

RECHNUNGSLEGUNG DER UNTERNEHMUNG

IAS/IFRS-stud.

International Accounting Standards/ International Financial Reporting Standards mit SIC/IFRIC-Interpretationen

Für Studienzwecke gekürzte Fassung
der von der EU anerkannten Standards
mit über 40 Abbildungen und einer Einführung

Herausgegeben von

Univ.-Prof. Dr. Rudolf Federmann

em. Professor der Betriebswirtschaftslehre

und

Univ.-Prof. Dr. Stefan Müller

Professor der Betriebswirtschaftslehre

Institut für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre

Helmut-Schmidt-Universität

Universität der Bundeswehr Hamburg

4., völlig neu bearbeitete Auflage

Erich Schmidt Verlag

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

ESV.info/978 3 503 12499 2

Copyright International Accounting Standards / International Financial Reporting Standards und SIC/IFRIC-Interpretationen: © Europäische Union, <http://eur-lex.europa.eu/>

Copyright Framework: http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/ias/200311-comments/ias-200311-comments_de.pdf, © Europäische Gemeinschaften, 2003

Verbindlich ist ausschließlich das in den gedruckten Ausgaben des Amtsblattes der Europäischen Union veröffentlichte Gemeinschaftsrecht.

1. Auflage 2002
2. Auflage 2004
3. Auflage 2006
4. Auflage 2011

Gesetzt aus der 8,25 Punkt Stone Serif.

ISBN: 978 3 503 12499 2

© Einführung, Abbildungen und Textauswahl:
Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2010
Alle Rechte vorbehalten.
www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US-Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Satz: Multitext, Berlin

Druck und Bindung: Danuvia Druckhaus, Neuburg a.d. Donau

Vorwort zur 4. Auflage

Die 4. Auflage des erfreulicherweise beliebt gewordenen Studienbuches basiert erstmals auf den Texten der von der Europäischen Union (EU-Kommission, zusammen mit Accounting Regulatory Committee und Europäischem Parlament) angenommenen Standards. Diese amtlich veröffentlichten Texte sind für die IFRS-Anwender im deutschsprachigen EU-Bereich rechtsverbindlich (z. B. § 315a HGB). Obwohl derzeit nur wenige Unterschiede zu den vom IASB veröffentlichten deutschsprachigen Fassungen bestehen, auf denen die Voraufagen basierten, ist es sinnvoll, für die deutschen Studierenden die hier geltenden EU-Normen zu verwenden.

Der klein geschriebene Appendix im Titel „stud.“ soll weiterhin erkennbar machen, dass es sich nicht um die vollständige EU-Originalausgabe, sondern um eine für *studiosi* („alle, die sich bemühen“) komprimierte Fassung handelt. Diese ist gleichwohl nicht nur für Studenten der Wirtschafts- und Rechtswissenschaften sowie Lehrende und Lernende aller mit Rechnungslegung befassten Institutionen und angehende oder berufsausübende Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Wirtschaftsanwälte, vereidigte Buchprüfer und Bilanzbuchhalter geeignet, sondern auch für alle übrigen mit der Internationalen Rechnungslegung befassten Personen. Hierzu zählen Vorstände, Geschäftsführer, Aufsichts- und Beiräte sowie Praktiker auf dem Gebiet der Unternehmensrechnung ebenso wie IPO-begleitende und kreditprüfende Bankmitarbeiter, Analysten der Investmentgesellschaften und Ratingagenturen sowie Wirtschaftsjournalisten.

Mit der Änderung der Normenbasis ging auch ein Wechsel der Herausgeber des Studienbuches einher. An die Stelle des Co-Herausgebers IASFC trat Univ.-Prof. Dr. Stefan Müller, der in Nachfolge vom Co-Herausgeber Univ.-Prof. Dr. Rudolf Federmann die auf Rechnungslegung spezialisierte Professur an der Helmut-Schmidt-Universität – Universität der Bundeswehr Hamburg innehat.

Die Neuauflage führt das bewährte didaktische Konzept (siehe Einführung) fort. Sie basiert auf einer Konsolidierung der bis 15. November 2010 veröffentlichten europäischen IFRS-Übernahme-Verordnungen mit der letzten EU-amtlichen Standard-Konsolidierung von 2008. Die in der Voraufage auszugsweise abgedruckten „Einführungen“ zu den Standards entfallen, weil insoweit keine EU-Übernahme im „endorsement“-Verfahren erfolgt ist.

