

# Die Zwischenergebniseliminierung nach dem Unternehmensgesetzbuch (UGB) und den International Financial Reporting Standards (IFRS): Unterschiede und Gemeinsamkeiten (IFRS-Stand: 2014)

Bearbeitet von  
Alexander Moßhammer

Erstauflage 2015. Taschenbuch. 60 S. Paperback  
ISBN 978 3 95934 775 4  
Format (B x L): 15,5 x 22 cm

[Wirtschaft > Unternehmensfinanzen > Externes Rechnungswesen, Bilanzierung](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](http://beck-shop.de) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

# Leseprobe

## Textprobe

### Kapitel 2.4.2. Verbrauchsfolgeverfahren nach dem Einzelabschluss

Die auch bereits im EA angewendeten Verbrauchsfolgeverfahren lösen, wie auch das Durchschnittsverfahren, sowohl die erste als auch die zweite Fragestellung der Bestandsbewertung von Vorräten. Sie legen eine fiktive Abfolge der Entnahmen aus den Beständen fest. Nach Sutter und Zehetner ist es jedoch nicht notwendig, dass diese fiktive Verbrauchsfolge den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht. Durch die ausdrückliche Erwähnung des § 209 Abs. 2 UGB, dass die Verbrauchsfolgeverfahren den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) entsprechen müssen, wird jedoch eine missbräuchliche Verwendung der Verbrauchsfolgeverfahren ausgeschlossen. Dennoch bieten die Verbrauchsfolgeverfahren eine enorme bilanzpolitische Bandbreite, welche den Umfang der Zwerge stark beeinflussen kann

#### 2.4.2.1. Fifo (First In First Out)

Das Fifo Verfahren basiert auf der Annahme, dass jene Lieferungen die als erstes eingehten auch als erstes das Lager wieder verlassen. Daraus resultiert, dass die Vorräte zum Bilanzstichtag sich aus den letzten, erhaltenen Lieferungen zusammensetzen und mit deren Einkaufspreisen im EA angesetzt werden. In einem zweiten Schritt gilt es dabei noch zu ermitteln, inwieweit die letzten, noch vorhandenen Lieferungen aus konzerninternen Lieferungen bestehen. Sofern die letzten, über den Periodenverbrauch hinausgehenden Lieferungen fast ausschließlich aus Fremdbezügen bestehen, wird der Umfang der Zwerge deutlich reduziert

#### 2.4.2.2. Lifo (Last In First Out)

Das Lifo Verfahren ist der Konterpart zum Fifo Verfahren. Auch wenn im Einzelabschluss die Anwendung des Lifo Verfahrens nur möglich ist, wenn dies der tatsächlichen Verbrauchsfolge entspricht – ansonsten erkennen die österreichischen Finanzbehörden das Lifo Verfahren nicht an – so ist es für den Konzernabschluss bedenkenlos anzuwenden, da dieser „eine reine Informations- und keine Ausschüttungs- oder Steuerbemessungsfunktion“ besitzt. Wie aus dem Namen hervorgeht, werden stets die letzten, erhaltenen Lieferungen zuerst verbraucht. Daher setzen sich die Vorräte am Bilanzstichtag aus den ältesten Lieferungen zusammen und werden auch mit deren Einkaufspreisen im EA angesetzt. Auch hier gilt es noch in einem zweiten Schritt zu ermitteln, inwiefern sich diese Lieferungen aus Fremd- und Konzernbezügen zusammensetzen. Das Lifo Verfahren eignet sich besonders dazu, den Umfang der Zwerge zu reduzieren, wenn die

letzten bezogenen Lieferungen von Konzernunternehmen stammen

#### 2.4.2.3. Hifo (Highest In First Out)

Das Hifo Verfahren basiert auf der Annahme, dass stets die Vermögensgegenstände mit dem höchsten Wert als erstes den Vorrat wieder verlassen. Aufgrund dieser relativ un-realistischen Annahme stößt das Hifo Verfahren bei den österreichischen Steuerbehörden auf generelle Ablehnung. Auf den Konzernabschluss kann es jedoch aufgrund seiner reinen Informationsfunktion angewandt werden. Nach dem Hifo Verfahren besteht der Vorrat am Bilanzstichtag aus den günstigsten, bezogenen Vermögensgegenständen, welche mit dem Einkaufspreis im EA angesetzt werden. Aus diesem Grund entspricht das Hifo Verfahren sehr dem Grundsatz der Vorsicht. Auch hier muss noch ermittelt werden, welche der Vermögensgegenstände aus Konzernbezügen stammen. Das Hifo Verfahren führt zu einem möglichst geringen Umfang der Zwerge., wenn die Konzernbezüge die teuersten, gelieferten Vermögensgegenstände der Rechnungsperiode darstellen

