

Newsletter Dezember 2008

Zur Bewertung von Wertpapieren des Anlagevermögens und des Umlaufvermögens nach UGB

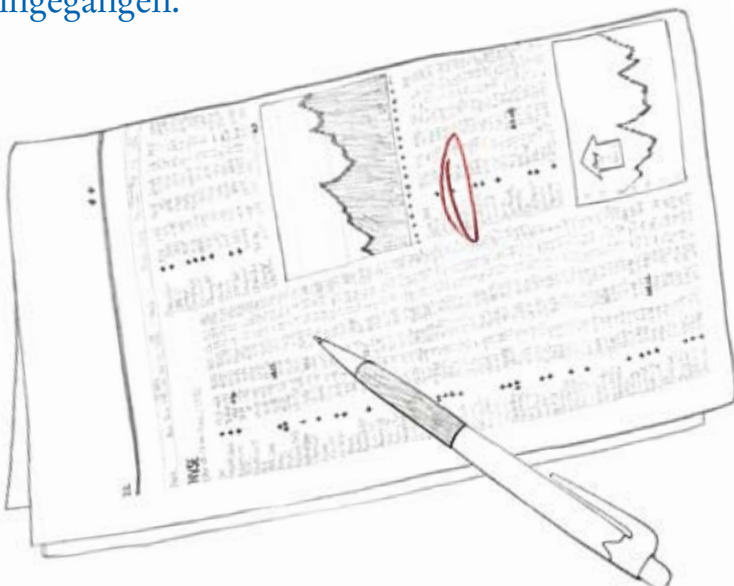
In Anbetracht der derzeitigen Finanzkrise und ihrer Auswirkungen auf die Kapitalmärkte wird in diesem Artikel auf die bilanzpolitischen Möglichkeiten nach Unternehmensrecht betreffend die Bewertung von Wertpapieren im Anlage- und Umlaufvermögen näher eingegangen.

Die entsprechenden Regelungen des UGB enthalten verschiedene Wahlrechte, deren Ausübung jedoch durch die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, insbesondere durch den in § 201 Abs 2 Z 1 UGB normierten Grundsatz der Bewertungsstetigkeit („Die auf den

vorhergehenden Jahresabschluss angewendeten Bewertungsmethoden sind beizubehalten“), eingeschränkt wird. Durch diesen Grundsatz soll der willkürliche Wechsel von Bewertungsmethoden aus bilanzpolitischen Gründen verhindert und eine Vergleichbarkeit der

In dieser Ausgabe

- 1 Zur Bewertung von Wertpapieren des Anlagevermögens und des Umlaufvermögens nach UGB
- 4 Internes Kontrollsystem und Abschlussprüfung
- 8 Nichtraucherschutz in Gastronomiebetrieben und am Arbeitsplatz
- 10 IFRS - Ein Rückblick 2007/08
- 12 Fachgutachten zur Geldflussrechnung im Konzernabschluss
- 14 Serie: Das ÜRÄG 2008





Jahresabschlüsse gewährleistet werden. In den folgenden Abschnitten werden einerseits die Abwertungswahlrechte gemäß § 204 Abs 2 und § 207 Abs 2 UGB und andererseits das Wertbeibehaltungswahlrecht gemäß § 208 Abs 2 UGB näher erläutert.

Abschreibungswahlrecht für Wertpapiere des Anlagevermögens gem. § 204 Abs 2 UGB

Grundsätzlich ist im Anlagevermögen eine außerplanmäßige Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Wert zwingend vorgesehen, sofern es sich um eine dauernde Wertminderung handelt. Von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung ist erst auszugehen, wenn anzunehmen ist, dass der beizulegende Wert voraussichtlich während des Großteils der Restnutzungsdauer unter dem Buchwert liegen wird. Ist beispielsweise bei börsennotierten Aktien der Börsenkurs zum Bilanzstichtag unter den Buchwert gesunken und sind zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung keine Anhaltspunkte für eine baldige Wertaufholung gegeben, ist dies noch nicht als dauernde Wertminderung anzusehen, sofern die Kursverluste als Ergebnis einer allgemeinen Kapitalmarktentwicklung einzustufen sind und keine fundamentale Ursache (z.B. Verluste der betreffenden Gesellschaft) haben. Ist die Wertminderung der Finanzanlage nicht von Dauer besteht die Möglichkeit das Wahlrecht zur außerplanmäßigen Abschreibung auszuüben, wobei hier das Stetigkeitsgebot einer willkürlichen,

objektiv nicht nachvollziehbaren Änderung von Bewertungsmethoden entgegengewirkt.

Zur Ermittlung des beizulegenden Wertes wird bei Gegenständen des Anlagevermögens grundsätzlich der Wiederbeschaffungswert herangezogen, wobei sich dieser bei Finanzanlagen aus dem jeweiligen Börsen- oder Marktpreis ergibt, sofern eine Notierung besteht.

Erweitertes Niederstwertprinzip bei Wertpapieren des Umlaufvermögens gemäß § 207 Abs 2 UGB

Bei Gegenständen des Umlaufvermögens kommt, unter anderem um dem Vorsichtsprinzip gerecht zu werden, grundsätzlich das strenge Niederstwertprinzip gemäß § 207 Abs 1 UGB zur Anwendung, wonach unabhängig von der voraussichtlichen Dauer der Wertminderung zwingend auf den niedrigeren Wert zum Bilanzstichtag abzuschreiben ist. Zusätzlich ergibt sich für im Umlaufvermögen befindliche Vermögensgegenstände durch das erweiterte Niederstwertprinzip ein Wahlrecht zu einer weitreichenderen Abwertung, um Wertminderungen der nächsten Zukunft vorzubeugen. Nach herrschender Ansicht sind unter nächster Zukunft all jene Umstände zu subsumieren, die bis zur Bilanzerstellung bekannt geworden sind. Die Durchbrechung des Stichtagsprinzips durch die Inanspruchnahme dieses Wahlrechtes hat auf konkreten und objektiv nachprüfbaren Anhaltspunkten zu basieren.

