder des FASB

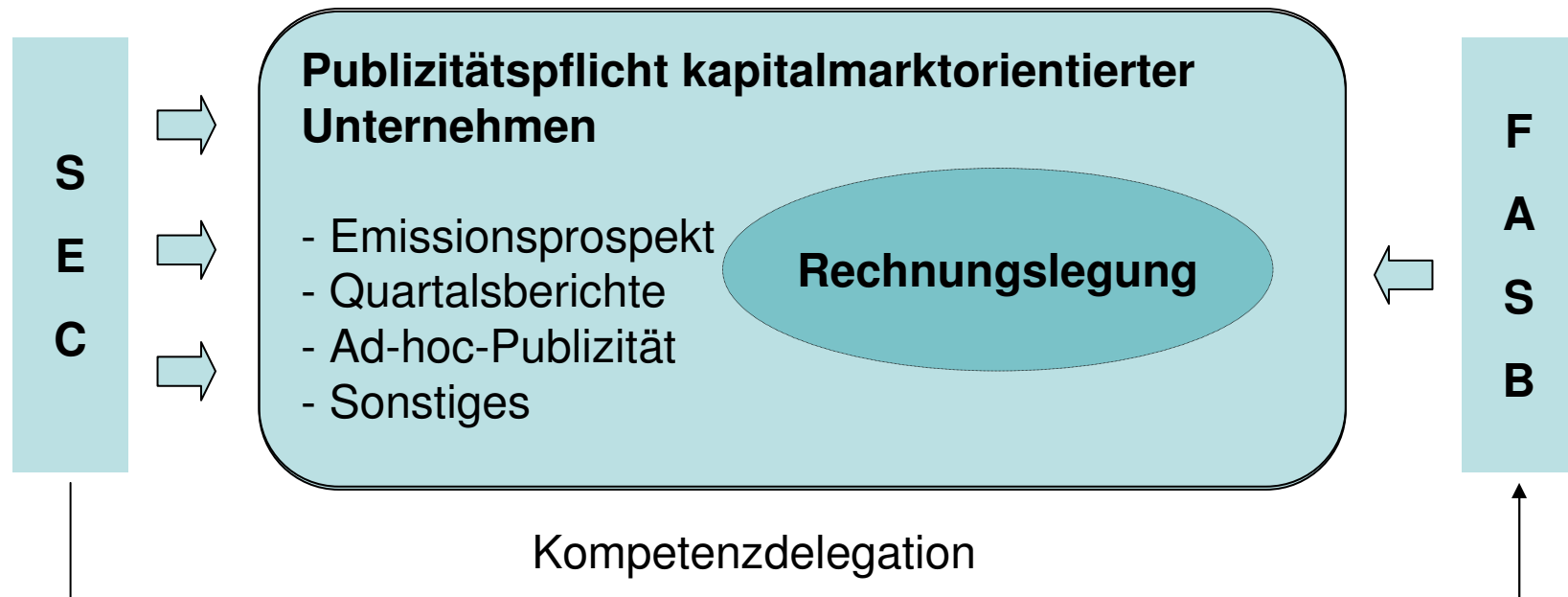
- **PCAOB**
 - privatrechtliche US-Aufsichtsbehörde für den Wirtschaftsprüferberuf
 - Aufgaben: Registrierung von Wirtschaftsprüfern, Erlass von Prüfungsstandards und Kontrolle des Berufsstandes, insbesondere Sicherung der Unabhängigkeit von Wirtschaftsprüfern

Historische Entwicklung spiegelt sich in den Rechnungslegungsstandards wider

1.3

Aufsichtsorgan	Securities and Exchange Commission (SEC)			
Gremium	Accounting Principles Board (APB)	Financial Accounting Standards Board (FASB)	American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
Verlautbarungen	APB Opinions (APB)	FASB Statements (SFAS) FASB Interpretations (FIN)	AICPA Accounting Research Bulletins (ARB)	Auditing Standards (AS)
		FASB Staff Positions (FSP)	Statement of Position (SOP)	Staff Audit Practice Alerts
		FASB Technical Bulletins (FTB)	Practice Bulletins	
		Consensus Positions of the EITF (EITF)	Accounting Interpretation	
		andere Accounting Literatur	andere Accounting Literatur	
Zeitraum	1959 bis 1973	1973 bis heute	1938 bis heute	2003 bis heute

Verhältnis von FASB zur SEC



Agenda – Grundlagen und Rahmenbedingungen

- 1.1 Zweck und Ziel der Rechnungslegung
- 1.2 Rechnungslegungspflichten in Deutschland
- 1.3 Exkurs: Rechnungslegung nach U.S. Recht
- 1.4 Institutioneller Rahmen der IFRS**
- 1.5 Zusammenfassung



