

II. Inhalt und Darstellung des Abschlusses

Standard/Interpretation:

IAS 1 Presentation of Financial Statements (Darstellung des Abschlusses)

IFRIC 17 Distributions of Non-Cash Assets to Owners
(Sachdividenden an Eigentümer)

SIC-29 Disclosure – Service Concession Arrangements
(Angabe – Vereinbarungen von Dienstleistungslizenzen)

A. Zweck und Inhalt des Abschlusses

Zielsetzung dieses Standards ist es, die Grundlagen für die Darstellung eines allgemeinen Abschlusses vorzuschreiben, um die Vergleichbarkeit von Abschlüssen eines Unternehmens sowohl im Zeitablauf als auch im Vergleich zu anderen Unternehmen zu gewährleisten. Mit dem Abschluss sollen Informationen für eine Vielzahl von unterschiedlichen Abschlussadressaten derart aufbereitet werden, dass diese wirtschaftliche Entscheidungen treffen können. Um dieses Informationsziel zu erreichen, legt dieser Standard grundlegende Überlegungen für die Darstellung von Abschlüssen, Richtlinien für deren Struktur und Mindestanforderungen an deren Inhalt vor.⁶ IAS 1 gilt nicht für die Gliederung und den Inhalt eines verkürzten Zwischenabschlusses gemäß IAS 34, allerdings sind die allgemeinen Grundlagen in IAS 1.15-35 anzuwenden.

Mit der Verabschiedung von IAS 1 (*revised* 2007) wurden die Bestandteile des Abschlusses neu strukturiert und auch mit neuen Bezeichnungen versehen, allerdings räumt IAS 1.10 den Unternehmen die Möglichkeit ein, andere Bezeichnungen als die vorgegebenen zu wählen. Ein vollständiger Abschluss hat gemäß IAS 1 folgende Bestandteile zu umfassen:

- Bilanz (*statement of financial position as at the end of the period/balance sheet*),
- Darstellung von Gewinn- oder Verlust und sonstigem Ergebnis (Gesamtergebnisrechnung; *statement of comprehensive income for the period*),
- eine Aufstellung der Veränderung des Eigenkapitals (*statement of changes in equity for the period/statement of changes in equity*),
- Geldflussrechnung (*statement of cash flows for the period/cash flow statement*)⁷ und
- Angaben (*notes*) über die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie andere erläuternde Angaben.

⁶ Im Gegensatz zum UGB schreibt IAS 1 kein striktes Gliederungsschema, sondern nur Mindestanforderungen an die Struktur eines Abschlusses vor.

⁷ Vgl dazu im Detail IAS 7. Das UGB sieht keine verpflichtende Aufstellung einer Geldflussrechnung als Teil des Jahresabschlusses vor; für den Konzernabschluss sehr wohl. Der *Fachsenat für Betriebswirtschaft der Kammer der Wirtschaftstreuhänder* hat im Fachgutachten KFS/BW 2 Empfehlungen für die Aufstellung einer Geldflussrechnung erarbeitet, die weitgehend mit den Regelungen des IAS 7 übereinstimmen.

II. Inhalt und Darstellung des Abschlusses

Wenn ein Unternehmen seine Bilanzierungsmethoden rückwirkend ändert (zB aufgrund einer verpflichtenden rückwirkenden Änderungen eines neuen oder überarbeiteten Standards) oder wenn eine rückwirkende Fehlerkorrektur oder eine Umgliederung in der Bilanz vorgenommen wird, ist aufgrund IAS 1.10 f auch die Eröffnungsbilanz der frühesten Vergleichsperiode anzugeben. Auf Österreich bezogen bedeutet dies, die Angabe von drei Bilanzen (der Bilanz zum Ende eines Geschäftsjahres für die aktuelle und vorangegangene Periode sowie die Eröffnungsbilanz der vorangegangenen Periode).