Wertbeibehaltungswahlrecht gemäß § 208 Abs 2 für Wertpapiere des Anlage- und Umlaufvermögens

§ 208 Abs 2 UGB besagt, dass hinsichtlich der Vermögensgegenstände, für die bei der steuerlichen Gewinnermittlung ein niedriger Wertansatz beibehalten werden kann, nach Unternehmensrecht ein Wertbeibehaltungsrecht besteht. Somit erstreckt sich der Geltungsbereich des Wertaufholungsgebots nach § 208 Abs 1 UGB lediglich auf Beteiligungen des Anlagevermögens im Sinne des § 228 Abs 1 UGB, sofern diese bei der steuerlichen Gewinnermittlung einer Wertaufholung unterliegen.

Fazit

Zusammenfassend kann man aus den oben angeführten Ausführungen schließen, dass man vor dem Hintergrund der momentanen wirtschaftlichen Gegebenheiten, einen durchaus größeren Spielraum betreffend die Bewertung von Wertpapieren hat. Dennoch sollte bei den bilanzpolitischen Überlegungen nicht außer Acht gelassen werden, dass die Wahlrechte im Rahmen der Bewertung jeweils einer fundierten und vor allem objektiven Begründung bedürfen.

In der nächsten Ausgabe behandeln wir die Bewertung von Wertpapieren des Anlage- und Umlaufvermögens nach IFRS.

Eva-Maria Swety
eva-maria.swety@grantthornton.at
T +43 1 914 42 56-33



Internes Kontrollsystem und Abschlussprüfung

Prüfungsklienten sind immer wieder über den zunehmenden Detaillierungsgrad überrascht, mit dem sich Wirtschaftsprüfer im Zuge der Abschlussprüfung mit dem Internen Kontrollsystem des Unternehmens, der Risikobeurteilung im Unternehmen, dem Kontrollumfeld, der IT-Umgebung und ähnlichen Fragestellungen auseinandersetzen.

Und es stimmt, die Gewichtung dieses Themenkomplexes im Prüfungsablauf hat sich in den vergangenen zehn bis fünfzehn Jahren verschoben. Dafür gibt es mehrere Gründe:

Entwicklung von Kontrollmodellen

Zum einen wurden Kontrollmodelle und formalisierte Anforderungen an Interne Kontrollsysteme kontinuierlich weiterentwickelt. Ein Meilenstein war dabei das COSO Konzept, das 1992 vom Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission veröffentlicht wurde. Die Treadway Commission wurde 1985 als Reaktion auf die Schmiergeldskandale (z.B. Lockheed) der 70er Jahre in den USA gegründet und empfahl als Gegenmaßnahme die Entwicklung von Richtlinien für Interne Kontrollsysteme. Ergebnis des COSO Projekts war ein Konzept, das Unternehmen und andere Organisationen in der Bewertung und der Verbesserung ihrer Internen Kontrollsysteme unterstützt. Dieser Ansatz wurde von der SEC anerkannt und in Folge auch von der IFAC aufgegriffen. In Großbritannien (Turnbull) und Kanada (CoCo) wurden in Folge ähnliche Richtlinien herausgegeben. 1995 entwickelte die Information Systems Audit and Control Association darauf aufbauend CobIT, ein Kontrollmodell für IT-Management. 2004 wurde das ursprüngliche COSO Modell schließlich um ein Enterprise Risk Management Framework ergänzt.

Diese Konzepte liefern auch den theoretischen Unterbau für die Beurteilung

von Internen Kontrollsystemen im Zuge der Abschlussprüfung.

Fokus auf Corporate Governance infolge von Bilanzskandalen

Zum anderen ist der Themenbereich Corporate Governance im Zuge medienwirksamer Bilanzdelikte und Unternehmenskrisen in den USA und in Europa in den Brennpunkt des öffentlichen Interesses gerückt und wird von den Unternehmen selbst und den Standardsetzern forciert:

Im Jahr 2001 kam es unvermutet zum Zusammenbruch der Enron Corporation, dem damals siebtgrößten Unternehmen der USA mit einem offiziellen Umsatz von 101 Milliarden USD. Bei der darauffolgenden Analyse der Transaktionen, mittels derer die Enron Corporation gezielt Risiken und Verbindlichkeiten in nicht konsolidierte Special Purpose Entities ausgelagert oder durch Leergeschäfte überhöhte Umsätze und Gewinne dargestellt hatte, wurden auch Defizite in den unternehmensinternen Überwachungsstrukturen identifiziert, die diese Entwicklung mitverschuldet hatten. Auf dem Papier vorgesehene Kontrollen wie Genehmigungsverfahren wurden de facto nicht eingehalten, Funktionstrennungen waren nicht im erforderlichen Ausmaß gegeben, die Firmenkultur begünstigte die Nichteinhaltung von Kontrollen und der Ethik-Kodex, den sich das Unternehmen freiwillig gegeben hatte, wurde zunächst nicht gelebt, später abgeschafft.

In Zusammenhang mit den Unter-

suchungen zu Bilanzmanipulationen des Internet Providers America Online (AOL) im Jahr 2002 wurde laut, dass AOL unter seinen Mitarbeitern sogar sogenannte Creative Transactions Awards, also Belohnungen für besonders kreative und aggressive Gestaltungsmaßnahmen vergeben hatte – nicht gerade Zeichen einer auf Corporate Governance ausgerichteten Unternehmenskultur.

