

Vom UGB zum IAS

Warum ausländische Rechnungslegung ?

- ◆ ausländische Kunden
Lieferanten
Wettbewerber
- ◆ Investitionsentscheidungen
- ◆ ausländische Töchter
Joint Ventures
- ◆ Gewinnung ausländischen Fremdkapitals
- ◆ Gewinnung ausländischen Eigenkapitals

Warum ausländische Rechnungslegung ?

- ◆ unzureichende Harmonisierung in der EU
- ◆ Druck von Börsen
- ◆ Druck von Finanzanalysten

Folgen der Globalisierung – Teil 1

- ◆ Anforderungen der internationalen Kapitalmärkte
- ◆ Vergleichbarkeit auf den Märkten (Benchmarking)
- ◆ Fair Presentation
- ◆ Wertorientierte Unternehmensführung

Folgen der Globalisierung – Teil 2

- ◆ Ausweitung der Finanzpublizität und zeitnahe Berichterstattung
- ◆ Bilanzierung nach betriebswirtschaftlichen und international anerkannten Prinzipien

Begriffsdefinition

IAS International Accounting Standards

ISA International Standard on Auditing

Unterschiede

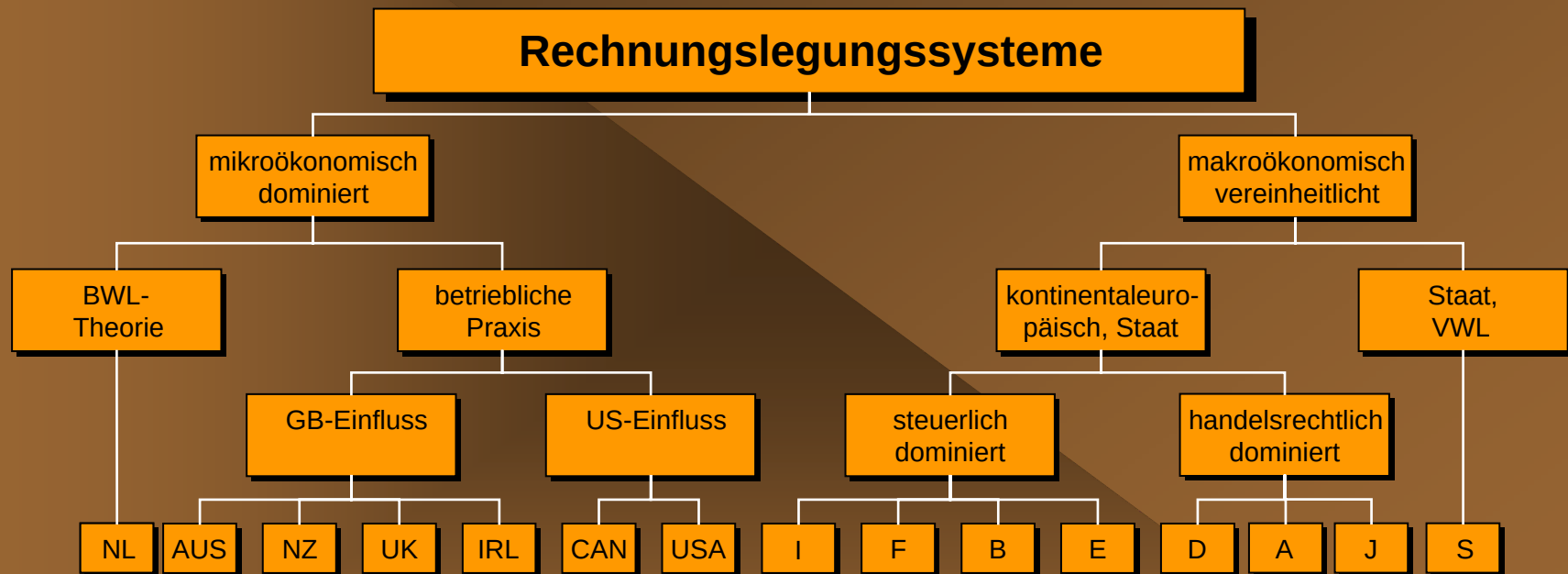
IAS

- ◆ an vielen Börsen, nicht USA
- ◆ in den Ländern mit angelsächsischem Einfluss
- ◆ generelle Regeln
- ◆ rd. 800 Seiten

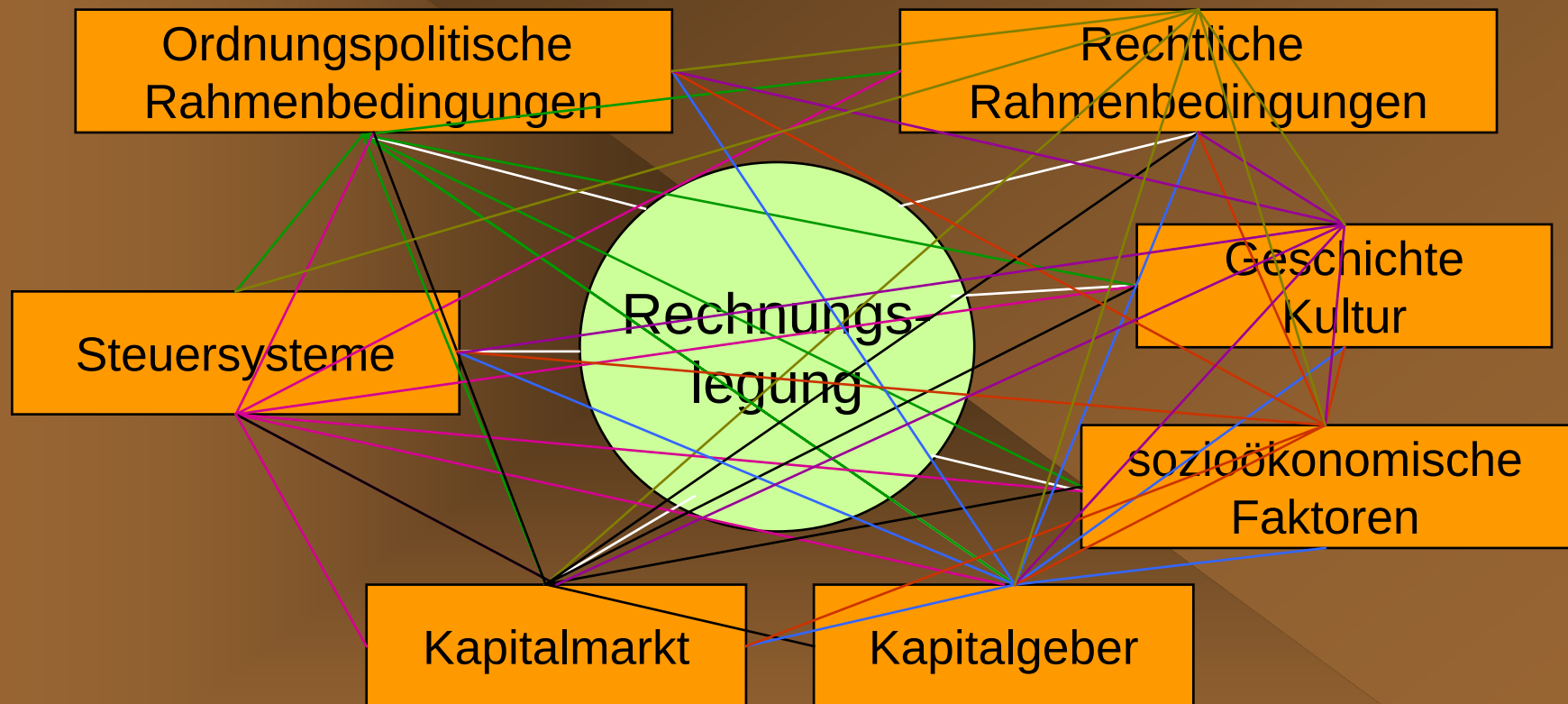
(US-)GAAP

- ◆ an USA Börsen
- ◆ stark in USA nicht beeinflussbar
- ◆ sehr detailliert ("Kochbuch")
- ◆ rd. 4.000 Seiten

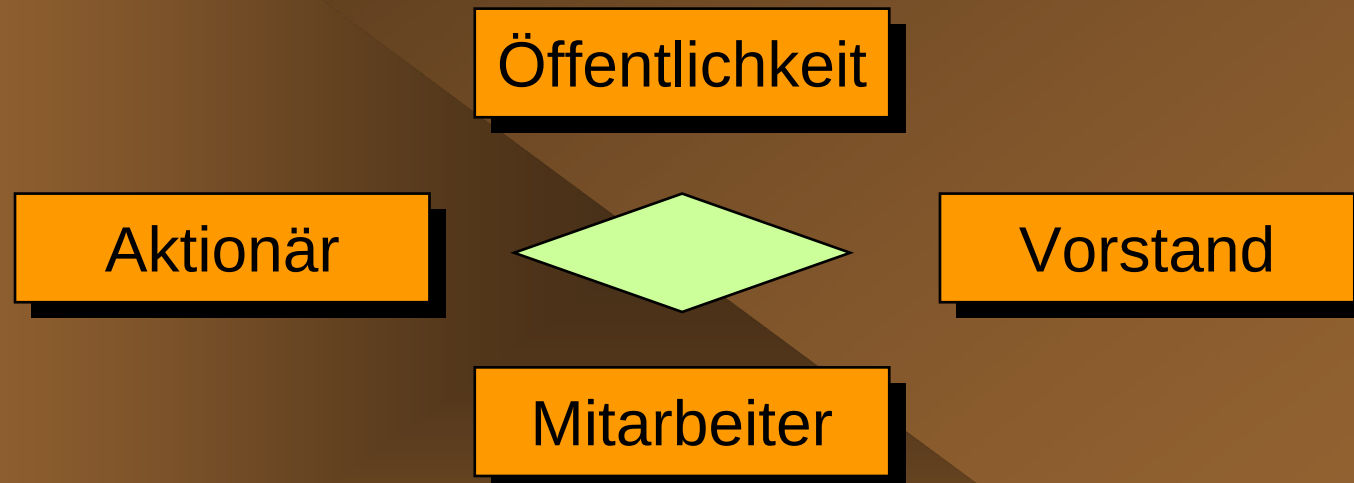
Klassifizierung RL-Systeme



Rechnungslegung



Betriebswirtschaftliche Aufgaben und Ziele



Einzelabschluss/HB I

- ◆ Zahlungsbemessungsfunktion
 - ◆ Dividende
 - ◆ Steuern

Konzernabschluss/HB II

- ◆ Informationsfunktion

Rechnungslegung – Internationale Standards in Österreich

IAS:

Austria Tabak
EVN
Verbund
Wienerberger
VA-Technologie
VOEST-Alpine
Böhler Uddeholm

US-GAAP:

OMV
Mayr-Melnhof

Aus Daimler-Benz

Mit diesem Halbjahresbericht schlagen wir auch ein neues Kapitel in der Transparenz unserer externen Berichterstattung auf. Anstelle eines Abschlusses nach deutscher Rechnungslegung (UGB) und einer Überleitung zum Ergebnis durch Eigenkapital nach den in den USA geltenden Rechnungslegungsvorschriften (US-GAAP) legen wir Ihnen erstmalig und ausschließlich einen vollständigen nach US-GAAP erstellten Abschluss vor. Die internationale Vergleichbarkeit unseres Zahlenwerks wird dadurch weiter verbessert. Dies steigert die Akzeptanz unserer Aktie in der internationalen Finanzwelt, was letztlich dem Wert des Unternehmens und damit auch den Renditeaussichten jedes einzelnen Aktionärs zugute kommt. Da die nach US-Recht ermittelten Kennziffern die Finanz- und Ertragssituation im operativen Bereich hautnäher wiedergeben als entsprechende Werte aus dem UGB-Abschluss, eröffnet sich uns nunmehr die Möglichkeit, die interne Steuerung des Unternehmens auf Basis derselben Größen vorzunehmen, die auch nach außen berichtet werden. **Internes und externes Rechnungswesen** sind künftig an den **gleichen Grundsätzen** ausgerichtet.

Die US-amerikanische Rechnungslegung ist damit die methodische Grundlage für die an der Steigerung eines **Unternehmenswertes orientierte Führung**, die Ihnen, unseren Aktionärinnen und Aktionären, über führende Produkte und Dienstleistungen für unsere Kunden eine angemessene Verzinsung des bereitgestellten Kapitals sowie unseren Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern sichere und zukunftsorientierte Arbeitsplätze garantieren soll.