Eine Segmentberichterstattung hat verpflichtend nur von Unternehmen zu erfolgen, deren Dividendenpapiere oder schuldrechtlichen Wertpapiere öffentlich gehandelt werden und von Unternehmen, die sich im Prozess der Ausgabe von Dividendenpapieren oder schuldrechtlichen Wertpapieren an einem öffentlichen aktiven Markt befinden.

B. Grundlagen der Abschlusserstellung

Abschlüsse haben entsprechend dem Postulat „*fair presentation*“ ein getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie der Mittelzu- und -abflüsse eines Unternehmens zu geben. „*Fair presentation*“ erfordert nach IAS 1.15 eine zuverlässige Darstellung der Auswirkungen von Transaktionen, anderen Sachverhalten und Bedingungen in Übereinstimmung mit den Definitionen und Kriterien für die Erfassung von Vermögenswerten, Schulden, Erträgen (Erlöse und Gewinne) und Aufwendungen gemäß dem Rahmenkonzept (*Framework*). IAS 1 stipuliert, dass die korrekte Anwendung der IFRS, gegebenenfalls ergänzt um zusätzliche Angaben in den *Notes*, in nahezu allen Fällen zu Abschlüssen führt, die ein derart getreues Bild vermitteln.

Ein Unternehmen, dessen Abschluss mit den IFRS in Einklang steht, hat diese Tatsache im Abschluss explizit und uneingeschränkt anzugeben (*unreserved statement*). Ein Abschluss darf nicht als mit den IFRS in Einklang stehend bezeichnet werden, solange er nicht sämtliche Anforderungen aller anzuwendenden Standards und aller anzuwendenden Interpretationen des *Financial Reporting Interpretation Committees* erfüllt.

Die Anwendung unangemessener Rechnungslegungsmethoden kann weder durch die Angabe der angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden noch durch Anmerkungen oder zusätzliche Erläuterungen geheilt werden.

Bei der Aufstellung eines Abschlusses hat die Geschäftsführung eine Einschätzung über die Fähigkeit des Unternehmens vorzunehmen, den Geschäftsbetrieb fortzuführen. Ein Abschluss ist so lange auf der Grundlage der Annahme der Unternehmensfortführung (*going concern*) aufzustellen, bis die Unternehmensleitung entweder beabsichtigt, das Unternehmen aufzulösen, das Geschäft einzustellen oder keine realistische Alternative mehr hat, als so zu handeln.

Ein Unternehmen hat seinen Abschluss, mit Ausnahme der Geldflussrechnung, nach dem Konzept der Periodenabgrenzung aufzustellen.

Die Darstellung und der Ausweis von Posten im Abschluss ist von einer Periode zur nächsten beizubehalten (Darstellungstetigkeit), solange nicht:

- eine wesentliche Änderung des Tätigkeitsfeldes des Unternehmens oder eine Überprüfung der Darstellung seines Abschlusses zeigt, dass eine Änderung zu einer angemessenen

ren Darstellungsweise von Ereignissen und Geschäftsvorfällen führt unter Berücksichtigung der Auswahl und Anwendung von Bilanzierungsmethoden gemäß IAS 8, oder

- eine Änderung der Darstellungsweise von einem Standard oder einer Interpretation verlangt wird.

Jeder wesentliche Posten ist in den Abschlüssen gesondert darzustellen. Unwesentliche Beträge sind mit Beträgen ähnlicher Natur oder Funktion zusammenzufassen und brauchen nicht gesondert dargestellt zu werden. Ob ein Posten wesentlich ist, wird von seiner Größe oder von der Art oder aus der Kombination dieser beiden bestimmt. Die Anwendung des Wesentlichkeitskonzepts („*concept of materiality*“) bedeutet, dass spezifische Angabenerfordernisse eines Standards oder einer Interpretation nicht erfüllt werden müssen, wenn ihre Information nicht wesentlich ist.

