

ifrs-forum

Aktuelle Informationen
von Ihren IFRS-Experten

Nr. 1 · Oktober 2002

Deloitte & Touche bereitet Sie optimal auf die internationale Rechnungslegung vor

Der vorliegende Newsletter von Deloitte & Touche zum Thema „Internationale Rechnungslegung“ ist der Anfang einer neuen Informationsreihe nicht nur für unsere Mandanten, sondern auch für alle, für die die internationale Rechnungslegung zukünftig von Bedeutung ist. Wir haben uns zum Ziel gesetzt, aktuell über die Entwicklungen auf dem Gebiet der internationalen Rechnungslegung nach International Accounting Standards (IAS)/International Financial Reporting Standards (IFRS) des International Accounting Standards Board (IASB) zu informieren.

Auf Grund der Reorganisation des IASB werden die zukünftig neu vom IASB herausgegebenen Rechnungslegungsstandards die Kurzbezeichnung „IFRS“ tragen, wohingegen für die bisher erschienenen weiterhin die Bezeichnung „IAS“ lautet. Wir haben uns für die neue Bezeichnung entschieden und werden diese in unseren Newslettern einheitlich verwenden, da wir davon ausgehen, dass in näherer Zukunft auch die Bezeichnung „IAS“ abgelöst wird.

Im Vordergrund unserer Publikation soll nicht so sehr die theoretische Analyse einzelner Bilanzierungs- und Ausweisstandards stehen, obwohl es sich wohl nicht vermeiden lässt, auch die Theorie in Grundzügen bei Bedarf zu erläutern. Vielmehr streben wir an, Praxisthemen in den Mittelpunkt unseres Newsletters zu stellen. Darüber hinaus planen wir, den Newsletter durch branchenspezifische Teile zu ergänzen.

Zusätzlich werden wir Sie über die neuesten Entwicklungen im IASB kurz und knapp informieren.

Der Newsletter soll zukünftig viermal im Jahr erscheinen.

Ihre Meinung ist uns wichtig. Daher freuen wir uns, wenn Sie sich mit Kritik, Anregungen und Wünschen zu der vorliegenden Konzeption des Newsletters an die Mitglieder des Deloitte & Touche Center of Excellence wenden. Wir werden versuchen, Ihre Anregungen in den nächsten Ausgaben des Newsletters aufzugreifen und umzusetzen.

Für weitere Informationen stehen Ihnen folgende Ansprechpartner des IFRS Center of Excellence gerne zur Verfügung:

| | |
|--------------------|---|
| Berlin: | Reinhard Scharpenberg (0 30) 2 54 68-104 |
| Düsseldorf: | Adrian Crampton und Paul-Herbert Thiede (02 11) 87 72-333 oder -347 |
| Frankfurt: | Andreas Barckow (0 69) 7 56 95-520 |
| Hamburg: | Jodi Gentilozzi (0 40) 3 20 80-521 |
| Hannover: | Dr. Frank Beine (05 11) 30 23-202 |
| München: | Peter Götz (0 89) 2 90 36-8165 |

Praxisthema: Erstmalige Umstellung auf IFRS

Hintergrund

Am 13. März 2002 wurde vom Europäischen Parlament mit großer Mehrheit einer Verordnung zur Einführung internationaler Rechnungslegungsgrundsätze zugestimmt: Unternehmen, die Wertpapiere an einem geregelten Markt zum Handel begeben haben, sind danach verpflichtet, für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2005 beginnen, ihren Konzernabschluss auf International Accounting Standards (IFRS) umzustellen.

Für Unternehmen, die bereits vor der Verabschiedung der Verordnung ihren Konzernabschluss bisher nach US-GAAP aufgestellt haben, kann der nationale Gesetzgeber den Umstellungszeitraum bis zum Jahr 2007 verlängern. Von dieser Regelung sind jedoch diejenigen Unternehmen ausgenommen, die ausschließlich an einem europäischen Kapitalmarkt gelistet sind, z.B. für die ganz überwiegende Zahl der Unternehmen am Neuen Markt. Diese Unternehmen müssen ihre Rechnungslegung zwingend bis zum Jahr 2005 auf die IFRS umstellen.

