Jahresabschlusserstellung und Prüfung

IDW-Verlautbarungen

Inhalt:

- Rechnungslegung von Stiftungen (IDW RS HFA 5) und Vereinen (IDW RS HFA 14)
- Ermittlung und Verwendung des Arbeitsergebnisses durch Werkstätten für behinderte Menschen gem. § 12 Abs. 4 und 5 WVO (IDW RS KHFA 2)
- Einzelhinweise

Für Non-Profit-Organisationen relevante Stellungnahmen des IDW:

Stellungnahmen zur **Rechnungslegung**

RS HFA 5: Rechnungslegung von **Stiftungen**

RS HFA 14: Rechnungslegung von **Vereinen**

RS HFA 21: Besonderheiten der Rechnungslegung **spenden-sammelnder Organisationen**

RS KHFA 1: Rechnungslegung von Krankenhäusern

RS KHFA 2: Ermittlung und Verwendung des Arbeitsergebnisses durch **Werkstätten für behinderte Menschen**

Für Non-Profit-Organisationen relevante Stellungnahmen des IDW:

Stellungnahmen zur **Rechnungslegung**

RH KHFA 1.001: Bilanzierung der Instandhaltungspauschale nach § 17 Abs. 4b KHG

RH KHFA 1.002: Bilanzielle Konsequenzen von im Landesbasisfallwert enthaltenen Ausgleichsbeträgen

Für Non-Profit-Organisationen relevante Stellungnahmen des IDW:

Prüfungsstandards

PS 650: Zum erweiterten Umfang der Jahresabschlussprüfung von Krankenhäusern nach Landeskrankenhausrecht

PS 700: Prüfung von Beihilfen nach Artikel 107 AEUV insbesondere zugunsten öffentlicher Unternehmen

PS 720: Berichterstattung über die Erweiterung der Abschluss-prüfung nach § 53 HGrG

PS 740: Prüfung von **Stiftungen**

PS 750: Prüfung von **Vereinen**

Für Non-Profit-Organisationen relevante Stellungnahmen des IDW:

Prüfungshinweise

PH 9.420.1: Berichterstattung über die Prüfung der Verwendung pauschaler Fördermittel nach Landeskrankenhausrecht

PH 9.420.2: Bescheinigung des Abschlussprüfers über die Ermittlung des Arbeitsergebnisses und seine Verwendung gemäß § 12 WVO

PH 9.420.4: Vermerk des Abschlussprüfers nach § 17a Abs. 7 Satz 2 KHG

Vorbemerkung:

Beim IDW handelt es sich um einen Verein.

„Der **Abschlussprüfer** hat sorgfältig zu prüfen, ob die IDW Stellungnahmen zur Rechnungslegung in der von ihm durchzuführenden Prüfung zu beachten sind. Eine vertretbare Abweichung von den IDW Stellungnahmen zur Rechnungslegung im **Einzelfall** ist schriftlich und an geeigneter Stelle (z.B. im Prüfungsbericht) darzustellen und ausführlich zu begründen, und zwar auch dann, wenn als Grund für die Abweichung eine höchstrichterliche Rechtsprechung angegeben wird“ (IDW PS 201).

IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung von Stiftungen (IDW RS HFA 5)

Vorbemerkung:

Der RS bezieht sich ausschließlich auf rechtsfähige Stiftungen des bürgerlichen Rechts.

Es handelt sich demnach um keine verbindlichen GoB‘s; gleichwohl kommt der Stellungnahme als „Lückenfüller“ und Auslegungshilfe der auf BGB und Landesstiftungsgesetze verteilten fragmentarischen Teilregelungen jedoch eine nicht zu unterschätzende praktische Bedeutung zu.

Rechnungslegung von Stiftungen (IDW RS HFA 5)

Vorbereitet wurde der Standard vom Arbeitskreis „Rechnungslegung und Prüfung von Non-Profit-Unternehmen“

Verabschiedet vom HFA am 25.2.2000

Überarbeitet aufgrund umfangreicher Änderungen der Landesstiftungsgesetze sowie des BilMoG

Entwurf vom 13.3.2013. Überarbeitete Fassung verabschiedet vom HFA am 6.12.2013 (Veröffentlicht FN 1/2014)

Neuerungen betreffen u. a.:

- die Erläuterungen zur Kapitalerhaltung,

  die Empfehlung zur Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren sowie zum Eigenkapitalausweis.
- Ferner soll künftig auch eine Einnahmenüberschussrechnung in Anlehnung an § 4 Abs. 3 EStG als alternative Form der Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung von Stiftungen anerkannt werden.
- Ausführungen zu Verbrauchsstiftungen.