In Europa wurde beim Niedergang der Swissair in 2002 eine ähnliche Diagnose gestellt - Verstöße gegen elementare Grundsätze der Corporate Governance insbesondere bei der Besetzung von Kontrollorganen hatten die Unternehmenskrise nicht rechtzeitig transparent werden lassen.

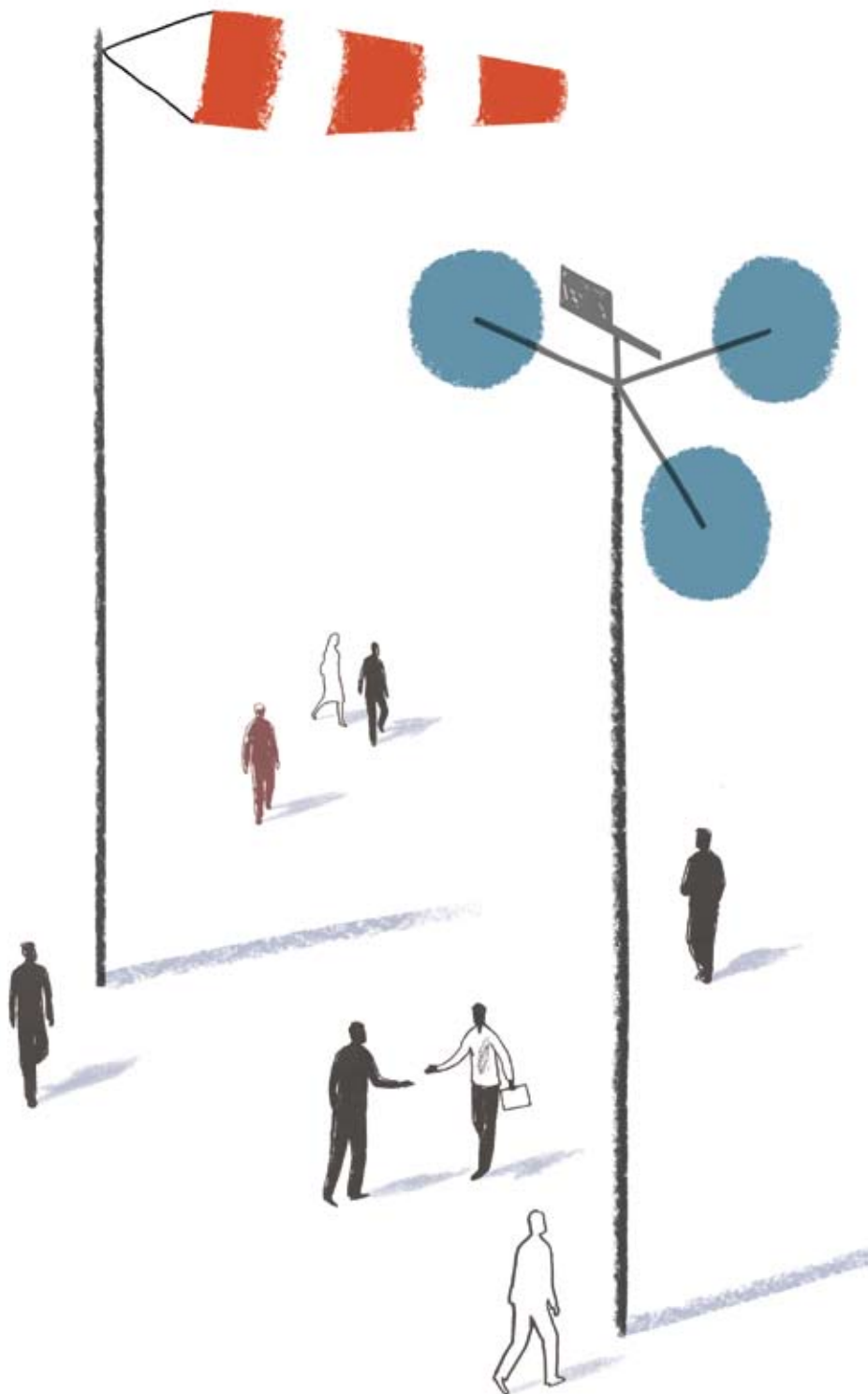
Als Reaktion auf die durch die Bilanzskandale ausgelöste Corporate Governance Diskussion schrieb der in 2002 erlassene Sarbanes Oxley Act für in den USA börsennotierte Unternehmen die Einrichtung eines funktionsfähigen internen Kontrollsystems in Zusammenhang mit der Rechnungslegung und dessen Dokumentation vor. Dabei wurde insbesondere die Unternehmensleitung dazu verpflichtet, eine Einschätzung und Bewertung der Zweckmäßigkeit dieses Kontrollsystems zu veröffentlichen. Diese regelmäßige Einschätzung ist vom Jahresabschlussprüfer zu bestätigen.

Der Österreichische Arbeitskreis für Corporate Governance hat im Herbst 2002 den Österreichischen Corporate Governance Kodex präsentiert. Die für Unternehmen sehr kostspieligen Berichts- und Prüfpflichten, die der

Sarbanes Oxley Act in Zusammenhang mit dem IKS vorsieht, wurden in der EU nicht in vergleichbarem Umfang vorgeschrieben. Die Novellierung der 4. EU-Richtlinie normiert Offenlegungserfordernisse für kapitalmarkt-orientierte Unternehmen zur Corporate Governance und zur Unternehmensführung im Lagebericht. Mit dem URÄG 2008 wurde diese Anforderung im österreichischen UGB umgesetzt. Der Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers muss eine Aussage darüber enthalten, ob die Beschreibung der wichtigsten Merkmale des IKS der Gesellschaft den gesetzlichen Vorschriften entspricht.