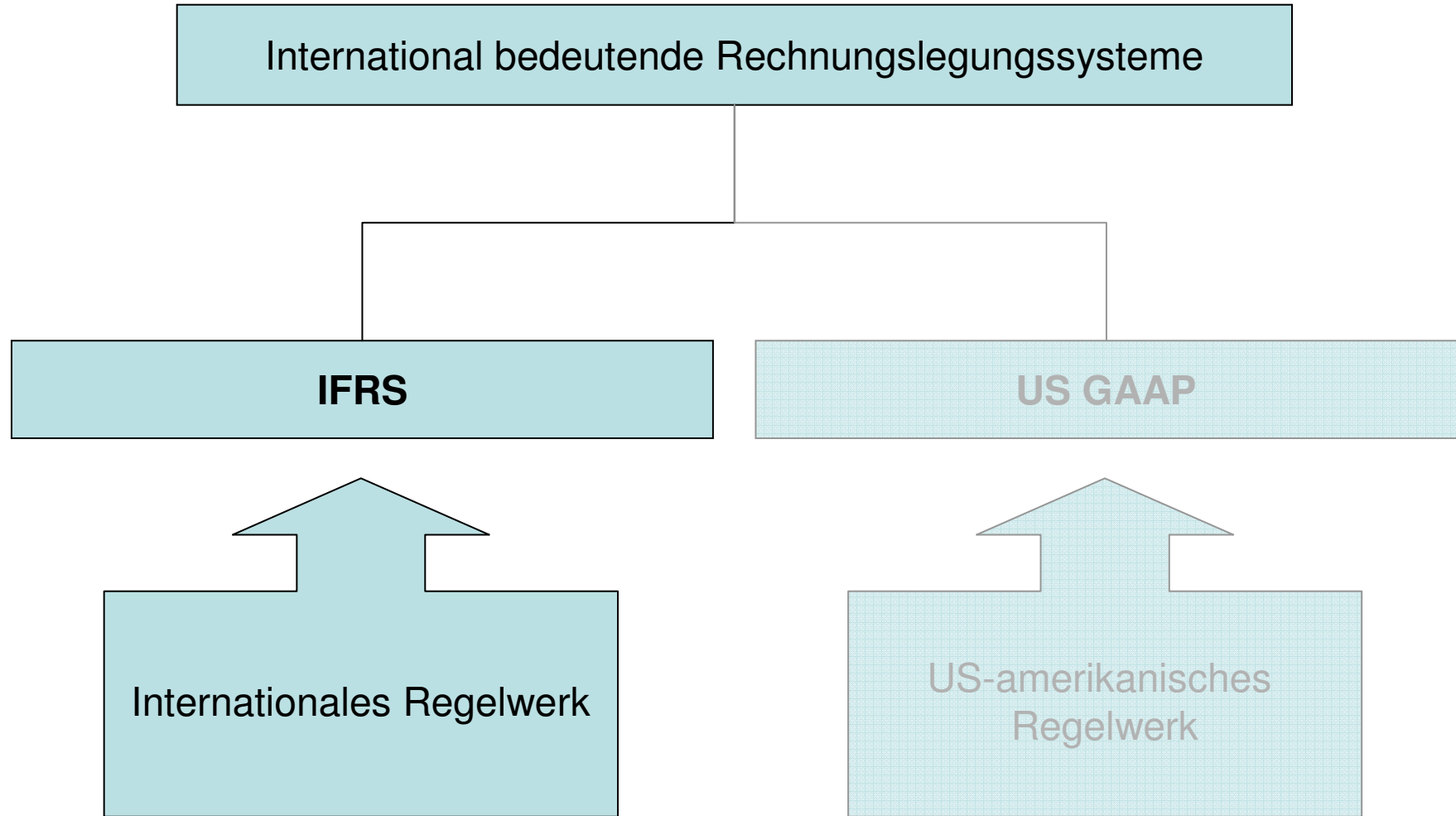
Nr.	Det.	Buchungstext	Ra.Nr.	Konto	Geg.Kto	S	USt	Vorst.	Soll	Haben
1		Vortrag USt		0000	0000	0				40.000,00
2	1	Vortrag USt	8001	0350	0				40.000,00	
3	2	Privatentnahme	1200	1800	0				800,00	
4	2	Darlehen Kreissparkasse	1200	0640	0					50.000,00
5	3	Kauf Faxgerät	1000	0480	A		41,24		257,76	
6	3	Waschen PKW	1000	4530	A		1,17		7,33	
7	3	Miete Büroräume	1200	4210	A		112,24		732,76	
8	3	Nebenkosten Büroc	1200	4211	A		6,90		43,10	
9	3	Barabhebung	1000	1200	0					400,00
10	3	Barabhebung	1200	1000	0				400,00	
11	5	KFZ-Versicherung	1200	4520	0				523,00	
12	5	Tanken PKW	1200	4530	A		8,72		54,46	
13	5	Grundgebühr Intern	5721238	4510	A		2,74		17,16	
14	6	KFZ-Steuer	1200	4510	0				200,00	
15	7	Geschäftessen	1000	4650	A		17,06		106,64	
16	7	PKW-VW Golf	12547	1200	0320	A	3.277,24		20.482,76	
17	7	Heizung, Strom, W	1200	4240	A		37,93		237,07	

Umsatzsteuer: 5.217,46 EUR Vorsteuer: 4.475,62 EUR Zahllast: 741,84 EUR
Anzahl der Buchungen: 62 Summe Haben: 40.000,00 EUR Mandant: Beispiel SKR 03 Sonntag, 17. Oktober 2004 18:01:58



Noch gibt es weltweit zwei wesentliche konkurrierende Systeme

1.3



Woher stammen die IFRS?

- 1973 bis 1988 Entwicklung von Standards mit zahlreichen Wahlrechten
- 1989 bis 1993 Ausarbeitung des **Rahmenkonzeptes** / Entwicklung weiterer Standards / erste Überarbeitung bestehender Standards
- 1994 bis 2000 Streben nach Anerkennung an Börsen
- **2001 Gründung des IASB / Entwicklung der neuen Standards**
- Organisation des IASCF

