

Bilanzierung nach HGB in Schaubildern

Die Grundlagen von Einzel- und Konzernabschlüssen nach HGB

von

Dr. Michael Beyer, Ingo Haug, Prof. Dr. Reinhard Heyd, Daniel Zorn

1. Auflage

Bilanzierung nach HGB in Schaubildern – Beyer / Haug / Heyd / et al.

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

Rechnungs-, Prüfungswesen, Bilanzierung – Buchführung und Bilanzierung – Rechnungswesen und Controlling

Verlag Franz Vahlen München 2013

Verlag Franz Vahlen im Internet:

www.vahlen.de

ISBN 978 3 8006 4502 2

§285 Nr.4 HGB fordert von großen Kapitalgesellschaften eine Umsatzsegmentierung nach Spartengesichtspunkten oder geographischen Merkmalen. Dies ist eine Annäherung an eine Segmentberichterstattung, sofern die Umsatzaktivitäten betroffen sind. Die Angabepflicht gilt nur für große Kapitalgesellschaften; kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften sind von der Anhangangabe befreit (§288 HGB). Die Aufgliederung kann nach §286 Abs.2 HGB unterbleiben, wenn dem Unternehmen oder einem Gesellschafter, der mit mindestens 20% an ihm beteiligt ist, ein erheblicher Nachteil erwachsen würde.

Nach §285 Nr.6 HGB ist eine **Zuordnung des Ertragsteueraufwands** auf das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit und auf das außerordentliche Ergebnis vorzunehmen. Ziel ist es einerseits zu ermöglichen, die als Ergebnisse vor Steuern in der GuV-Rechnung ausgewiesenen Zwischenergebnisse in Ergebnisse nach Steuern umzurechnen, andererseits auch steuerfreie oder steuerbegünstigte Aktivitäten auf dieser Aggregationsebene zu identifizieren und schließlich die Nachhaltigkeit der Ertragssteuerzahlungen zu beurteilen. Kleine Kapitalgesellschaften sind von dieser Anhangangabe befreit (§288 Abs.1 HGB).

§285 Nr.7 HGB verlangt die Angabe der durchschnittlichen Zahl der während des Geschäftsjahres **beschäftigten Arbeitnehmer**, getrennt nach Gruppen. Hier ist darauf zu achten, dass Diskriminierungen jeder Art unterbleiben. Eine Gliederung könnte beispielsweise erfolgen in Festgehaltenempfänger und Leistungslohnbezieher.

§285 Nr.8 HGB verlangt eine **Kostenartengliederung** trotz Anwendung des Umsatzkostenverfahrens. Bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens er-

Sonstige Pflichtangaben (§§ 285, 314 HGB)		
§ 285 S. 1 Nr. 1 und Nr. 2 HGB	Angabe des Gesamtbetrags der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren und der gesicherten Verbindlichkeiten aufgliedert nach den Verbindlichkeitsposten des Bilanzgliederungsschemas	§ 314 Abs. 1 Nr. 1 HGB
§ 285 S. 1 Nr. 3 HGB	Art, Zweck, Risiken und Vorteile von nicht in der Bilanz erscheinenden schwebenden Geschäften, soweit für die Beurteilung der Finanzlage notwendig	§ 314 Abs. 1 Nr. 2 HGB
§ 285 S.1 Nr. 3a HGB	Angabe des Gesamtbetrags der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, sofern für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung	§ 314 Abs. 1 Nr. 2a HGB
§ 285 S. 1 Nr. 4 HGB	Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen sowie nach geographisch bestimmten Märkten	§ 314 Abs. 1 Nr. 3 HGB
§ 285 S. 1 Nr. 6 HGB	Angabe des Umfangs der Belastung des Ergebnisses der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit und des außerordentlichen Ergebnisses durch die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag	
§ 285 S. 1 Nr. 7 HGB	Angabe der durchschnittlichen Zahl der während des Geschäftsjahres beschäftigten Arbeitnehmer getrennt nach Gruppen	§ 314 Abs. 1 Nr. 4 HGB
§ 285 S. 1 Nr. 8 HGB	Angabe des Material- und Personalaufwands bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens	

Abb. 128: Pflichtangaben im (Konzern-)Anhang – Sonstige Pflichtangaben

folgt die Aufwandsgliederung nach Kostenstellen: Herstellung, Verwaltung, Vertrieb. Dennoch sind im Anhang die Aufwandsarten Material- und Personalaufwand anzugeben und zu beziffern. Unter Materialaufwand versteht man

- Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, bezogene Waren,
- Aufwendungen für bezogene Leistungen.

