



universität
wien

MASTERARBEIT / MASTER'S THESIS

Titel der Masterarbeit / Title of the Master's Thesis

„IFRS und KMU in Österreich: Wie offen sind die österreichischen Klein- und Mittelunternehmen für einen Umstieg auf die Rechnungslegung nach IFRS für KMU und wie hat sich die Meinung der Prüfer seit dem „Request for Information“ geändert?“

verfasst von / submitted by

Liana Ruzickova BSc

angestrebter akademischer Grad / partial fulfilment of the requirements for the degree of

Master of Science (MSc)

Wien, 2018 / Vienna 2018

Studienkennzahl lt. Studienblatt /
degree programme code as it appears on
the student record sheet:

A 066915

Studienrichtung lt. Studienblatt /
degree programme as it appears on
the student record sheet:

Masterstudium Betriebswirtschaft

Betreut von / Supervisor:

ao. Univ.-Prof. Mag. Dr. Michaela Schaffhauser-Linzatti

Eidesstattliche Erklärung

Ich versichere hiermit an Eides statt,

- dass ich die vorliegende Arbeit selbständig verfasst, andere als die angegebenen Quellen und Hilfsmitteln nicht benutzt und mich auch sonst keiner unerlaubten Hilfe bedient habe.
- dass ich dieses Arbeitsthema bisher weder im In- noch im Ausland in gleicher oder ähnlicher Form einer anderen Prüfungsbehörde vorgelegt und auch nicht veröffentlicht habe.
- dass diese Arbeit mit der von der Begutachterin beurteilten Arbeit übereinstimmt.

Wien, am 03.10.2018

Liana Ruzickova

Inhaltsverzeichnis

Eidesstattliche Erklärung	I
Inhaltsverzeichnis	II
Abkürzungsverzeichnis	V
Abbildungsverzeichnis	VI
Tabellenverzeichnis	VIII
1 Einleitung	1
1.1 Problemstellung	1
1.2 Zielstellung der Arbeit	1
1.3 Methoden der Arbeit.....	2
1.4 Aufbau der Arbeit.....	3
2 Theoretische Grundlagen	4
2.1 KMU Charakteristika nach österreichischem Recht.....	4
2.1.1 KMU Daten in Österreich	5
2.2 Internationale Rechnungslegung IFRS	10
2.2.1 Grundlagen des IFRS Abschlusses in Österreich	12
2.3 IFRS Regelung für KMUs.....	13
2.3.1 KMUs Charakteristika nach der IFRS für KMU.....	14
2.3.2 Grundsätze und eines IFRS für KMU Abschlusses	15
2.3.3 Ziele eines Abschlusses nach IFRS for SME.....	16
2.3.4 Struktur der IFRS für KMU	18
2.3.5 Abschluss IFRS FÜR KMUs—Qualitative Anforderungen.....	20
3 Anwendung der IFRS für KMUs in der Praxis.....	22
3.1 Unterschiede IFRS für KMUs und full IFRS	22
3.2 Unterschied IFRS und UGB.....	24
3.3 Kritische Beurteilung, Probleme in der Anwendung:.....	31
3.4 IFRS für KMU in europäischen /anderen Ländern	35
4 Praktischer Teil der Masterarbeit	39
4.1 „Request for Information“ und Comprehensive Review	39
4.2 Vergleich der Antworten aus der Request for Information (26.06.2012) mit den Antworten der Mitarbeiter aus der BDO Austria	40
4.2.1 Frage S1	42
4.2.1.1 Problemstellung	42

4.2.1.2	Auswertung.....	43
4.2.2	Frage S2	44
4.2.2.1	Problemstellung	44
4.2.2.2	Auswertung.....	45
4.2.3	Frage S3	46
4.2.3.1	Problemstellung	46
4.2.3.2	Auswertung.....	48
4.2.4	Frage G1.....	49
4.2.4.1	Problemstellung	49
4.2.4.2	Auswertung.....	51
4.2.5	Frage S6	52
4.2.5.1	Problemstellung	52
4.2.5.2	Auswertung.....	53
4.2.6	Frage S7	54
4.2.6.1	Problemstellung	54
4.2.6.2	Auswertung.....	55
4.2.7	Frage G3.....	56
4.2.7.1	Problemstellung	56
4.2.8	Frage S10.....	58
4.2.8.1	Problemstellung	58
4.2.8.2	Auswertung.....	59
4.2.9	Frage S14.....	60
4.2.9.1	Problemstellung	60
4.2.9.2	Auswertung.....	62
4.2.10	Frage S9	63
4.2.10.1	Problemstellung	63
4.2.10.2	Auswertung.....	64
4.2.11	Frage S16.....	65
4.2.11.1	Problemstellung	65
4.2.11.2	Auswertung.....	71
4.2.12	Frage S17	72
4.2.12.1	Problemstellung	72
4.2.12.2	Auswertung.....	73
4.2.13	Frage S11.....	74
4.2.13.1	Problemstellung	74
4.2.13.2	Auswertung.....	75

4.3	Statistische Fragen in der BDO Befragung	77
5	Conclusio	81
6	Literaturverzeichnis	82
6.1	Literaturquellen	82
6.2	Online- Quellen	85
7	Anhang	88
7.1	Graphiken von ausgewählten Fragen aus der Request for Information 2014	88
7.2	Selbsterstellte Graphiken anhand von Antworten den Mitarbeitern von BDO Austria	95

Abkürzungsverzeichnis

EU.....	Europäische Union
F&E.....	Forschung und Entwicklung
FASB.....	Financial Accounting Standards Board
GAAP.....	Generally Accepted Accounting Principles
HGB.....	Handelsgesetzbuch
IASB.....	International Accounting Standards Board
IASC.....	International Accounting Standards Committee
IASCF.....	International Standards Committee Foundation
IFRS.....	International Financial Reporting Standards
KMU.....	Kleine und mittlere Unternehmen
NPO.....	Non Profit Organisation
PIE.....	Public Interest Entity
POC.....	Percentage of Completion
Q&As.....	Questions and Answers
Rfi.....	Request for Information
SME.....	Small and Medium-Sized Enterprises
SMEIG.....	SME Implementation Group
FER.....	Fachempfehlungen zur Rechnungslegung
UGB.....	Unternehmensgesetzbuch

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Unternehmensneugründungen 2007-2016 nach Rechtsform	6
Abbildung 2: KMU Daten für den Sektor Herstellung von Waren	7
Abbildung 3: KMU Daten für den Sektor Handel	7
Abbildung 4: KMU Daten für den Sektor Beherbergung und Gastronomie	8
Abbildung 5: KMU Daten für den Sektor sonstige wirtschaftliche Dienstleistungen	9
Abbildung 6: Organe der IFRS	11
Abbildung 7: Unterschiede zwischen IFRS für KMU und UGB	25
Abbildung 8: Gliederung des Eigenkapitals nach UGB	28
Abbildung 9: Zusammenhang zwischen Eintrittswahrscheinlichkeit und der Erfassung im Jahresabschluss	30
Abbildung 10: Frage S1	43
Abbildung 11: Frage S2	45
Abbildung 12: Frage S3	48
Abbildung 13: Frage G1	51
Abbildung 14: Frage S6	53
Abbildung 15: Frage S7	55
Abbildung 16: Frage G3	57
Abbildung 17: Frage S10	59
Abbildung 18: Frage S14	62
Abbildung 19: Frage S9	64
Abbildung 20: Ursachen der latenten Steuer	66
Abbildung 21: Bilanzierung von latenten Steuern	67
Abbildung 22: Differenzen zwischen dem Jahresabschluss und der Steuerbilanz nach dem Timing Konzept	69
Abbildung 23: Latenter Steuer nach dem Timing Konzept	70
Abbildung 24: Frage S16	71
Abbildung 25: Frage S17	73
Abbildung 26: Frage S11	75
Abbildung 27: Verwendung von IFRS für KMUs bei den Klienten aus der BDO Austria GmbH	77

Abbildung 28: Ergebnisse zu der Frage, ob die Mitarbeiter der BDO Austria den Klienten empfehlen würden, auf IFRS für KMUs umzusteigen.	78
Abbildung 29: Antworten auf die Frage, wie lange die Befragten in der Wirtschaftsprüfung tätig sind	79
Abbildung 30: Die Antworten der Befragten auf die Frage, wie lange sie in der Wirtschaftsprüfung tätig sind.	80

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Abgrenzungsmerkmale von KMU	4
Tabelle 2: KMU Daten in Österreich	6
Tabelle 3: Inhalte der IFRS für KMU Regelung	20
Tabelle 4: Qualitative Anforderungen eines IFRS Abschlusses	21
Tabelle 5: Unterschiede zwischen IFRS für KMUs und IFRS	23

1 Einleitung

1.1 Problemstellung

Kapitalmarktorientierte Gesellschaften sind seit dem Jahr 2002 verpflichtet, die Konzernabschlüsse nach der IFRS Regelungen zu erstellen.¹ Nach dem Einführen der IFRS Standards für die kapitalmarktorientierten Gesellschaften wurde darüber diskutiert, ob man IFRS auch für kleine und mittelständische Unternehmen anwenden sollte.

Projektarbeiten, Diskussionen, Stellungnahmen, Umfragen und Entwürfen haben dazu geführt, dass die IASB am 9. Juli 2009 mit sofortigen Inkrafttreten die endgültigen IFRS für KMUs herausgegeben hat.²

So sind diese Regelungen prinzipiell auf alle KMUs weltweit anwendbar und entsprechen einer vereinfachten Version der IFRS Regelungen für kapitalmarktorientierte Gesellschaften. Themen, die für kleine und mittlere Unternehmen nicht relevant sind, wurden ausgelassen.³

Die neuen Regelungen sind für KMUs nicht verpflichtend, sie sind jedoch auch nicht für alle KMUs lückenfrei anwendbar und geeignet.

Es stellt sich die Frage, inwiefern die Einführung der neuen Regelungen für die Zielgruppe überhaupt sinnvoll wäre. Ein Beispiel dafür sind Familienunternehmen, die einem überwiegenden Teil der KMUs entsprechen. Für solche Betriebe, in denen der Besitzer gleichzeitig auch in der leitenden Funktion tätig ist, sind Bewertungen und Vorgehensweisen nach den IFRS oft irrelevant.⁴

1.2 Zielstellung der Arbeit

Mit dieser Masterarbeit wird der Sinn und Zweck der Verwendung von IFRS Standards für Klein- und Mittelunternehmen erforscht. Diese Frage wird nicht aus Sicht des Unternehmens, sondern aus Sicht der Wirtschaftsprüfer und Angestellten der

¹ Vgl. DAS EUROPÄISCHE PARLAMENT UND DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION 19.07.2002, S. 1

² Vgl. IAS Plus 2017, 2017

³ IASB 09.07.2009

⁴ Vgl. Fülbier und Windthorst 2010, S. V

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die die Jahresabschlüsse der KMUs prüft, abgearbeitet. Dabei wird auf die Vorteilhaftigkeit sowie praktische Verwendung der IFRS Regelung eingegangen. Ziel der Arbeit ist keine Vollerhebung, die auf ganz Österreich anwendbar wäre, sondern das Erlangen eines Meinungsbildes von Personen mit Fachkenntnis. Mit dem Vergleich der IFRS für KMU und dem UGB, sowie dem Vergleich mit den full IFRS Regelungen wird die Vorteilhaftigkeit der Umstellung auf IFRS für KMU in Frage gestellt. Ausgewählte Gebiete werden einzeln diskutiert.

1.3 Methoden der Arbeit

Die fachspezifischen Personen werden anhand eines Skala-Fragebogens befragt. Die Zielgruppe hierfür besteht sowohl aus Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern, als auch aus Prüfungsleitern und Berufsanwärtlern, die mindestens einjährige Erfahrung mit dem Prüfen von kleinen und mittleren Betrieben aufweisen können. Dabei wird mehr auf jene Prüfer eingegangen, welche Jahresabschlüsse für Klienten noch nicht nach den Regelungen der IFRS erstellen, um herauszufinden, ob eine solche Umstellung für sie vorteilhaft wäre. Für die Befragung werden ausgewählte Fragen aus dem „Request for Information“ Fragebogen gestellt, den die IASB im Jahr 2012 für verschiedene Berufsgruppen in mehreren Ländern, mit besonderem Fokus auf Europa, eingeführt hat.⁵ Die ausgewählten Fragen stimmen mit den Fragen von Prof. Eierle et al. (2014)⁶ überein. Besonderer Fokus liegt dabei auf der ursprünglichen Stichprobe aus der Berufsgruppe Wirtschaftsprüfung, da sie am besten mit der Erhebung, die im Rahmen der Masterarbeit durchgeführt wird, übereinstimmt. Die ausgewählten Fragen stimmen mit den Fragen, die die Prof. Eierle et al. (2014)⁷ bearbeitet hat. Ein besonderer Fokus liegt bei der ursprünglichen Stichprobe und der Berufsgruppe Wirtschaftsprüfung, die am besten mit der Erhebung, die im Rahmen der Masterarbeit durchgeführt wird, übereinstimmt.

⁵ IFRS Foundation 2012

⁶ Vgl. Eierle et al. 2014

⁷ Vgl. Eierle et al. 2014

1.4 Aufbau der Arbeit

In Kapitel 2 werden die theoretischen Grundlagen, die für meine Arbeit erforderlich sind, erläutert. Zunächst wird die Definition der kleinen und mittleren Unternehmen mit starkem Bezug auf Österreich ausgearbeitet. Danach werden die Regelungen der IFRS für KMUs sowie der Rechnungslegung nach dem Unternehmensgesetzbuch beschrieben.

Der Hauptteil beginnt mit Kapitel 3, die sich weiters der Diskussion und Meinungen über die momentane Verwendung von IFRS für KMUs, widmet. Hier wird auf den Unterschied zwischen der Bilanzierung nach IFRS für KMUs und dem UGB, sowie den full IFRS eingegangen. Es werden auch die Vorteile, sowie die Nachteile ausgearbeitet. Die Anwendung der IFRS für KMU wird in deutschsprachigen Ländern spezifiziert. Im praktischen Teil in Kapitel 4 wird der Fragebogen mit den ausgewerteten Antworten aus der gesamten Befragung vorgestellt. Jede Frage wird mit der Unterstützung von einer selbsterstellten Graphik dargestellt und anhand von der Theorie ausgearbeitet.

Die Masterarbeit wird letztlich mit einer Conclusio abgeschlossen, in der sich alle gesammelten Informationen als auch Daten aus den Literaturquellen wiederfinden und final bewertet werden.

2 Theoretische Grundlagen

2.1 KMU Charakteristika nach österreichischem Recht

Kleine und mittlere Unternehmen in Österreich sind mit folgenden Kriterien charakterisiert:

	Anzahl Beschäftigte	Umsatz in Euro	Bilanzsumme in Euro
Kleinstunternehmen	Bis 10	Bis 700 000	Bis 350 000
Kleinunternehmen	Bis 50	Bis 10 000 000	Bis 5 000 000
Mittlere Unternehmen	Bis 250	Bis 40 000 000	Bis 20 000 000

Tabelle 1: Abgrenzungsmerkmale von KMU⁸

In Österreich sind Unternehmen nach ihrer Größe in vier Gruppen unterteilt.

- Als Kleinstunternehmen zählen jene mit bis zu 10 Arbeitnehmern und einem jährlichen Umsatz mit bis zu 700 000 Euro oder einer Bilanzsumme, die die Grenze von 350 000 Euro nicht überschreitet.
- Kleinunternehmen dürfen eine Mitarbeiteranzahl von maximal 50 Arbeitnehmern erreichen, wobei die Umsatzgrenze eine Summe von 10 Millionen Euro und die Bilanzsumme eine Grenze von 5 000 000 Euro nicht übersteigen darf.
- Unter mittleren Unternehmen versteht man Betriebe mit bis zu 249 Arbeitnehmern. Ihre Umsatzsumme sollte unter 50 Millionen Euro und die Bilanzsumme unter 20 Millionen Euro liegen.

Unternehmen, die die festgesetzten Grenzen für mittlere Betriebe überschreiten, werden der Kategorie Großunternehmen zugerechnet. Die Größenklassen gelten ab dem folgenden Jahr, wenn zwei von drei Merkmalen in zwei aufeinander folgenden Jahren überschritten wurden.⁹

⁸ Eigene Tabelle nach dem § UGB 221

⁹ §221 UGB 01.03.2017 §221

Klein- und Mittelunternehmen sind der Antriebsmotor für die österreichische Wirtschaft. Ihre Rolle ist wesentlich, da sie 99,6 Prozent aller Unternehmen in Österreich darstellen. In den Jahren der Krise (2008-2014) haben es kleine und mittlere Betriebe geschafft für ungefähr 130 000 neue Arbeitsplätze zu sorgen.¹⁰

Nicht nur stabile Unternehmen mit langjähriger Tradition, sondern auch sogenannte Start-ups nehmen in den letzten Jahren stark an Bedeutung zu. Junge, dynamische Unternehmen werden oft als Treibstoff für die Wirtschaft genannt. Bei diesen ist die schnelle Wachstumsphase und ihre Auswirkungen besonders gut zu beobachten und sie haben jährlich die Chance ihr Potenzial optimal zu steuern um zukünftig stetig wachsen zu können.¹¹ In diesem Zusammenhang ist die Republik Österreich bemüht gerade solche KMUs auch in den folgenden Jahren zu fördern. Erwähnenswert ist auch, dass das Niveau dieser österreichischen Klein- und Mittelunternehmen deutlich über dem europäischen Standard liegt, vor allem in den Bereichen Internationalisierung, Nachhaltigkeit, Innovation und Binnenmarkt. Da das Entwicklungspotenzial von KMUs deutlich dynamischer und schneller vorangeht als bei Großbetrieben, trägt dies ebenso erheblich zu einer positiven Positionierung der KMUs in Österreich bei.¹² In den letzten Jahren wurden in diesem Sektor mehr als 3 Mrd. Euro für Forschung, Entwicklung und Innovationen investiert.¹³

2.1.1 KMU Daten in Österreich

Anzahl aller KMUs in Österreich	328 900
Davon Prozentanteil in der Wirtschaft	99,6%
Anteil von allen Beschäftigten	1 958 600
Anteil aller unselbständig Beschäftigten	68%
Davon in Kleinstunternehmen	22,1%
Davon in Kleinunternehmen	23,7%
Davon in mittleren Unternehmen	19,9

¹⁰ Vgl. Neubauer und Zoder 2016, S 1

¹¹ Vgl. Neubauer und Zoder 2016, S 4 ff

¹² Vgl. Neubauer und Zoder 2016, S. 8 ff

¹³ Vgl. Wirtschaftskammer Österreich 2017, S. 8

Anzahl von Lehrlingen bei KMUs	55.000
Davon in % von der Gesamtheit	96,4
Erwirtschaftete Umsätze	455.000.000.000
Anteil an gesamten Umsatz in Österreich	62,8%
Eigenkapitalquote	32%
Umsatzrentabilität nach Finanzergebnis	4,8%

Tabelle 2: KMU Daten in Österreich ¹⁴

Anhand der Zahlen der Wirtschaftskammer Österreich ist es offensichtlich, dass KMUs der Antriebsmotor der österreichischen Wirtschaft sind. Mit einem Prozentsatz von 99,6% bedienen sie in Österreich den Großteil der Nachfrage in allen Sektoren. Sie beschäftigen mehr als die Hälfte aller Arbeitnehmer und bilden fast alle Lehrlinge Österreichs aus. Die damit einhergehenden Umsatzerlöse entsprechen einem wesentlichen Teil der Volkswirtschaft.

Im Vergleich zum Jahr 2016 sind die Gesamtumsätze um rund 10 Prozent gestiegen.¹⁵

Abschnitte (ÖNACE 2008) Rechtsformen (gruppiert)	Neu- gründungen 2007	Neu- gründungen 2008	Neu- gründungen 2009	Neu- gründungen 2010	Neu- gründungen 2011	Neu- gründungen 2012	Neu- gründungen 2013	Neu- gründungen 2014	Neu- gründungen 2015	Neu- gründungen 2016 ²⁾
INSGESAMT	39.181	50.421	46.640	48.529	47.742	47.905	44.981	44.040	42.793	41.790
Einzelunternehmen	27.570	38.404	35.305	37.329	37.225	37.194	34.476	32.887	32.413	31.683
Kapitalgesellschaften	6.725	6.777	6.183	6.036	5.458	5.672	5.986	7.093	6.301	5.980
Personengesellschaften u. andere Rechtsformen	4.886	5.240	5.152	5.164	5.059	5.039	4.519	4.060	4.079	4.127

Abbildung 1: Unternehmensneugründungen 2007-2016 nach Rechtsform¹⁶

Eine besondere, dynamische und stark wachsende Rolle spielen Einzelunternehmen. Statistiken besagen, dass im Jahr 2016 rund 31.683 Einzelunternehmen gegründet wurden. Insgesamt beliefen sich alle Neugründungen auf 41.790, so bilden Einzelunternehmen rund 75% aller Neugründungen.¹⁷

Die Branchen, wo die meisten Ein-Mann-Unternehmen tätig sind, sind vor allem Herstellung von Waren, Handel, Gastronomie und Dienstleistung Bereich.¹⁸

¹⁴ Eigene Tabelle, basiert auf Daten von Wirtschaftskammer Österreich 2017

¹⁵ Vgl. Wirtschaftskammer Österreich 2017, S 1f

¹⁶ Vgl. Statistik Austria 2017

¹⁷ Vgl. Statistik Austria 2017

¹⁸ Vgl. Statistik Austria 2017

	KMU 2016	Anteil an allen Unternehmen
Unternehmenszahl	24.600	98,3 %
Beschäftigte gesamt	319.900	51 %
unselbstständig Beschäftigte	300.500	49 %
Umsatzerlöse (netto)	€ 71 Mrd	39 %
Bruttowertschöpfung zu Faktorkosten	€ 22 Mrd	40 %
Betriebswirtschaftliche Kennzahlen 2016/17		
Eigenkapitalquote		36 %
Umsatzrentabilität (nach Finanzergebnis)		5,0 %

Abbildung 2: KMU Daten für den Sektor Herstellung von Waren¹⁹

Die oben ausgeführte Graphik zeigt, dass die kleinen und mittleren Unternehmen im Jahr 2016 fast die ganze Grundgesamtheit von dem Sektor Herstellung von Waren abbilden (98,3%). Sie beschäftigen 51 % allen beschäftigten aus diesen Sektor und 49 % sind unselbstständig beschäftigt. Die Umsatzerlöse entsprechen den Anteil von 39 % und Bruttowertschöpfung zu Faktorkosten ist gleich 40%. Die betriebswirtschaftlichen Kennzahlen im Jahr 2016/2017 haben sich wie folgt entwickelt: Eigenkapitalquote ist gleich 36% und die Umsatzrentabilität entspricht den 5%.

	KMU 2016	Anteil an allen Unternehmen
Unternehmenszahl	77.600	99,7 %
Beschäftigte gesamt	432.400	66 %
unselbstständig Beschäftigte	359.000	62 %
Umsatzerlöse (netto)	€ 182 Mrd	76 %
Bruttowertschöpfung zu Faktorkosten	€ 25 Mrd	69 %
Betriebswirtschaftliche Kennzahlen 2016/17		
Eigenkapitalquote		33 %
Umsatzrentabilität (nach Finanzergebnis)		3,3 %

Abbildung 3: KMU Daten für den Sektor Handel²⁰

Die oben ausgeführte Graphik zeigt, dass die kleinen und mittleren Unternehmen im Jahr 2016 fast die ganze Grundgesamtheit von dem Sektor Handel abbilden (99,7%). Sie beschäftigen 66% allen beschäftigten aus diesen Sektor und 62% sind

¹⁹ Vgl. KMU Forschung Austria 2016

²⁰ Vgl. KMU Forschung Austria 2016

unselbständig beschäftigt. Die Umsatzerlöse entsprechen den Anteil von 76% und Bruttowertschöpfung zu Faktorkosten ist gleich 69%. Die betriebswirtschaftlichen Kennzahlen im Jahr 2016/2017 haben sich wie folgt entwickelt: Eigenkapitalquote ist gleich 33% und die Umsatzrentabilität entspricht den 3,3%.

	KMU 2016	Anteil an allen Unternehmen
Unternehmenszahl	47.400	99,8 %
Beschäftigte gesamt	287.800	95 %
unselbstständig Beschäftigte	238.600	94 %
Umsatzerlöse (netto)	€ 18 Mrd	93 %
Bruttowertschöpfung zu Faktorkosten	€ 9 Mrd	94 %
Betriebswirtschaftliche Kennzahlen 2016/17		
Eigenkapitalquote		19 %
Umsatzrentabilität (nach Finanzergebnis)		5,6 %

Abbildung 4: KMU Daten für den Sektor Beherbergung und Gastronomie²¹

Die oben ausgeführte Graphik zeigt, dass die kleinen und mittleren Unternehmen im Jahr 2016 fast die ganze Grundgesamtheit von dem Sektor Beherbergung und Gastronomie abbilden (99,8%). Sie beschäftigen 95% allen beschäftigten aus diesen Sektor und 94% sind unselbstständig beschäftigt. Die Umsatzerlöse entsprechen den Anteil von 93% und Bruttowertschöpfung zu Faktorkosten ist gleich 94%. Die betriebswirtschaftlichen Kennzahlen im Jahr 2016/2017 haben sich wie folgt entwickelt: Eigenkapitalquote ist gleich 19% und die Umsatzrentabilität entspricht den 5,6%.

²¹ Vgl. KMU Forschung Austria 2016

	KMU 2016	Anteil an allen Unternehmen
Unternehmenszahl	15.400	99,4 %
Beschäftigte gesamt	129.600	56 %
unselbstständig Beschäftigte	115.100	53 %
Umsatzerlöse (netto)	€ 18 Mrd	77 %
Bruttowertschöpfung zu Faktorkosten	€ 8 Mrd	69 %
Betriebswirtschaftliche Kennzahlen 2016/17		
Eigenkapitalquote		34 %
Umsatzrentabilität (nach Finanzergebnis)		5,8 %

Abbildung 5: KMU Daten für den Sektor sonstige wirtschaftliche Dienstleistungen²²

Die oben ausgeführte Graphik zeigt, dass die kleinen und mittleren Unternehmen im Jahr 2016 fast die ganze Grundgesamtheit von dem Sektor sonstige wirtschaftliche Dienstleistungen abbilden (99,4%). Sie beschäftigen 56% allen beschäftigten aus diesen Sektor und 53% sind unselbstständig beschäftigt. Die Umsatzerlöse entsprechen den Anteil von 77% und Bruttowertschöpfung zu Faktorkosten ist gleich 69%. Die betriebswirtschaftlichen Kennzahlen im Jahr 2016/2017 haben sich wie folgt entwickelt: Eigenkapitalquote ist gleich 34% und die Umsatzrentabilität entspricht den 5,8%.

Die österreichischen KMUs zeigen einen hohen Grad an Innovation, Weiterbildung, sowie regionalem und internationalem Interesse. Staat Österreich bemüht sich, die Bedingungen für kleine und mittelgroße Betriebe stetig zu verbessern. Er wird auch künftig die Gründung von Startups fördern.²³

Entlastung für KMUs soll es seitens der Regierung auch betreffend Verwaltungsaufgaben geben, die oft mit mühsamer Bürokratie einhergehen. Solche Bemühungen erfolgen auf EU Ebene und behandeln vor allem die Reduktion der erforderlichen Arbeitszeit, welche Beschäftigte mit bürokratischen Aufgaben verbringen.²⁴

²² Vgl. KMU Forschung Austria 2016

²³ Vgl. Neubauer und Zoder 2016, S 3ff

²⁴ Vgl. Wirtschaftskammer Österreich 2017, S. 9

2.2 Internationale Rechnungslegung IFRS

IASB ist keine Behörde, sondern eine Stiftung, die nicht auf Profit ausgerichtet ist. Sie entwickelt und verbessert die IFRS Standards und ist auch der erste Ansprechpartner, wenn es um die Fragen der Verwendung dieser Standards geht. IFRS hat keine Kraft des Gesetzes, sondern dient als ein allgemeines Leitbild für das Rechnungswesen und macht Jahresabschlüsse auf internationaler Ebene besser vergleichbar.²⁵

Die IFRS Stiftung besteht aus einer dreistufigen Organisation:

- **IASCF: International Standards Comitee Foundation**

Die IASCF besteht aus 22 Wirtschaftsprüfern (Trustees). Die Aufgabe der Trustees ist vor allem, die Ernennung neuer Mitglieder der IASB sowie Aufsichts- und Kontrollfunktionen. Trustees sind jeweils drei Jahre im Amt und für die Finanzierung der Stiftung verantwortlich.²⁶

- **IASB International Accounting Standards Board**

Im IASB (International Accounting Standards Board) sitzen 14 Experten mit praktischer Erfahrung in der Durchsetzung und Verwendung der Standards, sowie wissenschaftliche Mitarbeiter, die für die Entwicklung der Standards zuständig sind. Das IASB ist verantwortlich für die Aufstellung von Regelungen sowohl für börsenorientierte, als auch für Klein- und Mittelbetriebe.²⁷

- **IFRS Interpretation Comitee**

Die dritte Organisation nennt sich IFRS Interpretations Comitee. Das Comitee wird von Spezialisten aus der ganzen Welt unterstützt, die für die Ausarbeitung und Beantwortung von Fragen der Anwender zuständig sind. Unternehmen, Wirtschaftsprüfer sowie Investoren können sich in jeder Angelegenheit, die mit der

²⁵ IASB 2017

²⁶ IASB 2017

²⁷ IASB 2017

Verwendung der IFRS Standards zusammenhängt, an das Comitee wenden. Die jeweiligen Fragen können in öffentlichen Diskussionen beantwortet werden.²⁸

- IFRS Foundation Monitoring Board

Das IFRS Foundation Monitoring Board ist ein Kontrollorgan, das an der Spitze des IFRS steht. Das Monitoring Board ist die Schnittstelle zwischen der Öffentlichkeit und der IFRS Stiftung. Eine seiner Hauptaufgaben ist die Überwachung und Kontrolle der Trustees, aber auch das Sicherstellen der Zusammenarbeit von Kapitalmarktbehörden mit der IFRS. Außerdem bilanziert und veröffentlicht es die Arbeit der IFRS. Die Mitglieder des Monitoring Boards sind öffentliche Behörden aus jedem Kontinent.²⁹

Außer den oben genannten Organen gibt es weitere Gremien, die zur professionellen und unabhängigen Arbeit der IFRS Stiftung beitragen. Diese Gremien sind das IFRS Advisory Council und das Accounting Standards Advisory Forum (ASAF), die der IFRS Stiftung beratend zu Diensten stehen.³⁰

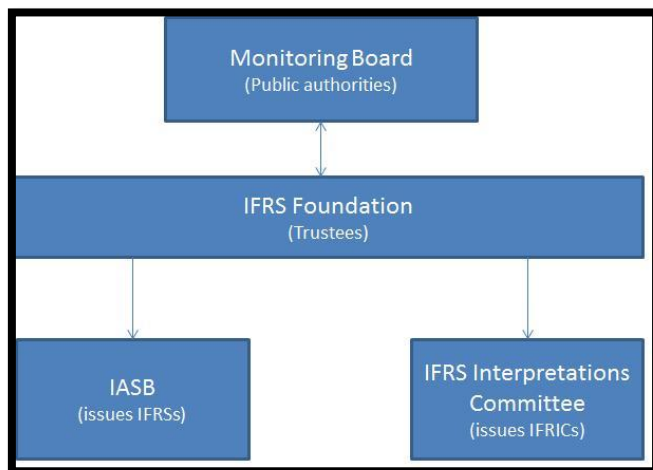


Abbildung 6: Organe der IFRS³¹

Außer den offiziellen Organisationen, die sowohl für „full IFRS“, als auch für „IFRS für KMUs“ zuständig sind, gibt es eine weitere Arbeitsgruppe, die mit der IASB in

²⁸ IASB 2017

²⁹ IASB 2017

³⁰ IASB 2017

³¹ Vgl. Europäische Kommission 2015

Angelegenheiten die „IFRS für KMUs“ betreffen, zusammenarbeitet. Es handelt sich um die SMEIG - SME Implementation Group. Diese Arbeitsgruppe überprüft die bereits herausgegebenen Regelungen des „IFRS für KMUs“ und gibt entsprechende Empfehlungen und Verbesserungsvorschläge an das IASB. Die SMEIG wurde im Jahr 2010 gegründet und verfügt derzeit über 22 Mitglieder.³²

Ein zukünftiges Ziel ist es, die IFRS weltweit anzuwenden. Aufgrund dessen werden die IFRS Regelungen immer mehr an die US-GAAP angeglichen. Viele Grundsätze, wie zum Beispiel „fair presentation“ wurden bereits aus den US-GAAP übernommen. In Zukunft sollen beide Regelungen verschmelzen, um zu mehr Einheitlichkeit und Transparenz für die Anwender zu führen.³³ Die IFRS Regelungen wurden in jede offizielle Wirtschaftssprache der Welt übersetzt.³⁴

2.2.1 Grundlagen des IFRS Abschlusses in Österreich

Laut der EU Regelung aus dem Jahr 2002 müssen in Österreich alle Konzernabschlüsse der Kapitalmarktorientierten Unternehmen nach der IFRS Richtlinien erstellt werden. Diese Regelung gilt für österreichische Mutterunternehmen mit dem Sitz in Österreich. Falls die Muttergesellschaft nicht dazu verpflichtet ist, kann sie den Jahresabschluss nach IFRS auch freiwillig erstellen. Sobald der Jahresabschluss nach IFRS erstellt wird, muss keiner weiterer nach UGB erstellt werden. Diese Regelung gilt aber nur für die Konzernabschlüsse, die weiterhin nur eine Informationsfunktion tragen. Bei dem Einzelabschluss muss sehr wohl UGB angewandt werden.³⁵

³² IFRS Foundation 2012; S. 5

³³ Vgl. Glanz und Pfaff 2011; S. 16f

³⁴ IAS Plus

³⁵ Vgl. Bitzyk und Steckel 2014, S. 3

2.3 IFRS Regelung für KMUs

Nach dem weltweiten Erfolg bei der Einführung von IFRS für börsenorientierte Unternehmen, hat sich die IASB entschieden, die Regelungen auch für kleinere Betriebe anzupassen.³⁶

Das Ziel war, die IFRS Regelungen so zu modifizieren, dass die Anwendung Klein- und Mittelbetriebe bei der Erstellung des Jahresabschlusses entlastet. Einige Bereiche, wie zum Beispiel Hochinflation, aktienbasierte Vergütungen oder Segmentberichterstattung sind für die Mehrheit der KMUs irrelevant und müssen daher auch nicht angewandt werden.³⁷ Seit dem Jahr 2001 arbeitet die IASB an der Entwicklung der IFRS Regelungen für KMUs.³⁸

Seit dem Jahr 1998 gab es in der IASC und später in der IASB Diskussion, die IFRS Standards für die kleinen und mittleren Unternehmen zugänglich zu machen. Obwohl in den IFRS Regelungen keine Restriktionen bezüglich der Größe und Form von Anwendungsunternehmen verfasst sind, orientieren sich diese Regelungen eher an große Kapitalgesellschaften. Grundsätzlich dürfen sie aber auch die KMU anwenden. Aufgrund der Komplexität der IFRS -Regelungen führt deren Anwendung an kleine und mittlere Unternehmen eher zu einer Belastung. Da viele KMU auch international auftreten, und wollen dementsprechend an internationaler Ebene vergleichbar sein, gab es immer mehr Bewegungsgründe eine eigene Regelung für kleine und mittlere Unternehmen zu entwickeln.³⁹ Im Jahr 2003 hat die IASB die Standards für kleine und mittlere Unternehmen- International Financial Reporting Standards for small and medium entities (IFRS for SME) entwickelt.⁴⁰

Am 24. Juni 2004 hat die IASB ein Diskussionspapier zu den 120 Stellungnahmen veröffentlicht. Dieses behandelt die möglichen Ansatzweisen der Regelung für KMUs. Das Ziel war die bisherigen Standards so zu vereinfachen, dass sie für die kleinen und mittleren Unternehmen auch geeignet sind. Dieses Diskussionspapier beinhaltet

³⁶ Vgl. Meyer und Eberle 2007; S.536f

³⁷ Vgl. Meyer und Eberle 2007; S. 536f

³⁸ IAS Plus 2017

³⁹ Vgl. Ebke et al. 2007; S.29

⁴⁰ Vgl. Ebke et al. 2007; S.29

außer anderen auch die Fragen, ob man für die KMUs eigene Regelung erstellen und an welche Bereiche sich diese spezialisieren sollte. ⁴¹

Im Jahr 2005 wurden sämtliche Diskussionen zwischen Experten geführt, um die Bewertungs- und Ansatzmethoden am günstigsten zu halten. Am 15. Februar 2007 wurde der Exposure Draft für die IFRS für KMUs (ED-IFRS for SME) herausgegeben. Dieser Standard soll den kleinen und mittleren, nicht Kapitalmarkt orientierten Unternehmen dienen, um die Bewertung auch für die Investoren attraktiver darzustellen. Mit dem Exposure Draft sollen alle Parteien wie die Unternehmen selber, Banken oder Wirtschaftsprüfer herangezogen werden, um die Meinung zu der Regelung zu äußern. Erst am 9. Juli 2009 wurde die endgültige Version veröffentlicht, die am selben Tag in Kraft getreten ist. ⁴²

2.3.1 KMUs Charakteristika nach der IFRS für KMU

Die Definition von Klein- und Mittelunternehmen ist landesspezifisch geregelt. Die Bestimmungen anhand offizieller Zahlen legt der Gesetzgeber des jeweiligen Landes fest. Sie hängen von Umsatzvolumen, Bilanzsummen oder anderen quantitativen Kriterien ab. Da es im internationalen Vergleich strittig sein kann, welche Unternehmen in welche Kategorien zugeordnet werden, hat IFRS eigene, qualitative Kriterien entwickelt, um die internationale Vergleichbarkeit zu gewährleisten.

