

KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (Hrsg.)

# IFRS aktuell

Neuerungen bis 2012:

IFRS 10, 11, 12 und 13, Änderungen in IFRS 1, 7 und 9  
sowie IAS 1, 12, 19, 28 und 32, Annual Improvements 2011  
sowie IFRIC 20

5., aktualisierte Auflage

2012

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

## Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Einleitung	VII
Inhaltsübersicht	IX
Abbildungsverzeichnis	XIX
Tabellenverzeichnis	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXIII

### Kapitel 1

#### Änderungen zu IFRS 1

<b>Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards</b>	<b>1</b>
1 Einleitung	3
2 Streichung fester Daten für Erstanwender	3
3 Bedeutende Hochinflation	4
4 Darlehen der öffentlichen Hand	5
5 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	6
6 Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	6

### Kapitel 2

#### Änderungen zu IFRS 7

<b>Finanzinstrumente: Angaben</b>	<b>7</b>
1 Einleitung	9
2 Klarstellung zur Saldierung von Finanzinstrumenten	9
2.1 Hintergrund	9
2.2 Erweiterte Angabepflichten im Anhang	10
2.3 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	11
2.4 Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	11
3 Übertragung finanzieller Vermögenswerte	11
3.1 Hintergrund	11
3.2 Generalnorm und Definitionen	12
3.3 Übertragene, aber nicht vollständig ausgebuchte finanzielle Vermögenswerte	13
3.4 Übertragene, vollständig ausgebuchte finanzielle Vermögenswerte	14
3.5 Anwendungsbeispiele	16
3.5.1 Übertragene finanzielle Vermögenswerte, die nicht in ihrer Gesamtheit übertragen werden	17
3.5.2 Übertragene, vollständig ausgebuchte finanzielle Vermögenswerte	17
3.6 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	18
3.7 Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	18

4	Folgeänderungen des IFRS 7 durch IFRS 9 Finanzinstrumente: Klassifizierung und Bewertung	19
---	------------------------------------------------------------------------------------------	----

### Kapitel 3

#### Änderungen zu IFRS 9

<b>Finanzinstrumente</b>	<b>21</b>	
1	Einleitung	23
2	Änderungen in IFRS 9 Finanzinstrumente	25
2.1	Anwendungsbereich	25
2.2	Klassifizierung von finanziellen Verbindlichkeiten	25
2.3	Bewertung sowie Erfassung von Gewinnen und Verlusten	27
2.4	Ausbuchung von Finanzinstrumenten	28
3	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	28
4	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	29
5	Aktuelle Entwicklungen	30

### Kapitel 4

#### IFRS 10

<b>Konzernabschlüsse</b>	<b>33</b>	
1	Überblick	35
2	Regelungsumfang	36
2.1	Zielsetzung, Anwendungsbereich und Gliederung des IFRS 10	36
2.2	Verbleibender Anwendungsbereich für IAS 27 (2011)	37
3	Der einheitliche Beherrschungsbegriff	38
3.1	Definition	38
3.2	Fünf Prüfungsschritte	41
3.3	Identifizierung der potenziellen Konsolidierungseinheit (Schritt 1)	42
3.4	Analyse von Zweck und Ausgestaltung zur Abgrenzung der maßgeblichen Tätigkeiten (Schritt 2)	43
3.4.1	Begriffsabgrenzung	43
3.4.2	Gewichtung mehrerer maßgeblicher Tätigkeiten	44
3.4.3	Vordefinierte maßgebliche Tätigkeiten	45
3.4.4	Bedingte maßgebliche Tätigkeiten	45
3.5	Bestimmungsmacht über die maßgeblichen Tätigkeiten (Schritt 3)	46
3.5.1	Bestehende Rechte als Voraussetzung für Bestimmungsmacht	46
3.5.2	Wirtschaftliche Substanz von Rechten entscheidet über die Bestimmungsmacht	47
3.5.3	Mitwirkungsrechte vs. Schutzrechte	49
3.5.4	Bestimmungsmacht durch Stimmrechte	50
3.5.4.1	Mehrheit der Stimmrechte	51
3.5.4.2	Bestimmungsmacht ohne Stimmrechtsmehrheit	52

