



Stephan Kudert  
Peter Sorg  
Dino Höppner  
Sebastian Leitsch

# IFRS leicht gemacht

Eine Einführung in die International  
Financial Reporting Standards

5. Auflage



„Ein wahres **Vademecum**“  
(Die Wirtschaftsprüfung)



*leicht gemacht*<sup>®</sup> – Fachwissen aus Taschenbüchern

■ Die Gelbe Serie: Recht

■ Die Blaue Serie: Steuer und Rechnungswesen

BLAUE SERIE *leicht gemacht*®

Herausgeber:

Dr. jur. Dr. jur. h.c. Helwig Hassenpflug

Richter Dr. Peter-Helge Hauptmann

# IFRS

leicht gemacht

Eine Einführung in die  
International Financial Reporting Standards

5. neu bearbeitet Auflage

*Professor Dr. Stephan Kudert*  
*Europa-Universität Viadrina Frankfurt (Oder)*

*Professor Dr. Peter Sorg*  
*Hochschule für Wirtschaft und Recht Berlin*

*Dr. Dino Höppner*  
*Europa-Universität Viadrina Frankfurt (Oder)*

*Professor Dr. Sebastian Leitsch*  
*Hochschule für angewandte Wissenschaften*  
*Würzburg-Schweinfurt*



Ewald v. Kleist Verlag Berlin

Besuchen Sie uns im Internet:  
[www.leicht-gemacht.de](http://www.leicht-gemacht.de)

Autoren und Verlag freuen sich über Ihre Anregungen

Umwelthinweis: Dieses Buch  
wurde auf chlorfrei gebleichtem Papier gedruckt  
Gestaltung: Michael Haas, Joachim Ramming, Berlin  
Druck & Verarbeitung: Druckerei Siepmann GmbH, Hamburg  
*leicht gemacht*® ist ein eingetragenes Warenzeichen

© 2023 Ewald v. Kleist Verlag Berlin

## Vorwort

Die positive Resonanz auf die vorhergehenden Auflagen hat das didaktische Konzept der bislang in der Reihe „... *leicht gemacht*®“ erschienenen fallorientierten Einführungen bestätigt. Dieser Band soll Ihnen die *International Financial Reporting Standards*, kurz IFRS, nahe bringen. Das Buch kann und soll die einschlägige Fachliteratur, insbesondere Kommentare und Aufsätze in Fachzeitschriften, nicht ersetzen, sondern eher darauf vorbereiten. Es ist als erste Einführung für Studierende an Universitäten, Hochschulen und Berufsakademien konzipiert, aber ebenso für Praktiker geeignet, die sich mit der Internationalisierung der Rechnungslegung beschäftigen möchten oder müssen.

Die didaktischen Hinweise sollten Sie auch in diesem Band genau beachten: bei jeder im Text aufgeworfenen Frage vor dem Weiterlesen erst selbst nachdenken. Zusammenhänge, die man versteht, muss man nicht auswendig lernen! Alle deutlich gekennzeichneten Leitsätze und Übersichten genau einprägen und vor Beginn einer neuen Lektion wiederholen. Alle zitierten Standards nachschlagen und durchlesen, markieren und – sofern dies Ihre Prüfungsordnung gestattet – Randvermerke machen.

Der laufende Text wurde von den Zusätzen der Termini in englischer Sprache entlastet. Stattdessen wird Ihnen unter

[www.rechnungswesen.study](http://www.rechnungswesen.study)

ein Online-Glossar zur Verfügung gestellt. Auf der Webseite können Sie Begriffe der internationalen Rechnungslegung auf Deutsch (oder Englisch) eingeben und erhalten das Fachwort in der entsprechenden anderen Sprache angezeigt. Das Glossar ist auch über den auf der nächsten Seite abgedruckten QR-Code direkt aufrufbar.

Gelegentlich werden wichtige Informationen schlicht überlesen. Textstellen, bei denen dies keinesfalls geschehen sollte, sind mit dieser Kennung markiert. Sie sollten also sehr bewusst zur Kenntnis genommen werden.