Zweck der Rechnungslegung

UGB

- ◆ möglichst getreues Bild der

- ◆ Vermögenslage
- ◆ Finanzlage
- ◆ Ertragslage

- ◆ Adressat

- ◆ Gesellschafter
- ◆ Gläubiger

IAS

- ◆ entscheidungsrelevante Informationen über

- ◆ Vermögenslage
- ◆ Finanzlage
- ◆ Ertragslage

- ◆ Adressat

- ◆ Investoren

Gegenüberstellung

UGB

- ◆ verpflichtend
- ◆ Einzelabschluss
- ◆ zusätzlich
 - ◆ Abschlüsse können auch nach anderen Regeln erstellt werden
- ◆ Konzernabschlüsse
 - ◆ dürfen gem 245 UGB
 - ◆ nach intern. anerk. Standards
 - ◆ Gleichwertigkeit bestätigen

IAS

- ◆ keine Gesetzeskraft
- ◆ freiwillige Unterwerfung

Übergeordnete Grundsätze

UGB

- ◆ Vorsichtsprinzip
- ◆ Gläubigerschutz

IAS

- ◆ periodengerechter Erfolg

Hintergrund der verschiedenen Bilanz-Modelle

Österreich

Kreditfinanziert



Gläubigerschutz

USA

Eigenkapitalfinanziert



Informationspflichten

Grundlagen der Bilanzierung 1

UGB

- ◆ Größenstaffelung
Rechtsformeinflüsse
- ◆ Nominelle Kapitalerhaltung
- ◆ weitgehende Schutzklausel-
anwendung möglich
- ◆ nicht mehr als 12 Monate

IAS

- ◆ im wesentlichen größen-, branchen-
und rechtsform-unabhängig
(Ausnahme IAS 14, Segment reporting)
- ◆ keine spezifische Kapital-
erhaltungskonzeption,
Neubewertung (Revaluation) möglich
- ◆ kaum Schutzklausel
- ◆ "langes Wirtschaftsjahr" möglich

Grundlagen der Bilanzierung 2

UGB

- ◆ Kompromiss zwischen verschiedenen Adressaten, starke Gläubigerschutzorientierung
- ◆ wesentlicher Einfluss steuerlicher Regelungen dient Ermittlung des verteilbaren Gewinns
- ◆ Periodisierungsprinzip dem Vorsichtsprinzip untergeordnet (z.B. Imparitätsprinzip)

IAS

- ◆ Ausrichtung auf Informationsbedarf des Investors
- ◆ kein Einfluss steuerlicher Regelungen keine Ausschüttungsrelevanz
- ◆ Periodisierungsprinzip sehr weit interpretiert, Vorsichtsprinzip von untergeordneter Bedeutung

Normenhierarchie Österreich

EG RL 4; 7; 8

UGB

GOB

Konzern:

UGB

auch **IAS / US-GAAP**

Normenhierarchie IAS

Preface: (Vorwort)

allg. Grundsätze und
Anwendung

Framework: (Rahmenkonzept)

Zielsetzung
Adressaten
allg. Bilanzierungsprinzipien
allg. Bewertungsprinzipien

Standards: (Einzelregelungen)

Interpretations: (SIC)

bindende Auslegungen

Systematik der IAS

◆ **Allgemeines Rahmenwerk**

- ◆ Framework (selbst kein Standard und damit auch kein "overriding principle")
- ◆ IAS 1 Presentation of Financial Statements

◆ **Fallweise Regelung** (Probleme, für die Regelungsbedarf gesehen wird)

- ◆ Benchmark
 - ◆ Alternative Treatment
 - ◆ Fettgedr. Text ("requirement") – zwing. Vorschriften
 - ◆ Normaltext ("guidance") – Erläuterungen
 - ◆ EXPOSURE DRAFT (vorgeschlagenes Statement und Darstellung kontroversieller Standpunkte)
- } gleichrangig
- } kein "Rangunterschied"
beides zusammen
bildet Standard

◆ **Interpretations (SIC)** – bindende Auslegung zu Einzelfragen

IAS 1

IAS 1 (umgegliedert 1994)

International Accounting Standard IAS 1 (umgegliedert 1994)

Angabe der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden

Die Vorschriften, welche fett und kursiv gedruckt wurden, sind in Verbindung mit den Hintergrundmaterialien und den Anwendungsleitlinien dieses Standards sowie in Verbindung mit dem Vorwort zu den International Accounting Standards zu betrachten. International Accounting Standards brauchen nicht auf unwesentliche Sachverhalte angewendet zu werden (siehe Paragraph 12 des Vorwortes).

Anwendungsbereich

1. ***Dieser Standard ist auf die Angabe aller wesentlichen Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzuwenden, die bei der Aufstellung und Darstellung des Abschlusses angewandt worden sind.***
2. Der Begriff *Abschluß* umfaßt die Bilanz, die Gewinn- und Verlustrechnung, die Kapitalflußrechnung, den Anhang sowie weitere zum Abschluß gehörende Aufstellungen und Erläuterungen. International Accounting Standards sind auf Abschlüsse sämtlicher erwerbswirtschaftlicher Unternehmen anzuwenden.

Grundannahmen der Rechnungslegung

3. ***Die Grundsätze der Unternehmensfortführung, der Stetigkeit und der Periodenabgrenzung sind Grundannahmen der Rechnungslegung. Wenn die Grundannahmen der Rechnungslegung im Abschluß befolgt werden, ist die Angabe dieser Annahmen nicht erforderlich. Wenn eine Grundannahme der Rechnungslegung jedoch nicht befolgt worden ist, ist dies anzugeben und zu begründen.***

IAS 2

IAS 2 (überarbeitet 1993)

2. Dieser Standard ersetzt den 1975 genehmigten International Accounting Standard IAS 2, Bewertung und Darstellung der Vorräte im Rahmen des Anschaffungskostenprinzips.
3. Die in Paragraph 1(c) genannten Vorräte werden in bestimmten Stadien der Erzeugung mit dem Nettoveräußerungswert bewertet. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn landwirtschaftliche Erzeugnisse geerntet oder Erze gefördert worden sind und ihr Verkauf durch einen Terminkontrakt oder eine staatliche Garantie gesichert ist; des weiteren, wenn ein homogener Markt besteht, auf dem das Risiko der Unverkäuflichkeit vernachlässigt werden kann. Diese Vorräte sind aus dem Anwendungsbereich dieses Standards ausgeschlossen.

Definitionen

4. *Die folgenden Begriffe werden in diesem Standard mit der angegebenen Bedeutung verwendet:*

Vorräte sind Vermögenswerte,

- (a) die zum Verkauf im normalen Geschäftsgang gehalten werden,
- (b) die sich in der Herstellung für einen solchen Verkauf befinden oder
- (c) die als Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe dazu bestimmt sind, bei der Herstellung oder der Erbringung von Dienstleistungen verbraucht zu werden.

Der Nettoveräußerungswert ist der geschätzte, im normalen Geschäftsgang erzielbare Verkaufserlös abzüglich der geschätzten Kosten bis zur Fertigstellung und der geschätzten notwendigen Verkaufskosten.

5. Vorräte umfassen zum Weiterverkauf erworbene Waren, wie beispielsweise von einem Einzelhändler zum Weiterverkauf erworbene Handelswaren, oder Grundstücke und Gebäude, die zum Weiterverkauf gehalten werden. Des weiteren umfassen Vorräte vom Unternehmen hergestellte fertige und unfertige Erzeugnisse sowie ferner Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe vor Eingang in den Herstellungsprozeß. Im Falle eines Dienstleistungsunternehmens beinhalten Vorräte die Kosten der Leistungen, wie in Paragraph 16 beschrieben, für die das Unternehmen noch keine entsprechenden Erträge vereinnahmt hat (siehe International Accounting Standard IAS 18, Erträge).

IAS 2

IAS 2 (überarbeitet 1993)

Bewertung von Vorräten

6. *Vorräte sind mit dem niedrigeren Wert aus Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Nettoveräußerungswert zu bewerten.*

Anschaffungs- und Herstellungskosten von Vorräten

7. *In die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Vorräten sind alle Kosten des Erwerbes und der Be- und Verarbeitung sowie sonstige Kosten einzubeziehen, die angefallen sind, um die Vorräte an ihren derzeitigen Ort und in ihren derzeitigen Zustand zu versetzen.*

Anschaffungskosten

8. Die Anschaffungskosten von Vorräten umfassen den Kaufpreis, Einfuhrzölle und andere Steuern (sofern es sich nicht um solche handelt, die das Unternehmen später von den Steuerbehörden zurückerlangen kann), Transport- und Verbringungskosten sowie sonstige Kosten, die der Beschaffung von Fertigerzeugnissen, Materialien und Leistungen unmittelbar zugerechnet werden können. Skonti, Rabatte und andere vergleichbare Beträge werden bei der Ermittlung der Anschaffungskosten abgezogen.
9. Die Anschaffungskosten können Fremdwährungsdifferenzen einschließen, die sich unmittelbar aus der zuvor erfolgten Vorratsbeschaffung in Fremdwährung ergeben, jedoch nur unter den seltenen Umständen, unter denen dies nach der alternativ zulässigen Methode gemäß International Accounting Standard IAS 21, Auswirkungen von Wechselkursänderungen, zugelassen ist. Diese Währungsdifferenzen beschränken sich auf solche, die aus einer erheblichen Abwertung oder dem Verfall einer Währung resultieren, gegen die praktisch keine Sicherung möglich ist, und die Verbindlichkeiten aus einer kurz vorher erfolgten Vorratsbeschaffung betreffen, die nicht beglichen werden können.

Herstellungskosten

10. Die Herstellungskosten von Vorräten umfassen die Kosten, die den Produktionseinheiten direkt zuzurechnen sind, wie beispielsweise Fertigungslöhne. Weiterhin umfassen sie systematisch zugerechnete fixe und variable Produktionsgemeinkosten, die bei der Verarbeitung der Ausgangsstoffe zu Fertigerzeugnissen anfallen. Fixe Produktionsgemeinkosten sind solche nicht direkt zurechenbaren Kosten der Produktion, die unabhängig vom Produktionsvolumen relativ konstant anfallen, wie beispielsweise Abschreibungen und Instandhaltungskosten von Betriebsgebäuden und -einrichtungen sowie die Kosten der Betriebsleitung und der Verwaltung. Variable Produktionsgemeinkosten sind solche nicht direkt zurechenbaren Kosten der Produktion, die unmittelbar oder nahezu unmittelbar mit dem Produktionsvolumen variieren, wie beispielsweise Materialgemeinkosten und Fertigungsgemeinkosten.

Gliederungsvorschriften

UGB

Bilanz

- ◆ gesetzliche Mindestgliederung

G & V

- ◆ Gesamtkosten- oder Umsatzkostenverfahren

IAS

Bilanz

- ◆ keine

G & V

- ◆ Gesamtkosten- oder Umsatzkostenverfahren

Bestandteile des Jahresabschlusses

UGB

- ◆ Bilanz
- ◆ G + V
- ◆ Anhang
- ◆ Lagebericht

IAS

- ◆ Bilanz
- ◆ G + V
- ◆ Notes
- ◆ -----
- ◆ Kapitalflussrechnung
- ◆ Segmentsberichterstattung

Einfluss des Steuerrechts

UGB

- ◆ Maßgeblichkeit der HB für die Gewinnermittlung im Steuerrecht

IAS

- ◆ unbekannt

Einheitsbilanz ?

