



# *Internationale Rechnungslegung*

**Die wesentlichen Vorschriften nach IFRS  
und HGB – mit Aufgaben und Lösungen**

Von

**Prof. Dr. Rainer Buchholz**

Steuerberater

Hochschule für angewandte Wissenschaften,  
Würzburg-Schweinfurt

10., 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 13870 8](http://ESV.info/9783503138708)

#### **Leserservice**

Leser dieses Buches können vergrößerte Vorlagen der über 200 Abbildungen über das Internet beziehen. Dozenten können die Vorlagen in Lehrveranstaltungen einsetzen. Studierenden dienen die Abbildungen zur schnellen Wiederholung des Stoffes im Rahmen der Prüfungsvorbereitung.

Die Abbildungen können Sie unter  
<http://InternationaleRechnungslegung.ESV.info> mit Hilfe des Ticketcodes ((Code nur im Buch eingedruckt)) anfordern.

1. Auflage 2001
2. Auflage 2002
3. Auflage 2003
4. Auflage 2004
5. Auflage 2005
6. Auflage 2007
7. Auflage 2008
8. Auflage 2009
9. Auflage 2011
10. Auflage 2012

ISBN 978 3 503 13870 8

Alle Rechte vorbehalten.

Der Autor und Verlag haben das vorliegende Buch mit großer Sorgfalt erstellt. Trotzdem können Fehler nicht ausgeschlossen werden. Der Autor und Verlag haften nicht für direkte oder indirekte Schäden, die aus der Anwendung der Informationen dieses Buches entstehen.

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2012  
[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

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

## Vorwort zur 10. Auflage

In der Neuauflage wurden zahlreiche Änderungen vorgenommen. Die Grundlagen im ersten Kapitel wurden gekürzt, um die Inhalte der einzelnen Standards ausführlicher behandeln zu können. Das zweite Kapitel wurde komplett überarbeitet, da die qualitativen Anforderungen an die Rechnungslegung im Framework geändert wurden. Hierbei wurde auch die geplante Neuregelung zur Ertragsrealisation aufgenommen. Im dritten Kapitel wurden die Ausführungen zum Leasing und zu den latenten Steuern erweitert. Außerdem wurden die Vorschriften zur Rückstellungsbilanzierung nach IAS 37 neu formuliert – die möglichen zukünftigen Änderungen zu diesem Thema findet der Leser im Anhang.

Im vierten Kapitel wurden die neuen Regelungen zum fair value (IFRS 13) aufgenommen. Außerdem wurde die Bilanzierung von Finanzinstrumenten komplett überarbeitet, um die Inhalte von IFRS 9 (Financial Instruments) darzustellen. Die wichtigsten Vorschriften des noch gültigen IAS 39 werden im Anhang zusammengefasst. Das sechste Kapitel zur Kapitalflussrechnung wurde aus didaktischen Gründen vollständig überarbeitet. Weitere inhaltliche Änderungen betreffen das achte Kapitel: Die neuen Vorschriften zur Konzernrechnungslegung werden soweit behandelt, wie sie für das Buch relevant sind. Außerdem wurden die latenten Steuern bei der Kapitalkonsolidierung neu aufgenommen. Auch die übrigen Kapitel wurden überarbeitet und an die aktuellen Entwicklungen angepasst.

Das bewährte Lehrbuchkonzept wird in der Neuauflage noch konsequenter umgesetzt. Der Schwerpunkt besteht in der möglichst einfachen Stoffvermittlung, wobei gilt: "Anschaulichkeit vor Vollständigkeit". Der Lehrstoff wird durch viele Beispiele, Merksätze und Abbildungen vermittelt. Im Vergleich zur Voraufgabe stieg die Zahl der Abbildungen von 176 auf über 200 Stück, um die Lehrinhalte noch anschaulicher darstellen zu können.

Im Aufgaben- und Lösungsteil mit weit über 250 Aufgaben kann der Leser sein Wissen überprüfen. Zum schnellen Überblick und zur Stoffwiederholung werden die wichtigsten Vorschriften des HGB und der IFRS am Schluss des Buchs tabellarisch gegenübergestellt. Ein dictionary erleichtert den Umgang mit den Originalbegriffen der IFRS.