Auch für die 4. Auflage gilt unser Dank den im nachfolgenden Vorwort zur 1. Auflage genannten Beteiligten auf Seiten des Erich Schmidt Verlags und den derzeitigen Lehrstuhlmitarbeitern, Herrn Dr. Markus Kreipl und Herrn Dipl.-Kfm. Tobias Lange, die insbes. bei der Ermittlung der Veränderungen und beim Lesen der Korrekturfahnen behilflich waren.

Hamburg, im Herbst 2010

Rudolf Federmann und Stefan Müller

Vorwort zur 1. Auflage

Die Idee zu einer Kurzfassung der IAS entsprang meiner Lehre im Studienschwerpunkt „Internationales Management“ für Diplomkaufleute an der Universität der Bundeswehr Hamburg. Angesichts der für HGB-Geübte ungewohnten Formulierungen sowie der Fülle und Unübersichtlichkeit der Standards konnten die Studierenden nur schwer zur Auseinandersetzung mit den Originaltexten bewegt werden. Immerhin umfasst der englisch- und deutschsprachige Originaltext der IAS jeweils über eintausend Seiten.

Auch für die Fortbildungsnotwendigkeiten anlässlich der bevorstehenden EU-weiten IAS-Einführung dürften ähnliche Zugangsprobleme zu der den Kontinentaleuropäern ungewohnten angelsächsischen Normenformulierung bestehen.

In Aus- und Fortbildung gleichermaßen hat sich zudem in einer auf visuelle Wahrnehmung spezialisierten Medienwelt die schaubildliche Verdeutlichung von komplexen Sachzusammenhängen bewährt.

Dies als ein allgemeines Problem zu erkennen und Abhilfe zu schaffen war kein leichtes Unterfangen. Dankbar ist der Verfasser, dass seine Idee einer IAS-Ausgabe für Studienzwecke bei Herrn Kurt Ramin, Commercial Director des IASB London, gleich auf fruchtbaren Boden fiel und die Original-Texte von ihm zur Verfügung gestellt wurden.

Abermals habe ich für mein Projekt großartige Unterstützung durch den Erich Schmidt Verlag erhalten. Die Verlagsleitung, vertreten durch Herrn Claus-Michael Rast, war auch für ein unkonventionelles Werk schnell zu begeistern und bewältigte die schwierigen Urheberrechtsprobleme, Frau Dr. Claudia Teuchert-Pankatz engagierte sich bei allen konzeptionellen Fragen des Buches und betreute den Autor auch bei einer Fülle von Detailproblemen und Herr Rainer Landgraf übernahm wieder in bewährter Weise die typografische Gestaltung. Herr Oberfeldarzt Dr. med. Klaus-Joachim Picolin vom Bundeswehrkrankenhaus Hamburg ermöglichte mir die fristgerechte Manuskripterstellung während der dortigen Behandlung. Mitarbeiter meiner Professur unterstützten mich bei der Anfertigung der Grafiken und beim Stichwortverzeichnis. Ihnen allen gilt mein herzlichster Dank für die Fertigstellung dieses Buches.

Hamburg, im Frühjahr 2002

Rudolf Federmann

Inhaltsverzeichnis und Überblick aller bisherigen Standards und Interpretationen

Vorwort zur 4. und 1. Auflage	5
Einführung	13
Übersicht der Regelungsbereiche der IAS/IFRS	21
Rahmenkonzept für die Aufstellung und Darstellung von Abschlüssen (IASC-Framework)	23

International Financial Reporting Standards (IFRS)

IFRS 1 Erstmögliche Anwendung der IFRS (First-time Adoption of IFRS)	47
IFRS 2 Anteilsbasierte Vergütung (Share-based Payment)	64
IFRS 3 Unternehmenszusammenschlüsse (Business Combinations)	81
IFRS 4 Versicherungsverträge (Insurance Contracts)	109
IFRS 5 Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche (Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations)	122
IFRS 6 Exploration und Evaluierung von Bodenschätzen (Exploration for and evaluation of Mineral Resources)	133
IFRS 7 Finanzinstrumente: Angaben (Financial Instruments: Disclosures)	138
IFRS 8 Geschäftssegmente (Operating Segments)	152
IFRS 9 Finanzinstrumente (Financial Instruments) <i>[noch keine Übernahme durch EU]</i>	

