

IFRS Praxishandbuch

Ein Leitfaden für die Rechnungslegung mit Fallbeispielen

von

Karl Petersen, Florian Bansbach, Dr. Eike Dornbach, KLS Accounting & Valuation GmbH

7., aktualisierte Auflage

IFRS Praxishandbuch – Petersen / Bansbach / Dornbach / et al.

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

Thematische Gliederung:

Rechnungs-, Prüfungswesen, Bilanzierung – Bilanz-, Bilanzsteuerrecht – Rechnungswesen und Controlling – Corporate Finance, Banken und Kapitalmarkt – Steuern und Revision

Verlag Franz Vahlen München 2012

Verlag Franz Vahlen im Internet:

www.vahlen.de

ISBN 978 3 8006 4233 5

beck-shop.de

Petersen/Bansbach/Dornbach

IFRS Praxishandbuch

beck-shop.de

Zuordnung der Standards zu den Abschnitten im IFRS Praxishandbuch

IFRS Nr.	Titel	Abschnitt
1	Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards	B
2	Anteilsbasierte Vergütung	C.IV.5
3	Unternehmenszusammenschlüsse	D.III.1
4	Versicherungsverträge	./.
5	Zur Veräußerung gehaltene Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsb.	C.IV.3
6	Exploration und Evaluierung von Bodenschätzen	C.II.1.6.3
7	Finanzinstrumente: Angaben	C.II.4.10
8	Geschäftssegmente	E.VI.
9	Finanzinstrumente	C.II.4.11, C.III.4.9, F.II.10
10	Consolidated Financial Statements (Konzernabschlüsse)	D.II.2.1.2
11	Joint Arrangements	C.IV.6, II.3, III.
12	Disclosures of Interests in Other Entities	./.
13	Fair Value Measurement (Fair Value-Bewertung)	C.I.3

IAS Nr.	Titel	Abschnitt
1	Darstellung des Abschlusses	E.I., II., III., V.
2	Vorräte	C.II.6
7	Kapitalflussrechnung	E.IV.
8	Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler	C.I.4
10	Ereignisse nach der Berichtsperiode	CD 9.7
11	Fertigungsaufträge	C.II.5
12	Ertragsteuern	C.IV.1
16	Sachanlagen	C.II.2
17	Leasingverhältnisse	C.IV.2
18	Umsatzerlöse	C.I.3
19	Leistungen an Arbeitnehmer	C.III.3
20	Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand	C.II.1
21	Auswirkungen von Wechselkursänderungen	C.II.4, D.I.5.5
23	Fremdkapitalkosten	C.I.1
24	Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen	E.VIII.
26	Bilanzierung und Berichterstattung von Altersversorgungsplänen	./.
27	Konzern- und Einzelabschlüsse	C.II.4, D.I.5, II.2, III.
28	Anteile an assoziierten Unternehmen	D.I.5, II.3, III.
29	Rechnungslegung in Hochinflationländern	D.I.5.5
31	Anteile an Gemeinschaftsunternehmen	C.IV.6, D.I.5, II.3, III.
32	Finanzinstrumente: Darstellung	C.II.4, III.1
33	Ergebnis je Aktie	E.VII.
34	Zwischenberichterstattung	E.X.
36	Wertminderung von Vermögenswerten	C.I.1
37	Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen	C.III.2
38	Immaterielle Vermögenswerte	C.II.1
39	Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung	C.II.4, III.4, IV.4
40	Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien	C.II.3
41	Landwirtschaft	CD 9.8

