978-3-7910-2822-4 KPMG Deutsche Treuhand-Gesellschaft Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (Hrsg.), IFRS aktuell/3. Auflage
© 2008 Schäffer-Poeschel Verlag (www.schaeffer-poeschel.de)

SCHÄFFER
POESCHEL

Inhaltsübersicht

Kapitel 1 IFRS 8 Segmentberichterstattung 1

Kapitel 2 Änderungen zu IFRS 1 Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards 25

Kapitel 3 Änderungen zu IFRS 2 Aktienbasierte Vergütung 29

Kapitel 4 Änderungen zu IFRS 3 Unternehmenszusammenschlüsse 39

Kapitel 5 Änderungen zu IAS 27 Konzern- und separate Einzelabschlüsse nach IFRS 89

Kapitel 6 Änderungen zu IAS 1 Darstellung des Abschlusses 105

Kapitel 7 Änderungen zu IAS 23 Fremdkapitalkosten 119

Kapitel 8 Änderungen zu IAS 32 Finanzinstrumente: Darstellung 125

Kapitel 9 Annual Improvements Project 139

Kapitel 10 IFRIC 10 Zwischenberichterstattung und Wertminderung 151

Kapitel 11 IFRIC 11 IFRS 2 – Geschäfte mit eigenen Aktien und Aktien von Konzernunternehmen 155

Kapitel 12 IFRIC 12 Vereinbarungen von Dienstleistungslizenzen 169

Kapitel 13 IFRIC 13 Kundenbindungsprogramme 183

Kapitel 14 IFRIC 14 IAS 19 – Die Grenze eines Vermögenswertes eines leistungsorientierten Plans, Mindestdotierungsverpflichtungen und ihre Wechselbeziehung 195

Inhaltsverzeichnis

Vorwort V
Einleitung VII
Inhaltsübersicht IX
Inhaltsverzeichnis X
Abbildungsverzeichnis XVII
Abkürzungsverzeichnis XVIII

Kapitel 1 IFRS 8 Segmentberichterstattung 1
1 Einleitung 2
1.1 Ziel der Segmentberichterstattung 2
1.2 Konvergenzprojekt von IASB und FASB 2
1.3 Grundlegende Prinzipien von IFRS 8 3
1.4 Wesentliche Änderungen zu IAS 14 4
2 Anwendungsbereich von IFRS 8 5
3 Abgrenzung der operativen Geschäftssegmente 6
3.1 Grundprinzip der Abgrenzung 6
3.2 Identifizierung des Hauptentscheidungsträgers 7
3.3 Ertragspotenzial als Abgrenzungskriterium der Geschäftssegmente 8
3.4 Zusammenfassung ähnlicher Geschäftssegmente 10
4 Bestimmung berichtspflichtiger Geschäftssegmente 11
4.1 Quantitative Schwellenwerte 12
4.2 Veränderung im Aufbau oder der Struktur der Geschäftssegmente 16
5 Auszuweisende Segmentinformationen 17
5.1 Quantitative Segmentdaten 17
5.2 Maßstab für die Ermittlung der Segmentdaten 18
5.3 Überleitungsrechnung 19
5.4 Segmentübergreifende Angaben auf Unternehmensebene 22
6 Segmentberichterstattung im Zwischenabschluss 23
7 Inkrafttreten und Übergangsvorschriften 23

Kapitel 2 Änderungen zu IFRS 1 Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards 25
1 Grundsatz 26
2 Änderung des IFRS 1 26
3 Inkrafttreten und Übergangsvorschriften 28

Kapitel 3 Änderungen zu IFRS 2 Aktienbasierte Vergütung ... 29
1 Einleitung ... 30
2 Auswirkungen aus der Änderung der Definition von „ausübbar werden“ (vest) und „Ausübungsbedingungen“ (vesting conditions) ... 31
2.1 Änderungen der Definitionen ... 31
2.2 Auswirkungen der Änderungen auf die Bilanzierung ... 32
3 Auswirkungen der geänderten Vorschriften zur Beendigung von aktienbasierten Vergütungsvereinbarungen ... 34
3.1 Erweiterung des Anwendungsbereichs von IFRS 2.28 ... 34
3.2 Klarstellung bei Zahlungen im Zusammenhang mit einer Kündigung ... 35
3.3 Erfüllungswahlrecht bei Vorliegen von „Nicht-Ausübungsbedingungen“ (non-vesting conditions) ... 36
4 Anwendungszeitpunkt der Änderungen ... 37