Obwohl die Kriterien landesspezifisch sind, zwei folgende Kriterien müssen die Unternehmen, die nach dem IFRS für KMU bilanzieren wollen, erfüllen:

Obwohl die Kriterien landesspezifisch sind, müssen Unternehmen, die nach „IFRS für KMUs“ bilanzieren wollen, folgende zwei Kriterien auf jeden Fall erfüllen:

1. Unternehmen, die nach dem IFRS als KMUs gelten, dürfen keine öffentliche Rechenschaftspflicht ausüben. Das bedeutet, dass Gesellschaften mit ihren Aktien nicht an einer öffentlichen Börse handeln dürfen und das Geschäft mit

⁴¹ IASB 24.03.2004

⁴² IAS Plus 2017

derivativen oder anderen Finanzinstrumenten nicht als Hauptgeschäft ausgeübt werden darf.

2. Ein weiteres Kriterium ist, dass der Jahresabschluss dieser Unternehmen, externen Stakeholdern dient, wie zum Beispiel den Eigentümern (soweit sie im Unternehmen nicht operativ tätig sind), Investoren oder Banken. Banken, Versicherungen und öffentliche Gesellschaften gelten ihrerseits nicht als KMUs nach IFRS.⁴³ Der Jahresabschluss muss in Form eines Mehrzweckabschlusses erstellt werden.⁴⁴

Die österreichische Kammer der Wirtschaftstreuhänder hat in dem Fachgutachten KFS/BW die qualitativen Eigenschaften eines kleinen und mittleren Unternehmens bestimmt. Die kleinen und mittleren Unternehmen sind in überwiegenden Fällen als Familienunternehmen geführt, sind nur in einer kleinen Nische am Markt spezialisiert, die Rechnungswesen- und Controllingabteilungen sind einfach geführt. Der Unternehmenseigner ist mit dem Unternehmen sehr persönlich verbunden, stellt der Markenname dar. Auf eine Strategieplanung oder Budgetierung ist bei meisten KMU kein besonderer Acht gegeben. All diese Eigenschaften sind mit einem Maß von Risiko verbunden⁴⁵

2.3.2 Grundsätze und eines IFRS für KMU Abschlusses

Die neue Regelung IFRS für KMUs (aus dem Englischen IFRS for SMEs) ist für die nicht Börsenorientierten kleinen und mittleren Unternehmen, sowie die Einzelunternehmen bestimmt. Jedes Land hat eine spezifische Definition, nach der sich die Unternehmen in Kategorien klein, mittel oder groß aufteilen. Die Kriterien sind meistens Umsatz- und Bilanzsumme spezifisch. Die österreichische Definition ist in der Kapitel 2 beschrieben. Es ist wichtig, dass in der Definition KMUs nur die Gesellschaften reinfallen, die auch tatsächlich in diese Kategorie gehören. IASB kann darüber bei Zweifel entscheiden. Der Jahresabschluss nach dem lokalen Gesetz (in Österreich nach dem Unternehmensgesetzbuch) ist in der Regel für das Management,

⁴³ International Accounting Standards Board (IASB®) 2009, S. 11

⁴⁴ Vgl. Nadvornik 2016, Abschnitt von Schussnig; S. 216

⁴⁵ Vgl. Kammer der Wirtschaftstreuhänder 2014; RZ 140

den Eigentümer, die Bank, oder die Regierung adressiert. Die IFRS für KMUs bietet auch den Blick auf die finanzielle Situation des Unternehmens, die den Investoren interessiert. Nach der Regelung ist es vorgesehen, dass die KMUs nur jedes dritte Jahr nach IFRS bilanzieren. IASB ist bemüht, die Standards regelmäßig zu erweitern und an die praktischen Anforderungen anzupassen. Jedes dritte Jahr oder in kürzeren Intervallen wurden Exposure Drafts herausgegeben. Die Änderungs- oder Verbesserungsvorschläge, die in diesen beschrieben sind, wurden dann im Expertenkreis diskutiert.⁴⁶

Die Anwendung der IFRS für KMUs ist genauso wie IFRS für Kapitalmarktorientierte Gesellschaften nicht verpflichtend, aber führt zu einer besseren Vergleichbarkeit von Abschlüssen auf internationaler Ebene. Die Anwendung der Regelung erfolgt schon in sämtlichen Ländern in Europa, als auch in Asien, Nord- und Mittelamerika oder Afrika. Ein Vorteil aus der Verwendung der IFRS gibt es vor allem bei der Aufstellung von Konzernabschlüssen, wo auch die ausländischen Töchter nach einheitlichen Mustern bilanzieren. Für die Mutterunternehmen bedeutet es vor allem Reduktion von Kosten und eine bessere Übersicht.⁴⁷

2.3.3 Ziele eines Abschlusses nach IFRS for SME

Ziel eines Abschlusses nach IFRS for SMEs ist:

„Informationen über die Vermögens-, Finanz-, und Ertragslage sowie Cashflows des Unternehmens bereitzustellen, die für ein breites Spektrum von Adressaten nützlich sind und die nicht in der Lage sind, auf ihre spezifischen Informationsbedürfnisse zugeschnittene Berichte anzufordern, um wirtschaftliche Entscheidungen zu treffen.“ (IASB 2009)⁴⁸

Die Rechnungslegung nach IFRS bietet den Adressaten einen reichhaltigen Informationstand. Die Informationen über KMU werden eher persönlich, durch die

⁴⁶ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; S. 7ff; P9-P13

⁴⁷ Vgl. Buschhüter und Striegel 2015; S. 15ff

⁴⁸ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 2.2

Gesellschafter, Bank oder „word of mouth“ als auf einem geregelten Markt verbreitet. Daher ist das Informationsgehalt für den engsten Shareholder enorm wichtig.⁴⁹

Wie in dem Abschnitt DRAFT IFRS FOR SME⁵⁰ erwähnt, die Rechenschaft durch Rechnungslegung bedeutet, dass das Unternehmen dem Investoren eine vernünftige Information über die Verwendung des Kapitals und über den Geschäftserfolg bieten soll.⁵¹

Die wichtigsten Grundsätze einer IFRS Bilanz sind Future Economic Benefit und die Fair Value. Eine IFRS Bilanz will das Unternehmen mit einem gegenwärtigen Wert darstellen. Die Schulden und Vermögenswerte wurden mit dem Fair Value-beizulegenden Zeitwert bewertet. Somit ist die Zuschreibung, die den Anschaffungskosten darüber hinaus geht, fallweise möglich. Die zukünftige Sicht auf das Unternehmen ist für den Abschlussadressaten der Ausgangspunkt.⁵²

Das Nutzen aus der IFRS Rechnungslegung geht aus einer verlässlichen Risikoeinschätzung aus. Aus der Risikoeinschätzung entwickeln sich weitere Vorteile, wie zum Beispiel geringe Kapitalkosten. Mit dem richtig eingeschätzten Risiko wird auch das Kapital richtig verwendet, was zu geringeren Kosten führt.⁵³

Die Umstellung auf die IFRS für KMU bringt den Unternehmen eine Chance, das interne und externe Rechnungswesen zu synchronisieren. Die Prozesse im Unternehmen können besser optimiert werden, was zu einer höheren Effizienz führt. Nicht zuletzt ist mit der Verwendung von IFRS für KMU das Unternehmen auch innerhalb eines Konzerns besser dargestellt. Das Beteiligungscontrolling kann aufgrund der einheitlichen Rechnungslegung lückenlos durchgeführt werden. Auf dieser Stelle sollen sich die Anwender eine Unterstützung in Controlling Abteilung suchen. Die Controller können auch bei der Umstellungsphase von nationaler Rechnungslegung auf die IFRS für KMU wichtige Stabstelle sein. Sie liefern Auswertungen bezüglich der Cashflow oder werten Kennzahlen aus, die den Managern helfen, den Unternehmen in der Übergangsphase besser zu steuern.⁵⁴

⁴⁹ Vgl. Ebke et al. 2007; S.112

⁵⁰ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 1.1

⁵¹ Vgl. Ebke et al. 2007; S. 81

⁵² Vgl. Ebke et al. 2007, S.55

⁵³ Vgl. Ebke et al. 2007; S.121

⁵⁴ Vgl. Weber et al. 2006; S. 25ff und das Zusammenfassen des Interviews mit dem Herrn Jörg Bartelheimer, Projektleiter der CTcon GmbH Düsseldorf/Vallendar

2.3.4 Struktur der IFRS für KMU

Die Struktur der IFRS für KMUs ist den IFRS für kapitalmarktorientierte Unternehmen sehr ähnlich. Im Umfang sind sie jedoch wesentlich kleiner. IFRS für KMUs beinhalten 35 Abschnitte, wovon jeder Abschnitt einen anderen Bereich der Bilanzierung betrifft. In den Kapiteln wurden jene Themen wie z. B. Inflation, Währungsumrechnung, Mitarbeiter Benefits, Wertminderung oder einzelne Posten der Bilanz diskutiert.⁵⁵

IFRS für KMU wird oft als „light“ IFRS bezeichnet. Der Umfang ist um ungefähr 15 Prozent geringer als bei den „full“ IFRS Standards. Viele, vor allem methodische Bereiche wurden ausgelassen oder durch vereinfachte Versionen ersetzt. Im Gegensatz zur full IFRS enthält die IFRS für KMUs auch einen Beispielabschluss, eine Checkliste der Anforderungen an Darstellungen sowie Offenlegung und Trainingsmaterial in englischer Sprache.⁵⁶

Die IFRS für KMUs Abschlüsse unterscheiden sich national somit auch in den Bestandteilen. Zum IFRS Abschluss gehören: die Bilanz, die eine Gegenüberstellung der Aktiva und Passiva ist, eine Gesamtergebnisrechnung, die man mit der herkömmlichen Gewinn-und-Verlust-Rechnung vergleichen kann, ein Anhang und eine Kapitalflussrechnung. Zu der aktuellen Bilanz ist im Normalfall auch eine Bilanz aus dem früheren Wirtschaftsjahr beigelegt, um bessere Vergleichbarkeit zu gewährleisten.⁵⁷

Eine exakte Definition unterstützt mit quantitativen Angaben schreibt die IFRS Regelung für KMUs nicht vor. IFRS für KMUs unterteilt die Unternehmen nicht in Klein- und Mittelbetrieb. Die Definition, welche Unternehmen nach diesen Vorschriften bilanziert werden können, basiert mehr auf die qualitativen Angaben und ist für jene Unternehmen bestimmt, die ihre Bilanzen veröffentlichen ohne dazu verpflichtet zu sein. Gesellschaften stellen auf diese Weise möglicherweise relevante Informationen für potenziellen Investoren sowie andere Stakeholder zur Verfügung.⁵⁸

⁵⁵ Vgl. Buschhüter und Striegel 2015, S. 18

⁵⁶ Vgl. Glanz und Pfaff 2011, S. 20

⁵⁷ Vgl. Lühr 2010, S. 7

⁵⁸ Vgl. Buschhüter und Striegel 2015, S. 23

Nr.	Name des Abschnittes
1	Kleine und mittelgroße Unternehmen
2	Konzepte und grundlegende Prinzipien
3	Darstellung des Abschlusses
4	Aufstellung über die Vermögenslage
5	Aufstellung über das vollständige Einkommen und die Gewinn- und Verlustrechnung
6	Aufstellung über die Eigenkapitalveränderungen und Aufstellung über das Gesamtergebnis und die Gewinnrücklagen
7	Aufstellung über die Zahlungsströme
8	Anhang zum Abschluss
9	Einzel- und Konzernabschluss
10	Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Schätzungen und Fehler
11	Grundlegende Finanzinstrumente
12	Weitere Finanzinstrumententhemen
13	Vorräte
14	Beteiligungen an assoziierten Unternehmen
15	Beteiligungen an Gemeinschaftsunternehmen
16	Renditeimmobilien
17	Sachanlagen
18	Immaterielle Vermögenswerte mit Ausnahme des Geschäfts- oder Firmenwerts
19	Unternehmenszusammenschlüsse und Geschäfts- oder Firmenwert
20	Leasingverhältnisse
21	Rückstellungen und Eventualposten
22	Eigen- und Fremdkapital
23	Erlöse
24	Zuwendungen der öffentlichen Hand
25	Fremdkapitalkosten
26	Anteilsbasierte Vergütungen
27	Wertminderung von Vermögenswerten
28	Leistungen an Arbeitnehmer
29	Ertragsteuern

30	Währungsumrechnung
31	Hyperinflation
32	Ereignisse nach dem Ende der Berichtsperiode
33	Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen
34	Spezielle Tätigkeiten
35	Übergang auf den IFRS für KMU
	Glossar
	Konkordanz Tabelle
	Grundlage für Schlussfolgerungen - als separate Broschüre veröffentlicht
	Musterabschluss und Ausweis- und Angabencheckliste - als separate Broschüre veröffentlicht

Tabelle 3: Inhalte der IFRS für KMU Regelung⁵⁹

2.3.5 Abschluss IFRS FÜR KMUs—Qualitative Anforderungen

Qualitative Anforderungen eines IFRS Abschlusses sind nach dem Standard:

Anforderung	Beschreibung
Verständlichkeit	Der Jahresabschluss soll für seinen Adressaten verständlich sein. Die Formulierung ist klar und einfach zu halten. IFRS-SME 2.4 Satz 2 besagt, dass auch wenn bestimmte Informationen für den Empfänger kompliziert oder unverständlich sind, darf auf diese nicht verzichtet werden.
Relevanz	Abgebildet sollen nur Informationen werden, die für die Vergangenheit, Gegenwart und mögliche Zukunft des Unternehmens relevant sind.
Wesentlichkeit	Der Jahresabschluss soll nur im Vergleich zur Größe des Unternehmens wesentliche Informationen beinhalten. Die Höhe der Wesentlichkeit hängt von der Größe des Unternehmens ab. Trotz dieser Regelung dürfen auch geringe Fehler nicht unbeachtet bleiben.

⁵⁹ Vgl. IAS Plus 2017

Verlässlichkeit	Der Jahresabschluss soll seinen Adressaten nur verlässliche Informationen liefern, die befreit von Fehlern und Verzerrungen sind. Diese Informationen sollten keinesfalls verändert oder manipuliert werden, um ein besseres Ergebnis darzustellen.
Wirtschaftliche Betrachtungsweise	Die wirtschaftliche Richtigkeit ist bedeutsamer als die rechtliche Form. Die Anforderung erhöht die Verlässlichkeit des Jahresabschlusses.
Vorsicht	Das Vorsichtsprinzip ist ebenso in die Regelungen des IFRS eingearbeitet. Es ist sowohl verboten, die Aktiva und Erträge höher als auch die Passiva und Aufwendungen niedriger anzusetzen.
Vollständigkeit	Die Informationen, die im Jahresabschluss zu finden sind, müssen vollständig sein, um die gänzliche Verlässlichkeit zu gewährleisten.
Vergleichbarkeit	Die einzelnen Positionen des Jahresabschlusses müssen zeitlich vergleichbar sein. Ebenso die Jahresabschlüsse von branchen- oder größenähnlichen Gesellschaften.
Zeitnahe	Der Jahresabschluss dient vor allem auch dazu, Entscheidungen in der Zukunft richtig zu treffen. Daher ist es notwendig, aktuelle Informationen im Jahresabschluss zu präsentieren.
Abwägung von Kosten und Nutzen	Die Kosten, die durch die Aufstellung des Jahresabschlusses verursacht worden sind, sollen den Nutzen, der aus dem Jahresabschluss entsteht, nicht übersteigen. In vielen Fällen profitieren Adressaten, die die Kosten für die Aufstellung selbst nicht tragen.

Tabelle 4: Qualitative Anforderungen eines IFRS Abschlusses⁶⁰

⁶⁰ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009, 2.4-2.14, S.13f

3 Anwendung der IFRS für KMUs in der Praxis

3.1 Unterschiede IFRS für KMUs und full IFRS

Im Vergleich zum full IFRS wurden einzelne Themenbereiche oder Regelungen ausgelassen. Grund dafür ist, dass diese für KMUs unwesentlich, irrelevant, kompliziert oder schwer umsetzbar sind. Diese Tatsache vermindert jedoch nicht die Relevanz der IFRS für KMU Standards.⁶¹

Die Unterschiede sind in nachfolgenden Absätzen gelistet:

IFRS for SME Abschnitte	IFRS	Keine Regelungen/ Unterschiede in IFRS für SME
11 und 12 Finanzinstrumente	IAS 39 Finanzinstrumente	Definition der Garantie ist nicht gegeben. Es gibt zwei Kategorien von Finanzinstrumenten und nicht alle sind zum Fair Value zu bewerten.
19 Business Combinations and Goodwill	IFRS 3 Business Combinations	Stellung zu stufenweisen Akquisitionen. Bei der unbekannten Nutzungsdauer wird die auf 10 Jahre planmäßig gestellt
27 Impairment of Assets	IAS 36 Impairment of Assets	zur Ermittlung des Diskontierungssatzes und zum Nutzungswert
4 Statement of Financial Position	IAS 1 Presentation of Financial Statements	Ob beim Vertragsbruch entstandene Verbindlichkeiten als tatsächliche

⁶¹ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009

		Verbindlichkeit auszuweisen ist.
12 Other Financial Instruments Issues	IAS 32 Financial Instruments	Aufrechnung von Finanztransaktionen
-	IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations	Keine Vorschriften
-	IFRS 4 Insurance Contracts	Keine Vorschriften

Tabelle 5: Unterschiede zwischen IFRS für KMUs und IFRS ⁶²

Weitere Unterschiede zwischen full IFRS und IFRS für in dem nächsten Absatz gelistet:

Die Hedgeaccounting wird bei KMU vereinfacht angewendet. Die Entwicklungskosten sowie die Fremdkapitalkosten von Investitionen werden nur als Aufwand erfasst, da die Aktivierung verboten ist. Diese Problematik ist in der Kapitel 4 näher beschrieben. Die allgemeine Methodik, vor allem die Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden sind vereinfacht. Bei der Konsolidierung ist die Equity-Methode und Joint Ventures ist nur als Wahlrecht vorgesehen. Joints Ventures dürfen nicht Quotenkonsolidiert werden. Der Umfang des Berichts und seine Abschnitte sind wesentlich kleiner. Segmentinformation, Ergebnis je Aktie und der Zwischenabschluss sind keine Bestandteile des Abschlussberichtes. Die Gesellschaft muss dementsprechend weniger offenlegen. Jedoch haben die Unternehmen die Möglichkeit, in Einzelfällen, wo die IFRS für KMU Regelungen nicht anwendbar sind, die full IFRS in Anspruch zu nehmen.⁶³

⁶² Vgl. Buschhüter und Striegel 2015; S. 18 und Meyer und Eberle 2007; S. 22

⁶³ Vgl. Glanz und Pfaff 2011; 22f

3.2 Unterschied IFRS und UGB

Der wesentlichste Unterschied zwischen IFRS und der deutsch- österreichischen Rechnungslegung ist, dass jeder Abschluss eine andere Zielgruppe ansprechen will. Die einheimische Rechnungslegung ist sehr stark an die Gläubiger, deren Schutz und das Vorsichtsprinzip fokussiert. Die strengen Regeln, die vor allem auf das Vorsichtsprinzip eingerichtet sind, sollen den Gläubigern die Sicherheit bringen, dass sich das Unternehmen „nicht reicher als tatsächlich ist“ darstellt.⁶⁴

Bei den IFRS Abschlüssen steht „fair presentation“ im Vordergrund. Die Abschluss - Adressaten wollen aktuelle Informationen erhalten und der Abschluss soll für potenzielle Investoren und andere Stakeholderattraktiv ausscheinen.⁶⁵

In der unten abgebildeten Tabelle befinden sich die wichtigsten Unterschiede zwischen UGB und IFRS für KMU mit dem Fokus auf die Informationsfunktion. Die Gegenüberstellung ist hilfreich bei der Entscheidung, ob das Unternehmen zu IFRS für KMU wechseln will.⁶⁶

Bilanzposten	Wesentliche Unterschiede IFRS for SMEs/UGB	Einfluss auf Informationsfunktion
Selbst erstelltes Immaterielles Vermögen	Angabe im Anhang	+
Sachanlagevermögen	Neubewertungsmodell Komponentenansatz Wirtschaftliche Nutzungsdauer Wertminderung unabhängig von Dauer	++
Fertigungsaufträge	PoC- Methode	+

⁶⁴ Vgl. Ganter 2005; S.1

⁶⁵ Vgl. Ganter 2005; S.2

⁶⁶ Vgl. Nadvornik 2016, Abschnitt von Schussnig; S. 233

Eigenkapital	Restriktiver Eigenkapitalausweis bei Nicht-Kapitalgesellschaften	-
Sonstige Rückstellungen	Höhere Wahrscheinlichkeits- schwelle Keine Aufwandsrückstellung Abzinsungspflicht	+ +/- +
Pensionsrückstellungen	Geringerer Diskontierungssatz Berücksichtigung Gehaltssteigerung	+ +

Abbildung 7: Unterschiede zwischen IFRS für KMU und UGB⁶⁷

Das selbsterstellte immaterielle Anlagevermögen darf nach der UGB nicht aktiviert werden und ist als Aufwendung zu bilanzieren.⁶⁸

In der IFRS für KMU Regelungen ist es im Gegensatz zu full IFRS nicht möglich, ein selbsterstelltes immaterielles Anlagevermögen zu aktivieren. Die Aufwendungen für die dem immateriellen Vermögen zurechenbaren Forschungs- und Entwicklungskosten müssen jedoch als Anhangs Angabe veröffentlicht werden. Damit erhöht sich das Informationsgehalt des IFRS für KMU Abschlusses im Vergleich zum UGB Abschluss. Der Abschlussadressat kann sich ein besseres Bild über den Wert, sowie die Kosten des Vermögens machen.⁶⁹

In dem Paragraph 203 und 204 UGB ist die Ansetzung und Abschreibung vom Sachanlagevermögen beschrieben. Das Anlagevermögen ist beim Erwerb mit Anschaffungs- und bei der Selbsterstellung mit den Herstellungskosten anzusetzen. Zu den Anschaffungskosten zahlen alle Kosten, die mit dem direkten Erwerb vom Vermögensgegenstand verbunden sind. Von den Anschaffungskosten werden die Anschaffungsnebenkosten und die nachträglichen Anschaffungskosten zugerechnet, die Anschaffungspreisminderungen abgezogen. Bei den Herstellungskosten wurden alle Aufwendungen, die für die Herstellung, Erweiterung oder über den Zustand des

⁶⁷ Vgl. Nadvornik 2016, Abschnitt von Schussnig; S. 233

⁶⁸ § 198 Abs 2 UGB 01.03.2017

⁶⁹ Vgl. Nadvornik 2016, Abschnitt von Schussnig; S. 222

Anlagenvermögens hinausgehende Verbesserung, einbezogen. Nach dem Rechnungslegungsänderungsgesetz (2014) dürfen auch anteilige fixe und variable Gemeinkosten angerechnet werden. Nach der Aktivierung wird der Vermögensgegenstand über die bestimmte Nutzungsdauer planmäßig abgeschrieben. Die Nutzungsdauer, beziehungsweise die Höhe der Abschreibung kann sich aufgrund einer dauerhafteren Wertminderung geändert werden. Die Wertaufholung ist möglich, jedoch nur bis zu fortgeschriebenen Anschaffungs- beziehungsweise Herstellungskosten. Die sind die oberste Grenze bei der Aktivierung des Sachanlagevermögens. Das bedeutet, dass das Neubewertungsmodell bei Bilanzierung nach UGB nicht ansetzbar ist.⁷⁰

Laut IFRS for SME müssen nicht alle Teile eines Sachanlagevermögens gleiche Nutzungsdauer haben. In bestimmten Fällen dürfen die einzelnen Komponente getrennt bewertet und abgeschrieben werden. Der Komponentenansatz ist vor allem dann anwendbar, wenn die Teile der Sachanlage regelmäßig getauscht werden müssen, oder wenn es notwendig ist, regelmäßig Wartungen oder Überholungen durchzuführen. Mit dem erst ab 1.1.2017 Inkrafttreten von Neubewertungsmodell gibt es einen weiteren Unterschied von UGB. Damit gilt es nicht, dass die (fortgeführte) Anschaffung- oder Herstellungskosten die oberste Grenze für eine Zuschreibung ist. Diese Vorgehensweisen gewährleisten dem Abschlussnutzer ein besseres Bild über den tatsächlichen Wert und die Nutzungsdauer eines Wertgegenstandes.⁷¹

Die UGB kennt keine „Percentage-of- Completion- Method“. Bei langfristigen Aufträgen, die über zwölf Monate hinausgehen, dürfen nur anteilige Verwaltungs- und Vertriebskosten angesetzt werden. Die Voraussetzung dafür ist eine verlässliche Kostenrechnung und keine drohenden Verluste bei der Vertragsabwicklung.⁷²

Die Fertigungsaufträge sind einzigartige, kundenspezifische Aufträge. Mittels eines Fertigungsauftrages kann ein oder mehrere voneinander abhängige Gegenstände erzeugt werden. Bei Herstellen von solchen Gegenständen wird in IFRS oft die „Percentage- of- Completion- Method“ verwenden.⁷³

⁷⁰ § 203-204 UGB 01.03.2017

⁷¹ Vgl. Nadvornik 2016, Abschnitt von Schussnig; S. 222f

⁷² § 206 Abs 3 UGB 01.03.2017

⁷³ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 23.17

Bei dieser Methode dürfen einzelne Teile des Auftrages einer bestimmten Periode zugewiesen werden und dementsprechend auch einzeln zur Gewinnrealisierung führen. Die Voraussetzungen dafür sind:

- Für jeden Teil muss ein eigenes Angebot geschrieben werden. Die Bedingungen für die einzelnen Vermögenswerte sollen separat ausgehandelt werden und Auftraggeber sowie der Auftragnehmer haben die Möglichkeit, den Vertrag, der sich auf dem bestimmten Vermögenswert bezieht entweder annehmen oder ablehnen.
- Für jeden einzelnen Vermögenswert können die Aufwendungen sowie die Erlöse separat identifiziert werden.⁷⁴

Somit ist die Informationsfunktion bei der Anwendung von IFRS for SMEs höher, da der Abschlussadressat aufgrund der PoC Methode eine genauere Information über die Umsatzrealisierung bekommt.⁷⁵

Nach dem Einführen von dem neuen Standard IFRS 15, Erlöse aus Verträgen mit Kunden, ist es aber fraglich, wie Unternehmen, die ihre häufigste Einnahmequelle aus Fertigungsaufträgen beziehen, PoC- Methode anwenden. Hierbei handelt es sich vor allem um Bauunternehmen. Die PoC-Methode bleibt weiterhin zulässig, es ist dabei nur wichtig festzustellen, wann der Kontrollübergang übertragen wird.⁷⁶

Das Eigenkapital soll nach dem UGB exakt gegliedert werden. Auch die ausstehende Einlage eines Gesellschafters muss eingegeben werden. Die Namen von den Gesellschaftern und die Höhe von deren Einlage muss öffentlich aufrufbar sein. Es besteht eine klare Trennung zwischen dem Eigen- und dem Fremdkapital.⁷⁷

⁷⁴ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 23.19

⁷⁵ Vgl. Nadvornik 2016 Abschnitt von Schussnig; S. 228

⁷⁶ Vgl. Gruss und Czymoch 2016 (Zugriff am 17.09.2018)

⁷⁷ § 229ff UGB 01.03.2017

Zum Eigenkapital gehört:

I. Eingefordertes Nennkapital (Grund-, Stammkapital)
II. Kapitalrücklagen
1. Gebundene
2. Nicht gebundene
III. Gewinnrücklagen
1. Gesetzliche Rücklagen
2. Satzungsmäßige Rücklagen
3. Andere Rücklagen (Freie Rücklagen)
IV. Bilanzgewinn (Bilanzverlust), davon Gewinnvortrag/Verlustvortrag

Abbildung 8: Gliederung des Eigenkapitals nach UGB⁷⁸

Nach IFRS für KMU gilt das Eigenkapital im Unternehmen als Residualgröße des Vermögens abzüglich der Schulden. Somit gilt das Eigenkapital auch als alle Einlagen, dazu gerechnete einbehaltene Gewinne und abzüglich aller Verluste und Ausschüttungen.⁷⁹

Ein Problem mit dem Abgrenzen von Eigenkapital haben vor allem Personengesellschaften.⁸⁰ Nach dem § 184 Abs. 2 UGB darf der Gesellschafter aus einem wichtigen Grund, wenn auch nur auf eine bestimmte Zeit die Gesellschaft kündigen.⁸¹ Somit wird seine Einlage als Fremdkapital gesehen.⁸² Für solche Konstellationen hat die IFRS für KMU eine Regelung geltend gemacht. Nach dem Absatz 22.4 darf ein Fremdkapital auch als Eigenkapital gesehen werden, falls gewisse Voraussetzungen erfüllt sind.⁸³ Dieser restriktive Eigenkapitalnachweis hat einen negativen Einfluss auf die Informationsfunktion und daher ist in den Fragen von Eigenkapital die UGB Regelung vorteilhafter.⁸⁴

