

---

## VORWORT zur 22. AUFLAGE

Seit Juni 2023 haben die IFRS nicht mehr nur den Anspruch, die global einheitliche Sprache für Finanzinformationen zu definieren. Mit den vom – als Schwester des IASB ebenfalls unter der *IFRS Foundation* etablierten – I<sup>nternational</sup> S<sup>tandard</sup> B<sup>oard</sup> verabschiedeten Standards IFRS S1 und IFRS S2 liegen nun auch Vorgaben für die Schaffung einer *global baseline* für nachhaltigkeitsbezogene (Finanz-)Informationen vor. Das neu entwickelte Regelwerk teilt sich nicht nur den Namen mit den International Financial Reporting Standards (IFRS), sondern weist auch zahlreiche Verknüpfungen auf, ist also auf die Anforderungen an die Rechnungslegung abgestimmt. In unserer Kommentierung tragen wir der Weiterentwicklung der Berichtsanforderungen auf dem Weg hin zu einem *integrated reporting* Rechnung und nehmen im neuen → § 60 die Nachhaltigkeitsstandards IFRS S1 und IFRS S2 auf. Der Kommentar greift die Nachhaltigkeitsthematik außerdem bei Einzelkommentierungen auf, etwa zu Anhangangaben (→ § 5), Rückstellungen (→ § 21) usw.

Die aktuelle Auflage berücksichtigt darüber hinaus die in 2023 als *Amendments* beschlossenen oder als Entwurf vorgeschlagenen Regeländerungen und die in Form von endgültigen oder vorläufigen Agenda-Entscheidungen getroffenen Regelpräzisierungen. Unabhängig von diesen Aktivitäten der Standardsetter und Gesetzgeber sind als Reaktion auf Anregungen aus dem Kreis der Nutzerinnen und Nutzer sowie in Reflexion von Schriftumsdiskussionen zahlreiche weitere Ergänzungen im Kommentar vorgenommen worden. Die resultierenden Änderungen umfassen insbes.:

§ 2	Neu aufgenommen sind Ausführungen zum Ausweis sonstiger Steuern in der GuV.
§ 3	Ergänzungen betreffen die Ausweisfrage für den operativen <i>cash flow</i> im Fall des Factorings oder der Forfaitierung von Forderungen gegenüber Kunden sowie das <i>Amendment</i> zu IAS 7 vom Mai 2023 betreffend <i>reverse factoring</i> .
§ 5	Ergänzende Hinweise betreffen die Rolle klimabezogener Angaben im Anhang.
§ 6	Teilw. neu gefasst wurden die Ausführungen zum <i>hedge accounting</i> .
§ 8a	Ergänzungen betreffen den Zeitpunkt der Berücksichtigung von Gesetzesänderungen i. R. d. Bewertung.
§ 11	Neuerungen betreffen die Berücksichtigung von erwarteten Gesetzesänderungen und mit der Gewährung anteilsbasierter Vergütungen verbundenen Ressourcenabflüssen bei Ermittlung des erzielbaren Betrags. Ergänzt wurden die Ausführungen zu einer Gruppe von <i>cash generating units</i> (CGUs) mit zugeordnetem <i>goodwill</i> . Die Berücksichtigung von Unsicherheiten als Folge einer Marktkrise wird ebenfalls adressiert.
§ 15a	Ergänzungen betreffen insbes. die Behandlung von Austauschrechten bzgl. Leasingobjekten nach einer Agenda-Entscheidung des IFRS IC und <i>sale-and-lease-back</i> -Transaktionen.

