

Auswirkungen von IFRS auf das Controlling

Börsennotierte Unternehmen in der Europäischen Union sind seit dem 1. Januar 2005 verpflichtet, ihren Jahresabschluss nach den internationalen Rechnungslegungsstandards IFRS (International Financial Reporting Standards) zu erstellen. Inzwischen wird ein Wertansatz nach IFRS allerdings immer öfter auch von Unternehmen erwogen, die zur Umstellung nicht verpflichtet sind. Diese Unternehmen sehen vor allem verbesserte Chancen auf den Kapitalmärkten und in der Zusammenarbeit mit ihren Banken. Negativ schlägt bei der Abwägung der Vor- und Nachteile meist der erhöhte Arbeitsaufwand zu Buche. Controller befürchten zudem, bei einer IFRS-Einführung zum „Erfüllungsgehilfen“ des Finanzbuchhalters herabgestuft zu werden. Ob und inwieweit die möglichen Vorteile einer Umstellung den zu leistenden Mehraufwand und weitere mögliche Nachteile aufwiegen, muss jedes Unternehmen individuell beurteilen.

Fakt ist, dass durch eine IFRS-Einführung zusätzliche Interdependenzen zwischen dem externen und dem internen Rechnungswesen entstehen. Der Controller wird nun in wesentlich stärkerem Ausmaß, als dies bisher der Fall war, für die Erstellung

von Bilanz und GuV benötigt. Vorbei sind die Zeiten, in denen es zwei Abteilungen gab, die nicht viel miteinander zu tun hatten. Stattdessen ist im Zusammenhang mit IFRS-Einführungen auf einmal viel von einem „Management Approach“ die Rede.

Management Approach: Verbesserung der Transparenz nach außen

Unter Management Approach versteht man die Übertragung von intern genutzten Planungs- und Steuerungsinformationen in die Finanzberichterstattung. Falls die extern benötigten Daten bereits vorliegen, ist lediglich deren fehlerfreie Übertragung vom internen zum externen Rechnungswesen sicherzustellen. Dieser Aufwand ist überschaubar. Anders stellt sich die Situation dar, wenn die extern benötigten Informationen für das interne Reporting bisher belanglos waren. In diesem Fall sind die Unternehmen gefordert, neue Instrumente einzuführen. Nicht selten resultiert daraus ein erheblicher zusätzlicher Arbeitsaufwand. Auch ist mit weiteren Kosten für externe Berater zu rechnen, da ohne deren Unterstützung nach aller Praxiserfahrung die Zusatzbelastung nicht zu bewältigen ist.

Management Approach:
Der Controller als Erfüllungsgehilfe des Finanzbuchhalters?

IFRS-Einführung:
Nur lästiger Zeitaufwand für den Controller oder Chance zur Verbesserung der internen Unternehmenssteuerung?

Aktivierung von Entwicklungskosten:

Folgt das HGB dem IFRS-Ansatz?

