

HARMONISIERUNG DES JAHRESABSCHLUSSES

Mureşan Mariana Leontina

Universitatea Babeş-Bolyai Facultatea de Ştiinţe Economice şi Gestiunea Afacerilor Str. Teodor Mihali nr. 58-60 Cluj-Napoca, România E-mail: mmuresan52@yahoo.com Tel: 0740162140

Ungureanu Camelia Alis

Universitatea Babeş-Bolyai Facultatea de Ştiinţe Economice şi Gestiunea Afacerilor Str. Teodor Mihali nr. 58-60 Cluj-Napoca, România E-mail: cameliaungureanu98@yahoo.com Tel: 0740837090

Fülöp Melinda Timea

Universitatea Babeş-Bolyai Facultatea de Ştiinţe Economice şi Gestiunea Afacerilor Str. Teodor Mihali nr. 58-60 Cluj-Napoca, România E-mail: melly_15_08@yahoo.de Tel: 0745832231

IAS 1 regulates the contents and layout bases of the financial statements. Financial statements addressees are those who cannot demand customized reports from the company for their own information needs. A complete financial statement includes the statement of financial position – “balance sheet”, the statement of comprehensive income, the statement of changes in equity, the statement of cash flow and the notes. The financial statements must give a faithful picture of assets and earnings situation and of the companies’ cash flows and must be established at least every year. The accounting and the notes of events after the balance sheet date are regulated in IAS 10, while IAS 8 regulates the accounting errors and the voluntary changes of accounting methods.

Stichwörter: Jahresabschluss, Ergebnis, Gewinn- und Verlustrechnung, Bilanzierungsfehler

JEL Kode der Arbeit: M41

1. Allgemeines zu Jahresabschluss und Anhang

Die Grundlagen zum Inhalt und zum Aufbau des Jahresabschlusses sind in IAS 1 geregelt. Abschlussadressaten sind all jene, die vom Unternehmen keine eigenen, für ihre Informationsbedürfnisse maßgeschneiderten Berichte verlangen können. Unternehmen müssen die vorgesehenen Bezeichnungen der Jahresabschlussbestandteile und der Jahresabschlusspositionen auf ihre Bedürfnisse anpassen.

Ein vollständiger Abschluss umfasst die folgenden Elemente:

-Aufstellung der Vermögenslage - „Bilanz“: IFRS enthält kein festes Gliederungsschema. Allerdings sind bestimmte Mindestgliederungspunkte zu berücksichtigen. Unabhängig von der Gliederungsmethode muss gezeigt werden, welche Vermögenspositionen und Schuldspositionen innerhalb von zwölf Monaten nach Bilanzstichtag realisiert bzw. getilgt werden. Soweit dies nicht aus der Bilanz hervorgeht, sind Anhangangaben erforderlich.

-Aufstellung des umfassenden Ergebnisses: Unterscheidet verschiedene Erfolgskomponenten: Aufwendungen und Erträge, die in den Gewinn bzw. Verlust eingehen, und die, die in das andere umfassende Ergebnis eingehen. Die IFRS enthält kein vergleichbares Gliederungsschema, aber es sind einige Mindestbestandteile, die zu berücksichtigen sind (z.B. Umsatz, Finanzierungskosten, Steueraufwand u.a.). Die GuV kann sowohl nach dem Umsatzkosten- als auch nach dem einfacheren Gesamtkostenverfahren gegliedert werden.

-Eigenkapitalveränderungsrechnung: Zeigt die Veränderung des Eigenkapitals während der im Jahresabschluss dargestellten Perioden. Es enthält zumindest das umfassende Ergebnis der Periode, Fehlerberichtigungen, die Beträge von Transaktionen mit Eigentümern und für jede Eigenkapitalkategorie eine Überleitung der Buchwerte.

-Kapitalflussrechnung: Die Ermittlung und Darstellung wird in IAS 7 geregelt. Der Cash Flow gibt an, wie weit die Leistungen des Unternehmens in nutzbare, liquide Mittel transformiert werden konnten und wie diese verwendet wurden. Die Kapitalflussrechnung gliedert sich in laufende Geschäfts-, Investitions- und Finanzierungstätigkeit, auf Grund der unterschiedlichen Qualität von Cash Flow.

