

# Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis ..... XIX

Tabellenverzeichnis ..... XXI

Anhangverzeichnis ..... XXIII

Abkürzungsverzeichnis.....XXV

**A. Einleitung..... 1**

I. Problemstellung ..... 1

II. Gang der Untersuchung ..... 6

**B. Notwendigkeit einer Reform der Vorschriften zur Erfassung  
und Darstellung des Erfolgs ..... 9**

I. Grundlagen der IFRS-Rechnungslegung ..... 9

1. Aufbau und Entwicklung der Rechnungslegung nach IFRS..... 9

2. Anforderungen an einen IFRS-Abschluss ..... 11

a) Übergeordnete Zielsetzung..... 11

b) Spezielle Anforderungen an die Informationsvermittlung ..... 11

c) Kapitalerhaltungskonzeptionen ..... 14

3. Abschlusselemente nach IFRS..... 15

a) Aufzustellende Instrumente ..... 15

b) Allgemeine Ansatzkriterien ..... 16

c) Allgemeine Bewertungskriterien ..... 17

d) Allgemeine Gliederungskriterien für Bilanz sowie Gewinn- und  
Verlustrechnung..... 17

II. Konkurrierende Gewinnkonzeptionen im System der IFRS ..... 18

1. *Revenue and expense approach* ..... 18

2. *Asset and liability approach* ..... 21

3. Vergleich der Konzeptionen ..... 23

4. Konkrete Ausgestaltung der Konzeptionen in dem IFRS-System..... 26

III.	Darstellung des Erfolgs nach IFRS.....	29
1.	Instrumente zur Erfolgsdarstellung.....	29
2.	Erfolgsspaltung .....	32
a)	Grundlagen .....	32
b)	Allgemeines Erfolgsspaltungskonzept der IFRS.....	33
c)	Spezielle Ausweisvorschriften ergebniswirksam zu erfassender Erfolgsbestandteile .....	34
d)	Spezielle Ausweisvorschriften ergebnisneutral zu erfassender Erfolgsbestandteile .....	37
3.	Recycling.....	38
4.	Pro-forma-Ergebnisse .....	41
IV.	Kritische Würdigung.....	44
1.	Überblick.....	44
2.	Schwächen bei der Ermittlung und Darstellung des Erfolgs .....	45
3.	Würdigung der geplanten Ausrichtung des IASB am <i>asset and liability approach</i> .....	47

### **C. Bilanzierung ergebnisneutral zu erfassender Erfolge..... 51**

I.	Steuerabgrenzung bei der Zeitwertbilanzierung .....	51
1.	Grundlagen der Steuerabgrenzung.....	51
2.	Steuerabgrenzung im Rahmen von Bewertungen mit dem Zeitwert.....	53
3.	Darstellung latenter Steuern aus der Zeitwertbewertung im Jahresabschluss .....	55
II.	Neubewertung betrieblich genutzter Sachanlagen und immaterieller Vermögenswerte .....	55
1.	Grundlagen der Neubewertung .....	55
2.	Durchführung der Neubewertung .....	57
3.	Behandlung ergebnisneutraler Werterhöhungen in den Folgeperioden ...	59
a)	Nutzung bis zum Ablauf der Nutzungsdauer .....	59
b)	Veräußerung vor Ablauf der Nutzungsdauer.....	61
4.	Gegenüberstellung zu den Bilanzierungsvorschriften des IAS 40 .....	61
5.	Darstellung der Neubewertung im Jahresabschluss.....	62
6.	Kritische Würdigung.....	63
a)	Überblick .....	63
b)	Folgebehandlung ergebnisneutraler Werterhöhungen.....	64

c) Ergebniswirksame Erfassung von Wertrückgängen unter die fortgeführten Anschaffungskosten.....	66
d) Ergebnisneutrale Behandlung von Werterhöhungen .....	67
III. Bilanzierung von zur Veräußerung verfügbaren finanziellen Vermögenswerten .....	68
1. Grundlagen der Bilanzierung finanzieller Vermögenswerte .....	68
2. Kategorisierung finanzieller Vermögenswerte .....	70
3. Bewertung von zur Veräußerung verfügbaren finanziellen Vermögenswerten .....	73
a) Allgemeine Bewertungsregeln.....	73
b) Differenzierung zwischen Änderungen der fortgeführten Anschaffungskosten und Wertänderungen durch Marktwertschwankungen.....	73
c) Abgrenzung vorübergehender Wertrückgänge von Wertminderungen .....	75
d) Wertaufholung .....	76
e) Zusammenfassender Überblick der Bewertungsregeln .....	77
4. Darstellung von Bewertungserfolgen aus zur Veräußerung verfügbaren finanziellen Vermögenswerten .....	78
5. Kritische Würdigung.....	79
a) Überblick .....	79
b) Recycling ergebnisneutraler Bewertungserfolge.....	79
c) Differenzierung zwischen ergebniswirksam und ergebnisneutral zu erfassenden Wertrückgängen.....	80
d) Ergebnisneutrale Erfassung der Bewertungserfolge.....	80
IV. Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen.....	82
1. Grundlagen der Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen.....	82
a) Zweck spezieller Bilanzierungsregeln für die Abbildung von Sicherungsbeziehungen .....	82
b) Arten von Sicherungsbeziehungen und Anforderungen für ihre Abbildung.....	84
2. Bilanzierung der Absicherungen von Zahlungsströmen.....	86
3. Bilanzierung der Absicherungen von beizulegenden Zeitwerten.....	91
4. Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen mit Hilfe der Fair-Value-Option.....	94

