

# Umstellung auf IAS und US-GAAP aus Controllingperspektive

## Teil III: Bedeutung für die Unternehmenssteuerung

von Franz Krump

Dieser Artikel stellt den Abschluss einer dreiteiligen Serie über die Umstellung auf IAS bzw. US-GAAP aus Controllingperspektive dar. Während im ersten Teil die Rahmenbedingungen der Internationalisierung der Rechnungslegung erläutert wurden und im zweiten Teil die wesentlichen Unterschiede in den Grundsätzen der verschiedenen Standards Gegenstand der Betrachtung waren, widmet sich dieser Teil den möglichen Umstellungsstrategien für Unternehmen und den damit verbundenen Chancen der grundsätzlichen Neuausrichtung des betrieblichen Rechnungswesens.

der Unternehmen, d.h. die gesetzliche Lage wird als vorerst gleich bleibend angenommen, und der Ebene des Gesetzgebers unterscheiden. In diesem Fall sind auch mögliche Gesetzesänderungen in der Materie anzudenken. In diesem Zusammenhang stellt sich insbesondere die Frage, ob für die Gewinnbesteuerung, wie im anglo-amerikanischen Bereich üblich, eine vom Handelsrecht weitgehend losgelöste Rechnungslegung etabliert werden sollte.<sup>1</sup>

Auf Unternehmensebene gibt es prinzipiell mehrere Möglichkeiten zur Harmonisierung der Rechnungslegung.

### a) Übersetzung des Geschäftsberichts

Als erste Stufe der Internationalisierung der Rechnungslegung steht es den Unternehmen offen, ihre in deutscher Sprache verfassten Jahresabschlüsse in eine Fremdsprache zu übersetzen und zusätzlich eventuell eine Umrechnung in Fremdwährung zu versuchen. Darüber hinaus können Unternehmen zur Befriedigung der Informationswünsche ihrer Anleger zusätzliche Informationen, wie z.B. eine Kapitalflussrechnung oder eine Segmentberichterstattung nach IAS hinzufügen und so versuchen, ihre Rechnungslegung international auszurichten und damit einem größeren Adressatenkreis zugänglich zu machen. Oftmals ist eine Übersetzung des Jahresabschlusses auch eine notwendige Voraussetzung für die Börsenzulassung im Ausland. Bei dieser Form der Internationalisierung bleiben die Jahresabschlusszahlen unverändert, sodass die Darstellung der wirtschaftlichen Lage nicht tangiert wird. Die Kosten dieser Variante sind von eher untergeordneter Bedeutung, Schwierigkeiten kann unter Umständen die Übersetzung handelsrechtlicher Fachtermini machen. Bei der bloßen Übersetzung des Jahresabschlusses besteht die Gefahr, dass ausländische Investoren die Informationen fehlinterpretieren und z.B. der Eindruck entsteht, es handle sich um einen Jahresabschluss nach den entsprechenden nationalen Rechnungslegungsvorschriften des Adressatenlandes.

### b) Veröffentlichung dualer Rechnungslegungsdaten

Eine über die Übersetzung hinausgehende Möglichkeit zur freiwilligen Anpassung der Rechnungslegung auf Un-

### I. Rahmenbedingungen der Internationalisierung

- ▲ Börsenzulassung und
- ▲ Gesetzliche Rahmenbedingungen

### II. Allgemeine Rechnungslegungsgrundsätze

- ▲ Buchhalterische Auswirkungen der Umstellung von HGB auf IAS

### III. Möglichkeiten der Internationalisierung der Rechnungslegung

- ▲ Bedeutung für die Unternehmenssteuerung

Abb. 1: Aufbau der Artikelserie

### I. Möglichkeiten der Internationalisierung der Rechnungslegung

Grundsätzlich kann man bei den Möglichkeiten der Harmonisierung der Rechnungslegung zwischen der Ebene

Die Möglichkeiten, die den Unternehmen jetzt schon offen stehen, reichen von der Übersetzung des Geschäftsberichts über einen dualen Abschluss bis hin zur Aufstellung von Parallelrechnungen.