International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) – Interpretationen der International Financial Reporting Standards (IFRS)

IFRIC 1 Änderungen bestehender Rückstellungen für Entsorgungs-, Wiederherstellungs- und ähnliche Verpflichtungen (Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities)	163
IFRIC 2 Geschäftsanteile an Genossenschaften und ähnliche Instrumente (Members' Shares in Cooperative Entities and Similar Instruments)	164
IFRIC 3 Emissionsrechte (Emission Rights) <i>[außer Kraft]</i>	
IFRIC 4 Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält (Determining whether an Arrangement contains a Lease)	166

Inhaltsverzeichnis

IFRIC 5	Rechte auf Anteile an Fonds zur Entsorgung, Rekultivierung und Umweltsanierung (Rights to Interests Arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds)	168
IFRIC 6	Verbindlichkeiten, die sich aus einer Teilnahme an einem spezifischen Markt ergeben – Elektro- und Elektronik-Altgeräte (Liabilities arising from Participating in a Specific Market – Waste Electrical and Electronic Equipment)	170
IFRIC 7	Anwendung des Anpassungsansatzes unter IAS 29 Rechnungslegung in Hochinflationenländern (Applying the Restatement Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies)	170
IFRIC 8	Anwendungsbereich von IFRS 2 (Scope of IFRS 2)	[außer Kraft]
IFRIC 9	Neubeurteilung eingebetteter Derivate (Reassessment of Embedded Derivatives)	171
IFRIC 10	Zwischenberichterstattung und Wertminderung (Interim Financial Reporting and Impairment)	172
IFRIC 11	IFRS 2 – Geschäfte mit eigenen Aktien und Aktien von Konzernunternehmen (IFRS 2 – Group and Treasury Share Transactions)	[außer Kraft]
IFRIC 12	Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen (Service Concession Arrangements)	172
IFRIC 13	Kundenbindungsprogramme (Customer Loyalty Programmes)	174
IFRIC 14	IAS 19 – Die Begrenzung eines leistungsorientierten Vermögenswertes, Mindestdotierungsverpflichtungen und ihre Wechselwirkung (IAS 19 – The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and their Interaction)	175
IFRIC 15	Verträge über die Errichtung von Immobilien (Agreements for the Construction of Real Estate)	179
IFRIC 16	Absicherung einer Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb (Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation)	181
IFRIC 17	Sachdividenden an Eigentümer (Distributions of Non-cash Assets to Owners)	182
IFRIC 18	Übertragung von Vermögenswerten durch einen Kunden (Transfers of Assets from Customers)	184
IFRIC 19	Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente (Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments)	185
 International Accounting Standards (IAS)		
IAS 1	Darstellung des Abschlusses (Presentation of Financial Statements)	187

IAS 2	Vorräte (Inventories)	210
IAS 3	Konzernabschlüsse (Consolidated Financial Statements)	[außer Kraft]
IAS 4	Abschreibungen (Depreciation Accounting)	[außer Kraft]
IAS 5	Angabepflichten im Jahresabschluss (Information to be Disclosed in Financial Statements)	[außer Kraft]
IAS 6	Rechnungslegung bei Preisänderungen (Accounting Responses to Changing Prices)	[außer Kraft]
IAS 7	Kapitalflussrechnungen (Statement of Cash Flows)	215
IAS 8	Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungs- legungsbezogenen Schätzungen und Fehler (Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors)	224
IAS 9	Forschungs- und Entwicklungskosten (Research and Development Costs)	[außer Kraft]
IAS 10	Ereignisse nach dem Bilanzstichtag (Events After the Balance Sheet Date)	233
IAS 11	Fertigungsaufträge (Construction Contracts)	238
IAS 12	Ertragsteuern (Income Taxes)	246
IAS 13	Darstellung der kurzfristigen Vermögenswerte und Schulden (Presentation of Current Assets and Current Liabilities)	[außer Kraft]
IAS 14	Segmentberichterstattung (Segment Reporting)	[außer Kraft]
IAS 15	Informationen über die Auswirkung von Preisänderungen (Information Reflecting the Effects of Changing Prices)	[außer Kraft]
IAS 16	Sachanlagen (Property, Plant and Equipment)	265
IAS 17	Leasingverhältnisse (Leases)	279
IAS 18	Umsatzerlöse (Revenue)	293
IAS 19	Leistungen an Arbeitnehmer (Employee Benefits)	300
IAS 20	Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand (Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance)	332
IAS 21	Auswirkungen von Wechselkursänderungen (The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates)	337
IAS 22	Unternehmenszusammenschlüsse (Business Combinations)	[außer Kraft]
IAS 23	Fremdkapitalkosten (Borrowing Costs)	346

