

978-3-7910-3359-4 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (Hrsg.), IFRS visuell/
6., überarbeitete Auflage
© 2014 Schäffer-Poeschel Verlag (www.schaeffer-poeschel.de)

SCHÄFFER
POESCHEL

I. Einleitung

Gegenstand des Buches IFRS visuell in der 6. Auflage sind alle bis zum 24. Juli 2014 durch das IASB veröffentlichten Standards (International Accounting Standards (IAS) und International Financial Reporting Standards (IFRS)) sowie die vom IFRIC veröffentlichten Interpretationen.

Diese Vorschriften bilden zugleich die Grundlage für diejenigen IFRS-Konzernabschlüsse, die auf Basis des § 315a HGB erstellt werden. Diese Vorschrift verlangt für Konzernabschlüsse der kapitalmarktorientierten Unternehmen die Anwendung der von der EU im Rahmen des Endorsement- bzw. Kommitologieverfahrens übernommenen IFRS-Vorschriften. Zum aktuellen Stand des Endorsementverfahrens verweisen wir auf die Darstellung auf der Homepage der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) unter www.efrag.org.

Grundsätzlich werden die Standards und Interpretationen in der Fassung dargestellt, wie sie unter Berücksichtigung aller Folgeänderungen (*consequential amendments*) aus Vorschriften, die bis zum 24. Juli 2014 veröffentlicht wurden, unabhängig von ihrem jeweiligen Erstanwendungszeitpunkt zukünftig anzuwenden sind. Eine Ausnahme hiervon haben wir in Bezug auf die Folgeänderungen aus IFRS 9 *Finanzinstrumente* und IFRS 15 *Umsatzerlöse aus Verträgen mit Kunden* gemacht: die Standards selbst sind zwar im Buch dargestellt, da sie bis zum 24. Juli 2014 veröffentlicht waren, doch haben wir aufgrund der späten Erstanwendungszeitpunkte dieser Vorschriften alle übrigen Standards und Interpretationen ohne den Einfluss von IFRS 9 und IFRS 15 dargestellt. Mit Anwendung des IFRS 15 sind folgende Standards und Interpretationen nicht mehr anzuwenden: IAS 11, IAS 18, IFRIC 13, IFRIC 15, IFRIC 18. Mit Anwendung des IFRS 9 (2014) sind folgende Standards und Interpretationen nicht mehr anzuwenden: ein Großteil des IAS 39, frühere Versionen des IFRS 9, IFRIC 9.

Aufgrund der historisch entwickelten Nummerierung der Standards, die inhaltlich ohne Bedeutung ist, unterstützt die (vereinfachende) Abbildung »Zuordnung der Standards zu den Posten des Jahresabschlusses« eine für den Leser ziel- und problemorientierte Herangehensweise (siehe Seite 3–7).

Im Hauptteil des Buches werden die einzelnen Standards und Interpretationen nach identischem Muster dargestellt:

Zu Beginn jeder Vorschrift informiert eine kurze verbale Darstellung nicht nur über die wesentlichen Kernaussagen, sondern bei den Standards auch über den Anwendungsbereich bzw. über die Themen, die nicht in den Anwendungsbereich fallen (Abgrenzung zum Anwendungsbereich). Bei den Interpretationen wird dargestellt, zu welchem Standard sie gehören. Für Unternehmen, die IFRS bereits anwenden, ist zudem von Bedeutung, ab welchem Geschäftsjahr eine neue Regelung anzuwenden ist. Grundsätzlich sind alle Standards von allen Unternehmen anzuwenden. Besonderheiten

ergeben sich bei IFRS 8 *Geschäftssegmente* und IAS 33 *Ergebnis je Aktie*, die nur von kapitalmarktorientierten Unternehmen anzuwenden sind.

Die grafischen Darstellungen geben fokussiert Auskunft über die Zusammenhänge und Strukturen der wesentlichen Regelungsinhalte. Soweit möglich wurde in Grundsätze und Ausnahmen unterschieden und Wahlrechte sind besonders hervorgehoben. Um die Übersichtlichkeit zu wahren sind bewusst nicht alle Detail- und Ausnahmeregelungen wiedergegeben.

Zur Erfassung sämtlicher Details und Ausnahmeregelungen und zum Treffen von Entscheidungen über das Abbilden eines Sachverhalts in der Finanzberichterstattung ist daher unbedingt der Standard bzw. die Interpretation sowie ggf. zusätzlich eine einschlägige Kommentierung heranzuziehen. Wir verweisen auf die Publikation KPMG Insights into IFRS – KPMG's practical guide to International Financial Reporting Standards, 10th Edition 2013/14.