Vermögenswerte und Schulden sowie Erträge und Aufwendungen dürfen nicht saldiert dargestellt werden (grundsätzliches Saldierungsverbot), ausgenommen die Saldierung wird von einem Standard oder einer Interpretation gefordert oder erlaubt. IFRS geht somit von einer Bruttodarstellung aus.⁸ Eine Saldierung von Erträgen und Aufwendungen wird vorgenommen, wenn diese den Gehalt des Sachverhaltes darstellen und durch den gleichen Geschäftsvorfall entstehen, wie etwa Gewinne und Verluste aus dem Verkauf von langfristigen Vermögenswerten, einschließlich Finanzinvestitionen und betriebliche Vermögenswerte (= Verkaufserlös abzüglich Buchwert des Vermögenswertes und abzüglich Veräußerungskosten). Darüber hinaus erlaubt IAS 1.35 eine Saldierung von Gewinnen und Verlusten aus ähnlichen Transaktionen (zB Aufwendungen und Erträge aus Finanzinstrumenten, die zu Handelszwecken gehalten werden), wenn sie nicht wesentlich sind. Eine Saldierung von Finanzaufwendungen und Finanzerträgen ist nach Ansicht des IFRIC nicht zulässig, es kann allerdings eine „Zwischensumme“ eingefügt werden, die diesen saldierten Betrag zeigt.⁹ Der Abzug zB einer Wertberichtigung vom Posten Forderungen stellt hingegen keine Saldierung dar, sondern ist Ergebnis einer Bewertungsmaßnahme.

Im Abschluss sind Vergleichsinformationen hinsichtlich der vorangegangenen Periode für alle quantitativen Informationen anzugeben. Vergleichsinformationen sind auch in die verbalen und beschreibenden Informationen einzubeziehen, wenn es für das Verständnis des Abschlusses der laufenden Periode von Bedeutung ist. Werden Darstellung oder Struktur von Posten im Abschluss geändert, sind auch die Vergleichsbeträge neu zu gliedern, außer wenn dies praktisch undurchführbar ist, um die Vergleichbarkeit mit der laufenden Periode zu gewährleisten. Art, Betrag und Grund für jede Strukturänderung sind anzugeben. Ist es nicht praktikabel, die Vergleichsbeträge neu zu gliedern, hat ein Unternehmen die Gründe für die unterlassene Anpassung und die Art der Änderungen anzugeben, die vorgenommen worden wären, hätte man Beträge umgegliedert.

Ein Abschluss muss eindeutig als solcher zu identifizieren sein und hat von anderen Informationen, die im gleichen Dokument veröffentlicht werden, unterscheidbar zu sein.

Wenn aufgrund besonderer Umstände der Bilanzstichtag eines Unternehmens geändert wird, und der Jahresabschluss für einen Zeitraum aufgestellt wird, der länger¹⁰ oder kürzer

⁸ Die Bewertung eines Vermögenswertes abzüglich einer Wertminderung stellt keine Saldierung dar.

⁹ Siehe IFRIC-Update, Oktober 2004, 3.

¹⁰ Nach IAS 1 kann somit – im Gegensatz zum UGB (§ 193 Abs 3 UGB) – in begründeten Ausnahmefällen eine Rechnungslegungsperiode auch einen Zeitraum von 12 Monaten überschreiten.

II. Inhalt und Darstellung des Abschlusses

als ein Jahr ist, hat ein Unternehmen zusätzlich zur Berichtsperiode, auf die sich der Abschluss bezieht, anzugeben:

- den Grund für die Verwendung einer anderen Berichtsperiode als ein Jahr und
- die Tatsache, dass Vergleichsbeträge der Gewinn- und Verlustrechnung, der Veränderungen des Eigenkapitals, der Mittelzu- und -abflüsse und die dazugehörigen erläuternden Angaben nicht vergleichbar sind.

