

## Zusammenfassung wichtiger Neuerungen von IFRS 18 für das Buch „Grundzüge des Jahresabschlusses nach HGB und IFRS“

### 1. Vorbemerkungen

IFRS 18 (Presentation and Disclosure in Financial Statements) wurde am 9. April 2024 vom IASB veröffentlicht. Der neue Standard ersetzt IAS 1 (Presentation of Financial Statements) und ist verpflichtend für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1.1.2027 beginnen. Für deutsche IFRS-Anwender ist die Nutzung des neuen Standards aber erst nach Anerkennung durch die EU (= Endorsement) verbindlich.<sup>1</sup>

IFRS 18 regelt die formalen Vorschriften für den Jahresabschluss, wie z.B. den Aufbau der GuV-Rechnung. In IFRS 18.10 werden die Bestandteile des Jahresabschlusses aufgezählt, wobei die Erfolgsrechnung an oberster Stelle erscheint. Die Gesamtergebnisrechnung besteht auch zukünftig aus der GuV-Rechnung und dem sonstigen Ergebnis (other comprehensive income). Das OCI umfasst die erfolgsneutralen Eigenkapitaländerungen.<sup>2</sup> Die wesentlichen Neuerungen für die GuV-Rechnung werden im Folgenden dargestellt.

### 2. Kategorien in der Erfolgsrechnung

#### 2.1 Definitionen und Abgrenzungen

Für die Erfolgsrechnung werden im neuen IFRS 18 vier Bereiche definiert, denen die jeweiligen Erträge und Aufwendungen zugeordnet werden:

- **Operating:** Diese Kategorie umfasst den Betriebsbereich, d.h. das Kerngeschäft eines Unternehmens. Außerdem werden alle Transaktionen, die keiner anderen Kategorie zugeordnet werden können als operating eingestuft. Zum Betriebsbereich gehören z.B. die Umsatzerlöse aus dem Absatz von Textil- und Lederkombis beim Hersteller von Motorradbekleidung. Die Material-, Personal- und Energieaufwendungen sind von den Erlösen abzuziehen. Das gilt auch für die planmäßigen und außerplanmäßigen Abschreibungen der Maschinen.
- **Investing:** Zu diesem Bereich gehören income and expenses von Finanzinstrumenten, wie z.B. die Erträge aus verbundenen Unternehmen, assoziierten Unternehmen oder sonstigen Wertpapieranlagen.<sup>3</sup> Auch Erträge von cash and cash equivalents fallen in diese Kategorie. Die zugehörigen Aufwendungen sind abzuziehen.

---

<sup>1</sup> Vgl. Buchholz, R.: Internationale Rechnungslegung, 16. Aufl., Berlin 2023, S. 17-18 (im Folgenden zitiert als Buchholz, R. (Internationale)).

<sup>2</sup> Vgl. Buchholz, R. Grundzüge des Jahresabschlusses nach HGB und IFRS, 11. Aufl., München 2024, S. 280 (im Folgenden zitiert als Buchholz, R. (Grundzüge)).

<sup>3</sup> Vgl. Anders, G.: Verabschiedung des neuen IFRS 18 „Presentation and Disclosure in Financial Statements“, in: PiR 2024 (20. Jg.), S. 4-5.

- Financing: Hierzu zählen Aufwendungen für Schulden, die aus der Finanzierung des Operating- und des Investing-Bereichs entstehen. Beispiele: Zinsen für Darlehen oder für Schuldverschreibungen. In einigen Fällen sind auch Erträge zu berücksichtigen.
- Income taxes and discontinued operations: Der Ertragsteueraufwand ergibt sich für deutsche IFRS-Anwender aus der Steuerbilanz. Ausgehend vom handelsrechtlichen Gewinn sind Modifikationen des EStG, KStG und GewStG zu berücksichtigen. Der Steueraufwand ist für eine Kapitalgesellschaft kaum zu beeinflussen, so dass eine Analyse aus Sicht der Bilanzadressaten von sekundärer Bedeutung ist. Weichen IFRS-Gewinn und Steuergewinn voneinander ab, sind latente Steuern zu berücksichtigen, soweit es sich um zeitliche oder quasi-permanente Differenzen handelt.<sup>4</sup>

Discontinued operations: Die Bilanzierung von Geschäftsbereichen, die stillgelegt oder veräußert werden sollen, wird in IFRS 5 behandelt. Da derartige Vorgänge nur selten vorkommen, werden sie im Folgenden vernachlässigt.