Der Aufbau der Grafiken orientiert sich am Aufbau des jeweiligen Standards bzw. der Interpretation. Regelungsinhalte, die auf Folgeseiten zum gleichen Standard weiter ausgeführt werden, sind durch ein Verknüpfungssymbol zur entsprechenden Seite gekennzeichnet. Bsp.: Der Kreis mit dem Inhalt »8/9« auf Seite 1 der Grafiken zum IFRS 2 *Anteilsbasierte Vergütung* bedeutet, dass der Regelungsinhalt zu »Anteilsbasierten Vergütungen mit Erfüllungswahlrecht« auf Seite 8 zum gleichen Standard näher erläutert wird.

Die dargestellten Aussagen sind jeweils mit der entsprechenden Fundstelle im Standard bzw. in der Interpretation versehen, um weiterführende Literaturrecherche zu ermöglichen. Bsp.: Die erste Grafik zu IAS 2 *Vorräte* enthält einen Kasten mit der Bezeichnung »Anschaffungskosten (11)«. Das bedeutet, dass die Vorschriften zu Anschaffungskosten im Rahmen von Vorräten in Paragraph 11 des IAS 2 zu finden sind.

Es wird grundsätzlich darauf verzichtet, die Anhangangaben darzustellen, es sei denn, es handelt sich um einen Standard, der ausschließlich Anhangangaben zum Inhalt hat. Hier kann auf die zahlreich existierenden Anhangchecklisten zurückgegriffen werden.

Abschließend sei darauf hingewiesen, dass Unternehmen, die einen IFRS-Konzernabschluss nach § 315a HGB aufstellen, bei der Erstellung und Offenlegung des Abschlusses weitere, über die IFRS hinausgehende HGB-Vorschriften –insbesondere Anhangangaben und Lagebericht – zu beachten haben.

Zuordnung der Standards zu den Posten des Abschlusses

Zuordnung der Standards zu den Posten des Jahresabschlusses (1/5): Bilanz

Übergeordnete Standards:

IAS 1	IAS 8	IAS 10	IAS 17	IAS 20	IAS 21	IAS 23
IFRS 1	IFRS 2	IFRS 3	IFRS 4	IFRS 6	IFRS 10	IFRS 11
						IFRS 13

AKTIVA		PASSIVA	
IAS 16,36	• Sachanlagen	IAS 1, 32	• Eigenkapital der Gesellschafter des Mutterunternehmens
IAS 40	• Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien	IFRS 10	• Anteile nicht beherrschender Gesellschafter (innerhalb des Eigenkapitals)
IAS 38,36	• Immaterielle Vermögenswerte	IAS 19,37	• Rückstellungen
IAS 39/ IFRS 9	• Finanzielle Vermögenswerte	IAS 39	• Finanzverbindlichkeiten
IAS 28	• At equity bewertete Finanzanlagen	IAS 39	• Andere Verbindlichkeiten
IAS 41	• Biologische Vermögenswerte	IAS 12	• Tatsächliche Verbindlichkeiten
IAS 2,11	• Vorräte	IAS 12	• Latente Verbindlichkeiten
IAS 39	• Forderungen	IFRS 5	• Schulden im Zusammenhang mit zur Veräußerung gehaltenen langfristigen Vermögenswerten
IAS 39	• Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente		
IAS 12	• Tatsächliche Steuerforderungen		
IAS 12	• Latente Steuerforderungen		
IFRS 5	• Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte		

Zuordnung der Standards zu den Posten des Jahresabschlusses (2/5): Gesamtergebnisrechnung

Übergeordnete Standards:

IAS 1

IAS 8

IFRS 10

IAS 11, 18

IAS 23

IAS 28

IAS 12

IFRS 5

«Gewinn- und Verlustrechnung»

- Umsatzerlöse
- Finanzierungsaufwendungen
- Gewinn- und Verlustanteile aus der Equity-Bewertung
- Steueraufwendungen
- Nachsteuerergebnis aus aufgegebenen Geschäftsbereichen
- **Gewinn oder Verlust**

Kann in einer oder in zwei Rechnungen dargestellt werden

IAS 1 iVm.

IAS 23

IAS 39

IAS 39

IAS 16, 38

IAS 19

«Gesamtergebnisrechnung»

- **Gewinn oder Verlust**
- **Bestandteile des sonstigen Ergebnisses ***
 - a) zu reklassifizierende Posten
 - Währungsdifferenzen
 - zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte
 - Cashflow Absicherungen
 - b) nicht zu reklassifizierende Posten
 - Neubewertungen nach IAS 16, IAS 38
 - Neubewertungsergebnis nach IAS 19
- **Gesamtergebnis**

IAS 33

- **Ergebnis je Aktie**

* Jeweils der im sonstigen Ergebnis auszuweisende Anteil gemäß der einschlägigen IFRS