C. Bilanz

Ein Unternehmen hat entsprechend IAS 1.60 in der Bilanz kurzfristige und langfristige Vermögenswerte sowie kurzfristige und langfristige Schulden als getrennte Gliederungsgruppen in der Bilanz darzustellen. Eine Gliederung nach Abnahme der Liquidität ist nur dann ausnahmsweise möglich, wenn damit verlässlichere und relevantere Informationen gegeben werden. Zu den Unternehmen, die von letztgenannter Gliederung Gebrauch machen zählen Finanzinstitute wie Banken und Versicherungen. IAS 1 gibt somit für die restlichen Unternehmen eine eindeutige Präferenz zur Gliederung nach lang- und kurzfristigen Bilanzposten ab. Eine Gliederung der Bilanz entsprechend den Bestimmungen des § 224 UGB findet in IAS 1 keine Deckung.

Unabhängig davon, welche Methode der Darstellung gewählt wird, hat ein Unternehmen für jeden Vermögens- und Schuldposten, der Beträge zusammenfasst, von denen erwartet wird, dass sie sowohl innerhalb als auch außerhalb eines Zeitraums von 12 Monaten nach dem Bilanzstichtag realisiert oder erfüllt werden, den Betrag anzugeben, von dem erwartet wird, dass er nach mehr als 12 Monaten realisiert oder erfüllt wird.

Ein Vermögenswert ist als kurzfristiger Vermögenswert zu klassifizieren, wenn:

- seine Realisation innerhalb des normalen Verlaufs des Geschäftszyklus des Unternehmens erwartet wird oder er zum Verkauf oder Verbrauch innerhalb dieses Zeitraums gehalten wird;
- er primär für Handelszwecke oder kurzfristig gehalten wird;
- seine Realisation innerhalb von zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag erwartet wird oder
- es sich um Zahlungsmittel oder Zahlungsmitteläquivalente iSv IAS 7 handelt, deren Verwendung keiner Beschränkung für 12 Monate nach dem Bilanzstichtag unterliegt.

Alle anderen Vermögenswerte sind als langfristig zu klassifizieren.

Kurzfristige Vermögenswerte umfassen Vermögenswerte, wie zB Vorräte oder Lieferforderungen, die innerhalb des normalen Verlaufes des Geschäftszyklus verkauft oder verbraucht oder realisiert werden, auch wenn nicht erwartet wird, dass sie innerhalb von 12 Monaten nach dem Abschlussstichtag realisiert werden. Kurzfristige Vermögenswerte enthalten auch Vermögenswerte, die zum Handel gehalten werden, wie zB einige Finanz-

instrumente, die gemäß IFRS 9 die Definition von *held for trading* erfüllen. Werden Derivate nicht zu Sicherungszwecken gehalten, erfüllen sie nach IFRS 9 die Definition *held for trading*, auch wenn sie nicht mit einer Handelsabsicht gehalten werden. Die Kategorisierung bedeutet aber nach IAS 1 nicht automatisch, dass diese Derivate als kurzfristig auszuweisen sind, sondern der Ausweis in der Bilanz hat nach den Kriterien gemäß IAS 1 zu erfolgen.¹¹

Eine Schuld ist als kurzfristige Schuld zu klassifizieren, wenn

- ihre Tilgung innerhalb des gewöhnlichen Verlaufs des Geschäftszyklus des Unternehmens erwartet wird;
- sie primär für Handelszwecke oder kurzfristig gehalten wird;
- die Tilgung innerhalb von 12 Monaten nach dem Bilanzstichtag fällig ist; oder
- das Unternehmen kein unbeschränktes Recht hat, die Tilgung der Schuld für mindestens 12 Monate nach dem Bilanzstichtag zu verschieben. Ist die Schuld mit Bedingungen verbunden, nach denen diese aufgrund einer Option der Gegenpartei durch die Abgabe von Eigenkapitalinstrumenten erfüllt werden kann, so beeinflusst dies nicht die Einstufung.

Alle anderen Schulden sind als langfristige Schulden zu klassifizieren¹².

