

MASTERARBEIT

zur Erlangung des akademischen Grades

Master of Arts in Business

am Masterstudiengang Rechnungswesen & Controlling

der FH CAMPUS 02

Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach IFRS

Auswirkungen der Rechnungslegungsunterschiede zwischen UGB und IFRS

Betreuer:

Mag. Jürgen Jakobovic

vorgelegt von:

Andreas Hinteregger, BA (1610532011)

Graz, 20.04.2018

Ehrenwörtliche Erklärung

Ich erkläre ehrenwörtlich, dass ich die vorliegende Arbeit selbständig und ohne fremde Hilfe verfasst, andere als die angegebenen Quellen nicht benutzt und die den Quellen wörtlich oder inhaltlich entnommenen Stellen als solche kenntlich gemacht habe. Die Arbeit wurde bisher in gleicher oder ähnlicher Form keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegt und auch noch nicht veröffentlicht. Die vorliegende Fassung entspricht der eingereichten elektronischen Version.

Graz, 20.04.2018

Unterschrift

Andreas Hinteregger, eh

Kurzfassung

In dieser Arbeit wird geklärt, wie sich die Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften zwischen UGB und IFRS ausgewählter Bilanzposten unterscheiden. Dazu zählen das Sachanlagevermögen, Leasing, Finanzinstrumente, Vorräte, Rückstellungen sowie finanzielle Verbindlichkeiten. Im Rahmen dieser Arbeit ist darzustellen, welche Überleitungs- und Konsolidierungsbuchungen auf Grundlage der Einzelabschlüsse nach UGB zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach IFRS, notwendig sind. Bezugnehmend darauf sollen die Anpassungsanforderungen für sämtliche in den Konzernabschluss einbezogenen Tochterunternehmen übersichtlich dargestellt werden. Im Rahmen der Konsolidierung soll gezeigt werden, welche Maßnahmen erforderlich sind, um die Innenbeziehungen bzw. Transaktionen innerhalb eines Konzerns zu eliminieren und demnach, eine Unternehmensgruppe als ein einheitliches Unternehmen darzustellen. In weiterer Folge werden latente Steuern im Konzernabschluss behandelt. Dabei wird insbesondere geklärt, wie latente Steuern aus der Überleitung von UGB auf IFRS entstehen und wie diese folglich zu behandeln bzw. zu bewerten sind. Ziel dieser Arbeit ist es, zu zeigen, welche Auswirkungen sich im Hinblick auf das Bilanzbild, das Jahresergebnis sowie daraus ableitbaren Kennzahlen bei der Leder und Schuh Unternehmensgruppe durch die Anwendung der IFRS ergeben. Die grundsätzlichen Unterschiede zwischen UGB und IFRS zeigen sich bereits in den Grundsätzen und Zielsetzungen der beiden Rechnungslegungskonzepte. Während gemäß den IFRS eine Bewertung zum Fair Value zu erfolgen hat bzw. erfolgen kann, hat im UGB aufgrund des übergeordneten Grundsatzes des Gläubigerschutzes, eine vorsichtige Bewertung zu erfolgen. Daraus ergibt sich, dass Vermögensgegenstände aufgrund der Aufdeckung stille Reserven nach den IFRS tendenziell zu einem höheren Wert in der Bilanz angesetzt werden. Schuldposten hingegen sind, aufgrund der zentralen Stellung des Vorsichtsprinzips im UGB, im IFRS-Abschluss in der Regel zu einem geringeren Wert in der Bilanz anzusetzen. Durch die durchzuführenden Überleitungsbuchungen ergeben sich zusätzliche Differenzen zwischen ausgewiesenem Buchwert und steuerlichem Wertansatz, wodurch zusätzliche Steuerlatenzen im Rahmen der Überleitung auf die Handelsbilanz II anzusetzen sind, welche mit dem jeweiligen lokalen Steuersatz zu bewerten sind. Die Konzernabschlussanalyse zeigt, dass durch die Anwendung der IFRS, das Bilanzbild, das Jahresergebnis sowie daraus ableitbaren Kennzahlen, erheblich verändert werden. Dies ist insbesondere auf die Bilanzierung von Leasingverhältnissen gemäß IFRS 16 sowie die Aktivierung von aktiven latenten Steuern auf steuerliche Verlustvorträge zurückzuführen.

Abstract

This thesis clarifies the accounting and valuation differences between the Austrian-GAAP and IFRS of selected balance sheet items. This includes property, plant and equipment, leasing, financial instruments, inventories, provisions and financial liabilities. In this thesis, it is necessary to describe the required reconciliation and consolidation entries for the preparation of a consolidated financial statement according to IFRS, based on the individual financial statements according to the Austrian-GAAP. With regard to this subject, the adjustment requirements should be represented in a clear manner for all subsidiaries within the consolidation scope. Within the consolidation process the essential measures to represent a group of companies as a single entity have to be worked out. Therefore, internal relationships or transactions within a group need to be eliminated. Subsequently, deferred taxes in the consolidated financial statement are treated. In particular, the recognition and valuation of deferred taxes based on the reconciliation from the Austrian-GAAP to IFRS are subject within this topic. The aim of this thesis is to show the effects on the balance sheet, the net income and key performance indicators at the Leder und Schuh Group through the adaption of the accounting principles according to IFRS. The fundamental accounting and valuation differences between the Austrian-GAAP and IFRS are already evident in the principles and objectives of these two accounting concepts. According to IFRS the valuation is mainly based on the market values or the respective fair values, whereas the valuation according to the Austrian-GAAP is characterised through the prudence principle because of the overriding principle, the creditor protection. As a result, assets are generally valued higher according to IFRS. This is due to the disclosure of hidden reserves under IFRS. On the other hand, due to the importance of the prudence principle according to the Austrian-GAAP, debts are generally recognized at a lower value in the balance sheet within the IFRS financial statement. Due to the required reconciliation entries, additional differences between the carrying amount and the tax base arise, which means that additional deferred taxes have to be considered within the adjustments to the trade balance II. The valuation of these additional deferred taxes is based on the respective local tax rate. The analysis of the consolidated financial statement shows that the application of IFRS has a significant impact on the balance sheet, the net income and the key performance indicators at the Leder und Schuh Group. Especially, the recognition of leases in accordance to IFRS 16 and the capitalization of deferred tax assets on tax loss carry forwards change the balance sheet, the net income as well as the key performance indicators considerably.

Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung	- 1 -
1.1	Ausgangssituation	- 1 -
1.2	Problemstellung und Zielsetzung	- 3 -
1.3	Gang der Untersuchung.....	- 5 -
2.	Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften nach UGB und IFRS	- 7 -
2.1	Grundsätze und Zielsetzungen der Rechnungslegungskonzepte	- 7 -
2.2	Sachanlagevermögen.....	- 9 -
2.3	Leasing	- 13 -
2.4	Finanzinstrumente	- 17 -
2.5	Vorräte.....	- 19 -
2.6	Rückstellungen	- 21 -
2.7	Finanzielle Verbindlichkeiten	- 25 -
2.8	Wertminderungen.....	- 26 -
2.9	Fair Value – Definition, Ermittlung sowie Bewertungsmethoden.....	- 29 -
2.10	Zusammenfassende Darstellung.....	- 33 -
3.	Handelsbilanz II	- 36 -
3.1	Vereinheitlichung von Gliederung, Bilanzierung und Bewertung.....	- 36 -
3.2	Währungsumrechnung	- 37 -
4.	Konsolidierung nach IFRS	- 40 -
4.1	Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses.....	- 40 -
4.2	Konsolidierungskreis.....	- 43 -
4.3	Kapitalkonsolidierung	- 44 -
4.3.1	Erstkonsolidierung	- 45 -

4.3.2	Ansatz und Bewertung des übernommenen Eigenkapitals	- 46 -
4.3.3	Folgekonsolidierung	- 48 -
4.3.4	Behandlung von Veränderungen im Beteiligungsansatz	- 49 -
4.4	Schuldenkonsolidierung	- 50 -
4.5	Aufwands- und Ertragskonsolidierung	- 51 -
4.6	Zwischenergebniseliminierung	- 51 -
4.7	Konzerninterne Ausschüttungen	- 53 -
5.	Latente Steuern im Konzernabschluss	- 55 -
5.1	Inside Basis Differenzen	- 55 -
5.2	Outside Basis Differenzen	- 56 -
5.3	Latente Steuern auf Verlustvorträge	- 57 -
5.4	Anzuwendender Steuersatz	- 58 -
6.	Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften	- 59 -
6.1	Unternehmensstruktur	- 59 -
6.2	Überleitung auf die International Financial Reporting Standards	- 61 -
6.2.1	Konzerneinheitliche Gliederung	- 61 -
6.2.2	Analyse ausgewählter Bilanzposten	- 67 -
6.2.2.1	Sachanlagevermögen	- 67 -
6.2.2.2	Leasing	- 73 -
6.2.2.3	Finanzinstrumente	- 79 -
6.2.2.4	Vorräte	- 80 -
6.2.2.5	Rückstellungen	- 81 -
6.2.2.6	Finanzielle Verbindlichkeiten	- 90 -
6.2.3	Latente Steuern	- 93 -
6.2.3.1	Latente Steuern aus Überleitungsbuchungen	- 94 -

6.2.3.2	Aktive latente Steuern auf Verlustvorträge.....	- 100 -
6.2.4	Währungsumrechnung	- 103 -
6.3	Konsolidierung der Leder und Schuh Unternehmensgruppe	- 105 -
6.3.1	Kapitalkonsolidierung	- 105 -
6.3.2	Schuldenkonsolidierung	- 108 -
6.3.3	Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	- 109 -
6.3.4	Zwischenergebniseliminierung	- 110 -
6.3.5	Konzerninterne Ausschüttungen	- 110 -
7.	Auswirkungen der Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede im Rahmen einer Konzernabschlussanalyse.....	- 112 -
7.1	Konzernabschlussanalyse.....	- 112 -
7.2	Auswirkungen relevanter Kennzahlen durch Rechnungslegungsunterschiede zwischen UGB und IFRS	- 114 -
7.2.1	Monatliche Abschreibung	- 116 -
7.2.2	Aktivierung Rückbauverpflichtungen	- 117 -
7.2.3	Bilanzierung Leasinggeschäfte	- 117 -
7.2.4	Ansatzkriterien Rückstellungen	- 118 -
7.2.5	Aktive latente Steuern auf Verlustvorträge	- 118 -
7.2.6	Auswirkungen ohne frühzeitige Anwendung des IFRS 16.....	- 119 -
8.	Resümee	- 122 -
8.1	Zusammenfassung.....	- 122 -
8.2	Kritische Reflexion und Ausblick.....	- 126 -
	Literaturverzeichnis.....	- 128 -
	Anhang	- 131 -

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Entscheidungsbaum Rückstellungen.....	- 23 -
Abbildung 2: Unternehmensstruktur	- 59 -
Abbildung 3: Bilanzgliederung Aktiva Leder und Schuh AG	- 63 -
Abbildung 4: Bilanzgliederung Passiva Leder und Schuh AG	- 64 -
Abbildung 5: GuV Gliederung Leder und Schuh AG.....	- 66 -
Abbildung 6: Grafische Darstellung Sachanlagevermögen UGB vs. IFRS.....	- 68 -
Abbildung 7: Bestandsunterschiede Sachanlagevermögen UGB vs. IFRS	- 68 -
Abbildung 8: Überleitungsbuchungen monatliche Abschreibung	- 69 -
Abbildung 9: Überleitungsbuchungen Rückbauverpflichtungen.....	- 73 -
Abbildung 10: Buchwertenwicklung Leasingverbindlichkeit AT	- 74 -
Abbildung 11: Buchwertenwicklung Nutzungsrecht AT.....	- 75 -
Abbildung 12: Überleitungsbuchungen Leasing AT	- 76 -
Abbildung 13: Überleitungsbuchungen Leasing DE	- 77 -
Abbildung 14: Überleitungsbuchungen Leasing SI	- 77 -
Abbildung 15: Überleitungsbuchungen Leasing HR	- 77 -
Abbildung 16: Überleitungsbuchungen Leasing HU	- 78 -
Abbildung 17: Überleitungsbuchungen Leasing CZ.....	- 78 -
Abbildung 18: Überleitungsbuchungen Leasing SK.....	- 78 -
Abbildung 19: Überleitungsbuchungen Leasing RO	- 79 -
Abbildung 20: Überleitungsbuchungen Leasing BG	- 79 -
Abbildung 21: Wertpapiere des Anlagevermögens	- 80 -
Abbildung 22: Überleitungsbuchung Rückstellung für Prozessrisiken	- 83 -
Abbildung 23: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen AT	- 84 -
Abbildung 24: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen DE	- 84 -
Abbildung 25: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen SI.....	- 85 -
Abbildung 26: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen HR.....	- 85 -
Abbildung 27: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen HU	- 86 -
Abbildung 28: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen CZ	- 86 -
Abbildung 29: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen SK	- 87 -
Abbildung 30: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen RO.....	- 87 -
Abbildung 31: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen BG.....	- 88 -
Abbildung 32: Überleitungsbuchungen Aufwandsrückstellungen	- 89 -

Abbildung 33: Tilgungsplan Darlehen MRHG	- 91 -
Abbildung 34: Buchwertenwicklung Darlehen MRHG	- 92 -
Abbildung 35: Überleitungsbuchungen finanzielle Verbindlichkeiten	- 92 -
Abbildung 36: Überleitungsbuchungen latente Steuern monatliche Abschreibung	- 95 -
Abbildung 37: Überleitungsbuchungen latente Steuern Aktivierung Rückbauverpflichtung ..	- 95 -
Abbildung 38: Überleitungsbuchungen latente Steuern Leasing	- 97 -
Abbildung 39: Überleitungsbuchung latente Steuern Rückstellung für Prozessrisiken	- 98 -
Abbildung 40: Überleitungsbuchungen latente Steuern Aufwandsrückstellungen AT	- 98 -
Abbildung 41: Überleitungsbuchungen latente Steuern Aufwandsrückstellungen SI	- 99 -
Abbildung 42: Überleitungsbuchungen latente Steuern Aufwandsrückstellungen CZ	- 99 -
Abbildung 43: Überleitungsbuchungen latente Steuer Rückstellung Rückbauverpflichtung ..	- 100 -
Abbildung 44: Überleitungsbuchungen aktive latente Steuern auf Verlustvorträge.....	- 102 -
Abbildung 45: Übersicht Anteile an verbundenen Unternehmen	- 105 -
Abbildung 46: Kapitalkonsolidierungsbuchung Humanic Gesellschaft mbH	- 106 -
Abbildung 47: Kapitalkonsolidierungsbuchungen Humanic EOOD	- 106 -
Abbildung 48: Kapitalkonsolidierungsbuchungen Humanic Deutschland GmbH	- 107 -
Abbildung 49: Kapitalkonsolidierungsbuchungen Humanic CZ spol. S.r.o.....	- 107 -
Abbildung 50: Kapitalkonsolidierungsbuchungen Leder und Schuh Unternehmensgruppe ..	- 108 -
Abbildung 51: Schuldenkonsolidierungsbuchungen.....	- 109 -
Abbildung 52: Aufwands- und Ertragskonsolidierungsbuchungen	- 110 -
Abbildung 53: Konsolidierungsbuchung konzerninterne Gewinnausschüttungen	- 111 -
Abbildung 54: Bilanz UGB vs. IFRS	- 115 -
Abbildung 55: GuV UGB vs. IFRS	- 115 -
Abbildung 56: Kennzahlen UGB vs. IFRS	- 116 -
Abbildung 57: Kennzahlen monatliche Abschreibung	- 116 -
Abbildung 58: Kennzahlen Rückbauverpflichtungen	- 117 -
Abbildung 59: Kennzahlen Leasing	- 117 -
Abbildung 60: Kennzahlen Rückstellungen.....	- 118 -
Abbildung 61: Kennzahlen aktive latente Steuern auf Verlustvorträge.....	- 118 -
Abbildung 62: Bilanz UGB vs. IFRS (ohne frühzeitige Anwendung des IFRS 16).....	- 119 -
Abbildung 63: GuV UGB vs. IFRS (ohne vorzeitige Anwendung des IFRS 16).....	- 120 -
Abbildung 64: Kennzahlen UGB vs. IFRS (ohne vorzeitige Anwendung des IFRS 16)	- 120 -

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Bewertungshierarchie.....	- 32 -
Tabelle 2: Bilanzierungs- und Bewertungsunterscheide zwischen UGB und IFRS	- 35 -
Tabelle 3: Währungsumrechnungskurse	- 38 -
Tabelle 4: Grenzwerte größenabhängige Befreiung Konzernabschluss	- 41 -
Tabelle 5: Kapitalaufrechnung	- 45 -
Tabelle 6: Konsolidierungskreis Leder und Schuh AG	- 60 -
Tabelle 7: Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer Sachanlagevermögen.....	- 67 -
Tabelle 8: Vertragsdetails Rückbauverpflichtungen	- 69 -
Tabelle 9: Bestand Rückbauverpflichtungen UGB	- 70 -
Tabelle 10: Anlagenbestand Rückbauverpflichtungen IFRS	- 71 -
Tabelle 11: Bestand Rückstellungen Rückbauverpflichtungen IFRS	- 72 -
Tabelle 12: Kalkulation Nettoveräußerungswert	- 81 -
Tabelle 13: Übersicht Drohverlustrückstellungen.....	- 82 -
Tabelle 14: Verbindlichkeitsrückstellungen AT	- 83 -
Tabelle 15: Verbindlichkeitsrückstellungen DE	- 84 -
Tabelle 16: Verbindlichkeitsrückstellungen SI	- 85 -
Tabelle 17: Verbindlichkeitsrückstellungen HR	- 85 -
Tabelle 18: Verbindlichkeitsrückstellungen HU	- 86 -
Tabelle 19: Verbindlichkeitsrückstellungen CZ	- 86 -
Tabelle 20: Verbindlichkeitsrückstellungen SK	- 87 -
Tabelle 21: Verbindlichkeitsrückstellungen RO	- 87 -
Tabelle 22: Verbindlichkeitsrückstellungen BG	- 88 -
Tabelle 23: Übersicht Aufwandsrückstellungen	- 88 -
Tabelle 24: Latente Steuern auf Ebene der Einzelabschlüsse nach UGB	- 93 -
Tabelle 25: Lokale Steuersätze	- 94 -
Tabelle 26: Wertansätze Sachanlagevermögen IFRS vs. UGB	- 94 -
Tabelle 27: Wertansätze Nutzungsrecht und Leasingverbindlichkeit.....	- 96 -
Tabelle 28: Übersicht aktive latente Steuern aus Leasingverhältnissen	- 96 -
Tabelle 29: Wertansätze Aufwandsrückstellungen IFRS vs. UGB.....	- 98 -
Tabelle 30: Übersicht steuerliche Verlustvorträge.....	- 100 -
Tabelle 31: Übersicht aktive latente Steuern auf Verlustvorträge per 31.12.2016	- 101 -
Tabelle 32: Übersicht aktive latente Steuern auf Verlustvorträge per 31.12.2017	- 101 -

Verzeichnisübersicht

Tabelle 33: Währungsumrechnungskurse	- 103 -
Tabelle 34: Währungsumrechnungsdifferenzen.....	- 104 -
Tabelle 35: Forderungen bzw. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen....	- 108 -
Tabelle 36: Übersicht konzerninterne Gewinnausschüttungen	- 110 -

Anhangverzeichnis

Abschnitt 1: Darstellung Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit/Nutzungsrecht

Abbildung 65: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit DE	- 131 -
Abbildung 66: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht DE	- 131 -
Abbildung 67: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit SI	- 132 -
Abbildung 68: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht SI	- 132 -
Abbildung 69: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit HR	- 133 -
Abbildung 70: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht HR	- 133 -
Abbildung 71: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit HU	- 134 -
Abbildung 72: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht HU	- 134 -
Abbildung 73: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit CZ	- 135 -
Abbildung 74: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht CZ	- 135 -
Abbildung 75: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit SK	- 136 -
Abbildung 76: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht SK	- 136 -
Abbildung 77: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit RO	- 137 -
Abbildung 78: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht RO	- 137 -
Abbildung 79: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit BG	- 138 -
Abbildung 80: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht BG	- 138 -

Abschnitt 2: Überleitung Einzelabschlüsse von UGB auf IFRS

Abbildung 81: Einzelabschluss AT – Bilanz Aktiva	- 139 -
Abbildung 82: Einzelabschluss AT – Bilanz Passiva	- 140 -
Abbildung 83: Einzelabschluss AT – GuV	- 141 -
Abbildung 84: Einzelabschluss AT – Überleitungsbuchungen	- 142 -
Abbildung 85: Einzelabschluss DE – Bilanz Aktiva	- 143 -
Abbildung 86: Einzelabschluss DE – Bilanz Passiva	- 144 -
Abbildung 87: Einzelabschluss DE – GuV	- 145 -
Abbildung 88: Einzelabschluss DE – Überleitungsbuchungen	- 146 -
Abbildung 89: Einzelabschluss SI – Bilanz Aktiva	- 147 -
Abbildung 90: Einzelabschluss SI – Bilanz Passiva	- 148 -
Abbildung 91: Einzelabschluss SI – GuV	- 149 -
Abbildung 92: Einzelabschluss SI – Überleitungsbuchungen	- 150 -

Abbildung 93: Einzelabschluss HR – Bilanz Aktiva	- 151 -
Abbildung 94: Einzelabschluss HR – Bilanz Passiva	- 152 -
Abbildung 95: Einzelabschluss HR – GuV	- 153 -
Abbildung 96: Einzelabschluss HR – Überleitungsbuchungen	- 154 -
Abbildung 97: Einzelabschluss HR – Währungsumrechnung	- 154 -
Abbildung 98: Einzelabschluss HU – Bilanz Aktiva	- 155 -
Abbildung 99: Einzelabschluss HU – Bilanz Passiva	- 156 -
Abbildung 100: Einzelabschluss HU – GuV	- 157 -
Abbildung 101: Einzelabschluss HU – Überleitungsbuchungen	- 158 -
Abbildung 102: Einzelabschluss HU – Währungsumrechnung	- 158 -
Abbildung 103: Einzelabschluss CZ – Bilanz Aktiva	- 159 -
Abbildung 104: Einzelabschluss CZ – Bilanz Passiva	- 160 -
Abbildung 105: Einzelabschluss CZ – GuV	- 161 -
Abbildung 106: Einzelabschluss CZ – Überleitungsbuchungen	- 162 -
Abbildung 107: Einzelabschluss CZ – Währungsumrechnung	- 162 -
Abbildung 108: Einzelabschluss SK – Bilanz Aktiva	- 163 -
Abbildung 109: Einzelabschluss SK – Bilanz Passiva	- 164 -
Abbildung 110: Einzelabschluss SK – GuV	- 165 -
Abbildung 111: Einzelabschluss SK – Überleitungsbuchungen	- 166 -
Abbildung 112: Einzelabschluss PL – Bilanz Aktiva	- 167 -
Abbildung 113: Einzelabschluss PL – Bilanz Passiva	- 168 -
Abbildung 114: Einzelabschluss PL – GuV	- 169 -
Abbildung 115: Einzelabschluss PL – Währungsumrechnung	- 170 -
Abbildung 116: Einzelabschluss RO – Bilanz Aktiva	- 171 -
Abbildung 117: Einzelabschluss RO – Bilanz Passiva	- 172 -
Abbildung 118: Einzelabschluss RO – GuV	- 173 -
Abbildung 119: Einzelabschluss RO – Überleitungsbuchungen	- 174 -
Abbildung 120: Einzelabschluss RO – Währungsumrechnung	- 174 -
Abbildung 121: Einzelabschluss BG – Bilanz Aktiva	- 175 -
Abbildung 122: Einzelabschluss BG – Bilanz Passiva	- 176 -
Abbildung 123: Einzelabschluss BG – GuV	- 177 -
Abbildung 124: Einzelabschluss BG – Überleitungsbuchungen	- 178 -
Abbildung 125: Einzelabschluss BG – Währungsumrechnung	- 178 -

Abschnitt 3: Summenabschluss Leder und Schuh Unternehmensgruppe

Abbildung 126: Summenabschluss – Bilanz Aktiva..... - 179 -
Abbildung 127: Summenabschluss – Bilanz Passiva..... - 180 -
Abbildung 128: Summenabschluss – GuV - 181 -

Abschnitt 4: Konzernabschluss Leder und Schuh Unternehmensgruppe

Abbildung 129: Konzernabschluss – Bilanz Aktiva - 182 -
Abbildung 130: Konzernabschluss – Bilanz Passiva - 183 -
Abbildung 131: Konzernabschluss – GuV - 184 -

**Abschnitt 5: Kennzahlen für die Analyse der Auswirkungen zwischen den
Rechnungslegungsunterschieden zwischen UGB und IFRS**

Abbildung 132: Kennzahlen – Finanzwirtschaftliche Analyse..... - 185 -
Abbildung 133: Kennzahlen – Erfolgswirtschaftliche Analyse..... - 186 -

Abkürzungsverzeichnis

BGN	Bulgarische Lew
CZK	Tschechische Kronen
EBITDA	Earnings before interest, taxes, depreciation and amortization
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuerrichtlinien
EUR	Euro
EURIBOR	Euro Interbank Offered Rate
FIFO	First in first out
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
HB	Handelsbilanz
HGB	Handelsgesetzbuch
HIFO	Highest in First out
HRK	Kroatische Kuna
HUF	Ungarische Forint
IAS	International Accounting Standards
IFRS	International Financial Reporting Standards
KIFO	Konzern in First out
KILO	Konzern in Last out
LIFO	Lowest in First out
Mio.	Millionen
PLN	Polnische Zloty
RON	Rumänische Leu
UGB	Unternehmensgesetzbuch

1. Einleitung

Die International Financial Reporting Standards haben sowohl bei international tätigen Unternehmen als auch im nationalen Wirtschaftsleben enorm an Bedeutung gewonnen, wodurch die Anwendung der IFRS für international tätige Konzerne einen hohen Stellenwert erhalten hat.

1.1 Ausgangssituation

Die Leder und Schuh – Gruppe betreibt Einzelhandel von Schuhen und modischen Accessoires in Österreich sowie in neun weiteren europäischen Ländern, Deutschland, Slowenien, Kroatien, Ungarn, Tschechien, Slowakei, Rumänien, Polen und Bulgarien. Während die operative Geschäftstätigkeit je Land in einer eigenen Gesellschaft erfolgt, werden die Führungs- sowie Dienstleistungsfunktionen überwiegend in der Zentrale in Graz durch die Leder und Schuh AG ausgeübt. Diese Funktionen beinhalten Strategieentwicklung, Personalentwicklung, Controlling, Finanzierung, Informationssysteme, Logistik, Qualitätssicherung sowie Design und Kommunikation. Der Vertrieb erfolgt per 31.12.2017 an 206 Standorten unter drei verschiedenen Marken, Humanic, Shoe 4 You und Stiefelkönig, welche strategisch unterschiedlich ausgerichtet sind.

Die Leder und Schuh AG ist im Bereich der Finanzbuchhaltung für die Organisation, sowie die Durchführung bzw. Überwachung verantwortlich, wobei die Buchhaltungstätigkeiten zum Teil von der Leder und Schuh AG in der Zentrale in Graz und teilweise in den ausländischen Gesellschaften vor Ort durchgeführt werden. Von der österreichischen Gesellschaft, der Leder und Schuh AG, wird die gesamte Buchhaltung für die Länder, Österreich, Deutschland, Kroatien und Slowenien durchgeführt. In Ungarn, Tschechien, Slowakei, Rumänien, Polen sowie Bulgarien wird die Buchhaltung von der jeweiligen ausländischen Gesellschaft selbst durchgeführt.

Die Konzernabschlusserstellung inklusive der HB II- Überleitung erfolgt in der Zentrale in Graz durch die Leder und Schuh AG als Konzernmutter. Aufgrund der fehlenden Kapitalmarktorientierung besteht für die Leder und Schuh AG keine Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach IFRS. In der aktuellen Situation wird der Konzernabschluss nach den Rechnungslegungsbestimmungen des Unternehmensgesetzbuches aufgestellt. Von den ausländischen Tochtergesellschaften, welche die Buchhaltung selbständig durchführen, werden der Leder und Schuh AG Reporting-Packages zur Verfügung gestellt. Anhand dieser Informationen werden die HB II- Überleitungen auf Konzernstandards sowie darauf aufbauend die Konsolidierungsmaßnahmen durchgeführt.

Die Einzelabschlüsse der Tochtergesellschaften werden nach den jeweils vorherrschenden nationalen Rechnungslegungsnormen in Landeswährung aufgestellt. Die Einzelabschlüsse werden dann in weiterer Folge in ein jeweils separates Excel-Sheet aufgenommen, in welchen die Bilanzen sowie die Gewinn- und Verlustrechnungen eingetragen werden. Im nächsten Schritt erfolgen die Überleitungen der lokalen Abschlüsse nach nationalen Rechnungslegungsvorschriften in lokale Abschlüsse nach den Rechnungslegungsbestimmungen des Unternehmensgesetzbuches. Im Zuge dessen werden die HBII- Überleitungsbuchungen im jeweiligen Excel-Sheet vorgenommen. Zusätzlich werden die Währungsumrechnungen in den Excel-Sheets der lokalen Abschlüsse durchgeführt, um als Ergebnis der jeweiligen Tochtergesellschaft einen Einzelabschluss nach den Rechnungslegungsvorschriften des Unternehmensgesetzbuches in Euro zu erhalten.

Aus den an die Konzernstandards angepassten Einzelabschlüssen wird in weiterer Folge die Summenbilanz erstellt, in dem die Bilanzen sowie die Gewinn- und Verlustrechnungen aller Konzerngesellschaften zusammengeführt werden. Dazu wird ein separates Excel-Sheet geführt, in welchem neben der Summenbilanz, die Konsolidierungsbuchungen sowie der konsolidierte Abschluss nach dem UGB dargestellt wird. In diesem Excel-Sheet werden die Buchungen bezüglich der Kapitalkonsolidierung, der Schuldenkonsolidierung sowie der Aufwands- und Ertragskonsolidierung in einem jeweils eigenen Tabellenblatt dargestellt. Im letzten Schritt werden die dargestellten Konsolidierungsbuchungen in den dafür vorgesehenen Spalten erfasst. Nach Aufsummierung der Summenbilanz mit den Konsolidierungsbuchungen ergibt sich der konsolidierte Abschluss nach dem UGB der Leder und Schuh AG.

Die vorhandenen Excel-Sheets zur Konzernabschlusserstellung der Leder und Schuh AG entsprechen nicht den aktuellen Anforderungen, wodurch es für die Abschlussprüfer nur schwer möglich ist, die durchgeführten Überleitungs- sowie Konsolidierungsbuchungen nachzuvollziehen. In der aktuellen Situation erfolgt keine klare Trennung zwischen historischen und laufenden Überleitungs- sowie Konsolidierungsbuchungen. Des Weiteren erfolgt im Bereich der Währungsumrechnung keine transparente Darstellung bzw. Aufschlüsselung, woraus sich die Fremdwährungskursgewinne bzw. Fremdwährungskursverluste zusammensetzen.

1.2 Problemstellung und Zielsetzung

Aufgrund der internationalen Ausrichtung der Leder und Schuh AG und der nach den IFRS verbundenen Marktorientierung sowie der gegebenen Vergleichbarkeit zwischen Konzernabschlüssen für international ausgerichtete Unternehmen soll für die Leder und Schuh AG ein Konzernabschluss nach den International Financial Reporting Standards aufgestellt werden.

Auf Basis der vorhandenen Excel-Sheets der Leder und Schuh AG im Rahmen der Konzernabschlusserstellung wird es nur unzureichend möglich sein, den Konzernabschluss nach nationalen Rechnungslegungsvorschriften auf einen Konzernabschluss nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften überzuleiten. Dadurch stellt sich die Frage, welche Anpassungsanforderungen bzw. Überleitungs- und Konsolidierungsbuchungen notwendig sind, um einerseits die Einzelabschlüsse nach dem UGB auf Einzelabschlüsse nach den IFRS überleiten zu können und andererseits eine transparente Darstellung des konsolidierten Abschlusses zu ermöglichen.

Die Aufstellung eines Konzernabschlusses nach den International Financial Reporting Standards erfordert im ersten Schritt die Einhaltung nationaler Rechnungslegungsvorschriften und in weiterer Folge die Anwendung internationaler Rechnungslegungsbestimmungen. Dadurch stellt sich die Frage, wie sich die Rechnungslegungsvorschriften nach UGB und IFRS unterscheiden und welche Bilanzposten davon betroffen sind, um eine Überleitung der Einzelabschlüsse nach dem UGB auf Einzelabschlüsse nach den IFRS zu bewerkstelligen.

Im Bereich der Währungsumrechnungen ist unklar, wie sich die Fremdwährungsdifferenzen zusammensetzen und wie eine transparente Darstellung der Fremdwährungskursgewinne bzw. Fremdwährungskursverluste erfolgen kann. Des Weiteren ist zu klären, wie latente Steuern aus Überleitungs- sowie Konsolidierungsbuchungen entstehen und wie diese im Rahmen der Konzernabschlusserstellung zu behandeln sind. Im Rahmen der Konsolidierung ist es zum Zwecke der Nachvollziehbarkeit sowie Übersichtlichkeit sinnvoll, die durchzuführenden Konsolidierungsbuchungen in die Erst- bzw. Folgekonsolidierung zu unterteilen.

In dieser Arbeit soll untersucht werden, welche Auswirkungen sich im Hinblick auf das Bilanzbild, das Jahresergebnis sowie relevante Kennzahlen für die Leder und Schuh Unternehmensgruppe durch die Anwendung der IFRS ergeben. Im Zuge dessen stellt sich die Frage, welche Kennzahlen geeignet sind um die Auswirkungen der unterschiedlichen Rechnungslegungsstandards im Rahmen einer Kennzahlenanalyse zu messen.

Diese Arbeit umfasst die Klärung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden von Vermögensgegenständen bzw. Schulden, sowohl nach den Rechnungslegungsvorschriften des Unternehmensgesetzbuches, als auch nach den International Financial Reporting Standards. Es wird gezeigt, welche Bilanzierungs- bzw. Bewertungsunterschiede die unterschiedlichen Rechnungslegungsvorschriften aufweisen und wie diese Unterschiede in weiterer Folge im Rahmen der Überleitung auf die IFRS bzw. Konsolidierung Berücksichtigung finden. In diesem Zusammenhang soll geklärt werden, welche Bilanzposten einer Überleitung bedürfen und welche Konsequenzen sich daraus in Bezug auf die auszuweisenden latenten Steuern ergeben. Des Weiteren soll in dieser Arbeit aufgezeigt werden, nach welcher Vorgehensweise die Währungsumrechnungen durchzuführen sind, welche Kurse für die jeweiligen Bilanzposten heranzuziehen sind und wie die Fremdwährungsdifferenzen in weiterer Folge zu behandeln sind.

Diese Arbeit wird verfasst, um herauszufinden, welche Überleitungs- sowie Konsolidierungsbuchungen im Rahmen der Überleitung des Konzernabschlusses nach dem UGB der Leder und Schuh Unternehmensgruppe auf einen Konzernabschluss nach den IFRS durchzuführen sind, um zu zeigen, welche Auswirkungen sich dadurch im Hinblick auf das Bilanzbild, das Jahresergebnis sowie relevante Kennzahlen der Leder und Schuh Unternehmensgruppe ergeben.

Für das Kooperationsunternehmen ist es von Bedeutung, die Auswirkungen aufgrund der Anwendung der IFRS transparent darzustellen. Dazu sollen im ersten Schritt die Einzelabschlüsse aller Tochterunternehmen von UGB auf IFRS übergeleitet werden. Die durchzuführenden Überleitungsbuchungen möchte der Kooperationspartner möglichst transparent dargestellt haben, das heißt, eine Unterteilung in historische und laufende Überleitungsbuchungen. Dadurch soll die Nachvollziehbarkeit und Übersichtlichkeit sichergestellt werden. Des Weiteren sollen für jede Tochtergesellschaft die Währungsumrechnungsdifferenzen übersichtlich dargestellt werden. Für den Kooperationspartner soll ersichtlich sein, welcher Umrechnungskurs für welchen Bilanz- bzw. Aufwands- und Ertragsposten herangezogen wurde. Die Durchführung der Konsolidierungsmaßnahmen soll derart dargestellt werden, sodass die durchzuführenden Konsolidierungsbuchungen nach Kapitalkonsolidierung, Schuldenkonsolidierung, Zwischenergebniseliminierung sowie Aufwands- und Ertragskonsolidierung getrennt werden. Zusätzlich ist eine Trennung zwischen historischen und laufenden Konsolidierungsbuchungen vorzunehmen. Als Ergebnis erwartet sich der Kooperationspartner die Erstellung der Einzelabschlüsse, des Summenabschlusses sowie des Konzernabschlusses nach internationalen

Rechnungslegungsvorschriften. Abschließend sollen im Rahmen einer Konzernabschlussanalyse die Auswirkungen der Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede zwischen UGB und IFRS untersucht werden.

1.3 Gang der Untersuchung

Das erste Kapitel umfasst die Einleitung, in welcher die Ausgangssituation, die Problemstellung, die Zielsetzung sowie der Gang der Untersuchung beschrieben werden. Im zweiten Kapitel werden die Unterschiede in der Bilanzierung und Bewertung zwischen UGB und IFRS aufgezeigt bzw. beschrieben. Hierbei wird besonders auf jene Vermögensgegenstände bzw. Schulden Augenmerk gelegt, bei welchen wesentliche Unterschiede beobachtet werden.

Im dritten Kapitel wird die Überleitung auf die Handelsbilanz II behandelt. Dabei werden die Vereinheitlichung von Gliederung, Bilanzierung und Bewertung, also die Schaffung der Grundlage für die Konsolidierung, abgehandelt. Des Weiteren umfasst dieses Kapitel die Währungsumrechnung. Hierbei werden die Möglichkeiten der Umrechnung von Fremdwährungsabschlüssen aufgezeigt. In diesem Zusammenhang wird insbesondere auf die Stichtagskursmethode eingegangen und geklärt, welche Bilanzposten mit welchen Wechselkursen umzurechnen sind. Die Behandlung und der Ausweis von Fremdwährungsdifferenzen runden dieses Kapitel ab.

Das vierte Kapitel umfasst die Konsolidierung, in welchem zunächst die Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses sowie der Konsolidierungskreis beschrieben werden. In weiterer Folge werden die Konsolidierungsschritte im Rahmen der Konzernabschlusserstellung beschrieben bzw. Besonderheiten geklärt. Die Behandlung von konzerninternen Ausschüttungen und die Möglichkeit einer phasenkongruenten Dividendenaktivierung runden dieses Kapitel ab.

Das fünfte Kapitel beschäftigt sich mit den latenten Steuern im Konzernabschluss. Dabei wird insbesondere darauf eingegangen, wie latente Steuern im Konzernabschluss entstehen bzw. wie diese in weiterer Folge im Rahmen der Konzernabschlusserstellung zu erfassen sind. Zudem beinhaltet dieses Kapitel die Bestimmung des maßgeblichen Steuersatzes im Rahmen der Bewertung der latenten Steuern.

Im Anschluss daran folgt der Praxisteil dieser Arbeit, in welchem im sechsten Kapitel die theoretischen Erkenntnisse bei der Aufstellung eines Konzernabschlusses nach den International Financial Reporting Standards bei der Leder und Schuh Unternehmensgruppe umgesetzt werden. Zu Beginn erfolgen eine Darstellung der Unternehmensstruktur sowie die Bestimmung des

Konsolidierungskreises der Leder und Schuh Unternehmensgruppe. Daraufhin erfolgt die Überleitung auf die International Financial Reporting Standards. Dabei werden zunächst die Bilanz sowie die Gewinn- und Verlustrechnung nach den Gliederungsvorschriften gemäß den IFRS veranschaulicht. In weiterer Folge erfolgt eine Analyse ausgewählter Bilanzposten, in welcher die angewendeten Rechnungslegungsvorschriften des UGB erläutert und ein etwaiger Handlungsbedarf im Rahmen der Überleitung auf die IFRS aufgezeigt wird. Im Zuge dessen werden die lokalen Abschlüsse auf die Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften der IFRS übergeleitet. Hierbei werden für alle Tochterunternehmen sämtliche Anpassungsanforderungen bzw. Überleitungsbuchungen übersichtlich dargestellt. Des Weiteren umfasst dieses Kapitel die Behandlung der latenten Steuern sowie die Durchführung der Währungsumrechnung. Anschließend erfolgt die Konsolidierung der Leder und Schuh Unternehmensgruppe, indem die erforderlichen Konsolidierungsmaßnahmen durchgeführt bzw. dargestellt werden. Der konsolidierte Abschluss nach den IFRS wird anhand der Konzernbilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung dargestellt.

Im siebenten Kapitel erfolgt eine Analyse der Auswirkungen von Bilanzierungs- und Bewertungsunterschieden zwischen den Rechnungslegungsbestimmungen. Dazu werden im ersten Schritt geeignete Kennzahlen zur Performancemessung identifiziert. Anschließend werden anhand der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung sowie daraus ableitbaren Kennzahlen, die Auswirkungen durch die Anwendung der IFRS erläutert und dargestellt. Das letzte Kapitel umfasst eine Zusammenfassung, ein Resümee sowie einen Ausblick auf weitere Fragestellungen.

In dieser Arbeit wird weder auf die notwendigen Anhangangaben, noch auf die Geschäftsberichterstattung eingegangen. Es erfolgt keine Darstellung eines vollständigen Konzernabschlusses nach IFRS. Die Darstellung erfolgt ausschließlich anhand der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung. Die Erstellung des Anhangs, der Eigenkapitalveränderungsrechnung sowie der Kapitalflussrechnung bleiben in dieser Arbeit außer Ansatz. Die Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften von Leistungen an Arbeitnehmer gemäß IAS 19 sowie der Umsatzrealisierung im Sinne der IFRS 15 und damit im Zusammenhang stehende Überleitungsbuchungen bleiben in dieser Arbeit außer Betracht. Zudem wird in dieser Arbeit nicht auf Vermögensgegenstände bzw. Schulden eingegangen, welche als unwesentlich zu qualifizieren sind.

2. Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften nach UGB und IFRS

Dieses Kapitel umfasst die Gegenüberstellung der Rechnungslegungskonzepte UGB und IFRS. Dabei sollen nicht alle Unterschiede im Detail ausgearbeitet werden, sondern die wesentlichen Abweichungen aufgezeigt werden. Der Fokus wird auf jene Jahresabschlussposten gelegt, die bei der Überleitung von UGB auf IFRS bei der Leder und Schuh Unternehmensgruppe einen gewichtigen Einfluss haben.

2.1 Grundsätze und Zielsetzungen der Rechnungslegungskonzepte

IFRS

Der IFRS-Abschluss soll den Abschlussadressaten entscheidungsrelevante Informationen bezüglich der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens vermitteln. Der primäre Abschlussadressat ist der Investor, sei es ein Aktionär, ein Kreditgeber oder ein sonstiger Gläubiger, um seine Investitions- bzw. Desinvestitionsentscheidungen zu unterstützen. IFRS-Abschlüsse haben ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild über die Vermögens- und Ertragslage sowie der Cashflows eines Unternehmens darzustellen.¹

Zielsetzung der Rechnungslegung nach IFRS ist die Bereitstellung finanzieller Informationen, die für bestehende und potentielle Investoren, Kreditgeber sowie andere Gläubiger nützlich sind, um adäquate Entscheidungen treffen zu können.²

Die Grundsätze der Rechnungslegung nach IFRS sind im Rahmenkonzept geregelt. Im Rahmenkonzept sind die allgemeinen Definitionen und Zielsetzungen der internationalen Rechnungslegung definiert. Einzelne Grundsätze der Rechnungslegung sind auch in den jeweiligen IAS bzw. IFRS Standards geregelt. Da das Rahmenkonzept nicht die gleiche rechtliche Qualität wie die einzelnen Standards innehat, sind die Grundsätze der Rechnungslegung in den jeweiligen Standards bevorzugt anzuwenden. Das Rahmenkonzept ist immer anzuwenden, sofern in den einzelnen Standards keine Grundsätze geregelt sind.³

Der übergeordnete Grundsatz der Rechnungslegung nach IFRS ist das „true and fair view“ Prinzip und die damit verbundene periodengerechte Erfolgsermittlung.⁴

¹ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 58.

² Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 7.

³ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 57.

⁴ Vgl. KRALICEK/BÖHMDORFER/KRALICEK (2000), S. 1094.

UGB

Die Funktionen des Jahresabschlusses nach dem UGB werden aus den ihn bestimmenden gesetzlichen Vorschriften abgeleitet. Dazu zählen Funktionen, die die Rechtsverhältnisse zwischen Unternehmen und Gesellschafter bzw. Fiskus bestimmen. Zu diesen Funktionen gehören die Ausschüttungsbemessungsfunktion sowie die Steuerbemessungsfunktion. Daneben werden aus den Rechtsvorschriften des Unternehmensgesetzbuches ebenso betriebswirtschaftliche Funktionen abgeleitet. Zu den betriebswirtschaftlichen Funktionen des UGB-Abschlusses zählen die Informations- sowie die Erhaltungsfunktion.⁵

Die Informationsfunktion dient sowohl der Selbstinformation des Unternehmens als auch zur Information der externen Bilanzadressaten. Die Selbstinformation bezieht sich auf die Ausschüttungsmöglichkeiten und auf die Möglichkeit des Unternehmens, sich einen Überblick über die wirtschaftliche Lage des Unternehmens zu verschaffen. Informationen der externen Bilanzadressaten dienen einerseits der Risikosenkung für potentielle Kapitalanleger und andererseits bietet es Arbeitnehmern, Kapitalgebern, Lieferanten, Kunden sowie der interessierenden Öffentlichkeit die Möglichkeit, die Unternehmensentwicklung zu verfolgen. Der Informationsfunktion wird durch den Grundsatz der Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage Rechnung getragen.⁶

Die Erhaltungsfunktion dient zur Aufrechterhaltung des Unternehmensbestandes, welche einerseits durch die Verhinderung eines zu hohen Mittelabflusses an die Gesellschafter und andererseits durch die Vermeidung des Ausweises einer zu hohen Steuerbemessungsgrundlage gewährleistet wird. Die Erhaltungsfunktion wird vor allem durch den Grundsatz der Vorsicht repräsentiert.⁷

Oberstes Ziel der Rechnungslegung nach UGB ist gemäß § 222 (2) UGB die Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens.

Die Grundsätze der Rechnungslegung nach UGB ergeben sich aus den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und Bilanzierung, welche sich auf gesetzliche Bestimmungen, Gutachten und Stellungnahmen sowie Rechtsprechungen und Erlässe stützen. Der übergeordnete Grundsatz ist der Gläubigerschutz, der durch das Vorsichtsprinzip verwirklicht werden soll.⁸

⁵ Vgl. EGGER/SAMER/BERTL (2016), S. 1.

⁶ Vgl. EGGER/SAMER/BERTL (2016), S. 2f.

⁷ Vgl. EGGER/SAMER/BERTL (2016), S. 1.

⁸ Vgl. EGGER/SAMER/BERTL (2016), S. 44ff.

Die Rechnungslegungsgrundsätze entsprechen sich weitgehend. Unterschiede ergeben sich insbesondere aus der Bedeutung bzw. der Gewichtung des Vorsichtsgrundsatzes. Während der Vorsichtsgrundsatz im UGB eine zentrale Stellung einnimmt, ist dieser in den IFRS lediglich eine sekundäre qualitative Anforderung. Aufgrund der unterschiedlichen Gewichtung des Vorsichtsprinzips, werden in den IFRS in Teilbereichen noch nicht realisierte Erträge bzw. über den Anschaffungs- oder Herstellungskosten liegende Marktwerte ausgewiesen. Noch nicht realisierte Erträge können in den IFRS teilweise ausgewiesen werden, da IFRS-Abschlüsse im Vergleich zu UGB-Abschlüssen lediglich eine Informationsfunktion, aber keine Ausschüttungs- und Steuerbemessungsfunktion haben.⁹

2.2 Sachanlagevermögen

IFRS

Sachanlagen umfassen gemäß IAS 16.6 materielle Vermögenswerte, die das Unternehmen für Zwecke der Herstellung oder der Lieferung von Gütern und Dienstleistungen, zur Vermietung an Dritte oder für Verwaltungszwecke gehalten werden und die erwartungsgemäß länger als eine Periode genutzt werden. Zu beachten ist, dass als Finanzinvestition gehaltene Immobilien nicht diesem Standard unterliegen, sondern gemäß IAS 40 zu bilanzieren sind, sofern für die als Finanzinvestition gehaltene Immobilien im Rahmen der Folgebewertung das Anschaffungskostenmodell gewählt wird.¹⁰

Die Anschaffungskosten einer Sachanlage sind gemäß IAS 16.7 als Vermögenswert anzusetzen, wenn dem Unternehmen wahrscheinlich ein künftiger wirtschaftlicher Nutzen in Verbindung mit der Sachanlage zufließen wird und die Anschaffungskosten verlässlich bewertet werden können.

Beim erstmaligen Ansatz sind Sachanlagen mit ihren Anschaffungskosten inkl. jener Anschaffungsnebenkosten zu aktivieren, welche notwendig sind um den Vermögenswert in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen.¹¹

⁹ Vgl. AUER, K. (2003), S. 64f.

¹⁰ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 192f.

¹¹ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 79.

Die Anschaffungskosten einer Sachanlage umfassen gemäß IAS 16.16:

- a) „den Erwerbspreis einschließlich Einfuhrzölle und nicht erstattungsfähiger Umsatzsteuern nach Abzug von Rabatten, Boni und Skonti;
- b) alle direkt zurechenbaren Kosten, die anfallen, um den Vermögenswert zu dem Standort und in den erforderlichen, vom Management beabsichtigten, betriebsbereiten Zustand zu bringen;
- c) die erstmalig geschätzten Kosten für den Abbruch und die Beseitigung des Gegenstands und die Wiederherstellung des Standorts, an dem er sich befindet; die Verpflichtung, die ein Unternehmen entweder bei Erwerb des Gegenstands oder als Folge eingeht, wenn es ihn während einer gewissen Periode zu anderen Zwecken als zur Herstellung von Vorräten benutzt hat.“

Zu den direkt zurechenbaren Kosten zählen nach IAS 16.17 unter anderem Kosten der Standortvorbereitung, Kosten der erstmaligen Lieferung und Verbringung, Transport- und Montagekosten, Kosten von Testläufen sowie Honorare. Kosten die nicht zu den Anschaffungskosten von Sachanlagen gehören sind gemäß IAS 16.19 unter anderem Kosten für die Eröffnung einer neuen Betriebsstätte, Kosten für die Einführung einer neuen Dienstleistung, Kosten für die Geschäftsführung an einem neuen Standort sowie Kosten der allgemeinen Verwaltung.

Fremdkapitalkosten, die direkt dem Erwerb eines qualifizierten Vermögenswerts zugeordnet werden können, sind gemäß IAS 23.8 als Teil der Anschaffungskosten zu aktivieren. Qualifizierte Vermögenswerte sind laut IAS 23.5 Vermögenswerte, für die ein beträchtlicher Zeitraum erforderlich ist, um sie in einen betriebsbereiten bzw. verkaufsfähigen Zustand zu versetzen.

Hinsichtlich der Folgebewertung sind Sachanlagen entweder mit dem Anschaffungskostenmodell gemäß IAS 16.30 oder dem Neubewertungsmodell gemäß IAS 16.31 zu bewerten. Dieses Wahlrecht besteht nicht für einzelne Sachanlagen, sondern ist für eine gesamte Vermögenskategorie anzuwenden.¹²

Nach dem Anschaffungskostenmodell gemäß IAS 16.30 ist eine Sachanlage als Vermögenswert zu ihren Anschaffungskosten abzüglich der kumulierten Abschreibungen und kumulierten Wertminderungsaufwendungen anzusetzen.

¹² Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 91.

Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Neubewertungsmodells ist, dass der Fair Value der Sachanlage verlässlich ermittelt werden kann. Eine Sachanlage ist nach dem Ansatz als Vermögenswert im Sinne des IAS 16.31 zu einem Neubewertungsbetrag anzusetzen, der seinem beizulegenden Zeitwert am Tage der Neubewertung abzüglich nachfolgender kumulierter planmäßiger Abschreibungen und nachfolgender kumulierter Wertminderungsaufwendungen entspricht. Die Häufigkeit der Fair Value Ermittlung hängt von den Schwankungen des beizulegenden Zeitwerts ab. Bei volatilen Fair Values ist eine jährliche Neubewertung erforderlich, ansonsten ist eine Fair Value Ermittlung alle drei bis fünf Jahre ausreichend.¹³

Zum Zeitpunkt der Neubewertung einer Sachanlage wird gemäß IAS 16.35 deren Buchwert an den Neubewertungsbetrag angepasst. Aufwertungen über die fortgeschriebenen Anschaffungskosten werden erfolgsneutral im sonstigen Ergebnis erfasst und im Eigenkapital unter dem Posten Neubewertungsrücklage kumuliert. Allerdings wird der Wertzuwachs gemäß IAS 16.39 in jenem Umfang im Gewinn oder Verlust erfasst, in dem er eine historische Abwertung desselben Vermögensgegenstandes rückgängig macht. Führt eine Neubewertung zu einer Verringerung des Buchwerts des Vermögensgegenstandes, mindert eine Wertminderung im Sinne des IAS 16.40 die entsprechende bereits bestehende Neubewertungsrücklage, sofern die Neubewertungsrücklage nicht aufgebraucht ist. Ein etwaig übersteigender Betrag wird erfolgswirksam im Gewinn oder Verlust erfasst.¹⁴

Eine Wertaufholung wird zunächst erfolgswirksam über die Gewinn- und Verlustrechnung erfasst, lediglich der übersteigende Teil wird erfolgsneutral der Neubewertungsrücklage zugewiesen. Bei Ausscheiden einer Sachanlage wird die Neubewertungsrücklage in die Gewinnrücklagen umgebucht. Ein Teil der Neubewertungsrücklage kann gemäß IAS 16.41 bereits bei Nutzung des Vermögensgegenstandes durch das Unternehmen übertragen werden, wodurch die übertragene Neubewertungsrücklage die Differenz zwischen der Abschreibung auf den neu bewerteten Buchwert und der Abschreibung auf Basis historischer Anschaffungskosten darstellt.¹⁵

Wird ein Gegenstand des Sachanlagevermögens neu bewertet, so ist die Neubewertung gemäß IAS 16.36 für die gesamte Vermögensgruppe, zu dem der Gegenstand gehört, durchzuführen. Eine Gruppe von Sachanlagen ist im Sinne des IAS 16.37 eine Zusammenfassung von Vermögensgegenständen, die eine ähnliche Art oder eine ähnliche Verwendung im Unternehmen

¹³ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 91.