Gliederung des Standards:

1. Vorbemerkungen
2. Grundlagen

   rechtliche Grundlagen, Stiftungsorganisation und –zweck sowie Stiftungsvermögen und **Kapitalerhaltung**
3. Rechnungslegung

   Grundlagen

   Jahresabschluss und Lagebericht (u.a. EK-Ausweis und **EK-Erhaltung**)

   Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung und Vermögensübersicht
4. Offenlegung und Einreichung

Stiftungsvermögen und Kapitalerhaltung (Tz. 2.4)

Stiftungsgesetze fast aller Länder schreiben grundsätzlich die (ungeschmälerte) Erhaltung des Bestands des Stiftungsvermögens vor (z. B. § 7 Abs. 2 StiftG BW).
Ausnahme: Verbrauchsstiftung.

Das zu erhaltende Vermögen, das der (Zu)Stifter der Stiftung zugewendet hat, wird als Grundstockvermögen bezeichnet.

Erhaltung: entweder **gegenständlich** oder
wertmäßig durch die Erhaltung des Stiftungskapitals (Kapitalerhaltung)

Eigenkapitalausweis und Kapitalerhaltung (Tz. 3.2.4)

Das Eigenkapital der Stiftung sollte wie folgt gegliedert werden:

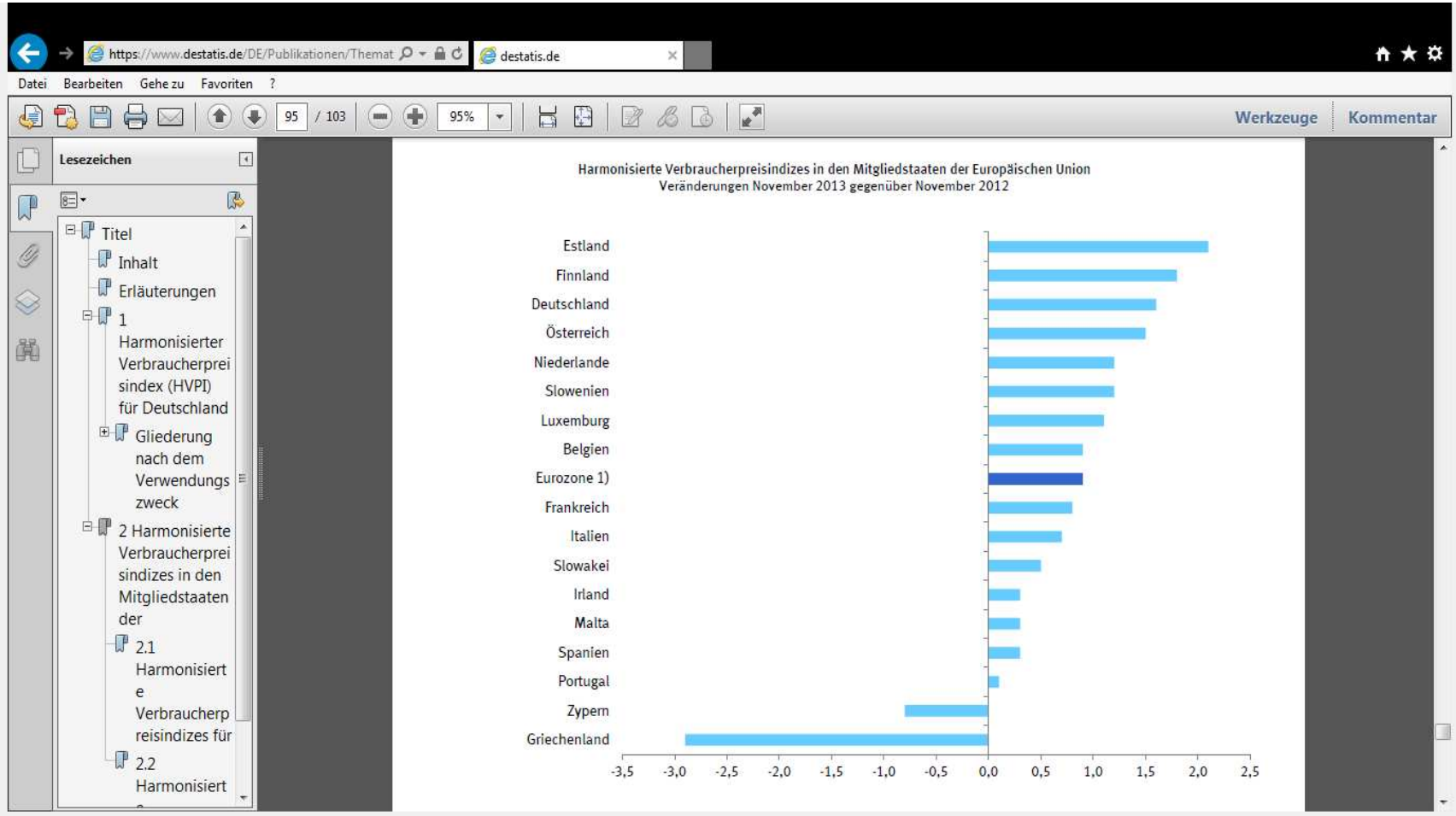
A. Eigenkapital
   I. Stiftungskapital
      1. Errichtungskapital
      2. Zustiftungskapital
   II. Rücklagen
      1. Kapitalrücklage
      2. Ergebnisrücklagen
   III. Umschichtungsergebnisse
   IV. Ergebnisvortrag