§ 20	Die durch den im November 2023 veröffentlichten ED/2023/5 vorgesehenen wesentlichen Änderungen an IAS 32 (und IAS 1) werden dargestellt.
§ 21	Berücksichtigt ist die Entscheidung des IFRS IC zur Frage, ob ein Null-Emissions-Versprechen eine Rückstellung nach sich zieht. Die Ausführungen zu Rückbauverpflichtungen wurden erweitert. Neu behandelt wird das Thema, wie der Erwerb von Eventualforderungen (etwa durch Legal-Tech-Unternehmen) zu bilanzieren ist.
§ 22	Ergänzende Ausführungen betreffen die Behandlung zu Unrecht gewährter Vergütungen – auch unter Berücksichtigung von <i>clawback provisions</i> .
§ 23	Ergänzende Ausführungen zu anteilsbasierten Vergütungen betreffen u. a. <i>exit fees</i> , <i>clawback</i> -Klauseln, an ESG-Ziele gebundene Vergütungen und die Behandlung anteilsbasierter Vergütungszusagen an Mitarbeiter eines <i>at equity</i> einbezogenen Unternehmens.
§ 24	Erweitert wurden die Ausführungen zu Bewertungs- und Schätzmethoden.
§ 25	Ergänzungen betreffen die Umsatzrealisierung bei Legal-Tech-Unternehmen.
§ 26	Eine Ergänzung betrifft die Qualifizierung von infolge der Energiekrise erhobenen Erlösabschöpfungen und Übergewinnsteuern. Neu berücksichtigt ist zudem das <i>Amendment</i> zu IAS 12 vom Mai 2023 hinsichtlich des internationalen Übereinkommens über Mindeststeuersätze und fairere Aufteilung der Steuern auf die Tätigkeitsstaaten multinationaler Konzerne. Das <i>Amendment</i> sieht eine Ausnahme von der Anwendung von IAS 12 für Latenzen auf sog. <i>pillar-2-taxes</i> vor.
§ 27	Neu sind Ausführungen zur funktionalen Währung bei Dual Listing, zu den Folgen einer Hyperinflation der Konzernberichtswährung für die Konsolidierung einer nicht hyperinflationären Tochter sowie zur Steuerlatenz bei Sicherung eines Nettoinvestments in eine ausländische Einheit.
§ 28	Ausführlich wird auf die Anwendbarkeit der <i>own use exemption</i> für Stromlieferverträge, insbes. aus erneuerbaren Energiequellen eingegangen. Darüber hinaus wird die Behandlung von finanziellen Vermögenswerten, die bereits bei Erwerb <i>credit impaired</i> sind, weiter ausgeführt. Zusätzlich werden die Auswirkungen einer Bindung des Kapitaldienstes an ESG-Metriken für die Kategorisierung <i>at amortised cost</i> dargestellt.
§ 28a	Ergänzende Ausführungen zum <i>hedge accounting</i> betreffen virtuelle Energielieferverträge ( <i>virtual Power Purchase Agreements</i> – vPPA) und physische Energielieferverträge ( <i>on-site Power Purchase Agreements</i> – oPPA) einschl. Praxis-Beispiel.
§ 31	Ergänzende Ausführungen betreffen die Bilanzierung bedingter Kaufpreisbestandteile beim Unternehmenserwerber und Unternehmensverkäufer sowie die Behandlung der Verschmelzung eines Tochter- auf ein Mutterunternehmen im Einzelabschluss der Mutter.

§ 32	Ergänzende Anmerkungen betreffen die Frage der Befreiungswirkung nach § 291 HGB beim Abschluss einer Investmentgesellschaft. Neu berücksichtigt wurde der ED <i>Annual Improvements</i> vom September 2023 betreffend <i>de facto agents</i> .
§ 34	Erweitert wurde die Kommentierung zu gemeinsamen Vereinbarungen hinsichtlich <i>joint de facto control</i> sowie Leasingverhältnissen mit einer gemeinschaftlichen Tätigkeit als Kunden.
§ 39a	Punktuelle Ergänzungen betreffen die IFRS 17 <i>Transition Resource Group</i> sowie Anwendungsfragen zu IFRS 17.
§ 50	Punktuelle Ergänzungen zu SME-IFRS betreffen die Ausführungen zu ED/2022/1.
§ 60	Im Juni 2023 hat der ISSB als ebenfalls unter der Leitung der <i>IFRS Foundation</i> stehende Schwester des IASB seine ersten beiden Nachhaltigkeitsstandards (IFRS S1 und IFRS S2) verabschiedet. Die Anforderungen an die Berichterstattung über die kurz-, mittel- und langfristige Exposition eines Unternehmens gegenüber nachhaltigkeitsbezogenen Risiken und Chancen ergänzen und vervollständigen die Finanzinformationen, die ein Unternehmen nach IFRS veröffentlicht. Die neue Kommentierung behandelt IFRS S1 und IFRS S2.

Nach diesem Überblick noch eine Bitte an die Leserinnen und Leser: Anregungen zur Weiterentwicklung des Haufe IFRS-Kommentars, also etwa Vorschläge, wo Themen vertieft (oder auch gerafft), Beispiele hinzugefügt werden sollten usw., sind herzlich willkommen. Solche Anmerkungen und Lob oder Tadel können gerne gerichtet werden an IFRS@haufe.de.

Unser Dank für das mustergültige Engagement der Redaktion gilt Ulrike Hoffmann-Dürr, Sharina Hill und Dunja Beck.

Düsseldorf und Freiburg i. Br.,  
im Februar 2024

*Norbert Lüdenbach*  
*Jens Freiberg*