

IFRS SMEs – Rechnungslegungs- Standards für kleine und mittelgrosse Unternehmungen

Nach mehr als sechs Jahren Bearbeitungszeit hat das IASB (International Accounting Standards Board) am 9.7.2009 den Bilanzierungsstandard **IFRS (International Financial Reporting Standards) for Small and Medium-sized Entities** (kurz: SMEs) veröffentlicht. Mit diesem Standard sollen die Kerninhalte der IFRS auf die Bedürfnisse von kleinen und mittelgrossen Unternehmen zugeschnitten werden. Sie beinhalten eine Sammlung von Bestimmungen für die Rechnungslegung, die losgelöst von nationalen Rechtsvorschriften die Jahres- und Konzernabschlüsse regeln. Diese Regelungen sollen die wahren Vermögens-, Finanz- und Ertragslagen der Unternehmen abbilden und damit dem Unternehmen selbst, aber auch den Gläubigern dienen. Die Entwicklung des Standards wurde durch 162 Kommentare zum Standardentwurf sowie durch einen Pilottest begleitet, an dem zwischen Juni und November 2007 116 kleine und mittelgrosse Unternehmen aus 20 Nationen teilgenommen haben.



Wesentliche Erleichterungen

Neben der Vereinfachung von IFRS Bestimmungen hat das IASB auch einige Bilanzierungswahlrechte und Bilanzierungsmethoden gestrichen, die in den umfassenden IFRS enthalten sind. Auf diese Weise soll das Kosten-Nutzen-Verhältnis einer IFRS-Anwendung für kleine und mittlere Unternehmen verbessert werden. Im Folgenden werden wesentliche Erleichterungen kommentiert:

Darstellung des Abschlusses

Zum Verkauf bereitstehende Vermögenswerte unterliegen keiner gesonderten Bilanzierung und keinen speziellen Ausweisvorschriften. Stattdessen kann die Verkaufsabsicht ein Indikator für mögliche Wertminderungen gem. Sektion 27 sein. (IAS 1, IFRS 5)

Bilanzierung finanzieller Vermögenswerte und Schulden

Finanzinstrumente sind zu (fortgeführten) Anschaffungskosten oder aber erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten. Die viergliedrige Klassifikation von Finanzinstrumenten gem. IAS 39 entfällt.

Die Regelungen zur Ausbuchung finanzieller Vermögenswerte und Schulden werden vereinfacht, da keine Würdigung von qualifizierenden Durchleitungsvereinbarungen oder Kriterien des anhaltenden Engagements vorgesehen sind.

An die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen (*Hedge Accounting*) werden geringere Anforderungen gestellt. (IAS 39, IAS 32 und IFRS 7)

Anteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures

Sind keine Preisnotierungen für Anteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures vorhanden, dürfen die Anteile zu ihren Anschaffungskosten bewertet werden. Andernfalls sind der Bewertung die Preisnotierungen zugrunde zu legen. (IAS 28, IAS 31)

Sachanlagen

Restbuchwerte, Nutzungsdauern und Abschreibungsmethoden sind nur auf ihre Angemessenheit zu überprüfen, sofern sich nach dem letzten Abschlussstichtag Hinweise ergeben haben, die an der Angemessenheit Zweifel aufkommen lassen. (IAS 16)

Immaterielle Vermögenswerte mit Ausnahme des Geschäfts- oder Firmenwerts

Immaterielle Vermögenswerte sind vorbehaltlich der Regelungen gem. Sektion 27 über ihre Nutzungsdauer planmässig abzuschreiben. Ist keine Nutzungsdauer bestimmbar, ist ersatzweise von einer Nutzungsdauer von zehn Jahren auszugehen. Forschungs- und Entwicklungskosten sind stets als Aufwand zu erfassen. (IAS 38)

Bilanzierung von Unternehmenszusammenschlüssen und des Geschäfts- oder Firmenwerts

Der Geschäfts- oder Firmenwert ist vorbehaltlich der Regelungen gem. Sektion 27 planmässig über seine Nutzungsdauer abzuschreiben. Ist keine Nutzungsdauer bestimmbar, ist ersatzweise von einer Nutzungsdauer von zehn Jahren auszugehen. (IFRS 3, rev. 2008)

Fremdkapitalkosten

Fremdkapitalkosten sind stets als Aufwand zu erfassen. (IAS 23)

Anteilsbasierte Vergütungen

Sind keine Preisnotierungen für die Komponenten einer anteilsbasierten Vergütung vorhanden, reicht die fundierte Schätzung der rechtlichen Vertreter einer Gesellschaft hinsichtlich der Höhe der Vergütung als Bewertungsgrundlage aus. (IFRS 2)

Leistungen an Arbeitnehmer

Im Rahmen leistungsorientierter Pläne ist der laufende Dienstzeitaufwand sofort als Aufwand zu erfassen.



