
KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (Hrsg.)

IFRS aktuell

Neuerungen bis 2010:

**IFRS 9, Änderungen in IFRS 1, 2 und 7 sowie IAS 24, 32 und 39,
Annual Improvements 2009 und 2010, IFRIC 15 bis 19
sowie Änderungen in IFRIC 9 und 14**

4., aktualisierte Auflage

2011

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Inhaltsverzeichnis

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

Kapitel 1

IFRS 9 Finanzinstrumente	1
1 Einleitung	3
2 Anwendungsbereich	3
3 Kategorisierungsvorschriften	4
3.1 Vorschriften zur Kategorisierung bei erstmaligem Ansatz	4
3.1.1 Überblick	4
3.1.2 Grundkonzeption	5
3.1.2.1 Kategorien des IFRS 9	5
3.1.2.2 Prüfung des Geschäftsmodells	5
3.1.2.3 Prüfung der vertraglich vereinbarten Zahlungsströme	6
3.1.3 Ausnahmen	7
3.1.3.1 Zeitwertoption	7
3.1.3.2 Besonderheiten bei Eigenkapitalinstrumenten	8
3.1.4 Anwendungshinweise für spezielle Sachverhalte	8
3.1.4.1 Verbriefungstitel	8
3.1.4.2 Eingebettete Derivate	9
3.2 Umkategorisierung	11
4 Bewertung sowie Erfassung von Gewinnen und Verlusten	12
4.1 Grundsätze	12
4.2 OCI Option für Eigenkapitalinstrumente	12
5 Folgewirkungen auf Anhang und Ergebnisrechnung	14
6 Kritische Auseinandersetzung mit den Änderungen durch IFRS 9 im Vergleich zu IAS 39	14
7 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	16
8 Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	17

Kapitel 2

IAS 24 Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen	19
1 Einleitung	21
2 Die Definition nahe stehender Unternehmen und Personen	22
2.1 Nahe stehende natürliche Personen	22

2.1.1	Relevante Personengruppen	22
2.1.2	Beherrschung oder gemeinschaftliche Führung (IAS 24.9(a)(i))	23
2.1.3	Maßgeblicher Einfluss auf das berichtende Unternehmen (IAS 24.9(a)(ii))	23
2.1.4	Mitglieder der obersten Führungs- und Überwachungsebene (IAS 24.9(a)(iii))	24
2.2	Nahe stehende Unternehmen	25
2.2.1	Bedeutung konzerntypischer Möglichkeiten der Einflussnahme	25
2.2.2	Nahe stehende Unternehmen innerhalb einer Unternehmensgruppe (IAS 24.9(b)(i))	25
2.2.3	Related party-Beziehungen aufgrund maßgeblichen Einflusses und gemeinschaftlicher Führung (IAS 24.9(b)(ii))	26
2.2.4	Gemeinschaftsunternehmen und assoziierte Unternehmen desselben Investors IAS 24.9(b)(iii)-(iv)	27
2.2.5	Versorgungskassen für Leistungen an Arbeitnehmer	27
2.2.6	Zusammenfassung	28
3	Gegenüber dem Vorgängerstandard geänderte Definitionen einer related party ...	30
3.1	Symmetrische Gestaltung der related party-Beziehungen	30
3.1.1	Beziehungen zu assoziierten Unternehmen der gleichen Obergesellschaft	30
3.1.2	Gesellschaften im Einflussbereich von Mitgliedern der obersten Führungs- und Überwachungsebene	32
3.2	Vereinheitlichung der Regeln für natürliche Personen und Unternehmen	33
3.2.1	Geschäftsvorfälle zwischen assoziierten Unternehmen eines Investors ...	33
3.2.2	Geschäftsvorfälle zwischen Gesellschaften unter maßgeblichem Einfluss natürlicher Personen	35
4	Angabepflichten	36
5	Ausnahmen für Unternehmen im Einflussbereich einer öffentlichen Stelle	36
5.1	Anwendungsbereich der Ausnahme	37
5.2	Angabepflichten bei Anwendung der Ausnahme	38
6	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	39
7	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	40

