

IAS Handbuch

Einzel- und Konzernabschluss

von

Dr. Paul J. Heuser

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Düsseldorf und Leipzig

Prof. Dr. Carsten Theile

Professor für Unternehmensrechnung
Bochum

2003

aus
Verlag
DtOttoSchmidt
Köln

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Geleitwort	V
Vorwort	VII
Inhaltsübersicht	IX
Verzeichnis der Abbildungen	XXI
Verzeichnis der Tabellen	XXV
Abkürzungsverzeichnis	XXIX
Hinweise zur verwendeten Terminologie	XXXIV

	Rz.	Seite
A. Internationale Normen statt HGB-Rechnungslegung		
i		
I. Konzeption kapitalmarktorientierter Rechnungslegung nach LAS	1	1
n. Rechtliche Rahmenbedingungen der LAS-Anwendung in Deutschland und Europa		
1. Befreiender IAS-Konzernabschluss nach § 292 a HGB		
a) Übersicht	15	6
b) Anwendungsbereich: Inanspruchnahme • des Kapitalmarktes	17	7
c) Anforderungen an den befreienden Konzernabschluss und Konzernlagebericht	19	7
2. EU-Verordnung		
a) Übersicht	30	11
b) Verpflichtender Bereich und Übergangsbestimmungen	32	12
c) Umsetzung von Mitgliedstaatenwahlrechten		
aa) Regelungsbereiche	36	14
bb) LAS im Konzernabschluss	37	15
cc) LAS im Einzelabschluss	41	16
III. Organisation und Rechnungslegungsnormen des IASC/IASB		
1. Organisationsstruktur und Aufgaben	55	19
2. Rechnungslegungsnormen des IASB, Verpflichtungsgrad und Auslegung		
a) Regelungswerk	63	21
b) Verpflichtungsgrad und Auslegung	71	25
3. Due process	74	26
		XI

Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
B. Grundlagen der Rechnungslegung nach IAS/IFRS	100	29
I. Bestandteile des Einzel- und Konzernabschlusses.	101	29
II. Bilanzierungsgrundsätze		
1. Überblick und Wegweiser	110	32
2. Inhalt und Bedeutung der Generalnorm	112	35
3. Basisannahmen		
a) Periodengerechte Aufwands- und Ertragszuordnung	116	37
b) Unternehmensfortführung	119	39
4. Qualitative Anforderungen		
a) Verständlichkeit	121	40
b) Relevanz und Wesentlichkeit	122	40
c) Verlässlichkeit	124	41
d) Vergleichbarkeit und Stetigkeitsgrundsatz		
aa) Allgemeines	129	42
bb) Änderungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	133	44
cc) Änderung von Schätzungen	141	48
dd) Abbildung entdeckter grundlegender Fehler	142	48
e) Einschränkungen der qualitativen Anforderungen Relevanz und Verlässlichkeit	145	49
5. Weitere Grundsätze		
a) Saldierungsverbot	148	50
b) Einzelbewertung	150	51
in. Bilanzansatz und Gewinnrealisation	155	52
1. Aktivierung	156	52
2. Passivierung	167	55
3. Aufwendungen, Erträge und Realisationsprinzip	173	57
IV. Gliederung von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung		
1. Bilanz	190	63 •
2. Gewinn- und Verlustrechnung	211	71
•V. Bewertung		
1. Erst- und Folgebewertung		
a) Vermögenswerte	230	77
b) Schulden	236	79
2. Wichtige Wertbegriffe		
a) Anschaffungs- und Herstellungskosten	239	80

Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
b) Beizulegender Zeitwert (fair value)	241	80
c) Niederstwertbestimmungen	247	84
3. Währungsumrechnung im Einzelabschluss	250	85
C. Ansatz und Bewertung der Bilanzpositionen sowie Angabepflichten	280	89
I. Immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens		
• 1. Überblick und Wegweiser	281	89
2. Definitionsmerkmale immaterieller Vermögenswerte und Abgrenzung zu Überlassungsverhältnissen	285	91
3. Ansatz	291	94
4. Bewertung bei erstmaliger Erfassung	298	100
5. Folgebewertung	304	101
II. Sachanlagen •		
1. Überblick und Wegweiser	320	103
2. Sachanlagen gemäß LAS 16		
a) Ansatz	321	104
b) Bewertung bei erstmaliger Erfassung	324	105
c) Folgebewertung	335	111
aa) Bewertung zu fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten	338	112
bb) Neubewertungsmethode	343	115
d) Stilllegungen und Abgänge	353	125
3. Finanzierungs-Leasing		
a) Zurechnung von Leasinggegenständen	355	125
b) Bewertung bei erstmaliger Erfassung *	364	132
c) Folgebewertung	366	133
d) Säle and lease back	368	133
4. Exkurs: Operating-Leasing	371	135
5. Investment Property		
a) Ansatz	378	137
b) Bewertung bei erstmaliger Erfassung	380	139
c) Folgebewertung	381	139
d) Erfolgsrealisation bei Veräußerung und Nutzenänderung	385	142
III. Erfassung von Wertminderungen		
1. Überblick und Wegweiser	390	143
2. Anhaltspunkte für Wertminderungen und grundlegende Funktionsweise	394	146

Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
3. Einzelheiten zur Bestimmung des erzielbaren Betrages eines Vermögenswertes/einer CGU		
a) Ermittlung des Nettoveräußerungspreises	401	151
b) Ermittlung des Nutzungswertes	404	152
aa) Schätzungsumfeld und Bestandteile künftiger Cashflows	405	153
bb) Diskontierungssatz	410	155
4. Wertminderung von neu bewerteten Vermögenswerten .	412	155
5. Abgrenzung von zahlungsmittelgenerierenden Einheiten	416	157
6. Berücksichtigung von Wertminderungsaufwendungen im Jahresabschluss		
a) Erfassen von Wertminderungen bei Einzelwertbetrachtung	421	159
b) Erfassen von Wertminderungen bei zahlungsmittelgenerierenden Einheiten	424	160
7. Wertaufholung	429	168
8. Beurteilung und Ausblick	433	172
IV. Angaben zum Anlagevermögen		
1. Übersicht	445	174
2. Anlagespiegel	446	175
3. Erläuterungen		
a) Allgemeine Angaben	450	177
b) Besondere Angaben zu Investment Property	454	178
c) Besondere Angaben zum Finanzierungs-Leasing beim Leasingnehmer	455	179
d) Exkurs: Angaben zum Operating-Leasing beim Leasingnehmer	456	179
V. Vorräte und Fertigungsaufträge		
1. Überblick und Wegweiser	460	179
2. Abgrenzung von Vorräten und Fertigungsaufträgen	461	180
3. Ansatz, Bewertung und Ausweis der Vorräte	465	182
a) Anschaffungs- und Herstellungskosten	466	182
b) Nettoveräußerungswert	476	187
c) Ausweis und Erläuterungen von Vorräten	480	189
4. Ansatz, Bewertung und Ausweis von Fertigungsaufträgen		
a) Verfahren der Gewinnrealisierung	485	190
b) Anwendung der percentage of completion-Methode	492	193
c) Ausweis und Erläuterung von Fertigungsaufträgen	502	201

Inhaltsverzeichnis

		Rz.	Seite
VI. Finanzinstrumente			
1. Überblick und Wegweiser			
a) Vorbemerkung	510		202
b) Anwendungsbereich	511		205
c) Kategorien finanzieller Vermögenswerte	516		210
d) Kategorien finanzieller Verbindlichkeiten	528		216
2. Bilanzierung finanzieller Vermögenswerte			
a) Ansatz	529		216
b) Bewertung bei erstmaliger Erfassung	531		218
c) Folgebewertung	533		219
aa) Bewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten.	535		220
bb) Bewertung zum fair value.	536		221
cc) Unterscheide in der Bewertung zu Anschaffungs- kosten und zum fair value.	543		224
d) Ausbuchung	548		229
e) Wertminderung und Wertaufholung	551		232
f) Wechsel zwischen den Kategorien	560		239
3. Bilanzierung finanzieller Verbindlichkeiten			
a) Ansatz	565		242
b) Bewertung bei erstmaliger Erfassung	566		242
c) Folgebewertung	567		243
aa) Übrige finanzielle Verbindlichkeiten	568		243
bb) Zu Handelszwecken gehaltene finanzielle Verbindlichkeiten	569		244
d) Ausbuchung	570		244
4. Einzelfälle			
a) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen.	571		244
b) Factoring sowie Asset Backed Securities Gestaltungen	572		245
c) Echte und unechte Pensionsgeschäfte.	576		247
d) Nicht konsolidierte Anteile an Tochter- und Gemein- schaftsunternehmen sowie assoziierte Unternehmen	579		250
e) Options- und Wandelanleihen beim Emittenten	581		250
f) Aufspaltung strukturierter Produkte	582		251
5. Hedge Accounting			
a) Übersicht	585		254
b) Sicherungsbeziehungen, Grundgeschäfte und Sicherungsinstrumente.	589		256
c) Voraussetzungen für das Hedge Accounting	592		257
d) Gegenstand und Bilanzierung der Absicherung von Änderungen des fair value.	596		259
e) Gegenstand und Bilanzierung der Absicherung des Cashflows.	601		261

Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
f) Gegenstand und Bilanzierung der Absicherung einer Nettoinvestition in eine zum Stichtagskurs umgerechnete Tochtergesellschaft . . . . .	.605	264
6. Angabepflichten . . . . .	.606	265
7. Übergangsvorschriften . . . . .	.613	266
VII. Leistungen an Arbeitnehmer		
1. Übersicht und Wegweiser . . . . .	.630	267
2. Kurzfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer . . . . .	.633	268
3. Pensionsverpflichtungen		
a) Pensionspläne und Durchführungswege . . . . .	.636	268
b) Bilanzierung von beitragsorientierten Pensions- plänen . . . . .	.641	271
c) Bilanzierung von leistungsorientierten Pensions- plänen		
aa) Übersicht . . . . .	.643	271
bb) Ermittlung der Rückstellung für Pensions- verpflichtungen . . . . .	.647	273
cc) Ermittlung des Altersversorgungsaufwandes. . . . .	.648	273
dd) Ausweis und Anhangangaben . . . . .	.663	277
4. Andere langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer	.665	278
5. Abfindungen . . . . .	.668	279
VIII. Rückstellungen		
1. Übersicht und Wegweiser . . . . .	.710	280
2. Ansatz von Rückstellungen		
a) Allgemeine Voraussetzungen		
aa) Unentziehbarkeit . . . . .	.716	282
bb) Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme . . . . .	.720	284
cc) Zuverlässige Schätzung möglich . . . . .	.723	286
b) Sonderfall Drohverlustrückstellung . . . . .	.725	287
c) Sonderfall Restrukturierungsrückstellungen . . . . .	.728	288
3. Bewertung . . . . .	.733	289
4. Anpassung, Inanspruchnahme und Auflösung von Rückstellungen . . . . .	.741	292
5. Ausweis und Erläuterungen . . . . .	.743	292
IX. Latente Steuern		
1. Übersicht und Wegweiser . . . . .	.755	294
2. Ansatz		
a) Ansatzvoraussetzungen und Entstehungsgründe aktiver und passiver Steuerlatenzen . . . . .	.760	298

Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
b) Ansatzverbote	768	301
c) Erfolgswirksamer und erfolgsneutraler Erstanatz	772	302
3. Bewertung	775	306
4. Ausweis und Erläuterungen.	778	306
D. Konsolidierungsmaßnahmen	800	311
I. Aufstellungspflicht des Konzernabschlusses und Konsolidierungskreis		
1. Übersicht und Wegweiser.	801	311
2. Konsolidierungskreis		
a) Tochterunternehmen		
aa) Beherrschung nach dem Control-Konzept	806	314
bb) Einbeziehung von Zweckgesellschaften	809	315
cc) Einbeziehungsverbote.	814	317
b) Gemeinschaftsunternehmen.	818	319
c) Assoziierte Unternehmen.	822	320
d) Angaben zum Konsolidierungskreis.	823	321
3. Aufstellung von Teilkonzernabschlüssen.	828	322
II. Ansatz und Bewertung im Konzernabschluss.	835	323
in. Währungsumrechnung		
1. Übersicht und Wegweiser.	845	326
2. Einteilung in Tochtergesellschaften.	849	328
3. Modifizierte Stichtagskursmethode.	853	330
4. Zeitbezugsmethode.	859	333
5. Stetigkeit und Methodenwechsel	866	340
6. Angaben	869	340
IV. Kapitalkonsolidierung		
1. Übersicht und Wegweiser.	880	342
2. Abgrenzung von Unternehmenserwerb und Interessenzusammenführung	882	344
3. Kapitalkonsolidierung nach der Purchase-Methode		
a) Erstkonsolidierung		
aa) Fiktion des Einzelerwerbs und Erwerbszeitpunkt	884	345
bb) Anschaffungskosten des Unternehmenserwerbs	887	346
cc) Einzelerwerb der Vermögenswerte und Schulden.	890	348
dd) Beispiel zur beteiligungsproportionalen Neubewertung	904	353
ee) Beispiel zur vollständigen Neubewertung	908	356

Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
b) Folgekonsolidierung	909	357
c) Entkonsolidierung	918	363
4. Pooling of Interests-Methode	932	367
5. Angaben	939	369
V. Quotenkonsolidierung	945	369
VI. Equity-Methode		
1. Überblick und Wegweiser	960	372
2. Vorbereitung der Equity-Methode und Erstkonsolidierung	961	372
3. Folgekonsolidierung und Entkonsolidierung	966	374
4. Ausweis und Angaben	973	376
VII. Weitere Konsolidierungsmaßnahmen	980	377
E. Berichtsinstrumente und weitere Angabepflichten	1000	379
I. Erläuterungen zum Eigenkapital und Eigenkapitalspiegel		
1. Übersicht und Wegweiser	1001	379
2. Erläuterungen zum Eigenkapital	1003	380
3. Eigenkapitalspiegel	1006	381
II. Kapitalflussrechnung		
1. Übersicht und Wegweiser	1015	384
2. Darstellung und Aufbau		
a) Abgrenzung des Finanzmittelfonds	1019	385
b) Gliederung	1021	386
3. Sonderfragen	1031	390
4. Anhangangaben	1035	391
EI. Weitere Anhangangaben		
1. Segmentberichterstattung		
a) Übersicht und Wegweiser	1045	392
b) Segmenteabgrenzung		
aa) Bestimmung des primären und sekundären Segmentberichtformats	1048	393
bb) Bestimmung der Anzahl der Segmente	1054	396
cc) Stetigkeit der Segmentierung	1060	400
c) Segmentangaben		
aa) Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	1063	400
bb) Primäres Berichtsformat	1064	401

Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
cc) Sekundäres Berichtsformat	1076	404
dd) Sonstige Angaben	1079	405
2. Ergebnis je Aktie		
a) Übersicht	1085	407
b) Unverwässertes Ergebnis je Aktie.	1087	407
c) Verwässertes Ergebnis je Aktie.	1094	410
d) Ausweis und Angaben.	1098	411
3. Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unter- nehmen und Personen		
a) Zielsetzung	1105	413
b) Abgrenzung nahe stehender Unternehmen und Personen zum Konzern	1107	413
c) Angabepflichten.	1115	416
LV. Aufgabe von Geschäftsbereichen		
1. Übersicht und Wegweiser.	1130	418
2. Begriff des aufzugebenden Geschäftsbereichs.	1131	418
3. Zeitpunkt des Entstehens der Offenlegungspflicht	1135	419
4. Bilanzierung und Angabepflichten		
a) Erfassung von Wertminderungen.	1137	421
/J b) Ansatz von Restrukturierungsrückstellungen.	1139	421
c) Angabepflichten.	1141	422
V. • Zwischenberichterstattung		
1. Übersicht	1170	426
2. Bestandteile des Zwischenberichts		
a) Überblick.	1172	427
b) Verkürzte Bilanz	1175	427
c) Verkürzte Gewinn- und Verlustrechnung	1177	428
d) Verkürzter Eigenkapitalspiegel	1179	429
e) Verkürzte Kapitalflussrechnung	1181	430
f) Ausgewählte Anhangangaben	1183	431
aa) Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden.	1184	431
bb) Saison- oder Konjunktoreinflüsse.	1188	432
cc) Ungewöhnliche Ereignisse.	1189	433
dd) Änderungen von Schätzungen	1190	433
ee) Kapitalveränderungen	1191	433
ff) Segmentangaben.	1192	433
gg) Änderungen der Unternehmensstruktur.	1193	433
hh) Eventualschulden oder Eventualforderungen	1194	434
ii) Wesentliche Ereignisse nach Ende der Zwischen- berichtsperiode.	1195	434
3. Bilanzierung und Bewertung	1196	434

Inhaltsverzeichnis

	Rz.	Seite
F. Erstmalige Anwendung von IAS/IFRS		
I. Übersicht . . . . .	.1250	437
n. Regelungen nach SIC-8 . . . . .	.1255	439
m. Regelungen nach EDIFRS 1		
1. Anwendungsbereich . . . . .	.1275	446
2. Ansatz und Bewertung		
a) Grundsatz: Retrospektive Anwendung . . . . .	.1280	447
b) Ausnahmen vom Grundsatz (Alternative II) . . . . .	.1284	448
aa) Anpassungen unter der Voraussetzung unverhältnismäßig hoher Kosten oder Arbeits- aufwand . . . . .	.1285	450
bb) Vorbehaltlose Ausnahmen von retrospektiver Anwendung . . . . .	.1289	453
cc) Übrige Anpassungsmaßnahmen . . . . .	.1294	455
3. Überleitungsrechnungen und Angaben . . . . .	.1296	456
IV. Beurteilung . . . . .	.1298	456
Literaturverzeichnis		457
Stichwortverzeichnis		471