Die sonstigen Rückstellungen gehören auf die passive Seite einer UGB Bilanz und sind als Fremdkapital auszuweisen. Laut UGB soll das Unternehmen die

⁷⁸ § 224 Abs 3 UGB 01.03.2017

⁷⁹ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 22.3

⁸⁰ Vgl. Nadvornik 2016, Abschnitt von Schussnig; S. 229

⁸¹ § 184 Abs 2 UGB 01.03.2017

⁸² Vgl. Nadvornik 2016, Abschnitt von Schussnig; S. 229

⁸³ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 22.4

⁸⁴ Vgl. Nadvornik 2016, Abschnitt von Schussnig; S. 233

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten und drohende Verluste bauen. Die Rückstellungen unterscheiden sich von Verbindlichkeiten in der Tatsache, dass der Zeitpunkt des Eintretens und die tatsächliche Höhe zu dem Bilanzstichtag ungewiss bleiben. Die sonstigen Rückstellungen sind nur für wesentliche Beträge zu bilden. Unter sonstigen Rückstellungen sind vor allem die Urlaubsrückstellungen, Produkthaftungsrückstellungen, Rückstellungen für drohende Verluste, Rückstellungen für die Abschlussprüfung oder Rechtsberatung oder für anderen sonstigen Aufwand zu finden.⁸⁵

Die Pension Rückstellungen sind in der Bilanz unter gesonderten Posten, getrennt von sonstigen Rückstellungen auszuweisen. Sie gehören zusammen mit den Rückstellungen für Abfertigungen unter Rückstellungen für Personal.⁸⁶

Die Rückstellungen sieht die IFRS ähnlich wie die UGB als Schulden, deren zum Stichtag keine exakte Höhe oder Zeitpunkt des Auftretens zugewiesen werden kann. Die Rückstellung muss aus Ereignissen, die im vergangenen oder aktuellen Wirtschaftsjahr aufgetreten sind, aber erst in folgenden Jahren die tatsächliche Verschuldung kommt, gebildet werden. Jedoch sind die Voraussetzungen für die Bildung einigermaßen unterschiedlich als in UGB. Die Höhe der künftigen Verpflichtung muss verlässlich geschätzt werden und es muss gewisse Wahrscheinlichkeit des tatsächlichen Auftretens des Ereignisses da sein. Bei der Erfüllung der Verpflichtung muss wirtschaftliches Nutzen übertragen werden.⁸⁷

Die Rückstellungen dürfen nur für die Verpflichtungen, die nach außen gerichtet sind, gebildet werden. Das bedeutet, dass die Rückstellungen wie Aufwandsrückstellungen nicht passivierungsfähig sind und nicht gebildet werden dürfen.⁸⁸

⁸⁵ § 198 UGB 01.03.2017

⁸⁶ § 224ff UGB 01.03.2017

⁸⁷ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 21.4

⁸⁸ Vgl. Heyd et al. 2012; S.225

Die Verpflichtungen werden aufgrund der Eintrittswahrscheinlichkeit in vier Gruppen geteilt:

Eintrittswahrscheinlichkeit	Erfassung im Jahresabschluss
Unter 5 % (unwahrscheinlich)	Keine Erfassung
Über 5 % bis 50 % (möglich)	Eventualschuld im Anhang
Über 50 % bis 95 % (wahrscheinlich)	Rückstellung in Bilanz und Anhang
Über 95 % (sicher)	Verbindlichkeit in Bilanz und Anhang

Abbildung 9: Zusammenhang zwischen Eintrittswahrscheinlichkeit und der Erfassung im Jahresabschluss⁸⁹

Die oben gezeichnete Tabelle weist darauf hin, dass nur die Verpflichtungen mit einer Wahrscheinlichkeit zwischen 50 bis 90 Prozent als Rückstellungen bilanziert werden dürfen. Falls die Verpflichtungen eine Eintrittswahrscheinlichkeit zwischen 5 bis 50 Prozent haben, werden sie als Eventualschulden behandelt. Die Verpflichtungen mit einer Eintrittswahrscheinlichkeit über 95 Prozent sind als Verbindlichkeiten in Bilanz sowie im Anhang anzugeben.⁹⁰ Falls die Rückstellungen einem Zinseffekt unterliegen, müssen die auch dementsprechend verzinst werden. Der Zinssatz soll ein marktkonformer Vorsteuerzinssatz sein.⁹¹

Die Pensionsrückstellungen und andere Leistungsverpflichtungen an Arbeitnehmern sind im getrennten Absatz Nr. 28- Leistungen an Arbeitnehmer erfasst. Die Pensionsrückstellungen sind unter „post- employment benefits“, die erst nach der Beendigung des Arbeitsverhältnisses ausbezahlt werden, zuzuordnen. Als weitere zählen unter die Verpflichtungen gegen Arbeitnehmer, die auch Rückstellungen zu bilanzieren sind, die langfristigen Leistungen, wie spezielle Prämien oder Jubiläumsgelder.⁹² Die Regelung unterscheidet entweder leistungs- oder beitragsorientierte Pläne, abhängig davon, ob der Arbeitgeber bei dem Versorgungsvermögen auch die damit verbundenen Risiken übernimmt oder nicht. Bei den beitragsorientierten Plänen trägt das Risiko der Arbeitnehmer, da die Auszahlung

⁸⁹ Vgl. Nadvornik 2016, Abschnitt von Schussnig; S. 231

⁹⁰ Vgl. Nadvornik 2016, Abschnitt von Schussnig; S. 231

⁹¹ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 21.7

⁹² Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 28.1

eine externe Institution, wie zum Beispiel Vorsorgekassa tätig. Für die Auszahlung der leistungsorientierten Pläne haftet der Arbeitgeber und somit trägt er auch das Risiko. Bei der Berechnung und der Dotierung von solchen Rückstellungen darf auch die Gehaltssteigerung einbezogen werden. Der ganze Prozess der Bildung von Personalrückstellungen ist sehr komplex und die einzigen Parameter, wie zum Beispiel die zukünftige Gehaltssteigerung dürfen aufgrund des Wahlrechtes weggelassen werden. Der Informationsgehalt bei der Bewertung von Rückstellungen nach IFRS for KMU ist grundsätzlich größer als bei UGB.⁹³

3.3 Kritische Beurteilung, Probleme in der Anwendung:

Auch wenn die Bilanzierung nach IFRS mehrere Vorteile wie zum Beispiel besserer Informationsgehalt, Vorteile beim Rating der Banken oder günstigeres internes Rechnungswesen mit sich bringt, die Nachteile der Anwendung wecken größere Aufregung auf. Am häufigsten wurden die Nachteile, beziehungsweise Unbrauchbarkeit bei der Ausschüttungsbemessung und der Steuerermittlung diskutiert.⁹⁴

Obwohl die IFRS Regelung weltweit einheitlich sein soll, sollte sich die Anwendung von IFRS für KMUs in Europa an landesspezifische Bilanzierungsmethoden anpassen.⁹⁵

Im Vergleich zu den einheimischen Rechnungslegungsprinzipien sind die IFRS für KMU Regelungen weiterhin sehr komplex. Die Anwendung von der IFRS für KMU ist nach europäischem sowie landesspezifischem Recht nicht zwingend und basiert auf freiwilliger Basis. Die mittelständischen Unternehmen sehen eine mögliche verpflichtende Umstellung auf die vereinfachte IFRS Regelungen sehr skeptisch.⁹⁶

⁹³ Vgl. Nadvornik 2016, Abschnitt von Schussnig; S. 232

⁹⁴ Vgl. Ebke et al. 2007; S. 119

⁹⁵ Vgl. Füllbier und Gassen 2010, S. 1357

⁹⁶ Vgl. Ebke et al. 2007; S. 89f

Die Unternehmen entscheiden über die Anwendung je nachdem, ob sie mögliche Senkung der Ressourcen und bessere Vergleichbarkeit bringt. Es ist aber auch zu beachten, dass die Rechnungslegung eine Basis zur Steuerbemessung darstellt, sowie den Schutz für Gläubiger bringen soll. Es ist in der Zukunft zu bedenken, dass eine Synchronisierung von nationalen Rechnungslegungsvorschriften und der IFRS Komplexität die Vereinfachung bringen würde.⁹⁷ Da die IFRS Abschlüsse mehr Bedeutung auf den Informationsgehalt legen, entscheiden sich die kleinen und mittleren Unternehmen eher für eine Rechnungslegung, wo die Steuern und Ausschüttungsbemessung eine wesentlichere Rolle spielen.⁹⁸

Ein weiterer, wichtiger Aspekt, der die Anwendung der IFRS Standards auch für KMUs in Frage stellt, ist die Organisation und Finanzierung der IASB. IASB Foundation ist ein privates Subjekt und wird von großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (Big Four) und bestimmten kapitalmarktorientierten Gesellschaften fachlich und finanziell unterstützt. Die Mitfinanzierung der IASB ist für einen Großteil aller KMUs sehr kostspielig. Wegen der oben genannten Gründe ist die Unterstützung und Entwicklung des eigenen Standards für KMUs in Frage gestellt. Aus der Sicht der IASB gibt es weniger Nutzen bei der Unterstützung der Entwicklung und der Anwendung von IFRS für KMUs als bei der IFRS für kapitalmarktorientierte Gesellschaften.⁹⁹ Letztendlich ist die Entscheidung, welches Rechnungslegungssystem die Gesellschaft anwendet, eine Antwort auf die Kosten-Nutzen-Frage. Allein die Umstellung, ohne die Hinsicht auf die zukünftige Vorteilhaftigkeit, bringt ein großer Aufwand für das Unternehmen mit sich. Ob solche Entscheidung rentabel war, zeigt sich erst in folgenden Jahren.¹⁰⁰

Die Rechnungslegungsabteilungen in kleinen und mittleren Betrieben entstehen in überwiegenden Fällen aus einer geringen Anzahl von Mitarbeitern. Die angestellten verfügen mehr über ein allgemeines als spezielles Wissen aus dem Rechnungslegungsbereich. Bei spezifischen Fragen, die bei der Anwendung von der IFRS für KMU auftauchen können, kann passieren, dass die Verantwortlichen nicht ausreichend Wissen haben und nach einem externen Berater greifen. Ein anderer Punkt, wo die Rechnungslegungsabteilung überfordert sein kann, sind die ständigen Änderungen, Erweiterungen an Anpassungen von einzelnen Bereichen der IFRS. Der

⁹⁷Vgl. Buschhüter und Striegel 2015; S. 29

⁹⁸Vgl. Baumüller und Nikolai 2015; S. 307

⁹⁹ Vgl. Füllbier und Gassen 2010; S. 1357

¹⁰⁰ Vgl. Glanz und Pfaff 2011; S.25

Wissensstand von Mitarbeitern muss regelmäßig erneut werden, was auch mit erhöhten Kosten und Ressourcenverbrauch verbunden ist.¹⁰¹

Es ist bekannt, dass die Rechnungslegungssysteme im deutschsprachigen Raum einen hohen Wert an das Vorsichtsprinzip legen. Auf der ersten Stelle steht der Schutz von Gläubigern. Auf der anderen Seite ist die IFRS an potenzielle Investoren gerichtet und versucht die Bilanz so attraktiv wie möglich darzustellen. Bilanzierungsverbote, die man bei einheimischen Bilanzierungssystemen in der Regel nicht brechen darf, sind bei der IFRS oft als Wahlrechte gesehen. Es handelt sich vor allem um Aufwertung von Anlagevermögen über die Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder Ansetzen von selbsterstellten immateriellen Anlagevermögen. Solcher Bilanzierungsstil soll dazu dienen, das Unternehmen so ehrlich wie möglich, mit dem gegenwärtigen Wert darzustellen.¹⁰²

Viele Experten sehen die IFRS für KMU nur als eine vereinfachte Version des full IFRS, die in vielen Feldern nicht ausreichend ausgearbeitet ist. Demgegenüber ist die österreichische UGB stärker entwickelt und bietet dem Anwender mehr Sicherheit bei Fragen der Rechnungslegung.¹⁰³

Die Unternehmensbewertung von KMUs ist im Vergleich mit der Unternehmensbewertung von börsenorientierten Unternehmen aufwendiger. Die aufwendigen Aufgaben werden vor allem in der Planungsphase durchgeführt.¹⁰⁴

Ein kleines oder mittleres Unternehmen kann sein Vermögen sehr schwer abgrenzen. In vielen Fällen greift das Vermögen auch in Privatbesitz ein. Dementsprechend schwierig ist es am Anfang abzugrenzen, welche Vermögensgegenstände in den Betrieb gehören.¹⁰⁵ Damit ist eines der größten Problemen bei den KMU die Trennung des Eigenkapitals vom Fremdkapital. Ein Unterschied zwischen Eigen- und Fremdkapital ist in den IFRS Regelungen anders zu verstehen als in der UGB oder HGB. Die IFRS behandelt die Finanzinstrumente mit Inhaberkündigungsrecht als Fremdkapital. Unter Eigenkapital zählt nur solcher Kapital, aus dem keine zukünftigen Rückzahlungsansprüche ausstehen. Die Verbindlichkeiten sind **(Ebke, 2007) „Gegenwärtige Verpflichtungen, deren Erfüllung für das Unternehmen**

¹⁰¹ Vgl. Meyer und Eberle 2007; S. 537

¹⁰² GANTER 2005

¹⁰³ Vgl. Baumüller und Nikolai 2015; S.307

¹⁰⁴ Vgl. Ihlau et al. 2013, S. 107

¹⁰⁵ Vgl. Ihlau et al. 2013; S. 107

erwartungsgemäß mit einem Abfluss von Ressourcen verbunden ist¹⁰⁶ Die IFRS Gliederung basiert mehr auf einem Abgrenzungsprinzip als auf den traditionellen Formen. Diese Umgliederung wirkt sich auf mehrere Bilanzkennzahlen aus. Eine Änderung des Verhältnisses zwischen Eigen- und Fremdkapital hat enorme Auswirkungen an dem Unternehmen, sowie an seine Stakeholder.¹⁰⁷

Gläubigerschutz

Auch wenn der Gläubiger Schutz kein maßgebender Grundsatz der IFRS für KMU ist, gibt es einen enormen Bedarf, diese Problematik auch in den IFRS Regelungen abzudecken. Vor allem ist es wichtig, die Gläubiger vor einer Gewinnausschüttung, die ihnen schaden könnte, zu schützen. Somit würden die Stakeholder vor den Gläubigern bevorzugt.¹⁰⁸

Einige Experten schlagen einen Solvenz Test vor, der ähnlich wie in den USA die Ausschüttung reguliert. Bei der ursprünglichen Diskussion über den Gläubigerschutz sind zwei Teste in Frage gekommen. Ein balance sheet test und ein insolvency test. Davon wurde in den USA der balance sheet test übernommen, der auf die bilanziellen Grundlagen und Rechnungslegungsregeln berührt.¹⁰⁹

Ein weiterer Kritikpunkt spricht die Häufigkeit der Änderungen in full IFRS Regelungen an. Die Änderungen können die KMU nicht rechtzeitig wahrnehmen und dementsprechend anwenden. Dieses Problem wurde mit einem Überarbeitungsprozess gelöst, der besagt, dass die Richtigkeit der Anwendung erst nach 2 Jahren und weiter nach 3 Jahren kontrolliert wird. In der Zwischenzeit können die Unternehmen praktische Erfahrungen sowie Ratschläge von externen Experten sammeln.¹¹⁰

¹⁰⁶ Vgl. Ebke et al. 2007; S. 121

¹⁰⁷ Vgl. Beiersdorf et al. 2007; S. 335ff

¹⁰⁸ Vgl. Pellens et al. 2007; S. 264

¹⁰⁹ Vgl. Ebke et al. 2007; S. 83

¹¹⁰ Vgl. Baumüller und Nikolai 2015; S. 302

3.4 IFRS für KMU in europäischen /anderen Ländern

Weltweit sind die Regelungen besonders gut bei Schwellen und Entwicklungsländern, deren Rechnungslegungssystem nicht ausreichend entwickelt ist.¹¹¹

Obwohl die Regelung im Jahr 2014 von 40 Ländern weltweit übernommen wurde, davon in 12 Ländern als eine verpflichtende Anwendung und bei weiteren 28 Ländern wird geplant, die IFRS für KMU Regelung als nationale Rechnungslegung zu übernehmen, bevorzugen die Länder der Europäischen Union immerhin nationale Rechnungslegungssysteme vor dem IFRS für KMU. Die Experten sehen dieses Verhalten sehr kritisch. Sie sind der Meinung, dass sich Europa von dem weltweiten Standard nicht entfernen soll und eine Ablehnung sehr kontraproduktiv wäre.¹¹²

Trotz dessen gibt es auch europäische Länder, die sich immer an die IFRS für KMU Regelungen orientieren. Regelungen kommen besonders in nördlichen und östlichen europäischen Staaten zur Anwendung. Die Studien in vergangenen Jahren haben bewiesen, dass nicht nur kapitalmarktorientierte, aber auch kleine und mittlere Betriebe einen Bedarf nach der internationalen Harmonisierung von Jahresabschlüssen haben. Die Mitgliedsstaaten, wie zum Beispiel Deutschland oder Österreich, wo die länderspezifische Rechnungslegung stark spezifisch mit einer besonderen Acht auf Vorsichtsprinzip gegeben ist, verwenden überwiegend eigene Rechnungslegungsprinzipien.¹¹³ Aufgrund der Ähnlichkeit, nicht nur in der Sprache, sondern auch in der Gestaltung des Rechnungslegungssystems und der Judikatur nimmt sich Österreich sehr oft das Beispiel aus der deutschen Literatur oder Praxis.¹¹⁴ Bei der Entscheidung, welcher Standard verwendet wird, wird eine besondere Acht auf die Kostenvorteile gegeben. Kleine und mittlere Betrieben verfügen im Vergleich zu Großunternehmen über ein geringeres Budget, das für die Rechnungslegung und die Aufstellung des Jahresabschlusses bestimmt ist. Viele Länder sehen eigene Rechnungslegungsstandards als eine kostengünstigere Variante.¹¹⁵

¹¹¹ Vgl. Baumüller und Nikolai 2015; S. 303

¹¹² Vgl. Kajüter et al. 2014; S. 15ff

¹¹³ Vgl. Eierle et al. 2014; S. 2180f

¹¹⁴ Vgl. Baumüller und Nikolai 2015; 306

¹¹⁵ Vgl. Eierle et al. 2014; S. 2181

In weiteren Absätzen wird die Anwendung der IFRS in anderen deutschsprachigen Ländern beschrieben.

Schweiz

Die Experten, die sich mit dem schweizerischen Rechnungslegungssystem befassen, sehen einige Vorteile, wie auch Nachteile in der Verwendung von IFRS für KMU in schweizerischen Unternehmen. Die schweizerische Rechnungslegung Swiss GAAP FER ist bereits in Details ausgearbeitet und bietet Antworten auf sämtliche Bilanzierungsfragen und Unklarheiten an. Swiss GAAP FER ist auch in Einzel- und spezifischen Fällen gut anwendbar. Es wird regelmäßig von einer Gruppe der Experten wie Wirtschaftsprüfer, Wissenschaftler, Vertreter aus der Regierung überarbeitet und an den neuesten Stand sowie an die Anforderungen der Anwender angepasst. Diese Vorgehensweise, die auch mit der Tradition verbunden ist, erweckt bei den Anwendern ein hohes Vertrauen. Als ein negativer Punkt des Rechnungslegungssystems sehen die Experten die mangelnde Internationalität. Dieses Problem ist durch die Anwendung von IFRS für KMU lösbar. Außerdem kann durch die Verwendung ein größerer Kreis von Stakeholdern angesprochen werden. Die Schweizer Banken und Ratingagenturen operieren immer mehr international und international vergleichbare Daten führen zu einem effizienteren Durchführen von Prozessen.¹¹⁶

Zusammengefasst, erklären sich aber nicht alle Schweizer KMU für eine Umstellung auf IFRS für KMUs als bereit und willig. Vor allem die Unternehmen, die sich in reinem Privatbesitz befinden, wollen sich weiterhin an dem SWISS GAAP FER bedienen, weil sie mit damit vertraut umgehen können. Auf der anderen Seite, die international ausgerichteten KMUs neigen eher zur Anwendung der IFRS für KMU, um die volle Vergleichbarkeit mit anderen internationalen Unternehmen zu schaffen.¹¹⁷

¹¹⁶ Vgl. Meyer und Eberle 2007; S. 537f

¹¹⁷ Vgl. Glanz und Pfaff 2011; S.28ff

Deutschland

Die deutsche Rechnungslegung ist ähnlich wie die österreichische, mit den Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung geprägt. Es ist eine besondere Acht auf den Schutz der Gläubiger gegeben. Die IFRS Einzelabschlüsse dienen nur zu Informationszwecken und sind freiwillig anwendbar. Diese Tatsache spiegelt sich in der Häufigkeit der Anwendung wider. Nur wenige Unternehmen greifen nach der Möglichkeit, einen freiwilligen IFRS Abschluss zu erstellen.¹¹⁸

Die Regelungen für die deutsche Bilanzierung sind in dem Handelsgesetzbuch (HGB) geregelt. Bei der Anwendung von bestimmten Regelungen sind zwei Kriterien wesentlich: Größe des Unternehmens und die Rechtsform. Die Rechtsprechung, die für alle Gesellschaften gilt, ist in den Paragraphen §§238-263 HGB niedergeschrieben. In den Paragraphen nach dem § 264 sind die Regelungen für alle Kapitalgesellschaften, die Personengesellschaften, wo nicht mindestens ein persönlich haftender Gesellschafter natürliche Person ist, verfasst.¹¹⁹

Zusätzlich basiert die deutsche Rechnungslegung auf der 4. und 7. gesellschaftsrechtlichen Richtlinie.¹²⁰

IFRS Regelungen zur Erstellung eines Konzernabschlusses haben ab 1.1.2005 börsenorientierte Unternehmen und ab dem 1.1.2007 Unternehmen, die mit Wertpapieren zum öffentlichen Handel in einem Drittstaat zugelassen sind, anzuwenden.¹²¹

Andere Unternehmen, die nicht unter § 315a Abs. 3 HGB fallen, dürfen einen freiwilligen IFRS Konzernabschluss aufstellen. Allerdings gilt diese Befreiung nicht für KMU. Bei kleinen und mittleren Unternehmen ist die handelsrechtliche Bilanz maßgeblich und stellt auch die Grundlage für steuerliche Gewinnermittlung und Ausschüttungsbemessung dar. Der IFRS Abschluss muss gleichzeitig mit dem HGB Abschluss aufgestellt sein.¹²²

Somit sehen die deutschen Unternehmen immer noch mehr Vorteile in der Verwendung des deutschen HGB, dass ihre Meinung nach detaillierter überarbeitet ist

¹¹⁸ Vgl. Beiersdorf et al. 2007; S. 327

¹¹⁹ § 267 HGB 07.12.2017

¹²⁰ Vgl. Ebke et al. 2007; S. 30

¹²¹ EGHGB 2017; Art. 57 Satz 1 Nr. 1,2 EGHGB; 315a Abs. 1 HGB iVm Art 58 Abs 3 EGHGB

¹²² Kussmaul und Henkes 2006; S.2235

und bietet die Nutzungsfunktion an, die die Berichtsempfänger auch erwarten. Eine Pflichtumstellung auf IFRS für KMU sehen die Deutschen für die Mehrheit als nicht vorteilhaft.¹²³

¹²³ Vgl. Baumüller und Nikolai 2015; S. 309

4 Praktischer Teil der Masterarbeit

4.1 „Request for Information“ und Comprehensive Review

Nach der Einführung der IFRS for SME Standard im Jahr 2009 gab es eine zweijährige Übergangsphase, wo es untersucht wurde, wie sich die Regelungen in der Anwendergruppe eingebettet haben, wo es noch Verbesserungspotenzial gibt und welche Regelungen noch einen Anpassungsbedarf haben.¹²⁴

Seit der ersten Anwendung wurden mehrere Änderungen erwünscht. Die Änderungen basieren meistens auf der Vereinfachung der Regelung und Entlastung der Unternehmen. Einer der Vorschläger kommt aus der Gesellschaft Deloitte¹²⁵ mit der Idee, dass die Unternehmen nur einmal in fünf Jahren nach der IFRS bilanzieren sollten. Deloitte argumentiert über einen langen Zeitraum damit, dass die Gesellschaft damit genug Zeit haben wird, sich auf eine mögliche Änderung vernünftig vorzubereiten. Als Weiteres soll es klarer definiert werden, wer überhaupt KMUs sind und für welche KMUs die Regelung bestimmt ist. Ein Thema, das mehrere Bereiche betrifft, ist, dass die Aufstellung und Bilanzierung bei bestimmten Posten, wie zum Beispiel Finanzinstrumente zu keinen „unverhältnismäßig höheren Kosten und Aufwendungen“ führen soll. Die Bereiche, wo die Änderungen künftig passieren, sind Sachanlagevermögen, Ertragssteuern oder im Bereich IFRS 6 „Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen“ sowie in allgemeinen Definitionen und Darstellung des Gesamtergebnisses.¹²⁶

Die IASB stellte einen Fragebogen „Request for Information“ zusammen, wo verschiedene Berufsgruppen, die im Kontakt mit IFRS für KMUs kommen, auf bisherige Vorteile der Anwendung des Standards, sowie Verbesserungsvorschläge, befragt wurden. In zwei Teilen der Befragung wurden die Interessengruppen auf 6 allgemeine, sowie 20 spezifische Fragen bezüglich der IFRS für KMUs gefragt. Änderungsvorschläge sind bei beiden Teilen erwünscht.¹²⁷ Die Fragen haben sich vor

¹²⁴ Vgl. Eierle et al. 2014; S. 2181

¹²⁵ Vgl. Poole 2014

¹²⁶ IAS Plus 2017

¹²⁷ IFRS Foundation 2012; S.6f

allem auf die Unabhängigkeit der IFRS für KMU von der full IFRS und auf die Weiterentwicklung der IFRS für KMU Standards in der Zukunft bezogen.¹²⁸

Folgerichtig wurde das Fragebogen am 30.11.2012 von der IASB veröffentlicht. In dem Review findet man Kommentare auf bereits veröffentlichte Standards¹²⁹ sowie einige Antworten auf die Fragen, die in den Request for Information gestellt worden sind. Die IASB führte die Befragung im Jahr 2012 durch, das bedeutet, vor den geplanten Änderungen, die im Jahr 2013 erfolgt sind (ED 2013/9). Bei der Befragung wurde auf sechs verschiedene Interessengruppen eingegangen. Es sind folgende:

- Abschlussersteller
- Abschlussnutzer
- Standardsetter
- Kapitalmarktaufsichtsbehörden
- Experten in der Wirtschaftsprüfung
- wissenschaftliche Mitarbeiter.

Die Befragung wurde weltweit durchgeführt, wobei eine besondere Acht auf die europäischen Länder gegeben wurde. Die am häufigsten vertretene Länder in Europa waren Großbritannien und Deutschland.¹³⁰

4.2 Vergleich der Antworten aus der Request for Information (26.06.2012) mit den Antworten der Mitarbeiter aus der BDO Austria

Die Eierle et.al.¹³¹ hat im Jahr 2014 in der Nr. 40 der Zeitung Der Betrieb die 13 Fragen aus der „Request for Information“ diskutiert. Die Eierle et.al überarbeitet drei Anwendungsfragen (S1, S2, S3), acht Fragen bezüglich der Ansatz und Bewertungsvorschriften (S6, S7, S9, S10, S11, S14, S16, S17), sowie Fragen (G1, G3).

¹²⁸ Vgl. Baumüller und Nikolai 2015; S.303

¹²⁹ IFRS Foundation 2012; S. 1

¹³⁰ Vgl. Eierle et al. 2014; S. 2182f

¹³¹ Vgl. Eierle et al. 2014; S. 2182

In Rahmen der Masterarbeit wurden die Fragen aus der „Request for Information“ wiederholt, die auch Eierle et.al. in seinem Artikel diskutiert. Die Fragen wurden im Juni 2018 den Mitarbeitern, die in der Wirtschaftsprüfung der Gesellschaft BDO Austria GmbH tätig sind, gestellt, um die Antworten mit der ursprünglichen Befragung zu vergleichen. Bei der Auswertung der Umfrage wurde insbesondere auf die Interessengruppe „Wirtschaftsprüfer“ eingegangen. Die Befragung wurde anonym mittels eines Links als Umfrage durchgeführt. Bei der Befragung handelt es sich um keine Vollerhebung in der Zielgruppe. Die Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft BDO Austria GmbH wurde bewusst als die Zielgruppe gewählt, da sie in Österreich ein marktführender Berater und Wirtschaftsprüfer von kleinen und mittleren Unternehmen ist.¹³² Die Befragten aus der BDO Austria wurden darüber informiert, dass sie auf die Fragen aus dem Exposure Draft RFI 2014 antworten. Dabei werden die möglichen Neuerungen und Änderungen, die in der Zwischenzeit passiert sind, außer Betracht gelassen.

Ziel der Befragung ist herauszufinden, wie das Meinungsbild in der Berufsgruppe Wirtschaftsprüfung momentan ist und ob dieses mit der von der IASB im Jahr 2012 durchgeführte Umfrage ähnlich ist, beziehungsweise, wo es größte Änderungen in den Meinungen gibt. Weiterfolgende Graphiken demonstrieren die Antworten der Respondierten. Die Antworten wurden in einer Graphik zusammengeführt, um eine bessere Vergleichbarkeit zu gewährleisten. Die ersten zwei Säulen repräsentieren die Antworten aus der „Request for Information“ Befragung, wobei hier das gesamte Ergebnis und das Ergebnis aus der Berufsgruppe Wirtschaftsprüfung ausgewählt wurde. Die dritte Säule spiegelt die Antworten aus der wiederholten Befragung bei den Mitarbeitern der BDO Austria wieder. Die ursprünglichen Graphiken sowohl der Rfi Befragung, als auch aus der BDO Befragung befinden sich im Anhang.

¹³² BDO Austria 2018 Zugriff am 16.9.2018

4.2.1 Frage S1

„Ist der Anwendungsbereich des IFRS for SMEs derzeit in Bezug auf kapitalmarktorientierte Unternehmen zu restriktiv?“

4.2.1.1 Problemstellung

Falls ein Unternehmen mit öffentlichen Rechenschaftspflicht die IFRS for SME Regelungen anwendet, soll der Jahresabschluss als „nicht IFRS for SME konform“ gekennzeichnet sein.¹³³ So wie in der Kapitel 2 bereits erwähnt, beschreibt die IFRS for SME qualitative Anforderungen an die Größe und Form des Unternehmens. Obwohl die Größe des Unternehmens, der IFRS für KMUs verwenden darf, nicht quantitativ bestimmt ist, es wurde davon ausgegangen, dass kapitalmarktorientierte Gesellschaften nach dem full IFRS bilanzieren sollen. Es bietet sich die Frage an, ob man bei PIEs, die nach bestimmten, landesbezogenen Kriterien als kleine oder mittlere einzustufen sind, auch einen IFRS for SME konformen Jahresabschluss aufstellen darf.¹³⁴ Dies führt zur Entlastung von Unternehmen, die aufgrund dessen von full IFRS auf IFRS für KMUs umstiegen könnten.¹³⁵

Die IFRS for SME beschreibt aber im Absatz 1.4 den Fall, wenn auch die Unternehmen mit öffentlichem Interesse möglicherweise nach IFRS for SME Regelungen bilanzieren dürfen. Es ist dann möglich, wenn sie das Vermögen treuhändisch für ihre Kunden oder andere Personen, die nicht in Management des Unternehmens auftreten, halten. Die treuhändische Verwaltung vom Vermögen darf nicht als Hauptgeschäft des Unternehmens gesehen werden.¹³⁶

¹³³ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 1.5

¹³⁴ Vgl. IFRS Foundation 2012; S. 12

¹³⁵ Vgl. Eierle et al. 2014; S. 2182

¹³⁶ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 1.4

4.2.1.2 Auswertung

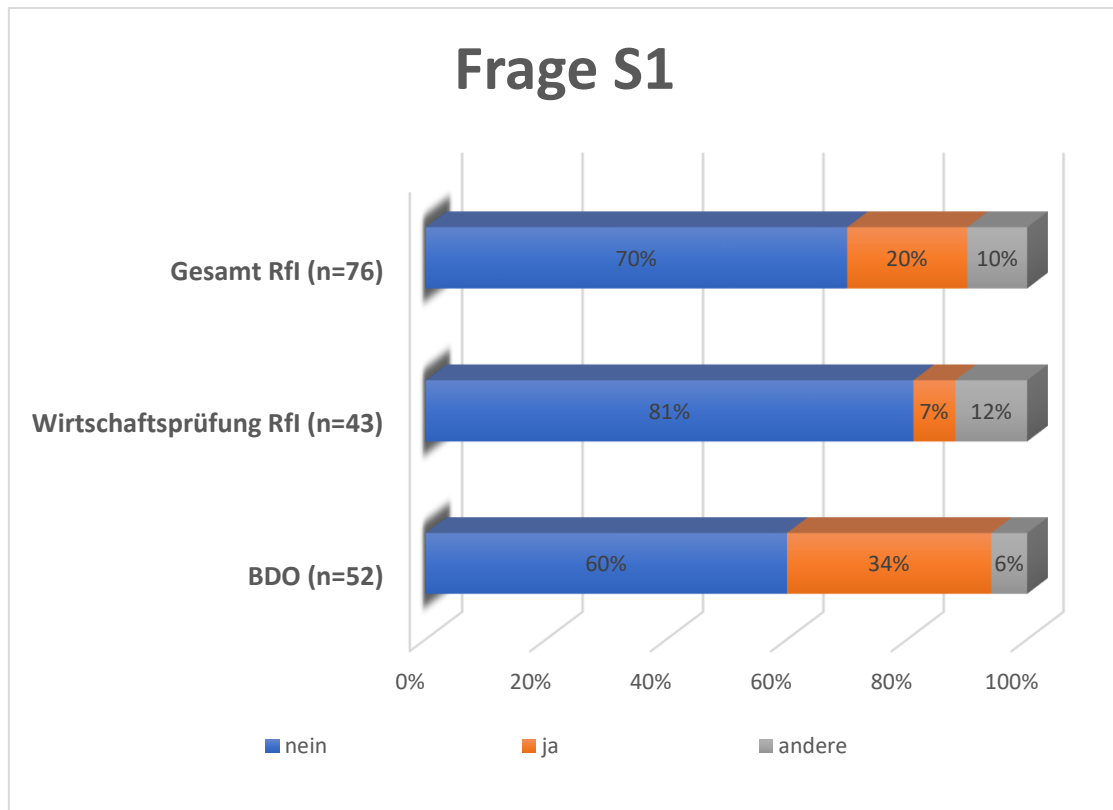


Abbildung 10: Frage S1¹³⁷

Die Antwort „nein“ bedeutet, dass keine Änderungen in derzeitigen Restriktionen erwünscht sind. Die Gesellschaften, die mit ihren Vermögen auf einem öffentlichen Markt handeln, dürfen weiterhin keine IFRS for SME konforme Jahresabschlüsse erstellen. Die Antwort „ja“ bedeutet, dass die Restriktionen überarbeitet werden sollen, um ein gemildertes Prinzip zu erschaffen, wo der Rechtsgeber entscheiden darf, welche Unternehmen, unabhängig davon, ob sie auf dem öffentlichen Markt verbriefte sind, den Jahresabschluss nach dem IFRS for SME erstellen dürfen.¹³⁸

Die ursprünglich befragte Zielgruppe hat diese Möglichkeit als nicht erwünscht gesehen. 70 Prozent der Befragten sehen den derzeitigen Anwendungsbereich als nicht zu restriktiv, wobei die Interessengruppe der Wirtschaftsprüfung noch eindeutiger, mit 81 Prozent für „nein“ geantwortet hat.