ternehmensebene besteht unter Einhaltung des geltenden Rechnungslegungsrechts darin, einzelne handelsrechtliche Bilanzansatz-, Bilanzbewertungs-, Ausweis- und Konsolidierungswahlrechte bei Aufstellung des Jahresabschlusses so auszuüben, dass damit eine möglichst nahe Anpassung an internationale Rechnungslegungsstandards erreicht wird. Diese Vorgehensweise kann als Veröffentlichung dualer Rechnungslegungsdaten bezeichnet werden, da Teilbereiche der Rechnungslegung gleichzeitig den Regelungen mehrerer Rechnungslegungssysteme entsprechen.<sup>2</sup> Bei diesen Anpassungsmaßnahmen ist jedoch zu berücksichtigen, dass abgesehen von den Ausweiswahlrechten hieraus aufgrund der aus Einzelabschlussgrößen abgeleiteten Rechtsfolgen auch unmittelbare Konsequenzen auf die Gewinnverwendung und auf die Höhe der Steuerzahlungen resultieren können.<sup>3</sup> Deshalb werden in der Praxis derartige Anpassungsmaßnahmen bisher auch ausschließlich in der konsolidierten Rechnungslegung vorgenommen, d.h., man wendet diese Methode ausschließlich in der Konzernrechnungslegung an. Auch hier besteht die Möglichkeit, die derart gestaltete Rechnungslegung durch freiwillige Zusatzinformationen, die z.B. in IAS oder US-GAAP Pflichtbestandteil des Jahresabschlusses sind, zu ergänzen.

### c) Parallelrechnung

Als dritte Variante, die noch einen Schritt weiter geht, bietet sich schließlich die Veröffentlichung von parallelen Rechnungslegungsdaten an. Hier wird neben dem österreichischen Abschluss mindestens ein weiterer Jahresabschluss, z.B. nach IAS, erstellt und veröffentlicht. Für die als Zielgruppe in Frage kommenden ausländischen Adressaten werden die Rechnungslegungsdaten in ihrer Sprache, in ihrer Währungseinheit und auf der Basis der ihnen vertrauten Rechnungslegungsnormen erstellt. Die Veröffentlichung paralleler Rechnungslegungsdaten kann entweder den gesamten Einzel- und/oder Konzernabschluss umfassen oder sich auf einzelne Bestandteile be-

schränken. Mit dem KapAEG wurde die befreiende Wirkung von internationalen Konzernabschlüssen umgesetzt und damit die Internationalisierung der Rechnungslegung noch weiter erleichtert.

## 2. Bedeutung für die Unternehmenssteuerung

Daimler-Benz (nunmehr Daimler-Chrysler) baute nach der Notierung seiner Aktie an der New York Stock Exchange auf Konzernebene ein Managementinformationssystem anhand des neuen Abschlusses nach US-GAAP auf, das erstmals in der Planung für 1997 voll zum Tragen kam.<sup>4</sup> Man orientierte sich dabei an amerikanischen Unternehmen, die grundsätzlich auf der Basis von Kenngrößen der externen Berichterstattung steuern. Daimler erwartet sich davon, dass die externen Ansprüche und Erwartungen besser erfüllt werden, da das operative Management nun eine Vorstellung davon hat, wie diese externen Zahlen ermittelt werden und welche Größenordnung sie erreichen, sich also voll damit identifiziert. Seit 1997 werden Plan-Ist-Abweichungen nur noch auf Basis dieser Größen ermittelt, wobei die neuen Führungsgrößen sowohl in das strategische Controlling als auch in das operative Controlling Eingang gefunden haben. Die Kennzahlen sowohl der strategischen als auch der operativen Planung sind ineinander überführbar und korrespondieren unmittelbar miteinander.

Dieses Konzernsteuerungsinstrumentarium auf Basis von US-GAAP geht Hand in Hand mit einer grundsätzlichen Wertorientierung des Unternehmens. Alle 23 Geschäftsbereiche des Konzerns werden mittels dieser Führungsgrößen geführt, wobei sich diese sehr stark an Shareholder Value-Konzepten anlehnen. Innerhalb der Geschäftsbereiche können die Konzernsteuerungsgrößen heruntergebrochen werden, wobei die wertorientierte Steuerung in diesem Fall verlangt, dass aufwandsgleiche Wertansätze in Übereinstimmung mit den US-GAAP verant-

wortungsadäquat zugeordnet werden und dass die Übersetzungsgrößen in Konzernsteuerungsgrößen übertragen werden können.