Kapitel 4 Änderungen zu IFRS 3 Unternehmenszusammenschlüsse ... 39
1 Überblick ... 40
1.1 IASB und FASB Konvergenzprojekt „Unternehmenszusammenschlüsse“ ... 40
1.2 Grundlegende Prinzipien von IFRS 3 (2008) ... 40
1.3 Wesentliche Änderungen im Vergleich zu IFRS 3 (2004) ... 41
2 Anwendungsbereich des IFRS 3 (2008) ... 43
3 Identifizierung eines Unternehmenszusammenschlusses ... 45
3.1 Vorbemerkung ... 45
3.2 Definition eines Unternehmenszusammenschlusses ... 45
3.3 Definition eines Geschäftsbetriebs ... 45
3.4 Wesentliche Änderungen im Vergleich zu IFRS 3 (2004) ... 46
4 Erstmaliger Ansatz und Bewertung nach der Akquisitionsmethode ... 47
4.1 Vorbemerkung ... 47
4.2 Identifizierung des Erwerbers ... 48
4.3 Bestimmung des Erwerbszeitpunkts ... 50
4.4 Ansatz der erworbenen Vermögenswerte, Schulden und nicht-beherrschenden Anteile ... 51
4.4.1 Allgemeine Prinzipien für den Ansatz von Vermögenswerten, Schulden und nicht-beherrschenden Anteilen ... 51
4.4.2 Spezielle Ansatzvorschriften ... 53
4.4.2.1 Ansatz von Operating-Leasingverhältnissen ... 53
4.4.2.2 Ansatz immaterieller Vermögenswerte ... 53
4.4.3 Klassifizierung von Vermögenswerten und Schulden ... 54
4.4.4 Ausnahmeregeln für den Ansatz von Vermögenswerten und Schulden ... 55

4.5 Bewertung der erworbenen Vermögenswerte, Schulden und nicht-beherrschenden Anteile ... 56
4.5.1 Allgemeine Prinzipien für die Bewertung von Vermögenswerten und Schulden ... 56
4.5.2 Ausnahmeregeln für die Bewertung von Vermögenswerten und Schulden ... 58
4.5.3 Bewertung von nicht-beherrschenden Anteilen ... 59
4.6 Ermittlung und Erfassung von Unterschiedsbeträgen ... 61
4.6.1 Ermittlung der Gegenleistung ... 61
4.6.1.1 Grundsatz ... 61
4.6.1.2 Bedingte Gegenleistung ... 62
4.6.1.3 Beziehungen zum erworbenen Unternehmen vor dem Zusammenschluss ... 63
4.6.1.4 Anteilsbasierte Vergütungen an Arbeitnehmer des erworbenen Unternehmens ... 64
4.6.2 Ermittlung eines Geschäfts- oder Firmenwerts oder eines Unterschiedsbetrags aus einem günstigen Kauf ... 66
4.7 Bewertungszeitraum ... 67
4.8 Wesentliche Änderungen im Vergleich zu IFRS 3 (2004) ... 68
5 Folgebilanzierung ... 69
5.1 Allgemeine Regelung ... 69
5.2 Zurückerworbene Rechte ... 70
5.3 Eventualschulden ... 71
5.4 Erstattungsansprüche ... 71
5.5 Bedingte Gegenleistungen ... 72
5.6 Wesentliche Änderungen im Vergleich zu IFRS 3 (2004) ... 73
6 Sonderfälle von Unternehmenszusammenschlüssen ... 74
6.1 Unternehmenszusammenschlüsse ohne Kaufpreiszahlung ... 74
6.2 Sukzessiver Unternehmenszusammenschluss ... 75
6.3 Umgekehrter Unternehmenserwerb ... 76
6.4 Unternehmenszusammenschlüsse von Unternehmen oder Geschäftsbetrieben unter gemeinsamer Beherrschung ... 79
6.5 Wesentliche Änderungen im Vergleich zu IFRS 3 (2004) ... 81
7 Angaben im Anhang ... 81
8 Inkrafttreten und Übergangsvorschriften ... 86

Kapitel 5 Änderungen zu IAS 27 Konzern- und separate Einzelabschlüsse nach IFRS ... 89
1 Einleitung ... 90