¹³⁷ Siehe Anhang

¹³⁸ Vgl. IFRS Foundation 2012; S.12

Die Antworten der Mitarbeiter der BDO Austria GmbH wurden bei dieser Frage im Vergleich mit den ursprünglichen Respondierenden nicht zu eindeutig, jedoch überwiegt die Antwort „nein“. 60 Prozent der Befragten behaupten, dass der Anwendungsbereich des IFRS für KMUs in Bezug auf kapitalmarktorientierte Unternehmen nicht zu restriktiv wäre. 6 Prozent aller Befragten aus der BDO Austria GmbH haben die Fragestellung entweder nicht verstanden, oder sich zu diesem Thema nicht äußern konnten.

4.2.2 Frage S2

„Ist der Anwendungsbereich des IFR5 for SMEs derzeit in Bezug auf Finanzinstitute und ähnliche Unternehmen zu restriktiv?“

4.2.2.1 Problemstellung

Die Frage S2 behandelt das gleiche Problem wie die Frage S1, nur mit dem Fokus auf Finanzinstitute, wie Banken, Kreditinstitute, Versicherungen, Fonds, Investmentbanken, die ebenfalls wie kapitalmarktorientierte Unternehmen aus dem Anwendungsbereich des IFRS für KMUs ausgeschlossen sind.¹³⁹ Einige Gesetzgeber klassifizieren Banken und andere Finanzinstitute auch als kleine, sogenannte „Mikrobanken“. In diesen bestimmten Fällen wäre es möglich die Bilanzierung nach dem IFRS für KMUs anzuwenden.¹⁴⁰

¹³⁹ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 1.3(b)

¹⁴⁰ Vgl. IFRS Foundation 2012; S. 13

4.2.2.2 Auswertung

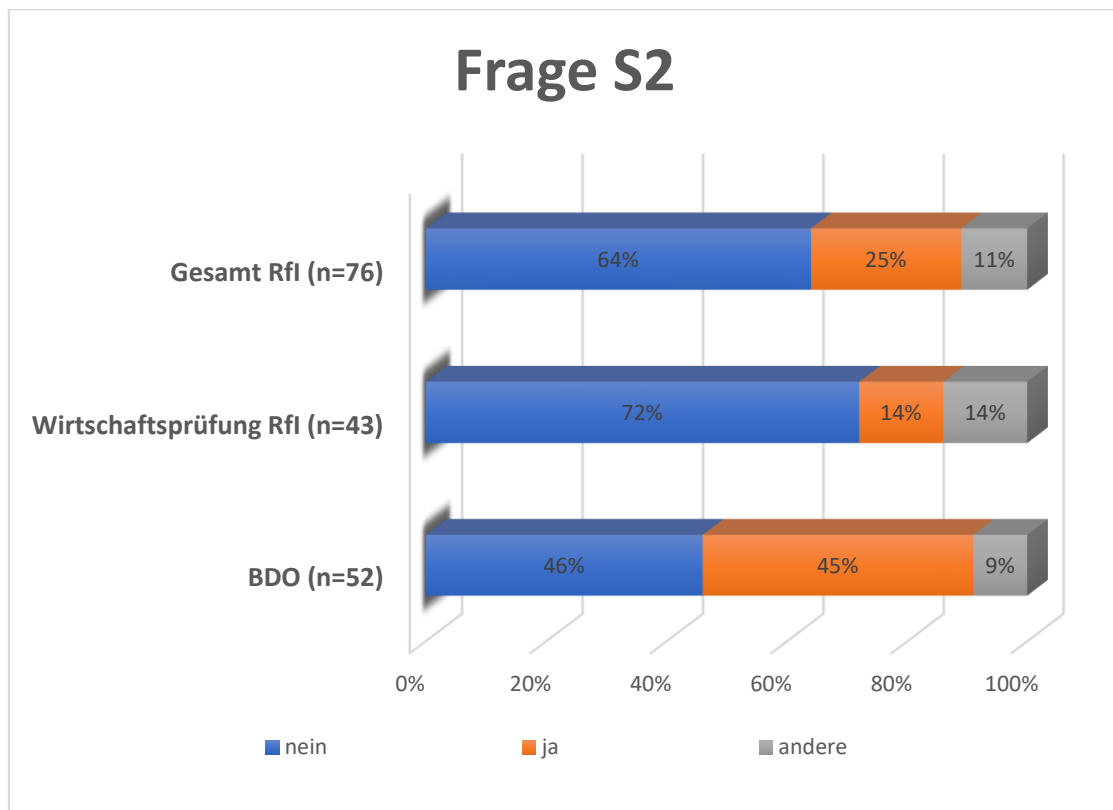


Abbildung 11: Frage S2¹⁴¹

Die Antwort „nein“ bedeutet, dass keine Änderungen in derzeitigen Restriktionen erwünscht sind. Die Gesellschaften, die hauptgeschäftlich mit einem fremden Vermögen treuhändisch handeln, dürfen weiterhin keine IFRS for SME konforme Jahresabschlüsse erstellen. Die Antwort „ja“ bedeutet, dass die Restriktionen überarbeitet werden sollen, um ein gemildertes Prinzip zu erschaffen, wo der Rechtsgeber entscheiden darf, welche Unternehmen, unabhängig davon, ob sie hauptgeschäftlich mit einem fremden Vermögen treuhändisch handeln, den Jahresabschluss nach dem IFRS for SME erstellen dürfen.¹⁴²

Beide Gruppen von den Befragten haben solche Möglichkeit abgelehnt. 64 Prozent der Grundgesamtheit finden den bisherigen Anwendungsbereich nicht zu restriktiv,

¹⁴¹ Siehe Anhang

¹⁴² Vgl. IFRS Foundation 2012; S.13

wobei beim dem Berufsstand Wirtschaftsprüfung 72% ebenfalls keinen Anpassungsbedarf bei den Finanzinstituten sehen.

Einer von Gründen, warum die Befragten den Anwendungsbereich für die kapitalmarktorientierten Unternehmen, sowie die Finanzinstitute nicht zu restriktiv sehen, ist das erhöhte Risiko vom Missbrauch. Da die IFRS für KMUs einige Themengebiete nicht zu streng behandelt, wäre es möglich, einige Vorschriften umzugehen.¹⁴³

Bei der aktuellen Befragung der Mitarbeiter der BDO Austria GmbH waren die Antworten „ja“ und „nein“ mit dem Unterschied von einer Person konstant. Bei dieser Frage gibt es ebenfalls wie bei der ersten Frage ein geringer Prozentsatz (9%) der Befragten, die unentschlossen waren und die Antwort dementsprechend beschrieben haben. Aus den Ergebnissen kann man zur einer Schlussfolgerung kommen, dass die Mitarbeiter der BDO Austria GmbH die Finanzinstitute weniger restriktiv als die kapitalmarktorientierten Gesellschaften behandeln.

4.2.3 Frage S3

„Sollte die IFRS for SMEs geändert werden, um klarzustellen, ob gemeinnützige Organisationen zur Anwendung der IFRS for SMEs berechtigt sind?“

4.2.3.1 Problemstellung

Obwohl die IFRS für KMU in erster Linie für Profit-orientierte Unternehmen gedacht ist,¹⁴⁴ IASB und die Anwender stellen sich immer die Frage, wie und ob die gemeinnützigen Organisationen nach IFRS for SME bilanzieren sollen.

Der Wert der gemeinnützigen Organisationen entspricht nicht nur dem Eigenkapital, Bilanzsumme, dem Jahresgewinn, sondern viel mehr den Spendeneinnahmen, dem Wert der freiwilligen Arbeit und anderen Hilfsmitteln, die die Organisationen meistens

¹⁴³ Vgl. Eierle et al. 2014; S. 2183

¹⁴⁴ Vgl. IFRS International Financial Reporting Standards 2013; P7

unentgeltlich erhalten. Diese Tatsachen machen die Rechenschaft der Organisationen kompliziert.¹⁴⁵

Somit wurde die Problematik der gemeinnützigen Organisationen in IFRS für KMUs nicht eindeutig geklärt. Durch die Befragung wollte die IASB herausfinden, ob die involvierten Befragten die gemeinnützigen Organisationen als Unternehmen mit öffentlicher Rechenschaftspflicht sehen.¹⁴⁶

Das Thema der Rechnungslegung von gemeinnützigen Organisationen ist immer wieder diskutiert. Die neuesten Regelungen bezüglich der NFP Entities hat die FASB am 3. August 2017 veröffentlicht. Der neue Vorschlag sagt, dass die gemeinnützigen Organisationen ihre Spenden und Förderungseinnahmen je nach der Herkunft unterschiedlich bilanzieren sollen. Es soll ein Unterschied zwischen den Förderungen von einer behördlichen Institution und den Förderungen oder Spenden von einer privaten Gesellschaft, Institution oder Privatperson gemacht werden. Der Unterschied liegt vor allem in der Umsatzrealisierung. Bei der Unterstützung von behördlichen Institutionen handelt es sich in meisten Fällen um eine Zuwendung. In dieser Konstellation wird eher die Öffentlichkeit aus der Gemeinnützigkeit Vorteile genießen, als der Förderer selbst. Die Umsatzrealisierung soll in solchen Fällen dem Model der „Bedingte Einlage“ entsprechen.¹⁴⁷

¹⁴⁵ Vgl. Kutscher 2014, (Zugriff am: 16.09.2018)

¹⁴⁶ Vgl. Eierle et al. 2014; S. 2184

¹⁴⁷ Vgl. Garner 2018, (Zugriff am: 17.09.2018)

4.2.3.2 Auswertung

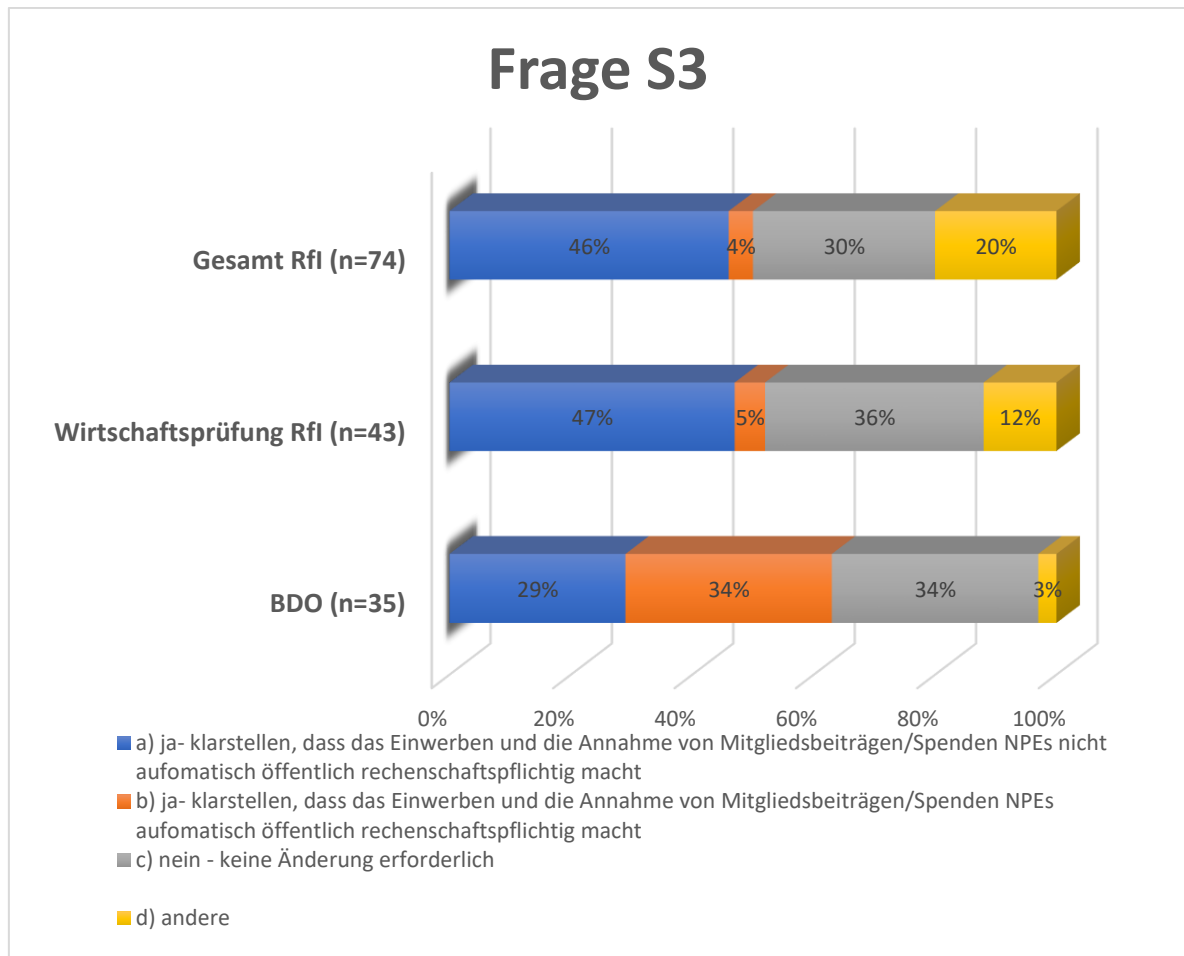


Abbildung 12: Frage S3¹⁴⁸

Bei der „Request for Information“ ist sich eine Mehrheit von 46% einig, dass das Einwerben und die Annahme von Mitgliedschaften und/oder spenden nicht automatisch zur öffentlichen Rechenschaftspflicht macht. Die Antwort b, die bei den Mitarbeitern von der BDO einer der häufigsten war, wurde bei der „Request for Information“ nur bei den 4% aller Befragten erwähnt. 30 % wünschen sich keinerlei Änderungen in bisherigen Standards. Die Befragung ist gleichermaßen bei der Interessengruppe „Wirtschaftsprüfung“ ausgefallen.

Die Antworten der aktuellen Befragung unterscheiden sich sehr von der IASB Befragung im Jahr 2012. Die gleiche Anzahl (12) der Befragten von der BDO Austria

¹⁴⁸ Siehe Anhang

GmbH will keine Änderungen bei der Anwendung durchzuziehen und somit die gemeinnützigen Organisationen nicht für die Anwendung der IFRS für KMUs unterzustellen und gleichfalls wollen 12 andere Befragte, dass die gemeinnützigen Organisationen klarstellen, dass das Einwerben und die Annahme von Mitgliedsbeiträgen und/oder Spenden NPEs automatisch öffentlich rechenschaftspflichtig macht. 10 Befragte (29 %) ist der Meinung, dass das Einwerben und die Annahme von Mitgliedsbeiträgen und/oder Spenden NPEs nicht automatisch öffentlich rechenschaftspflichtig macht. Nur ein Befragter hat zu diesem Thema keine Meinung geäußert.

4.2.4 Frage G1

„Wie sollte das IASB mit kleineren Verbesserungen umgehen, bei welchen der IFRS for SMEs auf überholten Formulierungen der full IFRS basiert?“

4.2.4.1 Problemstellung

Die IFRS für KMUs geht von dem full IFRS aus. Die allgemeinen Regelungen wurden auf bestimmte und konkrete Einzelfälle angepasst und optimiert. Damit bietet sich die Frage an, wie sich die Änderungen in den full IFRS an die IFRS für KMUs widerspiegeln sollen.¹⁴⁹ Experten und IFRS Anwender schließen sich in zwei Gruppen ein. Einige behaupten, dass die Änderungen, die beim full IFRS passieren, automatisch auch die IFRS für KMUs beeinflussen sollen. Die zweite Gruppe ist der Meinung, dass die IFRS für KMUs als eigenständig dargestellt sind. Kleine und mittlere Unternehmen haben oft andere Anforderungen als Unternehmen, die den full IFRS unterliegen und daher sollen sich die IFRS für KMUs Standards mehr an die Bedürfnisse den KMUs als an die Neuerungen und Änderungen in dem full IFRS richten. Natürlich sollen aber grobe und wesentliche Änderungen bei dem full IFRS einen Einfluss auf die weitere Entwicklung von dem IFRS für KMUs haben.¹⁵⁰

¹⁴⁹ Vgl. Eierle et al. 2014; S. 2184

¹⁵⁰ Vgl. IFRS Foundation 2012; S.33

Eine Änderung der Bewertungs- und Bilanzierungsmethoden ist nur dann möglich, wenn die Änderungen in den Regelungen dementsprechenden Einfluss auf die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden haben.¹⁵¹

Ansonsten dürfen die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden nur dann geändert werden, wenn der Abschluss keine relevanten und verlässlichen Informationen über die Auswirkungen, von Geschäftsvorfällen, sonstigen Ereignissen oder Bedingungen auf die Vermögens- Finanz- oder Ertragslage liefert.¹⁵²

Bei unwesentlichen Änderungen und bei solchen, die in der Vergangenheit passiert sind, werden die Methoden nicht angepasst. Die gleiche Regel gibt es im Fall, wenn der beizulegende Zeitwert nicht mehr bestimmbar ist und ein Wechsel zwischen Anschaffungs- und Herstellungskosten passieren muss. Bei der Veränderung der Abschreibungsmethode werden die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden ebenfalls nicht angepasst.¹⁵³

Die Frage, wie man mit diesen Änderungen, die auf dem full IFRS basieren, umgehen soll, wurde bei dem RfI Fragebogen, genauso bei der Befragung von den Mitarbeitern der BDO Austria GmbH gestellt.

¹⁵¹ Vgl. Ebke et al. 2007; S. 17

¹⁵² Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 10.8

¹⁵³ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 17.23

4.2.4.2 Auswertung

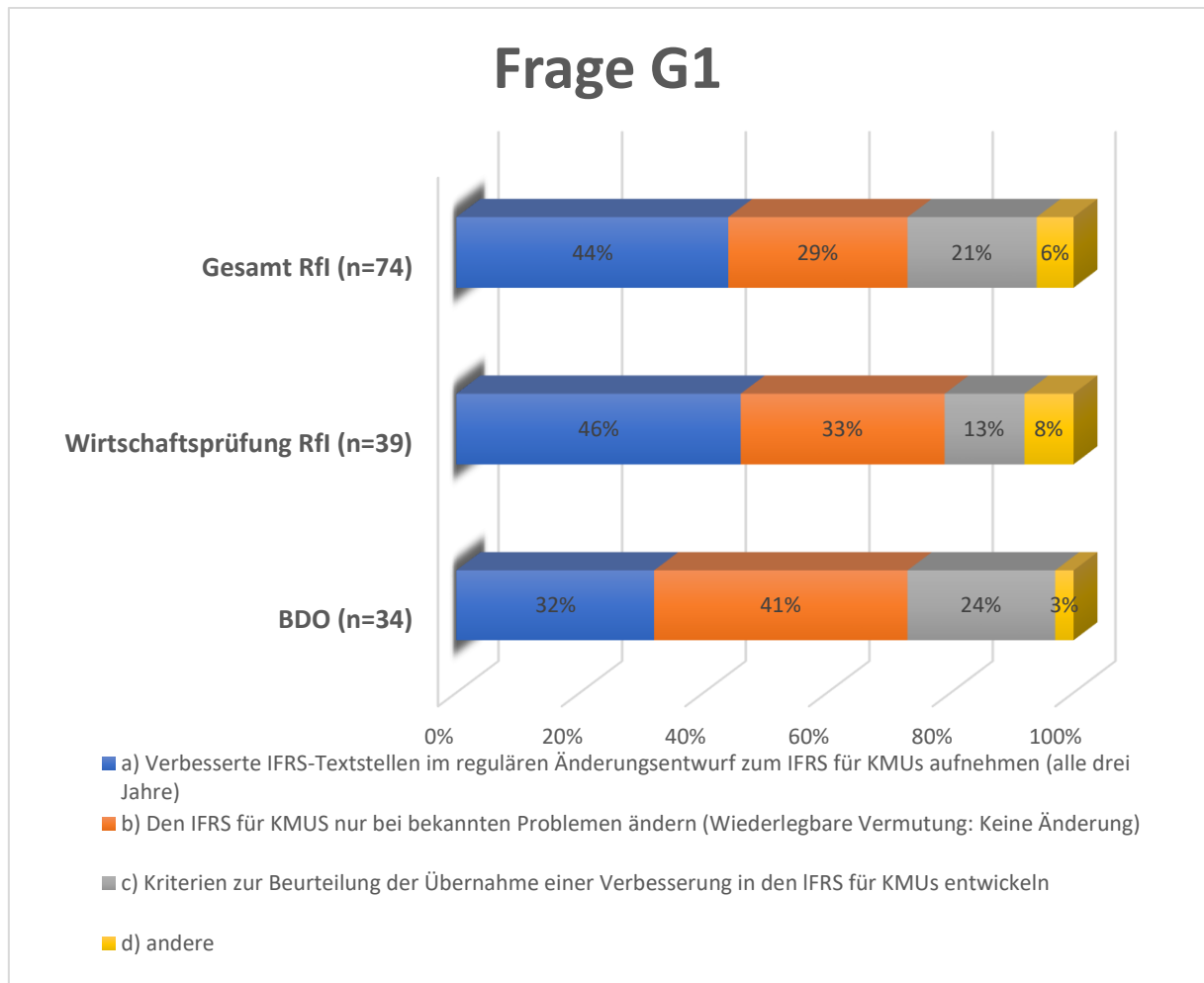


Abbildung 13: Frage G1¹⁵⁴

Das Meinungsbild aus der IASB Befragung weicht von dem der aktuellen Befragung geringfügig ab. 44 Prozent aller Befragten wollen, dass die verbesserten IFRS-Textstellen im regulären Änderungsentwurf zum IFRS für KMUs aufgenommen werden. Die zweithäufigste Antwort der Befragten war, dass man die bisherige Vorgehensweise nicht ändern braucht. Gleichfalls wie bei der BDO Austria GmbH Befragung war die Antwort c) - neue Beurteilungskriterien für Übernahme der Änderungen zu entwickeln. Die Befragung bei der Interessengruppe „Wirtschaftsprüfung“ ist homogen zu der Grundgesamtheit ausgefallen.

¹⁵⁴ Siehe Anhang

41 Prozent der Befragten aus der BDO Austria GmbH sind der Meinung, dass IFRS für KMU nur bei bekannten Problemen geändert werden soll. Diese Meinung entspricht der aktuellen Vorgehensweise. 32 Prozent allen Befragten sind sich einig, dass man alle drei Jahre die verbesserten IFRS-Textstellen im regulären Änderungsentwurf zum IFRS für KMUs aufnehmen soll. 23,5 Prozent wollen neue Kriterien zur Beurteilung der Übernahme von Verbesserungen entwickeln.

4.2.5 Frage S6

*„Sollen die Fair-Value- Regelungen des Abschnittes 11 ausgeweitet werden, um-
angepasst an die spezifischen Bedürfnisse von KMUs und deren Abschlussnutzer-
die Prinzipien des IFRS 13 widerzuspiegeln?“*

4.2.5.1 Problemstellung

Ab dem 01.01.2013 tritt die IFRS 13 Regelung in Kraft. Die IFRS 13 behandelt die Fair-Value-Bewertung oder die Bemessung des beizulegenden Zeitwerts.

Laut der Definition in IFRS 13 ist der beizulegende Zeitwert eine objektive marktbasierte Bewertung. Der beizulegende Zeitwert entwickelt sich entsprechend den Markttransaktionen und Marktinformationen. Die Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts ist eine Schätzung des Preises anhand von verfügbaren Informationen. Falls es nicht möglich ist, den Preis anhand von Marktinformationen verlässlich zu schätzen, wird er mittels einer Bewertungstechnik bestimmt. Bei dieser Bewertungstechnik werden die beobachtbaren Inputfaktoren möglichst hoch und die nicht beobachtbaren Inputfaktoren möglichst niedrig gehalten.¹⁵⁵

Ein beizulegender Zeitwert ist auch ein gegenwärtiger Wert, der beispielsweise auf einem aktiven Markt notiert ist. Falls es keinen aktiven Markt für das entsprechende Finanzinstrument gibt, kann die Fair Value mit einer Bewertungsmethode geschätzt werden.¹⁵⁶

¹⁵⁵ Vgl. IFRS International Financial Reporting Standards 2013; 13.1-3

¹⁵⁶ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 11.14

Die Änderungen aus dem IFRS 13 haben vor allem folgende Tatbestände betroffen: Fair Value spiegelt den Wert des Marktes und nicht den Wert des Vermögens wider. Bei der Fair Value soll der Fokus auf dem Endpreis liegen.¹⁵⁷ Abschnitt 11 in der IFRS für KMUs Regelung beschreibt die Fair-Value-Regelungen und deren Anwendung für kleine und mittlere Unternehmen. Dieser Abschnitt behandelt die einfachen Finanzinstrumente.¹⁵⁸ Mittels der RfI wurde gefragt, ob die neuen Regelungen in der IFRS 13 auch in den Abschnitt 11 übernehmen werden sollen.

4.2.5.2 Auswertung

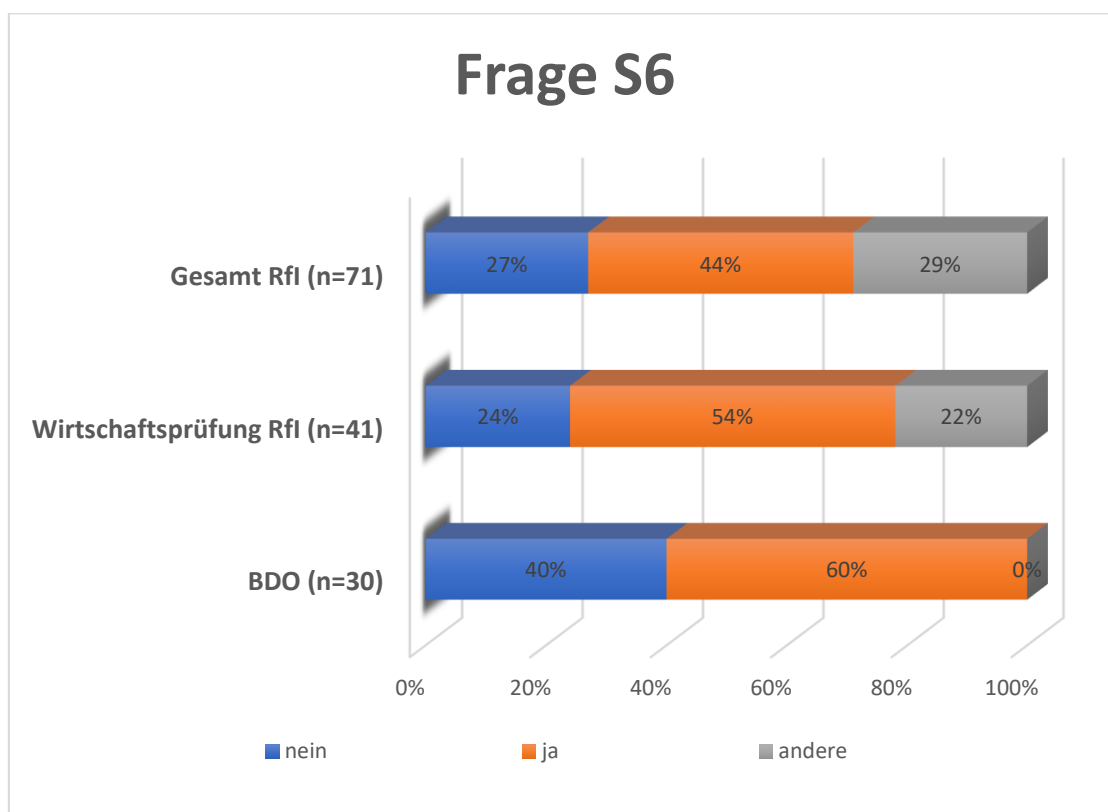


Abbildung 14: Frage S6¹⁵⁹

Die Antwort „nein“ bedeutet, dass keine Änderungen in derzeitigen Restriktionen erwünscht sind. Der Abschnitt 11.27-11.32 IFRS for SME ist ausreichend für finanzielle, als auch nicht finanzielle Posten. Die Antwort „ja“ bedeutet, dass der

¹⁵⁷ Vgl. IFRS Foundation 2012; S. 18

¹⁵⁸ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 11.1

¹⁵⁹ Siehe Anhang

Abschnitt 11 IFRS for SME für die Bedürfnisse von SMEs und deren Abschlussnutzer nicht ausreichend überarbeitet ist. Die Passagen aus der full IFRS 13, die auch für KMU wichtig sind, sollen in der 11 IFRS for SME aufgenommen werden.¹⁶⁰

Bei der Befragung im Jahr 2012 wurde die Antwort „ja“ am häufigsten gewählt. Außerdem gab es sowie bei der Grundgesamtheit, als auch bei der Gruppe „Wirtschaftsprüfer“ ein geringer Anteil von Befragten (29 und 22 Prozent), die bei der Antwort unentschlossen waren.

Die Mehrheit (60 Prozent) der Befragten aus der BDO Austria GmbH hat die Frage bejaht. 40 Prozent sind mit dieser Erweiterung nicht einverstanden.