Kapitalrücklage
werden sonstige Zuwendungen erfasst, die der Stifter oder ein Dritter zur (dauerhaften) Stärkung des Kapitals leistet und die weder dem Errichtungskapital noch den Zustiftungen zuzuordnen sind.

Umschichtungsergebnisse
Nachweis über die Wertentwicklung des Grundstockvermögens. In diesem Posten sind sämtliche Aufwendungen oder Erträge aus Umschichtungen des Grundstockvermögens zu erfassen, d. h. auch (außer-)planmäßige Abschreibungen und daraus ggfs. später resultierende Zuschreibungen
=> Posten kann negativ werden; Grundstockvermögen auf der Aktivseite als „Davon-Vermerke“

Laut IDW sollte das Stiftungskapital real erhalten werden (Tz. 10 und 58).
=> das Stiftungskapital ist zu indexieren
Index laut IDW = harmonisierte Verbraucherpreisindex

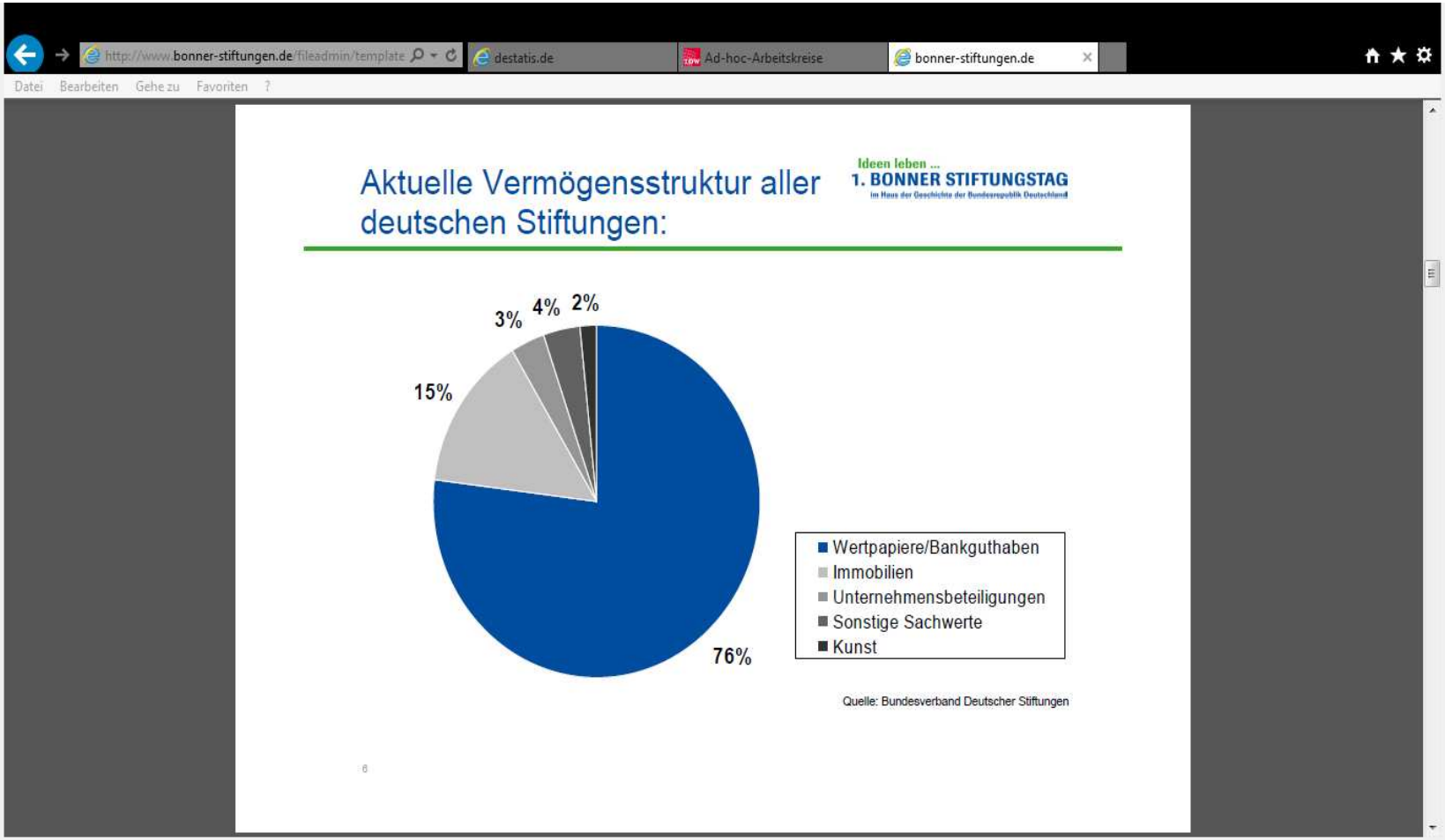
(„Der Harmonisierte Verbraucherpreisindex (HVPI) ist ein **europaweit** berechneter Index, mit dem die Entwicklung der Verbraucherpreise gemessen wird. Er wird nach harmonisierten Konzepten, Methoden und Verfahren in den einzelnen EU-Ländern sowie Island, Norwegen und der Schweiz berechnet und vom Statistischen Amt der Europäischen Union zu einem **Gesamtindex für den Euroraum** oder die Europäische Union zusammengeführt. Das Eurosystem verwendet den HVPI für den Euroraum zur Messung der Preisentwicklung sowie als Maßstab für Preisstabilität.“ Quelle: Dt. Bundesbank).