HB

Basis

StB

abgeleitet (M/W-Rechnung)

Verknüpfung
„Maßgeblichkeit“

- ◆ umgekehrte Maßgeblichkeit
(nicht mit GOB vereinbar)
zB: Sonderabschreibungen
IFB

- ◆ formelle Maßgeblichkeit
Ausnahme: zwingendes Steuerrecht
Einschränkung
zB: Firmenwert - AfA
Durchbrechung
früher Jubiläumsgeld Rückstellung
weiterreichend als die
- ◆ materielle Maßgeblichkeit
muss abstrakt vereinbar sein

Maßgeblichkeit

§ 5 (1) EStG

„Für die Gewinnermittlung jener Steuerpflichtigen, die nach § 189 UGB der Pflicht zur Rechnungslegung unterliegen und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23) beziehen, sind die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung maßgebend, außer zwingende steuerrechtliche Vorschriften treffen abweichende Regelungen. § 4 Abs. 1 letzter Satz ist jedoch nicht anzuwenden. Beteiligt sich ein Gesellschafter als Mitunternehmer am Betrieb eines nach § 189 UGB rechnungslegungspflichtigen Gewerbetreibenden, gilt auch diese Gesellschaft als rechnungslegungspflichtiger Gewerbetreibender.“

Maßgeblichkeit

Sperrwirkung § 6 Zi 1EStG

„... Bei WG, die bereits am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zum Anlagevermögen gehört haben, darf der Bilanzansatz ... nicht über den letzten Bilanzansatz hinausgehen.“

Maßgeblichkeit



Jahresabschluss nach IAS

Ergebnisrechnung

Umsatzkostenverfahren

Bilanz

Produktfluss und Haftung,
Fristigkeit

Finanzierungsrechnung

Fonds: Zahlungsmittel,
Cash-flow mit operativer,
investiver und
Finanzierungstätigkeit

Anhang

Erläuterung, Analyse,
Zusatzinformationen

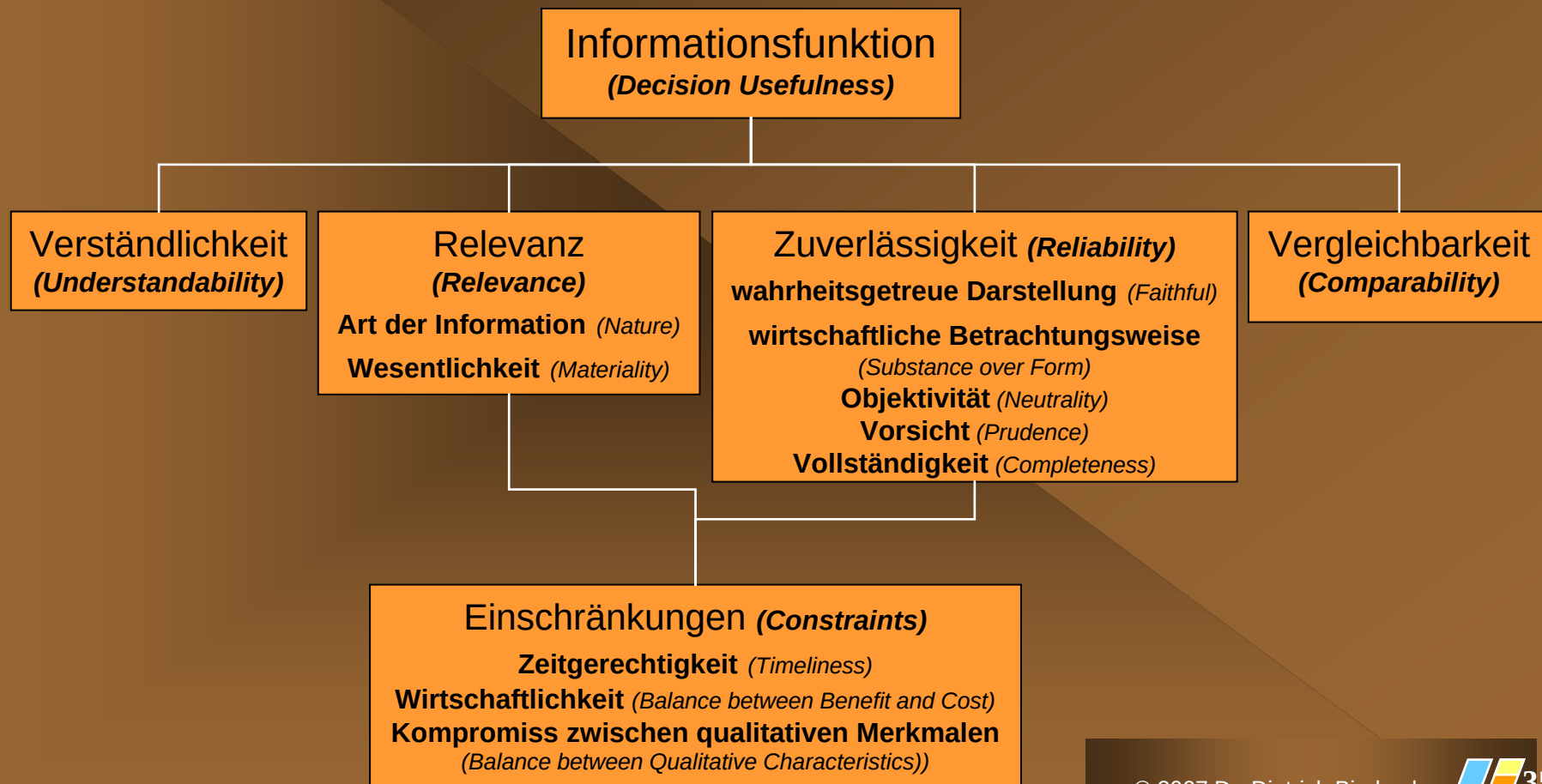
Jahresabschluss nach IAS

- ◆ Bilanz (Balance Sheet)
Gewinn- und Verlustrechnung (Income Statement)
inkl. Gewinn je Aktie (diluted Earnings per Share)
- ◆ Kapitalentwicklungs-Spiegel (Statement of Changes in Equity)
oder Spiegel der Veränderung im "Nicht-Gesellschafter-Kapital"
(Statement of Recognised Gains and Losses)
- ◆ Kapitalflussrechnung (Cash Flow Statement)
- ◆ Anhang (Notes to Financial Statements)
(Lagebericht wird angeregt, ist aber nicht verpflichtend)

Grundlagen der Bilanzierung (IAS 1)

- ◆ **going concern** – Bilanzierung unter Annahme der Fortführung des Unternehmens
- ◆ **accrual basis** – Prinzip der Periodenabgrenzung
- ◆ **consistency** – Grundsatz der Stetigkeit
- ◆ **materiality and aggregation** – Wesentlichkeit (Angabe bzw. Anwendung)
- ◆ **offsetting** – Saldierungsverbot (mit Ausnahmen)
- ◆ **comparative information** – Vergleichsinformation

Allgemeine Rechnungslegungsgrundsätze IAS



IAS 1

"Financial Statements should present fairly the financial position, financial performance and cash-flows of an enterprise. The appropriate application on International Accounting Standards, with additional disclosure when necessary, results, in virtually all circumstances, in financial statements that achieve a fair presentation."

IFRS - Standards

- ◆ IFRS 1 Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards
- ◆ IFRS 2 Anteilsbasierte Vergütung
- ◆ IFRS 3 Unternehmenszusammenschlüsse
- ◆ IFRS 4 Versicherungsverträge
- ◆ IFRS 5 Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebenen Geschäftsbereiche
- ◆ IFRS 6 Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen
- ◆ IFRS 7 Finanzinstrumente: Angaben

Übersicht IAS

- 1 Jahresberichterstattung
- 2 Vorräte
- ~~3 Konzernabschluss, ersetzt durch 27 + 28~~
- 4 Abschreibungen
- ~~5 Anhangsangaben, ersetzt durch 1~~
- ~~6 Auswirkung von Preisänderungen, ersetzt durch 15~~
- 7 Kapitalflussrechnung
- 8 Jahresergebnis, schwerwiegende Fehler und Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden

Übersicht IAS

- ~~9~~ ~~Forschungs- und Entwicklungskosten~~, ersetzt durch 38
- 10 Ereignisse nach dem Bilanzstichtag
- 11 Bilanzierung von langfristigen Fertigungsaufträgen
- 12 Ertragssteuern
- ~~13~~ ~~Darstellung des Umlaufvermögens~~ - ersetzt durch 1
- 14 Darstellung von Segmentinformationen
- 15 Auswirkungen von Preisänderungen
- 16 Sachanlagen
- 17 Bilanzierung von Leasingverträgen
- 18 Realisierung von Erträgen

Übersicht IAS

- 19 Arbeitnehmervergütungen
- 20 Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand
- 21 Währungsumrechnung
- 22 Unternehmenszusammenschlüsse
- 23 Aktivierung von Fremdkapitalzinsen
- 24 Angaben über nahestehende Unternehmen und Personen
- 25 Finanzanlagen
- 26 Rechnungslegung und Berichterstattung von Vereinbarung betreffend die betriebliche Altersversorgung

Übersicht IAS

- 27** Konzernabschluss und Bilanzierung von Beteiligungen
- 28** Bilanzierung von Beteiligungen an assoziierten Unternehmen
- 29** Rechnungslegung in Hochinflationsländern
- 30** Angabepflichten von Banken und ähnlichen Finanzinstituten
- 31** Rechnungslegung von Beteiligungen an Gemeinschaftsunternehmen
- 32** Finanzinstrumente: Angabepflichten und Ausweis
- 33** Ergebnis pro Aktie
- 34** Zwischenberichterstattung

Übersicht IAS

- 35** Aufgabe und Einstellung von Geschäftsbereichen
- 36** Wertverfall bei Vermögensgegenständen
- 37** Rückstellungen, ungewisse Verbindlichkeiten und Eventualforderungen
- 38** Immaterielle Wirtschaftsgüter
- 39** Finanzinstrumente: Bilanzierung und Bewertung

Übersicht EXPOSURE DRAFTS

E 64 Vermögensgegenstände zur Kapitalanlage

E 65 Landwirtschaft

SIC - Interpretations 1

- 1 Vorratsbewertung
- 2 Bilanzierungsstetigkeit
- 3 Zwischenergebniseliminierung aus Transaktionen mit assoziierten Unternehmen
- ~~4 Klassifizierung von Finanzinstrumenten - Wahlrecht des Emittenten
- zurückgezogen, da durch IAS 39 abgedeckt~~
- 5 Klassifizierung von Finanzinstrumenten - Bindung an zukünftige Ergebnisse
- 6 Kosten für die Modifizierung von Software (Y2K-Umstellung)
- 7 Einführung des Euro
- 8 Erstmalige Anwendung von IASs

SIC - Interpretations 2

- 9 Klassifizierung von Unternehmenszusammenschlüssen als Erwerb oder Zusammenführung von Interessen
- 10 Förderungen aus öffentlicher Hand - Fehlender Bezug zur operativen Tätigkeit
- 11 Aktivierung von Verlusten aus Währungsumrechnung
- 12 Konsolidierung besonderer Tochtergesellschaften
- 13 Einlagen in Gemeinschaftsunternehmen
- 14 Entschädigung für Verluste und Anlagevermögen
- 15 Sonstige Vorteile aus Operating - Leasingverträgen

SIC - Interpretations 3

- 16** Bilanzierung eigener Aktien
- 17** Aktienkapital - Transaktionskosten
- 18** Bilanzierungstetigkeit - Alternative Bilanzierungsmethoden

Finanzpublizität

Jahresberichte

- ◆ Ergebnis-, Bilanz-, Finanzierungsrechnung, Anhang
- ◆ Lagebericht, Performance
 - ◆ Arbeitsgebiete und
 - ◆ Regionen
- ◆ Ausführungen zu Perspektiven und Strategie
- ◆ Bestätigungsbericht, Testat
- ◆ Aufsichtsratsbericht

Quartalsberichte

- ◆ Ergebnis-, Bilanz-, Finanzierungsrechnung
- ◆ Darlegung der Performance und Perspektiven

"Do ut des" der Finanzpublizität

- ◆ Vertrauensbildung durch offene Berichterstattung
- ◆ Unternehmenswertsteigerung mittels Wertmanagement

Notes to Financial Statements

Üblicher Inhalt

- ◆ Statement of Compliance with IAS
- ◆ Statement of measurement basis and accounting policies applied
- ◆ Supporting information for items presented on the face of each financial statement in order of line items and financial statement
- ◆ Other disclosures – e.g.
 - ◆ Contingencies, commitments and other financial disclosures
 - ◆ Non-financial disclosures

"Do ut des" der Finanzpublizität

- ◆ Detaillierte Information zur Performance, Strategie und Perspektive
- ◆ Vertrauensbildung durch Darlegung divisionaler/ regionaler Stärken/ Schwächen



- ◆ Management-identifikation mit Kapitalmarkt-anforderungen
- ◆ Übertragung von Kapitalmarktmecha-nismen auf die interne Steuerung