IFRIC Nr.	Titel	Abschnitt
1	Änderungen bestehender Rückstellungen für Entsorgungs-, Wiederherstellungs- und ähnliche Verpflichtungen	C.III.2.3.4
2	Geschäftsanteile an Genossenschaften und ähnliche Instrumente	C.III.1
4	Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält	C.IV.2.3.4
5	Rechte und Anteile an Fonds für Entsorgung, Wiederherstellung und Umweltsanierung	CD.5.3.3
6	Verbindlichkeiten wegen Teilnahme an einem spezifischen Markt ergeben	C.III.2.3.4
7	Anwendung des Anpassungsansatzes unter IAS 29 – Rechnungslegung in Hochinflationländern	D.I.5.5
9	Neubeurteilung eingebetteter Derivate	C.II.4.2.4
10	Zwischenberichterstattung und Wertminderung	E.X.3.1
12	Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen	C.II.1.6.2
13	Kundenbindungsprogramme	C.I.3.2
14	IAS 19 – Begrenzung eines leistungsorientierten Vermögenswertes, Mindestfinanzierungsvoraussetzungen und ihre Wechselwirkung	C.III.3.3.2.3.2
15	Verträge über die Errichtung von Immobilien	C.I.3.3.2
16	Absicherung einer Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb	C.IV.5.2.3
17	Sachdividenden an Anteilseigner	C.I.1.3.2.3.3
18	Übertragung von Vermögenswerten durch einen Kunden	C.I.1.3.2.3.1
19	Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente	C.III.4.6

beck-shop.de

IFRS Praxishandbuch

Ein Leitfaden für die Rechnungslegung
mit Fallbeispielen

von

WP/StB Karl Petersen

Dr. Kleeberg & Partner GmbH, München
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft

Dipl.-Betriebswirt (FH) Florian Bansbach

Bansbach Schübel Brösztl & Partner GmbH, Stuttgart
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft

und

WP/StB/RA Dr. Eike Dornbach

Dr. Dornbach & Partner GmbH, Koblenz
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft

in Kooperation mit

KLS Accounting & Valuation GmbH

Köln

7., aktualisierte Auflage

Verlag Franz Vahlen München

beck-shop.de

VERLAG
VAHLEN
MÜNCHEN
www.vahlen.de

ISBN 978-3-8006-4233-5

© 2012 Verlag Franz Vahlen GmbH
Wilhelmstraße 9, 80801 München
Satz: Fotosatz H. Buck
84036 Kumhausen

Druck und Bindung: Beltz Bad Langensalza GmbH
Neustädter Str. 1–4, 99947 Bad Langensalza
Umschlaggestaltung: Ralph Zimmermann – Bureau Parapluie

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

beck-shop.de

Vorwort

Ziel dieses Buches ist es, dem fachkundigen Leser die komplexe Materie der internationalen Rechnungslegung möglichst praxisnah und leicht verständlich näher zu bringen. Gestützt auf die erfreulichen Erfahrungen beim Einsatz der Voraufagen halten wir dieses Handbuch aufgrund seiner Praxisorientierung für eine wertvolle Hilfe bei der täglichen Arbeit mit den IFRS.

Mit diesem Werk werden die verantwortlichen Entscheidungsträger in den Unternehmen bei der Umstellung auf die IFRS unterstützt. Durchgängiges Konzept dieses Buches ist die Aufarbeitung der Materie mit Hilfe von Fallbeispielen und Graphiken. Checklisten zur Erstellung von Anhang und Lagebericht unterstützen den Praxisbezug des Handbuchs.

In die Aktualisierung der Voraufage sind wertvolle Hinweise unserer Leser und Rezensenten eingeflossen. Ein Hinweis betraf unsere als Randnummern dargestellte Referenzierung auf die jeweilige Fundstelle im IFRS-Regelwerk. In der vorliegenden Neuauflage unterscheiden wir nunmehr mit Hilfe der Farbe und des Schriftbildes Regelungen, die bereits in 2011 verpflichtend sind, von Regelungen, die erst zukünftig in Kraft treten werden. Wir versprechen uns von dieser Maßnahme die Steigerung der Nutzerfreundlichkeit. Die Herausgeber und Autoren bedanken sich dafür und erbitten auch im Hinblick auf die 8. Auflage fachkundige Kritik.

Gegenstand der diesjährigen fachlichen Aktualisierung waren insbesondere die Einfügung eines eigenen Kapitels für die nunmehr in IFRS 13 geregelte fair value Bewertung, die Erweiterung der Ausführungen zu Finanzinstrumenten nach Verabschiedung von IFRS 9, die Darstellung der Änderungen bei der Bilanzierung von Pensionszusagen nach Neufassung von IAS 19 sowie die Überarbeitung der Abschnitte zur Konsolidierung aufgrund der geänderten bzw. neu verabschiedeten Standards IAS 27, 28 und 31 sowie IFRS 10 und 11. Das Kapitel zu den aktuellen Entwicklungen wurde naturgemäß grundlegend überarbeitet, um der regen Aktivität des IASB Rechnung zu tragen. Die Synopsen der Unterschiede zwischen der Rechnungslegung nach IFRS und HGB wurden stellenweise um neue Erkenntnisse aus der zwischenzeitlich fortgeschrittenen Kommentierung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes erweitert.

