

IFRS Best Practice

Band 14

IFRS: Zwischenberichterstattung

Inhalt, Erfassungs- und Bewertungsgrundsätze

Von
WP/StB Jörg Tesch

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 11237 1

ISBN: 978 3 503 11237 1

ISSN: 1865-3251

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2010

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen
der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das
Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht
sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Difo-Druck, Bamberg

Geleitwort des Herausgebers

Die für bestimmte börsennotierte Unternehmen nach dem Wertpapierhandelsgesetz geforderte unterjährige Berichterstattung ist neben verkürzten Veröffentlichungspflichten des Jahresabschlusses und der Pflicht zu Ad-hoc-Mitteilungen Ausdruck einer Forderung nach einer beschleunigten Informationsweitergabe vom Unternehmen an den Kapitalmarkt. Unabhängig von der Frage, ob diese Anforderungen zu einem tendenziell kurzfristiger angelegten Planungshorizonts des Managements führt und damit zulasten der strategischen Komponente der Führung führt, stellen sich Herausforderungen bezüglich der Ermittlung des unterjährigen Ergebnisses und der sinnvollen Ausgestaltung von Zwischenberichten. Hierfür liegen mit den deutschen gesetzlichen Regelungen, privatwirtschaftlichen Regelungen der Wertpapierbörsen und des DRSC mit dem DRS 16, Zwischenberichterstattung, sowie Regelungen des IASB mit dem IAS 34, Zwischenberichterstattung, sehr verschiedene und dennoch zum Teil interdependente Regelungen vor.

Herrn Tesch ist es in diesem Band gelungen, auf der Basis dieser unterschiedlichen Anforderungen konkrete Ausgestaltungsempfehlungen für die Zwischenberichterstattung für deutsche Unternehmen zu geben. Gemäß des erklärten Ziels der IFRS-Anwendungsreihe werden die jeweiligen IFRS-Regelungen sowie die ergänzend zu beachtenden deutschen Regelungen kurz und prägnant dargestellt sowie die technischen Anwendungsaspekte der IFRS aufgezeigt. Dabei liegt ein Schwerpunkt auf den im Vergleich zur vollwertigen Rechnungslegung für das Geschäftsjahr verkürzten und zum Teil unterschiedlichen Rechnungslegungsinstrumenten der unterjährigen Darstellung. Zudem wird der gegenwärtige IFRS-Bilanzierungsstand anhand ausgewählter im SDAX, MDAX und DAX gelisteten Unternehmen empirisch fundiert und besonders gelungene Umsetzungsbeispiele wiedergegeben.

Hamburg, im August 2009

Stefan Müller

Vorwort

Hinsichtlich der Zwischenberichterstattung wird in Deutschland von einer hybriden Kapitalmarktregulierung gesprochen. Neben nationalen gesetzlichen (Wertpapierhandelsgesetz), gesetzesähnlichen (Deutscher Corporate Governance Kodex, Deutsche Rechnungslegungsstandards) und privatrechtlichen (Börsenordnungen) sind internationale Vorschriften (International Financial Reporting Standards) zu beachten. Da dieser Band in einer IFRS-Praktikerreihe erscheint, wurde den IFRS bei der Darstellung Vorrang eingeräumt. Jedoch habe ich bei der Abfassung des Textes ein deutsches, kapitalmarktorientiertes Unternehmen vor Augen gehabt, das seine Zwischenberichterstattungspflichten erfüllen will. Insoweit sind auch die in Deutschland ergänzend zu beachtenden nationalen Rechtsquellen inhaltlich mit abgedeckt.

In einer Einleitung werden Begriffsbestimmungen vorgenommen, die verschiedenen Rechtsquellen und deren Anwendungsbereich abgehandelt und methodische Grundlagen zu verschiedenen Ansätzen der Zwischenberichterstattung vermittelt. Die einschlägigen IFRS-Vorschriften werden gegliedert in Inhalt von Zwischenberichten, Bilanzierungsgrundsätze, Ansatz und Erfassungskriterien sowie Änderung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden dargestellt und an Beispielfällen illustriert. Daran schließen sich die ergänzend in Deutschland zu beachtenden Themenkreise Zwischenlagebericht, Zwischenmitteilung, Versicherung der gesetzlichen Vertreter und die Vorschriften zur Veröffentlichung von Zwischenberichten an. Die in der vorliegenden Buchreihe üblichen Best-Practice-Analysen erschienen hinsichtlich der Zwischenberichterstattung nicht sonderlich ergiebig; auf sie wurde daher zugunsten von aktuellen Praxisbeispielen verzichtet, die an jeweils passender Stelle eingearbeitet sind. Abgerundet wird der vorliegende Band durch kurze Darstellungen von Sonderfällen der Zwischenberichterstattung sowie zur Prüfung und zum Enforcement von Zwischenberichten.