Seit 2001

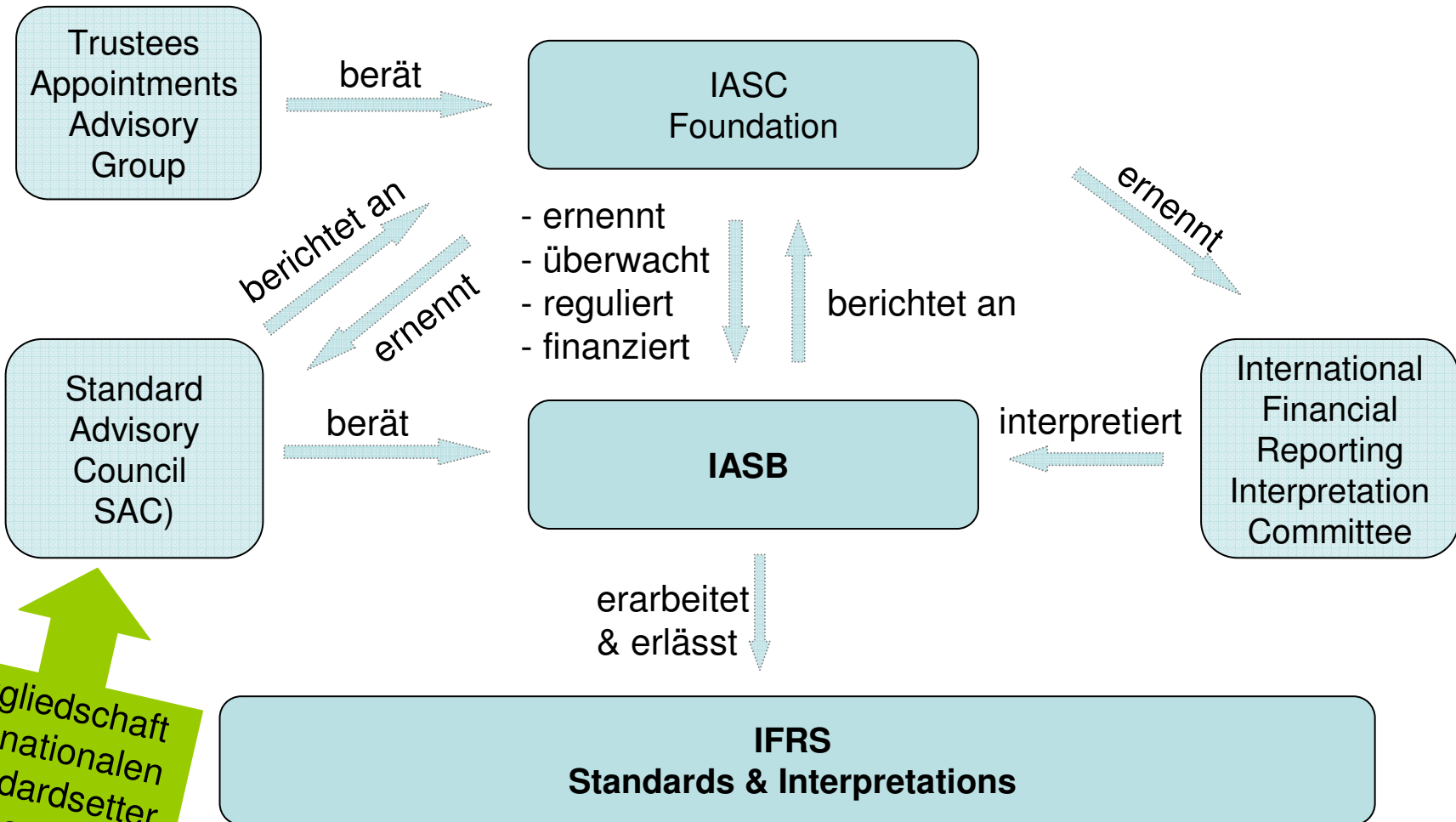
- Neuorganisation des IASC
 - aus IASC wird die IASCF als Dachorganisation und das IASB als operative Einheit
 - aus IAS werden IFRS
- **Schwerpunkt der Arbeit des IASB bildet die Konvergenz der Rechnungslegungssysteme im Sinne einer wahlrechtsfreien und einheitlichen Rechnungslegung**
- 8 neue Standards

Seit 2001

- **„Improvement Project“ mit dem Ziel**
 - weltweite Konvergenz der Rechnungslegungsnormen
 - Beseitigung der noch existierenden Wahlrechte
 - Verbesserung der allgemeinen Qualität der Standards
- **Zusammenarbeit mit nationalen Standardsettern**
 - u.a. auch mit dem FASB mit dem Ziel, Unterschiede zwischen IFRS und US GAAP bis zum Jahr 2005 weitgehend abzuschaffen
 - danach noch bestehende Unterschiede sollen über eine Koordination der zukünftigen Arbeitsprogramme beseitigt werden (Norwalk Agreement, September 2002)
- Wegfall der Überleitungsrechnungen für nicht amerikanische IFRS Bilanzierer (foreign private issuer) an US-Börsen 2007 > volle Anerkennung der IFRS in den USA

IASB ist in einen institutionellen Rahmen eingebettet

1.4



Mitgliedschaft der nationalen Standardsetter und anderen Gruppen

IASB:

- **Kernaufgabe:** Entwicklung und Verabschiedung von IFRS sowie Verabschiedung von Interpretationen der IFRS (IFRIC)
- Alleinige Verantwortung für die gesamte fachliche Agenda und alle damit zusammenhängenden Projektarbeiten
- Vorgabe für die Zusammensetzung des Boards soll die Ausgewogenheit von Erfahrungen und Sichtweisen sicherstellen
> 5 Wirtschaftsprüfer, 3 Bilanzierer, 3 Finanzanalysten und 1 Wissenschaftler
- Entscheidungsfindung durch einfache Mehrheit;
Ausnahme: Bei der Verabschiedung von Standards einschließlich ihrer Vorentwürfe ist eine Mehrheit von mindestens 8 Stimmen erforderlich.
- Jedes Boardmitglied hat eine Stimme

IFRIC:

- Nachfolgeorganisation des Standing Interpretations Committee (SIC)
- Ernennung von 12 stimmberechtigten Vertretern durch die Treuhänder
- Ergänzung um 1-2 Boardmitglieder mit Beobachterstatus
- Aufgabe: Erarbeitung von Interpretationen in Zusammenhang mit den nationalen Rechnungslegungsgremien zu auslegungsbedürftigen Sachverhalten



- **Ziel: Gewährleistung einer einheitlichen Anwendung der IFRS**
- Vorschläge bzgl. interpretationsbedürftiger Sachverhalte sind von jeder Seite möglich.