Weiterentwicklung der International Standards on Auditing

Auch in den International Standards on Auditing hat die Berücksichtigung des Internen Kontrollsystems einen Wandel erfahren. ISA 310 „Knowledge of the Business“ führte unter den Sachverhalten, über die der Abschlussprüfer im Vorfeld der Prüfung und im Zuge der Prüfung ausreichende Informationen erlangen muss, unter anderem auch die Qualität der Internen Revision und die Einstellung gegenüber dem internen Kontrollumfeld an. ISA 400 „Risk Assessments and Internal Control“ legte die Grundsätze eines risikoorientierten Prüfungsansatzes dar, bei dem der Abschlussprüfer ein Verständnis der relevanten Bereiche des Internen Kontrollsystems erlangen muss, um über eine Beurteilung des Kontrollrisikos das Risiko wesentlicher Falschaussagen zu



bestimmen. ISA 401 bezog sich darauf, was vom Prüfer in diesem Zusammenhang bei EDV-gestützten Prozessen im Unternehmen zu beachten ist.

Diese Standards wurden für Prüfungen von Geschäftsjahren, die nach dem 15. Dezember 2004 beginnen, durch die ISA 315 und 330 abgelöst. ISA 315 „Identifying and assessing the risks of material misstatement through understanding the entity and its environment“ geht ungleich detaillierter auf die Informationen zum Internen Kontrollsystem des Unternehmens, zur Risikobeurteilung im Unternehmen, zum Kontrollumfeld und zur IT-Umgebung ein, auf denen die Einschätzung des Risikos einer wesentlichen Falschaussage des Jahresabschlusses aufbauen soll. Die Terminologie und der Aufbau des Standards orientieren sich am COSO Modell. Im Mittelpunkt steht die Identifikation wesentlicher Kontrollen und wesentlicher Risiken. In ISA 330 wird darauf eingegangen, wie sich die derart gewonnene Risikoeinschätzung im Prüfungsansatz niederschlägt.

Weiterentwicklung der Prüfungstechnik

Grant Thornton International ist Gründungsmitglied des Forum of Firms der IFAC. Aus diesem Grund sind wir als Mitgliedsfirma dieses Netzwerkes unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaften dazu verpflichtet, die International Standards on Auditing anzuwenden, soweit sie mit nationalen berufsrechtlichen

Bestimmungen vereinbar sind. Daher hat sich unser Prüfungsansatz schon vor dem ISA Endorsement Prozess der EU und der Maßgeblichkeit dieser Standards für Abschlussprüfungen nach österreichischen Bestimmungen an diesen Grundsätzen orientiert.

Die Prüfungsmethodologie von Grant Thornton International, der Horizon Prüfungsansatz, wird nach Maßgabe neuester Erkenntnisse im Bereich der Prüfungstechnik und Änderungen der berufsrechtlichen Vorschriften kontinuierlich weiterentwickelt. Ab 2003 hat Grant Thornton International die Software auditCARE™ zur Erhebung, Dokumentation und Bewertung der internen Kontrollsysteme von Prüfungsklienten zum Einsatz gebracht. Diese Software beruht auf dem COSO Modell und setzt die Anforderungen von ISA 315 und ISA 330 vollständig um. Darauf aufbauend wurde in einer weiteren Software, dem Grant Thornton Explorer™, das für jeden Klienten individuelle Prüfprogramm entwickelt.

In der Prüfungssaison 2008/2009 werden diese beiden Prüfungswerkzeuge nunmehr von der Software Grant Thornton Voyager™ abgelöst. Voyager integriert die Erhebung, Dokumentation und Beurteilung des Internen Kontrollsystems und die darauf aufbauende Entwicklung des Prüfungsansatzes und stellt eine lückenlose Verbindung der Risikobeurteilung und der daraus resultierenden Reaktion durch den Prüfer her. Dadurch soll noch mehr und noch konsequenter als bisher doku-

mentiert werden, welche Risiken der Prüfer bei einem Klienten identifiziert und wie er darauf reagiert. Dadurch wiederum ist die korrekte Umsetzung der ISA-Standards zur Risikobeurteilung gewährleistet. Die einheitliche Anwendung dieser Werkzeuge bei allen Mitgliedsfirmen von Grant Thornton International erleichtert überdies den Austausch bei Konzernprüfungen.

Mag. Alexandra Janovsky

alexandra.janovsky@grantthornton.at

T +43 1 9144256-41

Mag. Alexandra Platzer

alexandra.platzer@grantthornton.at

T +43 1 9144256-22

Nichtraucherschutz in Gastronomiebetrieben und am Arbeitsplatz

Mit 1. Jänner 2009 werden sich einige von Ihnen hochmotiviert an die Umsetzung der frisch gefassten Vorsätze - mehr Zeit mit der Familie zu verbringen, die Ernährung umzustellen, mehr Sport zu treiben - herantasten. Sollten Sie hingegen entschlossen sein auch in 2009 mit dem Rauchen aufzuhören, steht der Gesetzgeber diesmal voll hinter Ihnen.

Nichtraucherschutz in Gastronomiebetrieben

Die mit 01. Januar 2009 in Kraft tretende Novelle zum Tabakgesetz ergänzt die bereits bestehende Nichtraucherschutzregelung für „Räume öffentlicher Orte“ und umfasst nun auch Räume von Betrieben des Gastgewerbes, die der Verabreichung von Speisen oder Getränken an Gäste oder der Beherbergung von Gästen dienen. Von diesem Rauchverbot sind in folgenden Fällen Ausnahmen zulässig:

1) Bestehen mindestens zwei für die Bewirtung geeignete getrennte Gasträume, dürfen Räume mit Rauch-erlaubnis eingerichtet werden, solange gewährleistet ist, dass der Tabakrauch nicht in die Nichtraucherräume dringt. Der Nichtraucherbereich muss dabei im Hauptraum angesiedelt sein und mindestens 50% der Plätze umfassen.