https://www.destatis.de/DE/Publikationen/Themat
destatis.de
Datei Bearbeiten Gehe zu Favoriten ?
95 / 103
95%
Werkzeuge
Kommentar
Lesezeichen
Titel
Inhalt
Erläuterungen
1 Harmonisierter Verbraucherpreisindex (HVPI) für Deutschland
Gliederung nach dem Verwendungszweck
2 Harmonisierte Verbraucherpreisindizes in den Mitgliedstaaten der
2.1 Harmonisierte Verbraucherpreisindizes für
2.2 Harmonisiert
Harmonisierte Verbraucherpreisindizes in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union
Veränderungen November 2013 gegenüber November 2012
Estland
Finnland
Deutschland
Österreich
Niederlande
Slowenien
Luxemburg
Belgien
Eurozone 1)
Frankreich
Italien
Slowakei
Irland
Malta
Spanien
Portugal
Zypern
Griechenland
-3,5 -3,0 -2,5 -2,0 -1,5 -1,0 -0,5 0,0 0,5 1,0 1,5 2,0 2,5

Reale Kapitalerhaltung ist gegeben wenn:

Indexiertes Stiftungskapital entspricht der Summe des bilanziellen Eigenkapitals (abzüglich der Rücklagen mit Zweckbindung) zzgl. wesentlicher stiller Reserven abzüglich wesentlicher stiller Lasten

=> kann nicht unmittelbar aus der Bilanz nachvollzogen werden und erfordert Zusatzangaben im Anhang (Zeitwerte der Vermögensgegenstände und Schulden).


http://www.bonner-stiftungen.de/fileadmin/template
destatis.de
Ad-hoc-Arbeitskreise
bonner-stiftungen.de
Datei Bearbeiten Gehe zu Favoriten ?
Aktuelle Vermögensstruktur aller deutschen Stiftungen:
Ideen leben ...
1. BONNER STIFTUNGSTAG
3%
4%
2%
15%
76%
Wertpapiere/Bankguthaben
Immobilien
Unternehmensbeteiligungen
Sonstige Sachwerte
Kunst
Quelle: Bundesverband Deutscher Stiftungen

Verantwortlichkeit:
dem Stiftungs**vorstand** obliegt die langfristige Planung und der Nachweis der (realen) Erhaltung des Stiftungskapitals (Landesstiftungsgesetze enthalten keine Vorgaben).