3.5.5	Bestimmungsmacht bei fehlender Relevanz von Stimmrechten . . . . .	60
3.6	Risiko von oder Rechte an variablen wirtschaftlichen Erfolgen (Schritt 4) ...	61
3.7	Kopplung von Bestimmungsmacht und wirtschaftlichen Erfolgen (Schritt 5). . . . .	63
3.7.1	Prinzipal-Agent-Beziehungen. . . . .	63
3.7.2	<i>De facto</i> - Agenten. . . . .	67
3.7.3	Auswirkung von Prinzipal-Agent-Beziehungen auf den Konsolidierungskreis von IFRS-Teilkonzernen. . . . .	68
4	Vorschriften zur Konsolidierung . . . . .	69
5	Angaben im Anhang . . . . .	70
6	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften . . . . .	70
6.1	Erstanwendungszeitpunkt . . . . .	70
6.2	Retrospektive Anwendung . . . . .	71
6.2.1	Erstmalige Einbeziehung von Tochterunternehmen (Fallgruppe 1) ...	72
6.2.2	Entkonsolidierung von Tochterunternehmen (Fallgruppe 2). . . . .	73
6.2.3	Keine Änderung im Konsolidierungskreis (Fallgruppe 3). . . . .	74
7	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement) . . . . .	75

## Kapitel 5

### IFRS 11

	<b>Gemeinschaftliche Vereinbarungen. . . . .</b>	<b>77</b>
1	Einleitung . . . . .	79
2	Anwendungsbereich . . . . .	81
3	Identifikation einer gemeinschaftlichen Vereinbarung anhand gemeinschaftlicher Führung . . . . .	82
3.1	Definition gemeinschaftlicher Führung. . . . .	82
3.2	Kollektive Beherrschung und gemeinschaftliche Führung. . . . .	83
•3.3	Konstellationen gemeinschaftlicher Führung in der Praxis. . . . .	84
4	Klassifikation einer gemeinschaftlichen Vereinbarung . . . . .	86
4.1	Überblick . . . . .	86
4.2	Struktur und Rechtsform . . . . .	88
4.3	Vertragliche Vereinbarungen . . . . .	92
4.4	Sonstige relevanten Tatsachen und Umstände . . . . .	95
5	Bilanzierung im Abschluss der Parteien mit gemeinschaftlicher Führung . . . . .	96
5.1	Gemeinschaftliche Betreiber einer gemeinschaftlichen Tätigkeit . . . . .	97
5.2	Partnerunternehmen bei einem Gemeinschaftsunternehmen. . . . .	98
6	Bilanzierung im Abschluss nicht an der gemeinsamen Führung beteiligter Parteien. . . . .	99
6.1	Andere Partei bei einer gemeinschaftlichen Tätigkeit . . . . .	99
6.2	Andere Partei bei einem Gemeinschaftsunternehmen. . . . .	100
7	Angaben im Anhang . . . . .	100
8	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften . . . . .	101

8.1	Anwendungszeitpunkt .....	101
8.2	Übergangsvorschriften im Konzernabschluss .....	101
8.2.1	Übergang von der Quotenkonsolidierung auf die Equity-Methode ...	102
8.2.2	Übergang von der Equity-Methode auf die Bilanzierung von Vermögenswerten und Schulden .....	103
9	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement) .....	104

## **Kapitel 6**

### **IFRS 12**

<b>Angaben zu Anteilen an anderen Unternehmen .....</b>		<b>105</b>
1	Einleitung .....	107
2	Anwendungsbereich .....	107
3	Angaben zu wesentlichen Ermessensentscheidungen und Annahmen .....	108
4	Angaben zu Beteiligungen an Tochterunternehmen .....	109
5	Angaben zu Anteilen an gemeinschaftlichen Vereinbarungen und assoziierten Unternehmen .....	110
6	Angaben zu Anteilen an nicht konsolidierten strukturierten Unternehmen .....	111
7	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement) .....	113