5. Darstellung der ergebnisneutral verrechneten Erfolgsbestandteile im Jahresabschluss .....	96
6. Kritische Würdigung.....	96
a) Überblick .....	96
b) Recycling ergebnisneutraler Erfolge aus dem Sicherungsinstrument ..	97
c) Legitimation unterschiedlicher Bilanzierungsarten von Sicherungsbeziehungen .....	97
d) Zweckmäßigkeit der Bilanzierungsvorschriften zur Absicherung von Zahlungsströmen.....	101
V. Währungsumrechnung .....	102
1. Grundlagen der Währungsumrechnung .....	102
2. Geschäftsvorfälle in fremder Währung.....	103
3. Umrechnung von Abschlüssen.....	107
4. Monetäre Posten als Teil einer Nettoinvestition in ausländische Geschäftsbetriebe .....	109
5. Zulässige konzerninterne Sicherungsbeziehungen .....	110
6. Darstellung der Währungsumrechnungsdifferenzen im Jahresabschluss .....	112
7. Kritische Würdigung.....	112
a) Überblick .....	112
b) Recycling ergebnisneutraler Währungsumrechnungsdifferenzen .....	113
c) Differenzierung zwischen konzerninternen monetären Posten und monetären Posten als Teil einer Nettoinvestition.....	113
d) Zweckmäßigkeit ergebnisneutraler Erfassung von Währungsdifferenzen aus der Umrechnung von Abschlüssen.....	114
VI. Bilanzierung versicherungsmathematischer Erfolge aus der Bewertung von Pensionsverpflichtungen .....	115
1. Klassifizierung in beitrags- und leistungsorientierte Versorgungspläne.....	115
2. Grundlagen der Bilanzierung leistungsorientierter Pensionsverpflichtungen .....	116
a) Zu bestimmende Werte.....	116
b) Ermittlung der Höhe der anzusetzenden Pensionsverpflichtung .....	116
c) Ermittlung des zu erfassenden Periodenaufwands .....	120

3. Erfassungsalternativen versicherungsmathematischer Erfolge.....	122
a) Darstellung der Erfassungsalternativen .....	122
b) Argumentation des IASB bezüglich der Erfassungsalternativen .....	129
4. Darstellung versicherungsmathematischer Erfolge im Jahresabschluss .....	131
5. Kritische Würdigung.....	133
a) Überblick .....	133
b) Beurteilung der ergebnisneutralen Erfassung sämtlicher versicherungsmathematischer Erfolge.....	133
c) Vergleich der Erfassungsalternativen für versicherungsmathematische Erfolge.....	135
VII. Bilanzierung von Auswirkungen aus der Änderung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und der Berichtigung von Fehlern früherer Perioden .....	137
1. Grundlagen.....	137
2. Auswirkungen aus der Änderung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden.....	139
3. Berichtigung von Fehlern.....	142
4. Darstellung von Methodenänderungen und Fehlerberichtigungen im Jahresabschluss .....	143
5. Kritische Würdigung.....	144
a) Überblick .....	144
b) Retrospektive Durchführung von Methodenänderungen bzw. Fehlerberichtigungen .....	144
c) Instrument zur Darstellung der Methodenänderungen bzw. Fehlerberichtigungen .....	145
d) Pflichtangaben .....	147
VIII. Zwischenergebnis.....	147

