

UNTERSCHIEDE HGB, IFRS UND US-GAAP

(EINE AUZÄHLUNG OHNE ANSPRUCH AUF VOLLSTÄNDIGKEIT)

	HGB	IFRS	US-GAAP
Allgemein			
Rechtsgrundlage	Gesetze Die Grundsätze sind vom deutschen Gesetzgeber im Handelsgesetzbuch (HGB) geregelt.	Standards Regelwerk unverbindlicher Standards (=kein Gesetz). Sie wurden vom dem International Accounting Standards Committee (IASC), an das US-GAAP angepasst.	(gesetzesähnliche) Statements Keine einheitlich kodifizierte Rechtsquelle. Die Grundsätze werden von den Berufsständen und der Börsenaufsicht entwickelt und gilt nur für Unternehmen, die der staatlichen Börsenaufsicht unterliegen. Gilt quasi als „Handelsgesetz“.
Generalnorm	Der Jahresabschluss hat unter Berücksichtigung der Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Bild über Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln.	Fair Presentation: Angemessen Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse. Ebenfalls: Das den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Bild über Vermögens-, Finanz- und Ertragslage	Fair Presentation: Angemessen Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse. Muss durch Wirtschaftsprüfer testiert werden.
Wesentlicher Zweck der Rechnungslegung	Gläubigerschutz und Kapitalerhaltung. Die Gewinnermittlung nach dem Vorsichtsprinzip („Nicht reicher machen, als man ist!“)	Schutz der Investoren. Liefert sog. entscheidungsnützliche Informationen für Investoren (Kaufen, verkaufen oder halten von Anteilen). Im Vordergrund steht die periodengerechte Gewinnermittlung.	Informationsvermittlung über die finanzielle Situation und die Fähigkeit des Unternehmens in Zukunft liquide Mittel zu erwirtschaften. Hilfe für Anlageentscheidung. Im Vordergrund steht die periodengerechte Gewinnermittlung.
Adressat	Gesellschafter und Gläubiger	Insbesondere Investoren und Kapitalanleger. Aber auch interessierte Kreise wie Arbeitnehmer, Kreditgeber oder Lieferanten (nicht der Fiskus)	Aktuelle und potenzielle Investoren, Aktionäre
Steuerrechtliche Verbindung	Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz (§ 5 Abs.1 EStG). Übernahme der Werte in die Steuerbilanz.	Strikte Trennung von Handels- und Steuerbilanz.	Strikte Trennung von Handels- und Steuerbilanz.
Wahlrechte	Im Vergleich zu IFRS und US-GAAP größerer Gestaltungsspielraum. Wurde aber zuletzt durch das BilMoG eingeschränkt.	Geringe Wahlrechte. Es existieren neben empfohlenen Benchmark-Methoden zulässige alternative Methoden.	Es gibt grundsätzlich keine Wahlrechte.

	HGB	IFRS	US-GAAP
Latente Steuern	Passive latente Steuern: Passivierungsgebot, aktive latente Steuern: Wahlrecht (Nur bei Kapitalgesellschaften; Abhängig von der Größenklasse § 267 HGB)	Aktivierungs- oder Passivierungsgebot bei Steuerauswirkungen für Verlustvorträge, Timing Difference	Aktivierungs- oder Passivierungsgebot bei Steuerauswirkungen für Verlustvorträge, Timing Difference
Imparitätsprinzip (Vorsichts- und Realisationsprinzip)	Unrealisierte Gewinne dürfen nicht, drohende Verluste müssen vorweggenommen werden.	Grundsätzlich gilt das Realisationsprinzip. Aber es können noch nicht realisierte Gewinne anteilig als Gewinne verbucht werden (Stichwort: Langfristige Fertigung). Verluste sind zu antizipieren, wenn sie absehbar sind und der Betrag abgeschätzt werden kann.	Grundsätzliche gilt das Realisationsprinzip. Einschränkung bei langfristigen Fertigungsprozessen. Verluste sind zu antizipieren, wenn sie absehbar sind und der Betrag abgeschätzt werden kann.
Gewinnrealisierung bei langfristigen Aufträgen (unfertige Erzeugnisse)	Gewinne dürfen erst ausgewiesen werden, wenn sie tatsächlich realisiert sind. Gewinne aus einem langfristigen Fertigungsauftrag werden dann gebucht, wenn das Produkt ausgeliefert ist oder vertraglich festgelegte Teilleistungen erbracht wurden. (completed contract method)	Der Gewinn ist zeitanteilig über die Jahre der Auftragsabwicklung zu erfassen. (5-Schritte-Modell; entspricht percentage of completion method)	Der Gewinn ist zeitanteilig über die Jahre der Auftragsabwicklung zu erfassen. (5-Schritte-Modell; entspricht percentage of completion method)
Stille Reserven	Wegen des Vorsichtsprinzips, Anschaffungskostenprinzips sowie bestimmter Wahlrechte besteht die Möglichkeit, in großem Umfang stille Reserven zu bilden.	Im Zuge der Fortentwicklung der Standards wurde die Möglichkeit, stille Reserven zu bilden, erheblich eingeschränkt.	Stille Reserven zu bilden, ist stark eingeschränkt.
Jahresabschluss	<ul style="list-style-type: none"> • Bilanz • Gewinn- und Verlustrechnung • Anhang • Lagebericht 	<ul style="list-style-type: none"> • Bilanz • Gewinn- und Verlustrechnung • Kapitalflussrechnung • Eigenkapitalveränderungsrechnung • Anhang (notes) • Segmentberichte 	<ul style="list-style-type: none"> • Bilanz • Gewinn- und Verlustrechnung • Kapitalflussrechnung • Entwicklung des Kapitals und Rücklagen, sowie des Bilanzgewinns • Anhang (notes) • Lagebericht und Segmentberichte
Gliederungsvorschriften	Bilanz (§ 266 HGB) und GuV (§ 275 HGB)	Keine für Bilanz. Umsatzkostenverfahren oder Gesamtkostenverfahren für GuV	Gliederung der Vermögens- und Schuldposten nach Liquidität, Umsatzkostenverfahren
Bilanzierung			

