IFRS für KMU – *strukturiert*

International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities

Dr. Stephan Glanz · Prof. Dr. Dieter Pfaff

Versus · Zürich

Inhaltsverzeichnis

Einleitung **17**

Entstehung des IFRS-SME **17**

Verhältnis des IFRS-SME zu den vollen IFRS **19**

Umgang mit dem IFRS-SME **22**

Der IFRS-SME im nationalen Kontext am Beispiel der Schweiz **23**

1 Konzepte und allgemeine Grundsätze des Abschlusses

1.1 Anwendungsbereich des IFRS-SME **30**

1.2 Rahmenkonzept für die Rechnungslegung **31**
1.2.1 Ziel und Adressaten 32
1.2.2 Qualitätsmerkmale 33
1.2.3 Axiome 34
1.2.4 Elemente 36
1.2.5 Erfassung im Abschluss 38
1.2.6 Bewertungen 41

1.3 Generalnorm **43**
1.3.1 Fair Presentation 43
1.3.2 Übereinstimmung mit dem IFRS-SME 43

1.4 Erstellungsregeln und Ermessensentscheide **45**
1.4.1 Auswahl und Anwendung der grundsätzlichen Erstellungsregeln 45
1.4.2 Änderung von grundsätzlichen Erstellungsregeln 46
1.4.3 Schätzungen und Fehler 49

1.5 Jahres- und Zwischenabschlüsse **51**

2 Bestandteile des Abschlusses, ihre Darstellung und ihr Mindestinhalt

2.1 Darstellungsgrundsätze ... **54**

2.2 Bilanz ... **57**
2.2.1 Mindestgliederung ... 57
2.2.2 Aufteilung in kurz- versus langfristige Posten ... 61

2.3 Gesamtergebnisrechnung ... **62**
2.3.1 Mindestgliederung ... 62
2.3.2 Eine einzige Rechnung oder separate Erfolgsrechnung ... 63
2.3.3 Gesamt- oder Umsatzkostenverfahren ... 64

2.4 Eigenkapitalveränderungsrechnung ... **64**
2.4.1 Mindestgliederung ... 64
2.4.2 Um Veränderungen der Gewinnreserven erweiterte Erfolgsrechnung ... 65

2.5 Geldflussrechnung ... **66**
2.5.1 Inhalt ... 66
2.5.2 Cashflows aus operativer Tätigkeit ... 66
2.5.3 Cashflows aus Investitions- und Finanzierungstätigkeit ... 68
2.5.4 Zinsen – Dividenden – Gewinnsteuern ... 69
2.5.5 Transaktionen ohne Cashflows ... 70
2.5.6 Flüssige Mittel ... 70

2.6 Anhang ... **71**
2.6.1 Inhalt ... 71
2.6.2 Übersicht aller Pflichtangaben ... 73

2.7 Nahestehende Parteien ... **76**
2.7.1 Anwendungsbereich ... 76
2.7.2 Offenlegung ... 78

2.8 Ereignisse nach dem Abschlussstichtag ... **82**
2.8.1 Anwendungsbereich ... 82
2.8.2 Erfassung und Bewertung ... 83
2.8.3 Offenlegung ... 84

3 Vermögenswerte und Verbindlichkeiten

3.1 Finanzinstrumente ... **88**
3.1.1 Anwendungsbereich ... 88
3.1.2 Erfassung ... 92
3.1.3 Bewertung bei Einbuchung ... 92
3.1.4 Folgebewertung «einfacher» Finanzinstrumente ... 93
3.1.5 Folgebewertung anderer Finanzinstrumente ... 100
3.1.6 Ausbuchung ... 101
3.1.7 Hedge-Accounting ... 103
3.1.8 Darstellung und Offenlegung ... 107

3.2 Vorräte ... **111**
3.2.1 Anwendungsbereich ... 111
3.2.2 Bewertung bei Einbuchung ... 112
3.2.3 Folgebewertung ... 116
3.2.4 Ausbuchung ... 118
3.2.5 Darstellung und Offenlegung ... 118

3.3 Sachanlagen ... **119**
3.3.1 Anwendungsbereich ... 119
3.3.2 Erfassung ... 119
3.3.3 Bewertung bei Einbuchung ... 120
3.3.4 Folgebewertung ... 121
3.3.5 Ausbuchung ... 128
3.3.6 Darstellung und Offenlegung ... 128

