

Beck'sches IFRS-Handbuch

Rechnungslegung nach den International Financial Reporting Standards

von

Dr. Werner Bohl, Joachim Riese, Dr. Jörg Schlüter, Kati Beiersdorf, Christoph Bonin, Dr. Jens Wilfried Brune, Ralf Clemens, Ulrich Diersch, Dirk Driesch, Dr. Thoralf Erb, Karen Eyck, Bernhard Flintrop, Christian Hänel, Heike Hartenberger, Dr. Benita Hayn, Dr. Gernot Hebestreit, Udo Heckeler, Dirk Jessen, Dr. Martin Jonas, Hendrik Jung, Markus Morfeld, André Prengel, Marcel Ramscheid, Rainer Rudolph, Ronald Rulfs, Astrid Scharfenberg, Dr. Claudia E. Schrimpf-Dörge, Martin Schulz-Danso, Hermann-J. Schulze Osthoff, Torsten Seemann, Dr. Thomas Senger, Cornelia von Oertzen, Dr. Wolfgang Wawrzinek, Dr. Jost Wiechmann, Petra Wolff

4. Auflage

[Beck'sches IFRS-Handbuch – Bohl / Riese / Schlüter / et al.](#)

schnell und portofrei erhältlich bei [beck-shop.de](#) DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

[Bilanz-, Bilanzsteuerrecht](#)



Verlag C.H. Beck München 2013

Verlag C.H. Beck im Internet:

www.beck.de

ISBN 978 3 406 63791 9

beck-shop.de

Beck'sches
IFRS-Handbuch

beck-shop.de

beck-shop.de

Beck'sches IFRS-Handbuch

Kommentierung der IFRS/IAS

Herausgegeben von

Dr. Werner Bohl

Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwalt

Joachim Riese

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Dr. Jörg Schlüter

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Rechtsanwalt

Bearbeitet von

Dr. Kati Beiersdorf, Diplom-Kauffrau in Berlin; *Dr. Werner Bohl*, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwalt in Hamburg; *Christoph Bonin*, M.A. (USA), Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Hamburg; *Dr. Jens Wilfried Brune*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Düsseldorf; *Ralf Clemens*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Düsseldorf; *Ulrich Diersch*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Düsseldorf; *Dirk Driesch*, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Certified Public Accountant in Hamburg; *Dr. Thoralf Erb*, Certified European Financial Analyst und Diplom-Volkswirt in Hamburg; *Karen Eyck*, Chartered Financial Analyst und Diplom-Kauffrau in Hamburg; *Bernhard Flintrop*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Düsseldorf; *Christian Hänel*, Wirtschaftsprüfer in Berlin; *Heike Hartenberger*, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin mit Certificate in International Accounting in Frankfurt; *Dr. Benita Hayn*, Diplom-Kauffrau in Hamburg; *Dr. Gernot Hebestreit*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in London; *Udo Heckeler*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Berlin; *Dirk Jessen*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Hamburg; *Prof. Dr. Martin Jonas*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Düsseldorf; *Hendrik Jung*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Berlin; *Markus Morfeld*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Berlin; *André Prengel*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Düsseldorf; *Marcel Ramscheid*, Wirtschaftsprüfer in Hamburg; *Joachim Riese*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Düsseldorf; *Rainer Rudolph*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Köln; *Ronald Rulfs*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Düsseldorf; *Astrid Schafenberg*, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin in Hamburg; *Dr. Jörg Schlüter*, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Rechtsanwalt in Hamburg; *Petra Scholvin*, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin in Hamburg; *Dr. Claudia E. Schrimpf-Dörge*, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin in Düsseldorf; *Martin Schulz-Danso*, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwalt in Köln; *Hermann-J. Schulze Osthoff*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Düsseldorf; *Torsten Seemann*, Diplom-Mathematiker Aktuar (DAV/IVS) in Hamburg; *Dr. Thomas Senger*, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Düsseldorf; *Cornelia von Oertzen*, Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin und Certified Public Accountant in Hamburg; *Dr. Wolfgang Waurzinek*, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Rechtsanwalt in Hamburg; *Dr. Jost Wiechmann*, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Rechtsanwalt in Hamburg

4., vollständig überarbeitete und erweiterte Auflage

Verlag C. H. Beck München 2013

Stämpfli Verlag AG Bern 2013

beck-shop.de

Zitierweise: Beck-IFRS-HB/Autor § 1 Rz. 1

www.beck.de

ISBN 978 3 406 63791 9 (C.H. Beck)

ISBN 978 3 7272 7722 1 (Stämpfli)

© 2013 Verlag C. H. Beck oHG

Wilhelmstraße 9, 80801 München

Satz, Druck und Bindung: Druckerei C. H. Beck Nördlingen

(Adresse wie Verlag)

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Vorwort

Die jetzt vorgelegte 4. Auflage des Beck'schen IFRS-Handbuchs berücksichtigt die vom IASB verabschiedeten Standards und Interpretationen nach dem Rechtsstand vom **31. Juli 2012** (in der vom IASB verabschiedeten sogenannten London-Fassung). Seit dem Stichtag der 3. Auflage, dem 1. Mai 2009, hat der IASB folgende **neue Standards** verabschiedet:

IFRS 9 Finanzinstrumente,
IFRS 10 Konzernabschlüsse,
IFRS 11 Gemeinschaftliche Vereinbarungen,
IFRS 12 Angaben zu Anteilen an anderen Unternehmen und
IFRS 13 Bewertung zum beizulegenden Zeitwert.

Diese Standards idF des IASB sind für Geschäftsjahre **ab dem 1. Januar 2013** anzuwenden. Ein EU-Endorsement war im August 2012 noch nicht erteilt. Die europäische Kommission hat zudem vorgeschlagen, IFRS 10, 11 und 12 in der Europäischen Union erst ab dem **1. Januar 2014** anzuwenden.

Neu erlassen wurden ferner IFRIC 19 (Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente) und IFRIC 20 (Abraumbeseitigungskosten während der Produktionsphase im Tagebau).

Das **Rahmenkonzept** wurde in Teilen in Zusammenarbeit mit dem US-amerikanischen Standardsetzer FASB grundlegend erneuert. Die Neufassung wurde vom IASB im September 2010 formell verabschiedet. Die noch nicht neu bearbeiteten Teile wurden als Chapter 4 dem neuen Text angefügt. Wir zitieren jeweils die Fassung vom September 2010 (Einzelheiten in § 2 des Handbuchs).

Der IASB verabschiedete im Dezember 2010 eine als „Practice Statement“ bezeichnete Stellungnahme zum Managementbericht („Management Commentary“), auf die wir in § 2 eingehen.

Die jährlichen „**Improvements**“ (Verbesserungen) der Jahre 2009–2011 wurden im Mai 2012 veröffentlicht. Mit den Improvements werden einzelne Standards in weniger wichtigen Punkten geändert. Ferner wurden eine Reihe von Standards durch Amendments ergänzt oder geändert. Hierunter fallen beispielsweise die Änderungen des IAS 1, IAS 12, IAS 19 oder des IFRS 1.

Schließlich hat der IASB im Juli 2009 den Standard für kleine und mittelgroße Unternehmen (IFRS for Small and Medium-sized Entities) verabschiedet, der nicht in das EU-Recht übernommen worden ist (Erläuterung in § 46).

Wir erläutern die am 31. Juli 2012 geltenden Regeln, soweit sie ein EU-Endorsement erhalten haben. Ferner stellen wir die vorstehend aufgeführten Neuerungen dar, auch soweit sie noch nicht in das EU-Recht übernommen worden sind und auch, soweit sie erst nach dem 31. Dezember 2012 in Kraft treten.

Der IASB hat folgende wichtige Bereiche bisher nicht abschließen können:

- Leasing,
- Versicherungsverträge und
- Teile der Regelungen für Finanzinstrumente, die vor allem für die Abschlüsse von Banken bedeutsam sind.

Wir stellen zu diesen Bereichen den derzeitigen Rechtsstand und den Diskussionsstand bis **31. Juli 2012** dar. Der IASB hat diese Gebiete uA deswegen noch nicht abgeschlossen, weil eine möglichst weitgehende Angleichung von IASB und US-GAAP angestrebt wird, die jedoch offenbar schwer zu erreichen ist, da

Vorwort

die Interessen zum Teil weit auseinandergehen. Dabei spielen die derzeitige Krise der Wirtschaft und der Finanzmärkte und die unterschiedlichen Konzepte zu ihrer Bewältigung eine Rolle.

Seit der 3. Auflage des Beck'schen IFRS-Handbuchs haben sich in der Organisation der International Accounting Standards Committee Foundation einige Änderungen ergeben, die wir in § 1 darstellen. Ebenfalls gehen wir in § 1 auf die fortdauernden Bestrebungen der IASCF ein, die IFRS weltweit durchzusetzen. In Deutschland stoßen die IFRS unverändert in weiten Teilen derjenigen Unternehmen auf Ablehnung, die sich nicht über die öffentlichen Kapitalmärkte finanzieren. Ursächlich für diese Ablehnung ist der große Einfluss, den das Management mit seinen subjektiven Zukunftsbeurteilungen auf die IFRS-Bilanzierung und Bewertung hat (bei Bewertung zum fair value auf der Grundlage von Bewertungsmodellen, keine Geltung des Vorsichtsprinzips). Ferner spielt die einseitige Ausrichtung der IFRS auf die Informationsinteressen der – gegenwärtigen und zukünftigen – Investoren eine Rolle. Beklagt wird auch die zunehmende Komplizierung der einzelnen Regeln, die die Ursache für erhöhte Kosten und für die Fehleranfälligkeit der IFRS seien.

Die **IFRS-Anhangcheckliste**, die dem Handbuch wie in den Voraufgaben beigelegt ist, wurde im Hinblick auf die Neuerungen angepasst und überarbeitet. Zusätzlich bietet der Beck-Verlag eine erweiterte elektronische Version der Checkliste auf CD-ROM (**IFRS-AnhangCheck**) für die Erstellung und Prüfung von IFRS-Abschlüssen an, die separat erhältlich ist. Das Handbuch enthält ein **Glossar**, das einschlägige Begriffe der Rechnungslegung nach IFRS in deutscher Sprache erläutert.

Die Herausgeber bedanken sich für das harmonisch-konstruktive Arbeitsklima, das die Zusammenarbeit mit den Autoren geprägt hat, die aus dem Kreis der IFRS-erfahrenen Partner und leitenden Mitarbeiter der RBS RoeverBroenner-Susat GmbH & Co. KG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Hamburg, und der Warth & Klein Grant Thornton AG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Düsseldorf, stammen.

Das Redaktionsteam wurde von Frau *Dr. Kati Beiersdorf* und Frau *Dr. Benita Hayn* kenntnisreich und umsichtig geleitet.

Herr *Dr. Adrian Hans* und Herr *Hans Josef Hunold* vom steuerrechtlichen Lektorat des Verlages stellten uns ihre reiche Verlagserfahrung zur Verfügung und trugen damit entscheidend zum Gelingen der 4. Auflage des Handbuchs bei.

Hamburg/Düsseldorf im Oktober 2012

Die Herausgeber

Vorwort zur 1. Auflage

Mit der Vorlage dieses Handbuchs haben Herausgeber, Autoren und Verlag eine über hunderte von Seiten gehende „Regelungsmasse“ gegliedert und kommentiert, die dem kontinentaleuropäischen Verständnis kurz gefasster und generalisierender Normen völlig fremd ist. Die IFRS sind vom 1. Januar 2005 an in sämtlichen EU-Staaten für Konzernabschlüsse börsenorientierter Gesellschaften verbindlich. Für die Bundesrepublik Deutschland ist eine gesetzliche Regelung zu erwarten, derzufolge auch Gesellschaften, die nicht an der Börse notiert sind, ihre Konzernabschlüsse vom Jahre 2005 an freiwillig nach den IFRS aufstellen können. Des Weiteren werden diese Gesellschaften ihre Veröffentlichungspflichten auch für den Einzelabschluss durch einen IFRS-Abschluss erfüllen können (Art. 5 der IAS-Verordnung).

In Anbetracht dieser Ausgangslage erwarten wir, dass die Internationalisierung der Rechnungslegung durch die IAS/IFRS auch die bisher nicht unmittelbar betroffenen Unternehmen in Deutschland Schritt für Schritt erfassen wird und dass sie die geltenden deutschen Grundsätze mittelfristig verdrängen werden. Für eine Zwischenzeit werden beide Systeme nebeneinander bestehen, weil insbesondere die deutschen Steuergesetze in den unmittelbar vor uns liegenden Jahren an den herkömmlichen Regeln der steuerlichen Gewinnermittlung festhalten werden. Es wird jedoch keiner der im Rechnungswesen Tätigen oder am Rechnungswesen Interessierten umhin können, sich mit den neuen Regeln vertraut zu machen.

Grundlage der vorgelegten Erläuterungen sind *zum Einen* die Standards in der Fassung, in der sie von der EU mit Datum vom 29. 9. 2003 im EU-Amtsblatt (L. 243 S. 1 ff.) veröffentlicht worden sind (IASB-Stand 14. September 2002). In *dieser* Fassung haben wir die Texte abgedruckt und in Fußnoten auf die wesentlichen Änderungen hingewiesen, die durch die Beschlüsse des IASB vom Dezember 2003 eingetreten sind.

Zum Anderen werden aber auch die vom IASB im Dezember 2003 beschlossenen Änderungen (sog. *Improvements*), die von der EU bisher noch nicht im Amtsblatt veröffentlicht worden sind, mit kommentiert. Diese Improvements betreffen die Standards 1, 2, 8, 10, 16, 17, 21, 24, 27, 28, 31, 33 und 40 sowie die Neufassung der IAS 32 und 39. Ferner sind *IFRS 1* und *IFRS 2* erläutert und die weitere Entwicklung mit *IFRS 3*, *IFRS 4* und *IFRS 5* dargestellt.

Das vorliegende Handbuch erläutert damit beide Fassungen und stellt die Abweichungen zueinander dar. Rein technisch erfolgt dies dadurch, dass die durch die Improvements demnächst abgelösten „IAS-Altfassungen“ in der von der EU bekannt gemachten Fassung mit Buchstaben-Randziffern erläutert werden.