Sämtliche versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste aus leistungsorientierten Plänen sind umgehend erfolgswirksam bzw. erfolgsneutral (*Other Comprehensive Income*) in der umfassenden Erfolgsrechnung zu erfassen.

Für die Kalkulation des Barwerts leistungsorientierter Verpflichtungen sowie des korrespondierenden Dienstzeitaufwands ist das Anwartschaftsbarwertverfahren nur anzuwenden, wenn dies nicht in unangemessenen Kosten mündet. (IAS 19)

Ertragsteuern

Übernahme der vereinfachten Regelungen des ED/2009/2 – Income Tax2 zur Bilanzierung von Ertragsteuern. (IAS 12)

Branchenspezifische Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden

Biologische Vermögenswerte sind nur dann erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten, wenn dieser unmittelbar ohne unangemessene Kosten ermittelbar ist. Ansonsten sind biologische Vermögenswerte zu fortgeführten Anschaffungskosten ggf. unter Berücksichtigung ausserplanmässiger Abschreibungen zu bewerten. (IAS 41)

Konzernabschluss

Bezüglich der Erstellung eines Konzernabschlusses sind im IFRS SMEs folgende Erleichterungen erwähnenswert:

Angleichung der Einzelabschlüsse

Der Stichtag einer Tochtergesellschaft darf im Unterschied zu IAS 27 auch um mehr als drei Monate abweichen, wenn ein Zwischenabschluss nicht praktikabel ist.

Währungsumrechnung

Beim Abgang einer ausländischen Tochtergesellschaft erfolgt kein «Recycling» (Nacherfassung im Jahreserfolg) der bislang erfolgsunwirksamen kumulierten Umrechnungsdifferenzen, wie dies nach IAS 21 *The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates* der Fall ist.

Kapitalkonsolidierung

Die Kaufpreisallokation im Rahmen der Erstkonsolidierung folgt dem IFRS 3 *Business Combinations* von 2004, d.h. es gibt keine Angleichung an die konsequente Fair-Value-Orientierung des 2008 revidierten IFRS 3.

Goodwill

Für akquirierten Goodwill wird (wie auch für andere immaterielle Werte) eine endliche Nutzungsdauer unterstellt; die Werte sind planmässig über die voraussichtliche Nutzungsdauer zu amortisieren. Lässt sich diese nicht verlässlich bestimmen, erfolgt die Amortisation über 10 Jahre. Das bedeutet eine Folgebewertung zu historischen Kosten, abzüglich kumulierten Amortisationen und Impairments. Die Methodik beim Impairment-Test ist gegenüber den *full* IFRS vereinfacht; auch erfolgt der Test erst dann, wenn Indikatoren für ein Impairment vorliegen, nicht aber zwangsläufig.

Assoziierte Gesellschaften und Joint Ventures

Die Quotenkonsolidierung von Joint Ventures ist nicht vorgesehen. Auch dürfen die Anteile statt mit der Equity-Methode entweder zu historischen Kosten (vorbehaltlich Impairment) oder zum Fair Value – bei öffentlicher Preisnotierung der Anteile nur zum Fair Value – folgebewertet werden. Die Fair-Value-Änderung ist erfolgswirksam zu verbu-

chen. Der Stichtag einer assoziierten Gesellschaft oder eines Joint Ventures darf nur mehr als drei Monate abweichen, wenn es sich um den letzten verfügbaren Abschluss handelt.