Kapitel 3

Änderungen zu IFRS 1 Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards	41
1 Einleitung	43
2 Änderung der Struktur des IFRS 1	44
3 Änderungen der Regelungen zu Ausnahmen	44
von der retrospektiven Anwendung anderer IFRS	44
4 Änderungen der Regelungen zur Befreiung von anderen IFRS	45
5 Änderungen der Erläuterungen zur erstmaligen Anwendung der IFRS im Anhang	47

6	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	47
7	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	48

Kapitel 4

Änderungen zu IFRS 2 Anteilsbasierte Vergütung		51
1	Einleitung	53
2	Änderungen des IFRS 2	55
2.1	Neuregelung und Ausweitung des Anwendungsbereichs	55
2.2	Klassifizierung anteilsbasierter Vergütungen zwischen Unternehmen einer Gruppe	57
2.3	Erfassung und Bewertung anteilsbasierter Vergütungen zwischen Unternehmen einer Gruppe	58
2.4	Wechsel von Arbeitnehmern zwischen Konzernunternehmen	59
3	Anwendungsbeispiel	61
4	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	64
5	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	65

Kapitel 5

Änderungen zu IFRS 7 Finanzinstrumente: Angaben		67
1	Einleitung	69
2	Umgliederungen finanzieller Vermögenswerte	69
2.1	Hintergrund	69
2.2	Erweiterte Angabepflichten im Anhang	70
2.3	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	70
2.4	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	71
3	Erweiterte Angabepflichten nach IFRS 7	71
3.1	Hintergrund	71
3.2	Änderung der Angaben zum beizulegenden Zeitwert	71
3.2.1	Fair Value Hierarchie	71
3.2.2	Grundsätzlich erforderliche Anhangangaben	72
3.2.3	Zusatzangaben für Stufe 3 – Zeitwerte	73
3.3	Anhangangaben zum Liquiditätsrisiko	73
3.3.1	Geänderte Definition des Liquiditätsrisikos	73
3.3.2	Fälligkeitsanalyse für derivative und nicht-derivative finanzielle Verbindlichkeiten	74
3.3.3	Management des Liquiditätsrisikos	75
3.4	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	76
3.5	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	76
4	Folgeänderungen des IFRS 7 durch IFRS 9 Finanzinstrumente: Klassifizierung und Bewertung	76

Kapitel 6

Änderungen zu IAS 32 Finanzinstrumente: Darstellung	77
1 Einleitung	79
2 Änderung der Bilanzierungsregeln für Bezugsrechte, Optionen und Optionsscheine in Fremdwährung	80
3 Anwendungsbeispiel	80
4 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	82
5 Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	82

Kapitel 7

Änderungen zu IAS 39 Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung	83
1 Einleitung	85
2 Geeignete gesicherte Grundgeschäfte	85
2.1 Hintergrund	85
2.2 Absicherung von Inflationsrisiken	86
2.3 Bestimmung der Effektivität bei einseitiger Absicherung des Risikos aus einem Grundgeschäft	86
2.4 Anwendungsbeispiel	87
2.5 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	87
2.6 Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	88
3 Umklassifizierung von Finanzinstrumenten	88
3.1 Hintergrund	88
3.2 Umgliederungsmöglichkeiten	89
3.2.1 Überblick	89
3.2.2 Voraussetzungen einer Umklassifizierung	90
3.2.2.1 Anwendungsbereich der Umklassifizierungsvorschriften	90
3.2.2.2 Umklassifizierung aus der Kategorie erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert	90
3.2.2.3 Umklassifizierung aus der Kategorie zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte	92
3.2.3 Bewertung im Falle der Umklassifizierung	93
3.3 Erweiterte Angabepflichten im Anhang	93
3.4 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	93
3.5 Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	94
4 Eingebettete Derivate	94

Kapitel 8

Annual Improvements Project 2009	95
1 Einleitung	97
2 Änderungen durch das Annual Improvements Project 2009	98
2.1 IFRS 2 Anteilsbasierte Vergütung: Anwendungsbereich von IFRS 2 und IFRS 3	98