Möglicherweise könnte sich die Pflicht zur Erstellung eines Abschlusses auch auf Konzernunternehmen, die nicht börsennotiert sind und auf Einzelabschlüsse ausweiten.

Bezüglich der Anwendung der Regelung auf derartige Abschlüsse hat die EU-Kommission den Mitgliedstaaten ein Wahlrecht zur Anwendung der IAS/IFRS eingeräumt.

Wegen der breiten Akzeptanz der IFRS ist mittelfristig mit einer Ausweitung des Anwendungsbereiches zu rechnen. Auch mittelständische Unternehmen könnten durch eine Umstellung auf IFRS auf Grund der Transparenz und besseren Vergleichbarkeit bei der Kapitalbeschaffung profitieren.

Die Umstellung der Rechnungslegung von den Bewertungsmethoden des deutschen Handelsgesetzbuches (Prinzip des Gläubigerschutzes) auf die angelsächsischen Bilanzierungsregelungen (Prinzip des Anlegerschutzes) kann aufgrund der Verschiedenartigkeit beider Systeme zu erheblichen Anpassungen einzelner Posten des Jahresabschlusses führen.

Die erstmalige Aufstellung eines Jahresabschlusses nach IFRS mit der dazugehörigen Eröffnungsbilanz stellt keinen Anwendungsfall von IAS 8 dar.

Auf Grund gemäß IAS 1.38 in Verbindung mit SIC-8.3 Pflichtangabe von Vorjahreswerten im zu erstellenden Abschluss, ist eine rückwirkende Umstellung der beiden vorherigen Jahresabschlüsse auf die IFRS zwingend notwendig.

Wird beispielsweise eine Umstellung des Jahresabschlusses zum 31.12.2005 geplant, so werden IFRS-konforme Zahlen zum 31.12.2004 für die Angabe der Vorjahreswerte in der Bilanz benötigt. Für die zeitraumbezogenen Vorjahreswerte der Gewinn- und Verlustrechnung und der Kapitalflussrechnung sind IFRS-konforme Zahlen zum 31.12.2003 notwendig.