Anwenderkreis für IFRS SMEs

Die IFRS SMEs eignen sich für KMU, welche keiner Verpflichtung zur öffentlichen Rechenschaft unterliegen und trotzdem Abschlüsse für externe Adressaten (z. B. nichtgeschäftsführende Eigentümer, Gläubiger, Ratingagenturen) veröffentlichen. Viele Schweizer Unternehmen können sowohl die IFRS SMEs als auch das Schweizer Regelwerk Swiss GAAP FER anwenden. Aufbau und Gliederung der Jahresrechnung (bestehend aus Bilanz, Erfolgsrechnung, Geldflussrechnung, Eigenkapitalspiegel sowie Anhang) unterscheiden sich praktisch nicht. Die Offenlegung gemäss IFRS SMEs ist jedoch bedeutend umfangreicher als unter Swiss GAAP FER (z. B. Schätzungen, Steuern usw.). Grundsätzlich sind sich die Bewertungskonzepte von Swiss GAAP FER und IFRS SME sehr ähnlich. Einzig in den Bereichen Wertminderung (Impairment) und Vorsorgeverpflichtungen lassen sich bedeutende Differenzen ausmachen.

Ideal für international tätige Unternehmen

Unternehmen mittlerer Grösse, insbesondere jene mit internationalem Fokus, werden von den IFRS SMEs profitieren, da damit eine zeitraubende Grundinstruktion der lokalen Mitarbeitenden im Rechnungswesen entfällt. Es wird einfach sein, die Informationsbedürfnisse internationaler Banken, Lieferanten und Partner mit den IFRS SMEs zu erfüllen. Die gruppeninterne Vergleichbarkeit der Ergebnisse wird die etwas höheren Kosten bei der Datenermittlung wettmachen.

Für Kleinunternehmen verursachen die IFRS SMEs dagegen Mehraufwand, der nicht automatisch einen höheren Nutzen garantiert. Swiss GAAP FER hat dagegen mit der Möglichkeit der Anwendung der Kern-FER für Kleinunternehmen eine Lösung gefunden, welche die lokalen Anforderungen auf breiter Ebene abdeckt.

Grant Thornton unterstützt Sie weltweit



Grant Thornton ist in über 100 Ländern auf allen Kontinenten vertreten

Albanien	Deutschland	Irland	Libanon	Pakistan	Südafrika
Antillen*	Dominikanische Republik	Island	Liechtenstein*	Panama	Tadschikistan
Argentinien	Dänemark	Isle of Man	Luxembourg	Peru	Taiwan
Armenien	Finnland	Israel	Mazedonien	Philippinen	Thailand
Aserbaidschan	Frankreich	Italien	Malaysia	Polen	Turks and Caicos*
Australien	Gabon*	Jamaica	Malta	Portugal	Tschechische Republik
Ägypten	Georgien	Japan	Marokko	Puerto Rico	Tunesien
Bahamas	Ghana*	Jemen	Mauritius	Qatar	Türkei
Bahrain	Gibraltar	Jordanien	Mexico	Rumänien*	Uganda
Belgien	Griechenland	Kenia	Moldawien	Russland	Ungarn
Bermuda*	Grossbritannien	Korea	Mozambique	Sambia	Ukraine
Bolivien	Guatemala	Kosovo	Namibia	Saudi Arabien	Uruguay
Botswana	Guinea	Kambodscha	Neuseeland	Serbien	USA
Brasilien	Guyana*	Kanalinseln	Nicaragua	Singapur	VAE
Bulgarien	Honduras	Kanada	Niederlande	Slowakei	Venezuela
Cayman Islands	Hong Kong	Kolumbien	Nigeria*	Spanien	Vietnam
Chile	Indien	Kroatien	Norwegen	Sri Lanka*	Zimbabwe
China	Indonesien	Kuwait	Oman	Schweden	Zypern
Costa Rica	Iran*	Lettland*	Österreich	Schweiz	

*Korrespondenzfirmen

Grant Thornton AG, Grant Thornton Wirtschaftsprüfung AG und Grant Thornton Consulting AG sind Mitglieder innerhalb der Grant Thornton International Ltd (Grant Thornton International). Grant Thornton International und ihre Mitgliedfirmen sind keine weltweite Partnerschaft. Die Dienstleistungen werden unabhängig durch jedes Mitglied selbständig erbracht.

Grant Thornton AG
Im Tiergarten 7
CH-8055 Zürich

T +41 43 960 71 71
 F +41 43 960 71 00
 E info@grant-thornton.ch
 W www.grant-thornton.ch