Bilanzstruktur IAS

Current assets

- ◆ Realisierung oder Umschlag innerhalb eines Geschäftsjahres oder
- ◆ innerhalb von 12 Monaten oder
- ◆ in Verfügung unbeschränktes Geld – oder geldnahes Vermögen

Other assets = Non-current assets (Anlagevermögen) und Steuerabgrenzungen

Current liabilities

- ◆ erwartete Regulierung innerhalb eines Geschäftsjahres oder
- ◆ Fälligkeit innerhalb 12 Monate

Other liabilities = Non-current liabilities

Bilanz IAS – Mindestgliederung (Teil 1)

- (a) Property, plant and equipment
- (b) Intangible assets
- (c) Financial assets (excluding amounts shown under (d), (f) and (g))
- (d) Investments accounted for using the equity method
- (e) Inventories
- (f) Trade and other receivables
- (g) Cash and cash equivalents

Bilanz IAS – Mindestgliederung (Teil 2)

- (h) Trade and other payables
- (i) Tax liabilities and assets as required by IAS 12, income taxes
- (j) Provisions
- (k) Non-current interest – bearing liabilities
- (l) Minority interest
- (m) Issued capital and reserves

⇒ *weitere Untergliederung in Bilanz oder im Anhang*

G & V IAS – Mindestangaben

- (a) Revenue
 - (b) Results of operating activities
 - (c) Finance costs
 - (d) Share of profits and losses of associates and joint ventures accounted for using the equity method
 - (e) Tax expense
-
- (f) Profit / loss from ordinary activities
 - (g) Extraordinary items
 - (h) Minority interest
-
- (i) Net profit or loss for the period

G & V IAS, Mindestgliederung (Gesamtkostenverfahren)

Revenue		X
Other operating income		X
Changes in inventories of finished goods and work in progress		X
Raw materials and consumables used	X	
Staff costs	X	
Depreciation and amortisation expense	X	
Other operating expense	X	
Total operating expenses		(X)
Profit from operating activities		X

G & V IAS, Mindestgliederung (Umsatzkostenverfahren)

Revenue	X
Cost of sales	(X)
Gross profit	X
Other operating income	X
Distribution cost	(X)
Administrative expenses	(X)
Other operating expenses	(X)
Profit from operating activities	X

Vom UGB zum IAS

Bilanz nach UGB

Aktiva

**A. Aufwendungen für das
Ingangsetzen und Erweitern
des Betriebes**

B. Anlagevermögen

- I. Immaterielle Vermögensgegenst.
- II. Sachanlagen

III. Finanzanlagen

C. Umlaufvermögen

- I. Vorräte
- II. Forderungen
- III. Wertpapiere
- IV. Kassen, Guthaben bei
Kreditinstituten

D. ARA

Passiva

A. Eigenkapital

- I. Nennkapital
- II. Kapitalrücklagen
- III. Gewinnrücklagen
- IV. Bilanzgewinn (Bilanzverlust)

B. Unversteuerte Rücklagen

**C. Investitionszuschüsse aus
öffentlichen Mitteln**

D. Rückstellungen

E. Verbindlichkeiten

F. PRA

Finanzanlagevermögen 1

Definition

UGB

- ◆ keine eigene Definition
- ◆ wie Anlagevermögen
"... dauernd dem
Geschäftsbetrieb
zu dienen" – (198 (2))
- ◆ sind immer Sachanlagen

IAS

- ◆ VG, die dienen zur
 - ◆ Erzielung von Erträgen
(Zinsen, Lizenzen, Dividenden,
Mieten)
 - ◆ Wertsteigerung
 - ◆ Erzielung sonstiger Nutzeffekte
(z.B. Förderung von
Geschäftsbeziehungen) – (25.4)
- ◆ auch Grundstücke und Gebäude
wenn Zuweisungswahlrecht
in Anspruch genommen – (25.28)

Finanzanlagevermögen 2

Eigene Anteile

UGB

- ◆ AV oder UV nach Zweckbestimmung
- ◆ auf Passivseite zusätzlich Rücklage – (225 (5))

IAS

- ◆ kein Ausweis auf der Aktivseite
- ◆ muß mit Eigenkapital dargestellt werden; in der Bilanz oder im Anhang (1.74)

Finanzanlagevermögen 3

Bewertung

UGB

- ◆ AK
- ◆ nicht möglich
- ◆ nicht möglich

IAS

- ◆ AK
- ◆ Neubewertung
- ◆ Portfoliobewertung
- ◆ Neubewertung
 - ◆ Neubewertungsrücklage
 - ◆ Minderungen sind in erster Linie mit NeubewertungsRL zu verrechnen; darüber hinaus Aufwand
 - ◆ Ertrag, wenn vorher aufwands-wirksame Buchwertkürzung stattfand

Finanzanlagevermögen 4

Bewertung

UGB

- ◆ Neubewertung auch von langfristigen Finanzinvestitionen nicht möglich
- ◆ langfristig:
(= nicht Liquiditätsreserve,
> 1 Jahr)

IAS

- ◆ Turnus der Neubewertung ist festzulegen
 - ◆ Jede Hauptgruppe ist gleichzeitig vollständig neu zu bewerten

Finanzanlagevermögen 5

außerplanmäßige AfA

UGB

- ◆ wie IAS
- ◆ Wahlrecht für Abwertung wenn Wertminderung nicht von Dauer ist – (204 (2))

IAS

- ◆ gemildertes Niederswertprinzip
- ◆ außerplanmäßige AfA ist nur im Fall von voraussichtlich dauernder Wertminderung vorzunehmen
- ◆ Einzelbewertung (25.23)

Finanzanlagevermögen 6

Bewertung von Tochterunternehmen,
Joint Ventures und
assoziierten Unternehmen

UGB

- ◆ gemildertes Niederstwertprinzip
- ◆ Wahlrecht für Abwertung wenn Wertminderung nicht von Dauer ist

IAS

- ◆ strenges Niederswertprinzip
- ◆ Verpflichtung zur Abschreibung auf niedrigeren erzielbaren Betrag

Finanzanlagevermögen 7

UGB

- ◆ Zuschreibungspflicht wenn Wertminderung weggefallen – (208 (1))
- ◆ Zuschreibungswahlrecht wenn steuerlich nicht aufgewertet werden muß – (208 (2))

Zuschreibungen, wenn

- ◆ Wertsteigerung
- ◆ Wertminderung weggefallen

IAS

- ◆ Verweis auf länder-spezifische Regelungen
 - ◆ Wahlrecht auf Zuschreibung
 - ◆ Verbot
 - ◆ Pflicht ist nicht erfaßt
- ◆ Bei Tochterunternehmen, Joint Ventures, assoziierten Unternehmen:
 - ◆ Zuschreibungspflicht

Finanzanlagevermögen 8

Ausleihungen

UGB

- ◆ langfristige Forderungen niedrig verzinst oder unverzinst
- ◆ sind abzuzinsen auf den niedrigeren Barwert

IAS

- ◆ keine explizite Regelung
- ◆ Abzinsung ist wohl sachgerecht, wenn niedrig oder nicht verzinst

Finanzanlagevermögen 9

Veräußerung

UGB

- ◆ erfolgswirksam

IAS

- ◆ Unterschiedsbetrag ist erfolgswirksam auszuweisen
- ◆ bei neu bewerteten Finanzanlagen:
 - ◆ ist Rücklage ertragswirksam aufzulösen
oder
 - ◆ umzubuchen in die nicht ausgeschütteten Ergebnisse

Bilanz nach UGB

Aktiva

**A. Aufwendungen für das
Ingangsetzen und Erweitern
des Betriebes**

B. Anlagevermögen

- I. Immaterielle Vermögensgegenst.
- II. Sachanlagen
- III. Finanzanlagen

C. Umlaufvermögen

- I. Vorräte
- II. Forderungen
- III. Wertpapiere
- IV. Kassen, Guthaben bei
Kreditinstituten

D. ARA

Passiva

A. Eigenkapital

- I. Nennkapital
- II. Kapitalrücklagen
- III. Gewinnrücklagen
- IV. Bilanzgewinn (Bilanzverlust)

B. Unversteuerte Rücklagen

**C. Investitionszuschüsse aus
öffentlichen Mitteln**

D. Rückstellungen

E. Verbindlichkeiten

F. PRA

Umlaufvermögen 1

Definition

UGB

- ◆ VG, "... nicht dazu bestimmt, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen." – (198 (4))

IAS

- ◆ VG,
 - ◆ die im Rahmen der operativen Tätigkeit (Zeitspanne zw. Kauf und Verkauf) verkauft oder verwendet werden
 - ◆ für Handelszwecke
 - ◆ kurzfristig (< 12 Mte) gehalten
 - ◆ als Zahlungsmittel(äquivalent) einzustufen

Umlaufvermögen 2

Bewertung

UGB

- ◆ AK, HK
- ◆ strenges Niederstwertprinzip
- ◆ abgeschrieben auf den niedrigeren Börsenkurs oder Marktpreis
- ◆ keine Bewertung zum Zeitwert
- ◆ keine Portfolio-Bewertung

IAS

- ◆ strenges Niederstwertprinzip
- ◆ Bewertung zum Zeit- (Tages-)wert
- ◆ Bewertung auf Portfoliobasis

Vorräte 1

Bewertung

UGB

- ◆ strenges Niederstwertprinzip
niedrigerer Wert aus
 - ◆ AK bzw. HK und
 - ◆ niedrigerer Börsenkurs
oder Marktpreis
- ◆ wenn es keinen gibt,
beizulegender Wert
(206 u 207 (1))

IAS

- ◆ strenges Niederstwertprinzip
niedrigerer Wert aus
 - ◆ AK bzw. HK und
 - ◆ Nettoveräußerungswert
(2.6)

Vorräte 2

Bestimmung des niedrigeren Wertes

UGB

Beschaffungsmarkt
RHB

Absatzmarkt
(un)fertige Erzeugnisse,
Waren

IAS

nur vom Absatzmarkt

Vorräte 3

Bewertung

UGB

- ◆ Benchmark-Methode wie IAS

IAS

- ◆ Benchmark-Methode
 - ◆ FIFO oder
 - ◆ gewogene Durchschnittskostenmethode

Vorräte 4

Bewertung

UGB

- ◆ alternativ zulässige Methode wie IAS
aber keine Zusatzangaben

IAS

- ◆ alternativ zulässige Methode
 - ◆ LIFO mit Angabe der Differenz zwischen Bilanzwert und niedrigerem Wert nach
 - ◆ Benchmark-Methode u.
 - ◆ Nettoveräußerungswert oder Bilanzwert und niedrigerer Wert aus Wiederbeschaffungskosten u. Nettoveräußerungswert

Vorräte 5

Festpreisverfahren

UGB

- ◆ bei RHB, wenn
 - ◆ regelmäßig ersetzt
 - ◆ Gesamtwert von untergeordneter Bedeutung und
 - ◆ geringe Veränderungen hinsichtlich
 - ◆ Größe
 - ◆ Wert
 - ◆ Zusammensetzung
- (209 (1))

IAS

- ◆ nicht zulässig

Bilanz nach UGB

Aktiva

**A. Aufwendungen für das
Ingangsetzen und Erweitern
des Betriebes**

B. Anlagevermögen

- I. Immaterielle Vermögensgegenst.
- II. Sachanlagen
- III. Finanzanlagen

C. Umlaufvermögen

- I. Vorräte**
- II. Forderungen
- III. Wertpapiere
- IV. Kassen, Guthaben bei
Kreditinstituten

D. ARA

Passiva

A. Eigenkapital

- I. Nennkapital
- II. Kapitalrücklagen
- III. Gewinnrücklagen
- IV. Bilanzgewinn (Bilanzverlust)

B. Unversteuerte Rücklagen

**C. Investitionszuschüsse aus
öffentlichen Mitteln**

D. Rückstellungen

E. Verbindlichkeiten

F. PRA

Langfristige Auftragsfertigung 1

- ◆ Fertigung im Kundenauftrag
- ◆ Abwicklung über mehr als eine Periode
 - ◆ Beispiel: Brücke, Gebäude, Anlagen
 - ◆ Problem: Zuordnung des Auftragsgewinns zu einzelnen Leistungsperioden
 - ◆ Lösung: Percentage-of-completion vs. Completed Contract-Methode