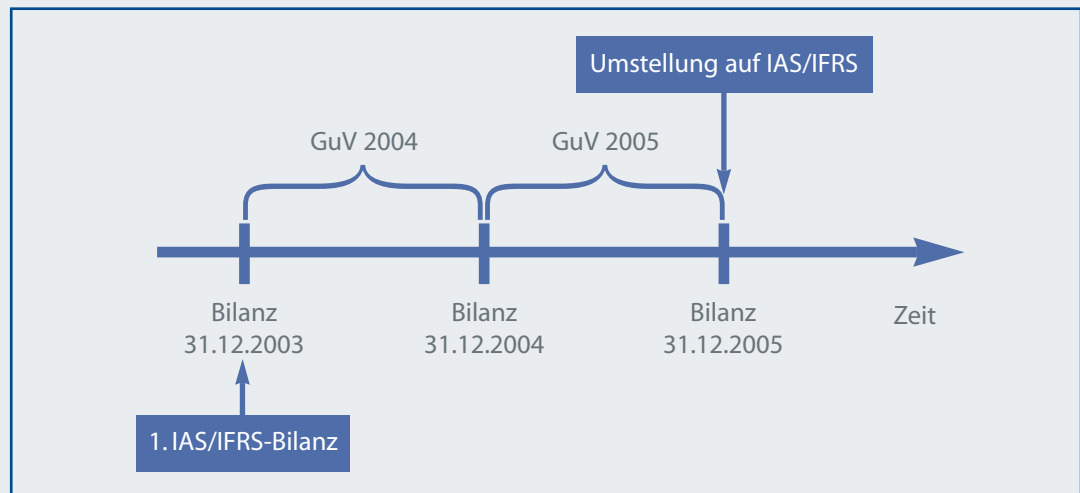


Abbildung 1: Zeitrahmen für die Umstellung auf IFRS

Die bei der rückwirkenden Umstellung der Vorjahresabschlüsse entstehenden Unterschiede auf Grund verschiedener Ansatz- und Bewertungsmethoden werden durch eine Anpassung der Gewinnrücklagen ausgeglichen und im Jahr vor der Umstellung ausgewiesen.

Für den Zeitraum der Umstellung sind gemäß den IFRS (SIC-8) grundsätzlich sämtliche bis dahin gültigen IFRS-Standards und Interpretationen rückwirkend anzuwenden.

Für das Management von Unternehmen, die von dieser neuen Regelung betroffen sind, empfiehlt sich bereits heute eine Auseinandersetzung mit der Einführung der IFRS.

Aspekte der Umstellung

Eine Umstellung auf IFRS ist mehr als eine reine buchhalterische Übung. Bis jetzt nicht buchhaltungsrelevante Sachverhalte werden unter Umständen von grundsätzlicher Bedeutung (z.B. Optionen, Derivate) und/oder müssen nun unter dem Gesichtspunkt der IFRS gesehen werden (Bilanzierung von Leasingverhältnissen, Immaterielle Vermögensgegenstände, Langfristige Auftragsfertigung, Goodwill-Bilanzierung, Behandlung von Fremdwährungsposten).

Eine Anpassung bzw. Neugestaltung der internen Strukturen und Geschäftsprozesse ist häufig erforderlich, z.B.:

- Management-Reporting soll in der Zukunft möglicherweise auf Basis der IFRS stattfinden,
- ein zentrales Treasury-Informationsmanagementsystem ist ggf. zu schaffen (Aufteilung von Finanzinstrumenten in die Kategorien nach IAS 39),
- bei langfristiger Fertigung sind Daten über den Fertigungsgrad der einzelnen Aufträge vorzuhalten (solche Daten sind normalerweise nur mit hohem Arbeitsaufwand im Nachhinein zu erstellen),
- konzernweite IT-Architekturen und Systemlandschaften sind an die neuen Erfordernisse der IFRS anzupassen.

Aktives Change-Management ist erforderlich, um Mitarbeiter an neue Aufgaben, Vorgehen, Verantwortlichkeiten und Arbeitssituationen zu gewöhnen. Regelmäßige und transparente Kommunikation der Projektziele und -stati an die betroffenen Adressaten ist notwendig.

Insbesondere organisatorische Aspekte (Abläufe, Strukturen) und IT-Prozesse (Vorsysteme, Datenflüsse) spielen eine wichtige Rolle bei IFRS-Umstellungsprojekten.

Möglicher Ablauf eines IFRS-Umstellungsprojektes

Die erfolgreiche und zeitgerechte Durchführung eines IFRS-Umstellungsprojektes hängt wesentlich mit dessen Projektmanagement zusammen. Die Implementierungsdauer ist dabei von verschiedenen Faktoren abhängig. Neben der derzeitigen Organisation und den Strukturen des internen und externen Rechnungswesens ist die Komplexität des Unternehmens entscheidend für die Umstellungsdauer. Diese kann ein bis zwei Jahre betragen. Insbesondere bei kleinen und mittelständischen Unternehmensstrukturen sind allerdings wesentlich kürzere Umstellungsszenarien möglich. Wichtig ist eine frühzeitige Beschäftigung mit der Umstellung auf IFRS, die den Unternehmen grundsätzlich nachhaltige Vorteile und Chancen bringt:

- Internes und externes Berichtswesen können durch eine integrierte Struktur- und Datenbasis harmonisiert werden.
- Geringere Abstimmungsprozesse führen zu zeitnahen Informationen für Management-Entscheidungen.
- Ressourcenintensive Prozesse können im Sinne eines Fast Close verkürzt werden und damit zu Kosteneinsparungen führen.
- Die frühzeitige Umstellung ermöglicht ein rechtzeitiges Reagieren auf gesetzliche Änderungen bzw. auf die zunehmende Bedeutung der IFRS.
- Die Unternehmensstrategie kann z. B. hinsichtlich der Internationalisierung oder der Beschaffung des notwendigen Fremdkapitals wirkungsvoller umgesetzt werden.