Inhaltsverzeichnis

IAS 24	Angaben über Beziehung zu nahe stehenden Unternehmen und Personen (Related Party Disclosures)	350
IAS 25	Bilanzierung von Finanzinvestitionen (Accounting for Investments)	[außer Kraft]
IAS 26	Bilanzierung und Berichterstattung von Altersversorgungsplänen (Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans)	357
IAS 27	Konzern- und Einzelabschlüsse (Consolidated and Separate Financial Statements)	364
IAS 28	Anteile an assoziierten Unternehmen (Investments in Associates)	373
IAS 29	Rechnungslegung in Hochinflationländern (Financial Reporting in Hyperinflationary Economies)	382
IAS 30	Angaben im Abschluss von Banken und ähnlichen Finanzinstitutionen (Disclosures in the Financial Statement of Banks and Similar Financial Institutions)	[außer Kraft]
IAS 31	Anteile an Gemeinschaftsunternehmen (Interests in Joint Ventures)	388
IAS 32	Finanzinstrumente: Darstellung (Financial Instruments: Presentation)	397
IAS 33	Ergebnis je Aktie (Earnings per Share)	411
IAS 34	Zwischenberichterstattung (Interim Financial Reporting)	420
IAS 35	Einstellung von Geschäftsbereichen (Discontinuing Operations)	[außer Kraft]
IAS 36	Wertminderung von bestimmten Vermögenswerten (Impairment of Assets)	428
IAS 37	Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen (Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets)	452
IAS 38	Immaterielle Vermögenswerte (Intangible Assets)	464
IAS 39	Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung (Financial Instruments: Recognition and Measurement)	484
IAS 40	Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien (Investment Property)	514
IAS 41	Landwirtschaft (Agriculture)	530

Standing Interpretations Committee (SIC) – Interpretationen der International Accounting Standards (IAS)

SIC 1	Stetigkeit – Unterschiedliche Verfahren zur Zuordnung der Anschaffungs- und Herstellungskosten von Vorräten (Consistency – Different Cost Formulas for Inventories)	[außer Kraft]
SIC 2	Stetigkeit – Aktivierung von Fremdkapitalzinsen (Consistency – Capitalisation of Borrowing Costs)	[außer Kraft]