Ich danke der Lektorin des Erich Schmidt Verlags, Frau Dr. Teuchert-Pankatz, für die kompetente und harmonische Zusammenarbeit. Für Hinweise und Anmerkungen bin ich auch zukünftig sehr dankbar. Sie erreichen mich wie folgt: [rainer.buchholz@fhws.de](mailto:rainer.buchholz@fhws.de)

Würzburg, im März 2012

Rainer Buchholz

## Vorwort zur 1. Auflage

Die internationalen Verflechtungen der Wirtschaft führen zu einer immer stärkeren Bedeutung der internationalen Rechnungslegung. Wer im Rechnungswesen erfolgreich bleiben will, muss sich mit den internationalen Vorschriften von IAS und US-GAAP vertraut machen. Daher werden in diesem Buch neben den Grundlagen und Prinzipien internationaler Rechnungslegung die wesentlichen internationalen Vorschriften zur Bilanzierung, zur Gewinn- und Verlustrechnung und zu den übrigen Jahresabschlusskomponenten behandelt. Zum besseren Verständnis erfolgt die Darstellung im Vergleich zum Handelsrecht, das den meisten Lesern bekannt sein dürfte. Ergänzende Informationen können meinen Lehrbüchern (zur Buchhaltung und zum Jahresabschluss nach HGB und IFRS) entnommen werden, die im Buchhandel erhältlich sind.

Das vorliegende Buch wendet sich an Studierende und Praktiker, die sich mit den internationalen Rechnungslegungsvorschriften einfach und schnell vertraut machen wollen. Zu diesem Zweck werden die Lehrinhalte durch zahlreiche Beispiele, Abbildungen und Merksätze didaktisch anschaulich aufbereitet. Ein umfangreicher Aufgaben- und Lösungsteil dient der Selbstkontrolle und Vertiefung des erarbeiteten Wissens. Zwei englischsprachige Klausuren mit Lösungen ermöglichen die Stoffüberprüfung in der international üblichen Sprache. Für den eiligen Leser enthält der Anhang die wesentlichen Vorschriften nach HGB, IAS und US-GAAP im Vergleich.

Mein ganz besonderer Dank gilt Herrn Dipl.-Bw (FH) Martin Beck für sein hervorragendes Engagement bei der technischen Bearbeitung des Buches und für seine zahlreichen konstruktiven Hinweise zur Verbesserung des Manuskripts. Der Lektorin des Erich Schmidt Verlages, Frau Dr. Teuchert-Pankatz, danke ich für die verständnisvolle Zusammenarbeit. Für Verbesserungsvorschläge bin ich sehr zukünftig dankbar. Sie erreichen mich per E-Mail unter: [rainer.buchholz@fhws.de](mailto:rainer.buchholz@fhws.de)

Würzburg, im Oktober 2000

Rainer Buchholz

# Inhaltsübersicht

<b>Erstes Kapitel: Grundlagen internationaler Rechnungslegung .....</b>	<b>1</b>
1. Gründe für internationale Rechnungslegung .....	1
2. International Financial Reporting Standards (IFRS) .....	4
3. Rechnungslegungszwecke und -ziele .....	21
4. Jahresabschlüsse nach IFRS .....	26
<b>Zweites Kapitel: Grundsätze internationaler Rechnungslegung .....</b>	<b>33</b>
1. Prinzipien im Framework .....	33
2. Wichtige Prinzipien in Standards .....	46
3. Grundsätze bei Bilanzänderungen .....	51
<b>Drittes Kapitel: Internationale Bilanzierung .....</b>	<b>53</b>
1. Grundlegende Ansatzvorschriften .....	53
2. Ansatz von Leasingobjekten .....	58
3. Ansatz von Intangible Assets .....	64
4. Ansatz von Research and Development Costs .....	67
5. Ansatz des Goodwills .....	71
6. Ansatz von Deferred Taxes .....	73
7. Ansatz von Provisions .....	82
8. Ansatz des Equitys .....	89
9. Ausweis von Posten .....	90
<b>Viertes Kapitel: Internationale Bewertung .....</b>	<b>101</b>
1. Grundlegende Bewertungsvorschriften .....	101
2. Bewertung von Property, Plant and Equipment .....	109
3. Bewertung von Intangible Assets .....	127
4. Bewertung des Goodwills .....	133
5. Bewertung von Financial Instruments .....	138
6. Bewertung von Inventories .....	152
7. Bewertung von Trade Receivables .....	160
8. Bewertung von Liabilities .....	163
9. Bewertung des Equitys .....	170