Um dem Leser den Einstieg in die „Neue Welt“ der IAS/IFRS-Rechnungslegung zu erleichtern, haben wir uns bei der Gliederung des Stoffes nicht von der mehr zufälligen und historisch bedingten Reihenfolge der Standards leiten lassen, sondern in Anlehnung an die in Deutschland üblichen Gliederungen des Jahresabschlusses – und damit ausgehend vom Einzelabschluss als Grundlage des Konzernabschlusses – die Bilanz und deren einzelne Posten in den Mittelpunkt gestellt. Dem *Konzernabschluss* haben wir sodann mit einem eigenen Kapitel einen besonderen Schwerpunkt gewidmet (§ 15 des Handbuchs). Derjenige Leser, der gedanklich von den Standards ausgeht, findet einen schnellen Zugang zu den Erläuterungen des Handbuchs über den beiliegenden „*Wegweiser IAS-Standards/Erläuterungen im Handbuch*“.

Vorwort

Das Handbuch verwendet – wie die in deutscher Sprache veröffentlichten IAS – die deutschen Fachbegriffe. Wir greifen nur dort auf englische Begriffe und Texte zurück, wo dies zum Verständnis der einzelnen Bilanzierungs- und Bewertungsfragen sinnvoll erscheint oder wo sich die englischsprachigen Worte in Deutschland eingebürgert haben, wie dies beispielsweise bei den Begriffen *leasing*, *going concern*, *substance over form*, *fair value*, *equity*, *asset*, *liability*, *profit and loss* der Fall ist. Dieses Vorgehen scheint uns sachgerecht, weil wir bei der Bearbeitung zu der Überzeugung gelangt sind, dass der im Rechnungswesen praktisch Tätige mit den deutschsprachigen Texten arbeiten kann und nur in Einzelfällen auf die englische Fassung zurückgreifen muss. Bei dieser Beurteilung spielt eine Rolle, dass die Standards im Amtsblatt der EU in allen EU-Sprachen veröffentlicht werden und damit eine amtliche Übersetzung vorliegt. Das gilt allerdings nicht für diejenigen Texte, die das Prüfverfahren der EU (§ 1 des Handbuchs) noch nicht durchlaufen haben.

Mit den am 1. Januar 2004 geltenden Standards ist die Entwicklung der IFRS noch nicht abgeschlossen. Wir gehen auf diese Entwicklung am Schluss eines jeden Kapitels ein. Folgende Teilbereiche, die für die praktische Umsetzung in der nahen Zukunft von besonderer Bedeutung sein werden, seien hier hervorgehoben:

- Die Regeln für Finanzinstrumente sind im Jahre 2003 besonders kontrovers diskutiert worden. Neben den im Dezember 2003 verabschiedeten Neufassungen der IAS 32 und IAS 39 sind im März 2003 weitere Änderungen beschlossen, und es ist damit zu rechnen, dass im Jahr 2004 ergänzende Bestimmungen erlassen werden, zumal die EU bisher (März 2004) weder die älteren Fassungen von IAS 32 und IAS 39 noch die Fassungen vom Dezember 2003 akzeptiert hat. Die Entwicklung ist in den §§ 3 und 18 des Handbuchs dargestellt.
- Für die Konzernbilanzierung hat das IASB im Dezember 2002 einen Entwurf (ED 3) veröffentlicht, der im März 2004 als **IFRS 3** verabschiedet wurde. Wir gehen darauf in § 15 des Handbuchs ausführlich ein.
- Für die Bilanzierung von Versicherungen ist im März 2004 mit **IFRS 4** eine erste Phase abgeschlossen, die wir in § 22 des Handbuchs allgemein darstellen.
- Ebenfalls im März 2004 sind die Regeln für den Bereich, der einzustellenden Geschäftsbereiche und der zum Verkauf stehenden Anlagen mit **IFRS 5** neu gestaltet (Hinweise in § 8 des Handbuchs).

Für die Prüfung von IAS/IFRS-Abschlüssen ist dem Handbuch eine umfangreiche **Checkliste auf CD** beigelegt, die ganz auf die Bedürfnisse der Abschlussprüfer zugeschnitten ist und direkt am PC bearbeitet werden kann.

Ergänzt wird das Handbuch schließlich noch um ein **Glossar**, das einschlägige Begriffe der Rechnungslegung nach IAS/IFRS enthält.

Die Herausgeber bedanken sich für das harmonisch-konstruktive Arbeitsklima, das die Zusammenarbeit mit den Autoren geprägt hat, die ohne Ausnahme aus dem Kreis der IFRS-erfahrenen Partner und leitenden Mitarbeiter der *Susat & Partner OHG*, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Hamburg, und der *Warth & Klein GmbH*, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Düsseldorf, stammen. Dank schulden die Herausgeber *Dr. Benita Hayn*, die neben ihrer Autorentätigkeit das Redaktionsteam geleitet hat, sowie *Heike Wilken*, die die Herausgeber und Autoren bei der Endredaktion sachkundig unterstützte. Durch wertvolle Impulse und Diskussionsbeiträge hat *Kai Elprana* die Kommentierung des Konzernkapitels wesentlich unterstützt. Und ohne die Verlagserfahrung von *Albert Buchholz* und *Hans Josef Hunold* wäre uns die jetzt vorgelegte Gestaltung des Buches nicht gelungen.

Inhaltsübersicht

Detaillierte Inhaltsverzeichnisse befinden sich vor den jeweiligen Paragraphen.

Inhaltsverzeichnis XI
Abkürzungsverzeichnis XLV

Teil A. Einleitung

§ 1. Rechtlicher und organisatorischer Rahmen der Rechnungslegung nach IFRS
 (Bohl) 1

Teil B. Abschluss

I. Bilanz

§ 2. Ansatz, Bewertung und Ausweis sowie zugrunde liegende Prinzipien der
 IFRS *(Wawrzinek)* 33
§ 3. Finanzinstrumente *(Hartenberger)* 129
§ 4. Immaterielle Vermögenswerte *(Ramscheid)* 283
§ 5. Sachanlagen *(Scharfenberg)* 323
§ 6. Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien *(Jung/Hänel)* 383
§ 7. Sonstige langfristige Vermögenswerte *(von Oertzen/Schulz-Danso)* 421
§ 8. Vorräte *(Riese)* 449
§ 9. Fertigungsaufträge *(Brune)* 473
§ 10. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen und sonstige Forderungen
 (von Oertzen) 517
§ 11. Sonstige kurzfristige Vermögenswerte *(von Oertzen/Schulz-Danso)* 539
§ 12. Eigenkapital *(Clemens)* 555
§ 13. Rückstellungen *(Schrumpf-Döriges)* 603
§ 14. Übrige Schulden *(Schulze Osthoff/Schulz-Danso)* 667

II. Gesamtergebnisrechnung/Gewinn- und Verlustrechnung

§ 15. Gesamtergebnisrechnung/Gewinn- und Verlustrechnung *(Schlüter/Beiersdorf)* ... 713
§ 16. Ergebnis je Aktie (EPS) *(Wiechmann/Scharfenberg)* 765

III. Eigenkapitalveränderungsrechnung

§ 17. Eigenkapitalveränderungsrechnung *(Brune)* 785

IV. Kapitalflussrechnung

§ 18. Kapitalflussrechnung *(Rudolph)* 807

V. Anhang

§ 19. Anhang *(Driesch)* 841
§ 20. Nahestehende Unternehmen/Personen *(Senger/Prengel)* 859
§ 21. Segmentberichterstattung *(Schulz-Danso)* 877

Teil C. Abschlusspezifische Sonderfragen

§ 22. Leasing *(Morfeld)* 915
§ 23. Derivate *(Flintrop/von Oertzen)* 975
§ 24. Anteilsbasierte Vergütung (Aktienoptionsprogramme) *(Heckeler)* 1013
§ 25. Laufende und latente Ertragsteuern *(Schulz-Danso)* 1037

Inhaltsübersicht

§ 26. Altersversorgungspläne/Leistungen an Arbeitnehmer (Seemann) 1115

§ 27. Wertminderung und Wertaufholung (Erb/Eyck/Jonas) 1167

§ 28. Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte, Veräußerungsgruppen und aufgegebene Geschäftsbereiche (Scholvin/Ramscheid) 1217

§ 29. Joint Arrangements (Brune) 1263

Teil D. Konzernabschluss

§ 30. Unternehmensverbindungen (Brune) 1295

§ 31. Aufstellungspflichten (Senger/Rulfs) 1329

§ 32. Konsolidierungskreis, Abschlussstichtag sowie konzerneinheitliche Bilanzierung und Bewertung (Brune) 1343

§ 33. Währungsumrechnung (Senger/Rulfs) 1367

§ 34. Unternehmenszusammenschlüsse (Senger/Brune) 1389

§ 35. Vollkonsolidierung (Senger/Diersch) 1479

§ 36. Equity-Methode (Hayn) 1529

§ 37. Quotenkonsolidierung (Hayn) 1583

§ 38. Fragen der Übergangskonsolidierung (Hayn) 1593

Teil E. Branchenbesonderheiten

§ 39. Banken (Flintrop) 1637

§ 40. Versicherungsverträge (Schlüter/Bonin) 1675

§ 41. Landwirtschaft (Jessen) 1707

§ 42. Exploration und Wertbestimmung mineralischer Vorkommen (Riese) 1719

Teil F. Zwischenberichterstattung

§ 43. Zwischenberichterstattung (Hebestreit) 1731

Teil G. Sonderfälle der IFRS-Anwendung

§ 44. Erstmalige Anwendung der IFRS (Driesch) 1769

§ 45. Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehlerberichtigungen (Driesch) 1817

§ 46. IFRS für den Mittelstand (SME-IFRS) (Driesch/Senger/Beiersdorf) 1837

Anlage I: IFRS-Anhangcheckliste 1881

Anlage II: Glossar 1973

Sachverzeichnis 2023

Inhaltsverzeichnis

Teil A. Einleitung

§ 1. Rechtlicher und organisatorischer Rahmen der Rechnungslegung nach IFRS 1

A. Die International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS) und die vom IASB gesetzten Normen 3

 I. Das International Accounting Standards Committee (IASC) als Vorläufer des IASB 3

 II. Organisation, Ziele und Struktur des IASB 3

 1. Rechtsform und bestimmende Kräfte 3

 2. Die Ziele der IFRS Foundation (IFRSF) 4

 3. Der IASB und seine Mitglieder 5

 4. IFRSIC und IFRSAC 7

 5. Finanzierung des IASB 7

 6. Standardsetzungsverfahren 8

 7. Unabhängigkeit der Treuhänder und der IASB-Mitglieder 8

 III. Die Normen des IASB und deren Interpretationen 9

 1. Die Standards 9

 2. Die IFRIC-Interpretationen 15

 3. Die SIC-Interpretationen 17

 4. Standard für kleine und mittelgroße Unternehmen 18

 5. IFRS Practice Statement Management Commentary 19

 6. XBRL-Taxonomie 19

B. IFRS auf dem Weg zum weltweiten Standard für kapitalmarktorientierte Unternehmen 19

 I. Stellungnahme der IFRS Foundation (IFRSF) 19

 II. Erläuterungen zu der Rechnungslegung in den G20-Staaten 20

 1. IFRS-Anwendung bei kapitalmarktorientierten Unternehmen der G20-Staaten 20

 2. IFRS in den USA 20

 3. IFRS in China (inklusive Hongkong) 21

 4. IFRS in Japan 21

 5. IFRS in Indien 21

 6. IFRS in Indonesien 21

 7. IFRS in Saudi-Arabien 21

 8. IFRS in Russland 21

C. Geltung der IFRS in der EU 22

 I. Die IFRS-Übernahmeverordnung der EU 22

 II. Vom IASB verabschiedete Standards sowie Ergänzungen und Interpretationen ohne Endorsement der EU (Stand: 31. Juli 2012) 25

 III. Zusammenwirken von IFRS und deutschem Konzernrecht 26

 IV. Zuständigkeiten deutscher Gerichte und des EuGH 27

 V. Enforcement-Verfahren in Deutschland 27

 1. Prüfung durch die DPR und die BaFin 27

 2. Voranfragen an die DPR (sog pre-clearance) 28

 VI. Mitwirkung des Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee eV (DRSC) bei Anwendung und Weiterentwicklung der IFRS 29

D. IFRS und die Finanzmarktkrise 30

 I. Einleitung 30

 II. Konsolidierungskreis – beizulegender Zeitwert – Finanzinstrumente 30

 III. Angleichung der Standards weltweit 31

 IV. Arbeitsweise und Kontrolle des IASB 31

XI

Inhaltsverzeichnis

Teil B. Abschluss

I. Bilanz

§ 2. Ansatz, Bewertung und Ausweis sowie zugrunde liegende Prinzipien der IFRS 33