Der IFRS-Umstellungsprozess ist ein Projekt, das in vier Phasen aufgegliedert werden kann, wobei die Phasen in Abhängigkeit der vorgefundenen individuellen Unternehmensverhältnisse unterschiedlich gewichtet sein können (siehe Abbildung 2).

Kritischer Erfolgsfaktor bei der Umstellung auf IFRS ist nicht nur die rechtzeitige Vorbereitung auf den Migrationsprozess, sondern auch eine straffe und zielgerichtete Projektorganisation unter Einbeziehung aller betroffenen Unternehmensbereiche.

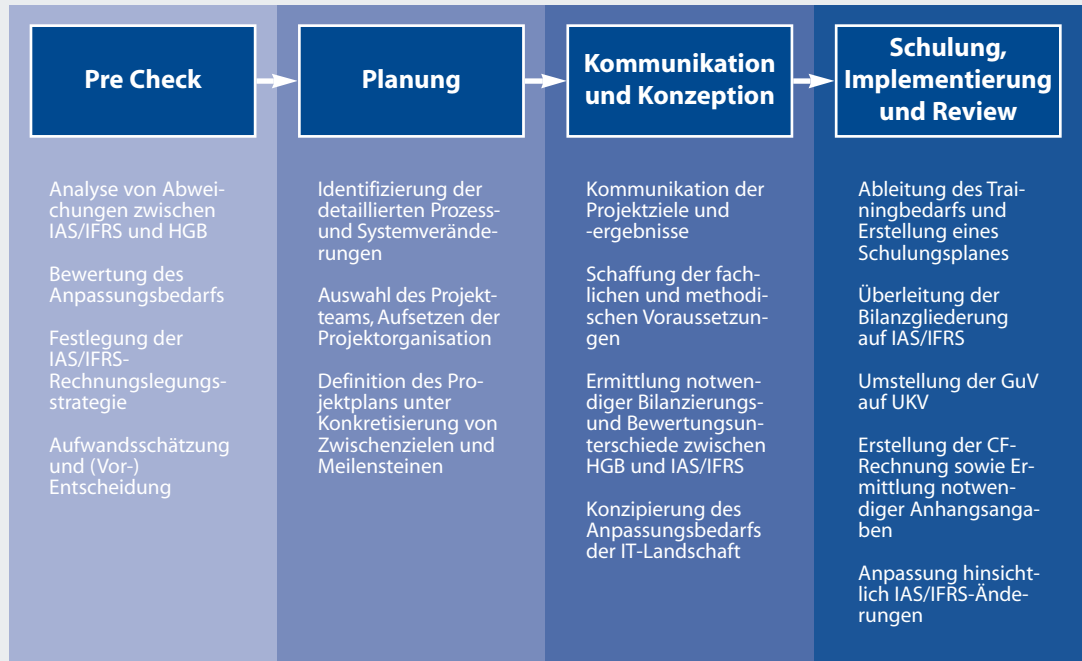


Abbildung 2: Mögliches 4-Phasen-Modell zur IFRS-Umstellung

Eng verbunden mit dem Themengebiet der IFRS-Umstellung ist auch der Themenbereich „Fast Close“, da sich die Zeitdauer bis zur Veröffentlichung der Abschlussergebnisse immer mehr zum kritischen Erfolgsfaktor entwickelt. Beide Themenbereiche können im Rahmen der Implementierungsphase Zeit- und Ressourcen sparend umgesetzt werden. Weiterhin kann die Umstellung auch als Chance gesehen werden, internes und externes Rechnungswesen sowie die IT-Unterstützung ganzheitlich zu reformieren.