2 Wesentliche Neuerungen im Vergleich zu IAS 27 (2003) im Überblick 90
3 Bilanzierung von Minderheitsanteilen..... 92
3.1 Neudefinition des Minderheitsbegriffs 92
3.2 Allokation von Verlusten auf Anteile nicht-beherrschender Gesellschafter 92
4 Anteilsveränderungen ohne Verlust der Beherrschung 93
5 Bilanzierung bei Verlust der Beherrschung..... 95
5.1 Vorgehensweise bei der Durchführung der Entkonsolidierung 96
5.2 Identifizierung und Behandlung von zusammenhängenden Anteilsveränderungen 98
6 Bilanzierung im separaten Einzelabschluss..... 99
6.1 Bilanzierung von Dividendenausschüttungen..... 99
6.2 Regelungen zur Neugründung einer Muttergesellschaft im Rahmen einer Reorganisation 100
7 Anhangangaben..... 102
8 Inkrafttreten und Übergangsvorschriften..... 102

Kapitel 6 Änderungen zu IAS 1 Darstellung des Abschlusses..... 105
1 Überblick..... 106
2 Änderungen der Bezeichnungen und Bestandteile eines Jahresabschlusses nach IAS 1 (2007) 106
3 Statement of Financial Position..... 107
4 Statement of Comprehensive Income..... 108
4.1 Bestandteile..... 108
4.2 Single Statement Approach..... 109
4.3 Two Statement Approach..... 111
5 Angaben zu Reclassification Adjustments sowie zu Steuereffekten 113
6 Statement of Changes in Equity 115
7 Darstellung von Dividenden..... 117
8 Anwendungszeitpunkt..... 117

Kapitel 7 Änderungen zu IAS 23 Fremdkapitalkosten..... 119
1 Wandlung des bisherigen Wahlrechts zur Aktivierungspflicht 120
2 Überblick über die Vorschriften zur Aktivierung von Fremdkapitalkosten 120
3 Anwendungsbeispiel 121
4 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... 124

Kapitel 8 Änderungen zu IAS 32 Finanzinstrumente: Darstellung..... 125
1 Einleitung 126

2 Auswirkungen der Klassifikation als Eigen- oder Fremdkapital auf den Abschluss ... 126
3 Grundkonzeption zur Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital ... 127
4 Erweiterung der Qualifikationskriterien zur Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital durch IAS 32 ... 129
4.1 Anwendungsbereich der neuen Regelungen ... 129
4.2 Kündbare Finanzinstrumente ... 130
4.2.1 Beteiligungsquotaler Anspruch im Liquidationsfall ... 130
4.2.2 Instrument der nachrangigsten Klasse ... 130
4.2.3 Identische Merkmale aller Instrumente der nachrangigsten Klasse ... 131
4.2.4 Keine andere Verpflichtung ... 132
4.2.5 Anforderungen an die Basis der Zahlungsströme ... 132
4.2.6 Erfüllung der Anforderungen an andere Finanzinstrumente und Verträge ... 133
4.3 Finanzinstrumente mit Anspruch auf das anteilige Nettovermögen (ausschließlich) im Liquidationsfall ... 133
4.4 Umklassifizierungen ... 135
4.5 Minderheitenanteile im Konzernabschluss ... 135
4.6 Anhangangaben ... 136
4.7 Zeitpunkt des Inkrafttretens ... 136
5 Veröffentlichte Diskussionspapiere des IASB, FASB und PAAinE zur Abgrenzung von Eigenkapital und Fremdkapital ... 136
5.1 IASB Diskussionspapier ... 137
5.2 Ansätze des FASB ... 137
5.3 Ansatz des PAAinE-Diskussionspapiers ... 138

Kapitel 9 Annual Improvements Project ... 139
1 Einleitung ... 140
2 Änderungen durch das Annual Improvements Project – Teil 1 ... 140
2.1 IFRS 5 Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche ... 140
2.2 IAS 16 Sachanlagen ... 141
2.3 IAS 20 Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand ... 142
2.4 IAS 38 Immaterielle Vermögenswerte ... 142
2.5 IAS 40 Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien ... 143
2.6 Weitere Änderungen im Überblick ... 144
3 Änderungen durch das Annual Improvements Project – Teil 2 ... 148
4 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften ... 149