Zumindest ist eine nominale Kapitalerhaltung erforderlich, sofern das Stiftungskapital nicht ganz oder teilweise zum Verbrauch vorgesehen ist.

„In jedem Fall sollte ein für die Stiftung zu präzisierendes und zu dokumentierendes, auf mehrere Jahre angelegtes **Kapitalerhaltungskonzept** zugrunde gelegt werden“.
(IDW gibt hierzu keine Hilfestellung)

Ausgangs- bzw. Zielkonflikte:

- (Reale) Erhaltung des Stiftungskapitals bei gleichzeitiger Verwirklichung des Stifterwillens vor dem Hintergrund eines rückläufigen Zinsniveaus (Stichwort: Finanzrepression).

  Kaufkraftschwund als Gefahr: bei einer Inflationsrate von 3 % hat sich die Kaufkraft nach 23 Jahren halbiert!

- Thesaurierung im Konflikt mit der Mittelverwendungspflicht nach der AO (insb. § 62 Abs. 1 Nr. 3 i. V. m. § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO) => zwei Drittel des Überschusses aus der Vermögensverwaltung ist in die Zweckverwirklichung zu geben (Umkehrschluss: ein Drittel sollte auch „zurückgelegt“ werden).

Checkliste: das sollte eine **Dokumentation** mindestens enthalten

- Einnahmen-/Ausgabenrechnung als GuV und Vermögens-übersicht oder besser ein JA unter Beachtung des (strengen) Vorsichts-/Niederstwertprinzips (Finanzanlagen)
- Wirtschaftsplan
- Anlagerichtlinien
- Mittelverwendungsrechnung nach § 55 AO
  (wir empfehlen keine Einheitsbilanz)
- Anhang zur Bilanz und zur Vermögensentwicklung (Kapitalerhalt unter Beachtung der eventuellen stillen Reserven/Lasten; fair value = übliche Marktpreise d. h. Zeitwerte)

Checkliste: das sollte eine Dokumentation mindestens enthalten

- Tätigkeitsbericht (Sollkonzept lt. IDW)
  1. Erläuterung der geförderten Zwecke (ggf. weiter untergliedert nach geplanten, durchgeführten und abgewickelten einzelnen Projekten und Tätigkeiten)
  2. Erläuterung der Höhe der entsprechend verplanten, bewilligten und ausgezahlten Mittel sowie den Leistungsempfänger
  3. Ausführungen zur Kapitalerhaltung
  4. besondere Auflagen (z. B. Vermögenserhaltung, Nachlassverbindlichkeiten)
  5. wesentliche Beschlüsse der Organe sowie
  6. einen Ausblick auf künftige Entwicklungen

Exkurs Anlagerichtlinien:

Anlagerichtlinien stellen die individuellen Grundsätze für die Verwaltung des Stiftungsvermögens dar und enthalten i. d. R. Informationen über:

- Anlageziele und Anlagegrundsätze
- Anlageuniversum und Anlagestruktur
- Zulässige Risiken (z. B. Rating, Fremdwährung)
- Sie erläutern Art und Umfang des **Berichts- und Überwachungssystems** und legen den Zyklus zur Überprüfung der Anlagerichtlinien fest.
  (Vorteil = sie sind flexibel im Vergleich zu starren Regelungen in der Satzung)

Exkurs Anlagerichtlinien:

Ergänzend hierzu: Fragenkreis 5 der VDD-Prüfungsrichtlinie „Geldanlagepolitik, Finanzinstrumente, andere Termingeschäfte, Optionen und Derivate“

Fragen a) – h)

Frage a): „Bestehen Anlagerichtlinien? Wenn ja, wurden diese eingehalten? Wenn nein, wären diese erforderlich?“

IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung von Vereinen (IDW RS HFA 14)

Rechnungslegung von Vereinen (IDW RS HFA 14)

Vorbereitet wurde der Standard vom Arbeitskreis „Rechnungslegung und Prüfung von Non-Profit-Unternehmen“

Verabschiedet vom HFA am 1.3.2006.

Änderungen aufgrund BilMoG verabschiedet am 11.3.2011

Überarbeitete Fassung verabschiedet vom HFA am 6.12.2013 (Veröffentlicht FN 1/2014)

Änderungen in den Tz.