2) Besteht nur ein Gastraum mit einer Grundfläche von weniger als 50m² oder nur ein Gastraum mit einer Grundfläche zwischen 50m² und 80m², bei dem eine Raumteilung baurechtlich (Denkmalschutz, feuerpolizeiliche Vorschriften) nicht zulässig ist, ist die Gastronomielokalität vom gesetzlichen Rauchverbot ausgenommen. Es bleibt in diesen Fällen dem Gastwirt überlassen, ob er das Rauchen in seinem Lokal gestattet oder nicht.

Sämtliche dieser Ausnahmen dürfen nur dann in Anspruch genommen werden, wenn für den Betrieb ein Kollektivvertrag gilt, der bestimmte Maßnahmen (Anspruch auf Abfertigung

bei Kündigung aufgrund der Belastung durch Passivrauchen, diagnostische Maßnahmen und Untersuchungen, gesundheitsfördernde Maßnahmen usw.) in Zusammenhang mit den Einwirkungen von Passivrauchen auf ArbeitnehmerInnen und insbesondere Jugendliche und werdende Mütter vorsieht.

In Gastronomieeinrichtungen, die sich an einem umschlossenen öffentlichen Ort (z.B. in einem Einkaufszentrum) befinden, darf das Rauchen nur gestattet werden, wenn diese räumlich vom übrigen Bereich der öffentlichen Einrichtung, so abgetrennt sind, dass der Tabakrauch nicht in den mit Rauchverbot belegten Bereich dringen kann und eine der obenstehend erläuterten Ausnahmen anwendbar ist. Das Aufstellen von Rauchertischen in offenen Gastronomiebereichen in Einkaufszentren, Supermärkten, Kinos, Theatern usw. ist somit unzulässig.

Hotels fallen unter die Bestimmung des § 13a Abs. 1 Z 2 des Tabakgesetzes. Für Hotelrestaurants und -cafés gelten daher die obenstehend erläuterten Regelungen. Im Übrigen gilt das Hotel als öffentlicher Ort, das heißt in der Hotelhalle, aber auch in den Gästezimmern (Schlafräumen), auf den Gängen und in Aufenthaltsräumen etc. darf das Rauchen nur in eigens dafür eingerichteten Raucherzimmern gestattet werden. Zu beachten ist ebenfalls die Nichtraucherschutz-Kennzeichnungsverordnung (NKV), welche mit 1. Januar 2009 in Kraft tritt. Für die Einhaltung der Bestimmungen einschließlich der



Kennzeichnungspflichten haben die InhaberInnen der entsprechenden Räume zu sorgen. Ein Verstoß dagegen stellt eine Verwaltungsübertretung dar, die mit einer Geldstrafe bis zu 2.000 € im Wiederholungsfall bis zu 10.000 € bedroht ist. Weiters begeht auch eine Verwaltungsübertretung, wer trotz gekennzeichneten Rauchverbots raucht (Geldstrafe bis zu 100 €, im Wiederholungsfall bis zu 1.000 €).

Zur Vorbereitung der unter Umständen erforderlichen baulichen Änderungen ist eine Übergangsregelung vorgesehen: Die Bestimmungen im Gastronomiebereich sind von Betrieben, die nur über einen Gastraum mit einer Grundfläche von mindestens 50m² verfügen, dann erst ab 1. Juli 2010 anzuwenden, wenn die vom Inhaber beabsichtigten baulichen Maßnahmen zur Schaffung eines gesonderten Raumes unverzüglich nach Kundmachung der Novelle (11.08.2008) in die Wege geleitet worden sind.

Nichtraucherschutz in Räumen öffentlicher Orte

Nach § 13 Abs. 1 des Tabakgesetzes gilt, unbeschadet arbeitsrechtlicher Bestimmungen, Rauchverbot in Räumen öffentlicher Orte. Als öffentlicher Ort gilt dabei jeder Ort, der durch einen nicht von vornherein beschränkten Personenkreis ständig oder zu bestimmten Zeiten betreten werden kann.

Umfasst sind daher nicht nur Amtsgebäude, schulische Einrichtungen, Universitäten, Theater, Kinos oder

Einrichtungen des Bus-, Schienen-, Taxi- oder Flugverkehrs sondern auch Geschäftslokale, Büroräume oder ähnliche Räume, in denen üblicherweise Parteienverkehr stattfindet. Für Kranken- und Kuranstalten gelten gesonderte Bestimmungen.

Das Rauchen darf in Räumen öffentlicher Orte von den jeweiligen InhaberInnen nur in eigens zur Verfügung gestellten Raucherräumen gestattet werden. Das Rauchverbot gilt grundsätzlich nur für Räume bzw. Gebäude, nicht für Freiflächen.

Nichtraucherschutz in Räumen mit bestimmter Zweckwidmung

Auch wenn es sich nicht um Räume öffentlicher Orte handelt, besteht ein uneingeschränktes Rauchverbot in Räumen, die für Unterrichts- und Fortbildungszwecke, Verhandlungszwecke, oder schulsportliche Betätigung genutzt werden. In den Besprechung-, Sitzungs- bzw. Verhandlungsräumen eines Bürogebäudes, das nur für die dort Beschäftigten zugänglich ist und in dem kein regulärer Kundenverkehr stattfindet, gilt daher ebenfalls Rauchverbot.

