

Inhaltsübersicht

Vorwort	V
Vorwort zur 1. Auflage	VII
Inhaltsverzeichnis	XI
Abkürzungsverzeichnis	XLIX

Teil A. Einleitung

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

Teil B. Abschluss

Allgemeine Rechnungslegungsgrundlagen

§ 2 Rahmenkonzept – Zugrunde liegende Prinzipien	29
§ 3 Darstellung des Abschlusses (inkl. IAS 10)	51
§ 4 Bewertung	101
§ 5 Wertminderung und Wertaufholung	131
§ 6 Änderungen der Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehlerberichtigungen	181

Aktiva

§ 7 Immaterielle Vermögenswerte	201
§ 8 Sachanlagen	243
§ 9 Leasing	299
§ 10 Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien	337
§ 11 Vorräte	371
§ 12 Sonstige nicht finanzielle Vermögenswerte	397
§ 13 Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte, Veräußerungsgruppen und aufgegebene Geschäftsbereiche	401

Passiva

§ 14 Eigenkapital	445
§ 15 Rückstellungen	491
§ 16 Altersversorgungspläne/Leistungen an Arbeitnehmer	553
§ 17 Anteilsbasierte Vergütung (Aktienoptionsprogramme)	593
§ 18 Sonstige Schulden	619

Finanzinstrumente

§ 19 Finanzinstrumente: Klassifizierung und Ansatz	653
§ 20 Derivate	801
§ 21 Bewertung von Finanzinstrumenten	867
§ 22 Sicherungsbeziehungen	915

Ergebnisrechnung

§ 23 Erlösrealisierung	975
§ 24 Laufende und latente Ertragsteuern	1059
§ 25 Ergebnis je Aktie (EPS)	1143

Eigenkapitalveränderungsrechnung

§ 26 Eigenkapitalveränderungsrechnung	1161
---	------

IX

Inhaltsübersicht

Kapitalflussrechnung	
§ 27 Kapitalflussrechnung	1191
Angaben im Abschluss	
§ 28 Anhang	1229
§ 29 Nahestehende Unternehmen/Personen	1253
§ 30 Segmentberichterstattung	1271
 Teil C. Konzernabschluss	
§ 31 Unternehmensverbindungen	1311
§ 32 Joint Arrangements	1343
§ 33 Aufstellungspflichten	1375
§ 34 Konsolidierungskreis, Abschlussstichtag sowie konzerneinheitliche Bilanzierung und Bewertung	1389
§ 35 Währungsumrechnung	1417
§ 36 Unternehmenszusammenschlüsse	1439
§ 37 Vollkonsolidierung	1537
§ 38 Equity-Methode	1587
§ 39 Fragen der Übergangskonsolidierung	1645
§ 40 Konzernlageberichterstattung	1683
 Teil D. Branchenbesonderheiten	
§ 41 Banken	1717
§ 42 IFRS 17 Versicherungsverträge	1757
§ 43 Landwirtschaft	1835
§ 44 Exploration und Wertbestimmung mineralischer Vorkommen	1849
 Teil E. Zwischenberichterstattung	
§ 45 Zwischenberichterstattung	1861
 Teil F. Sonderfälle der IFRS-Anwendung	
§ 46 Erstmalige Anwendung der IFRS	1901
Sachverzeichnis	1943

Inhaltsverzeichnis

Teil A. Einleitung

§ 1 Rechtlicher und organisatorischer Rahmen der Rechnungslegung nach IFRS	1
A. Die International Financial Reporting Standards Foundation (IFRSF) und das Normenwerk der IFRS	2
I. Ziele, Struktur und Aufgaben der IFRS Foundation	2
1. Ziele der IFRS Foundation	2
2. Drei-Säulen-Struktur	3
II. Standardsetzungsverfahren (Due Process)	8
III. Normenwerk des IASB	10
1. International Financial Reporting Standards (IFRS)	10
2. Interpretationen	13
3. Standard für kleine und mittelgroße Unternehmen	16
4. IFRS Practice Statement Management Commentary	16
5. XBRL-Taxonomie	17
B. Anwendung der IFRS weltweit	17
I. Zunehmende Verbreitung der IFRS	17
II. IFRS-Anwendung zwischen IFRS-Übernahme, Konvergenz, Endorsement und Condorsement	18
III. Rechtlicher und organisatorischer Rahmen und Anwendung der IFRS in der EU	19
1. Verordnung der EU zur Übernahme der IFRS (IAS-VO)	19
2. Übernahmeverfahren der EU (Endorsement) und beteiligte europäische Institutionen	19
3. Anwendung der IFRS in der EU	21
4. Enforcement der IFRS in der EU	22
IV. Rechtlicher und organisatorischer Rahmen und Anwendung der IFRS in Deutschland	22
1. IFRS-Anwendungskreis in Deutschland	22
2. Mitwirkung des Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee eV (DRSC) bei der Weiterentwicklung und Anwendung der IFRS	23
3. Zusammenwirken von IFRS und deutschem Konzernrecht	24
4. Enforcement-Verfahren in Deutschland	24
C. Ausblick	27

Teil B. Abschluss

Allgemeine Rechnungslegungsgrundlagen

§ 2 Rahmenkonzept – Zugrunde liegende Prinzipien	29
A. Grundlagen und Rahmenkonzept der IFRS	30
I. Das Regelwerk des IASB – Überblick	30
II. Die Entwicklung des Rahmenkonzepts	32
III. Überblick über das Rahmenkonzept und deren Bedeutung	33

Inhaltsverzeichnis

B. Ziele der Finanzberichterstattung und qualitative Merkmale entscheidungsnützlicher Finanzinformationen	35
I. Ziele der Finanzberichterstattung	35
II. Qualitative Merkmale entscheidungsnützlicher Finanzinformationen	36
1. Grundlegende qualitative Anforderungen	36
2. Unterstützende qualitative Anforderungen	38
III. Beschränkung durch Abwägung von Kosten und Nutzen	39
C. Abschlüsse	39
I. Abschluss und die Berichtseinheit	39
II. Bestandteile des Abschlusses	40
1. Vermögenswerte	40
2. Schulden	42
3. Eigenkapital	43
4. Erträge und Aufwendungen	44
III. Ansatz und Ausbuchung	44
IV. Bewertung	45
V. Darstellung und Angaben	48
VI. Kapital- und Kapitalerhaltungsgrundsätze	50
§ 3 Darstellung des Abschlusses (inkl. IAS 10)	51
A. Darstellung des Abschlusses	52
I. Allgemeine Anforderungen für IFRS-Abschlüsse	52
1. Zielsetzung und Anwendungsbereich	53
2. Bestandteile des Abschlusses	54
3. Die Rolle des Abschlusses und des Anhangs	54
4. Bezeichnung des Abschlusses	56
5. Häufigkeit der Berichterstattung	57
6. Darstellungstätigkeit	57
7. Vergleichsinformationen	57
II. Zusammenfassung und Aufgliederung von Posten	58
1. Prinzipien der Zusammenfassung und Aufgliederung	59
2. Saldierung von Posten	60
III. Zusätzliche Prinzipien im IAS 1	62
1. Glaubwürdige Darstellung	62
2. Unternehmensfortführung	63
3. Konzept der Periodenabgrenzung	64
IV. Gesamtergebnisrechnung	65
1. Überblick	65
2. Gewinn- und Verlustrechnung	66
3. Sonstiges Ergebnis	79
4. Zusätzliche Angaben in der Gesamtergebnisrechnung	82
V. Unternehmensspezifische Leistungskennzahlen	83
VI. Bilanz	86
1. Gliederung der Bilanz	86
2. Gliederung nach Fristigkeit oder Liquidität	87
VII. Eigenkapitalveränderungsrechnung	91
VIII. Angaben im Anhang	92
1. Rolle des Anhangs	92
2. Angaben zu den unternehmensspezifischen Leistungskennzahlen	92
3. Sonstige Angaben	95
B. Ereignisse nach dem Bilanzstichtag (IAS 10)	95
I. Ereignisse nach dem Bilanzstichtag	95
1. Zielsetzung und Anwendungsbereich	95

2. Wertaufhellungszeitraum	95
3. Erfassung und Bewertung	97
4. Angaben	98
C. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkt	99
D. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	100
§ 4 Bewertung	101
A. Bewertungsregeln	102
I. Allgemeine Bewertungsmaßstäbe	102
1. Historische Anschaffungs- oder Herstellungskosten	105
2. Zeitwert	107
II. Zugangsbewertung und Folgebewertung	107
1. Zugangsbewertung	107
2. Folgebewertung	108
III. Wertminderungen	109
1. Grundlagen	109
2. Identifizierung der Wertminderung	110
3. Erzielbarer Betrag	110
4. Erfassung eines Wertminderungsaufwands	111
IV. Wertaufholung	111
1. Grundlagen	111
2. Identifizierung der Wertaufholung	112
3. Ermittlung der Wertaufholung	112
4. Erfassung der Wertaufholung	113
V. Anhangangaben zu Wertminderungen und Wertaufholungen	113
VI. Fremdwährungsumrechnung in Einzelabschlüssen	114
1. Grundlagen und Abgrenzung	114
2. Umrechnung im Einzelabschluss	115
3. Erfassung der Umrechnungsdifferenzen	115
VII. Latente Steuern	116
B. Der beizulegende Zeitwert gem. IFRS 13	116
I. Beizulegender Zeitwert	116
1. Definition des beizulegenden Zeitwerts	117
2. Bestmögliche Verwendung für nicht-finanzielle Vermögenswerte	119
3. Beizulegender Zeitwert von Schulden und eigenen Eigenkapitalinstrumenten	120
4. Beizulegender Zeitwert einer Nettoposition von finanziellen Vermögenswerten und Schulden	121
5. Zugangsgewinne und -verluste	122
6. Bewertungsverfahren zur Ermittlung beizulegender Zeitwerte ..	123
7. Hierarchie zur Ermittlung von beizulegenden Zeitwerten	125
8. Offenlegungsvorschriften, Anhangangaben	127
II. Vergleich zum HGB	129
C. Aktuelle Entwicklungen/Projekte	130
§ 5 Wertminderung und Wertaufholung	131
A. Einführung	132
I. Vorbemerkungen	132
II. Anwendungsbereich des IAS 36	133
B. Konzept des Wertminderungstests	134
I. Verpflichtung zur Durchführung eines Wertminderungstests	134
II. Verpflichtung zur Überprüfung einer möglichen Wertaufholung ...	136
III. Systematik des Wertminderungstests	137
IV. Bewertungseinheiten	138