Personalaufwand umfasst

- Löhne und Gehälter,
- soziale Abgaben, Aufwendungen für Altersversorgung und Unterstützung, davon für Altersversorgung.

Für Abschreibungen besteht keine gesonderte Anhangangabepflicht, jedoch ergeben sich hierzu Anhaltspunkte durch den Anlagenspiegel nach §268 Abs. 2 HGB.

Nach §285 Nr. 9 HGB sind die Organbezüge für jede Gruppe (Geschäftsführung, Aufsichtsrat, Beirat oder ähnliche Einrichtung) anzugeben und zu erläutern. Dabei ist zu unterscheiden in:

- Gesamtbezüge aktueller Organmitglieder (Vorstands- und Aufsichtsratsmitglieder): Gehälter, Gewinnbeteiligungen, Bezugsrechte, sonstige aktienbasierte Vergütungen, Aufwandsentschädigungen, Versicherungsentgelte, Provisionen, Nebenleistungen jeder Art;
- Gesamtbezüge früherer Organmitglieder und deren Hinterbliebene: Abfindungen, Ruhegehälter, Hinterbliebenenbezüge, ähnliche Leistungen;
- Kreditgewährungen und Vorschüsse, Angabe von Zinssätzen, wesentlichen Bedingungen, zurückgezahlte Beträge, zugunsten dieser Personen eingegangene Haftungsverhältnisse. Bei nicht börsennotierten Aktiengesellschaften kann die Angabe über die Organbezüge unterbleiben, wenn durch diese Angabe die Bezüge einzelnen Personen ermittelbar wären.

Ferner sind alle Mitglieder des Geschäftsführungsorgans und Aufsichtsrates zu benennen, wobei der jeweilige Vorsitzende und sein Stellvertreter besonders zu erwähnen sind (§285 Nr. 10 HGB).

§285 Nr. 11 HGB verlangt die Angabe von Name und Sitz anderer Unternehmen, von denen die Kapitalgesellschaft oder eine für Rechnung der Kapitalgesellschaft handelnde Person mindestens 20% der Anteile besitzt. Anzugeben sind

- die Höhe des Kapitalanteils,
- das Eigenkapital,
- das Ergebnis des letzten Geschäftsjahres dieser Unternehmen.

Bei börsennotierten Kapitalgesellschaften sind alle Beteiligungen an großen Kapitalgesellschaften (§267 HGB) anzugeben, die 5% übersteigen.

Nach §285 Nr. 11a HGB sind Name, Sitz und Rechtsform der Unternehmen anzugeben, deren Komplementär die Kapitalgesellschaft ist. Ziel ist es zu ermöglichen, die Risiken abzuschätzen, die sich aus der unbeschränkten Haftung ergeben können.

Nach §285 Nr. 12 HGB bedarf es eines Rückstellungsspiegels zur Erläuterung der nicht gesondert ausgewiesenen Sonstigen Rückstellungen, wenn sie einen nicht unerheblichen Umfang haben. Diese Erläuterung soll inhaltliche Hinweise auf Risiken, Parameter sowie Einflussfaktoren geben, die betragsmäßig auf zukünftige Liquiditätsabflüsse hinweisen.

Nach §285 Nr. 13 HGB bedarf es der Angabe der Gründe für eine Goodwill-Abschreibungsdauer von mehr als fünf Jahren (§§285 Nr. 13, 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB). Dies erfordert eine Analyse der Firmenwertkomponenten

- Marktpotenziale,
- Mitarbeiterressourcen,
- technische Kompetenzen und
- organisatorische Fähigkeiten.

