



IFRS for SME

– Inhalt & Bedeutung –

Prof. Dr. Hans-Jürgen Kirsch
Institut für Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung
Westfälische Wilhelms-Universität Münster

Gliederung

1. Hintergrund und Entwicklung des IFRS for SME
2. Einordnung vor dem Hintergrund des BilMoG und des UGB
3. Aufbau und Inhalt des IFRS for SME
4. Ausgewählte Unterschiede zwischen BilMoG und IFRS for SME
5. Ausgewählte Unterschiede zwischen UGB und IFRS for SME
6. Allgemeine Würdigung des IFRS for SME
7. Regulatorische Umsetzung?

1. Hintergrund und Entwicklung des IFRS for SME

- Full IFRS sind (implizit) an den Bedürfnissen der Adressaten kapitalmarktorientierter Unternehmen ausgerichtet.
- Die hieraus folgende Komplexität wird für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) als nicht angemessen angesehen.
- Zudem sind KMU nicht unbedingt kapitalmarktorientiert, sodass auch die Anforderungen an die Rechnungslegung nicht uneingeschränkt übertragbar sind.

1. Hintergrund und Entwicklung des IFRS for SME

- Im Jahr 1998 hat der IASC (Vorgängergremium des IASB) das Projekt zur Entwicklung des IFRS for SME angestoßen.
- Im Juni 2004 wurde das erste Discussion Paper veröffentlicht.
- Im Februar 2007 wurde schließlich der ED IFRS for SME veröffentlicht.
- Im Juli 2009 wurde der finale IFRS for SME veröffentlicht.

1. Hintergrund und Entwicklung des IFRS for SME

- Brasilien, Saudi-Arabien, Südafrika, Türkei: Vollständige Übernahme in nationales Recht
- Europa:
 - Es besteht keine einheitliche Position beim künftigen Umgang mit dem IFRS for SME in Europa.
 - Die angelsächsischen und skandinavischen Länder sprechen sich für eine Übernahme des IFRS for SME in europäisches Recht aus.
 - Das englische Accounting Standards Board hat eine Übernahme zum 01.01.2012 für den Einzelabschluss angekündigt.

2. Einordnung vor dem Hintergrund des BilMoG und des UGB

- Im Mai 2009 ist das BilMoG in Deutschland in Kraft getreten.
- Der deutsche Gesetzgeber verfolgte hiermit das Ziel, eine kostengünstige und dauerhafte Alternative zu den (full) IFRS zu etablieren.
- Nach HGB und UGB bestehen Wahlrechte zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach den full IFRS für nicht kapitalmarktorientierte Gesellschaften.
- Der IFRS for SME ist bis dato nicht anwendbar.

2. Einordnung vor dem Hintergrund des BilMoG und des UGB

- Konkurrenzverhältnis von BilMoG/UGB und IFRS for SME, da sich diese an nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen richten

→ dualer Abschluss möglich?

3. Aufbau und Inhalt des IFRS for SME

- Der Standard besteht aus 35 „Sections“ in denen neben der Begriffsabgrenzung die Bilanzierungs- und Darstellungsfragen für KMU geregelt sind.
- Im IFRS for SME bestehen im Detail Wahlrechte, alternativ die full IFRS anzuwenden.
- Konzeptionelle Grundlage:
 - Entscheidungsnützlichkeit
 - Stewardship
- Keine Steuer- bzw. Ausschüttungsbemessungsfunktion.

4. Ausgewählte Unterschiede zwischen BilMoG und IFRS for SME Immaterielle Vermögensgegenstände/-werte

BilMoG	IFRS for SME
Aktivierungswahlrecht für Entwicklungskosten	Aktivierungsverbot für Entwicklungskosten
Planmäßige Goodwillabschreibung	Planmäßige Goodwillabschreibung
Eine Nutzungsdauer des Goodwill von mehr als 5 Jahren muss im Anhang begründet werden	Keine Begründung der Nutzungsdauer vorgesehen (bestmögliche Schätzung, ansonsten 10 Jahre)

4. Ausgewählte Unterschiede zwischen BilMoG und IFRS for SME Herstellungskosten und Folgebewertung (Sachanlagen)

BilMoG	IFRS for SME
<p><u>Herstellungskostenuntergrenze:</u> Einzelkosten und aktivierungspflichtige Gemeinkosten</p> <p><u>Herstellungskostenobergrenze:</u> HUG + Kosten der allgemeinen Verwaltung, Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebes, Aufwendungen für freiwillige soziale Leistungen und Aufwendungen für betriebliche Altersversorgung</p>	<p>Produktionsbezogene Vollkosten (keine Wahlrechte)</p>
<p>Ansatzwahlrecht für Fremdkapitalzinsen</p>	<p>Ansatzverbot für Fremdkapitalzinsen</p>
<p>Komponentenweise Abschreibung für wesentliche physisch separierbare Komponenten zulässig</p>	<p>Pflicht zur komponentenweisen Abschreibung für wesentliche, physisch separierbare Komponenten und für Großinspektionen</p>
<p>Erfassung von Wertminderungen: → Abschreibung auf den niedrigeren am Abschlussstichtag beizulegenden Wert</p>	<p>Erfassung von Wertminderungen: → erzielbarer Betrag: Maximum aus Nettoveräußerungspreis und Nutzungswert</p>

4. Ausgewählte Unterschiede zwischen BilMoG und IFRS for SME Langfristige Fertigungsaufträge

BilMoG	IFRS for SME
Erfassung gemäß dem Realisationsprinzip	Pflicht zur Anwendung der percentage of completion – Methode
Bei einer Verzerrung der Ertragslage aufgrund des Realisationsprinzips muss eine entsprechende Anhangangabe gemacht werden	Zuverlässige Schätzung des Fertigstellungsgrades, der anfallenden künftigen Kosten und Einnahmen aus den Auftragserlösen nötig