A. Grundlagen und Rahmenkonzept der IFRS 37

I. Das Regelwerk des IASB 37

1. Überblick 37

2. Die Entwicklung des Rahmenkonzepts 39

3. Aussagen und Bedeutung des Rahmenkonzepts 41

4. Übersicht zur Struktur des Rahmenkonzepts 43

5. Vergleich zum HGB 44

II. Ziele der Finanzberichterstattung 44

1. Informationsfunktion 44

2. Adressaten der Rechnungslegung 46

3. Bestandteile des IFRS-Abschlusses 46

4. Vergleich zum HGB 51

III. Wesentliche Grundlagen der Finanzberichterstattung nach IFRS 52

1. Zu Grunde liegende Annahmen 52

2. Grundlegende qualitative Anforderungen 55

3. Unterstützende qualitative Annahmen 60

4. Beschränkung durch Abwägung von Kosten und Nutzen 66

IV. Formelle Grundlagen 67

1. Identifikation des Abschlusses 67

2. Übereinstimmungserklärung 67

3. Berichtszeitraum 67

4. Stichtagsprinzip und Ereignisse nach dem Bilanzstichtag 68

5. Einzelbewertungsgrundsatz 69

6. Saldierung von Posten 69

7. Vorgehen bei Regelungslücken 71

B. Ansatzregeln 72

I. Grundlagen 72

II. Vermögenswerte 72

1. Definition 72

2. Ereignis der Vergangenheit 73

3. Verfügungsmacht 73

4. Zufluss wirtschaftlichen Nutzens 73

5. Verlässliche Bewertbarkeit 74

6. Materielle und immaterielle Vermögenswerte 74

7. Abgrenzungsposten 74

8. Vergleich zum HGB 75

III. Schulden 76

1. Definition 76

2. Gegenwärtige Verpflichtungen 76

3. Ereignis der Vergangenheit 77

4. Abfluss einer Ressource mit wirtschaftlichem Nutzen 77

5. Verlässliche Bewertbarkeit 77

6. Abgrenzungsposten 78

7. Vergleich zum HGB 78

IV. Erträge und Aufwendungen 79

1. Grundlagen 79

2. Erträge 79

3. Aufwendungen 80

4. Vergleich zum HGB 80

C. Bewertungsregeln 81

I. Allgemeine Bewertungsmaßstäbe 81

1. Anschaffungs- oder Herstellungskosten 82

2. Beizulegender Zeitwert 83

Inhaltsverzeichnis

3. Barwert	84
4. Nettoinvestitionswert	85
II. Zugangsbewertung und Folgebewertung	85
1. Zugangsbewertung	85
2. Folgebewertung	86
III. Wertminderungen	87
1. Grundlagen	87
2. Identifizierung der Wertminderung	88
3. Beizulegender Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten und Nutzungswert	89
4. Erfassung eines Wertminderungsaufwands	90
IV. Wertaufholung	90
1. Grundlagen	90
2. Identifizierung der Wertaufholung	90
3. Ermittlung der Wertaufholung	91
4. Erfassung der Wertaufholung	92
V. Anhangangaben zu Wertminderungen und Wertaufholungen	92
VI. Fremdwährungsumrechnung in Einzelabschlüssen	93
1. Grundlagen und Abgrenzung	93
2. Umrechnung im Einzelabschluss	94
3. Erfassung der Umrechnungsdifferenzen	94
VII. Latente Steuern	95
D. Der beizulegende Zeitwert	95
I. Grundlagen	95
1. Ursprünge der Bewertung zum beizulegenden Zeitwert	96
2. Kritik an der Bewertung zum beizulegenden Zeitwert	96
II. Beizulegender Zeitwert nach IFRS 13	98
1. Definition des beizulegenden Zeitwerts	99
2. Bestmögliche Verwendung für nicht-finanzielle Vermögenswerte	102
3. Beizulegender Zeitwert von Schulden und eigenen Eigenkapital- instrumenten	102
4. Beizulegender Zeitwert einer Nettoposition von finanziellen Vermögenswerten und Schulden	103
5. Zugangsgewinne und -verluste	104
6. Bewertungsverfahren zur Ermittlung beizulegender Zeitwerte	105
7. Hierarchie zur Ermittlung von beizulegenden Zeitwerten	107
8. Offenlegungsvorschriften, Anhangangaben	109
III. Vergleich zum HGB	111
IV. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	112
E. Ausweisregeln	113
I. Bestandteile des Einzel- und des Konzernabschlusses	113
II. Ausweisvorschriften für die Bilanz und die Gesamtergebnisrechnung/ Gewinn- und Verlustrechnung	113
1. Grundlagen und Abgrenzung	113
2. Gliederung nach Fristigkeit oder Liquidität	113
3. Gliederung der Bilanz und der Gesamtergebnisrechnung/Gewinn- und Verlustrechnung	116
4. Zusammenfassung von Abschlussposten	124
F. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	125
I. Konzept der rechnungslegenden Einheit	125
II. Reform der Gliederung der Abschlussbestandteile	126
III. Entwurf der jährlichen Änderungen 2010–2012 (ED Annual Improvements to IFRSs 2010–2012 Cycle)	127
§ 3. Finanzinstrumente	129
A. Einführung	134
B. Grundlagen der Bilanzierung von Finanzinstrumenten	136
I. Zielsetzung	136

Inhaltsverzeichnis

II. Begriffe 137

III. Anwendungsbereich des IAS 32 und IAS 39 143

C. Kategorien von Finanzinstrumenten nach IAS 39 146

 I. Einteilung nach IAS 39 146

 II. Finanzielle Vermögenswerte und Schulden, die erfolgswirksam zum
 beizulegenden Zeitwert bewertet werden 147

 1. Zu Handelszwecken gehaltene Finanzinstrumente 147

 2. Vom Unternehmen der Kategorie erfolgswirksam zum beizulegen-
 den Zeitwert bewertet zugeordnete Finanzinstrumente 148

 III. Bis zur Endfälligkeit gehaltene Finanzinvestitionen 149

 IV. Kredite und Forderungen 151

 V. Zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte 152

 VI. Umwidmung zwischen den Kategorien 152

D. Ansatz von Finanzinstrumenten 155

 I. Erstmöglicher Ansatz 155

 II. Wahlrecht: Handelstag oder Erfüllungstag bei finanziellen Vermögens-
 werten 158

 III. Ausbuchung finanzieller Vermögenswerte 159

 1. Grundkonzept 159

 2. Ausbuchungskriterien 160

 3. Gewinne und Verluste aus der Ausbuchung 166

 4. Anwendungsfälle 167

 IV. Ausbuchung finanzieller Verbindlichkeiten 170

 V. Strukturierte Produkte 172

 1. Beurteilungsgrundlagen 172

 2. Einheitlich anzusetzende strukturierte Produkte 173

 3. Getrennt anzusetzende strukturierte Produkte 173

 VI. Sicherheitsleistungen 176

 1. Barsicherheiten 176

 2. Unbare Sicherheiten 176

 3. Besondere Sicherheitsleistungen 176

E. Bewertung von Finanzinstrumenten nach IAS 39 177

 I. Bewertung nach IAS 39 bei erstmaliger Erfassung 177

 II. Folgebewertung von finanziellen Vermögenswerten nach IAS 39 179

 III. Folgebewertung von Schulden nach IAS 39 181

 IV. Wertansätze (derzeit geltende Norm) 182

 1. Beizulegender Zeitwert – Definition und Ermittlung 182

 2. Wertermittlung bei aktivem Markt 182

 3. Wertermittlung nach anerkannten Bewertungsmethoden 183

 V. Neuregelung zur Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts in IFRS 13 185

 1. Bewertungshierarchie nach IFRS 13 186

 2. Bestimmung des heranzuziehenden Markts nach IFRS 13 197

 3. Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts auf Nettobasis nach
 IFRS 13 198

 4. Zugangsgewinne und -verluste nach IFRS 13 199

 VI. Wertminderung originärer finanzieller Vermögenswerte
 (Risikovorsorge) 200

 VII. Derivate 203

 VIII. Warenkontrakte nach IAS 39 203

 IX. Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen 204

F. Ausweis von Finanzinstrumenten 205

 I. Ausweis 205

 II. Saldierung 206

G. Angaben im Anhang 207

 I. Anwendungsbereich des IFRS 7 207

 II. Kategorien und Klassen gem IFRS 7 208

 III. Angaben zur Bilanz 209

 1. Buchwerte und beizulegende Zeitwerte 209

Inhaltsverzeichnis

2. Zusätzliche Angaben bei Anwendung der Fair Value Option	216
3. Saldierung	217
4. Umwidmungen	218
5. Wertberichtigungskonto für Kreditausfälle	218
6. Strukturierte Produkte	219
7. Zahlungsstörungen	219
IV. Angaben zur Gesamtergebnisrechnung	220
1. Nettogewinne und -verluste	220
2. Gesamtzinserträge und -aufwendungen	220
3. Erträge und Aufwendungen aus Gebühren und Provisionen	221
4. Zinserträge auf wertberichtigte Forderungen	221
5. Wertminderungen	221
V. Sonstige Angaben	221
1. Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	221
2. Sicherungsgeschäfte	222
3. Angaben zu Risiken aus Finanzinstrumenten	223
4. Übertragung finanzieller Vermögenswerte	229
H. IFRS 9 Finanzinstrumente	232
I. Anwendungsbereich des IFRS 9	232
II. Finanzielle Vermögenswerte	233
1. Finanzielle Vermögenswerte zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet	233
2. Finanzielle Vermögenswerte zum beizulegenden Zeitwert bewertet	239
3. Abgrenzungsfragen zwischen den Kategorien zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet und zum beizulegenden Zeitwert bewertet	249
4. Finanzielle Vermögenswerte (Eigenkapitalinstrumente) erfolgsneutral bewertet zum beizulegenden Zeitwert	257
5. Finanzielle Vermögenswerte (Fremdkapitalinstrumente) erfolgsneutral bewertet zum beizulegenden Zeitwert	257
6. Fair Value Option	258
7. Reklassifizierung	259
III. Finanzielle Verbindlichkeiten	260
1. Finanzielle Verbindlichkeiten zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet	260
2. Finanzielle Verbindlichkeiten zum beizulegenden Zeitwert bewertet	261
3. Fair Value Option	265
IV. Eingebettete Derivate im Anwendungsbereich des IFRS 9	266
V. Saldierung	268
VI. Hedge Accounting	269
1. Zulässige Sicherungsgeschäfte	269
2. Zulässige Grundgeschäfte	270
3. Voraussetzungen für das Hedge Accounting	271
4. Anpassung und Beendigung von Sicherungsbeziehungen	272
5. Erweiterung der Offenlegungspflichten	272
VII. Erstanwendungszeitpunkt	273
VIII. Übergangsvorschriften	273
1. Grundsätzliche Regelungen	273
2. Ausgewählte Tatbestände	274
3. Vergleichszahlen	275
4. Anhangangaben	276
I. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	276
J. Gegenüberstellung zum HGB	277
I. Grundsätze	277
II. Kategorisierung und Fristigkeit	277
III. Ansatz	278
1. Erstmaler Ansatz	278
2. Ausbuchung	278
	XV

Inhaltsverzeichnis

IV. Bewertung 279

V. Wertminderung 280

VI. Strukturierte Produkte 280

VII. Angaben im Anhang 281

K. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 281

§ 4. Immaterielle Vermögenswerte 283

A. Grundlagen 284

 I. Überblick über die Standards 284

 II. Begriff und Definitionen 285

 III. Anwendungsbereich 288

B. Ansatz von immateriellen Vermögenswerten 290

 I. Grundsätze 290

 II. Ansatz von erworbenen immateriellen Vermögenswerten 291

 III. Ansatz von selbst geschaffenen immateriellen Vermögenswerten 293

 1. Forschungsphase 293

 2. Entwicklungsphase 294

 3. Ansatzverbote 298

C. Bewertung von immateriellen Vermögenswerten 299

 I. Bewertung beim erstmaligen Ansatz 299

 1. Bewertung bei gesonderter Anschaffung 299

 2. Erwerb im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses 301

 3. Öffentliche Zuwendungen 304

 4. Tausch 305

 5. Herstellung 306

 6. Einlage 306

 II. Folgeausgaben 307

 III. Folgebewertung 308

 1. Begrenzte oder unbegrenzte Nutzungsdauer 308

 2. Fortführung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei begrenzter Nutzungsdauer 309

 3. Folgebewertung von Vermögenswerten mit unbegrenzter Nutzungsdauer 313

 4. Neubewertungsmethode 314

 5. Wertminderungen 315

 6. Stilllegungen und Abgänge 315

 7. Zur Veräußerung gehaltene immaterielle Vermögenswerte 316

D. Ausweis von immateriellen Vermögenswerten 316

E. Angaben im Anhang 317

F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 318

G. Gegenüberstellung zum HGB 319

 I. Ansatz 319

 II. Bewertung 320

H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 320

§ 5. Sachanlagen 323

A. Grundlagen 325

 I. Überblick über die Standards 325

 II. Begriff 325

 III. Anwendungsbereich 326

B. Ansatz von Sachanlagen 327

 I. Ansatzkriterien 327

 II. Komponentenansatz 328

 III. Zusammenfassungen von Vermögenswerten 329

C. Bewertung von Sachanlagen bei erstmaligem Ansatz 330

 I. Bestandteile der Anschaffungs- oder Herstellungskosten 331

 1. Anschaffungspreis 332

Inhaltsverzeichnis

2. Anschaffungsnebenkosten 333

3. Anschaffungspreisminderungen 334

4. Fremdkapitalkosten 334

5. Abbruch-/Beseitigungs- und Wiederherstellungskosten 340

II. Anschaffungskosten bei Tausch 341

III. Bilanzierung von Zuwendungen der öffentlichen Hand 343

1. Anwendungsbereich 343

2. Grundlagen und Begriffsabgrenzung 344

3. Voraussetzungen für die Erfassung von Zuwendungen für Vermögenswerte 344

4. Darstellung und Erfassung von Zuwendungen für Vermögenswerte 346

5. Erfassung von Rückzahlungsrisiken und -verpflichtungen 347

6. Anhangangaben zu Zuwendungen 349

IV. Folgeausgaben für Vermögenswerte 349

1. Ersatz oder Erneuerung von Komponenten 349

2. Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten 350

D. Folgebewertung von Sachanlagen 352

I. Fortgeführte Anschaffungs- oder Herstellungskosten 352

1. Ermittlung des Abschreibungsvolumens 352

2. Ermittlung der Nutzungsdauer 353

3. Planmäßige Abschreibungsmethoden 354

II. Neubewertungsmethode 355

1. Überblick 355

2. Gruppenbildung 356

3. Ermittlung des Neubewertungsbetrags 357

4. Fortführung der Neubewertung 361

5. Erfassung der Neubewertungserträge und -aufwendungen 361

III. Stilllegungen und Abgänge 363

1. Zur Veräußerung gehaltene Sachanlagen 364

2. Anlagenverkauf und Abgänge 365

3. Vorübergehende oder endgültige Stilllegung 366

E. Wertminderungen von Vermögenswerten 367

I. Vorbemerkungen 367

II. Anwendungsbereich 368

III. Identifizierung von potenziell wertgeminderten Vermögenswerten 368

1. Anhaltspunkte für Wertminderungen 368

2. Sonstige Anlässe für Wertminderungstests 369

IV. Vorgehen bei Wertminderungen 369

1. Grundsätze 369

2. Ermittlung des erzielbaren Betrags 370

3. Ermittlung und Erfassung des Wertminderungsaufwands 371

V. Entschädigung für Wertminderungen und Wiederbeschaffungen 371

F. Wertaufholungen von Vermögenswerten 372

I. Grundsätze 372

II. Identifizierung von potenziellen Wertaufholungen 372

III. Ermittlung einer Wertaufholung 373

IV. Erfassung einer Wertaufholung 373

V. Anhangangaben zu Wertminderungen und Wertaufholungen 374

G. Ausweis von Sachanlagen 375

H. Angaben im Anhang 376

I. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 377

J. Gegenüberstellung zum HGB 378

I. Ansatz 378

II. Bewertung 378

1. Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten 378

Inhaltsverzeichnis

2. Folgebewertung 380

3. Wertminderungen 380

III. Ausweis und Angaben im Anhang 381

K. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 381

§ 6. Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien 383

A. Einführung 384

B. Definition von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien 386

 I. Definition 386

 II. Abgrenzung zu nicht als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien 387

 III. Abgrenzung zu gemischt genutzten Immobilien 388

 IV. Leasingobjekte 388

 V. Entscheidungsbaum zum Anwendungsbereich des IAS 40 391

 VI. Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien im Konzernabschluss 392