Lieferverbindlichkeiten sowie Rückstellungen für aufgelaufene Aufwendungen für Personal und andere betriebliche Aufwendungen, die Teil des *working capital* sind, werden auch dann den kurzfristigen Schulden zugeordnet, wenn sie später als 12 Monate nach dem Abschlussstichtag fällig sind. Schulden sind nach IAS 1.63 auch dann als kurzfristig auszuweisen, wenn die ursprüngliche Laufzeit mehr als 12 Monate betrug und eine Refinanzierungs- oder Umschuldungsvereinbarung erst nach dem Bilanzstichtag und vor der Freigabe des Abschlusses zur Veröffentlichung beschlossen wurde. Steht eine Refinanzierung alleine im Ermessen des Unternehmens, gilt die Schuld als langfristige, auch wenn sie sonst innerhalb eines kürzeren Zeitraumes fällig wäre.¹³ Dies gilt auch für den Fall, dass Darlehensvereinbarungen einer langfristigen Schuld nicht eingehalten werden, und deshalb die Schuld zum Zeitpunkt des Abschlussstichtages fällig gestellt werden kann. Die Zustimmung des Darlehensgebers nach dem Bilanzstichtag und vor der Freigabe des Abschlusses zur Veröffentlichung, dass die Schuld aufgrund der Verletzung nicht fällig gestellt wird, ändert nichts an der Klassifizierung als kurzfristige Schuld, sondern kann lediglich eine Erläuterung in den Notes nach IAS 10 als „*event after the balance sheet date*“ zur Folge haben. Dies bedeutet für betroffene Unternehmen in solchen Situationen, dass sie die Verhandlungen mit dem Kreditgeber zeitgerecht einleiten müssen und eine Zustimmung bereits vor dem Bilanzstichtag erfolgen muss, andernfalls können dadurch negative Auswirkungen auf das *working capital* entstehen. Kurzfristige Schulden enthalten entsprechend zu der Vorgangsweise bei den Vermögenswerten auch Schulden, die zum Handel gehalten werden, wie zB einige Finanzinstrumente, die gemäß IFRS 9 die Definition von *held for trading* erfüllen.

11 Siehe dazu auch IAS 1.BC38A bis BC 38D.

12 Eine Gliederung der Schuldposten nach Fristigkeit kennt das UGB nicht; entsprechende Angaben sind nur für Verbindlichkeiten – jedoch nicht für Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten – im Anhang zu machen.

13 Vgl IAS 1.64.

II. Inhalt und Darstellung des Abschlusses

In der Bilanz sind zumindest nachfolgende Posten darzustellen (IAS 1.54); eine detaillierte Bilanzgliederung ist in IAS 1 nicht vorgesehen:

- (a) Sachanlagen
- (b) Als Finanzinvestitionen gehaltene Immobilien
- (c) Immaterielle Vermögenswerte
- (d) Finanzielle Vermögenswerte (ausschließlich jener Beträge, die unter (e), (h) und (i) ausgewiesen werden)
- (e) Anteile, die nach der Equity-Methode bilanziert werden
- (f) Biologische Vermögenswerte
- (g) Vorräte
- (h) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen und sonstige Forderungen
- (i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente
- (j) Die gesamten Vermögenswerte, die zur Veräußerung bestimmt sind und Vermögenswerte einer Veräußerungsgruppe gemäß IFRS 5
- (k) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen und sonstige Verbindlichkeiten
- (l) Rückstellungen
- (m) Finanzielle Schulden (ausgenommen Beträge, die unter (k) und (l) gezeigt werden)
- (n) Steuerschulden und -erstattungsansprüche für tatsächliche Steuern, wie von IAS 12 „Ertragsteuern“ gefordert
- (o) Künftige (latente) Steuerschulden und künftige (latente) Steueransprüche, wie von IAS 12 „Ertragsteuern“ gefordert
- (p) Anteile nicht beherrschender Gesellschafter (werden innerhalb des Eigenkapitals ausgewiesen)
- (q) gezeichnetes Kapital und Rücklagen

Zusätzliche Posten, Überschriften und Zwischensummen sind in der Bilanz darzustellen, wenn eine solche Darstellung notwendig ist, um die Vermögens- und Finanzlage des Unternehmens getreu darstellen zu können. Wird die Bilanz nach langfristigen und kurzfristigen Vermögenswerten bzw. Schulden gegliedert, so dürfen künftige Steueransprüche und künftige Steuerschulden nicht als kurzfristige Vermögenswerte und Schulden gezeigt werden.