Das Dienstleistungsangebot von Deloitte & Touche umfasst das vollständige Spektrum an Aufgaben, das im Rahmen der Umstellung auf IFRS-Rechnungslegung notwendig ist:

- IFRS-Experten-Wissen, insbesondere IFRS-Konsolidierungs-Know-how,
- Organisations- und Prozessberatung zum Design IFRS-Strukturen und Prozesse,
- Umstellung der IT- bzw. Management-Informationssysteme,
- Projektleitung und -organisation,
- Begleitung und Moderation des Change Management Prozesses,
- Information zu relevanten Weiterentwicklungen im IFRS-Umfeld nach der Umstellung,
- Anwendung von „Quick Check“ zur Ermittlung des Umstellungsbedarfs,
- Ermittlung der Pensionsrückstellung nach IAS 19.

Dabei können unsere Mandanten von unseren bisherigen Projekterfahrungen vielfältig partizipieren. Beispielsweise bieten wir Hilfsmittel zur laufenden Abwicklung der Rechnungslegung nach IFRS (z.B. Grundlagen für die Erstellung von Bilanzierungsrichtlinien/-handbüchern, Kontenrahmen,

Reporting-Formularen) und Know-how für die Bereitstellung von EDV-Tools zur Unterstützung der IFRS-Umstellung. Darüber hinaus verfügen wir über unser Experten-Netzwerk über die aktuellsten Stellungnahmen zu bilanziellen Auswirkungen rechtlicher Gestaltungen im Rahmen von internationalen Bilanzierungsstandards (z.B. Projektverträge, Unternehmensakquisitionen, gesellschaftsrechtliche Veränderungen etc.).

In unserem IFRS Center of Excellence konzentrieren wir uns auf die Beratung und Unterstützung von Mandanten bei der Umstellung der Rechnungslegung von HGB auf IFRS sowie bei fachlichen Fragen zu den einzelnen Standards.

Ergänzt durch unser internationales Netzwerk und die Mitarbeit unserer Partner in nationalen und internationalen Gremien, wie z.B. im International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) und im Standards Advisory Council (SAC) bieten wir Ihnen maßgeschneiderte Beratungsleistungen auf höchstem Niveau.

Aktuelle Informationen zur internationalen Rechnungslegung veröffentlichen wir zeitnah im Internet unter der Adresse <http://www.iasplus.com>.

Neueste Entwicklungen

SIC-27: „Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease“

Der SIC-27 (Referenz IAS 1, 17 und 18) befasst sich mit Problemen der Bilanzierung von Leasingverträgen. Behandelt wird, unter welchen Umständen eine Vielzahl von Lease- und Leaseback-Vorgängen innerhalb eines Vertrags als ein Vorgang behandelt werden kann. Außerdem wird das Vorgehen im Falle eines Leasingvertrags, der nicht unter die Regelung des IAS 17 fällt, dargestellt.

SIC-28: „Business Combinations – 'Date of Exchange' and Fair Value of Equity Instruments“

Der SIC-28 (Referenz IAS 22) befasst sich mit der Bestimmung des Zeitpunkts des Unternehmenserwerbs und der sich daraus ergebenden Kaufpreisbestimmung, bei der der Kaufpreis in Aktien des Erwerbers entgolten wird. Des Weiteren zeigt SIC-28 auf, wann im Rahmen der Kaufpreisermittlung nicht der Börsenkurs zu verwenden ist.

SIC-29: „Disclosure – Service Concession Arrangements“

Der SIC-29 (Referenz IAS 1) befasst sich mit den Offenlegungspflichten der Vertragspartner im Falle von Langfristverträgen. Insbesondere wenn der Dienstleistungserbringer aus dem öffentlichen Sektor – auch Regierungsbehörden – stammt, sind detaillierte Informationen zur Vertragsgestaltung offenzulegen.