C. Ansatz und Bewertung 392

 I. Ansatz 392

 II. Bewertung beim erstmaligen Ansatz 392

 1. Anschaffungs- oder Herstellungskosten 392

 2. Nachträgliche Anschaffungskosten bzw Investitionen 393

 3. Leasingobjekte 394

 III. Folgebewertung 395

 1. Wahlrecht der Bewertungsmethode 395

 2. Anschaffungskostenmodell 395

 3. Modell des beizulegenden Zeitwerts 396

 4. Immobilienbewertung nach IAS 40 398

D. Ausweis 412

 I. Bilanz 412

 II. Gesamtergebnisrechnung/Gewinn- und Verlustrechnung 412

E. Behandlung von Zu- und Abgängen 414

 I. Umgliederungen 414

 1. Anschaffungskostenmodell 414

 2. Modell des beizulegenden Zeitwerts 414

 II. Veräußerungen und Abgänge 415

 III. Übertragungen durch Veräußerungsabsicht (IFRS 5) 416

F. Angaben im Anhang 416

 I. Allgemeine Angaben 416

 II. Anschaffungskostenmodell 417

 III. Modell des beizulegenden Zeitwerts 417

G. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 418

H. Gegenüberstellung zu HGB 419

 I. Anwendung im Zusammenhang mit dem REITG 419

 J. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 420

§ 7. Sonstige langfristige Vermögenswerte 421

A. Grundlagen 422

 I. Vorbemerkungen und Rechtsstand 422

 II. Überblick über die sonstigen langfristigen Vermögenswerte 423

 III. Abgrenzung zu kurzfristigen Vermögenswerten 424

 IV. Ansatz und Bewertung 425

B. Sonstige finanzielle Vermögenswerte 426

 I. Ausleihungen 426

 1. Anwendungsbereich und Fristigkeit 426

 2. Kategorisierung 426

 3. Ansatz 428

 4. Bewertung bei erstmaliger Erfassung 428

 5. Folgebewertung 430

 6. Wertminderung 432

Inhaltsverzeichnis

II. Schuldrechtliche Wertpapiere 433

1. Anwendungsbereich und Fristigkeit 433

2. Kategorisierung 433

3. Ansatz 434

4. Bewertung bei erstmaliger Erfassung 434

5. Folgebewertung 434

6. Wertminderung 435

III. Unternehmerische Beteiligungen 435

1. Anwendungsbereich 435

2. Zugangsbilanzierung 438

3. Folgebilanzierung 439

4. Folgebewertung nach IAS 28 441

IV. Finanzbeteiligungen 441

1. Kategorisierung 442

2. Ansatz 442

3. Bewertung bei erstmaliger Erfassung 442

4. Folgebewertung 443

5. Wertminderungstest, Wertaufholung 444

6. (Keine) Equity-Methode 444

7. Zur Veräußerung gehaltene Anteile 444

8. Gewinnansprüche, Verluste 444

V. Übrige finanzielle Vermögenswerte 444

C. Sonstige übrige Vermögenswerte – latente Steuerguthaben 445

D. Ausbuchung 445

E. Ausweis und Angaben im Anhang 445

F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 448

G. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 448

H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 448

§ 8. Vorräte 449

A. Allgemeines 450

I. Vorbemerkung 450

II. Zielsetzung und Anwendungsbereich von IAS 2 450

III. Terminologie von IAS 2 451

B. Ansatz von Vorräten 452

C. Bewertung von Vorräten 452

I. Begriff und Abgrenzung von Anschaffungskosten 453

II. Begriff und Abgrenzung von Herstellungskosten 456

III. Kalkulation von Herstellungskosten 462

IV. Bewertungsvereinfachungsverfahren 463

V. Verfahren zur Zuordnung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten 464

VI. Nettoveräußerungswert 465

VII. Erfassung als Aufwand 468

D. Ausweis von Vorräten 469

E. Angaben im Anhang 470

F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 470

G. Gegenüberstellung zu HGB 471

H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 472

§ 9. Fertigungsaufträge 473

A. Allgemeines 474

I. Vorbemerkung 474

II. Zielsetzung und Anwendungsbereich von IAS 11 474

III. Definitionen 476

1. Fertigungsaufträge 476

Inhaltsverzeichnis

2. Vertragstypen	477
3. Dienstleistungsverträge	478
B. Segmentierung und Zusammenfassung von Fertigungsaufträgen	479
I. Überblick	479
II. Segmentierung von Fertigungsaufträgen	480
III. Zusammenfassung von Fertigungsaufträgen	480
IV. Behandlung von Folgeaufträgen	482
C. Bewertung von Fertigungsaufträgen	482
I. Abgrenzung von Auftragserlösen und Auftragskosten	483
1. Auftragserlöse	483
2. Auftragskosten	485
II. Gewinnrealisierung nach Leistungsfortschritt	488
1. Grundsätze	488
2. Ermittlung des Fertigstellungsgrads	489
III. Verlässlichkeit der Schätzung zukünftiger Ergebnisse	493
IV. Behandlung erwarteter Verluste	495
V. Währungsumrechnung	497
D. Ausweis von Fertigungsaufträgen in Bilanz und Gesamtergebnisrechnung/Gewinn- und Verlustrechnung	499
E. Anwendung von IAS 11 in besonderen Fällen	502
I. Fertigungsaufträge im Konzernverbund	502
II. Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen nach IFRIC 12	503
III. Vereinbarungen über die Errichtung von Immobilien nach IFRIC 15 ..	506
F. Angaben im Anhang	507
G. Latente Steuern	509
H. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	509
I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	511
§ 10. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen und sonstige Forderungen	517
A. Grundlagen	518
B. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	519
I. Anwendungsbereich	519
II. Kategorisierung	519
III. Ansatz	520
IV. Bewertung bei erstmaliger Erfassung	522
V. Folgebewertung	523
VI. Wertminderung	524
C. Sonstige Forderungen	527
I. Anwendungsbereich	527
II. Kategorisierung	528
III. Ansatz	528
IV. Bewertung bei erstmaliger Erfassung	528
V. Folgebewertung	528
D. Ausbuchung	529
I. Ausbuchung vertraglicher Forderungen	529
II. Einzelfälle der Forderungsübertragung	534
1. Factoring	534
2. Zweckgesellschaften	535
3. Ausbuchung nichtvertraglicher Forderungen	536
E. Ausweis und Anhangangaben	536
F. Eventualforderungen	536
G. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	537
H. Gegenüberstellung zum HGB	537
I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	538
XX	

Inhaltsverzeichnis

§ 11. Sonstige kurzfristige Vermögenswerte 539

A. Vorbemerkungen und Rechtsstand 540

B. Sonstige finanzielle Vermögenswerte 540

 I. Allgemeines 540

 II. ABC der sonstigen kurzfristigen finanziellen Vermögenswerte 541

 III. Sonstige finanzielle Vermögenswerte nach IAS 32 und IAS 39/

 IFRS 9 543

 1. Ansatz 543

 2. Bewertung, Kategorisierung, Wertminderung 545

 3. Ausbuchung 548

 4. Ausweis 549

 IV. Unternehmensbeteiligungen 549

 V. Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente 549

 1. Allgemeines 549

 2. Ansatz 550

 3. Kategorisierung und Bewertung 550

 4. Ausbuchung 551

 5. Ausweis 551

 VI. Veräußerungsgruppen und aufgegebene Geschäftsbereiche 551

 VII. Angaben im Anhang 551

C. Übrige sonstige Vermögenswerte 552

 I. Allgemeines 552

 II. Ansatz, Bewertung, Ausweis, Anhangangaben 552

D. Steuererstattungsansprüche 552

E. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 553

F. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 553

G. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 553

§ 12. Eigenkapital 555

A. Allgemeines 557

B. Abgrenzung von Eigenkapital und Schulden 558

 I. Eigenkapital 558

 1. Nicht-derivative Eigenkapitalinstrumente 559

 2. Derivative Eigenkapitalinstrumente 559

 3. Prüfungsschema zur Abgrenzung von Schulden 560

 4. Hybride Finanzinstrumente 562

 II. Schulden und Eventualschulden 564

C. Mindestgliederung 565

D. Gezeichnetes Kapital 567

 I. Begriff und Abgrenzung 567

 II. Bewertung und Ausweis 567

 1. Bewertung 567

 2. Aufwendungen der Eigenkapitalbeschaffung 568

 3. Ausweis 570

 III. Ausstehende Einlagen 571

 IV. Vorzugsaktien 571

 V. Veränderungen des gezeichneten Kapitals 572

 1. Kapitalerhöhungen 572

 2. Kapitalherabsetzung 573

 3. Aktienbasierte Vergütungs-transaktionen mit Kapitalerhöhung 573

 4. Umwandlung von Schulden in Eigenkapital 575

E. Kapitalrücklage 576

 I. Begriff und Abgrenzung 576

 II. Veränderungen der Kapitalrücklage 577

 1. Einstellung 577

 2. Verwendung 577

Inhaltsverzeichnis

F. Gewinnrücklagen 578

 I. Begriff und Abgrenzung 578

 II. Arten 579

 1. Gesetzliche Rücklage 579

 2. Satzungsmäßige Rücklagen 579

 3. Andere Gewinnrücklagen 579

G. Spezifische Eigenkapitalposten 580

 I. Neubewertungsrücklage 580

 II. Rücklage für Marktbewertung 581

 III. Eigene Anteile 582

 IV. Versicherungsmathematische Gewinne und Verluste nach IAS 19 584

 V. Angabepflichten nach IFRS 5 585

H. Ergebnisdarstellung 585

I. Besonderheiten des Eigenkapitalausweises bei Personenhandelsgesellschaften und Genossenschaften 588

 I. Ausweis von Eigenkapital bei Personenhandelsgesellschaften 589

 II. Ausweis von Fremdkapital bei Personenhandelsgesellschaften 591

 1. Vermögenseinlagen 591

 2. Rücklagen 592

 3. Ergebnisdarstellung 592

 III. Auswirkungen auf den Eigenkapitalausweis bei Genossenschaften 592

J. Besonderheiten des Konzerneigenkapitals 593

 I. Währungsumrechnungsdifferenzen nach IAS 21 593

 II. Erwerb und Verkauf von Anteilen in Teilschritten 593

 III. Umgekehrter Unternehmenserwerb 594

 IV. Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter 595

K. Angaben im Anhang 596

L. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 598

M. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 599

 I. Ansatz 599

 II. Bewertung 599

 III. Ausweis 599

 IV. IFRS und deutsches Steuerrecht 600

N. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 601

§ 13. Rückstellungen 603

A. Allgemeines 606

B. Anwendungsbereich 606

C. Definitionen und Abgrenzungen 607

 I. Grundlagen 607

 II. Rückstellungen 608

 III. Sonstige Schulden 609

 IV. Eventualschulden 610

 1. Grundsatz 610

 2. Unternehmenszusammenschlüsse 611

 V. Wahrscheinlichkeitsbegriff 611

D. Ansatz 613

 I. Ereignis der Vergangenheit 613

 II. Gegenwärtige Verpflichtung 614

 III. Wahrscheinlicher Abfluss von Ressourcen mit wirtschaftlichem Nutzen 617

 IV. Zuverlässige Schätzbarkeit der Verpflichtung 617

 V. Zeitpunkt der Rückstellungsbildung 618

 VI. Ausbuchung 618

E. Bewertung 618

 I. Bestmögliche Schätzung 618

Inhaltsverzeichnis

II. Zukünftige Ereignisse 622

III. Preisänderungen 622

IV. Erwarteter Abgang von Vermögenswerten 623

V. Erstattungsansprüche 623

VI. Abzinsung 625

VII. Folgebewertung 627

 1. Verbrauch/Inanspruchnahme 627

 2. Auflösung 627

 3. Zuführung 628

VIII. Fremdwährungsumrechnung 628

F. Ausweis 628

G. Berücksichtigung von Ereignissen und Erkenntnissen nach dem Bilanzstichtag 629

H. Nachholung bisher unterlassener Rückstellungen 629

I. ABC der Rückstellungen 630

 I. Abfindungen 631

 II. Altersteilzeit 631

 III. Ansammlungsrückstellungen 631

 IV. Aufbewahrung und Dokumentation 632

 V. Aufsichtsratsvergütungen 632

 VI. Aufwandsrückstellungen 632

 VII. Ausstehende Rechnungen 633

 VIII. Belastende Verträge/Drohende Verluste aus schwebenden Geschäften ... 633

 IX. Berufsgenossenschaftsbeiträge 635

 X. Boni und Rabatte 635

 XI. Bonusprogramme 635

 XII. Bürgschaften 635

 XIII. Darlehenszinsen 636

 XIV. Elektroschrott 636

 XV. Emissionsrechte 637

 XVI. Entsorgungs-, Wiederherstellungs- und ähnliche Verpflichtungen 637

 XVII. Erbbaurecht 640

 XVIII. Finanzierungs-Leasingverträge 640

 XIX. Garantie-/Gewährleistungsverpflichtungen 640

 XX. Instandhaltung (unterlassene) 641

 XXI. Jahresabschlusskosten 641

 XXII. Jubiläumsverpflichtungen 641

 XXIII. Künftige betriebliche Verluste 641

 XXIV. Kundenbindungsprogramme 642

 XXV. Kurzfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer 642

 XXVI. Langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer 643

 XXVII. Leistungen an Arbeitnehmer aus Anlass der Beendigung des Arbeits-
verhältnisses 644

 1. Abfindungen 644

 2. Altersteilzeit 646

 XXVIII. Mietereinbauten 649

 XXIX. Pauschalrückstellungen 649

 XXX. Pensionsverpflichtungen 649

 XXXI. Rechtsstreitigkeiten 650

 XXXII. Rekultivierung 651

 XXXIII. Restrukturierungsmaßnahmen 651

 1. Grundsatz 651

 2. Unternehmenszusammenschlüsse 656

 XXXIV. Rückbauverpflichtungen 657

 XXXV. Schulden im Zusammenhang mit zur Veräußerung gehaltenen lang-
fristigen Vermögenswerten und Veräußerungsgruppen 657