4. Ausgewählte Unterschiede zwischen BilMoG und IFRS for SME Finanzinstrumente

BilMoG	IFRS for SME
Finanzinstrumente im Gesetz nicht definiert	Vorgegebene Definition von Finanzinstrumenten
Spezielle Regelungen für bestimmte Unternehmen (für KMU wohl eher selten relevant)	Unterteilt in zwei Sections (Sec. 11: Basic Financial Instruments & Sec. 12: Other Financial Instruments Issues)
Bewertung basiert auf dem AK-Prinzip	<u>Basic Financial Instruments (Schuldinstrumente und Aktien):</u> Schuldinstrumente: fortgeführte Anschaffungskosten Aktien: erfolgswirksam zum Fair Value (falls dieser verlässlich ermittelt werden kann)
	<u>Other Financial Instruments Issues (komplexe Finanzinstrumente):</u> erfolgswirksam zum Fair Value
Derivate werden zumeist lediglich imparitatisch erfasst	Derivate werden als komplexe Finanzinstrumente (Sec. 12) zum beizulegenden Zeitwert bilanziert

4. Ausgewählte Unterschiede zwischen BilMoG und IFRS for SME Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien

BilMoG	IFRS for SME
Fortgeführte Anschaffungskosten	<p><u>Finanzinvestitionen, deren beizulegender Zeitwert ohne unangemessenen Aufwand fortlaufend ermittelt werden kann:</u></p> <ul style="list-style-type: none">• Folgebewertung erfolgt zum beizulegenden Zeitwert (erfolgswirksame Erfassung der Änderungen des beizulegenden Zeitwertes) <p><u>Übrige Finanzinvestitionen:</u></p> <ul style="list-style-type: none">• Folgebewertung über fortgeführte Anschaffungskosten

4. Ausgewählte Unterschiede zwischen BilMoG und IFRS for SME Pensionsrückstellungen und sonstige Rückstellungen

BilMoG	IFRS for SME
Methodenwahlrecht zwischen dem Teilwert- und dem Gegenwartswertverfahren	Projected unit credit-Methode (Anwartschaftsbarwertverfahren)
Durchschnittszins mit regulierter Ermittlung	Stichtagszins ohne regulierte Ermittlung
Instandhaltungsrückstellungen nach §249 Abs. 1 Nr. 1 HGB müssen gebildet werden	Ansatzverbot für Aufwandsrückstellungen

4. Ausgewählte Unterschiede zwischen BilMoG und IFRS for SME Latente Steuern

BilMoG	IFRS for SME
Temporary Konzept	Temporary Konzept
Aktivierungswahlrecht für den Aktivüberhang	Aktivierungs- und Passivierungspflicht

5. Ausgewählte Unterschiede zwischen UGB und IFRS for SME

Sachverhalt	Unternehmensgesetzbuch	IFRS for SME
Immaterielle Vermögensgegenstände/ immaterielle Vermögenswerte	Aktivierungs verbot für nicht entgeltlich erworbene immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens	Aktivierungs verbot für selbsterstellte Immaterielle VG
Geschäfts- oder Firmenwert	Planmäßige Abschreibung über die voraussichtliche Nutzungsdauer	Planmäßige Abschreibung (10 Jahre)
Herstellungskosten	Einzelkosten und aktivierungsfähige Gemeinkosten; Kosten der allgemeinen Verwaltung und des Vertriebes dürfen nicht einbezogen werden	Produktionsbezogene Vollkosten
Fremdkapitalzinsen	Ansatzwahlrecht, sofern sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen	Fremdkapitalzinsen dürfen nicht einbezogen werden

©Prof. Dr. Hans-Jürgen Kirsch, Universität Münster

5. Ausgewählte Unterschiede zwischen UGB und IFRS for SME

Sachverhalt	Unternehmensgesetzbuch	IFRS for SME
Pensionsrückstellungen	Teilwert- oder Gegenwartswertverfahren	Projected unit credit-Methode (Anwartschaftsbarwertverfahren)
Rückstellungen	Ansatzwahlrecht für Aufwandsrückstellungen	Ansatzverbot für Aufwandsrückstellungen
Latente Steuern	Timing Konzept	Temporary Konzept

6. Allgemeine Würdigung des IFRS for SME

- Der IFRS for SME ist in Teilbereichen weniger komplex als die full IFRS.
- Im Vergleich zu den full IFRS finden sich in dem IFRS for SME
 - verlässlichere Wertansätze
 - Fair Value-Bewertungen im geringeren Maß

6. Allgemeine Würdigung des IFRS for SME

Dualer Abschluss möglich?

- 1.) Identische Vorschriften nach HGB/UGB und IFRS for SME
- 2.) Dualität möglich (HGB/UGB bietet Wahlrecht oder Ermessensspielraum, so dass der Regel nach IFRS for SME entsprochen wird)
- 3.) keine Übereinstimmung der Vorschriften
 - „IFRS for SME light“-Abschluss aufgrund der geforderten Konformitätserklärung in Sec. 3.3 nicht möglich

7. Regulatorische Umsetzung?

- Notwendigkeit für eine Öffnung?
- Endorsement-Verfahren auf EU-Ebene?
- Zulässigkeit in Deutschland?
 - Position des BMJ und des DRSC?
- Anwendung im Jahresabschluss und/ oder Konzernabschluss?