¹⁴ S. IAS 16.35 ff.

¹⁵ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 91.

haben. Sachanlagen- bzw. Vermögensgruppen sind unter anderem unbebaute Grundstücke, Grundstücke und Gebäude, Maschinen und technische Anlagen, Betriebsausstattung sowie Büroausstattung.

Jeder identifizierbare Bestandteil einer Sachanlage, auf den ein bedeutsamer Wert der Gesamtkosten entfällt, muss gesondert auf seine spezifische betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abgeschrieben werden, wobei Bestandteile mit gleicher Nutzungsdauer zu Abschreibungsgruppen zusammengefasst werden können. Nicht signifikante Bestandteile einer Sachanlage können gesondert abgeschrieben werden. Der Restbetrag, jene Teile einer Sachanlage, die einzeln nicht bedeutsam sind, werden ebenfalls auf die spezifische betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abgeschrieben. Die planmäßige Abschreibung ist unter Berücksichtigung des voraussichtlichen Restwerts zu ermitteln. Der Restwert und die Nutzungsdauer eines Vermögensgegenstandes sind gemäß IAS 16.51 jährlich zu überprüfen. Sofern die Erwartungen von früheren Geschäftsjahren abweichen, sind Änderungen als Änderungen rechnungslegungsbezogener Schätzungen gemäß IAS 8 darzustellen. Die Abschreibung eines Vermögensgegenstandes beginnt bereits mit der Betriebsbereitschaft, nicht erst mit der Inbetriebnahme. Die Abschreibung eines Vermögensgegenstandes endet mit dem Abgang der Anlage oder zu jenem Zeitpunkt, an dem der Vermögensgegenstand gemäß IFRS 5 als zur Veräußerung gehalten klassifiziert wird.¹⁶

UGB

Als Anlagevermögen sind gemäß § 198 (2) UGB alle Vermögensgegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

Die Bewertung aller Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens erfolgt nach dem Niederstwertprinzip und sind gemäß § 203 UGB zu den Anschaffungskosten anzusetzen.¹⁷

Die Anschaffungskosten setzen sich aus dem Kaufpreis zuzüglich Nebenkosten, zuzüglich nachträglicher Anschaffungskosten und abzüglich Preisminderungen zusammen. Zu den Nebenkosten zählen insbesondere die Grunderwerbsteuer, Montagekosten, Vertragserrichtungskosten, Vermittlerprovisionen, Transportkosten sowie Zölle.¹⁸ Eine Aktivierung zukünftiger Abbruchs- oder Wiederherstellungskosten ist im UGB nicht zulässig.¹⁹

¹⁶ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 88ff.

¹⁷ Vgl. GEIRHOFER, S./HEBRANK, C. (2016), S. 96f.

¹⁸ Vgl. GRÜNBERGER, H. (2017), S. 109f.

¹⁹ Vgl. BUTOLLO/SCHMIDT-KARALL/PRACHNER (2006), S. 96.

Die Anschaffungskosten sind bei Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Die planmäßige Abschreibung beginnt zum Zeitpunkt der Inbetriebnahme. Die Anschaffungskosten sind auf jene Geschäftsjahre zu verteilen, in denen der Vermögenswert voraussichtlich wirtschaftlich genutzt werden kann. Geringwertige Wirtschaftsgüter dürfen im Jahr der Anschaffung zur Gänze abgeschrieben werden. Sachanlagen sind bei voraussichtlich dauernder Wertminderung ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, außerplanmäßig auf den niedrigeren am Abschlussstichtag beizulegenden Wert abzuschreiben.²⁰

Im Sinne des § 189a Z3 UGB ist der beizulegende Wert, jener Betrag, den ein Erwerber des gesamten Unternehmens im Rahmen des Gesamtkaufpreises für den betreffenden Vermögenswert unter der Annahme, dass der Erwerber das Unternehmen fortführt, ansetzen würde.

Beim Sachanlagevermögen besteht ein striktes Wertaufholungsgebot. Stellt sich in einem späteren Geschäftsjahr heraus, dass die Gründe für eine vorgenommene außerplanmäßige Abschreibung nicht mehr bestehen, ist eine Zuschreibung vorzunehmen. Die Zuschreibung ist im Umfang der Werterhöhung unter Berücksichtigung der Abschreibung, die inzwischen vorzunehmen gewesen wäre zu erfassen, das heißt, die fortgeführten Anschaffungskosten bilden die Ansatzhöchstgrenze.

Eine Zuschreibung nach einer früheren außerplanmäßigen Abschreibung ist gemäß § 208 Abs. 1 HGB idF BGBl. Nr. 304/1996, dann vorzunehmen, wenn die Gründe dafür nicht mehr bestehen. Eine Identität der Gründe ist allerdings nicht Voraussetzung, maßgeblich sind nicht die einzelnen Ursachen des Wertverlustes, sondern der Wertverlust an sich, weil die Bewertung an den Vermögensgegenstand in seiner Gesamtheit anknüpft.²¹

2.3 Leasing

IFRS

Laut IFRS 16.9 versteht man unter einem Leasingverhältnis einen Vertrag, der dazu berechtigt, die Nutzung eines identifizierten Vermögenswerts gegen Zahlung eines Entgelts für einen bestimmten Zeitraum zu kontrollieren.

²⁰ S. § 204 UGB; Vgl. GEIRHOFER, S./HEBRANK, C. (2016), S. 96ff.

²¹ S. VwGH 22.04.2009, 2007/15/0074.

Liegt ein Leasingverhältnis vor, ist zunächst die Laufzeit des Leasingverhältnisses unter Zugrundelegung der unkündbaren Grundlaufzeit sowie unter Einbeziehung der beiden folgenden Zeiträume zu bestimmen:²²

- die Zeiträume, die sich aus einer Verlängerungsoption ergeben, sofern der Leasingnehmer hinreichend sicher ist, dass er diese Option ausüben wird;
- die Zeiträume, die sich aus einer Kündigungsoption ergeben, wenn der Leasingnehmer hinreichend sicher ist, dass er diese Option nicht ausüben wird.

Erstansatz

Am Bereitstellungstag aktiviert der Leasingnehmer ein Nutzungsrecht und passiviert eine Leasingverbindlichkeit. Die Passivierung der Leasingverbindlichkeit erfolgt im Sinne des IFRS 16.26 zum Barwert der zu diesem Zeitpunkt noch nicht geleisteten Leasingzahlungen. Die Leasingzahlungen werden mit dem impliziten Zinssatz des Leasingvertrages abgezinst, sofern sich dieser bestimmen lässt. Alternativ ist zur Diskontierung der Leasingzahlungen der Grenzfremdkapitalzinssatz heranzuziehen.²³

Die Aktivierung des Nutzungsrechts erfolgt zu Anschaffungskosten, wobei die Kosten des Nutzungsrechts gemäß IFRS 16.24 folgende Komponenten umfassen:

- den Betrag, der sich aus der erstmaligen Bewertung der Leasingverbindlichkeit ergibt;
- alle dem Leasingnehmer entstandenen anfänglichen direkten Kosten;
- abgezinste Abbruch- und Wiederherstellungskosten am Ende der Leasinglaufzeit.

Folgebewertung

Die Folgebewertung des Nutzungsrechts erfolgt in der Regel nach dem Anschaffungskostenmodell gemäß IAS 16. Demzufolge ist das Nutzungsrecht zu Anschaffungskosten abzüglich kumulierter Abschreibungen und kumulierter Wertminderungsaufwendungen zu bewerten. Geht das Eigentum an dem zugrundeliegenden Vermögenswert am Ende der Laufzeit des Leasingverhältnisses auf den Leasingnehmer über, so hat der Leasingnehmer gemäß IFRS 16.32 das Nutzungsrecht vom Bereitstellungstag bis zum Ende der Nutzungsdauer des zugrunde liegenden Vermögenswerts abzuschreiben. Ansonsten ist

²² S. IFRS 16.18.

²³ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 104.

das Nutzungsrecht auf die Nutzungsdauer des Leasinggegenstandes oder die kürzere Leasinglaufzeit abzuschreiben.²⁴

Bei der Folgebewertung der Leasingverbindlichkeit hat der Leasingnehmer im Sinne des IFRS 16.36 einerseits den Buchwert um den Zinsaufwand für die Leasingverbindlichkeit zu erhöhen und andererseits den Buchwert um die geleisteten Leasingzahlungen zu verringern.

Änderung von Leasingverhältnissen

Ändern sich während der Leasinglaufzeit die ursprünglich für die Bewertung angenommenen Voraussetzungen, dann ist die Bewertung anzupassen. Die Leasinglaufzeit kann sich beispielsweise ändern, weil die Ausübung von Verlängerungsoptionen oder Kündigungsoptionen nicht mehr hinreichend sicher erscheint oder nunmehr hinreichend sicher geworden ist. In diesem Fall kommt es zu einer Neubewertung der Leasingverbindlichkeit. Dabei werden die verbleibenden Leasingzahlungen neu ermittelt und neu diskontiert. Als Diskontierungssatz ist, falls bekannt, der implizite Zinssatz der Restlaufzeit des Leasingvertrages und anderenfalls der aktuelle Grenzfremdkapitalzinssatz heranzuziehen. Die Gegenbuchung erfolgt erfolgsneutral beim aktivierten Nutzungsrecht.²⁵

Die Leasingzahlungen können sich aufgrund eines veränderten Index ändern. In diesem Fall ist ebenso die Leasingverbindlichkeit neu zu bewerten, indem die verbleibenden Leasingzahlungen neu ermittelt und diskontiert werden. Als Diskontierungssatz ist bei einer Änderung der ursprünglich angenommenen Leasingzahlungen der ursprüngliche Zinssatz beizubehalten. Die Gegenbuchung erfolgt ebenfalls erfolgsneutral beim aktivierten Nutzungsrecht.²⁶

Vereinfachungen

Ein Leasingnehmer darf kurzfristige Leasingverhältnisse sowie Leasingverhältnisse, bei denen der zugrundeliegende Vermögenswert von geringem Wert ist, im Aufwand darstellen. Dabei erfolgt die Aufwandsverteilung entweder linear über die Laufzeit des Leasingverhältnisses oder nach einer anderen geeigneten systematischen Basis. Als kurzfristig ist ein Leasingvertrag einzustufen, wenn die Laufzeit maximal 12 Monate beträgt. Die Grenze der Geringwertigkeit

²⁴ Vgl. KIRSCH, H. (2017), S. 78.

²⁵ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 105f.

²⁶ S. IFRS 16.42f.

liegt bei maximal € 5.000, wobei bei der Beurteilung der Geringwertigkeit auf den Neupreis abzustellen ist.²⁷

Laut IFRS 16 Anhang B1 ist es erlaubt die Ansatz- und Bewertungsvorschriften gemäß IFRS 16 auch auf ein Portfolio ähnlich ausgestalteter Leasingverhältnisse anzuwenden, sofern die Auswirkungen auf den Abschluss nicht wesentlich anders als bei einer Einzelbetrachtung sind.

UGB

Im UGB werden Leasinggeschäfte nicht spezifisch geregelt, weshalb die unternehmensrechtliche Behandlung von Leasingverhältnissen in Anlehnung an die steuerlichen Vorschriften gemäß den Einkommensteuerrichtlinien, EStR 2000, RZ 135ff., erfolgt. Gemäß den EStR erfolgt die Zuordnung des Leasinggegenstandes nach dem Prinzip des wirtschaftlichen Eigentums.

Man unterscheidet grundsätzlich zwischen:²⁸

- Vollamortisationsvertrag

Dabei werden innerhalb der Grundmietzeit sämtliche Investitionskosten zuzüglich eines Gewinnaufschlags vom Leasingnehmer amortisiert.

- Teilamortisationsvertrag

Hierbei werden vom Leasingnehmer innerhalb der Vertragslaufzeit nicht die Gesamtkosten des Leasinggebers amortisiert.

Die Zuordnung des Leasinggegenstandes erfolgt beim Vollamortisationsvertrag in folgenden Fällen beim Leasingnehmer:²⁹

- Die Grundmietzeit beträgt mehr als 90 Prozent der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Leasinggegenstandes.
- Die Grundmietzeit beträgt weniger als 40 Prozent der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Leasinggegenstandes.
- Die Grundmietzeit liegt zwischen 40 Prozent und 90 Prozent der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Leasinggegenstandes und der Leasingnehmer hat nach Ablauf der Grundmietzeit eine günstige Kaufoption.

²⁷ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 107.

²⁸ S. EStR 2000 (2015), Rz 137ff.

²⁹ Vgl. EGGER/SAMER/BERTL (2016), S. 212.

- Es liegt Spezialleasing vor.

Die Zuordnung des Leasinggegenstandes erfolgt beim Teilamortisationsvertrag in folgenden Fällen beim Leasingnehmer:³⁰

- Die Grundmietzeit liegt über 90 Prozent der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Leasinggegenstandes.
- Der Leasingnehmer hat sowohl das Risiko der Wertminderung als auch die Chance der Wertsteigerung des Leasinggegenstandes.
- Es liegt Spezialleasing vor.

Erfolgt die Zurechnung des Leasinggegenstandes beim Leasingnehmer, so hat dieser den Leasinggegenstand zu aktivieren und planmäßig über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzuschreiben. Die Bewertung der Leasingverbindlichkeit erfolgt zu fortgeführten Anschaffungskosten.³¹

Sofern die Zurechnung des Leasinggegenstandes beim Leasinggeber erfolgt, so hat der Leasingnehmer die Leasingzahlungen erfolgswirksam zu erfassen.³²

2.4 Finanzinstrumente

IFRS

Ein Finanzinstrument ist gemäß IAS 32.11 ein Vertrag, der gleichzeitig bei einem Unternehmen zu einem finanziellen Vermögenswert und bei einem anderen Unternehmen zu einer finanziellen Verbindlichkeit oder zu einem Eigenkapitalinstrument führt. Die Bilanzierung von Finanzinstrumenten wird im IFRS 9 geregelt. Anteile an verbundenen Unternehmen, Anteile an assoziierten Unternehmen und Anteile an Gemeinschaftsunternehmen sind grundsätzlich vom Anwendungsbereich des IFRS 9 ausgenommen, wobei Unternehmen in einigen Fällen ihre Anteile nach IFRS 9 zu bilanzieren haben. Anteile an verbundenen Unternehmen sind nach IAS 27 und Anteile an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen sind nach IAS 28 zu bilanzieren.

Anteile an verbundenen Unternehmen, assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen sind gemäß IAS 27.10 entweder zu Anschaffungskosten nach IFRS 9 oder anhand der Equity-Methode zu bilanzieren.

³⁰ Vgl. EGGER/SAMER/BERTL (2016), S. 213.

³¹ Vgl. KUHNLE, R./KUHNLE-SCHADN, A. (2005), S. 285ff.

³² Vgl. KUHNLE, R./KUHNLE-SCHADN, A. (2005), S. 273.

Dieser Standard, IFRS 9 umfasst sowohl finanzielle Vermögenswerte, als auch finanzielle Verbindlichkeiten. Dieses Kapitel umfasst die Behandlung von finanziellen Vermögenswerten. Die Bilanzierung von finanziellen Verbindlichkeiten wird in Kapitel 2.7 behandelt.

Die Erstbewertung von finanziellen Vermögenswerten erfolgt mit den Anschaffungskosten, die dem Fair Value im Zeitpunkt der Anschaffung entsprechen.³³

Hinsichtlich der Folgebewertung unterscheidet man drei Kategorien finanzieller Vermögenswerte:³⁴

- a) Vermögenswerte, die zu fortgeführten Anschaffungskosten zu bewerten sind.
- b) Vermögenswerte, die erfolgsneutral zum Fair Value im sonstigen Ergebnis zu bewerten sind.
- c) Vermögenswerte, die erfolgswirksam zum Fair Value in der Gewinn- und Verlustrechnung zu bewerten sind.

ad a) Bewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten

Finanzielle Vermögenswerte fallen unter diese Kategorie, wenn ein Unternehmen nach seinem Geschäftsmodell finanzielle Vermögenswerte hält, um die daraus resultierenden vertraglichen Zahlungen zu vereinnahmen und der Vermögenswert Zahlungen nur zu bestimmten Stichtagen und lediglich in Form von Zinsen und Tilgungen gewährt.³⁵

ad b) Erfolgsneutrale Bewertung zum Fair Value

Unter diese Kategorie fallen nach IFRS 9.4.1.2 Vermögenswerte, welche im Rahmen eines Geschäftsmodells sowohl zur Vereinnahmung von vertraglichen Zahlungsströmen, als auch zum Verkauf gehalten werden und der Vermögenswert Zahlungen nur zu bestimmten Stichtagen und ausschließlich in Form von Zinsen und Tilgungen gewährt.

ad c) Erfolgswirksame Bewertung zum Fair Value

Finanzielle Vermögenswerte die weder die Kriterien für eine Bewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten noch die Kriterien für eine erfolgsneutrale Bewertung zum Fair Value erfüllen, sind erfolgswirksam zum Fair Value zu bewerten.³⁶

³³ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 208.

³⁴ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 251.

³⁵ Vgl. LÜDENBACH, N./CHRISTIAN, D. (2011), S. 459.

³⁶ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 259.

UGB

Im UGB werden Finanzinstrumente nicht gesondert geregelt, weshalb die allgemeinen Bewertungsvorschriften für das Anlage- bzw. Umlaufvermögen heranzuziehen sind. Demnach sind Finanzinstrumente gemäß § 203 (1) UGB bzw. § 206 (1) UGB zu fortgeführten Anschaffungskosten zu bewerten.

2.5 Vorräte

IFRS

Unter Vorräten versteht man gemäß IAS 2.6 Vermögenswerte, die zum Verkauf im gewöhnlichen Geschäftsbetrieb gehalten werden, die sich in der Herstellung für einen solchen Verkauf befinden oder die als Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe bei der Herstellung oder der Erbringung von Dienstleistungen verbraucht werden.

Vorräte sind mit den Anschaffungskosten oder mit dem niedrigeren Nettoveräußerungswert anzusetzen, sowohl beim Erstansatz, als auch bei der Folgebewertung. Zu den Anschaffungskosten von Vorräten gehören der Erwerbspreis, Einfuhrzölle, Transport- und Abwicklungskosten sowie sonstige Kosten die dem Vermögenswert unmittelbar zugerechnet werden können. Skonti, Rabatte und andere vergleichbare Beträge werden bei der Ermittlung der Anschaffungskosten abgezogen. Der Skonto ist gemäß IAS 2.18 im Zinsaufwand zu erfassen.³⁷

Der Nettoveräußerungswert ist der geschätzte, im normalen Geschäftsbetrieb erzielbare Verkaufserlös nach Erlösschmälerungen abzüglich geschätzter Fertigstellungs- und Vertriebskosten.³⁸

Die Anschaffungskosten von Vorräten, welche normalerweise nicht austauschbar sind, und Erzeugnisse, Waren oder Dienstleistungen, die für spezielle Projekte hergestellt oder ausgesondert werden, sind nach dem Identitätspreisverfahren zu bestimmen. In allen anderen Fällen sind das FIFO oder das Durchschnittspreisverfahren zulässig. Für alle Vorräte, die von ähnlicher Beschaffenheit und Verwendung für das Unternehmen sind, ist das gleiche Kosten-Zuordnungsverfahren anzuwenden.³⁹

Die Anschaffungskosten von Vorräten sind möglicherweise nicht werthaltig, wenn die Vorräte beschädigt, veraltet oder ihr Verkaufspreis zurückgegangen ist. Die Abwertung von Vorräten auf

³⁷ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 146.

³⁸ Vgl. MAUKNER, H./ROHATSCHKEK, R. (2005), S. 99.

³⁹ S. IAS 2.23ff.

den niedrigeren Nettoveräußerungswert folgt der Ansicht, dass Vermögenswerte nicht mit höheren Beträgen ausgewiesen werden dürfen als bei ihrem Verkauf zu realisieren sind. Der Nettoveräußerungswert ist in jedem Geschäftsjahr neu zu ermitteln. Eine Wertaufholung ist vorzunehmen, wenn die Umstände für die Wertminderung der Vorräte nicht länger bestehen oder wenn es aufgrund geänderter wirtschaftlicher Gegebenheiten einen substanziellen Hinweis auf eine Erhöhung des Nettoveräußerungswerts gibt. Die Wertminderung ist insoweit rückgängig zu machen, als der neue Buchwert die ursprünglichen Anschaffungskosten nicht überschreitet.⁴⁰

UGB

Unternehmensrechtlich sind Vorräte nicht gesetzlich definiert. Bezugnehmend auf die Bilanzgliederungsvorschriften im Sinne des § 224 (2) UGB werden unter den Vorräten, Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, unfertige- sowie fertige Erzeugnisse, Waren sowie noch nicht abrechenbare Leistungen ausgewiesen.

Für Vorräte gilt das strenge Niederstwertprinzip, das bedeutet, Vorräte sind mit den Anschaffungskosten oder dem niedrigeren Tagespreis zu bewerten. Der niedrigere Tagespreis stellt die Bewertungsuntergrenze dar.⁴¹

Vorräte sind mit den Anschaffungskosten, vermindert um die Abschreibungen gemäß § 207 UGB anzusetzen. Bei Vorräten sind Abschreibungen vorzunehmen, sofern die Anschaffungskosten den beizulegenden Zeitwert, der ihnen am Abschlussstichtag beizulegen ist, übersteigen. Ist der beizulegende Zeitwert nicht ermittelbar und übersteigen die Anschaffungskosten den beizulegenden Wert, dann ist der Vermögensgegenstand auf den beizulegenden Wert abzuschreiben.⁴²

Zu den Anschaffungskosten zählen gemäß § 203 (2) UGB alle Aufwendungen, die geleistet werden müssen, um den Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, dabei sind Nebenkosten sowie nachträgliche Anschaffungskosten hinzuzurechnen und Anschaffungspreisminderungen abzuziehen.

Bezugnehmend auf die Verbrauchsfolgeverfahren können gemäß § 209 (2) UGB, soweit dies den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, neben dem Identitätspreisverfahren auch Bewertungsvereinfachungsverfahren angewendet werden. Dazu zählen unter anderem das

⁴⁰ S. IAS 2.28ff.

⁴¹ S. EGGER/SAMER/BERTL (2016), S. 256f.

⁴² S. § 206ff. UGB.

gewogene- bzw. gleitende Durchschnittspreisverfahren, das Festwertverfahren und das FIFO-, LIFO- sowie HIFO-Verfahren.⁴³

Eine etwaige Zuschreibung ist gemäß § 208 (1) UGB mit den historischen Anschaffungskosten begrenzt.

2.6 Rückstellungen

IFRS

Eine Rückstellung gemäß IAS 37 ist eine Schuld, die der Höhe oder der Fälligkeit nach ungewiss ist. Nicht in den Anwendungsbereich des IAS 37 fallen unter anderem Finanzinstrumente nach IFRS 9, schwebende Verträge, die noch von keiner Seite erfüllt wurden, Schulden aus Versicherungsverträgen, latente Steuerschulden sowie Personalarückstellungen. Abgegrenzte Aufwendungen wie beispielsweise Urlaubs- oder Weihnachtsgelder sowie nicht konsumierte Urlaubstage werden nicht als Rückstellung, sondern als Schulden ausgewiesen, weil sie hinsichtlich der Höhe und der Fälligkeit weitgehend sicher sind.⁴⁴

Eine Rückstellung ist anzusetzen, wenn die folgenden Ansatzkriterien gemäß IAS 37.14 erfüllt sind:

- a) Dem Unternehmen ist aus einem Ereignis der Vergangenheit eine gegenwärtige rechtliche oder faktische Verpflichtung entstanden.
- b) Ein Abfluss von Ressourcen mit wirtschaftlichem Nutzen zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist wahrscheinlich.
- c) Die Höhe der Verpflichtung ist verlässlich ermittelbar.

Eine gegenwärtige Verpflichtung ist eine Verpflichtung, die durch ein Ereignis der Vergangenheit begründet worden ist und der sich das Unternehmen nicht entziehen kann. Während rechtliche Verpflichtungen ihre Grundlage in einem Vertrag oder in einer gesetzlichen Bestimmung haben, entstehen faktische Verpflichtungen aufgrund von Erwartungshaltungen des bisher üblichen Geschäftsgebarens, gerechtfertigten Erwartungen oder öffentlich bekannt gemachten Unternehmensgrundsätzen oder Maßnahmen. Sofern es nicht eindeutig ist, ob eine gegenwärtige Verpflichtung zum Abschlussstichtag begründet worden ist, ist eine Rückstellung lediglich anzusetzen, wenn nach Abwägung aller Umstände mehr Gründe für als gegen das

⁴³ Vgl. EGGER/SAMER/BERTL (2016), S. 263ff.

⁴⁴ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 307f.

Bestehen einer Verpflichtung sprechen. Aufwandsrückstellungen sind mangels einer Verpflichtung gegenüber einem Dritten nicht zulässig.⁴⁵

Der Eintritt einer Verpflichtung ist als wahrscheinlich einzustufen, wenn der Ressourcenabfluss mit einer Wahrscheinlichkeit von über 50 Prozent eintritt. Im Falle einer Vielzahl gleichartiger Verpflichtungen wird die Wahrscheinlichkeit dadurch bestimmt, dass der Ressourcenabfluss für die gesamte Gruppe betrachtet wird. Ist der Ressourcenabfluss wahrscheinlich, die Höhe aber ungewiss, dann ist der wahrscheinlichste Betrag heranzuziehen. Sofern mehrere Beträge die gleiche Wahrscheinlichkeit aufweisen ist der Erwartungswert maßgeblich.⁴⁶

Sofern das Unternehmen in der Lage ist, eine Bandbreite wahrscheinlicher Erfüllungsbeträge für die gegenwärtige Verpflichtung anzugeben, ist die Höhe der Verpflichtung verlässlich ermittelbar.⁴⁷

Rückstellung für Restrukturierungsmaßnahmen

Unter einer Restrukturierungsmaßnahme versteht man insbesondere den Verkauf oder die Beendigung eines Geschäftszweigs, die Stilllegung oder die Verlegung von Standorten in eine andere Region, eine Änderung in der Managementstruktur oder eine grundsätzliche Reorganisation mit wesentlichen Auswirkungen auf die Geschäftstätigkeit. Restrukturierungskosten sind, sofern die allgemeinen Ansatzkriterien für Rückstellungen erfüllt werden, zu passivieren.⁴⁸

Eine faktische Verpflichtung zur Restrukturierung entsteht gemäß IAS 37.72 nur dann, wenn ein Unternehmen:

- einen detaillierten und formalen Restrukturierungsplan hat, in dem der betroffene Geschäftsbereich, die wichtigsten betroffenen Standorte, die Anzahl und Funktion der betroffenen Arbeitnehmer mit Abfertigungsansprüchen, die entstehenden Ausgaben sowie der Umsetzungszeitpunkt enthalten sind, und
- bei den Betroffenen eine gerechtfertigte Erwartung geweckt hat, dass die Restrukturierungsmaßnahmen durchgeführt werden.

⁴⁵ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 305ff.

⁴⁶ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 308ff.

⁴⁷ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 309.

⁴⁸ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 312.

2. Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften nach UGB und IFRS

Eine Restrukturierungsrückstellung umfasst nach IAS 37.80 nur direkt im Zusammenhang mit der Restrukturierung entstehende Ausgaben, welche zwangsweise im Zuge der Restrukturierung entstehen und nicht mit den laufenden Aktivitäten des Unternehmens im Zusammenhang stehen.

Die folgende Abbildung soll die Abgrenzung zwischen Verbindlichkeit, Rückstellung sowie Eventualverbindlichkeit veranschaulichen:

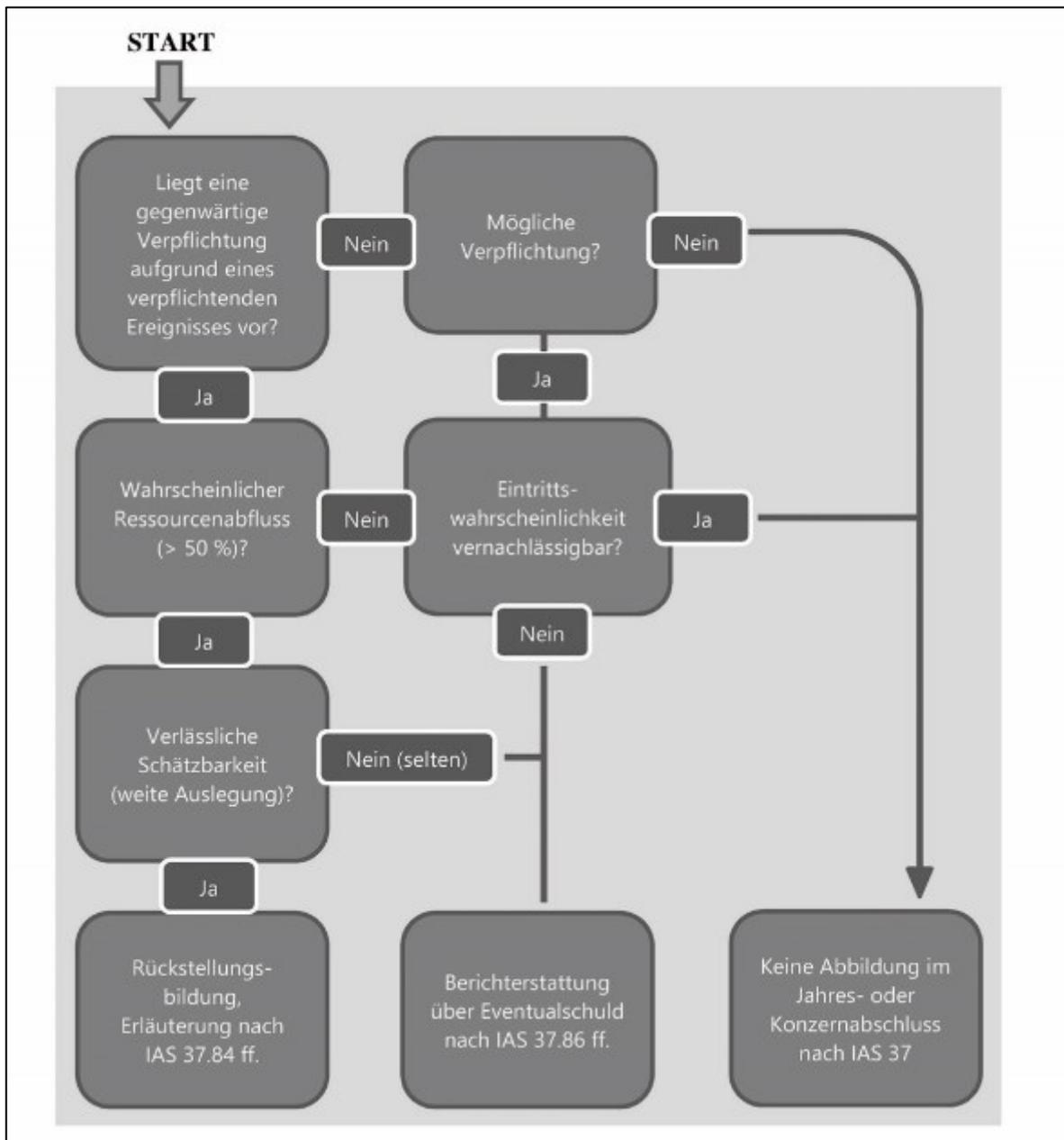


Abbildung 1: Entscheidungsbaum Rückstellungen
Quelle: HEIDE, T. (2017), S. 27.

Rückstellungen sind zum bestmöglichen Schätzwert zu bewerten. Es ist auf jenen Betrag abzustellen, der zur Erfüllung der gegenwärtigen Verpflichtung erforderlich ist. Ist der Zinseffekt

wesentlich, sind Rückstellungen mit einem marktgerechten und risikoadäquaten Zinssatz vor Steuern abzuzinsen.⁴⁹

Ein Rückstellungsverbot besteht für:⁵⁰

- Zukünftige operative Verluste
- Fremdwährungsrisiken
- Politische Risiken, Länderrisiken
- Aufwandsrückstellungen

UGB

Rückstellungen müssen für künftige Verpflichtungen gebildet werden, deren Grund der Sache nach wahrscheinlich oder sicher feststeht, aber deren Höhe oder der Zeitpunkt ihres Eintritts noch unbestimmbar sind. Dabei müssen die Verpflichtungen im laufenden oder einem früheren Geschäftsjahr verursacht worden sein. Rückstellungen sind gemäß § 198 (8) Z1 UGB für ungewisse Verbindlichkeiten und für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften verpflichtend zu bilden. Ein Wahlrecht besteht gemäß § 198 (8) Z2 UGB für die Bildung von Aufwandsrückstellungen, wobei sich aus den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung ein verpflichtender Ansatz für die Bildung von Aufwandsrückstellungen ergeben kann.⁵¹

Aufgrund des Vorsichtsprinzips ist eine Rückstellung bereits anzusetzen, wenn die Inanspruchnahme drohend ist. Dies könnte bereits bei einer Wahrscheinlichkeit unter 50 Prozent gegeben sein.⁵²

Die Bewertung von Rückstellungen erfolgt gemäß § 211 (1) UGB mit dem Erfüllungsbetrag, der bestmöglich zu schätzen ist, wobei der Grundsatz der Vorsicht zu beachten ist. Langfristige Rückstellungen sind nach § 211 (2) UGB mit einem marktüblichen Zinssatz abzuzinsen.

⁴⁹ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 317f.

⁵⁰ Vgl. BORN, K. (2007), S. 177f.

⁵¹ Vgl. WAGENHOFER, A. (2017), S. 107f.

⁵² Vgl. BORN, K. (2007), S. 11.

2.7 Finanzielle Verbindlichkeiten

IFRS

Finanzielle Verbindlichkeiten basieren auf einer vertraglichen Verpflichtung, das heißt es muss ein Finanzinstrument vorliegen. Die Bilanzierung von finanziellen Verbindlichkeiten ist in IFRS 9 geregelt.⁵³

Die Erstbewertung finanzieller Verbindlichkeiten erfolgt zum Fair Value im Anschaffungszeitpunkt, welcher dem erhaltenen Betrag bzw. dem Transaktionspreis entspricht. Die Folgebewertung erfolgt entweder zu fortgeführten Anschaffungskosten oder erfolgswirksam zum Fair Value. Finanzielle Verbindlichkeiten sind in der Regel zu fortgeführten Anschaffungskosten anhand der Effektivzinssatzmethode zu bewerten. Dabei ergibt sich der Effektivzinssatz aus dem Verhältnis zwischen Buchwert bei erstmaliger Erfassung und den zukünftigen Zins- und Tilgungszahlungen.⁵⁴

Ausgenommen von der Bewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten sind finanzielle Verbindlichkeiten, die zu Handelszwecken gehalten werden. Hierbei erfolgt die Bewertung erfolgswirksam zum Fair Value, das heißt alle Wertänderungen sind in der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen.⁵⁵

UGB

Im UGB sind finanzielle Verbindlichkeiten nicht gesetzlich normiert, weshalb die allgemeinen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften für Verbindlichkeiten zur Anwendung kommen. Verbindlichkeiten sind gemäß § 211 (1) UGB zu ihrem Erfüllungsbetrag zum Zeitpunkt der erstmaligen Bilanzierung anzusetzen. Hinsichtlich der Folgebewertung gilt das Höchstwertprinzip, das heißt Verbindlichkeiten sind aufzuwerten, sofern der Rückzahlungsbetrag an einem nachfolgenden Bilanzstichtag den Buchwert übersteigt. Sinkt der Rückzahlungsbetrag in weiterer Folge, so ist auf diesen Betrag abzuwerten, wobei die ursprünglichen Anschaffungskosten nicht unterschritten werden dürfen.⁵⁶

Für Verbindlichkeiten, deren Rückzahlungsbetrag zum Zeitpunkt ihrer Begründung höher ist als ihr Ausgabebetrag, ist der Differenzbetrag nach § 198 (7) UGB in den aktiven

⁵³ Vgl. Kapitel 2.3 Finanzinstrumente, S. 17ff.

⁵⁴ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 288ff.

⁵⁵ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 357f.

⁵⁶ Vgl. WAGENFOFER, A. (2017), S. 106.

Rechnungsabgrenzungsposten aufzunehmen und planmäßig auf die Laufzeit der Verbindlichkeiten abzuschreiben.

2.8 Wertminderungen

IFRS

Die Wertminderung von Vermögenswerten gemäß IAS 36 gilt für alle Vermögenswerte mit Ausnahme von unter anderem folgenden Vermögenswerten:⁵⁷

- Vorräte;
- vertragliche Vermögenswerte bei Aufträgen;
- aktive latente Steuern;
- Vermögenswerte, die aus Leistungen an Arbeitnehmern resultieren;
- Finanzinstrumente sowie als Finanzinvestition gehaltene Immobilien die zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden;
- zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte.

Ein Werthaltigkeitstest ist durchzuführen, wenn ein Anhaltspunkt für eine Wertminderung vorliegt. Anhaltspunkte für eine Wertminderung ergeben sich insbesondere aus folgenden internen und externen Informationsquellen:⁵⁸

- deutlich gesunkener Marktwert des Vermögensgegenstands;
- eingetretene oder drohende nachteilige Veränderungen im rechtlichen, wirtschaftlichen oder technischen Umfeld;
- Anstieg der Marktzinssätze oder der erwarteten Renditen, die den Barwert künftiger Mittelzuflüsse zur Berechnung einer Wertminderung wesentlich verringern;
- Der Buchwert des Eigenkapitals des Unternehmens ist größer als seine Marktkapitalisierung;
- Schadensfälle oder technische Überalterung von Vermögensgegenständen;
- Nachteilige Veränderungen in Bezug auf die Nutzung eines Vermögenswerts, Verkaufs- oder Stilllegungspläne;
- Substanzielle Hinweise des internen Berichtswesens auf eine verschlechterte Wirtschaftlichkeit;

⁵⁷ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 123.

⁵⁸ Vgl. LÜDENBACH, N./HOFFMANN, W. (2007), S. 414f.

- Verschlechterung der Netto-Cashflows aus der Nutzung des Vermögenswerts oder Nichterreichung budgetierter Netto-Cashflows.

Immaterielle Vermögenswerte mit unbestimmter Nutzungsdauer, noch nicht nutzungsbereite immaterielle Vermögensgegenstände sowie der erworbene Geschäfts- oder Firmenwert müssen jährlich auf Wertminderung überprüft werden, unabhängig davon, ob ein Anhaltspunkt für eine Wertminderung vorliegt. Der jährliche Werthaltigkeitstest ist jedes Jahr zum gleichen Zeitpunkt durchzuführen, wobei unterschiedliche immaterielle Vermögenswerte zu unterschiedlichen Zeitpunkten auf Wertminderung geprüft werden können.⁵⁹

Eine Wertminderung liegt vor, wenn der erzielbare Betrag geringer als der Buchwert ist. Der erzielbare Betrag ist der höhere Betrag zwischen dem Fair Value abzüglich Veräußerungskosten und dem Nutzungswert. Der Fair Value ist gemäß IFRS 13 zu ermitteln. Siehe dazu Kapitel 2.9. Unter Veräußerungskosten fallen alle der Veräußerung direkt zurechenbaren, zusätzlich entstehenden Kosten wie zum Beispiel Rechtsberatungskosten, Gebühren, Abbau-, Reinigungs-, Verpackungs- oder Wartungskosten, wobei Kostenvorteile aus der Veräußerung nicht saldiert werden dürfen. Finanzierungskosten sowie Ertragsteuern zählen nicht zu den Veräußerungskosten. Der Nutzungswert ist der Barwert der erwarteten, zukünftigen Cashflows, die aus der Nutzung des Vermögenswerts und einer gegebenenfalls zukünftigen Veräußerung zu erzielen sind. Der Prognosezeitraum sollte höchstens fünf Jahre umfassen, danach werden Cashflows nur extrapoliert indem eine konstante oder abnehmende Wachstumsrate zugrunde gelegt wird. Die Wachstumsrate sollte gemäß IAS 36.33 die langfristige Durchschnittswachstumsrate für die Produkte, die Branche oder das Land nicht überschreiten. Die Cashflow-Prognosen müssen auf verlässlichen Annahmen des Managements beruhen, wobei externe Informationen höher als interne Informationen gewichtet werden sollten. Zur Plausibilisierung der Annahmen sind frühere Prognosen mit den tatsächlichen Cashflows zu vergleichen und gegebenenfalls Abweichungsanalysen zu erstellen.⁶⁰

Die maßgeblichen Cashflows umfassen alle Einzahlungen und Auszahlungen, die dem Vermögenswert zugeordnet werden können, inklusive etwaiger Veräußerungserlöse. Cashflows aus dem Finanzierungsbereich sowie Steuerzahlungen sind nicht zu berücksichtigen. Die künftigen Cashflows sind in jener Währung zu schätzen, in der sie generiert werden. Der

⁵⁹ S. IAS 36.10.

⁶⁰ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 124f.

Barwert wird in weiterer Folge mithilfe des am Tag der Berechnung des Nutzungswerts geltenden Devisenkassakurses umgerechnet.⁶¹

Beim Abzinsungssatz handelt es sich um einen langfristigen risikoadäquaten Marktzinssatz vor Steuern. Ein Zinssatz, der die gegenwärtigen Markteinschätzungen des Zinseffekts und die speziellen Risiken des Vermögensgegenstandes widerspiegelt, ist jene Rendite, welche Investoren für vergleichbare Finanzinvestitionen in Bezug auf Cashflows, Zeiträume und Risikoprofile verlangen würden. Dieser Zinssatz ist auf Basis des Zinssatzes, der bei gegenwärtigen Markttransaktionen für vergleichbare Vermögenswerte verwendet wird, zu schätzen. Fehlt ein entsprechender Marktzinssatz, kann der Zinssatz alternativ auf Basis der durchschnittlich gewichteten Kapitalkosten abgeleitet werden. Dabei ist der Zinssatz dermaßen anzupassen, um das Risiko der Investition in den Vermögenswert marktkonform widerzuspiegeln, wobei insbesondere Länderrisiken, Währungsrisiken sowie Preisrisiken zu berücksichtigen sind. Des Weiteren ist der Zinssatz unabhängig von der konkreten Finanzierungsstruktur und Zinslast des Unternehmens zu ermitteln.⁶²

In vielen Fällen ist die Ermittlung des Nutzungswerts für einzelne Vermögenswerte nicht möglich. Demnach ist im Sinne des IAS 36.66 der erzielbare Betrag für die zahlungsmittelgenerierende Einheit zu bestimmen. Eine zahlungsmittelgenerierende Einheit ist die jeweils kleinste identifizierbare Gruppe von Vermögenswerten, die Cashflows erzeugen, die unabhängig von anderen Vermögenswerten oder Gruppen von Vermögenswerten sind. Eine Wertminderung ist vorzunehmen, sofern der erzielbare Betrag der zahlungsmittelgenerierenden Einheit niedriger ist als die Summe der Buchwerte der Vermögensgegenstände, die in die zahlungsmittelgenerierende Einheit einbezogen sind. Die Wertminderung wird zuerst vom Firmenwert und in weiterer Folge im Verhältnis der Buchwerte der übrigen Vermögenswerte vorgenommen. Die Untergrenze stellt immer der Fair Value abzüglich Veräußerungskosten oder eines allenfalls bekannten individuellen Nutzungswerts des jeweiligen Vermögenswerts dar.⁶³

Im Falle einer Wertaufholung einer durchgeführten Wertminderung ist eine Zuschreibung geboten. Der Zuschreibungsbetrag ermittelt sich aus dem Vergleich zwischen dem Buchwert und dem erzielbaren Betrag, wobei die Anschaffungskosten bzw. die fortgeschriebenen Anschaffungskosten die Obergrenze darstellen. Bei einem Geschäfts- oder Firmenwert ist eine

⁶¹ S. IAS 36.39ff.

⁶² Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 126f.; S. IAS 36.56.

⁶³ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 129ff.

Wertaufholung nicht zulässig, eine einmal erfasste Wertminderung darf nicht mehr rückgängig gemacht werden.⁶⁴

UGB

Gegenstände des Anlagevermögens sind nach § 204 (2) UGB bei voraussichtlich dauerhafter Wertminderung auf den niedrigeren beizulegenden Wert abzuschreiben. Beim Finanzanlagevermögen erfolgt die Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Zeitwert.

Gemäß § 207 UGB sind Wertminderungen im Bereich des Umlaufvermögens vorzunehmen, sofern der beizulegende Zeitwert bzw. der beizulegende Wert des Vermögensgegenstandes am Abschlussstichtag die Anschaffungs- oder Herstellungskosten unterschreitet.

Bei Werterhöhungen besteht gemäß § 208 (1) UGB sowohl im Anlagevermögen, als auch im Umlaufvermögen ein Wertaufholungsgebot. Die Obergrenze stellen die fortgeschriebenen bzw. die historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten dar. Beim Firmenwert besteht im Sinne des § 208 (2) UGB ein Zuschreibungsverbot.

2.9 Fair Value – Definition, Ermittlung sowie Bewertungsmethoden

Der Fair Value bzw. der beizulegende Zeitwert, ist jener Preis, der im Zuge einer ordnungsmäßigen Transaktion zwischen Marktteilnehmern am Bewertungsstichtag für den Verkauf eines Vermögenswerts zu erzielen bzw. für die Übertragung einer Schuld zu bezahlen ist, das heißt, es handelt sich um einen Abgangspreis. Bei der Ermittlung des Fair Values wird davon ausgegangen, dass die Transaktion entweder auf dem Hauptmarkt oder auf dem vorteilhaftesten Markt stattfindet. Besteht für den betreffenden Vermögenswert bzw. die betreffende Schuld ein Hauptmarkt, stellt die Bemessung des Fair Values den Preis in dem Markt dar, unabhängig davon, ob der Preis am Bewertungsstichtag in einem anderen Markt vorteilhafter wäre. Der vorteilhafteste Markt ist lediglich heranzuziehen, sofern kein Hauptmarkt vorhanden ist.⁶⁵

Der Hauptmarkt verfügt über die höchsten Umsätze und dem höchsten Aktivitätsgrad für den Vermögenswert oder die Schuld. Der Hauptmarkt ist jener Markt, in dem das Unternehmen normalerweise den Verkauf des Vermögenswerts oder die Übertragung der Schuld abschließen würde. Der vorteilhafteste Markt ist jener Markt mit dem höchsten erzielbaren Betrag für den Vermögenswert bzw. dem niedrigsten zahlbaren Betrag für die Schuld. Bei der Bestimmung des

⁶⁴ Vgl. BEYHS/HASSLER/KERSCHBAUMER (2010), S. 55.

⁶⁵ S. IFRS 13.9ff.

vorteilhaftesten Marktes sind Transaktionskosten sowie Transportkosten zu berücksichtigen. Zur Bestimmung des Hauptmarktes bzw. des vorteilhaftesten Marktes muss das Unternehmen keine umfassende Analyse durchführen, jedoch sind alle verfügbaren Informationen zu berücksichtigen. Das Unternehmen muss zum Bewertungsstichtag Zugang zum Hauptmarkt oder dem vorteilhaftesten Markt haben.⁶⁶

Für die Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts muss für das Unternehmen zwar die Möglichkeit zum Marktzugang bestehen, jedoch ist es nicht erforderlich, dass das Unternehmen zum Bewertungsstichtag in der Lage ist, den betreffenden Vermögenswert zu veräußern bzw. die betreffende Schuld zu übertragen. Ein Unternehmen bemisst den beizulegenden Zeitwert anhand jener Annahmen, welche Marktteilnehmer bei der Preisbildung zugrunde legen würden, wobei davon auszugehen ist, dass die Marktteilnehmer in ihrem besten wirtschaftlichen Interesse handeln.⁶⁷

Unter Marktteilnehmern versteht man Käufer und Verkäufer im Hauptmarkt bzw. vorteilhaftesten Markt für den Vermögenswert oder die Schuld, welche die folgenden Merkmale erfüllen:⁶⁸

- Sie sind voneinander unabhängig;
- Sie sind sachkundig und verfügen über ein angemessenes Wissen über den Vermögenswert bzw. die Schuld und über die Transaktion;
- Sie sind in der Lage sowie dazu bereit, eine Transaktion über den Vermögenswert oder die Schuld abzuschließen.

Im Rahmen der Ermittlung des Preises sind Transaktionskosten außer Ansatz zu lassen. Transaktionskosten sind dem Verkauf oder der Übertragung direkt zurechenbar und daher kein Merkmal eines Vermögenswerts oder einer Schuld, sondern von Transaktionen. Transportkosten sind aufgrund der Tatsache, dass ein Vermögenswert mitunter vom derzeitigen Ort an den relevanten Referenzmarkt verbracht werden muss, von den Transaktionskosten zu unterscheiden. Deshalb sind Transportkosten bei der Preisermittlung zu berücksichtigen und vermindern den beizulegenden Zeitwert.⁶⁹

⁶⁶ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 429.

⁶⁷ S. IFRS 13.20ff.

⁶⁸ S. IFRS 13 Anhang A.

⁶⁹ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 429.

Bewertungsmethoden

Für die Ermittlung des Fair Value unterscheidet man drei Bewertungsmethoden, die Marktpreismethode, die Kostenmethode sowie die Kapitalwertmethode. Bei der Auswahl der Bewertungsmethode ist die nach den Umständen des Einzelfalls geeignetste Methode zu wählen, die die beobachtbaren Inputfaktoren maximiert und die nicht beobachtbaren Inputfaktoren minimiert.⁷⁰

Die Marktpreismethode beruht auf tatsächlichen Markttransaktionen identischer oder vergleichbarer Vermögenswerte bzw. Schulden. Bewertungstechniken, die auf dem marktbasierten Ansatz beruhen, verwenden häufig Marktmultiplikatoren, die von Vergleichswerten abgeleitet werden. Multiplikatoren können in verschiedenen Bandbreiten vorhanden sein, wobei für jeden Vergleichswert ein anderer Multiplikator zutrifft. Es ist ein sachgerechter Multiplikator aus der betroffenen Bandbreite auszuwählen, dabei sind für die jeweilige Bewertung spezifische qualitative und quantitative Faktoren zu berücksichtigen.⁷¹

Die Kostenmethode zielt auf den Reproduktionswert eines Vermögenswerts mit gleicher Kapazität ab, das heißt, es handelt sich um Wiederbeschaffungskosten. Dabei ist die Sichtweise eines potentiellen Käufers einzunehmen, der vor der Entscheidung steht, die Vermögenswerte vom Verkäufer zu erwerben oder sie zu reproduzieren. Da die Reproduktion zu einem neuen Vermögenswert führen würde, sind bei der Bewertung auch das Ausmaß der Abnutzung, die wirtschaftliche- sowie die technische Überalterung zu berücksichtigen.⁷²

Im Rahmen der Kapitalwertmethode werden zukünftige Zahlungsströme oder Erträge und Aufwendungen mit einem risikoäquivalenten Zinssatz abgezinst, wobei die aktuellen Markterwartungen zu berücksichtigen sind. Konkrete Bewertungsverfahren sind unter anderem Barwertmethoden, Optionspreismodelle sowie Residualgewinnmethoden.⁷³

Bewertungshierarchie

Mithilfe der Bewertungshierarchie soll die Einheitlichkeit und Vergleichbarkeit bei der Bemessung des beizulegenden Zeitwerts erhöht werden. Diese Bewertungshierarchie teilt die in den Bewertungsmethoden verwendeten Inputfaktoren in drei Stufen ein, wobei Inputfaktoren auf Stufe 1 die höchste Priorität und Inputfaktoren auf Stufe 3 die niedrigste Priorität eingeräumt

⁷⁰ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 117.

⁷¹ S. IFRS 13 Anhang B.

⁷² Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 440.