 XXXVI. Steuerschulden 658

 XXXVII. Tantiemen und Prämien 658

 XXXVIII. Urlaubsgeld 658

Inhaltsverzeichnis

J. Angaben im Anhang 658

K. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 660

L. Gegenüberstellung zum HGB 661

M. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 663

§ 14. Übrige Schulden 667

A. Sonstige Schulden 669

 I. Definitionen und Abgrenzungen 669

 1. Finanzielle Verbindlichkeiten 669

 2. Sonstige Verbindlichkeiten 673

 II. Unterscheidung von Kurz- und Langfristigkeit 674

 III. Mindestgliederung 675

 IV. Ansatzvorschriften 676

 1. Erstmaliger Ansatz 676

 2. Ausbuchung 679

 V. Bewertungsvorschriften 683

 1. Erstmalige Bewertung 683

 2. Folgebewertung 688

 VI. Ausweisvorschriften 695

 1. Fristigkeit 695

 2. Prolongation 696

 3. Verstöße gegen Vertragsbestimmungen 696

 4. Saldierungsverbot und Saldierungsgebot 696

 VII. Angaben im Anhang 697

 1. Allgemeine Angabepflichten 697

 2. Angabepflichten nach IFRS 7 698

 VIII. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 706

 IX. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 708

 1. Ansatz 708

 2. Bewertung 708

 3. Ausweis 709

 X. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 710

B. Steuerschulden 711

 I. Laufende Steuerschulden 711

 II. Latente Steuerschulden 711

II. Gesamtergebnisrechnung/Gewinn- und Verlustrechnung

§ 15. Gesamtergebnisrechnung/Gewinn- und Verlustrechnung 713

A. Allgemeines 715

B. Ertragsrealisation nach IFRS 717

 I. IAS 18 717

 1. Allgemeine Realisationskriterien 717

 2. Erträge aus dem Verkauf von Gütern 718

 4. Erträge aus Nutzungsüberlassung 723

 5. Erträge aus Tauschgeschäften 724

 II. Übrige Ertragsrealisation 725

 III. Sonderfälle der Ertragsrealisation 726

C. Darstellung und Struktur der Gesamtergebnisrechnung nach IAS 1 731

 I. Inhalt und Darstellungsvarianten der Gesamtergebnisrechnung 732

 II. Erfolgswirksame Teilrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung) 737

 1. Gesamtkostenverfahren 737

 2. Umsatzkostenverfahren 738

 III. Sonstiges Ergebnis 739

D. Einzelne Posten der erfolgswirksamen Teilrechnung 739

 I. (Umsatz-)Erlöse 740

 II. Umsatzkosten 743

 III. Bruttoergebnis 743

XXIV

Inhaltsverzeichnis

IV. Weitere funktionsspezifische Aufwendungen 743

1. Vertriebskosten 744

2. Forschungs- und Entwicklungskosten 744

3. Allgemeine Verwaltungskosten 744

V. Bestandsveränderungen und andere aktivierte Eigenleistungen 745

VI. Spezielle betriebliche Aufwendungen 745

1. Materialaufwand 745

2. Personalaufwand 746

3. Abschreibungen 746

VII. Sonstige Erträge 746

VIII. Sonstige Aufwendungen 747

IX. Finanzergebnis 747

X. Ergebnis vor (Ertrag-)Steuern 749

XI. Ertragsteueraufwand 749

XII. Nachsteuerergebnis aufgebener Geschäftsbereiche 750

XIII. Periodenerfolg nach Steuern 750

E. Sonstiges Ergebnis 751

I. Komponenten des sonstigen Ergebnisses 751

II. Umgliederung in die GuV 752

III. Überleitungsrechnung 752

F. Erweiterung der Gesamtergebnisrechnung 754

G. Angaben im Anhang 755

H. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 757

I. Gegenüberstellung zum HGB 758

J. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 759

§ 16. Ergebnis je Aktie (EPS) 765

A. Überblick und Definitionen 766

B. Unverwässertes Ergebnis je Aktie 767

C. Verwässertes Ergebnis je Aktie 769

I. Grundlagen 769

II. Ermittlung der potenziellen Aktienanzahl 770

1. Umwandlungszeitpunkt 770

2. Ermittlung der Aktienanzahl mit Verwässerungseffekten 770

D. Einzelfallbetrachtungen 771

I. Genehmigtes Kapital 771

II. Rückkauf eigener Aktien 771

III. Bezugsrechte 771

IV. Geschriebene Put-Optionen und übrige Termingeschäfte 771

V. Aktien von Tochter-, Gemeinschafts- oder assoziierten Unternehmen .. 772

VI. Nicht voll eingezahlte Aktien 772

VII. Options- und Wandelrechte 773

VIII. Bedingt emissionsfähige Aktien 774

IX. Mitarbeiteroptionsprogramme 776

X. Behandlung mehrerer Optionsrechte – Emissionen 776

XI. Verträge, die durch Aktien oder in bar beglichen werden, und gekaufte
Optionen 778

XII. Mehrere Aktiengattungen und partizipierende Eigenkapital-
instrumente 779

E. Rückwirkende Anpassungen 780

F. Ausweis und Anhangangaben 781

G. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 782

H. Gegenüberstellung zu HGB/DVFA und US-GAAP 783

I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 783

Inhaltsverzeichnis

III. Eigenkapitalveränderungsrechnung

§ 17. Eigenkapitalveränderungsrechnung 785

A. Funktionen der Eigenkapitalveränderungsrechnung 786

B. Struktur der Eigenkapitalveränderungsrechnung 787

 I. Pflichtbestandteile 788

 II. Wahlbestandteile 790

 III. Besonderheiten bei Personengesellschaften 792

C. Komponenten des kumulierten sonstigen Ergebnisses im Einzelabschluss 794

 I. Neubewertungsrücklage nach IAS 16 und IAS 38 794

 II. Marktbewertungen von Wertpapieren und finanziellen Schulden 795

 III. Cashflow Hedge Reserve nach IAS 39 797

 IV. Erfolgsneutral erfasste versicherungsmathematische Gewinne und Verluste nach IAS 19 797

D. Zusätzliche Posten der Eigenkapitalveränderungsrechnung im Konzernabschluss 798

 I. Zusätzliche Komponenten des kumulierten sonstigen Ergebnisses 798

 1. Währungskursdifferenzen nach IAS 21 798

 2. Sukzessiver Anteilserwerb 799

 3. Erfolgsunwirksame Eigenkapitalveränderungen bei at equity bilanzierten Unternehmen 801

 II. Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter 802

E. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 802

F. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 803

G. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 804

IV. Kapitalflussrechnung

§ 18. Kapitalflussrechnung 807

A. Allgemeines 809

 I. Zielsetzung und Ausgestaltung von Kapitalflussrechnungen 809

 1. Informationsfunktion 809

 2. Alternative Gestaltungsvorschläge und -konzeptionen 810

 3. Formelle und materielle Gestaltungsgrundsätze 810

 II. Anwendungsbereich von IAS 7 811

 III. Definitionen und Abgrenzungen der Bestandteile der Kapitalflussrechnung nach IAS 7 812

 1. Abgrenzung des Finanzmittelfonds 812

 2. Funktionsbereiche des Unternehmens 814

B. Aufbau, Gliederung und Inhalte der Kapitalflussrechnung eines Unternehmens ... 818

 I. Darstellungs- und Gliederungsregeln 818

 1. Methoden zur Ermittlung und Darstellung der Zahlungsströme 818

 2. Bruttoprinzip der Zahlungsströme 820

 3. Gliederungsvorschläge nach IAS 7 821

 II. Derivative Ermittlung der Zahlungsströme aus betrieblicher Tätigkeit ... 822

 1. Jahres- oder Periodenerfolg 822

 2. Abschreibungen und Zuschreibungen 823

 3. Andere nicht zahlungswirksame Aufwendungen und Erträge 823

 4. Anderen Funktionsbereichen zuzuordnende Zahlungen 823

 5. Bestandsveränderungen 824

 III. Sonderprobleme und Zusatzangaben zur Kapitalflussrechnung 824

 1. Fremdwährungsumrechnung 824

 2. Zinsen und Dividenden 825

 3. Ertragsteuern 826

 4. Nicht zahlungswirksame Erträge und Aufwendungen 827

 5. Wesentliche gesondert anzugebende Posten 827

 IV. Kapitalflussrechnung im Rahmen der Zwischenberichterstattung 828

 V. Kapitalflussrechnung für aufgegebene Geschäftsbereiche 828

Inhaltsverzeichnis

C. Konzern-Kapitalflussrechnung 829

 I. Kapitalflussrechnung als Bestandteil der Konzernrechnungslegung nach IFRS 829

 II. Konsolidierungskreis und -grundsätze 829

 1. Abgrenzung des Konsolidierungskreises 829

 2. Änderungen des Konsolidierungskreises 830

 III. Ableitung von Konzern-Kapitalflussrechnungen 833

 IV. Fremdwährungsumrechnung 833

D. Angaben im Anhang 834

 I. Pflichtangaben 834

 II. Freiwillige Angaben 836

E. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 837

F. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 837

G. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 838

V. Anhang

§ 19. Anhang 841

A. Grundlagen 842

 I. Der Anhang als Bestandteil des Abschlusses 842

 II. Stellenwert und Zweck des Anhangs 842

 III. Angabepflichten 843

B. Inhalt des Anhangs nach IAS 1 843

 I. Die formellen Anforderungen an den Anhang nach IAS 1 843

 1. Struktur und Format der Angaben 843

 2. Art und Umfang der Anhangangaben 845

 II. Grundlagen der Aufstellung des Abschlusses 847

 III. Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden 848

 1. Bewertungsgrundlagen 848

 2. Sonstige Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden 848

 3. Für die Bewertung relevante Ermessensentscheidungen des Managements 849

 IV. Hauptquellen von Schätzungsunsicherheiten 849

 V. Sonstige Angaben nach IAS 1 851

 1. Angaben zum Kapitalmanagement 851

 2. Sonstige Pflichtangaben im Anhang 852

 3. Sonstige Pflichtangaben mit alternativer Ausweismöglichkeit 852

C. Pflichtangaben nach anderen IFRS 853

D. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 853

E. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 854

 I. Funktion des Anhangs und Umfang der Angaben 854

 II. Zusätzliche Angabepflichten für IFRS-Bilanzierer in Deutschland 855

F. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 856

G. Checkliste für erforderliche Angaben 856

§ 20. Nahestehende Unternehmen/Personen 859

A. Zielsetzung und Anwendungsbereich 860

 I. Zielsetzung 860

 II. Anwendungsbereich 860

B. Nahestehende Unternehmen 862

 I. Beherrschung 863

 II. Maßgeblicher Einfluss 863

 III. Beteiligung an der gemeinschaftlichen Führung eines anderen Unternehmens 864

 IV. Pensionsfonds 865

C. Nahestehende natürliche Personen 865

 I. Beherrschung eines Unternehmens 866

Inhaltsverzeichnis

II. Maßgeblicher Einfluss auf das berichtende Unternehmen 867

III. Familienangehörige nahestehender natürlicher Personen 868

D. Nahestehende öffentliche Stellen 869

 I. Einer öffentlichen Stelle nahestehendes Unternehmen 869

 II. Erleichterungen zu den Anhangangaben bei Beziehungen zu öffent-
lichen Stellen 869

E. Ausnahmen zu nahestehenden Unternehmen und Personen 870

F. Angaben im Anhang 871

G. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 874

H. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 875

I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 876

§ 21. Segmentberichterstattung 877

A. Überblick 878

B. Sachlicher und zeitlicher Anwendungsbereich 879

C. Segmentabgrenzung 880

 I. Grundlagen der Segmentabgrenzung 880

 II. Bestimmung der Berichtssegmente 881

 1. Ermittlung der Geschäftssegmente 881

 2. Bestimmung der berichtspflichtigen Segmente 886

 III. Bedeutung der zahlungsmittelgenerierenden Einheit im Rahmen der
Segmentberichterstattung 893

 IV. Ein-Segment-Unternehmen 894

D. Angaben zu den Segmenten 895

 I. Ermittlung der Segmentdaten 895

 1. Ansatz zur Ermittlung der Segmentdaten 895

 2. Bewertung der Segmentdaten 896

 II. Angabepflichtige Segmentdaten 898

 1. Allgemeine Informationen 899

 2. Segmentbezogene Informationen 900

 3. Überleitungsrechnungen 907

 4. Erläuternde Angaben zur Bewertung 909

 III. Segmentübergreifende Angaben 909

E. Segmentberichterstattung in Zwischenberichten 911

F. Besonderheiten für Banken und Versicherungen 912

G. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 912

H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 913

Teil C. Abschlusspezifische Sonderfragen

§ 22. Leasing 915

A. Allgemeines 917

 I. Einleitung 917

 II. Anwendungsbereich 918

 1. Direkte Nutzungsüberlassungen 918

 2. Indirekte Nutzungsüberlassungen 919

 3. Beurteilung des wirtschaftlichen Gehalts 922

 III. Terminologie 923

B. Abgrenzung von Finanzierungs- und Operating-Leasingverhältnissen 926

 I. Mobilienleasing 926

 1. Allgemeine Kriterien 926

 2. Primäre Indikatoren 928

 3. Sekundäre Indikatoren 936

 4. Zusammenfassende Übersicht 936

Inhaltsverzeichnis

II. Immobilienleasing 938

1. Differenzierung nach IAS 17 938

2. Sondersachverhalte für Renditeimmobilien nach IAS 40 940

C. Abbildung im Jahresabschluss 941

I. Operating-Leasingverhältnisse 941

1. Leasinggeber 941

2. Leasingnehmer 944

II. Finanzierungs-Leasingverhältnisse 945

1. Leasinggeber 945

2. Leasingnehmer 947

III. Anwendung von IFRS 5 948

IV. Angaben im Anhang 949

1. Leasinggeber 949

2. Leasingnehmer 950

D. Gestaltungen und Sonderfälle 952

I. Forfaitierung 952

II. Leasing des Herstellers oder Händlers 953

III. Sale-and-lease-back-Transaktionen 955

IV. Leasingobjektgesellschaften 959

1. Abgrenzung der Zweckgesellschaft 959

2. Besonderheiten im Konzernabschluss 960

V. Lease-and-lease-back-Transaktionen 960

VI. Sublease-Verhältnisse 961

E. Gegenüberstellung zum HGB 962

I. Gemeinsamkeiten 962