Die neuen Co-Autoren bedanken sich für die Aufnahme in den Autorenkreis und das damit entgegengebrachte Vertrauen. Aufgrund der inzwischen erreichten Schnelligkeit der Änderungen im Bereich der

internationalen Rechnungslegungsstandards liegt den Ausführungen der Rechtsstand vom 01. März 2022 zugrunde. Alle bis dahin von der EU übernommenen IFRS wurden berücksichtigt.

*Die Verfasser*



Link zum Online-Glossar

## Inhaltsübersicht

Leitsätze und Übersichten . . . . .	6
Inhalt . . . . .	7

### I. Stellenwert und Inhalt eines IFRS-Abschlusses

Lektion 1: Grundlagen der Rechnungslegung nach IFRS . . . . .	11
Lektion 2: Der IFRS-Abschluss . . . . .	19
Lektion 3: Regelungen für verbundene und kapitalmarktorientierte Unternehmen . . . . .	28

### II. Ansatz und Bewertung im IFRS-Abschluss

Lektion 4: Ansatz- und Bewertungsgrundsätze der IFRS . . . . .	44
Lektion 5: Bewertungsmaßstäbe bei der Erstbewertung . . . . .	56
Lektion 6: Bewertungsmaßstäbe bei der Folgebewertung . . . . .	67
Lektion 7: Bilanzierung der Aktiva . . . . .	87
Lektion 8: Bilanzierung der Passiva . . . . .	132
Lektion 9: Finanzinstrumente . . . . .	162
Lektion 10: Leasingverhältnisse . . . . .	168
Sachregister . . . . .	180

## Leitsätze \* Übersichten

Leitsatz	1	Gläubigerschutz und Vorsichtsprinzip . . . . .	17
Leitsatz	2	Informationsfunktion . . . . .	18
Übersicht	1	Bestandteile des Abschlusses . . . . .	19
Übersicht	2	Grundstruktur einer Eigenkapitalveränderungsrechnung . . . . .	24
Leitsatz	3	Bestandteile des IFRS-Abschlusses . . . . .	27
Leitsatz	4	Verbundene Unternehmen . . . . .	37
Leitsatz	5	Börsenorientierte Unternehmen . . . . .	43
Leitsatz	6	Grundannahmen des IFRS-Abschlusses . . . . .	45
Übersicht	3	Qualitative Anforderungen. . . . .	46
Leitsatz	7	Qualitative Anforderungen an den IFRS-Abschluss . .	50
Leitsatz	8	Ansatz von Vermögenswerten und Schulden . . . . .	53
Übersicht	4	Prüfung der Ansatzkriterien im IFRS-Abschluss. . . .	54
Leitsatz	9	Elemente der GuV . . . . .	55
Leitsatz	10	Anschaffungskosten . . . . .	61
Übersicht	5	Herstellungskosten nach IFRS . . . . .	63
Leitsatz	11	Herstellungskosten . . . . .	65
Übersicht	6	Fair-Value-Hierarchie. . . . .	66
Übersicht	7	Folgebewertung . . . . .	68
Leitsatz	12	Planmäßige Abschreibungen . . . . .	73
Übersicht	8	Wertminderung von Vermögenswerten . . . . .	77
Leitsatz	13	Neubewertungsmodell . . . . .	86
Übersicht	9	Bewertung von Sachanlagen . . . . .	90
Leitsatz	14	Sachanlagen . . . . .	93
Übersicht	10	Immobilien. . . . .	101
Leitsatz	15	Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien. . . . .	102
Übersicht	11	Ansatzvoraussetzungen für einen immateriellen Vermögenswert . . . . .	109
Leitsatz	16	Immaterielle Vermögenswerte . . . . .	114
Übersicht	12	Vorräte . . . . .	123
Leitsatz	17	Vorräte . . . . .	124
Leitsatz	18	Fertigungsaufträge . . . . .	131
Übersicht	13	Bilanzierung von Verpflichtungen . . . . .	133
Leitsatz	19	Verpflichtungen . . . . .	148
Übersicht	14	Arbeitnehmervergütungen . . . . .	149
Übersicht	15	Steuerlatenzen . . . . .	160
Übersicht	16	Klassifizierung finanzieller Vermögenswerte . . . . .	163
Leitsatz	20	Leasing . . . . .	178