4.2.6 Frage S7

„Sollte für die Fair-Value-Regelungen ein eigener Abschnitt im IFRS für KMUs geschaffen werden? Damit wäre klargestellt, dass diese nicht nur auf Finanzinstrumente, sondern bei allen Verweisen auf Fair-Value-Bewertungen im IFRS für KMUs anzuwenden sind.“

4.2.6.1 Problemstellung

Die Frage S7 erweitert die Frage S6. Wie in der Frage S6 bereits erwähnt, die Definition von Fair Value ist zusammen mit Finanzinstrumenten in der Kapitel 11 der IFRS für KMU beschrieben. Der beizulegende Zeitwert soll in folgenden Schritten bestimmt werden:

Der beizulegende Zeitwert entspricht einem Börsenpreis für ein entsprechendes Vermögen. Falls der Börsenpreis für den Vermögenswert nicht abbildbar ist, wird der Preis für das identische Vermögen auf einem aktiven Markt genommen. Falls die bereits erwähnten Bedingungen nicht zutreffen, wird die Bewertungstechnik, genauso wie bei dem full IFRS angewendet. Die volle Definition von dem beizulegenden

¹⁶⁰ Vgl. IFRS Foundation 2012; S.18

Zeitwert und seiner Identifizierung, Anwendung und Bewertung könnte in einem eigenen IFRS for SME Abschnitt stehen.¹⁶¹

4.2.6.2 Auswertung

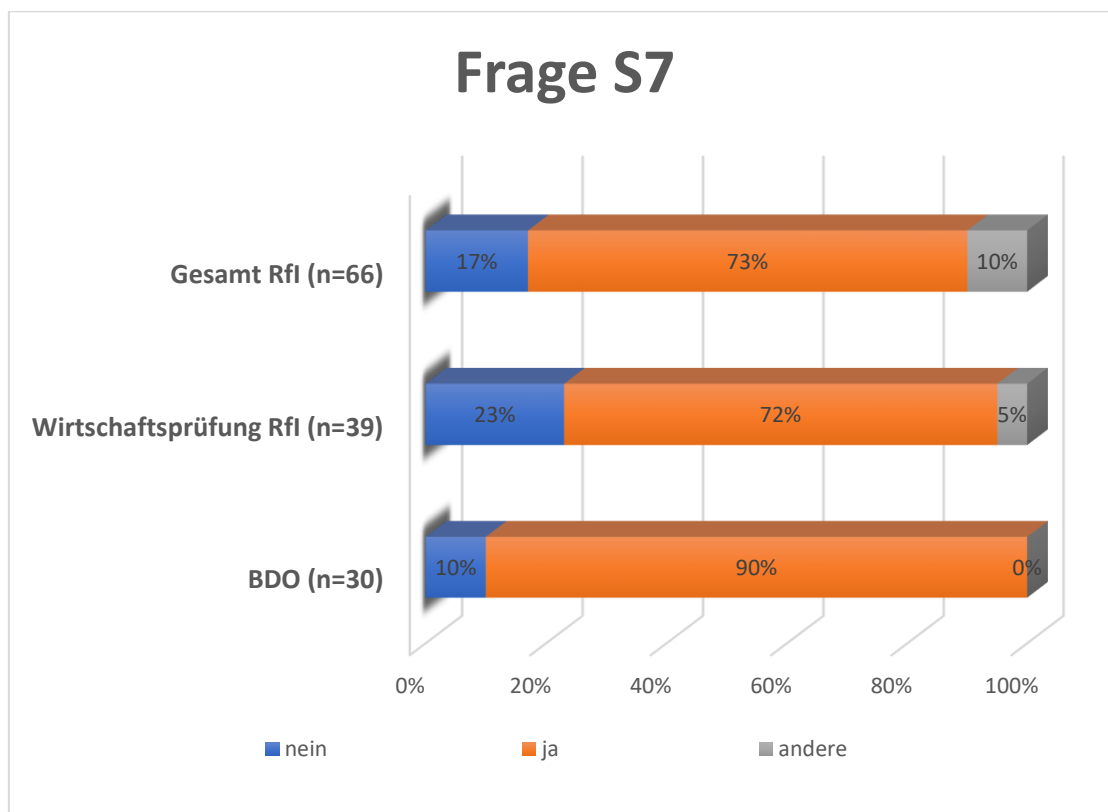


Abbildung 15: Frage S7¹⁶²

Die Antwort „nein“ bedeutet, dass keine Änderungen in derzeitigen Restriktionen erwünscht sind. Die Fair-Value-Bewertung ist im Abschnitt 11 ausreichend beschrieben. Die Antwort „ja“ bedeutet, dass die Fair-Value Bewertung in einem separaten Abschnitt geregelt werden soll.¹⁶³

¹⁶¹ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 11.27

¹⁶² Siehe Anhang

¹⁶³ Vgl. IFRS Foundation 2012; S.19

Bei der ursprünglichen Befragung war die Antwort „ja“ in überwiegenden Fällen ausgewählt. Homogen zu der gesamten Zielgruppe verhalten sich auch die Befragten aus der Interessengruppe „Wirtschaftsprüfung“.

Die Frage Nummer 7 hat eindeutige Ergebnisse bei den Mitarbeitern gezeigt. Die Mitarbeiter sind sich in 90 Prozent aller Befragten einig, dass für die Fair-Value Regelungen ein eigener Abschnitt im IFRS für KMUs geschaffen werden soll. Diese Regelung sollte nicht nur auf Finanzinstrumente, sondern auf alle Fälle, wo Fair-Value Bewertung eintritt, anwendbar sein. Mit den Antworten wurde bewiesen, dass die Fair-Value Methode immer mehr an der Bedeutung gewinnt. Unter den Anwendern, speziell den Wirtschaftsprüfern ist es erwünscht, diese Kapitel der IFRS Rechnungslegung, gesondert in einem eigenen Abschnitt zu entwickeln.

4.2.7 Frage G3

„Soll die IASB die Q&As in den IFRS for SMEs übernehmen?“

4.2.7.1 Problemstellung

Die nächste allgemeine Frage behandelt die Problematik von „Fragen und Antworten“. Derzeit übernimmt diese Funktion das Gremium SMEIG. Zu der Zeit der Befragung (2012) gab es 7 Q&As für die IFRS für KMUs. Diese können jetzt in die Q&As für IFRS für KMUs aufgenommen, geklärt und danach gelöscht werden, oder nicht in die Q&As aufgenommen werden, sondern separat behandelt werden.¹⁶⁴

¹⁶⁴ Vgl. IFRS Foundation 2012; S. 36

4.2.7.1.1 Auswertung

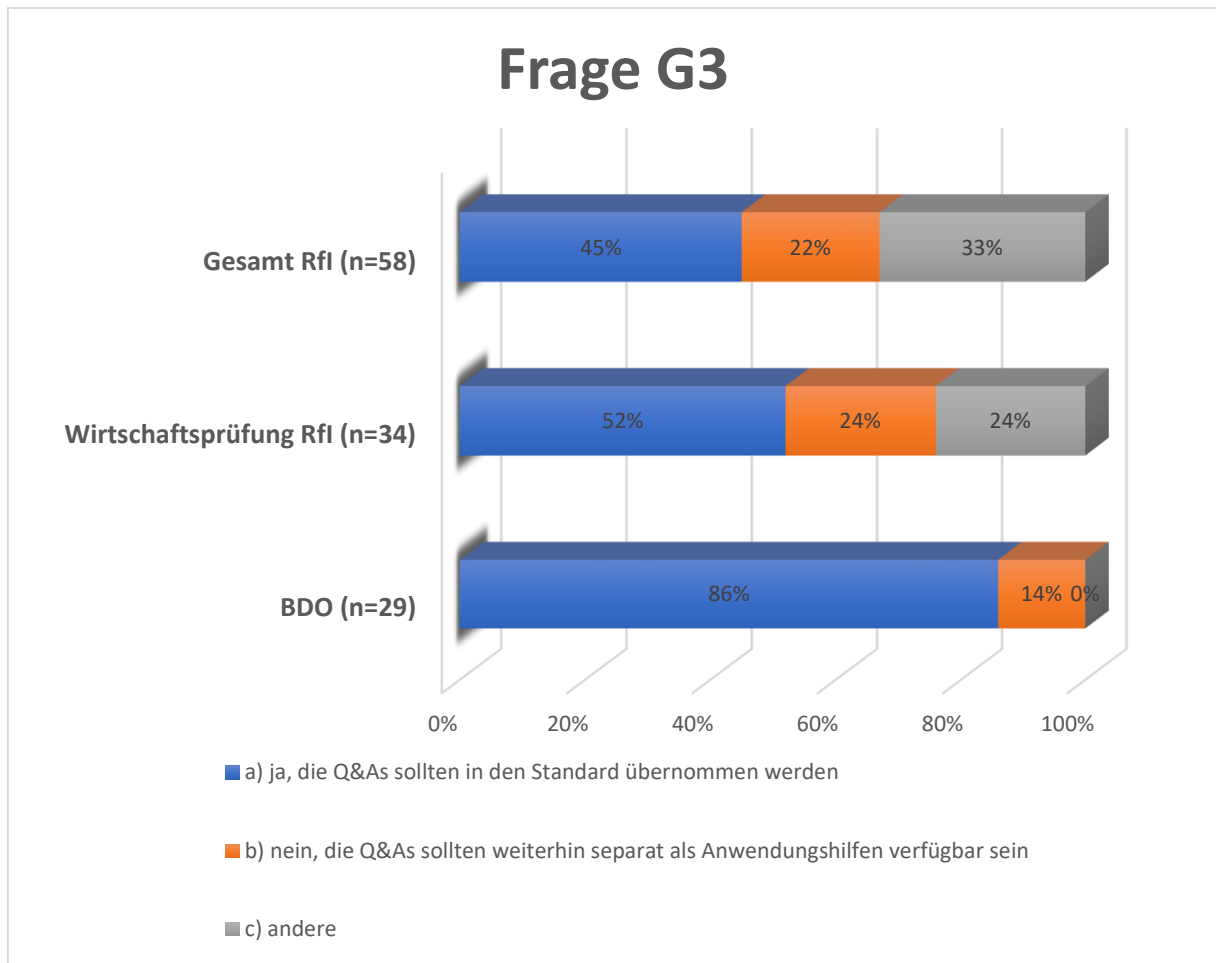


Abbildung 16: Frage G3¹⁶⁵

Die Antworten aus der IASB Befragung im Jahr 2012 waren im Vergleich mit unten genannter Befragung nicht so eindeutig. Jedoch haben sich die meisten Befragten (45%) für die Antwort „ja“ entschieden. Ähnliches Verhalten der Befragten können wir auch bei der Interessengruppe „Wirtschaftsprüfung“ beobachten.

Auf die Frage Nummer 8 haben 86 Prozent der Befragten aus der BDO Austria GmbH positiv geantwortet. Sie sind der Meinung, dass die IFRS für KMUs auch die Q&As übernehmen soll. Die Q&As wurden tatsächlich in das neue IFRS for SME (2015) aufgenommen. Mit Hilfe der SMEIG wurden die Probleme und Themen aus der IFRS

¹⁶⁵ Siehe Anhang

for SME Bereich in der Q&As eingearbeitet und die passenden Antworten für die Fragen gesucht.¹⁶⁶

4.2.8 Frage S10

„Sollte die IFRS for SMEs eine Aktivierungspflicht für Entwicklungskosten bei Erfüllen der Aktivierungsvoraussetzungen (analog zu IAS 38) vorsehen?“

4.2.8.1 Problemstellung

Die Eigenschaften eines immateriellen Anlagevermögens sind nach der IFRS für KMU: identifizierbares, nicht monetäres Vermögen, ohne physische Substanz. Dieses Vermögen muss ein Unternehmen durch einen Erwerb oder eine Eigenherstellung innehaben und darüber verfügen.¹⁶⁷

Ein Unternehmen darf das immaterielle Vermögen nach dem IFRS for SME 18.14 dann ansetzen, wenn drei Voraussetzungen erfüllt sind:

- künftiges Nutzen aus dem Vermögenswert
- zuverlässige Ermittlung seines Wertes
- die Erstellung des Vermögens darf nicht vom Unternehmen selbst durchgeführt worden sein.¹⁶⁸

Die gesamten F&E Ausgaben müssen aufwandswirksam verbucht und im Anhang gesondert angegeben werden, soweit sie nicht der Teil von anderen Kosten, die nach dem IFRS aktiviert werden dürfen, sind.¹⁶⁹

Ein Grund, warum die IFRS für KMU diese Vorgehensweise von full IFRS nicht übernommen hat, ist, dass sich die Experten einig sind, dass die kleinen und mittleren Betriebe die richtige Einschätzung von der Vermarktung dieser Kosten noch nicht beherrschen. Banken nehmen solche aktivierten Entwicklungskosten bei

¹⁶⁶ Vgl. IFRS Foundation 2017, (Zugriff am 17.9.2018)

¹⁶⁷ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 18.2

¹⁶⁸ Vgl. Nestler 2006; S.6

¹⁶⁹ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 18.14

Kreditvergabe nicht in Acht. Dies passiert oft aufgrund ungenügender Ressourcen, die bei KMU für Forschung und Entwicklung ausgegeben

werden können. In der Rfl wurden die Experten gefragt, ob sie sich die verpflichtende Aktivierung von Entwicklungskosten ähnlich wie in AIS 38, wünschen.¹⁷⁰

4.2.8.2 Auswertung

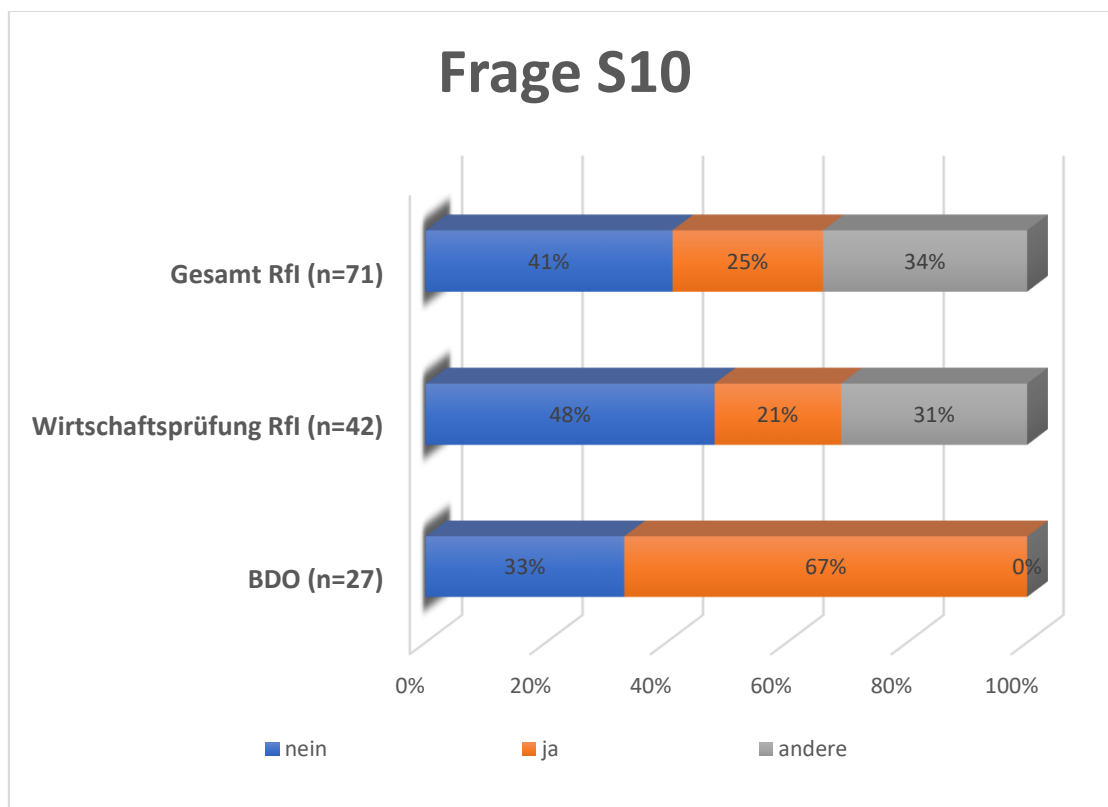


Abbildung 17: Frage S10¹⁷¹

Die Antwort „nein“ bedeutet, dass keine Änderungen in derzeitigen Restriktionen erwünscht sind. Die Entwicklungskosten sollen weiter als Aufwand verbucht werden. Die Antwort „ja“ bedeutet, dass die Entwicklungskosten nach dem Erfüllen von Voraussetzungen, die ähnlich wie in IAS 38 sind, aktiviert werden dürfen.¹⁷²

¹⁷⁰ Vgl. Eierle et al. 2014; S.2239

¹⁷¹ Siehe Anhang

¹⁷² Vgl. IFRS Foundation 2012; S.23

In der ursprünglichen Befragung hat sich 34 Prozent der Befragten für die Antwort „andere“ entschieden. Bei der Frage, ob das IFRS für KMUs die Aktivierungspflicht für Entwicklungskosten bei Erfüllen der Voraussetzungen analog zu IAS 38 sehen soll, haben 67 Prozent aller Befragten der BDO Austria GmbH positiv beantwortet. Positiv, jedoch nicht so eindeutig haben auch die Befragten aus der IASB Befragung reagiert. 41 Prozent aller Befragten sind ebenfalls der Meinung, dass die KMUs bei der Aktivierung der Entwicklungskosten analog zum IAS 38 vorgehen sollen.

4.2.9 Frage S14

„Sollte Abschnitt des IFRS for SMEs eine Aktivierungspflicht für Fremdkapitalkosten, die direkt beim Erwerb, der Entwicklung oder Herstellung eines qualifizierenden Vermögenswertes zuzuordnen sind, vorsehen? Alle anderen Fremdkapitalkosten wären zum Zeitpunkt ihres Anfalls als Aufwand zu erfassen.“

4.2.9.1 Problemstellung

Die IAS 22 schreibt vor, die Fremdkapitalkosten, die direkt dem Erwerb, dem Bau, oder der Herstellung eines qualifizierten Vermögenswerts entstanden sind, zu aktivieren. Fremdkapitalkosten, die auch ohne den Erwerb, beziehungsweise ohne das Herstellen von den zusätzlichen Vermögen entstanden hätten, sind wie übrig als Aufwand zu buchen.¹⁷³

Abschnitt 25 in dem IFRS für KMUs behandelt die Fremdfinanzierungskosten. Zu den Fremdfinanzierungskosten gehören:

- Zinsenaufwand, der mit der Effektivzinsmethode berechnet wurde, wie der Abschnitt IFRS for SME 11 (einfache Finanzinstrumente) beschreibt
- Finanzierungskosten aus Leasings Verträgen
- Währungsdifferenzen, die aus Fremdwährungskrediten stammen, falls sie als Zinskorrektur zu beurteilen sind.¹⁷⁴

¹⁷³ Vgl. IFRS International Financial Reporting Standards 2013, 23.10

¹⁷⁴ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 25.1

Derzeit behandelt der Abschnitt 25 die Fremdfinanzierungskosten als reine Aufwendungen, die den Gewinn vermindern oder erhöhen und in der Periode, wo sie anfallen, auch verbucht werden sollen. Die mögliche Aktivierung und deren Voraussetzungen sind in dem Abschnitt 25 derzeit noch nicht erfasst.¹⁷⁵ Ein Grund dafür ist laut IASB die Schwierigkeit der Identifikation eines qualifizierten Vermögenswertes bei kleinen und mittleren Unternehmen und die Richtigkeit der Berechnung von dazugehörigen Fremdkapitalkosten, die man aktivieren kann.¹⁷⁶

Die Befragten in der RfI Befragung, sowie die Mitarbeiter der BDO Austria GmbH wurden gefragt, ob auch die IFRS für KMUs die Regelung in der Abschnitt 25 an die IAS 23 annähern soll, und die dem qualifizierten Vermögenswert direkt zurechenbaren Fremdkapitalkosten aktivieren sollen, oder ob man keine Änderungen in dem Abschnitt tätigen soll und die Fremdkapitalkosten jeglicher Art weiter als Aufwand verbuchen soll.

¹⁷⁵ International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 25.1-3

¹⁷⁶ Eierle et al. 2014; S. 2240

4.2.9.2 Auswertung

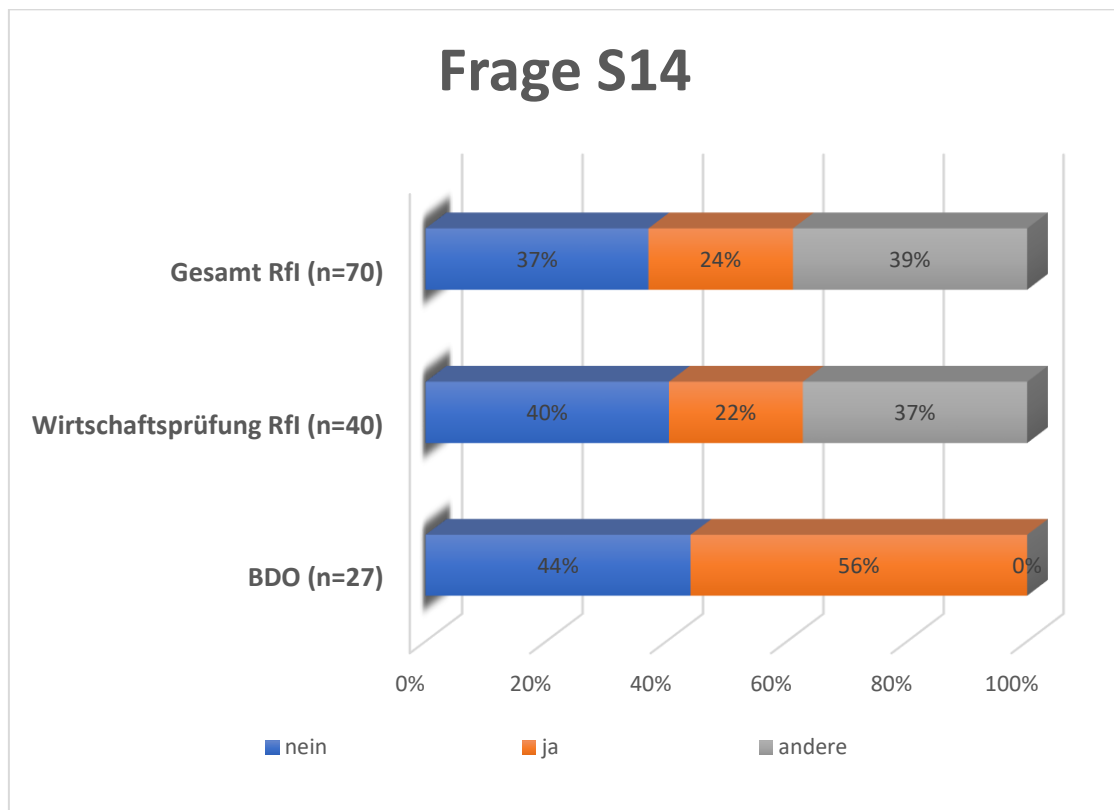


Abbildung 18: Frage S14¹⁷⁷

Die Antwort „nein“ bedeutet, dass keine Änderungen in derzeitigen Restriktionen erwünscht sind. Allerlei Fremdkapitalkosten sollen weiterhin als Aufwand verbucht werden. Die Antwort „ja“ bedeutet, dass die Fremdkapitalkosten, die direkt beim Erwerb, der Entwicklung oder Herstellung eines qualifizierenden Vermögenswertes zuzuordnen sind, ähnlich wie in der IAS 23 aktiviert werden dürfen.¹⁷⁸

Die Umfrage der IASB im Jahr 2012 hat folgende Ergebnisse gezeigt: dagegen waren 37 Prozent aller Befragten, dafür nur 24 Prozent und die Mehrheit (39 Prozent) aller Befragten schlägt andere Lösungen vor.

Die Frage, ob man die Fremdkapitalkosten beim Erwerb oder der Herstellung des Vermögenswertes aktivieren muss, wurde von den Teilnehmern aus der BDO Austria GmbH mit 44,44 Prozent mit „nein“ beantwortet. Zwei Personen mehr (56 Prozent) sind dafür, dass man die Fremdkapitalkosten pflichtig aktiviert.

¹⁷⁷ Siehe Anhang

¹⁷⁸ Vgl. IFRS Foundation 2012; S.27

4.2.10 Frage S9

„Sollte im IFRS für KMUs ein Wahlrecht zur Anwendung des Neubewertungsmodells für Sachanlagen eingeführt werden?“

4.2.10.1 Problemstellung

Das Anlagevermögen behandelt IFRS für KMUs im Abschnitt Nr. 17 (Property, Plant and Equipment).

Zum Anlagevermögen gehört nach dem IFRS Für KMU ein materielles Vermögen, das für Herstellung oder Lieferung von Waren oder Dienstleistungen bestimmt ist. Weitere mögliche Verwendungszwecke sind:

- Vermietung an Dritte
- wegen Verwaltungsrecht gehaltenes Anlagevermögen

Das Verwenden von diesen Vermögensgegenständen ist für mehr als eine Periode gedacht.¹⁷⁹

Kein Anlagenvermögen nach IFRS für KMUs sind:

- biologisches Anlagevermögen, das für Agrikultur bestimmt ist
- Abbau von Schürfrechte
- Bodenschätze
- nicht erneuerbare Ressourcen.¹⁸⁰

Das Hauptmerkmal eines Anlagevermögens ist die Erstansetzung mit seinen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten. Als weiteres wird der Vermögensgegenstand über seine Nutzungsdauer planmäßig abgeschrieben.

Der Bilanzierter soll jährlich überprüfen, ob sich die Abschreibungsbasis nicht geändert hat. Bei gegebener Wertminderung ist er verpflichtet, die Abschreibungsbasis zu vermindern und als zusätzlicher Aufwand zu buchen.¹⁸¹

IAS 16 umfasst die Regelungen für das Sachanlagevermögen für full IFRS. Der Paragraph 16.31 beschreibt das Neubewertungsmodell. Dieses Modell besagt, dass

¹⁷⁹ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009, 17.1-17.2, S. 92

¹⁸⁰ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009, 17.3, S.69

¹⁸¹ Vgl. Buschhüter und Striegel 2015, S. 69

wenn man bei der Sachanlage den beizulegenden Zeitwert verlässlich schätzen kann, kann man diesen als ein neuer Wert der Sachanlage ansetzen. Die planmäßigen kumulierten Abschreibungen sind am Ende der Periode wie gewohnt abzuschreiben. Die Neubewertungen müssen regelmäßig durchgeführt werden, um sicherzustellen, ob der beizulegende Zeitwert nicht von dem aktuellen Buchwert abweicht.¹⁸² Die Neubewertungsmethode wurde bei dem IFRS für KMUs nicht übernommen. Experten sind der Meinung, dass diese Methode die Vergleichbarkeit von Rechnungslegungsinformationen beeinträchtigen würde.¹⁸³

4.2.10.2 Auswertung

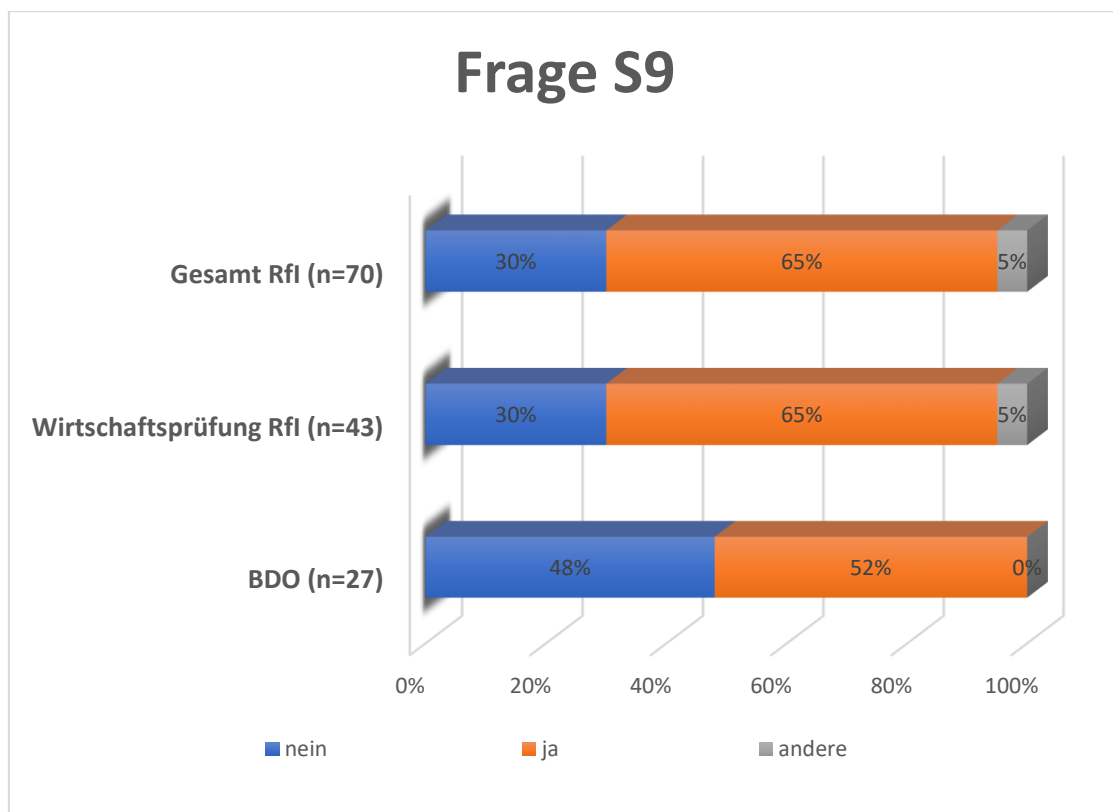


Abbildung 19: Frage S9¹⁸⁴

Die Antwort „nein“ bedeutet, dass keine Änderungen in derzeitigen Restriktionen erwünscht sind. Das Anlagevermögen soll weiterhin nach dem

¹⁸² Vgl. IFRS International Financial Reporting Standards 2013; 16.31-34, S. 102

¹⁸³ Vgl. Eierle et al. 2014; S.2241

¹⁸⁴ Siehe Anhang

Anschaffungskostenmodell bilanziert werden. Die Antwort „ja“ bedeutet, dass nach dem IFRS for SME ein Wahlrecht geben soll, um sich zwischen dem Anschaffungskostenmodell und Neubewertungsmodell zu entscheiden.¹⁸⁵

Die Antworten aus der IASB Befragung sind im Vergleich zu den Antworten von den Mitarbeitern der BDO Austria GmbH deutlicher ausgefallen. Dafür sind 65 Prozent aller Befragten, dagegen nur 30 Prozent. 5 Prozent der Befragten haben die Antwort „anders“ ausgewählt. Die Antworten in der Interessengruppe „Wirtschaftsprüfung“ stimmen prozentuell mit den Antworten der Grundgesamtheit überein.

Auf die Frage, ob im IFRS für KMUs ein Wahlrecht zur Anwendung des Neubewertungsmodells für Sachanlage eingeführt werden soll, haben 48 Prozent der Befragten aus der BDO Austria GmbH mit „nein“ beantwortet. Die Antwort „ja“ wurde um eine Person mehr, mit 52 Prozent beantwortet.

4.2.11 Frage S16

„Sollte IFRS für KMUs latente Steuern erfassen, wenn ja, wie sollen die erfasst werden?“

4.2.11.1 Problemstellung

Die Ertragssteuern sind im IFRS für KMUs unter dem Abschnitt 29 erweitert. Er behandelt laufende sowie latente Steuer. Die Ertragssteuern sind alle nationalen oder ausländischen Steuern, die am steuerbaren Ertrag anfallen.¹⁸⁶

¹⁸⁵ Vgl. IFRS Foundation 2012; S. 22

¹⁸⁶ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 29.1-2, S. 177

Die unten angeführte Tabelle stellt die Ursachen der latenten Steuer dar:

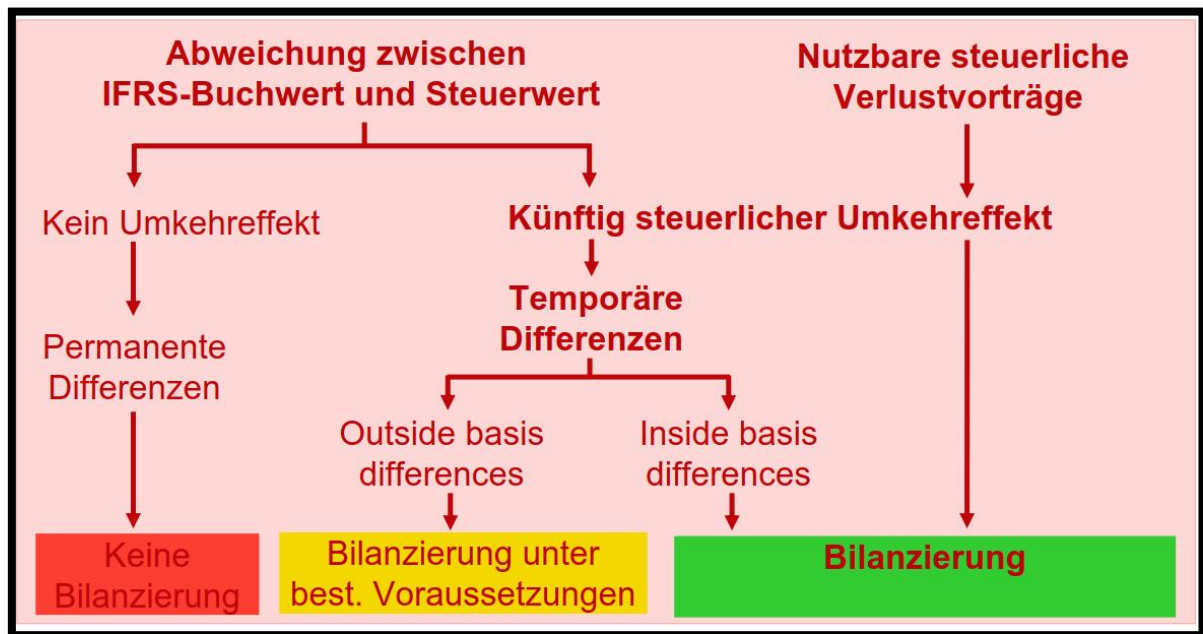


Abbildung 20: Ursachen der latenten Steuer¹⁸⁷

Falls sich der IFRS-Buchwert und der Steuerwert unterscheiden, ist es zuerst wichtig festzustellen, ob sich die Änderung zukünftig anpasst, in anderen Worten, ob zu einem Umkehreffekt kommt. Falls nicht, handelt es sich um eine permanente Differenz, die nicht zu bilanzieren ist. Wenn der steuerliche Umkehreffekt in der Zukunft stattfindet, handelt es sich um sogenannte temporäre Differenzen, die entweder „Outside basis differences“, die unter bestimmten Voraussetzungen zu bilanzieren sind, oder „Inside basis differences“, die normal zu bilanzieren sind. In dem Fall, dass es sich um nutzbare steuerliche Verlustvorträge handelt, wo es sich ebenfalls um temporäre Differenzen aufgrund künftigen steuerlichen Umkehreffekt handelt, werden diese ebenfalls bilanziert.¹⁸⁸

¹⁸⁷ Vgl. Stuers 2008; S.8

¹⁸⁸ Vgl. Stuers 2008; S.8

Bilanzbeziehung	Latente Steuer
AKTIVA	
① IFRS-Buchwert > Steuerwert	Steuerschuld
② IFRS-Buchwert < Steuerwert	Steueranspruch
PASSIVA	
③ IFRS-Buchwert > Steuerwert	Steueranspruch
④ IFRS-Buchwert < Steuerwert	Steuerschuld

Abbildung 21: Bilanzierung von latenten Steuern¹⁸⁹

Die Tabelle beschreibt die vier möglichen Konstellationen, wann die latenten Steuern entstehen. Wenn ein Vermögensgegenstand einen höheren IFRS-Buchwert als einen Steuerwert ausweist, kommt es zur Steuerschuld, die als passive latente Steuer zu bilanzieren ist. In der zweiten Situation, wo der IFRS-Buchwert kleiner als der Steuerwert ist, entsteht ein Steueranspruch, der sich als aktive latente Steuern abbildet.