II. Wesentliche Unterschiede 963

III. Zurechnungskriterien nach IAS 17 und HGB 963

F. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 965

I. Aktuelle Entwicklung 965

II. Konzept des Right-of-Use-Ansatzes 966

III. Anwendungsbereich des Entwurfs zu Leasingverhältnissen (ED/2010/9) 967

IV. Bilanzierung beim Leasingnehmer 968

V. Bilanzierung beim Leasinggeber 970

VI. Kurzfristige Leasingverträge 973

VII. Sale-and-Lease-Back-Transaktionen 973

VIII. Kritische Würdigung 973

§ 23. Derivate 975

A. Allgemeines 976

I. Begriffe 976

1. Optionen 978

2. Swaps 981

3. Forwards 983

4. Futures 984

5. Zusammengesetzte Derivate 984

6. Strukturierte Produkte 985

II. Anzuwendende IFRS und Abgrenzung zu anderen IFRS 990

B. Ansatz und Bewertung 990

I. Ansatz 990

1. Einbuchung 991

2. Ausbuchung 991

II. Bewertung 992

1. Erstbewertung 992

2. Folgebewertung 992

C. Hedge Accounting 993

I. Übersicht 993

II. Sicherungsinstrumente 996

Inhaltsverzeichnis

III. Grundgeschäfte 997

IV. Voraussetzungen 1000

V. Auswirkungen 1003

VI. Fair value hedge 1004

VII. Cashflow hedge 1006

D. Ausweis 1007

 I. Ausweis in der Bilanz 1007

 1. Außerhalb von Sicherungsgeschäften 1007

 2. Im Rahmen von Sicherungsgeschäften 1008

 II. Ausweis in der Gesamtergebnisrechnung 1008

 1. Außerhalb von Sicherungsgeschäften 1008

 2. Im Rahmen von Sicherungsgeschäften 1008

E. Angaben im Anhang 1009

F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1010

G. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 1010

H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1011

§ 24. Anteilsbasierte Vergütung (Aktionsoptionsprogramme) 1013

A. Allgemeines 1014

 I. Wirtschaftlicher und rechtlicher Hintergrund 1014

 II. Verhältnis zu anderen IFRS 1016

B. Anteilsbasierte Vergütung gemäß IFRS 2 1016

 I. Anwendungsbereich 1016

 II. Terminologie 1018

 III. Bilanzierung von Aktionsoptionsprogrammen 1020

 1. Grundmodell 1020

 2. Einzelheiten zum Ansatz 1022

 3. Einzelheiten zur Bewertung 1025

 4. Ausweis 1030

 5. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen für anteilsbasierte Vergütungen 1030

 IV. Aktienbasierte Vergütung im Konzernverbund 1031

 V. Bilanzierung von anteilsbasierten Vergütungen mit Barausgleich 1032

 VI. Bilanzielle Behandlung von Wahlrechten betreffend die Gegenleistung 1033

 VII. Angaben im Anhang 1033

C. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1034

D. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 1035

E. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1035

§ 25. Laufende und latente Ertragsteuern 1037

A. Allgemeines 1039

 I. Zielsetzung und Anwendungsbereich von IAS 12 1039

 II. Terminologie 1040

B. Die Bilanzierung tatsächlicher Steuerschulden und Steueransprüche 1041

 I. Ansatz 1041

 1. Allgemeine Ansatzvorschriften 1041

 2. Bilanzierung des Körperschaftsteuerguthabens gem § 37 KStG 1043

 II. Bewertung 1044

 III. Ausweis 1045

C. Die Bilanzierung latenter Steuerschulden und Steueransprüche 1047

 I. Allgemeine Grundsätze 1047

 1. Ziele der latenten Steuerabgrenzung 1047

 2. Theoretische Grundlagen 1047

 II. Der Ansatz aktiver und passiver latenter Steuern nach IAS 12 1049

 1. Der Ansatz aktiver latenter Steuern 1049

 2. Der Ansatz passiver latenter Steuern 1053

 3. Latente Steuern auf steuerliche Verlustvorträge 1055

Inhaltsverzeichnis

4. Besonderheiten bei Personengesellschaften aufgrund steuerlicher
Ergänzungsbilanzen und Sonderbilanzen 1062

5. Ansatzverbote 1065

6. Anwendungsfälle 1069

7. Die bilanzielle Erfassung latenter Steuern 1077

8. Latente Steuern im Unternehmensverbund 1080

III. Bewertung 1092

1. Anzusetzender Steuersatz 1092

2. Abzinsungsverbot 1098

3. Neubewertung aktiver latenter Steuern zum Bilanzstichtag 1098

IV. Ausweis 1099

D. Steuerquote und steuerliche Überleitungsrechnung 1101

E. Praktische Fragen zur Organisation des Rechnungswesens 1104

I. Organisationshinweise 1104

II. Hinweise zur erstmaligen Anwendung 1106

F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1106

G. Angaben im Anhang 1107

H. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 1110

I. HGB 1110

II. DRS 1111

I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1112

§ 26. Altersversorgungspläne/Leistungen an Arbeitnehmer 1115

A. Allgemeines 1117

I. Anwendungsgebiete 1117

II. Neuregelungen ab 2013 1118

III. Wesentliche Grundsätze 1119

B. Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses 1120

I. Beitragsorientierte Pläne 1120

1. Definitionen 1120

2. Ansatz und Bewertung 1121

II. Leistungsorientierte Pläne 1122

1. Bilanzansatz 1122

2. Bewertung 1127

3. Pensionsaufwand nach dem bisher geltenden Standard IAS 19
(1998) 1134

4. Pensionsaufwand nach dem ab 2013 geltenden Standard IAS 19
(2011) 1143

5. Übersicht über Auswirkungen einzelner Geschäftsvorfälle 1147

III. Gemeinschaftliche Pläne mehrerer Arbeitgeber 1148

C. Sonstige Leistungen an Arbeitnehmer 1148

I. Kurzfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer 1148

II. Andere langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer 1150

III. Aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses fällige Leistungen
an Arbeitnehmer 1151

1. Nach dem bisher geltenden Standard IAS 19 (1998) 1151

2. Nach dem ab 2013 geltenden Standard IAS 19 (2011) 1152

D. Bilanzierung und Berichterstattung von Altersversorgungsplänen 1153

E. Angaben im Anhang 1154

I. Leistungen an Arbeitnehmer 1154

1. Leistungsorientierte Zusagen nach dem bisher geltenden Standard
IAS 19 (1998) 1154

2. Leistungsorientierte Zusagen nach dem ab 2013 geltenden Standard
IAS 19 (2011) 1157

II. Altersversorgungspläne 1161

F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1161

Inhaltsverzeichnis

G. Abweichungen zu HGB/DRS 1162

 I. HGB 1162

 II. DRS 1164

 III. Erstmalige Anwendung von IAS 19 1164

H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1165

§ 27. Wertminderung und Wertaufholung 1167

A. Einführung 1168

 I. Vorbemerkungen 1168

 II. Anwendungsbereich des IAS 36 1169

B. Konzept des Wertminderungstests 1170

 I. Verpflichtung zur Durchführung eines Wertminderungstests 1170

 II. Verpflichtung zur Überprüfung einer möglichen Wertaufholung 1172

 III. Systematik des Wertminderungstests 1173

 IV. Bewertungseinheiten 1174

C. Bewertungsverfahren 1176

 I. Hierarchie und Zulässigkeit von Bewertungsmethoden 1176

 II. Beizulegender Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten 1179

 1. Grundlagen 1179

 2. Beizulegender Zeitwert von immateriellen Vermögenswerten 1182

 III. Nutzungswert 1186

 1. Grundlagen 1186

 2. Planung der Zahlungsmittelüberschüsse 1187

 3. Ableitung des Kapitalisierungszinssatzes 1189

D. Buchwert einer ZGE 1194

 I. Identifizierung 1194

 1. Grundlagen 1194

 2. Anwendungsbeispiele 1195

 II. Zuordnung operativer Vermögenswerte und Schulden 1197

 III. Gemeinschaftliche Vermögenswerte 1200

 IV. Geschäfts- oder Firmenwert 1200

 V. Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter 1201

E. Buchhalterische Erfassung 1202

 I. Wertminderungen 1202

 II. Wertaufholungen 1203

F. Anwendungsbeispiele 1204

 I. Wertminderungstest einer ZGE 1204

 1. Ausgangslage 1204

 2. Ermittlung des Nutzungswerts 1205

 3. Vergleich des erzielbaren Betrags mit dem Buchwert der ZGE 1208

 II. Wertminderungstest bei Gruppen von ZGE 1210

G. Angaben im Anhang 1212

H. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1214

 I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1215

§ 28. Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte, Veräußerungsgruppen und aufgegebene Geschäftsbereiche 1217

A. Allgemeines 1219

 I. Zielsetzung des IFRS 5 1219

 II. Überblick über die grundsätzlichen Regelungen 1219

B. Anwendungsbereich 1220

 I. Negativabgrenzung 1220

 II. Langfristige zur Veräußerung verfügbare Vermögenswerte 1221

 1. Abgrenzung von langfristigen zu kurzfristigen Vermögenswerten 1221

 2. Besondere Veräußerungsvorgänge 1222

Inhaltsverzeichnis

III. Abgangsgruppen 1223

1. Zur Veräußerung bestimmte Abgangsgruppen 1223

2. Zur Stilllegung bestimmte Abgangsgruppen 1224

IV. Aufgegebene Geschäftsbereiche 1224

C. Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte oder Veräußerungsgruppen 1225

I. Kriterien 1225

1. Unmittelbare Verfügbarkeit 1225

2. Hohe Wahrscheinlichkeit 1226

3. Konkrete Veräußerungsabsicht 1226

4. Zwölf-Monatsfrist 1227

5. Zeitpunkt der Klassifizierung 1228

II. Bewertungsregeln für zur Veräußerung gehaltene Vermögenswerte und Veräußerungsgruppen 1228

1. Grundsatz 1228

2. Bewertung bei erstmaliger Klassifizierung 1229

3. Folgebewertung 1235

4. Planänderungen 1240

D. Der aufgegebene Geschäftsbereich 1242

I. Begriff 1242

II. Wesentlichkeit des abgrenzbaren Bereichs 1243

III. Einzelner, abgestimmter Plan 1243

IV. Arten der Geschäftsbereichsaufgabe 1244

V. Abgrenzbarkeit für Zwecke der Rechnungslegung 1244

VI. Zeitpunkt der Klassifizierung 1245

VII. Zwischenabschlüsse 1245

VIII. Tochterunternehmen mit Weiterveräußerungsabsicht 1246

IX. Negativabgrenzung 1246

E. Einzelfragen zur Bilanzierung von Anteilsbesitz auf Einzel- und Konzernabschlussebene 1246

I. Tochterunternehmen 1246

II. Assoziierte und Gemeinschaftsunternehmen 1248

III. Ab- bzw Aufspaltungen 1249

IV. Konsolidierungsmaßnahmen 1249

F. Latente Steuern in der Bilanz 1251

G. Ausweispflichten und Angaben im Anhang 1252

I. Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und Veräußerungsgruppen 1253

II. Aufgegebene Geschäftsbereiche 1254

III. Besonderheiten bei zum Zwecke der Weiterveräußerung erworbenen Tochterunternehmen 1257

IV. Behandlung von Ertragsteuern in der Gesamtergebnisrechnung 1258

V. Ausweis von Reklassifizierungen und Ergebniskorrekturen 1259

VI. Anpassung vergangener Berichtsperioden 1259

VII. Angabepflichten gem anderen IFRS 1259

H. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1261

I. Gegenüberstellung zum HGB 1261

J. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1262

§ 29. Joint Arrangements 1263

A. Begriff und Einordnung 1264

B. Abgrenzungskriterien 1265

I. Anwendungsbereich des IFRS 11 1265

II. Voraussetzungen zur Qualifikation als „Joint Arrangement“ 1265

III. Klassifizierung gemeinschaftlicher Vereinbarungen (*joint arrangements*) ... 1268

1. Gemeinschaftliche Tätigkeiten (*joint operations*) 1269

2. Gemeinschaftsunternehmen (*joint ventures*) 1273

Inhaltsverzeichnis

C. Bilanzierung von gemeinschaftlichen Vereinbarungen (*joint arrangements*) 1276

 I. Gemeinschaftliche Tätigkeiten (*joint operations*) 1276

 II. Gemeinschaftsunternehmen (*joint ventures*) 1280

 1. Bilanzierung im Einzelabschluss 1281

 2. Bilanzierung im Konzernabschluss 1281

 3. Wertminderungen 1284

 4. Fair Value-Bilanzierung 1284

 5. Zur Veräußerung vorgesehene Anteile an Gemeinschaftsunter-
 nehmen 1285

 6. Transaktionen mit Gemeinschaftsunternehmen 1286

 III. Übergangsvorschriften 1286

D. Ausweis und Angaben 1288

 I. Ausweis 1288

 II. Anhangangaben 1289

 1. Art, Umfang und finanzielle Effekte 1289

 2. Risiken aus Gemeinschaftsunternehmen 1291

E. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1291

F. Gegenüberstellung zu HGB/PublG 1292

G. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1293

Teil D. Konzernabschluss

§ 30. Unternehmensverbindungen 1295

A. Begriff und Einordnung 1296

B. Abgrenzungskriterien 1297

 I. Beherrschung 1297

 1. Der Beherrschungsbegriff des IAS 27 (2008) 1297

 2. Der Beherrschungsbegriff des IFRS 10 1307

 II. Gemeinschaftliche Führung 1319

 III. Maßgeblicher Einfluss 1320

C. Strukturierung von Unternehmensverbindungen 1322

 I. Konzernunternehmen 1322

 II. Gemeinschaftsunternehmen 1323

 III. Assoziierte Unternehmen 1324

D. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1324

E. Gegenüberstellung zu HGB/PublG/DRS 1325

 I. Konzernunternehmen 1325

 II. Gemeinschaftsunternehmen 1326

 III. Assoziierte Unternehmen 1326

F. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1327

§ 31. Aufstellungspflichten 1329

A. Rechtsgrundlagen der Aufstellungspflicht 1329

B. Pflicht zur Konzernrechnungslegung nach deutschem Recht 1332

C. Pflicht zur Konzernrechnungslegung nach IFRS 1337

D. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1339

E. Unterschiede zu HGB/DRS 1340

F. Combined Financial Statements 1341

G. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1342

§ 32. Konsolidierungskreis, Abschlussstichtag sowie konzerneinheitliche Bilanzierung und Bewertung 1343

A. Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen 1344

B. Abgrenzung des Konsolidierungskreises 1344

 I. Einbeziehung von Tochterunternehmen 1344

Inhaltsverzeichnis

II. Einbeziehung von Gemeinschaftsunternehmen 1350

III. Einbeziehung von assoziierten Unternehmen 1350

C. Stichtag der einzubeziehenden Abschlüsse 1351

D. Maßnahmen zur Herstellung einer konzerneinheitlichen Bilanzierung und
Bewertung 1352

E. Angaben im Anhang 1354

 I. Angabepflichten nach IAS 27 (2008), IAS 28 (2003) und IAS 31 1354

 1. Konsolidierungskreisbezogene Angaben 1354

 2. Angaben zum Bilanzstichtag 1355

 3. Angaben zur konzerneinheitlichen Bilanzierung und Bewertung 1355

 II. Angabepflichten nach IFRS 12 1356

 1. Konsolidierungskreisbezogene Angaben 1356

 2. Angaben zum Bilanzstichtag 1359

 3. Angaben zur konzerneinheitlichen Bilanzierung und Bewertung 1360

 4. Angaben zu nicht-konsolidierten strukturierten Einheiten 1360

F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1362

G. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 1363

 I. Konsolidierungskreis 1363

 II. Abschlussstichtag 1364

 III. Konzerneinheitliche Bilanzierung und Bewertung 1364

H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1365

§ 33. Währungsumrechnung 1367

A. Grundlagen 1367

B. Funktionale Währung 1368

C. Durchführung und Bilanzierung der Währungsumrechnung 1370

 I. Zeitbezugsmethode 1371

 II. Modifizierte Stichtagskursmethode 1373

 III. Währungsumrechnung in Hochinflationländern 1380

D. Wechsel der funktionalen Währung 1384

E. Angaben im Anhang 1384

F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1385

G. Gegenüberstellung zum HGB 1386

H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1387

§ 34. Unternehmenszusammenschlüsse 1389

A. Grundlagen 1392

 I. Anwendungsbereich des IFRS 3 1392

 1. Definition des Geschäftsbetriebs 1392

 2. Erscheinungsformen von Unternehmenszusammenschlüssen 1396

 II. Schematischer Ablauf 1402

B. Rahmenparameter 1404

 I. Identifikation des Erwerbers 1404

 II. Bestimmung des Erwerbszeitpunkts 1408

C. Kaufpreisallokation 1410

 I. Überblick 1410

 1. Identifikation 1411

 2. Ansatzkriterien 1412

 3. Bewertung 1413

 4. Klassifizierung 1416

 5. Ausnahmeregelungen 1418

 6. Nachträgliche Anpassungen 1419

 II. Behandlung ausgesuchter Vermögenswerte 1421

 1. Sachanlagen und Renditeimmobilien 1421

 2. Immaterielle Vermögenswerte 1422

 3. Vorräte und Fertigungsaufträge 1431

Inhaltsverzeichnis

4. Finanzielle Vermögenswerte 1431

5. Zur Veräußerung gehaltene Vermögenswerte und Veräußerungsgruppen 1432

6. Indemnification Assets 1432

III. Behandlung ausgesuchter Schulden 1433

1. Finanzschulden 1433

2. Leistungen an Arbeitnehmer 1434

3. Eventualschulden 1435

4. Sonstige Rückstellungen 1437

5. Kurzfristige Verbindlichkeiten und sonstige finanzielle Schulden 1438

IV. Behandlung von Ertragsteuern 1439

1. Latente Ertragsteuern 1439

2. Tatsächliche Ertragsteuern 1441

D. Ermittlung von Anschaffungskosten, Anteilen nicht-beherrschender Gesellschafter sowie von Geschäfts- oder Firmenwerten bzw negativen Unterschiedsbeträgen 1441

I. Überblick 1441

II. Anschaffungskosten 1443

1. Bewertung 1443

2. Behandlung nachgelagerter Anschaffungskosten mit Eventualcharakter 1451

III. Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter 1453

1. Bewertungsalternativen 1453

2. Besonderheiten 1455

IV. Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung am Erwerbsstichtag 1459

V. Behandlung von negativen Unterschiedsbeträgen 1460

VI. Behandlung von Geschäfts- oder Firmenwerten 1462

1. Zuordnung auf zahlungsmittelgenerierende Einheiten 1462

2. Restrukturierungen und Veräußerungen 1463

3. Latente Steuern und Geschäfts- oder Firmenwert 1464

VII. Nachträgliche Anpassung der Erstkonsolidierung 1464

VIII. Sukzessiver Anteilserwerb 1465

E. Darstellung im Abschluss 1468

I. Ausweis in der Bilanz und Gesamtergebnisrechnung/Gewinn- und Verlustrechnung 1468

II. Ergebnis je Aktie 1469

III. Anhangangaben 1470

1. Allgemeine Angaben zu Unternehmenszusammenschlüssen 1470

2. Angaben zu Unternehmenserwerben in Vorperioden 1472

3. Umsetzung der Angabepflichten 1473

F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1473

G. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 1474

H. Aktuelle Entwicklungen/IABS-Projekte 1476

§ 35. Vollkonsolidierung 1479

A. Grundlagen 1481

I. Bestandteile 1482

II. Dauer der Vollkonsolidierung 1482

B. Kapitalkonsolidierung 1483

I. Technik der Kapitalkonsolidierung 1484

II. Erstkonsolidierung von TU 1486

III. Folgekonsolidierung von TU 1487

IV. Entkonsolidierung von TU 1488

1. Zeitpunkt der Entkonsolidierung 1490

2. Berechnung des Entkonsolidierungserfolgs bei vollständiger Veräußerung 1490

3. Besonderheiten bei Teilveräußerungen 1496

Inhaltsverzeichnis

V. Ausweisregelungen 1498

1. Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter 1498

2. Behandlung eines konsolidierungsbedingten Unterschiedsbetrags 1504

VI. Kapitalkonsolidierung bei mehrstufigen Konzernstrukturen 1505

1. Multiplikative Berechnung des effektiven Eigenanteils 1505

2. Zurechnung von sonstigen Konsolidierungseffekten 1507

C. Schuldenkonsolidierung 1507

I. Gegenstand der Schuldenkonsolidierung 1507

II. Beginn und Ende der Schuldenkonsolidierung 1509

III. Ausgewählte Beispiele 1509

1. Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital von Tochter-
unternehmen 1509

2. Konzerninterne Finanzierungstitel 1509

3. Rückstellungen, Haftungsverhältnisse, Eventualforderungen 1509

4. Drittschuldverhältnisse 1509

5. Währungskursdifferenzen aus konzerninternen Forderungen und
Verbindlichkeiten 1510

IV. Behandlung der entstehenden Aufrechnungsdifferenzen 1511

1. Unechte Aufrechnungsdifferenzen 1511

2. Stichtagsbezogene Aufrechnungsdifferenzen 1512

3. Echte Aufrechnungsdifferenzen 1512

D. Aufwands- und Ertragskonsolidierung 1513

I. Gegenstand der Aufwands- und Ertragskonsolidierung 1513

II. Beginn und Ende der Aufwands- und Ertragskonsolidierung 1513

III. Behandlung der entstehenden Aufrechnungsdifferenzen 1514

E. Zwischenergebniseliminierung 1515

I. Gegenstand und Zweck der Zwischenergebniseliminierung 1515

II. Beginn und Ende der Zwischenergebniseliminierung 1515

III. Erhebungsverfahren für das eliminierungspflichtige Zwischenergebnis .. 1515

IV. Zwischenergebniseliminierung bei Existenz von nicht-beherrschenden
Gesellschaftern 1516

V. Zwischenergebniseliminierung bei Anwendung der Percentage of
Completion-Methode für Fertigungsaufträge im Konzern 1517

F. Latente Steuern auf Konsolidierungsmaßnahmen 1518

I. Synchronisation von steuerlicher Beurteilungseinheit und Konsolidie-
rungskreis 1518

II. Steuerlatenzen aus Konsolidierungsmaßnahmen 1520

1. Temporäre Differenzen aus der Kapitalkonsolidierung 1520

2. Temporäre Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung 1520

3. Temporäre Differenzen aus der Zwischenergebniseliminierung 1522

4. Temporäre Differenzen aus konzerninternen Gewinnausschüttun-
gen 1522

III. Anzuwendender Steuersatz im Konzern 1522

IV. Besonderheiten bei latenten Steuern im Konzern 1523

1. Beginn und Ende der Abgrenzung latenter Steuern 1523

2. Saldierung von latenten Steuern im Konzernabschluss 1524

3. Beurteilung der Werthaltigkeit steuerlicher Vermögenswerte 1524

G. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1525

H. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 1526

I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1527

§ 36. Equity-Methode 1529

A. Allgemeines 1530

I. Grundlagen 1530

II. Anwendungsbereich 1532

B. Zeitpunkt der erstmaligen/letztmaligen Equity-Bewertung 1536

I. Beginn der Anwendung der Equity-Methode 1536

II. Beendigung der Anwendung der Equity-Methode 1538

Inhaltsverzeichnis

C. Verfahrensweise der Equity-Methode 1539

 I. Vorgehen bei erstmaliger Anwendung der Equity-Methode 1539

 1. Vorbereitende Maßnahmen 1539

 2. Erstmalige Bewertung und ihre Parameter 1540

 II. Vorgehen bei Folgebewertungen 1543

 1. Vorbereitende Maßnahmen 1543

 2. Erfolgswirksam zu erfassende Fortschreibungskomponenten 1544

 3. Fortschreibungskomponenten des sonstigen Ergebnisses 1552

 4. Sonderfall: Aussetzen der Equity-Methode und negativer Beteiligungsbuchwert 1555

 III. Vorgehen bei Beendigung der Equity-Methode 1558

 1. Wegfall der Möglichkeit zur Ausübung des maßgeblichen Einflusses 1558

 2. Erfüllung der Kriterien des IFRS 5 1561

 IV. Sukzessive Anteilszunahme/-abnahme unter Beibehaltung der Equity-Methode 1563

 1. Sukzessive Anteilserhöhung 1563

 2. Sukzessive Anteilsverminderung 1564

 3. Konzerninterne Umstrukturierungen 1566

D. Equity-Fortschreibung von erfolgsneutralen Eigenkapitalveränderungen im Abschluss des assoziierten Unternehmens/Gemeinschaftsunternehmens 1569

 I. Änderungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie Fehlerkorrekturen 1569

 II. Kapitalerhöhungen und Kapitalherabsetzungen 1570

 III. Erwerb/Veräußerung von Anteilen nicht-beherrschender Gesellschafter 1570

 IV. Anteilsbasierte Vergütungen 1571

E. Ausweisregelungen 1572

F. Angaben im Anhang 1576

G. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1578

H. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 1579

 I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1581

§ 37. Quotenkonsolidierung 1583

A. Allgemeines 1583

 I. Grundlagen 1583

 II. Anwendungsbereich 1584

B. Konsolidierung von Gemeinschaftsunternehmen 1586

 I. Vorbereitende Maßnahmen 1586

 II. Ermittlung der Anteilsquote 1586

 III. Einzelne Konsolidierungsschritte 1587

 1. Kapitalkonsolidierung 1587

 2. Schuldenkonsolidierung 1587

 3. Aufwands- und Ertragskonsolidierung 1587

 4. Zwischenergebniseliminierung 1588

 IV. Beendigung der Quotenkonsolidierung 1589

 V. Sukzessiver Anteilserwerb oder sukzessive Veräußerung unter Beibehaltung gemeinschaftlicher Führung 1589

C. Ausweis und Angaben im Anhang 1590

D. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1591

E. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 1591

F. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1592

§ 38. Fragen der Übergangskonsolidierung 1593

A. Grundlagen 1594

XXXVIII

Inhaltsverzeichnis

B. Übergangskonsolidierung mit Aufwärtswechsel 1596

 I. Übergangskonsolidierung mit Aufwärtswechsel aufgrund des Zukaufs von Anteilen 1596

 1. Übergang von der Finanzinvestition auf die Vollkonsolidierung 1596

 2. Übergang von der Finanzinvestition auf die Equity-Bewertung 1601

 3. Übergang von der Equity-Bewertung auf die Vollkonsolidierung 1607

 4. Übergang auf die Vollkonsolidierung und späterer Erwerb von Anteilen nicht-beherrschender Gesellschafter 1610

 II. Übergangskonsolidierung mit Aufwärtswechsel aufgrund von Kapitalmaßnahmen und bei unveränderten Beteiligungsverhältnissen 1611

C. Übergangskonsolidierung mit Abwärtswechsel 1614

 I. Übergangskonsolidierung mit Abwärtswechsel aufgrund des Verkaufs von Anteilen 1614

 1. Übergang von der Vollkonsolidierung auf die Equity-Bewertung 1614

 2. Übergang von der Vollkonsolidierung bzw der Equity-Bewertung auf die Finanzinvestition 1621