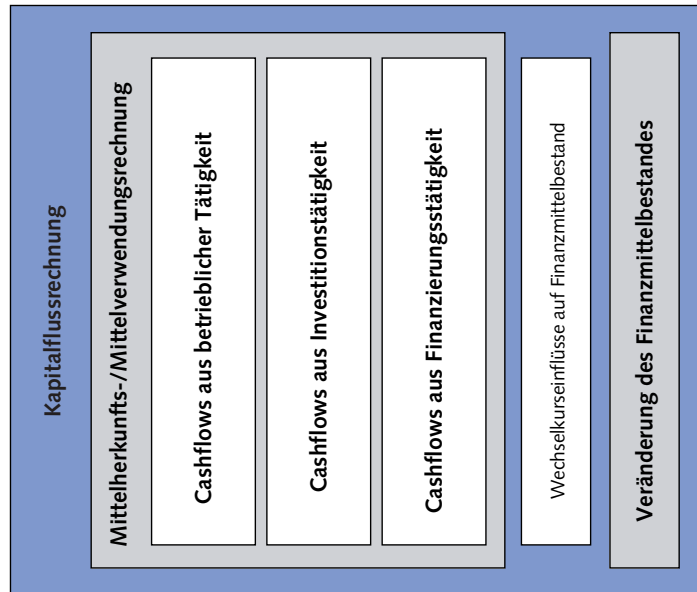
Zuordnung der Standards zu den Posten des Jahresabschlusses (3/5): Eigenkapitalveränderungsrechnung

IAS 1		IFRS 10		Komponenten des Eigenkapitals		Entwicklung im Laufe des Jahres	
				Gezeichnetes Kapital		Saldo zu Beginn des Jahres	
				Rücklagen		Rückwirkende Änderungen	
				Währungs-differenzen		Geänderte Salden	
				Zur Veräuße-rung verfügbare finanzielle Vermögenswerte		Änderungen im Jahr: – Dividenden – Einlagen – Änderungen der An-teilsverhältnisse in Tochterunternehmen	
				Cashflow-Absicherungen		– Gewinn oder Verlust	
				Neubewertungs-rücklagen		– Bestandteile des sonstigen Ergebnisses	
				Summe		– Gesamtergebnis	
				Anteile nicht beherrschender Gesellschafter		Saldo am Ende des Jahres	
				Gesamtsumme			



Zuordnung der Standards zu den Posten des Jahresabschlusses (4/5): Kapitalflussrechnung