⁷³ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2016), S. 440f.

werden. Inputfaktoren der Stufe 1 sind notierte Preise in aktiven Märkten für identische Vermögenswerte oder Schulden. Marktpreise sind der zuverlässigste Nachweis für den Fair Value und sind daher immer vorzugsweise heranzuziehen, wenn ein solcher Preis zur Verfügung steht. Inputfaktoren auf Stufe 2 sind unmittelbar oder mittelbar beobachtbare Marktpreisnotierungen für den Vermögenswert bzw. die Schuld. Inputfaktoren auf Stufe 3 sind nicht beobachtbare Inputfaktoren für den Vermögenswert oder die Schuld. Dabei handelt es sich um subjektive bzw. unternehmensinterne Informationen, die nicht auf Marktbeobachtungen beruhen. Ein Unternehmen hat jedoch alle Informationen über Annahmen von Marktteilnehmern zu berücksichtigen, sofern diese bei vertretbarem Aufwand erhältlich sind.⁷⁴

Zur besseren Veranschaulichung bzw. Übersichtlichkeit werden die 3 Stufen der Fair Value Bewertungshierarchie in der folgenden Tabelle nochmals dargestellt und mit Beispielen fundiert:

Rangstufe	Anforderungen an die Bewertungsparameter	Beispiele
1	Beobachtbare Preise für identische Vermögenswerte oder Schulden auf aktiven Märkten.	Preise von Aktien, Anleihen oder Rohstoffen.
2	Beobachtbare Preise für ähnliche Vermögenswerte oder Schulden auf aktiven Märkten. Beobachtbare Preise für identische Vermögenswerte oder Schulden auf inaktiven Märkten. Andere beobachtbare Marktpreisnotierungen wie beispielsweise Zinssätze oder Volatilitäten die für den Vermögenswert bzw. die Schuld beobachtet werden können. Marktgestützte Inputfaktoren.	Quadratmeterpreis für ähnliche Gebäude, notierte Preise für ähnliche Vermögenswerte und Schulden auf inaktiven Märkten, Zinsraten, Zinsstrukturkurven.
3	Nicht beobachtbare bzw. subjektive Inputfaktoren.	Unternehmensintern geplante Cashflows, Beta-Faktoren von vergleichbaren Anteilen, nicht beobachtbare Swaps.

Tabelle 1: Bewertungshierarchie

Quelle: PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 120f. (leicht modifiziert).

⁷⁴ S. IFRS 13.72ff.

2.10 Zusammenfassende Darstellung

Die folgende Tabelle zeigt die wesentlichen Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede zwischen UGB und IFRS:

Bilanzposten	UGB	IFRS
Sachanlagevermögen	<p>Erstansatz: Anschaffungskosten §203 UGB</p> <p>Folgebewertung: Planmäßige Abschreibung über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer. Außerplanmäßige Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Wert bei voraussichtlich dauernder Wertminderung. Wertaufholungsgebot - bei Wegfall der Gründe ist eine Zuschreibung vorzunehmen, Ansatzhöchstgrenze stellen die fortgeführten Anschaffungskosten dar.</p>	<p>Erstansatz: Anschaffungskosten IAS 16.16</p> <p>Folgebewertung Wahlrecht:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Anschaffungskostenmodell • Neubewertungsmodell: <p>Fair Value Bewertung – Anpassung Buchwert an Neubewertungsbetrag. Aufwertungen über die fortgeführten Anschaffungskosten werden erfolgsneutral im Eigenkapital (Neubewertungsrücklage) erfasst. Wertminderungen mindern eine bestehende Neubewertungsrücklage, ein etwaig übersteigender Betrag wird erfolgswirksam erfasst.</p>
Leasing	<p>Die Zuordnung des Leasinggegenstandes erfolgt nach dem Prinzip des wirtschaftlichen Eigentums. Man unterscheidet:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Vollamortisationsvertrag • Teilamortisationsvertrag <p>Bei Zurechnung des Leasinggegenstandes zum Leasingnehmer, hat dieser das Leasinggut zu aktivieren und planmäßig über die Nutzungsdauer abzuschreiben bzw. eine Leasingverbindlichkeit zu fortgeführten Anschaffungskosten zu bewerten. Erfolgt die Zuordnung des Leasinggegenstandes beim Leasinggeber, so hat der Leasingnehmer sämtliche Leasingzahlungen erfolgswirksam zu erfassen.</p>	<p>Erstansatz: Aktivierung eines Nutzungsrechts zu Anschaffungskosten bzw. Passivierung einer Leasingverbindlichkeit zum Barwert der künftigen Leasingzahlungen.</p> <p>Folgebewertung: Das Nutzungsrecht ist planmäßig auf die Nutzungsdauer des Leasinggegenstandes oder die kürzere Leasinglaufzeit abzuschreiben. Bei der Folgebewertung der Leasingverbindlichkeit ist der Buchwert der Leasingverbindlichkeit um den Zinsaufwand und die geleisteten Leasingzahlungen anzupassen.</p>

2. Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften nach UGB und IFRS

<p>Finanzinstrumente</p>	<p>Erstansatz: Anschaffungskosten §203, 206 UGB</p> <p>Folgebewertung: Im Falle einer Wertminderung erfolgt eine außerplanmäßige Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Zeitwert. Wertaufholungsgebot - bei Wegfall der Gründe ist eine Zuschreibung vorzunehmen, Ansatzhöchstgrenze stellen die fortgeführten Anschaffungskosten dar.</p>	<p>Erstansatz: Anschaffungskosten bzw. Fair Value im Zeitpunkt der Anschaffung.</p> <p>Folgebewertung:</p> <ul style="list-style-type: none"> • fortgeführte Anschaffungskosten Finanzinstrumente, die zur Vereinnahmung von vertraglichen Zahlungen gehalten werden und der Vermögenswert Zahlungen nur zu bestimmten Stichtagen und lediglich in Form von Zinsen und Tilgungen gewährt. • erfolgsneutral zum Fair Value Finanzinstrumente, die sowohl zur Vereinnahmung von vertraglichen Zahlungen, als auch zum Verkauf gehalten werden und der Vermögenswert Zahlungen nur zu bestimmten Stichtagen und lediglich in Form von Zinsen und Tilgungen gewährt. • erfolgswirksam zum Fair Value Finanzinstrumente, die weder die Kriterien für eine Bewertung zu fortgeführte Anschaffungskosten, noch die Kriterien für eine erfolgsneutrale Bewertung zum Fair Value erfüllen.
<p>Vorräte</p>	<p>Erstansatz: Anschaffungskosten § 206 UGB</p> <p>Folgebewertung: Eine Abschreibung ist vorzunehmen, wenn die Anschaffungskosten den beizulegenden Wert übersteigen. Eine etwaige Zuschreibung ist mit den historischen Anschaffungskosten begrenzt.</p>	<p>Die Bewertung von Vorräten erfolgt sowohl beim Erstansatz als auch bei der Folgebewertung zu den Anschaffungskosten oder dem niedrigeren Nettoveräußerungswert. Verkaufserlös - Erlösschmälerungen - Fertigstellungskosten - Vertriebskosten = Nettoveräußerungswert</p>

2. Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften nach UGB und IFRS

<p>Rückstellungen</p>	<p>Ansatz: Rückstellungen müssen für künftige Verpflichtungen gebildet werden, deren Grund der Sache nach wahrscheinlich oder sicher feststeht, aber deren Höhe oder der Zeitpunkt ihres Eintritts noch unbestimmt sind.</p> <p>Bewertung: Die Bewertung erfolgt zum Erfüllungsbetrag, der bestmöglich zu schätzen ist. Langfristige Rückstellungen sind mit einem marktüblichen Zinssatz abzuzinsen.</p>	<p>Ansatzkriterien IAS 37.14</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ereignis der Vergangenheit; • Abfluss von Ressourcen ist wahrscheinlich; • Höhe der Verpflichtung ist verlässlich ermittelbar. <p>Bewertung zum bestmöglichen Schätzwert, der zur Erfüllung der gegenwärtigen Verpflichtung erforderlich ist.</p> <p>Ist der Zinseffekt wesentlich, sind Rückstellungen mit einem marktgerechten Zinssatz abzuzinsen.</p> <p>Rückstellungsverbot für Aufwandsrückstellungen.</p>
<p>Finanzielle Verbindlichkeiten</p>	<p>Erstansatz: Verbindlichkeiten sind zu ihrem Erfüllungsbetrag anzusetzen.</p> <p>Folgebewertung: Verbindlichkeiten sind aufzuwerten, wenn der Rückzahlungsbetrag den Buchwert überschreitet. Eine etwaige Abwertung ist begrenzt mit den historischen Anschaffungskosten.</p>	<p>Erstansatz: Fair Value im Anschaffungszeitpunkt bzw. erhaltener Betrag.</p> <p>Folgebewertung:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Grundsätzlich zu fortgeführten Anschaffungskosten anhand der Effektivzinssatzmethode; • finanzielle Verbindlichkeiten die zu Handelszwecken gehalten werden, sind erfolgswirksam zum Fair Value zu bewerten.

Tabelle 2: Bilanzierungs- und Bewertungsunterscheide zwischen UGB und IFRS

Quelle: eigene Darstellung.

3. Handelsbilanz II

Der Prozess der Konzernabschlusserstellung erfordert, dass die in den Konzernabschluss einzubeziehenden Einzelabschlüsse bestimmten Einheitskriterien unterliegen. Dazu zählen insbesondere eine einheitliche Gliederung, eine einheitliche Bilanzierung und Bewertung sowie eine einheitliche Währung. Dieses Kapitel umfasst die Abhandlung dieser Einheitskriterien und die Schaffung der Grundlage für den Konzernabschluss.⁷⁵

3.1 Vereinheitlichung von Gliederung, Bilanzierung und Bewertung

Um die Einheitlichkeit zu gewährleisten, müssen die dem Konzernabschluss zu Grunde liegenden Einzelabschlüsse einheitlich gegliedert werden. Die gewählte Gliederung des Konzernabschlusses muss nicht der Gliederung des Einzelabschlusses des Mutterunternehmens entsprechen, es müssen aber die gesetzlichen Vorschriften, die für das Mutterunternehmen gelten, eingehalten werden.⁷⁶

Durch die Einführung eines Konzernkontenrahmens kann sichergestellt werden, dass die Einzelabschlüsse aller Tochterunternehmen einheitlich gegliedert sind.⁷⁷

Im Konzernabschluss müssen gleiche Sachverhalte gleich und unterschiedliche Sachverhalte unterschiedlich behandelt werden. Daher müssen die in den Konzernabschluss aufzunehmenden Vermögensgegenstände und Schulden, unabhängig von welchem Konzernunternehmen sie stammen, im Rahmen der Überleitung auf die Handelsbilanz II nach einheitlichen Rechnungslegungsmethoden erfasst werden. Dies erfordert zum einen, dass Wahlrechte konzernweit gleich auszuüben sind, sofern der jeweilige Standard keine abweichende Regelung vorsieht. Zum anderen sind bestehende Verfahrens- und Ermessensspielräume konzernweit gleich zu handhaben. Auf die Vereinheitlichung der Bilanzierung und Bewertung kann verzichtet werden, sofern die Auswirkungen von untergeordneter Bedeutung sind, das heißt der Wesentlichkeitsgrundsatz findet Anwendung.⁷⁸

⁷⁵ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 487.

⁷⁶ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 94f.

⁷⁷ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 489.

⁷⁸ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 488f.

3.2 Währungsumrechnung

Um der Einheitlichkeit hinsichtlich der Währung zu genügen, müssen Einzelabschlüsse auf dieselbe Währung lauten, wenn sie zu einem Konzernabschluss zusammengefasst werden. Fremdwährungsabschlüsse sind daher im Rahmen der HBII-Überleitung auf die Konzernwährung umzurechnen.⁷⁹

Die Währungsumrechnung erfolgt nach dem Konzept der funktionalen Währung. Die funktionale Währung ist gemäß IAS 21.8 die Währung des primären Wirtschaftsumfelds, in dem das Unternehmen tätig ist.

Abhängig davon, ob die fremde Währung oder die Konzernwährung als funktionale Währung angesehen wird, kommt entweder das Stichtagskursverfahren oder das Zeitbezugsverfahren zur Anwendung. Die Zeitbezugsmethode ist anzuwenden, sofern die funktionale Währung von der Währung, in der die Bücher geführt werden, abweicht. Demgegenüber ist das Stichtagskursverfahren bei der Umrechnung von der funktionalen Währung in die Konzernwährung anzuwenden. Während bei der Stichtagskursmethode die Umrechnung der Fremdwährungsabschlüsse zum Konzernabschlussstichtagskurs erfolgt, werden bei der Zeitbezugsmethode alle Posten des Jahresabschlusses mit dem Kurs des Zeitpunktes umgerechnet, auf den sich der jeweilige Posten bezieht.⁸⁰

Aufgrund der Beurteilungskriterien des IAS 21.9 ist die lokale Währung im Regelfall als funktionale Währung anzusehen, weshalb im Folgenden näher auf die Stichtagskursmethode eingegangen wird.⁸¹

Stichtagskursmethode

Beim reinen Stichtagskursverfahren werden alle Posten des Jahresabschlusses zum aktuellen Kurs am Bilanzstichtag umgerechnet. Bei Anwendung dieses Verfahrens ergeben sich aber Probleme hinsichtlich der Kapitalkonsolidierung, da sich das Eigenkapital des ausländischen Tochterunternehmens ändert, der Beteiligungsansatz des Mutterunternehmens aber erhalten bleibt und somit die Wiederholung der Erstkonsolidierung nicht mehr das historisch erworbene Eigenkapital des Tochterunternehmens eliminiert. Aus diesem Grund hat sich die modifizierte

⁷⁹ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 93.

⁸⁰ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 105f.

⁸¹ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 491.

Stichtagskursmethode, bei der nicht alle Posten des Jahresabschlusses zum Stichtagskurs umgerechnet werden, durchgesetzt.⁸²

In nachfolgender Tabelle werden die anzuwendenden Umrechnungskurse für die jeweiligen Posten des Jahresabschlusses beim modifizierten Stichtagskursverfahren dargestellt:

Jahresabschlussposten	Umrechnungskurs
Vermögensgegenstände und Schulden	Stichtagskurs
Eigenkapital	Historischer Kurs
Aufwendungen und Erträge	Durchschnittskurs
Ausschüttungen	Kurs zum Ausschüttungszeitpunkt
Beteiligungsansätze	Historischer Kurs

Tabelle 3: Währungsumrechnungskurse

Quelle: FRÖHLICH, C. (2016), S. 109 (leicht modifiziert).

Vermögenswerte und Schulden werden zum aktuellen Kurs am Bilanzstichtag umgerechnet. Die Umrechnung des Eigenkapitals bzw. des Beteiligungsansatzes erfolgt hingegen mit dem historischen Kurs. Der historische Kurs entspricht dem Kurs zum Zeitpunkt der Erstkonsolidierung. Dadurch kann einerseits die Kapitalkonsolidierung problemlos fortgeführt werden und andererseits die Eigenkapitalüberleitungsrechnung im Konzernabschluss transparent dargestellt werden. Aufgrund der Tatsache, dass die Vermögensgegenstände abzüglich der Schulden dem Eigenkapital des Tochterunternehmens in lokaler Währung entsprechen, ergibt sich aufgrund der Umrechnung der Vermögensgegenstände und Schulden zum Stichtagskurs und des Eigenkapitals zum historischen Kurs zwangsweise eine Differenz. Diese Umrechnungsdifferenz ist erfolgsneutral im sonstigen Ergebnis zu erfassen.⁸³

Aufwendungen und Erträge werden mit einem Durchschnittskurs umgerechnet. Die Durchschnittsbildung kann dabei auf Monats- oder Quartalsbasis bzw. bei weitgehend stabilen Wechselkursen auf Jahresbasis erfolgen. Das Jahresergebnis wird ebenfalls zum Durchschnittskurs umgerechnet, wodurch sich über mehrere Jahre hinweg der Eigenkapitalwert aus verschiedenen Kursumrechnungen zusammensetzt. Da das Jahresergebnis zum Durchschnittskurs und die mit dem erzielten Jahresergebnis im Zusammenhang stehende

⁸² Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 108.

⁸³ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 109f.

Vermögensmehrung zum Stichtagskurs umgerechnet wird, ergibt sich auch hierbei eine Differenz, welche erfolgsneutral im Eigenkapital zu erfassen ist.⁸⁴

Ausschüttungen sind mit dem Kurs zum Ausschüttungszeitpunkt umzurechnen. Bei der Muttergesellschaft ergibt sich die Umrechnung zum Ausschüttungszeitpunkt daraus, dass der umgerechnete Betrag dem Zahlungseingang entspricht. Bei der Tochtergesellschaft ist die Ausschüttung zum gleichen Kurs umzurechnen, damit das Eigenkapital um denselben Betrag gekürzt wird. In Summe darf sich das Eigenkapital des Konzerns aufgrund einer konzerninternen Transaktion nicht verändern. Aufgrund der mit der Ausschüttung verbundenen Reduktion des Eigenkapitals um den mit dem Kurs zum Ausschüttungszeitpunkt umgerechnet Betrag, verringert sich die Umrechnungsdifferenz im Eigenkapital.⁸⁵

⁸⁴ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 111.

⁸⁵ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 113.

4. Konsolidierung nach IFRS

Im Konzernabschluss wird eine Unternehmensgruppe im Sinne der Einheitstheorie so dargestellt, als ob es sich um ein einheitliches selbständiges Unternehmen handeln würde. Dieses Kapitel umfasst die Beschreibung jener Maßnahmen, um dieser Forderung zu entsprechen. Nach der Beschreibung der Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung sowie des Konsolidierungskreises folgen daher die Kapital-, Schulden-, Zwischenergebnis- sowie die Aufwands- und Ertragskonsolidierung. Anhand dieser Konsolidierungsmaßnahmen können alle Posten, die aus Innenbeziehungen im Konzern entstanden sind, ausgeschaltet bzw. eliminiert werden.⁸⁶

4.1 Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses

Konsolidierungspflicht nach dem UGB

Zur Konzernabschlusserstellung sind gemäß § 244 UGB alle Kapitalgesellschaften verpflichtet, die zumindest ein Tochterunternehmen besitzen.

Ein Tochterunternehmen liegt vor, wenn die Unternehmen unter einer einheitlichen Leitung stehen oder das Mutterunternehmen einen beherrschenden Einfluss auf das andere Unternehmen ausüben kann. Eine einheitliche Leitung ist gegeben, wenn Mutter- und Tochterunternehmen eine wirtschaftliche Einheit bilden, wobei es ausreichend ist, wenn die wesentlichen Unternehmensbereiche bzw. Funktionen vereinheitlicht sind. Zusätzlich ist es notwendig, dass eine faktische Einflussmöglichkeit gegeben ist und diese tatsächlich ausgeübt wird.⁸⁷

Im Sinne des § 244 (2) UGB ist ein beherrschender Einfluss gegeben, sofern einem Mutterunternehmen, bei einem anderen Unternehmen:

1. die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter zusteht;
2. das Recht zusteht, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abzuwählen und das Mutterunternehmen gleichzeitig Gesellschafter ist; oder
3. das Recht zusteht, einen beherrschenden Einfluss auszuüben; oder
4. aufgrund von vertraglichen Vereinbarungen mit Gesellschaftern des Tochterunternehmens, die Mehrheit der Stimmrechte ausüben kann oder die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans bestellen oder abberufen kann.

⁸⁶ Vgl. EGGER/SAMER/BERTL (2016), S. 45ff.

⁸⁷ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 10ff.

Von dieser Grundregel normiert das Gesetz verschiedene Ausnahmetatbestände, die das Mutterunternehmen von der Verpflichtung zur Erstellung eines Konzernabschlusses befreien.⁸⁸

Tannenbaumprinzip

Ein Unternehmen kann auf die Erstellung eines Konzernabschlusses verzichten, wenn es selbst in einen übergeordneten Konzernabschluss einbezogen wird, nicht kapitalmarktorientiert ist und das übergeordnete Mutterunternehmen entweder sämtliche Anteile am befreiten Unternehmen oder mindestens 90 Prozent der Anteile am befreiten Unternehmen besitzt und die anderen Gesellschafter der Befreiung zugestimmt haben oder weder Aufsichtsrat noch eine qualifizierte Minderheit, deren Anteile zehn Prozent oder EUR 1,4 Mio. des Nennkapitals erreichen, eine Aufstellung des Konzernabschlusses verlangen.

Größenabhängige Befreiung

§ 246 UGB normiert die Ausnahme von der Konzernabschlussverpflichtung für kleine Konzerne. Die Kriterien für die größenabhängige Befreiung sind die Bilanzsumme, die Umsatzerlöse sowie die Anzahl der Arbeitnehmer des Konzerns. Von den drei Kriterien müssen zwei unterschritten werden, damit der Ausnahmetatbestand erfüllt ist. Die größenabhängige Befreiung kann nach § 246 (3) UGB nicht in Anspruch genommen werden, sofern ein in den Konzernabschluss einbezogenes Unternehmen kapitalmarktorientiert ist.

In der nachfolgenden Tabelle sind die Grenzwerte für die drei Kriterien, sowohl für die Brutto-, als auch für die Nettomethode, dargestellt:

	Bruttomethode	Nettomethode
Bilanzsumme	24 Millionen €	20 Millionen €
Umsatzerlöse	48 Millionen €	40 Millionen €
Arbeitnehmer	250	250

Tabelle 4: Grenzwerte größenabhängige Befreiung Konzernabschluss
Quelle: FRÖHLICH, C. (2016), S. 17.

Während sich die Bruttomethode auf den Summenabschluss bezieht, stellt die Nettomethode hingegen einen fiktiven Konzernabschluss dar. Dabei sind bei der Ermittlung der Bilanzsumme, ausgehend von der Summenbilanz Forderungen bzw. Verbindlichkeiten innerhalb des Konzerns sowie die Beteiligungsansätze für die einbezogenen Unternehmen in Abzug zu bringen und

⁸⁸ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 14ff.

etwaige stille Reserven und Firmenwerte hinzuzurechnen. Bei den Umsatzerlösen sind ausgehend von den Gesamtumsatzerlösen die konzerninternen Umsätze in Abzug zu bringen.⁸⁹

Zwischen Brutto- und Nettomethode besteht ein Wahlrecht, wodurch es ausreichend ist, wenn die Befreiung nach einer der beiden Methoden erfüllt ist. Sofern die Bedingungen in zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen erfüllt werden, tritt die Befreiung bereits in diesem zweiten Jahr ein. Die Befreiung bleibt so lange bestehen, bis die Bedingungen in zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen nicht erfüllt werden. Die Verpflichtung zur Konzernabschlusserstellung tritt dann im nächstfolgenden Jahr ein.⁹⁰

Konsolidierungspflicht nach den IFRS

Ein Unternehmen, das zumindest ein Tochterunternehmen hat, ist gemäß IFRS 10.4 zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet. Die Konsolidierungspflicht ergibt sich aus der Beherrschung des Tochterunternehmens durch das Mutterunternehmen.⁹¹

Ein Mutterunternehmen beherrscht ein anderes Unternehmen, wenn es die folgenden Merkmale kumulativ erfüllt:⁹²

1. Innehabung der Entscheidungsgewalt über das andere Unternehmen.
2. Das Mutterunternehmen hat das Risiko bzw. das Anrecht auf schwankende Renditen aus dem anderen Unternehmen.
3. Fähigkeit, durch die Entscheidungsgewalt die Höhe der Renditen aus dem anderen Unternehmen zu steuern bzw. zu beeinflussen.

Ein Mutterunternehmen braucht keinen Konzernabschluss zu erstellen, wenn es sämtliche folgende Bedingungen erfüllt:⁹³

- Es ist selbst ein hundertprozentiges Tochterunternehmen oder ein teilweise im Besitz eines anderen Unternehmens stehendes Tochterunternehmen und die anderen Eigentümer sind darüber informiert und haben keine Einwände, dass das Mutterunternehmen keinen Konzernabschluss aufstellt.
- Seine Schuld- bzw. Eigenkapitalinstrumente werden nicht öffentlich gehandelt.

⁸⁹ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 18.

⁹⁰ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 18f.

⁹¹ Vgl. HAYN, S./GRÜNE, M. (2006), S. 4.

⁹² S. IFRS 10.7.

⁹³ S. IFRS 10.4.

- Es legt seine Abschlüsse weder bei einer Wertpapieraufsichtsbehörde noch bei einer anderen Regulierungsbehörde bezüglich der Emission beliebiger Kategorien von Instrumenten in einem öffentlichen Markt vor oder hat dies getan.
- Sein übergeordnetes Mutterunternehmen stellt einen IFRS-Konzernabschluss auf, indem die Tochterunternehmen entweder konsolidiert oder ergebniswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden.

4.2 Konsolidierungskreis

Gegenstand der Abgrenzung des Konsolidierungskreises ist die Bestimmung der Unternehmen, die in den IFRS-Konzernabschluss einzubeziehen sind. Damit verbunden ist die Zuordnung der für das jeweilige Unternehmen maßgebende Einbeziehungs- bzw. Abbildungsmethode. Im Rahmen der Konsolidierung unterscheidet man die Vollkonsolidierung sowie die At-Equity Konsolidierung. Während Tochterunternehmen gemeinsam mit dem Mutterunternehmen den Vollkonsolidierungskreis abbilden, werden Anteile an assoziierten Unternehmen sowie Beteiligungen an Gemeinschaftsunternehmen im Wege der At-Equity Konsolidierung im Konzernabschluss abgebildet.⁹⁴

Tochterunternehmen

Das Mutterunternehmen hat grundsätzlich alle in- und ausländischen Tochterunternehmen nach der Methode der Vollkonsolidierung in den Konzernabschluss einzubeziehen.

Ausnahmen von der Vollkonsolidierung⁹⁵

Nach dem Wesentlichkeitsgrundsatz müssen jene Tochtergesellschaften nicht in die Konsolidierung mitaufgenommen werden, welche für die Aussagekraft des Konzernabschlusses nur von untergeordneter Bedeutung sind. Bei der Beurteilung, ob ein Tochterunternehmen für die Darstellung der Vermögens-, Finanz- sowie Ertragslage des Konzerns wesentlich ist, müssen neben quantitativen Größen ebenso qualitative Größen Berücksichtigung finden. Des Weiteren darf durch die Gesamtheit aller ausgenommenen Tochterunternehmen keine Verzerrung in der Aussagekraft des Konzernabschlusses eintreten, die die Entscheidungen der Abschlussadressaten beeinflussen könnte.

⁹⁴ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 505.

⁹⁵ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 514ff.

Gemeinschaftsunternehmen

Ein Gemeinschaftsunternehmen liegt vor, wenn zwei oder mehr Partnerunternehmen gemeinschaftlich die Beherrschung an einem Unternehmen ausüben. Eine Beherrschung ist dann anzunehmen, wenn die Partnerunternehmen schwankenden Renditen aus ihrem Investment ausgesetzt sind und sie die Möglichkeit haben, die Renditen durch Gestaltung der relevanten Aktivitäten des Gemeinschaftsunternehmens zu beeinflussen. Eine gemeinschaftliche Beherrschung setzt das einvernehmliche Treffen aller maßgeblichen geschäfts- und finanzpolitischen Entscheidungen durch die Partnerunternehmen voraus. Gemeinschaftsunternehmen sind anhand der Equity-Methode in den Konzernabschluss einzubeziehen.⁹⁶

Anteile an assoziierten Unternehmen

Assoziierte Unternehmen sind Unternehmen, die nicht die Kriterien eines Tochter- oder eines Gemeinschaftsunternehmens erfüllen und auf deren Geschäfts- und Finanzpolitik das beteiligte Unternehmen einen maßgeblichen Einfluss ausüben kann. Ein maßgeblicher Einfluss wird vermutet, wenn ein direkter oder indirekter Stimmrechtsanteil von mindestens 20 Prozent an einem anderen Unternehmen besteht, außer besondere Umstände weisen im Einzelfall darauf hin, dass trotz dieses Stimmrechtsanteils kein maßgeblicher Einfluss möglich ist. Assoziierte Unternehmen sind nach der Equity-Methode in den Konzernabschluss einzubeziehen.⁹⁷

4.3 Kapitalkonsolidierung

Bei der Kapitalkonsolidierung wird die Summenbilanz bzw. der Summenabschluss um die kapitalmäßige Verflechtung zwischen Mutter- und Tochterunternehmen bereinigt. In den IFRS ist die Aufrechnung des Beteiligungsansatzes des Mutterunternehmens mit dem Eigenkapital des Tochterunternehmens als Eliminierung eines konzerninternen Sachverhalts in IFRS 10.B86 geregelt. Zusätzliche Anpassungen, die im Falle von erworbenen Tochterunternehmen vorzunehmen sind, werden in den Vorschriften zu Unternehmenszusammenschlüssen in IFRS 3 geregelt.⁹⁸

Jeder Unternehmenszusammenschluss ist gemäß IFRS 3.4 anhand der Erwerbsmethode zu bilanzieren. Im Rahmen der Erwerbsmethode sind die erworbenen identifizierbaren

⁹⁶ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 517.

⁹⁷ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 518.

⁹⁸ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 127ff.

Vermögenswerte und übernommenen Schulden im Sinne des IFRS 3.18 zu ihrem beizulegenden Zeitwert zum Erwerbszeitpunkt zu bewerten.

4.3.1 Erstkonsolidierung

Im Zuge der Kapitalkonsolidierung sind einerseits der Beteiligungsansatz beim Mutterunternehmen und andererseits das Eigenkapital beim Tochterunternehmen zu eliminieren. Im Falle einer Gründung entspricht der Beteiligungsansatz des Mutterunternehmens zum Gründungszeitpunkt dem Eigenkapital des Tochterunternehmens, woraus sich die Kapitalkonsolidierung ergibt. Jede spätere Veränderung des Eigenkapitals des Tochterunternehmens entspricht auch einer Eigenkapitalveränderung des Konzerns. Dadurch kann das Eigenkapital eines Tochterunternehmens in zwei Teile zerlegt werden, das historische Eigenkapital und das gewachsene Eigenkapital. Das historische Eigenkapital ist das Eigenkapital zum Zeitpunkt der Erstkonsolidierung und wird im Rahmen der Kapitalkonsolidierung vollständig eliminiert. Das gewachsene Eigenkapital umfasst alle Veränderungen des Eigenkapitals und verbleibt in weiterer Folge im Konzernabschluss.⁹⁹

Erwirbt ein Mutterunternehmen ein bestehendes Unternehmen, stimmen der Beteiligungsansatz, der sich aus dem Kaufpreis ergibt und das Eigenkapital des Tochterunternehmens in der Regel nicht überein. In diesem Zusammenhang nehmen der Unternehmenswert, der Kaufpreis, der Zeitwert des Eigenkapitals sowie der Buchwert des Eigenkapitals als Wertkategorien bei der Durchführung der Erstkonsolidierung eine zentrale Rolle ein.¹⁰⁰

Kapitalaufrechnung
Kaufpreis
- Buchwert des Eigenkapitals
- stille Reserven
= (+) Firmenwert / (-) negativer Unterschiedsbetrag

Tabelle 5: Kapitalaufrechnung

Quelle: in Anlehnung an FRÖHLICH, C. (2016), S.134ff.

Wie in Tabelle 5 ersichtlich, wird im Rahmen der Kapitalaufrechnung vom Kaufpreis der Buchwert des Eigenkapitals sowie die darin enthaltenen stillen Reserven in Abzug gebracht.

⁹⁹ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 131f.

¹⁰⁰ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 133f.

Dieser Abzugsbetrag entspricht dem Zeitwert des Eigenkapitals. Ein allenfalls verbleibender Unterschiedsbetrag ist als Firmenwert zu aktivieren bzw. als negativer Unterschiedsbetrag im Gewinn oder Verlust anzusetzen.¹⁰¹

4.3.2 Ansatz und Bewertung des übernommenen Eigenkapitals

Gemäß IFRS 3.11 sind die erworbenen identifizierbaren Vermögenswerte und die übernommenen Schulden des erworbenen Unternehmens anzusetzen, die zum Erwerbszeitpunkt beim erworbenen Unternehmen vorhanden sind. Vermögensgegenstände und Schulden, die nicht bereits zum Erwerbszeitpunkt beim erworbenen Unternehmen bestanden haben, dürfen im Rahmen der Kapitalaufrechnung nicht erfasst werden.¹⁰²

Der Ansatz erfolgt grundsätzlich im Sinne der allgemeinen Ansatzkriterien, das heißt, wenn ein Zufluss oder Abfluss von wirtschaftlichem Nutzen wahrscheinlich ist und der Zeitwert verlässlich ermittelt werden kann. Des Weiteren sind mit dem Ansatz von Vermögenswerten und Schulden, soweit erforderlich, Klassifizierungen bzw. Einstufungen festzulegen, durch die die weitere Bilanzierung und Bewertung bestimmt wird. Die Klassifizierung umfasst beispielsweise die Kategorisierung von Finanzinstrumenten. Diese Klassifizierungen sind gemäß IFRS 3.15 vom Erwerber zum Erwerbssichttag anhand der aktuellen Verhältnisse festzulegen. Davon ausgenommen sind die Klassifizierung von Leasingverträgen sowie Versicherungsverträgen, welche anhand der Verhältnisse zum ursprünglichen Vertragsabschluss festzulegen sind.¹⁰³

Die Bewertung der erworbenen identifizierbaren Vermögenswerte und übernommenen Schulden erfolgt gemäß IFRS 3.18 grundsätzlich zu ihrem beizulegenden Zeitwert zum Erwerbszeitpunkt.

Von diesen allgemeinen Bestimmungen zum Ansatz sowie zur Bewertung der erworbenen identifizierbaren Vermögenswerte sowie der übernommenen Schulden bestehen nach IFRS 3 einige Ausnahmeregelungen, welche im Folgenden behandelt werden:

Immaterielle Vermögenswerte

Im Rahmen eines Unternehmenserwerbs sind die Kriterien gemäß IAS 38.12 für den Ansatz eines immateriellen Vermögenswertes nicht anzuwenden. Es genügt hierbei das Kriterium der Identifizierbarkeit und das der Fair Value verlässlich bestimmt werden kann.¹⁰⁴

¹⁰¹ S. IFRS 3.32 ff.

¹⁰² Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 159.

¹⁰³ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 159.

¹⁰⁴ Vgl. PELLENS/FÜLBIER/GASSEN/SELLHORN (2014), S. 765f.

Operating Leasing

Ist das erworbene Unternehmen Leasingnehmer, so sind die Bedingungen jedes Operating-Leasingverhältnisses auf Vorteilhaftigkeit bzw. Nachteilhaftigkeit im Vergleich zu aktuellen Marktbedingungen zu überprüfen. Während das Operating-Leasing bei vorteilhaften Vertragsbedingungen als immaterieller Vermögenswert anzusetzen ist, ist das Operating-Leasing bei nachteiligen Vertragsbedingungen als Verbindlichkeit auszuweisen.¹⁰⁵

Eventualverbindlichkeiten

Grundsätzlich sind Eventualverbindlichkeiten nach IAS 37 zu bewerten. Im Zuge eines Unternehmenszusammenschlusses sind die übernommenen Eventualverbindlichkeiten gemäß IFRS 3.22 zum Erwerbszeitpunkt anzusetzen, wenn es sich um eine gegenwärtige Verpflichtung handelt die aus früheren Ereignissen entstanden ist und deren beizulegender Zeitwert verlässlich ermittelt werden kann. Im Gegensatz zu IAS 37 sind übernommene Eventualverbindlichkeiten zum Erwerbszeitpunkt selbst dann anzusetzen, wenn es unwahrscheinlich ist, dass ein Abfluss von Ressourcen mit wirtschaftlichem Nutzen erforderlich ist, um die Verpflichtung zu erfüllen.¹⁰⁶

Nach dem erstmaligen Ansatz hat der Erwerber eine bei einem Unternehmenszusammenschluss angesetzte Eventualverbindlichkeit im Sinne des IFRS 3.56 mit dem höheren Betrag aus der Bewertung gemäß IAS 37 und dem beim Unternehmenserwerb erfassten Betrag anzusetzen.

Latente Steuern

Gemäß IFRS 3.24 sind latente Steuern auch bei der Neubewertung aus bei einem Unternehmenszusammenschluss erworbenen Vermögenswerten und übernommenen Schulden nach IAS 12 anzusetzen und zu bewerten.

Leistungen an Arbeitnehmer

Leistungen an Arbeitnehmer sind im Sinne des IFRS 3.26 auch bei der Neubewertung im Zuge eines Unternehmenszusammenschlusses nach IAS 19 anzusetzen und zu bewerten.

¹⁰⁵ S. IFRS 3.B29.

¹⁰⁶ S. IFRS 3.22.

Zurückerworbene Rechte

Wurde dem erworbenen Unternehmen vom Erwerber in der Vergangenheit ein Recht eingeräumt, wird dieses vom Erwerber im Rahmen des Unternehmenserwerbes zurückerworben. Die Bewertung des zurückerworbenen Rechts erfolgt anhand der Nutzungsmöglichkeit bis zum Ende der Vertragslaufzeit.¹⁰⁷

Anteilsbasierte Vergütungstransaktionen

Schulden oder Eigenkapitalinstrumente, welche sich auf anteilsbasierte Vergütungstransaktionen des erworbenen Unternehmens oder den Ersatz anteilsbasierter Vergütungstransaktionen des erworbenen Unternehmens durch anteilsbasierte Vergütungstransaktionen des Erwerbers bezieht, sind zum Erwerbszeitpunkt gemäß IFRS 3.30 nach IFRS 2 zu bewerten.

Zur Veräußerung gehaltene Vermögenswerte

Gemäß IFRS 3.31 sind zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte im Sinne des IFRS 5 zum beizulegenden Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten zu bewerten.

4.3.3 Folgekonsolidierung

Unter der Folgekonsolidierung versteht man alle Konsolidierungen nach der Erstkonsolidierung. Im Rahmen der Folgekonsolidierung müssen im ersten Schritt die Erstkonsolidierung sowie alle historischen Folgekonsolidierungen wiederholt werden. Da die Überleitungsbuchungen auf die Handelsbilanz II sowie die Konsolidierungsbuchungen auf Einzelabschlussebene nicht existent sind und der Konzernabschluss jedes Jahr auf Basis der Einzelabschlüsse erstellt wird, müssen alle Überleitungen auf die Handelsbilanz II sowie alle Konsolidierungsbuchungen der Vorjahre, die bei der Konzernabschlusserstellung vorgenommen wurden, wiederholt werden, damit diese in den Konzernabschluss einfließen. Folglich sind bei der Folgekonsolidierung alle Bilanzposten, die im Konzernabschluss abweichend von den Einzelabschlüssen bewertet wurden, an den Wert der letzten Konzernbilanz anzupassen, bevor die Wertänderungen des aktuellen Jahres erfasst werden.¹⁰⁸

Nach Durchführung der Wiederholungsbuchungen, erfolgt die Erfassung der Wertänderungen der neuen Periode. Dabei sind ein etwaiger Firmenwert sowie etwaige stille Reserven fortzuführen. Die Fortführung bzw. die Folgebewertung des Firmenwerts erfolgt nach den

¹⁰⁷ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 161f.

¹⁰⁸ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 177f.

Bestimmungen gemäß IAS 36. Stille Reserven sind bei der Folgebewertung wie der dazugehörige Vermögenswert zu behandeln. Des Weiteren ist noch zu prüfen, ob sich Veränderungen im Beteiligungsansatz im Einzelabschluss des Mutterunternehmens ergeben haben. Die Behandlung von Veränderungen im Beteiligungsansatz des Mutterunternehmens wird im folgenden Unterkapitel behandelt.¹⁰⁹

4.3.4 Behandlung von Veränderungen im Beteiligungsansatz

Der Beteiligungsansatz des Mutterunternehmens für das Tochterunternehmen im Einzelabschluss hat für den Konzernabschluss aufgrund der Eliminierung der kapitalmäßigen Verflechtung keine Auswirkung. Bei der Erstellung des Konzernabschlusses müssen daher in diesem Zusammenhang auf Einzelabschlussebene durchgeführte Buchungen im Rahmen der Kapitalkonsolidierung wieder rückgängig gemacht werden. Der Beteiligungsansatz kann unter anderem durch außerplanmäßige Abschreibungen und Zuschreibungen, durch Kapitalerhöhungen und Herabsetzungen sowie durch Zuschüsse durch das Mutterunternehmen verändert wird.¹¹⁰

Außerplanmäßige Abschreibungen und Zuschreibungen

Wird der Beteiligungsansatz des Mutterunternehmens im Einzelabschluss außerplanmäßig abgeschrieben bzw. zugeschrieben, so ist diese Abschreibung bzw. Zuschreibung im Konzernabschluss wieder rückgängig zu machen. Es müssen daher die Posten „Beteiligung“ und „außerplanmäßige Abschreibung“ bzw. „Zuschreibung“ korrigiert werden.¹¹¹

Ordentliche Kapitalerhöhungen bzw. Kapitalherabsetzungen

Im Falle einer ordentlichen Kapitalerhöhung bzw. einer ordentlichen Kapitalherabsetzung bei einem Tochterunternehmen, steigt bzw. sinkt das Eigenkapital beim Tochterunternehmen im gleichen Ausmaß wie der Beteiligungsansatz beim Mutterunternehmen. Bei der Kapitalkonsolidierung wird somit die Korrektur des Eigenkapitals und des Beteiligungsansatzes erhöht bzw. reduziert.¹¹²

¹⁰⁹ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 178ff.

¹¹⁰ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 317.

¹¹¹ Vgl. BITZYK, P./STECKEL, R. (2013), S. 54.

¹¹² Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 319.

Zuschüsse durch das Mutterunternehmen

Ein freiwilliger Kapitalzuschuss durch das Mutterunternehmen ist eine weitere Möglichkeit zur Erhöhung des Beteiligungsansatzes. Analog zur ordentlichen Kapitalerhöhung wird dabei die Korrektur des Eigenkapitals und des Beteiligungsansatzes im Rahmen der Kapitalkonsolidierung erhöht.¹¹³

4.4 Schuldenkonsolidierung

Die Schuldenkonsolidierung dient dazu, konzerninterne Ansprüche bzw. Verpflichtungen zwischen den Konzerngesellschaften zu bereinigen. Gegenseitige Ansprüche bzw. Verpflichtungen werden im Sinne der Einheitstheorie vollständig in den Summenabschluss übernommen und sind in weiterer Folge im Rahmen der Schuldenkonsolidierung grundsätzlich vollständig zu eliminieren. In einem Konzernabschluss können unter Umständen Forderungen bzw. Verbindlichkeiten zwischen verbundenen Unternehmen ausgewiesen werden. Dies kann einerseits Forderungen bzw. Verbindlichkeiten gegenüber Tochterunternehmen, die von untergeordneter Bedeutung sind und nicht in den Konzernabschluss einbezogen werden und andererseits einen Teilkonzernabschluss bei Forderungen bzw. Verbindlichkeiten gegenüber dem übergeordneten Konzern betreffen.¹¹⁴

Hauptanwendungsfall der Schuldenkonsolidierung sind Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen. Daneben können auch Ausleihungen, Rückstellungen, geleistete und erhaltene Anzahlungen sowie aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten von der Schuldenkonsolidierung betroffen sein.¹¹⁵

Stehen sich bei der Schuldenkonsolidierung Ansprüche und Verpflichtungen in gleicher Höhe gegenüber, führt dies zu einem erfolgsneutralen Aufrechnungsvorgang. Entsprechen sich Ansprüche und Verpflichtungen hingegen nicht, entstehen bei der Saldierung Differenzen, welche in Abhängigkeit der Ursache in unechte und echte Differenzen unterteilt werden.¹¹⁶

Unechte Differenzen können aufgrund von fehlerhaften Buchungen, Zuordnungsfehlern und zeitlichen Buchungsunterschieden auftreten und sind im jeweiligen Einzelabschluss entsprechend zu korrigieren.¹¹⁷

¹¹³ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 320.

¹¹⁴ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 412ff.

¹¹⁵ Vgl. GRÄFER, H./SCHELD, G. (2009), S. 193ff.

¹¹⁶ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 580.

¹¹⁷ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 415.

Echte Differenzen entstehen aufgrund von Bewertungsdifferenzen zwischen den involvierten Gesellschaften. Bewertungsunterschiede bei Ansprüchen und Verpflichtungen können aufgrund der Rechnungslegungsvorschriften beispielsweise durch Wertberichtigungen von Ansprüchen, durch die Unsicherheit von Ansprüchen oder durch phasenkongruente Dividendenaktivierungen auftreten. Liegt eine echte Differenz vor, hat eines der beiden betroffenen Konzerngesellschaften einen Aufwand oder Ertrag erfasst, dem kein entsprechender Ertrag oder Aufwand der anderen Konzerngesellschaft gegenübersteht. Dieser Aufwand bzw. Ertrag ist im Rahmen der Schuldenkonsolidierung erfolgswirksam zu stornieren.¹¹⁸

4.5 Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Gegenstand der Aufwands- und Ertragskonsolidierung ist die Aufrechnung der in die Summen-Gesamtergebnisrechnung einfließenden konzerninternen Erträge und Aufwendungen. Dabei sind die zugrundeliegenden Geschäftsfälle so darzustellen, als ob sie von einem einheitlichen Unternehmen getilgt worden wären. Potentielle Konsolidierungsposten sind grundsätzlich alle Posten der Gesamtergebnisrechnung. Häufig betroffene Posten sind unter anderem die Umsatzerlöse, Materialaufwendungen, sonstige Erträge bzw. sonstige Aufwendungen, Zinserträge und Zinsaufwendungen sowie Beteiligungserträge.¹¹⁹

Die Durchführung der Aufwands- und Ertragskonsolidierung erfolgt zum einen durch erfolgsneutrale Verrechnungen von Aufwendungen und Erträgen in der Konzern-Gesamtergebnisrechnung. Dabei wird der Konzernjahresüberschuss durch die Konsolidierung nicht verändert, wohl aber die Höhe einzelner Aufwands- und Ertragsposten. Um den Einheitsgrundsatz bei der Aufwands- und Ertragskonsolidierung einzuhalten, hat darüber hinaus eine erfolgswirksame Korrektur konzerninterner Gewinnausschüttungen sowie der Abschreibungen und Zuschreibungen auf Anteile an verbundenen Unternehmen zu erfolgen.¹²⁰

4.6 Zwischenergebniseliminierung

Im Rahmen der Zwischenergebniseliminierung werden alle Gewinne und Verluste aus Lieferungs- und Leistungsbeziehungen zwischen den in den Konzern einbezogenen Gesellschaften eliminiert.¹²¹ Da im Konzernabschluss alle Konzerngesellschaften als ein einheitliches Unternehmen dargestellt werden, dürfen Gewinne bzw. Verluste erst dann ausgewiesen werden, wenn die Ware bzw. der Gegenstand, den Konzern verlassen hat. Im

¹¹⁸ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 416f.

¹¹⁹ Vgl. PETERSEN/BANSBACH/DORNBACH (2015), S. 583f.

¹²⁰ Vgl. KÜTING, K./WEBER, C. (2012), S. 550.

¹²¹ Vgl. GRÄFER, H./SCHELD, G. (2009), S. 207.

Gegensatz zur Schuldenkonsolidierung werden im Zuge der Zwischenergebniseliminierung nicht die gesamten Vermögenswerte, sondern nur ein Teil davon aus der Konzernbilanz eliminiert.¹²²

Die Zwischenergebniseliminierung ist lediglich durchzuführen, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt werden:¹²³

- Es müssen Vermögenswerte vorliegen.
- Die Vermögenswerte müssen bei einem vollkonsolidierten Tochterunternehmen im Einzelabschluss bilanziert werden.
- Die Vermögenswerte müssen auf Lieferungen oder Leistungen eines Konzernunternehmens beruhen.
- Die in den Summenabschluss eingehenden Buchwerte der betreffenden Vermögenswerte sind aus Konzernsicht unzulässig.

Der Anwendungsbereich für die Zwischenergebniseliminierung ist das Umlauf- sowie das Anlagevermögen. Vorräte sowie Gegenstände des Anlagevermögens sind im Konzernabschluss zu den Konzernanschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten. Daher sind etwaige Aufschläge für Verwaltungs- und Vertriebskosten sowie Gewinnmargen, die bei konzerninternen Preisen berücksichtigt werden, zu eliminieren.¹²⁴

Ein Zwischenergebnis ist die Differenz zwischen dem Wertansatz eines konzernintern gelieferten Vermögensgegenstandes in dem Einzelabschluss der empfangenden Gesellschaft und dem Wert, der diesem Vermögensgegenstand im Sinne der Einheitstheorie aus Konzernsicht zukommt.¹²⁵

Werden Vorräte sowohl von anderen Konzerngesellschaften, als auch von Dritten bezogen, gilt es zusätzlich zu beurteilen, ob die am Bilanzstichtag auf Lager liegenden Vorräte aus den Konzernlieferungen oder aus den externen Lieferungen stammen. In diesem Zusammenhang kommen eigene Kunstbewertungsverfahren für den Konzernabschluss zur Anwendung, KIFO-Verfahren und KILO-Verfahren. Beim KIFO-Verfahren, Konzern-In-First-Out wird unterstellt, dass die konzernintern bezogenen Vorräte als Erstes verbraucht werden und beim KILO-

¹²² Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 452.

¹²³ Vgl. KÜTING, K./WEBER, C. (2012), S. 514.

¹²⁴ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 453.

¹²⁵ Vgl. GRÄFER, H./SCHELD, G. (2009), S. 209.

Verfahren, Konzern-In-Last-Out wird unterstellt, dass die fremdbezogenen Vorräte als Erstes verbraucht werden.¹²⁶

Im Rahmen der Konsolidierung sind bei der Zwischenergebniseliminierung zum einen die Bestände in voller Höhe um die Zwischenergebnisse zu korrigieren. Zum anderen sind die Gewinne bzw. Verluste aus konzerninternen Geschäften erfolgswirksam zu neutralisieren. In den Folgekonsolidierungen dürfen Zwischenergebnisse nur in Höhe der gegenüber dem Vorjahr eingetretenen Veränderung der erfolgswirksam entstandenen Zwischenergebnisse das Konzernergebnis beeinflussen. Die Wiederholungsbuchungen des Vorjahres sind über den Ergebnisvortrag zu erfassen.¹²⁷

4.7 Konzerninterne Ausschüttungen

Durch konzerninterne Gewinnausschüttungen kommt es zu einem einseitigen Ertrag bzw. einer Erhöhung des Summenergebnisses. Dabei steht dem Beteiligungsertrag der übergeordneten Gesellschaft kein Aufwand, sondern eine Kürzung des Ergebnisvortrags der untergeordneten Gesellschaft gegenüber. Um den Konzern so darzustellen, als ob alle in den Konzernabschluss einbezogenen Gesellschaften insgesamt ein rechtlich einheitliches Unternehmen wären, sind der Beteiligungsertrag sowie der Ergebnisvortrag zu korrigieren. Besonderheiten ergeben sich hinsichtlich der zeitlichen Behandlung von Beteiligungserträgen und bezahlten Dividenden sowie durch Kursdifferenzen bei Ausschüttungen von Tochterunternehmen in fremder Währung.¹²⁸

Phasenversetzte Erfassung von Beteiligungsertrag und Ausschüttung

Werden Ausschüttungen sowohl beim empfangenden als auch beim leistenden Unternehmen zeitversetzt, das heißt mit Ausschüttungsbeschluss erfasst, so ist der Gewinn des Tochterunternehmens sowohl im Jahr der Erwirtschaftung, als auch im Jahr der Ausschüttung, im Konzernergebnis enthalten. Aus diesem Grund sind im Jahr der Ausschüttung der Beteiligungsertrag sowie der Ergebnisvortrag zu korrigieren.¹²⁹

¹²⁶ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 456.

¹²⁷ Vgl. KÜTING, K./WEBER, C. (2012), S. 524ff.

¹²⁸ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 497f.

¹²⁹ Vgl. GRÄFER, H./SCHELD, G. (2009), S. 237.

Phasengleiche Erfassung des Beteiligungsertrags

Liegt beim Mutterunternehmen eine phasenkongruente Dividendenaktivierung vor, das heißt der Beteiligungsertrag wird im Jahr der Erwirtschaftung des Gewinns der Tochterunternehmung ausgewiesen, so entsteht beim Mutterunternehmen eine einseitige Forderung, die gegen den Beteiligungsertrag zu eliminieren ist. Im Jahr der Ausschüttung ergibt sich beim Mutterunternehmen eine Erhöhung des Ergebnisvortrags und beim Tochterunternehmen eine dementsprechende Kürzung des Ergebnisvortrags, wodurch keine Konsolidierungsbuchung notwendig ist.¹³⁰

Konzerninterne Ausschüttungen in fremder Währung

Ausschüttungen von Tochterunternehmen in fremder Währung sind mit dem Kurs zum Ausschüttungszeitpunkt umzurechnen. Wird der Beteiligungsertrag beim Mutterunternehmen phasenkongruent erfasst, ist der Beteiligungstrag hingegen mit dem Kurs zum Bilanzstichtag umzurechnen. Die daraus entstehende Kursdifferenz zwischen Stichtagskurs und Kurs zum Ausschüttungszeitpunkt ist erfolgsneutral bzw. im sonstigen Ergebnis zu erfassen. Kursgewinne bzw. Kursverluste aus Dividendenforderungen werden in weiterer Folge bei der Konsolidierung eliminiert.¹³¹

¹³⁰ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 503.

¹³¹ Vgl. FRÖHLICH, C. (2016), S. 514ff.

5. Latente Steuern im Konzernabschluss

In diesem Kapitel werden latente Steuern im Konzernabschluss behandelt. Dabei werden die Entstehungsgründe latenter Steuern in zwei Kategorien eingeteilt, Inside Basis Differenzen und Outside Basis Differenzen. Die Behandlung aktiver latenter Steuern auf Verlustvorträge sowie die maßgeblichen Steuersätze im Zuge der Bewertung von latenten Steuern runden dieses Kapitel ab.