Nichtraucherschutz am Arbeitsplatz

Der Nichtraucherschutz am Arbeitsplatz wird weiterhin durch Bestimmungen im Mutterschutzgesetz, im ArbeitnehmerInnenschutzgesetz, im Bundes-Bedienstetenschutzgesetz, den verschiedenen Landesgesetzen, die den Schutz der Landesbediensteten regeln bzw. in den Schutzbestimmungen betreffend

die Landarbeit geregelt. Im Folgenden soll nur auf die Bestimmungen des § 30 des ArbeitnehmerInnenschutzgesetzes (ASchG) näher eingegangen werden.

Nach ASchG gilt Rauchverbot, wenn aus betrieblichen Gründen Raucher und Nichtraucher gemeinsam in einem Büroraum oder in einem vergleichbaren Arbeitsraum arbeiten müssen, der nur durch Betriebsangehörige genutzt wird. Aufgrund der Größe und der Arbeitsplatzdichte gelten z.B. Fabrikhallen nicht als mit einem Büroraum vergleichbar. Räume, die mit Arbeitstischen oder Werkbänken und Stühlen ausgestattet sind oder für büroähnliche Arbeitsvorgänge bestimmt sind, fallen hingegen ebenfalls unter diese Bestimmung.

Durch geeignete technische oder organisatorische Maßnahmen ist dafür zu sorgen, dass in den Aufenthaltsräumen und Bereitschaftsräumen Nichtraucher vor den Einwirkungen von Tabakrauch geschützt sind. In Sanitäräumen und Umkleieräumen ist das Rauchen verboten.

Ein generelles Rauchverbot im gesamten Betrieb kann im Wege einer Betriebsvereinbarung gemäß § 97 Abs. 1 Z 1 ArbVG vereinbart werden.

Mag. Alexandra Platzer

alexandra.platzer@grantthornton.at

T +43 1 9144256-22

IFRS

Ein Rückblick 2007/08

Ein ereignisreiches Jahr im Bereich der Rechnungslegung nach IFRS neigt sich seinem Ende zu. Wir fassen im Folgenden die wichtigsten Änderungen zusammen:

13. Dezember 2007

Das IASB publiziert einen überarbeiteten Entwurf zu IFRS 1 (erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards). Wesentliche Neuerung dabei ist die Bewertungsalternative „deemed cost“, wobei die bisherigen Alternativen („fair value“ und „at cost“) bestehen bleiben. „Deemed cost“ wird definiert als der Buchwert nach lokalen Rechnungslegungsvorschriften zum Zeitpunkt der Umstellung auf IFRS. Das bilanzierende Unternehmen hat somit die Möglichkeit, auf zusätzlichen Aufwand für die Erhebung von historischen Anschaffungskosten und Marktwerten zu verzichten. Die Neuregelung ist für Perioden anwendbar, die nach dem 1. Jänner 2009 beginnen, eine vorzeitige Anwendung ist zulässig.

13. Dezember 2007

Das IASB stellt klar, dass IFRS 2 (aktienbasierte Vergütungen) auch in jenen Fällen anzuwenden ist, in denen ein Lieferant des bilanzierenden Unternehmens eine Barleistung erhält, die vom Anteilspreis des Unternehmens oder seines Mutterunternehmens abhängig ist. Die Regelung ist für Perioden anwendbar, die am oder nach dem 1. Jänner 2009 beginnen.

10. Jänner 2008

Eine Änderung bzw. Klarstellung zu IFRS 3 (Unternehmenszusammenschlüsse) wird publiziert: Demnach erfolgt die Bewertung zum Akquisitionszeitpunkt mit der entrichteten

Gegenleistung. Bei sukzessiven Unternehmenserwerben ist eine erfolgswirksame Neubewertung vorzunehmen, Minderheitenanteile sind zum Fair Value bzw. zum anteiligen Eigenkapital zu berücksichtigen. Anschaffungskosten sind erfolgswirksam zu behandeln.

Die Neuregelung ist für Perioden anzuwenden, die am oder nach dem 1. Jänner 2009 beginnen. Die Übernahme in den Rechtsbestand der Europäischen Union wird für das 2. Quartal 2009 erwartet.

17. Jänner 2008

IFRS 2 (Aktienbasierte Vergütung) erfährt eine weitere Präzisierung und Klarstellung. Nunmehr sind als Ausübungsbedingungen nur noch Dienstbedingungen (z.B. Ableistung einer bestimmten Dienstzeit) und Leistungsbedingungen (z.B. bestimmte Steigerung des Unternehmensgewinnes) zulässig.

Die Änderung betrifft Perioden, die am oder nach dem 1. Jänner 2009 beginnen. Die Übernahme in den Rechtsbestand der Europäischen Union wird für Dezember 2008 erwartet.

14. Februar 2008

Es wird mittels Änderung des IAS 32 (Finanzinstrumente: Darstellung) die Abgrenzung zwischen Eigen- und Fremdkapital präzisiert. Nunmehr dürfen auch kündbare Anteile, z.B. an Personengesellschaften, als Eigenkapital ausgewiesen werden.

Diese Neuregelung tritt für Peri-

oden, die am oder nach dem 1. Jänner 2009 beginnen, in Kraft. Die Übernahme in den Rechtsbestand der Europäischen Union wird für Dezember 2008 erwartet.

22. Mai 2008

Der Sammel-Standard für das Annual Improvements Project wird publiziert. Zweck des Dokuments ist die Anpassung von Formulierungen sowie die Beseitigung von textlichen Inkonsistenzen. Grundsätzlich sind die Änderungen für Perioden anzuwenden, die am oder nach dem 1. Jänner 2009 beginnen. Die Übernahme in den Rechtsbestand der Europäischen Union wird für Dezember 2008 erwartet.

