



# *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

13., 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 17423 2](http://ESV.info/9783503174232)

#### **Leserservice**

Leser dieses Buches können vergrößerte Vorlagen der über 230 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 **xxx-xxx-xxx-xxx** 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
11. Auflage 2014
12. Auflage 2015
13. Auflage 2017

ISBN 978 3 503 17423 2

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 2017  
[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Druck und Weiterverarbeitung: Heenemann, Berlin

## Vorwort zur 13. Auflage

Auf Wunsch vieler Leser wird in der Neuauflage die komplexe Bewertung von Finanzinstrumenten nach IFRS 9 ausführlicher behandelt. Im Gegenzug werden die theoretischen Grundlagen der Rechnungslegung im ersten Kapitel in gekürzter Form erläutert. Die Ausführungen zum Leasing nach IAS 17 im zweiten Kapitel wurden etwas ausgeweitet und im Anhang des Buches werden die Neuerungen zur Leasingbilanzierung nach IFRS 16 in komprimierter Form dargestellt. Außerdem wurden die handelsrechtlichen Vorschriften an die Änderungen des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes angepasst, das im Juli 2015 in Kraft getreten ist. Alle übrigen Teile des Buches wurden durchgesehen und neuere Entwicklungen berücksichtigt.

Das bewährte Lehrbuchkonzept wird in der Neuauflage fortgeführt und der Umfang des Buches wurde nicht erhöht, um den Leser nicht zu überfordern. Das Ziel der möglichst einfachen und anschaulichen Stoffvermittlung wird konsequent fortgeführt. Im Zweifelsfällen gilt der Grundsatz: "Anschaulichkeit rangiert vor Vollständigkeit". Der Lehrstoff wird durch viele Beispiele, Merksätze und Darstellungen vermittelt. Etwas mehr als 230 Abbildungen verdeutlichen die Intention des Buches: Die zum Teil sehr komplexen Inhalte der internationalen Vorschriften sollen möglich einfach erklärt werden.

Im Aufgaben- und Lösungsteil mit mehr als 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 Buches tabellarisch gegenübergestellt. Die Übersichten sind optimal zur Klausurvorbereitung geeignet.

Ich danke der Lektorin des Erich Schmidt Verlags, Frau Dr. Teuchert-Pankatz, wieder einmal für die sehr kompetente und erfolgreiche Zusammenarbeit. Hinweise und Anregungen zu meinem Lehrbuch nehme ich auch zukünftig gerne entgegen. Sie erreichen mich unter [rainer.buchholz@fhws.de](mailto:rainer.buchholz@fhws.de)

Würzburg, im Januar 2017

Rainer Buchholz

## Vorwort zur 1. Auflage

Die internationalen Verflechtungen der Wirtschaft führen zu einer immer stärkeren Bedeutung der internationalen Rechnungslegung. Wer im Rechnungswesen erfolgreich sein 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.

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. Für den eiligen Leser enthält der Anhang die wesentlichen Vorschriften nach HGB, IAS und US-GAAP im Vergleich. Das Wörterbuch im Anhang erleichtert den Umgang mit den englischen Fachbegriffen.

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 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 nach HGB und IFRS .....	21
4. Jahresabschlüsse nach IFRS .....	23
<b>Zweites Kapitel: Grundsätze internationaler Rechnungslegung .....</b>	<b>29</b>
1. Prinzipien im Conceptual Framework .....	29
2. Wichtige Prinzipien in Standards .....	41
3. Grundsätze bei Bilanzänderungen .....	47
<b>Drittes Kapitel: Internationale Bilanzierung.....</b>	<b>49</b>
1. Grundlegende Ansatzvorschriften .....	49
2. Ansatz von Leasingobjekten .....	54
3. Ansatz von Intangible Assets.....	60
4. Ansatz von Research and Development Costs.....	63
5. Ansatz des Goodwills .....	67
6. Ansatz von Deferred Taxes.....	69
7. Ansatz von Provisions.....	78
8. Ansatz des Equitys.....	85
9. Ausweis von Posten .....	86
<b>Viertes Kapitel: Internationale Bewertung.....</b>	<b>97</b>
1. Grundlegende Wertmaßstäbe.....	97
2. Bewertung von Property, Plant and Equipment.....	105
3. Bewertung von Intangible Assets .....	123
4. Bewertung des Goodwills .....	129
5. Bewertung von Financial Instruments .....	134
6. Bewertung von Inventories .....	152
7. Bewertung von Trade Receivables .....	156
8. Bewertung von Liabilities.....	163
9. Bewertung des Equitys.....	171

---

<b>Fünftes Kapitel: Internationale Gesamtergebnisrechnung</b> .....	<b>173</b>
1. Erfolgsermittlung bei Industriebetrieben .....	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 .....	458
B. IFRS-Vorschriften und Internetadressen .....	480
C. Bewertung von Finanzinstrumenten nach IAS 39 .....	485
D. Bilanzierung von Leasing nach IFRS 16.....	487
E. Wörterbuch: Abschlussposten Deutsch-Englisch.....	490

# 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 Anwendung der IFRS im Konzernabschluss .....	11
2.3.2 Anwendung der IFRS im Einzelabschluss.....	14
2.3.3 Anwendung von EU-IFRS? .....	17
2.4 Umstellung des Jahresabschlusses auf IFRS .....	18
3. Rechnungslegungszwecke nach HGB und IFRS .....	21
4. Jahresabschlüsse nach IFRS .....	23
4.1 Bestandteile von Einzel- und Konzernabschlüssen .....	23
4.2 Ergänzungen des Jahresabschlusses aus deutscher Sicht .....	25
<b>Zweites Kapitel: Grundsätze internationaler Rechnungslegung.....</b>	<b>29</b>
1. Prinzipien im Conceptual Framework .....	29
1.1 Underlying Assumptions .....	29
1.2 Qualitative Characteristics.....	31
1.2.1 Fundamentalgrundsätze .....	31
1.2.1.1 Relevance .....	31
1.2.1.2 Faithful Representation .....	33
1.2.2 Erweiterungsgrundsätze.....	34
1.2.3 Implizite Grundsätze.....	36
1.2.3.1 Wirtschaftliche Betrachtungsweise .....	36
1.2.3.2 Bilanzidentität und Stichtagsprinzip .....	38
1.2.3.3 Einzelbewertungsprinzip .....	39
1.3 Vergleich mit handelsrechtlichen GoB.....	40