5.1 Inside Basis Differenzen

Latente Steuern entstehen dadurch, dass die steuerrechtlichen und die unternehmensrechtlichen sowie die konzernrechtlichen Wertansätze voneinander abweichen. Aktive latente Steuern sind auf abzugsfähige zeitliche Differenzen zwischen dem ausgewiesenen Buchwert und dem steuerlichen Buchwert eines Vermögenswerts bzw. einer Schuld anzusetzen. Passive latente Steuern sind auf zu versteuernde zeitliche Differenzen zwischen dem ausgewiesenen Buchwert und dem steuerlichen Buchwert eines Vermögenswerts bzw. einer Schuld anzusetzen. Als zeitliche Differenzen bezeichnet man Unterschiedsbeträge, die in zukünftigen Geschäftsjahren zu steuerlichen Entlastungen oder steuerlichen Belastungen führen.¹³²

Die im Konzernabschluss auszuweisenden latenten Steuern lassen sich auf folgende drei Stufen zurückführen:

1. Latente Steuern, die bereits auf Einzelabschlussebene abzugrenzen sind

Die erste Stufe der Steuerabgrenzung im Konzernabschluss resultiert aus unterschiedlichen Wertansätzen zwischen Steuerbilanzen und den lokalen Einzelabschlüssen. Diese latenten Steuern werden bereits auf Einzelabschlussebene gebildet und fließen in die Konzernbilanz ein.¹³³

2. Latente Steuern, die sich im Rahmen der Überleitung auf die Handelsbilanz II ergeben

Steuerabgrenzungen im Rahmen der Überleitung auf die Handelsbilanz II ergeben sich aufgrund der Anpassung der Einzelabschlüsse an die für den Konzernabschluss maßgeblichen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften.¹³⁴

¹³² Vgl. GRÄFER, H./SCHELD, G. (2009), S. 310ff.

¹³³ Vgl. HEYD, R. (2005), S. 303.

¹³⁴ Vgl. KÜTING, K./WEBER, C. (2012), S. 221.

3. Latente Steuern, die aufgrund von Konsolidierungsmaßnahmen entstehen

Steuerabgrenzungen sind vorzunehmen, sofern aufgrund von Konsolidierungsmaßnahmen unterschiedliche Wertansätze in der Konzernbilanz und der Summenbilanz ausgewiesen werden. Differenzen können beispielsweise aus folgenden Ursachen entstehen:¹³⁵

- Differenzen aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung sowie der Schuldenkonsolidierung unter der Voraussetzung, dass sich konzerninterne Aufwendungen und Erträge bzw. konzerninterne Forderungen und Verbindlichkeiten in unterschiedlicher Höhe gegenüberstehen.
- Differenzen aus der Zwischenergebniseliminierung.
- Differenzen aus der Kapitalkonsolidierung im Zuge der Aufdeckung stiller Reserven.

5.2 Outside Basis Differenzen

Unter Outside Basis Differenzen versteht man Differenzen für Tochterunternehmen, Gemeinschaftsunternehmen und assoziierte Unternehmen. Dabei handelt es sich um einen Vergleich zwischen den Buchwerten dieser Gesellschaften im Konzernabschluss und dem steuerlichen Wertansatz beim Mutterunternehmen bzw. Anteilseigner. Während im Zugangszeitpunkt der steuerliche Buchwert beim Mutterunternehmen und das anteilige Nettovermögen des Tochterunternehmens bzw. der Equity-Buchwert des assoziierten- oder Gemeinschaftsunternehmens übereinstimmen, ergeben sich aus unterschiedlichen Maßnahmen oder Umständen Differenzen zwischen den beiden Werten.¹³⁶

Temporäre Outside Basis Differenzen können beispielsweise aus folgenden Maßnahmen bzw. Umständen resultieren:¹³⁷

- Dem Vorhandensein nicht ausgeschütteter Gewinne von Tochterunternehmen, assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen.
- Wechselkursänderungen, wenn ein Mutterunternehmen und sein Tochterunternehmen ihren jeweiligen Sitz in unterschiedlichen Ländern haben.
- Eine Verminderung des Buchwerts der Anteile an einem assoziierten Unternehmen auf seinen erzielbaren Betrag.

¹³⁵ Vgl. HEYD, R. (2005), S. 303.

¹³⁶ Vgl. KÜTING, K./WEBER, C. (2012), S. 222.

¹³⁷ S. IAS 12.38.

Ein Unternehmen ist gemäß IAS 12.39 von der Verpflichtung zur Bilanzierung einer latenten Steuerschuld ausgenommen, sofern das Mutterunternehmen in der Lage ist, den zeitlichen Verlauf der Auflösung der temporären Differenz zu steuern und es wahrscheinlich ist, dass sich die temporäre Differenz in absehbarer Zeit nicht auflösen wird.

Die Bilanzierung von latenten Steueransprüchen hat gemäß IAS 12.44 für alle abzugsfähigen temporären Differenzen aus Anteilen an Tochterunternehmen, assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen in dem Umfang zu erfolgen, indem es wahrscheinlich ist, dass sich die temporäre Differenz in absehbarer Zeit auflösen wird und dass das zu versteuernde Ergebnis zur Verfügung stehen wird, gegen das die temporäre Differenz verwendet werden kann.

Latente Steuern aus Währungsumrechnungsdifferenzen

Der Ansatz latenter Steuern auf Währungsumrechnungsdifferenzen wird vom Ansatzverbot im Sinne des IAS 12.39 sowie IAS 12.44 umfasst. Entsprechende latente Steuern aufgrund von Währungsumrechnungsdifferenzen sind gemäß IAS 12.62 erfolgsneutral im Eigenkapital zu erfassen.

5.3 Latente Steuern auf Verlustvorträge

Der Ansatz aktiver latenter Steuern auf steuerliche Verlustvorträge liegt der Ursache zugrunde, dass das Unternehmen bei zukünftigen Gewinnen die Verlustvorträge steuermindernd verwerten kann.¹³⁸

Aktive latente Steuern auf steuerliche Verlustvorträge sind gemäß IAS 12.34 in dem Umfang zu bilanzieren, indem es wahrscheinlich ist, dass ein zukünftiges zu versteuerndes Ergebnis zur Verfügung stehen wird, gegen das die steuerlichen Verlustvorträge verwendet werden können.

Im Vergleich zu den IFRS besteht im UGB ein Wahlrecht zum Ansatz aktiver latenter Steuern auf Verlustvorträge. Aktive latente Steuern auf Verlustvorträge können gemäß § 198 (9) UGB in dem Ausmaß angesetzt werden, indem ausreichend passive latente Steuern vorhanden sind oder insoweit substantielle Hinweise darauf hindeuten, dass in Zukunft ein ausreichend zu versteuerndes Ergebnis zur Verfügung stehen wird, gegen das die steuerlichen Verlustvorträge verwertet werden können.

¹³⁸ Vgl. WOTSCHOFSKY, S./HELLER, S. (2002), S. 819.

5.4 Anzuwendender Steuersatz

Latente Steueransprüche und latente Steuerschulden sind mit den Steuersätzen jener Perioden zu bewerten, die bei Auflösung der Posten erwartet werden. Dabei sind jene Steuersätze bzw. Steuervorschriften zu verwenden, die am Abschlussstichtag gültig oder angekündigt sind.¹³⁹

Die Berechnung der latenten Steuern ist präferierend auf der Grundlage der jeweiligen lokalen Steuersätze durchzuführen. Gemäß IAS 12.49 kann vereinfachend ein Durchschnittssteuersatz herangezogen werden.¹⁴⁰

Auswirkungen von zukünftigen Steuersatzänderungen sind in der Periode der Änderung durch entsprechende Anpassungen erfolgswirksam zu erfassen. Erfolgsneutral erfasste latente Steuern sind gemäß IAS 12.60 von der erfolgswirksamen Anpassung ausgenommen.¹⁴¹

¹³⁹ Vgl. BITZYK, P./STECKEL, R. (2008), S. 87; S. IAS 12.47.

¹⁴⁰ Vgl. KÜTING, K./WIRTH, J. (2003), S. 624.

¹⁴¹ Vgl. KÜTING, K./WEBER, C. (2012), S. 224f.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Dieses Kapitel umfasst die praktische Umsetzung, der aus dem Theorieteil gewonnenen Erkenntnisse. Dabei erfolgt zunächst die Darstellung der Leder und Schuh Unternehmensgruppe sowie die Bestimmung des Konsolidierungskreises. Im Anschluss daran, erfolgt eine übersichtliche Darstellung des Handlungsbedarfs für die Leder und Schuh Unternehmensgruppe, indem die Bilanzierungs- und Bewertungsunterscheide zwischen UGB und IFRS abgearbeitet werden. Die Darstellung des Konzernabschlusses nach IFRS inkl. aller erforderlichen Anpassungsanforderungen rundet dieses Kapitel ab.

6.1 Unternehmensstruktur

In nachfolgender Abbildung wird die Unternehmensstruktur der Leder und Schuh Unternehmensgruppe per 31.12.2017 dargestellt:

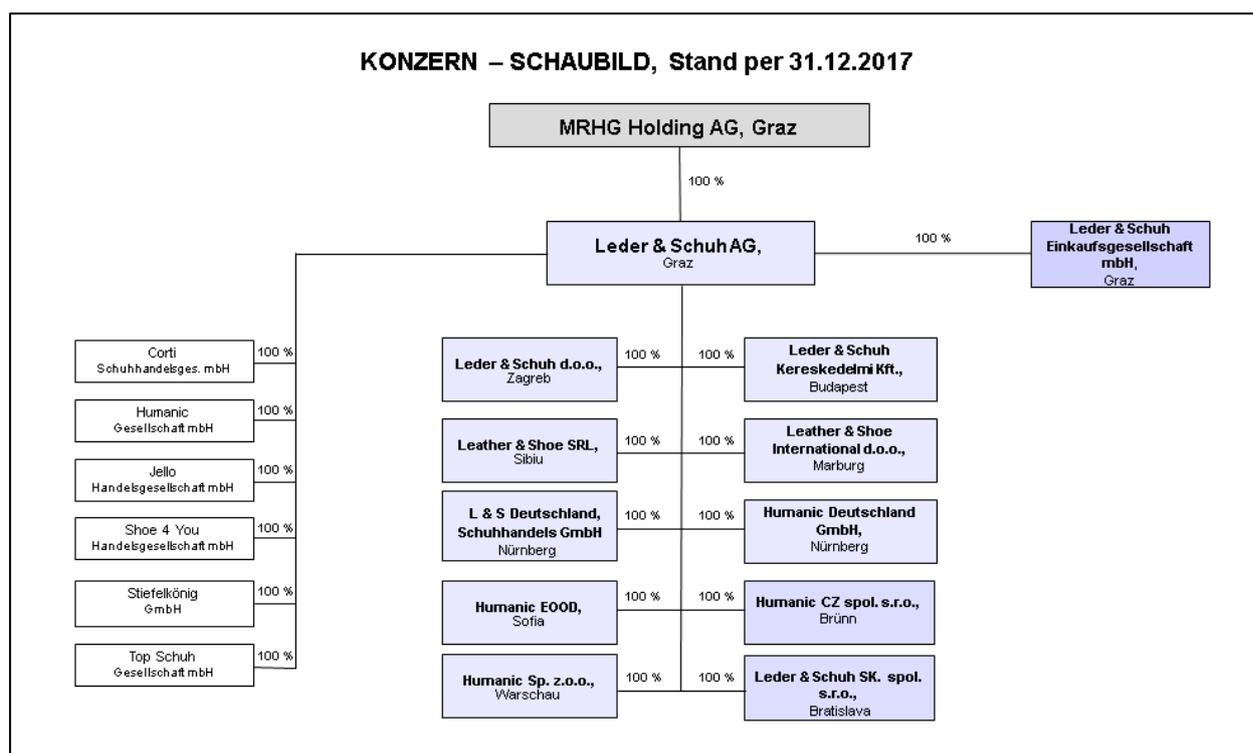


Abbildung 2: Unternehmensstruktur
Quelle: Leder und Schuh AG.

Aus der oben abgebildeten Unternehmensstruktur der Leder und Schuh Unternehmensgruppe ergibt sich der Konsolidierungskreis für die Aufstellung des Konzernabschlusses. Demnach sind aufgrund der Erfüllung der Definitionskriterien eines Tochterunternehmens gemäß IAS 10.7

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

folgende inländische- und ausländische Tochterunternehmen in den Konzernabschluss miteinzubeziehen:

	Beteiligung in %
Inland	
Stiefelkönig GmbH, Graz	100
Humanic Gesellschaft mbH, Graz	100
Top Schuh Gesellschaft mbH, Graz	100
Jello Handelsgesellschaft mbH, Graz	100
Leder & Schuh Einkaufsgesellschaft mbH, Graz	100
Corti Schuhhandelsgesellschaft mbH, Graz	100
Shoe 4 You Handels GmbH, Graz	100
Ausland	
L & S Deutschland Schuhhandels GmbH, Nürnberg	100
Humanic Deutschland GmbH, Nürnberg	100
Leder & Schuh Kereskedelmi Kft., Budapest	100
Humanic CZ spol. S.r.o., Brünn	100
Humanic EOOD, Sofia	100
Leder & Schuh SK spol s.r.o., Bratislava	100
Leather & Shoe International d.o.o., Marburg	100
Leather & Shoe SRL, Sibiu	100
Leder & Schuh d.o.o., Zagreb	100
Humanic Sp. z.o.o., Warschau	100

Tabelle 6: Konsolidierungskreis Leder und Schuh AG
Quelle: eigene Darstellung.

Aufgrund der Tatsache, dass alle inländischen- und ausländischen Unternehmen ein Tochterunternehmen im Sinne des IAS 10.7 darstellen, sind alle Unternehmen anhand der Methode der Vollkonsolidierung in den Konzernabschluss aufzunehmen. Des Weiteren ist festzuhalten, dass aufgrund der Eigentümerstruktur weder Gemeinschaftsunternehmen, noch Anteile an assoziierten Unternehmen begründet werden.

6.2 Überleitung auf die International Financial Reporting Standards

Zur Aufstellung des Konzernabschlusses der Leder und Schuh Unternehmensgruppe ist es erforderlich, dass alle in den Konsolidierungskreis einbezogenen Einzelabschlüsse einheitlich gegliedert, bilanziert sowie bewertet sind. Zu diesem Zweck werden Konzernbilanzierungsrichtlinien verfasst, welche an die Tochterunternehmen kommuniziert werden.¹⁴²

6.2.1 Konzerneinheitliche Gliederung

IAS 1.47 verlangt bestimmte Angaben in der Bilanz, der Gesamtergebnisrechnung sowie der gesonderten Gewinn- und Verlustrechnung.

Bilanz

Folgende Posten sind gemäß IAS 1.54 zumindest in der Bilanz darzustellen:

- a) Sachanlagen;
- b) Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien;
- c) immaterielle Vermögenswerte;
- d) finanzielle Vermögenswerte;
- e) nach der Equity-Methode bilanzierte Finanzanlagen;
- f) biologische Vermögenswerte gemäß IAS 41;
- g) Vorräte;
- h) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen und sonstige Forderungen;
- i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente;
- j) die Summe der Vermögenswerte gemäß IFRS 5;
- k) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen und sonstige Verbindlichkeiten;
- l) Rückstellungen;
- m) finanzielle Verbindlichkeiten;
- n) Steuerschulden und Steuererstattungsansprüche gemäß IAS 12;
- o) Latente Steueransprüche und latente Steuerschulden gemäß IAS 12;
- p) Schulden, die den Vermögenswerten gemäß IFRS 5 zuzuordnen sind;
- q) nicht beherrschende Anteile, die im Eigenkapital dargestellt werden;
- r) gezeichnetes Kapital und Rücklagen.

¹⁴² Vgl. Kapitel 3.1 Vereinheitlichung von Gliederung, Bilanzierung und Bewertung, S. 36.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Diese Gliederung stellt keine Vorschrift dar, wie ein Unternehmen seine Posten darzustellen hat, sondern enthält lediglich eine Liste von Posten, die ihrem Wesen oder ihrer Funktion nach so unterschiedlich sind, dass sie einen getrennten Ausweis in der Bilanz erforderlich machen. Das heißt, es können einerseits die verwendeten Bezeichnungen, die Reihenfolge der Posten sowie die Zusammenfassung ähnlicher Posten entsprechend geändert werden und andererseits Posten hinzugefügt werden, wenn es für die Darstellung und das Verständnis der Vermögenslage- und Finanzlage des Unternehmens relevant ist.¹⁴³

In der Bilanz sind kurzfristige und langfristige Vermögenswerte im Sinne des IAS 1.60. sowie kurzfristige und langfristige Schulden als getrennte Gliederungsgruppen darzustellen. Vermögenswerte bzw. Schulden sind gemäß IAS 1.66 und IAS 1.69 in folgenden Fällen als kurzfristig einzustufen:

- die Realisierung des Vermögenswerts bzw. die Erfüllung der Schuld wird innerhalb des normalen Geschäftszyklus erwartet;
- der Vermögenswert bzw. die Schuld wird primär für Handelszwecke gehalten;
- die Realisierung des Vermögenswerts bzw. die Erfüllung der Schuld wird innerhalb von zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag erwartet;
- es handelt sich bei einem Vermögenswert um Zahlungsmittel oder Zahlungsmitteläquivalente.

¹⁴³ S. IAS 1.57.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Aus den Gliederungsvorschriften gemäß IAS 1 ergibt sich folgende Bilanzgliederung für die Leder und Schuh Unternehmensgruppe:

Bilanz	
Aktiva	
Langfristige Vermögenswerte	
	Immaterielle Vermögensgegenstände
	Sachanlagen
	Nutzungsrecht
	Finanzanlagen
	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände
	Aktive latente Steuern
Summe Langfristige Vermögenswerte	
Kurzfristige Vermögenswerte	
	Vorräte
	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände
	Wertpapiere und Anteile
	Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben
Summe Kurzfristige Vermögenswerte	
Summe Aktiva	

Abbildung 3: Bilanzgliederung Aktiva Leder und Schuh AG
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Bilanz	
Passiva	
Eigenkapital	
	Nennkapital
	Kapitalrücklagen
	Gewinnrücklagen
	übrige Rücklagen
	Bilanzgewinn/Verlust
Summe Eigenkapital	
Langfristige Schulden	
	Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen
	Rückstellungen
	Leasingverbindlichkeiten
	sonstige Verbindlichkeiten
	Rechnungsabgrenzungsposten
	Passive latente Steuern
Summe Langfristige Schulden	
Kurzfristige Schulden	
	Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
	erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen
	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen
	Rückstellungen
	sonstige Verbindlichkeiten
	Rechnungsabgrenzungsposten
Summe Kurzfristige Schulden	
Summe Fremdkapital	
Summe Passiva	

Abbildung 4: Bilanzgliederung Passiva Leder und Schuh AG
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Gesamtergebnisrechnung

Die Gesamtergebnisrechnung muss neben den Abschnitten „Gewinn oder Verlust“ und „sonstiges Ergebnis“ den Gewinn oder Verlust, das sonstige Ergebnis insgesamt sowie das Gesamtergebnis für die Periode darstellen.¹⁴⁴

Im Abschnitt „Gewinn oder Verlust“ bzw. in der gesonderten Gewinn- und Verlustrechnung sind gemäß IAS 1.82 folgende Posten auszuweisen:

- a) Umsatzerlöse;
- b) Finanzierungsaufwendungen;
- c) Gewinn- oder Verlustanteil von assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen, die nach der Equity-Methode bilanziert werden;
- d) Steueraufwendungen.

Im Abschnitt „sonstiges Ergebnis“ sind gemäß IAS 1.82A folgende Posten auszuweisen:

- a) Posten des sonstigen Ergebnisses;
- b) Anteil von assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen, die nach der Equity-Methode bilanziert werden.

In der Gesamtergebnisrechnung sind im Sinne des IAS 1.85 zusätzliche Posten, Überschriften und Zwischensummen hinzuzufügen, sofern eine solche Darstellung für das Verständnis der Ertragslage des Unternehmens relevant ist.

Aus den Gliederungsvorschriften gemäß IAS 1 ergibt sich folgende Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung für die Leder und Schuh Unternehmensgruppe:

¹⁴⁴ S. IAS 1.81A.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Gewinn- und Verlustrechnung	
Umsatzerlöse	
Umsatzerlöse	
Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen	
aktivierte Eigenleistungen	
sonstige betriebliche Erträge	
Materialaufwand	
Personalaufwand	
Abschreibungen	
sonstige betriebliche Aufwendungen	
Betriebserfolg	
Erträge aus Beteiligungen	
Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens	
sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	
Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Finanzanlagen	
Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens	
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	
Finanzerfolg	
Ergebnis vor Steuern	
Ertragsteuern	
Ergebnis nach Steuern	

Abbildung 5: GuV Gliederung Leder und Schuh AG
Quelle: eigene Darstellung.

6.2.2 Analyse ausgewählter Bilanzposten

Aus den in Kapitel 2 beschriebenen Bilanzierungs- und Bewertungsunterschieden zwischen UGB und IFRS werden nun die beschriebenen Bilanzposten der Leder und Schuh Unternehmensgruppe analysiert und ein etwaiger Überleitungsbedarf aufgezeigt.

6.2.2.1 Sachanlagevermögen

In der Leder und Schuh Unternehmensgruppe wird das Sachanlagevermögen gemäß den Bestimmungen des UGB bilanziert und bewertet.¹⁴⁵

Gegenstände des Sachanlagevermögens werden linear auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abgeschrieben. Den Abschreibungen werden folgende betriebsgewöhnliche Nutzungsdauern zugrunde gelegt:

Vermögensgegenstand	Nutzungsdauer in Jahren
Gebäude	8 – 50 Jahre
Betriebs- und Geschäftsausstattung	3 – 10 Jahre

Tabelle 7: Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer Sachanlagevermögen
Quelle: Leder und Schuh AG.

Bezüglich der Abschreibungspolitik folgt die Leder und Schuh AG den Bestimmungen des Steuerrechts gemäß §7 (2) EStG, d.h. bei Wirtschaftsgütern, welche im Geschäftsjahr mehr als sechs Monate genutzt werden, wird der gesamte auf ein Jahr entfallene Betrag abgeschrieben und ansonsten die Hälfte dieses Betrages.

Im Vergleich zum UGB ergeben sich gemäß den IFRS bei Anwendung des Anschaffungskostenmodells bei der Leder und Schuh Unternehmensgruppe keine unmittelbaren Bewertungsunterschiede. Unterschiede ergeben sich aufgrund der Tatsache, dass nach den IFRS das Konzept der zeitanteiligen Abschreibung gilt, d.h. Gegenstände des Sachanlagevermögens sind monatlich abzuschreiben und sich die Leder und Schuh AG hinsichtlich der Abschreibungspolitik an dem Steuerrecht orientiert.

¹⁴⁵ Vgl. Kapitel 2.2 Sachanlagevermögen, S. 9ff.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Die folgende Abbildung zeigt den Bestand des Sachanlagevermögens sowohl nach UGB, als auch nach IFRS:

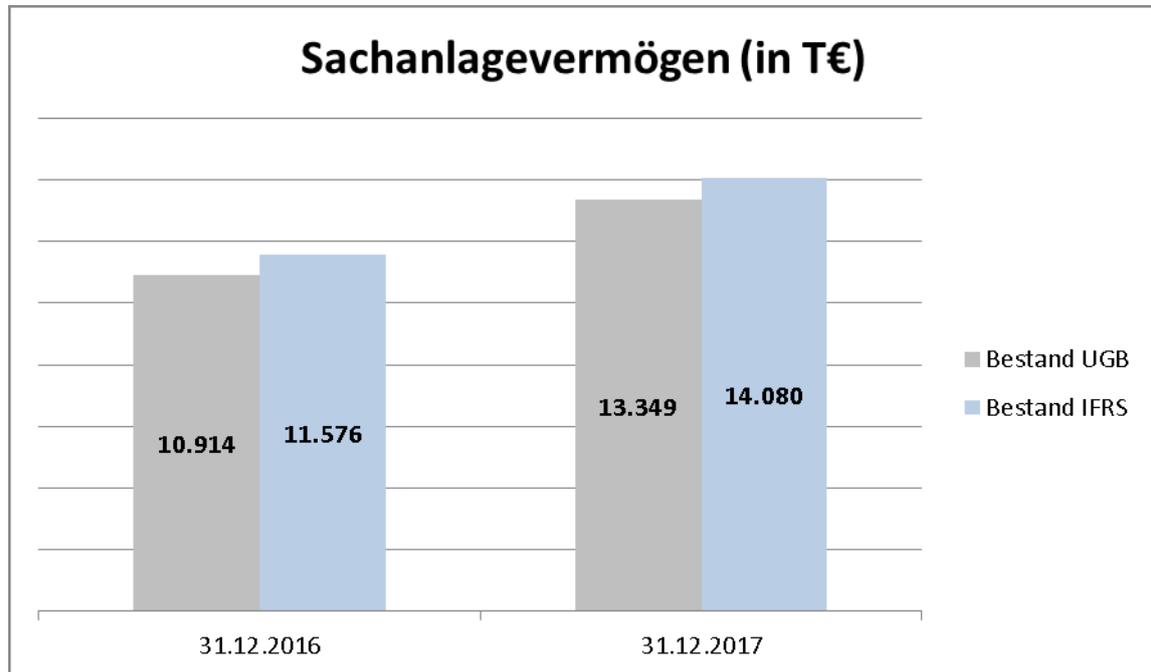


Abbildung 6: Grafische Darstellung Sachanlagevermögen UGB vs. IFRS
Quelle: eigene Darstellung.

Daraus ergeben sich folgende Bestandsunterschiede im Sachanlagevermögen:

		Stichtag 31.12.2016	Stichtag 31.12.2017
Bestand	UGB	10.914.244	13.348.782
Bestand	IFRS	11.575.970	14.079.930
	A	661.726	731.148

Abbildung 7: Bestandsunterschiede Sachanlagevermögen UGB vs. IFRS
Quelle: eigene Darstellung.

In der Eröffnungsbilanz, per 01.01.2017, ergibt sich eine Bestandsdifferenz in Höhe von € 661.726. Diese Bewertungsdifferenz ist als historische Buchung zur Wiederherstellung der Eröffnungsbilanz gegen den Ergebnisvortrag zu erfassen.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Im Geschäftsjahr 2017 ergibt sich aufgrund der geringeren Abschreibungen nach IFRS eine Differenz in Höhe von € 69.422. Diese Differenz ist gegen die Abschreibung zu erfassen, da laut IFRS die Abschreibungen geringer sind.

Sachanlagevermögen	€ 661.726	/	Ergebnisvortrag	€ 661.726
Sachanlagevermögen	€ 69.422	/	Abschreibung	€ 69.422

Abbildung 8: Überleitungsbuchungen monatliche Abschreibung
Quelle: eigene Darstellung.

In der Humanic Deutschland GmbH ist eine Rückstellung für künftige Rückbauverpflichtungen ausgewiesen. Dabei handelt es sich um Mietobjekte, welche nach Ablauf der Mietzeit in den ursprünglichen Zustand wiederherzustellen sind. Diese Rückstellung wird gemäß den Vorschriften des Unternehmensgesetzbuches bilanziert bzw. bewertet. Da die unternehmensrechtliche Definition eines Vermögensgegenstands eine Aktivierung von zukünftigen Rückbauverpflichtungen nicht vorsieht, wird die Rückstellung über den Zeitraum der Nutzung erfolgswirksam über die sonstigen betrieblichen Aufwendungen angesammelt.

Die folgende Tabelle zeigt jene Vertragsdetails, welche für die Bilanzierung der Rückbauverpflichtungen von Bedeutung sind:

Filiale	Vertragslaufzeit in Monaten	Restlaufzeit in Monaten per 31.12.2016	Restlaufzeit in Monaten per 31.12.2017	Quadratmeter
AM 21	121	19	7	865
AM 22	120	92	80	494
A 301	181	63	51	1.310
AM 41	241	198	186	1.184
AM 42	120	99	87	510
AM 61	181	18	6	1.893
A 701	240	87	75	937
AM 71	162	31	19	2.819
AM 84	241	81	69	689
AM 81	123	15	3	892
AM 91	204	72	60	2.744

Tabelle 8: Vertragsdetails Rückbauverpflichtungen
Quelle: Leder und Schuh AG.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Die Kosten für die zukünftigen Rückbauverpflichtungen werden pauschal anhand von Erfahrungswerten aus der Vergangenheit mit € 20 pro Quadratmeter angesetzt. Daraus ergeben sich die folgenden Rückbaukosten bzw. Rückstellungsbestände per 31.12.2016 und 31.12.2017:

Filiale	Σ Rückbaukosten	Rückbaukosten pro Monat	Rückstellung per 31.12.2016	Rückstellung per 31.12.2017
AM 21	17.300	143	14.588	16.304
AM 22	9.880	82	2.283	3.271
A 301	26.200	145	17.065	18.805
AM 41	23.680	98	4.197	5.378
AM 42	10.200	85	1.801	2.819
AM 61	37.860	209	34.100	36.614
A 701	18.740	78	11.957	12.892
AM 71	56.380	348	45.603	49.779
AM 84	13.780	57	9.153	9.839
AM 81	17.840	146	15.663	17.409
AM 91	54.880	268	35.545	38.766
Summe	€ 286.740	€ 1.660	€ 191.957	€ 211.875

Tabelle 9: Bestand Rückbauverpflichtungen UGB
Quelle: Leder und Schuh AG.

Im Sinne der IAS 16.16 und IAS 16.18 sind zukünftige Rückbauverpflichtungen mit dem Barwert in die Anschaffungskosten der Sachanlage einzurechnen. Gleichzeitig ist eine Rückstellung in Höhe des Barwerts der zukünftigen Rückbauverpflichtungen anzusetzen, welche über die Laufzeit des Mietverhältnisses aufzuzinsen ist. Die Aufzinsung ist ergebniswirksam, über den Zinsaufwand, gegen die Rückstellung, zu erfassen.

Für die Bewertung wurde ein marktüblicher Zinssatz zugrunde gelegt. Dabei wurde der Durchschnitt der letzten 7 Jahre für eine Restlaufzeit von 5 Jahren der Null-Kupon-Euro-Swapkurve herangezogen. Daraus ergibt sich ein Abzinsungssatz in Höhe von 1,73 Prozent per anno. Dies entspricht einem äquivalenten Monatszinssatz in Höhe von rund 0,14 Prozent.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Anhand der Bewertung nach IFRS gliedern sich die Barwerte bzw. Anlagenbestände wie folgt:

Filiale	Barwert Rückbaukosten	Buchwert Rückbaukosten per 31.12.2016	Abschreibung Rückbaukosten 2017	Buchwert Rückbaukosten per 31.12.2017
AM 21	14.552	2.281	1.443	838
AM 22	8.322	6.399	832	5.567
A 301	20.238	7.056	1.344	5.712
AM 41	16.785	13.810	837	12.974
AM 42	8.589	7.072	857	6.215
AM 61	29.240	2.904	1.941	963
A 701	13.290	4.810	663	4.147
AM 71	44.725	8.549	3.313	5.237
AM 84	9.761	3.277	485	2.792
AM 81	14.972	1.827	1.466	361
AM 91	40.973	14.435	2.405	12.030
Summe	€ 221.447	€ 72.421	€ 15.585	€ 56.836

Tabelle 10: Anlagenbestand Rückbauverpflichtungen IFRS
Quelle: eigene Darstellung.

Aufgrund der jährlichen Aufzinsung und der damit verbundenen Anpassung der Rückstellung für die zukünftigen Rückbauverpflichtungen, werden die Ergebnisauswirkungen sowie die Rückstellungsbestände in der folgenden Tabelle dargestellt:

Filiale	kumulierte Aufzinsung per 31.12.2016	Rückstellung per 31.12.2016	Aufzinsung 2017	Rückstellung per 31.12.2017
AM 21	2.285	16.837	291	17.129
AM 22	337	8.659	150	8.808
A 301	3.707	23.944	414	24.358
AM 41	1.056	17.841	309	18.150
AM 42	265	8.854	153	9.007
AM 61	7.661	36.901	638	37.539
A 701	3.258	16.548	286	16.834
AM 71	9.213	53.939	933	54.872

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

AM 84	2.513	12.273	212	12.486
AM 81	2.490	17.463	302	17.765
AM 91	8.538	49.511	857	50.367
Summe	€ 41.323	€ 262.769	€ 4.546	€ 267.315

Tabelle 11: Bestand Rückstellungen Rückbauverpflichtungen IFRS
Quelle: eigene Darstellung.

Die Überleitung der Rückbauverpflichtungen lässt sich aufgrund der unterschiedlichen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften in drei Schritte einteilen:

1) Stornierung der im UGB erfassten Buchungen:

Im ersten Schritt sind die gemäß UGB erfassten Buchungen zu stornieren. Dies beinhaltet die Stornierung der Rückstellung per 31.12.2016 sowie die Stornierung der im Jahr 2017 erfassten Rückbaukosten.

2) Aktivierung und planmäßige Abschreibung:

Im nächsten Schritt ist zunächst im Rahmen der Wiederholung der Vorjahresbuchungen der Barwert der zukünftigen Rückbauverpflichtungen zu aktivieren sowie die kumulierten Abschreibungen per 31.12.2016 zu erfassen. Des Weiteren ist die Abschreibung des laufenden Jahres der Rückbauverpflichtungen zu buchen.

3) Erfassung Zinsaufwand aus Aufzinsung:

Der letzte Schritt umfasst die laufende Anpassung der Rückstellung aufgrund des Abzinsungseffektes. Dabei ist die kumulierte Aufzinsung per 31.12.2016 sowie die Aufzinsung des laufenden Jahres zu berücksichtigen.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Daraus ergeben sich folgende Überleitungsbuchungen:

Rückstellungen	€ 191.957	/	Ergebnisvortrag	€ 191.957
Rückstellungen	€ 19.918	/	sonstiger Aufwand	€ 19.918
Sachanlagevermögen	€ 221.447	/	Rückstellungen	€ 221.447
Ergebnisvortrag	€ 149.026	/	Sachanlagevermögen	€ 149.026
Abschreibung	€ 15.585	/	Sachanlagevermögen	€ 15.585
Ergebnisvortrag	€ 41.323	/	Rückstellungen	€ 41.323
Zinsaufwand	€ 4.546	/	Rückstellungen	€ 4.546

Abbildung 9: Überleitungsbuchungen Rückbauverpflichtungen
Quelle: eigene Darstellung.

6.2.2.2 Leasing

Bei der Leder und Schuh Unternehmensgruppe werden Leasinggeschäfte gemäß den Vorschriften des UGB in Anlehnung an die Einkommensteuerrichtlinien bilanziert bzw. bewertet. Als Leasinggeschäfte wurden Mietleasingvereinbarungen identifiziert, da die Unternehmensgruppe beim Großteil der geführten Standorte als Mieter anzusehen ist. Sämtliche Leasinggeschäfte sind aufgrund der Tatsache, dass weder ein zivilrechtliches noch ein wirtschaftliches Eigentum begründet wird, gemäß den EStR dem Leasinggeber zuzurechnen. Aus diesem Grund werden die gesamten Leasingzahlungen des Unternehmens in der Gewinn- und Verlustrechnung im sonstigen betrieblichen Aufwand erfasst.

Gemäß den Vorschriften der IFRS erfüllen sämtliche Mietleasingvereinbarungen der Unternehmensgruppe die Definitionskriterien des IFRS 16. Demzufolge hat im Rahmen der Überleitung auf die Handelsbilanz II eine Aktivierung eines Nutzungsrechts sowie eine Passivierung einer Leasingverbindlichkeit zu erfolgen.¹⁴⁶

Die Vorgehensweise zur Überleitung der Mietleasingvereinbarungen auf die Rechnungslegungsvorschriften gemäß IFRS 16 wird am Beispiel der Leder und Schuh AG dargestellt. Da alle Konzerngesellschaften einen Überleitungsbedarf aufweisen, werden im

¹⁴⁶ Vgl. Kapitel 2.3 Leasing, S. 13ff.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Anschluss an die detaillierte Darstellung der Leder und Schuh AG, die erforderlichen Überleitungsbuchungen für alle Gesellschaften veranschaulicht. Die Details zu den übrigen Gesellschaften sind im Anhang dieser Arbeit dargestellt.¹⁴⁷

Die Passivierung der Leasingverbindlichkeit erfolgt gemäß IFRS 16.26 per 31.12.2016 zum Barwert der zu diesem Zeitpunkt noch nicht geleisteten Leasingzahlungen. Da der implizite Zinssatz des Leasingvertrages nicht bekannt ist, wird der Grenzfremdkapitalzinssatz in Höhe von 2,15 Prozent per anno als Abzinsungssatz herangezogen.

In nachfolgender Abbildung wird die sich daraus ergebende Buchwertentwicklung der Leasingverbindlichkeit der Leder und Schuh AG dargestellt:

Leasingverbindlichkeit (€)				
	Anfangsbestand	Leasingzahlung	Aufzinsung	Endbestand
2017	100.813.457	-20.744.137	1.721.490	81.790.810
2018	81.790.810	-19.596.649	1.337.174	63.531.336
2019	63.531.336	-13.781.272	1.069.626	50.819.691
2020	50.819.691	-11.662.428	841.881	39.999.145
2021	39.999.145	-9.180.353	662.604	31.481.396
2022	31.481.396	-7.789.824	509.369	24.200.941
2023	24.200.941	-6.804.703	374.019	17.770.257
2024	17.770.257	-6.418.539	244.062	11.595.780
2025	11.595.780	-3.148.581	181.615	8.628.814
2026	8.628.814	-2.807.842	125.151	5.946.124
2027	5.946.124	-1.833.719	88.417	4.200.821
2028	4.200.821	-1.515.817	57.728	2.742.732
2029	2.742.732	-806.728	41.624	1.977.629
2030	1.977.629	-527.589	31.176	1.481.215
2031	1.481.215	-410.402	23.022	1.093.836
2032	1.093.836	-271.521	17.680	839.995
2033	839.995	-271.521	12.222	580.696
2034	580.696	-271.521	6.647	315.822
2035	315.822	-271.521	952	45.253
2036	45.253	-45.253	0	0

Abbildung 10: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit AT
Quelle: eigene Darstellung.

In der Berechnung sind sämtliche Mietleasingverträge (116 Filialen) der Leder und Schuh AG enthalten. Die Laufzeit der Mietverträge wurde gemäß IFRS 16.18 unter Zugrundelegung der

¹⁴⁷ Vgl. Anhang, Abschnitt 1: Darstellung Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit/Nutzungsrecht, S. 131ff.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

unkündbaren Grundlaufzeit sowie unter Berücksichtigung von Verlängerungs- und Kündigungsoptionen bestimmt.

Die Aktivierung des Nutzungsrechts erfolgt gemäß IFRS 16.24 zu Anschaffungskosten. In weiterer Folge wird das Nutzungsrecht planmäßig auf die Laufzeit des Leasingverhältnisses abgeschrieben.

Daraus ergibt sich folgende Buchwertentwicklung des Nutzungsrechts der Leder und Schuh AG:

Nutzungsrecht (€)			
	Anfangsbestand	Abschreibung	Endbestand
2017	100.813.457	-19.855.634	80.957.823
2018	80.957.823	-18.716.843	62.240.980
2019	62.240.980	-12.964.259	49.276.722
2020	49.276.722	-10.888.444	38.388.277
2021	38.388.277	-8.483.552	29.904.726
2022	29.904.726	-7.151.546	22.753.179
2023	22.753.179	-6.215.397	16.537.782
2024	16.537.782	-5.852.933	10.684.849
2025	10.684.849	-2.814.278	7.870.571
2026	7.870.571	-2.500.511	5.370.060
2027	5.370.060	-1.614.646	3.755.413
2028	3.755.413	-1.326.773	2.428.641
2029	2.428.641	-695.878	1.732.763
2030	1.732.763	-448.283	1.284.480
2031	1.284.480	-345.523	938.957
2032	938.957	-225.350	713.607
2033	713.607	-225.350	488.258
2034	488.258	-225.350	262.908
2035	262.908	-225.350	37.558
2036	37.558	-37.558	0

Abbildung 11: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht AT
Quelle: eigene Darstellung.

In der Berechnung sind analog zur Leasingverbindlichkeit sämtliche Mietleasingverträge (116 Filialen) der Leder und Schuh AG, unter Berücksichtigung der Grundmietzeit, Verlängerungs- sowie Kündigungsoptionen, enthalten.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Die erforderlichen Überleitungsbuchungen der Mietleasingvereinbarungen lassen sich in 4 Schritte einteilen:

1. Erstansatz

Im ersten Schritt sind das Nutzungsrecht sowie die Leasingverbindlichkeit per 31.12.2016 mit einem Betrag von jeweils € 100.813.457 in der Bilanz anzusetzen.

2. Umbuchung laufende Mietaufwendungen

Die laufenden im UGB erfassten Mietaufwendungen sind im Rahmen der Überleitung auf die IFRS umzubuchen. Demnach sind im Geschäftsjahr 2017 die laufenden Mietaufwendungen in Höhe von € 20.744.137 gegen die Leasingverbindlichkeit zu verrechnen.

3. Aufzinsung Leasingverbindlichkeit

Die Leasingverbindlichkeit ist jährlich um den Aufzinsungseffekt zu erhöhen. Im Geschäftsjahr 2017 sind demnach € 1.721.490 als Zinsaufwand gegen die Leasingverbindlichkeit zu erfassen.

4. Abschreibung Nutzungsrecht

Im letzten Schritt ist die planmäßige Abschreibung in Höhe von € 19.855.634 des Nutzungsrechts zu erfassen.

Zusammenfassend ergeben sich aufgrund der Anwendung des IFRS 16 folgende Überleitungsbuchungen für die Leder und Schuh AG:

Nutzungsrecht	€ 100.813.457	/	Leasingverbindlichkeit	€ 100.813.457
Leasingverbindlichkeit	€ 20.744.137	/	sonstiger Aufwand	€ 20.744.137
Zinsaufwand	€ 1.721.490	/	Leasingverbindlichkeit	€ 1.721.490
Abschreibung	€ 19.855.634	/	Nutzungsrecht	€ 19.855.634

Abbildung 12: Überleitungsbuchungen Leasing AT
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Für die übrigen Konzerngesellschaften stellen sich die erforderlichen Überleitungsbuchungen wie folgt dar:

Humanic Deutschland GmbH

Nutzungsrecht	€ 20.682.560	/	Leasingverbindlichkeit	€ 20.682.560
Leasingverbindlichkeit	€ 4.078.082	/	sonstiger Aufwand	€ 4.078.082
Zinsaufwand	€ 356.996	/	Leasingverbindlichkeit	€ 356.996
Abschreibung	€ 3.893.848	/	Nutzungsrecht	€ 3.893.848

Abbildung 13: Überleitungsbuchungen Leasing DE
Quelle: eigene Darstellung.

Leather & Shoe International d.o.o.

Nutzungsrecht	€ 5.198.158	/	Leasingverbindlichkeit	€ 5.198.158
Leasingverbindlichkeit	€ 1.160.949	/	sonstiger Aufwand	€ 1.160.949
Zinsaufwand	€ 86.800	/	Leasingverbindlichkeit	€ 86.800
Abschreibung	€ 1.116.428	/	Nutzungsrecht	€ 1.116.428

Abbildung 14: Überleitungsbuchungen Leasing SI
Quelle: eigene Darstellung.

Leder & Schuh d.o.o.

Nutzungsrecht	HRK 22.512.929	/	Leasingverbindlichkeit	HRK 22.512.929
Leasingverbindlichkeit	HRK 4.888.973	/	sonstiger Aufwand	HRK 4.888.973
Zinsaufwand	HRK 378.915	/	Leasingverbindlichkeit	HRK 378.915
Abschreibung	HRK 4.693.714	/	Nutzungsrecht	HRK 4.693.714

Abbildung 15: Überleitungsbuchungen Leasing HR
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Leder & Schuh Kereskedelmi Kft.

Nutzungsrecht	HUF 4.192.381.524	/	Leasingverbindlichkeit	HUF 4.192.381.524
Leasingverbindlichkeit	HUF 913.188.466	/	sonstiger Aufwand	HUF 913.188.466
Zinsaufwand	HUF 70.502.651	/	Leasingverbindlichkeit	HUF 70.502.651
Abschreibung	HUF 876.988.947	/	Nutzungsrecht	HUF 876.988.947

Abbildung 16: Überleitungsbuchungen Leasing HU
Quelle: eigene Darstellung

Humanic CZ spol. S.r.o.

Nutzungsrecht	CZK 491.025.035	/	Leasingverbindlichkeit	CZK 491.025.035
Leasingverbindlichkeit	CZK 129.960.132	/	sonstiger Aufwand	CZK 129.960.132
Zinsaufwand	CZK 7.762.895	/	Leasingverbindlichkeit	CZK 7.762.895
Abschreibung	CZK 125.982.044	/	Nutzungsrecht	CZK 125.982.044

Abbildung 17: Überleitungsbuchungen Leasing CZ
Quelle: eigene Darstellung.

Leder & Schuh SK spol s.r.o.

Nutzungsrecht	€ 8.350.551	/	Leasingverbindlichkeit	€ 8.350.551
Leasingverbindlichkeit	€ 2.164.140	/	sonstiger Aufwand	€ 2.164.140
Zinsaufwand	€ 133.008	/	Leasingverbindlichkeit	€ 133.008
Abschreibung	€ 2.096.188	/	Nutzungsrecht	€ 2.096.188

Abbildung 18: Überleitungsbuchungen Leasing SK
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Leather & Shoe SRL

Nutzungsrecht	RON 26.541.724	/	Leasingverbindlichkeit	RON 26.541.724
Leasingverbindlichkeit	RON 5.853.093	/	sonstiger Aufwand	RON 5.853.093
Zinsaufwand	RON 444.806	/	Leasingverbindlichkeit	RON 444.806
Abschreibung	RON 5.623.828	/	Nutzungsrecht	RON 5.623.828

Abbildung 19: Überleitungsbuchungen Leasing RO
Quelle: eigene Darstellung.

Humanic EOOD

Nutzungsrecht	BGN 3.638.613	/	Leasingverbindlichkeit	BGN 3.638.613
Leasingverbindlichkeit	BGN 1.172.462	/	sonstiger Aufwand	BGN 1.172.462
Zinsaufwand	BGN 53.022	/	Leasingverbindlichkeit	BGN 53.022
Abschreibung	BGN 1.144.989	/	Nutzungsrecht	BGN 1.144.989

Abbildung 20: Überleitungsbuchungen Leasing BG
Quelle: eigene Darstellung.

6.2.2.3 Finanzinstrumente

Im Bereich des Finanzanlagevermögens bzw. der finanziellen Vermögenswerte hält die Leder und Schuh AG Anteile an verbundenen Unternehmen sowie Wertpapiere des Anlagevermögens. Diese Finanzanlagen werden zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet.

Wertpapiere des Anlagevermögens sind gemäß IFRS 9 erfolgsneutral zum Fair Value zu bewerten. Da der aktuelle Kurswert die historischen Anschaffungskosten sowohl zum 31.12.2016, als auch zum 31.12.2017 unterschreitet, ergeben sich keine Unterschiede im Vergleich zur Bewertung nach dem UGB.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Wertpapiere 31.12.2017									
	Bezeichnung		WP Nr.	31.12.2016			Kurswert 31.12.2017	Kurswert 31.12.2016	31.12.2017 Aufwertung
				AK	Nominale	Kurswert			
Erste	ESPA	2500	AT0000802491	€ 185.303	€ 181.682	€ 149.775	€ 149.775	€ 146.875	€ 2.900
Bewertung UGB 31.12.2016			€ 146.875						
Bewertung IFRS 31.12.2016			€ 146.875						
Δ			€ 0						
Bewertung UGB 31.12.2017			€ 149.775						
Bewertung IFRS 31.12.2017			€ 149.775						
Δ			€ 0						

Abbildung 21: Wertpapiere des Anlagevermögens
Quelle: Leder und Schuh AG.

Im Hinblick auf die Zukunft ist darauf hinzuweisen, dass sich im Falle einer positiven Kursentwicklung eine Bewertungsdifferenz ergeben kann. Übersteigt der Fair Value die historischen Anschaffungskosten sind Wertpapiere des Anlagevermögens erfolgsneutral auf den Fair Value aufzuwerten. Dabei gilt zu beachten, dass eine etwaige Aufwertung über die historischen Anschaffungskosten hinaus im sonstigen Ergebnis zu erfassen sind und im Eigenkapital unter dem Posten Neubewertungsrücklage IFRS 9 auszuweisen sind.¹⁴⁸

Die übrigen Konzerngesellschaften besitzen kein Finanzanlagevermögen, wodurch sich in diesem Bereich kein weiterer Überleitungsbedarf ergibt.

6.2.2.4 Vorräte

Vorräte werden gemäß den Bestimmungen des UGB mit den Anschaffungskosten oder dem niedrigeren beizulegenden Wert bewertet.

Die Leder und Schuh Unternehmensgruppe verwendet in Bezug auf die Vorratsbewertung konzernweit folgendes Wertberechtigungsschema:

Es wird vom Grundsatzgedanken der verlustfreien Bewertung ausgegangen, d.h. es wird eine retrograde Vergleichsrechnung durchgeführt. Die voraussichtlich erzielbaren Verkaufspreise werden im ersten Schritt um die Umsatzsteuer bereinigt und anschließend um einen entsprechenden Kostenfaktor reduziert. Der so ermittelte Vergleichswert wird mit dem Einstandspreis der Produkte verglichen und etwaige Differenzbeträge einer Wertberichtigung zugeführt.

¹⁴⁸ Vgl. Kapitel 2.4 Finanzinstrumente, S. 18.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Ermittlung der noch anfallenden Kosten

Die ermittelten zukünftigen Erlöse werden um die für die Produkte geplanten anfallenden Vertriebs- und Verwaltungskosten reduziert. Die Kalkulation beinhaltet folgende Kostenkomponenten:

- anfallende Erlösschmälerungen sowie Lagerschwund
- gesamter Filialkostenblock
- den Altbeständen zurechenbare Verwaltungskosten

Im Sinne des IAS 2 sind Vorräte mit den Anschaffungskosten oder mit dem niedrigeren Nettoveräußerungswert zu bewerten.

Der Nettoveräußerungswert ergibt sich aus folgender Kalkulation:¹⁴⁹

	Erzielbarer Verkaufserlös
-	Erlösschmälerungen
-	Fertigstellungskosten
-	Vertriebskosten
=	Nettoveräußerungswert

Tabelle 12: Kalkulation Nettoveräußerungswert
Quelle: in Anlehnung an GRÜNBERGER, D. (2016), S. 148.

Bei der Bewertung des Vorratsvermögens ergeben sich aufgrund der gleichen Bewertungsmethodik keine Bewertungsunterschiede zwischen UGB und IFRS, wodurch in diesem Bereich kein Handlungsbedarf gegeben ist.

6.2.2.5 Rückstellungen

Die sonstigen Rückstellungen der Leder und Schuh Unternehmensgruppe setzen sich im Wesentlichen aus folgenden Teilbereichen zusammen:

- Drohverlustrückstellungen;
- Rückstellungen für Prozessrisiken;
- Rückstellungen für noch nicht konsumierte Urlaube sowie Gleitzeitguthaben;
- Rückstellungen für Zielerreichungsprämien;
- Rückstellungen für noch ausstehende Eingangsrechnungen;

¹⁴⁹ Vgl. Kapitel 2.5 Vorräte, S. 19.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

- Aufwandsrückstellungen;
- Rückstellungen für Rechts- und Beratungskosten.

Bei den Drohverlustrückstellungen handelt es sich um Rückstellungen für belastende Verträge. Ein Vertrag ist dann als belastend einzustufen, wenn durch den Konzern genutzte angemietete Standorte einen nachhaltig negativen Deckungsbeitrag aufweisen. Die Bewertung der Drohverlustrückstellungen aufgrund belastender Verträge erfolgt anhand von Plandaten.

Drohverlustrückstellungen aufgrund belastender Verträge dürfen gemäß den Bestimmungen der IAS 37 gebildet werden. Dies ist dadurch zu begründen, dass sämtliche Ansatzkriterien für die Bildung einer Rückstellung gemäß IAS 37.14 erfüllt sind.

Die Bilanzierung bzw. Bewertung der Drohverlustrückstellungen entspricht den Vorschriften im Sinne der IFRS, wodurch hierbei kein Überleitungsbedarf gegeben ist.

In der folgenden Tabelle werden die Drohverlustrückstellungen der Leder und Schuh Unternehmensgruppe, getrennt nach Konzernunternehmen, per 31.12.2017 dargestellt:

Drohverlustrückstellungen per 31.12.2017	
Leder und Schuh AG, Graz	€ 509.000
Humanic Deutschland GmbH, Nürnberg	€ 828.430
Humanic CZ spol. S.r.o., Brünn	€ 244.185
Leder & Schuh d.o.o., Zagreb	€ 38.000
Leder & Schuh Kereskedelmi Kft., Budapest	€ 109.000
Summe Drohverlustrückstellungen	€ 1.728.615

Tabelle 13: Übersicht Drohverlustrückstellungen
Quelle: Leder und Schuh AG.

Die Rückstellung für Prozessrisiken beinhaltet Vorsorgen für laufende Prozesse der Leder und Schuh AG. Im UGB wurde aufgrund des Vorsichtsprinzips zum 31.12.2016 eine Rückstellung in Höhe von € 600.000 gebildet. Im Jahresabschluss zum 31.12.2017 beläuft sich der Stand der Rückstellung unverändert auf einen Betrag in Höhe von € 600.000.