-Anhang: Ist systematisch zu gliedern und sollte Referenzen zu den Positionen in den oben genannten Elementen enthalten. Es enthält Informationen über die Aufstellung des Jahresabschlusses, gewählte Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Bilanzpolitik, Ermittlung von Ertragsteuern, zukunftsbezogenen Annahmen, Aktivitätsbeschreibung, Rechtsverhältnisse des Unternehmens, Dividenden an die Eigentümer u.a.

Der Abschluss ist eindeutig als Einzel- bzw. Konzernabschluss zu identifizieren und von anderen Informationen im Geschäftsbericht deutlich abzugrenzen, um jede Verwechslungsgefahr für den Leser auszuschließen. Außerdem sind alle Jahresabschlussbestandteile eindeutig zu benennen (Bilanz, Anhang usw.). Deutlich sichtbar anzugeben sind auch die Unternehmensbezeichnung, Stichtage und dargestellte Perioden, Berichtswährung und die Rundungsmethoden.

Der Jahresabschluss muss ein getreues Bild der Vermögens- und Ertragslage und der Cash Flows des Unternehmens vermitteln. Solange der Abschluss nicht vollständig mit den IFRS übereinstimmt sind alle Hinweise auf eine (teilweise) Übereinstimmung zu unterlassen.

Ein vollständiger Jahresabschluss nach IFRS ist zumindest jährlich aufzustellen. Die IFRS enthalten keine Bestimmungen zur Festlegung des Bilanzstichtags. Ein vom Kalenderjahr abweichendes Geschäftsjahr ist jedenfalls zulässig; maßgeblich für die Bestimmung des Stichtags ist das nationale Handelsrecht. Die IFRS erfordern nur eine Begründung im Anhang, warum die Periode kürzer oder länger ist als ein Jahr.

Der Jahresabschluss muss zumindest die Vergleichsdaten aus der Vorperiode enthalten. Die Vergleichszahlen sind grundsätzlich für alle Beträge im Jahresabschluss erforderlich, die für die aktuelle Periode dargestellt werden. Wird die Art der Darstellung geändert, dann hat diese Änderung rückwirkend für die Vergleichszahlen der Vorjahre zu erfolgen.

2. Ereignisse nach dem Bilanzstichtag und Fehlerberichtigung

Die Bilanzierung und die Anhangangaben von Ereignissen nach dem Bilanzstichtag werden in IAS 10 geregelt. Ereignisse nach dem Bilanzstichtag sind vorteilhafte oder nachteilige Ereignisse, die zwischen Bilanzstichtag und der Freigabe des Jahresabschlusses zur Veröffentlichung auftreten.

Bilanzierungsfehler und freiwillige Änderungen von Bilanzierungsmethoden werden in IAS 8 geregelt. Wird ein Bilanzierungsfehler entdeckt oder eine Bilanzierungsmethode freiwillig geändert, dann sind die Vorjahreszahlen so darzustellen, als ob niemals ein Bilanzierungsfehler aufgetreten wäre bzw. als ob die neue Methode seit jeher angewendet worden wäre.

Bilanzierungsfehler sind falsche Inhalte oder unterlassene Angaben in einem Jahresabschluss einer Vorperiode. Sie resultieren aus der falschen Anwendung oder Nichtberücksichtigung von Informationen, die bei Genehmigung des Abschlusses vorhanden waren oder vernünftigerweise beschaffbar gewesen wären.

Zusätzlich ist im Anhang die Art des Fehlers zu beschreiben, die Auswirkungen auf alle betroffenen Bilanz- und GuV-Posten aller dargestellten Perioden, die Auswirkung auf die Eröffnungsbilanz der ersten dargestellten Periode sowie auf das Ergebnis je Aktie und das verwässerte Ergebnis je Aktie.

3. Jahresabschluss zum 31. Dezember 2007 einer deutscher GmbH

Die Gesellschaft ist eine 100 %ige Tochtergesellschaft der mit Sitz in Frankfurt am Main. Die Vorsteuerbeträge wurden bei der Muttergesellschaft geltend gemacht. Nach § 2 I GewStG unterliegt der Betrieb der Gewerbesteuerpflicht.