Hat ein Unternehmen eine Verpflichtung, Dividenden zu zahlen, so sind diese gemäß IFRIC 17¹⁴ zu dem Zeitpunkt als Verbindlichkeit anzusetzen, in dem die Dividende ordnungsgemäß genehmigt wurde und nicht mehr im Ermessen des Unternehmens liegt. Wird die Dividende durch Übertragung von Sachwerten an die Eigentümer ausgeschüttet, ist die Verbindlichkeit mit dem beizulegenden Zeitwert der übertragenden Vermögenswerte zu bewerten. Kann der Eigentümer wählen, die Dividende in bar oder in Sachwerten zu erhalten, so muss die Dividendenverbindlichkeit unter Berücksichtigung des beizulegenden Zeitwertes jeder Alternative und der damit verbundenen Eintrittswahrscheinlichkeit geschätzt werden. Der Buchwert der Dividendenverbindlichkeit ist an jedem Abschlussstichtag zu überprüfen und allenfalls anzupassen. Die erstmalige Erfassung sowie die Anpassung der Dividendenverbindlichkeit führen zu einer Korrektur des Eigenkapitals.

14 Hinsichtlich der Einschränkungen im Anwendungsbereich s im Detail IFRIC 17.3 ff.

Erfüllt das Unternehmen die Dividendenverbindlichkeit in Sachwerten, hat es eine Differenz zwischen dem Buchwert der ausgeschütteten Vermögenswerte und dem Buchwert der Dividendenverbindlichkeit im Periodenergebnis zu erfassen und als gesonderten Posten darzustellen.

Eine nach lang- bzw kurzfristigen Vermögenswerten und lang- bzw kurzfristigen Schulden gegliederte Konzernbilanz, bei der als Unterscheidungsmerkmal eine Restlaufzeit von 12 Monaten herangezogen wird, hat grundsätzlich folgendes Aussehen:

VERMÖGEN
LANGFRISTIGES VERMÖGEN
Sachanlagen
Als Finanzinvestitionen gehaltene Immobilien
Firmenwerte
Immaterielle Vermögenswerte
Anteile an Unternehmen, die nach der Equity-Methode bilanziert werden
Andere Wertpapiere und Finanzinvestitionen
Sonstige Forderungen und sonstige Vermögenswerte
Künftige Steueransprüche
KURZFRISTIGES VERMÖGEN
Vorräte
Forderungen aus L+L
Sonstige Forderungen und sonstige Vermögenswerte
Wertpapiere
Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten
SUMME VERMÖGEN

II. Inhalt und Darstellung des Abschlusses

EIGENKAPITAL / SCHULDEN
EIGENKAPITAL
Nennkapitel (zB Grundkapital oder Stammkapital)
Kapitalrücklagen
Kumuliertes Ergebnis
Sonstige Rücklagen
Eigene Aktien
<i>Zwischensumme</i>
Anteile nicht beherrschender Gesellschafter
<i>Summe Eigenkapital</i>
LANGFRISTIGE SCHULDEN
Finanzverbindlichkeiten
Rückstellungen für Personalverpflichtungen
Sonstige Verbindlichkeiten
Sonstige Rückstellungen
Künftige Steuerschulden
KURZFRISTIGE SCHULDEN
Finanzverbindlichkeiten
Verbindlichkeiten aus L + L
Sonstige Verbindlichkeiten
Steuerrückstellungen
Sonstige Rückstellungen
SUMME EIGENKAPITAL / SCHULDEN

Der in der vorangehenden Darstellung enthaltene Eigenkapitalposten „Kumulierte Ergebnisse“ beinhaltet

- einbehaltene Gewinne (Gewinnrücklagen iSd UGB),
- den Ergebnisvortrag sowie
- das gesamte Jahresergebnis (ohne Ergebnis, das den nicht beherrschenden Gesellschaftern zuzurechnen ist).