Inhaltsverzeichnis

C. Bewertungsverfahren	140
I. Beizulegender Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten	140
1. Grundlagen	140
2. Beizulegender Zeitwert von immateriellen Vermögenswerten ...	145
II. Nutzungswert	148
1. Grundlagen	148
2. Planung der Zahlungsmittelüberschüsse	149
3. Ableitung des Kapitalisierungszinssatzes	152
D. Buchwert einer ZGE	158
I. Identifizierung	158
1. Grundlagen	158
2. Anwendungsbeispiele	159
II. Zuordnung operativer Vermögenswerte und Schulden	161
III. Gemeinschaftliche Vermögenswerte	164
IV. Geschäfts- oder Firmenwert	165
V. Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter	167
E. Buchhalterische Erfassung	167
I. Wertminderungen	167
II. Wertaufholungen	168
F. Anwendungsbeispiele	169
I. Wertminderungstest einer ZGE	169
1. Ausgangslage	169
2. Ermittlung des Nutzungswerts	170
3. Vergleich des erzielbaren Betrags mit dem Buchwert der ZGE ..	173
II. Wertminderungstest bei Gruppen von ZGE	175
G. Angaben im Anhang	177
H. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	179
I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	179
§ 6 Änderungen der Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von	
Schätzungen und Fehlerberichtigungen	181
A. Allgemeines	182
B. Änderungen von Rechnungslegungsmethoden	183
I. Grundlagen	183
II. Stetigkeitsgrundsatz	184
III. Begriffliche Abgrenzung zu Schätzungen	184
IV. Zulässige Methodenänderungen	186
1. Überblick	186
2. Methodenänderungen durch einen Standard oder eine	
Interpretation	186
3. Methodenänderungen zur Verbesserung der Darstellung	186
V. Praktisches Vorgehen bei der Methodenänderung	188
1. Normalfall	188
2. Ausnahmen	190
VI. Angaben im Anhang	191
C. Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen	191
I. Grundlagen	191
II. Verpflichtende Änderungen von rechnungslegungsbezogenen	
Schätzungen	192
III. Praktisches Vorgehen bei der Änderung von	
rechnungslegungsbezogenen Schätzungen	192
IV. Angaben im Anhang	193

D. Fehlerberichtigungen	193
I. Grundlagen	193
II. Verpflichtende Korrektur von Fehlern	194
III. Praktisches Vorgehen bei der Fehlerkorrektur	196
1. Normalfall	196
2. Ausnahmen	196
IV. Angaben im Anhang	197
E. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	197
F. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	197
G. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	198

Aktiva

§ 7 Immaterielle Vermögenswerte	201
A. Grundlagen	202
I. Überblick über die Standards	202
II. Begriff und Definitionen	203
III. Anwendungsbereich	206
B. Ansatz von immateriellen Vermögenswerten	207
I. Grundsätze	207
II. Ansatz von erworbenen immateriellen Vermögenswerten	208
1. Allgemeine Voraussetzungen zum Ansatz von erworbenen immateriellen Vermögenswerten	208
2. Besondere Regelungen beim Erwerb von immateriellen Vermögenswerten im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses	209
III. Ansatz von selbst geschaffenen immateriellen Vermögenswerten ...	210
1. Forschungsphase	211
2. Entwicklungsphase	212
3. Ansatzverbote	214
IV. Sonderfälle im Zusammenhang mit dem Ansatz von immateriellen Vermögenswerten	215
1. Kundenakquisitionskosten	215
2. Software	216
3. Website Costs	217
4. Regulatorische Abgrenzungsposten	217
5. Im Rahmen von Unternehmenszusammenschlüssen erworbene Forschungs- und Entwicklungsleistungen	218
6. Werbemaßnahmen	219
7. Vermögenswerte auf kryptografischer Basis	220
8. Cloud Computing und Software-as-a-Service (SaaS)	220
C. Bewertung von immateriellen Vermögenswerten	221
I. Bewertung beim erstmaligen Ansatz	221
1. Bewertung bei gesonderter Anschaffung	222
2. Erwerb im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses	223
3. Öffentliche Zuwendungen	225
4. Tausch	225
5. Herstellung	225
6. Einlage	226
II. Folgeausgaben	226
III. Folgebewertung	228
1. Begrenzte oder unbegrenzte Nutzungsdauer	228
2. Fortführung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei begrenzter Nutzungsdauer	229

Inhaltsverzeichnis

3. Folgebewertung von immateriellen Vermögenswerten mit unbegrenzter Nutzungsdauer	231
4. Neubewertungsmethode	232
5. Wertminderungen	233
6. Stilllegungen und Abgänge	234
7. Zur Veräußerung gehaltene immaterielle Vermögenswerte	234
IV. Sonderfälle im Zusammenhang mit der Bewertung von immateriellen Vermögenswerten	235
1. Emissionsrechte	235
2. Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen	235
3. Aufwendungen für Registration, Evaluation, Authorisation and Restriction of Chemicals (REACH)	235
4. Zurückerworbene Rechte	236
5. Bewertung bei von Marktteilnehmern abweichenden Nutzungsabsichten	236
D. Ausweis von immateriellen Vermögenswerten	237
E. Angaben im Anhang	237
F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	239
G. Gegenüberstellung zum HGB	239
I. Ansatz	239
II. Bewertung	240
H. Aktuelle Entwicklungen/Projekte	240
§ 8 Sachanlagen	243
A. Grundlagen	244
I. Überblick über die Standards	244
II. Begriff	245
III. Anwendungsbereich	246
B. Ansatz von Sachanlagen	247
I. Ansatzkriterien	247
II. Komponentenansatz	247
III. Zusammenfassung von Vermögenswerten	249
C. Bewertung von Sachanlagen bei erstmaligem Ansatz	249
I. Bestandteile der Anschaffungs- oder Herstellungskosten	250
1. Anschaffungspreis	250
2. Anschaffungsnebenkosten	251
3. Anschaffungspreisminderungen	253
4. Fremdkapitalkosten	253
5. Abbruch-/Beseitigungs- und Wiederherstellungskosten	258
II. Anschaffungskosten bei Tausch	260
III. Bilanzierung von Beihilfen der öffentlichen Hand	261
1. Anwendungsbereich	262
2. Grundlagen und Begriffsabgrenzung	262
3. Voraussetzungen für die Erfassung von Zuwendungen	263
4. Darstellung und Erfassung von Zuwendungen für Vermögenswerten	264
5. Darstellung und Erfassung von Ertragszuwendungen	265
6. Erfassung von Rückzahlungsrisiken und -verpflichtungen	266
7. Anhangangaben	267
IV. Folgeausgaben für Vermögenswerten	268
1. Ersatz oder Erneuerung von Komponenten	268
2. Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten	269

D. Folgebewertung von Sachanlagen	270
I. Fortgeführte Anschaffungs- oder Herstellungskosten	270
1. Ermittlung des Abschreibungsvolumens	270
2. Ermittlung der Nutzungsdauer	271
3. Planmäßige Abschreibungsmethoden	272
II. Neubewertungsmethode	274
1. Überblick	274
2. Gruppenbildung	274
3. Ermittlung des Neubewertungsbetrags	275
4. Fortführung der Neubewertung	278
5. Erfassung der Neubewertung	279
III. Stilllegungen und Abgänge	281
1. Zur Veräußerung gehaltene Sachanlagen	281
2. Anlagenverkauf und Abgänge	283
3. Vorübergehende oder endgültige Stilllegung	283
E. Wertminderungen von Vermögenswerten	284
I. Vorbemerkungen	284
II. Anwendungsbereich	285
III. Identifizierung von potenziell wertgeminderten Vermögenswerten ..	285
1. Anhaltspunkte für Wertminderungen	285
2. Sonstige Anlässe für Wertminderungstests	286
IV. Vorgehen bei Wertminderungen	287
1. Grundsätze	287
2. Ermittlung des erzielbaren Betrags	287
3. Ermittlung und Erfassung des Wertminderungsaufwands	288
V. Entschädigung für Wertminderungen und Wiederbeschaffungen ...	288
F. Wertaufholungen von Vermögenswerten	289
I. Grundsätze	289
II. Identifizierung von potenziellen Wertaufholungen	289
III. Ermittlung einer Wertaufholung	290
IV. Erfassung einer Wertaufholung	290
V. Anhangangaben zu Wertminderungen und Wertaufholungen	291
G. Ausweis von Sachanlagen	292
H. Angaben im Anhang	293
I. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	294
J. Gegenüberstellung zum HGB	294
I. Ansatz	294
II. Bewertung	295
1. Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten	295
2. Folgebewertung	296
3. Wertminderungen	296
III. Ausweis und Angaben im Anhang	297
K. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	297
§ 9 Leasing	299
A. Allgemeines	300
I. Einleitung	300
II. Konzept des IFRS 16	300
III. Anwendungsbereich des IFRS 16	301
B. Definition und Identifizierung eines Leasingverhältnisses	302
I. Identifizierung eines Leasingverhältnisses	302
II. Leasing- und Nichtleasingkomponenten	308

Inhaltsverzeichnis

III. Laufzeit eines Leasingverhältnisses	309
IV. Leasingzahlungen	311
C. Bilanzierung beim Leasingnehmer	313
I. Erstmalige Erfassung	313
II. Folgebewertung	314
III. Ausweis und Angaben im Anhang	316
D. Bilanzierung beim Leasinggeber	318
I. Klassifizierung von Finanzierungs- und Operating- Leasingverhältnissen	318
1. Eigentumsübergangskriterium nach IFRS 16.63(a)	319
2. Kaufoptionskriterium nach IFRS 16.63(b)	319
3. Mietzeitkriterium nach IFRS 16.63(c)	321
4. Barwertkriterium nach IFRS 16.63(d)	322
5. Spezialleasingkriterium nach IFRS 16.63(e)	324
II. Finanzierungs-Leasingverhältnisse	326
1. Erfassung und Bewertung	326
2. Leasinggeber, die Händler oder Hersteller sind	327
3. Anwendung von IFRS 5	328
4. Änderung von Leasingverhältnissen	329
III. Operating-Leasingverhältnisse	329
IV. Angaben im Anhang	331
E. Sonderfälle	332
I. Sale-and-lease-back-Transaktionen	332
II. Sublease	334
F. Gegenüberstellung zum HGB	334
§ 10 Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien	337
A. Einführung	338
B. Definition von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien	339
I. Definition	339
II. Abgrenzung zu nicht als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien ..	340
III. Abgrenzung zu gemischt genutzten Immobilien	341
IV. Leasingobjekte	341
V. Entscheidungsbaum zum Anwendungsbereich des IAS 40	342
VI. Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien im Konzernabschluss ...	343
C. Ansatz und Bewertung	343
I. Ansatz	343
II. Bewertung beim erstmaligen Ansatz	343
1. Anschaffungs- oder Herstellungskosten	343
2. Nachträgliche Anschaffungskosten bzw. Investitionen	344
3. Leasingobjekte	345
III. Folgebewertung	345
1. Wahlrecht der Bewertungsmethode	345
2. Anschaffungskostenmodell	346
3. Modell des beizulegenden Zeitwerts	346
4. Immobilienbewertung nach IAS 40	348
D. Ausweis	362
I. Bilanz	362
II. Gesamtergebnisrechnung	362
E. Behandlung von Zu- und Abgängen	363
I. Umgliederungen	363
1. Anschaffungskostenmodell	363
2. Modell des beizulegenden Zeitwerts	364