## **Kapitel 7**

### **(FRS 13**

<b>Bewertung zum beizulegenden Zeitwert .....</b>		<b>115</b>
1	Einleitung .....	117
2	Anwendungsbereich .....	118
3	Grundprinzipien der Zeitwertbewertung .....	119
3.1	Überblick .....	119
3.2	Der zu bewertende Vermögenswert bzw. die zu bewertende Schuld .....	119
3.3	Die hypothetische Transaktion .....	120
3.4	Anforderungen an hypothetische Marktteilnehmer .....	120
3.5	Der zu ermittelnde Preis .....	120
3.6	Beispiel zu den Grundprinzipien der Bewertung zum beizulegenden Zeitwert .....	121
4	Wahl des angemessenen Bewertungsverfahrens und Fair-Value-Hierarchie .....	122
4.1	Überblick .....	122
4.2	Inputfaktoren und Fair-Value-Hierarchie .....	122
4.3	Bewertungsverfahren .....	125
5	Spezielle Anwendungsprinzipien .....	126
5.1	Anwendung auf nicht-finanzielle Vermögenswerte' .....	126
5.2	Anwendung auf Schulden und eigene Eigenkapitalinstrumente .....	127
5.3	Anwendung auf bestimmte Finanzinstrumente .....	129
6	Angaben im Anhang .....	129

7	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften. . . . .	131
8	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement). . . . .	132

## **Kapitel 8**

### **Änderungen zu IAS 1**

	<b>Darstellung der Komponenten des sonstigen Ergebnisses. . . . .</b>	<b>133</b>
1	Einleitung . . . . .	135
2	Änderungen . . . . .	135
2.1	Gruppierung der Posten des sonstigen Ergebnisses. . . . .	135
2.2	Sonstige Änderungen. . . . .	138
3	Darstellung des sonstigen Ergebnisses . . . . .	139
3.1	Darstellung des sonstigen Ergebnisses vor Ertragsteuern. . . . .	139
3.2	Darstellung des sonstige^ Ergebnisses nach Ertragsteuern. . . . .	140
4	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften. . . . .	141
5	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement). . . . .	141

## **Kapitel 9**

### **Änderungen zu IAS 12**

	<b>Ertragsteuern. . . . .</b>	<b>143</b>
1	Einleitung . . . . .	145
2	Anwendungsbereich . . . . .	145
3	Änderungen des IAS 12 . . . . .	147
3.1	Widerlegbare Vermutung über die Verwertung von als zur Finanzinvestition gehaltenen Immobilien. . . . .	147
3.2	Die Widerlegung der Vermutung . . . . .	148
3.2.1	Voraussetzungen der Widerlegung der Vermutung im Einzelnen. . . . .	148
3.2.1.1	Planmäßig abschreibungsfähige Vermögenswerte. . . . .	148
3.2.1.2	Geschäftsmodell. . . . .	148
3.2.2	Bewertung bei Widerlegung der Vermutung . . . . .	151
3.3	Integration des SIC-21 in IAS 12. . . . .	152
4	Angaben im Anhang . . . . .	153
5	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften . . . . .	153
6	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement). . . . .	153

## **Kapitel 10**

### **Änderungen zu IAS 19**

	<b>Leistungen an Arbeitnehmer. . . . .</b>	<b>155</b>
1	Einleitung . . . . .	157
2	Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses. . . . .	159
2.1	Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses - Ansatz . . . . .	159