In den veröffentlichten Abschlüssen findet sich diesbezüglich auch die Bezeichnung „Gewinnrücklagen“, die allerdings eine typisch dem UGB entstammende Bezeichnung darstellt und dort in erster Linie relevant ist, um den ausschüttungsfähigen Bilanzgewinn zu zeigen. Da der IFRS-Abschluss nicht zur Ausschüttungsbemessung dient, ist die gesonderte Darstellung von Gewinnrücklagen nicht notwendig.

IAS 1 verlangt in Übereinstimmung mit IFRS 5 den gesonderten Ausweis von Vermögenswerten und Schulden jeweils in einem gesonderten Posten, wenn sie iSv IFRS 5 als zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte oder aufgegebene Geschäftsbereiche klassifiziert werden sowie wenn diese zu einer Veräußerungsgruppe gemäß IFRS 5 gehören.

Ein Posten „Rechnungsabgrenzung“ – wie im UGB – ist in IAS 1 nicht vorgesehen. Bei Erfüllung der Vermögenswertdefinition sind die darin im UGB erfassten Beträge unter Beachtung ihrer Fristigkeit üblicherweise in den Posten „Sonstige Vermögenswerte“ oder „Sonstige Verbindlichkeiten“ zu erfassen.

Ein Unternehmen hat die dargestellten Posten entweder in der Bilanz oder in den erläuternden Angaben zur Bilanz in einer der Geschäftstätigkeit des Unternehmens angemessenen Weise weiter zu untergliedern. Jeder Posten ist, falls angemessen, gemäß seiner Art zu untergliedern und Beträge, die an das Mutterunternehmen, Schwesterunternehmen, assoziierte Unternehmen und andere nahestehende Unternehmen und Personen zu zahlen sind oder von diesen gefordert werden, sind gesondert anzugeben.

Sachverhalt:

Die X-AG hat die in der unten stehenden Bilanz ausgewiesenen Vermögenswerte und Schulden bereits entsprechend den IFRS-Vorschriften bewertet; lediglich der Ausweis entspricht noch der Gliederung des § 224 UGB.

Die nach § 224 UGB gegliederte Bilanz zum 31.12. hat folgendes Aussehen:

AKTIVA	TEUR
<i>Anlagevermögen</i>	
<i>Sachanlagen</i>	11.430 1)
<i>Finanzanlagen</i>	2.650 2)
<i>Umlaufvermögen</i>	
<i>Vorräte</i>	4.280
<i>Forderungen und Sonstige Vermögensgegenstände</i>	
<i>Forderungen aus L + L (davon > 1 Jahr: 2.000)</i>	26.790
<i>Wertpapiere des Umlaufvermögens</i>	250 3)
<i>Kassa, Guthaben bei Banken</i>	4.280
<i>Rechnungsabgrenzungsposten (davon latente Steuern 320)</i>	320
<i>Summe Aktiva</i>	<u>50.000</u>