# Inhalt

## I. Stellenwert und Inhalt eines IFRS-Abschlusses

### Lektion 1: Grundlagen der Rechnungslegung nach IFRS . . . . . 11

- 1 Gründe für die Anwendung internationaler Rechnungslegungsnormen . . . . . 11
- 2 Struktur der IFRS . . . . . 12
- 3 Ziel und Adressaten des IFRS-Abschlusses. . . . . 15

### Lektion 2: Der IFRS-Abschluss . . . . . 19

- 1 Bestandteile des IFRS-Abschlusses. . . . . 19
- 2 Bilanz. . . . . 20
- 3 Gewinn- und Verlustrechnung sowie Gesamtergebnisrechnung . . . . . 21
- 4 Eigenkapitalveränderungsrechnung . . . . . 22
- 5 Kapitalflussrechnung . . . . . 24
- 6 Anhang . . . . . 26

### Lektion 3: Regelungen für verbundene und kapitalmarktorientierte Unternehmen . . . . . 28

- 1 Verbundene Unternehmen . . . . . 28
  - 1.1 Bilanzierung von beherrschten Unternehmen . . . . . 29
    - 1.1.1 Der Unternehmenszusammenschluss . . . . . 29
    - 1.1.2 Der Konzernabschluss . . . . . 33
  - 1.2 Bilanzierung von assoziierten Unternehmen . . . . . 35
  - 1.3 Bilanzierung von gemeinsamen Vereinbarungen . . . . . 36
- 2 Zusatzverpflichtungen kapitalmarktorientierter Unternehmen . . . . . 38
  - 2.1 Segmentberichterstattung. . . . . 39
  - 2.2 Zwischenberichterstattung . . . . . 41
  - 2.3 Ergebnis je Aktie . . . . . 42

## II. Ansatz und Bewertung im IFRS-Abschluss

<b>Lektion 4: Ansatz- und Bewertungsgrundsätze der IFRS</b>	<b>44</b>
1 Grundannahmen des IFRS-Abschlusses	44
2 Qualitative Anforderungen an den IFRS-Abschluss	45
3 Ansatz von Vermögenswerten und Schulden in der Bilanz	51
4 Erfassung von Erträgen und Aufwendungen in der Gesamtergebnisrechnung	55
<b>Lektion 5: Bewertungsmaßstäbe bei der Erstbewertung</b>	<b>56</b>
1 Anschaffungskosten	56
2 Herstellungskosten	61
3 Bewertung zum beizulegenden Zeitwert	65
<b>Lektion 6: Bewertungsmaßstäbe bei der Folgebewertung</b>	<b>67</b>
1 Anschaffungskostenmodell	68
1.1 Planmäßige Abschreibungen	68
1.2 Außerplanmäßige Abschreibungen	74
1.3 Wertaufholungen	78
2 Neubewertungsmodell	79
2.1 Neubewertung	80
2.2 Neubewertungsrücklage	81
2.3 Planmäßige Abschreibungen nach einer Neubewertung	83
<b>Lektion 7: Bilanzierung der Aktiva</b>	<b>87</b>
1 Sachanlagen	87
2 Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien	93
3 Immaterielle Vermögenswerte	102
4 Vorräte	115
5 Fertigungsaufträge	125

