

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

hinsichtlich der Ermittlung und Darstellung des Erfolgs.....	151
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
3. Phase B.....	213
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
E. Zusammenfassung.....	241
 Anhang	 247
 Literaturverzeichnis	 255
 Verzeichnis der Veröffentlichungen privater Standardsetzer.....	 275