II. Veräußerungen und Abgänge	365
III. Übertragungen durch Veräußerungsabsicht (IFRS 5)	365
F. Angaben im Anhang	366
I. Allgemeine Angaben	366
II. Anschaffungskostenmodell	367
III. Modell des beizulegenden Zeitwerts	367
G. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	368
H. Gegenüberstellung zum HGB	368
I. Anwendung im Zusammenhang mit dem REITG	369
J. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	369
§ 11 Vorräte	371
A. Allgemeines	371
I. Vorbemerkung	371
II. Zielsetzung und Anwendungsbereich von IAS 2	372
III. Terminologie von IAS 2	373
B. Ansatz von Vorräten	374
C. Bewertung von Vorräten	374
I. Begriff und Abgrenzung von Anschaffungskosten	375
II. Begriff und Abgrenzung von Herstellungskosten	379
III. Kalkulation von Herstellungskosten	384
IV. Bewertungsvereinfachungsverfahren	385
V. Verfahren zur Zuordnung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten	386
VI. Nettoveräußerungswert	388
VII. Erfassung als Aufwand	392
D. Ausweis von Vorräten	392
E. Angaben im Anhang	394
F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	394
G. Gegenüberstellung zum HGB	395
H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	396
§ 12 Sonstige nicht finanzielle Vermögenswerte	397
A. Grundlagen	397
I. Vorbemerkungen	397
II. Überblick über die sonstigen nicht finanziellen Vermögenswerte ...	397
III. Abgrenzung kurz- und langfristiger Vermögenswerte	398
B. Bilanzierung und Bewertung nicht finanzieller sonstiger Vermögenswerte	398
I. Ansatz	398
II. Bewertung	399
III. Ausweis und Anhangangaben	399
C. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	399
D. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	399
§ 13 Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte, Veräußerungsgruppen und aufgegebene Geschäftsbereiche	401
A. Allgemeines	402
I. Zielsetzung des IFRS 5	402
II. Überblick über die grundsätzlichen Regelungen	403
B. Anwendungsbereich	404
I. Negativabgrenzung	404
II. Langfristige zur Veräußerung verfügbare Vermögenswerte	405
1. Abgrenzung von langfristigen zu kurzfristigen Vermögenswerten	405
2. Besondere Veräußerungsvorgänge	405

Inhaltsverzeichnis

III. Abgangsgruppen	407
1. Zur Veräußerung bestimmte Abgangsgruppen (Veräußerungsgruppen)	407
2. Zur Stilllegung bestimmte Abgangsgruppen	407
IV. Aufgegebene Geschäftsbereiche	408
C. Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und Veräußerungsgruppen	408
I. Kriterien	408
1. Sofortige Verfügbarkeit	409
2. Hohe Wahrscheinlichkeit der Veräußerung	409
3. Zeitpunkt der Klassifizierung	412
II. Bewertungsregeln für zur Veräußerung gehaltene Vermögenswerte und Veräußerungsgruppen	412
1. Grundsatz	412
2. Bewertung bei erstmaliger Klassifizierung	412
3. Folgebewertung	418
4. Planänderungen	422
D. Der aufgegebene Geschäftsbereich	424
I. Begriff	424
II. Wesentlichkeit des abgrenzbaren Bereichs	426
III. Einzelner, abgestimmter Plan	426
IV. Arten der Geschäftsbereichsaufgabe	427
V. Abgrenzbarkeit für Zwecke der Rechnungslegung	428
VI. Zeitpunkt der Klassifizierung	428
VII. Zwischenabschlüsse	429
VIII. Tochterunternehmen mit Weiterveräußerungsabsicht	429
IX. Negativabgrenzung	429
E. Einzelfragen zur Bilanzierung von Anteilsbesitz auf Einzel- und Konzernabschlussebene	430
I. Tochterunternehmen	430
II. Assoziierte und Gemeinschaftsunternehmen	431
III. Ab- bzw. Aufspaltungen	432
IV. Konsolidierungsmaßnahmen	432
F. Latente Steuern in der Bilanz	433
G. Ausweispflichten und Angaben im Anhang	434
I. Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und Veräußerungsgruppen	436
II. Aufgegebene Geschäftsbereiche	437
III. Besonderheiten bei zum Zwecke der Weiterveräußerung erworbenen Tochterunternehmen	440
IV. Behandlung von Ertragsteuern in der Gesamtergebnisrechnung	441
V. Ausweis von Reklassifizierungen und Ergebniskorrekturen	442
VI. Anpassung vergangener Berichtsperioden	442
VII. Angabepflichten gem. anderen IFRS	442
H. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	444
I. Gegenüberstellung zum HGB	444
J. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	444
Passiva	
§ 14 Eigenkapital	445
A. Allgemeines	447
B. Abgrenzung von Eigenkapital und Schulden	447
I. Grundkonzeption	447

II. Eigenkapital	448
1. Nicht-derivative Eigenkapitalinstrumente	449
2. Derivative Eigenkapitalinstrumente	450
3. Prüfungsschema zur Abgrenzung von Schulden	450
4. Hybride Finanzinstrumente	452
III. Schulden und Eventualschulden	455
C. Mindestgliederung	455
D. Gezeichnetes Kapital	457
I. Begriff und Abgrenzung	457
II. Bewertung und Ausweis	457
1. Bewertung	457
2. Aufwendungen der Eigenkapitalbeschaffung	458
3. Ausweis	461
III. Ausstehende Einlagen	461
IV. Vorzugsaktien	461
V. Veränderungen des gezeichneten Kapitals	462
1. Kapitalerhöhungen	462
2. Kapitalherabsetzung	463
3. Aktienbasierte Vergütungstransaktionen mit Kapitalerhöhung ...	463
4. Umwandlung von Schulden in Eigenkapital	465
E. Kapitalrücklage	466
I. Begriff und Abgrenzung	466
II. Veränderungen der Kapitalrücklage	467
1. Einstellung	467
2. Verwendung	467
F. Gewinnrücklagen	468
I. Begriff und Abgrenzung	468
II. Arten	468
1. Gesetzliche Rücklage	468
2. Satzungsmäßige Rücklagen	469
3. Andere Gewinnrücklagen	469
G. Spezifische Eigenkapitalposten	469
I. Neubewertungsrücklage	469
II. Rücklage für die Absicherung von Zahlungsströmen	470
III. Eigene Anteile	471
IV. Neubewertungen der Nettoschuld nach IAS 19	473
V. Angabepflichten nach IFRS 5	474
H. Ergebnisdarstellung	474
I. Besonderheiten des Eigenkapitalausweises bei Personenhandelsgesellschaften und Genossenschaften	477
I. Ausweis von Eigenkapital bei Personenhandelsgesellschaften	477
II. Ausweis von Fremdkapital bei Personenhandelsgesellschaften	479
1. Vermögenseinlagen	479
2. Rücklagen	480
3. Ergebnisdarstellung	480
III. Auswirkungen auf den Eigenkapitalausweis bei Genossenschaften ..	481
J. Besonderheiten des Konzerneigenkapitals	481
I. Währungsumrechnungsdifferenzen nach IAS 21	481
II. Erwerb und Verkauf von Anteilen in Teilschritten	481
III. Umgekehrter Unternehmenserwerb	482
IV. Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter	483
K. Angaben im Anhang	484

Inhaltsverzeichnis

L. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	486
I. Ansatz	486
II. Bewertung	486
III. Ausweis	486
IV. IFRS und deutsches Steuerrecht	487
M. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	488
§ 15 Rückstellungen	491
A. Allgemeines	493
B. Anwendungsbereich	493
C. Definitionen und Abgrenzungen	494
I. Grundlagen	494
II. Rückstellungen	495
III. Sonstige Schulden	496
IV. Eventualschulden	497
1. Grundsatz	497
2. Unternehmenszusammenschlüsse	498
V. Wahrscheinlichkeitsbegriff	498
D. Ansatz	500
I. Ereignis der Vergangenheit	500
II. Gegenwärtige Verpflichtung	500
III. Wahrscheinlicher Abfluss von Ressourcen mit wirtschaftlichem Nutzen	503
IV. Zuverlässige Schätzbarkeit der Verpflichtung	504
V. Zeitpunkt der Rückstellungsbildung	504
VI. Ausbuchung	504
E. Bewertung	505
I. Bestmögliche Schätzung	505
II. Zukünftige Ereignisse	508
III. Preisänderungen	508
IV. Erwarteter Abgang von Vermögenswerten	509
V. Erstattungsansprüche	509
VI. Abzinsung	510
VII. Folgebewertung	512
1. Verbrauch/Inanspruchnahme	513
2. Auflösung	513
3. Zuführung	513
VIII. Fremdwährungsumrechnung	514
F. Ausweis	514
G. Berücksichtigung von Ereignissen und Erkenntnissen nach dem Bilanzstichtag	514
H. Nachholung bisher unterlassener Rückstellungen	515
I. ABC der Rückstellungen	515
I. Abfindungen	516
II. Abgaben	517
1. Allgemeines	517
2. Bankenabgabe	519
III. Altersteilzeit	519
IV. Ansammlungsrückstellungen	522
V. Aufbewahrung und Dokumentation	523
VI. Aufsichtsratsvergütungen	524
VII. Aufwandsrückstellungen	524
VIII. Ausstehende Rechnungen	524

IX. Belastende Verträge/Drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	524
X. Berufsgenossenschaftsbeiträge	526
XI. Boni und Rabatte	527
XII. Bonusprogramme	527
XIII. Bürgschaften	527
XIV. Darlehenszinsen	527
XV. Elektroschrott	527
XVI. Emissionsrechte	528
XVII. Entsorgungs-, Wiederherstellungs- und ähnliche Verpflichtungen ..	529
XVIII. Erbbaurecht	531
XIX. Garantie-/Gewährleistungsverpflichtungen	531
XX. Instandhaltung (unterlassene)	532
XXI. Jahresabschlusskosten	532
XXII. Jubiläumsverpflichtungen	533
XXIII. Künftige betriebliche Verluste	533
XXIV. Kundenbindungsprogramme	533
XXV. Kurzfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer	533
XXVI. Leasingverträge	534
XXVII. Mietereinbauten	535
XXVIII. Pauschalrückstellungen	535
XXIX. Pensionsverpflichtungen	535
XXX. Rechtsstreitigkeiten	536
XXXI. Rekultivierung	537
XXXII. Restrukturierungsmaßnahmen	537
1. Grundsatz	537
2. Unternehmenszusammenschlüsse	542
XXXIII. Rückbauverpflichtungen	542
XXXIV. Schulden im Zusammenhang mit zur Veräußerung gehaltenen langfristigen Vermögenswerten und Veräußerungsgruppen	543
XXXV. Steuerschulden	543
XXXVI. Tantiemen und Prämien	543
XXXVII. Urlaubsgeld	543
XXXVIII. Verbrennermotoren (Negative Gutschriften für emissionsarme Fahrzeuge)	544
J. Angaben im Anhang	545
K. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	547
L. Gegenüberstellung zum HGB	547
M. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	549
§ 16 Altersversorgungspläne/Leistungen an Arbeitnehmer	553
A. Allgemeines	554
I. Anwendungsgebiete	554
II. Wesentliche Grundsätze	555
B. Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses	556
I. Beitragsorientierte Pläne	556
1. Definition	556
2. Ansatz und Bewertung	557
II. Leistungsorientierte Pläne	558
1. Bilanzansatz	558
2. Bewertung	562
3. Pensionsaufwand	568