SIC-30: „Reporting Currency – Translation from Measurement Currency to Presentation Currency“

Der SIC-30 (Referenz IAS 21, 29 und SIC-19) liefert Ausführungen zur Umrechnung von der Erfassungswährung in die Berichtswährung bei Jahresabschlüssen. Zusätzlich befasst sich SIC-30 mit den Anhangangaben bei Jahresabschlüssen, die nicht in der Erfassungswährung dargestellt sind.

SIC-31: „Revenue – Barter Transactions Involving Advertising Services“

Der SIC-31 (Referenz IAS 18) klärt, wie die volle Umsatzrealisierung bei Werbedienstleistungen, die zwei Unternehmen im Wege des Tausches füreinander erbringen, erfolgen kann.

SIC-32: „Intangible Assets – Web Site Costs“

Der SIC-32 (Referenz IAS 38) befasst sich mit der Bilanzierung von Web Sites. Es wird dargestellt, wann eine Web Site als selbst erstellter immaterieller Vermögensgegenstand nach IAS 38 zu aktivieren ist und über welchen Zeitraum eine Abschreibung erfolgt. Ausdrücklich klargestellt wird, dass die Konzeptionskosten als Aufwand zu erfassen sind.

SIC-33: „Consolidation and Equity Method – Potential Voting Rights and Allocation of Ownership Interests“

Der SIC-33 (Referenz IAS 27, 28, 39) klärt die bilanzielle Erfassung des Konsolidierungskreises für den Fall, dass zusätzlich zu einer Beteiligung an einem Unternehmen weitere Finanzinstrumente in die Verfügungsmacht des Anteilseigners gelangen, wodurch sich die Stimm- und Kontrollrechte des Anteilseigners potentiell verändern können. Eine Stimmrechtsausübung kommt erst dann zum Tragen, sobald die Ausübung oder Umwandlung der Finanzinstrumente in Anteilsrechte erfolgt ist.

Neues vom IASB

Neue SIC

| | wirksam ab |
|--|-------------------|
| SIC-27: „Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease“ | 31.12.2001 |
| SIC-28: „Business Combinations – 'Date of Exchange' and Fair Value of Equity Instruments“ | 01.01.2002 |
| SIC-29: „Disclosure – Service Concession Arrangements“ | 31.12.2001 |
| SIC-30: „Reporting Currency – Translation from Measurement Currency to Presentation Currency“ | 01.01.2002 |
| SIC-31: „Revenue – Barter Transactions Involving Advertising Services“ | 31.12.2001 |
| SIC-32: „Intangible Assets – Web Site Costs“ | 25.03.2002 |
| SIC-33: „Consolidation and Equity Method – Potential Voting Rights and Allocation of Ownership Interests“ | 01.01.2002 |

Neue SIC Draft Interpretations

keine

Neue Standards

| | |
|---|------------|
| Verabschiedung und Veröffentlichung eines neuen Vorworts zu den IFRS | Mai 2002 |
| IAS 19 – Revision des bestehenden Standards zur Klarstellung der Vereinnahmung von Versicherungsgewinnen und -verlusten | 31.05.2002 |

Improvements Project

| | |
|--|----------|
| Veröffentlichung der beabsichtigten Änderungen in bestehenden IFRS | Mai 2002 |
|--|----------|

Redaktion: Adrian Crampton, Paul-Herbert Thiede

Alle in den Artikeln enthaltenen Informationen stellen lediglich eine kurze Zusammenfassung der jeweiligen Gesetzesänderung und Rechtsprechung dar. Für die konkreten Risiken und Auswirkungen für Ihr Unternehmen und Sie, wenden Sie sich bitte an Ihren Berater bei Deloitte & Touche.