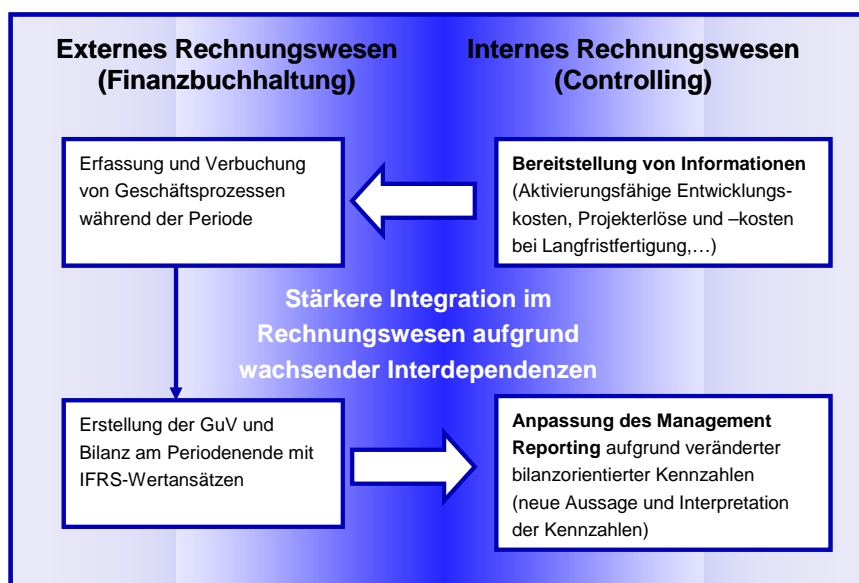


Abb. 1: Der Management Approach

Verbesserung der internen Unternehmenssteuerung durch eine IFRS-Einführung

Dabei geht es zum Beispiel um die Aktivierung von Entwicklungsleistungen, um die Segmentberichterstattung, die Ergebnisermittlung bei Langfristfertigung und viele andere Themen. Der Controller ist aber bei diesen Themen weit mehr als der reine Dienstleister für den Finanzbuchhalter. Er selbst profitiert von der Umstellung, da sich aus der Umsetzung der IFRS-Anforderungen durchaus wichtige Informationen für die Unternehmenssteuerung gewinnen lassen. Allerdings wird dies nur möglich sein, sofern bei der Implementierung der neuen Instrumente neben den IFRS-Vorschriften auch die Anforderungen des Managements Berücksichtigung finden.

Durch die Aktivierung lassen sich die Entwicklungskosten in der Deckungsbeitragsrechnung verursachungsgerechter zuordnen. Wird der gesamte Entwicklungsaufwand unmittelbar in der Periode des Kostenanfalls ergebniswirksam, werden die aktuell verkauften Produkte bei Vollkostensicht mit den Kosten der Nachfolgerprodukte belastet.

Bei Langfristfertigungen ist für die Ergebnisermittlung ein aussagekräftiges Projekt-Controlling zwingend. Hat es ein solches Controlling im Unternehmen bisher nicht gegeben, dann sollte der Controller froh sein, dass durch IFRS in gewisser Hinsicht ein heilsamer Zwang ausgelöst wird: Auf Grundlage eines professionellen Projekt-Controllings lassen sich langfristige Aktivitäten wesentlich effizienter überwachen und steuern.

Ähnlich verhält es sich mit der Segmentberichterstattung. Eine Unterteilung des Unternehmens in einzelne Segmente und eine Kontrolle der Leistungsfähigkeit dieser Teilbereiche erhöht die Transparenz und stellt ein wichtiges Bindeglied zwischen der GuV und der Deckungsbeitragsrechnung dar.

Die Einführung eines Umsatzkostenverfahrens ist für einen Controller mehr als begrüßenswert. Das Verständnis für diese Darstellungsweise verbessert zum Beispiel automatisch die Akzeptanz der Deckungsbeitragsrechnung, die von jeher als Umsatzkostenverfahren aufgebaut ist und die deshalb für Manager, die primär mit Gesamtkostenverfahren vertraut sind, oft nur schwer zu interpretieren ist.

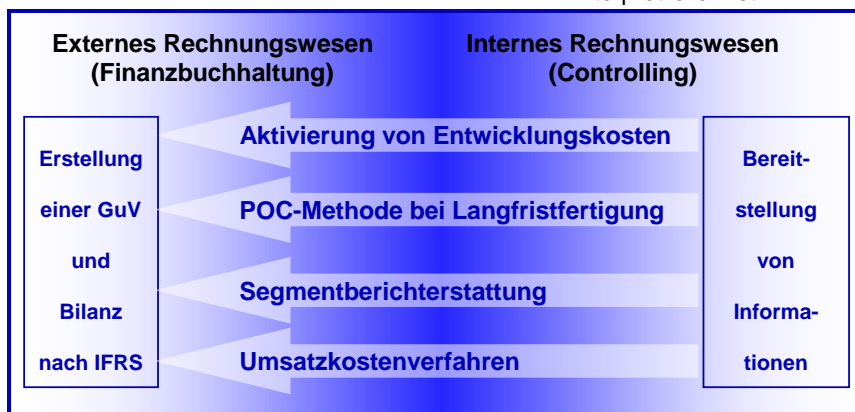


Abb. 2: Verbesserung der internen Unternehmenssteuerung durch eine IFRS-Einführung