---

<b>Fünftes Kapitel: Internationale Gesamtergebnisrechnung</b> .....	<b>173</b>
1. Verfahren der Erfolgsermittlung.....	173
2. Erfolgsermittlung nach IFRS .....	180
3. Erfolgsermittlung im HGB .....	190
<b>Sechstes Kapitel: Internationale Kapitalflussrechnung</b> .....	<b>191</b>
1. Inhalt und Abbildung der Finanzlage .....	191
2. Aufbau der Kapitalflussrechnung .....	193
3. Kapitalflussrechnung im HGB.....	202
<b>Siebttes Kapitel: Weitere internationale Rechnungslegungsinstrumente</b> .....	<b>203</b>
1. Eigenkapitalveränderungsrechnung.....	203
2. Anhang.....	206
3. Segmentberichterstattung.....	209
<b>Achtes Kapitel: Internationaler Konzernabschluss</b> .....	<b>217</b>
1. Inhalt und Bestandteile .....	217
2. Aufstellungspflicht.....	220
3. Konsolidierungsarten .....	222
4. Vollkonsolidierung verbundener Unternehmen .....	226
5. Behandlung weiter Unternehmensanteile .....	253
<b>Neuntes Kapitel: Internationale Rechnungslegung bei SMEs</b> .....	<b>259</b>
1. Grundlagen des Standards für SMEs .....	259
2. Aufbau des Standards für SMEs.....	260
3. Ansatzvorschriften für SMEs.....	261
4. Bewertungsvorschriften für SMEs.....	262
<b>Aufgaben</b> .....	<b>265</b>
<b>Lösungen</b> .....	<b>349</b>
<b>Anhang</b>	
A. Übersicht über wichtige Vorschriften .....	457
B. IFRS-Vorschriften und Internetadressen .....	478
C. Bewertung von Finanzinstrumenten nach IAS 39.....	483
D. Bilanzierung von Rückstellungen nach WD "Liabilities".....	485
E. Dictionary (Englisch - Deutsch) .....	488

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	V
Inhaltsübersicht .....	VII
Abkürzungsverzeichnis .....	XV
<b>Erstes Kapitel: Grundlagen internationaler Rechnungslegung .....</b>	<b>1</b>
1. Gründe für internationale Rechnungslegung .....	1
2. International Financial Reporting Standards (IFRS) .....	4
2.1 Entwicklung der IFRS .....	4
2.2 Aufbau der IFRS .....	6
2.3 Nationale Gültigkeit .....	11
2.3.1 IFRS im Einzel- und Konzernabschluss .....	11
2.3.2 Umstellung des Jahresabschlusses auf IFRS .....	16
2.4 Verhältnis von IFRS und US-GAAP .....	19
3. Rechnungslegungszwecke und -ziele .....	21
3.1 Theoretische Aspekte .....	21
3.2 Praktische Aspekte .....	23
4. Jahresabschlüsse nach IFRS .....	26
4.1 Bestandteile von Einzel- und Konzernabschlüssen .....	26
4.2 Ergänzungen des Jahresabschlusses aus deutscher Sicht .....	29
<b>Zweites Kapitel: Grundsätze internationaler Rechnungslegung .....</b>	<b>33</b>
1. Prinzipien im Framework .....	33
1.1 Underlying Assumptions .....	33
1.2 Qualitative Characteristics .....	35
1.2.1 Fundamentalgrundsätze .....	35
1.2.1.1 Relevance .....	35
1.2.1.2 Faithful Representation .....	37
1.2.2 Erweiterungsgrundsätze .....	38
1.2.3 Implizite Grundsätze .....	41
1.2.3.1 Wirtschaftliche Betrachtungsweise .....	41
1.2.3.2 Bilanzidentität und Stichtagsprinzip .....	42
1.2.3.3 Einzelbewertungsprinzip .....	43
1.3 Vergleich mit handelsrechtlichen GoB .....	44