SIC 3	Eliminierung von nicht realisierten Gewinnen und Verlusten aus Transaktionen mit assoziierten Unternehmen (Elimination of unrealised profits and losses on transactions with associates)	[außer Kraft]
SIC 4	Klassifikation von Finanzinstrumenten – Emittenten Abwicklungsoption (Classification of Financial Instruments – Issuer’s Settlement Option)	[außer Kraft]
SIC 5	Klassifizierung von Finanzinstrumenten – Bedingte Erfüllungsvereinbarungen (Classification of Financial Instruments – Contingent Settlement Provisions)	[außer Kraft]
SIC 6	Kosten der Anpassung vorhandener Software (Costs of Modifying Existing Software)	[außer Kraft]
SIC 7	Einführung des Euro (Introduction of the Euro)	537
SIC 8	Erstmalige Anwendung der IAS als primäre Grundlage der Rechnungslegung (First-Time Application of IASs as the primary basis of accounting)	[außer Kraft]
SIC 9	Unternehmenszusammenschlüsse – Klassifizierung als Unternehmenserwerbe oder Interessenzusammenführungen (Business Combinations –Classification either as Acquisitions or Unitings of Interests)	[außer Kraft]
SIC 10	Beihilfen der öffentlichen Hand – Kein spezifischer Zusammenhang mit betrieblichen Tätigkeiten (Government Assistance – No Specific Relation to Operating Activities)	537
SIC 11	Fremdwährung – Aktivierung von Verlusten aus erheblichen Währungsabwertungen (Foreign Exchange – Capitalisation of Losses Resulting from Severe Currency Devaluations)	[außer Kraft]
SIC 12	Konsolidierung – Zweckgesellschaften (Consolidation – Special Purpose Entities)	538
SIC 13	Gemeinschaftlich geführte Unternehmen – Nicht monetäre Einlagen durch Partnerunternehmen (Jointly Controlled Entities – Non-Monetary Contributions by Venturers)	538
SIC 14	Sachanlagen – Wertminderung oder Verlust von Gegenständen (Property, Plant and Equipment – Compensation for the Impairment or Loss of Items)	[außer Kraft]
SIC 15	Operating-Leasingverhältnisse – Anreize (Operating Leases – Incentives)	539
SIC 16	Gezeichnetes Kapital – Rückgekauft eigene Eigenkapitalinstrumente (Share Capital – Reacquired Own Equity Instruments [Treasury Shares])	[außer Kraft]
SIC 17	Eigenkapital – Kosten einer Eigenkapitaltransaktion (Equity – Costs of an Equity Transaction)	[außer Kraft]
SIC 18	Stetigkeit – Alternative Verfahren (Consistency – Alternative Methods)	[außer Kraft]
SIC 19	Darstellung von Abschlüssen gemäß IAS 21 und IAS 29 (Reporting Currency – Measurement and Presentation of Financial Statements under IAS 21 and IAS 29)	[außer Kraft]
SIC 20	Equity-Methode – Erfassung von Verlusten (Equity Accounting Method – Recognition of Losses)	[außer Kraft]
SIC 21	Ertragsteuern – Realisierung von neubewerteten, nicht planmäßig abzuschreibenden Vermögenswerten (Income Taxes – Recovery of Revalued Non-Depreciable Assets)	539

Inhaltsverzeichnis

SIC 22	Unternehmenszusammenschlüsse – Nachträgliche Anpassung der ursprünglich erfassten beizulegenden Zeitwerte und des Geschäfts- oder Firmenwertes (Business Combinations – Subsequent Adjustment of Fair Values and Goodwill Initially Reported)	[außer Kraft]	
SIC 23	Sachanlagen – Kosten für die Großinspektionen oder Generalüberholungen (Property, Plant and Equipment – Major Inspection or Overhaul Costs)	[außer Kraft]	
SIC 24	Ergebnis je Aktie – Finanzinstrumente und sonstige Verträge, die in Aktien erfüllt werden können (Earnings Per Share – Financial Instruments and Other Contracts that May Be Settled in Shares)	[außer Kraft]	
SIC 25	Ertragsteuern – Änderungen im Steuerstatus eines Unternehmens oder seiner Eigentümer (Income Taxes – Changes in the Tax Status of an Entity or its Shareholders)		540
SIC 26	Sachanlagen – Ergebnisse von beiläufigen Tätigkeiten (Property, Plant, Equipment – Results of Incidental Operations)	[außer Kraft]	
SIC 27	Beurteilung des wirtschaftlichen Gehalts von Transaktionen in der rechtlichen Form von Leasingverhältnissen (Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease)		540
SIC 28	Unternehmenszusammenschlüsse – „Tauschzeitpunkt“ und beizulegender Zeitwert von Eigenkapitalinstrumenten (Business Combinations – Date of Exchange and Fair Value of Equity Instruments)	[außer Kraft]	
SIC 29	Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen – Angaben (Disclosure – Service Concession Arrangements)		542
SIC 30	Berichtswährung – Umrechnung von der Bewertungs- in die Darstellungswährung (Reporting Currency – Translation from Measurement Currency to Presentation Currency)	[außer Kraft]	
SIC 31	Umsatzerlöse – Tausch von Werbedienstleistungen (Revenue – Barter Transactions Involving Advertising Services)		543
SIC 32	Immaterielle Vermögenswerte – Kosten von Internetseiten (Intangible assets – Web Site Costs)		543
SIC 33	Vollkonsolidierung und Equity-Methode – Potenzielle Stimmrechte und die Ermittlung von Beteiligungsquoten (Consolidation and Equity Method – Potential Voting Rights and Allocation of Ownership Interests)	[außer Kraft]	
SIC 34	Finanzinstrumente – Vom Halter einlösbare Instrumente oder Rechte (Financial Instruments – Instruments or Rights Redeemable by the Holder)	[außer Kraft]	
	Stichwortverzeichnis		545