3.4 Immaterielle Werte (ausser Goodwill) ... **130**
3.4.1 Anwendungsbereich ... 130
3.4.2 Erfassung ... 131
3.4.3 Bewertung bei Einbuchung ... 132
3.4.4 Folgebewertung ... 133
3.4.5 Ausbuchung ... 138
3.4.6 Darstellung und Offenlegung ... 138

3.5 Renditeimmobilien ... **140**
3.5.1 Anwendungsbereich ... 140
3.5.2 Bewertung bei Einbuchung ... 141
3.5.3 Folgebewertung ... 141
3.5.4 Umbuchungen ... 142
3.5.5 Darstellung und Offenlegung ... 142

3.6 Leasing und ähnliche Verhältnisse ... **144**
3.6.1 Anwendungsbereich ... 144
3.6.2 Finanzierungsleasing versus Operating-Leasing (oder ähnliches Verhältnis) ... 146
3.6.3 Behandlung beim Leasingnehmer bzw. Mieter ... 147
3.6.4 Behandlung beim Leasinggeber bzw. Vermieter ... 149
3.6.5 Sale-and-Leaseback ... 152

3.7 Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten ... **153**
3.7.1 Anwendungsbereich ... 153
3.7.2 Erfassung ... 154
3.7.3 Bewertung bei Einbuchung ... 155
3.7.4 Folgebewertung ... 156
3.7.5 Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen ... 156
3.7.6 Darstellung und Offenlegung ... 157

3.8 Leistungen an Mitarbeitende ... **159**
3.8.1 Anwendungsbereich ... 159
3.8.2 Kurzfristig fällige Leistungen ... 160
3.8.3 Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses ... 162
3.8.4 Andere langfristig fällige Leistungen ... 169
3.8.5 Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses ... 169
3.8.6 Leistungen einer Gruppe (Konzern) ... 170
3.8.7 Darstellung und Offenlegung ... 171

3.9 Gewinnsteuern ... **174**
3.9.1 Anwendungsbereich ... 174
3.9.2 Erfassung und Bewertung der aktuellen Steuern ... 176
3.9.3 Erfassung der latenten Steuern ... 178
3.9.4 Bewertung der latenten Steuern ... 181
3.9.5 Darstellung ... 182
3.9.6 Offenlegung ... 184

4 Eigenkapital

4.1 Anwendungsbereich ... **186**

4.2 Eigenkapital versus Fremdkapital ... **187**

4.3 Zusammengesetzte Instrumente ... **190**

4.4 Ausgabe von Anteilen ... **190**
4.4.1 Kapitalerhöhung ... 190
4.4.2 Aktienoptionen und gleichartige Instrumente ... 191
4.4.3 Gratisaktien und Aktiensplits ... 192

4.5 Eigene Anteile ... **192**

4.6 Ausschüttungen ... **193**

4.7 Anteilsbasierte Vergütungen ... **193**
4.7.1 Erfassung ... 193
4.7.2 Vergütung in Form von Eigenkapitalinstrumenten ... 194
4.7.3 Barvergütung ... 198
4.7.4 Wahlrecht hinsichtlich der Form der Vergütung ... 198
4.7.5 Vergütungen einer Gruppe (Konzern) ... 198
4.7.6 Offenlegung ... 199

5 Erträge und Aufwände

5.1 Erlöse ... **202**
5.1.1 Anwendungsbereich ... 202
5.1.2 Erfassung und Bewertung ... 202
5.1.3 Identifikation der Transaktion ... 204
5.1.4 Lieferungen ... 205
5.1.5 Dienstleistungen ... 206
5.1.6 Zinsen, Lizenzgebühren und Dividenden ... 207
5.1.7 Offenlegung ... 207

5.2 Fertigungsaufträge ... **208**
5.2.1 Anwendungsbereich ... 208
5.2.2 Identifikation von Aufträgen ... 208
5.2.3 Percentage-of-Completion-Methode ... 209
5.2.4 Darstellung und Offenlegung ... 210

5.3 Subventionen ... **211**
5.3.1 Anwendungsbereich ... 211
5.3.2 Erfassung und Bewertung ... 211
5.3.3 Offenlegung ... 212