Aktivierung von Entwicklungskosten

Das Thema Entwicklungskosten verdient auch aus einem anderen Grund besondere Aufmerksamkeit: Aktuell deutet nämlich vieles darauf hin, dass sich die HGB-Berichterstattung an die IFRS-Standards annähert. Es könnte also passieren, dass dem einen oder anderen Controller die IFRS-Einführung erspart bleibt und er sich aber dennoch mit der Aktivierung von Entwicklungskosten befassen muss.

Wenn von einer [Aktivierung der Entwicklungskosten](#) die Rede ist, denkt man sofort an die Sammlung der Kosten und ihre Aktivierung als immateriellen Vermögenswert. Die Aktivierung der Entwicklungskosten geht allerdings weit über das Verfahren hinaus, das allgemein für die Aktivierung selbst erstellter materieller Vermögenswerte Anwendung findet. Unter IFRS müssen Entwicklungskosten auch in die Herstellkosten der selbst erstellten Vermögenswerte einbezogen werden.

Somit sind zwei Phasen voneinander zu trennen: In der ersten Phase erfolgt die Aktivierung der Entwicklungskosten. In dieser Phase wird der Zugangswert ermittelt, mit dem das immaterielle Vermögensgut nach Abschluss der Entwicklungsaktivi-

täten bewertet wird. In der zweiten Phase werden diese aktivierten Entwicklungskosten abgeschrieben und auf die Produkte verrechnet.

In der ersten Phase gilt es, die Herstellungskosten des immateriellen Vermögenswertes zu ermitteln. Aktiviert werden alle Kosten, die ab dem Start der Entwicklungsphase anfallen. Eine Berücksichtigung der zuvor erfolgswirksam verrechneten Entwicklungskosten ist nicht erlaubt. Vorgeschrieben ist der Ausweis von produktionsbezogenen Vollkosten. Sofern die wertmäßigen Auswirkungen der Entwicklungsaktivitäten bisher lediglich auf Kostenstellen erfasst wurden, müssen zusätzliche Gemeinkostenaufträge oder Projekte nun als Kostensammler eingeführt werden. Auf diesen Kontierungsobjekten sind die Kosten während der gesamten Entwicklungsphase zu sammeln.

In der zweiten Phase müssen die aktivierten Entwicklungskosten in die Herstellkosten der Produkte einbezogen werden. Aus Sicht der Kostenrechnung stellen produktbezogene Entwicklungskosten Sondereinzelkosten der Fertigung dar. Für die Kalkulation wird eine verlässliche Schätzung der Absatzmenge benötigt, mit der während der gesamten Verkaufsphase zu rechnen ist.