Eine ähnliche Entwicklung ist auch bei anderen Unternehmen zu beobachten. Beispielsweise bildet die GuV nach dem Umsatzkostenverfahren bei Siemens das zentrale Informations- und Steuerungsinstrument, das die bis dahin bestehende interne Ergebnisrechnung abgelöst hat, womit Siemens mit Ausnahme der kalkulatorischen Zinsen auch auf die Unterscheidung zwischen Aufwendungen und Kosten verzichtet.<sup>5</sup>

Die dargestellte Einführung eines wertorientierten Managements auf Basis eines einheitlichen Rechnungswesens ist nicht zwangsläufig verbunden mit der Umstellung der Rechnungslegung auf IAS oder US-GAAP, doch bietet es sich an, diese Umstellung zu nutzen, um ein wertorientiertes Steuerungsmodell für den Gesamtkonzern einzuführen beziehungsweise zu vervollständigen und zu perfektionieren.<sup>6</sup>

## 3. Conclusio

Die Umstellung auf internationale Rechnungslegungsstandards kann als Chance begriffen werden, eine Einheit des Rechnungswesens anzustreben. Da die Umstellung auf IAS oder US-GAAP zumeist Konsequenz einer stärkeren Kapitalmarktorientierung des Unternehmens ist, kann damit einhergehend eine nachhaltige wertorientierte Unternehmensführung mit kapitaltheoretisch fundierten Zielgrößen forciert werden, was schließlich dazu führt, dass die Sinnhaftigkeit zweier separater Rechnungssysteme mit unterschiedlichen Begriffsdefinitionen hinterfragt werden muss. Die Umstellung auf internationale Rechnungslegungsstandards bietet sich als Gelegenheit an, nicht nur das externe Rechnungswesen zu reformieren, sondern gleichzeitig auch über eine Weiterentwicklung des internen Rechnungswesens nachzudenken, was schließlich in einer Harmonisierung beider Systeme enden kann.

**Literaturhinweise und Anmerkungen**

Vgl. Auer (1997): International harmonisierte Rechnungslegungsstandards aus Sicht der Aktionäre, Vergleich von EG-Richtlinien, US-GAAP und IAS, Wiesbaden.

Vgl. Bruns (1998): Die Umstellung der Rechnungslegung aus Sicht des Konzernmanagements, in: Auer (1998): Die Umstellung der Rechnungslegung auf IAS, US-GAAP: Erfahrungsberichte, S. 67–89, Innsbruck.

Vgl. Busse von Colbe (1995): Zur Anpassung der Rechnungslegung von Kapitalgesellschaften an internationale Nor-

men, in: BFuP 4/95, Juli/August 1995, S. 373–391.

Vgl. Pellens (1998): Internationale Rechnungslegung, 2. Auflage, Stuttgart.

Vgl. Ziegler (1994): Neuorientierung des internen Rechnungswesens für das Unternehmens-Controlling im Hause Siemens, in: zfbf, S. 175–188.

<sup>1</sup> Vgl. Busse von Colbe (1995), S. 383 f.

<sup>2</sup> Vgl. Pellens (1998), S. 461 ff.

<sup>3</sup> Vgl. Busse von Colbe (1995), S. 379 ff.

<sup>4</sup> Vgl. Bruns (1998), S. 79.

<sup>5</sup> Vgl. Ziegler (1994), S. 177 ff.

<sup>6</sup> Vgl. Bruns (1998), S. 83.



Mag. Franz Krump studierte Betriebswirtschaftslehre an der Wirtschaftsuniversität Wien und ist Berater der Contrast Management Consulting GmbH auf den Gebieten Performance Management und Finanz- und Rechnungswesen.

Dkfm. Dr. Klaus N. Bruns/Mitarbeit: Robert Szauter

# Einführung in die Bilanzierung

Dieses Buch bietet eine systematische Einführung in die Bilanzierung. Es unterstützt Sie bei der Erstellung Ihres Jahresabschlusses und gibt nützliche Hinweise für eine zielgerichtete Jahresabschlussanalyse.

Grundlegende Fragen der Bilanzierung werden ausführlich erörtert, wodurch es sowohl für Praktiker als auch für Studierende ein wichtiges Nachschlagewerk darstellt.

## Der Autor

Dkfm. Dr. Klaus N. Bruns, gelernter Bankkaufmann, ist als Lektor an dem Fachhochschullehrgang „Europäische Wirtschafts- und Unternehmensführung“ im Fachbereich Betriebswirtschaft mit dem Schwerpunkt Interne und Externe Unternehmensrechnung tätig sowie als Projektmitarbeiter in der EDV-basierten Unternehmensberatung und in der Wirtschaftsprüfung.

In jeder Buchhandlung – oder direkt beim Verlag: Graben 17, 1010 Wien  
Fax: (01) 534 52-141, Tel.: (01) 534 52-0, [www.orac.at](http://www.orac.at), [bestellung@orac.at](mailto:bestellung@orac.at)



**Orac Wirtschaftspraxis**  
Wien 2000, 144 Seiten, brosch.  
Preis S 390,- /  
DM 53,40 / sfr 53,40  
Best.-Nr. 88.08.00  
ISBN 3-7007-1955-8

Ihr Verlag für Steuern, Recht und Wirtschaft.

Verlag  
**Orac**