2.1.1	Erfassung versicherungsmathematischer Gewinne und Verluste - Abschaffung der Korridor-Methode	159	4
2.1.2	Erfassung von nachzuverrechnendem Dienstzeitaufwand	161	•
2.1.3	Plankürzungen und Abgeltungen	162	*
2.1.4	Zusammenfassung	165	
2.2	Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses - Bewertung	166	
2.2.1	Überblick	166	
2.2.2	Berücksichtigung von Steuern	167	
2.2.3	Erfassung von Verwaltungskosten	167	
2.2.4	Pläne mit Risiko- und Kostenbeteiligung	168	
2.2.5	Behandlung von Auszahlungswahlrechten	170	
2.3	Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses - Komponenten des Netto-Pensionsaufwands und deren Erfassung in der Gesamtergebnßrechnung	170	j
2.3.1	Überblick über die geänderten Vorschriften	170	
2.3.2	Komponente Dienstzeitaufwand	172	j
2.3.3	Komponente Netto-Zinsaufwand	173	t
2.3.4	Neubewertungskomponente	176	«i
2.3.5	Zusammenfassung	177	^
2.4	Anwendungsbeispiele	178	
2.5	Ausblick - Auswirkungen des IAS 19R auf die Bilanzierung von Cash Balance-Pensionsplänen (IFRIC D9)	182	"\
3	Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses	184	f
3.1	Neudefinition der Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses	184	
3.2	Modifizierung des Zeitpunktes der Erfassung von Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses	185	
3.3	Implikationen für Altersteilzeitvereinbarungen	186	
4	Ausweitung und Änderung der Angabepflichten	187	
4.1	Überblick	187	
4.2	Erläuterung der Charakteristika der Altersversorgungspläne	189	
4.3	Erläuterung der erfassten Bilanz- und Gesamtergebnisposten	190	
4.4	Beschreibung der zukünftigen finanziellen Belastung des Unternehmens	191	
4.5	Besonderheiten bei gemeinschaftlichen Plänen mehrerer Arbeitgeber (multi-employer plans)	193	
5	Weitere Änderungen des IAS 19	194	
5.1	Neudefinition kurz- und langfristig fälliger Leistungen an Arbeitnehmer	194	
5.2	Begrenzung des Netto-Vermögenswertes bei Überdotierung des Plans (asset ceiling)	195	
6	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	198	
7	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	199	

**Kapitel 11****Änderungen zu IAS 28**

<b>Beteiligungen an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen ...</b>	<b>201</b>
1 Einleitung .....	203
2 Potenzielle Stimmrechte und andere derivative Finanzinstrumente .....	203
3 Zur Veräußerung gehaltene Vermögenswerte .....	205
4 Veränderungen der Anteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures .....	206
5 Nicht monetäre Einlagen .....	207
6 Venture-Capital-Organisationen .....	208
7 Angaben im Anhang .....	209
8 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften .....	209
9 Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement) .....	210

**Kapitel 12****Änderungen zu IAS 32**

<b>Finanzinstrumente: Darstellung .....</b>	<b>211</b>
1 Einleitung .....	213
2 Änderungen zu IAS 32: Saldierung finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Verbindlichkeiten .....	213
3 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften .....	214
4 Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement) .....	215

**Kapitel 13**

<b>Annual Improvements Project 2011 .....</b>	<b>217</b>
1 Einleitung .....	219
2 Änderungen durch das Annual Improvements Project 2009-2011 .....	219
2.1 IFRS 1: Wiederholte Anwendung .....	219
2.2 IFRS 1: Fremdkapitalkosten .....	220
2.3 IAS 1: Vergleichsinformationen .....	221
2.4 IAS 16: Klassifizierung von Wartungsgeräten .....	222
2.5 IAS 32: Steuereffekte aus Ausschüttungen .....	223
2.6 IAS 34: Zwischenberichterstattung und Segmentinformation zum Gesamtvermögen .....	223
3 Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement) .....	224

**Kapitel 14****IFRIC 20**

<b>Abraumbeseitigungskosten während der Produktionsphase im Tagebau .....</b>	<b>225</b>
1 Einleitung .....	227
2 Anwendungsbereich .....	227

3	Regelungen des IFRIC 20 .....	228
3.1	Ansatzvoraussetzungen für den Vermögenswert aus der Abraumbeseitigung (stripping activity asset) .....	228
3.2	Erstmalige Bewertung eines Vermögenswertes aus Abraumbeseitigungsaktivitäten .....	228
3.3	Folgebewertung .....	229
4	Angaben im Anhang .....	229
5	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften .....	230
6	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement) .....	230