31. Juli 2008

Eine weitere Ergänzung zu IAS 39 wird herausgegeben, es kommt zu einer Präzisierung der notwendigen Eigenschaften von Grundgeschäften, für die eine Hedgingbeziehung definiert werden kann. Die modifizierten Regelungen sind auf Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Juli 2009 beginnen.

13. Oktober 2008

Die Finanzmarktkrise verlangt nun auch vom IASB eine Reaktion: Ohne Einhaltung des sonst üblichen Ablaufs wurden Änderungen an IAS 39 und IFRS beschlossen. Es ist nun gestattet, nicht derivative Finanzinstrumente unter außergewöhnlichen Umständen aus der Kategorie „zu Handelszwecken gehal-

ten“ in eine andere Kategorie umzugliedern. Die aktuelle Finanzmarktkrise wird als „außergewöhnlicher Umstand“ betrachtet. Die Umgliederung ist ab 1. Juli 2008 gestattet. Die Regelung wurde bereits am 16. Oktober 2008 in den Rechtsbestand der Europäischen Union übernommen.

15. Oktober 2008

Ebenfalls als Reaktion auf die aktuelle Finanzmarktkrise wird ein Entwurf zu einer Änderung von IFRS 7 publiziert: Die Änderungen betreffen erweiterte Angabepflichten zur Fair-Value-Ermittlung und zu Liquiditätsrisiken. Der Entwurf steht bis Mitte Dezember zur Kommentierung offen und soll nach endgültiger Verabschiedung für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Juli 2009 beginnen, anzuwenden sein.

Mag. Alexandra Janovsky
alexandra.janovsky@grantthornton.at
T +43 1 914 42 56-41



Fachgutachten zur Geldflussrechnung im Konzernabschluss

In der Sitzung des Fachsenats für Betriebswirtschaft und Organisation des Instituts für Betriebswirtschaft, Steuern und Organisation der Kammer der Wirtschaftstreuhänder vom 27. Mai 2008 wurde ein neues Fachgutachten über die Geldflussrechnung als Ergänzung des Jahresabschlusses und Bestandteil des Konzernabschlusses verabschiedet.

Durch das Rechnungslegungsänderungsgesetz 2004, in welchem der Gesetzgeber die Erstellung einer Konzerngeldflussrechnung verbindlich vorgeschrieben hat, wurde es notwendig, das im Jahr 1997 verabschiedete Fachgutachten „Die Geldflussrechnung als Ergänzung des Jahresabschlusses“ hinsichtlich der Besonderheiten für die Konzerngeldflussrechnung zu adaptieren. Dabei orientiert sich das vorliegende Fachgutachten weiterhin an der internationalen Praxis (siehe insbesondere IAS 7 „Cash Flow Statements“ sowie der Deutsche Rechnungslegungsstandard DRS 2 „Kapitalflussrechnung“).

Die Besonderheiten der Konzerngeldflussrechnung

Gemäß der Einheitstheorie sind sämtliche konzerninterne Beziehungen aus der Geldflussrechnung zu eliminieren. Die somit ausschließlich aus Geldflüssen mit Konzernfremden bestehende Geldflussrechnung kann entweder aus dem Konzernabschluss (unter Verwendung zusätzlicher Informationen) oder durch Konsolidierung der (Einzel-)Geldflussrechnungen der in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmungen ermittelt werden.

Maßgeblich für die Konzerngeldflussrechnung ist grundsätzlich jener Konsolidierungskreis, auf dem der Konzernabschluss basiert. Dabei ist für die Aufnahme in die Konzerngeldflussrechnung die jeweilige Konsolidierungsmethode maßgeblich. So sind quotenkonsolidierte Unter-



MMag. Helfried Schodl
helfried.schodl@grantthornton.at
T +43 1 914 42 56-57

nehmen gemäß ihrer jeweiligen Quote in die Konzerngeldflussrechnung aufzunehmen. At Equity-bilanzierte Unternehmen werden in der Geldflussrechnung nur anhand der Zahlungen zwischen ihnen und dem Konzern und anhand der Zahlungen betreffend den Kauf oder Verkauf der Beteiligungen an ihnen erfasst.

Zahlungsströme in Fremdwährung sind grundsätzlich mit dem Wechselkurs zum Zahlungszeitpunkt, vereinfachend mit gewogenen Durchschnittskursen umzurechnen.

Geldflüsse aus dem Kauf oder Verkauf von konsolidierten Unternehmen oder sonstigen Geschäftseinheiten sind jeweilig als Investitionstätigkeit einzustufen und gesondert auszuweisen. Der Zahlungsstrom ergibt sich aus dem bezahlten Kauf- bzw. Verkaufspreis abzüglich der erworbenen bzw. veräußerten Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente.

Beachten Sie:

Der Zugang oder Abgang an Zahlungsmitteln bzw. -äquivalenten, der keinen unmittelbaren Zusammenhang mit dem Kauf bzw. Verkauf aufweist, ist zur Überleitung auf den Finanzmittelfonds am Periodenende gesondert auszuweisen.

Beachten Sie weiterhin:

Durch Konsolidierungskreisänderungen bewirkte Ab- bzw. Zugänge von Vermögensgegenständen oder Schulden stellen keine zahlungswirksamen Vorgänge dar!

Geldzuflüsse aus Kapitalzuführungen von Minderheitsgesellschaftern sowie Auszahlungen an diese sollten in der Konzerngeldflussrechnung ausgewiesen oder im Rahmen der ergänzenden Angaben im Anhang gesondert angegeben werden.

Sollten Sie zu dem vorliegenden Fachgutachten noch weitere Informationen benötigen oder offene Fragen haben, so stehen wir Ihnen natürlich gerne zur Verfügung.