 3. Anwendbarkeit des IFRS 5 1623

 4. Abwärtswechsel von der Vollkonsolidierung und frühere Veräußerung von Anteilen ohne Beherrschungsverlust 1626

 II. Übergangskonsolidierung mit Abwärtswechsel aufgrund von Kapitalmaßnahmen und bei unveränderten Beteiligungsverhältnissen 1627

 III. Übergangskonsolidierung mit Abwärtswechsel aufgrund der Einbringung/Veräußerung eines TU in/an ein assoziiertes Unternehmen oder Gemeinschaftsunternehmen 1628

D. Bewertung von Anteilen zum beizulegenden Zeitwert 1629

E. Angaben im Anhang 1632

F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1633

G. Zusammenwirkungen von Neu- und Altregelungen 1634

H. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 1634

I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1635

Teil E. Branchenbesonderheiten

§ 39. Banken 1637

A. Allgemeines 1638

 I. Anzuwendende IFRS 1638

 II. Bedeutung der Rechnungslegung nach IFRS für Banken 1639

B. Bestandteile des Bankenabschlusses 1640

C. Bilanz 1640

 I. Gliederung 1640

 II. Erläuterung von Einzelkomponenten und ausgewählten Bilanzierungsaspekten 1642

 1. Forderungen an Kunden 1642

 2. Risikovorsorge im Kreditgeschäft 1643

 3. Sicherheiten 1644

 4. Marktwerte derivativer Sicherungsinstrumente 1645

 5. Handelsaktiva/-passiva 1645

 6. Nachrangkapital 1646

 7. Hybridkapital 1646

 8. Eigenkapital 1646

 9. Vorsorgen für allgemeine Risiken des Bankgeschäfts 1651

 10. Fristengliederung 1651

 11. Treuhandgeschäfte 1653

 12. Pensionsgeschäfte 1653

 13. Wertpapierleihgeschäfte 1654

 III. Bewertung 1655

Inhaltsverzeichnis

D. Gesamtergebnisrechnung/Gewinn- und Verlustrechnung 1658

 I. Gliederung 1658

 II. Saldierung/Kompensation 1660

 III. Inhalt einzelner Ergebniskomponenten 1660

 1. Zinserträge und -aufwendungen 1660

 2. Risikovorsorge im Kreditgeschäft 1661

 3. Provisionserträge und -aufwendungen 1662

 4. Ergebnis aus Sicherungszusammenhängen 1662

 5. Handelsergebnis 1662

 6. Ergebnis aus Finanzanlagen 1662

 7. Verwaltungsaufwand 1663

E. Angaben im Anhang 1663

 I. Überblick 1663

 II. Angaben zu Finanzinstrumenten nach IFRS 7 – Risikobericht-
 erstattung 1663

 III. Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen/Personen 1664

 IV. Eventualschulden 1665

 V. Segmentberichterstattung 1666

F. Kapitalflussrechnung 1668

G. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 1672

H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1672

§ 40. Versicherungsverträge 1675

A. Einleitung und Zielsetzung 1676

B. Der Regelungsinhalt von IFRS 4 1677

 I. Anwendungsbereich 1677

 1. Versicherungsverträge 1677

 2. Eingebettete Derivate 1681

 3. Entflechtung von Einlagenkomponenten 1682

 II. Ansatz und Bewertung 1682

 1. Vorübergehende Befreiung von der Anwendung einiger anderer
 IFRS 1682

 2. Änderung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden 1687

 3. Erwerb aus Versicherungsverträgen durch Unternehmens-
 zusammenschluss oder Bestandsübertragung 1689

 4. Ermessensabhängige Überschussbeteiligung 1690

 III. Angaben im Anhang 1691

 1. Erläuterung der ausgewiesenen Beträge 1694

 2. Angaben zu Art und Ausmaß der Risiken aufgrund von
 Versicherungsverträgen 1695

C. Ausblick/Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1696

 I. IASB-Entwurf zu Versicherungsverträgen (ED/2010/8 Insurance
 Contracts) 1696

 1. Der Bausteineansatz – Zahlungsflüsse 1697

 2. Der Bausteineansatz – Diskontierung 1698

 3. Der Bausteineansatz – Risikoanpassung 1699

 4. Der Bausteineansatz – Residualmarge 1699

 5. Weitere Themen 1700

 II. Zusammenhang zwischen IFRS 4 Phase II und Solvency II 1704

 1. Solvency II 1704

 2. Unterschiede zwischen ED/2010/8 und Solvency II 1704

§ 41. Landwirtschaft 1707

A. Überblick und Definition 1707

 I. Anwendungsbereich 1707

 II. Bedeutung von IAS 41 für deutsche Unternehmen 1708

 III. Bedeutung im internationalen Vergleich 1709

B. Definition biologischer Vermögenswerte und landwirtschaftlicher Erzeugnisse 1709

XL

Inhaltsverzeichnis

C. Bilanzierung biologischer Vermögenswerte 1710

 I. Ansatz 1710

 II. Bewertung 1710

 III. Ausweis in der Bilanz 1714

 IV. Erfolgsausweis und Überleitungsrechnung 1714

D. Zuwendungen der öffentlichen Hand 1715

E. Angaben im Anhang 1715

F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1717

G. Gegenüberstellung zum HGB 1717

H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1718

§ 42. Exploration und Wertbestimmung mineralischer Vorkommen 1719

A. Allgemeines 1719

 I. Vorbemerkung 1719

 II. Zielsetzung und Anwendungsbereich von IFRS 6 1720

B. Ansatz und Bewertung 1722

 I. Bilanzierung und Bewertung mit den bisher angewandten Methoden ... 1722

 II. Zugangsbewertung 1724

 III. Folgebewertung 1724

 1. Allgemeines 1724

 2. Bewertung zu fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten 1724

 3. Bewertung nach dem Neubewertungsverfahren 1725

 4. Wertminderungen 1725

C. Ausweis 1727

D. Angaben im Anhang 1728

E. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1728

F. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1728

Teil F. Zwischenberichterstattung

§ 43. Zwischenberichterstattung 1731

A. Allgemeines 1733

B. Anwendungsbereich 1734

C. Definitionen 1736

 I. Zwischenbericht 1736

 II. Zwischenberichtsperiode 1736

D. Form und Inhalt des Zwischenberichts 1737

 I. Mindestbestandteile des Zwischenberichts 1737

 1. In sachlicher Hinsicht 1737

 2. In zeitlicher Hinsicht 1737

 II. Form von Zwischenabschlüssen 1738

 III. Inhalt von Zwischenabschlüssen 1739

 1. Verkürzter Zwischenabschluss 1739

 2. Vollständiger Zwischenabschluss 1744

 IV. Inhalt des Zwischenlageberichts 1744

 V. Versicherung der gesetzlichen Vertreter 1746

 VI. Angabe der Übereinstimmung mit den IFRS 1747

 VII. Unterzeichnung und Veröffentlichung 1747

 VIII. Besonderheiten der Quartalsberichterstattung 1748

 IX. Exkurs: Zwischenmitteilung der Geschäftsführung 1749

E. Bilanzierung und Bewertung 1750

 I. Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden 1750

 1. Funktionen des Zwischenberichts 1750

 2. Eigenständige versus integrative Erfolgsermittlung 1750

XLI

Inhaltsverzeichnis

3. Abgeleitete allgemeine Grundsätze 1751

4. Exkurs: Anwendung von „EU-IFRS“ 1754

II. Verwendung von Schätzungen 1754

1. Grundsätze 1754

2. Änderung von Schätzungen 1755

III. Gesamtkostenverfahren 1755

IV. Umsatzkostenverfahren 1761

F. Anpassung bereits dargestellter Zwischenberichtsperioden 1762

G. Erstmalige Anwendung der IFRS in einem Zwischenabschluss 1762

H. Prüfung und prüferische Durchsicht des Zwischenberichts 1764

I. Anhangangaben in jährlichen Abschlüssen 1765

J. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1766

K. Gegenüberstellung zu einschlägigen Bestimmungen des WpHG und DRS 16 1767

L. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1767

Teil G. Sonderfälle der IFRS-Anwendung

§ 44. Erstmalige Anwendung der IFRS 1769

A. Grundlagen 1770

I. Einleitung 1770

II. Überblick über die Regelungen zur erstmaligen IFRS-Bilanzierung 1772

III. Persönliche, sachliche und zeitliche Anwendung 1774

B. Ansatz und Bewertung 1776

I. IFRS-Eröffnungsbilanz 1776

II. Grundsatz der retrospektiven Umstellung 1778

C. Ausnahmen von der retrospektiven Umstellung 1780

I. Befreiungen/Wahlrechte 1780

1. Unternehmenszusammenschlüsse 1781

2. Als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzte Werte 1787

3. Leistungen an Arbeitnehmer 1790

4. Kumulierte Währungsumrechnungsdifferenzen 1792

5. Zusammengesetzte Finanzinstrumente 1793

6. Anteile an Tochterunternehmen, gemeinschaftlich geführten Unternehmen und assoziierten Unternehmen im Einzelabschluss des Mutterunternehmens 1794

7. Unterschiedliche Erstanwendungszeitpunkte von Mutterunternehmen und Tochterunternehmen 1795

8. Klassifizierung von bisher bereits angesetzten Finanzinstrumenten .. 1796

9. Aktienbasierte Vergütungen 1797

10. Versicherungsverträge 1799

11. Rückstellungen für Entsorgungs-, Wiederherstellungs- und ähnliche Verpflichtungen 1799

12. Leasingverhältnisse 1800

13. Zeitwertbewertung von finanziellen Vermögenswerten und finanziellen Schulden 1801

14. Nach IFRIC 12 angesetzte Vermögenswerte 1802

15. Zinsaufwendungen 1802

16. Von Kunden übertragene Vermögenswerte (IFRIC 18) 1803

17. Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente (IFRIC 19) 1803

18. Gemeinschaftsunternehmen 1803

19. Abraumkosten von Tagebauminen (IFRIC 20) 1804

II. Verbot der retrospektiven Umstellung 1804

1. Ausbuchung von finanziellen Vermögenswerten und Schulden 1804

2. Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen 1805

Inhaltsverzeichnis

3. Schätzungen und Annahmen 1807

4. Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter 1809

5. Klassifikation und Bewertung von finanziellen Vermögenswerten ... 1810

6. Eingebettete Derivate 1810

7. Darlehen der öffentlichen Hand 1810

D. Darstellung und Angaben im Anhang 1811

 I. Vergleichszahlen 1811

 II. Erläuterung der Umstellung 1812

 III. Zwischenberichterstattung 1814

 IV. Zeitlich befristete Ausnahmeregelungen 1815

E. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1816

§ 45. Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehlerberichtigungen 1817

A. Allgemeines 1818

B. Änderungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden 1819

 I. Grundlagen 1819

 II. Stetigkeitsgrundsatz 1820

 III. Begriffliche Abgrenzung zu Schätzungen 1820

 IV. Zulässige Methodenänderungen 1821

 1. Überblick 1821

 2. Methodenänderungen durch einen Standard oder eine Interpretation 1821

 3. Methodenänderungen zur Verbesserung der Darstellung 1822

 V. Praktisches Vorgehen bei der Methodenänderung 1824

 1. Normalfall 1824

 2. Ausnahmen 1826

 VI. Angaben im Anhang 1827

C. Änderungen von Schätzungen 1828

 I. Grundlagen 1828

 II. Verpflichtende Änderungen von Schätzungen 1829

 III. Praktisches Vorgehen bei der Änderung von Schätzungen 1829

 IV. Angaben im Anhang 1830

D. Fehlerberichtigungen 1830

 I. Grundlagen 1830

 II. Verpflichtende Korrektur von Fehlern 1831

 III. Praktisches Vorgehen bei der Fehlerkorrektur 1832

 1. Normalfall 1832

 2. Ausnahmen 1833

 IV. Angaben im Anhang 1833

E. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte 1833

F. Gegenüberstellung zu HGB/DRS 1834

G. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte 1835

§ 46. IFRS für den Mittelstand (SME-IFRS) 1837

A. Einführung 1839

 I. Hintergrund der Entwicklung des SME-IFRS 1839

 II. Zukünftige Bedeutung des SME-IFRS in der Europäischen Union und in Deutschland 1841

B. Konzeption des IFRS for Small and Medium-Sized Entities 1843

 I. Anwenderkreis des SME-IFRS und Ziel der Abschlüsse nach SME-IFRS 1843

 II. Eigenständigkeit des SME-IFRS 1845

 III. Aufbau des SME-IFRS 1846

 IV. Regelungstechnik 1846

C. Wesentliche Inhalte des SME-IFRS 1847

 I. Konzeptionelle Grundlagen 1847

Inhaltsverzeichnis

II. Ansatz- und Bewertungsgrundsätze 1848

III. Abschlussbestandteile 1851

IV. Bilanzierung ausgewählter Posten der Bilanz und der Gesamtergebnisrechnung 1852

 1. Vorräte 1852

 2. Sachanlagen 1852

 3. Immaterielle Vermögenswerte 1854

 4. Finanzielle Vermögenswerte und Schulden 1855

 5. Anteile an assoziierten Unternehmen 1860

 6. Joint Ventures 1860

 7. Unternehmenszusammenschlüsse und Geschäfts- oder Firmenwert 1861

 8. Leasing 1864

 9. Rückstellungen und Eventualschulden 1865

 10. Leistungen an Arbeitnehmer 1866

 11. Latente Steuern 1868

 12. Eigenkapital 1869

V. Sonstige Sachverhalte 1871

 1. Erfassung von Erträgen 1871

 2. Änderung von Schätzungen und Korrektur von Fehlern 1873

 3. Anteilsbasierte Vergütungen 1874

 4. Ereignisse nach dem Bilanzstichtag 1875

 5. Angaben über Beziehungen zu nahestehenden Unternehmen und Personen 1875

 6. Aufgegebene Geschäftsbereiche und zur Veräußerung gehaltene Vermögenswerte 1876

VI. Angaben im Anhang 1876

VII. Übergang auf SME-IFRS 1877

D. Gesamtbeurteilung und Ausblick 1879

Anlage I: IFRS-Anhangcheckliste 1881

Anlage II: Glossar 1973

Sachverzeichnis 2023