Kapitel 10 IFRIC 10 Zwischenberichterstattung und Wertminderung 151
1 Einleitung 152
2 Verhältnis von Zwischenberichterstattung und Wertminderung 152
3 Zeitpunkt des Inkrafttretens und Übergangsbestimmungen 154

Kapitel 11 IFRIC 11 IFRS 2 – Geschäfte mit eigenen Aktien und Aktien von Konzernunternehmen 155
1 Einleitung 156
2 Systematisierung von konzernweiten aktienbasierten Vergütungen im Zusammenhang mit Eigenkapitalinstrumenten des Mutter- oder Tochterunternehmens 157
3 Anwendungsbereich von IFRIC 11 159
4 Bilanzierung nach IFRIC 11 160
4.1 Aktienbasierte Vergütungen im Zusammenhang mit Eigenkapitalinstrumenten des Tochterunternehmens (Fälle 1 bis 4) 160
4.2 Aktienbasierte Vergütungen im Zusammenhang mit Eigenkapitalinstrumenten des Mutterunternehmens (Fälle 5 bis 8) 161
4.2.1 Mutterunternehmen gewährt den Arbeitnehmern seines Tochterunternehmens Rechte an seinen Eigenkapitalinstrumenten und erfüllt selbst (Fall 8) 162
4.2.2 Tochterunternehmen gewährt Eigenkapitalinstrumente des Mutterunternehmens an seine Arbeitnehmer und erfüllt selbst (Fall 5) 165
4.2.3 Mutterunternehmen gewährt Rechte auf eigene Eigenkapitalinstrumente an Arbeitnehmer des Tochterunternehmens und das Tochterunternehmen erfüllt (Fall 7) 166
4.2.4 Tochterunternehmen gewährt Rechte auf Eigenkapitalinstrumente des Mutterunternehmens an seine Arbeitnehmer und das Mutterunternehmen erfüllt (Fall 6) 167
4.2.5 Mitarbeiterwechsel innerhalb des Konzerns 167
5 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften 168

Kapitel 12 IFRIC 12 Vereinbarungen von Dienstleistungslizenzen 169
1 Einleitung 170
2 Anwendungsbereich 170
3 Die Errichtungsphase 173
3.1 Wirtschaftliches Eigentum an der Infrastruktur 173
3.2 Kosten und Erträge aus der Errichtung von Infrastruktur 174

3.3 Anspruch auf Gegenleistung aus der Errichtung von Infrastruktur 175
3.4 Fremdkapitalkosten des Lizenznehmers aus der Errichtung von Infrastruktur 177
3.5 Bilanzierung von Gegenleistungen, die nicht in Geld erfolgen 177
4 Die Betriebsphase 177
4.1 Erträge aus dem Betrieb der Infrastruktur 177
4.2 Abbildung von Instandhaltungsverpflichtungen 179
4.3 Folgebilanzierung eines finanziellen Vermögenswertes 180
4.4 Folgebilanzierung eines immateriellen Vermögenswertes 180
5 Anhangangaben 181
6 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften 181

Kapitel 13 IFRIC 13 Kundenbindungsprogramme 183
1 Einleitung 184
2 Anwendungsbereich 185
3 Erfassung von Umsatzerlösen aus Kundenbindungsprogrammen 185
3.1 Aufteilung der Umsatzerlöse 185
3.2 Umsatzrealisation 187
4 Verpflichtungen aus Kundenbindungsprogrammen 188
5 Beispiel 190
6 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften 193

Kapitel 14 IFRIC 14 IAS 19 – Die Grenze eines Vermögenswertes eines leistungsorientierten Plans, Mindestdotierungsverpflichtungen und ihre Wechselbeziehung 195
1 Einleitung 196
2 Hintergrund 196
2.1 Saldierung von Planvermögen nach IAS 19 196
2.2 Höhe des Planvermögensüberschusses 198
3 Regelungen des IFRIC 14 198
3.1 Verfügbarkeit des wirtschaftlichen Nutzens 199
3.1.1 Bewertung des verfügbaren wirtschaftlichen Nutzens 199
3.1.2 Auswirkungen einer Mindestbeitragsverpflichtung 200
3.1.3 Voraussetzungen für die Begründung einer Verbindlichkeit durch eine Mindestbeitragsverpflichtung 201
3.2 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften 202