Prof. Dr. Dirk Hachmeister von der Universität Hohenheim hat wie in den Voraufagen das Problemfeld der IFRS-Anwendung bei Personengesellschaften übernommen. Seine Ausführungen betreffen die Bilanzierung des Eigenkapitals, die Ermittlung latenter Steuern sowie die Bilanzierung von Anteilen an Personengesellschaften.

Der vorliegende Text beinhaltet alle wesentlichen bis zum September 2011 vom IASB veröffentlichten bzw. durch die EU-Kommission beschlossenen IFRS-Standards. Die Autoren haben zudem alle aktuellen, für das Handbuch wichtigen Interpretationen des IFRIC berücksichtigt.

Die Herausgeber bedanken sich bei allen Autoren für die angenehme Zusammenarbeit und das große Engagement bei der Erstellung dieses Gemeinschaftswerks. Darüber hinaus gilt ein besonderer Dank Frau WP/StB Katrin Schorcht, Herrn WP/StB Jochen Krohn sowie Herrn Dipl.-Kfm. Matthias Froschhammer für ihre fachliche Mitarbeit.

München,
Stuttgart,
Koblenz, im September 2011

Inhaltsübersicht

Vorwort	V
Abbildungsverzeichnis	XI
Abkürzungsverzeichnis	XIII
A. Grundlagen der IFRS-Rechnungslegung	1
I. Aufbau, Ziele und Konzeption der IAS/IFRS	3
1 Entwicklung der IFRS	3
2 Das System der IFRS	4
3 Inhalt des Conceptual Framework	6
4 Synopsis IFRS/HGB	8
II. Grundlagen der Anwendung der IFRS in Deutschland	10
1 Rechtliche Grundlagen der Anwendung	10
2 Normenauslegung und Regelungslücken	14
B. Umstellung der Rechnungslegung auf die IFRS	17
1 Umstellungsplanung und -strategie	21
2 Anwendungsbereich von IFRS 1	24
3 Grundlagen der Rechnungslegungsumstellung	25
4 Umstellung nach IFRS 1 im Einzelnen	26
C. Bilanzierung und Bewertung nach IFRS	45
I. Allgemeine Regelungen und Prinzipien	47
1 Bilanzierung und Bewertung der Aktiva	49
2 Bilanzierung und Bewertung der Passiva	104
3 Bewertung zum Fair Value – Allgemeine Grundsätze und Methoden	110
4 Erlösrealisation – allgemeine Grundsätze	118
5 Änderungen von Schätzungen, Korrektur von Fehlern und Methodenänderungen	131
II. Aktiva	137
1 Immaterielle Vermögenswerte	141
2 Sachanlagen	161
3 Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien	172
4 Finanzielle Vermögenswerte	182
5 Fertigungsaufträge	228
6 Vorräte	242
III. Passiva	251
1 Eigenkapital	253
2 Rückstellungen	263
3 Personalverpflichtungen	278