---

2. Wichtige Prinzipien in Standards.....	41
2.1 Accrual Basis.....	41
2.2 Realisation Principle.....	44
2.3 Vergleich mit handelsrechtlichen GoB.....	46
3. Grundsätze bei Bilanzänderungen.....	47
<b>Drittes Kapitel: Internationale Bilanzierung.....</b>	<b>49</b>
1. Grundlegende Ansatzvorschriften.....	49
1.1 Definitionen.....	49
1.2 Ansatzkriterien.....	50
1.3 Einzelne Ansatzpflichten und Ansatzverbote.....	52
2. Ansatz von Leasingobjekten.....	54
2.1 Unterscheidung von Operate und Finance Leasing.....	54
2.2 Bilanzierung bei Operate Leasing.....	55
2.3 Bilanzierung bei Finance Leasing ohne Optionen.....	56
2.4 Bilanzierung bei Finance Leasing mit Kaufoption.....	58
2.5 Mobilienleasing im HGB.....	59
3. Ansatz von Intangible Assets.....	60
3.1 Aktivierung nach IFRS.....	60
3.2 Immaterielle Vermögensgegenstände im HGB.....	62
4. Ansatz von Research and Development Costs.....	63
4.1 Aktivierung nach IFRS.....	63
4.2 Forschungs- und Entwicklungskosten im HGB.....	67
5. Ansatz des Goodwills.....	67
5.1 Aktivierung nach IFRS.....	67
5.2 Firmenwerte im HGB.....	69
6. Ansatz von Deferred Taxes.....	69
6.1 Aktivierung und Passivierung nach IFRS.....	69
6.2 Latente Steuern im HGB.....	77
7. Ansatz von Provisions.....	78
7.1 Passivierung nach IFRS.....	78
7.2 Rückstellungen im HGB.....	84
8. Ansatz des Equitys.....	85
9. Ausweis von Posten.....	86
9.1 Bilanzgliederung nach IFRS.....	86
9.2 Erläuterung einzelner Bilanzposten.....	87
9.3 Buchungstechnik nach IFRS.....	95
9.4 Bilanzgliederung nach HGB.....	96

---

<b>Viertes Kapitel: Internationale Bewertung</b> .....	<b>97</b>
1. Grundlegende Wertmaßstäbe.....	97
1.1 Historical Costs.....	97
1.2 Fair Value .....	103
2. Bewertung von Property, Plant and Equipment.....	105
2.1 Ausgangswerte.....	105
2.2 Abschreibungen im Cost Model .....	106
2.2.1 Planmäßige Wertminderung .....	106
2.2.2 Außerplanmäßige Wertminderung .....	108
2.3 Zuschreibungen im Cost Model.....	112
2.4 Anwendung des Revaluation Models .....	113
2.4.1 Neubewertung zum Fair Value .....	113
2.4.2 Neubewertung mit latenten Steuern.....	118
2.5 Bewertung von Sachanlagen bei Verkaufsabsicht.....	120
3. Bewertung von Intangible Assets .....	123
3.1 Ausgangswerte.....	123
3.2 Abschreibung und Zuschreibung.....	124
4. Bewertung des Goodwills .....	129
4.1 Ausgangswerte.....	129
4.2 Abschreibung beim Impairment .....	129
5. Bewertung von Financial Instruments.....	134
5.1 Kategorien von Finanzinstrumenten.....	134
5.2 Finanzinstrumente at AC.....	137
5.3 Finanzinstrumente at FVTOCI .....	142
5.3.1 Behandlung von Eigenkapitalinstrumenten .....	142
5.3.2 Behandlung von Fremdkapitalinstrumenten .....	144
5.4 Finanzinstrumente at FVTPL.....	145
5.5 Latente Steuern bei Finanzinstrumenten.....	147
5.6 Spezielle Finanzinvestitionen .....	149
5.6.1 Behandlung von Beteiligungen.....	149
5.6.2 Behandlung von Investment Properties .....	150
6. Bewertung von Inventories .....	152
6.1 Ausgangswerte.....	152
6.2 Abschreibung und Zuschreibung .....	153
7. Bewertung von Trade Receivables.....	156
7.1 Forderungen aus Kaufverträgen.....	156
7.2 Forderungen aus Werkverträgen.....	158

---

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.....	171
9.1 Gezeichnetes Kapital und Rücklagen.....	171
9.2 Spezialfall: Eigene Anteile.....	171
<b>Fünftes Kapitel: Internationale Gesamtergebnisrechnung.....</b>	<b>173</b>
1. Erfolgsermittlung bei Industriebetrieben.....	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 .....	458
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
9. IFRS für SMEs .....	478
B. IFRS-Vorschriften und Internetadressen .....	480
C. Bewertung von Finanzinstrumenten nach IAS 39 .....	485
D. Bilanzierung von Leasing nach IFRS 16 .....	487
E. Wörterbuch: Abschlussposten Deutsch-Englisch .....	490
<b>Literaturverzeichnis</b> .....	<b>495</b>
<b>Stichwortverzeichnis</b> .....	<b>503</b>