Langfristige Auftragsfertigung 2

UGB

Completed Contract method

- ◆ Vorzeitige Teilgewinnrealisierung, wenn:
 - ◆ wesentlicher Teil der Tätigkeit
 - ◆ Gewinnermittlung sicher
 - ◆ Teilleistung abgrenzbar
 - ◆ keine zukünftigen Verluste
 - ◆ Berücksichtigung von Garantieleistungen/Nachbesserungen

IAS

Percentage of completion method

- ◆ Gewinnrealisierung erfolgt nach Leistungsfortschritt
- ◆ Bei Verlustauftrag ist der gesamte Verlust einzustellen

Langfristige Auftragsfertigung 3

Angabepflichten gemäß IAS

- ◆ Umsatzerlöse aus langfristiger Auftragsfertigung
- ◆ Angewandte Methode der Umsatzermittlung
- ◆ Bestimmungsmethode des Fertigstellungsgrades
- ◆ Angaben zu offenen Aufträgen
 - ◆ Gesamtbetrag der bisher angefallenen Kosten
 - ◆ vereinnahmte Gewinne
 - ◆ erfolgswirksam erfasste Verluste
 - ◆ Betrag der erhaltenen Anzahlungen
 - ◆ Betrag der Garantiefinanzierungsbehalte

Forderungen Erfassung

UGB

- ◆ Nominalwert
- ◆ Einzelwertberichtigungen
- ◆ Pauschalabschläge nach Gruppen (Länder, Abnehmer, Mahnstufen)

IAS

- ◆ Nominalwert
- ◆ Einzelwertberichtigungen
- ◆ Pauschale Wertberichtigungen nur bei Nachweis von Erfahrungen aus der Vergangenheit

Finanzinvestitionen des Umlaufvermögens Bewertung

UGB

- ◆ strenges Niederstwertprinzip
- ◆ niedrigerer Wert aus
 - ◆ AK und
 - ◆ Marktwert
- ◆ keine Portfolio-Bewertung

IAS

- ◆ strenges Niederstwertprinzip gilt nicht
- ◆ niedrigerer Wert aus
 - ◆ AK und
 - ◆ Marktwert } Portfolio-Basis
oder
 - ◆ Marktwert

Latente Steuern 1

- ◆ *Bilanzorientierte Methodik:* Temporary Differences entstehen zwischen handelsrechtlichem und steuerlichem Wertansatz von Bilanzposten, die sich in künftigen Perioden umkehren;
- ◆ Aktive latente Steuern nur, wenn Realisierbarkeit durch zukünftig ausreichendes Einkommen wahrscheinlich ist;
- ◆ Wertansatz der aktivierten latenten Steuern ist laufend zu überprüfen / anzupassen;
- ◆ *Steuersatz:* Zeitpunkt der Realisierung bzw. Verrechnung latenter Steuern;
- ◆ Saldierung der Steuern nur bei derselben Behörde

Latente Steuern 2

c) Arten der Steuerabgrenzungen

- ◆ Übersteigt der IAS-Buchwert eines Vermögensgegenstandes seinen Steuerwert ist eine **passive latente Steuer** (latente Steuerrückstellung) zu passivieren.
- ◆ Unterschreitet der IAS-Buchwert einer Schuld (Verbindlichkeit oder Rückstellungen) seinen Steuerwert ist ebenfalls eine **passive latente Steuer** (latente Steuerrückstellung) zu passivieren.
- ◆ Unterschreitet der IAS-Buchwert eines Vermögensgegenstandes seinen Steuerwert ist eine **aktive latente Steuer** (aktive Rechnungsabgrenzung) zu aktivieren.

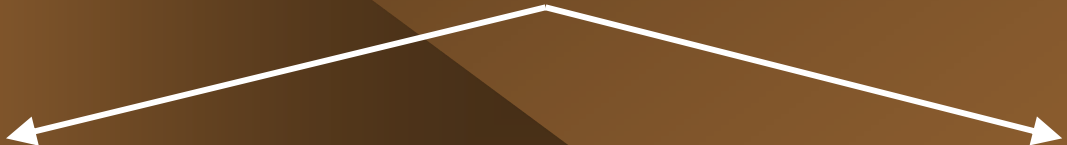
Latente Steuern 3

c) Arten der Steuerabgrenzungen

- ◆ Für steuerliche Verlustvorträge, die durch zukünftige steuerpflichtige Gewinne voraussichtlich "verbraucht" werden können, ist ebenfalls eine **aktive latente Steuer** (aktive Rechnungsabgrenzung) zu aktivieren.
- ◆ Für unversteuerte Rücklagen, die in naher oder ferner Zukunft in jedem Fall steuerpflichtig aufzulösen sind, ist für die zukünftige Steuerbelastung eine **passive latente Steuer** (latente Steuerrückstellung) zu passivieren.

Latente Steuern 4

Differenzen zwischen IAS-Buchwert und
nationalem Steuerwert



```
graph TD; A[Differenzen zwischen IAS-Buchwert und  
nationalem Steuerwert] --> B[Temporäre Differenzen  
(lösen sich im Zeitablauf auf)]; A --> C[andere Differenzen  
(lösen sich nicht auf)];
```

Temporäre Differenzen
(lösen sich im Zeitablauf auf)

andere Differenzen
(lösen sich nicht auf)

Latente Steuern 5

Temporäre Differenzen (lösen sich im Zeitablauf auf)

IAS BW von Aktiva < Steuerwert von Aktiva
IAS BW von Passiva > Steuerwert von Passiva

- ◆ HR-Nutzungsdauer < StR ND
(PKW, einzelbil. Firmenwert etc.)
- ◆ keine Aktivierung von Disagio
- ◆ keine Aktivierung eines einzelb. FW
- ◆ Pensionsrückstellung
- ◆ Abfertigungsrückstellung
- ◆ Pauschalrückstellungen
- ◆ Verlustvorträge

aktive Steuerabgrenzung

IAS BW von Aktiva > Steuerwert von Aktiva
IAS BW von Passiva < Steuerwert von Passiva

- ◆ HR-Nutzungsdauer > StR ND
(Verlängerte Nutzungsdauer unter IAS)
- ◆ steuerliche Sonderabschreibungen
- ◆ stille Reserven aus der Kapitalkonsolidierung
- ◆ Aufwertung bei Verschmelzungen

passive Steuerabgrenzung

Latente Steuern 6

**andere Differenzen
(lösen sich nicht auf)**



- ◆ Repräsentationsaufwand
- ◆ Beteiligungserträge
- ◆ 50 % der Bewirtungsspesen
- ◆ Abschreibungen eines Verschmelzungsverlustes



keine Steuerabgrenzung

Leasing mit den Augen des Leasing-Nehmers

UGB

Finanzierungsleasing

IAS

- A) Vollamortisationsvertrag
dem Leasingnehmer zuzurechnen
 - Grundmietzeit > 90% Nutzungsdauer;**
 - Grundmietzeit < 40%;**
 - Grundmietzeit zwischen 40% u. 90% u.**
 - Optionsrecht auf**
 - kleine Zahlung oder**
 - Verlängerung**
 - Spezialleasing**
- B) Teilamortisationsvertrag
- C) tendenziell aber
beim Leasinggeber

Zuordnung nach
qualitativen Kriterien

Leasing

Operatives Leasing

UGB

- ◆ alle Chancen und Risiken beim Leasinggeber
- ◆ Leasingraten sind Aufwand

IAS

- ◆ gleich wie UGB
- ◆ Abgrenzung der Raten auf Nutzungsdauer

Bilanz nach UGB

Aktiva

**A. Aufwendungen für das
Ingangsetzen und Erweitern
des Betriebes**

B. Anlagevermögen

- I. Immaterielle Vermögensgegenst.
- II. Sachanlagen
- III. Finanzanlagen

C. Umlaufvermögen

- I. Vorräte
- II. Forderungen
- III. Wertpapiere
- IV. Kassen, Guthaben bei
Kreditinstituten

D. ARA

Passiva

A. Eigenkapital

- I. Nennkapital
- II. Kapitalrücklagen
- III. Gewinnrücklagen
- IV. Bilanzgewinn (Bilanzverlust)

B. Unversteuerte Rücklagen

**C. Investitionszuschüsse aus
öffentlichen Mitteln**

D. Rückstellungen

E. Verbindlichkeiten

F. PRA

Sonstige Rückstellungen

UGB

- ◆ unsicherer Zeitpunkt oder ungewisser Betrag – (198(8)1)
- ◆ genau beschriebene Aufwendungen – (198(8)2)
- ◆ nach vernünftiger kaufmänn. Beurteilung
- ◆ Abzinsung nicht möglich

IAS

- ◆ ungewisser Zeitpunkt oder ungewisser Betrag – (37.10)
- ◆ nicht möglich
- ◆ erwartete Verpflichtung
- ◆ strengere Anforderungen (bis zu "hidden liabilities")
- ◆ Abzinsung möglich
Zinssatz vor Steuern

Abfertigungen

UGB

- ◆ versicherungsmathem. Grundsätze
- ◆ Gegenwartsverfahren
- ◆ vereinfachte Ermittlung wenn Differenz kleiner 25%

IAS

- ◆ nicht explizit geregelt
- ◆ Anwartschafts-Barwert-Verfahren (projected-unit-credit-method)
- ◆ überprüfen nach dem Wesentlichkeitsgrundsatz

Pensionen 1

UGB

- ◆ versicherungsmathem. Wert
- ◆ -----
- ◆ Teilwert- oder
Gegenwartswert-Verfahren
(Unterschied:
Ansammlung der RSt-Beträge
= unterschiedl. Belastung
insbes. der letzten Jahre:

Teilwert-Verfahren

Fiktion der Rückwirkung auf Zeitpunkt des Dienst Eintrittes; erste Jahre stärker belastet

Gegenwartsverfahren

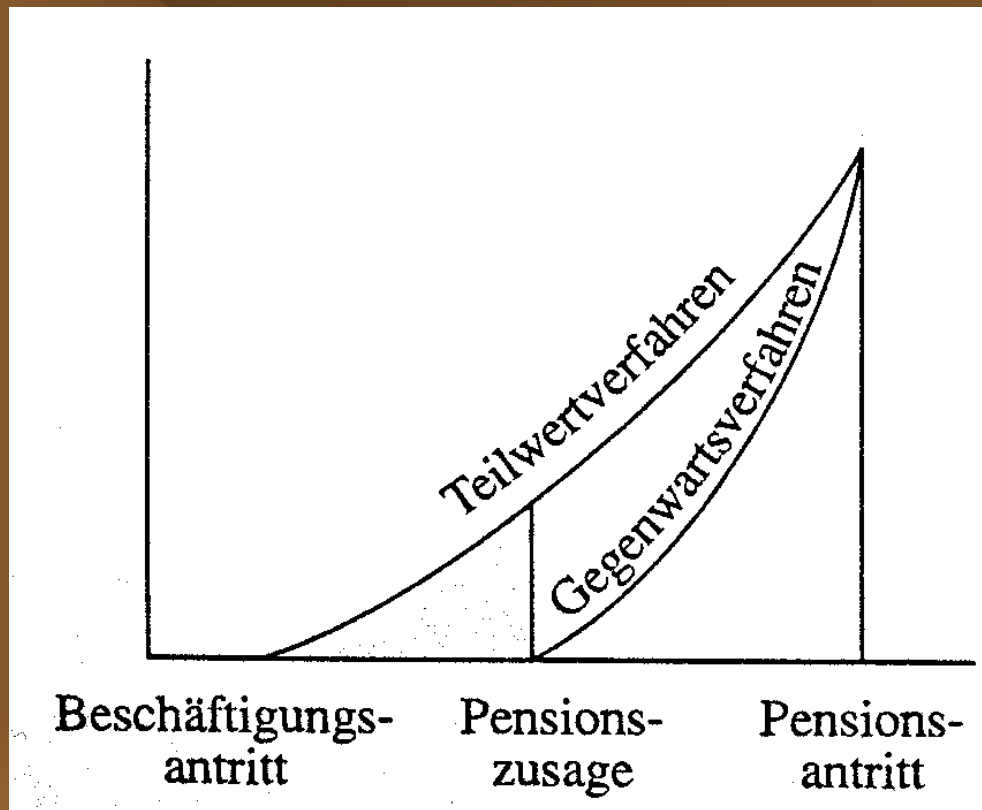
ab Zeitpunkt der Zusage

spätere Jahre stärker belastet

IAS

- ◆ leistungsorientierte Zusagen
- ◆ vorsichtiger, höherer Wert
- ◆ Anwartschafts-Barwert-Verfahren
(projected-unit-credit-method)
(wie Gegenwartsverfahren)
Jedes Jahr allein bewertet
Prämienanteile steigen, da Barwert ansteigt, wg Nähe zum Pensionsantritt