Gemäß IAS 37.23 ist der Eintritt einer Verpflichtung als Wahrscheinlich einzustufen, wenn mehr dafür als dagegen spricht. Da die Wahrscheinlichkeit zur Inanspruchnahme der drohenden Verpflichtung mit weniger als fünfzig Prozent zu beziffern ist, wird das Ansatzkriterium eines wahrscheinlichen Ressourcenabflusses zur Erfüllung der Verpflichtung nicht erfüllt. Daraus

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

ergibt sich, dass die Rückstellung für Prozessrisiken im Rahmen der Überleitung auf die Handelsbilanz II zu stornieren ist.

Daraus ergibt sich folgende Überleitungsbuchung:

Rückstellungen	€ 600.000	/	Ergebnisvortrag	€ 600.000
-----------------------	------------------	----------	------------------------	------------------

Abbildung 22: Überleitungsbuchung Rückstellung für Prozessrisiken
Quelle: eigene Darstellung.

Die folgenden, im UGB gebildeten Rückstellungen sind nach den IFRS nicht als Rückstellungen, sondern als Verbindlichkeiten auszuweisen, weil sie hinsichtlich der Höhe und der Fälligkeit weitgehend sicher sind:¹⁵⁰

- Rückstellungen für noch nicht konsumierte Urlaube sowie Gleitzeitguthaben;
- Rückstellungen für Zielerreichungsprämien;
- Rückstellungen für noch ausstehende Eingangsrechnungen.

In der Folge werden für jede Konzerngesellschaft, jene Rückstellungen dargestellt, welche gemäß den Bestimmungen der IFRS unter den Verbindlichkeiten auszuweisen sind. Das heißt, diese Rückstellungen sind im Zuge der Überleitung auf die Handelsbilanz II von den Rückstellungen in die Verbindlichkeiten umzugliedern.

Leder und Schuh AG, Graz (€)			
	Stichtag	Stichtag	
	31.12.2017	31.12.2016	Δ
Rückstellungen für noch nicht konsumierte Urlaube	956.260	941.479	14.781
Rückstellungen für Gleitzeitguthaben	397.990	145.268	252.722
Rückstellungen für Zielerreichungsprämien	1.112.578	1.205.245	-92.667
Rückstellungen für offene Eingangsrechnungen	302.638	802.737	-500.099
Σ Rückstellungen	2.769.466	3.094.729	-325.263

Tabelle 14: Verbindlichkeitsrückstellungen AT
Quelle: Leder und Schuh AG.

¹⁵⁰ Vgl. Kapitel 2.6 Rückstellungen, S. 21.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Buchungen

Rückstellungen	€ 3.094.729	/	Verbindlichkeiten	€ 3.094.729
Verbindlichkeiten	€ 325.263	/	Rückstellungen	€ 325.263

Abbildung 23: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen AT
Quelle: eigene Darstellung.

Humanic Deutschland GmbH, Nürnberg (€)			
	Stichtag	Stichtag	
	31.12.2017	31.12.2016	Δ
Rückstellungen für noch nicht konsumierte Urlaube	20.977	25.049	-4.072
Rückstellungen für Gleitzeitguthaben	20.275	7.123	13.152
Rückstellungen für Zielerreichungsprämien	13.900	0	13.900
Rückstellungen für offene Eingangsrechnungen	55.000	20.000	35.000
Σ Rückstellungen	110.152	52.172	57.980

Tabelle 15: Verbindlichkeitsrückstellungen DE
Quelle: Leder und Schuh AG.

Buchungen

Rückstellungen	€ 52.172	/	Verbindlichkeiten	€ 52.172
Rückstellungen	€ 57.980	/	Verbindlichkeiten	€ 57.980

Abbildung 24: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen DE
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Leather & Shoe International d.o.o., Marburg (€)			
	Stichtag	Stichtag	
	31.12.2017	31.12.2016	Δ
Rückstellungen für noch nicht konsumierte Urlaube	3.071	3.334	-263
Rückstellungen für Zielerreichungsprämien	20.000	10.000	10.000
Rückstellungen für offene Eingangsrechnungen	819	508	311
Σ Rückstellungen	23.890	13.842	10.048

Tabelle 16: Verbindlichkeitsrückstellungen SI

Quelle: Leder und Schuh AG.

Buchungen

Rückstellungen	€ 13.842	/	Verbindlichkeiten	€ 13.842
Rückstellungen	€ 10.048	/	Verbindlichkeiten	€ 10.048

Abbildung 25: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen SI

Quelle: eigene Darstellung.

Leder & Schuh d.o.o., Zagreb (HRK)			
	Stichtag	Stichtag	
	31.12.2017	31.12.2016	Δ
Rückstellungen für noch nicht konsumierte Urlaube	77.648	120.434	-42.786
Σ Rückstellungen	77.648	120.434	-42.786

Tabelle 17: Verbindlichkeitsrückstellungen HR

Quelle: Leder und Schuh AG.

Buchungen

Rückstellungen	HRK 120.434	/	Verbindlichkeiten	HRK 120.434
Verbindlichkeiten	HRK 42.786	/	Rückstellungen	HRK 42.786

Abbildung 26: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen HR

Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Leder und Schuh Kereskedelmi Kft., Budapest (HUF)			
	Stichtag	Stichtag	
	31.12.2017	31.12.2016	Δ
Rückstellungen für Zielerreichungsprämien	7.363.965	4.626.000	2.737.965
Rückstellungen für offene Eingangsrechnungen	602.082	2.096.637	-1.494.555
Σ Rückstellungen	7.966.047	6.722.637	1.243.410

Tabelle 18: Verbindlichkeitsrückstellungen HU
Quelle: Leder und Schuh AG.

Buchungen

Rückstellungen	HUF 6.722.637	/	Verbindlichkeiten	HUF 6.722.637
Rückstellungen	HUF 1.243.410	/	Verbindlichkeiten	HUF 1.243.410

Abbildung 27: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen HU
Quelle: eigene Darstellung.

Humanic CZ spol. S.r.o., Brunn (CZK)			
	Stichtag	Stichtag	
	31.12.2017	31.12.2016	Δ
Rückstellungen für noch nicht konsumierte Urlaube	948.491	0	948.491
Rückstellungen für Zielerreichungsprämien	1.508.183	1.213.879	294.304
Rückstellungen für offene Eingangsrechnungen	2.403.777	4.389.655	-1.985.878
Σ Rückstellungen	4.860.451	5.603.534	-743.083

Tabelle 19: Verbindlichkeitsrückstellungen CZ
Quelle: Leder und Schuh AG.

Buchungen

Rückstellungen	CZK 5.603.534	/	Verbindlichkeiten	CZK 5.603.534
Verbindlichkeiten	CZK 743.083	/	Rückstellungen	CZK 743.083

Abbildung 28: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen CZ
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Leder & Schuh SK spol. s.r.o., Bratislava (€)			
	Stichtag	Stichtag	
	31.12.2017	31.12.2016	Δ
Rückstellungen für noch nicht konsumierte Urlaube	60.796	52.127	8.669
Rückstellungen für Zielerreichungsprämien	11.451	30.225	-18.774
Rückstellungen für offene Eingangsrechnungen	21.807	18.445	3.362
Σ Rückstellungen	94.054	100.797	-6.743

Tabelle 20: Verbindlichkeitsrückstellungen SK

Quelle: Leder und Schuh AG.

Buchungen

Rückstellungen	€ 100.797	/	Verbindlichkeiten	€ 100.797
Verbindlichkeiten	€ 6.743	/	Rückstellungen	€ 6.743

Abbildung 29: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen SK

Quelle: eigene Darstellung.

Leather & Shoe SRL, Sibiu (RON)			
	Stichtag	Stichtag	
	31.12.2017	31.12.2016	Δ
Rückstellungen für Zielerreichungsprämien	0	30.000	-30.000
Σ Rückstellungen	0	30.000	-30.000

Tabelle 21: Verbindlichkeitsrückstellungen RO

Quelle: Leder und Schuh AG.

Buchungen

Rückstellungen	RON 30.000	/	Verbindlichkeiten	RON 30.000
Verbindlichkeiten	RON 30.000	/	Rückstellungen	RON 30.000

Abbildung 30: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen RO

Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Humanic EOOD, Sofia (BGN)			
	Stichtag	Stichtag	
	31.12.2017	31.12.2016	Δ
Rückstellungen für noch nicht konsumierte Urlaube	16.143	16.467	-324
Rückstellungen für Zielerreichungsprämien	4.870	9.367	-4.497
Σ Rückstellungen	21.013	25.834	-4.821

Tabelle 22: Verbindlichkeitsrückstellungen BG
Quelle: Leder und Schuh AG.

Buchungen

Rückstellungen	BGN 25.834	/	Verbindlichkeiten	BGN 25.834
Verbindlichkeiten	BGN 4.821	/	Rückstellungen	BGN 4.821

Abbildung 31: Überleitungsbuchungen Verbindlichkeitsrückstellungen BG
Quelle: eigene Darstellung.

Die Aufwandsrückstellungen betreffen Vorsorgen für unterlassene Instandhaltungen. Im UGB sind diese Rückstellungen aufgrund der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung verpflichtend anzusetzen.

Im Rahmen der Analyse der gebildeten Rückstellungen wurden folgende Aufwandsrückstellungen zum 31.12.2016 bzw. zum 31.12.2017 identifiziert:

Aufwandsrückstellungen			
	Stichtag	Stichtag	
Gesellschaft	31.12.2017	31.12.2016	Δ
Leder und Schuh AG, Graz	€ 62.640	€ 143.675	€ -81.035
Leather & Shoe International d.o.o., Marburg	€ 0	€ 16.130	€ -16.130
Humanic CZ spol. S.r.o., Brünn	CZK 2.210.000	CZK 1.300.000	CZK 910.000

Tabelle 23: Übersicht Aufwandsrückstellungen
Quelle: Leder und Schuh AG.

Aufwandsrückstellungen dürfen gemäß den Bestimmungen des IAS 37 nicht angesetzt werden. Da es sich bei Aufwandsrückstellungen um eine reine Innenverpflichtung handelt, sind die

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Ansatzkriterien zum Ansatz einer Rückstellung gemäß IAS 37.14 nicht erfüllt. Das Kriterium einer gegenwärtigen rechtlichen oder faktischen Verpflichtung aus einem Ereignis der Vergangenheit ist aufgrund einer fehlenden Verpflichtung gegenüber einem Dritten nicht gegeben.

Demzufolge sind die gebildeten Aufwandsrückstellungen im Rahmen der Überleitung auf die Handelsbilanz II zu stornieren. Daraus ergeben sich folgende Überleitungsbuchungen:

Leder und Schuh AG, Graz			
Rückstellungen	€ 143.675	/	Ergebnisvortrag € 143.675
sonstiger Aufwand	€ 81.035	/	Rückstellungen € 81.035
Leather & Shoe International d.o.o., Marburg			
Rückstellungen	€ 16.130	/	Ergebnisvortrag € 16.130
sonstiger Aufwand	€ 16.130	/	Rückstellungen € 16.130
Humanic CZ spol. S.r.o., Brünn			
Rückstellungen	CZK 1.300.000	/	Ergebnisvortrag CZK 1.300.000
Rückstellungen	CZK 910.000	/	sonstiger Aufwand CZK 910.000

Abbildung 32: Überleitungsbuchungen Aufwandsrückstellungen
Quelle: eigene Darstellung.

Die Rückstellungen für Rechts- und Beratungskosten betreffen ein Ereignis der Vergangenheit, deren Eintrittswahrscheinlichkeit mehr als fünfzig Prozent beträgt und deren Höhe verlässlich ermittelt werden kann. Aufgrund der Erfüllung sämtlicher Ansatzkriterien im Sinne der IAS 37.14 ergeben sich hierbei keine Unterschiede im Vergleich zum UGB.

6.2.2.6 Finanzielle Verbindlichkeiten

Bei der Leder und Schuh Unternehmensgruppe wurden folgende finanzielle Verbindlichkeiten identifiziert:

- Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten;
- Darlehen MRHG.

Die finanziellen Verbindlichkeiten werden im Sinne des §211 (1) UGB zu ihrem Erfüllungsbetrag bilanziert bzw. bewertet.

Nach IFRS sind die oben genannten finanziellen Verbindlichkeiten beim Erstanfang zum Fair Value im Anschaffungszeitpunkt bzw. zum erhaltenen Betrag anzusetzen und im Rahmen der Folgebewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten anhand der Effektivzinssatzmethode zu bewerten.¹⁵¹

Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten

Die Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten setzen sich aus einem Betriebsmittelkredit und einem Abstattungskredit zusammen.

Der Betriebsmittelkredit steht der Leder und Schuh Unternehmensgruppe zum Einkauf neuer Waren, zur Bedienung bestehender Verbindlichkeiten sowie zur Finanzierung der operativen Geschäftstätigkeit zur Verfügung und kann in der Höhe von bis zu € 50 Mio. ausgenutzt werden. Der Betriebsmittelkredit kann jederzeit in Höhe des auf dem Kreditkonto aushaftenden Betrages rückgeführt werden. Der Zinssatz wurde in Höhe des 3 Monats EURIBOR zuzüglich eines performancebedingten Kreditaufschlages, 225 – 325 Basispunkte, festgesetzt.¹⁵² Aufgrund der Charakteristik eines Betriebsmittelkredites, d.h. der vom Geschäftsverlauf bzw. der Performance des Unternehmens abhängigen Ausnutzung des Kredites, kann hierbei kein Effektivzinssatz ermittelt werden. Demzufolge ist der Effektivzinssatz mit dem tatsächlichen Zinssatz gleichzusetzen.

Der Abstattungskredit steht der Leder und Schuh Unternehmensgruppe zum Zweck der Rückführung bestehender Verbindlichkeiten zur Verfügung. Bei diesem Kredit handelt es sich um einen einmalig ausnutzbaren Kredit in Höhe von € 26 Mio. Der Abstattungskredit ist jährlich in Höhe von € 5 Mio. zurückzuzahlen bzw. zu tilgen. Der Zinssatz wurde in Höhe des 3 Monats

¹⁵¹ Vgl. Kapitel 2.7 Finanzielle Verbindlichkeiten, S. 25.

¹⁵² Vgl. Leder und Schuh AG.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

EURIBOR zuzüglich eines performancebedingten Kreditaufschlages, 225 – 325 Basispunkte, festgesetzt.¹⁵³ Da der Abstattungskredit eine variabel verzinste finanzielle Verbindlichkeit darstellt, entspricht der variable Zinssatz zuzüglich des Kreditaufschlages dem Effektivzinssatz.¹⁵⁴

Aus der Analyse der Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten ergeben sich aufgrund der Äquivalenz zwischen Effektivzinssatz und dem tatsächlichen Zinssatz keine Bewertungsunterscheide zwischen UGB und IFRS. Infolgedessen ist bei diesem Bilanzposten kein Überleitungsbedarf gegeben.

Darlehen MRHG

Die MRHG Holding AG hat der Leder und Schuh AG im Geschäftsjahr 2017 ein einmalig ausnutzbares Darlehen in Höhe von € 3.500.000 gewährt. Die Laufzeit des Darlehens beträgt 3 Jahre, Aufnahmedatum ist der 01.07.2017, Fälligkeitsdatum ist der 30.06.2020. Der Zinssatz beträgt 2,15 Prozent per anno. Die daraus resultierenden Zinsen werden jeweils halbjährlich im Nachhinein auf der Grundlage eines Jahres mit 360 Tagen zum letzten Tag einer Zinsperiode berechnet. Neben den Zinsen werden zusätzlich einmalige Bearbeitungsgebühren in Höhe von 1,5 Prozent des Darlehensbetrages berechnet. Die Bearbeitungsgebühren reduzieren den Ausgabebetrag. Demzufolge beträgt der Ausgabebetrag € 3.447.500.

Der Tilgungsplan des Darlehens stellt sich wie folgt dar:

Tilgungsplan (in €)								
Zinssatz p.a.		2,15%	2,15%	2,15%	2,15%	2,15%	2,15%	
Anzahl Tage		184	181	184	181	184	182	
		30.06.2017	31.12.2017	30.06.2018	31.12.2018	30.06.2019	31.12.2019	30.06.2020
Anfangsbestand	0	3.500.000	3.500.000	3.500.000	3.500.000	3.500.000	3.500.000	3.500.000
Aufnahme	3.500.000	0		0		0		0
Tilgung	0	0		0		0		-3.500.000
Endbestand	3.500.000	3.500.000	3.500.000	3.500.000	3.500.000	3.500.000	3.500.000	0
Zinsaufwand		-38.461	-37.834	-38.461	-37.834	-38.461	-38.461	-38.043

Abbildung 33: Tilgungsplan Darlehen MRHG
Quelle: Leder und Schuh AG.

¹⁵³ Vgl. Leder und Schuh AG.

¹⁵⁴ Vgl. GRÜNBERGER, D. (2017), S. 282.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Das Darlehen ist zum 31.12.2017 gemäß § 211 (1) UGB zum Erfüllungsbetrag in Höhe von € 3.500.000 bewertet. Die Differenz zwischen Ausgabebetrag und Rückzahlungsbetrag in Höhe von € 52.500 wurde gemäß § 198 (7) UGB in den aktiven Rechnungsabgrenzungsposten aufgenommen. Zum 31.12.2017 beträgt der Stand der aktiven Rechnungsabgrenzung € 43.750.

Im Sinne der IFRS ist das Darlehen beim Erstansatz zum erhaltenen Betrag und im Rahmen der Folgebewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten anhand der Effektivzinssatzmethode zu bewerten. Aus dem dargestellten Tilgungsplan und den damit verbundenen Zahlungsströmen ergibt sich ein Effektivzinssatz in Höhe von 1,33 Prozent pro Halbjahr bzw. 2,68 Prozent per anno. Die Entwicklung des Buchwerts des Darlehens stellt sich demzufolge wie folgt dar:

Entwicklung Buchwert Darlehen MRHG (in €)							
	30.06.2017	31.12.2017	30.06.2018	31.12.2018	30.06.2019	31.12.2019	30.06.2020
Anfangsbestand	0	3.447.500	3.456.314	3.464.984	3.473.798	3.482.468	3.491.282
+ effektiver Zinsaufwand	0	47.275	46.504	47.275	46.504	47.275	46.761
- Zinsaufwand	0	-38.461	-37.834	-38.461	-37.834	-38.461	-38.043
Endbestand	3.447.500	3.456.314	3.464.984	3.473.798	3.482.468	3.491.282	3.500.000

Abbildung 34: Buchwertentwicklung Darlehen MRHG
Quelle: eigene Darstellung.

In diesem Zusammenhang sind folgende Überleitungsbuchungen durchzuführen:

Darlehen	€ 52.500	/	aktive Rechnungsabgrenzung	€ 52.500
aktive Rechnungsabgrenzung	€ 8.750	/	Zinsaufwand	€ 8.750
Zinsaufwand	€ 8.814	/	Darlehen	€ 8.814

Abbildung 35: Überleitungsbuchungen finanzielle Verbindlichkeiten
Quelle: eigene Darstellung.

6.2.3 Latente Steuern

Latente Steuern sind sowohl nach UGB, als auch nach IFRS auf zeitliche Differenzen zwischen dem ausgewiesenen Buchwert und dem steuerlichen Buchwert anzusetzen. Die Steuerabgrenzung aufgrund unterschiedlicher Wertansätze zwischen UGB-Bilanzen und Steuerbilanzen erfolgen auf Ebene des Einzelabschlusses.

Daraus lassen sich folgende aktive latente Steuern ableiten:

Latente Steuern Leder und Schuh Unternehmensgruppe auf Ebene der Einzelabschlüsse (in €)		
Gesellschaft	aktive latente Steuern zum 31.12.2017	aktive latente Steuern zum 31.12.2016
Leder und Schuh AG, Graz	4.968.931	3.030.436
Humanic Deutschland GmbH, Nürnberg	52.733	242.000
Leder & Schuh Kereskedelmi Kft., Budapest	78.690	89.787
Humanic CZ spol. S.r.o., Brünn	551.036	535.951
Humanic EOOD, Sofia	13.709	25.894
Leder & Schuh SK spol s.r.o., Bratislava	244.594	272.704
Leather & Shoe International d.o.o., Marburg	36.353	83.299
Leather & Shoe SRL, Sibiu	7.263	6.368
Leder & Schuh d.o.o., Zagreb	14.206	7.621
Summe	5.967.515	4.294.060

Tabelle 24: Latente Steuern auf Ebene der Einzelabschlüsse nach UGB
Quelle: Leder und Schuh AG.

Im Rahmen der zuvor durchgeführten bzw. dargestellten Überleitungen, an die für den Konzernabschluss maßgeblichen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften gemäß IFRS, ergeben sich zusätzliche Differenzen zwischen ausgewiesenem Buchwert und steuerlichem Wertansatz. Die Bewertung der latenten Steueransprüche bzw. latenten Steuerschulden erfolgt im Sinne des IAS 12 auf Grundlage der jeweiligen lokalen Steuersätze.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Die maßgeblichen lokalen Steuersätze lauten wie folgt:

Land	Ertragsteuersatz
Österreich	25 %
Deutschland	30 %
Ungarn	9 %
Tschechien	19 %
Bulgarien	10 %
Slowakei	21 %
Slowenien	19 %
Rumänien	16 %
Kroatien	20 %

Tabelle 25: Lokale Steuersätze
Quelle: Leder und Schuh AG.

6.2.3.1 Latente Steuern aus Überleitungsbuchungen

Die zusätzlich notwendigen Steuerabgrenzungen auf Ebene der Handelsbilanz II resultieren aus unterschiedlichen Wertansätzen zwischen IFRS-Bilanzansatz und UGB-Bilanzansatz. Im Folgenden werden die zu erfassenden Steuerabgrenzungen erörtert und dargestellt.

Sachanlagevermögen

Im Bereich des Sachanlagevermögens ergeben sich einerseits durch die Überleitung der Abschreibungen und andererseits durch die Aktivierungen und der damit verbundenen Buchungen der Rückbauverpflichtungen zusätzliche Steuerlatenzen. Diese Anpassungsbuchungen betreffen die Leder und Schuh AG sowie die Humanic Deutschland GmbH.

Gesellschaft	Wertansatz Sachanlagevermögen IFRS		Wertansatz Sachanlagevermögen UGB	
	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016
Leder und Schuh AG	€ 14.079.930	€ 11.575.970	€ 13.348.782	€ 10.914.244
Humanic Deutschland GmbH	€ 1.198.454	€ 1.494.516	€ 1.141.618	€ 1.422.095

Tabelle 26: Wertansätze Sachanlagevermögen IFRS vs. UGB
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Anhand der oben dargestellten Wertansätze ist für die Leder und Schuh AG per 31.12.2017 eine passive latente Steuer in Höhe von € 182.787 anzusetzen. Zum 31.12.2016 beträgt der Wertansatz € 165.432.

Buchungen

Ergebnisvortrag	€ 165.432	/	passive latente Steuern	€ 165.432
Steueraufwand	€ 17.355	/	passive latente Steuern	€ 17.355

Abbildung 36: Überleitungsbuchungen latente Steuern monatliche Abschreibung
Quelle: eigene Darstellung.

Für die Humanic Deutschland GmbH ergibt sich aus den unterschiedlichen Wertansätzen zwischen IFRS und UGB zum 31.12.2017 eine passive latente Steuer in Höhe von € 17.051 bzw. per 31.12.2016 in Höhe von € 21.726.

Buchungen

Ergebnisvortrag	€ 21.726	/	passive latente Steuern	€ 21.726
passive latente Steuern	€ 4.675	/	Steuerertrag	€ 4.675

Abbildung 37: Überleitungsbuchungen latente Steuern Aktivierung Rückbauverpflichtung
Quelle: eigene Darstellung.

Leasing

Aufgrund der Aktivierung eines Nutzungsrechts und der Passivierung einer Leasingverbindlichkeit im Sinne des IFRS 16 und den damit verbundenen unterschiedlichen Wertansätzen zwischen IFRS- und UGB-Bilanz, resultieren aus diesem Sachverhalt latente Steuern. Zur Berechnung der latenten Steuern werden die Aktiv- und Passivposten aus den Leasingverhältnissen betrachtet. Die ermittelten aktiven und passiven latenten Steuern werden saldiert und je nachdem, welche Steuerlatenz sich aus dem Gesamtsaldo errechnet, als aktive latente Steuern oder als passive latente Steuern in der Bilanz ausgewiesen.

In der folgenden Tabelle werden die Wertansätze des Nutzungsrechts sowie der Leasingverbindlichkeit in den jeweiligen Landeswährungen dargestellt:

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Gesellschaft	Nutzungsrecht		Leasingverbindlichkeit	
	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016
Leder und Schuh AG	80.957.823	100.813.457	81.790.810	100.813.457
Humanic Deutschland GmbH	16.788.812	20.682.560	16.961.475	20.682.560
Leather&Shoe International d.o.o.	4.081.730	5.198.158	4.124.009	5.198.158
Leder & Schuh d.o.o.	17.819.215	22.512.929	18.002.871	22.512.929
Leder & Schuh Kereskedelmi Kft.	3.315.392.577	4.192.381.524	3.349.695.709	4.192.381.524
Humanic CZ spol. S.r.o.	365.042.991	491.025.035	368.827.798	491.025.035
Leder & Schuh SK spol s.r.o.	6.254.362	8.350.551	6.319.418	8.350.551
Leather & Shoe SRL	20.917.896	26.541.724	21.133.436	26.541.724
Humanic EOOD	2.493.624	3.638.613	2.519.173	3.638.613

Tabelle 27: Wertansätze Nutzungsrecht und Leasingverbindlichkeit
Quelle: eigene Darstellung.

Zur Ermittlung der Steuerlatenz ist der Saldo aus Leasingverbindlichkeit und Nutzungsrecht mit dem jeweiligen lokalen Steuersatz zu multiplizieren. Der sich daraus ergebende Betrag ist entweder als aktive latente Steuern oder passive latente Steuern in der Bilanz anzusetzen. Zum 31.12.2016 ergibt sich kein Ansatz latenter Steuern, da sich das Nutzungsrecht und die Leasingverbindlichkeit wertmäßig entsprechen. Die passiven latenten Steuern aus dem Nutzungsrecht entsprechen den aktiven latenten Steuern aus der Leasingverbindlichkeit. Aufgrund der unterschiedlichen Buchwertentwicklung sind per 31.12.2017 für sämtliche Gesellschaften aktive latente Steuern anzusetzen.

Der Bestand der aktiven latenten Steuern zum 31.12.2017 zeigt folgendes Bild:

Gesellschaft	Steuersatz	aktive latente Steuern per 31.12.2017
Leder und Schuh AG	25 %	€ 208.247
Humanic Deutschland GmbH	30 %	€ 51.799
Leather & Shoe International d.o.o.	19 %	€ 8.033
Leder & Schuh d.o.o.	20 %	HRK 36.731
Leder & Schuh Kereskedelmi Kft.	9 %	HUF 3.087.282
Humanic CZ spol. S.r.o.	19 %	CZK 719.113
Leder & Schuh SK spol s.r.o.	21 %	€ 13.662
Leather & Shoe SRL	19 %	RON 40.953
Humanic EOOD	10 %	BGN 2.555

Tabelle 28: Übersicht aktive latente Steuern aus Leasingverhältnissen
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Infolgedessen sind die folgenden Überleitungsbuchungen durchzuführen:

Leder und Schuh AG, Graz			
aktive latente Steuern	€ 208.247	/	Steuerertrag € 208.247
Humanic Deutschland GmbH, Nürnberg			
aktive latente Steuern	€ 51.799	/	Steuerertrag € 51.799
Leather & Shoe International d.o.o., Marburg			
aktive latente Steuern	€ 8.033	/	Steuerertrag € 8.033
Leder & Schuh d.o.o., Zagreb			
aktive latente Steuern	HRK 36.731	/	Steuerertrag HRK 36.731
Leder & Schuh Kereskedelmi Kft., Budapest			
aktive latente Steuern	HUF 3.087.282	/	Steuerertrag HUF 3.087.282
Humanic CZ spol. s.r.o., Brünn			
aktive latente Steuern	CZK 719.113	/	Steuerertrag CZK 719.113
Leder & Schuh SK spol s.r.o., Bratislava			
aktive latente Steuern	€ 13.662	/	Steuerertrag € 13.662
Leather & Shoe SRL, Sibiu			
aktive latente Steuern	RON 40.953	/	Steuerertrag RON 40.953
Humanic EOOD, Sofia			
aktive latente Steuern	BGN 2.555	/	Steuerertrag BGN 2.555

Abbildung 38: Überleitungsbuchungen latente Steuern Leasing
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Rückstellungen

Bei den sonstigen Rückstellungen sind aufgrund der Stornierung der Rückstellung für Prozessrisiken, der Stornierung der Aufwandsrückstellungen, sowie der unterschiedlichen Bewertung der Rückbauverpflichtungen unterschiedliche Wertansätze in der IFRS- bzw. der UGB-Bilanz ausgewiesen.

Die Stornierung der Rückstellung für Prozessrisiken in Höhe von € 600.000 erfolgte bei der Leder und Schuh AG. Demzufolge ist eine passive latente Steuer sowohl zum 31.12.2017, als auch zum 31.12.2016 in Höhe von € 150.000 anzusetzen.

Ergebnisvortrag	€ 150.000	/	passive latente Steuern	€ 150.000
------------------------	------------------	----------	--------------------------------	------------------

Abbildung 39: Überleitungsbuchung latente Steuern Rückstellung für Prozessrisiken
Quelle: eigene Darstellung.

Die Wertansätze der Aufwandsrückstellungen gliedern sich wie folgt:

Gesellschaft	Wertansatz Aufwandsrückstellungen IFRS		Wertansatz Aufwandsrückstellungen UGB	
	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2016
Leder und Schuh AG	€ 0	€ 0	€ 62.640	€ 143.675
Leather & Shoe International d.o.o.	€ 0	€ 0	€ 0	€ 16.130
Humanic CZ spol. S.r.o.	CZK 0	CZK 0	CZK 2.210.000	CZK 1.300.000

Tabelle 29: Wertansätze Aufwandsrückstellungen IFRS vs. UGB
Quelle: eigene Darstellung.

Daraus ergeben sich bei der Leder und Schuh AG passive latente Steuern in Höhe von € 15.660 per 31.12.2017 bzw. € 35.919 per 31.12.2016.

Buchungen

Ergebnisvortrag	€ 35.919	/	passive latente Steuern	€ 35.919
passive latente Steuern	€ 20.259	/	Steuerertrag	€ 20.259

Abbildung 40: Überleitungsbuchungen latente Steuern Aufwandsrückstellungen AT
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Aus den oben dargestellten Wertansätzen ist ersichtlich, dass für die Leather & Shoe International d.o.o. zum 31.12.2017 keine latenten Steuern anzusetzen sind. Zum 31.12.2016 beträgt der Wertansatz der passiven latenten Steuern € 3.065.

Buchungen

Ergebnisvortrag	€ 3.065	/	passive latente Steuern	€ 3.065
passive latente Steuern	€ 3.065	/	Steuerertrag	€ 3.065

Abbildung 41: Überleitungsbuchungen latente Steuern Aufwandsrückstellungen SI
Quelle: eigene Darstellung.

Für die Humanic CZ spol. S.r.o. sind hinsichtlich der unterschiedlichen Wertansätze zwischen IFRS und UGB zum 31.12.2017 passive latente Steuern in Höhe von CZK 419.900 bzw. per 31.12.2016 in Höhe von CZK 247.000 zu aktivieren.

Buchungen

Ergebnisvortrag	CZK 247.000	/	passive latente Steuern	CZK 247.000
Steueraufwand	CZK 172.900	/	passive latente Steuern	CZK 172.900

Abbildung 42: Überleitungsbuchungen latente Steuern Aufwandsrückstellungen CZ
Quelle: eigene Darstellung.

Bezugnehmend auf die unterschiedliche Bewertung der Rückbauverpflichtungen bei der Humanic Deutschland GmbH, ergeben sich, neben den unterschiedlichen Wertansätzen im Sachanlagevermögen, auch unterschiedliche Werte beim Rückstellungsansatz.

Die Rückstellung für Rückbauverpflichtungen ist in der IFRS-Bilanz zum 31.12.2017 mit einem Wert in Höhe von € 267.315 bzw. per 31.12.2016 mit einem Wert in Höhe von € 262.769 ausgewiesen. In der UGB-Bilanz ist die Rückstellung zum 31.12.2017 mit einem Betrag in Höhe von € 211.875 bzw. per 31.12.2016 mit einem Betrag in Höhe von € 191.957 bewertet.

Aus den unterschiedlichen Wertansätzen errechnen sich aktive latente Steuern per 31.12.2017 in Höhe von € 16.632 bzw. per 31.12.2016 in Höhe von € 21.244.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Buchungen

aktive latente Steuern	€ 21.244	/	Ergebnisvortrag	€ 21.244
Steueraufwand	€ 4.612	/	aktive latente Steuern	€ 4.612

Abbildung 43: Überleitungsbuchungen latente Steuern Rückstellung Rückbauverpflichtung
Quelle: eigene Darstellung.

6.2.3.2 Aktive latente Steuern auf Verlustvorträge

Im UGB wurde das Wahlrecht zur Aktivierung aktiver latenter Steuern gemäß § 198 (9) UGB einheitlich für alle in den Konzernabschluss einbezogenen Gesellschaften der Leder und Schuh Unternehmensgruppe nicht ausgeübt.

Laut IAS 12.34 sind aktive latente Steuern auf steuerliche Verlustvorträge verpflichtend anzusetzen, sofern es wahrscheinlich ist, dass diese in Zukunft verwertet werden können. In der nachfolgenden Tabelle werden die steuerlichen Verlustvorträge per 31.12.2016 bzw. per 31.12.2017 dargestellt:

Gesellschaft	Verlustvortrag zum 31.12.2016	Verlustvortrag zum 31.12.2017
Leder und Schuh AG, Graz	€ 38.922.317	€ 33.716.759
Humanic Deutschland GmbH	€ 112.245	€ 2.497.407
Leather & Shoe International d.o.o.	€ 7.499.263	€ 7.350.705
Leder & Schuh d.o.o.	HRK 21.874.770	HRK 14.298.812
Leder & Schuh Kereskedelmi Kft.	HUF 3.802.163.000	HUF 3.823.113.000
Humanic EOOD	BGN 1.679.024	BGN 1.273.938

Tabelle 30: Übersicht steuerliche Verlustvorträge
Quelle: Leder und Schuh AG.

Die Ermittlung der anzusetzenden aktiven latenten Steuern erfolgt auf Basis der Unternehmensplanung und der damit integrierten Steuerplanung. Der Berechnung der verwertbaren steuerlichen Verlustvorträge liegt die Annahme zugrunde, dass diese in den darauffolgenden 5 Jahren verwendet werden können. Des Weiteren werden etwaige zeitliche sowie der Höhe nach vorherrschende Abzugsbeschränkungen berücksichtigt. Die Bewertung erfolgt auf Basis der jeweiligen lokalen Steuersätze.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Anhand dieser Vorgehensweise werden in untenstehender Tabelle die aktiven latenten Steuern auf Verlustvorträge per 31.12.2016 dargestellt:

Gesellschaft	verwertbare Verlustvorträge per 31.12.2016	Steuersatz	Aktive Steuerlatenz zum 31.12.2016
Leder und Schuh AG	€ 38.922.317	25 %	€ 9.730.579
Humanic Deutschland GmbH	€ 112.245	30 %	€ 33.673
Leather & Shoe International d.o.o.	€ 1.707.000	19 %	€ 324.330
Leder & Schuh d.o.o.	HRK 15.829.146	20 %	HRK 3.165.829
Leder & Schuh Kereskedelmi Kft.	HUF 325.536.170	9 %	HUF 29.298.255
Humanic EOOD	BGN 1.450.887	10 %	BGN 145.089

Tabelle 31: Übersicht aktive latente Steuern auf Verlustvorträge per 31.12.2016
Quelle: eigene Darstellung.

Zum 31.12.2017 beläuft sich der Buchwert der aktiven latenten Steuern auf Verlustvorträge wie folgt:

Gesellschaft	verwertbare Verlustvorträge per 31.12.2017	Steuersatz	Aktive Steuerlatenz zum 31.12.2017
Leder und Schuh AG	€ 33.716.759	25 %	€ 8.429.190
Humanic Deutschland GmbH	€ 2.497.407	30 %	€ 749.222
Leather & Shoe International d.o.o.	€ 1.633.000	19 %	€ 310.270
Leder & Schuh d.o.o.	HRK 8.253.188	20 %	HRK 1.650.638
Leder & Schuh Kereskedelmi Kft.	HUF 325.536.170	9 %	HUF 29.298.255
Humanic EOOD	BGN 1.045.801	10 %	BGN 104.580

Tabelle 32: Übersicht aktive latente Steuern auf Verlustvorträge per 31.12.2017
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Buchungen

Leder und Schuh AG, Graz			
aktive latente Steuern	€ 9.730.579	/	Ergebnisvortrag € 9.730.579
Steueraufwand	€ 1.301.389	/	aktive latente Steuern € 1.301.389
Humanic Deutschland GmbH, Nürnberg			
aktive latente Steuern	€ 33.673	/	Ergebnisvortrag € 33.673
aktive latente Steuern	€ 715.549	/	Steuerertrag € 715.549
Leather & Shoe International d.o.o., Marburg			
aktive latente Steuern	€ 324.330	/	Ergebnisvortrag € 324.330
Steueraufwand	€ 14.060	/	aktive latente Steuern € 14.060
Leder & Schuh d.o.o., Zagreb			
aktive latente Steuern	HRK 3.165.829	/	Ergebnisvortrag HRK 3.165.829
Steueraufwand	HRK 1.515.191	/	aktive latente Steuern HRK 1.515.191
Leder & Schuh Kereskedelmi Kft., Budapest			
aktive latente Steuern	HUF 29.298.255	/	Ergebnisvortrag HUF 29.298.255
Humanic EOOD, Sofia			
aktive latente Steuern	BGN 145.089	/	Ergebnisvortrag BGN 145.089
Steueraufwand	BGN 40.509	/	aktive latente Steuern BGN 40.509

Abbildung 44: Überleitungsbuchungen aktive latente Steuern auf Verlustvorträge
Quelle: eigene Darstellung.

6.2.4 Währungsumrechnung

Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG wird in EURO aufgestellt. Die funktionalen Währungen der ausländischen vollkonsolidierten Tochterunternehmen stellen die jeweiligen Landeswährungen dar. Die Abschlüsse von Tochterunternehmen, welcher in einer von der Konzernwährung abweichenden Währung aufgestellt werden, werden demnach gemäß dem Konzept der funktionalen Währung in die Konzernwährung umgerechnet. Während Vermögenswerte und Schulden mit dem jeweiligen Stichtagskurs umgerechnet werden, werden die Ertrags- und Aufwandsposten der Gewinn- und Verlustrechnung mit dem Jahresdurchschnittskurs umgerechnet. Daraus ergibt sich zwangsläufig eine Umrechnungsdifferenz, welche erfolgsneutral im sonstigen Ergebnis und im Eigenkapital unter dem Posten „Währungsrücklage“ erfasst wird.¹⁵⁵

Im Rahmen der Währungsumrechnung werden folgende Wechselkurse zugrunde gelegt:

Währung	Land	Stichtagskurs je €		Durchschnittskurs je €	
		31.12.2017	31.12.2016	2017	2016
BGN	Bulgarien	1,9558	1,9558	1,9558	1,9558
CZK	Tschechien	25,5350	27,0210	26,3260	27,0340
HRK	Kroatien	7,4400	7,5597	7,4637	7,5330
HUF	Ungarn	310,3300	309,8300	309,1900	311,4400
PLN	Polen	4,1770	4,4103	4,2570	4,3632
RON	Rumänien	4,6585	4,5390	4,5688	4,4904

Tabelle 33: Währungsumrechnungskurse
Quelle: Leder und Schuh AG.

Bei der Währungsumrechnung des Eigenkapitals zum Zeitpunkt der Erstkonsolidierung der in Fremdwährung geführten Tochterunternehmen wird aufgrund der einfacheren Handhabung folgende Vorgehensweise angewandt:

Die Eigenkapitalposten werden im Rahmen der Überleitung auf die Handelsbilanz II zum Stichtagskurs in EURO umgerechnet. Die Eigenkapitalposten werden daraufhin anhand des umgerechneten Betrages zum jeweiligen Bilanzstichtag in die Kapitalkonsolidierung übernommen. Dadurch können sich im Rahmen der Kapitalkonsolidierung aufgrund der Wechselkursschwankungen zwischen dem Zeitpunkt der Erstkonsolidierung und dem jeweiligen

¹⁵⁵ Vgl. Kapitel 3.2 Währungsumrechnung, S. 37ff.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Bilanzstichtag Währungsumrechnungsdifferenzen ergeben. Diese Währungseffekte werden im Zuge der Kapitalkonsolidierung bereinigt, indem die Währungsumrechnungsdifferenzen im sonstigen Ergebnis und im Eigenkapital unter dem Posten „Währungsrücklage“ erfasst werden.

Ausschüttungen werden hingegen mit dem Kurs zum Ausschüttungszeitpunkt umgerechnet. Dies ist dadurch zu begründen, dass das Eigenkapital durch eine konzerninterne Transaktion nicht verändert werden darf.¹⁵⁶ Zur Umsetzung dieser Vorgehensweise werden die Ausschüttungen separat als Teil des Ergebnisvortrages im Eigenkapital ausgewiesen. Dadurch wird sichergestellt, dass die Ausschüttungen sowie die dadurch verbundenen Wechselkurseffekte transparent und nachvollziehbar dargestellt werden können.

Im Geschäftsjahr 2017 hat eine Ausschüttung von einer in Fremdwährung geführten Tochtergesellschaft stattgefunden. Dies betrifft die Tochtergesellschaft aus Tschechien mit einem Betrag in Höhe von CZK 51.455.000. Während der Kurs zum Ausschüttungszeitpunkt EUR/CZK 25,7275 beträgt, beläuft sich der Kurs am Bilanzstichtag auf EUR/CZK 25,535. Daraus resultiert eine Umrechnungsdifferenz in Höhe von € 15.077, welche erfolgsneutral im sonstigen Ergebnis und im Eigenkapital unter dem Posten „Währungsrücklage“ erfasst wird.

Zusammenfassend lassen sich die Währungsumrechnungsdifferenzen wie folgt darstellen:

Währung	Land	Umrechnungsdifferenz aus Durchschnittskurs (€)	Umrechnungsdifferenz aus Ausschüttungskurs (€)
CZK	Tschechien	73.151	-15.077
HRK	Kroatien	715	-
HUF	Ungarn	128	-
PLN	Polen	-506	-
RON	Rumänien	-17.862	-

Tabelle 34: Währungsumrechnungsdifferenzen
Quelle: eigene Darstellung.

Die Einzelabschlüsse sämtlicher Konzerngesellschaften inkl. Überleitungsbuchungen sowie Währungsumrechnungen sind im Anhang dieser Arbeit dargestellt.¹⁵⁷

¹⁵⁶ Vgl. Kapitel 3.2 Währungsumrechnung, S. 39.

¹⁵⁷ Vgl. Anhang, Abschnitt 2: Überleitung Einzelabschlüsse von UGB auf IFRS, S. 139ff.

6.3 Konsolidierung der Leder und Schuh Unternehmensgruppe

Nach der Vereinheitlichung aller Einzelabschlüsse und der Erstellung des Summenabschlusses¹⁵⁸, erfolgt nun die Durchführung der Konsolidierungsmaßnahmen.

6.3.1 Kapitalkonsolidierung

Die Anteile an verbundenen Unternehmen stellen sich zum 31.12.2017 wie folgt dar:

Aktivdatum	Anlagenbezeichnung	€	AnschWert	€	kumul AfA	€	Buchwert	Währg
01.01.1994	Humanic Gesellschaft m.b.H.		36.336,42		0,00		36.336,42	EUR
01.01.1994	TOP Schuh GmbH		36.336,42		0,00		36.336,42	EUR
01.01.1994	Jello Handelsgesellschaft m.b.H.		36.336,42		0,00		36.336,42	EUR
01.01.1994	Leder&Schuh Einkaufs GmbH		37.644.565,97		0,00		37.644.565,97	EUR
08.07.1996	Corti Schuhhandels GmbH		40.000,00		0,00		40.000,00	EUR
08.07.1996	Shoe 4 You Handels GmbH		752.646,52		0,00		752.646,52	EUR
01.11.2010	Humanic Deutschland GmbH		6.275.000,00		3.435.000,00-		2.840.000,00	EUR
01.10.2010	Stiefelkönig GmbH		1.061.913,69		870.193,24-		191.720,45	EUR
17.04.2007	Beteiligung Rumänien		1.142.080,24		0,00		1.142.080,24	EUR
01.07.2007	Beteiligung Kroatien		3.861.887,75		955.887,75-		2.906.000,00	EUR
06.10.2008	Beteiligung Bulgarien		1.999.760,62		1.328.760,62-		671.000,00	EUR
21.09.2011	Leather & Shoe Int. d.o.o. SI		5.500.000,00		3.375.000,00-		2.125.000,00	EUR
21.09.2011	Humanic PL sp. z.o.o.		8.497.308,97		8.497.308,97-		0,00	EUR
21.09.2011	Leder & Schuh Kereskedelmi KFT HU		13.400.000,00		12.099.000,00-		1.301.000,00	EUR
19.10.2012	HUMANIC CZ		1.191.501,79		0,00		1.191.501,79	EUR
19.10.2012	L&S DEUTSCHLAND SCHUHHADELS GMBH		4.757.479,67		4.557.480,00-		199.999,67	EUR
19.10.2012	HUMANIC SK s.r.o.		647.058,82		0,00		647.058,82	EUR
Buchungskreis 1000 Leder & Schuh AG			86.880.213,30		35.118.630,58-		51.761.582,72	EUR

Abbildung 45: Übersicht Anteile an verbundenen Unternehmen

Quelle: Leder und Schuh AG.

Da zum Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung in den Konzernabschluss der Beteiligungsansatz der Leder und Schuh AG dem Eigenkapital des jeweiligen Tochterunternehmens entspricht, sind zur Bereinigung der kapitalmäßigen Verflechtung zwischen Mutter- und Tochterunternehmen im Rahmen der Erstkonsolidierung die Beteiligungsansätze des Mutterunternehmens mit dem jeweiligen Eigenkapital des Tochterunternehmens zu verrechnen. Alle späteren Änderungen des Beteiligungsansatzes bzw. Eigenkapitaltransaktionen zwischen Mutter- und Tochterunternehmen werden im Zuge der Folgekonsolidierung eliminiert.¹⁵⁹

Das Eigenkapital der Tochterunternehmen wird im Rahmen der Währungsumrechnung vereinfachend mit dem jeweiligen Stichtagskurs umgerechnet, wodurch sich bei der Kapitalkonsolidierung der in Fremdwährung geführten Gesellschaften

¹⁵⁸ Vgl. Anhang, Abschnitt 3: Summenabschluss Leder und Schuh Unternehmensgruppe, S. 179ff.

¹⁵⁹ Vgl. Kapitel 4.3 Kapitalkonsolidierung, S. 44f.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Währungsumrechnungsdifferenzen ergeben. Diese Kursdifferenzen werden in der Währungsrücklage erfasst.

Zur besseren Veranschaulichung wird die Kapitalkonsolidierung nachfolgend für ausgewählte Gesellschaften detailliert erläutert bzw. dargestellt:

- Humanic Gesellschaft mbH

Da der Buchwert zum 31.12.2017 in Höhe von € 36.336 den Anschaffungskosten bzw. dem Eigenkapital zum Zeitpunkt der Gründung entspricht, ist lediglich die Wiederholung der Erstkonsolidierung durchzuführen.

Nennkapital	€ 36.336	/	Anteile an VU	€ 36.336
--------------------	-----------------	----------	----------------------	-----------------

Abbildung 46: Kapitalkonsolidierungsbuchung Humanic Gesellschaft mbH
Quelle: eigene Darstellung.

- Humanic EOOD

Die Humanic EOOD entspricht laut obiger Abbildung der Beteiligung Bulgarien. Die Anschaffungskosten bzw. das Eigenkapital zum Zeitpunkt der Gründung betragen € 1.999.761. Im Zeitverlauf wurde die Beteiligung vollständig abgeschrieben, weshalb die Beteiligung per 31.12.2016 mit € 0 zu Buche steht. Im Geschäftsjahr 2017 erfolgte eine Zuschreibung in Höhe von € 671.000, die dem Buchwert per 31.12.2017 entspricht. Aufgrund der Wechselkursveränderungen zwischen dem Zeitpunkt der Erstkonsolidierung und dem Bilanzstichtag per 31.12.2017 ergibt sich eine negative Kursdifferenz in Höhe von € 3.136, welche in der Währungsrücklage erfasst wird. Aufgrund dieser Transaktionen ergeben sich folgende Kapitalkonsolidierungsbuchungen:

Nennkapital	€ 1.996.625	/	Anteile an VU	€ 1.999.761
Anteile an VU	€ 1.999.761	/	Ergebnisvortrag	€ 1.999.761
Zuschreibung	€ 671.000	/	Anteile an VU	€ 671.000
Währungsrücklage	€ 3.136	/		

Abbildung 47: Kapitalkonsolidierungsbuchungen Humanic EOOD
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

- Humanic Deutschland GmbH

Die Anschaffungskosten der Humanic Deutschland GmbH betragen € 6.275.000. Das Eigenkapital der Humanic Deutschland GmbH in Höhe von € 6.275.000 setzt sich zum Zeitpunkt der Gründung aus dem Stammkapital in Höhe von € 25.000 sowie aus Kapitalrücklagen in Höhe von € 6.250.000 zusammen. Zum 31.12.2016 beträgt der Buchwert der Beteiligung € 4.136.000, dies ist auf kumulierte außerplanmäßige Abschreibungen in Höhe von € 2.139.000 zurückzuführen. Aufgrund einer erneuten außerplanmäßigen Abschreibung in Höhe von € 1.296.000 ist die Beteiligung an der Humanic Deutschland GmbH per 31.12.2017 mit einem Wert in Höhe von € 2.840.000 bewertet. Zur Eliminierung dieses konzerninternen Sachverhalts sind folgende Kapitalkonsolidierungsbuchungen durchzuführen:

Nennkapital	€ 25.000	/	Anteile an VU	€ 6.275.000
Kapitalrücklagen	€ 6.250.000	/		
Anteile an VU	€ 2.139.000	/	Ergebnisvortrag	€ 2.139.000
Anteile an VU	€ 1.296.000	/	außerplanmäßige Abschreibung	€ 1.296.000

Abbildung 48: Kapitalkonsolidierungsbuchungen Humanic Deutschland GmbH
Quelle: eigene Darstellung.

- Humanic CZ spol. S.r.o.

Der Beteiligungsansatz an der Humanic CZ spol. S.r.o. beträgt zum Zeitpunkt der Gründung € 1.191.502. Zum Gründungszeitpunkt setzt sich das Eigenkapital der Humanic CZ spol. S.r.o. aus dem Stammkapital in Höhe von € 78.324 sowie aus Kapitalrücklagen in Höhe von € 1.123.543 zusammen. Zum 31.12.2017 steht der Buchwert unverändert in Höhe von € 1.191.502 zu Buche. Aufgrund der Wechselkursveränderungen zwischen dem Zeitpunkt der Erstkonsolidierung und dem Bilanzstichtag per 31.12.2017 ergibt sich eine positive Kursdifferenz in Höhe von € 181.721, welche in der Währungsrücklage erfasst wird. Im Zusammenhang mit der Humanic CZ spol. S.r.o. ergeben sich dadurch folgende Kapitalkonsolidierungsbuchungen:

Nennkapital	€ 78.324	/	Anteile an VU	€ 1.191.502
Kapitalrücklagen	€ 1.294.899	/	Währungsrücklage	€ 181.721

Abbildung 49: Kapitalkonsolidierungsbuchungen Humanic CZ spol. S.r.o.
Quelle: eigene Darstellung.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Nach Abarbeitung sämtlicher Gesellschaften ergeben sich für die Leder und Schuh Unternehmensgruppe folgende Kapitalkonsolidierungsbuchungen:

Nennkapital	€ 4.056.519	/	Anteile an VU	€ 51.761.583
Kapitalrücklagen	€ 52.189.798	/	Ergebnisvortrag	€ 2.637.722
Zuschreibung	€ 1.982.000	/	Abschreibung	€ 4.576.697
Rückstellungen	€ 1.000.000	/	Betriebsausstattung	€ 496.142
Währungsrücklage	€ 243.827	/		

Abbildung 50: Kapitalkonsolidierungsbuchungen Leder und Schuh Unternehmensgruppe
Quelle: eigene Darstellung.

6.3.2 Schuldenkonsolidierung

Im Rahmen der Schuldenkonsolidierung werden gegenseitige Ansprüche bzw. Verpflichtungen zwischen den in den Konsolidierungskreis einbezogenen Gesellschaften eliminiert.¹⁶⁰ Bei der Leder und Schuh Unternehmensgruppe beinhaltet die Schuldenkonsolidierung Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen.

Für die Schuldenkonsolidierung wurde eine Matrix erstellt, in welcher die gegenseitigen Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen den einzelnen Gesellschaften dargestellt werden. Anhand dieser Matrix lassen sich die konzerninternen Forderungen bzw. Verbindlichkeiten für jede Konzerngesellschaft nachvollziehbar und transparent aufschlüsseln bzw. abstimmen.

Aus dem Summenabschluss ergeben sich die folgenden Werte für die Forderungen bzw. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen:

Forderungen gegenüber verbundenen Unternehmen	€ 22.027.678
Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	€ 25.612.202

Tabelle 35: Forderungen bzw. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen
Quelle: eigene Darstellung.