IAS 7



Zuordnung der Standards zu den Posten des Jahresabschlusses (5/5): Anhang

Übergeordnete Standards: IAS 1

alle

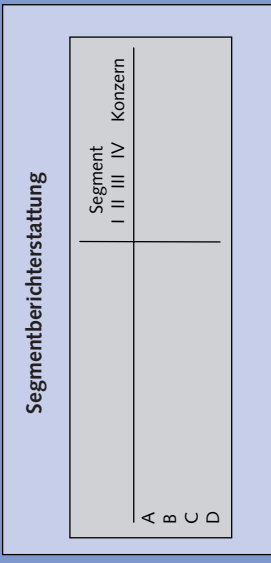
alle

IAS 37, IFRS 7

IAS 7

IFRS 8

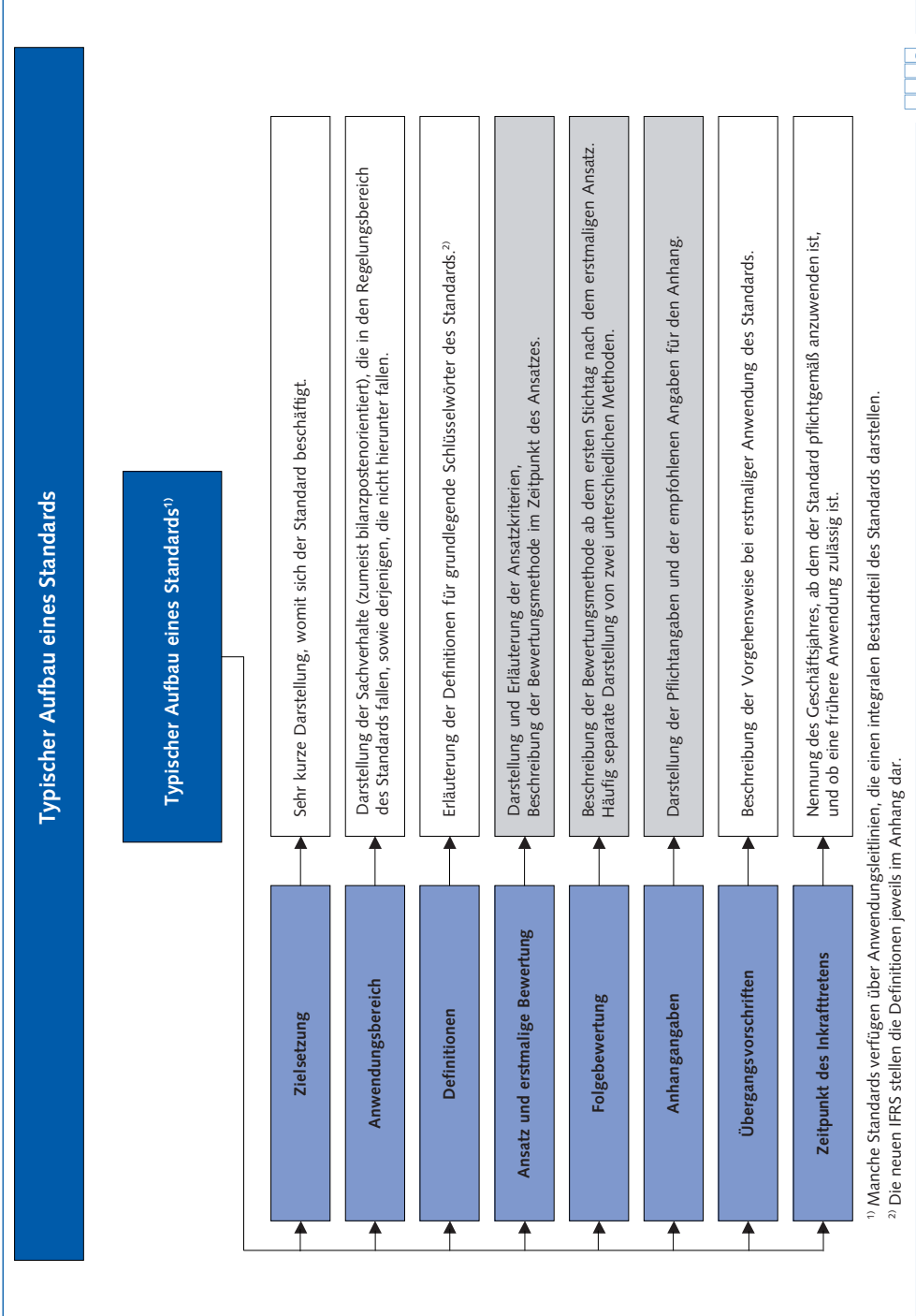
- Angewandte Rechnungslegung und angewandte Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden
- Von anderen Standards verlangte ergänzende Informationen zu den Posten des Abschlusses
- Von anderen Standards weitere verlangte Informationen
- Erläuterungen zur Kapitalflussrechnung
- Segmentberichterstattung



IAS 1

- Weitere Angaben:
- zum Kapitalmanagement
 - zu kündbaren EK-Instrumenten
 - zu nach dem Bilanzstichtag beschlossenen oder vorgeschlagene Dividenden
 - zu Ermessensscheidungen und Schätzungsunsicherheiten
 - zum Unternehmen

Typischer Aufbau eines Standards



II. Die International Financial Reporting Standards

IAS 1 Darstellung des Abschlusses (geändert 2012)

Anwendungsbereich: Grundsätzliche Vorschriften zur Erstellung und Darstellung von Abschlüssen

Negative Abgrenzung zum Anwendungsbereich:

–

Kernaussagen:

Ein Abschluss besteht aus Bilanz, Gesamtergebnisrechnung, Eigenkapitalveränderungsrechnung, Kapitalflussrechnung und Anhangangaben.

Für die Gesamtergebnisrechnung besteht ein Wahlrecht, diese entweder in einer Rechnung oder in zwei Rechnungen darzustellen.

Ein Abschluss hat die folgenden grundlegenden Überlegungen zu berücksichtigen: Abschlüsse haben die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie die Cashflows eines Unternehmens den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend darzustellen; es ist eine Einschätzung über die Fähigkeit der Unternehmensfortführung zu treffen; der Abschluss ist mit Ausnahme der Kapitalflussrechnung nach dem Konzept der Periodenabgrenzung aufzustellen; die Darstellung und der Ausweis von Posten sind stetig vorzunehmen; jeder wesentliche Posten ist in einem Abschluss gesondert darzustellen; Vermögenswerte und Schulden dürfen nur saldiert werden, soweit dies ausdrücklich erlaubt oder gefordert ist; grds. sind für alle Informationen Vergleichsinformationen für die dargestellten Vorperioden zu geben; in besonderen Fällen (bei rückwirkender Änderung aufgrund einer neuen oder geänderten Bilanzierungs- oder Bewertungsmethode, Fehlerberichtigung oder Umklassifizierung) ist zusätzlich eine Bilanz für den Beginn der Vorperiode aufzustellen, sofern sich die Rückwirkung wesentlich auswirkt.

Verpflichtende Anwendung:

Grds. Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2009 beginnen; eine frühere Anwendung ist zulässig. Diverse Einzelregelungen mit späterer Anwendung.

Kreis der Unternehmen: Alle Unternehmen