12: aufgrund Ehrenamtsstärkungsgesetz (§ 58 wird zu § 62)
=> Redaktionelle Änderung

20: „Anlagevermögen“ -> „abnutzbares Anlagevermögen“

23 und 27: Ergänzungen

37: komplett gestrichen (Ausweis der Veränderung des EK im Anhang)

38, 39, 43 und 45: redaktionelle Änderung

45 a: komplett neu => für Vereine die nicht bilanzieren, ist auch eine Einnahmenüberschussrechnung in Anlehnung an § 4 Abs. 3 EStG als alternative Form der Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung zulässig.

Änderungen in den Tz.
46 und 47: redaktionelle Änderung

55: komplett entfallen auf Grund 45 a neu (betraf Überleitung von der Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG zur Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung)

57: für Vereine, die nicht bilanzieren, sieht die neue Tz. 57 eine geringere Gliederungstiefe für die Vermögensübersicht vor

58 und 61: redaktionelle Änderung

IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung:

Ermittlung und Verwendung des Arbeitsergebnisses durch Werkstätten für behinderte Menschen gemäß § 12 Abs. 4 und 5 WVO (IDW RS KHFA 2)

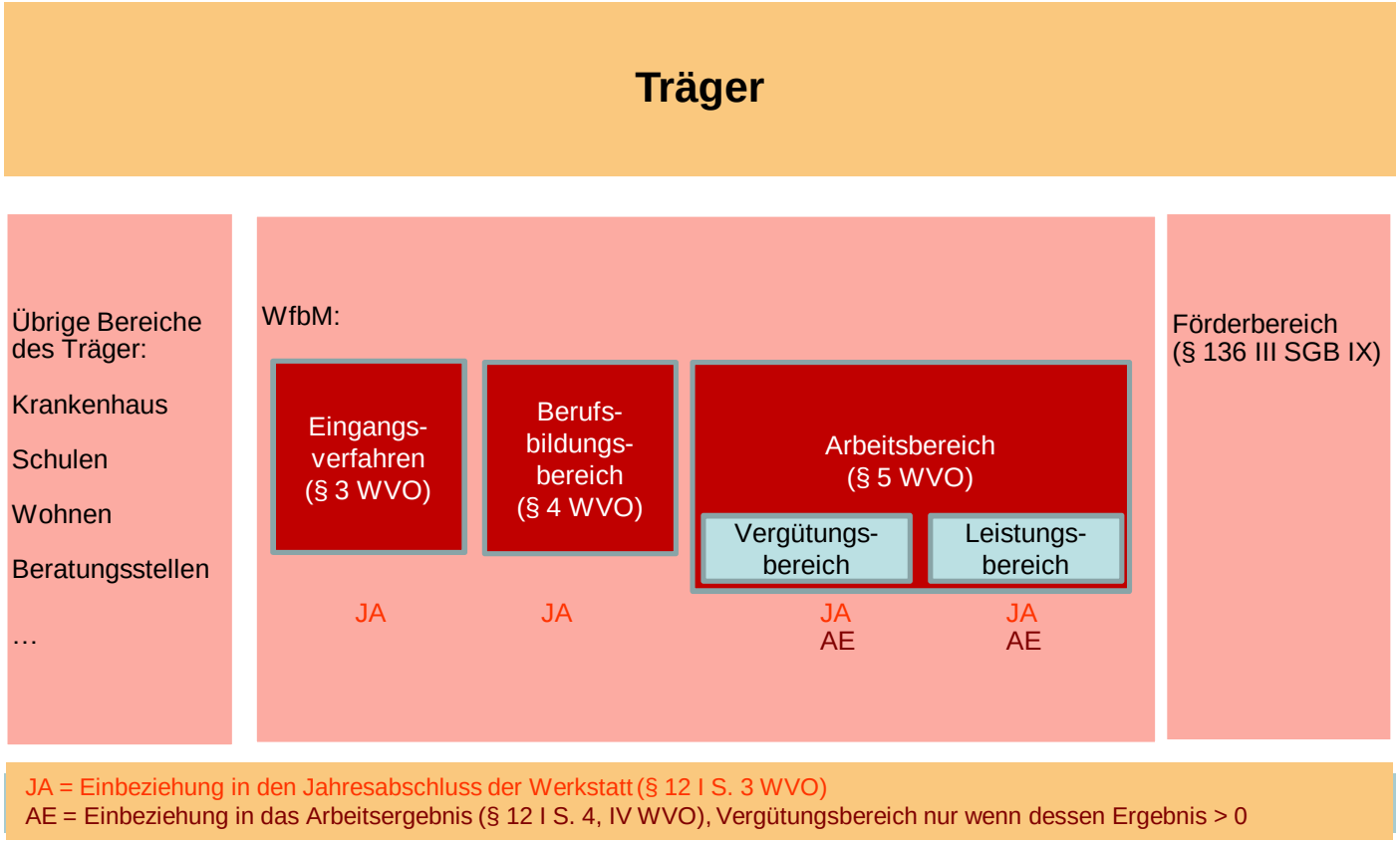
Ermittlung und Verwendung Arbeitsergebnis (IDW RS KHFA 2)