Pensionen 2



Pensionen 3

UGB

- ◆ wie IAS
- ◆ wie IAS
- ◆ nicht wie IAS
- ◆ Zinssatz
Realzinssatz (ca. 4%)
- ◆ Bewertung des
Deckungsvermögens
wie Finanzanlagevermögen,
kein Marktwert

IAS

- ◆ automatische Erhöhungen
sind zu berücksichtigen
- ◆ Fluktuation durch Abschlag
- ◆ qualifikationsbedingte Erhöhungen
sind zu berücksichtigen
- ◆ Zinssatz
Kapitalmarkt
- ◆ Bewertung des
Deckungsvermögens
zu Marktwerten

Pensionen 4

beitragsorientierte Versorgungszusagen

UGB

- ◆ wie IAS

IAS

- ◆ Aufwand in der lfd. Periode

Bilanz nach UGB

Aktiva

**A. Aufwendungen für das
Ingangsetzen und Erweitern
des Betriebes**

B. Anlagevermögen

- I. Immaterielle Vermögensgegenst.
- II. Sachanlagen
- III. Finanzanlagen

C. Umlaufvermögen

- I. Vorräte
- II. Forderungen
- III. Wertpapiere
- IV. Kassen, Guthaben bei
Kreditinstituten

D. ARA

Passiva

A. Eigenkapital

- I. Nennkapital
- II. Kapitalrücklagen
- III. Gewinnrücklagen
- IV. Bilanzgewinn (Bilanzverlust)

B. Unversteuerte Rücklagen

**C. Investitionszuschüsse aus
öffentlichen Mitteln**

D. Rückstellungen

E. Verbindlichkeiten

F. PRA

Eigenkapital

UGB

- ◆ Nennkapital
 - ◆ gebundene RL
 - ◆ nicht gebundene RL
 - ◆ gesetzliche RL
 - ◆ Gewinn RL
 - ◆ Bilanzgewinn / verlust
(224 (3))

IAS

- ◆ Grundkapital
- ◆ Rücklagen
(1.66)
- ◆ Eigenkapitalspiegel

Eigenkapitalspiegel

	Kapital	GewinnRL	Währungs- umrechnung	Konzern- gewinn	Anteile Dritte	Summe
31.12.99	8,6	9,2	-2,4	2,4	0,5	18,3
Währungs- änderungen			0,5			0,5
Dividenden				-1,1		-1,1
Einzahlungen	0,6					0,6
Einstellungen		1,3		-1,3		---
Jahresüberschuß				2,7		2,7
31.12.00	9,2	10,5	-1,9	2,7	0,5	21,0

Anteile anderer Gesellschafter

Europäische Bilanzen:

- ◆ separater Ausweis
- ◆ im Eigenkapital

= **Grundlage**: Einheitstheorie

= IAS-Alternative: Sonderposten

Anglo-amerikanisches Vorgehen:

- ◆ Verbindlichkeit

= **Grundlage**: Interessentheorie

Offenlegung

- ◆ **Zahlungsströme aus außerordentlichen Vorgängen**
- ◆ **Zinsen und Dividenden**
- ◆ **Ertragsteuerzahlungen**
- ◆ **Bei Kauf / Verkauf von Unternehmen**
 - ◆ Kaufpreis / Verkaufserlös
 - ◆ Baranteil des Kaufpreises / Verkaufserlöses
 - ◆ Erworbene / verkaufte Vermögensgegenstände bzw. Fremdkapitalposten nach Kategorien
- ◆ **Zusammensetzung des Finanzmittelfonds und Überleitung zum Ausweis der Bilanz**
- ◆ **Verfügungsbeschränkungen bei Finanzmitteln**

Finanzierungsrechnung / Cash-flow-Statements:

ZIELE:

- ◆ Darstellung der Finanzlage
- ◆ Ursachen der Verwendung der Liquidität

MERKMALE:

- ◆ Fonds der liquiden Mittel
- ◆ Cash-flow aus Geschäftstätigkeit (direkt – indirekt)
- ◆ Cash-flow aus Investitionstätigkeit (direkt)
- ◆ Cash-flow aus Finanztätigkeit (direkt)

Zu-/Abfluß aus investiver Tätigkeit

- ◆ Investitionen Sachanlagen
- ◆ Abgänge Sachanlagen
- ◆ Veränderung Finanzanlagen
- ◆ Akquisitionen
- ◆ Zins- und Dividendeneinnahmen
- ◆ Verkauf / Einlösung Wertpapiere
- ◆ *Zu- / Abfluß aus investiver Tätigkeit*

Zu-/Abfluß aus Finanzierungstätigkeit

- ◆ Kapitaleinzahlungen
- ◆ Dividenden
- ◆ Kreditaufnahme
- ◆ Schuldentilgung
- ◆ Zinsausgaben
- ◆ *Zu- / Abfluß aus Finanzierungstätigkeit*

Organisatorische Voraussetzungen für die Umstellung auf IAS

- ◆ Entscheidungen im Vorfeld der Umstellung treffen
- ◆ Erforderliche Maßnahmen für die Umstellung definieren und durchführen

Entscheidungen im Vorfeld der Umstellung

- ◆ Umstellung auf den neuesten Stand der IAS
- ◆ Festlegung, wie die Wahlrechte nach IAS ausgeübt werden sollen
- ◆ Erfolgsneutrale Umstellung
- ◆ Konzept der Wesentlichkeit

Erfolgsneutrale Umstellung

- ◆ Vergleichbarkeit der Perioden
- ◆ True and fair view

Erforderliche Maßnahmen für die Umstellung

- ◆ Ausführliche Schulungen der Mitarbeiter
 - ◆ Rechtzeitig vor dem Abschluß
 - ◆ Übung durch Fallstudien
 - ◆ Latente Steuern
- ◆ Erweitern des Formblattabschlusses
- ◆ Überarbeiten des Konzernhandbuches
- ◆ Abstimmung mit den Wirtschaftsprüfern
- ◆ Vorbereitung der Pensionsgutachten

Inhaltliche Umstellungen auf IAS

- ◆ Anlagevermögen
- ◆ Vorratsvermögen
- ◆ Latente Steuern
- ◆ Pensionsrückstellungen
- ◆ Cash flow – Rechnung
- ◆ Währungsumrechnung
- ◆ Segmentberichterstattung
- ◆ Ergebnis je Aktie
- ◆ Anhangangaben

Umstellung Anlagevermögen

- ◆ Immaterielles Anlagevermögen
 - ◆ Goodwill-Aktivierung und –Abschreibung
- ◆ Sachanlagevermögen
 - ◆ Lineare Abschreibung
 - ◆ Keine steuerliche Sonderafa
 - ◆ Rückwirkende Neubewertung

Umstellung Vorratsvermögen

- ◆ Durchschnittsbewertung
- ◆ Nur Umstellung bei langfristiger Fertigung

Umstellung Latente Steuern

- ◆ Liability-Methode
- ◆ Berücksichtigung aller Bilanzpositionen
- ◆ Keine quasipermanenten Differenzen
- ◆ Bedeutende Positionen
 - ◆ Sachanlagevermögen
 - ◆ Pensionsrückstellungen

Umstellung

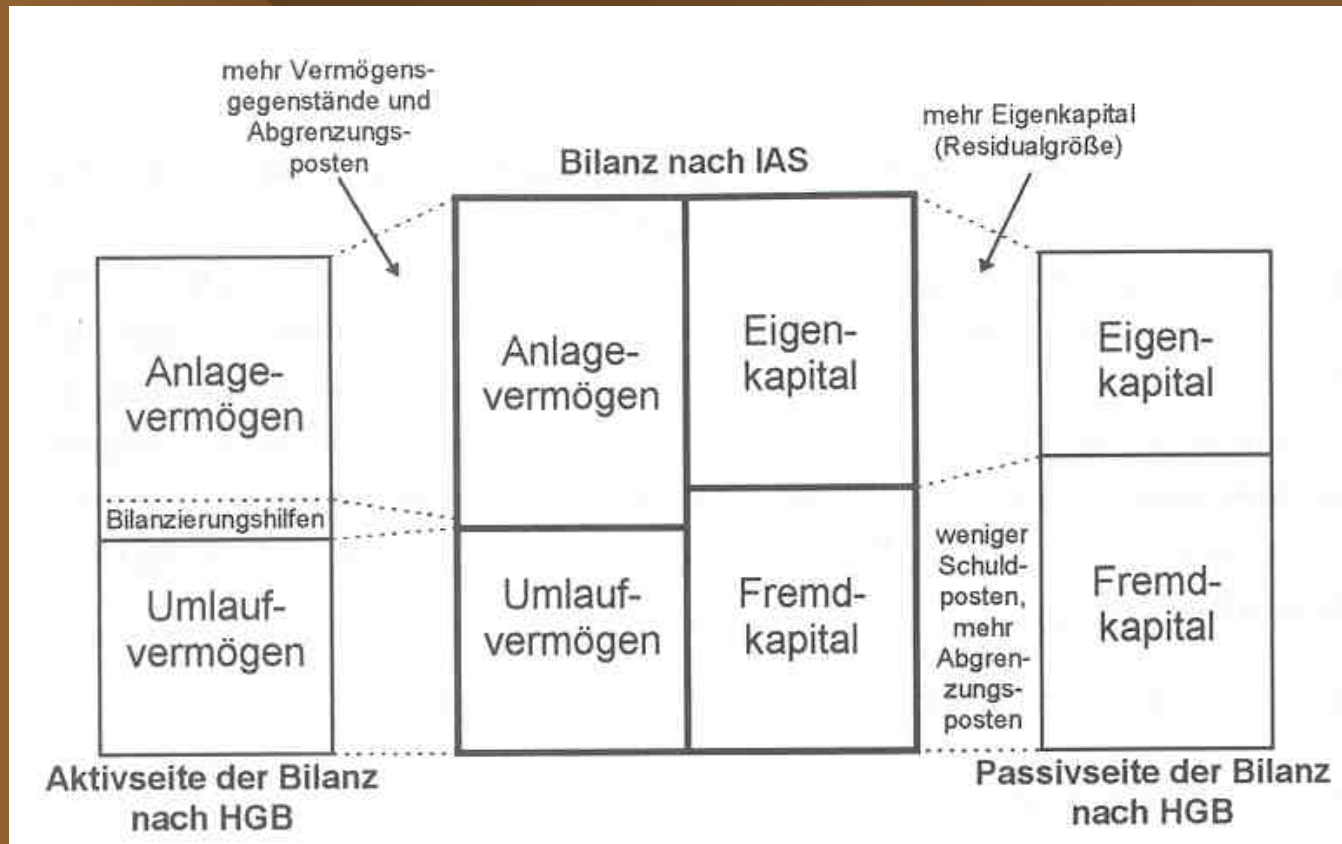
Ausgewählte Anhangangaben

- ◆ Segmentberichterstattung
- ◆ Leasingaufwendungen
- ◆ Latente Steuern
 - ◆ Entwicklung im Berichtszeitraum
 - ◆ noch nicht genutzte Verlustvorträge
- ◆ Berichterstattung zu Finanzinstrumenten
- ◆ Pensionsrückstellungen
 - ◆ Lohn- und Gehaltstrends
 - ◆ Angaben zu Pensionsfonds (Über- und Unterdeckung)

Warum ausländische Rechnungslegung ?

*"Accounting is often
referred to
as the language of business."*

Auswirkungen der Unterschiede auf die Bilanz



Wesentliche Unterschiede

UGB

IAS

Anlagevermögen
Leasing Geschäfte
Immaterielles Anlagevermögen
Disagio
Agio
Sozialkapital
Rückstellungen
Steuerlatenz
Finanzverbindlichkeiten

Anschaffungskosten (AK)

UGB

203 (2)

Preis

Betriebsbereitstellungskosten

abzgl. Mengenrabatte
Preisnachlässe

nachtr. AK

keine:

- ◆ Gemeinkosten
- ◆ Währungsdifferenzen
- ◆ Fremdfinanzierungskosten

IAS

2.7 ff

16.16 ff

=

=

=

=

- ◆ teilweise
- ◆ bei Vorräten
- ◆ u.U.