5.4 Fremdkapitalkosten ... **213**

6 Währungsumrechnung

6.1 Anwendungsbereich ... **216**

6.2 Funktionale Währung ... **217**

6.3 Umrechnung für Bilanz und Erfolgsrechnung ... **218**
6.3.1 Umrechnung bei Einbuchung ... 218
6.3.2 Umrechnung per Abschlussstichtag ... 219
6.3.3 Offenlegung ... 220

6.4 Umrechnung der einbezogenen Abschlüsse ... **220**
6.4.1 Aktiven, Verbindlichkeiten, Erträge und Aufwände ... 220
6.4.2 Umrechnungsdifferenzen ... 221
6.4.3 Unternehmenszusammenschlüsse ... 221
6.4.4 Offenlegung ... 222

6.5 Umrechnung für die Geldflussrechnung ... **222**

6.6 Umrechnung in eine abweichende Bekanntgabewährung ... **223**

6.7 Bereinigung um die Auswirkungen einer Hyperinflation ... **223**
6.7.1 Gültige Währungseinheit ... 223
6.7.2 Prozeduren zur rückwirkenden Anpassung des Abschlusses ... 224
6.7.3 Offenlegung ... 226

7 Konsolidierung

7.1 Anwendungsbereich ... **228**
7.1.1 Konsolidierter Abschluss ... 228
7.1.2 Mutter-Tochter-Verhältnis (Gruppe) ... 229
7.1.3 Pflicht zum konsolidierten Abschluss ... 231
7.1.4 Kombinierter Abschluss ... 232
7.1.5 Offenlegung ... 232

7.2 Konsolidierungskreis ... **233**
7.2.1 Methoden des Einbezugs ... 233
7.2.2 Offenlegung ... 233

7.3 Einheitlichkeit ... **234**
7.3.1 Angleichung der einbezogenen Abschlüsse ... 234
7.3.2 Offenlegung ... 234

7.4 Unternehmenszusammenschlüsse (Kapitalkonsolidierung) ... **235**
7.4.1 Anwendungsbereich ... 235
7.4.2 Erwerbsmethode ... 236
7.4.3 Erstkonsolidierung ... 237
7.4.4 Folgekonsolidierung ... 240
7.4.5 Endkonsolidierung ... 245
7.4.6 Minderheitsanteile ... 246
7.4.7 Darstellung und Offenlegung ... 246

7.5 Weitere Konsolidierungsvorgänge ... **247**

7.6 Assoziierte Gesellschaften ... **248**
7.6.1 Anwendungsbereich ... 248
7.6.2 Methodenwahlrecht ... 249
7.6.3 Equity-Methode ... 249
7.6.4 Anschaffungskosten abzüglich kumulierter Wertminderungen ... 251
7.6.5 Fair Value ... 251
7.6.6 Darstellung und Offenlegung ... 251

7.7 Gemeinschaftlich kontrollierte Gesellschaften ... **252**
7.7.1 Anwendungsbereich ... 252
7.7.2 Methodenwahlrecht ... 254
7.7.3 Transaktionen mit Gemeinschaftsunternehmen ... 254
7.7.4 Darstellung und Offenlegung ... 255

8 Spezielle Aktivitäten

8.1 Anwendungsbereich ... **258**

8.2 Landwirtschaft ... **258**
8.2.1 Erfassung biologischer Vermögenswerte und landwirtschaftlicher Erzeugnisse ... 258
8.2.2 Bewertung biologischer Aktiven ... 259
8.2.3 Bewertung landwirtschaftlicher Erzeugnisse im Zeitpunkt der Ernte ... 261
8.2.4 Offenlegung ... 262

8.3 Abbau von Bodenschätzen ... **263**

8.4 Konzessionierte Dienstleistungen ... **264**
8.4.1 Anwendungsbereich ... 264
8.4.2 Finanzieller Vermögenswert ... 265
8.4.3 Immaterieller Vermögenswert ... 265

9 Umstellung auf den IFRS-SME

9.1 Anwendungsbereich ... **268**

9.2 Rückwirkende Erstellung der Eröffnungsbilanz ... **269**

9.3 Ausnahmen von der rückwirkenden Umstellung ... **270**
9.3.1 Zwingende Ausnahmen ... 270
9.3.2 Wahlrechte ... 271

9.4 Offenlegung ... **272**

Fachwörterbuch ... **273**

Abkürzungen ... **284**

Links, Materialien, Literatur ... **285**

Die Autoren ... **288**