---

2. Wichtige Prinzipien in Standards .....	46
2.1 Accrual Basis .....	46
2.2 Realisation Principle .....	48
2.3 Vergleich mit handelsrechtlichen GoB .....	50
3. Grundsätze bei Bilanzänderungen .....	51
<b>Drittes Kapitel: Internationale Bilanzierung .....</b>	<b>53</b>
1. Grundlegende Ansatzvorschriften .....	53
1.1 Definitionen .....	53
1.2 Ansatzkriterien .....	54
1.3 Einzelne Ansatzpflichten und Ansatzverbote .....	56
2. Ansatz von Leasingobjekten .....	58
2.1 Zuordnung von Mobilien beim Finance Leasing .....	58
2.2 Bilanzierung bei Operate und Finance Leasing .....	60
2.3 Mobilienleasing im HGB .....	63
3. Ansatz von Intangible Assets .....	64
3.1 Aktivierung nach IFRS .....	64
3.2 Immaterielle Vermögensgegenstände im HGB .....	66
4. Ansatz von Research and Development Costs .....	67
4.1 Aktivierung nach IFRS .....	67
4.2 Forschungs- und Entwicklungskosten im HGB .....	71
5. Ansatz des Goodwills .....	71
5.1 Aktivierung nach IFRS .....	71
5.2 Firmenwerte im HGB .....	73
6. Ansatz von Deferred Taxes .....	73
6.1 Aktivierung und Passivierung nach IFRS .....	73
6.2 Latente Steuern im HGB .....	81
7. Ansatz von Provisions .....	82
7.1 Passivierung nach IFRS .....	82
7.2 Rückstellungen im HGB .....	88
8. Ansatz des Equitys .....	89
9. Ausweis von Posten .....	90
9.1 Bilanzgliederung nach IFRS .....	90
9.2 Erläuterung einzelner Bilanzposten .....	91
9.3 Buchungstechnik nach IFRS .....	99
9.4 Bilanzgliederung nach HGB .....	100
9.5 Geplante Bilanzänderungen nach IFRS .....	100

---

<b>Viertes Kapitel: Internationale Bewertung</b> .....	<b>101</b>
1. Grundlegende Bewertungsvorschriften .....	101
1.1 Historical Costs.....	101
1.2 Fair Value .....	107
2. Bewertung von Property, Plant and Equipment.....	109
2.1 Ausgangswerte.....	109
2.2 Abschreibungen .....	110
2.2.1 Planmäßige Wertminderung .....	110
2.2.2 Außerplanmäßige Wertminderung .....	112
2.3 Zuschreibungen .....	116
2.3.1 Wertaufholung im Cost Model .....	116
2.3.2 Wertsteigerung im Revaluation Model .....	117
2.4 Bewertung von Sachanlagen bei Verkaufsabsicht .....	124
3. Bewertung von Intangible Assets .....	127
3.1 Ausgangswerte.....	127
3.2 Abschreibung und Zuschreibung.....	128
4. Bewertung des Goodwills.....	133
4.1 Ausgangswerte.....	133
4.2 Abschreibung beim Impairment .....	133
5. Bewertung von Financial Instruments .....	138
5.1 Unterteilung von Finanzinstrumenten .....	138
5.2 Kategorie "at Fair Value".....	140
5.3 Kategorie "at amortised Costs" .....	144
5.4 Betrachtung einzelner Investitionen.....	147
5.4.1 Behandlung von Derivaten .....	147
5.4.2 Behandlung von Beteiligungen.....	149
5.4.3 Behandlung von Investment Properties .....	150
6. Bewertung von Inventories.....	152
6.1 Ausgangswerte.....	152
6.2 Abschreibung und Zuschreibung.....	153
6.3 Spezialfall: Langfristfertigung.....	155
7. Bewertung von Trade Receivables.....	160
7.1 Ausgangswerte.....	160
7.2 Abschreibung und Zahlungseingang .....	161
8. Bewertung von Liabilities.....	163
8.1 Abgrenzungsbetrag bei Deferred Income .....	163
8.2 Erfüllungsbetrag bei Provisions.....	164
8.3 Anschaffungskosten bei Financial Liabilities.....	166