Der Verweis auf die steuerliche Vorschrift des §7 Abs. 1 Satz 3 EStG, wonach der Firmenwert steuerlich auf 15 Jahre abzuschreiben ist, genügt nicht. Hinweise auf eine längere Nutzungsdauer als fünf Jahre können sein:

- die Bestandsdauer des erworbenen Unternehmens,
- die Stabilität der Umweltbedingungen (Branche),
- die Produktlebenszyklen der im erworbenen Unternehmen gehandelten Produkte,
- die Veränderungen in den Absatz- und Beschaffungsmärkten,
- der Umfang der Erhaltungsaufwendungen, die erforderlich sind, um den erwarteten ökonomischen Nutzen des erworbenen Unternehmens zu realisieren,
- die Laufzeit wichtiger Absatz- oder Beschaffungsverträge des erworbenen Unternehmens,
- die voraussichtliche Tätigkeit von wichtigen Mitarbeitern oder Mitarbeitergruppen für das erworbene Unternehmen,
- das erwartete Verhalten potenzieller Wettbewerber des erworbenen Unternehmens,
- die voraussichtliche Dauer der Beherrschung des erworbenen Unternehmens,
- die Abgrenzung des Goodwills von anderen erworbenen immateriellen Vermögensgegenständen und
- Hinweise auf außerplanmäßige Goodwillabschreibungen.

Um sich in einer Konzernstruktur mit hierarchisch angeordneten Teilkonzernen zu Recht zu finden, ist nach §285 Nr. 14 HGB

- die Angabe des Mutterunternehmens, das den Konzernabschluss für den größten Kreis von Unternehmen aufstellt, und
- die Angabe des Mutterunternehmens, das den Konzernabschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt,

vorgeschrieben. Dies betrifft Aufstellungspflichten und -befreiungen von Teilkonzernabschlüssen.

Sonstige Pflichtangaben (§§ 285, 314 HGB)		
§ 285 S. 1 Nr. 9 HGB	Angabe der Aufwendungen, Anzahl der ausgegebenen Aktienbezugsrechte u.Ä., Vorschüsse, Kredite, Haftungsverhältnisse für Organmitglieder und der Aufwendungen sowie der gebildeten und nicht gebildeten Pensionsrückstellungen für ehemalige Organmitglieder und deren Hinterbliebene	§ 314 Abs. 1 Nr. 6 HGB
§ 285 S. 1 Nr. 10 HGB	Angabe aller Mitglieder des Geschäftsführungsorgans und eines Aufsichtsrats, Gremienvorsitzender und Stellvertreter, Zusatzangaben für börsennotierte Gesellschaften über weitere Aufsichtsratsmandate	
§ 285 S. 1 Nr. 11 HGB	Angaben über den Anteilsbesitz > 20%, bei börsennotierten Gesellschaften > 5%	
§ 285 S. 1 Nr. 11a HGB	Angaben der Gesellschaften, bei denen die Kapitalgesellschaft Komplementärin ist	
§ 285 S. 1 Nr. 12 HGB	Erläuterung von nicht gesondert ausgewiesenen sonstigen Rückstellungen von erheblichem Umfang	
§ 285 S. 1 Nr. 13 HGB	Gründe für die planmäßige Abschreibung des Geschäfts- und Firmenwertes über einen Zeitraum von mehr als fünf Jahren	§ 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB

Abb. 129: Pflichtangaben im (Konzern-)Anhang – Sonstige Pflichtangaben

Bei Kapitalgesellschaften & Co sind nach §285 Nr.15 HGB Name und Sitz der Komplementäre sowie deren gezeichnetes Kapital anzugeben. Ziel ist es, Hinweise zu geben auf Haftungsverhältnisse und eine daraus abgeleitete Bonitätsbeurteilung zu ermöglichen.

§285 Nr. 16 HGB verlangt eine Angabe, dass und wo die Erklärung zur Corporate Governance nach 161 AktG öffentlich zugänglich gemacht worden ist. Die Erklärung muss der Allgemeinheit und nicht nur den Aktionären dauerhaft zugänglich gemacht werden.

§285 Nr. 17 HGB sieht eine Angabepflicht über das für das Geschäftsjahr berechnete Gesamthonorars des Abschlussprüfers vor, unabhängig davon

- wann die Rechnung erfolgte,
- wann es beim Auftraggeber als Aufwand gebucht wurde und
- wann es gezahlt wurde.

Die Unterteilung des Honorars hat zu erfolgen in das jeweilige Honorar für

- Abschlussprüfungsleistungen,
- andere Bestätigungsleistungen,
- Steuerberatungsleistungen,
- sonstige Leistungen.