Durch die Jahresfehlbeträge aus den Jahren 2005 und 2007 ergibt sich ein nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag in Höhe von T€ 317,2 aus. Es besteht die Vermutung einer bilanziellen Überschuldung, dass durch eine qualifizierte Ranrücktrittserklärung des größten Gläubigers beseitigt wurde.

Der Jahresabschluss wurde auf der Grundlage und unter Beachtung der Handels- und steuerrechtlichen Buchführungs-, Bilanzierungs-, Ansatz- und Bewertungsvorschriften aufgestellt. Hinsichtlich des Aufbaus und der Gliederung wurden die Vorschriften des §§ 266 und 275 HGB zugrunde gelegt, die das Handelsgesetzbuch für Kapitalgesellschaften fordert.

Die GuV ist nach dem Gesamtkostenverfahren gegliedert. Die Gliederung und Bewertung der Bilanz- und GuV-Posten entsprechen den gesetzlichen Vorschriften.

BILANZ der GmbH

AKTIVA

31. Dezember 2007

	€	Geschäftsjahr €	Vorjahr €
A. Anlagevermögen			
I. Sachanlagen			
1. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung		30.525,54	32.609,00
B. Umlaufvermögen			
I. Vorräte			
1. fertige Erzeugnisse und Waren	18.828.438,36		18.813.932,90
2. geleistete Anzahlungen	<u>262.379,52</u>	19.110.817,88	284.059,92
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände			
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		44.788,19	10.005,66
III. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks		382.584,07	354.398,61
C. Rechnungsabgrenzungsposten		201.948,77	11.225,24
D. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag		317.209,88	193.316,87
Übertrag		<u>20.087.874,33</u>	<u>19.699.548,20</u>

PASSIVA

31. Dezember 2007

	€	Geschäftsjahr €	Vorjahr €
A. Eigenkapital			
I. Gezeichnetes Kapital		25.564,59	25.564,59
II. Kapitalrücklage		1.456.574,24	1.456.574,24
III. Verlustvortrag		1.675.455,70-	1.722.311,38-
IV. Jahresfehlbetrag		123.893,01-	46.855,68
nicht gedeckter Fehlbetrag		317.209,88	193.316,87
buchmäßiges Eigenkapital		<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
B. Rückstellungen			
1. sonstige Rückstellungen		3.500,00	3.500,00
C. Verbindlichkeiten			
1. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	13.000.000,00		11.449.346,94
- davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr € 0,00 (€ 11.449.346,94)			
2. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen	205.412,02		160.166,82
- davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr € 205.412,02 (€ 160.166,82)			

3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	129.554,00		218.957,79
- davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr € 129.554,00 (€ 218.957,79)			
4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	6.560.454,06		7.489.958,81
- davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr € 6.560.454,06 (€ 7.489.958,81)			
5. sonstige Verbindlichkeiten	187.030,25	20.082.450,33	377.617,84
- davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr € 187.030,25 (€ 377.617,84)			
D. Rechnungsabgrenzungsposten		1.924,00	0,00
Übertrag		<u>20.085.950,33</u>	<u>19.699.548,20</u>

GEWINN- UND VERLUSTRECHNUNG der GmbH

	Geschäftsjahr €	%	Vorjahr €
1. Umsatzerlöse	1.142.370,39	100,00	962.290,84
2. Abschreibungen			
a) auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen sowie auf aktivierte Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs	4.184,30	0,37	4.911,08
4. sonstige betriebliche Aufwendungen	563.819,70	49,36	257.965,81
4. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	2.030,42	0,18	874,80
5. Zinsen und ähnliche Aufwendungen	696.970,86	61,01	652.373,65
6. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	<u>120.574,05-</u>	10,55	<u>47.915,10</u>
7. sonstige Steuern	3.318,96	0,29	1.059,42
8. Jahresfehlbetrag	<u>123.893,01</u>	10,85	<u>46.855,68-</u>