4	Finanzielle Verbindlichkeiten	303
IV.	Übergreifende Regelungen	319
1	Latente Steuern	322
2	Leasing	345
3	Zum Verkauf bestimmte langfristige Vermögenswerte und einzustellende Geschäftsbereiche	367
4	Sicherungsbeziehungen (<i>Hedge Accounting</i>)	373
5	Anteilsbasierte Vergütungen	396
6	Gemeinschaftliche Aktivitäten	417
D.	Konsolidierung nach IFRS	425
I.	Grundlagen der Erstellung des IFRS-Konzernabschlusses	427
1	Vorbemerkung	428
2	Rechtliche Rahmenbedingung der Konzernrechnungs- legung nach IFRS	428
3	Bestandteile des IFRS-Konzernabschlusses	430
4	Prozess der derivativen Konzernabschlusserstellung	430
5	Erstellung konsolidierungsfähiger Jahresabschlüsse	431
6	Synopse IFRS / HGB	444
II.	Abgrenzung des Konsolidierungskreises	446
1	Vorbemerkung	446
2	Tochterunternehmen	447
3	Gemeinschaftsunternehmen	457
4	Assoziierte Unternehmen	459
5	Synopse IFRS / HGB	460
III.	Konsolidierungsmaßnahmen	465
1	Kapitalkonsolidierung	468
2	Schuldenkonsolidierung	517
3	Aufwands- und Ertragskonsolidierung	522
4	Zwischenergebniseliminierung	526
5	Synopse IFRS / HGB	533
E.	Finanzberichterstattung nach IFRS	535
I.	Bilanz	537
1	Mindestbestandteile der Bilanz	537
2	Gliederung der Bilanz	538
3	Vergleichszahlen	542
4	Synopse IFRS / HGB	542
II.	Gesamtergebnisrechnung	543
1	Grundlagen	543
2	Aufbau der Gesamtergebnisrechnung	544
3	Synopse IFRS / HGB	552
III.	Anhang (<i>notes</i>)	553
1	Grundlagen	553
2	Struktur und Darstellungsform	554
3	Anlagespiegel	554

4	Rückstellungsspiegel	556
5	Synopse IFRS / HGB	557
IV.	Kapitalflussrechnung	558
1	Grundlagen	558
2	Abgrenzung des Finanzmittelfonds	559
3	Darstellung der Finanzmittelbewegungen	560
4	Änderungen der Beteiligungsquote	565
5	Besonderheiten im Konzernabschluss	565
6	Synopse IFRS / HGB	566
V.	Eigenkapitalveränderungsrechnung	567
1	Aufgabe und Inhalt	567
2	Darstellungsformat	568
3	Synopse IFRS / HGB	569
VI.	Segmentberichterstattung	571
1	Aufgabe und Inhalt	571
2	Allgemeine Grundsätze der Berichterstattung	571
3	Bestimmung der berichtspflichtigen Segmente	572
4	Segmentinformationen	576
5	Synopse IFRS / HGB	579
VII.	Ergebnis je Aktie	581
1	Überblick und Abgrenzung	581
2	Unverwässertes Ergebnis je Aktie	582
3	Verwässertes Ergebnis je Aktie	587
4	Ausweis	597
5	Anhangangaben (notes)	598
6	Synopse IFRS / HGB	598
VIII.	Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen	600
1	Zielsetzung des Standards	600
2	Begriff der nahe stehenden Unternehmen und Personen ...	601
3	Offenzulegende Sachverhalte	601
4	Anhangangaben (notes)	602
5	Synopse IFRS / HGB	603
IX.	Lagebericht	605
1	Rechtliche Grundlagen	605
2	Management Commentary	605
3	Lagebericht nach HGB	607
4	Synopse IFRS / HGB	610
X.	Zwischenberichterstattung	612
1	Berichterstattungspflicht	612
2	Bestandteile des Zwischenberichts	613
3	Anforderungen an die Zwischenberichterstattung	615
4	Synopse IFRS / HGB	618

F. Aktuelle Entwicklungen	621
I. IFRS für kleine und mittlere Unternehmen („Small and Medium-sized Entities“; „SME“)	623
1 Leitgedanke und Konzeption des Standards	623
2 Die Besonderheiten für SME im Einzelnen	625
3 Bedeutung des IFRS SME für deutsche Unternehmen	627
II. Aktuelle Projekte von IASB und IFRIC	629
1 Übersicht	629
2 Income Taxes	631
3 Liabilities	632
4 Annual Improvements	633
5 Earnings per Share (EPS)	633
6 Financial Statement Presentation	634
7 Discontinued Operations	635
8 Leases	636
9 Conceptual Framework	637
10 Financial Instruments	638
11 Credit Risk in Liability Measurement	639
12 Rate-regulated Activities	639
13 Revenue Recognition	640
14 Investment Entities	641
Verzeichnis der Herausgeber und Autoren	643
Stichwortverzeichnis	645