Kleine Kapitalgesellschaften sind von der Anwendung der Vorschrift nach §288 Abs. 1 HGB befreit; mittelgroße Gesellschaften sind, soweit sie die Angabe im Anhang nicht machen, verpflichtet, diese der Wirtschaftsprüferkammer auf deren schriftliche Anforderung zu übermitteln (§288 Abs.2 HGB).

Die Angabepflicht im Anhang zum Jahresabschluss besteht nur, soweit die Angaben nicht in einem das Unternehmen einbeziehenden Konzernabschluss enthalten sind. Die Angabe im Konzernanhang betrifft nur das vom Abschlussprüfer des Konzernabschlusses für das Geschäftsjahr berechnete und entsprechend aufgeschlüsselte Gesamthonorar (§314 Abs.1 Nr. 9 HGB).

Sonstige Pflichtangaben (§§ 285, 314 HGB)		
§ 285 S. 1 Nr. 14 HGB	Angabe des Mutterunternehmens des größten und kleinsten Konsolidierungskreises, in den die Kapitalgesellschaft einbezogen ist	
§ 285 S. 1 Nr. 15 HGB	Angabe aller Vollhafter einer Kapitalgesellschaft & Co. nebst deren gezeichnetes Kapital	
§ 285 S. 1 Nr. 16 HGB	Abgabe und Fundstelle der Erklärung nach § 161 AktG	§ 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB
§ 285 S. 1 Nr. 17 HGB	Angabe des vom Abschlussprüfer für das Geschäftsjahr berechnete Gesamthonorar, sofern sich die Angaben nicht in einem das Unternehmen einbeziehenden Konzernabschluss finden, aufgeschlüsselt in das Honorar für <ul style="list-style-type: none"> • Abschlussprüferleistungen • Andere Bestätigungsleistungen • Steuerberatungsleistungen • Sonstige Leistungen 	§ 314 Abs. 1 Nr. 9 HGB
§ 285 S. 1 Nr. 18 HGB	Angabe bei Finanzanlagen, die im Rahmen des gemilderten Niederstwertprinzips nicht abgewertet wurden, <ul style="list-style-type: none"> • Buchwert und beizulegender Zeitwert • Gründe für das Unterlassen der Abschreibung – Hinweise auf nicht dauerhafte Wertminderung 	§ 314 Abs. 1 Nr. 10 HGB
§ 285 S. 1 Nr. 19 HGB	Angabe für jede Kategorie von Derivaten <ul style="list-style-type: none"> Art und Umfang Beizul. Zeitwert (§ 255 Abs. 4 HGB) Angabe der Bewertungsmethode Buchwert und Bilanzposten des Derivates Gründe für die Nichtbestimmbarkeit des beizulegenden Zeitwertes 	§ 314 Abs. 1 Nr. 11 HGB

Abb. 130: Pflichtangaben im (Konzern-)Anhang – Sonstige Pflichtangaben

Sofern **Finanzanlagen** im Rahmen des gemilderten Niederstwertprinzips über ihrem beizulegenden Zeitwert durch Unterlassen einer außerplanmäßigen Abschreibung bewertet werden, sind nach §285 Nr. 18 HGB anzugeben:

- der Buchwert und
- der beizulegende Zeitwert der einzelnen Vermögensgegenstände oder angemessener Gruppierungen sowie
- die Gründe für das Unterlassen der Abschreibung, d.h. Anhaltspunkte, die darauf hindeuten, dass die Wertminderung voraussichtlich nicht von Dauer ist. Die Erwartungen über (wieder) steigende Marktpreise sind zu konkretisieren und zu begründen. Dabei sind zusätzliche Erkenntnisse bis zum Ende des Aufhellungszeitraums zu berücksichtigen. Hat der beizulegende Zeitwert bis zu diesem Zeitpunkt den Buchwert wieder erreicht oder überschritten, kann dies den nur vorübergehenden Charakter der Wertminderung belegen. Zur Beurteilung der Dauerhaftigkeit von Wertminderungen von Wertpapieren des Anlagevermögens vgl. IDW RS VFA 2.14 ff.