- Bei Anerkennung einer allgemeinen Bedeutung werden diese auf die Agenda des IFRIC gesetzt und dann vom IASB verabschiedet.

Formelles Standardsetzungsverfahren (Due Process):

- IFRS sind die offiziellen Verlautbarungen des IASB und somit Ergebnis eines formellen Prozesses > Analogie zur US-amerikanischen Rechnungslegung
- Einbeziehung von möglichst vielen verschiedenen Organisationen und Personen bei der Entwicklung eines Standards
- **Ziel: Gewährleistung der weltweiten Anerkennung eines einheitlichen Rechnungslegungssystems**
- **Mehrstufiges Verfahren** unter Berücksichtigung von Standpunkten externer Rechnungslegungsexperten mit dem Ziel, Qualität und globale Akzeptanz sicherzustellen.

Problematik bei Übernahmen von IFRS in der EU:

- IASB ist keine staatliche Organisation
- Eine Auslagerung des Entwicklungsprozesses der Standards und damit der Rechnungslegungsvorschriften an eine private Organisation
- Bewahrung der legislativen Kompetenz, indem sich die EU-Instanzen das Recht vorbehalten, die IFRS vor der Umsetzung in europäisches Recht zu kontrollieren und erst bei Übereinstimmung mit den EG-Richtlinien und den europäischen Interessen zu verabschieden
- Komitologieverfahren (Anerkennungsverfahren)

**Aber: Basis for Conclusion und Illustrative Examples/
Implementation Guidance werden nicht übernommen**

Anerkennung der IFRS (Endorsement):

- Fehlende rechtliche Verbindlichkeit war lange Kernproblem des IASC/IASB
 - Akzeptanzproblem in einigen Ländern, da IFRS nicht als gleichwertige Regelungen zu den nationalen Regelungen angesehen wurde
 - Keine Anerkennung von IFRS Abschlüssen

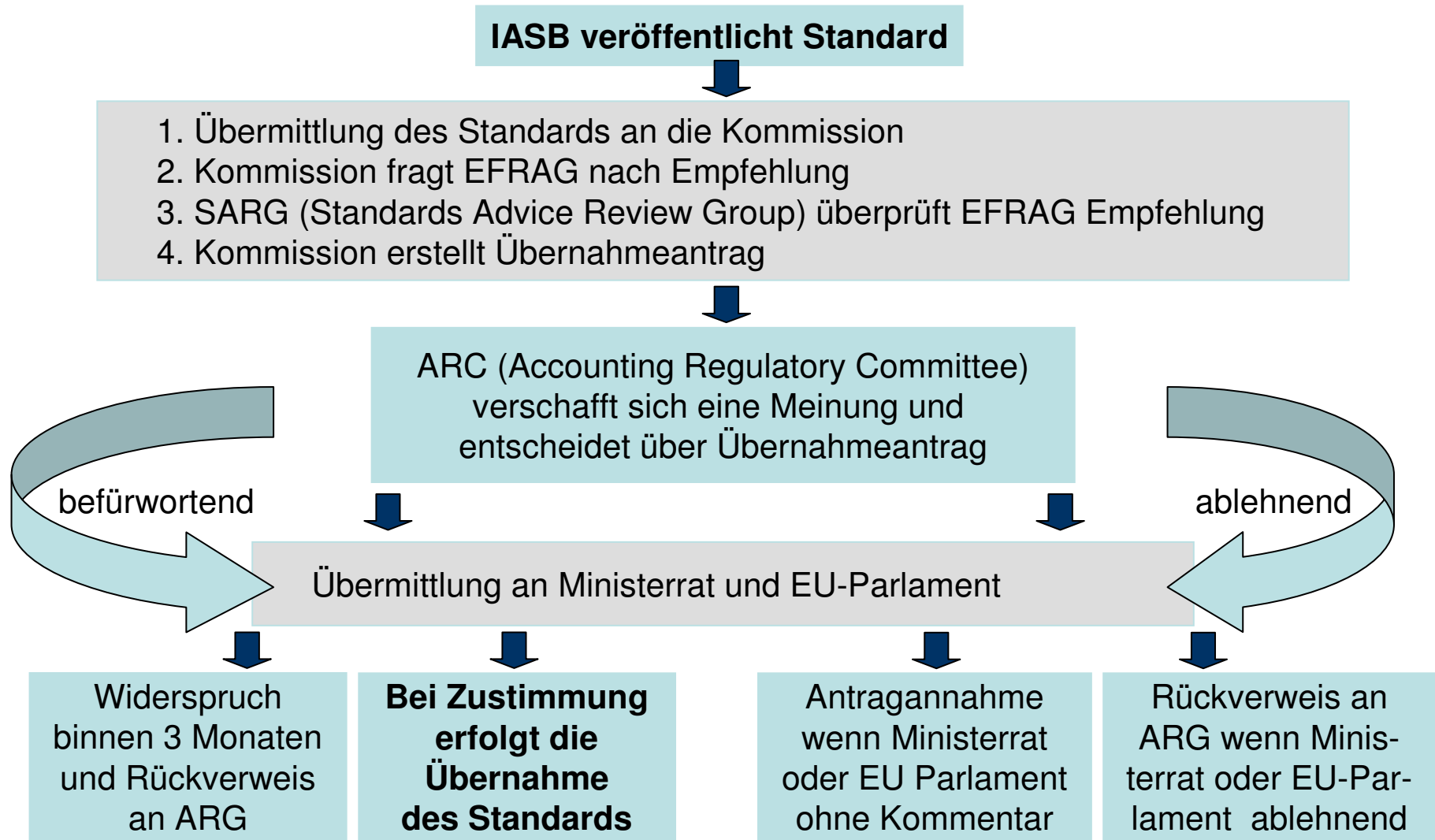
- IAS-Verordnung 2002

- ➡ **Konzernrechnungslegungspflichtige Unternehmen haben IFRS Abschluss zu erstellen**
- ➡ **Damit Übernahme der IFRS in der EU**