Verabschiedet vom KHFA am 30.11.2000

Aktualisierung am 4.3.2002 aufgrund Änderung in § 12 WVO

Redaktionelle Änderungen am 2.5.2006

Änderung am 12.12.2012
(BilMoG; Landschaftsverband Rheinland (LVR): Ermittlung und Verwendung der Arbeitsergebnisse – Standards in der Offenlegung gegenüber der Bundesagentur für Arbeit und den überörtlichen Trägern der Sozialhilfe)


Träger
Übrige Bereiche des Träger:
Krankenhaus
Schulen
Wohnen
Beratungsstellen
…
WfbM:
Eingangs-verfahren (§ 3 WVO)
Berufs-bildungs-bereich (§ 4 WVO)
Arbeitsbereich (§ 5 WVO)
Vergütungs-bereich
Leistungs-bereich
JA
JA
JA AE
JA AE
Förderbereich (§ 136 III SGB IX)
JA = Einbeziehung in den Jahresabschluss der Werkstatt (§ 12 I S. 3 WVO)
AE = Einbeziehung in das Arbeitsergebnis (§ 12 I S. 4, IV WVO), Vergütungsbereich nur wenn dessen Ergebnis > 0

IDW RS KHFA 2 (Gliederung)

Fassung 2006	Fassung 2013
1. Vorbemerkungen 2. Anwendungsbereich 3. Ermittlung des Arbeitsergebnisses 4. Verwendung des Arbeitsergebnisses	1. Vorbemerkungen 2. Anwendungsbereich 3. Buchführung, Betriebsabrechnung und Jahresabschluss 4. Ermittlung des Arbeitsergebnisses 5. Zusammensetzung des Arbeitsergebnisses 6. Verwendung des Arbeitsergebnisses

Wesentliche Änderungen:

Tz. 11: explizite Nennung des Arbeitsergebnisses als Nebenrechnung außerhalb des Jahresabschlusses

Tz. 15: Erträgen a. d. Aufl. von SoPo widmet der RS eine eigenen Tz. => wird deutlicher als bisher darauf hingewiesen, dass diese Erträge nicht in das Arbeitsergebnis einzubeziehen sind.

Tz. 18: erstmalige (klarstellende) Einbeziehung kalkulatorischer Kosten in die Ermittlung

Wesentliche Änderungen:

Tz. 19: Überarbeitung des Schemas zur Überleitung des Arbeitsergebnisses aus dem Jahresergebnis (s. folgende Folie).

Tz. 22: Hinweis auf das Formblatt (der BAG aus 2003) und auf die Anzeigepflicht nach § 41 Abs. 4 SGB XI

Überleitung Arbeitsergebnis aus dem Jahresergebnis

Fassung 2006	Fassung 2013
Jahresergebnis + Arbeitsentgelte der behinderten Menschen +/- Ergebnis des Berufsbildungsbereichs + sonstige nicht notwendige Kosten - Erträge aus nichtwirtschaftlicher Tätigkeit (u.a. Erträge aus der Aufl. von SoPo, Erträge aus der VV) = Arbeitsergebnis	Jahresergebnis der Werkstatt +/- Teilergebnisse von im JA enthaltenen wesentlichen Einrichtungen und Betrieben +/- Teilergebnisse des Eingangsverfahrens und des Berufsbildungsbereichs +/- kalkulatorische Kosten = Ergebnis im Arbeitsbereich + Arbeitsentgelte der Menschen mit Behinderung + sonstige nicht notwendige Kosten - Erträge aus nichtwirtschaftlicher Tätigkeit (Spenden, Erträge VV und Aufl. SoPo) = Arbeitsergebnis

Einzelhinweise

Einstufung eines Unternehmens als Kleinstkapital-gesellschaft

Frage:
der erstmaligen Zuordnung eines Unternehmens zu der durch das MicroBilG (Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz) neu geschaffenen Größenklasse „Kleinstkapitalgesellschaft“ (§ 267 a HGB)?