KONTENNACHWEIS zur BILANZ zum 31.12.2007

AKTIVA

Konto	Bezeichnung	€	Geschäftsjahr €	Vorjahr €
	andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung			
400	Betriebsausstattung	27.281,54		30.882,00
415	Mietereinbauten	<u>3.244,00</u>	30.525,54	1.727,00
	fertige Erzeugnisse und Waren			
3980	Errichtete Gebäude zum Verkauf geleistete Anzahlungen		18.828.438,36	18.813.932,90
1510	Geleistete Mietnebenkostenvorauszahlungen		282.379,52	284.059,92
1400	Forderungen aus Lieferungen und Leistung		44.788,19	10.005,66
	Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks			
1210	Bank 1626998 900	229.703,89		347.815,45
1215	Bank 1626998 901	53.779,23		0,00
1220	Bank 1626998 902	216,58		6.583,16
1250	Bank 162699B 903	84,37		0,00
1251	Termingeld 5626998900	<u>98.800,00</u>	382.584,07	0,00
	Rechnungsabgrenzungsposten			
980	Aktive Rechnungsabgrenzung		201.948,77	11.225,24

Nicht durch Eigenkapital
gedeckter Fehlbetrag
Kapitalfehlbetrag
Summe Aktiva

317.209,88	193.316,87
<u>20.087.874,33</u>	<u>19.699.548,20</u>

PASSIVA

Konto	Bezeichnung	€	Geschäftsjahr €	Vorjahr €
800	Gezeichnetes Kapital		25.564,59	25.564,59
840	Kapitalrücklage		1.456.574,24	1.456.574,24
868	Verlustvortrag vor Verwendung		1.675.455,70-	1.722.311,38-
	Jahresfehlbetrag		123.893,01-	46.855,68
	Kapitalfehlbetrag		317.209,88	193.316,87
977	Rückstellungen für Abschluss und Prüfung		3.500,00	3.500,00
	Verbindlichkeiten ggü. Kreditinstituten			
641	Darlehen Deutsche Bank		13.000.000,00	0,00
1240	EuroHypo AG Baukonto # 80 17	0,00	13.000.000,00	11.449.346,94
	davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr € 0,00 (€ 11.449.346,94)			
1240	EuroHypo AG Baukonto # 80 17			
	erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen			
1710	Erhaltene		205.412,02	160.166,82
	Mietnebenkostenvorauszahlungen			
	davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr € 205.412,02 (€ 160.166,82)			
	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen			
1600	Verbindl. aus Lieferungen u. Leistungen	117.434,32		175.830,07
1610	Verbindl. aus Lieferungen u. Leistungen	125.119,66	129.554,00	43.127,72
	davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr € 129.554,00 (€ 218.957,79)			
	Verbindl. ggü verbundenen Unternehmen			
701	Verb. gg. Muttergesellschaft		6.560.454,06	7.489.958,81
	davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr € 6.560.454,06 (€ 7.489.958,81)			
	sonstige Verbindlichkeiten			
1400	Forderungen aus Lieferungen u. Leistung		92,25	762,25
1700	sonst. Verbindlichkeiten		141.526,67	333.425,85
1732	Erhaltene Kautionen	45.411,33	187.030,25	43.429,73
	davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr € 187.030,25 (€ 377.617,84)			
990	Passive Rechnungsabgrenzung		1.924,00	0,00
Summe Passiva			<u>20.087.874,33</u>	<u>19.699.548,20</u>

KONTENNACHWEIS zur GuV zum 31.12.2007

Konto	Bezeichnung	€	Geschäftsjahr €	Vorjahr €
	Umsatzerlöse			
8200	steuerfrei Erlöse nach § 4 Nr. 12 a USt	408.385,45		438.531,02
8201	steuerfrei NK nach § 4 Nr. 12 a UStG	81.118,24		0,00
8400	Mieterlöse 16% USt	554.059,40		506.500,92
8402	Miet - Nebenkosten	78.748,58		0,00
8403	Erlöse aus Erst. für Aufwendungen	0,00		1.515,95
8405	Stellplatzmiete	20.058,72	1.142.370,39	15.742,95
	Abschreibungen auf immaterielle			

Vermögensgegenstände des
Anlagevermögens und Sachanlagen sowie
auf aktivierte Aufwendungen für die
Ingangsetzung und Erweiterung des
Geschäftsbetriebs