Das URÄG 2008

Teil 3: Unternehmensrechtliche Änderungen

Mit dem Unternehmensrechts-Änderungsgesetz 2008 – URÄG 2008 (BGBl I Nr 70/2008) wurden die Abschlussprüfungs-RL und die Änderungs-RL der Europäischen Union umgesetzt.

Durch die Änderungs-RL 2006/46/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2006 über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen soll das Vertrauen in Jahres- und Konzernabschlüsse gestärkt werden.

Die Umsetzung der Änderungs-RL im URÄG 2008 hat zu folgenden wesentlichen unternehmensrechtlichen Änderungen geführt, die auf Geschäftsjahre anzuwenden sind, die nach dem 31. Dezember 2008 beginnen:

Anhebung der Schwellenwerte (§§ 221, 246 UGB)

Mit der deutlichen Erhöhung der Schwellenwerte gemäß §§ 221¹ und 246 UGB² wurde das zulässige Ausmaß gemäß Änderungs-RL voll ausgeschöpft. Bedeutung hat dies insbesondere für die Prüfungspflicht, den Lagebericht und die Offenlegung. Die neuen §§ 221 und 246 UGB sind bereits auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2007 beginnen. Für den Eintritt der Rechtsfolgen sind die geänderten Größenmerkmale auch für Beobachtungszeiträume anzuwenden, die vor diesem Zeitpunkt liegen.

Offenlegung von Geschäften mit nahestehenden Personen und von außerbilanziellen Geschäften (§§ 237, 266 UGB)

Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen und Personen sind gemäß § 237 Z 8b UGB nur offenzulegen, wenn sie wesentlich und unter marktunüblichen Bedingungen abgeschlossen wurden. Die Begriffsfolge „nahestehende Unternehmen und Personen“ ist im Sinn des derzeitigen IAS 24 zu verstehen und damit weiter als der Begriff des „verbundenen Unternehmens“ gemäß § 228 Abs 3 UGB.

Unter den Voraussetzungen des § 237 Z 8a UGB sind außerbilanzielle Geschäfte im Anhang anzugeben. Außerbilanzielle Geschäfte können alle Transaktionen oder Vereinbarungen sein, die zwischen Gesellschaften und anderen Unternehmen (auch nicht rechtsfähigen Gebilden) abgewickelt werden; sie können mit der Errichtung oder Nutzung von Zweckgesellschaften (Special Purpose Entities – SPE) und mit Offshore-Geschäften verbunden sein. Sie sind jedoch nur zu veröffentlichen, wenn die Risiken und Vorteile wesentlich und für die Beurteilung der Finanzlage der Gesellschaft notwendig sind.

1) von 3,65 auf 4,84 Millionen Euro Bilanzsumme und von 7,3 auf 9,68 Millionen Euro Umsatzerlöse für mittelgroße Kapitalgesellschaften sowie von 14,6 auf 19,25 Millionen Euro Bilanzsumme und von 29,2 auf 38,5 Millionen Euro Umsatzerlöse für große Kapitalgesellschaften

2) von 17,52 auf 21 Millionen Euro Bilanzsummen und von 35,04 auf 42 Millionen Euro Umsatzerlöse für die Befreiung von der Aufstellung eines Konzernabschlusses nach der Bruttomethode sowie von 14,6 auf 17,5 Millionen Euro Bilanzsumme und von 29,2 auf 35 Millionen Euro Umsatzerlöse für die Befreiung von der Aufstellung eines Konzernabschlusses nach der Nettomethode

**Internes Kontroll- und
Risikomanagementsystem
(§ 243a UGB)**

Gesellschaften, deren Wertpapiere (nicht nur Aktien) auf einem geregelten Markt im Sinne des § 1 Abs 2 BörseG zugelassen sind, haben ihren Lagebericht um eine Beschreibung der wichtigsten Merkmale des internen Kontrollsystems (IKS) und des Risikomanagementsystems im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozess zu ergänzen.

**Corporate Governance-Erklärung
(§ 243b UGB)**

Bestimmte Gesellschaften sind zur Abgabe eines gesonderten, vom Lagebericht getrennten, Corporate Governance-Berichtes verpflichtet.



Mag. Walter Benes
walter.benes@granthornton.at
T +43 1 914 42 56-51

Impressum:

Herausgeber:

Grant Thornton
Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH
Auhofstraße 1/2/10
A-1130 Wien
www.grantthornton.at

Für den Inhalt verantwortlich:

Mag. Alexandra Platzer

Koordination:

Katharina Obermeier

Grafik:

Designkanzlei, Roman Tutschek, Wien

©2008–2009 Grant Thornton Wirtschaftsprüfungs- und
Steuerberatungs GmbH

Alle Rechte vorbehalten. Printed in Austria.

Die Informationen in dieser Publikation sind allgemeiner Art und sind nicht auf die individuelle Situation einer natürlichen oder juristischen Person abgestimmt. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir keine Haftung dafür übernehmen, dass diese Informationen so zutreffend sind, wie sie dies zum Zeitpunkt ihres Eingangs waren oder dass sie dies auch in Zukunft sein werden. Die Informationen haben lediglich den Zweck, Sie für die jeweilige Problematik zu sensibilisieren, um gegebenenfalls rechtzeitig Rat eines Wirtschaftsprüfers, Steuerberaters oder Rechtsanwaltes Ihres Vertrauens in Anspruch nehmen zu können. Die zur Verfügung gestellten Informationen können eine individuelle Beratung nicht ersetzen. Es ist daher in jedem Fall notwendig, durch eine fachkundige Person, die unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Einzelfalles eine gründliche Analyse der betreffenden Situation vorgenommen hat, beraten zu werden.



Grant Thornton

Auhofstraße 1/10
A-1130 Wien
T 43 (1) 914 42 56
F 43 (1) 914 51 35 13
E office@grantthornton.at
www.grantthornton.at