	HGB	IFRS	US-GAAP
Immaterielle Vermögensgegenstände	<p>Wurden immaterielle Güter entgeltlich erworben (z.B. Patente), dann sind diese nach den allgemeinen Kriterien für Anlagevermögen zu aktivieren.</p> <p>Dagegen besteht für bestimmte selbstgeschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen ein Aktivierungswahlrecht (§ 248 Abs.2 HGB).</p>	<p>Bei Erfüllung der Voraussetzungen besteht eine Aktivierungspflicht für selbsterstellte immaterielle Vermögensgegenstände.</p> <p>Dabei sind Forschungs- und Entwicklungskosten unter engen Voraussetzungen zu aktivieren.</p>	<p>Bei positiven Ertragsaussichten über mehrere Perioden besteht bei selbsterstellten immateriellen Vermögensgegenständen ein Aktivierungswahlrecht.</p> <p>Dabei sind Forschungs- und Entwicklungskosten unter engen Voraussetzungen zu aktivieren.</p>
Geschäfts- oder Firmenwert (Goodwill)	<p>Bei originärem Firmenwert besteht Aktivierungsverbot. Derivativem Wert (z.B. durch Akquisition) gelten als zu bilanzierender Vermögenswert.</p> <p>Die Abschreibungsdauer für die planmäßige Abschreibung ist gesondert zu ermitteln. Im Zweifel werden 10 Jahre angenommen.</p>	<p>Bei originärem Firmenwert besteht Aktivierungsverbot, bei derivativem Wert Aktivierungspflicht.</p> <p>Der Firmenwert wird nicht planmäßig abgeschrieben (Wertminderungstest; Impairment).</p>	<p>Bei originärem Firmenwert besteht Aktivierungsverbot, bei derivativem Wert Aktivierungspflicht.</p> <p>Der Firmenwert wird nicht planmäßig abgeschrieben (Wertminderungstest; Impairment).</p>
Rückstellungen	<p>Bestimmte Aufwandsrückstellungen sind zulässig (Abraum sowie unterlassene Instandhaltung, die innerhalb von 3 Monaten des Folgejahres nachgeholt wird.)</p> <p>Es ist der nach vorsichtiger kaufmännischer Schätzung ermittelte Erfüllungsbetrag anzusetzen.</p>	<p>Rückstellungen dürfen nur für Verpflichtungen gegenüber Dritten gebildet werden.</p> <p>Es müssen mehr Gründe für eine Inanspruchnahme als dagegensprechen (> 50%).</p> <p>Bei mehreren wahrscheinlichen Werten wird das arithmetische Mittel gebildet.</p>	<p>Rückstellungen dürfen nur gegenüber Dritten gebildet werden.</p> <p>Die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme muss bei 70-80% liegen.</p> <p>Der niedrigste wahrscheinliche Wert ist zurückzustellen</p>
Sachanlagen			
Abgrenzung	<p>Vermögensgegenstände, die dem Unternehmen dauerhaft dienen. (Länger als 1 Jahr)</p>	<p>Vermögenswerte, die für Zwecke der Herstellung oder Lieferung von Gütern und Dienstleistungen, zur Vermietung an Dritte oder für Verwaltungszwecke gehalten werden und erwartungsgemäß länger als eine Periode genutzt werden. (Länger als 1 Jahr)</p>	<p>Vermögenswerte, die für Zwecke der Herstellung oder Lieferung von Gütern und Dienstleistungen, zur Vermietung an Dritte oder für Verwaltungszwecke gehalten werden und erwartungsgemäß länger als eine Periode genutzt werden. (Länger als 1 Jahr)</p>