Der Konterpart zum Hifo Verfahren ist das Lifo (Lowest In First Out) Verfahren. Dieses würde dazu führen, dass der Vorrat am Bilanzstichtag aus den teuersten, bezogenen Gütern besteht. Aufgrund der enormen Wertbindung die dadurch entsteht und der üblichen Unbeständigkeit der Preise, widerspricht das Lifo Verfahren dem Grundsatz der Vorsicht gem. § 201 Abs. 2 Z 4 UGB und darf somit weder im Einzel- noch im Konzernabschluss angewandt werden.

#### 2.4.3. Konzernspezifische Verbrauchsfolgeverfahren

Da die Verbrauchsfolgeverfahren nach dem EA durch ihre Zweistufigkeit – zuerst Ermittlung der noch vorhandenen Lieferungen und deren Ansätze und anschließende Ermittlung des Anteils der Konzernbezüge – relativ aufwendig sind, wurden zwei weitere Verfahren für die Ermittlung des Konzernanteils der Vorräte entwickelt. Diese lösen jedoch nur die zweite Fragestellung der Bestandsbewertung von Vorräten. Um die Preiskomponente der noch vorhandenen Konzernbezüge zu ermitteln, müssen daher die konzernspezifischen Verbrauchsfolgeverfahren noch mit einer weiteren Fiktion kombiniert werden (Fifo, Lifo, Hifo oder dem Durchschnittsverfahren).

##### 2.4.3.1. Kifo (Konzern In First Out)

Das Kifo Verfahren legt die Annahme zugrunde, dass zuerst konzernbezogene Vermögensgegenstände verbraucht werden und erst danach fremdbezogene. Im Optimalfall (Verbrauch entspricht mindestens dem konzerninternen Güterbezug) wird nach diesem Verfahren die Zwerge.

komplett entfallen. Sofern konzerninterne Lieferungen mit Gewinnaufschlag erfolgen, führt dies zu einem erhöhten Konzernerfolg in der Rechnungsperiode. Wird das Kifo Verfahren stetig über die Jahre hinweg angewandt, wird die Notwendigkeit der Zwergere. sukzessiv reduziert

#### 2.4.3.2. Kilo (Konzern In Last Out)

Das Gegenstück zum Kifo Verfahren basiert auf der Annahme, dass zuerst fremdbezogene Vermögensgegenstände verbraucht werden. Im Extremfall besteht der Vorrat daher nur aus konzernbezogenen Gütern, was die Relevanz der Zwergere. stark erhöht

#### 2.4.4. Pauschale Zwischenergebnisermittlung

Da die individuelle Ermittlung der Zwischenergebnisse für jeden Vorratsposten mittels Vergleich der einzelnen, konzernbezogenen Vorratsposten am Bilanzstichtag mit den dafür vorgeschriebenen Konzernansätzen extrem aufwendig ist, und daher i.d.R. auch die Ausnahmeregelung des Verzichts auf die Zwergere. bei unverhältnismäßig hohem Aufwand greift, wird bei Massengütern eine pauschale Ermittlung der Zwischenergebnisse für ratsam erachtet. Die zu eliminierenden Zwischenergebnisse können demnach anhand der durchschnittlichen Gewinnspannen konzerninterner Lieferanten, Lieferantengruppen, Produkten oder Produktgruppen ermittelt werden. Durch Ab- bzw. Zuschlag dieser pauschal ermittelten Zwischenergebnisse zu den Ansätzen der noch vorhandenen Konzernbezüge im EA, können die Ansätze des KA ermittelt werden.

Aufgrund der enormen Aufwandsreduktion ist in der Praxis eine Kombination aus konzernspezifischen Verbrauchsfolgeverfahren (zur Ermittlung des Anteils der Konzernbezüge an den Vorräten) und der pauschalen Ermittlung der darin enthaltenen Zwischenergebnisse die gängigste Methode der Zwischenergebnisermittlung bei Vorräten! Eine genauere Ermittlung bieten jedoch die normalen Verbrauchsfolgeverfahren.