<b>Lektion 8: Bilanzierung der Passiva</b> .....	132
1 Eigenkapital .....	132
2 Verbindlichkeiten und Rückstellungen .....	132
2.1 Sonstige Schulden .....	135
2.1.1 Finanzielle Verbindlichkeiten .....	135
2.1.2 Sonstige Verbindlichkeiten .....	139
2.2 Rückstellungen .....	140
2.2.1 Allgemeine Regelungen .....	141
2.2.2 Belastende Verträge .....	145
2.2.3 Restrukturierungsmaßnahmen .....	146
2.3 Eventualschulden .....	147
3 Arbeitnehmervergütungen .....	149
3.1 Kurzfristig fällige Leistungen .....	151
3.2 Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses .....	152
3.3 Andere langfristig fällige Leistungen .....	153
3.4 Abfindungen .....	154
3.5 Aktienbasierte Vergütungen .....	155
3.5.1 Echte Eigenkapitalinstrumente .....	155
3.5.2 Virtuelle Eigenkapitalinstrumente .....	157
4 Latente Steuerschulden .....	157
<b>Lektion 9: Finanzinstrumente</b> .....	162
1 Stellenwert der IAS 32, IAS 39, IFRS 7 und IFRS 9 .....	162
2 Ansatz und Bewertung von Finanzinstrumenten .....	162
<b>Lektion 10: Leasingverhältnisse</b> .....	168
1 Bilanzierung des Finanzierungsleasings beim Leasinggeber .....	169
2 Bilanzierung des Operating-Leasings beim Leasinggeber .....	172
3 Bilanzierung beim Leasingnehmer .....	174
4 Sale-and-Leaseback-Transaktionen .....	175
<b>Sachregister</b> .....	180



## I. Stellenwert und Inhalt eines IFRS-Abschlusses

### Lektion 1: Grundlagen der Rechnungslegung nach IFRS

#### 1 Gründe für die Anwendung internationaler Rechnungslegungsnormen

##### ■ Fall 1

X liest im Wirtschaftsteil einer überregionalen Tageszeitung, dass nach Art. 4 der EU-Verordnung Nr. 1606/2002 vom 19.07.2002 alle **kapitalmarktorientierten Mutterunternehmen** mit Sitz in der EU dazu verpflichtet sind, ihre Konzernabschlüsse für ab dem 01.01.2005 beginnende Geschäftsjahre nach den International Financial Reporting Standards (IFRS) aufzustellen. Außerdem ist diese EU-Verordnung unmittelbar geltendes Recht in allen EU-Ländern und bedarf keiner Transformation in nationales Recht (die IFRS selbst werden im so genannten Komitologie-Verfahren übernommen, das auch als Regelungsverfahren mit Kontrolle bezeichnet wird). Der deutsche Gesetzgeber hat diese in § 315e HGB übernommen. Für die **nicht kapitalmarktorientierten Unternehmen** räumt die EU-Verordnung den Mitgliedstaaten in Art. 5 Buchst. b ein Wahlrecht ein, den Konzernabschluss nach nationalem Recht (in Deutschland Handelsgesetzbuch HGB) oder IFRS zu erstellen (ebenso in § 315e Abs. 3 HGB übernommen). X überlegt in diesem Zusammenhang, welche Gründe zur Entwicklung und Einführung der IFRS führten. Könnten Sie ihm das erklären?

Vor dem Hintergrund einer zunehmenden Internationalisierung (= Globalisierung) der Unternehmenstätigkeiten gewinnt die Aufstellung und Prüfung von international **vergleichbaren Abschlüssen** zunehmend an Bedeutung. Vor allem multinational agierende Konzerne haben den Wunsch, sich internationale Kapitalmärkte zur Aufnahme von Eigen- und Fremdkapital zu erschließen.

Damit ein Kapitalanbieter (= Investor) eine fundierte Anlageentscheidung treffen kann, ist er auf **vergleichbare Informationen** über potenzielle

Investitionsalternativen angewiesen. Die Abschlüsse börsennotierter Unternehmen stellen einen entscheidungsrelevanten und damit ganz wesentlichen Teil des Informationssystems des Investors dar. Unterschiede zwischen den nationalen Rechnungslegungsnormen beeinträchtigen die Vergleichbarkeit der Abschlüsse und damit die Effizienz der Kapitalmärkte. Die **Globalisierung der Kapitalmärkte** einerseits sowie der **erhöhte Informationsnutzen** für die Adressaten der Rechnungslegung andererseits, führten zu einer immer größeren Bedeutung der IFRS.