Herstellungskosten (HK) 1

UGB

hoher Gestaltungsspielraum
zwischen Mindest- und
Höchstansatz

1. Pflicht (Mindestansatz)

- ◆ Material-Einzel-Kosten
- ◆ Fertigungs-Einzel-Kosten
- ◆ 0
- ◆ Sonderkosten der Fertigung

2. Ansatzwahlrechte

3. Ansatzverbote

IAS

Pflicht (Mindestansatz)

- ◆ Material-Einzel-Kosten
 - ◆ Fertigungs-Einzel-Kosten
 - ◆ variable MGK
 - ◆ variable FGK
 - ◆ fixe MGK
 - ◆ fixe FGK
 - ◆ Sonderkosten der Fertigung
- } auf Basis der
Normal-
beschäftigung

Herstellungskosten (HK) 2

2. Ansatzwahlrechte

UGB

◆ angemessene Teile der

- ◆ variablen MGK
- ◆ variablen FGK
- ◆ fixen MGK
- ◆ fixen FGK

auf Basis der
Normal-
beschäftigung

- ◆ Aufwendungen f. Sozialeinrichtungen
- ◆ Aufwendungen f. frw. Sozialleistungen
- ◆ Aufwendungen f. betr. Altersversorgung
- ◆ Aufwendungen f. Abfertigungen
- ◆ Fremdkapitalzinsen

IAS

kein Wahlrecht,
wenn produktionsbezogen

- ◆ Wahlrecht, aber dann für alle erworbenen und hergestellten Vermögensgegenstände

Herstellungskosten (HK) 3

3. Ansatzverbote

UGB

- ◆ Verwaltungs-Gemein-Kosten
- ◆ Vertriebsgemeinkosten
- ◆ (beides im UV, wenn Ausführung > 12 Monate bei Kostenrechnung)
§ 206 (3)
- ◆ durch Unterbeschäftigung überhöhte Gemeinkosten

IAS

- ◆ Verwaltungs-Gemein-Kosten
- ◆ Vertriebsgemeinkosten
- ◆ Vertriebskosten
- ◆ Zwischengewinne
- ◆ unüblich hohe Kosten (= Ausschuss)
- ◆ Kosten vor der Produktion
- ◆ Anlaufverluste
- ◆ Lagerkosten (außer für Produktion)

Fremdkapitalkosten 1

Definition

UGB

- ◆ nur Zinsen (§ 203 (4))

IAS

- ◆ Zinsen und Kosten (23.4)

Fremdkapitalkosten 2

Benchmark-Methode

UGB

- ◆ Fremdkapitalkosten sind Aufwand

IAS

- ◆ Fremdkapitalkosten sind Aufwand (23.7)

Fremdkapitalkosten 3

alternativ zulässige Methode

UGB

- ◆ nur Zinsen zur Finanzierung der Herstellung
- ◆ Wahlrecht (203 (4))

IAS

- ◆ Fremdkapitalkosten, die zugeordnet werden können
 - ◆ dem Erwerb (AK)
 - ◆ dem Bau
 - ◆ der Herstellung eines Vermögenswertesmüssen aktiviert werden (23.11)
- ◆ Wenn Wahlrecht, dann für alle qualifizierten Vermögensgegenstände (SIC 2.3 ff)

Nutzungsdauer

UGB

- ◆ Vorsichtsprinzip
- ◆ kürzere Zeitspanne aus Technik
- ◆ beeinflusst vom Steuerrecht

IAS

- ◆ erwartete durchschnittliche Nutzungsdauer
- ◆ erfordert Bewertung des Anlagenzustandes
- ◆ Streckung (wie Steuerreform!)

Bilanzierung allgemein – Selbsterstellte Immaterielle Vermögensgegenstände

UGB

- ◆ Aktivierungsverbot

IAS

- ◆ Aktivierungsgebot
bei gegebenen Voraussetzungen

Bilanzierung allgemein – Rückstellungen

UGB

- ◆ Vorsichtsprinzip
- ◆ Ermessen in der Bewertung
- ◆ Aufwandsrückstellungen möglich

IAS

- ◆ bei vernünftiger Schätzbarkeit und Wahrscheinlichkeit
- ◆ tendenziell "best case"
- ◆ Aufwandsrückstellungen nicht zulässig

Bilanzierung allgemein – Latente Steuern

UGB

- ◆ passives Bilanzierungsgebot
- ◆ aktives Wahlrecht
- ◆ Basis
 - ◆ keine Berücksichtigung von Verlustvorträgen
 - ◆ Timing differences
- ◆ Methode
 - ◆ Deferral (Anpassung an Steuer)
 - ◆ Liability (keine Anpassung)

IAS

- ◆ passive Bilanzierungspflicht
- ◆ aktive Bilanzierungspflicht
- ◆ Basis
 - ◆ Verlustvorträge
 - ◆ Timing differences

Bewertungsmethoden 1

Wertansätze bei Vermögensgegenständen

UGB

- ◆ Anschaffungskosten

IAS

- ◆ Anschaffungskosten oder Wiederbeschaffungskosten

Bewertungsmethoden 2

Umfang der Herstellungskosten

UGB

- ◆ Wahlrecht
 - ◆ Voll- oder
 - ◆ Teilkosten

IAS

- ◆ Pflicht zur Aktivierung für produktionsbedingte Vollkosten

Bewertungsmethoden 3

Aktivierung von Fremdkapitalzinsen

UGB

- ◆ Wahlrecht bei direkter Zurechenbarkeit

IAS

- ◆ Pflicht zur Aktivierung bei
 - ◆ längerer Fertigungsdauer und
 - ◆ direkter Zurechenbarkeit

Bewertungsmethoden 4

Gewinnrealisierung bei längerfristigen Aufträgen

UGB

- ◆ bei Fertigstellung und Abnahme

IAS

- ◆ anteilige Gewinnrealisierung verpflichtend

Bewertungsmethoden 5

Umrechnung von Fremdwährungskosten

UGB

- ◆ strenges Niederstwertprinzip

IAS

- ◆ Stichtagskurs oder
- ◆ Niederstwertprinzip

Bewertungsmethoden 6

Vorräte

UGB

- ◆ strenges Niederstwertprinzip
- ◆ Identitätspreis
- ◆ Durchschnittspreis
- ◆ FIFO
- ◆ LIFO

IAS

- ◆ strenges Niederstwertprinzip
- ◆ Durchschnittspreis
- ◆ FIFO

Bewertungsmethoden 7

Abfertigungs-, Pensionsverpflichtungen

UGB

- ◆ Barwert der Ansprüche bei Ausscheiden
- ◆ angesammelt über Dienstzeit
 - ◆ Gegenwartswertverfahren
 - ◆ Teilwertverfahren
- ◆ keine Berücksichtigung künftiger Gehaltssteigerungen
- ◆ langfristiger Realzinssatz

IAS

- ◆ Barwert der bis zum Stichtag verdienten Ansprüche oder
- ◆ Barwert der Ansprüche beim Ausscheiden angesammelt über die Dienstzeit
- ◆ Berücksichtigung künftiger Gehalts- und Pensionssteigerungen
- ◆ Kapitalmarkzinssatz

Bilanzen in der EU

- ◆ 4. und 7. EU-Richtlinie
- ◆ welches System setzt sich durch ?
(IAS oder US-GAAP)
- ◆ Vorschlag zur Änderung der 4. und 7. EU-Richtlinie
- ◆ es geht in Richtung IAS
- ◆ Maßgeblichkeitsprinzip
 - ◆ **de lege ferenda**
 - ◆ **teleologische Interpretation von**
 - ◆ unbestimmten Rechtsbegriffen
zB Vorsichtsprinzip
imparitätisches Realisationsprinzip
 - ◆ **keine Auswirkung wenn Steuerrecht
noch eigenständiger kodifiziert
§ 6 Z 1 EStG (Sperrwirkung)**

Struktur des Bilanzaufbaus

UGB

IAS

Bindungs-
dauer



langfr.

kurzfr.



frei
verfügbar

Vor dem Produktions- u. Umsatzprozess		Nach dem Produktions- u. Umsatzprozess	
Anlagenbereich	Vorratsbereich	Finanzbereich	
Anlagevermögen			
	Vorräte		
		Forderungen	
			flüssige Mittel

Risiko



hoch

gering

keines



Bilanz in Staffelform 1

A. Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Unternehmens

B. Anlagevermögen

- I. Immaterielle Anlagewerte
- II. Sachanlagen
- III. Finanzanlagen

C. Umlaufvermögen

- I. Vorräte
- II. Forderungen
- III. Wertpapiere
- IV. Guthaben bei Kreditinstituten,
Postscheckguthaben, Schecks und
Kassenbestand

D. Rechnungsabgrenzungsposten

Bilanz in Staffelform 2

- E. Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr**
- F. Umlaufvermögen, das die Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr übersteigt (= $C+D-E$)**
- G. Gesamtbetrag des Vermögens nach Abzug der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr (= $A+B+F$)**

Bilanz in Staffelform 3

G. Gesamtbetrag ...

**H. Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit
von über einem Jahr**

I. Rückstellungen

J. Rechnungsabgrenzungsposten

K. Eigenkapital (= G-H-I-J)

- I. Gezeichnetes Kapital abzüglich offen ausgewiesene
nicht eingeforderte ausstehende Einlage
- II. Agio
- III. Rücklagen
- IV. Ergebnisvortrag
- V. Ergebnis des Geschäftsjahres

Bilanz in Staffelform - Beispiel 1

A. Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Unternehmens

B. Anlagevermögen

I. Immaterielle Anlagewerte	26,0	
II. Sachanlagen	314,1	
III. Finanzanlagen	<u>20,0</u>	360,1

C. Umlaufvermögen

I. Vorräte	158,3	
II. Forderungen	104,9	
III. Wertpapiere	-----	
IV. Guthaben bei Kreditinstituten, Postscheckguthaben, Schecks und Kassenbestand	<u>101,2</u>	364,4

D. Rechnungsabgrenzungsposten

0,1
364,5

Bilanz in Staffelform – Beispiel 2

D. Übertrag	364,5
E. Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr	<u>-186,0</u>
F. Umlaufvermögen, das die Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr übersteigt	<u>178,5</u>
G. Gesamtbetrag des Vermögens nach Abzug der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr	538,6

Bilanz in Staffelform - Beispiel 3

G. Übertrag		538,6
H. Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von über einem Jahr		-201,1
I. Rückstellungen		-127,7
J. Unversteuerte Rücklagen		<u>-18,1</u>
K. Eigenkapital		191,7
I. Gezeichnetes Kapital abzüglich offen ausgewiesene nicht eingeforderte ausstehende Einlage	80,0	
II. Agio	32,5	
III. Rücklagen	49,5	
IV. Ergebnisvortrag	10,9	
V. Ergebnis des Geschäftsjahres	<u>18,8</u>	191,7

Bilanz nach UGB

Aktiva

**A. Aufwendungen für das
Ingangsetzen und Erweitern
des Betriebes**

B. Anlagevermögen

- I. Immaterielle Vermögensgegenst.
- II. Sachanlagen
- III. Finanzanlagen

C. Umlaufvermögen

- I. Vorräte
- II. Forderungen
- III. Wertpapiere
- IV. Kassen, Guthaben bei
Kreditinstituten

D. ARA

Passiva

A. Eigenkapital

- I. Nennkapital
- II. Kapitalrücklagen
- III. Gewinnrücklagen
- IV. Bilanzgewinn (Bilanzverlust)

B. Unversteuerte Rücklagen

**C. Investitionszuschüsse aus
öffentlichen Mitteln**

D. Rückstellungen

E. Verbindlichkeiten

F. PRA

Angaben über Bilanzierungs- u. Bewertungsmethoden

UGB

- ◆ Bewertungsstetigkeit
- ◆ Benchmark-Methode

widerspricht

Grundsatz der Vollständigkeit



Grundsatz der Bilanzidentität

EB = SB

-
- ◆ im UGB erfolgswirksam

IAS

- ◆ **Benchmark-Methode**
 - ◆ retrospektiv
 - ◆ Anpassung der EB der nicht ausgeschütteten Ergebnisse
 - ◆ erfolgsneutral
 - ◆ Vergleichszahlen anpassen

-
- ◆ **alternativ zulässige Methode**
 - ◆ retrospektive Verrechnung
 - ◆ erfolgswirksam
 - ◆ Vergleichszahlen bleiben