Hamburg, im August 2009

Jörg Tesch

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort des Herausgebers	5
Vorwort	7
Inhaltsverzeichnis	9
Abkürzungsverzeichnis	13
1 Einleitung	15
1.1 Begriffsbestimmungen	15
1.2 Rechtsquellen	15
1.2.1 International Financial Reporting Standards	15
1.2.2 IFRIC Interpretationen	16
1.2.3 Wertpapierhandelsgesetz	16
1.2.4 Transparenzrichtlinie-Durchführungsverordnung	16
1.2.5 Deutsche Rechnungslegungs Standards	17
1.2.6 Deutscher Corporate Governance Kodex	17
1.2.7 Börsenordnungen	18
1.3 Anwendungsbereich	19
1.4 Methoden der Zwischenberichterstattung	20
1.4.1 Unterjährige Erfolgsermittlung	20
1.4.2 Integrativer Ansatz	20
1.4.3 Diskreter Ansatz	21
1.4.4 Kombiniertes Ansatz	21
1.4.5 Methodischer Ansatz des IAS 34	21
2 Inhalt eines Zwischenberichts	23
2.1 Bestandteile eines Zwischenberichts	23
2.2 Form und Inhalt von Zwischenabschlüssen	24
2.3 Ausgewählte erläuternde Anhangangaben	34
2.4 Sonstige freiwillige Bestandteile	48
2.5 Angabe der Übereinstimmung mit den IAS	51
2.6 Berichtsperioden, für die Zwischenabschlüsse darzustellen sind	52
3 Grundsätze der Bilanzierung	55
3.1 Darstellungsgrundsätze des IAS 1	55

3.2	Stetigkeitsgrundsatz	55
3.3	Wesentlichkeitsgrundsatz	56
3.4	Grundsatz der konsolidierten Berichterstattung	56
4	<i>Ansatz- und Erfassungskriterien</i>	57
4.1	Saisonal, konjunkturell oder gelegentlich erzielte Erträge	57
4.2	Unregelmäßig anfallende Aufwendungen.	57
4.3	Ertragsteuern	61
4.3.1	Grundsätzliche Berechnungssystematik	61
4.3.2	Vorsteuerergebnis	64
4.3.3	Steuersatz	64
4.4	Mengenrabatte oder andere erwartete Preisänderungen	68
4.5	Abschreibungen.	68
4.6	Vorräte und Herstellungsaufwand	68
4.7	Gewinne und Verluste aus der Währungsumrechnung	68
4.8	Zwischenberichterstattung in Hochinflationsländern	68
5	<i>Änderung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden</i>	69
5.1	Methodenänderung	69
5.2	Verwendungen von Schätzungen	69
5.3	Wertminderung von Vermögenswerten	70
5.4	Steuersatzänderungen	71
6	<i>Der Zwischenlagebericht</i>	73
6.1	Verpflichtung zur Aufstellung.	73
6.2	Inhalt des Zwischenlageberichts	74
6.3	Grundsätze der Zwischenlageberichterstattung	74
6.3.1	Entsprechende Geltung der Grundsätze der Lageberichterstattung	78
6.3.2	Vollständigkeit	78
6.3.3	Verlässlichkeit.	79
6.3.4	Klarheit und Übersichtlichkeit	79
6.3.5	Vermittlung aus Sicht der Unternehmensleitung	80
6.3.6	Konzentration auf die nachhaltige Wertschaffung	80
6.4	Umfang	76
6.5	Bezeichnung	77
6.6	Gliederung.	77
6.7	Bericht zur Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage	77
6.8	Bericht zu Prognosen und sonstigen Aussagen zur voraussichtlichen Entwicklung	85
6.9	Chancen- und Risikobericht	90
6.10	Bericht zu wesentlichen Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen	96

7	<i>Die Zwischenmitteilung der Geschäftsführung</i>	101
7.1	Veröffentlichungsfrist und Befreiungstatbestand	101
7.2	Inhalt einer Zwischenmitteilung der Geschäftsführung	101
8	<i>Die Versicherung der gesetzlichen Vertreter</i>	105
9	<i>Veröffentlichung von Zwischenberichten</i>	107
9.1	Datierung	107
9.2	Bekanntmachung über die Verfügbarkeit des Zwischenberichts	107
9.3	Veröffentlichung im Unternehmensregister	108
9.4	Veröffentlichungsfristen	108
10	<i>Sonderfälle der Zwischenberichterstattung</i>	111
10.1	Zwischenberichterstattung an den Aufsichtsrat	111
10.2	Zwischenberichterstattung von Kapitalanlagegesellschaften ..	111
11	<i>Prüfung und Enforcement</i>	113
11.1	Prüfung	113
11.2	Enforcement	116
	Literaturverzeichnis	117
	Stichwortverzeichnis	121