Auf der Passivseite der Bilanz ist das Verhaltensmuster umgekehrt. Falls der IFRS-Buchwert den Steuerwert übersteigt, besteht ein Steueranspruch, aktive latente Steuer. Die Steuerschuld entsteht, wenn der IFRS-Buchwert kleiner als der Steuerwert ist.¹⁹⁰

Temporary Konzept

Das Temporary- Konzept basiert auf der richtigen Ermittlung von dem Gewinn anhand von Bilanzorientierung. In englischsprachigen Raum nennt sich dieses Konzept auch Asset-Liability Approach, was bedeutet, dass sich der Gewinn der Veränderung im Reinvermögen gleicht. Mit anderen Wörtern gesagt, ist der Gewinn bei einem Temporary Konzept die Differenz zwischen Vermögenswerten und Schulden. Latente

¹⁸⁹ Vgl. Stuers 2008; S.9

¹⁹⁰ Vgl. Stuers 2008; S.9

Steuern stellen tatsächliche Schulden und Vermögenswerte dar. Es handelt sich dabei um keine periodengerechte Bilanzierung.¹⁹¹

Latente Steuern werden in IFRS for SME nur anhand von Temporary Konzept bilanziert. Die temporären Differenzen entstehen zwischen dem Buchwert eines Vermögens und seiner steuerlichen Basis. Dementsprechend wurden aktive oder passive latente Steuern gebildet.

Temporäre Differenzen entstehen auch für solche Bilanzposten, die eine Steuerbemessungsgrundlage haben, aber noch nicht entweder als Vermögensgegenstände oder Schulden bilanziert sind. Als weitere entstehen die temporären Differenzen, wenn sich die ursprüngliche Steuerbasis ändert, aber die Veränderung wird die steuerbaren Aktiva oder Passiva nicht beeinflussen.¹⁹²

Falls die latente Steuerschuld aus unten genanntem Sachverhalten entsteht, darf nicht bilanziert werden:

- erstmaliger Ansatz von Geschäfts- oder Firmenwert
- erstmaliger Ansatz von einem Vermögenswert oder von einer Schuld, die aus keinem Unternehmenszusammenschluss entsteht. Der Vermögenswert, beziehungsweise die Schuld darf zum Zeitpunkt des Geschäftsvorfalles das Ergebnis von Steuern, sowie das noch zu versteuernde Ergebnis nicht beeinflussen.¹⁹³

Timing Konzept

Das Grundprinzip des Timings – Konzeptes ist ein periodengerechter Gewinn zu ermitteln. Daher nennt sich dieses Prinzip gewinnorientiert oder Revenue- Expense- Approach. Die Aktiva und Passiva sind als Verrechnungsposten gesehen. Bei dem Timing- Konzept sind zwei Prinzipien maßgebend. Bei der Thematik von Erträgen kommt das Realisationsprinzip zur Anwendung. Wenn man den Erträgen auch die konkreten Aufwendungen zuteilen will, wird das „matching principle“ angewendet. Latente Steuer sind damit eine Art der Rechnungsabgrenzungsposten, die eine periodengerechte Bilanzierung gewährleisten sollen.¹⁹⁴

¹⁹¹ Vgl. Meyer 2013; S.42

¹⁹² Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 29.3, 29.14

¹⁹³ Vgl. IFRS International Financial Reporting Standards 2013; IAS 12.15

¹⁹⁴ Vgl. Meyer 2013; S. 37

Differenzen zwischen dem Jahresabschluss und der Steuerbilanz nach dem Timing Konzept:

Differenz	Erklärung	Beispiel
Zeitlich begrenzte (timing difference)	Die Differenzen kehren sich in folgenden Perioden wieder um. Erfolgswirksame Erfassung in der GuV	Abschreibungsunterschiede zwischen Jahresabschluss und Steuerbilanz. PKW Abschreibung
Zeitlich unbegrenzte	Die Differenzen gleichen sich in folgenden Perioden nicht aus.	Steuerfreie Erträge
Quasi zeitlich unbegrenzte	Die Differenzen kehren sich um, aber nicht automatisch, sondern durch eine Managemententscheidung im Extremfall.	Steuerlich nicht anerkannte Abschreibung von Grundstücken Liquidationsfall

Abbildung 22: Differenzen zwischen dem Jahresabschluss und der Steuerbilanz nach dem Timing Konzept¹⁹⁵

Zusammengefasst kommt die Bildung von aktiven latenten Steuern anhand des Timing-Konzepts dann zustande, wenn die Erträge aus der Steuerbilanz früher als in dem Jahresabschluss erfasst werden. Bei den Aufwendungen im Fall, wenn sie später erfasst werden. Bei den passiven latenten Steuern wird der Ertrag im Jahresabschluss früher und der Aufwand später als in der Steuerbilanz erfasst.¹⁹⁶

¹⁹⁵ Vgl. Meyer 2013; S. 38

¹⁹⁶ Erklärung der Abbildung Nr. 23

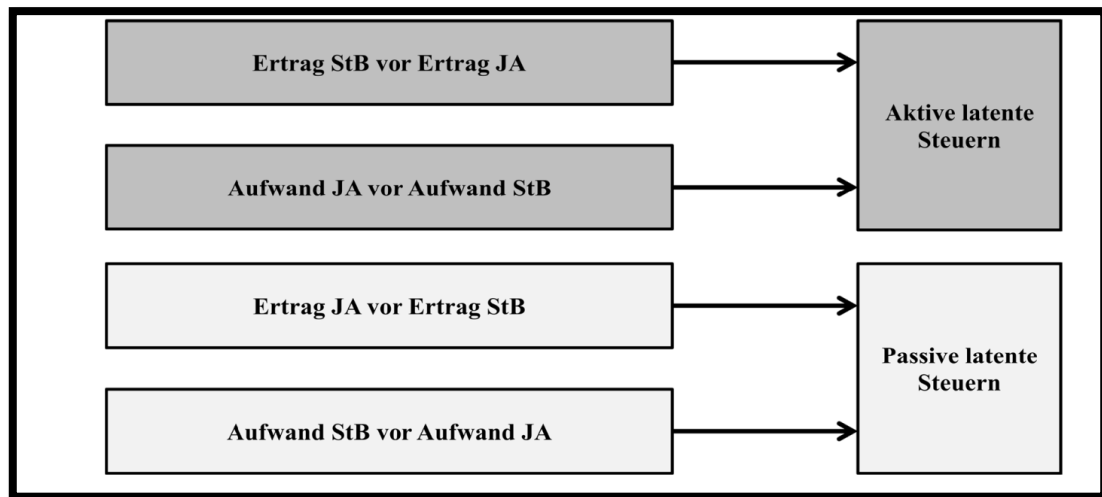


Abbildung 23: Latenter Steuer nach dem Timing Konzept¹⁹⁷

Die IFRS für KMU hat sich auch in dieser Problematik an full IFRS angelehnt und verwendet für die Bilanzierung der latenten Steuern ausschließlich das Temporary Konzept.¹⁹⁸

Viele Anwender behaupten, dass die Bilanzierung von latenten Steuern bei kleinen und mittleren Unternehmen zu komplex sei und die Steuern nicht abgrenzen soll. Eine andere Gruppe behauptet, dass die Unternehmen die latenten Steuern anhand vom Timing Konzept erfassen soll. Die dritte Gruppe will weiter anhand von dem Temporary- Konzept bilanzieren. Alle drei Szenarien wurden als Antwortmöglichkeiten im Fragebogen angeboten.¹⁹⁹

¹⁹⁷ Vgl. Meyer 2013; S. 40

¹⁹⁸ Vgl. Eierle et al. 2014; S.2241

¹⁹⁹ Vgl. IFRS Foundation 2012

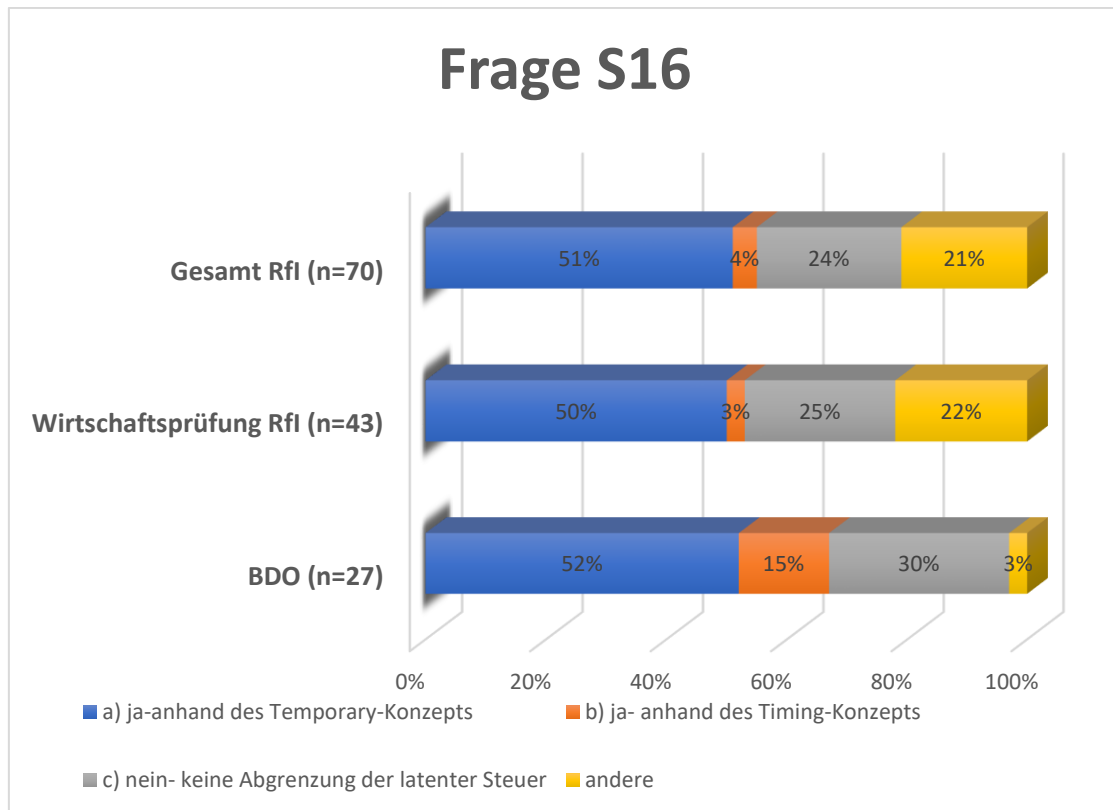


Abbildung 24: Frage S16²⁰⁰

Die Befragten aus der IASB Fragebogen „Request for Information“ haben die Möglichkeit der Anwendung vom Temporary-Konzept auch als häufigste Antwort gewählt (51 Prozent). Die zweithäufigste Antwort mit 24 Prozent war, dass man bei KMUs die latenten Steuern nicht abgrenzen soll. Das Timing Konzept haben nur 4 Prozent der Befragten gewählt. 21 Prozent

hat die Antwort „andere“ gewählt. Die Interessengruppe „Wirtschaftsprüfung“ hat prozentuell die gleichen Antworten wie die Grundgesamtheit gewählt.

Auf die Frage, ob und wie die KMUs die latenten Steuern erfassen sollen, haben 52 Prozent der Befragten aus der BDO Austria GmbH mit „ja“, anhand des Temporary-Konzepts“ geantwortet. Die zweithäufigste Antwort war „nein- keine Abgrenzung latenter Steuern“. 14 Prozent sind der Meinung, dass man die latenten Steuern anhand vom Timing Konzept erfassen soll. Einer der Befragten findet das Wahlrecht bei der Anwendung als die richtige Vorgehensweise.

²⁰⁰ Siehe Anhang

4.2.12 Frage S17

„Sollte Abschnitt 29 unter Berücksichtigung der Bedürfnisse der Abschlussnutzer von KMUs an IAS 12 angepasst werden?“

4.2.12.1 Problemstellung

Die Frage S17 bezieht sich auf die Frage S16, wo die latenten Steuer ausgearbeitet wurden. Wie in der Frage S16 bereits erwähnt, der Abschnitt 29 im IFRS für KMUs bietet zur Anwendung das Temporary Konzept an.

Die IFRS Regelung stellt keine Basis für die steuerliche Gewinnermittlung dar. Damit ist die rein informative Funktion des Abschlusses vor allem für KMU sehr kostspielig. In der deutsch-österreichischen Rechnungslegung ist die Maßgeblichkeit nach dem Paragraph **5 Abs 1 Satz 1 EStG**) eine Grundbasis für die steuerliche Gewinnermittlung. Die Entwicklung einer einheitlichen Steuerbilanz steht aber derzeit nicht fest. Solche Steuerreform scheint vor allem für KMU derzeit als sehr vorteilhaft. Solange es aber nicht gelingt, bleibt die handelsrechtliche Bilanz die Ausgangsbasis für die Steuern. Jedoch können sich an den Ergebnissen nicht die Steuerbehörden bedienen, da die Informationen, aus dem Jahresabschluss nicht als Bemessungsgrundlage für die Steuerabfuhr dienen.²⁰¹ Die Umstellung auf die IFRS Regelungen solle zur Steuerentlastung führen. Es sind noch einige Steuersatzumstellungen ausständig, um mehr Steuerneutralität zu erreichen. Die Wahl der Übergangsregeln variiert stark von der Branche, Unternehmensgröße und Struktur des Unternehmens.²⁰²

Das Erfassen von latenten Steuern in full IFRS wird im Abschnitt IAS 12 beschrieben. Folgende Frage geht auf die Problematik ein, ob sich der Abschnitt 29 auch im Hinblick auf das Timing Konzept an die IAS 12 anpassen soll.

²⁰¹ Vgl. Ebke et al. 2007; S.84

²⁰² Vgl. Ganter 2005; S.4

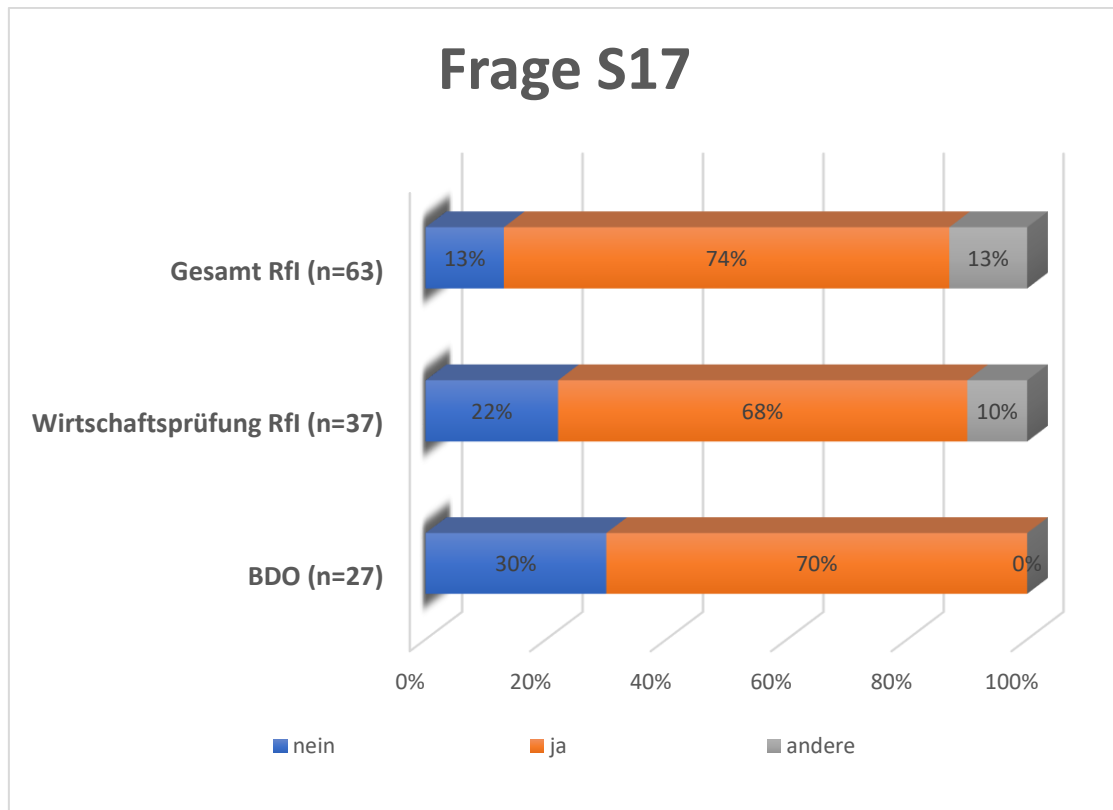


Abbildung 25: Frage S17²⁰³

Die Antwort „nein“ bedeutet, dass keine Änderungen im Abschnitt 29 erwünscht sind. Die Antwort „ja“ bedeutet, dass sich der Abschnitt 12 „IFRS for SME konform“ und die IAS 12 anpassen soll.²⁰⁴

Folgende Ergebnisse zeigt auch die Befragung aus dem Jahr 2012, die die IASB durchgeführt hat: 74 Prozent aller Befragten haben die Frage positiv beantwortet. Restliche 26 Prozent der Antworten teilen sich zwischen der Antwort „nein“ (13 Prozent) und der Antwortmöglichkeit „anders“ (13 Prozent).

Bei der Interessengruppe „Wirtschaftsprüfung“ wurde die Antwort „ja“ ebenfalls in den meisten Fällen gewählt (68 Prozent). Die negative Antwort wurde um 12 Prozent mehr als die Antwort „anders“ gewählt.

Die Frage, ob der Abschnitt 29 an IAS 12 angepasst werden soll, (unter Berücksichtigung der Bedürfnisse der Abschlussnutzer) wurde bei den Befragten aus

²⁰³ Siehe Anhang

²⁰⁴ Vgl. IFRS Foundation 2012; S.30

der BDO Austria GmbH mit überwiegender Mehrheit – 70 Prozent positiv beantwortet. Restliche 30 Prozent haben als Antwort „nein“ gewählt.

4.2.13 Frage S11

„Sollte Abschnitt 18.20 wie folgt geändert werden: „Wenn ein Unternehmen nicht in der Lage ist, eine verlässliche Schätzung der Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswertes abzugeben, soll die Nutzungsdauer annahmegemäß 10 Jahre betragen, es sei denn, ein kürzerer Zeitraum kann glaubhaft gemacht werden?““

4.2.13.1 Problemstellung

Die letzte Frage der Befragung behandelt die Schätzung der Nutzungsdauer bei immateriellen Vermögenswerten. Es wurde gefragt, ob die Nutzungsdauer bei keiner verlässlichen Schätzung auf 10 Jahre gestellt werden soll, außer im Fall, dass ein kürzerer Zeitraum glaubhaft gemacht werden kann.

Der Abschnitt 18 IFRS für KMUs behandelt die immateriellen Vermögensgegenstände außer dem Firmenwert. Als immaterielle Vermögensgegenstände gelten identifizierbare, nicht monetäre Gegenstände ohne physische Substanz. Als immaterielle Vermögensgegenstände gelten nicht: Finanzanlagevermögen, Reserven von Mineralien und die Rechte daran, sowie nicht erneuerbare Ressourcen.²⁰⁵

In dem Abschnitt 18.20 steht fest, dass wenn es nicht glaubhaft ist, eine Nutzungsdauer von immateriellen Anlagevermögen zu bestimmen, soll diese auf 10 Jahren festgestellt werden.²⁰⁶

Die Abschnitte 18.21-18.22 beschreiben die Nutzungsdauer und die Abschreibungsmethode. Der Vermögensgegenstand soll über die Nutzungsdauer planmäßig abgeschrieben werden.

Die Höhe der Abschreibung soll als Aufwendung in der Bilanz verbucht werden. Die Abschreibung beginnt mit dem Datum der Betriebsbereitschaft. Die

²⁰⁵ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 18.1-3, S. 98

²⁰⁶ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 18.20, S. 101

Abschreibungsmethode kann frei gewählt werden. Falls diese nicht möglich ist, wurde immer die lineare Abschreibung angewendet.²⁰⁷

Einige Experten behaupten, dass man auch eine kürzere Nutzungsdauer als 10 Jahre anwenden darf.

4.2.13.2 Auswertung

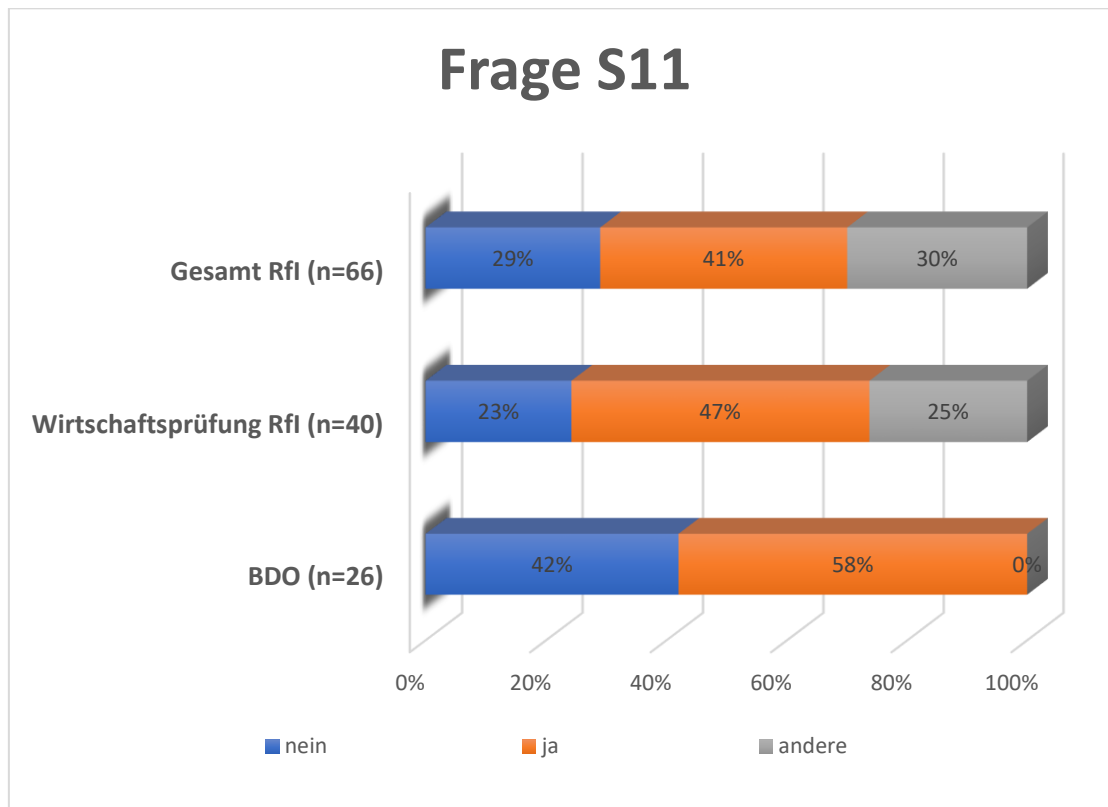


Abbildung 26: Frage S11²⁰⁸

Die Antwort „nein“ bedeutet, dass keine Änderungen in derzeitigen Restriktionen erwünscht sind. Die vorgeschriebene Nutzungsdauer von 10 Jahren ist bei fehlenden verlässlichen Schätzung angemessen. Die Antwort „ja“ bedeutet, dass der Abschnitt 18.20 so geändert gehört, dass auch eine kürzere Periode als 10 Jahre angewendet sein darf.²⁰⁹

²⁰⁷ Vgl. International Accounting Standards Board (IASB®) 2009; 18.21-22, S.101

²⁰⁸ Siehe Anhang

²⁰⁹ Vgl. IFRS Foundation 2012; S.24

Die Befragung, die die IASB im Jahr 2012 durchgeführt hat, ist wie folgt ausgefallen: 41 Prozent aller Befragten wären mit diesem Szenario einverstanden. 29 Prozent sind dagegen. 30 Prozent haben weder die Antwort ja, noch nein gewählt. Die Befragung bei der Interessengruppe „Wirtschaftsprüfung“ ist proportional homogen zur Grundgesamtheit ausgefallen.

Die Mitarbeiter der BDO Austria GmbH sind sich in 57,69 Prozent bei der Antwort „ja“ einig. restliche 42 Prozente lehnen diese Möglichkeit ab.

4.3 Statistische Fragen in der BDO Befragung

In diesem Unterkapitel werden die statistischen Fragen, die die Mitarbeiter der BDO Austria beantwortet haben, ausgewertet. Die Fragen dienen dazu, sich ein besseres Bild über die befragte Stichprobe zu schaffen.

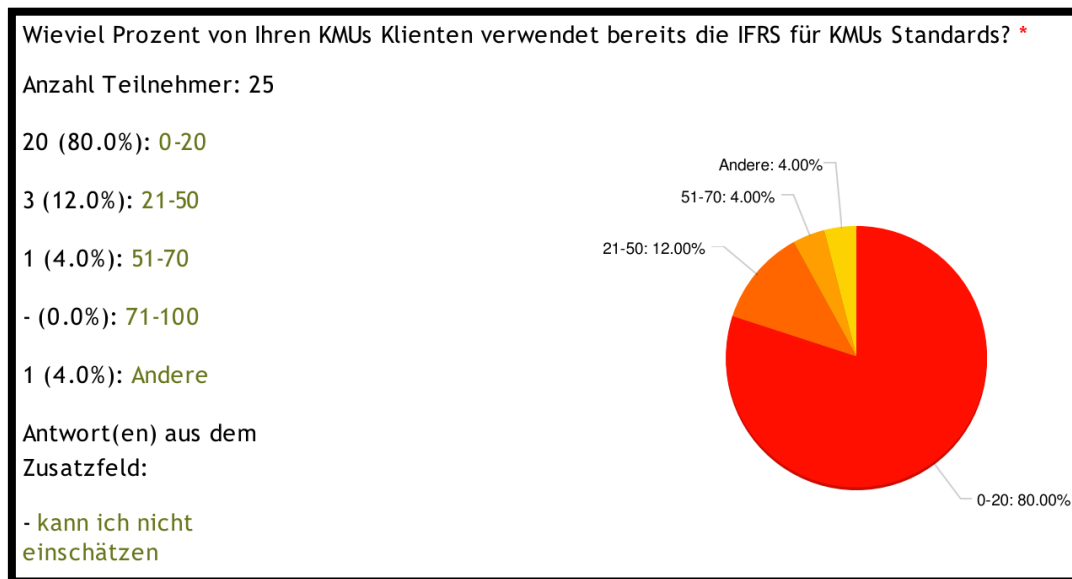


Abbildung 27: Verwendung von IFRS für KMUs bei den Klienten aus der BDO Austria GmbH²¹⁰

Am Ende der Befragung von Mitarbeitern der BDO Austria GmbH wurden die statistischen Daten gesammelt. Die Befragung hat gezeigt, dass aktuell nur wenige der Klienten der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft die IFRS für KMUs Standards anwenden. 80 Prozent aller Befragten haben angegeben, dass nur bis zum 20 Prozent aller Klienten, die sie betreuen, die IFRS für KMUs bereits anwenden. Weitere 12 Prozent verfügen bis zum 50 Prozent über solche Klienten und nur 4 Prozent haben angegeben, dass bis zum 70 Prozent von ihren Klienten die IFRS für KMUs anwenden. Diese Erhebung zeigt damit, dass die IFRS für KMUs in der Praxis noch nicht häufig angewendet werden.

²¹⁰ Eigene Abbildung

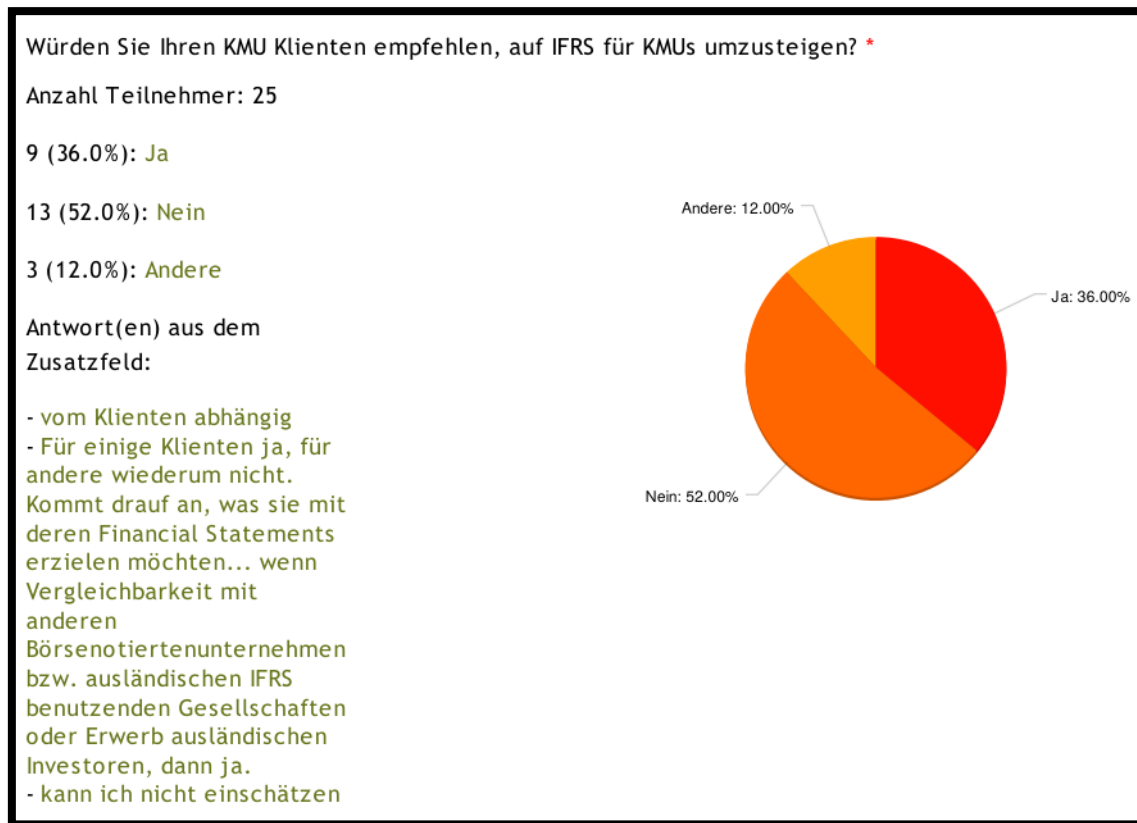


Abbildung 28: Ergebnisse zu der Frage, ob die Mitarbeiter der BDO Austria den Klienten empfehlen würden, auf IFRS für KMUs umzusteigen. ²¹¹

Die Antworten auf die Frage, ob die Mitarbeiter der BDO Austria die Verwendung von IFRS für KMU seinen Klienten empfehlen würden, ist heterogen ausgefallen. Nur 38 Prozent aller Befragten würden die Umstellung empfehlen. Die Mehrheit, 52 Prozent, ist gegen die Umstellung und meint, dass die UGB für die KMU weiterhin günstiger ist. 12 Prozent sind in dieser Frage unentschieden. Die Argumentation war, dass die Entscheidung vor allem sehr von Klienten abhängt. Falls sich die Klienten international vergleichbar machen möchten oder ausländische Investoren erobern möchten, ist die Umstellung ein richtiger Weg.