Inhaltsverzeichnis

4. Übersicht über Auswirkungen einzelner Geschäftsvorfälle	574
5. Änderung der Klassifizierung von Versorgungszusagen	575
III. Gemeinschaftliche Pläne mehrerer Arbeitgeber	576
C. Sonstige Leistungen an Arbeitnehmer	577
I. Kurzfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer	577
II. Andere langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer	578
1. Allgemeine Regelungen	578
2. Besonderheiten bei Altersteilzeitvereinbarungen	579
III. Aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses fällige Leistungen an Arbeitnehmer	582
D. Bilanzierung und Berichterstattung von Altersversorgungsplänen	583
E. Angaben im Anhang	584
I. Leistungen an Arbeitnehmer	584
II. Altersversorgungspläne	589
F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	589
G. Abweichungen zu HGB/DRS	589
H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	592
§ 17 Anteilsbasierte Vergütung (Aktienoptionsprogramme)	593
A. Allgemeines	594
I. Wirtschaftlicher und rechtlicher Hintergrund	594
II. Verhältnis zu anderen IFRS	595
B. Anteilsbasierte Vergütung gem. IFRS 2	596
I. Anwendungsbereich	596
II. Terminologie	599
III. Bilanzierung von Aktienoptionsprogrammen	601
1. Grundmodell	601
2. Einzelheiten zum Ansatz	603
3. Einzelheiten zur Bewertung	606
4. Ausweis	611
5. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen für anteilsbasierte Vergütungen	611
IV. Anteilsbasierte Vergütung im Konzernverbund	612
1. Anteilsbasierte Vergütungen zwischen MU und TU	612
2. Anteilsbasierte Vergütungen auf der Ebene assoziierter Unternehmen	613
3. Anteilsbasierte Vergütungen im Rahmen von Unternehmenszusammenschlüssen	613
V. Bilanzierung von anteilsbasierten Vergütungen mit Barausgleich	615
VI. Bilanzielle Behandlung von Wahlrechten betreffend die Gegenleistung	616
VII. Angaben im Anhang	617
C. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	617
D. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	617
§ 18 Sonstige Schulden	619
A. Allgemeines	620
B. Anwendungsbereich	620
C. Definitionen und Abgrenzungen	620
D. Gliederungskonzeption	622
I. Bilanzgliederung nach Art der Schuld	622
II. Bilanzgliederung nach Fristigkeit oder Liquidität	623
1. Fristigkeit	623
2. Liquidität	624

E. Finanzielle Schulden	624
I. Ausnahmen vom Anwendungsbereich	625
II. Definitionen und Einordnungen	626
III. Abgrenzung zum Eigenkapital	628
IV. Besonderheiten bei Finanzgarantien	629
V. Ansatz	629
1. Einbuchung	629
2. Ausbuchung	630
VI. Bewertung	634
1. Klassifizierung finanzieller Schulden	634
2. Zugangsbewertung	635
3. Folgebewertung	637
VII. Ausweis	639
VIII. Anhangangaben	640
1. Angaben zur Bilanz	640
2. Angaben zur Gesamtergebnisrechnung	642
3. Angaben zu den Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	642
4. Angaben zum beizulegenden Zeitwert	642
5. Angaben zu Risiken	643
6. Weitere Angaben	644
F. Nicht-Finanzielle Schulden	644
I. Anwendungsbereich	644
II. Ansatz	646
1. Einbuchung	646
2. Ausbuchung	646
III. Bewertung	646
1. Zugangsbewertung	646
2. Folgebewertung	647
IV. Ausweis	648
V. Anhangangaben	649
G. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	650
H. Gegenüberstellung zum HGB	650
I. Ansatz	650
II. Bewertung	651
III. Ausweis und Anhangangaben	652
I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	652

Finanzinstrumente

§ 19 Finanzinstrumente: Klassifizierung und Ansatz	653
A. Einführung	656
B. Grundsätze zur Abbildung von Finanzinstrumenten	658
I. Zielsetzung	658
II. Bilanztheoretischer Ansatz – Management Approach	659
III. Definition und Abgrenzung Finanzinstrumente	659
1. Vertrag	662
2. Gliederung	663
3. Abgrenzungen des Anwendungsbereichs des IFRS 9 Finanzinstrumente	670
C. Klassifizierung, Ansatz und Bewertung finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Verbindlichkeiten	678
I. Allgemeine Bestimmungen	678
1. Klassifizierung	678
2. Ansatz und Ausweis	680

Inhaltsverzeichnis

3. Zugangsbewertung	682
4. Folgebewertung	683
5. Effektivzinsmethode	683
6. Wertberichtigung für Kreditrisiken	687
7. Saldierung	718
8. Modifikation	721
9. Abgang	728
II. Bilanzierung und Bewertung von finanziellen Vermögenswerten ...	750
1. Finanzielle Vermögenswerte zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet (AC)	751
2. Erfolgsneutral zum beizulegenden Zeitwert bewertete Fremdkapitalinstrumente (FVOCI)	768
3. Finanzinstrumente, die erfolgsneutral zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden ohne Recycling in die GuV (FVOCINR)	772
4. Finanzielle Vermögenswerte erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet (FVTPL)	773
5. Fair Value Option	775
6. Reklassifizierung	777
III. Bilanzierung und Bewertung von finanziellen Verbindlichkeiten ...	780
1. Finanzielle Verbindlichkeiten zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet (AC)	780
2. Finanzielle Verbindlichkeiten erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet (FVTPL)	780
3. Fair Value Option	784
4. Reklassifizierung	786
D. Sicherheitsleistungen und Stellung von Sicherheiten	786
I. Barsicherheiten	786
II. Unbare, nicht zahlungswirksame Sicherheiten	786
III. Besondere Sicherheitsleistungen	786
E. Anhangangabepflichten	787
F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	788
I. Amendments to IFRS 9 and IFRS 7: Amendments to the Classification and Measurement of Financial Instruments (Mai 2024)	788
II. Contracts referencing nature-dependend electricity (Amendments to IFRS 9 and IFRS 7)	791
III. Annual Improvements Juli 2024 (Volume 11)	793
IV. Neue Anforderungen Darstellung und Offenlegung in der Finanzberichterstattung	794
G. Gegenüberstellung zum HGB	795
I. Grundsätze	795
II. Kategorisierung und Fristigkeit	796
III. Ansatz	796
IV. Bewertung	796
V. Ausbuchung	797
VI. Wertberichtigungen	797
VII. Unternehmensanteile	798
VIII. Angaben im Anhang	798
H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	799
§ 20 Derivate	801
A. Allgemeines	802
B. Freistehende Derivate	803
I. Definitionen	803

II. Merkmale von Derivaten	805
1. Nennbetrag.	805
2. Anschaffungsauszahlung	806
3. Basiswert	807
4. Erfüllung	808
5. Nicht spezifisch für eine Partei	809
III. Beispiele für Derivate	810
1. Forwards	810
2. Futures	811
3. Swaps	812
4. Optionen	814
5. Kreditderivate	815
6. Wetterderivate	817
7. Klimaschutzverträge	817
IV. Keine Derivate im Anwendungsbereich des IFRS 9	818
1. Marktübliche Verträge (regular way contracts)	819
2. Vorausgezahlte Forwards	819
3. Vorauszahlungen für Lieferungen und Leistungen	820
4. Forward im Kontext von Unternehmenszusammenschlüssen	820
5. Finanzgarantien	820
6. Kreditzusagen	821
7. Kauf und Verkauf nicht-finanzieller Posten	821
V. Klassifizierung, Ansatz und Bewertung	822
1. Klassifizierung	822
2. Ansatz	822
3. Bewertung	822
C. Eingebettete Derivate	824
I. Definition	824
II. Merkmale von eingebetteten Derivaten	824
III. Klassifizierung, Ansatz und Bewertung	825
1. Beurteilung einer einheitlichen oder getrennten Bilanzierung ...	825
2. Ansatz und Bewertung	843
3. Spezielle Basisverträge	849
4. Fair Value Option	851
5. Neubeurteilung eingebetteter Derivate	853
IV. Zentral geclearte Derivate aus der Sicht eines Clearing-Mitglieds ...	855
D. Zusammengesetzte Finanzinstrumente	856
I. Definition	856
II. Beispiele für zusammengesetzte Finanzinstrumente	858
III. Besondere Anhangangabepflichten bei zusammengesetzten Finanzinstrumenten	861
E. Synthetische Positionen	861
F. Angaben im Anhang	863
G. Wesentliche Änderungen und Anwendungszeitpunkte	863
H. Gegenüberstellung zu HGB	863
I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	865
§ 21 Bewertung von Finanzinstrumenten	867
A. Allgemeines	868
B. Definitionen	869
C. Charakteristika des Finanzinstruments	871
I. Merkmale des Finanzinstruments	871
II. Restriktionen	872

Inhaltsverzeichnis

D. Bewertungsgegenstand	873
I. Rechnungslegungseinheit	873
II. Bewertung einer Nettoposition	874
E. Markt für die Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts	876
I. Relevanter Markt	876
II. Hauptmarkt	877
III. Vorteilhaftester Markt	878
F. Bewertungsmodelle	879
I. Modelle	880
II. Inputfaktoren	883
1. Geld-Brief-Spanne	886
2. Unsicherheit	887
3. Liquidität	888
4. Kreditrisiko	889
III. Bewertungsanpassungen	891
G. Bewertungshierarchie nach IFRS 13	893
I. Level 1	894
1. Aktiver Markt	896
2. Geordnete Geschäftsvorfälle	898
II. Level 2	899
III. Level 3	902
IV. Ausgewählte Beispiele für Zuordnungen zu Level 1 bis 3	903
1. Level 1	903
2. Level 2	903
3. Level 3	904
V. Transfer in der Bewertungshierarchie	905
H. Zugangsbewertung	906
I. Zugang	906
II. Kurzfristige Forderungen	908
I. Ausgewählte Angaben im Anhang	908
J. Gegenüberstellung zum HGB	914
K. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	914
§ 22 Sicherungsbeziehungen	915
A. Hintergründe für die Abbildung von Sicherungsbeziehungen	916
I. Zielsetzung und Konzept	916
II. Risikomanagement	917
B. Arten von Sicherungsbeziehungen	918
I. Absicherung des beizulegenden Zeitwerts	919
II. Absicherung von Zahlungsströmen	919
III. Absicherung einer Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb	920
IV. Absicherung auf Einzelebene	921
V. Sicherung auf Gesamtunternehmensebene	921
VI. Absicherung eines Portfolios	922
VII. Proxy Hedges	923
VIII. Rollierende Absicherungsstrategie	924
C. Sicherungsinstrument	926
I. Derivate als Sicherungsinstrument	927
II. Nicht-derivative Finanzinstrumente als Sicherungsinstrument	928
III. Weitere zulässige und nicht zulässige Sicherungsinstrumente	929
IV. Interne Geschäfte	929

D. Grundgeschäfte	930
I. Zulässige Grundgeschäfte	930
II. Vorhersagbare, erwartete Transaktionen	932
III. Nicht zulässige Grundgeschäfte	932
IV. Absicherung von Komponenten und Gruppen von Grundgeschäften	933
1. Risikokomponenten	933
2. Komponenten des Nominalbetrags	938
3. Nettoposition	940
4. Null-Netto-Positionen	941
5. Absicherung aggregierter Risikopositionen	942
V. Alternativen zur Abbildung von Sicherungsbeziehungen	943
1. Natürliche Absicherung	943
2. Wahlweise Einstufung als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet, um eine Inkongruenz in der Rechnungslegung zu verringern	943
3. Eigenverbrauchsverträge	944
4. Option zur Designation der Kreditexposition	944
E. Voraussetzungen für die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen	945
I. Qualifizierende Kriterien für die Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen	945
II. Designation und Dokumentation der Sicherungsbeziehung	946
III. Effektivität der Sicherungsbeziehung	947
1. Wirtschaftliche Beziehung zwischen dem Grundgeschäft und dem Sicherungsinstrument	948
2. Vernachlässigbares Kreditrisiko	949
3. Beispiele für Quellen von Ineffektivität	949
4. Methoden der Effektivitätsmessung	951
5. Anpassung der Sicherungsquote	954
F. Beendigung von Sicherungsbeziehungen	956
G. Rechnungslegung	957
I. Absicherung des beizulegenden Zeitwerts	957
1. Grundgeschäft ist ein finanzieller Vermögenswert FVOCI klassifiziert	958
2. Grundgeschäft ist ein FVOCI klassifiziertes Eigenkapitalinstrument	958
3. Absicherung des beizulegenden Zeitwerts einer nicht bilanzierten festen Verpflichtung	959
4. Wertberichtigungen	959
II. Absicherung von Zahlungsströmen	960
III. Kosten der Absicherung	963
1. Zeitwert einer Option	963
2. Terminkomponente	965
3. Fremdwährungsbasis spreads	965
IV. Absicherung aggregierter Risikopositionen	965
H. Angaben im Anhang	966
I. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	968
J. Gegenüberstellung zum HGB	969
K. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	970