- Anerkennung von IFRS Abschlüssen an US-amerikanischen Börsen durch die SEC 2007

In Europa wird durch EU - Endorsement die Rechtswirksamkeit erlangt: Überblick über das Anerkennungsverfahren

1.4



Würdigung des Endorsements:

- „time-lag“ Problem
- „Freier Blick“ der Unternehmen auf einen neu entwickelten Standard, der allerdings vom EU-Parlament noch nicht „endorsed“ ist.

„IASB-IFRS“ vs „EU-IFRS“

Welcher Standard soll/ muss dann von Unternehmen angewendet werden?

Bislang verabschiedete IFRS und Interpretationen:

- Neben der Überarbeitung bereits bestehender Standards beschäftigt sich das IASB auch mit der Entwicklung von neuen Standards, die sich mit bislang noch in den IFRS unregulierten Rechnungslegungsfragen befassen
- Bis März 2009 sind insgesamt 37 Standards und 23 Interpretationen vom IASB verabschiedet (in Kraft) worden und auch von der EU anerkannt
- Derzeit sind insbesondere für einige bestehende Standards/ Interpretationen Änderungen noch im EU-Endorsementverfahren:
 - **(z.B. IFRS 3, IAS 23 oder IAS 32).**

Verschiedene Standards wurden noch nicht von der EU anerkannt...

1.4



The EU endorsement status report

Position as at 16 September 2009

[Revisions to previous version of this schedule are marked in bold]

<u>IASB/IFRIC documents not yet endorsed</u>	EFRAG draft endorsement advice	EFRAG endorsement advice	ARC vote	When might endorsement be expected	IASB Effective Date	Expected to be endorsed before the effective date?
STANDARDS						
Revised IFRS 1 First Time Adoption of IFRS <i>(Issued 27 November 2008)</i>	✓ 27/01/2009	✓ 30/03/2009	✓ 16/07/2009	* Q4 2009	01/07/2009	▼
INTERPRETATIONS						
IFRIC 17 Distributions of Non-Cash Assets to Owners <i>(Issued 27 November 2008)</i>	✓ 16/03/2009	✓ 27/05/2009	✓ 16/07/2009	*Q4 2009	01/07/2009	▼
IFRIC 18 Transfers of Assets from Customers <i>(issued 29 January 2009)</i>	✓ 26/03/2009	✓ 27/05/2009	✓ 16/07/2009	*Q4 2009	01/07/2009	▼
AMENDMENTS						
Amendment to IFRS 7 Improving Disclosures about Financial Instruments <i>(Issued 5 March 2009)</i>	✓ 03/04/2009	✓ 27/05/2009	✓ 16/07/2009	*Q4 2009	01/01/2009	▼
Amendments to IFRIC 9 and IAS 39 Embedded Derivatives <i>(Issued 12 March 2009)</i>	✓ 27/03/2009	✓ 27/05/2009	✓ 16/07/2009	*Q4 2009	30/06/2009	▼
Improvements to IFRSs <i>(Issued 16 April 2009)</i>	✓ 29/07/2009	✓ 14/09/2009	*November 2009	*Q1 2010	Various, earliest is 01/07/2009	▼
Amendments to IFRS 2 Group Cash-settled Share-based Payment Transactions <i>(Issued 18 June 2009)</i>	✓ 10/07/2009	✓ 14/09/2009	*November 2009	*Q1 2010	01/01/2010	▲
Amendments to IFRS 1 Additional Exemptions for First-time Adopters <i>(Issued 23 July 2009)</i>	✓ 07/09/2009	*October 2009	*November 2009	*to be confirmed	01/01/2010	▲

Andere wurden seit März 2009 neu anerkannt

1.4

Folgende Standards finden Sie nicht in der Ihnen vorgeschlagenen IFRS-Textausgabe (Wiley, März 2009)

	Date of endorsement	Date of publication in the Official Journal
Amendment to IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement: Eligible Hedged Items	15 September 2009	16 September 2009
Amendment to IAS 39 Reclassification of Financial Assets: Effective Date and Transition	09 September 2009	10 September 2009
IFRIC 15 Agreements for the Construction of Real Estate	22 July 2009	23 July 2009
Revised IFRS 3 Business Combinations	03 Jun 2009	12 Jun 2009
Amendments to IAS 27 Consolidated and Separate Financial Statements	03 Jun 2009	12 Jun 2009
IFRIC 16 Hedges of a Net Investment in A Foreign Operation	04 Jun 2009	05 Jun 2009
IFRIC 12 Service Concession Arrangements	25 Mar 2009	26 Mar 2009
Improvements to IFRSs (issued by the IASB in May 2008)	23 Jan 2009	24 Jan 2009

Quelle: <http://www.efrag.org/content/default.asp?id=4090>

Daneben arbeitet das IASB momentan insbesondere an einer Neuregelung zu den Financial Instruments...