²¹¹ Eigene Abbildung

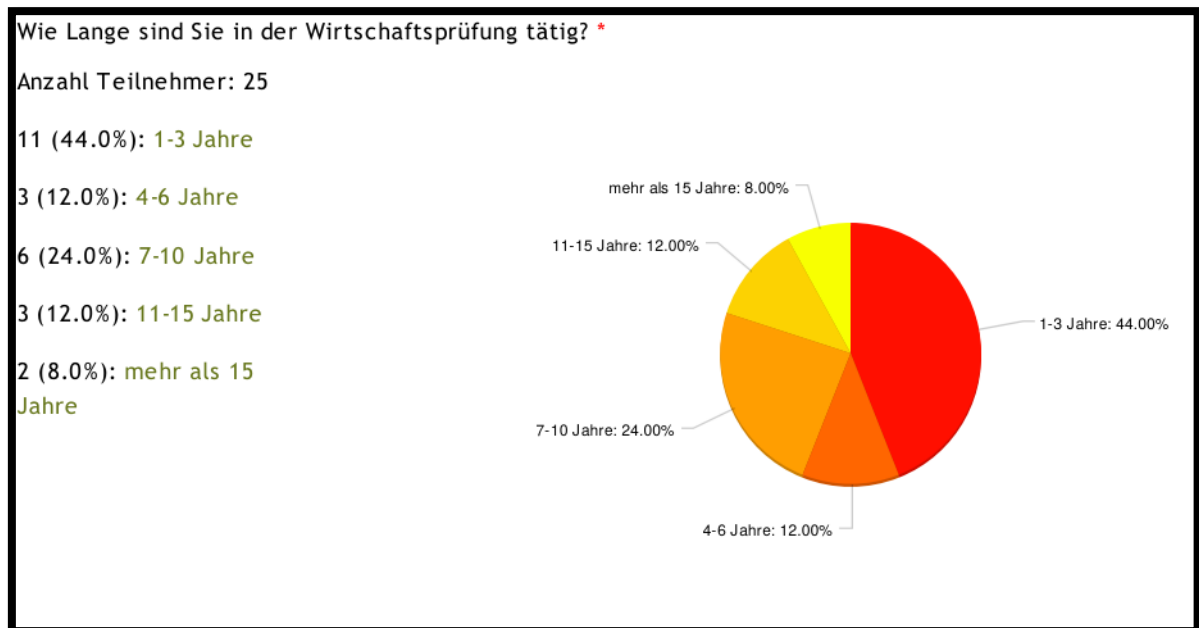


Abbildung 29: Antworten auf die Frage, wie lange die Befragten in der Wirtschaftsprüfung tätig sind²¹²

Um die Befragten besser einzuschätzen, wurden sie gefragt, wie viele Jahre sie schon in der Wirtschaftsprüfung tätig sind. 44 Prozent sind in der Wirtschaftsprüfung von einem bis zu drei Jahren tätig. Die zweithäufigste Antwort war ein Beschäftigungszeitraum zwischen 7-10 Jahre, wo man schon darauf schließen kann, dass die Befragten langjährige Erfahrungen mit ihren Klienten und mit dem Fach Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung haben. Der Zeitraum vier bis sechs Jahre, sowie der Zeitraum elf bis zwölf Jahre ist homogen mit 12 Prozent in der Gruppe vertreten. Am wenigsten ist die Gruppe mit mehr als fünfzehnjährigen Erfahrungen betreten. Dieses ist mit der Tatsache zu begründen, dass die Steuerberatung- und Wirtschaftsprüfungskanzlei verhältnismäßig mehr Mitarbeiter hat, die weniger als 15 Jahre Erfahrung haben. Es ist erwünscht, dass vor allem neue junge Mitarbeiter in Teams aufgenommen und operativ tätig werden. Ältere Mitarbeiter haben meistens eine leitende Funktion.

²¹² Eigene Abbildung

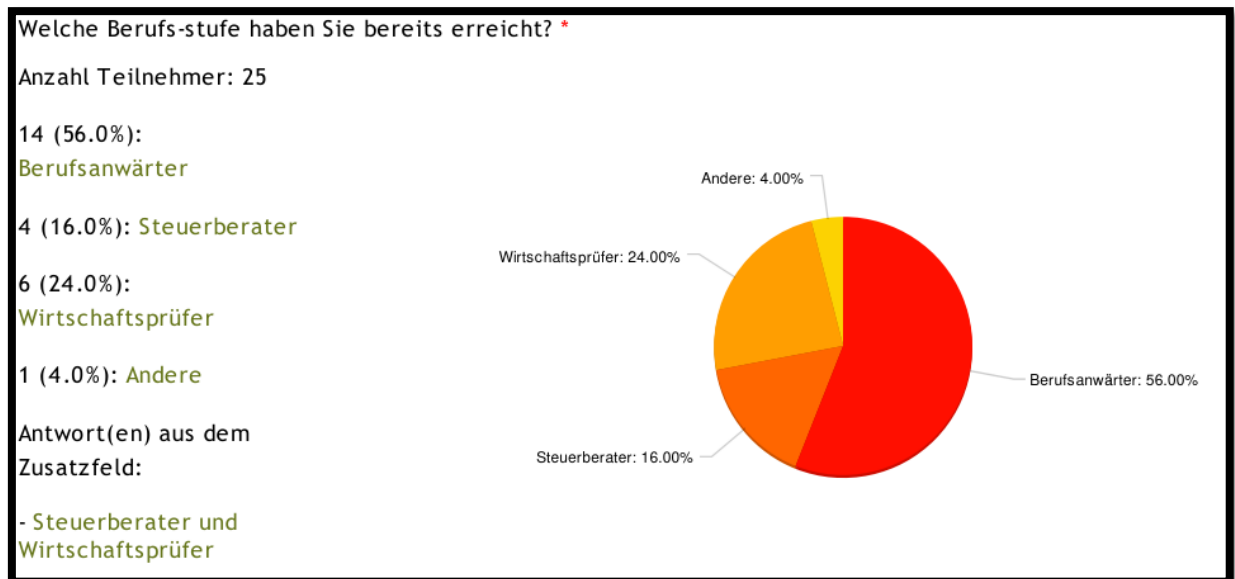


Abbildung 30: Die Antworten der Befragten auf die Frage, wie lange sie in der Wirtschaftsprüfung tätig sind.²¹³

Die letzte statistische Frage hängt mit der vorletzten Frage zusammen. Je länger die Mitarbeiter in der Branche sind, desto höhere Berufsstufe haben sie erreicht. Die Mehrheit (56 Prozent) aller Befragten bilden die Berufsanwärter ab. 16 Prozent der Befragten haben die Berufsberechtigung als Steuerberater, 24 Prozent als Wirtschaftsprüfer. Ein/e der Befragten hat die Antwort „andere“ gewählt und gibt sich als Steuerberater und auch Wirtschaftsprüfer aus. Es wird aber davon ausgegangen, dass die Wirtschaftsprüfer bereits auch die Steuerberaterprüfung abgelegt haben, dass sich die Mehrheit der Mitarbeiter noch im alten System der Berufsberechtigung befindet. Laut der KWT muss man im alten System zuerst die Steuerberatungsprüfung bestehen, um nach 2 Jahren zur Wirtschaftsprüfer Prüfung antreten dürfen.²¹⁴

²¹³ Eigene Abbildung

²¹⁴ Akademie der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer 2018; Zugriff am 01.10.2018

5 Conclusio

Mittels dieser Masterarbeit wurde die Vorteilhaftigkeit der Anwendung, beziehungsweise des Umstiegs von kleinen und mittleren Unternehmen auf die IFRS für KMU untersucht. Wie in der Arbeit gezeigt wurde sind europäische, vor allem deutschsprachige Länder, noch nicht ganz offen, die neuen Regelungen zur Gänze zu übernehmen. Sie verlassen sich auf eigene, nationale Rechnungslegung. Obwohl die internationale Rechnungslegung in einigen Punkten eine höhere Kosten-Nutzen Funktion ausweist, wird die Anwendung hauptsächlich aus Ressourcen Gründen abgelehnt. Vor allem ist die Übergangsphase, wo das Unternehmen von nationalen auf die internationale Rechnungslegung umsteigt, sehr kostspielig.

Die Auswertungen der Fragen aus dem Kapitel 4 haben folgende Ergebnisse gezeigt:

Die ausgewählten Fragen aus der Request for Information (2012) wurden in der für die Masterarbeit durchgeführte Befragung bis auf einzelne Abweichungen ähnlich beantwortet. Aus den Ergebnissen von beiden Befragungen kann man die Schlussfolgerung ziehen, dass die Änderungen in den IFRS für KMU eher skeptisch wahrgenommen werden. Die Wirtschaftsprüfer gehen mit den möglichen Änderungen und deren Umsetzung vorsichtig um.

Die Antworten zeigen, dass die österreichischen Unternehmen aus der Sicht der Berufsgruppe „Wirtschaftsprüfung“ nur in Einzelfällen auf die Umstellung zum Internationalen Rechnungslegung bereit sind. Die Anwendung wurde von der Mehrheit abgelehnt. Ähnlich wie die Theoriercherche bewiesen hat, sehen die Wirtschaftsprüfer die Umstellung sehr kostenaufwendig.

Da die Bedeutung der IFRS weltweit immer mehr steigt, sollten sich die österreichischen Unternehmen trotz all den Vorteilen, die aus der UGB Bilanzierung folgen, einen Umstieg auf die IFRS für KMU überlegen. Die internationale Expansion gewinnt immer mehr an Bedeutung und eine einheitliche Rechnungslegung kann sämtliche Prozesse, die das Unternehmen durchführen muss, wesentlich erleichtern.

6 Literaturverzeichnis

6.1 Literaturquellen

Baumüller, Josef Mag.(FH); Nikolai, Haring Dr. (2015): Der IFRS für KMU. Überlegungen von dem Hintergrund einer in Österreich nicht stattfindenden Debatte. Jahrbuch für Controlling und Rechnungswesen 2015.

Beiersdorf, Kati Dipl.-Kffr.; Wiedmann, Harald Prof.Dr.; Schmidt, Martin Dr. (2007): IFRS im Mittelstand vor dem Hintergrund des Entwurfes eines IFRS für KMU. Hg. v. BFuP.

Bitzyk, Peter WP/StB Dr.; Steckel, Rudolf Univ.-Prof.Dr. (2014): Internationale Rechnungslegungsstandards. International Financial Reporting Standards. eine Einführung: Lexis Nexis.

Buschhüter, Michael; Striegel, Andreas (2015): IFRS für kleine und mittelgroße Unternehmen. Praktischer Einstieg in den IFRS for SMEs. Wiesbaden: Springer Gabler.

DAS EUROPÄISCHE PARLAMENT UND DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION (19.07.2002): VERORDNUNG (EG) Nr. 1606/2002 DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards. VERORDNUNG (EG) Nr. 1606/2002, S. 1–4.

Ebke, Werner Prof.Dr.Dr. h.c.; Luttermann, Claus Prof.Dr.; Siegel, Stanley Prof., B.S.,J.D. (2007): Internationale Rechnungslegungstandards für Börsenunabhängige Unternehmen?

EGHGB (2017): Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch. EGHGB.

Eierle, Brigitte Prof.Dr.; Ketterer, Simeon, MSc.; Shirkhani, David, MSc. (2014): Überarbeitung des IFRS for SMEs durch den Comprehensive Review (Teil 1). - Eine Vorstellung der geplanten Änderungen unter Bezugnahme auf die Stellungnahmen zum Request for Information. Hg. v. Der Betrieb. Otto-Friedrich-Universität Bamberg.

Füllbier, Rolf Uwe StB Prof. Dr.; Windthorst, Kay Prof. Dr. (2010): Die internationalen Bilanzierungsrichtlinien (IFRS for SME). Implikationen für Familienunternehmen und den Gesetzgeber. München.

Füllbier, Rolf Uwe Stb. Prof. Dr.; Gassen, Joachim Prof. Dr. (2010): IFRS für SMEs für den europäischen Mittelstand? Einige theoretische und empirische Überlegungen. In: *Der Betrieb* 25, S. 1357–1360.

Ganter, Ralph Prof.Dr. (2005): Anwendung der IAS/IFRS-Regeln auf KMU. Kurzexpertise für den AKEU Strasbourg. Hg. v. Dr. Ganter GmbH. Neustadt.

GANTER, Ralph Prof. Dr. (2005): Anwendung der IAS/IFRS-Regeln auf KMU. Kurzexpertise für den AKEU Strasbourg.

Glanz, Stephan; Pfaff, Dieter (2011): Perspektiven des "IFRS für KMU" in der Schweiz. Universität Zürich.

Heyd, Reinhard; Ernst, Carsten; Mohrmann, Ulf (2012): Vergleich von HGB, Full IFRS und IFRS for SMEs: Eine synoptische Gegenüberstellung.

HGB (07.12.2017): Handelsgesetzbuch. HGB, vom 62.

IASB (24.03.2004): IASB published a discussion paper on Standards for SMEs. London, Vereinigte Königreich. Pacter, Paul, ppacter@iasb.org. Online verfügbar unter <https://www.iasplus.com/de/binary/pressrel/2004pr17.pdf>, zuletzt geprüft am 05.04.2018.

IASB (09.07.2009): IASB publishes IFRS for SMEs. London, Vereinigte Königreich. Byatt, Mark; Horn, Sonja, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom. Online verfügbar unter <https://www.iasplus.com/en/binary/pressrel/0907ifrsforsmes.pdf>, zuletzt geprüft am 05.04.2018.

IFRS Foundation (2012): Request for Information. Comprehensive Review of the IFRS for SMEs. Hg. v. IFRS Foundation.

IFRS International Financial Reporting Standards (2013): IFRS International Financial Reporting Standards. inklusive International Accounting Standards (IAS) und Interpretationen (IFRIC, SIC). Unter Mitarbeit von Dirk Driesch und Udo Heckeler. Hg. v. RBS RoeverBroennerSusat GmbH & Co.KG.

Ihlau, Susann; Duscha, Hendrik; Gödecke, Steffen (2013): Besonderheiten bei der Bewertung von KMU. Planungsplausibilisierung, Steuern, Kapitalisierung. Wiesbaden, s.l.: Springer Fachmedien Wiesbaden (SpringerLink). Online verfügbar unter <http://dx.doi.org/10.1007/978-3-658-00945-8>.

International Accounting Standards Board (IASB®) (2009): IFRS® for SMEs. International Financial Reporting Standard (IFRS®) for Small and Medium-sized Entities (SMEs). Online verfügbar unter http://eifrs.ifrs.org/eifrs/files/118/ifrs%20for%20smes%202009_170.pdf, zuletzt geprüft am 05.04.2018.

Kajüter, Peter; Saucke, Maximilian; Hebestreit, Gernot; Schellhorn, Mathias: Weltweite Relevanz des IFRS for SMEs. Quo vadis Europäische Union? 2015.

Kusmaul; Henkes (2006): IFRS für den Mittelstand. Anwender und Adressatenkreis im Kontext der neusten Entwicklungen beim SME-Projekt des IASB 2006.

Lühr, Ingrid (2010): Internationale Rechnungslegung für kleine und mittelgroße Unternehmen. Wiesbaden: Gabler Verlag / GWV Fachverlage GmbH Wiesbaden (Finanzwirtschaft, Unternehmensbewertung & Revisionswesen). Online verfügbar unter <http://dx.doi.org/10.1007/978-3-8349-8624-5>.

Meyer, Conrad; Eberle, Reto (2007): IFRS für kleine und mittlere Unternehmen in der Schweiz? Eignung von Rechnungslegungsstandards für KMU. Universität Zürich.

Meyer, Dieter Meyer (2013): Die Bilanzierung latenter Steuer nach IAS 12. Eine Untersuchung der Wertrelevanz latenter Steuern im IFRS-Konzernabschluss deutscher börsenorientierter Unternehmen. Inauguraldissertation, Justus-Liebig-Universität Gießen.

Nadvornik, Wolfgang (Hg.) (2016): Bewertung von Unternehmen. Unter Mitarbeit von Tanja Schuschnig.

Nestler, Anke Dr. (2006): Anmerkungen zum Entwurf eines IDW Standards: Grundsätze zur Bewertung immaterieller Vermögenswerte (IDW ES 5).

Neubauer, Tanja; Zoder, Maria Christine (2016): Mittelstandsbericht 2016. Bericht über die Situation der kleinen und mittleren Unternehmen der österreichischen Wirtschaft. Hg. v. Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft. Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft. Wien.

Pellens, Bernhard; Crasselt, Nils; Sellhorn, Thorsten (2007): Solvenztest zur Ausschüttungsbemessung — Berücksichtigung unsicherer Zukunftserwartungen.

Poole, Veronica (2014): Exposure Draft ED 2013/9 – Proposed amendments to the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities. Unter Mitarbeit von Veronica Poole. Hg. v. Deloitte Touche Tohmatsu Limited. Deloitte Touche Tohmatsu Limited. London, Vereinigte Königreich.

Stuers, Markus Dr. (2008): RUB Presentation Latente Steuer. PWC Deutschland.

UGB (01.03.2017): Unternehmensgesetzbuch, UGB, vom 54. In: Kodex Unternehmensrecht.

Weber, Jürgen; Weißenberger, Barbara E.; Haas, Cornelia A. J. (2006): IFRS Revisited: QUO vadis Unternehmensrechnung.

Wirtschaftskammer Österreich (2017): Wirtschaftskraft KMU 2018. Unter Mitarbeit von Dr. Christoph Schneider. Hg. v. WKO Österreich. Wien. Online verfügbar unter <https://news.wko.at/news/oesterreich/wirtschaftskraft-kmu2018.pdf>, zuletzt geprüft am 14.03.2018.

6.2 Online- Quellen

Akademie der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (2018): Ausbildung. Online verfügbar unter <https://www.akademie-sw.at/>, zuletzt geprüft am 02.10.2018.

BDO Austria (2018): BDO Austria. Hg. v. www.bdo.at. Online verfügbar unter <https://www.bdo.at/de-at/home-at>, zuletzt geprüft am 09.09.2018.

Europäische Kommission (2015): Commission staff working document. Evaluation of Regulation (EC) N° 1606/2002 of 19 July 2002 on the application of International Accounting Standards. Hg. v. Europäische Kommission. Online verfügbar unter <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX:52015SC0120>, zuletzt geprüft am 28.08.2018.

Garner, Martha (2018): Accounting for grants and contributions. Is it revenue from a customer or a grant? Revised guidance from the FASB clarifies when to use the

contribution accounting model for grants. Online verfügbar unter <https://www.pwc.com/us/en/cfodirect/publications/in-depth/fasb-grants-contribution-accounting-model.html>, zuletzt aktualisiert am 17.09.2018.

Gruss, Christoph; Czymoch, Kai-Uwe (2016): IFRS 15: Herausforderungen für Bauunternehmen. Hg. v. PWC Deutschland. Online verfügbar unter <https://www.pwc.de/de/rechnungslegung/ifrs-15-herausforderungen-fuer-bauunternehmen.html>, zuletzt geprüft am 17.09.2018.

IAS Plus: IFRS in your pocket (2016 translations). Hg. v. IAS Plus. Online verfügbar unter <https://www.iasplus.com/en/tag-types/non-english/translations/ifrs-in-your-pocket/2016>, zuletzt geprüft am 02.09.2018.

IAS Plus (2017): Entstehungsgeschichte des IFRS für KMU. Deloitte. Online verfügbar unter <https://www.iasplus.com/de/standards/other/ifrs-fuer-kmu#link0>, zuletzt geprüft am 03.02.2018.

IASB (2017): Who we are. IFRS. Hg. v. IFRS Foundation. Online verfügbar unter <http://www.ifrs.org/>, zuletzt geprüft am 07.04.2018.

IFRS Foundation (2017): Q&A guidance published on accounting for the issue of financial guarantee contracts under the IFRS for SMEs Standard. IFRS Foundation. Online verfügbar unter <https://www.ifrs.org/news-and-events/2017/12/qanda-guidance-on-the-issue-of-financial-guarantee-contracts-under-the-ifrs-for-smes-standard/>, zuletzt geprüft am 17.09.2018.

Kammer der Wirtschaftstreuhänder (2014): Unternehmensbewertung. Online verfügbar unter http://www.ksw.or.at/PortalData/1/Resources/fachgutachten/KFSBW1_15052014_RF.pdf, zuletzt geprüft am 29.08.2018.

KMU Forschung Austria (2016): KMU-Daten. Hg. v. KMU Forschung Austria. Online verfügbar unter http://www.kmuforschung.ac.at/index.php/de/kmu-daten-oenace#KMU_gesamt, zuletzt geprüft am 05.02.2018.

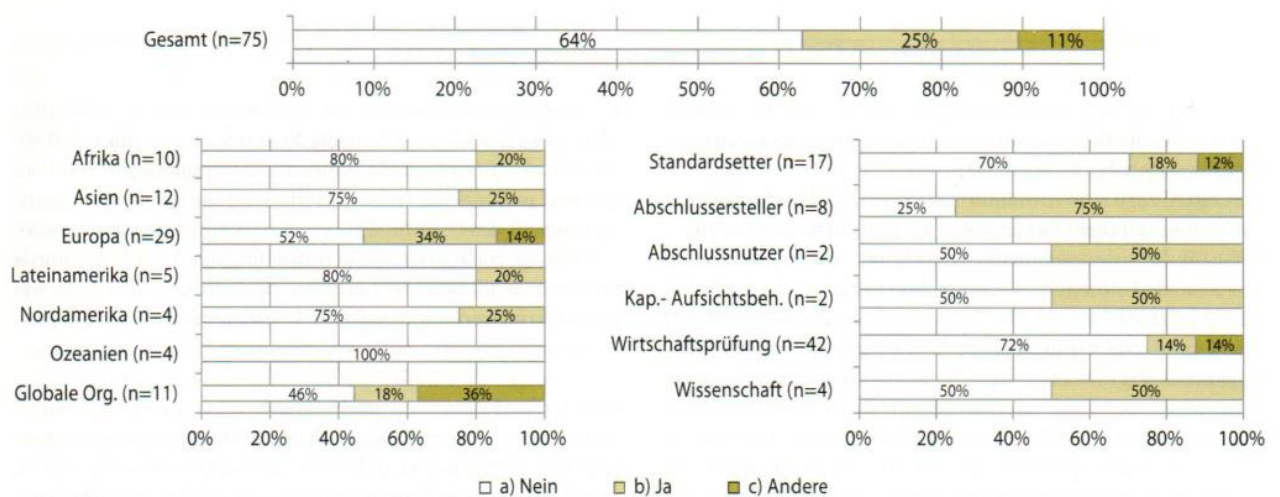
Kutscher, Rico (2014): Mehr Transparenz für gemeinnützige Organisationen? Hg. v. Neue Zürcher Zeitung, zuletzt aktualisiert am <https://www.nzz.ch/wirtschaft/mehr-transparenz-fuer-gemeinnuetzige-organisationen-1.18302665>, zuletzt geprüft am 16.09.2018.

Statistik Austria (2017): Statistik zur Unternehmensdemografie: Unternehmensneugründungen 2007-2015 nach Rechtsformen (gruppiert). Hg. v. Statistik Austria. Statistik Austria. Österreich. Online verfügbar unter https://www.statistik.at/web_de/statistiken/wirtschaft/unternehmen_arbeitsstaetten/unternehmensdemografie_ab_2015/neugruendungen_bis_2015/103482.html, zuletzt geprüft am 13.03.2018.

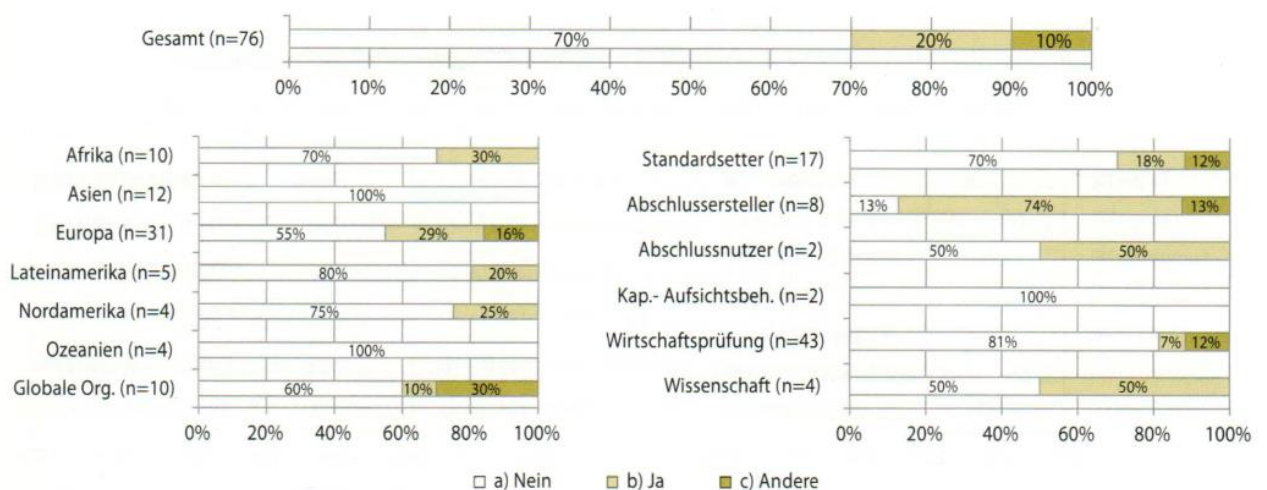
7 Anhang

7.1 Graphiken von ausgewählten Fragen aus der Request for Information 2014

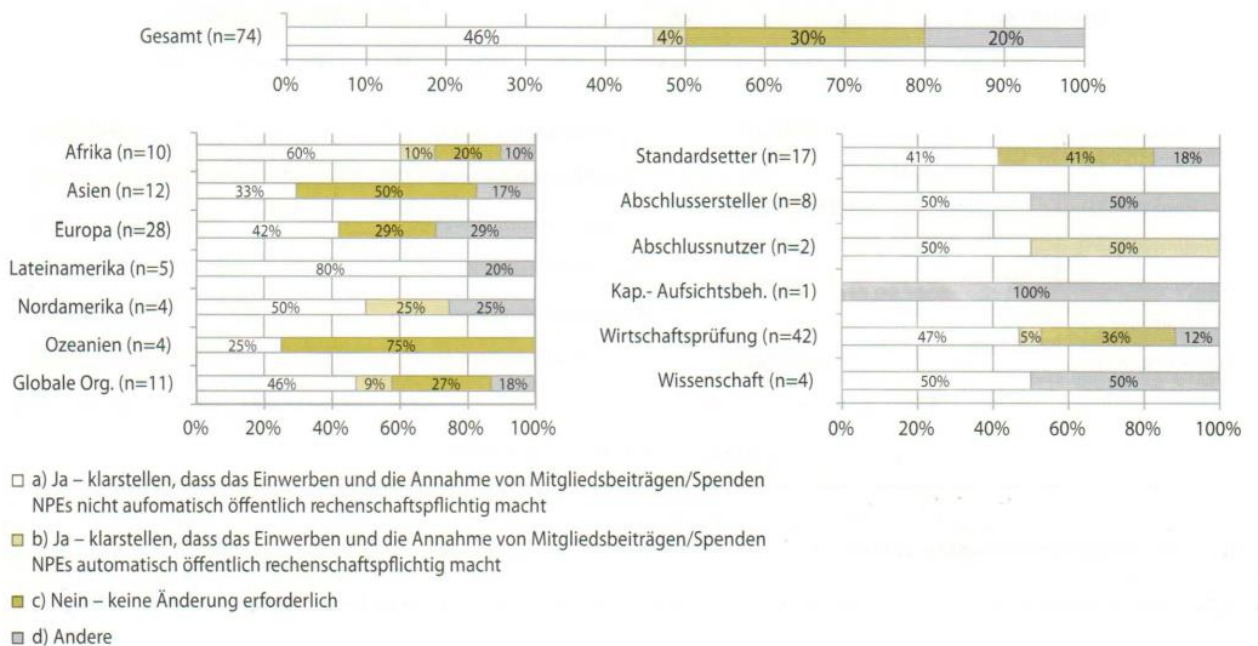
Ist der Anwendungsbereich des IFRS for SMEs derzeit in Bezug auf Finanzinstitute und ähnliche Unternehmen zu restriktiv? (Frage S2)



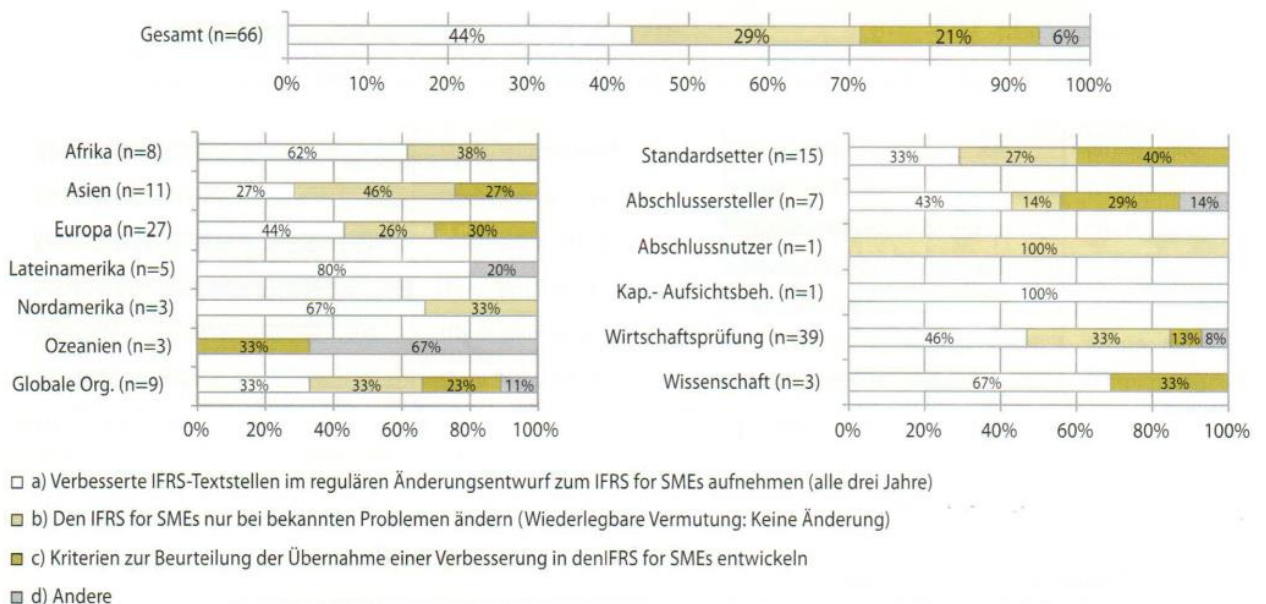
Ist der Anwendungsbereich des IFRS for SMEs derzeit in Bezug auf kapitalmarktorientierte Unternehmen zu restriktiv? (Frage S1)



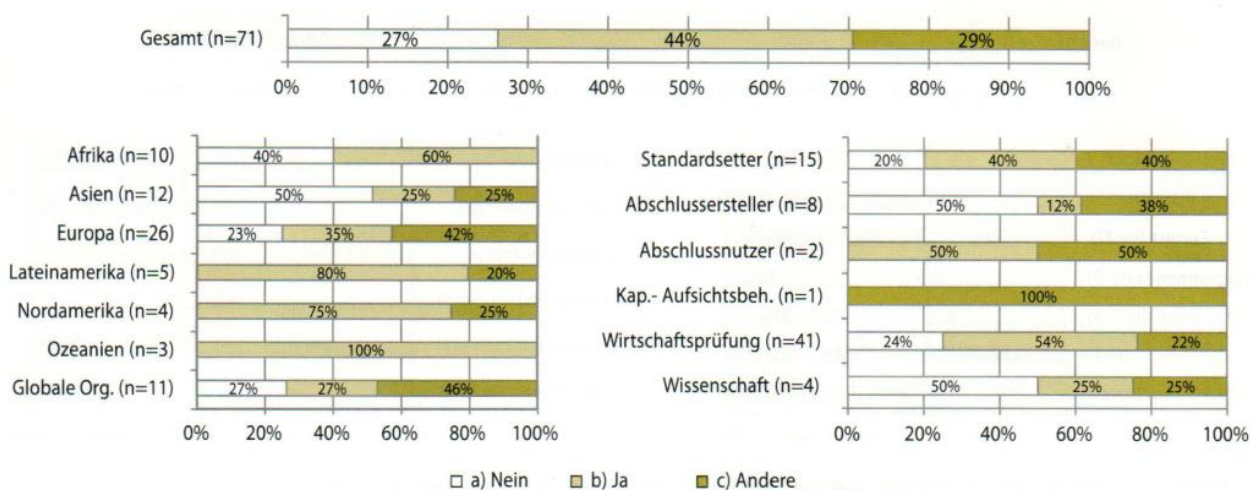
Sollte der IFRS for SMEs geändert werden, um klarzustellen, ob gemeinnützige Organisationen zur Anwendung des IFRS for SMEs berechtigt sind? (Frage S3)