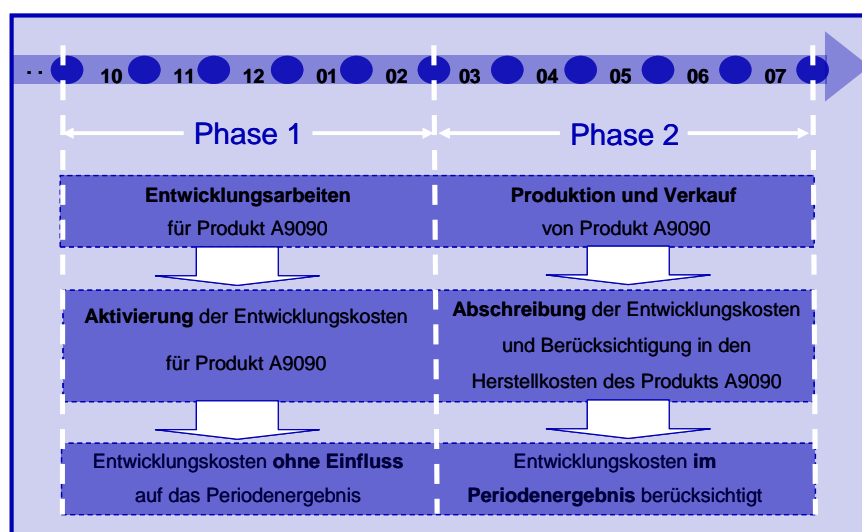


Abb. 3: Aktivierung der Entwicklungskosten in zwei Phasen

Als nächstes gilt es zu klären, wie der gewünschte Betrag in die Produktkalkulation einfließen kann. Hier sind verschiedene Ansätze vorstellbar. Darüber hinaus erfolgt in der zweiten Phase die Verrechnung der Abschreibungen der aktivierten Entwicklungskosten. Da es sich bei produktbezogenen Entwicklungskosten um Sondereinzelkosten handelt, müssen die Abschreibungen anteilig auf die Fertigungsaufträge der entwickelten Produkte verrechnet werden. Dies entspricht dem Gedanken einer Leistungsabschreibung.

Da für die externe Berichterstattung in der Regel eine lineare Abschreibungsmethode zum Einsatz kommt, wird auf einem Abgrenzungsobjekt die Dif-

ferenz zwischen der Leistungsabschreibung und der linearen Abschreibung ermittelt. Dieser Betrag wird erfolgswirksam in die Deckungsbeitragsrechnung verrechnet.

Fasst man die Erkenntnisse und Erfahrungsberichte über die Vor- und Nachteile einer IFRS-Umstellung und ihrer Konsequenzen für das Controlling zusammen, so scheint die Mehrheit der Controller nach intensiver Auseinandersetzung mit dieser Thematik nicht länger den gestiegenen Arbeitsaufwand zu beklagen. Viele erkennen stattdessen auch für sich und ihre ureigenen Controlling-Aufgaben einen durchaus beachtlichen Zusatznutzen.

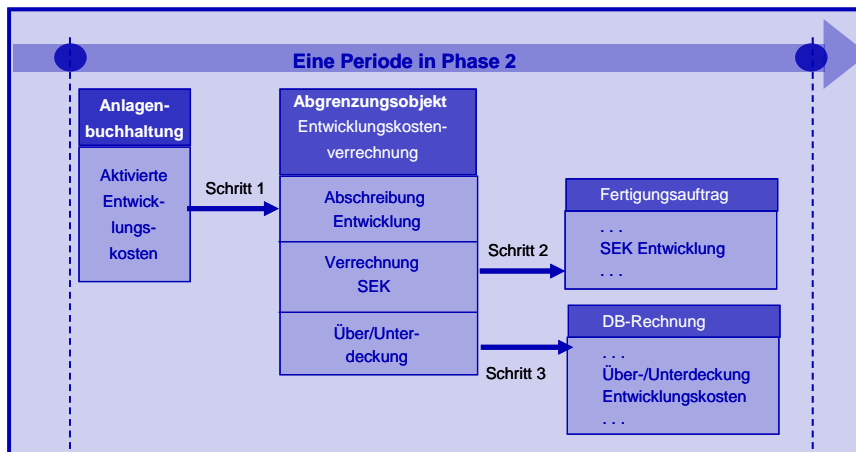


Abb. 4 : Ein Abgrenzungsobjekt für jedes entwickeltes Produkt

Für weitergehende Informationen wenden Sie sich bitte per eMail an kostenrechnung@plaut.de