2.2	IFRS 5 Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche: Angaben	98
2.3	IFRS 8 Geschäftssegmente: Angaben zu Segmentvermögenswerten	99
2.4	IAS 1 Darstellung des Abschlusses: Klassifizierung von wandelbaren Instrumenten.	100
2.5	IAS 7 Kapitalflussrechnungen: Klassifizierung von Ausgaben für nicht angesetzte Vermögenswerte	101
2.6	IAS 17 Leasingverhältnisse: Klassifizierung von Leasingverträgen über Grundstücke und Immobilien.	102
2.7	IAS 18 Umsatzerlöse: Klassifizierung als Vermittler oder Auftraggeber	104
2.8	IAS 36 Wertminderung von Vermögenswerten: Bilanzierungseinheit für Werthaltigkeitstests des Goodwill	105
2.9	IAS 38 Immaterielle Vermögenswerte.	106
2.9.1	Zusätzliche Folgeänderungen aus IFRS 3 (2008)	106
2.9.2	Ermittlung des Fair Value eines bei einem Unternehmenszusammenschluss erworbenen immateriellen Vermögenswertes	107
2.10	IAS 39 Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung	108
2.10.1	Behandlung der Gebühr für eine vorzeitige Darlehensrückzahlung als eng verbundenes eingebettetes Derivat	108
2.10.2	Ausnahme von Verträgen über Unternehmenszusammenschlüsse aus dem Anwendungsbereich	108
2.10.3	Bilanzierung der Absicherung von Zahlungsströmen	109
2.11	IFRIC 9 Neubeurteilung eingebetteter Derivate: Anwendungsbereich von IFRIC 9 und IFRS 3	110
2.12	IFRIC 16 Absicherung einer Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb: Änderung der Beschränkung des Haltens von Sicherungsinstrumenten	111
3	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	112

Kapitel 9

	Annual Improvements Project 2010.	113
1	Einleitung	115
2	Änderungen durch das Annual Improvements Project 2010	116
2.1	IFRS 1 Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards	116
2.1.1	Änderungen der Bilanzierungsmethoden im Jahr der erstmaligen Anwendung der IFRS	116
2.1.2	Anlassbezogene Neubewertung als Ersatz von Anschaffungs- oder Herstellungskosten	117
2.1.3	Ansatz eines Ersatzes von Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei der Bilanzierung von preisregulierten Aktivitäten	118
2.2	IFRS 3 Unternehmenszusammenschlüsse	119

2.2.1	Übergangsbestimmungen für bedingte Gegenleistungen im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses vor IFRS 3 (2008).....	119
2.2.2	Bewertung der nicht beherrschenden Anteile an einem Unternehmen	121
2.2.3	Im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses nicht oder freiwillig ersetzte anteilsbasierte Vergütungen	123
2.3	IFRS 7 Finanzinstrumente: Angaben – Änderungen der Angabepflichten. . . .	128
2.4	IAS 1 Darstellung des Abschlusses – Darstellung der Eigenkapital- veränderungsrechnung	130
2.5	Änderung der Übergangsbestimmungen für Änderungen, die in Folge des IAS 27 (2008) an IAS 21, IAS 28 und IAS 31 gemacht wurden	131
2.5.1	Änderung der Übergangsbestimmungen des IAS 21.....	131
2.5.2	Änderung der Übergangsbestimmungen des IAS 28.....	132
2.5.3	Änderung der Übergangsbestimmungen des IAS 31.....	133
2.6	IAS 34 Zwischenberichterstattung – wesentliche Ereignisse und Geschäftsvorfälle	134
2.7	IFRIC 13 Kundenbindungsprogramme – Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts von Prämiegutschriften	135
3	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	136

Kapitel 10

IFRIC 15 Verträge über die Errichtung von Immobilien	137
1 Einleitung	139
2 Anwendungsbereich	139
3 Regelungen des IFRIC 15.....	140
3.1 Abgrenzung der Anwendungsbereiche von IAS 11 und IAS 18.....	140
3.2 Zeitpunkt der Erfassung der Umsatzerlöse aus der Errichtung von Immobilien	141
3.2.1 Fertigungsaufträge.....	141
3.2.2 Verträge über die Erbringung von Dienstleistungen	141
3.2.3 Verträge über den Verkauf von Gütern	142
4 Anwendungsbeispiele	143
5 Angaben im Anhang.....	145
6 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften.....	145
7 Stand der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	145

Kapitel 11

IFRIC 16 Absicherung einer Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb	147
1 Einleitung	149
2 Anwendungsbereich	149
3 Behandelte Zweifelsfragen	150