Financial Crisis related projects

	Estimated publication date								
	2009 Q3	2009 Q4	2010 Q1	2010 Q2	2010 H2	2011 H1	2011 H2+	MoU ¹	Joint ²
Consolidation		IFRS						✓	✓
Credit risk in liability measurement [DP, comments due by 1 September 2009]									
Derecognition					IFRS			✓	✓
Fair value measurement guidance [ED, comments due by 28 September 2009]		RT		IFRS				✓	
Financial instruments (IAS 39 replacement)									
Classification and measurement [ED, comments due by 14 September 2009]		IFRS						✓	✓
Impairment		ED		IFRS				✓	✓
Hedging		ED		IFRS				✓	✓

Quelle: <http://www.iasb.org>

Memorandum of Understanding projects

Estimated publication date

	<i>Estimated publication date</i>							<i>MoU¹</i>	<i>Joint²</i>
	<i>2009 Q3</i>	<i>2009 Q4</i>	<i>2010 Q1</i>	<i>2010 Q2</i>	<i>2010 H2</i>	<i>2011 H1</i>	<i>2011 H2+</i>		
Financial statement presentation				ED		IFRS		✓	✓
FI with characteristics of equity			ED			IFRS		✓	✓
Income taxes					IFRS			✓	✓
Joint ventures		IFRS						✓	
Leases					ED	IFRS		✓	✓
Post-employment benefits (incl. pensions)								✓	
Discount rate	ED	IFRS							
Recognition and presentation		ED				IFRS			
Revenue recognition				ED		IFRS		✓	✓

Quelle: <http://www.iasb.org>

Agenda – Grundlagen und Rahmenbedingungen

- 1.1 Zweck und Ziel der Rechnungslegung
- 1.2 Rechnungslegungspflichten in Deutschland
- 1.3 Exkurs: Rechnungslegung nach U.S. Recht
- 1.4 Institutioneller Rahmen der IFRS
- 1.5 Zusammenfassung**



Nr.	Det.	Buchungstext	Ra. Nr.	Konto	Geg.Kto	S	USt	Vorst.	Soll	Haben
1		Vortrag USt	9001	0350	0				40.000,00	40.000,00
2	1	Privatentnahme	1200	1800	0				800,00	
4	2	Darlehen Kreissparkasse	1200	0640	0					50.000,00
5	3	Kauf Faxgerät	1000	0480	A		41,24		257,76	
6	3	Waschen PKW	1000	4530	A		1,17		7,33	
7	3	Miete Büroräume	1200	4210	A		112,24		732,76	
8	3	Nebenkosten Büroc	1200	4211	A		6,90		43,10	
9	3	Barabhebung	1000	1200	0					400,00
10	3	Barabhebung	1200	1000	0				400,00	
11	5	KFZ-Versicherung	1200	4520	0				523,00	
12	5	Tanken PKW	1200	4530	A		8,72		54,48	
13	5	Grundgebühr Intern	5721238	4510	A		2,74		17,16	
14	6	KFZ-Steuer	1200	4510	0				200,00	
15	7	Geschäftessen	1000	4650	A		17,06		106,64	
16	7	PKW-VW Golf	12547	1200	0320	A	3.277,24		20.482,76	
17	7	Heizung, Strom, W	1200	4240	A		37,93		237,07	

Umsatzsteuer: 5.217,46 EUR Vorsteuer: 4.475,62 EUR Zahllast: 741,84 EUR
Anzahl der Buchungen: 62 Summe Haben: 40.000,00 EUR Mandant: Beispiel SKR 03 Sonntag, 17. Oktober 2004 18:01:58



- Zweckpluralismus der Rechnungslegung
- Rechnungslegungspflichten (in Deutschland/ EU)
- Bestandteile des (internationalen) Jahres- bzw. Konzernabschlusses

- **Internationalisierung: Entwicklung, Übernahme und Anerkennung der IFRS**
- Wesentliche Institutionen:
 - > IASB/ IASC
 - > EU Kommission/ EFRAG/ ARG/ EU-Parlament
 - > (dt. Gesetzgeber)/ DSR/ DRSC
- Standardsetzungsverfahren:
 - > Due Process
 - > Endorsement

Weiterführende Informationen



Nr.	Dat.	Buchungstext	Ra. Nr.	Konto	Geg.Kto	S	USt	Vorst.	Soll	Haben
1		Vortrag LWV	0000	0000	0					40.000,00
2	1.	Vortrag LWV	8001	0350	0				40.000,00	
3		Privatentnahme	1200	1800	0				800,00	
4	2.	Darlehen Kreissparkasse	1200	0640	0					50.000,00
5	3.	Kauf Faxgerät	1000	0480	A		41,24		257,76	
6	3.	Waschen PKW	1000	4530	A		1,17		7,33	
7	3.	Miete Büroräume	1200	4210	A		112,24		732,76	
8	3.	Nebenkosten Büroc	1200	4211	A		6,90		43,10	
9	3.	Barabhebung	1000	1200	0					400,00
10	3.	Barabhebung	1200	1000	0				400,00	
11	5.	KFZ-Versicherung	1200	4520	0				523,00	
12	5.	Tanken PKW	1200	4530	A		8,72		54,48	
13	5.	Grundgebühr Intern	5721238	1200	4510	A		2,74	17,16	
14	6.	KFZ-Steuer	1200	4510	0				200,00	
15	7.	Geschäftessen	1000	4650	A		17,06		106,64	
16	7.	PKW-VW Golf	12547	1200	0320	A		3.277,24	20.482,76	
17	7.	Heizung, Strom, W	1200	4240	A			37,93	237,07	

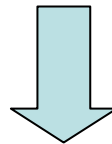
Umsatzsteuer: 5.217,46 EUR Vorsteuer: 4.475,62 EUR Zahllast: 741,84 EUR
Anzahl der Buchungen: 62 Summe Haben: 40.000,00 EUR Mandant: Beispiel SKR 03 Sonntag, 17. Oktober 2004 18:01:58



1998 Kapitalaufnahmeerleichterungsgesetz (KapAEG)

- starker lobbyistischer Einfluss der von „paralleler“ Rechnungslegung betroffenen Unternehmen
- Einführung einer Öffnungsklausel in das HGB (§292a HGB)

Zunächst durften nur börsennotierte, später auch kapitalmarktorientierte Mutterunternehmen einen befreienden Konzernabschluss (nebst Konzernlagebericht) nach international anerkannten Rechnungslegungsvorschriften aufstellen.