Ergebnisrechnung

§ 23 Erlösrealisierung	975
A. Allgemeines	976
B. Anwendungsbereich	977

Inhaltsverzeichnis

C. Definitionen und Abgrenzungen	978
D. Das Fünf-Stufen-Modell der Erlösrealisierung	979
I. Übersicht	979
II. Identifizierung von Kundenverträgen	980
1. Vertragsformen	980
2. Zusammenfassung von Verträgen	981
3. Vertragsvoraussetzungen	982
4. Verträge, welche die Voraussetzungen nicht erfüllen	985
5. Vertragsänderungen	986
III. Identifizierung der Leistungsverpflichtungen	988
1. Begriff der Leistungsverpflichtung	988
2. Abgrenzbarkeit von Leistungsverpflichtungen	990
IV. Ermittlung des Transaktionspreises	996
1. Allgemeines	996
2. Variable Transaktionspreisbestandteile	997
3. Nicht rückerstattungsfähige Initialzahlungen	1002
4. Wesentliche Finanzierungskomponente	1003
5. Nicht zahlungswirksame Gegenleistung des Kunden	1006
6. Zahlungen an den Kunden	1007
V. Aufteilung des Transaktionspreises	1009
1. Grundsatz	1009
2. Einzelveräußerungspreise	1009
3. Allokation von Preisnachlässen und variablen Transaktionspreiskomponenten	1012
4. Zuordnung von Transaktionspreisänderungen	1013
VI. Erlösrealisation bei Erfüllung der Leistungsverpflichtung	1014
1. Grundprinzip	1014
2. Zeitraumbezogene Erlösrealisierung	1016
3. Zeitpunktbezogene Erlösrealisierung	1027
4. Gemischte Leistungsverpflichtungen	1030
E. Sonderfälle der Ertragsrealisierung	1030
I. Prinzipal-Agent-Beziehungen	1030
II. Rückkaufvereinbarungen und Restwertgarantien	1036
III. Bill-and-hold-Vereinbarungen	1038
IV. Kundenbindungsprogramme	1038
V. Lizenzen für geistiges Eigentum	1041
F. Vertragskosten	1044
I. Vertragsanbahnungskosten	1045
II. Vertragserfüllungskosten	1046
III. Abschreibung von Vermögenswerten aus Vertragskosten	1049
IV. Belastende Kundenverträge	1050
G. Ausweis- und Angabevorschriften	1052
I. Vertragsvermögenswerte und Vertragsverbindlichkeiten	1052
II. Angaben im Anhang	1054
H. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1055
I. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1056
J. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1057
§ 24 Laufende und latente Ertragsteuern	1059
A. Allgemeines	1061
I. Zielsetzung und Anwendungsbereich von IAS 12	1061
II. Terminologie	1062

B. Die Bilanzierung tatsächlicher Steuerschulden und Steueransprüche	1062
I. Ansatz tatsächlicher Steuern	1062
II. Bewertung	1063
III. Die Bilanzierung unsicherer Steuerpositionen nach IFRIC 23	1065
IV. Ausweis	1070
C. Die Bilanzierung latenter Steuerschulden und Steueransprüche	1071
I. Allgemeine Grundsätze	1071
1. Ziele der latenten Steuerabgrenzung	1071
2. Theoretische Grundlagen	1072
II. Der Ansatz aktiver und passiver latenter Steuern nach IAS 12	1073
1. Der Ansatz aktiver latenter Steuern	1073
2. Der Ansatz passiver latenter Steuern	1080
3. Latente Steuern auf steuerliche Verlustvorträge	1082
4. Besonderheiten bei Personengesellschaften aufgrund steuerlicher Ergänzungsbilanzen und Sonderbilanzen	1091
5. Ansatzverbote	1093
6. Anwendungsfälle	1099
7. Die bilanzielle Erfassung latenter Steuern	1108
8. Latente Steuern im Unternehmensverbund	1110
III. Bewertung	1122
1. Anzusetzender Steuersatz	1122
2. Abzinsungsverbot	1128
3. Neubewertung aktiver latenter Steuern zum Bilanzstichtag	1128
IV. Ausweis	1130
D. Steuerquote und steuerliche Überleitungsrechnung	1131
E. Praktische Fragen zur Organisation des Rechnungswesens	1134
I. Organisationshinweise	1134
II. Hinweise zur erstmaligen Anwendung	1136
F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1137
G. Angaben im Anhang	1137
H. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1140
I. HGB	1140
II. DRS	1141
I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1142
§ 25 Ergebnis je Aktie (EPS)	1143
A. Überblick und Definitionen	1143
B. Unverwässertes Ergebnis je Aktie	1145
C. Verwässertes Ergebnis je Aktie	1146
I. Grundlagen	1146
II. Ermittlung der potenziellen Aktienanzahl	1147
1. Umwandlungszeitpunkt	1147
2. Ermittlung der Aktienanzahl mit Verwässerungseffekten	1147
D. Einzelfallbetrachtungen	1148
I. Genehmigtes Kapital	1148
II. Rückkauf eigener Aktien	1148
III. Bezugsrechte	1148
IV. Geschriebene Put-Optionen und übrige Termingeschäfte	1148
V. Aktien von Tochter-, Gemeinschafts- oder assoziierten Unternehmen	1149
VI. Nicht voll eingezahlte Aktien	1149
VII. Options- und Wandelrechte	1150
VIII. Bedingt emissionsfähige Aktien	1151

Inhaltsverzeichnis

IX. Mitarbeiteroptionsprogramme	1153
X. Behandlung mehrerer Optionsrechte – Emissionen	1153
XI. Verträge, die durch Aktien oder in bar beglichen werden, und gekaufte Optionen	1155
XII. Mehrere Aktiengattungen und partizipierende Eigenkapitalinstrumente	1155
E. Rückwirkende Anpassungen	1157
F. Ausweis und Anhangangaben	1158
G. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1159
H. Gegenüberstellung zu HGB/DVFA und US-GAAP	1159
I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1159
Eigenkapitalveränderungsrechnung	
§ 26 Eigenkapitalveränderungsrechnung	1161
A. Funktionen der Eigenkapitalveränderungsrechnung	1162
B. Struktur der Eigenkapitalveränderungsrechnung	1163
I. Pflichtbestandteile	1164
II. Wahlbestandteile	1166
III. Gliederungsschema	1167
IV. Besonderheiten bei Personengesellschaften	1170
C. Komponenten des kumulierten sonstigen Ergebnisses	1172
I. Neubewertungsrücklage nach IAS 16 und IAS 38	1172
II. Marktbewertungen von Wertpapieren und finanziellen Schulden ...	1173
III. Cashflow Hedge Reserve	1175
IV. Erfolgsneutral erfasste Neubewertungen der Nettoschuld nach IAS 19	1175
V. Währungsumrechnungsdifferenzen nach IAS 21	1176
1. Umrechnung des Abschlusses eines ausländischen Geschäftsbetriebs	1176
2. Währungssicherung einer Auslandsinvestition	1177
3. Umrechnung in eine abweichende Berichtswährung	1177
VI. Altfälle sukzessiven Anteilerwerbs	1178
VII. Erfolgsneutrale Eigenkapitalveränderungen bei at equity bilanzierten Unternehmen	1179
D. Ursachen der Veränderungen des Eigenkapitals	1180
I. Fehlerkorrektur und Änderung der Rechnungslegungsmethoden ...	1180
II. Gesamtergebnis der Periode	1181
III. Transaktionen mit Anteilseignern	1182
E. Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter	1185
F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1185
G. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1185
H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1187
Kapitalflussrechnung	
§ 27 Kapitalflussrechnung	1191
A. Allgemeines	1193
I. Zielsetzung und Ausgestaltung von Kapitalflussrechnungen	1193
1. Informationsfunktion	1193
2. Formelle und materielle Gestaltungsgrundsätze	1194
II. Anwendungsbereich von IAS 7	1195
III. Definitionen und Abgrenzungen der Bestandteile der Kapitalflussrechnung nach IAS 7	1195
1. Abgrenzung des Finanzmittelfonds	1195
2. Funktionsbereiche des Unternehmens	1198

B. Aufbau, Gliederung und Inhalte der Kapitalflussrechnung eines Unternehmens	1203
I. Darstellungs- und Gliederungsregeln	1203
1. Methoden zur Ermittlung und Darstellung der Zahlungsströme ..	1203
2. Bruttoprinzip der Zahlungsströme	1205
3. Gliederungsvorschläge nach IAS 7	1206
II. Derivative Ermittlung der Zahlungsströme aus betrieblicher Tätigkeit	1207
1. Jahres- oder Periodenerfolg	1207
2. Abschreibungen und Zuschreibungen	1208
3. Andere nicht zahlungswirksame Aufwendungen und Erträge	1208
4. Anderen Funktionsbereichen zuzuordnende Zahlungen	1208
5. Bestandsveränderungen	1208
III. Sonderprobleme und Zusatzangaben zur Kapitalflussrechnung	1209
1. Fremdwährungsumrechnung	1209
2. Zinsen und Dividenden	1210
3. Ertragsteuern	1211
4. Nicht zahlungswirksame Erträge und Aufwendungen	1212
5. Wesentliche gesondert anzugebende Posten	1212
6. Factoring	1213
7. Reverse Factoring	1213
8. Anknüpfungspunkte zu den ESRS	1215
IV. Kapitalflussrechnung im Rahmen der Zwischenberichterstattung ...	1215
V. Kapitalflussrechnung für aufgegebene Geschäftsbereiche	1216
C. Konzern-Kapitalflussrechnung	1216
I. Kapitalflussrechnung als Bestandteil der Konzernrechnungslegung nach IFRS	1216
II. Konsolidierungskreis und -grundsätze	1216
1. Abgrenzung des Konsolidierungskreises	1216
2. Änderungen des Konsolidierungskreises	1217
III. Ableitung von Konzern-Kapitalflussrechnungen	1220
IV. Fremdwährungsumrechnung	1221
D. Angaben im Anhang	1221
I. Pflichtangaben	1221
II. Freiwillige Angaben	1223
E. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1225
F. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1225
G. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1227

Angaben im Abschluss

§ 28 Anhang	1229
A. Grundlagen	1230
I. Der Anhang als Bestandteil des Abschlusses	1230
II. Stellenwert und Zweck des Anhangs	1231
III. Disclosure Initiative	1232
IV. Angabepflichten	1233
B. Inhalt des Anhangs nach IAS 1	1234
I. Die formellen Anforderungen an den Anhang nach IAS 1	1234
1. Struktur und Format der Angaben	1234
2. Art und Umfang der Anhangangaben	1235
II. Grundlagen der Aufstellung des Abschlusses	1238