	HGB	IFRS	US-GAAP
Anschaffungskosten	Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Dazu gehören Anschaffungsnebenkosten. Davon abgezogen werden Anschaffungspreisminderungen.	Grundsatz wie HGB. Unterschiede in der Behandlung von Abbruch-, Abräum- und Rückbauverpflichtungen und dem Ansatz von Fremdkapitalzinsen.	Stimmt im Wesentlichen mit IFRS überein.
Herstellungskosten	Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Wahlrecht bei allgemeinen Verwaltungskosten, Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung. Fremdkapitalzinsen für den Zeitraum der Fertigung können angesetzt werden.	Keine Wahlrechte. Es sind alle direkt zurechenbaren Kosten zuzuordnen. Bei qualifizierten Vermögenswerten (Produktionsdauer >12 Monate), gehören die Fremdkapitalkosten zu den Herstellungskosten	Entspricht IFRS
Komponentenansatz und Generalüberholung	Grundsätzlich nicht vorgesehen. Das IDW sieht aber mögliche Anwendbarkeit, z.B. bei Gebäuden (IDW RH HFA 1.016). Aktivierung von Generalüberholung nicht möglich. Beachte: Identifizierung von Betriebsvorrichtungen bzw. Gebäudeteilen.	Ein Vermögenswert ist für Zwecke der Folgebewertung grundsätzlich in mehrere Komponenten aufzuteilen, sofern die jeweiligen Komponenten von erheblichem Wert sind und unterschiedliche Nutzungsdauern aufweisen oder im Ausnahmefall für die jeweiligen Komponenten unterschiedliche Abschreibungsmethoden aufgrund des differenten Nutzenverlaufs angemessen sind. Notwendige und identifizierbare Generalüberholungen sind analog den Komponenten aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zur herauszurechnen und gesondert abzuschreiben.	Ein Komponentenansatz ist explizit nicht vorgesehen. Generalüberholungskosten können mittels der built-in overhaul method wie bei IFRS angesetzt werden.

	HGB	IFRS	US-GAAP
Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten	Grundsätzliche Prüfung ob nachträgliche Aufwendungen zu einer Erweiterung oder wesentlichen Verbesserung des Vermögensgegenstands führen.	Ansatz nach den allgemeinen Aktivierungs Voraussetzungen. Aufwendungen: <ul style="list-style-type: none"> • Führen wahrscheinlich zu einem zukünftigen Nutzenzufluss, und • können verlässlich bewertet werden • 	Entspricht IFRS
Abschreibungsmethode	Jede Methode, die dem tatsächlichen Nutzungsverlauf entspricht. Beispielsweise linear, degressiv oder nach Leistungseinheiten. Soweit nicht Wesentlich ist auch die Sofortabschreibung oder Poolbildung für GWG möglich.	Jede Methode, die dem tatsächlichen Nutzungsverlauf entspricht. Ziel ist der Gleichlauf von Aufwendungen und Erträge. In der Regel wird aus praktischen Erwägungen die lineare Abschreibung verwendet.	Entspricht IFRS
Nutzungsdauer	Grundsätzlich gilt Schätzung auf Basis von Erfahrungswerten. Aus Vereinfachungsgründen wurde und wird die steuerliche AfA-Tabelle genutzt.	Schätzung auf Basis von Erfahrungswerten.	Entspricht IFRS
Neubewertung von Anlagevermögen	Nicht möglich. Obergrenze für die Bewertung sind die historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten.	Es besteht ein Wahlrecht zur Neubewertung von Anlagevermögen auch über die historischen bzw. fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten hinaus. Bei den betrieblich genutzten Sachanlagen eine Neubewertung aber grundsätzlich erfolgsneutral. Wird selten eingesetzt, da der Verwaltungsaufwand zu hoch ist. Zudem müssen immer alle Anlagegüter eine Gruppe neu bewertet werden.	Entspricht HGB

	HGB	IFRS	US-GAAP
Außerplanmäßige Abschreibung	<p>Möglich bei dauernder Wertminderung. Bei Finanzanlagen auch ohne dauernde Wertminderung möglich.</p> <p>Es gilt ein Wertaufholungsgebot. Ausnahme: Geschäfts- oder Firmenwert.</p>	<p>Impairment-Test (Werthaltigkeitstest) Für Vermögenswerte des Anlagevermögens ist zu jedem Bilanzstichtag zu untersuchen, ob es Anzeichen für eine Wertminderung gibt.</p> <p>Für den Geschäfts- oder Firmenwert sowie immaterielle Vermögenswerte mit unbestimmter Nutzungsdauer ist zusätzlich jederzeit ein Impairment-Test durchzuführen, wenn es Anzeichen für eine Wertminderung gibt.</p> <p>Es gilt ein Wertaufholungsgebot. Ausnahme: Geschäfts- oder Firmenwert.</p>	<p>Entspricht IFRS</p> <p>Ausnahme: Wertaufholungen sind grundsätzlich nicht zulässig</p>
Leasing	<p>Zuordnung des Vermögenswertes anhand der wirtschaftlichen Zuordnung. Heranziehung der steuerliche Leasing-Erlasse. Unterscheidung in Operating Lease, Finance Lease, Spezialleasing oder sale-and-lease-back.</p>	<p>Gleiche Leasing-Gruppen wie im HGB. Konkrete Zuordnungskriterien der wirtschaftlichen Zuordnung und die Darstellung der unterschiedlichen Leasing-Verhältnisse. Mit Einführung IFRS 16 wird sale-and-lease-back faktisch unmöglich.</p>	<p>Entspricht weitestgehende IFRS</p>