IFRS oder **US GAAP** statt HGB

1998 **Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG)**

2002 **Transparenz- und Publizitätsgesetz (TransPuG)**

- Forcierung der Internationalisierung der dt. Rechnungslegung
- Annäherung des Umfangs des Konzernabschlusses kapitalmarkt-orientierter Mutterunternehmen (§297 I HGB) an das Niveau der internationalen Rechnungslegung.
- Anpassung der Elemente des HGB-Konzernabschlusses kapitalmarkt-orientierter Mutterunternehmen an die IFRS und US GAAP:
Konzern-Bilanz, -GuV, -Anhang, Segmentberichterstattung, Kapitalflussrechnung und Eigenkapitalspiegel

1998 Gründung des Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)

Einführung des § 342 HGB durch das KonTraG:

rechtliche Voraussetzung zur Anerkennung eines privaten deutschen Rechnungslegungsgremiums in Anlehnung an das International Accounting Standards Board (IASB) und das US-amerikanische Financial Accounting Standards Board (FASB)

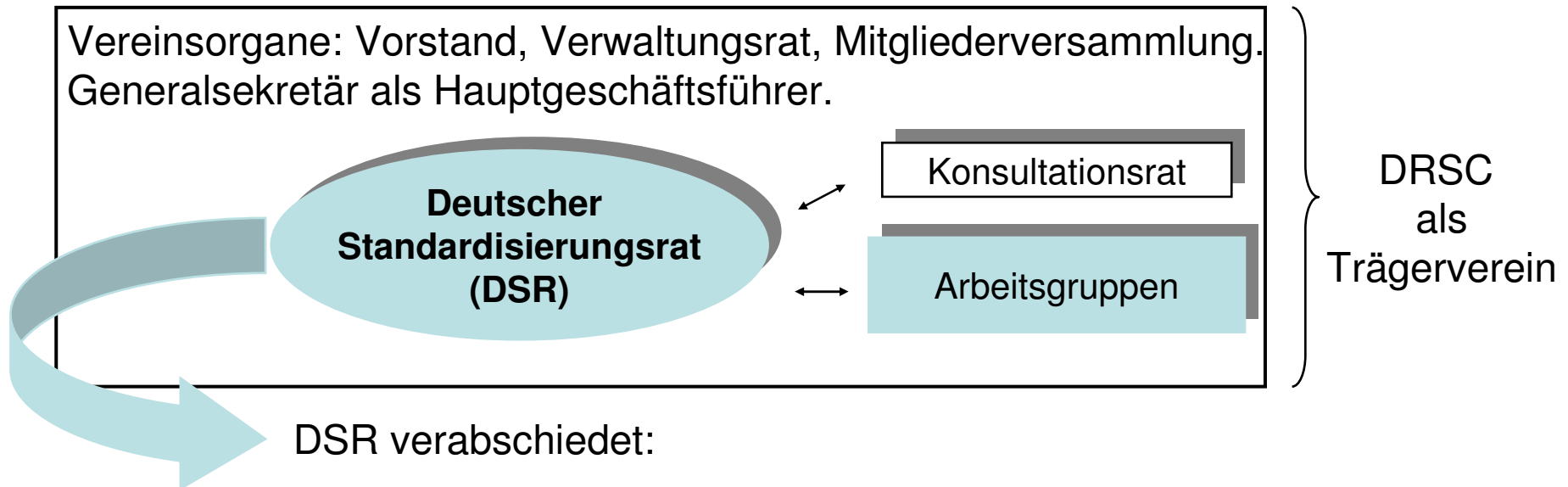
Gesetzliche Aufgaben des DRSC:

- Entwicklung von Grundsätzen über die Konzernrechnungslegung
- Beratung des deutschen Gesetzgebers bei neuen Rechnungslegungsvorhaben
- Vertretung von Deutschland in internationalen Rechnungslegungsgremien

Ziel:

Annäherung der deutschen Konzernrechnungslegung an die internationale Rechnungslegung (bis 2004)

Organisation des DRSC



DSR verabschiedet:

- Deutsche Rechnungslegungsstandards (DRS)
- DRS-Entwürfe
- Diskussions- bzw. Positionspapiere

➔ Veröffentlichung von über 20 DRS zu verschiedenen Bilanzansatz-, Bilanzbewertung- und Konsolidierungsfragen der Rechnungslegung nach HGB innerhalb der ersten fünf Jahre.

Aber: Verpflichtungscharakter der erlassenen Standards (teilweise) umstritten.

Mitgliedsstaatenwahlrecht der IAS-Verordnung:

Nach Art. 5 der IAS-Verordnung haben die Mitgliedsstaaten das Wahlrecht, den Anwendungsbereich der IFRS per Wahlrecht oder Vorschrift auszudehnen:

- Anwendung der IFRS im Konzernabschluss nicht-kapitalmarktorientierter Unternehmen

Sowie

- Anwendung der IFRS im Einzelabschluss kapitalmarkt- sowie nicht-kapitalmarktorientierter Unternehmen