Kleine Kapitalgesellschaften brauchen diese Angaben nicht zu machen (§288 HGB).

Bei **Derivaten**, die nicht zum beizulegenden Zeitwert bilanziert werden, sind nach §285 Nr. 19 HGB anzugeben:

- Art und Umfang je Kategorie von Derivaten,
- beizulegender Zeitwert, entsprechend der Fair Value Hierarchie nach §255 Abs. 4 HGB unter Angabe der angewandten Bewertungsmethoden,

- Buchwert und Bilanzposten, in welchem das Derivat ggf. ausgewiesen wird, sowie
- ggf. Gründe, warum der Fair Value nicht bestimmt werden kann.

Ziel der Anhangangabe ist es, trotz grundsätzlicher Nichtbilanzierung von Derivaten als schwebenden Geschäften Einblicke in Chance-/Risikostruktur (Art und Umfang) sowie die stichtagsbezogene Zeitwertbewertung zu geben.

Kategorien derivativer Finanzinstrumente in Abhängigkeit des zugrunde liegenden Risikos können sein

- zinsbezogene Geschäfte,
- währungsbezogene Geschäfte,
- Aktien-/Indexbezogene Geschäfte oder
- sonstige Geschäfte.

Gängige Arten von Derivaten sind

- Futures,
- Forwards,
- Optionen und
- Swaps.

Bei der Angabe des beizulegenden Zeitwertes ist ein saldierter Ausweis zwar zulässig, eine getrennte Darstellung von positiven und negativen beizulegenden Zeitwerten wird allerdings empfohlen.

Buchwerte von grundsätzlich nicht bilanzierten Derivaten können beispielsweise enthalten sein in

- Drohverlustrückstellungen bzw.
- Rechnungsabgrenzungsposten, z.B. bei aktivierten Optionsprämien.

Die Angaben zu den **Bewertungsmethoden für die Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts** betreffen die Benennung der verwendeten Modelle (z.B. Black-Scholes, Discounted Cashflow-Methoden) sowie die Angabe der tragenden Annahmen dieser Modelle und Methoden. Falls ein Marktwert vorliegt, ist diese Tatsache anzugeben.

Gründe, warum der Fair Value nicht bestimmt werden kann, können darin bestehen, dass der Markt inaktiv geworden ist und weder verlässlich beobachtete Preise noch zuverlässig bestimmbare Parameter für die Berechnungsmodelle bestimmbar sind. In diesem Fall handelt es sich bei dem verwendeten Zeitwert um interne Managementbeurteilungen, die für Außenstehende nicht nachvollziehbar sind. Diese Tatsache ist anzugeben und entspricht in der IFRS-Rechnungslegung dem Level 3 nach IFRS 7.27A (c).

Zu **Finanzinstrumenten**, die bei Kreditinstituten oder Finanzdienstleistungsinstituten nach §340e Abs.3 Satz 1 HGB zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden, sind nach §285 Nr.20 HGB anzugeben:

- die grundlegenden Annahmen für die Berechnung des Fair Values mithilfe der allgemein anerkannten Bewertungsmethoden,
- Umfang und Art jeder Kategorie von Derivaten sowie

- die wesentlichen Bedingungen, die Höhe, Zeitpunkt und Sicherheit künftiger Zahlungsströme beeinflussen können.

Die Angaben nach § 285 Nr. 20 a) HGB sind nur erforderlich, wenn der beizulegende Zeitwert originärer oder derivativer Finanzinstrumente nicht unmittelbar aus einem beobachtbaren Marktpreis abgeleitet ist.

Weitere Anhangangaben können sich aus § 35 Abs. 1 Nr. 1a und 6a bis 6c RechKredV ergeben:

- der absolute Betrag des Risikoabschlags, die Methode zur Bestimmung des Risikoabschlags, die Parameter für die Berechnung des Risikoabschlags (Haltedauer, Beobachtungszeitraum, Konfidenzniveau),
- die Gründe für Umgliederungen und die Auswirkungen auf das Jahresergebnis,
- die Änderungen der institutsinternen Definition des Handelsbestands und deren Auswirkungen auf das Jahresergebnis.