Inhaltsverzeichnis

III. Rechnungslegungsmethoden	1238
1. Art und Umfang der Angaben	1238
2. Für die Bewertung relevante Ermessensentscheidungen des Managements	1240
IV. Hauptquellen von Schätzungsunsicherheiten	1241
V. Sonstige Angaben nach IAS 1	1243
1. Angaben zum Kapitalmanagement	1243
2. Angaben zu kündbaren Finanzinstrumenten, die als Eigenkapital eingestuft werden	1244
3. Sonstige Pflichtangaben im Anhang	1245
4. Sonstige Pflichtangaben mit alternativer Ausweismöglichkeit	1245
C. Angaben nach anderen IFRS	1245
D. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1246
E. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1249
I. Funktion des Anhangs und Umfang der Angaben	1249
II. Zusätzliche Angabepflichten für IFRS-Bilanzierer in Deutschland ..	1250
F. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1251
§ 29 Nahestehende Unternehmen/Personen	1253
A. Zielsetzung und Anwendungsbereich	1254
I. Zielsetzung	1254
II. Anwendungsbereich	1254
B. Nahestehende Unternehmen	1255
I. Beherrschung	1256
II. Maßgeblicher Einfluss	1257
III. Beteiligung an der gemeinschaftlichen Führung eines anderen Unternehmens	1258
IV. Pensionsfonds	1258
C. Nahestehende natürliche Personen	1258
I. Beherrschung eines Unternehmens	1259
II. Maßgeblicher Einfluss auf das berichtende Unternehmen	1260
III. Familienangehörige nahestehender natürlicher Personen	1261
D. Nahestehende öffentliche Stellen	1262
I. Einer öffentlichen Stelle nahestehendes Unternehmen	1262
II. Erleichterungen in den Anhangangaben über Beziehungen zu öffentlichen Stellen	1263
E. Ausnahmen zu nahestehenden Unternehmen und Personen	1263
F. Angaben im Anhang	1264
G. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1267
H. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1267
I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1269
§ 30 Segmentberichterstattung	1271
A. Überblick	1272
B. Sachlicher und zeitlicher Anwendungsbereich	1273
C. Segmentabgrenzung	1274
I. Grundlagen der Segmentabgrenzung	1274
II. Bestimmung der Berichtssegmente	1275
1. Ermittlung der Geschäftssegmente	1275
2. Bestimmung der berichtspflichtigen Segmente	1282
III. Bedeutung der zahlungsmittelgenerierenden Einheit im Rahmen der Segmentberichterstattung	1289
IV. Ein-Segment-Unternehmen	1290

D. Angaben zu den Segmenten	1291
I. Ermittlung der Segmentdaten	1291
1. Ansatz zur Ermittlung der Segmentdaten	1291
2. Bewertung der Segmentdaten	1292
II. Angabepflichtige Segmentdaten	1294
1. Allgemeine Informationen	1295
2. Segmentbezogene Informationen	1296
3. Überleitungsrechnungen	1303
4. Erläuternde Angaben zur Bewertung	1305
III. Segmentübergreifende Angaben	1305
E. Segmentberichterstattung in Zwischenberichten	1307
F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1308
G. Besonderheiten für Banken und Versicherungen	1308
H. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1308
I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1309

Teil C. Konzernabschluss

§ 31 Unternehmensverbindungen	1311
A. Begriff und Einordnung	1312
B. Abgrenzungskriterien	1313
I. Beherrschung	1313
1. Entscheidungsmacht	1315
2. Variable Rückflüsse	1325
3. Zusammenhang zwischen Entscheidungsmacht und Rückflüssen	1327
II. Gemeinschaftliche Führung	1331
III. Maßgeblicher Einfluss	1333
C. Strukturierung von Unternehmensverbindungen	1334
I. Tochterunternehmen	1335
II. Gemeinschaftsunternehmen	1335
III. Assoziierte Unternehmen	1336
D. Unternehmensverbindungen im Einzelabschluss des Mutterunternehmens	1336
E. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1340
F. Gegenüberstellung zu HGB/PublG/DRS	1340
I. Tochterunternehmen	1340
II. Gemeinschaftsunternehmen	1341
III. Assoziierte Unternehmen	1342
G. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1342
§ 32 Joint Arrangements	1343
A. Begriff und Einordnung	1344
B. Abgrenzungskriterien	1344
I. Anwendungsbereich des IFRS 11	1344
II. Voraussetzungen zur Qualifikation als „Joint Arrangement“	1345
III. Klassifizierung gemeinsamer Vereinbarungen (joint arrangements) ..	1349
1. Gemeinschaftliche Tätigkeiten (joint operations)	1351
2. Gemeinschaftsunternehmen (joint ventures)	1354
3. Beispiele und Problemfälle der Klassifizierung	1355
C. Bilanzierung von gemeinsamen Vereinbarungen (joint arrangements) ..	1358
I. Gemeinschaftliche Tätigkeiten (joint operations)	1358
II. Gemeinschaftsunternehmen (joint ventures)	1363
1. Bilanzierung im Einzelabschluss	1363
2. Bilanzierung im Konzernabschluss	1364

Inhaltsverzeichnis

3. Wertminderungen	1365
4. Fair Value Bilanzierung	1366
5. Langfristige Investments, die nicht nach der Equity-Methode zu bilanzieren sind	1366
6. Zur Veräußerung vorgesehene Anteile an Gemeinschaftsunternehmen	1366
7. Transaktionen mit Gemeinschaftsunternehmen	1367
III. Nicht in die gemeinschaftliche Führung einbezogene Investoren ...	1368
D. Ausweis und Angaben	1368
I. Ausweis	1368
II. Anhangangaben	1370
1. Art, Umfang und finanzielle Effekte	1370
2. Risiken aus Gemeinschaftsunternehmen	1371
E. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1372
F. Gegenüberstellung zu HGB/PublG	1372
G. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1373
§ 33 Aufstellungspflichten	1375
A. Rechtsgrundlagen der Aufstellungspflicht	1375
B. Pflicht zur Konzernrechnungslegung nach deutschem Recht	1377
C. Pflicht zur Konzernrechnungslegung nach IFRS	1382
D. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1384
E. Unterschiede zu HGB/DRS	1384
F. Combined Financial Statements	1385
G. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1386
§ 34 Konsolidierungskreis, Abschlussstichtag sowie konzerneinheitliche Bilanzierung und Bewertung	1389
A. Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen	1389
B. Abgrenzung des Konsolidierungskreises	1390
I. Einbeziehung von Tochterunternehmen	1390
1. Konsolidierungspflicht für Tochterunternehmen	1390
2. Sondervorschriften für Investmentgesellschaften	1394
II. Einbeziehung von Gemeinschaftsunternehmen	1401
III. Einbeziehung von assoziierten Unternehmen	1401
C. Stichtag der einzubeziehenden Abschlüsse	1403
D. Maßnahmen zur Herstellung einer konzerneinheitlichen Bilanzierung und Bewertung	1405
E. Angaben im Anhang	1406
I. Konsolidierungskreisbezogene Angaben	1407
1. Angaben zu konsolidierungspflichtigen Tochterunternehmen ...	1407
2. Sonderregelungen für Investmentgesellschaften	1409
II. Angaben zum Bilanzstichtag	1411
III. Angaben zur konzerneinheitlichen Bilanzierung und Bewertung ...	1411
IV. Angaben zu nicht konsolidierten strukturierten Einheiten	1412
F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1414
G. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1414
I. Konsolidierungskreis	1414
II. Abschlussstichtag	1415
III. Konzerneinheitliche Bilanzierung und Bewertung	1416
H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1416

§ 35 Währungsumrechnung	1417
A. Grundlagen	1417
B. Funktionale Währung	1418
C. Durchführung und Bilanzierung der Währungsumrechnung	1419
I. Zeitbezugsmethode	1420
II. Modifizierte Stichtagskursmethode	1422
III. Währungsumrechnung in Hochinflationenländern	1430
D. Wechsel der funktionalen Währung	1434
E. Angaben im Anhang	1435
F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1436
G. Gegenüberstellung zum HGB	1437
H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1438
§ 36 Unternehmenszusammenschlüsse	1439
A. Grundlagen	1441
I. Anwendungsbereich des IFRS 3	1442
1. Definition des Geschäftsbetriebs	1442
2. Erscheinungsformen von Unternehmenszusammenschlüssen	1449
II. Schematischer Ablauf	1457
B. Rahmenparameter	1459
I. Identifikation des Erwerbers	1459
II. Bestimmung des Erwerbszeitpunkts	1466
C. Kaufpreisallokation	1469
I. Überblick	1469
1. Identifikation	1470
2. Ansatzkriterien	1470
3. Bewertung	1472
4. Klassifizierung	1474
5. Ausnahmeregelungen	1476
6. Nachträgliche Anpassungen	1476
II. Behandlung ausgewählter Vermögenswerte	1479
1. Sachanlagen und Renditeimmobilien	1479
2. Immaterielle Vermögenswerte	1479
3. Vorräte, Vertragsvermögenswerte und Auftragsbestände	1488
4. Finanzielle Vermögenswerte	1489
5. Zur Veräußerung gehaltene Vermögenswerte und Veräußerungsgruppen	1490
6. Ansprüche auf Entschädigung	1490
III. Behandlung ausgesuchter Schulden	1491
1. Finanzschulden	1491
2. Leistungen an Arbeitnehmer	1492
3. Eventualschulden	1493
4. Sonstige Rückstellungen	1495
5. Kurzfristige Verbindlichkeiten und sonstige finanzielle Schulden	1495
IV. Behandlung von Ertragsteuern	1496
1. Latente Ertragsteuern	1496
2. Tatsächliche Ertragsteuern	1498
D. Ermittlung von Anschaffungskosten, Anteilen nicht-beherrschender Gesellschafter sowie von Geschäfts- oder Firmenwerten bzw. negativen Unterschiedsbeträgen	1498
I. Überblick	1498
II. Anschaffungskosten	1499
1. Bewertung	1499

Inhaltsverzeichnis

2. Behandlung nachgelagerter Anschaffungskosten mit Eventualcharakter	1508
III. Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter	1510
1. Bewertungsalternativen	1510
2. Besonderheiten	1512
IV. Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung am Erwerbstichtag	1515
V. Behandlung von negativen Unterschiedsbeträgen	1518
VI. Behandlung von Geschäfts- oder Firmenwerten	1519
1. Zuordnung auf zahlungsmittelgenerierende Einheiten	1519
2. Restrukturierungen und Veräußerungen	1521
3. Latente Steuern und Geschäfts- oder Firmenwert	1521
VII. Nachträgliche Anpassung der Erstkonsolidierung	1521
VIII. Sukzessiver Anteilserwerb	1522
E. Darstellung im Abschluss	1526
I. Ausweis in der Bilanz und Gesamtergebnisrechnung/Gewinn- und Verlustrechnung	1526
II. Ergebnis je Aktie	1527
III. Anhangangaben	1527
1. Allgemeine Angaben zu Unternehmenszusammenschlüssen	1527
2. Angaben zu Unternehmenserwerben in Vorperioden	1529
3. Umsetzung der Angabepflichten	1530
F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1530
G. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1531
H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1534
§ 37 Vollkonsolidierung	1537
A. Grundlagen	1538
I. Bestandteile	1539
II. Dauer der Vollkonsolidierung	1539
B. Kapitalkonsolidierung	1540
I. Technik der Kapitalkonsolidierung	1541
II. Erstkonsolidierung von TU	1543
III. Folgekonsolidierung von TU	1543
IV. Entkonsolidierung von TU	1545
1. Zeitpunkt der Entkonsolidierung	1546
2. Berechnung des Entkonsolidierungserfolgs bei vollständiger Veräußerung	1546
3. Besonderheiten bei Teilveräußerungen	1555
V. Ausweisregelungen	1557
1. Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter	1557
2. Behandlung eines konsolidierungsbedingten Unterschiedsbetrags	1563
VI. Kapitalkonsolidierung bei mehrstufigen Konzernstrukturen	1564
1. Multiplikative Berechnung des effektiven Eigenanteils	1564
2. Zurechnung von sonstigen Konsolidierungseffekten	1566
C. Schuldenkonsolidierung	1567
I. Gegenstand der Schuldenkonsolidierung	1567
II. Beginn und Ende der Schuldenkonsolidierung	1567
III. Ausgewählte Beispiele	1568
1. Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital von Tochterunternehmen	1568
2. Konzerninterne Finanzierungstitel	1568
3. Rückstellungen, Haftungsverhältnisse, Eventualforderungen	1568