Deregulierung

Einzelkaufleute

BilMoG

Befreiung von
- Buchführungspflicht und
- Aufstellung von JA

Voraussetzung
- Umsatzerlöse ≤ 500.000 €
- Jahresüberschuss ≤ 50.000 €
- zwei aufeinanderfolgende Jahre
- oder im Gründungsjahr

Kapitalgesellschaften

MicroBilG

Erleichterungen
- verkürzte Bilanz (Buchstaben)
- verkürzte GuV (8 Zeilen)
- kein Anhang
- statt Offenlegung Hinterlegung

Voraussetzung (§ 267 a HGB)
- Umsatzerlöse ≤ 700.000 €
- Bilanzsumme ≤ 350.000 €
- Jahresdurchschnitt 10 Arbeitnehmer
- zwei aufeinanderfolgende Jahre

Grundsatz:
Die Zuordnung eines Unternehmens zu einer Größenklasse setzt grundsätzlich voraus, dass die maßgeblichen Schwellenwerte an **zwei** aufeinander folgenden Abschlussstichtagen über- oder unterschritten werden.

Bundesanzeiger-Verlagsgesellschaft in Abstimmung mit dem Bundesamt für Justiz:
es ist ausschließlich auf die Verhältnisse zum Stichtag des Abschlusses für das erste Geschäftsjahr abzustellen, das nach dem **30**.12.2012 endet (Quelle: IDW Fachnachrichten Nr. 1/2014).

	31.12.2010	31.12.2011	31.12.2012	Größen-klasse für GJ 2012
mind. 2 der 3 Schwellen-werte des § 267 a Abs. 1 Satz 1 HGB *nicht* über-schritten	Ja („Kleinst“)	Ja („Kleinst“)	Nein („Klein“)	**Klein**
	Nein („Klein“)	Nein („Klein“)	Ja („Kleinst“)	**Kleinst**

Handelsrechtliche Bilanzierung von Verpflichtungen aus Altersteilzeitregelungen (IDW RS HFA 3)

Handelsrechtliche Bilanzierung von Verpflichtungen aus Altersteilzeitregelungen (IDW RS HFA 3)

Verabschiedet vom HFA am 18.11.1998.

Grundlegende Änderungen durch den HFA am 19.6.2013

Für vor dem 1.1.2010 begonnene Altersteilzeitarbeit werden von der Bundesagentur für Arbeit über höchstens sechs Jahre finanzielle Förderleistungen erbracht.

Wesentliche Neuerungen sind:

Behandlung des Aufstockungsbetrags

(Arbeitgeber das Teilzeitentgelt um einen Zuschuss von mindestens 20 % auf mindestens 70 % des letzten Nettoeinkommens aufstockt)

Alt:
Aufstockungsleistungen waren stets **Abfindungsleistungen**

=> Waren im Zeitpunkt der Zusage in voller Höhe zu passivieren

Neu:
Aufstockungsleistungen können **Abfindungsleistungen** sein
=> im Zeitpunkt der Zusage in voller Höhe passivieren

oder Aufstockungsleistungen haben **Entlohnungscharakter**
⇒ Rückstellung ratierlich ansammeln

Indikator für den Entlohnungscharakter können sein:

Ziel der Vereinbarung ist nicht mehr die vorzeitige Beendigung des Arbeitsverhältnisses, sondern das Entstehen der Ansprüche der Arbeitnehmer hängt von der Erfüllung bestimmter tätigkeits-bezogener Kriterien ab
z. B. Arbeiten in Wechselschicht

oder Anspruch auf tarifvertraglichen Regelungen basiert, wonach

- die Arbeitnehmerschaft zukünftig einen Beitrag zur Finanzierung der Mehraufwendungen des Arbeitgebers erbringt oder
- Voraussetzung für jeden Anspruch eine gewisse Mindest-betriebszugehörigkeit ist.

Weitere Änderungen gegenüber der ursprünglichen Fassung haben sich im Wesentlichen aufgrund des **BilMoG** ergeben:

- Bewertung mit dem nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrag
- Regelungen zur Abzinsung sowie Saldierung (§ 246 Abs. 2 S. 2 HGB)

Ausweis im Jahresabschluss:

- Bilanz: Sonstige Rückstellung; saldieren mit dem Deckungsvermögen (sofern gegeben)
- GuV-Rechnung: sonstiger betrieblicher Aufwand (Abfindung) oder Lohn und Gehalt (Entlohnung)