---

8.4 Spezialfall: Fremdwährungsverbindlichkeiten .....	169
9. Bewertung des Equitys .....	170
9.1 Gezeichnetes Kapital und Rücklagen .....	170
9.2 Spezialfall: Eigene Anteile .....	171
<b>Fünftes Kapitel: Internationale Gesamtergebnisrechnung .....</b>	<b>173</b>
1. Verfahren der Erfolgsermittlung .....	173
1.1 Erfolgseinflüsse durch Lagerbestandsänderungen .....	173
1.2 Methoden der Erfolgsermittlung .....	174
1.2.1 Gesamtkostenverfahren .....	174
1.2.2 Umsatzkostenverfahren .....	177
2. Erfolgsermittlung nach IFRS .....	180
2.1 Aufbau der Gesamtergebnisrechnung .....	180
2.2 GuV-Rechnung nach Nature of Expense Method .....	183
2.2.1 Gliederung und Postenerläuterung .....	183
2.2.2 Erfolgsspaltung .....	187
2.3 GuV-Rechnung nach Cost of Sales Method .....	188
3. Erfolgsermittlung im HGB .....	190
<b>Sechstes Kapitel: Internationale Kapitalflussrechnung .....</b>	<b>191</b>
1. Inhalt und Abbildung der Finanzlage .....	191
2. Aufbau der Kapitalflussrechnung .....	193
2.1 Ermittlung des Zahlungsmittelfonds .....	193
2.2 Veränderung des Zahlungsmittelfonds .....	195
2.3 Ermittlung von Cash flows .....	197
2.4 Berücksichtigung von Ertragsteuern .....	200
2.5 Formale Gestaltung .....	201
3. Kapitalflussrechnung im HGB .....	202
<b>Siebttes Kapitel: Weitere internationale Rechnungslegungsinstrumente .....</b>	<b>203</b>
1. Eigenkapitalveränderungsrechnung .....	203
2. Anhang .....	206
3. Segmentberichterstattung .....	209
3.1 Zielsetzung .....	209
3.2 Inhalt .....	210
3.2.1 Segmentabgrenzung .....	210
3.2.2 Segmentinformationen .....	213

---

<b>Achtes Kapitel: Internationaler Konzernabschluss</b> .....	<b>217</b>
1. Inhalt und Bestandteile .....	217
2. Aufstellungspflicht .....	220
3. Konsolidierungsarten .....	222
4. Vollkonsolidierung verbundener Unternehmen .....	226
4.1 Technik der Abschlusserstellung .....	226
4.2 Kapitalkonsolidierung .....	228
4.2.1 Erstkonsolidierung bei vollständiger Beherrschung .....	228
4.2.2 Erstkonsolidierung mit latenten Steuern.....	231
4.2.3 Folgekonsolidierung bei vollständiger Beherrschung .....	233
4.2.4 Behandlung von Minderheitsgesellschaftern.....	237
4.2.4.1 Erstkonsolidierung bei unvollständiger Beherrschung .....	237
4.2.4.2 Folgekonsolidierung bei unvollständiger Beherrschung .....	242
4.2.5 Spezialfall: Negativer Firmenwert .....	243
4.2.6 Konsolidierungsvergleich von IFRS und HGB .....	245
4.3 Weitere Konsolidierungen .....	245
4.3.1 Schuldenkonsolidierung .....	245
4.3.2 Zwischenergebniskonsolidierung .....	248
4.3.3 Aufwands- und Ertragskonsolidierung .....	251
4.3.4 Konsolidierungsvergleich von IFRS und HGB .....	252
5. Behandlung weiter Unternehmensanteile .....	253
5.1 Equity-Methode für Gemeinschaftsunternehmen.....	253
5.2 Equity-Methode für assoziierte Unternehmen.....	255
<b>Neuntes Kapitel: Internationale Rechnungslegung bei SMEs</b> .....	<b>259</b>
1. Grundlagen des Standards für SMEs .....	259
2. Aufbau des Standards für SMEs .....	260
3. Ansatzvorschriften für SMEs.....	261
4. Bewertungsvorschriften für SMEs.....	262
<b>Aufgaben</b> .....	<b>265</b>
<b>Lösungen</b> .....	<b>349</b>
<b>Anhang</b>	
A. Übersicht über wichtige Vorschriften .....	457
1. Grundlagen .....	458
2. Prinzipien .....	460

3. Ansatz und Ausweis .....	462
4. Bewertung.....	464
5. GuV-Rechnung/Gesamtergebnisrechnung .....	468
6. Kapitalflussrechnung .....	470
7. Weitere Rechnungslegungsinstrumente.....	470
8. Konzern.....	474
B. IFRS-Vorschriften und Internetadressen .....	478
C. Bewertung von Finanzinstrumenten nach IAS 39 .....	483
D. Bilanzierung von Rückstellungen nach WD "Liabilities" .....	485
E. Dictionary (Englisch - Deutsch) .....	488
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>495</b>
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>503</b>