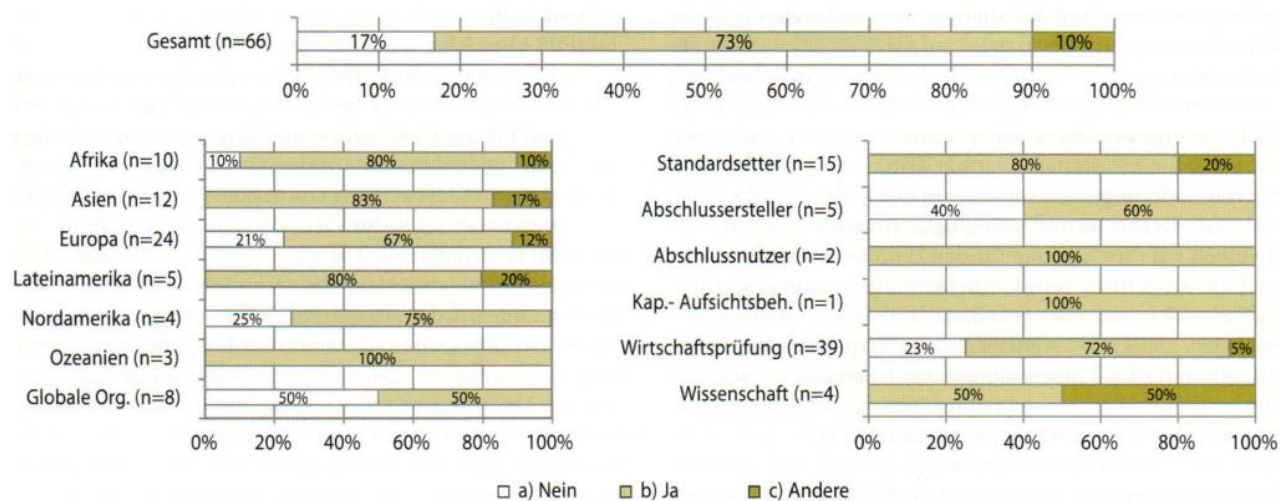
Wie sollte das IASB mit kleineren Verbesserungen umgehen, bei welchen der IFRS for SMEs auf überholten Formulierungen der full IFRS basiert? (Frage G1)



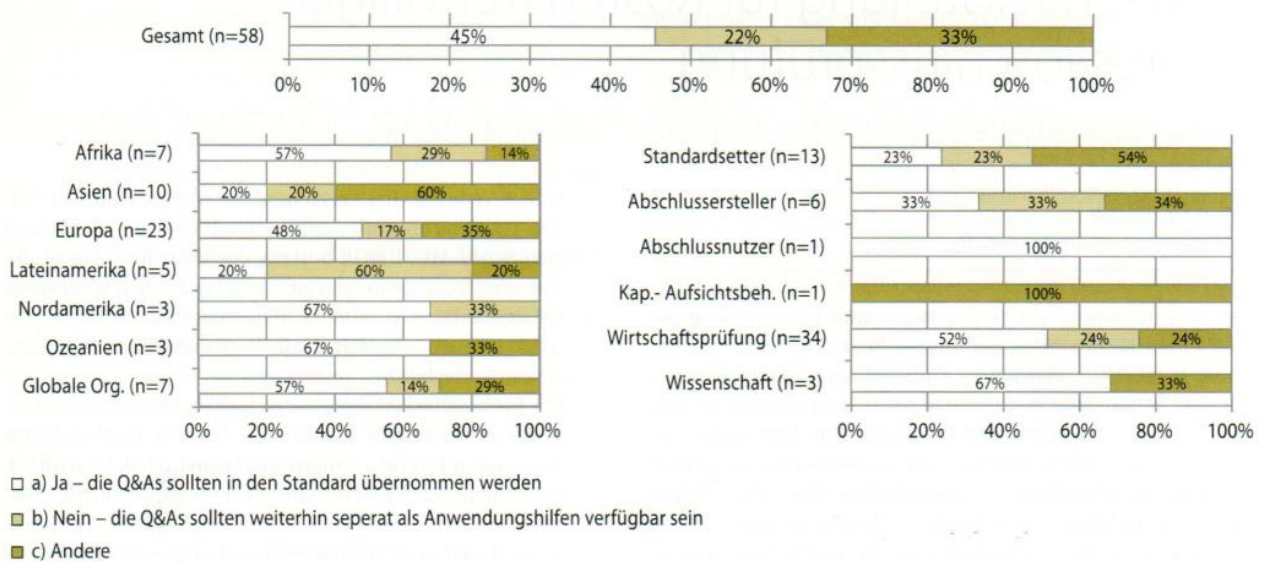
Sollten die Fair-Value-Regelungen des Abschn. 11 ausgeweitet werden, um – angepasst an die spezifischen Bedürfnisse von SMEs und deren Abschlussnutzer – die Prinzipien des IFRS 13 widerzuspiegeln? (Frage S6)



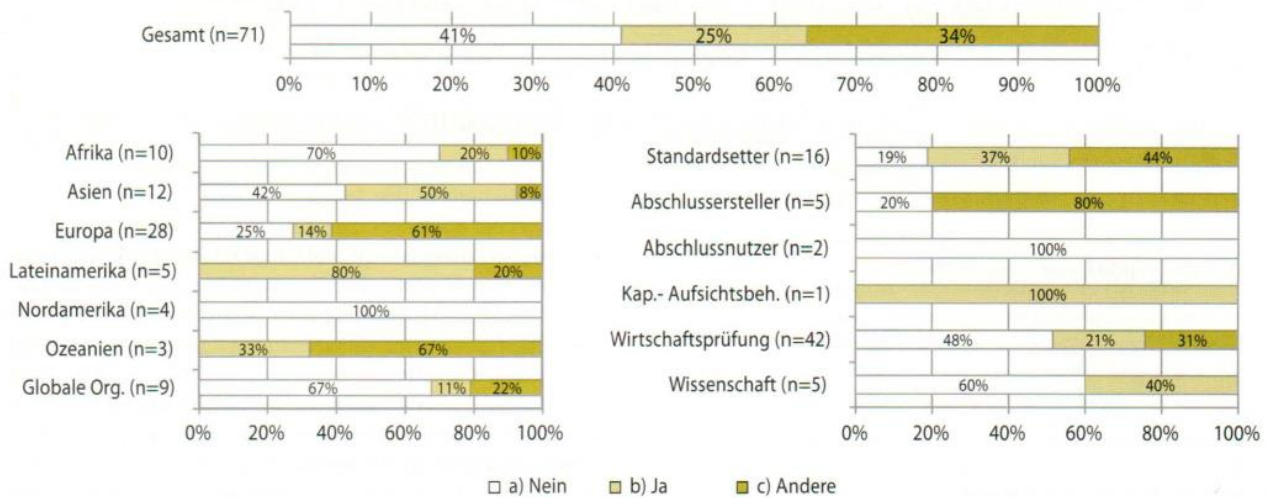
Sollte für die Fair-Value-Regelungen ein eigener Abschnitt im IFRS for SMEs geschaffen werden? Damit wäre klargestellt, dass diese nicht nur auf Finanzinstrumente, sondern bei allen Verweisen auf Fair-Value-Bewertungen im IFRS for SMEs anzuwenden sind. (Frage S7)



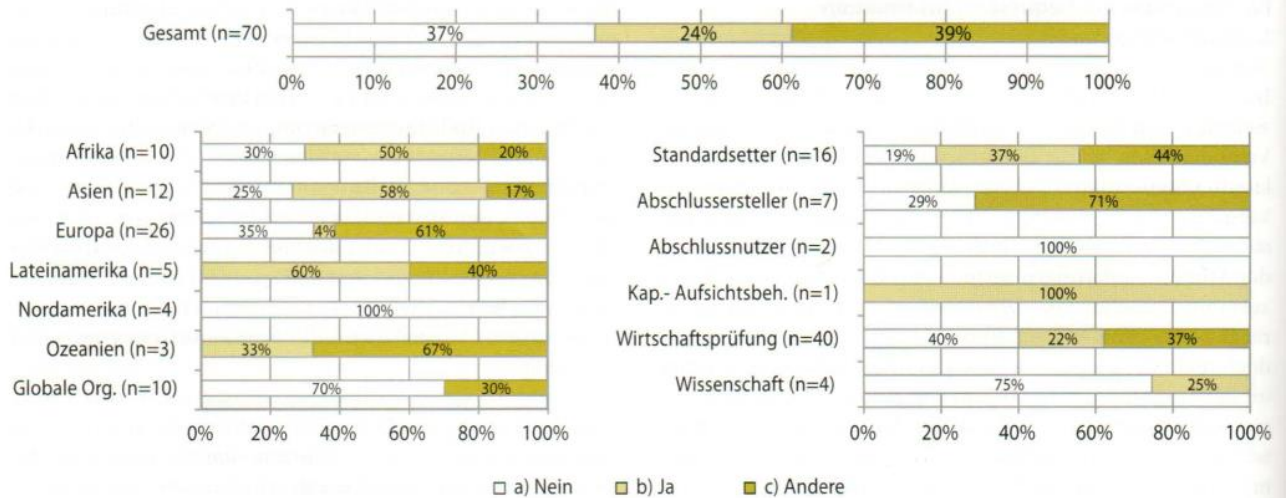
Sollte das IASB die Q&As in den IFRS for SMEs übernehmen? (Frage G3)



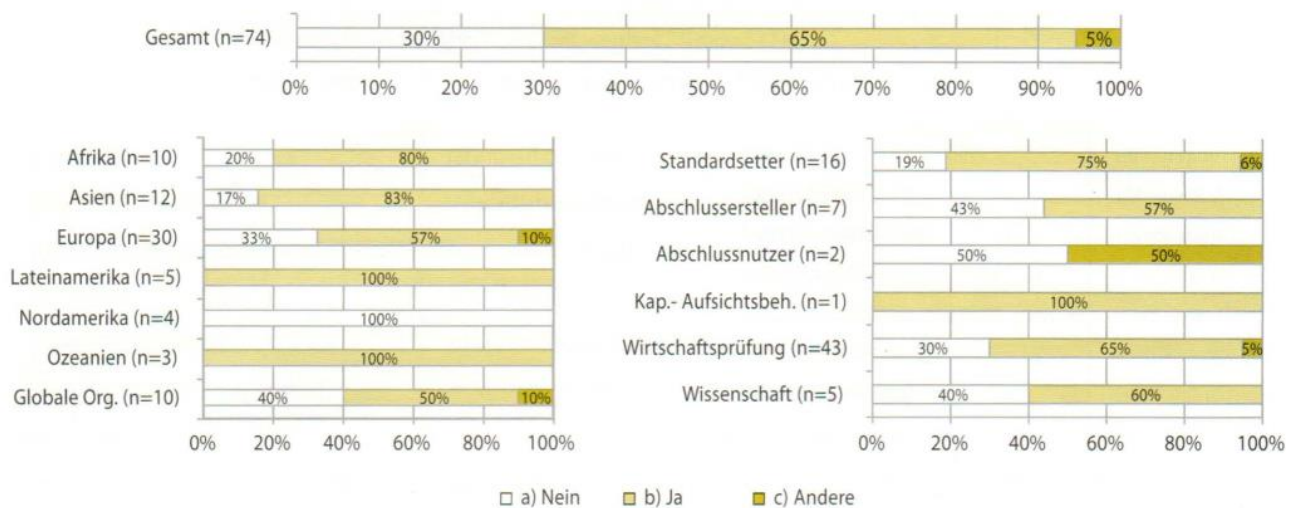
Sollte der IFRS for SMEs eine Aktivierungspflicht für Entwicklungskosten bei Erfüllen der Aktivierungsvoraussetzungen (analog zu IAS 38) vorsehen? (Frage S10)



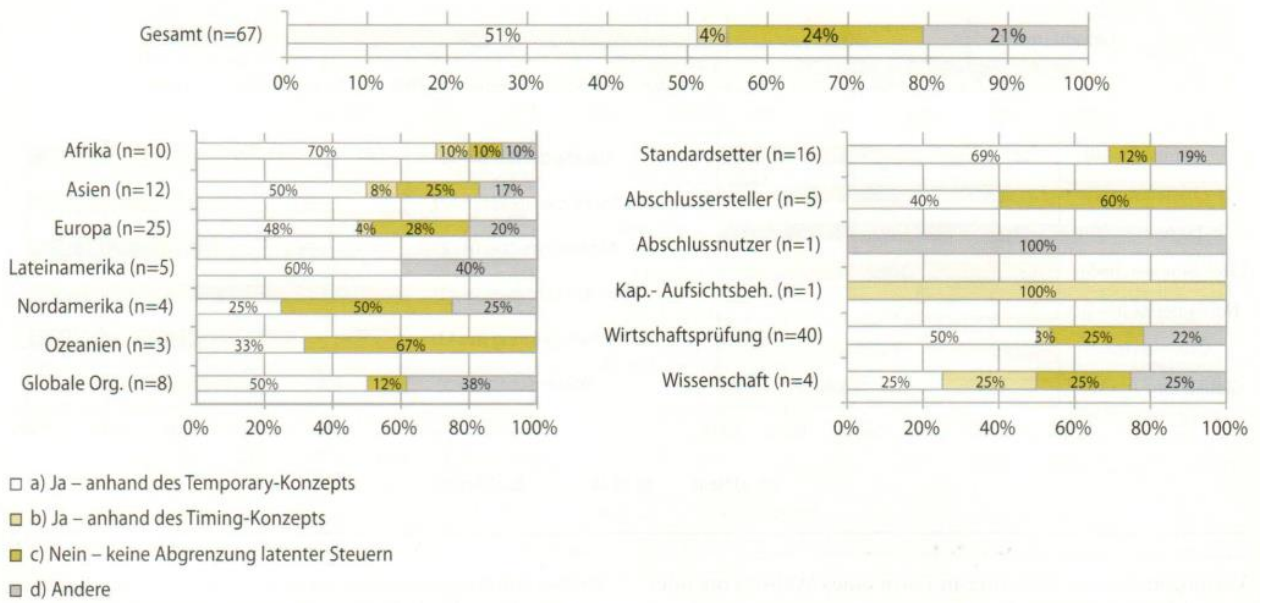
Sollte Abschn. 25 des IFRS for SMEs eine Aktivierungspflicht für Fremdkapitalkosten, die direkt dem Erwerb, der Entwicklung oder Herstellung eines qualifizierenden Vermögenswerts zuzuordnen sind, vorsehen?
Alle anderen Fremdkapitalkosten wären zum Zeitpunkt ihres Anfalls als Aufwand zu erfassen. (Frage S14)



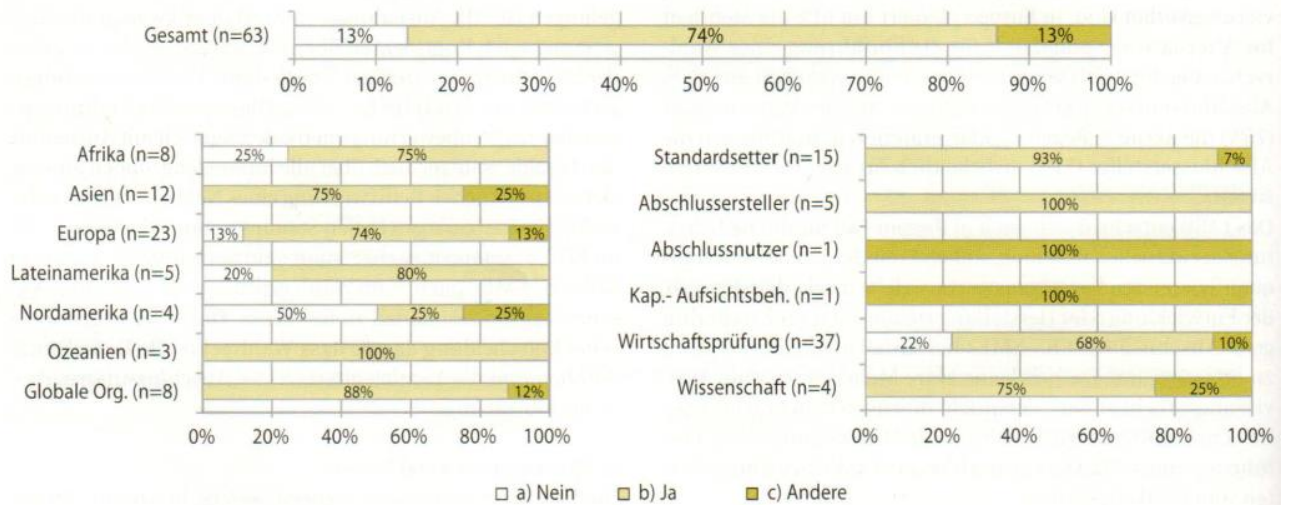
Sollte im IFRS for SMEs ein Wahlrecht zur Anwendung des Neubewertungsmodells für Sachanlagen eingeführt werden? (Frage S9)



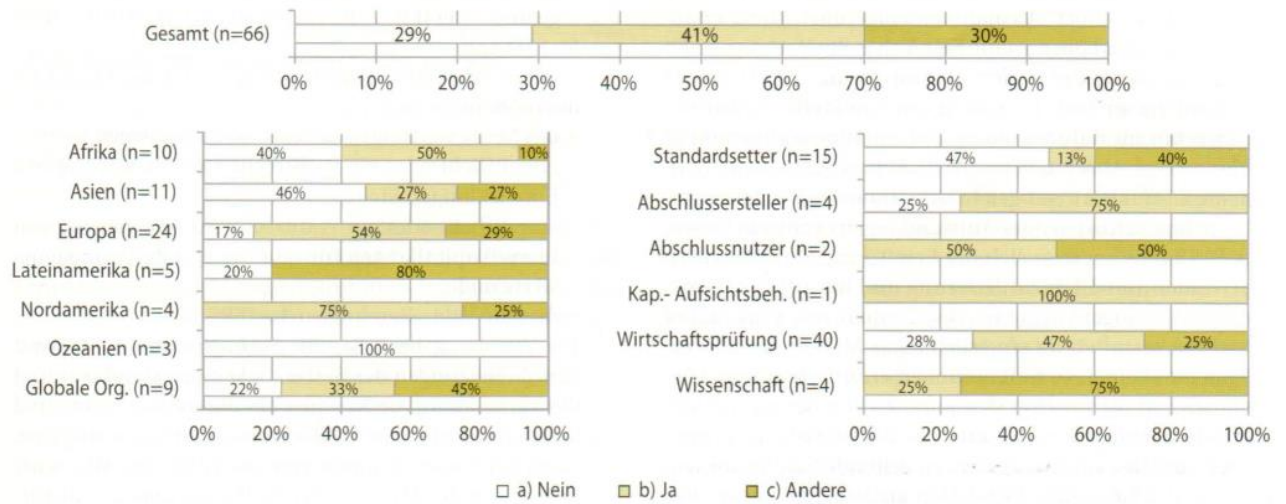
Sollten SMEs latente Steuern erfassen und wenn ja, wie sollen diese erfasst werden? (Frage S16)



Sollte Abschn. 29, unter Berücksichtigung der Bedürfnisse der Abschlussnutzer von SMEs, an IAS 12 angepasst werden? (Frage S17)



Sollte Abschn. 18.20 wie folgt geändert werden: „Wenn ein Unternehmen nicht in der Lage ist, eine verlässliche Schätzung der Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswerts abzugeben, soll die Nutzungsdauer annahmegemäß 10 Jahre betragen, es sei denn, ein kürzerer Zeitraum kann glaubhaft gemacht werden“? (Frage S11)



7.2 Selbsterstellte Graphiken anhand von Antworten den Mitarbeitern von BDO Austria

Meinungsbild der Mitarbeitern der BDO über Anwendung von IFRS für KMUs

1. Ist der Anwendungsbereich des IFRS für KMUs derzeit in Bezug auf Finanzinstitute und ähnliche Unternehmen zu restriktiv? *

Anzahl Teilnehmer: 56

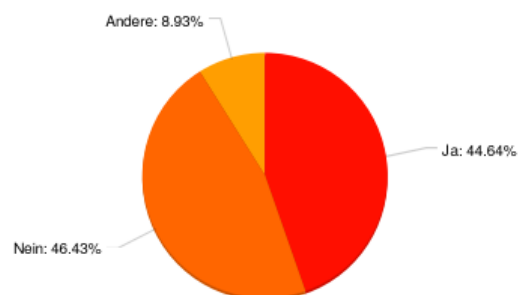
25 (44.6%): Ja

26 (46.4%): Nein

5 (8.9%): Andere

Antwort(en) aus dem Zusatzfeld:

- kann ich nicht beantworten
- kann ich nicht einschätzen
- Fragestellung verstehe ich leider nicht
- kA
- keine Ahnung



2. Ist der Anwendungsbereich des IFRS für KMUs derzeit in Bezug auf kapitalmarktorientierte Unternehmen zu restriktiv? *

Anzahl Teilnehmer: 52

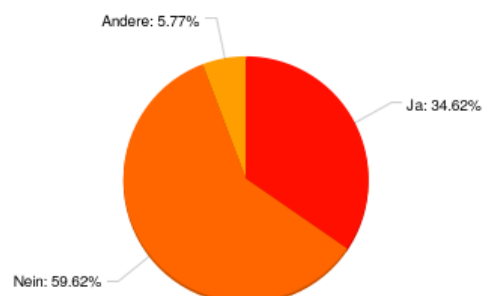
18 (34.6%): Ja

31 (59.6%): Nein

3 (5.8%): Andere

Antwort(en) aus dem Zusatzfeld:

- kann ich nicht einschätzen
- Fragestellung ebenfalls nicht verständlich
- keine Ahnung



3. Sollte der IFRS für KMUs geändert werden, um klarzustellen, ob gemeinnützige Organisationen zur Anwendung des IFRS für KMUs berechtigt sind? *

Anzahl Teilnehmer: 35

10 (28.6%): Ja- klarstellen, dass das Einwerben und die Annahme von Mitgliedsbeiträgen/Spenden NPEs nicht automatisch öffentlich rechenschaftspflichtig macht

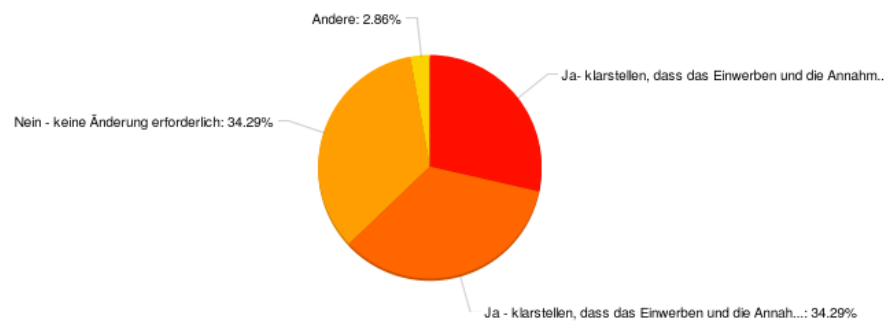
12 (34.3%): Ja - klarstellen, dass das Einwerben und die Annahme von Mitgliedsbeiträgen/Spenden NPEs automatisch öffentlich rechenschaftspflichtig macht

12 (34.3%): Nein - keine Änderung erforderlich

1 (2.9%): Andere

Antwort(en) aus dem Zusatzfeld:

- kann ich nicht einschätzen



4. Wie sollte das IASB mit kleineren Verbesserungen umgehen, bei welchen der IFRS für KMUs auf überholten Formulierungen der full IFRS basiert? *

Anzahl Teilnehmer: 34

11 (32.4%): a) Verbesserte IFRS-Textstellen im regulären Änderungsentwurf zum IFRS für KMUs aufnehmen (alle drei Jahre)

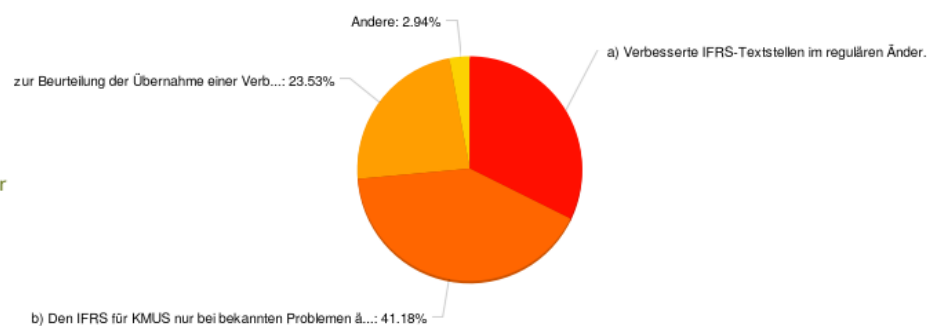
14 (41.2%): b) Den IFRS für KMUS nur bei bekannten Problemen ändern (Wiederlegbare Vermutung: Keine Änderung)

8 (23.5%): Kriterien zur Beurteilung der Übernahme einer Verbesserung in den IFRS für KMUs entwickeln

1 (2.9%): Andere

Antwort(en) aus dem Zusatzfeld:

- kann ich nicht einschätzen



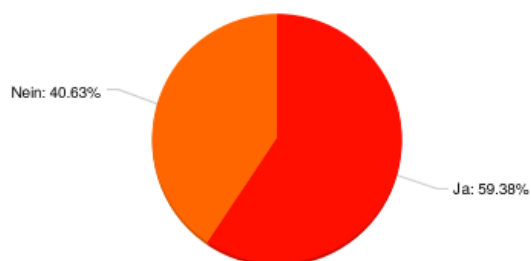
5. Sollten die Fair-Value -Regelungen des Abschn. 11 ausgeweitet werden, um - angepasst an die spezifischen Bedürfnisse von KMUs und deren Abschlussnutzer - die Prinzipien des IFRS 13 widerzuspiegeln? *

Anzahl Teilnehmer: 32

19 (59.4%): Ja

13 (40.6%): Nein

- (0.0%): Andere



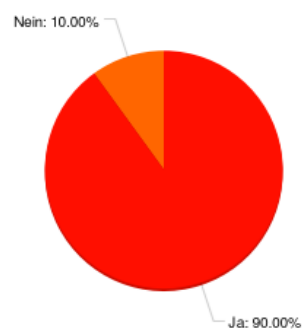
6. Sollte für die Fair-Value-Regelungen ein eigener Abschnitt im IFRS für KMUs geschaffen werden? Damit wäre klargestellt, dass diese nicht nur auf Finanzinstrumente, sondern bei allen Verweisen auf Fair-Value-Bewertungen im IFRS für KMUs anzuwenden sind. *

Anzahl Teilnehmer: 30

27 (90.0%): Ja

3 (10.0%): Nein

- (0.0%): Andere



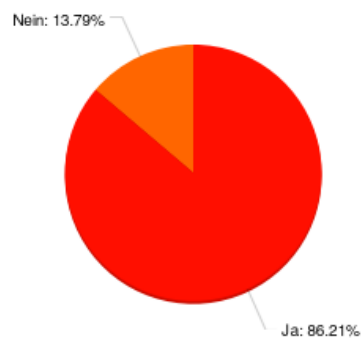
7. Sollte das IASB die Q&As in den IFRS für KMUs übernehmen? *

Anzahl Teilnehmer: 29

25 (86.2%): Ja

4 (13.8%): Nein

- (0.0%): Andere



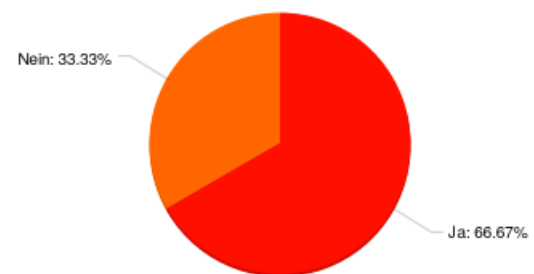
8. Sollte der IFRS für KMUs eine Aktivierungspflicht für Entwicklungskosten bei Erfüllen der Aktivierungsvoraussetzungen (analog zu IAS 38) vorsehen? *

Anzahl Teilnehmer: 27

18 (66.7%): Ja

9 (33.3%): Nein

- (0.0%): Andere



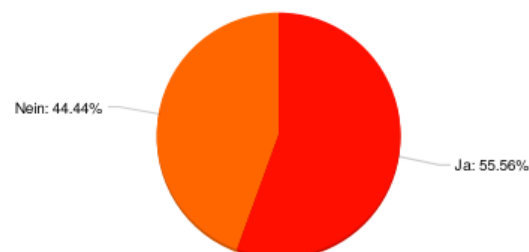
9. Sollte Abschn. 25 des IFRS for SMEs eine Aktivierungspflicht für Fremdkapitalkosten, die direkt dem Erwerb, der Entwicklung oder Herstellung eines qualifizierenden Vermögenswerts zuzuordnen sind, vorsehen? Alle anderen Fremdkapitalkosten wären zum Zeitpunkt ihres Anfalls als Aufwand zu erfassen. *

Anzahl Teilnehmer: 27

15 (55.6%): Ja

12 (44.4%): Nein

- (0.0%): Andere



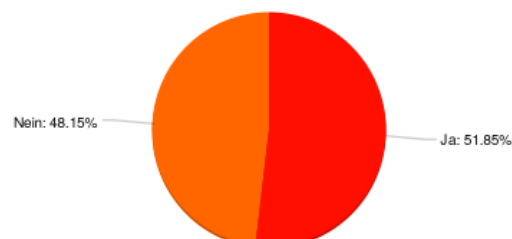
10. Sollte im IFRS für KMUs ein Wahlrecht zur Anwendung des Neubewertungsmodells für Sachanlagen eingeführt werden? *

Anzahl Teilnehmer: 27

14 (51.9%): Ja

13 (48.1%): Nein

- (0.0%): Andere



11. Sollten KMUs latente Steuern erfassen und wenn ja, wie sollen diese erfasst werden? *

Anzahl Teilnehmer: 27

14 (51.9%): Ja - anhand des Temporary-Konzepts

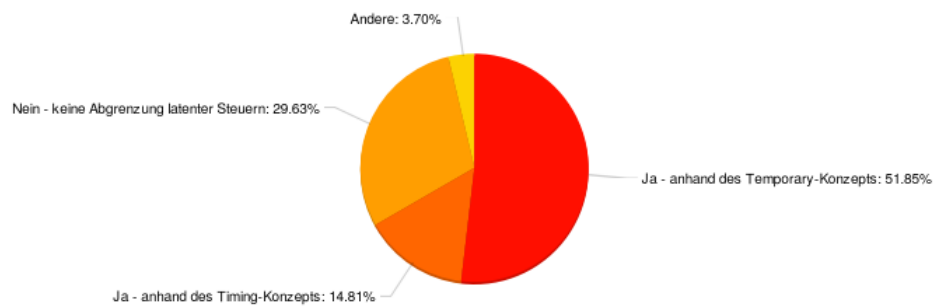
4 (14.8%): Ja - anhand des Timing-Konzepts

8 (29.6%): Nein - keine Abgrenzung latenter Steuern

1 (3.7%): Andere

Antwort(en) aus dem Zusatzfeld:

- Wahlrecht



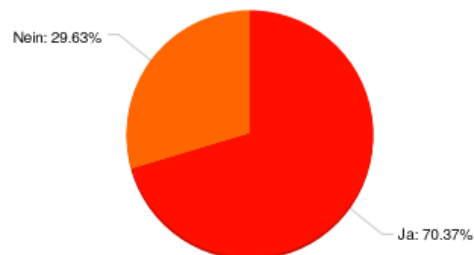
12. Sollte Abschn. 29, unter Berücksichtigung der Bedürfnisse der Abschlussnutzer von KMUs, an IAS 12 angepasst werden? *

Anzahl Teilnehmer: 27

19 (70.4%): Ja

8 (29.6%): Nein

- (0.0%): Andere



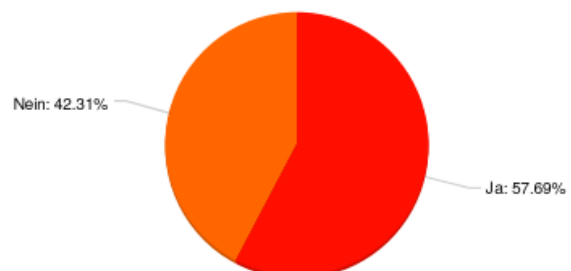
13. Sollte Abschn. 18.20 wie folgt geändert werden: „Wenn ein Unternehmen nicht in der Lage ist, eine verlässliche Schätzung der Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswerts abzugeben, soll die Nutzungsdauer annahmegemäß 10 Jahre betragen, es sei denn, ein kürzerer Zeitraum kann glaubhaft gemacht werden“? *

Anzahl Teilnehmer: 26

15 (57.7%): Ja

11 (42.3%): Nein

- (0.0%): Andere



14. Wieviel Prozent von Ihren KMUs Klienten verwendet bereits die IFRS für KMUs Standards? *

Anzahl Teilnehmer: 25

20 (80.0%): 0-20

3 (12.0%): 21-50

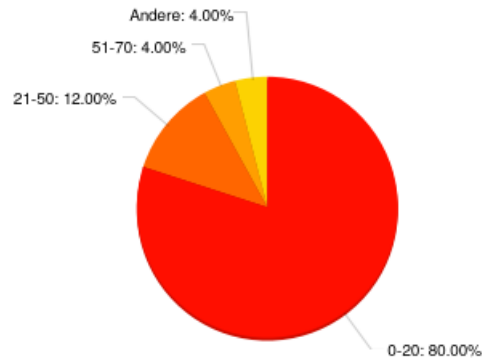
1 (4.0%): 51-70

- (0.0%): 71-100

1 (4.0%): Andere

Antwort(en) aus dem
Zusatzfeld:

- kann ich nicht
einschätzen



15. Würden Sie Ihren KMU Klienten empfehlen, auf IFRS für KMUs umzusteigen? *

Anzahl Teilnehmer: 25

9 (36.0%): Ja

13 (52.0%): Nein

3 (12.0%): Andere

Antwort(en) aus dem
Zusatzfeld:

- vom Klienten abhängig
- Für einige Klienten ja, für
andere wiederum nicht.
Kommt drauf an, was sie mit
deren Financial Statements
erzielen möchten... wenn
Vergleichbarkeit mit
anderen
Börsennotiertenunternehmen
bzw. ausländischen IFRS
benutzenden Gesellschaften
oder Erwerb ausländischen
Investoren, dann ja.
- kann ich nicht einschätzen