§ 285 Nr. 21 HGB verlangt die Angabe von nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen, einschließlich Angaben zur Art der Beziehung und zum Wert des Geschäfts. Ausgenommen sind Geschäfte innerhalb eines Konzerns zwischen mittel- und unmittelbar in 100%-igem Anteilsbesitz stehenden Tochterunternehmen. Abweichend von IFRS (IAS 24) sind nur die nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäfte anzugeben. Erforderlich ist also ein Drittvergleich zur Feststellung der Marktkonformität. Werden alle Geschäfte mit nahe stehenden Personen angegeben, brauchen die nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäfte nicht gesondert erwähnt zu werden. Der Begriff der nahe stehenden Unternehmen und Personen ist im Sinne von IAS 24 zu verstehen.

Für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften bestehen gem. § 288 Abs. 1 und 2 HGB Ausnahmeregelungen.

Zur **Erfüllung der Berichtspflicht** und zur Ermöglichung der Prüfung dieser Anhangangabe durch den Abschlussprüfer sind folgende **Arbeitschritte in Prozessform** zu etablieren:

- Wer ist related party?
- Welche Geschäfte wurden mit related parties abgeschlossen (Vertragsmanagement, schwebende Geschäfte sind nicht im Rechnungswesen erkennbar)?
- Sind die Geschäfte mit related parties marktgerecht abgerechnet worden?
- Sind die Geschäfte mit related parties für die Beurteilung der Finanzlage notwendig?

Folgende Angaben sind zu machen:

- Art der Beziehung,
- Wert der Geschäfte,
- weitere Angaben, die für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind.

- Angaben über diese Geschäfte können nach Geschäftsarten zusammengefasst werden, sofern die getrennte Angabe für die Beurteilung der Auswirkungen auf die Finanzlage nicht notwendig ist.

§ 285 Nr. 22 HGB verlangt die Angabe des Gesamtbetrags der Forschungs- sowie der Entwicklungskosten des Geschäftsjahres sowie der davon auf selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens entfallende Betrag. Die Angabe zeigt die Gesamtausgaben für Forschung und Entwicklung unabhängig von dem Vorhandensein der Aktivierungsvoraussetzungen. Sie ist somit ein Maß für die Innovationsbemühungen des Unternehmens im Gegensatz zu dem aktivierten Betrag selbst erstellter immaterieller Vermögensgegenstände, welcher von bilanzpolitischen Zielen bestimmt wird (Einfluss auf Eigenkapitalquote bzw. Eigenkapitalrentabilität). Die Vorschrift ist nur anzuwenden, wenn Entwicklungskosten aktiviert werden und gilt nicht für kleine Kapitalgesellschaften (§ 288 Abs. 1 HGB).

§ 285 Nr. 23 HGB verlangt eine Anhangangabe für die nach § 254 HGB gebildeten **Bewertungseinheiten**,

- mit welchem Betrag Vermögensgegenstände, Schulden, schwebende Geschäfte und mit hoher Wahrscheinlichkeit vorgesehene Transaktionen,
- zur Absicherung welcher Risiken,
- in welche Arten von Bewertungseinheiten einbezogen sind sowie
- die Höhe der mit Bewertungseinheiten abgesicherten Risiken.

Ferner ist für die nach § 254 HGB jeweils **abgesicherten Risiken** anzugeben,

- warum,
- in welchem Umfang und
- für welchen Zeitraum sich die gegenläufigen Wertänderungen oder Zahlungsströme künftig voraussichtlich ausgleichen,
- einschließlich der Methode der Ermittlung.

Schließlich bedarf es einer Erläuterung der mit hoher Wahrscheinlichkeit erwarteten Transaktionen, die in Bewertungseinheiten einbezogen wurden.

Die Angaben sind nur zu machen soweit sie nicht im Lagebericht gemacht werden.

Die Angabepflichten betreffen die Bildung von Bewertungseinheiten dem Grunde und der Höhe nach. Als Arten von Bewertungseinheiten kommen in Betracht:

- Mikro-, Makro- oder Portfolio-Hedge,
- Fair Value Hedge oder Cashflow-Hedge.

Abgesicherte Risiken können sein: Zins-, Währungs-, Bonitäts- oder Preisrisiken.

Betragsangaben betreffen

- beim Fair Value Hedge die Buchwerte der abgesicherten Vermögensgegenstände und Schulden,