4. Drittschuldverhältnisse	1568
5. Währungskursdifferenzen aus konzerninternen Forderungen und Verbindlichkeiten	1569
IV. Behandlung der entstehenden Aufrechnungsdifferenzen	1570
1. Unechte Aufrechnungsdifferenzen	1570
2. Stichtagsbezogene Aufrechnungsdifferenzen	1571
3. Echte Aufrechnungsdifferenzen	1571
D. Aufwands- und Ertragskonsolidierung	1572
I. Gegenstand der Aufwands- und Ertragskonsolidierung	1572
II. Beginn und Ende der Aufwands- und Ertragskonsolidierung	1572
III. Behandlung der entstehenden Aufrechnungsdifferenzen	1572
E. Zwischenergebniseliminierung	1573
I. Gegenstand und Zweck der Zwischenergebniseliminierung	1573
II. Beginn und Ende der Zwischenergebniseliminierung	1573
III. Erhebungsverfahren für das eliminierungspflichtige Zwischenergebnis	1574
IV. Zwischenergebniseliminierung bei Existenz von nicht-beherrschenden Gesellschaftern	1574
V. Zwischenergebniseliminierung bei Anwendung der Percentage of Completion Methode für Fertigungsaufträge im Konzern	1575
F. Latente Steuern auf Konsolidierungsmaßnahmen	1576
I. Synchronisation von steuerlicher Beurteilungseinheit und Konsolidierungskreis	1576
II. Steuerlatenzen aus Konsolidierungsmaßnahmen	1578
1. Temporäre Differenzen aus der Kapitalkonsolidierung	1578
2. Temporäre Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung	1579
3. Temporäre Differenzen aus der Zwischenergebniseliminierung ..	1580
4. Temporäre Differenzen aus konzerninternen Gewinnausschüttungen	1580
III. Anzuwendender Steuersatz im Konzern	1580
IV. Besonderheiten bei latenten Steuern im Konzern	1581
1. Beginn und Ende der Abgrenzung latenter Steuern	1582
2. Saldierung von latenten Steuern im Konzernabschluss	1582
3. Beurteilung der Werthaltigkeit steuerlicher Vermögenswerte	1583
G. Konsolidierungsbezogene Anhangangaben	1583
H. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1585
I. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1585
J. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1586
§ 38 Equity-Methode	1587
A. Allgemeines	1588
I. Grundlagen	1588
II. Anwendungsbereich	1590
B. Zeitpunkt der erstmaligen/letztmaligen Equity-Bewertung	1593
I. Beginn der Anwendung der Equity-Methode	1593
II. Beendigung der Anwendung der Equity-Methode	1595
C. Verfahrensweise der Equity-Methode	1596
I. Vorgehen bei erstmaliger Anwendung der Equity-Methode	1596
1. Vorbereitende Maßnahmen	1596
2. Erstmalige Bewertung und ihre Parameter	1596
II. Vorgehen bei Folgebewertungen	1599
1. Vorbereitende Maßnahmen	1599
2. Erfolgswirksam zu erfassende Fortschreibungskomponenten	1600

Inhaltsverzeichnis

3. Fortschreibungskomponenten des sonstigen Ergebnisses	1610
4. Sonderfall: Aussetzen der Equity-Methode und negativer Beteiligungsbuchwert	1614
III. Vorgehen bei Beendigung der Equity-Methode	1619
1. Wegfall der Möglichkeit zur Ausübung des maßgeblichen Einflusses	1619
2. Erfüllung der Kriterien des IFRS 5	1622
IV. Sukzessive Anteilszunahme/-abnahme unter Beibehaltung der Equity-Methode	1624
1. Sukzessive Anteilserhöhung	1624
2. Sukzessive Anteilsverminderung	1626
3. Konzerninterne Umstrukturierungen	1627
D. Equity-Fortschreibung von erfolgsneutralen Eigenkapitalveränderungen im Abschluss des assoziierten Unternehmens/Gemeinschaftsunternehmens	1629
I. Änderungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie Fehlerkorrekturen	1630
II. Kapitalerhöhungen und Kapitalherabsetzungen/Rückkauf eigener Anteile	1630
III. Erwerb/Veräußerung von Anteilen nicht-beherrschender Gesellschafter	1631
IV. Anteilsbasierte Vergütungen	1632
E. Ausweisregelungen	1632
F. Angaben im Anhang	1637
G. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1638
H. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1638
I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1640
§ 39 Fragen der Übergangskonsolidierung	1645
A. Grundlagen	1646
B. Übergangskonsolidierung mit Aufwärtswechsel	1647
I. Übergangskonsolidierung mit Aufwärtswechsel aufgrund des Zukaufs von Anteilen	1647
1. Übergang von der Finanzinvestition auf die Vollkonsolidierung ..	1647
2. Übergang von der Finanzinvestition auf die Equity-Bewertung ..	1651
3. Übergang von der Equity-Bewertung auf die Vollkonsolidierung ..	1655
4. Übergang auf die Vollkonsolidierung und späterer Erwerb von Anteilen nicht-beherrschender Gesellschafter	1658
II. Übergangskonsolidierung mit Aufwärtswechsel aufgrund von Kapitalmaßnahmen und bei unveränderten Beteiligungsverhältnissen ..	1659
C. Übergangskonsolidierung mit Abwärtswechsel	1662
I. Übergangskonsolidierung mit Abwärtswechsel aufgrund des Verkaufs von Anteilen	1662
1. Übergang von der Vollkonsolidierung auf die Equity-Bewertung ..	1662
2. Übergang von der Vollkonsolidierung bzw. der Equity-Bewertung auf die Finanzinvestition	1668
3. Anwendbarkeit des IFRS 5	1669
4. Abwärtswechsel von der Vollkonsolidierung und frühere Veräußerung von Anteilen ohne Beherrschungsverlust	1671
II. Übergangskonsolidierung mit Abwärtswechsel aufgrund von Kapitalmaßnahmen und bei unveränderten Beteiligungsverhältnissen ..	1672

III. Übergangskonsolidierung mit Abwärtswechsel aufgrund der Einbringung/Veräußerung eines TU in/an ein assoziiertes Unternehmen oder Gemeinschaftsunternehmen	1673
D. Bewertung von Anteilen zum beizulegenden Zeitwert	1676
E. Angaben im Anhang	1679
F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1679
G. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1680
H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1681
§ 40 Konzernlageberichterstattung	1683
A. Allgemeines	1684
I. Pflicht zur Erstellung eines Lageberichts für IFRS-Bilanzierer	1684
1. Anforderungen nach IFRS	1684
2. Gesetzliche Anforderungen nach HGB	1685
3. Konkretisierung der HGB-Normen durch DRS 20	1686
II. Zusammenspiel von internationalen und nationalen Normen	1686
B. Konzernlagebericht nach DRS 20	1687
I. Überblick	1687
II. Struktur und Grundsätze	1687
III. Grundlagen des Konzerns	1689
IV. Wirtschaftsbericht	1691
1. Rahmenbedingungen	1691
2. Geschäftsverlauf	1692
3. Lage des Konzerns	1692
4. Leistungsindikatoren	1693
V. Nachtragsbericht	1695
VI. Prognose-, Chancen- und Risikobericht	1695
1. Prognosebericht	1695
2. Risikobericht	1698
3. Chancenbericht	1699
VII. Risikoberichterstattung zu Finanzinstrumenten	1700
VIII. Eigene Aktien	1701
IX. Nichtfinanzielle Konzernerklärung	1701
1. Geltungsbereich	1701
2. Befreiungsvorschriften	1702
3. Berichtsalternativen und -formen	1702
4. Inhalt der Berichterstattung	1703
5. Nutzung von Rahmenwerken	1705
6. Weglassen nachteiliger Angaben	1705
X. Weitere Berichtselemente für kapitalmarktorientierte Unternehmen	1706
1. Internes Kontroll- und Risikomanagementsystem bezogen auf den Konzernrechnungslegungsprozess	1706
2. Übernahmerelevante Angaben	1706
3. Vergütungsbericht	1707
4. Konzernerklärung zur Unternehmensführung	1707
5. Versicherung der gesetzlichen Vertreter	1709
C. Managementbericht (Management Commentary)	1709
I. Überblick	1709
II. Grundsätze	1710
III. Kernelemente	1710
D. Aktuelle Entwicklungen	1711
I. Managementbericht (Management Commentary)	1711
II. Nachhaltigkeitsberichterstattung	1713

Inhaltsverzeichnis

Teil D. Branchenbesonderheiten

§ 41 Banken	1717
A. Allgemeines	1719
I. Anzuwendende IFRS	1719
II. Bedeutung der Rechnungslegung nach IFRS für Banken	1719
B. Bestandteile des Bankenabschlusses	1720
C. Bilanz	1721
I. Gliederung	1721
II. Erläuterung von Einzelkomponenten und ausgewählten Bilanzierungsaspekten	1723
1. Finanzielle Vermögenswerte nach IFRS 9	1723
2. Finanzielle Verbindlichkeiten nach IFRS 9	1724
3. Zusammengesetzte Finanzinstrumente	1725
4. Handelsaktiva/-passiva	1726
5. Marktwerte derivativer Sicherungsinstrumente	1726
6. Forderungen an/Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	1727
7. Forderungen an/Verbindlichkeiten gegenüber Kunden	1727
8. Risikovorsorge im Kreditgeschäft	1727
9. Sicherheiten	1728
10. Schuldverschreibungen	1728
11. Hybridkapital	1728
12. Nachrangkapital	1729
13. Eigenkapital	1729
14. Vorsorgen für allgemeine Risiken des Bankgeschäfts	1730
15. Treuhandgeschäfte	1730
16. (Wertpapier-)Pensionsgeschäfte	1731
17. Wertpapierleihgeschäfte	1732
18. Eventualverbindlichkeit	1733
III. Bewertung	1734
1. Grundlagen der Bewertung	1734
2. Bewertung von Finanzinstrumenten	1734
3. Fair Value-Hierarchie	1737
D. Gesamtergebnisrechnung/Gewinn- und Verlustrechnung	1739
I. Gliederung	1739
II. Saldierung/Kompensation	1740
III. Inhalt einzelner Ergebniskomponenten	1740
1. Zinserträge und -aufwendungen	1741
2. Provisionserträge und -aufwendungen	1742
3. Handelsergebnis	1742
4. Ergebnis aus Finanzanlagen	1743
5. Wertberichtigungen gem. IFRS 9.5.5 (Risikovorsorge im Kreditgeschäft)	1743
6. Ergebnis aus Sicherungszusammenhängen	1743
7. Verwaltungsaufwand	1744
8. Erträge und Aufwendungen aus Treuhandgeschäften	1744
E. Angaben im Anhang	1744
I. Überblick	1744
II. Angaben zu Marktwerten derivativer Sicherungsinstrumente	1744
III. Angaben zu Forderungen an/Verbindlichkeiten gegenüber Kunden	1744
IV. Fristengliederung	1744
V. Fair Value Hierarchie	1745
VI. Angaben zu Sicherheiten	1746