## **D. Darstellung und Analyse der geplanten Änderungen**

<b>hinsichtlich der Ermittlung und Darstellung des Erfolgs.....</b>	<b>151</b>
I. <i>Conceptual framework project</i> .....	151
1. Überblick.....	151
2. Phase A.....	152
a) Aufbau des Diskussionspapiers .....	152
b) Kapitel 1: Zielsetzung der finanziellen Berichterstattung .....	153

aa) Wirkungskreis des <i>framework</i> .....	153
bb) Primärer Adressatenkreis.....	153
cc) Bereitzustellende Informationen .....	155
dd) Rechenschaft .....	155
c) Kapitel 2: Qualitative Anforderungen an die offengelegten Informationen .....	157
aa) Überblick .....	157
bb) Relevanz, Vergleichbarkeit und Verständlichkeit .....	157
cc) Sinngetreue Darstellung .....	158
dd) Verhältnis der qualitativen Anforderungen zueinander .....	160
ee) Einführung weiterer qualitativer Anforderungen .....	161
ff) Einschränkungen bei der finanziellen Berichterstattung.....	162
3. Phasen B bis E.....	163
a) Phase B: Abschlusselemente und Ansatzkriterien.....	163
b) Phase C: Bewertung.....	166
c) Phase D: Berichterstattende Einheit .....	168
d) Phase E: Darstellung und Angaben inklusive Grenzen der Finanzberichterstattung.....	170
e) Phase F: Zweck und Stellung des Rahmenkonzepts in der IFRS/ US-GAAP Hierarchie .....	170
4. Kritische Würdigung.....	171
a) Überblick .....	171
b) Ausrichtung am <i>asset and liability approach</i> .....	172
c) Stellung der Rechenschaftsfunktion .....	173
d) Qualitative Anforderungen an die Informationsfunktion .....	173
II. <i>Financial statement presentation</i> .....	174
1. Überblick.....	174
2. Phase A.....	175
a) Überblick der konkreten Änderungsvorschläge .....	175
b) Aufstellung der Vermögens- und Finanzlage.....	176
c) Eigenkapitalveränderungsrechnung.....	177
d) Gesamterfolg.....	177
aa) Definitionen der Erfolgsbestandteile.....	177
bb) Aufstellung der erfassten Erträge und Aufwendungen .....	179
e) Recycling und Steuereffekte ergebnisneutraler Erfolgsbestandteile..	182
f) Kritische Würdigung .....	183

aa) Überblick .....	183
bb) Frage 1: Bezeichnungen der Abschlussbestandteile.....	186
(aaa) Auffassungen in den Stellungnahmen .....	186
(bbb) Würdigung .....	189
cc) Frage 2: Darzustellende Vergleichsinformationen.....	189
(aaa) Auffassungen in den Stellungnahmen .....	189
(bbb) Würdigung .....	191
dd) Frage 3: Erfolgsbegriff .....	192
(aaa) Auffassungen in den Stellungnahmen .....	192
(bbb) Würdigung .....	195
ee) Frage 4: Separate Darstellung der Eigenkapitalgeber transaktionen.....	195
(aaa) Auffassungen in den Stellungnahmen .....	195
(bbb) Würdigung .....	197
ff) Frage 5: Erfolgsdarstellung .....	197
(aaa) Auffassungen in den Stellungnahmen .....	197
(bbb) Würdigung .....	202
gg) Frage 6: Separate Angabe der Recyclingbuchungen.....	203
(aaa) Auffassungen in den Stellungnahmen .....	203
(bbb) Würdigung .....	204
hh) Frage 7: Separate Angabe der Steuereffekte .....	205
(aaa) Auffassungen in den Stellungnahmen .....	205
(bbb) Würdigung .....	207
ii) Frage 8: Ergebnis je Aktie.....	208
(aaa) Auffassungen in den Stellungnahmen .....	208
(bbb) Würdigung .....	209
jj) Gesamtwürdigung.....	210
<b>3. Phase B.....</b>	<b>213</b>
a) Überblick der vorläufigen Entscheidungen .....	213
aa) Grundsätze zur Erarbeitung einer Gliederungskonzeption .....	213
bb) Primäre Gliederungskategorien und weitere Anforderungen an die Darstellung.....	214
b) Darstellung der Erfolgsursachen.....	220
aa) Ausgangsbasis .....	220
bb) Erfolgsspaltung in realisierte und unrealisierte Erfolge.....	224

cc) Erfolgsspaltung nach verschiedenen Sicherheitsgraden (CME-Modell) .....	226
c) Zusammenführung der primären und sekundären Gliederungskategorien.....	229
d) Kritische Würdigung .....	236
aa) Überblick .....	236
bb) Angemessenheit der primären Gliederungskategorien.....	236
cc) Integration derzeit ergebnisneutral und ergebniswirksam zu erfassender Erfolge .....	238
dd) Darstellung von Bewertungserfolgen .....	239
<b>E. Zusammenfassung.....</b>	<b>241</b>
 <b>Anhang .....</b>	 <b>247</b>
 <b>Literaturverzeichnis .....</b>	 <b>255</b>
 <b>Verzeichnis der Veröffentlichungen privater Standardsetzer.....</b>	 <b>275</b>