Von den Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen betreffen € 3.586.983 Verbindlichkeiten gegenüber dem übergeordneten Konzern, MRHG Holding AG. Aus diesem

¹⁶⁰ Vgl. Kapitel 4.4 Schuldenkonsolidierung, S. 50f.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Grund sind im Konzernabschluss der Leder und Schuh Unternehmensgruppe Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen in Höhe von € 3.586.983 auszuweisen.

Nach Abzug der Verbindlichkeiten gegenüber der MRHG Holding AG ergibt sich eine Differenz zwischen konzerninternen Forderungen und Verbindlichkeiten in Höhe von € 2.459. Dabei handelt es sich um echte Differenzen, welche auf Wechselkursveränderungen zurückzuführen sind. Diese Differenz ist erfolgswirksam zu erfassen. Des Weiteren ist die echte Differenz des Vorjahres erfolgswirksam rückgängig zu machen.

Aus der Schuldenkonsolidierung ergeben sich folgende Buchungen:

Verbindlichkeiten VU	€ 22.027.678	/	Forderungen VU	€ 22.027.678
sonstiger Aufwand	€ 2.459	/	Verbindlichkeiten VU	€ 2.459
sonstiger Ertrag	€ 16.428	/	Ergebnisvortrag	€ 16.428

Abbildung 51: Schuldenkonsolidierungsbuchungen
Quelle: eigene Darstellung.

6.3.3 Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Die Aufwands- und Ertragskonsolidierung umfasst die Eliminierung konzerninterner Erträge und Aufwendungen. Folgende Posten sind dabei betroffen:

- Umsatzerlöse;
- sonstige Umsatzerlöse;
- sonstige betriebliche Erträge;
- Zinserträge;
- Materialaufwendungen;
- sonstige betriebliche Aufwendungen;
- Zinsaufwendungen.

Für die Aufwands- und Ertragskonsolidierung wurde ebenso wie für die Schuldenkonsolidierung eine Matrix erstellt, in der die konzerninternen Erträge und Aufwendungen für jede in den Konsolidierungskreis einbezogene Gesellschaft dargestellt werden. Hierdurch lassen sich folgende Konsolidierungsbuchungen ableiten:

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Umsatzerlöse	€ 156.116.967	/	Materialaufwand	€ 156.116.967
sonstige Umsatzerlöse	€ 15.087.900	/	sonstiger Aufwand	€ 13.126.249
		/	Materialaufwand	€ 1.961.651
sonstige Erträge	€ 11.581	/	sonstiger Aufwand	€ 11.581
Zinserträge	€ 752.278	/	Zinsaufwendungen	€ 752.278

Abbildung 52: Aufwands- und Ertragskonsolidierungsbuchungen

Quelle: eigene Darstellung.

6.3.4 Zwischenergebniseliminierung

Eine Zwischenergebniseliminierung für Vorräte, die aus Lieferungen zwischen den verbundenen Unternehmen stammen, wird nicht vorgenommen, da diese von untergeordneter Bedeutung sind.

Im Übrigen haben keine Transaktionen stattgefunden, die den Anwendungsbereich der Zwischenergebniseliminierung umfassen.

6.3.5 Konzerninterne Ausschüttungen

Im Geschäftsjahr 2017 sind folgende Dividenden bzw. konzerninterne Gewinnausschüttungen an die Leder und Schuh AG geflossen:

Gesellschaft	Dividende
Humanic Deutschland GmbH, Nürnberg	€ 3.200.000
Stiefelkönig GmbH, Graz	€ 20.753
Humanic Gesellschaft mbH, Graz	€ 5.517
Top Schuh Gesellschaft mbH, Graz	€ 5.517
Jello Handelsgesellschaft mbH, Graz	€ 5.517
Corti Schuhhandelsgesellschaft mbH, Graz	€ 5.517
Shoe 4 You Handels GmbH, Graz	€ 46.383
Leather & Shoe International d.o.o., Marburg	€ 200.000
Humanic CZ spol. S.r.o., Brünn	€ 2.000.000
Leder & Schuh SK spol s.r.o., Bratislava	€ 500.000
Σ Dividenden	€ 5.989.205

Tabelle 36: Übersicht konzerninterne Gewinnausschüttungen

Quelle: Leder und Schuh AG.

6. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh AG nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften

Die konzerninternen Gewinnausschüttungen sind bei der Leder und Schuh AG in den Beteiligungserträgen und bei den jeweils leistenden Gesellschaften als Kürzung des Ergebnisvortrages erfasst. Um den Konzern als ein rechtlich einheitliches Unternehmen darzustellen, sind der Beteiligungsertrag sowie der Ergebnisvortrag entsprechend zu korrigieren.¹⁶¹

Beteiligungserträge	€ 5.989.205	/	Ergebnisvortrag	€ 5.989.205
----------------------------	--------------------	----------	------------------------	--------------------

Abbildung 53: Konsolidierungsbuchung konzerninterne Gewinnausschüttungen
Quelle: eigene Darstellung.

Nach Durchführung sämtlicher Konsolidierungsbuchungen, ergibt sich der konsolidierte Abschluss nach den IFRS. Der Konzernabschluss der Leder und Schuh Unternehmensgruppe wird im Anhang dieser Arbeit dargestellt.¹⁶²

¹⁶¹ Vgl. Kapitel 4.7 Konzerninterne Ausschüttungen, S. 53f.

¹⁶² Vgl. Anhang, Abschnitt 4: Konzernabschluss Leder und Schuh Unternehmensgruppe, S. 182ff.

7. Auswirkungen der Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede im Rahmen einer Konzernabschlussanalyse

In diesem Kapitel werden zunächst relevante Kennzahlen für die Konzernabschlussanalyse definiert. Im Anschluss daran werden die Auswirkungen der Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede zwischen UGB und IFRS anhand geeigneter Kennzahlen zur Performancemessung analysiert.

7.1 Konzernabschlussanalyse

Die Konzernabschlussanalyse hat zum Zweck, Erkenntnisse über die Finanz-, Vermögens- sowie Ertragslage eines Konzerns zu gewinnen.¹⁶³

Demzufolge gliedert sich die Konzernabschlussanalyse in folgende zwei Teilbereiche:

- Finanzwirtschaftliche Analyse
- Erfolgswirtschaftliche Analyse

Im Folgenden erfolgt zunächst eine Beschreibung der zwei Teilbereiche der Konzernabschlussanalyse. Daraufhin werden die aus Sicht des Verfassers relevanten Kennzahlen für die Leder und Schuh Unternehmensgruppe definiert.

Finanzwirtschaftliche Analyse

Die Finanzwirtschaftliche Analyse beinhaltet die Vermögensanalyse, die Finanzierungsanalyse sowie die Liquiditätsanalyse und verfolgt das Ziel, ein konkretes Urteil über die finanzielle Stabilität eines Unternehmens zu treffen und Optimierungspotentiale aufzuzeigen.¹⁶⁴

- Vermögensanalyse

Bei der Vermögensanalyse wird die Zusammensetzung und die Struktur der Aktivseite der Bilanz sowie die Dauer der Vermögensbindung untersucht.¹⁶⁵

¹⁶³ Vgl. KIRSCH, H. (2006), S 1.

¹⁶⁴ Vgl. LICHTKOPPLER, K., KOSTELECKY, A. (2007), S. 197.

¹⁶⁵ Vgl. LICHTKOPPLER, K., KOSTELECKY, A. (2007), S. 200.

7. Auswirkungen der Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede im Rahmen einer Konzernabschlussanalyse

- Finanzierungsanalyse

Die Finanzierungsanalyse umfasst die Analyse der Passivseite der Bilanz und gibt Auskunft über die Zusammensetzung des Kapitals sowie dessen Fristigkeit.¹⁶⁶

- Liquiditätsanalyse

Die Liquiditätsanalyse untersucht den Zusammenhang zwischen Investition und Finanzierung. Dadurch versucht man, die Fähigkeit eines Unternehmens bzw. Konzerns, seinen fälligen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen, zu überprüfen.¹⁶⁷

Erfolgswirtschaftliche Analyse

Die Erfolgswirtschaftliche Analyse gliedert sich in die Ergebnisanalyse und die Rentabilitätsanalyse und gibt Auskunft über die Ertragskraft sowie die Erfolgslage eines Unternehmens bzw. Konzerns.¹⁶⁸

- Ergebnisanalyse

Die Ergebnisanalyse umfasst die Analyse der Ertrags- und Aufwandsposten und die Einflussfaktoren auf das betriebswirtschaftliche Ergebnis eines Unternehmens bzw. Konzerns, mit dem Ziel, eine korrekte Beurteilung der Ertragskraft zu erhalten. Unter Ertragskraft wird die Fähigkeit eines Unternehmens verstanden, entsprechende Gewinne bzw. Ergebnisse zu erwirtschaften.¹⁶⁹

- Rentabilitätsanalyse

Die Rentabilitätsanalyse ist dadurch gekennzeichnet, dass eine Ergebnisgröße mit einem Einfluss- oder Inputfaktor, welcher das Zustandekommen des Ergebnisses maßgeblich beeinflusst, ins Verhältnis gesetzt wird.¹⁷⁰ Die Rentabilitätsanalyse gibt Auskunft darüber, wie rentabel diese Einfluss- oder Inputfaktoren im Unternehmen bzw. Konzern eingesetzt werden und ermöglicht es, einen zuverlässigen Einblick in die Ertragslage, deren Einflussfaktoren und Verbesserungspotentiale zu erhalten.¹⁷¹

¹⁶⁶ Vgl. BERTL/DEUTSCH/HIRSCHLER (2017), S. 656.

¹⁶⁷ Vgl. BERTL/DEUTSCH/HIRSCHLER (2017), S. 656.

¹⁶⁸ Vgl. LACHNIT, L. (2004), S. 164f.

¹⁶⁹ Vgl. LICHTKOPPLER, K., KOSTELECKY, A. (2007), S. 129.

¹⁷⁰ Vgl. KIRSCH, H. (2007), S. 155.

¹⁷¹ Vgl. LICHTKOPPLER, K., KOSTELECKY, A. (2007), S. 129f.

Relevante Kennzahlen

Für die zwei Teilbereiche der Konzernabschlussanalyse wurde ein Kennzahlenkatalog zusammengestellt, welcher im Anhang dieser Arbeit dargestellt wird.¹⁷² Aus diesem Kennzahlenkatalog werden aus Sicht des Verfassers die folgenden Kennzahlen als relevant für die Leder und Schuh Unternehmensgruppe eingestuft:

- Eigenkapitalquote
- Current Ratio
- Schuldentilgungsdauer
- Eigenkapitalrentabilität
- Umsatzrentabilität

7.2 Auswirkungen relevanter Kennzahlen durch Rechnungslegungsunterschiede zwischen UGB und IFRS

Nun werden die Auswirkungen der Rechnungslegungsunterschiede zwischen UGB und IFRS auf die oben angeführten relevanten Kennzahlen der Leder und Schuh Unternehmensgruppe untersucht. Dazu werden die Kennzahlen nach UGB und IFRS ermittelt und in weiterer Folge erläutert auf welche Bilanzierungs- bzw. Bewertungsunterschiede etwaige Veränderungen der Kennzahlen im Wesentlichen zurückzuführen sind.

Als Basis für die Kennzahlenberechnung erfolgt zunächst eine vereinfachte Darstellung der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung, sowohl nach den Rechnungslegungsvorschriften im Sinne des UGB, als auch nach den internationalen Rechnungslegungsvorschriften gemäß den IFRS.

¹⁷² Vgl. Anhang, Abschnitt 5: Kennzahlen für die Analyse der Auswirkungen zwischen den Rechnungslegungsunterschieden zwischen UGB und IFRS, S. 185f.

7. Auswirkungen der Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede im Rahmen einer Konzernabschlussanalyse

Bilanz Leder und Schuh Unternehmensgruppe					
Beträge in Mio. EURO					
	31.12.2017	%		31.12.2017	%
	UGB			IFRS	
AKTIVA					
Anlagevermögen	20,828	20	langfristiges Vermögen	179,015	70
Umlaufvermögen	81,114	80	kurzfristiges Vermögen	75,103	30
Summe Aktiva	101,942	100	Summe Aktiva	254,118	100
PASSIVA					
Eigenkapital	40,919	40	Eigenkapital	50,773	20
Rückstellungen	17,086	17	langfristige Schulden	174,872	69
Verbindlichkeiten	43,937	43	kurzfristige Schulden	28,473	11
Summe Passiva	101,942	100	Summe Passiva	254,118	100

Abbildung 54: Bilanz UGB vs. IFRS
Quelle: eigene Darstellung.

Gewinn- und Verlustrechnung					
Leder und Schuh Unternehmensgruppe					
Beträge in Mio. EURO					
	2017	%	2017	%	
	UGB		IFRS		
Umsatzerlöse	310,850	100,0	310,850	100,0	
Waren- und Materialeinsatz	-154,012	-49,5	-154,012	-49,5	
Rohrertrag	156,838	50,5	156,838	50,5	
sonstige Erträge	1,595	0,5	1,553	0,5	
Personalaufwand	-53,714	-17,3	-53,714	-17,3	
sonstiger Aufwand	-83,267	-26,8	-44,737	-14,4	
EBITDA	21,452	6,9	59,940	19,3	
Abschreibungen	-6,886	-2,2	-43,862	-14,1	
Betriebsergebnis	14,566	4,7	16,078	5,2	
Finanzergebnis	-1,937	-0,6	-4,938	-1,6	
Ergebnis vor Steuern	12,629	4,1	11,140	3,6	
Ertragsteuern	0,510	0,2	0,020	0,0	
Ergebnis nach Steuern	13,139	4,2	11,160	3,6	

Abbildung 55: GuV UGB vs. IFRS
Quelle: eigene Darstellung.

7. Auswirkungen der Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede im Rahmen einer Konzernabschlussanalyse

Daraus ermitteln sich folgende Kennzahlen:

Kennzahl	UGB	IFRS
Eigenkapitalquote	40,1%	20,0%
Current Ratio	2,6	2,6
Schuldentilgungsdauer	5 Jahre	19 Jahre
Eigenkapitalrentabilität	30,9%	21,9%
Umsatzrentabilität	4,7%	5,2%

Abbildung 56: Kennzahlen UGB vs. IFRS

Quelle: eigene Darstellung.

Im Folgenden wird erläutert und dargestellt, aufgrund welcher Rechnungslegungsunterschiede die Veränderungen der Kennzahlen zurückzuführen sind. Dabei werden die Kennzahlen gemäß UGB als Ausgangsbasis herangezogen und gezeigt, wie sich die Kennzahlen durch die jeweiligen Rechnungslegungsunterschiede verändern. Die Veränderung der Kennzahlen bezieht sich dabei stets auf die Ausgangsbasis.

7.2.1 Monatliche Abschreibung

Kennzahl	UGB	IFRS	Δ
Eigenkapitalquote	40,1%	40,4%	0,2%
Current Ratio	2,6	2,6	0,0
Schuldentilgungsdauer	5 Jahre	5 Jahre	0,0
Eigenkapitalrentabilität	30,9%	30,6%	-0,3%
Umsatzrentabilität	4,7%	4,7%	0,0%

Abbildung 57: Kennzahlen monatliche Abschreibung

Quelle: eigene Darstellung.

Aufgrund der Überleitung auf die monatliche Abschreibung, ergibt sich nach IFRS ein höherer Bestand des Sachanlagevermögens. Resultierend daraus sind die Abschreibungen geringer und der Buchwert des Eigenkapitals höher. Anhand der Kennzahlen ist ersichtlich, dass durch diese Maßnahme die Eigenkapitalquote steigt und die Eigenkapitalrentabilität sinkt. Dies ist dadurch zu begründen, dass einerseits das Eigenkapital nahezu (passive latente Steuern) im gleichen Ausmaß wie das Gesamtkapital steigt und andererseits das laufende Ergebnis geringer steigt als das Eigenkapital.

7.2.2 Aktivierung Rückbauverpflichtungen

Kennzahl	UGB	IFRS	Δ
Eigenkapitalquote	40,1%	40,1%	0,0%
Current Ratio	2,6	2,6	0,0
Schuldentilgungsdauer	5 Jahre	5 Jahre	0,0
Eigenkapitalrentabilität	30,9%	30,9%	0,0%
Umsatzrentabilität	4,7%	4,7%	0,0%

Abbildung 58: Kennzahlen Rückbauverpflichtungen
Quelle: eigene Darstellung.

Durch die Aktivierung der Rückbauverpflichtungen ergeben sich keine Veränderungen der Kennzahlen, da die Unterschiede im Vergleich zur Bewertung nach dem UGB lediglich von geringem Wert sind.

7.2.3 Bilanzierung Leasinggeschäfte

Kennzahl	UGB	IFRS	Δ
Eigenkapitalquote	40,1%	16,3%	-23,8%
Current Ratio	2,6	2,6	0,0
Schuldentilgungsdauer	5 Jahre	19 Jahre	14,0
Eigenkapitalrentabilität	30,9%	28,1%	-2,8%
Umsatzrentabilität	4,7%	5,2%	0,5%

Abbildung 59: Kennzahlen Leasing
Quelle: eigene Darstellung.

Durch die Anwendung des IFRS 16 und der damit verbundenen verpflichtenden Aufnahme aller Leasingverhältnisse der Leder und Schuh Unternehmensgruppe in der Bilanz, ergeben sich massive Auswirkungen auf das Bilanzbild der Unternehmensgruppe.

Durch die Passivierung der Leasingverbindlichkeiten kommt es zu einem massiven Anstieg der langfristigen Schulden. Da im Gegenzug das Eigenkapital nahezu konstant bleibt, resultiert daraus eine wesentliche Verschlechterung der Eigenkapitalquote in Höhe von -23,8 Prozentpunkte. Gleiches gilt für die Schuldentilgungsdauer, durch den erheblichen Anstieg der Schulden, erhöht sich die Schuldentilgungsdauer von 5 auf 19 Jahre.

Demgegenüber hat die Bilanzierung von Leasingverhältnissen gemäß IFRS 16 eine positive Auswirkung auf das laufende Ergebnis vor Steuern und Zinsen. Durch den Anstieg des Betriebsergebnisses um rund € 1,5 Mio. verbessert sich die Umsatzrentabilität um +0,5 Prozentpunkte. Während das Betriebsergebnis verbessert wird, verschlechtert sich durch den starken

7. Auswirkungen der Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede im Rahmen einer Konzernabschlussanalyse

Anstieg des Finanzergebnisses das Ergebnis nach Steuern um rund € -1,5 Mio., wodurch die Eigenkapitalrentabilität um -2,8 Prozent-Punkte zurückgeht. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass sich die Ergebnisauswirkung durch die Abnahme der Zinsaufwendungen im Zeitverlauf umkehrt bzw. über die gesamte Leasinglaufzeit betrachtet, ausgleicht. Das heißt, in späteren Geschäftsjahren kommt es zu einer positiven Veränderung des Ergebnisses nach Steuern.

7.2.4 Ansatzkriterien Rückstellungen

Kennzahl	UGB	IFRS	Δ
Eigenkapitalquote	40,1%	40,7%	0,6%
Current Ratio	2,6	2,6	0,1
Schulden tilgungsdauer	5 Jahre	5 Jahre	-0,1
Eigenkapitalrentabilität	30,9%	30,3%	-0,6%
Umsatzrentabilität	4,7%	4,7%	0,0%

Abbildung 60: Kennzahlen Rückstellungen
Quelle: eigene Darstellung.

Die strengeren Ansatzkriterien zur Bildung von Rückstellungen nach den IFRS haben zur Folge, dass der Bestand an Rückstellungen im Vergleich zum UGB einen geringeren Wert aufweist. Demzufolge kommt es zur Neutralisierung von dotierten Aufwendungen, wodurch das Eigenkapital steigt. Dadurch steigt die Eigenkapitalquote um +0,6 Prozent-Punkte. Die Reduktion der Eigenkapitalrentabilität in Höhe von -0,6 Prozent-Punkte ist darauf zurückzuführen, dass der Buchwert des Eigenkapitals steigt, während das Ergebnis vor Steuern nahezu unverändert bleibt. Der Rückgang der kurzfristigen Schulden führt einerseits zu einem leichten Anstieg des Current Ratio und andererseits zu einem geringen Rückgang der Schulden tilgungsdauer.

7.2.5 Aktive latente Steuern auf Verlustvorträge

Kennzahl	UGB	IFRS	Δ
Eigenkapitalquote	40,1%	45,4%	5,3%
Current Ratio	2,6	2,6	0,0
Schulden tilgungsdauer	5 Jahre	5 Jahre	0,0
Eigenkapitalrentabilität	30,9%	24,9%	-6,0%
Umsatzrentabilität	4,7%	4,7%	0,0%

Abbildung 61: Kennzahlen aktive latente Steuern auf Verlustvorträge
Quelle: eigene Darstellung.

7. Auswirkungen der Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede im Rahmen einer Konzernabschlussanalyse

Aufgrund der Aktivierung von aktiven latenten Steuern auf Verlustvorträge, ist das Eigenkapital gemäß den IFRS um rund € 10 Mio. höher, als jenes nach UGB. Dies führt dazu, dass die Eigenkapitalquote um +5,3 Prozent-Punkte verbessert wird, während die Rentabilität des Eigenkapitals um -6,0 Prozent-Punkte zurückgeht.

7.2.6 Auswirkungen ohne frühzeitige Anwendung des IFRS 16

Zum Abschluss der Konzernabschlussanalyse wird untersucht, wie sich die Bilanz-, die Gewinn- und Verlustrechnung sowie die daraus ableitbaren Kennzahlen darstellen, sofern der neue Leasingstandard, IFRS 16, nicht frühzeitig angewendet wird.

Da durch die Anwendung des IFRS 16 massive Auswirkungen auf das Bilanzbild der Leder und Schuh Unternehmensgruppe resultieren und der Standard erstmals auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Jänner 2019 beginnen, verpflichtend anzuwenden ist, wird im Folgenden, die Bilanz-, die Gewinn- und Verlustrechnung sowie die daraus resultierenden Kennzahlen, bereinigt um die Bilanzierung von Leasingverhältnissen im Sinne des IFRS 16 dargestellt.¹⁷³

Bilanz Leder und Schuh Unternehmensgruppe					
Beträge in Mio. EURO					
	31.12.2017 UGB			31.12.2017 IFRS	
		%			%
AKTIVA					
Anlagevermögen	20,828	20	langfristiges Vermögen	37,458	33
Umlaufvermögen	81,114	80	kurzfristiges Vermögen	75,103	67
Summe Aktiva	101,942	100	Summe Aktiva	112,561	100
PASSIVA					
Eigenkapital	40,919	40	Eigenkapital	51,894	46
Rückstellungen	17,086	17	langfristige Schulden	32,194	29
Verbindlichkeiten	43,937	43	kurzfristige Schulden	28,473	25
Summe Passiva	101,942	100	Summe Passiva	112,561	100

Abbildung 62: Bilanz UGB vs. IFRS (ohne frühzeitige Anwendung des IFRS 16)

Quelle: eigene Darstellung.

¹⁷³ Vgl. KPMG (2016), Onlinequelle [08.04.2018].

7. Auswirkungen der Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede im Rahmen einer Konzernabschlussanalyse

Gewinn- und Verlustrechnung				
Leder und Schuh Unternehmensgruppe				
Beträge in Mio. EURO				
	2017	%	2017	%
	UGB		IFRS	
Umsatzerlöse	310,850	100,0	310,850	100,0
Waren- und Materialeinsatz	-154,012	-49,5	-154,012	-49,5
Rohertrag	156,838	50,5	156,838	50,5
sonstige Erträge	1,595	0,5	1,553	0,5
Personalaufwand	-53,714	-17,3	-53,714	-17,3
sonstiger Aufwand	-83,267	-26,8	-83,310	-26,8
EBITDA	21,452	6,9	21,367	6,9
Abschreibungen	-6,886	-2,2	-6,832	-2,2
Betriebsergebnis	14,566	4,7	14,535	4,7
Finanzergebnis	-1,937	-0,6	-1,942	-0,6
Ergebnis vor Steuern	12,629	4,1	12,593	4,1
Ertragsteuern	0,510	0,2	-0,314	-0,1
Ergebnis nach Steuern	13,139	4,2	12,279	4,0

Abbildung 63: GuV UGB vs. IFRS (ohne vorzeitige Anwendung des IFRS 16)
Quelle: eigene Darstellung.

Ohne vorzeitige Anwendung des IFRS 16 errechnen sich folgende Kennzahlen:

Kennzahl	UGB	IFRS
Eigenkapitalquote	40,1%	46,1%
Current Ratio	2,6	2,6
Schuldentilgungsdauer	5 Jahre	5 Jahre
Eigenkapitalrentabilität	30,9%	24,3%
Umsatzrentabilität	4,7%	4,7%

Abbildung 64: Kennzahlen UGB vs. IFRS (ohne vorzeitige Anwendung des IFRS 16)
Quelle: eigene Darstellung.

Durch die Bereinigung der Überleitungsbuchungen gemäß IFRS 16, ist der Buchwert des Eigenkapitals um rund € 11 Mio. höher im Vergleich zum UGB. Während die Eigenkapitalquote um +6,0 Prozent-Punkte höher ist, liegt die Eigenkapitalrentabilität um -6,6 Prozent-Punkte darunter. Current Ratio, Schuldentilgungsdauer sowie Umsatzrentabilität weisen nur geringfügige Änderungen auf, da die durchgeführten Überleitungsbuchungen hauptsächlich den langfristigen Bilanzposten zuzuordnen sind und die Auswirkungen auf das laufende Ergebnis

7. Auswirkungen der Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede im Rahmen einer Konzernabschlussanalyse

von geringem Wert sind. Die Veränderungen der Kennzahlen entsprechen den bereits detailliert beschriebenen Auswirkungen der einzelnen Überleitungsmaßnahmen unter der Annahme, dass der neue Leasingstandard, IFRS 16, nicht vorzeitig angewendet wird.

8. Resümee

Das letzte Kapitel umfasst eine Zusammenfassung der Ergebnisse dieser Arbeit, eine kritische Reflexion sowie einen Ausblick auf weitere Fragestellungen.

8.1 Zusammenfassung

Diese Arbeit wurde verfasst, um herauszufinden, welche Überleitungs- sowie Konsolidierungsbuchungen für die einzelnen Gesellschaften der Leder und Schuh Unternehmensgruppe sowohl auf Einzelabschlussenebene, als auch auf Konzernebene, zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach den IFRS notwendig sind, um zu zeigen, welche Auswirkungen sich dadurch im Hinblick auf das Bilanzbild, das Jahresergebnis sowie daraus ableitbaren Kennzahlen der Leder und Schuh Unternehmensgruppe ergeben.

Es wird geklärt, wie Vermögensgegenstände bzw. Schulden sowohl nach den Rechnungslegungsvorschriften des UGB, als auch nach den internationalen Rechnungslegungsvorschriften zu bilanzieren bzw. zu bewerten sind. Dabei werden die Unterschiede zwischen den Rechnungslegungsvorschriften aufgezeigt und erläutert, wie diese im Rahmen der Überleitung auf die IFRS, zu behandeln sind. Zudem werden latente Steuern im Konzernabschluss behandelt. Dazu zählen latente Steuern die bereits auf Einzelabschlussenebene zu erfassen sind, latente Steuern die sich aus durchzuführenden Überleitungsbuchungen ergeben sowie aktive latente Steuern auf steuerliche Verlustvorträge. Des Weiteren wird gezeigt, wie die Umrechnung von in Fremdwährung geführten Einzelabschlüssen erfolgen kann. In diesem Zusammenhang wird erörtert und dargestellt, welche Posten der Bilanz bzw. der Gewinn- und Verlustrechnung mit welchen Wechselkursen umzurechnen sind und wie Fremdwährungsdifferenzen in weiterer Folge behandelt werden. Die Abhandlung bzw. die Durchführung der Konsolidierung des Unternehmens stellt den letzten Schritt zur Aufstellung des Konzernabschlusses dar. Das letzte Kapitel umfasst eine Konzernabschlussanalyse, indem der konsolidierte Abschluss nach IFRS, dem Konzernabschluss nach UGB gegenübergestellt wird und im Rahmen von Kennzahlen analysiert wird, aufgrund welcher Überleitungsmaßnahmen die Veränderungen der Kennzahlen zurückzuführen sind.

Im Rahmen der Gegenüberstellung der Rechnungslegungskonzepte UGB und IFRS wurden nicht sämtliche Unterschiede im Detail ausgearbeitet, sondern der Fokus auf jene Bilanzposten gelegt, die bei der Überleitung von UGB auf IFRS bei der Leder und Schuh Unternehmensgruppe als wesentlich erachtet wurden. Als wesentliche Bilanzposten wurden das Sachanlagevermögen,

Leasing, Finanzinstrumente, Vorräte, Rückstellungen sowie finanzielle Verbindlichkeiten identifiziert.

Die Bewertung des Sachanlagevermögens erfolgt gemäß den Vorschriften des UGB aufgrund des Niederstwertprinzips stets zu fortgeführten Anschaffungskosten, während gemäß den IFRS ein Wahlrecht zwischen dem Anschaffungskostenmodell und dem Neubewertungsmodell eingeräumt wird. Der wesentliche Unterschied liegt somit in der Möglichkeit einer Fair Value Bewertung und dem damit verbundenen Ansatz von Vermögenswerten in der Bilanz zu tatsächlichen Marktverhältnissen. Der zweite wesentliche Unterschied ist, dass Gegenstände des Sachanlagevermögens, nach den IFRS verpflichtend nach dem Konzept der zeitanteiligen Abschreibung abzuschreiben sind, während im UGB eine Anlehnung an die steuerrechtlichen Abschreibungsvorschriften zulässig ist.

Leasingverhältnisse werden im UGB nach den steuerlichen Vorschriften gemäß den EStR bilanziert, wonach die Zuordnung des Leasinggegenstandes nach dem Prinzip des wirtschaftlichen Eigentums erfolgt. Demgegenüber werden Leasinggeschäfte gemäß den IFRS, nach dem neuen Leasingstandard, IFRS 16, stets dem Leasingnehmer zugerechnet, wodurch sich erhebliche Auswirkungen auf das Bilanzbild und das Ergebnis vor Steuern, Zinsen und Abschreibung von leasingintensiven Unternehmen ergeben. Dabei erfolgt einerseits eine Aktivierung und planmäßige Abschreibung eines Nutzungsrechts und andererseits eine Passivierung und jährliche Aufzinsung einer Leasingverbindlichkeit.

Bei der Bilanzierung und Bewertung von Finanzinstrumenten kann festgehalten werden, dass im UGB eine Aufwertung über die fortgeführten Anschaffungskosten nicht zulässig ist, während nach den IFRS eine Aufwertung über die fortgeführten Anschaffungskosten in Abhängigkeit der Art des Finanzinstruments durchaus möglich ist.

Im Bereich der Vorräte wurden aufgrund der Tatsache, dass die Leder und Schuh Unternehmensgruppe ein Handelsunternehmen ist und keine Eigenproduktion stattfindet, keine Bewertungsunterschiede festgestellt. Lediglich die Begrifflichkeit ist eine andere, während beim UGB der Vergleichswert als „beizulegender Wert“ definiert ist, definieren die IFRS den Vergleichswert als „Nettoveräußerungswert“.

Rückstellungen sind im UGB aufgrund des Vorsichtsprinzips bereits anzusetzen, wenn die Inanspruchnahme drohend ist. Im IFRS-Abschluss sind aufgrund der strengeren Ansatzbedingungen, tendenziell weniger Rückstellungen anzusetzen. Insbesondere das Kriterium

der Eintrittswahrscheinlichkeit von über 50 Prozent sowie das Verbot für den Ansatz von Aufwandsrückstellungen haben sich als wesentliches Unterscheidskriterium herausgestellt. Zudem wurde festgestellt, dass Schulden, welche hinsichtlich der Höhe und der Fälligkeit weitgehend sicher sind, nicht als Rückstellungen, sondern als Verbindlichkeiten auszuweisen sind.

Hinsichtlich der Bewertung von finanziellen Verbindlichkeiten unterscheiden sich die Rechnungslegungskonzepte dadurch, dass im UGB stets der Erfüllungsbetrag maßgeblich ist, während die Bewertung gemäß den IFRS zu fortgeführten Anschaffungskosten anhand der Effektivzinssatzmethode erfolgt.

Durch die durchgeführten Überleitungsbuchungen an die für den Konzernabschluss maßgeblichen Rechnungslegungsvorschriften gemäß den IFRS wurde festgestellt, dass sich dadurch zusätzliche Differenzen zwischen dem ausgewiesenen Buchwert und dem steuerlichen Buchwert ergeben. Die Bewertung der zusätzlichen latenten Steueransprüche bzw. latenten Steuerschulden erfolgte auf der Grundlage der jeweiligen lokalen Steuersätze. Zudem sind nach den IFRS, im Unterschied zu den Rechnungslegungsvorschriften nach dem UGB, aktive latente Steuern auf steuerliche Verlustvorträge verpflichtend anzusetzen, sofern die zukünftige Verwertbarkeit wahrscheinlich ist.

Im Zuge der Währungsumrechnung wurde festgestellt, dass Vermögensgegenstände und Schulden zum Stichtagskurs, das Eigenkapital zum Zeitpunkt der Gründung zum historischen Kurs, Aufwendungen und Erträge zum Jahresdurchschnittskurs und Ausschüttungen zum Kurs zum Ausschüttungszeitpunkt, umzurechnen sind. Sämtliche Umrechnungsdifferenzen sind erfolgsneutral im Eigenkapital unter dem Posten „Währungsrücklage“ zu erfassen. Anhand dieser Vorgehensweise wurde geklärt, aus welchen Gesellschaften bzw. Bereichen sich die Umrechnungsdifferenzen zusammensetzen.

In den Konsolidierungskreis der Leder und Schuh Unternehmensgruppe sind aufgrund der Erfüllung der Definitionskriterien eines Tochterunternehmens sämtliche Tochtergesellschaften anhand der Methode der Vollkonsolidierung in den Konzernabschluss der Leder und Schuh AG miteinzubeziehen. Zur Bereinigung der Innenbeziehungen bzw. Transaktionen innerhalb der Unternehmensgruppe wurden Konsolidierungsmaßnahmen, die Kapitalkonsolidierung, die Schuldenkonsolidierung, die Aufwands- und Ertragskonsolidierung sowie die Eliminierung von konzerninternen Gewinnausschüttungen, durchgeführt.

Im Rahmen einer Konzernabschlussanalyse wurde untersucht, inwieweit die unterschiedlichen Rechnungslegungsvorschriften, das Bilanzbild, das Jahresergebnis sowie relevante Kennzahlen der Leder und Schuh Unternehmensgruppe, beeinflussen. Dabei hat sich herausgestellt, dass durch die Anwendung der IFRS, das Bilanzbild, das EBITDA, das Finanzergebnis, die Eigenkapitalquote, die Schuldentilgungsdauer sowie die Eigenkapitalrentabilität des Unternehmens erheblich verändert werden. Dies ist insbesondere auf die Aktivierung eines Nutzungsrechts bzw. die Passivierung einer Leasingverbindlichkeit im Zuge der Bilanzierung von Leasingverhältnissen sowie die Aktivierung von aktiven latenten Steuern auf Verlustvorträge, zurückzuführen. Durch die Aufnahme von sämtlichen Leasinggeschäften in die Bilanz wird die Bilanzsumme mehr als verdoppelt, wodurch die Eigenkapitalquote und die Schuldentilgungsdauer aufgrund des massiven Anstiegs der langfristigen Schulden deutlich verschlechtert werden. Im laufenden Ergebnis wirkt sich die Bilanzierung von Leasingverhältnissen derart aus, sodass die Auswirkungen auf das Ergebnis vor und nach Steuern zwar überschaubar sind, jedoch aufgrund der Verschiebung der Mietaufwendungen in die Abschreibungen bzw. die Zinsaufwendungen, das EBITDA nahezu verdreifacht wird. Durch die Aktivierung von aktiven latenten Steuern auf Verlustvorträge wird die Bilanzsumme ebenfalls erhöht, im Gegensatz zu den Leasinggeschäften jedoch zugunsten des Eigenkapitals, wodurch einerseits die Eigenkapitalquote verbessert wird und andererseits aufgrund der höheren Eigenkapitalbindung die Eigenkapitalrentabilität zurückgeht.

Durch die Bereinigung der Bilanzierung von Leasingverhältnissen gemäß IFRS 16 wurde gezeigt, dass ohne vorzeitige Anwendung des neuen Leasingstandards, die Eigenkapitalquote verbessert wird, während das laufende Ergebnis nur geringfügig verändert wird. Dies ist hauptsächlich durch die Aktivierung aktiver latenter Steuern auf Verlustvorträge sowie durch die Tatsache, dass nach den IFRS aufgrund der strengeren Ansatzkriterien weniger Rückstellungen angesetzt werden, bedingt. Des Weiteren ergibt sich aufgrund der monatlichen Abschreibung nach den IFRS ein höherer Bestand des Sachanlagevermögens, wodurch der Buchwert des Eigenkapitals ebenfalls gesteigert wird.

8.2 Kritische Reflexion und Ausblick

Aus dem Ergebnis lässt sich ableiten, dass durch die Anwendung der IFRS ein höheres Eigenkapital im Vergleich zum UGB ausgewiesen wird. Dies ergibt sich aus den Grundsätzen und Zielsetzungen der beiden Rechnungslegungskonzepte, wonach IFRS-Abschlüsse ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild über die wirtschaftliche Lage des Unternehmens zu vermitteln haben, während im UGB der Gläubigerschutz und das damit verbundene Vorsichtsprinzip im Vordergrund stehen. Diese grundsätzlichen Unterschiede zeigen sich in den Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften, wonach gemäß den IFRS grundsätzlich eine Bewertung zum Fair Value zu erfolgen hat bzw. erfolgen kann. Demgegenüber sind im UGB das Niederstwertprinzip, das Höchstwertprinzip sowie das Anschaffungskostenprinzip, die vorherrschenden Grundsätze.

Bei Betrachtung des Ergebnisses fällt auf, dass der Konzernabschluss nach dem UGB, mit Ausnahme des operativen Ergebnisses, eine wesentlich bessere Performance aufweist, als jener nach IFRS. Dies widerspricht sämtlichen Grundsätzen und Zielsetzungen der beiden Rechnungslegungsvorschriften. Allerdings wurde in dieser Arbeit klargestellt, aus welchem Grund, nämlich der Neuregelung von Leasingverhältnissen, dieses doch widersprüchliche Ergebnis zustande kommt. Aus diesem Grund wurde das Ergebnis um die Effekte aus der Neuregelung von Leasingverhältnissen bereinigt, wonach ein Ergebnis zustande kommt, welches aus den Unterschieden in den Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften erwartet werden kann. In diesem Zusammenhang ist zu erwähnen, dass sich durch die Neuregelung von Leasingverhältnissen, IFRS 16, welcher verpflichtend ab dem Geschäftsjahr 2019 anzuwenden ist, das Bilanzbild sowie finanzielle Kennzahlen, je nach Unternehmensgegenstand und Branche, erheblich verändern werden.

Nachdem in dieser Arbeit nun geklärt wurde, wie sich die Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften ausgewählter Bilanzposten zwischen UGB und IFRS unterscheiden, welche Überleitungs- sowie Konsolidierungsbuchungen zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach den IFRS notwendig sind und welche Auswirkungen sich durch die Unterschiede in den Rechnungslegungsvorschriften auf das Bilanzbild, das laufende Ergebnis sowie daraus ableitbare Kennzahlen ergeben, bleiben aufgrund der umfangreichen Themenstellung, einige Aspekte offen. Zum einen sind noch offen, welche Auswirkungen sich aus den unterschiedlichen Rechnungslegungsvorschriften im Zusammenhang mit Personalrückstellungen sowie der Umsatzrealisierung ergeben. Des Weiteren bleiben aufgrund der Fokussierung auf wesentliche Bilanzposten, Fragen der unterschiedlichen Bilanzierungs- und

Bewertungsvorschriften einiger Bilanzposten offen. Dazu zählen beispielsweise immaterielle Vermögensgegenstände, Forderungen, Derivate sowie Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen. Ein weiterer Punkt wäre die Erstellung eines vollständigen Konzernabschlusses nach IFRS. Dazu bleiben Fragen bezüglich der notwendigen Anhangangaben, der Erstellung des Anhangs, der Geschäftsberichterstattung, der Eigenkapitalveränderungsrechnung sowie der Kapitalflussrechnung offen.

Zusammenfassend kann man sagen, dass durch die Anwendung der IFRS, Vermögenswerte aufgrund der Aufdeckung stiller Reserven, tendenziell zu einem höheren Wert in der Bilanz ausgewiesen werden, was folglich dazu führt, dass die Eigenkapitalausstattung erhöht wird. Schuldposten werden aufgrund der im UGB vorherrschenden Prinzipien, Höchstwertprinzip und Vorsichtsprinzip, in der IFRS-Bilanz tendenziell zu einem geringeren Wert ausgewiesen.

Literaturverzeichnis

Bücher und Zeitschriften

- AUER, K. [2003]: IAS/IFRS Kompakt, 2., Auflage, Wien: Linde Verlag, 2003.
- BERTL, R./DEUTSCH-GOLDINI, E./HIRSCHLER, K. [2017]: Buchhaltungs- und Bilanzierungshandbuch, 10., Auflage, Wien: LexisNexis Verlag, 2017.
- BEYHS, O./HASSLER, R./KERSCHBAUMER, H. (Hrsg.) [2010]: Praxisleitfaden zur internationalen Rechnungslegung (IFRS), 4., Auflage, Wien: Linde Verlag, 2010.
- BITZYK, P./STECKEL, R. [2013]: Der Jahresabschluss: Konzernabschluss: Mit Hinweisen auf die International Financial Reporting Standards, 7., Auflage, Wien: LexisNexis, 2013.
- BITZYK, P./STECKEL, R. [2008]: Internationale Rechnungslegungsstandards, Wien: LexisNexis Verlag, 2008.
- BORN, K. [2007]: Rechnungslegung international: IAS/IFRS im Vergleich mit HGB und US-GAAP, 5., Auflage, Stuttgart: Schäffer-Pöschel Verlag, 2007.
- BUTOLLO, B./SCHMIDT-KARALL, M./PRACHNER, G. [2006]: IFRS/IAS – US GAAP – HGB: Rechnungslegung im Vergleich, 2., Auflage, Wien: Manzsche Verlags- und Universitätsbuchhandlung, 2006.
- EGGER, A./SAMER, H./BERTL, R. [2016]: Der Jahresabschluss nach dem Unternehmensgesetzbuch: Band 2: Der Konzernabschluss unter Einbeziehung der International Accounting Standards bzw. International Financial Reporting Standards, 8., Auflage, Wien: Linde Verlag, 2016.
- EGGER, A./SAMER, H./BERTL, R. [2016]: Der Jahresabschluss nach dem Unternehmensgesetzbuch: Band 1: Der Einzelabschluss: Erstellung, Prüfung und Veröffentlichung, 16., Auflage, Wien: Linde Verlag, 2016.
- FRÖHLICH, C. [2016]: Praxis der Konzernrechnungslegung, 4., Auflage, Wien: Linde Verlag, 2016.
- GEIRHOFER, S./HEBRANK, C. [2016]: Grundlagen Buchhaltung und Bilanzmanagement, 4., Auflage, Linz: Linde Verlag, 2016.
- GRÄFER, H./SCHELD, G. [2009]: Grundzüge der Konzernrechnungslegung, 11., Auflage, Berlin: Erich Schmidt Verlag, 2009.
- GRÜNBERGER, D. [2016]: IFRS 2017: Ein systematischer Praxisleitfaden, 14., Auflage, Wien: NWB Verlag, 2016.

- GRÜNBERGER, H. [2017]: Praxis der Bilanzierung 2017/18, 14., Auflage, Linz: Linde Verlag, 2017.
- HAYN, S./GRÜNE, M. [2006]: Konzernabschluss nach IFRS: Konsolidierung und Bilanzierung, München: Vahlen Verlag, 2006.
- HEYD, R. [2005]: Gabler Business Wissen A-Z: Bilanzierung, 1., Auflage, Wiesbaden: Gabler Verlag, 2005.
- KIRSCH, H. [2017]: Einführung in die internationale Rechnungslegung nach IFRS, 11., Auflage, Herne: NWB Verlag, 2017.
- KIRSCH, H. [2006]: Finanz- und erfolgswirtschaftliche Jahresabschlussanalyse nach IFRS, 2., Auflage, München: Vahlen Verlag, 2006.
- KRALICEK, P./BÖHMDORFER, F./KRALICEK, G. [2000]: Kennzahlen für Geschäftsführer: Das Handbuch für Praktiker, 4., Auflage, Wien/Frankfurt: Überreuter Verlag, 2000.
- KUHNLE, R./KUHNLE-SCHADN, A. [2005]: Leasing: Ein Baustein moderner Finanzierung: Mit Vertrags- und Berechnungsmodellen, 2., Auflage, Wien: Linde Verlag, 2005.
- KÜTING, K./WEBER, C. [2012]: Der Konzernabschluss: Praxis der Konzernrechnungslegung nach HGB und IFRS, 13., Auflage, Stuttgart: Schäffer-Pöschel Verlag, 2012.
- KÜTING, K./WIRTH, J. [2003]: Latente Steuern und Kapitalkonsolidierung nach IAS/IFRS, Betriebs-Berater (2003), S. 623 – 628.
- LACHNIT, L. [2004]: Bilanzanalyse: Grundlagen – Einzel- und Konzernabschlüsse – Internationale Abschlüsse – Unternehmensbeispiele, Wiesbaden: Gabler Verlag, 2004.
- LICHTKOPPLER, K./KOSTELECKY, A. [2007]: Praxisorientierte Bilanzanalyse, Wien: Verlag Österreich, 2007.
- LÜDENBACH, N./CHRISTIAN, D. [2011]: IFRS Essentials 2012, Wien: LexisNexis Verlag, 2011.
- LÜDENBACH, N./HOFFMANN, W. (Hrsg.) [2007]: Haufe: IFRS-Kommentar, 5., Auflage, Freiburg: Rudolf Haufe Verlag, 2007.
- MAUKNER, H./ROHATSCHEK, R. [2005]: Rechnungslegung nach IFRS: Überblick mit erläuternden Beispielen, 2., Auflage, Wien: Manzsche Verlags- und Universitätsbuchhandlung, 2005.
- PELLENS, B./FÜLBIER, R./GASSEN, J./SELLHORN, T. [2014]: Internationale Rechnungslegung, 9., Auflage, Stuttgart: Schäffer-Pöschel, 2014.
- PETERSEN, K./BANSBACH, F./DORNBACH, E. (Hrsg.) [2015]: IFRS Praxishandbuch: Ein Leitfaden für die Rechnungslegung mit Fallbeispielen, 11., Auflage, München: Vahlen Verlag, 2015.

WAGENHOFER, A. [2017]: Bilanzierung und Bilanzanalyse, 13., Auflage, Wien: Linde Verlag, 2017.

WOTSCHOFSKY, S./HELLER, S. [2002]: Latente Steuern im Konzernabschluss, IStR (2002), 25, S. 819 – 824.

Entscheidungsregister

VwGH 22.04.2009, 2007/15/0074, Zuschreibung.

Internetrecherchen

KPMG [2016]: IFRS 16 Leasingverhältnisse,
<https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/02/ch-pub-20160205-ifs16-leasingverhaeltnisse-de.pdf>, [08.04.2018].

Anhang

Abschnitt 1: Darstellung Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit/Nutzungsrecht

Humanic Deutschland GmbH

Leasingverbindlichkeit (€)				
	Anfangsbestand	Leasingzahlung	Aufzinsung	Endbestand
2017	20.682.560	-4.078.082	356.996	16.961.475
2018	16.961.475	-3.516.160	289.074	13.734.389
2019	13.734.389	-2.982.759	231.160	10.982.790
2020	10.982.790	-2.761.919	176.749	8.397.620
2021	8.397.620	-2.722.139	122.023	5.797.503
2022	5.797.503	-2.722.139	66.120	3.141.484
2023	3.141.484	-1.508.516	35.109	1.668.076
2024	1.668.076	-703.350	20.742	985.468
2025	985.468	-444.197	11.637	552.909
2026	552.909	-444.197	2.337	111.049
2027	111.049	-111.049	0	0

Abbildung 65: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit DE

Quelle: eigene Darstellung.

Nutzungsrecht (€)			
	Anfangsbestand	Abschreibung	Endbestand
2017	20.682.560	-3.893.848	16.788.712
2018	16.788.712	-3.335.393	13.453.319
2019	13.453.319	-2.806.382	10.646.937
2020	10.646.937	-2.590.194	8.056.744
2021	8.056.744	-2.551.370	5.505.373
2022	5.505.373	-2.551.370	2.954.003
2023	2.954.003	-1.401.245	1.552.759
2024	1.552.759	-645.342	907.417
2025	907.417	-403.296	504.121
2026	504.121	-403.296	100.824
2027	100.824	-100.824	0

Abbildung 66: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht DE

Quelle: eigene Darstellung.

Leather & Shoe International d.o.o.

Leasingverbindlichkeit (€)				
	Anfangsbestand	Leasingzahlung	Aufzinsung	Endbestand
2017	5.198.158	-1.160.949	86.800	4.124.009
2018	4.124.009	-1.160.949	63.706	3.026.766
2019	3.026.766	-1.155.861	40.224	1.911.129
2020	1.911.129	-726.038	25.479	1.210.571
2021	1.210.571	-330.217	18.928	899.281
2022	899.281	-330.217	12.235	581.298
2023	581.298	-330.217	5.398	256.479
2024	256.479	-237.134	416	19.761
2025	19.761	-19.761	0	0

Abbildung 67: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit SI
Quelle: eigene Darstellung.

Nutzungsrecht (€)			
	Anfangsbestand	Abschreibung	Endbestand
2017	5.198.158	-1.116.428	4.081.730
2018	4.081.730	-1.116.428	2.965.302
2019	2.965.302	-1.111.394	1.853.908
2020	1.853.908	-692.651	1.161.258
2021	1.161.258	-307.580	853.678
2022	853.678	-307.580	546.099
2023	546.099	-307.580	238.519
2024	238.519	-220.171	18.348
2025	18.348	-18.348	0

Abbildung 68: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht SI
Quelle: eigene Darstellung.

Leder und Schuh d.o.o.

Leasingverbindlichkeit (HRK)				
	Anfangsbestand	Leasingzahlung	Aufzinsung	Endbestand
2017	22.512.929	-4.888.973	378.915	18.002.871
2018	18.002.871	-4.759.566	284.731	13.528.036
2019	13.528.036	-3.795.134	209.257	9.942.159
2020	9.942.159	-3.281.507	143.204	6.803.857
2021	6.803.857	-1.939.552	104.583	4.968.887
2022	4.968.887	-1.111.368	82.937	3.940.456
2023	3.940.456	-835.307	66.761	3.171.909
2024	3.171.909	-835.307	50.237	2.386.839
2025	2.386.839	-835.307	33.358	1.584.890
2026	1.584.890	-835.307	16.116	765.698
2027	765.698	-765.698	0	0

Abbildung 69: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit HR
Quelle: eigene Darstellung.

Nutzungsrecht (HRK)			
	Anfangsbestand	Abschreibung	Endbestand
2017	22.512.929	-4.693.714	17.819.215
2018	17.819.215	-4.565.311	13.253.904
2019	13.253.904	-3.614.010	9.639.894
2020	9.639.894	-3.109.964	6.529.930
2021	6.529.930	-1.808.908	4.721.022
2022	4.721.022	-1.017.215	3.703.808
2023	3.703.808	-753.317	2.950.491
2024	2.950.491	-753.317	2.197.174
2025	2.197.174	-753.317	1.443.857
2026	1.443.857	-753.317	690.540
2027	690.540	-690.540	0

Abbildung 70: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht HR
Quelle: eigene Darstellung.

Leder und Schuh Kereskedelmi Kft.

Leasingverbindlichkeit (HUF)				
	Anfangsbestand	Leasingzahlung	Aufzinsung	Endbestand
2017	4.192.381.524	-913.188.466	70.502.651	3.349.695.709
2018	3.349.695.709	-867.768.812	53.361.428	2.535.288.325
2019	2.535.288.325	-713.934.380	39.159.110	1.860.513.055
2020	1.860.513.055	-568.032.302	27.788.336	1.320.269.089
2021	1.320.269.089	-482.955.426	18.002.244	855.315.907
2022	855.315.907	-299.399.734	11.952.198	567.868.371
2023	567.868.371	-162.465.492	8.716.162	414.119.042
2024	414.119.042	-104.648.201	6.653.623	316.124.464
2025	316.124.464	-92.859.239	4.800.202	228.065.427
2026	228.065.427	-77.644.566	3.234.049	153.654.910
2027	153.654.910	-77.644.566	1.634.222	77.644.566
2028	77.644.566	-77.644.566	0	0

Abbildung 71: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit HU

Quelle: eigene Darstellung.

Nutzungsrecht (HUF)			
	Anfangsbestand	Abschreibung	Endbestand
2017	4.192.381.524	-876.988.947	3.315.392.577
2018	3.315.392.577	-831.861.496	2.483.531.081
2019	2.483.531.081	-679.627.370	1.803.903.711
2020	1.803.903.711	-536.943.348	1.266.960.364
2021	1.266.960.364	-454.367.567	812.592.796
2022	812.592.796	-278.741.947	533.850.850
2023	533.850.850	-148.534.580	385.316.270
2024	385.316.270	-94.267.416	291.048.854
2025	291.048.854	-83.274.676	207.774.178
2026	207.774.178	-69.258.059	138.516.119
2027	138.516.119	-69.258.059	69.258.059
2028	69.258.059	-69.258.059	0

Abbildung 72: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht HU

Quelle: eigene Darstellung.