### Fall 2

„Na toll“, denkt X. „Wenn die IFRS nur die Konzernabschlüsse kapitalmarktorientierter Kapitalgesellschaften betreffen, sind sie praktisch doch kaum von Bedeutung, denn deren Anteil an den Unternehmen insgesamt ist eher gering!“ Würden Sie ihm zustimmen?

Falls dem so wäre, könnten Sie dieses Buch wieder weglegen. Allerdings sollten Sie vorher bedenken, dass die Anzahl dieser Unternehmen zwar gering ist, diese aber hinsichtlich der Kapitalbildung, Umsatzerlöse, Arbeitnehmerzahl und anderer ökonomischer Größen für die Wirtschaft von erheblicher Bedeutung sind.

## 2 Struktur der IFRS

### Fall 3

Die Gründe für die Anwendung der IFRS im Jahresabschluss hat X verstanden. Er fragt sich nunmehr, wer diese international anerkannten Rechnungslegungsstandards herausgibt und wie deren Struktur aussieht. Sind sie geltendes Recht?

Die IFRS, vormalis Internationale Accounting Standards (IAS), werden vom *International Accounting Standards Board* (IASB), früher *International Accounting Standards Committee* (IASC), einer internationalen, **nicht staatlichen** Fachorganisation im Rahmen eines Standardisierungsprozesses erarbeitet und verabschiedet. Das IASC wurde am 29.06.1973 durch eine Vereinbarung von Berufsverbänden aus Australien, Kanada, Frankreich, Deutschland, Japan, Mexiko, den Niederlanden, dem Vereinigten Königreich und Irland sowie den USA gegründet und im März 2010 zur IFRS-Foundation umstrukturiert. Diese verfolgt vorrangig das Ziel, **weltweit akzeptierte**, qualitativ hochwertige und verständliche

**Rechnungslegungsstandards** sowie **Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung** zu entwickeln und deren Anwendung zu fördern. Für die fachliche Arbeit der IFRS-Foundation sind das IASB und das *International Sustainability Standards Board* (ISSB) zuständig. Das IASB mit Sitz in London ist u.a. für die **Verabschiedung von Standards und Interpretationen** verantwortlich. Heute sind mehr als 150 Berufsorganisationen aus über 100 Ländern Mitglied des IASB. Aus deutscher Sicht ist neben dem Institut der Wirtschaftsprüfer (IdW) auch das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC) vertreten. Im November 2021 wurde das ISSB mit Sitz in Frankfurt am Main und Montreal errichtet, dessen Schwerpunkt die Entwicklung von international gültigen **Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung** ist.

Die IFRS sind anders aufgebaut als das HGB. Das HGB ist ein typischer Vertreter des kontinental-europäischen *Code Law*. Die IFRS orientieren sich dagegen am angelsächsischen *Case Law*. Es handelt sich bei den IFRS um **einzelfallbezogene Regelungen, die untereinander keiner systematischen Ordnung folgen**. Die Reihenfolge und Nummerierung der IFRS ist eklektisch. Der Vorteil besteht in der genauen Regelung einzelner Sachverhalte, nachteilig sind die zwangsläufig auftretenden Wiederholungen. Da die IFRS von einer privatrechtlichen Vereinigung formuliert werden, stellen sie auch keine Rechtsnormen dar.

Damit die IFRS Rechtskraft erhalten, müssen sie von einer Legislative übernommen werden oder der Gesetzgeber muss auf sie verweisen. In der EU erfolgt die Übernahme durch die Kommission. Die IFRS bestehen aus folgenden Elementen:

- ▶ Vorwort
- ▶ Rahmenkonzept
- ▶ Rechnungslegungsstandards
- ▶ Interpretationen.

Das Vorwort legt die Ziele, den Anwendungsbereich und die Bindungswirkung der Standards dar. Außerdem wird das Verfahren zur Entwicklung und Verabschiedung der Standards geklärt.

Als theoretische Basis der IFRS fungiert das Rahmenkonzept (*Conceptual Framework* CF). Nach mehrjähriger Revision trat das überarbeitete, aktu-