4830	Abschreibungen auf Sachanlagen	4.184,30-		4.031,08-
4855	Sofortabschreibung GWG	<u>0,00</u>	4.184,30-	880,00-
	sonstige betriebliche Aufwendungen			
4215	Pacht Parkplätze	15.930,00-		15.930,00-
4230	Heizung	552,29-		0,00
4240	Gas, Strom, Wasser	128.576,12-		41.566,41-
4242	Abfallentsorgung	11.225,82-		3.548,48-
4243	Abwasser	14.639,00-		4.856,73-
4244	Straßenreinigung	4.819,71-		1.694,96-
4300	Nicht abziehbare Vorsteuer	18.321,81-		0,00
4360	Versicherungen	34.107,78-		9.613,65-
4380	IHK Beiträge	215,00-		215,00-
4381	Beiträge Straßenausbau	6.856,67-		0,00
4410	Gebühren	25.858,16-		2.229,69-
4550	PKW Abstellplätze	0,00		2.741,67-
4610	Werbekosten	3.500,00-		6.726,85-
4640	Repräsentationskosten	1.283,84-		3.585,00-
4650	Bewirtungskosten	21,85-		61,38-
4660	Reisekosten	1.268,77-		105,04
4760	Maklerprovision	0,00		7.621,00-
4780	Geschäftsführungsaufwand	58.618,45-		54.749,82-
4801	Notruf-/Wartungsvtr. Auzug ABC GmbH	9.024,26-		9.846,89-
4802	Repa. und Instandh. Aufzug ABC GmbH	3.154,58-		0,00
4803	Miete (Feuerwehranschluss)	1.388,15-		0,00
4805	Reparatur/Instandh. Betriebs- u. Gesch.	0,00		25.621,53-
4808	Wartung BOS Gebäudefunkanlage	1.812,85-		1.062,50-
4900	Sonstige betriebliche Aufwendungen	0,00		222,06-
4901	Trinkgelder	0,00		6,40-
4910	Porto	17,60-		14,85-
4920	Telefon	9.549,99		10.975,74-
4922	Internetkosten	110,89-		99,60-
4923	FM Vertrag De Te Immobilien	104.049,65-		32.346,97-
4930	Bürobedarf	388,86-		688,95-
4950	Rechts- und Beratungskosten	82.209,48-		11.442,50-
4955	Buchführungskosten	3.080,00-		3.127,50-
4957	Abschluss- und Prüfungskosten	4.810,40-		4.002,40-
	sonstige betriebliche Aufwendungen			
4970	Nebenkosten des Geldverkehrs	1.317,80-		1.560,67-
4971	Finanzierungskosten	34.446,10-		0,00
4980	Betriebsbedarf	<u>1.763,80-</u>	563.819,70-	1.911,65-
2650	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge		2.030,42	874,80
	Zinsen und ähnliche Aufwendungen			
2110	Zinsaufwendungen f. kfr. Verbindlichkeil.	6,86-		0,00
2120	Zinsaufwendungen f. lfr. Verbindlichkeit.	696.964,00-		502.287,26-
2121	Zinsen für Baukonto # 80 17	0,00	696.970,86-	150.086,37-

4241	sonstige Steuern Grundsteuer	3.318,96-	1.059,42-
	Jahresfehlbetrag	<u>123.893,01-</u>	<u>46.855,68</u>

Literatur:

1. *1. Afterman, A. B.*, 1999, „Handbook of SEC Accounting and Disclosure“, New-York
2. **2. Brotte. X**, 1997, „US-amerikanische und deutsche Geschäftsberichte: Notwendigkeit, Regulierung und Praxis jahresabschlussergänzender Informationen“, Wiesbaden
3. *3. Coenenberg A. G.*, **2005**, „Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse: Betriebswirtschaftliche, handelsrechtliche, steuerrechtliche und internationale Grundsätze - HGB, IFRS und US-GAAP“, **20. Auflage**, Augsburg
4. *4. Fülbier R. U., Gassen J., Pellens B., Sellhorn T.*, 2008, „Internationale Rechnungslegung“, Stuttgart
5. *5. Grünberger D.*, 2007, „IFRS 2008. Ein systematischer Praxisleitfaden“, 6. Auflage, Wien
6. **6.** <http://de.wikipedia.org/wiki/Jahresabschluss>
7. **7.** <http://www.drsc.de>
8. **8.** <http://www.iasb.org.uk>