Humanic CZ spol. S.r.o.

Leasingverbindlichkeit (CZK)				
	Anfangsbestand	Leasingzahlung	Aufzinsung	Endbestand
2017	491.025.035	-129.960.132	7.762.895	368.827.798
2018	368.827.798	-125.204.890	5.237.893	248.860.801
2019	248.860.801	-93.541.123	3.339.373	158.659.051
2020	158.659.051	-66.252.327	1.986.745	94.393.468
2021	94.393.468	-49.837.518	957.953	45.513.903
2022	45.513.903	-33.068.708	267.572	12.712.767
2023	12.712.767	-5.489.588	155.298	7.378.477
2024	7.378.477	-4.468.776	62.559	2.972.260
2025	2.972.260	-2.972.260	0	0

Abbildung 73: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit CZ
Quelle: eigene Darstellung.

Nutzungsrecht (CZK)			
	Anfangsbestand	Abschreibung	Endbestand
2017	491.025.035	-125.982.044	365.042.991
2018	365.042.991	-121.240.390	243.802.601
2019	243.802.601	-89.970.936	153.831.665
2020	153.831.665	-63.234.638	90.597.027
2021	90.597.027	-47.331.577	43.265.450
2022	43.265.450	-31.311.130	11.954.320
2023	11.954.320	-5.090.710	6.863.610
2024	6.863.610	-4.124.022	2.739.588
2025	2.739.588	-2.739.588	0

Abbildung 74: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht CZ
Quelle: eigene Darstellung.

Leder und Schuh SK spol s.r.o.

Leasingverbindlichkeit (€)				
	Anfangsbestand	Leasingzahlung	Aufzinsung	Endbestand
2017	8.350.551	-2.164.140	133.008	6.319.418
2018	6.319.418	-2.164.140	89.338	4.244.617
2019	4.244.617	-2.109.691	45.901	2.180.827
2020	2.180.827	-1.240.657	20.214	960.383
2021	960.383	-631.099	7.080	336.364
2022	336.364	-336.364	0	0

Abbildung 75: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit SK
Quelle: eigene Darstellung.

Nutzungsrecht (€)			
	Anfangsbestand	Abschreibung	Endbestand
2017	8.350.551	-2.096.188	6.254.362
2018	6.254.362	-2.096.188	4.158.174
2019	4.158.174	-2.042.788	2.115.386
2020	2.115.386	-1.193.750	921.635
2021	921.635	-602.095	319.541
2022	319.541	-319.541	0

Abbildung 76: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht SK
Quelle: eigene Darstellung.

Leather & Shoe SRL

Leasingverbindlichkeit (RON)				
	Anfangsbestand	Leasingzahlung	Aufzinsung	Endbestand
2017	26.541.724	-5.853.093	444.806	21.133.436
2018	21.133.436	-5.560.679	334.814	15.907.572
2019	15.907.572	-4.890.820	236.860	11.253.612
2020	11.253.612	-3.336.427	170.219	8.087.405
2021	8.087.405	-2.725.219	115.287	5.477.473
2022	5.477.473	-2.139.806	71.760	3.409.427
2023	3.409.427	-1.296.270	45.433	2.158.589
2024	2.158.589	-549.991	34.585	1.643.183
2025	1.643.183	-441.821	25.829	1.227.191
2026	1.227.191	-441.821	16.885	802.256
2027	802.256	-441.821	7.749	368.184
2028	368.184	-368.184	0	0

Abbildung 77: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit RO
Quelle: eigene Darstellung.

Nutzungsrecht (RON)			
	Anfangsbestand	Abschreibung	Endbestand
2017	26.541.724	-5.623.828	20.917.896
2018	20.917.896	-5.333.224	15.584.671
2019	15.584.671	-4.672.137	10.912.535
2020	10.912.535	-3.150.227	7.762.308
2021	7.762.308	-2.558.786	5.203.522
2022	5.203.522	-1.995.862	3.207.659
2023	3.207.659	-1.198.534	2.009.125
2024	2.009.125	-496.012	1.513.114
2025	1.513.114	-394.725	1.118.388
2026	1.118.388	-394.725	723.663
2027	723.663	-394.725	328.938
2028	328.938	-328.938	0

Abbildung 78: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht RO
Quelle: eigene Darstellung.

Humanic EOOD

Leasingverbindlichkeit (BGN)				
	Anfangsbestand	Leasingzahlung	Aufzinsung	Endbestand
2017	3.638.613	-1.172.462	53.022	2.519.173
2018	2.519.173	-1.172.462	28.954	1.375.665
2019	1.375.665	-1.066.425	6.649	315.888
2020	315.888	-315.889	0	0

Abbildung 79: Buchwertentwicklung Leasingverbindlichkeit BG
Quelle: eigene Darstellung.

Nutzungsrecht (BGN)			
	Anfangsbestand	Abschreibung	Endbestand
2017	3.638.613	-1.144.989	2.493.624
2018	2.493.624	-1.144.989	1.348.634
2019	1.348.634	-1.040.637	307.997
2020	307.997	-307.997	0

Abbildung 80: Buchwertentwicklung Nutzungsrecht BG
Quelle: eigene Darstellung.

Abschnitt 2: Überleitung Einzelabschlüsse von UGB auf IFRS

Leder und Schuh AG - Einzelabschluss (€)					
Bilanz					
Aktiva	UGB	HBII- Überleitung		IFRS	
		historisch	laufend		
A. Langfristige Vermögenswerte					
I. Immaterielle Vermögensgegenstände					
1. Konzessionen, Rechte	2.139.888	0	0	2.139.888	
2. Firmenwert	0	0	0	0	
3. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	
	2.139.888			2.139.888	
II. Sachanlagen					
1. Grundstücke	993.111	0	0	993.111	
2. technische Anlagen und Maschinen	0	0	0	0	
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	13.051.741	661.726	69.422	13.782.889	
4. Nutzungsrecht	0	100.813.457	-19.855.634	80.957.823	
5. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau	304.616	0	0	304.616	
	14.349.468			96.038.439	
III. Finanzanlagen					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	51.761.583	0	0	51.761.583	
2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen	0	0	0	0	
3. Beteiligungen	0	0	0	0	
4. Ausleihungen an beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	149.775	0	0	149.775	
6. sonstige Ausleihungen	0	0	0	0	
	51.911.358			51.911.358	
IIII. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0	
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	5.000.000	0	0	5.000.000	
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	0	0	0	0	
5. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0	
	5.000.000			5.000.000	
V. Aktive latente Steuern					
	4.968.931	9.730.579	-1.093.142	13.606.368	
Summe Langfristige Vermögenswerte	78.369.645			168.696.053	
B. Kurzfristige Vermögenswerte					
I. Vorräte					
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	641.620	0	0	641.620	
2. unfertige Erzeugnisse	0	0	0	0	
3. fertige Erzeugnisse und Waren	39.903.736	0	0	39.903.736	
4. noch nicht abrechenbare Leistungen	0	0	0	0	
5. geleistete Anzahlungen	1.174.485	0	0	1.174.485	
	41.719.841			41.719.841	
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	2.089.635	0	0	2.089.635	
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	16.035.808	0	0	16.035.808	
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	359.138	0	0	359.138	
5. Rechnungsabgrenzungsposten	749.399	0	-43.750	705.649	
	19.233.980			19.190.230	
III. Wertpapiere und Anteile					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	
2. sonstige Wertpapiere und Anteile	0	0	0	0	
	0			0	
IV. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben					
	4.611.134	0	0	4.611.134	
Summe Kurzfristige Vermögenswerte	65.564.955			65.521.205	
Summe Aktiva	143.934.600			234.217.258	

Abbildung 81: Einzelabschluss AT – Bilanz Aktiva, Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Passiva						
A. Eigenkapital						
I. Nennkapital			12.830.090	0	0	12.830.090
II. Kapitalrücklagen			45.868.249			45.868.249
III. Gewinnrücklagen						
1. gesetzliche Rücklage			1.257.240	0	0	1.257.240
2. satzungsmäßige Rücklagen			0	0	0	0
3. freie Rücklagen			1.897.515	0	0	1.897.515
			3.154.755			3.154.755
IV. übrige Rücklagen						
1. Währungsrücklage			0	0	0	0
2. Neubewertungsrücklage IFRS 9			0	0	0	0
			0			0
V. Bilanzgewinn/Verlust			0	0	0	0
1. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag			11.816.784	0	-1.934.902	9.881.882
2. Gewinnvortrag / Verlustvortrag			5.802.574	10.784.629	0	16.587.203
3. Ausschüttung			-89.205	0	0	-89.205
			17.530.153			26.379.880
Summe Eigenkapital			79.383.247			88.232.974
B. Langfristige Schulden						
1. Anleihen			0	0	0	0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten			21.000.000	0	0	21.000.000
3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen			0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen			3.500.000	0	-43.686	3.456.314
5. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen			0	0	0	0
6. Rückstellungen für Abfertigungen			6.765.209	0	0	6.765.209
7. Rückstellungen für Pensionen			392.823	0	0	392.823
8. sonstige Rückstellungen			0	0	0	0
9. Leasingverbindlichkeiten			0	100.813.457	-19.022.646	81.790.810
10. sonstige Verbindlichkeiten			0	0	0	0
11. Rechnungsabgrenzungsposten			0	0	0	0
12. Passive latente Steuern			0	351.351	-2.904	348.447
Summe Langfristige Schulden			31.658.032			113.753.603
C. Kurzfristige Schulden						
1. Anleihen			0	0	0	0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten			420.495	0	0	420.495
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen			0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen			3.482.258	0	0	3.482.258
5. Wechselverbindlichkeiten			0	0	0	0
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen			8.994.881	0	0	8.994.881
7. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen			0	0	0	0
8. Steuerrückstellungen			0	0	0	0
9. sonstige Rückstellungen			9.565.893	-3.838.404	406.298	6.133.787
10. sonstige Verbindlichkeiten			10.429.794	3.094.729	-325.263	13.199.260
11. Rechnungsabgrenzungsposten			0	0	0	0
Summe Kurzfristige Schulden			32.893.321			32.230.681
Summe Fremdkapital			64.551.353			145.984.284
Summe Passiva			143.934.600			234.217.258

Abbildung 82: Einzelabschluss AT – Bilanz Passiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Gewinn- und Verlustrechnung					
1. Umsatzerlöse					
	a) Umsatzerlöse	348.446.358	0	0	348.446.358
	b) sonstige Erlöse	13.814.015	0	0	13.814.015
		362.260.373			362.260.373
2. Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen					
		0	0	0	0
3. aktivierte Eigenleistungen					
		371.351	0	0	371.351
4. sonstige betriebliche Erträge					
	a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen	11.564	0	0	11.564
	b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	0	0	0	0
	c) übrige	639.525	0	0	639.525
		651.089			651.089
5. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen					
	a) Materialaufwand	-251.224.560	0	0	-251.224.560
	b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	0	0	0	0
		-251.224.560			-251.224.560
6. Personalaufwand					
	a) Löhne	0	0	0	0
	b) Gehälter	-30.231.429	0	0	-30.231.429
	c) Aufwendungen für Abfertigungen	-1.186.515	0	0	-1.186.515
	d) Aufwendungen für Altersversorgung	-95.898	0	0	-95.898
	e) gesetzliche Sozialabgaben	-8.715.918	0	0	-8.715.918
	f) freiwillige Sozialleistungen	-258.760	0	0	-258.760
		-40.488.520			-40.488.520
7. Abschreibungen					
	a) auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	-5.120.906	0	-19.786.211	-24.907.117
	b) auf Gegenstände des Umlaufvermögens	0	0	0	0
		-5.120.906			-24.907.117
8. sonstige betriebliche Aufwendungen					
	a) sonstige Abgaben	0	0	0	0
	b) übrige	-58.091.846	0	20.663.102	-37.428.744
		-58.091.846			-37.428.744
Betriebserfolg		8.356.981			9.233.871
10. Erträge aus Beteiligungen					
		5.989.205	0	0	5.989.205
11. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens					
		0	0	0	0
12. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge					
		668.676	0	0	668.676
13. Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Finanzanlagen					
		1.984.900	0	0	1.984.900
14. Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens					
		-4.576.697	0	0	-4.576.697
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen					
		-2.178.191	0	-1.721.554	-3.899.745
Finanzerfolg		1.887.893			166.339
Ergebnis vor Steuern		10.244.874			9.400.210
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag					
		1.571.910	0	-1.090.238	481.672
Ergebnis nach Steuern		11.816.784			9.881.882

Abbildung 83: Einzelabschluss AT – GuV

Quelle: eigene Darstellung.

Überleitungsbuchungen				
Soll	Betrag		Haben	Betrag
Sachanlagevermögen	661.726	/	Ergebnisvortrag	661.726
Sachanlagevermögen	69.422	/	Abschreibung	69.422
Nutzungsrecht	100.813.457	/	Leasingverbindlichkeit	100.813.457
Leasingverbindlichkeit	20.744.137	/	sonstiger Aufwand	20.744.137
Zinsaufwand	1.721.490	/	Leasingverbindlichkeit	1.721.490
Abschreibung	19.855.634	/	Nutzungsrecht	19.855.634
Rückstellungen	600.000	/	Ergebnisvortrag	600.000
Rückstellungen	3.094.729	/	Verbindlichkeiten	3.094.729
Verbindlichkeiten	325.263	/	Rückstellungen	325.263
Rückstellungen	143.675	/	Ergebnisvortrag	143.675
sonstiger Aufwand	81.035	/	Rückstellungen	81.035
Darlehen	52.500	/	aktive Rechnungsabgrenzung	52.500
aktive Rechnungsabgrenzung	8.750	/	Zinsaufwand	8.750
Zinsaufwand	8.814	/	Darlehen	8.814
Ergebnisvortrag	165.432	/	passive latente Steuern	165.432
Steueraufwand	17.355	/	passive latente Steuern	17.355
aktive latente Steuern	208.247	/	Steuerertrag	208.247
Ergebnisvortrag	150.000	/	passive latente Steuern	150.000
Ergebnisvortrag	35.919	/	passive latente Steuern	35.919
passive latente Steuern	20.259	/	Steuerertrag	20.259
aktive latente Steuern	9.730.579	/	Ergebnisvortrag	9.730.579
Steueraufwand	1.301.389	/	aktive latente Steuern	1.301.389

Abbildung 84: Einzelabschluss AT – Überleitungsbuchungen
Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

L&S Deutschland (€)					
Bilanz					
Aktiva		UGB	HBII- Überleitung		IFRS
			historisch	laufend	
A. Langfristige Vermögenswerte					
I. Immaterielle Vermögensgegenstände					
	1. Konzessionen, Rechte	3.430	0	0	3.430
	2. Firmenwert	0	0	0	0
	3. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0
		3.430			3.430
II. Sachanlagen					
	1. Grundstücke	0	0	0	0
	2. technische Anlagen und Maschinen	0	0	0	0
	3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	1.141.618	72.421	-15.585	1.198.454
	4. Nutzungsrecht	0	20.682.560	-3.893.848	16.788.712
	5. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau	0	0	0	0
		1.141.618			17.987.166
III. Finanzanlagen					
	1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0
	2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen	0	0	0	0
	3. Beteiligungen	0	0	0	0
	4. Ausleihungen an beteiligte Unternehmen	0	0	0	0
	5. Wertpapiere des Anlagevermögens	0	0	0	0
	6. sonstige Ausleihungen	0	0	0	0
		0			0
IIII. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
	1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0
	2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0
	3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0
	4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	0	0	0	0
	5. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0
		0			0
V. Aktive latente Steuern					
		52.733	54.917	762.736	870.386
Summe Langfristige Vermögenswerte		1.197.781			18.860.982
B. Kurzfristige Vermögenswerte					
I. Vorräte					
	1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	0	0	0	0
	2. unfertige Erzeugnisse	0	0	0	0
	3. fertige Erzeugnisse und Waren	4.398.230	0	0	4.398.230
	4. noch nicht abrechenbare Leistungen	0	0	0	0
	5. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0
		4.398.230			4.398.230
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
	1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	262.163	0	0	262.163
	2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	429.931	0	0	429.931
	3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0
	4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	88.958	0	0	88.958
	5. Rechnungsabgrenzungsposten	18.394	0	0	18.394
		799.446			799.446
III. Wertpapiere und Anteile					
	1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0
	2. sonstige Wertpapiere und Anteile	0	0	0	0
		0			0
IV. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben					
		466.992	0	0	466.992
Summe Kurzfristige Vermögenswerte		5.664.668			5.664.668
Summe Aktiva		6.862.449			24.525.650

Abbildung 85: Einzelabschluss DE – Bilanz Aktiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Passiva					
A. Eigenkapital					
I. Nennkapital		50.000	0	0	50.000
II. Kapitalrücklagen		6.250.000			6.250.000
III. Gewinnrücklagen					
1. gesetzliche Rücklage		0	0	0	0
2. satzungsmäßige Rücklagen		0	0	0	0
3. freie Rücklagen		0	0	0	0
		0			0
IV. übrige Rücklagen					
1. Währungsrücklage		0	0	0	0
2. Neubewertungsrücklage IFRS 9		0	0	0	0
		0			0
V. Bilanzgewinn/Verlust					
1. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag		15.077	0	594.435	609.512
2. Gewinnvortrag / Verlustvortrag		-3.754.208	34.799	0	-3.719.409
3. Ausschüttung		-3.200.000	0	0	-3.200.000
		-6.939.131			-6.309.896
Summe Eigenkapital		-639.131			-9.896
B. Langfristige Schulden					
1. Anleihen		0	0	0	0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten		0	0	0	0
3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen		4.500.000	0	0	4.500.000
5. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen		0	0	0	0
6. Rückstellungen für Abfertigungen		0	0	0	0
7. Rückstellungen für Pensionen		0	0	0	0
8. sonstige Rückstellungen		211.875	18.641	-73.352	157.163
9. Leasingverbindlichkeiten		0	20.682.560	-3.721.085	16.961.475
10. sonstige Verbindlichkeiten		0	0	0	0
11. Rechnungsabgrenzungsposten		0	0	0	0
12. Passive latente Steuern		0	21.726	-4.675	17.051
Summe Langfristige Schulden		4.711.875			21.635.689
C. Kurzfristige Schulden					
1. Anleihen		0	0	0	
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten		0	0	0	0
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen		0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		182.795	0	0	182.795
5. Wechselverbindlichkeiten		0	0	0	0
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen		1.848.608	0	0	1.848.608
7. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen		0	0	0	0
8. Steuerrückstellungen		0	0	0	0
9. sonstige Rückstellungen		309.795	0	0	309.795
10. sonstige Verbindlichkeiten		448.507	52.172	57.980	558.659
11. Rechnungsabgrenzungsposten		0	0	0	0
Summe Kurzfristige Schulden		2.789.705			2.899.857
Summe Fremdkapital		7.501.580			24.535.546
Summe Passiva		6.862.449			24.525.650

Abbildung 86: Einzelabschluss DE – Bilanz Passiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Gewinn- und Verlustrechnung					
1. Umsatzerlöse					
a) Umsatzerlöse	25.207.151	0	0	25.207.151	
b) sonstige Erlöse	1.984.842	0	0	1.984.842	
	27.191.993			27.191.993	
2. Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen					
	0	0	0	0	
3. aktivierte Eigenleistungen					
	0	0	0	0	
4. sonstige betriebliche Erträge					
a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen	0	0	0	0	
b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	638	0	0	638	
c) übrige	59.767	0	0	59.767	
	60.405			60.405	
5. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen					
a) Materialaufwand	-14.002.572	0	0	-14.002.572	
b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	0	0	0	0	
	-14.002.572			-14.002.572	
6. Personalaufwand					
a) Löhne	0	0	0	0	
b) Gehälter	-2.895.992	0	0	-2.895.992	
c) Aufwendungen für Abfertigungen	0	0	0	0	
d) Aufwendungen für Altersversorgung	0	0	0	0	
e) gesetzliche Sozialabgaben	-599.517	0	0	-599.517	
f) freiwillige Sozialleistungen	0	0	0	0	
	-3.495.509			-3.495.509	
7. Abschreibungen					
a) auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	-289.925	0	-3.909.434	-4.199.359	
b) auf Gegenstände des Umlaufvermögens	0	0	0	0	
	-289.925			-4.199.359	
8. sonstige betriebliche Aufwendungen					
a) sonstige Abgaben	-852	0	0	-852	
b) übrige	-9.358.149	0	4.098.000	-5.260.149	
	-9.359.001			-5.261.001	
Betriebserfolg	105.391			293.957	
10. Erträge aus Beteiligungen					
	0	0	0	0	
11. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens					
	0	0	0	0	
12. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge					
	81.544	0	0	81.544	
13. Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Finanzanlagen					
	0	0	0	0	
14. Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens					
	0	0	0	0	
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen					
	-225.035	0	-361.542	-586.577	
Finanzerfolg	-143.491			-505.033	
Ergebnis vor Steuern	-38.100			-211.076	
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag					
	53.177	0	767.411	820.588	
Ergebnis nach Steuern	15.077			609.512	

Abbildung 87: Einzelabschluss DE – GuV

Quelle: eigene Darstellung.

Überleitungsbuchungen				
Soll	Betrag		Haben	Betrag
Rückstellungen	191.957	/	Ergebnisvortrag	191.957
Rückstellungen	19.918	/	sonstiger Aufwand	19.918
Sachanlagevermögen	221.447	/	Rückstellungen	221.447
Ergebnisvortrag	149.026	/	Sachanlagevermögen	149.026
Abschreibung	15.585	/	Sachanlagevermögen	15.585
Ergebnisvortrag	41.323	/	Rückstellungen	41.323
Zinsaufwand	4.546	/	Rückstellungen	4.546
Nutzungsrecht	20.682.560	/	Leasingverbindlichkeit	20.682.560
Leasingverbindlichkeit	4.078.082	/	sonstiger Aufwand	4.078.082
Zinsaufwand	356.996	/	Leasingverbindlichkeit	356.996
Abschreibung	3.893.848	/	Nutzungsrecht	3.893.848
Rückstellungen	52.172	/	Verbindlichkeiten	52.172
Rückstellungen	57.980	/	Verbindlichkeiten	57.980
Ergebnisvortrag	21.726	/	passive latente Steuern	21.726
passive latente Steuern	4.675	/	Steuerertrag	4.675
aktive latente Steuern	51.799	/	Steuerertrag	51.799
aktive latente Steuern	21.244	/	Ergebnisvortrag	21.244
Steueraufwand	4.612	/	aktive latente Steuern	4.612
aktive latente Steuern	33.673	/	Ergebnisvortrag	33.673
aktive latente Steuern	715.549	/	Steuerertrag	715.549

Abbildung 88: Einzelabschluss DE – Überleitungsbuchungen
Quelle: eigene Darstellung.

Leather & Shoe International d.o.o. (€)					
Bilanz					
Aktiva	UGB	HBII- Überleitung		IFRS	
		historisch	laufend		
A. Langfristige Vermögenswerte					
I. Immaterielle Vermögensgegenstände					
1. Konzessionen, Rechte	0	0	0	0	0
2. Firmenwert	0	0	0	0	0
3. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	0
	0				0
II. Sachanlagen					
1. Grundstücke	0	0	0	0	0
2. technische Anlagen und Maschinen	0	0	0	0	0
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	243.515	0	0	243.515	243.515
4. Nutzungsrecht	0	5.198.158	-1.116.428	4.081.730	4.081.730
5. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau	0	0	0	0	0
	243.515				4.325.245
III. Finanzanlagen					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0
2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0
3. Beteiligungen	0	0	0	0	0
4. Ausleihungen an beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	0	0	0	0	0
6. sonstige Ausleihungen	0	0	0	0	0
	0				0
IIII. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0	0
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	0	0	0	0	0
5. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0	0
	0				0
V. Aktive latente Steuern	36.353	324.330	-6.027	354.656	354.656
Summe Langfristige Vermögenswerte	279.868			4.679.901	4.679.901
B. Kurzfristige Vermögenswerte					
I. Vorräte					
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	0	0	0	0	0
2. unfertige Erzeugnisse	0	0	0	0	0
3. fertige Erzeugnisse und Waren	1.442.726	0	0	1.442.726	1.442.726
4. noch nicht abrechenbare Leistungen	0	0	0	0	0
5. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	0
	1.442.726				1.442.726
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	110.119	0	0	110.119	110.119
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	6.001	0	0	6.001	6.001
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	5.296	0	0	5.296	5.296
5. Rechnungsabgrenzungsposten	253.743	0	0	253.743	253.743
	375.159				375.159
III. Wertpapiere und Anteile					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0
2. sonstige Wertpapiere und Anteile	0	0	0	0	0
	0				0
IV. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben	134.329	0	0	134.329	134.329
Summe Kurzfristige Vermögenswerte	1.952.214			1.952.214	1.952.214
Summe Aktiva	2.232.082			6.632.115	6.632.115

Abbildung 89: Einzelabschluss SI – Bilanz Aktiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Passiva				
A. Eigenkapital				
I. Nennkapital	10.000	0	0	10.000
II. Kapitalrücklagen	0			0
III. Gewinnrücklagen				
1. gesetzliche Rücklage	0	0	0	0
2. satzungsmäßige Rücklagen	0	0	0	0
3. freie Rücklagen	0	0	0	0
	0			0
IV. übrige Rücklagen				
1. Währungsrücklage	0	0	0	0
2. Neubewertungsrücklage IFRS 9	0	0	0	0
	0			0
V. Bilanzgewinn/Verlust				
1. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag	419.860	0	-61.371	358.489
2. Gewinnvortrag / Verlustvortrag	1.016.666	337.395	0	1.354.061
3. Ausschüttung	-200.000	0	0	-200.000
	1.236.526			1.512.550
Summe Eigenkapital	1.246.526			1.522.550
B. Langfristige Schulden				
1. Anleihen	0	0	0	0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	0	0	0	0
3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	0	0	0	0
5. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen	0	0	0	0
6. Rückstellungen für Abfertigungen	40.454	0	0	40.454
7. Rückstellungen für Pensionen	0	0	0	0
8. sonstige Rückstellungen	0	0	0	0
9. Leasingverbindlichkeiten	0	5.198.158	-1.074.149	4.124.009
10. sonstige Verbindlichkeiten	0	0	0	0
11. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0
12. Passive latente Steuern	0	3.065	-3.065	0
Summe Langfristige Schulden	40.454			4.164.463
C. Kurzfristige Schulden				
1. Anleihen	0	0	0	
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	0	0	0	0
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen	0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	24.455	0	0	24.455
5. Wechselverbindlichkeiten	0	0	0	0
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	560.690	0	0	560.690
7. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen	0	0	0	0
8. Steuerrückstellungen	0	0	0	0
9. sonstige Rückstellungen	60.155	-29.972	6.082	36.265
10. sonstige Verbindlichkeiten	299.802	13.842	10.048	323.692
11. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0
Summe Kurzfristige Schulden	945.102			945.102
Summe Fremdkapital	985.556			5.109.565
Summe Passiva	2.232.082			6.632.115

Abbildung 90: Einzelabschluss SI – Bilanz Passiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Gewinn- und Verlustrechnung				
1. Umsatzerlöse				
a) Umsatzerlöse	9.092.061	0	0	9.092.061
b) sonstige Erlöse	164.198	0	0	164.198
	9.256.259			9.256.259
2. Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen				
	0	0	0	0
3. aktivierte Eigenleistungen				
	0	0	0	0
4. sonstige betriebliche Erträge				
a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen	0	0	0	0
b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	12.795	0	0	12.795
c) übrige	6.228	0	0	6.228
	19.023			19.023
5. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen				
a) Materialaufwand	-4.660.992	0	0	-4.660.992
b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	0	0	0	0
	-4.660.992			-4.660.992
6. Personalaufwand				
a) Löhne	0	0	0	0
b) Gehälter	-838.718	0	0	-838.718
c) Aufwendungen für Abfertigungen	-14.927	0	0	-14.927
d) Aufwendungen für Altersversorgung	0	0	0	0
e) gesetzliche Sozialabgaben	-113.365	0	0	-113.365
f) freiwillige Sozialleistungen	-117.494	0	0	-117.494
	-1.084.504			-1.084.504
7. Abschreibungen				
a) auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	-86.900	0	-1.116.428	-1.203.328
b) auf Gegenstände des Umlaufvermögens	0	0	0	0
	-86.900	0	-1.116.428	-1.203.328
8. sonstige betriebliche Aufwendungen				
a) sonstige Abgaben	0	0	0	0
b) übrige	-2.940.457	0	1.144.819	-1.795.638
	-2.940.457			-1.795.638
Betriebserfolg	502.429			530.820
10. Erträge aus Beteiligungen				
	0	0	0	0
11. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens				
	0	0	0	0
12. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge				
	27	0	0	27
13. Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Finanzanlagen				
	0	0	0	0
14. Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens				
	0	0	0	0
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen				
	-24.348	0	-86.800	-111.148
Finanzerfolg	-24.321			-111.121
Ergebnis vor Steuern	478.108			419.699
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag				
	-58.248	0	-2.962	-61.210
Ergebnis nach Steuern	419.860			358.489

Abbildung 91: Einzelabschluss SI – GuV

Quelle: eigene Darstellung.

Überleitungsbuchungen				
Soll	Betrag		Haben	Betrag
Nutzungsrecht	5.198.158	/	Leasingverbindlichkeit	5.198.158
Leasingverbindlichkeit	1.160.949	/	sonstiger Aufwand	1.160.949
Zinsaufwand	86.800	/	Leasingverbindlichkeit	86.800
Abschreibung	1.116.428	/	Nutzungsrecht	1.116.428
Rückstellungen	13.842	/	Verbindlichkeiten	13.842
Rückstellungen	10.048	/	Verbindlichkeiten	10.048
Rückstellungen	16.130	/	Ergebnisvortrag	16.130
sonstiger Aufwand	16.130	/	Rückstellungen	16.130
aktive latente Steuern	8.033	/	Steuerertrag	8.033
Ergebnisvortrag	3.065	/	passive latente Steuern	3.065
passive latente Steuern	3.065	/	Steuerertrag	3.065
aktive latente Steuern	324.330	/	Ergebnisvortrag	324.330
Steueraufwand	14.060	/	aktive latente Steuern	14.060

Abbildung 92: Einzelabschluss SI – Überleitungsbuchungen

Quelle: eigene Darstellung.

Leder & Schuh d.o.o. (HRK)					
Bilanz					
Aktiva	UGB	HBII- Überleitung		IFRS	
		historisch	laufend		
A. Langfristige Vermögenswerte					
I. Immaterielle Vermögensgegenstände					
1. Konzessionen, Rechte	12.028	0	0	12.028	
2. Firmenwert	0	0	0	0	
3. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	
	12.028			12.028	
II. Sachanlagen					
1. Grundstücke	0	0	0	0	
2. technische Anlagen und Maschinen	0	0	0	0	
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	1.429.750	0	0	1.429.750	
4. Nutzungsrecht	0	22.512.929	-4.693.714	17.819.215	
5. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau	0	0	0	0	
	1.429.750			19.248.965	
III. Finanzanlagen					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	
2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen	0	0	0	0	
3. Beteiligungen	0	0	0	0	
4. Ausleihungen an beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	0	0	0	0	
6. sonstige Ausleihungen	0	0	0	0	
	0			0	
IIII. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0	
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0	
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	0	0	0	0	
5. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0	
	0			0	
V. Aktive latente Steuern	105.695	3.165.829	-1.478.460	1.793.064	
Summe Langfristige Vermögenswerte	1.547.473			21.054.057	
B. Kurzfristige Vermögenswerte					
I. Vorräte					
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	0	0	0	0	
2. unfertige Erzeugnisse	0	0	0	0	
3. fertige Erzeugnisse und Waren	9.127.952	0	0	9.127.952	
4. noch nicht abrechenbare Leistungen	0	0	0	0	
5. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	
	9.127.952			9.127.952	
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	1.342.312	0	0	1.342.312	
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	83.646	0	0	83.646	
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	332.119	0	0	332.119	
5. Rechnungsabgrenzungsposten	7.245	0	0	7.245	
	1.765.322			1.765.322	
III. Wertpapiere und Anteile					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	
2. sonstige Wertpapiere und Anteile	0	0	0	0	
	0			0	
IV. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben	1.206.224	0	0	1.206.224	
Summe Kurzfristige Vermögenswerte	12.099.498			12.099.498	
Summe Aktiva	13.646.971			33.153.555	

Abbildung 93: Einzelabschluss HR – Bilanz Aktiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Passiva						
A. Eigenkapital						
I. Nennkapital			20.000	0	0	20.000
II. Kapitalrücklagen			26.082.243			26.082.243
III. Gewinnrücklagen						
1. gesetzliche Rücklage			0	0	0	0
2. satzungsmäßige Rücklagen			0	0	0	0
3. freie Rücklagen			0	0	0	0
			0			0
IV. übrige Rücklagen						
1. Währungsrücklage			0	0	0	0
2. Neubewertungsrücklage IFRS 9			0	0	0	0
			0			0
V. Bilanzgewinn/Verlust						
1. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag			3.337.836	0	-1.662.117	1.675.719
2. Gewinnvortrag / Verlustvortrag			-20.840.933	3.165.829	0	-17.675.104
3. Ausschüttung			0	0	0	0
			-17.503.097			-15.999.385
Summe Eigenkapital			8.599.146			10.102.858
B. Langfristige Schulden						
1. Anleihen			0	0	0	0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten			0	0	0	0
3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen			0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen			0	0	0	0
5. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen			0	0	0	0
6. Rückstellungen für Abfertigungen			0	0	0	0
7. Rückstellungen für Pensionen			0	0	0	0
8. sonstige Rückstellungen			0	0	0	0
9. Leasingverbindlichkeiten			0	22.512.929	-4.510.058	18.002.871
10. sonstige Verbindlichkeiten			0	0	0	0
11. Rechnungsabgrenzungsposten			0	0	0	0
12. Passive latente Steuern			0	0	0	0
Summe Langfristige Schulden			0			18.002.871
C. Kurzfristige Schulden						
1. Anleihen			0	0	0	
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten			0	0	0	0
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen			0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen			239.681	0	0	239.681
5. Wechselverbindlichkeiten			0	0	0	0
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen			3.450.316	0	0	3.450.316
7. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen			0	0	0	0
8. Steuerrückstellungen			0	0	0	0
9. sonstige Rückstellungen			77.648	-120.434	42.786	0
10. sonstige Verbindlichkeiten			1.280.180	120.434	-42.786	1.357.828
11. Rechnungsabgrenzungsposten			0	0	0	0
Summe Kurzfristige Schulden			5.047.825			5.047.825
Summe Fremdkapital			5.047.825			23.050.696
Summe Passiva			13.646.971			33.153.555

Abbildung 94: Einzelabschluss HR – Bilanz Passiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Gewinn- und Verlustrechnung					
1. Umsatzerlöse					
a) Umsatzerlöse	49.227.616	0	0	49.227.616	
b) sonstige Erlöse	0	0	0	0	
	49.227.616			49.227.616	
2. Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen					
	0	0	0	0	
3. aktivierte Eigenleistungen					
	0	0	0	0	
4. sonstige betriebliche Erträge					
a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen	3.736	0	0	3.736	
b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	0	0	0	0	
c) übrige	2.857.389	0	0	2.857.389	
	2.861.125			2.861.125	
5. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen					
a) Materialaufwand	-27.734.228	0	0	-27.734.228	
b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	0	0	0	0	
	-27.734.228			-27.734.228	
6. Personalaufwand					
a) Löhne	0	0	0	0	
b) Gehälter	-3.071.952	0	0	-3.071.952	
c) Aufwendungen für Abfertigungen	-70.799	0	0	-70.799	
d) Aufwendungen für Altersversorgung	0	0	0	0	
e) gesetzliche Sozialabgaben	-652.782	0	0	-652.782	
f) freiwillige Sozialleistungen	-50.767	0	0	-50.767	
	-3.846.300			-3.846.300	
7. Abschreibungen					
a) auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	-1.122.540	0	-4.693.714	-5.816.254	
b) auf Gegenstände des Umlaufvermögens	0	0	0	0	
	-1.122.540			-5.816.254	
8. sonstige betriebliche Aufwendungen					
a) sonstige Abgaben	0	0	0	0	
b) übrige	-15.746.540	0	4.888.973	-10.857.567	
	-15.746.540			-10.857.567	
Betriebserfolg	3.639.133			3.834.392	
10. Erträge aus Beteiligungen					
	0	0	0	0	
11. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens					
	0	0	0	0	
12. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge					
	283	0	0	283	
13. Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Finanzanlagen					
	0	0	0	0	
14. Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens					
	0	0	0	0	
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen					
	-232.082	0	-378.915	-610.997	
Finanzerfolg	-231.799			-610.714	
Ergebnis vor Steuern	3.407.334			3.223.677	
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag					
	-69.498	0	-1.478.460	-1.547.958	
Ergebnis nach Steuern	3.337.836			1.675.719	

Abbildung 95: Einzelabschluss HR – GuV

Quelle: eigene Darstellung.

Überleitungsbuchungen				
Soll	Betrag		Haben	Betrag
Nutzungsrecht	22.512.929	/	Leasingverbindlichkeit	22.512.929
Leasingverbindlichkeit	4.888.973	/	sonstiger Aufwand	4.888.973
Zinsaufwand	378.915	/	Leasingverbindlichkeit	378.915
Abschreibung	4.693.714	/	Nutzungsrecht	4.693.714
Rückstellungen	120.434	/	Verbindlichkeiten	120.434
Verbindlichkeiten	42.786	/	Rückstellungen	42.786
aktive latente Steuern	36.731	/	Steuerertrag	36.731
aktive latente Steuern	3.165.829	/	Ergebnisvortrag	3.165.829
Steueraufwand	1.515.191	/	aktive latente Steuern	1.515.191

Abbildung 96: Einzelabschluss HR – Überleitungsbuchungen

Quelle: eigene Darstellung.

Währungsumrechnung			
Stichtagskurs			7,4400
Durchschnittskurs			7,4637
UGB			
Position	Kurs HBII	Stichtag	Δ
Jahresergebnis	447.209	448.634	1.425
Ausschüttung	0	0	0
			1.425
IFRS			
Position	Kurs HBII	Stichtag	Δ
Jahresergebnis	224.516	225.231	715
Ausschüttung	0	0	0
			715

Abbildung 97: Einzelabschluss HR – Währungsumrechnung

Quelle: eigene Darstellung.

Leder & Schuh Kft. (HUF)					
Bilanz					
Aktiva	UGB	HBII- Überleitung		IFRS	
		historisch	laufend		
A. Langfristige Vermögenswerte					
I. Immaterielle Vermögensgegenstände					
1. Konzessionen, Rechte	598	0	0	598	
2. Firmenwert	0	0	0	0	
3. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	
	598			598	
II. Sachanlagen					
1. Grundstücke	222.968	0	0	222.968	
2. technische Anlagen und Maschinen	0	0	0	0	
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	89.102	0	0	89.102	
4. Nutzungsrecht	0	4.192.382	-876.989	3.315.393	
5. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau	1.060	0	0	1.060	
	313.130			3.628.523	
III. Finanzanlagen					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	
2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen	0	0	0	0	
3. Beteiligungen	0	0	0	0	
4. Ausleihungen an beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	0	0	0	0	
6. sonstige Ausleihungen	0	0	0	0	
	0			0	
IIII. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0	
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0	
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	0	0	0	0	
5. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0	
	0			0	
V. Aktive latente Steuern	24.420	29.298	3.087	56.806	
Summe Langfristige Vermögenswerte	338.148			3.685.926	
B. Kurzfristige Vermögenswerte					
I. Vorräte					
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	2.227	0	0	2.227	
2. unfertige Erzeugnisse	0	0	0	0	
3. fertige Erzeugnisse und Waren	1.066.408	0	0	1.066.408	
4. noch nicht abrechenbare Leistungen	0	0	0	0	
5. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	
	1.068.635			1.068.635	
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	60.045	0	0	60.045	
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	1.029	0	0	1.029	
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	2.136	0	0	2.136	
5. Rechnungsabgrenzungsposten	21.913	0	0	21.913	
	85.123			85.123	
III. Wertpapiere und Anteile					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	
2. sonstige Wertpapiere und Anteile	0	0	0	0	
	0			0	
IV. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben	102.287	0	0	102.287	
Summe Kurzfristige Vermögenswerte	1.256.045			1.256.045	
Summe Aktiva	1.594.193			4.941.971	

Abbildung 98: Einzelabschluss HU – Bilanz Aktiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Passiva					
A. Eigenkapital					
I. Nennkapital		79.710	0	0	79.710
II. Kapitalrücklagen		1.060			1.060
III. Gewinnrücklagen					
1. gesetzliche Rücklage		0	0	0	0
2. satzungsmäßige Rücklagen		0	0	0	0
3. freie Rücklagen		0	0	0	0
		0			0
IV. übrige Rücklagen					
1. Währungsrücklage		0	0	0	0
2. Neubewertungsrücklage IFRS 9		0	0	0	0
		0			0
V. Bilanzgewinn/Verlust					
1. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag		20.441	0	-31.216	-10.775
2. Gewinnvortrag / Verlustvortrag		339.759	29.298	0	369.057
3. Ausschüttung		0	0	0	0
		360.200			358.282
Summe Eigenkapital		440.970			439.052
B. Langfristige Schulden					
1. Anleihen		0	0	0	0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten		0	0	0	0
3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen		0	0	0	0
5. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen		0	0	0	0
6. Rückstellungen für Abfertigungen		0	0	0	0
7. Rückstellungen für Pensionen		0	0	0	0
8. sonstige Rückstellungen		0	0	0	0
9. Leasingverbindlichkeiten		0	4.192.382	-842.686	3.349.696
10. sonstige Verbindlichkeiten		0	0	0	0
11. Rechnungsabgrenzungsposten		0	0	0	0
12. Passive latente Steuern		0	0	0	0
Summe Langfristige Schulden		0			3.349.696
C. Kurzfristige Schulden					
1. Anleihen		0	0	0	
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten		0	0	0	0
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen		0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		93.502	0	0	93.502
5. Wechselverbindlichkeiten		0	0	0	0
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen		868.905	0	0	868.905
7. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen		0	0	0	0
8. Steuerrückstellungen		0	0	0	0
9. sonstige Rückstellungen		7.966	-6.723	-1.243	0
10. sonstige Verbindlichkeiten		182.850	6.723	1.243	190.816
11. Rechnungsabgrenzungsposten		0	0	0	0
Summe Kurzfristige Schulden		1.153.223			1.153.223
Summe Fremdkapital		1.153.223			4.502.919
Summe Passiva		1.594.193			4.941.971

Abbildung 99: Einzelabschluss HU – Bilanz Passiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Gewinn- und Verlustrechnung					
1. Umsatzerlöse					
	a) Umsatzerlöse	5.996.770	0	0	5.996.770
	b) sonstige Erlöse	4.482	0	0	4.482
		6.001.252			6.001.252
2. Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen					
		0	0	0	0
3. aktivierte Eigenleistungen					
		0	0	0	0
4. sonstige betriebliche Erträge					
	a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen	1.340	0	0	1.340
	b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	0	0	0	0
	c) übrige	0	0	0	0
		1.340			1.340
5. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen					
	a) Materialaufwand	-3.200.917	0	0	-3.200.917
	b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	0	0	0	0
		-3.200.917			-3.200.917
6. Personalaufwand					
	a) Löhne	0	0	0	0
	b) Gehälter	-400.887	0	0	-400.887
	c) Aufwendungen für Abfertigungen	0	0	0	0
	d) Aufwendungen für Altersversorgung	-600	0	0	-600
	e) gesetzliche Sozialabgaben	-103.922	0	0	-103.922
	f) freiwillige Sozialleistungen	-36.114	0	0	-36.114
		-541.523			-541.523
7. Abschreibungen					
	a) auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	-72.575	0	-876.989	-949.564
	b) auf Gegenstände des Umlaufvermögens	0	0	0	0
		-72.575			-949.564
8. sonstige betriebliche Aufwendungen					
	a) sonstige Abgaben	0	0	0	0
	b) übrige	-2.049.780	0	913.188	-1.136.592
		-2.049.780			-1.136.592
Betriebserfolg		137.797			173.997
10. Erträge aus Beteiligungen					
		0	0	0	0
11. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens					
		0	0	0	0
12. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge					
		239	0	0	239
13. Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Finanzanlagen					
		0	0	0	0
14. Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens					
		0	0	0	0
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen					
		-49.187	0	-70.503	-119.690
Finanzerfolg		-48.948			-119.451
Ergebnis vor Steuern		88.849			54.546
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag					
		-68.408	0	3.087	-65.321
Ergebnis nach Steuern		20.441			-10.775

Abbildung 100: Einzelabschluss HU – GuV

Quelle: eigene Darstellung.

Überleitungsbuchungen				
Soll	Betrag		Haben	Betrag
Nutzungsrecht	4.192.381.524	/	Leasingverbindlichkeit	4.192.381.524
Leasingverbindlichkeit	913.188.466	/	sonstiger Aufwand	913.188.466
Zinsaufwand	70.502.651	/	Leasingverbindlichkeit	70.502.651
Abschreibung	876.988.947	/	Nutzungsrecht	876.988.947
Rückstellungen	6.722.637	/	Verbindlichkeiten	6.722.637
Rückstellungen	1.243.410	/	Verbindlichkeiten	1.243.410
aktive latente Steuern	3.087.282	/	Steuerertrag	3.087.282
aktive latente Steuern	29.298.255	/	Ergebnisvortrag	29.298.255

Abbildung 101: Einzelabschluss HU – Überleitungsbuchungen
Quelle: eigene Darstellung.

Währungsumrechnung			
Stichtagskurs			310,33
Durchschnittskurs			309,19
UGB			
Position	Kurs HBII	Stichtag	Δ
Jahresergebnis	66.111	65.869	-243
Ausschüttung	0	0	0
			-243
IFRS			
Position	Kurs HBII	Stichtag	Δ
Jahresergebnis	-34.849	-34.721	128
Ausschüttung	0	0	0
			128

Abbildung 102: Einzelabschluss HU – Währungsumrechnung
Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Humanic CZ spol. s.r.o. (CZK)					
Bilanz					
Aktiva	UGB	HBII - Überleitung		IFRS	
		historisch	laufend		
A. Langfristige Vermögenswerte					
I. Immaterielle Vermögensgegenstände					
1. Konzessionen, Rechte	0	0	0	0	0
2. Firmenwert	0	0	0	0	0
3. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	0
	0				0
II. Sachanlagen					
1. Grundstücke	12.857.356	0	0	0	12.857.356
2. technische Anlagen und Maschinen	0	0	0	0	0
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	30.313.261	0	0	0	30.313.261
4. Nutzungsrecht	0	2.017	491.025.035	0	491.027.052
5. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau	0	0	0	0	0
	43.170.617				534.197.669
III. Finanzanlagen					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0
2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0
3. Beteiligungen	0	0	0	0	0
4. Ausleihungen an beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	0	0	0	0	0
6. sonstige Ausleihungen	0	0	0	0	0
	0				0
IIII. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0	0
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	0	0	0	0	0
5. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0	0
	0				0
V. Aktive latente Steuern					
	14.070.697	0	719.113	0	14.789.810
Summe Langfristige Vermögenswerte	57.241.314				548.987.479
B. Kurzfristige Vermögenswerte					
I. Vorräte					
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	240.504	0	0	0	240.504
2. unfertige Erzeugnisse	0	0	0	0	0
3. fertige Erzeugnisse und Waren	131.293.501	0	0	0	131.293.501
4. noch nicht abrechenbare Leistungen	0	0	0	0	0
5. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	0
	131.534.005				131.534.005
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	8.608.564	0	0	0	8.608.564
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	13.359.563	0	0	0	13.359.563
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	1.401.447	0	0	0	1.401.447
5. Rechnungsabgrenzungsposten	4.059.322	0	0	0	4.059.322
	27.428.896				27.428.896
III. Wertpapiere und Anteile					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0
2. sonstige Wertpapiere und Anteile	0	0	0	0	0
	0				0
IV. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben					
	4.970.755	0	0	0	4.970.755
Summe Kurzfristige Vermögenswerte	163.933.656				163.933.656
Summe Aktiva	221.174.970				712.921.135

Abbildung 103: Einzelabschluss CZ – Bilanz Aktiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Passiva						
A. Eigenkapital						
I. Nennkapital			2.000.000	0	0	2.000.000
II. Kapitalrücklagen			33.065.251			33.065.251
III. Gewinnrücklagen						
1. gesetzliche Rücklage			0	0	0	0
2. satzungsmäßige Rücklagen			0	0	0	0
3. freie Rücklagen			0	0	0	0
			0			0
IV. übrige Rücklagen						
1. Währungsrücklage			0	0	0	0
2. Neubewertungsrücklage IFRS 9			0	0	0	0
			0			0
V. Bilanzgewinn/Verlust						
1. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag			64.496.147	0	-2.328.594	62.167.553
2. Gewinnvortrag / Verlustvortrag			121.007.563	1.053.000	0	122.060.563
3. Ausschüttung			-51.455.000	0	0	-51.455.000
			134.048.710			132.773.116
Summe Eigenkapital			169.113.961			167.838.367
B. Langfristige Schulden						
1. Anleihen			0	0	0	0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten			0	0	0	0
3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen			0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen			0	0	0	0
5. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen			0	0	0	0
6. Rückstellungen für Abfertigungen			0	0	0	0
7. Rückstellungen für Pensionen			0	0	0	0
8. sonstige Rückstellungen			0	0	0	0
9. Leasingverbindlichkeiten			0	491.025.035	-122.197.237	368.827.798
10. sonstige Verbindlichkeiten			0	0	0	0
11. Rechnungsabgrenzungsposten			0	0	0	0
12. Passive latente Steuern			0	247.000	172.900	419.900
Summe Langfristige Schulden			0			369.247.698
C. Kurzfristige Schulden						
1. Anleihen			0	0	0	0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten			0	0	0	0
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen			0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen			5.833.658	0	0	5.833.658
5. Wechselverbindlichkeiten			0	0	0	0
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen			2.422.589	0	0	2.422.589
7. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen			0	0	0	0
8. Steuerrückstellungen			7.796.243	0	0	7.796.243
9. sonstige Rückstellungen			7.070.451	-6.903.534	-166.917	0
10. sonstige Verbindlichkeiten			28.938.068	5.603.534	-743.083	33.798.519
11. Rechnungsabgrenzungsposten			0	0	0	0
Summe Kurzfristige Schulden			52.061.009			49.851.009
Summe Fremdkapital			52.061.009			419.098.707
Summe Passiva			221.174.970			586.937.074

Abbildung 104: Einzelabschluss CZ – Bilanz Passiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Gewinn- und Verlustrechnung							
1. Umsatzerlöse							
	a) Umsatzerlöse			808.852.177	0	0	808.852.177
	b) sonstige Erlöse			11.678.477	0	0	11.678.477
				820.530.654			820.530.654
2. Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen							
				0	0	0	0
3. aktivierte Eigenleistungen							
				0	0	0	0
4. sonstige betriebliche Erträge							
	a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen			176.175	0	0	176.175
	b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen			0	0	0	0
	c) übrige			0	0	0	0
				176.175			176.175
5. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen							
	a) Materialaufwand			-392.884.587	0	0	-392.884.587
	b) Aufwendungen für bezogene Leistungen			0	0	0	0
				-392.884.587			-392.884.587
6. Personalaufwand							
	a) Löhne			0	0	0	0
	b) Gehälter			-75.487.992	0	0	-75.487.992
	c) Aufwendungen für Abfertigungen			0	0	0	0
	d) Aufwendungen für Altersversorgung			0	0	0	0
	e) gesetzliche Sozialabgaben			-28.141.273	0	0	-28.141.273
	f) freiwillige Sozialleistungen			0	0	0	0
				-103.629.265			-103.629.265
7. Abschreibungen							
	a) auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen			-14.767.225	0	491.025.035	476.257.810
	b) auf Gegenstände des Umlaufvermögens			0	0	0	0
				-14.767.225			476.257.810
8. sonstige betriebliche Aufwendungen							
	a) sonstige Abgaben			0	0	0	0
	b) übrige			-229.571.404	0	-490.115.035	-719.686.439
				-229.571.404			-719.686.439
Betriebserfolg				79.854.348			80.764.348
10. Erträge aus Beteiligungen							
				0	0	0	0
11. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens							
				0	0	0	0
12. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge							
				209.961	0	0	209.961
13. Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Finanzanlagen							
				0	0	0	0
14. Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens							
				0	0	0	0
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen							
				-198.517	0	129.960.132	129.761.615
Finanzerfolg				11.444			129.971.576
Ergebnis vor Steuern				79.865.792			210.735.924
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag							
				-15.369.645	0	546.213	-14.823.432
Ergebnis nach Steuern				64.496.147			195.912.492

Abbildung 105: Einzelabschluss CZ – GuV

Quelle: eigene Darstellung.