3.1	Art des zu sichernden Risikos	150
3.2	Bestimmung des maximal designierbaren Betrags	150
3.3	Unternehmen im Konzern, die das Sicherungsinstrument halten dürfen ...	151
3.4	Verbuchung bei Abgang des ausländischen Geschäftsbetriebs	152
4	Anwendungsbeispiele	153
5	Änderungen aus dem Verbesserungsprojekt des IASB	157
6	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	158
7	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	158

Kapitel 12

IFRIC 17 Sachdividenden an Eigentümer	159
1 Einleitung	161
2 Anwendungsbereich	161
2.1 Grundsätze	161
2.2 Ausnahmen	162
2.2.1 Ungleichbehandlung von Eigentümern	162
2.2.2 Fehlender Kontrollwechsel	162
2.2.2.1 Allgemeine Anforderungen	162
2.2.2.2 Übertragung von Anteilen an einem Tochterunternehmen ..	164
3 Regelungen des IFRIC 17	165
3.1 Erstmaliger Ansatz der Dividendenverpflichtung	165
3.2 Erst- und Folgebewertung der Dividendenverpflichtung	166
3.3 Bilanzierung der Auskehrung der Sachdividende	167
3.3.1 Bilanzierung der Verpflichtung	167
3.3.2 Bilanzierung der Sachwerte	167
4 Darstellung und Angaben im Anhang	168
4.1 Darstellung im Jahresabschluss	168
4.2 Angaben im Anhang	168
5 Anwendungszeitpunkt	169
6 Änderung des IFRS 5	169
6.1 Klassifizierung als zur Ausschüttung gehalten	169
6.2 Bewertung	171
6.3 Aufgegebene Geschäftsbereiche	171
6.4 Anwendungszeitpunkt	172
7 Anwendungsbeispiel	172
8 Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	175

Kapitel 13

IFRIC 18 Übertragung von Vermögenswerten durch einen Kunden	177
1 Einleitung	179
2 Anwendungsbereich	180
3 Ansatz und Zugangsbewertung eines erhaltenen Vermögenswertes	182
3.1 Ansatz eines Vermögenswertes	182

3.2	Zugangsbewertung des Vermögenswertes	183
4	Umsatzrealisierung	183
4.1	Abgrenzung einzelner Dienstleistungen	183
4.2	Erfassung der Umsatzerlöse	184
5	Übertragung von Zahlungsmitteln	185
6	Anwendungsbeispiel	186
7	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	187
8	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	188

Kapitel 14

IFRIC 19 Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente

	189	
1	Einleitung	191
2	Anwendungsbereich	191
2.1	Gläubiger besitzt Anteile und handelt in seiner Stellung als Anteilseigner ...	192
2.2	Beherrschung durch dieselbe Partei und eingeschlossene Kapitaltransaktion	192
2.3	Ursprünglicher Vertrag sah Ausgabe von Eigenkapitalinstrumenten als Tilgungsmöglichkeit vor	192
3	Regelungsbereiche des IFRIC 19	193
3.1	Eigenkapitalinstrumente als Teil des gezahlten Entgelts	193
3.2	Bewertung der gewährten Eigenkapitalinstrumente zum beizulegenden Zeitwert	193
3.3	Berücksichtigung einer bei Tilgung der Verbindlichkeit entstehenden Differenz	194
4	Anwendungsbeispiele	195
5	Anhangangaben	198
6	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	198
7	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	199

Kapitel 15

Änderungen zu IFRIC 9 Neubeurteilung eingebetteter Derivate

1	Einleitung	203
2	Überblick über die Regelungen zu eingebetteten Derivaten	203
3	Schließung der Regelungslücke im IFRIC 9	203
4	Änderung von IAS 39.12	204
5	Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	205
6	Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	205

Kapitel 16

Änderungen zu IFRIC 14 IAS 19 – Die Begrenzung eines leistungsorientierten Vermögenswertes, Mindestdotierungsverpflichtungen und ihre Wechselwirkung	207
1 Einleitung	209
2 Hintergrund	210
3 Änderungen des IFRIC 14 und Anwendungsbeispiel	211
4 Anwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften	213
5 Status der Übernahme in Europäisches Recht (Endorsement)	214