VII. Angaben zur Risikovorsorge im Kreditgeschäft	1747
VIII. Angaben zur Risikoberichterstattung	1747
IX. Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen/Personen	1749
X. Angaben zum Kapital	1750
XI. Segmentberichterstattung	1750
F. Kapitalflussrechnung	1752
G. Konsolidierungskreis	1754
H. Gegenüberstellung zu HGB/DRS	1755
I. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1755
§ 42 IFRS 17 Versicherungsverträge	1757
A. Einleitung und Zielsetzung	1758
B. Umfang	1760
I. Versicherungsverträge	1760
II. Abgrenzung zu anderen Verträgen	1762
III. Ausschluss von Versicherungsverträgen	1764
IV. Kombination von Versicherungsverträgen	1765
V. Abspaltung von Komponenten	1765
C. Aggregationsniveau	1766
D. Bausteine-Ansatz	1770
I. Ansatz	1770
II. Bewertung	1771
1. Zu Beginn	1772
2. In der Folge	1789
E. Verträge mit Überschussbeteiligung	1794
F. Defizitäre Verträge	1798
G. Prämien-Ansatz	1800
H. Gehaltene Rückversicherungsverträge	1802
I. Ansatz	1802
II. Bewertung	1802
III. Prämienansatz für gehaltene Rückversicherungsverträge	1804
I. Vertragsänderungen und Ausbuchungen	1805
J. Präsentation	1807
I. Bilanz	1807
II. Gewinn- und Verlustrechnung	1807
III. Versicherungstechnisches Ergebnis	1807
IV. Finanzerträge und -aufwendungen	1810
K. Zwischenabschluss	1813
L. Angaben im Anhang	1813
I. Erläuterung von erfassten Beträgen	1814
II. Versicherungsfinanzerträge und -aufwendungen	1817
III. Übergangsbetrag	1817
IV. Wesentliche Ermessensentscheidungen in der Anwendung von IFRS 17	1818
V. Charakter und Ausmaß der Risiken, die sich aus den Versicherungsverträgen gem. IFRS 17 ergeben	1819
VI. Alle Arten von Risiko – Risikokonzentration	1820
VII. Versicherungs- und Marktrisiko – Sensitivitätsanalysen	1820
VIII. Versicherungsrisiko – Entwicklung der Versicherungsfälle	1820
IX. Kreditrisiko – sonstige Informationen	1821
X. Liquiditätsrisiko – sonstige Informationen	1821

Inhaltsverzeichnis

M. Zeitpunkt des Inkrafttretens und Übergangsvorschriften	1821
I. Zeitpunkt des Inkrafttretens	1821
II. Übergang	1822
III. Modifizierter rückwirkender Ansatz	1823
IV. Einschätzung zu Beginn oder zum erstmaligen Ansatz	1823
V. Bestimmung der Servicemarge oder des Verlustanteils für Gruppen von Versicherungsverträgen ohne Überschussbeteiligung	1824
VI. Bestimmung der Servicemarge oder des Verlustanteils für Gruppen von Versicherungsverträgen mit Überschussbeteiligung	1826
VII. Versicherungstechnischer Ertrag/Aufwand	1826
VIII. Fair Value Ansatz	1828
IX. Vergleichbare Informationen	1829
X. Reklassifizierung von finanziellen Vermögenswerten	1830
XI. Hinweise des VFA	1831
XII. Rücknahme anderer IFRS-Standards	1833
§ 43 Landwirtschaft	1835
A. Überblick	1835
I. Landwirtschaftliche Tätigkeit als Anwendungsbereich	1835
II. Bedeutung von IAS 41 für deutsche Unternehmen	1837
III. Bedeutung im internationalen Vergleich	1838
B. Definition biologischer Vermögenswerte und landwirtschaftlicher Erzeugnisse	1838
C. Bilanzierung biologischer Vermögenswerte	1839
I. Ansatz	1839
II. Bewertung	1839
III. Ausweis in der Bilanz	1844
IV. Erfolgsausweis und Überleitungsrechnung	1844
D. Zuwendungen der öffentlichen Hand	1845
E. Angaben im Anhang	1845
F. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1847
G. Gegenüberstellung zum HGB	1847
H. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1847
§ 44 Exploration und Wertbestimmung mineralischer Vorkommen	1849
A. Allgemeines	1849
I. Vorbemerkung	1849
II. Zielsetzung und Anwendungsbereich von IFRS 6	1850
III. Zielsetzung und Anwendungsbereich von IFRIC 20	1852
B. Ansatz und Bewertung	1852
I. Bilanzierung und Bewertung nach IFRS 6 mit den bisher angewandten Methoden	1852
II. Zugangsbewertung nach IFRS 6	1854
III. Zugangsbewertung nach IFRIC 20	1854
IV. Folgebewertung nach IFRS 6	1855
1. Allgemeines	1855
2. Bewertung zu fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten	1855
3. Bewertung nach dem Neubewertungsverfahren	1856
4. Wertminderungen	1856
V. Folgebewertung nach IFRIC 20	1858
C. Ausweis	1858
I. Ausweis nach IFRS 6	1858
II. Ausweis nach IFRIC 20	1859

D. Angaben im Anhang	1859
I. Angaben im Anhang nach IFRS 6	1859
II. Angaben im Anhang nach IFRIC 20	1859
E. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1859
F. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1860

Teil E. Zwischenberichterstattung

§ 45 Zwischenberichterstattung	1861
A. Allgemeines	1862
B. Anwendungsbereich	1863
C. Definitionen	1865
I. Zwischenbericht	1865
II. Zwischenberichtsperiode	1866
D. Form und Inhalt des Zwischenberichts	1866
I. Mindestbestandteile des Zwischenberichts	1866
1. In sachlicher Hinsicht	1866
2. In zeitlicher Hinsicht	1866
II. Form von Zwischenabschlüssen	1868
III. Inhalt von Zwischenabschlüssen	1868
1. Verkürzter Zwischenabschluss	1868
2. Vollständiger Zwischenabschluss	1875
IV. Inhalt des Zwischenlageberichts	1875
V. Versicherung der gesetzlichen Vertreter	1877
VI. Angabe der Übereinstimmung mit den IFRS	1878
VII. Unterzeichnung, Datumsangabe und Veröffentlichung	1878
VIII. Besonderheiten der Quartalsberichterstattung	1879
IX. Exkurs: Quartalsmitteilungen	1880
E. Bilanzierung und Bewertung	1881
I. Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	1881
1. Funktionen des Zwischenberichts	1881
2. Eigenständige versus integrative Erfolgsermittlung	1881
3. Abgeleitete allgemeine Grundsätze	1882
4. Exkurs: Anwendung von „EU-IFRS“	1885
II. Verwendung von Schätzungen	1886
1. Grundsätze	1886
2. Änderung von Schätzungen	1886
III. Gesamtkostenverfahren	1886
IV. Umsatzkostenverfahren	1894
F. Anpassung bereits dargestellter Zwischenberichtsperioden	1894
G. Erstmalige Anwendung der IFRS in einem Zwischenabschluss	1895
H. Prüfung und prüferische Durchsicht des Zwischenberichts	1896
I. Anhangangaben in jährlichen Abschlüssen	1897
J. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1898
K. Gegenüberstellung zu einschlägigen Bestimmungen des HGB, WpHG und DRS 16	1899
L. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1899

Teil F. Sonderfälle der IFRS-Anwendung

§ 46 Erstmalige Anwendung der IFRS	1901
A. Grundlagen	1902
I. Einleitung	1902

Inhaltsverzeichnis

II. Überblick über die Regelungen zur erstmaligen IFRS-Bilanzierung	1903
III. Persönliche, sachliche und zeitliche Anwendung	1905
B. Ansatz und Bewertung	1907
I. IFRS-Eröffnungsbilanz	1907
II. Grundsatz der retrospektiven Umstellung	1909
III. Verbot der retrospektiven Anwendung anderer IFRS	1911
1. Ausbuchung von finanziellen Vermögenswerten und Schulden	1911
2. Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen	1911
3. Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter	1914
4. Klassifikation und Bewertung von finanziellen Vermögenswerten	1914
5. Eingebettete Derivate	1915
6. Darlehen der öffentlichen Hand	1915
7. Schätzungen und Annahmen	1915
8. Latente Steuern im Zusammenhang mit Leasingverhältnissen und Entsorgungs-, Wiederherstellungs- und ähnlichen Verpflichtungen	1917
IV. Befreiungen von den Regelungen anderer IFRS/Wahlrechte	1917
1. Unternehmenszusammenschlüsse	1918
2. Aktienbasierte Vergütungen	1923
3. Versicherungsverträge	1924
4. Als Ersatz für Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzte Werte (deemed cost)	1924
5. Leasingverhältnisse	1927
6. Kumulierte Währungsumrechnungsdifferenzen	1928
7. Anteile an Tochterunternehmen, gemeinschaftlich geführten Unternehmen und assoziierten Unternehmen im Einzelabschluss des Mutterunternehmens	1930
8. Unterschiedliche Erstanwendungszeitpunkte von Mutterunternehmen und Tochterunternehmen	1931
9. Zusammengesetzte Finanzinstrumente	1932
10. Klassifizierung von bisher bereits angesetzten Finanzinstrumenten	1932
11. Zeitwertbewertung von finanziellen Vermögenswerten und finanziellen Schulden beim erstmaligen Ansatz	1933
12. Rückstellungen für Entsorgungs-, Wiederherstellungs- und ähnliche Verpflichtungen	1933
13. Nach IFRIC 12 angesetzte Vermögenswerte	1934
14. Fremdkapitalkosten	1934
15. Von Kunden übertragene Vermögenswerte (ehem. IFRIC 18)	1935
16. Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente (IFRIC 19)	1935
17. Hochinflation	1935
18. Gemeinschaftsunternehmen	1936
19. Abraumkosten in der Produktionsphase einer Tagebaumine (IFRIC 20)	1936
20. Verträge über den Kauf oder Verkauf nicht-finanzieller Posten	1936
21. Fremdwährungstransaktionen und im Voraus erbrachte oder erhaltene Gegenleistungen (IFRIC 22)	1937
C. Darstellung und Angaben im Anhang	1937
I. Vergleichszahlen	1937
II. Erläuterung der Umstellung	1938
III. Zwischenberichterstattung	1940
IV. Zeitlich befristete Ausnahmeregelungen	1941

Inhaltsverzeichnis

D. Wesentliche Änderungen und deren Anwendungszeitpunkte	1941
E. Aktuelle Entwicklungen/IASB-Projekte	1942
Sachverzeichnis	1943