Überleitungsbuchungen				
Soll	Betrag		Haben	Betrag
Nutzungsrecht	491.025.035	/	Leasingverbindlichkeit	491.025.035
Leasingverbindlichkeit	129.960.132	/	sonstiger Aufwand	129.960.132
Zinsaufwand	7.762.895	/	Leasingverbindlichkeit	7.762.895
Abschreibung	125.982.044	/	Nutzungsrecht	125.982.044
Rückstellungen	5.603.534	/	Verbindlichkeiten	5.603.534
Verbindlichkeiten	743.083	/	Rückstellungen	743.083
Rückstellungen	1.300.000	/	Ergebnisvortrag	1.300.000
Rückstellungen	910.000	/	sonstiger Aufwand	910.000
aktive latente Steuern	719.113	/	Steuerertrag	719.113
Ergebnisvortrag	247.000	/	passive latente Steuern	247.000
Steueraufwand	172.900	/	passive latente Steuern	172.900

Abbildung 106: Einzelabschluss CZ – Überleitungsbuchungen
Quelle: eigene Darstellung.

Währungsumrechnung			
Stichtagskurs			25,535
Durchschnittskurs			26,326
Ausschüttungskurs			25,728
UGB			
Position	Kurs HBII	Stichtag	Δ
Jahresergebnis	2.449.903	2.525.794	75.891
Ausschüttung	-2.000.000	-2.015.077	-15.077
			60.814
IFRS			
Position	Kurs HBII	Stichtag	Δ
Jahresergebnis	2.361.451	2.434.602	73.151
Ausschüttung	-2.000.000	-2.015.077	-15.077
			58.074

Abbildung 107: Einzelabschluss CZ – Währungsumrechnung
Quelle: eigene Darstellung.

Humanic SK spol s.r.o. (€)					
Bilanz					
Aktiva	UGB	HBII- Überleitung		IFRS	
		historisch	laufend		
A. Langfristige Vermögenswerte					
I. Immaterielle Vermögensgegenstände					
1. Konzessionen, Rechte	0	0	0	0	0
2. Firmenwert	0	0	0	0	0
3. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	0
	0				0
II. Sachanlagen					
1. Grundstücke	60.219	0	0	0	60.219
2. technische Anlagen und Maschinen	0	0	0	0	0
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	129.062	0	0	0	129.062
4. Nutzungsrecht	0	8.350.551	-2.096.188	0	6.254.362
5. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau	0	0	0	0	0
	189.281				6.443.643
III. Finanzanlagen					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0
2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0
3. Beteiligungen	0	0	0	0	0
4. Ausleihungen an beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	0	0	0	0	0
6. sonstige Ausleihungen	0	0	0	0	0
	0				0
IIII. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0	0
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	0	0	0	0	0
5. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0	0
	0				0
V. Aktive latente Steuern					
	244.594	0	13.662	0	258.256
Summe Langfristige Vermögenswerte	433.875				6.701.899
B. Kurzfristige Vermögenswerte					
I. Vorräte					
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	88.246	0	0	0	88.246
2. unfertige Erzeugnisse	0	0	0	0	0
3. fertige Erzeugnisse und Waren	2.005.635	0	0	0	2.005.635
4. noch nicht abrechenbare Leistungen	0	0	0	0	0
5. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	0
	2.093.881				2.093.881
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	112.475	0	0	0	112.475
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	18.193	0	0	0	18.193
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	6.205	0	0	0	6.205
5. Rechnungsabgrenzungsposten	138.286	0	0	0	138.286
	275.159				275.159
III. Wertpapiere und Anteile					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0
2. sonstige Wertpapiere und Anteile	0	0	0	0	0
	0				0
IV. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben					
	65.850	0	0	0	65.850
Summe Kurzfristige Vermögenswerte	2.434.890				2.434.890
Summe Aktiva	2.868.765				9.136.789

Abbildung 108: Einzelabschluss SK – Bilanz Aktiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Passiva					
A. Eigenkapital					
I. Nennkapital		66.388	0	0	66.388
II. Kapitalrücklagen		819.832			819.832
III. Gewinnrücklagen					
1. gesetzliche Rücklage		0	0	0	0
2. satzungsmäßige Rücklagen		0	0	0	0
3. freie Rücklagen		0	0	0	0
		0	0	0	0
IV. übrige Rücklagen					
1. Währungsrücklage		0	0	0	0
2. Neubewertungsrücklage IFRS 9		0	0	0	0
		0			0
V. Bilanzgewinn/Verlust					
1. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag		273.633	0	-51.394	222.239
2. Gewinnvortrag / Verlustvortrag		1.172.729	0	0	1.172.729
3. Ausschüttung		-500.000	0	0	-500.000
		946.362			894.968
Summe Eigenkapital		1.832.582			1.781.188
B. Langfristige Schulden					
1. Anleihen		0	0	0	0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten		0	0	0	0
3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen		0	0	0	0
5. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen		0	0	0	0
6. Rückstellungen für Abfertigungen		0	0	0	0
7. Rückstellungen für Pensionen		0	0	0	0
8. sonstige Rückstellungen		0	0	0	0
9. Leasingverbindlichkeiten		0	8.350.551	-2.031.132	6.319.418
10. sonstige Verbindlichkeiten		0	0	0	0
11. Rechnungsabgrenzungsposten		0	0	0	0
12. Passive latente Steuern		0	0	0	0
Summe Langfristige Schulden		0			6.319.418
C. Kurzfristige Schulden					
1. Anleihen		0	0	0	
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten		157.064	0	0	157.064
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen		0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		254.614	0	0	254.614
5. Wechselverbindlichkeiten		0	0	0	0
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen		156.227	0	0	156.227
7. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen		0	0	0	0
8. Steuerrückstellungen		0	0	0	0
9. sonstige Rückstellungen		94.054	-100.797	6.743	0
10. sonstige Verbindlichkeiten		374.224	100.797	-6.743	468.278
11. Rechnungsabgrenzungsposten		0	0	0	0
Summe Kurzfristige Schulden		1.036.183			1.036.183
Summe Fremdkapital		1.036.183			7.355.601
Summe Passiva		2.868.765			9.136.789

Abbildung 109: Einzelabschluss SK – Bilanz Passiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Gewinn- und Verlustrechnung				
1. Umsatzerlöse				
a) Umsatzerlöse	11.328.001	0	0	11.328.001
b) sonstige Erlöse	0	0	0	0
	11.328.001			11.328.001
2. Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen				
	0	0	0	0
3. aktivierte Eigenleistungen				
	0	0	0	0
4. sonstige betriebliche Erträge				
a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen	0	0	0	0
b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	0	0	0	0
c) übrige	12.378	0	0	12.378
	12.378			12.378
5. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen				
a) Materialaufwand	-5.719.103	0	0	-5.719.103
b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	0	0	0	0
	-5.719.103			-5.719.103
6. Personalaufwand				
a) Löhne	0	0	0	0
b) Gehälter	-831.045	0	0	-831.045
c) Aufwendungen für Abfertigungen	0	0	0	0
d) Aufwendungen für Altersversorgung	0	0	0	0
e) gesetzliche Sozialabgaben	-328.960	0	0	-328.960
f) freiwillige Sozialleistungen	0	0	0	0
	-1.160.005			-1.160.005
7. Abschreibungen				
a) auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	-206.037	0	-2.096.188	-2.302.225
b) auf Gegenstände des Umlaufvermögens	0	0	0	0
	-206.037			-2.302.225
8. sonstige betriebliche Aufwendungen				
a) sonstige Abgaben	0	0	0	0
b) übrige	-3.922.845	0	2.164.140	-1.758.705
	-3.922.845			-1.758.705
Betriebserfolg	332.389			400.341
10. Erträge aus Beteiligungen				
	0	0	0	0
11. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens				
	0	0	0	0
12. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge				
	5	0	0	5
13. Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Finanzanlagen				
	0	0	0	0
14. Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens				
	0	0	0	0
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen				
	-7.398	0	-133.008	-140.406
Finanzerfolg	-7.393			-140.401
Ergebnis vor Steuern	324.996			259.940
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag				
	-51.363	0	13.662	-37.701
Ergebnis nach Steuern	273.633			222.239

Abbildung 110: Einzelabschluss SK – GuV

Quelle: eigene Darstellung.

Überleitungsbuchungen				
Soll	Betrag		Haben	Betrag
Nutzungsrecht	8.350.551	/	Leasingverbindlichkeit	8.350.551
Leasingverbindlichkeit	2.164.140	/	sonstiger Aufwand	2.164.140
Zinsaufwand	133.008	/	Leasingverbindlichkeit	133.008
Abschreibung	2.096.188	/	Nutzungsrecht	2.096.188
Rückstellungen	100.797	/	Verbindlichkeiten	100.797
Verbindlichkeiten	6.743	/	Rückstellungen	6.743
aktive latente Steuern	13.662	/	Steuerertrag	13.662

Abbildung 111: Einzelabschluss SK – Überleitungsbuchungen
 Quelle: eigene Darstellung.

Humanic Sp. Zoo (PLN)					
Bilanz					
Aktiva	UGB	HBII- Überleitung		IFRS	
		historisch	laufend		
A. Langfristige Vermögenswerte					
I. Immaterielle Vermögensgegenstände					
1. Konzessionen, Rechte	0	0	0	0	0
2. Firmenwert	0	0	0	0	0
3. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	0
	0				0
II. Sachanlagen					
1. Grundstücke	0	0	0	0	0
2. technische Anlagen und Maschinen	0	0	0	0	0
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	0	0	0	0	0
4. Nutzungsrecht	0	0	0	0	0
5. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau	0	0	0	0	0
	0				0
III. Finanzanlagen					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0
2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0
3. Beteiligungen	0	0	0	0	0
4. Ausleihungen an beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	0	0	0	0	0
6. sonstige Ausleihungen	0	0	0	0	0
	0				0
IIII. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0	0
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	0	0	0	0	0
5. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0	0
	0				0
V. Aktive latente Steuern					
	0	0	0	0	0
Summe Langfristige Vermögenswerte	0				0
B. Kurzfristige Vermögenswerte					
I. Vorräte					
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	0	0	0	0	0
2. unfertige Erzeugnisse	0	0	0	0	0
3. fertige Erzeugnisse und Waren	0	0	0	0	0
4. noch nicht abrechenbare Leistungen	0	0	0	0	0
5. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	0
	0				0
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0	0
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	76.465	0	0	0	76.465
5. Rechnungsabgrenzungsposten	213	0	0	0	213
	76.678				76.678
III. Wertpapiere und Anteile					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0
2. sonstige Wertpapiere und Anteile	0	0	0	0	0
	0				0
IV. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben					
	49.307	0	0	0	49.307
Summe Kurzfristige Vermögenswerte	125.985				125.985
Summe Aktiva	125.985				125.985

Abbildung 112: Einzelabschluss PL – Bilanz Aktiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Passiva					
A. Eigenkapital					
	I. Nennkapital	2.000.000	0	0	2.000.000
	II. Kapitalrücklagen	6.417.126			6.417.126
	III. Gewinnrücklagen				
	1. gesetzliche Rücklage	0	0	0	0
	2. satzungsmäßige Rücklagen	0	0	0	0
	3. freie Rücklagen	0	0	0	0
		0			0
	IV. übrige Rücklagen				
	1. Währungsrücklage	0	0	0	0
	2. Neubewertungsrücklage IFRS 9	0	0	0	0
		0			0
	V. Bilanzgewinn/Verlust				
	1. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag	-112.412	0	0	-112.412
	2. Gewinnvortrag / Verlustvortrag	-12.471.529	0	0	-12.471.529
	3. Ausschüttung	0	0	0	0
		-12.583.941			-12.583.941
	Summe Eigenkapital	-4.166.815			-4.166.815
B. Langfristige Schulden					
	1. Anleihen	0	0	0	0
	2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	0	0	0	0
	3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0
	4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	0	0	0	0
	5. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen	0	0	0	0
	6. Rückstellungen für Abfertigungen	0	0	0	0
	7. Rückstellungen für Pensionen	0	0	0	0
	8. sonstige Rückstellungen	0	0	0	0
	9. Leasingverbindlichkeiten	0	0	0	0
	10. sonstige Verbindlichkeiten	0	0	0	0
	11. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0
	12. Passive latente Steuern	0	0	0	0
	Summe Langfristige Schulden	0			0
C. Kurzfristige Schulden					
	1. Anleihen	0	0	0	0
	2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	0	0	0	0
	3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen	0	0	0	0
	4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	5.234	0	0	5.234
	5. Wechselverbindlichkeiten	0	0	0	0
	6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	4.217.566	0	0	4.217.566
	7. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen	0	0	0	0
	8. Steuerrückstellungen	0	0	0	0
	9. sonstige Rückstellungen	70.000	0	0	70.000
	10. sonstige Verbindlichkeiten	0	0	0	0
	11. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0
	Summe Kurzfristige Schulden	4.292.800			4.292.800
	Summe Fremdkapital	4.292.800			4.292.800
	Summe Passiva	125.985			125.985

Abbildung 113: Einzelabschluss PL – Bilanz Passiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Gewinn- und Verlustrechnung				
1. Umsatzerlöse				
a) Umsatzerlöse	0	0	0	0
b) sonstige Erlöse	0	0	0	0
	0			0
2. Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen				
3. aktivierte Eigenleistungen	0	0	0	0
4. sonstige betriebliche Erträge				
a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen	10.000	0	0	10.000
b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	0	0	0	0
c) übrige	278.756	0	0	278.756
	288.756			288.756
5. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen				
a) Materialaufwand	0	0	0	0
b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	0	0	0	0
	0			0
6. Personalaufwand				
a) Löhne	0	0	0	0
b) Gehälter	0	0	0	0
c) Aufwendungen für Abfertigungen	0	0	0	0
d) Aufwendungen für Altersversorgung	0	0	0	0
e) gesetzliche Sozialabgaben	0	0	0	0
f) freiwillige Sozialleistungen	0	0	0	0
	0			0
7. Abschreibungen				
a) auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	0	0	0	0
b) auf Gegenstände des Umlaufvermögens	0	0	0	0
	0			0
8. sonstige betriebliche Aufwendungen				
a) sonstige Abgaben	0	0	0	0
b) übrige	-395.662	0	0	-395.662
	-395.662			-395.662
Betriebserfolg	-106.906			-106.906
10. Erträge aus Beteiligungen				
11. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens	0	0	0	0
12. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	2.011	0	0	2.011
13. Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Finanzanlagen	0	0	0	0
14. Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens	0	0	0	0
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen	-7.517	0	0	-7.517
Finanzerfolg	-5.506			-5.506
Ergebnis vor Steuern	-112.412			-112.412
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag				
	0	0	0	0
Ergebnis nach Steuern	-112.412			-112.412

Abbildung 114: Einzelabschluss PL – GuV

Quelle: eigene Darstellung.

Währungsumrechnung			
Stichtagskurs			4,177
Durchschnittskurs			4,257
UGB			
Position	Kurs HBII	Stichtag	Δ
Jahresergebnis	-26.406	-26.912	-506
Ausschüttung	0	0	0
			-506
IFRS			
Position	Kurs HBII	Stichtag	Δ
Jahresergebnis	-26.406	-26.912	-506
Ausschüttung	0	0	0
			-506

Abbildung 115: Einzelabschluss PL – Währungsumrechnung
 Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Leather & Shoe s.r.l (RON)					
Bilanz					
Aktiva	UGB	HBII- Überleitung		IFRS	
		historisch	laufend		
A. Langfristige Vermögenswerte					
I. Immaterielle Vermögensgegenstände					
1. Konzessionen, Rechte	4.201	0	0	4.201	
2. Firmenwert	0	0	0	0	
3. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	
	4.201			4.201	
II. Sachanlagen					
1. Grundstücke	0	0	0	0	
2. technische Anlagen und Maschinen	0	0	0	0	
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	746.733	0	0	746.733	
4. Nutzungsrecht	0	26.541.724	-5.623.828	20.917.896	
5. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau	31.275	0	0	31.275	
	778.008			21.695.904	
III. Finanzanlagen					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	
2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen	0	0	0	0	
3. Beteiligungen	0	0	0	0	
4. Ausleihungen an beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	0	0	0	0	
6. sonstige Ausleihungen	0	0	0	0	
	0			0	
IIII. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0	
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0	
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	0	0	0	0	
5. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0	
	0			0	
V. Aktive latente Steuern	33.833	0	40.953	74.786	
Summe Langfristige Vermögenswerte	816.042			21.774.891	
B. Kurzfristige Vermögenswerte					
I. Vorräte					
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	0	0	0	0	
2. unfertige Erzeugnisse	0	0	0	0	
3. fertige Erzeugnisse und Waren	8.167.742	0	0	8.167.742	
4. noch nicht abrechenbare Leistungen	0	0	0	0	
5. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	
	8.167.742			8.167.742	
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	243.769	0	0	243.769	
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0	
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	107.609	0	0	107.609	
5. Rechnungsabgrenzungsposten	1.623.548	0	0	1.623.548	
	1.974.926			1.974.926	
III. Wertpapiere und Anteile					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	
2. sonstige Wertpapiere und Anteile	0	0	0	0	
	0			0	
IV. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben	6.440.007	0	0	6.440.007	
Summe Kurzfristige Vermögenswerte	16.582.675			16.582.675	
Summe Aktiva	17.398.717			38.357.566	

Abbildung 116: Einzelabschluss RO – Bilanz Aktiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Passiva						
A. Eigenkapital						
I. Nennkapital			4.000.000	0	0	4.000.000
II. Kapitalrücklagen			0			0
III. Gewinnrücklagen						
1. gesetzliche Rücklage			0	0	0	0
2. satzungsmäßige Rücklagen			0	0	0	0
3. freie Rücklagen			0	0	0	0
			0			0
IV. übrige Rücklagen						
1. Währungsrücklage			0	0	0	0
2. Neubewertungsrücklage IFRS 9			0	0	0	0
			0			0
V. Bilanzgewinn/Verlust						
1. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag			4.412.731	0	-174.588	4.238.143
2. Gewinnvortrag / Verlustvortrag			613.312	0	0	613.312
3. Ausschüttung			0	0	0	0
			5.026.043			4.851.455
Summe Eigenkapital			9.026.043			8.851.455
B. Langfristige Schulden						
1. Anleihen			0	0	0	0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten			0	0	0	0
3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen			0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen			0	0	0	0
5. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen			0	0	0	0
6. Rückstellungen für Abfertigungen			0	0	0	0
7. Rückstellungen für Pensionen			0	0	0	0
8. sonstige Rückstellungen			0	0	0	0
9. Leasingverbindlichkeiten			0	26.541.724	-5.408.288	21.133.436
10. sonstige Verbindlichkeiten			0	0	0	0
11. Rechnungsabgrenzungsposten			0	0	0	0
12. Passive latente Steuern			0	0	0	0
Summe Langfristige Schulden			0			21.133.436
C. Kurzfristige Schulden						
1. Anleihen			0	0	0	
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten			0	0	0	0
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen			0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen			1.480.596	0	0	1.480.596
5. Wechselverbindlichkeiten			0	0	0	0
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen			5.377.058	0	0	5.377.058
7. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen			0	0	0	0
8. Steuerrückstellungen			0	0	0	0
9. sonstige Rückstellungen			0	-30.000	30.000	0
10. sonstige Verbindlichkeiten			1.515.020	30.000	-30.000	1.515.020
11. Rechnungsabgrenzungsposten			0	0	0	0
Summe Kurzfristige Schulden			8.372.674			8.372.674
Summe Fremdkapital			8.372.674			29.506.110
Summe Passiva			17.398.717			38.357.566

Abbildung 117: Einzelabschluss RO – Bilanz Passiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Gewinn- und Verlustrechnung				
1. Umsatzerlöse				
a) Umsatzerlöse	49.788.085	0	0	49.788.085
b) sonstige Erlöse	0	0	0	0
	<u>49.788.085</u>			<u>49.788.085</u>
2. Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen				
	0	0	0	0
3. aktivierte Eigenleistungen				
	0	0	0	0
4. sonstige betriebliche Erträge				
a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen	13.303	0	0	13.303
b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	0	0	0	0
c) übrige	3.969	0	0	3.969
	<u>17.272</u>			<u>17.272</u>
5. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen				
a) Materialaufwand	-24.838.447	0	0	-24.838.447
b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	0	0	0	0
	<u>-24.838.447</u>			<u>-24.838.447</u>
6. Personalaufwand				
a) Löhne	0	0	0	0
b) Gehälter	-3.258.667	0	0	-3.258.667
c) Aufwendungen für Abfertigungen	0	0	0	0
d) Aufwendungen für Altersversorgung	0	0	0	0
e) gesetzliche Sozialabgaben	-696.774	0	0	-696.774
f) freiwillige Sozialleistungen	-45.802	0	0	-45.802
	<u>-4.001.243</u>			<u>-4.001.243</u>
7. Abschreibungen				
a) auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	-908.252	0	-5.623.828	-6.532.080
b) auf Gegenstände des Umlaufvermögens	0	0	0	0
	<u>-908.252</u>			<u>-6.532.080</u>
8. sonstige betriebliche Aufwendungen				
a) sonstige Abgaben	0	0	0	0
b) übrige	-14.646.310	0	5.853.093	-8.793.217
	<u>-14.646.310</u>			<u>-8.793.217</u>
Betriebserfolg	5.411.105			5.640.370
10. Erträge aus Beteiligungen				
	0	0	0	0
11. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens				
	0	0	0	0
12. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge				
	2.226	0	0	2.226
13. Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Finanzanlagen				
	0	0	0	0
14. Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens				
	0	0	0	0
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen				
	-166.950	0	-444.806	-611.756
Finanzerfolg	-164.724			-609.530
Ergebnis vor Steuern	5.246.381			5.030.840
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag				
	-833.650	0	40.953	-792.697
Ergebnis nach Steuern	4.412.731			4.238.143

Abbildung 118: Einzelabschluss RO – GuV

Quelle: eigene Darstellung.

Überleitungsbuchungen				
Soll	Betrag		Haben	Betrag
Nutzungsrecht	26.541.724	/	Leasingverbindlichkeit	26.541.724
Leasingverbindlichkeit	5.853.093	/	sonstiger Aufwand	5.853.093
Zinsaufwand	444.806	/	Leasingverbindlichkeit	444.806
Abschreibung	5.623.828	/	Nutzungsrecht	5.623.828
Rückstellungen	30.000	/	Verbindlichkeiten	30.000
Verbindlichkeiten	30.000	/	Rückstellungen	30.000
aktive latente Steuern	40.953	/	Steuerertrag	40.953

Abbildung 119: Einzelabschluss RO – Überleitungsbuchungen

Quelle: eigene Darstellung.

Währungsumrechnung			
Stichtagskurs			4,6585
Durchschnittskurs			4,5688
UGB			
Position	Kurs HBII	Stichtag	Δ
Jahresergebnis	965.840	947.243	-18.597
Ausschüttung	0	0	0
			-18.597
IFRS			
Position	Kurs HBII	Stichtag	Δ
Jahresergebnis	927.627	909.766	-17.862
Ausschüttung	0	0	0
			-17.862

Abbildung 120: Einzelabschluss RO – Währungsumrechnung

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Humanic EOOD (BGN)					
Bilanz					
Aktiva	UGB	HBII- Überleitung		IFRS	
		historisch	laufend		
A. Langfristige Vermögenswerte					
I. Immaterielle Vermögensgegenstände					
1. Konzessionen, Rechte	0	0	0	0	0
2. Firmenwert	0	0	0	0	0
3. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	0
	0				0
II. Sachanlagen					
1. Grundstücke	0	0	0	0	0
2. technische Anlagen und Maschinen	0	0	0	0	0
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	78.702	0	0	78.702	78.702
4. Nutzungsrecht	0	3.638.613	-1.144.989	2.493.624	2.493.624
5. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau	6.298	0	0	6.298	6.298
	85.000				2.578.624
III. Finanzanlagen					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0
2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0
3. Beteiligungen	0	0	0	0	0
4. Ausleihungen an beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	0	0	0	0	0
6. sonstige Ausleihungen	0	0	0	0	0
	0				0
IIII. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0	0
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	0	0	0	0	0
5. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0	0
	0				0
V. Aktive latente Steuern	26.812	145.089	-37.954	133.947	133.947
Summe Langfristige Vermögenswerte	111.812				2.712.571
B. Kurzfristige Vermögenswerte					
I. Vorräte					
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	0	0	0	0	0
2. unfertige Erzeugnisse	0	0	0	0	0
3. fertige Erzeugnisse und Waren	1.148.350	0	0	1.148.350	1.148.350
4. noch nicht abrechenbare Leistungen	0	0	0	0	0
5. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	0
	1.148.350	0	0	1.148.350	1.148.350
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	41.087	0	0	41.087	41.087
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	58.357	0	0	58.357	58.357
5. Rechnungsabgrenzungsposten	18.898	0	0	18.898	18.898
	118.342			118.342	118.342
III. Wertpapiere und Anteile					
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0
2. sonstige Wertpapiere und Anteile	0	0	0	0	0
	0			0	0
IV. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben	443.343	0	0	443.343	443.343
Summe Kurzfristige Vermögenswerte	1.710.035				1.710.035
Summe Aktiva	1.821.847				4.422.606

Abbildung 121: Einzelabschluss BG – Bilanz Aktiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Passiva					
A. Eigenkapital					
I. Nennkapital		3.905.000	0	0	3.905.000
II. Kapitalrücklagen		0			0
III. Gewinnrücklagen					
1. gesetzliche Rücklage		0	0	0	0
2. satzungsmäßige Rücklagen		0	0	0	0
3. freie Rücklagen		0	0	0	0
		0			0
IV. übrige Rücklagen					
1. Währungsrücklage		0	0	0	0
2. Neubewertungsrücklage IFRS 9		0	0	0	0
		0			0
V. Bilanzgewinn/Verlust					
1. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag		158.883	0	-63.503	95.380
2. Gewinnvortrag / Verlustvortrag		-3.640.303	145.089	0	-3.495.214
3. Ausschüttung		0	0	0	0
		-3.481.420			-3.399.834
Summe Eigenkapital		423.580			505.166
B. Langfristige Schulden					
1. Anleihen		0	0	0	0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten		0	0	0	0
3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen		977.916	0	0	977.916
5. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen		0	0	0	0
6. Rückstellungen für Abfertigungen		0	0	0	0
7. Rückstellungen für Pensionen		0	0	0	0
8. sonstige Rückstellungen		0	0	0	0
9. Leasingverbindlichkeiten		0	3.638.613	-1.119.440	2.519.173
10. sonstige Verbindlichkeiten		0	0	0	0
11. Rechnungsabgrenzungsposten		0	0	0	0
12. Passive latente Steuern		0	0	0	0
Summe Langfristige Schulden		977.916			3.497.089
C. Kurzfristige Schulden					
1. Anleihen		0	0	0	
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten		0	0	0	0
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen		0	0	0	0
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		59.244	0	0	59.244
5. Wechselverbindlichkeiten		0	0	0	0
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen		142.678	0	0	142.678
7. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen		0	0	0	0
8. Steuerrückstellungen		0	0	0	0
9. sonstige Rückstellungen		21.013	-25.834	4.821	0
10. sonstige Verbindlichkeiten		197.416	25.834	-4.821	218.429
11. Rechnungsabgrenzungsposten		0	0	0	0
Summe Kurzfristige Schulden		420.351			420.351
Summe Fremdkapital		1.398.267			3.917.440
Summe Passiva		1.821.847			4.422.606

Abbildung 122: Einzelabschluss BG – Bilanz Passiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Gewinn- und Verlustrechnung				
1. Umsatzerlöse				
a) Umsatzerlöse	7.721.587	0	0	7.721.587
b) sonstige Erlöse	0	0	0	0
	7.721.587			7.721.587
2. Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen				
	0	0	0	0
3. aktivierte Eigenleistungen				
	0	0	0	0
4. sonstige betriebliche Erträge				
a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen	0	0	0	0
b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	0	0	0	0
c) übrige	5	0	0	5
	5			5
5. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen				
a) Materialaufwand	-4.019.682	0	0	-4.019.682
b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	0	0	0	0
	-4.019.682			-4.019.682
6. Personalaufwand				
a) Löhne	0	0	0	0
b) Gehälter	-658.256	0	0	-658.256
c) Aufwendungen für Abfertigungen	0	0	0	0
d) Aufwendungen für Altersversorgung	0	0	0	0
e) gesetzliche Sozialabgaben	-106.674	0	0	-106.674
f) freiwillige Sozialleistungen	-30.950	0	0	-30.950
	-795.880			-795.880
7. Abschreibungen				
a) auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	-73.534	0	-1.144.989	-1.218.523
b) auf Gegenstände des Umlaufvermögens	0	0	0	0
	-73.534			-1.218.523
8. sonstige betriebliche Aufwendungen				
a) sonstige Abgaben	0	0	0	0
b) übrige	-2.599.391	0	1.172.462	-1.426.929
	-2.599.391			-1.426.929
Betriebserfolg	233.105			260.578
10. Erträge aus Beteiligungen				
	0	0	0	0
11. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens				
	0	0	0	0
12. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge				
	0	0	0	0
13. Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Finanzanlagen				
	0	0	0	0
14. Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens				
	0	0	0	0
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen				
	-57.171	0	-53.022	-110.193
Finanzerfolg	-57.171			-110.193
Ergebnis vor Steuern	175.934			150.385
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag				
	-17.051	0	-37.954	-55.005
Ergebnis nach Steuern	158.883			95.380

Abbildung 123: Einzelabschluss BG – GuV

Quelle: eigene Darstellung.

Überleitungsbuchungen				
Soll	Betrag		Haben	Betrag
Nutzungsrecht	3.638.613	/	Leasingverbindlichkeit	3.638.613
Leasingverbindlichkeit	1.172.462	/	sonstiger Aufwand	1.172.462
Zinsaufwand	53.022	/	Leasingverbindlichkeit	53.022
Abschreibung	1.144.989	/	Nutzungsrecht	1.144.989
Rückstellungen	25.834	/	Verbindlichkeiten	25.834
Verbindlichkeiten	4.821	/	Rückstellungen	4.821
aktive latente Steuern	2.555	/	Steuerertrag	2.555
aktive latente Steuern	145.089	/	Ergebnisvortrag	145.089
Steueraufwand	40.509	/	aktive latente Steuern	40.509

Abbildung 124: Einzelabschluss BG – Überleitungsbuchungen

Quelle: eigene Darstellung.

Währungsumrechnung				
Stichtagskurs				1,9558
Durchschnittskurs				1,9558
UGB				
Position	Kurs HBII	Stichtag		Δ
Jahresergebnis	81.237	81.237		0
Ausschüttung	0	0		0
				0
IFRS				
Position	Kurs HBII	Stichtag		Δ
Jahresergebnis	48.768	48.768		0
Ausschüttung	0	0		0
				0

Abbildung 125: Einzelabschluss BG – Währungsumrechnung

Quelle: eigene Darstellung.

Abschnitt 3: Summenabschluss Leder und Schuh Unternehmensgruppe

Leder und Schuh Unternehmensgruppe - Summenabschluss (€)												
Bilanz												
Aktiva	SI	HR	HU	CZ	SK	PL	RO	BG	DE	AT	Summe	
A. Langfristige Vermögenswerte												
I. Immaterielle Vermögensgegenstände												
1. Konzessionen, Rechte	0	1.617	1.927	0	0	0	902	0	3.430	2.139.888	2.147.763	
2. Firmenwert	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
3. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	0	1.617	1.927	0	0	0	902	0	3.430	2.139.888	2.147.763	
II. Sachanlagen												
1. Grundstücke	0	0	718.487	503.519	60.219	0	0	0	0	993.111	2.275.336	
2. technische Anlagen und Maschinen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	243.515	192.171	287.120	1.187.126	129.062	0	160.295	40.240	1.198.454	13.782.889	17.220.872	
4. Nutzungsrecht	4.081.730	2.395.056	10.683.442	14.295.790	6.254.362	0	4.490.264	1.274.989	16.788.712	80.957.823	141.222.168	
5. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau	0	0	3.416	0	0	0	6.714	3.220	0	304.616	317.955	
	4.325.245	2.587.226	11.692.465	15.986.435	6.443.643	0	4.657.272	1.318.450	17.987.166	96.038.439	161.036.341	
III. Finanzanlagen												
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	51.761.583	51.761.583	
2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
3. Beteiligungen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
4. Ausleihungen an beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	0	0	0	0	0	0	0	0	0	149.775	149.775	
6. sonstige Ausleihungen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	0	0	0	0	0	0	0	0	0	51.911.358	51.911.358	
III. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände												
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5.000.000	5.000.000	
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
5. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5.000.000	5.000.000	
V. Aktive latente Steuern												
	354.656	241.003	183.049	579.198	258.256	0	16.054	68.487	870.386	13.606.368	16.177.456	
Summe Langfristige Vermögenswerte	4.679.901	2.829.846	11.877.441	16.565.632	6.701.899	0	4.674.228	1.386.937	18.860.982	168.696.053	236.272.919	
B. Kurzfristige Vermögenswerte												
I. Vorräte												
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	0	0	7.176	9.419	88.246	0	0	0	0	641.620	746.461	
2. unfertige Erzeugnisse	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
3. fertige Erzeugnisse und Waren	1.442.726	1.226.875	3.436.368	5.141.707	2.005.635	0	1.753.299	587.151	4.398.230	39.903.736	59.895.727	
4. noch nicht abrechenbare Leistungen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
5. geleistete Anzahlungen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1.174.485	1.174.485	
	1.442.726	1.226.875	3.443.544	5.151.126	2.093.881	0	1.753.299	587.151	4.398.230	41.719.841	61.816.673	
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände												
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	110.119	180.418	193.488	337.128	112.475	0	52.328	21.008	262.163	2.089.635	3.358.761	
2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen	6.001	11.243	3.316	523.186	18.193	0	0	0	429.931	16.035.808	17.027.678	
3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	5.296	44.640	6.883	54.883	6.205	18.306	23.099	29.838	88.958	359.138	637.247	
5. Rechnungsabgrenzungsposten	253.743	974	70.612	158.971	138.286	51	348.513	9.663	18.394	705.649	1.704.855	
	375.159	237.274	274.298	1.074.169	275.159	18.357	423.940	60.508	799.446	19.190.230	22.728.541	
III. Wertpapiere und Anteile												
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
2. sonstige Wertpapiere und Anteile	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
IV. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben												
	134.329	162.127	329.607	194.664	65.850	11.804	1.382.421	226.681	466.992	4.611.134	7.585.610	
Summe Kurzfristige Vermögenswerte	1.952.214	1.626.277	4.047.449	6.419.959	2.434.890	30.162	3.559.660	874.340	5.664.668	65.521.205	92.130.824	
Summe Aktiva	6.632.115	4.456.123	15.924.890	22.985.591	9.136.789	30.162	8.233.888	2.261.277	24.525.650	234.217.258	328.403.743	

Abbildung 126: Summenabschluss – Bilanz Aktiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Passiva												
A. Eigenkapital												
I. Nennkapital	10.000	2.688	256.856	78.324	66.388	478.813	858.645	1.996.625	50.000	12.830.090	16.628.429	
II. Kapitalrücklagen	0	3.505.678	3.416	1.294.899	819.832	1.536.300	0	0	6.250.000	45.868.249	59.278.374	
III. Gewinnrücklagen												
1. gesetzliche Rücklage	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1.257.240	1.257.240	
2. satzungsmäßige Rücklagen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
3. freie Rücklagen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1.897.515	1.897.515	
IV. übrige Rücklagen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.154.755	3.154.755	
1. Währungsrücklage	0	715	128	58.074	0	-506	-17.862	0	0	0	40.549	
2. Neubewertungsrücklage IFRS 9	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
V. Bilanzgewinn/Verlust												
1. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag	358.489	224.516	-34.849	2.361.451	222.239	-26.406	927.627	48.768	609.512	9.881.882	14.573.228	
2. Gewinnvortrag / Verlustvortrag	1.354.061	-2.375.686	1.189.241	4.780.128	1.172.729	-2.985.762	131.654	-1.787.102	-3.719.409	16.587.203	14.347.057	
3. Ausschüttung	-200.000	0	0	-2.000.000	-500.000	0	0	0	-3.200.000	-89.205	-5.989.205	
Summe Eigenkapital	1.522.550	1.357.911	1.414.792	6.572.875	1.781.188	-997.562	1.900.066	258.291	-9.896	88.232.974	102.033.188	
B. Langfristige Schulden												
1. Anleihen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	0	0	0	0	0	0	0	0	0	21.000.000	21.000.000	
3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	0	0	0	0	0	0	0	500.008	4.500.000	3.456.314	8.456.322	
5. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
6. Rückstellungen für Abfertigungen	40.454	0	0	0	0	0	0	0	0	6.765.209	6.805.663	
7. Rückstellungen für Pensionen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	392.823	392.823	
8. sonstige Rückstellungen	0	0	0	0	0	0	0	0	157.163	0	157.163	
9. Leasingverbindlichkeiten	4.124.009	2.419.741	10.793.980	14.444.010	6.319.418	0	4.536.532	1.288.053	16.961.475	81.790.810	142.678.028	
10. sonstige Verbindlichkeiten	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
11. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
12. Passive latente Steuern	0	0	0	16.444	0	0	0	0	17.051	348.447	381.942	
Summe Langfristige Schulden	4.164.463	2.419.741	10.793.980	14.460.454	6.319.418	0	4.536.532	1.788.061	21.635.689	113.753.603	179.871.942	
C. Kurzfristige Schulden												
1. Anleihen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	0	0	0	0	157.064	0	0	0	0	420.495	577.559	
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	24.455	32.215	301.299	228.457	254.614	1.253	317.827	30.291	182.795	3.482.258	4.855.464	
5. Wechselverbindlichkeiten	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	560.690	463.752	2.799.939	94.873	156.227	1.009.712	1.154.247	72.951	1.848.608	8.994.881	17.155.880	
7. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
8. Steuerrückstellungen	0	0	0	305.316	0	0	0	0	0	0	305.316	
9. sonstige Rückstellungen	36.265	0	0	0	0	16.758	0	0	309.795	6.133.787	6.496.605	
10. sonstige Verbindlichkeiten	323.692	182.504	614.881	1.323.615	468.278	0	325.216	111.683	558.659	13.199.260	17.107.788	
11. Rechnungsabgrenzungsposten	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
Summe Kurzfristige Schulden	945.102	678.471	3.716.118	1.952.262	1.036.183	1.027.723	1.797.290	214.925	2.899.857	32.230.681	46.498.613	
Summe Fremdkapital	5.109.565	3.098.212	14.510.098	16.412.716	7.355.601	1.027.723	6.333.822	2.002.986	24.535.546	145.984.284	226.370.554	
Summe Passiva	6.632.115	4.456.123	15.924.890	22.985.591	9.136.789	30.162	8.233.888	2.261.277	24.525.650	234.217.258	328.403.743	

Abbildung 127: Summenabschluss – Bilanz Passiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Gewinn- und Verlustrechnung												
1. Umsatzerlöse												
a) Umsatzerlöse	9.092.061	6.595.605	19.395.097	30.724.462	11.328.001	0	10.897.410	3.948.045	25.207.151	348.446.358	465.634.189	
b) sonstige Erlöse	164.198	0	14.496	443.610	0	0	0	0	1.984.842	13.814.015	16.421.161	
	9.256.259	6.595.605	19.409.593	31.168.072	11.328.001	0	10.897.410	3.948.045	27.191.993	362.260.373	482.055.350	
2. Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen												
	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
3. aktivierte Eigenleistungen												
	0	0	0	0	0	0	0	0	0	371.351	371.351	
4. sonstige betriebliche Erträge												
a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen	0	501	4.334	6.692	0	2.349	2.912	0	0	11.564	28.351	
b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	12.795	0	0	0	0	0	0	0	0	638	13.433	
c) übrige	6.228	382.838	0	0	12.378	65.482	869	3	59.767	639.525	1.167.089	
	19.023	383.339	4.334	6.692	12.378	67.831	3.780	3	60.405	651.089	1.208.873	
5. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen												
a) Materialaufwand	-4.660.992	-3.715.882	-10.352.589	-14.923.824	-5.719.103	0	-5.436.536	-2.055.262	-14.002.572	-251.224.560	-312.091.320	
b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	-4.660.992	-3.715.882	-10.352.589	-14.923.824	-5.719.103	0	-5.436.536	-2.055.262	-14.002.572	-251.224.560	-312.091.320	
6. Personalaufwand												
a) Löhne	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
b) Gehälter	-838.718	-411.586	-1.296.572	-2.867.431	-831.045	0	-713.244	-336.566	-2.895.992	-30.231.429	-40.422.582	
c) Aufwendungen für Abfertigungen	-14.927	-9.486	0	0	0	0	0	0	0	-1.186.515	-1.210.928	
d) Aufwendungen für Altersversorgung	0	0	-1.941	0	0	0	0	0	0	-95.898	-97.839	
e) gesetzliche Sozialabgaben	-113.365	-87.461	-336.110	-1.068.954	-328.960	0	-152.507	-54.542	-599.517	-8.715.918	-11.457.334	
f) freiwillige Sozialleistungen	-117.494	-6.802	-116.802	0	0	0	-10.025	-15.825	0	-258.760	-525.707	
	-1.084.504	-515.334	-1.751.425	-3.936.385	-1.160.005	0	-875.775	-406.933	-3.495.509	-40.488.520	-53.714.390	
7. Abschreibungen												
a) auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	-1.203.328	-779.272	-3.071.134	-5.346.398	-2.302.225	0	-1.429.715	-623.031	-4.199.359	-24.907.117	-43.861.579	
b) auf Gegenstände des Umlaufvermögens	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	-1.203.328	-779.272	-3.071.134	-5.346.398	-2.302.225	0	-1.429.715	-623.031	-4.199.359	-24.907.117	-43.861.579	
8. sonstige betriebliche Aufwendungen												
a) sonstige Abgaben	0	0	0	0	0	0	0	0	-852	0	-852	
b) übrige	-1.795.638	-1.454.716	-3.676.029	-3.749.194	-1.758.705	-92.944	-1.924.623	-729.588	-5.260.149	-37.428.744	-57.870.331	
	-1.795.638	-1.454.716	-3.676.029	-3.749.194	-1.758.705	-92.944	-1.924.623	-729.588	-5.261.001	-37.428.744	-57.871.183	
Betriebserfolg	530.820	513.739	562.750	3.218.964	400.341	-25.113	1.234.541	133.233	293.957	9.233.871	16.097.102	
10. Erträge aus Beteiligungen												
	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5.989.205	5.989.205	
11. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens												
	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
12. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge												
	27	38	773	7.975	5	472	487	0	81.544	668.676	759.998	
13. Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zu Finanzanlagen												
	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1.984.900	1.984.900	
14. Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens												
	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-4.576.697	-4.576.697	
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen												
	-111.148	-81.862	-387.107	-302.416	-140.406	-1.766	-133.899	-56.342	-586.577	-3.899.745	-5.701.268	
Finanzerfolg	-111.121	-81.825	-386.334	-294.441	-140.401	-1.293	-133.411	-56.342	-505.033	166.339	-1.543.862	
Ergebnis vor Steuern	419.699	431.914	176.415	2.924.523	259.940	-26.406	1.101.129	76.892	-211.076	9.400.210	14.553.240	
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag												
	-61.210	-207.398	-211.264	-563.072	-37.701	0	-173.502	-28.124	820.588	481.672	19.989	
Ergebnis nach Steuern	358.489	224.516	-34.849	2.361.451	222.239	-26.406	927.627	48.768	609.512	9.881.882	14.573.228	

Abbildung 128: Summenabschluss – GuV

Quelle: eigene Darstellung.

Abschnitt 4: Konzernabschluss Leder und Schuh Unternehmensgruppe

Leder und Schuh Unternehmensgruppe - Konzernabschluss (€)												
Bilanz												
Aktiva						Dividenden	Kapitalkonsolidierung	Schuldenkonsolidierung	Zwischenergebnis	Aufwand und Ertrag		Konzern
			Summe				historisch	laufend	historisch	laufend	historisch	laufend
A. Langfristige Vermögenswerte												
I. Immaterielle Vermögensgegenstände												
	1. Konzessionen, Rechte		2.147.763									2.147.763
	2. Firmenwert		0									0
	3. geleistete Anzahlungen		0									0
			2.147.763									2.147.763
II. Sachanlagen												
	1. Grundstücke		2.275.336									2.275.336
	2. technische Anlagen und Maschinen		0									0
	3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung		17.220.872		-496.142							16.724.730
	4. Nutzungsrecht		141.222.168									141.222.168
	5. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau		317.965									317.965
			161.036.341									160.540.199
III. Finanzanlagen												
	1. Anteile an verbundenen Unternehmen		51.761.583		-54.356.280	2.594.697						0
	2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen		0									0
	3. Beteiligungen		0									0
	4. Ausleihungen an beteiligte Unternehmen		0									0
	5. Wertpapiere des Anlagevermögens		149.775									149.775
	6. sonstige Ausleihungen		0									0
			51.911.358									149.775
III. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände												
	1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		0									0
	2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen		5.000.000						-5.000.000			0
	3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen		0									0
	4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände		0									0
	5. Rechnungsabgrenzungsposten		0									0
			5.000.000									0
V. Aktive latente Steuern												
			16.177.456									16.177.456
Summe Langfristige Vermögenswerte			236.272.919									179.015.194
B. Kurzfristige Vermögenswerte												
I. Vorräte												
	1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe		746.461									746.461
	2. unfertige Erzeugnisse		0									0
	3. fertige Erzeugnisse und Waren		59.895.727									59.895.727
	4. noch nicht abrechenbare Leistungen		0									0
	5. geleistete Anzahlungen		1.174.485									1.174.485
			61.816.673									61.816.673
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände												
	1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		3.358.761									3.358.761
	2. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen		17.027.678						-17.027.678			0
	3. Forderungen gegenüber beteiligte Unternehmen		0									0
	4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände		637.247									637.247
	5. Rechnungsabgrenzungsposten		1.704.855									1.704.855
			22.728.541									5.700.863
III. Wertpapiere und Anteile												
	1. Anteile an verbundenen Unternehmen		0									0
	2. sonstige Wertpapiere und Anteile		0									0
			0									0
IV. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben												
			7.585.610									7.585.610
Summe Kurzfristige Vermögenswerte			92.130.824									75.103.146
Summe Aktiva			328.403.743									254.118.340

Abbildung 129: Konzernabschluss – Bilanz Aktiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Passiva									
A. Eigenkapital									
I. Nennkapital				16.628.429		-4.056.519			12.571.910
II. Kapitalrücklagen				59.278.374					7.088.576
III. Gewinnrücklagen									
1. gesetzliche Rücklage				1.257.240					1.257.240
2. satzungsmäßige Rücklagen				0					0
3. freie Rücklagen				1.897.515					1.897.515
				3.154.755					3.154.755
IV. übrige Rücklagen									
1. Währungsrücklage				40.549		-243.827			-203.278
2. Neubewertungsrücklage IFRS 9				0					0
				40.549					-203.278
V. Bilanzgewinn/Verlust									
1. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag				14.573.228	-5.989.205		2.594.697	-16.428	-2.459
2. Gewinnvortrag / Verlustvortrag				14.347.057		2.637.722		16.428	17.001.207
3. Ausschüttung				-5.989.205	5.989.205				0
				22.931.081					28.161.041
Summe Eigenkapital				102.033.188					50.773.005
B. Langfristige Schulden									
1. Anleihen				0					0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten				21.000.000					21.000.000
3. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen				0					0
4. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen				8.456.322			-5.000.008		3.456.314
5. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen				0					0
6. Rückstellungen für Abfertigungen				6.805.663					6.805.663
7. Rückstellungen für Pensionen				392.823					392.823
8. sonstige Rückstellungen				157.163					157.163
9. Leasingverbindlichkeiten				142.678.028					142.678.028
10. sonstige Verbindlichkeiten				0					0
11. Rechnungsabgrenzungsposten				0					0
12. Passive latente Steuern				381.942					381.942
Summe Langfristige Schulden				179.871.942					174.871.934
C. Kurzfristige Schulden									
1. Anleihen				0					0
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten				577.559					577.559
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen				0					0
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen				4.855.464					4.855.464
5. Wechselverbindlichkeiten				0					0
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen				17.155.880			-17.025.211		130.669
7. Verbindlichkeiten gegenüber beteiligten Unternehmen				0					0
8. Steuerrückstellungen				305.316					305.316
9. sonstige Rückstellungen				6.496.605		-1.000.000			5.496.605
10. sonstige Verbindlichkeiten				17.107.788					17.107.788
11. Rechnungsabgrenzungsposten				0					0
Summe Kurzfristige Schulden				46.498.613					28.473.401
Summe Fremdkapital				226.370.554					203.345.335
Summe Passiva				328.403.743					254.118.340

Abbildung 130: Konzernabschluss – Bilanz Passiva

Quelle: eigene Darstellung.

Anhang

Gewinn- und Verlustrechnung					
1. Umsatzerlöse					
a) Umsatzerlöse		465.634.189		-156.116.967	309.517.222
b) sonstige Erlöse		16.421.161		-15.087.900	1.333.261
		482.055.350			310.850.483
2. Bestandsveränderung, noch nicht abrechenbare Leistungen					
		0			0
3. aktivierte Eigenleistungen					
		371.351			371.351
4. sonstige betriebliche Erträge					
a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen		28.351			28.351
b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen		13.433			13.433
c) übrige		1.167.089	-16.428	-11.581	1.139.080
		1.208.873			1.180.864
5. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen					
a) Materialaufwand		-312.091.320		158.078.618	-154.012.702
b) Aufwendungen für bezogene Leistungen		0			0
		-312.091.320			-154.012.702
6. Personalaufwand					
a) Löhne		0			0
b) Gehälter		-40.422.582			-40.422.582
c) Aufwendungen für Abfertigungen		-1.210.928			-1.210.928
d) Aufwendungen für Altersversorgung		-97.839			-97.839
e) gesetzliche Sozialabgaben		-11.457.334			-11.457.334
f) freiwillige Sozialleistungen		-525.707			-525.707
		-53.714.390			-53.714.390
7. Abschreibungen					
a) auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen		-43.861.579			-43.861.579
b) auf Gegenstände des Umlaufvermögens		0			0
		-43.861.579			-43.861.579
8. sonstige betriebliche Aufwendungen					
a) sonstige Abgaben		-852			-852
b) übrige		-57.870.331	-2.459	13.137.830	-44.734.959
		-57.871.183			-44.735.811
Betriebserfolg		16.097.102			16.078.216
10. Erträge aus Beteiligungen					
		5.989.205	-5.989.205		0
11. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens					
		0			0
12. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge					
		759.998		-752.278	7.720
13. Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zu Finanzanlagen					
		1.984.900	-1.982.000		2.900
14. Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens					
		-4.576.697	4.576.697		0
15. Zinsen und ähnliche Aufwendungen					
		-5.701.268		752.278	-4.948.990
Finanzerfolg		-1.543.862			-4.938.370
Ergebnis vor Steuern		14.553.240			11.139.845
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag					
		19.989			19.989
Ergebnis nach Steuern		14.573.228			11.159.834

Abbildung 131: Konzernabschluss – GuV

Quelle: eigene Darstellung.

Abschnitt 5: Kennzahlen für die Analyse der Auswirkungen zwischen den Rechnungslegungsunterschieden zwischen UGB und IFRS

Kennzahlen Finanzwirtschaftliche Analyse		
Vermögensanalyse		
Anlagenintensität	=	$\frac{\text{Anlagevermögen}}{\text{Gesamtvermögen}}$
Investitionsdeckung	=	$\frac{\text{Nettoinvestitionen}}{\text{Abschreibung des laufenden Geschäftsjahres}}$
Lagerumschlagshäufigkeit	=	$\frac{\text{Materialeinsatz}}{\varnothing \text{ Vorratsbestand}}$
Finanzierungsanalyse		
Eigenkapitalquote	=	$\frac{\text{Eigenkapital}}{\text{Gesamtkapital}}$
Verschuldungsgrad	=	$\frac{\text{verzinsliches Fremdkapital} - \text{liquide Mittel}}{\text{Eigenkapital}}$
Anlagendeckungsgrad C	=	$\frac{\text{langfristiges Kapital}}{\text{langfristiges Vermögen}}$
Liquiditätsanalyse		
Current Ratio	=	$\frac{\text{kurzfristiges Umlaufvermögen}}{\text{kurzfristiges Fremdkapital}}$
Cash-Flow Umsatzrate	=	$\frac{\text{operativer Cashflow}}{\text{Umsatzerlöse}}$
Schuldentilgungsdauer	=	$\frac{\text{Schulden} - \text{liquide Mittel}}{\text{operativer Cashflow}}$

Abbildung 132: Kennzahlen – Finanzwirtschaftliche Analyse
Quelle: in Anlehnung an NADVORNIK u.a. (2015), S. 233ff.

Kennzahlen Erfolgswirtschaftliche Analyse		
Ergebnisanalyse		
Materialintensität	=	$\frac{\text{Personalaufwand}}{\text{Umsatzerlöse}}$
Personalintensität	=	$\frac{\text{Personalaufwand}}{\text{Umsatzerlöse}}$
Rentabilitätsanalyse		
Eigenkapitalrentabilität	=	$\frac{\text{Ergebnis vor Steuern}}{\text{Eigenkapital}}$
Gesamtkapitalrentabilität	=	$\frac{\text{Ergebnis vor Steuern} + \text{Zinsaufwendungen}}{\text{Gesamtkapital}}$
Umsatzrentabilität	=	$\frac{\text{Betriebsergebnis}}{\text{Umsatzerlöse}}$

Abbildung 133: Kennzahlen – Erfolgswirtschaftliche Analyse
Quelle: in Anlehnung an NADVORNIK u.a. (2015), S. 233ff.