Korrektur grundlegender Fehler 1

UGB

- ◆ nicht geregelt

IAS

- ◆ so bedeutend, dass veröffentlichte Abschlüsse nicht mehr als verlässlich angesehen werden können
 - ◆ Rechenfehler
 - ◆ Fehler bei Bilanzierung
 - ◆ Fehler bei Bewertung
 - ◆ Fehlbeurteilung von Tatsachen
 - ◆ Betrug
 - ◆ Versehen

Korrektur grundlegender Fehler 2

UGB

- ◆ **Benchmark-Methode**

widerspricht dem

Grundsatz der Vollständigkeit



Grundsatz der Bilanzidentität

IAS

- ◆ **Benchmark-Methode**

- ◆ erfolgsneutral
- ◆ Anpassung der nicht ausgeschütteten Ergebnisse in der EB
- ◆ Vergleichszahlen anzupassen

- ◆ **alternativ zulässige Methode**

- ◆ erfolgswirksam in lfd. Periode
- ◆ Vergleichszahlen bleiben

Anlagevermögen 1

UGB

- ◆ VG, die dazu bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen 198 (2)

IAS

- ◆ alles was nicht UV ist

Bilanzstruktur IAS

Current assets

- ◆ Realisierung oder Umschlag innerhalb eines Geschäftsjahres oder
- ◆ innerhalb von 12 Monaten oder
- ◆ in Verfügung unbeschränktes Geld – oder geldnahes Vermögen

Other assets = Non-current assets (Anlagevermögen) und Steuerabgrenzungen

Current liabilities

- ◆ erwartete Regulierung innerhalb eines Geschäftsjahres oder
- ◆ Fälligkeit innerhalb 12 Monate

Other liabilities = Non-current liabilities

Anlagevermögen 2

UGB

◆ Anlagespiegel

- ◆ Zugänge
- ◆ Abgänge
- ◆ -----
- ◆ -----
- ◆ Zuschreibungen
- ◆ kumulierte AfA
- ◆ Abschreibungen
- ◆ -----
- ◆ -----
- ◆ Umbuchungen

IAS

◆ Anlagespiegel (erweitert)

- ◆ Zugänge
- ◆ Abgänge
- ◆ Zugänge infolge Erstkonsolidierung
- ◆ Wertänderungen auf Grund von Neubewertungen
- ◆ Zuschreibungen
- ◆ kumulierte Abschreibungen
- ◆ Abschreibungen
- ◆ außerplanmäßige AfA
- ◆ Währungsdifferenzen
- ◆ Umbuchungen

Anlagevermögen 3

UGB

◆ Bewertung

- ◆ gemildertes Niederswertprinzip
AK oder HK
- ◆ Wahlrecht bei Finanzanlagen
wenn Wertminderung nicht von
Dauer ist
- ◆ verboten

IAS

◆ Bewertung

- ◆ gemildertes Niederswertprinzip
- ◆ strenges Niederswertprinzip
- ◆ kein Wahlrecht bei Finanzanlagen,
Abwertung nur wenn Wertminderung
von Dauer ist
- ◆ Neubewertung zu Zeitwerten
(= Tageswerten)

Bilanz nach UGB

Aktiva

A. Aufwendungen für das Ingangsetzen und Erweitern des Betriebes

B. Anlagevermögen

- I. Immaterielle Vermögensgegenst.
- II. Sachanlagen
- III. Finanzanlagen

C. Umlaufvermögen

- I. Vorräte
- II. Forderungen
- III. Wertpapiere
- IV. Kassen, Guthaben bei Kreditinstituten

D. ARA

Passiva

A. Eigenkapital

- I. Nennkapital
- II. Kapitalrücklagen
- III. Gewinnrücklagen
- IV. Bilanzgewinn (Bilanzverlust)

B. Unversteuerte Rücklagen

C. Investitionszuschüsse aus öffentlichen Mitteln

D. Rückstellungen

E. Verbindlichkeiten

F. PRA

Aufwendungen für das Ingangsetzen u. Erweitern eines Betriebes

UGB

- ◆ Bilanzierungshilfe 198 (3)
- ◆ Wahlrecht
- ◆ Abschreibung
 $\frac{1}{5}$ p.a. (210)

IAS

- ◆ Bewertung mit Kosten
- ◆ kein Wahlrecht, wenn Kriterien zutreffen
Aktivierungspflicht
- ◆ Abschreibung nach Nutzungsdauer, bis zu max. 20 Jahren

Bilanz nach UGB

Aktiva

- A. Aufwendungen für das
Ingangsetzen und Erweitern
des Betriebes**
- B. Anlagevermögen**
 - I. Immaterielle Vermögensgegenst.**
 - II. Sachanlagen
 - III. Finanzanlagen
- C. Umlaufvermögen**
 - I. Vorräte
 - II. Forderungen
 - III. Wertpapiere
 - IV. Kassen, Guthaben bei
Kreditinstituten
- D. ARA**

Passiva

- A. Eigenkapital**
 - I. Nennkapital
 - II. Kapitalrücklagen
 - III. Gewinnrücklagen
 - IV. Bilanzgewinn (Bilanzverlust)
- B. Unversteuerte Rücklagen**
- C. Investitionszuschüsse aus
öffentlichen Mitteln**
- D. Rückstellungen**
- E. Verbindlichkeiten**
- F. PRA**

Immaterielle Vermögensgegenstände 1

UGB

◆ Aktivierung: Voraussetzung ist

- ◆ Entgeltlichkeit
oder
- ◆ Schenkung

◆ Aktivierungsverbot

- ◆ nicht entgeltlich erworben
- ◆ selbst geschaffene

IAS

Ausgaben sind Aufwand, außer

◆ Voraussetzungen der Aktivierung

- ◆ künftig wirtschaftlicher Nutzen
und
- ◆ Kosten verlässlich geschätzt
auf Basis der besten verfügbaren
Schätzungen über die wirtschaftliche
Nutzungsdauer

Immaterielle Vermögensgegenstände 2

UGB

IAS

- ◆ **Nachträgliche Aktivierung**
 - ◆ was Aufwand war, darf nicht nachträglich aktiviert werden
 - ◆ nach Kauf oder Fertigstellung angefallene Aufwendungen:
 - ◆ zusätzlicher Nutzen
 - ◆ bestimmbare Kosten
 - ◆ zuordenbar

Immaterielle Vermögensgegenstände 3

UGB

IAS

Bewertung

- ◆ Zugangsjahr:
 - ◆ AK
 - ◆ HK
- ◆ Folgejahre:
 - ◆ Benchmark-Methode
AK oder HK vermindert um
(außerplanmäßige) AfA
 - ◆ alternativ zulässige Methode
mit Neubewerteten Werten, abzüglich
(außerplanmäßige) AfA

Immaterielle Vermögensgegenstände 4

UGB

IAS

- ◆ **Neubewertung: Basis**
 - ◆ Werte des aktiven Marktes (38.64)
- ◆ **aktiver Markt**
 - ◆ handelt mit homogenen Vermögensgegenständen
 - ◆ Nachfrage u. Anbot können jederzeit befriedigt werden
 - ◆ Preise sind öffentlich
- ◆ **Turnus der Neubewertung**
 - ◆ regelmäßig, dass Bilanzwert nicht vom Marktwert abweicht
 - ◆ (orientiert sich an den Marktschwankungen)

Immaterielle Vermögensgegenstände 5

UGB

IAS

- ◆ **Umfang der Neubewertung**
 - ◆ wenn, dann auch alle anderen ähnlichen immat. Vermögensgegenstände
 - ◆ außer diese ähnlichen haben keinen aktiven Markt (mehr)
Bewertung dann mit AK
abzüglich AfA
- ◆ **Wegfall des aktiven Marktes**
 - ◆ mit dem letzten Wert aus dem aktiven Markt abzüglich AfA (38.73)

Immaterielle Vermögensgegenstände 6

UGB

IAS

Behandlung der Neubewertung-**Erhöhung**

erfolgsneutral



Neubewertungs-RL

erfolgswirksam



bei Ausgleich einer
historischen
erfolgswirksam
vorgenommenen
Wertminderung

Immaterielle Vermögensgegenstände 7

UGB

IAS

Behandlung der Neubewertung-**Verminderung**

erfolgsneutral



bis zur Höhe der
Neubewertungs-RL

erfolgswirksam



in allen anderen
Fällen

Immaterielle Vermögensgegenstände 8

UGB

IAS

◆ Amortisationsdauer

- ◆ auf systematischer Basis über die beste verfügbare Schätzung
- ◆ Widerlegbare Vermutung: nicht über 20 Jahre
- ◆ bei rechtlicher Beschränkung: die rechtlich mögliche Dauer
- ◆ Überprüfung bei jedem Bilanzstichtag!
- ◆ Amortisationsmethode soll dem Verbrauch des wirtschaftlichen Nutzens entsprechen, subsidiär lineare AfA

Immaterielle Vermögensgegenstände 9

UGB

IAS

- ◆ **Verbuchung der AfA**
 - ◆ erfolgswirksam, außer
 - ◆ Aktivierung erlaubt
(Produktion von Vorräten)

Immaterielle Vermögensgegenstände 10

UGB

IAS

- ◆ **Restwert**
 - ◆ Null, außer
 - ◆ Erwerbspflicht eines Dritten
 - ◆ aktiver Markt bestimmt Restwert
- ◆ **außerplanmäßige AfA**
 - ◆ strenges Niederstwertprinzip
 - ◆ niedrigerer erzielbarer Betrag (recoverable amount)
- ◆ **Ausbuchung**
 - ◆ Verkauf
 - ◆ kein wirtschaftlicher Nutzen in der Zukunft
 - ◆ Gewinne/Verluste sind erfolgswirksam

Firmenwert 1

UGB

- ♦ **originär**
 - ♦ darf nicht aktiviert werden
- ♦ **derivativ**
 - ♦ Wahlrecht
 - ♦ Differenz zw. Kaufpreis und Zeitwert der Aktiva abzgl. Schulden
- ♦ **Nutzungsdauer**
 - ♦ über Nutzungszeitraum keine Obergrenze (Steuerrecht: 15 Jahre)
- ♦ **AfA-Methode**
 - ♦ planmäßig (Steuerrecht: linear)

IAS

- ♦ **originär**
 - ♦ darf nicht aktiviert werden
- ♦ **derivativ**
 - ♦ Aktivierungspflicht
 - ♦ Differenz zw. Kaufpreis und Zeitwert der Aktiva abzgl. Schulden
- ♦ **Nutzungsdauer**
 - ♦ 5 Jahre (max. 20)
- ♦ **AfA-Methode**
 - ♦ linear

Firmenwert 2

UGB

- ◆ **außerplanmäßige AfA**
 - ◆ ist nicht möglich
 - ◆ ist Differenzbetrag
 - ◆ kann nicht bewertet werden
- ◆ **Zuschreibungen**
 - ◆ nicht möglich

IAS

- ◆ **außerplanmäßige AfA**
 - ◆ wie Anlagevermögen
- ◆ **Zuschreibungen**
 - ◆ Auflösung einer außerplanmäßigen AfA, die seinerzeit durch ein externes Ereignis verursacht worden ist (zB neue Gesetze)

Forschung und Entwicklung

UGB

- ◆ Geplante Suche nach neuen wissenschaftlich-technischen Erkenntnissen

IAS

- ◆ Umsetzung von Forschungsergebnissen zur kommerziellen Nutzung neuer
 - ◆ Produkte oder
 - ◆ Materialien oder
 - ◆ Verfahren

Forschungskosten

UGB

Aufwand

- ◆ keine Aktivierung 197 (2)

IAS

Aufwand

- ◆ keine Aktivierung 38.42

Entwicklungskosten

UGB

Aufwand

- ◆ keine Aktivierung 197 (2)

IAS

Aufwand

- ◆ Aktivierung, wenn Bedingungen erfüllt sind
 - ◆ Nachweis der technischen Realisierbarkeit für Verkauf oder Nutzung
 - ◆ Absicht zum Verkauf oder Nutzung
 - ◆ Fähigkeit dazu
 - ◆ Nachweis über künftigen wirtschaftlichen Nutzen
 - ◆ technische, finanzielle Ressourcen
 - ◆ verlässliche Kosten-Schätzung

Warum ausländische Rechnungslegung ?

*"Accounting is often
referred to
as the language of business."*