2004 Durch das Bilanzrechtsreformgesetz (BilReG) erfolgt die Umsetzung in Deutschland

- ⇒ Alle Unternehmen müssen weiterhin einen Einzelabschluss nach HGB erstellen.
- ⇒ § 315a HGB: Konzernrechnungslegungspflichtige Unternehmen müssen einen IFRS-Konzernabschluss aufstellen und werden von einer Aufstellung eines HGB-Konzernabschlusses befreit. Aber: weiterhin Konzernlagebericht!
- ⇒ Nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen können einen IFRS-Konzernabschluss aufstellen (§ 315a Abs. 3 HGB). Offenlegung kann durch einen zusätzlichen IFRS- Einzelabschluss erfolgen (§ 325 Abs. 2a HGB), sofern die Voraussetzungen des § 325 Abs. 2b HGB erfüllt sind:
 - Einbezug des Bestätigungs-/ Versagungsvermerk (BV/VV) des Abschlussprüfers
 - Einbezug der Ergebnisverwendung bei Angabe des JÜ/JF
 - Offenlegung des Jahresabschlusses (HGB) inkl. BV/VV

1973 bis 1988

- Gründung des IASC von den Berufsverbänden der WP's
- Ziel war die Entwicklung von Rechnungslegungsstandards mit einer weltweiten Akzeptanz sowie das Bemühen um die Einhaltung, Verbesserung und Harmonisierung von Rechnungslegungsgrundsätzen, -methoden und -verfahren
- 28 Standards
- Kennzeichnend für die Standards war die Vielzahl der Wahlrechte, als Ergebnis der zahlreichen Kompromisse

1989 bis 1993

- Rahmenkonzept und 3 neue Standards
- Comparability Project mit dem Ziel Wahlrechte und Inkonsistenzen zum Rahmenkonzept zu reduzieren und damit die Vergleichbarkeit zu erhöhen
- Unterstützung durch die IOSCO, die in Aussicht gestellt hat, ihren Mitgliedern die Akzeptanz der IAS zu empfehlen
- Abschaffung von 21 Wahlrechten durch Änderung von 10 Standards
- Schaffung „benchmark treatment“ und „allowed alternativ treatment“

1994 bis 2000

- Streben nach Anerkennung der Standards durch die IOSCO
- IOSCO hat sich auf Drängen der SEC gegen eine Anerkennung einzelner Standards und für eine Anerkennung eines „Core Set of Standards“ ausgesprochen
- Im Mai 2000 konnte sich die IOSCO dazu entschließen, ihren Mitgliedern die IAS grundsätzlich als Börsenzulassungsstandard zu empfehlen

Ziel der Arbeit des IASB:

- Konvergenz der weltweit unterschiedlichen Rechnungslegungssysteme
 - > Norwalk Agreement, SEC Anerkennung
- Entwicklung einer wahlrechtsfreien und einheitlichen Rechnungslegung
- Entwicklung neuer IFRS benötigt eine lange Vorlaufzeit



- Überarbeitung bereits existierender Standards, bei denen eine Verbesserung kurzfristig international durchsetzbar erschien.



- Verringerung der Anzahl noch bestehender Wahlrechte mit dem Ziel der verbesserten Vergleichbarkeit von Abschlüssen und Erhöhung von deren Informationsgehalt

Formelles Standardsetzungsverfahren (Fortsetzung):

Grundsätzlicher Ablauf des mehrstufigen Verfahrens:

- 1 Stufe: Aufnahme ins Arbeitsprogramm/Agenda
- 2 Stufe: Projektplanung
- 3 Stufe: Erarbeitung und Veröffentlichung eines „Discussion Paper“ mit Einladung zur Kommentierung (i.d.R. 120 Tage)
- 4 Stufe: Erarbeitung und Veröffentlichung eines „Exposure Draft“ mit Einladung zur Kommentierung (i.d.R. 120 Tage, bei dringenden Projekten Verkürzung auf mindestens 30 Tage möglich und bei wesentlichen Projekten mehr als 120 Tage)
- 5 Stufe: Erarbeitung und Veröffentlichung eines IFRS
- 6 Stufe: Aktivitäten nach Veröffentlichung eines IFRS (z.B. Anwendungsstudien oder Dialog mit interessierten Kreisen)

Aber: kein starrer Ablauf; Rückkopplungen, zusätzliche Erörterungen und Diskussionspapiere sind möglich

Formelles Standardsetzungsverfahren (Fortsetzung):

- Zwischenfazit:
Bestreben des IASB, möglichst alle an der Rechnungslegung interessierten Gruppen in den Entstehungsprozess der IFRS einzubinden
- **Möglichkeit der Einflussnahme:**
 - Mitarbeit im SAC (Standards Advisory Council)
oder
 - Kommentierung von Discussion Paper oder Exposure Draft
- Entstehungsdauer eines IFRS beträgt bis zu 3 Jahre
- Veröffentlichungen eines Standards nach Auswertung der Stellungnahmen und abschließender Beratung
- Zusätzliche Veröffentlichung einer „Basis for Conclusions“ und „Illustrative Examples“ im Anhang eines Standards. Beide Elemente sind zusätzliche Erläuterungen und nicht integraler Bestandteil des Standards.

Exkurs: Durchsetzung der IFRS in Deutschland (Enforcement)

Schaffung einer externen Aufsichtsinstanz

- Bestrebungen nach europ. Kontrollinstanz, vorerst aber nur national
- 2-stufiges Verfahren:

1. Stufe

Untersuchung von Abschlüssen durch die privatwirtschaftlich organisierte Prüfstelle aus unabhängigen Fachleuten (§ 342b HGB), stichprobenartige Prüfung nach Hinweisen oder Zufallsauswahl

Bei Fehlern oder Gesetzesverstößen kommt es zu einem Dialog mit dem Unternehmen mit dem Ziel, den Verstoß zu bereinigen

2. Stufe

Staatliche Institution, die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin)

Kommt es auf der 1. Stufe bei aufgedeckten Fehlern zu keiner einvernehmlichen Einigung, soll die BaFin den Vorfall noch einmal untersuchen und eine evtl. erforderliche Bereinigung mit staatlichem Zwang durchsetzen.