II. Inhalt und Darstellung des Abschlusses

PASSIVA	TEUR
<i>Eigenkapital</i>	
<i>Grundkapital</i>	1.700
<i>Kapitalrücklage (gebunden)</i>	1.000
<i>Gewinnrücklage (freie)</i>	400
<i>Bilanzverlust</i>	-3.600 4)
<i>(davon Verlustvortrag -5.200)</i>	
<i>Rückstellungen</i>	
<i>Rückstellungen für Abfertigungen</i>	4.000
<i>Steuerrückstellung</i>	500
<i>Sonstige Rückstellungen</i>	8.200 5)
<i>Verbindlichkeiten</i>	
<i>Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten (davon <1 Jahr: 3.000)</i>	26.300
<i>Verbindlichkeiten aus L + L (davon <1 Jahr: 3.500)</i>	3.500
<i>Sonstige Verbindlichkeiten (davon <1 Jahr: 5.000)</i>	5.000
<i>Summe Passiva</i>	<u>50.000</u>

- 1) In den Sachanlagen sind Grundstücke mit einem Wert von TEUR 4.000 enthalten, die ausschließlich zur Erzielung von Wertsteigerungen gehalten werden und nach IAS 40 nach dem „fair value model“ bewertet werden. Eine Veräußerungsabsicht innerhalb der nächsten 2 Jahre besteht nicht. Ferner ist in diesem Posten eine Fertigungsanlage mit einem Buchwert von 1.800 (= beizulegender Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten) enthalten, die gemäß IFRS 5 als zur Veräußerung gehalten klassifiziert wird
- 2) Die Finanzanlagen setzen sich wie folgt zusammen:

Anleihen, die bis zur Endfälligkeit gehalten werden	600
Anleihen, die zur Veräußerung zur Verfügung stehen	850
Aktien, Veräußerung erfolgt bis September im Folgejahr	1.050
Anteile an Unternehmen, die nach der Equity-Methode bilanziert werden	150
- 3) Die Wertpapiere des Umlaufvermögens sind zur Gänze zur Veräußerung verfügbar und sollen in den nächsten 12 Monaten veräußert werden.
- 4) Der Bilanzverlust beinhaltet einen Betrag von TEUR 150 aus der Währungsumrechnung ausländischer Tochterunternehmen sowie TEUR 200 aus der Bewertung von Finanzinstrumenten, die zur Veräußerung zur Verfügung stehen.
- 5) In den Sonstigen Rückstellungen ist ein Betrag von 2.000 für Umweltrückstellungen enthalten, die voraussichtlich in 5 Jahren schlagend werden.

Lösung:

Vermögenswerte	TEUR
<i>Langfristiges Vermögen</i>	
Sachanlagen	5.630
Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien	4.000
Wertpapiere langfristiges Vermögen	1.450
Anteile an Unternehmen, die nach der Equity-Methode bilanziert werden	150
Künftige Steueransprüche	320
<i>Summe langfristiges Vermögen</i>	<u>11.550</u>
<i>Kurzfristiges Vermögen</i>	
Vorräte	4.280
Forderungen aus L + L	26.790
Wertpapiere kurzfristiges Vermögen	1.300
Kassa/Guthaben bei Banken	4.280
	<u>36.650</u>
Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte	1.800
<i>Summe kurzfristiges Vermögen</i>	<u>38.450</u>
<i>Summe Vermögenswerte</i>	<u>50.000</u>
<i>Eigenkapital und Schulden</i>	TEUR
<i>Eigenkapital</i>	
Grundkapital	1.700
Kapitalrücklagen	1.000
Sonstige Rücklagen	50
kumuliertes Ergebnis	-250
<i>Summe Eigenkapital</i>	<u>2.500</u>
<i>Langfristige Schulden</i>	
Finanzverbindlichkeiten	23.300
Rückstellung für Abfertigungen	4.000
Sonstige Rückstellungen	2.000
<i>Summe langfristige Schulden</i>	<u>29.300</u>
<i>Kurzfristige Schulden</i>	
Finanzverbindlichkeiten	3.000
Verbindlichkeiten L + L	3.500
Sonstige Verbindlichkeiten	5.000
Steuerrückstellung	500
Sonstige Rückstellungen	6.200
<i>Summe kurzfristige Schulden</i>	<u>18.200</u>
<i>Summe Eigenkapital und Schulden</i>	<u>50.000</u>