## 2.2 Bildung von Zwischenergebnissen

Die Erfolgsspaltung ermöglicht es den Bilanzadressaten (insbesondere den Investoren), sich schnell über die wichtigsten Erfolgsparameter eines Unternehmens zu informieren. Nach IFRS 18 sind die folgenden Zwischenergebnisse zu ermitteln: Ausweis des "operating profits", des "profits before financing and taxation" und der Gesamtgröße "profit" – wenn eine Gewinnsituation unterstellt wird.

Das Betriebsergebnis ist grundsätzlich auf Dauer erzielbar und vom Unternehmen zu beeinflussen. Das Investitionsergebnis kann zwar auch auf Dauer erzielt werden, wenn eine langfristige Anlageabsicht besteht, aber die Höhe der Erträge hängt von der Leistungsfähigkeit des Beteiligungsunternehmens ab.

Die Erfolgsspaltung findet kumulativ statt, d.h. nach Ausweis des operativen Erfolgs wird eine Weiterrechnung vorgenommen: Die nächste Zwischengröße ist die Summe aus Betriebs- und Investitionsergebnis (profit before financing and taxation). Bei dieser Summe handelt es sich um die Größe EBIT (earnings before interests and taxation).<sup>5</sup>

Das Finanz- und Steuerergebnis werden nicht in einer weiteren Zwischengröße erfasst. Da diese Komponenten aber kaum beeinflussbar sind, kann auf einen gesonderten Ausweis verzichtet werden. Die letzte Größe im Erfolgsschema ist der Gewinn (Verlust) nach Steuern (profit or loss). Das folgende Beispiel stellt den grundlegenden Aufbau der Erfolgsrechnung dar, wobei die Posten zusammengefasst werden.

Beispiel: Die deutsche Z-AG hat in 01 folgende Werte erzielt: Revenue 50.000.000, Changes in inventories of finished goods +8.000.000, total operating expenses 22.000.000. Im

---

<sup>4</sup> Vgl. Buchholz, R. (Grundzüge), S. 136-142 und S. 255-257.

<sup>5</sup> Vgl. Buchholz, R. (Grundzüge), S. 159.

Bereich Investing wurden erzielt: Income on financial instruments 12.000.000 (expenses 4.800.000). Zinsaufwendungen (interest expenses) 13.200.000. Die Wertpapiererträge unterliegen einem Steuerabzug in Höhe von insgesamt 26,375% der Erträge.<sup>6</sup> Die ans Finanzamt abgeführten Steuern werden auf die Körperschaftsteuer (mit Soli) angerechnet.

Weitere Angaben: Steuersatz 30% auf den steuerlichen Gewinn (nach deutschem Steuerrecht), Erfolgsermittlung nach Gesamtkostenverfahren, Angaben in Euro.

<b>Statement of profit or loss</b>	
Revenue	50.000.000
+ Changes in inventories of finished goods	+ 8.000.000
= Operating revenue	= 58.000.000
- Total operating expenses	- 22.000.000
<b>= Operating profit</b>	<b>= 36.000.000</b>
+ Income on financial instruments	+ 12.000.000
- Expenses on financial instruments	+ 4.800.000
<b>= Profit before financing and taxation</b>	<b>= 43.200.000</b>
+ Interest expenses	13.200.000
- Income tax expense	+ 5.835.000
<b>= Profit</b>	<b>= 24.165.000</b>

Abb. 1: Beispiel einer vereinfachten GuV-Rechnung nach IFRS 18

Der Gewinn vor Steuern beträgt 30.000.000 €. Hierauf entfallen Steuern von 9.000.000 €. Vom Steueraufwand sind aber die bereits ans Finanzamt abgeführten Steuern in Höhe von 3.165.000 € ( $0,26375 \times 12.000.000$  €) auf die Finanzerträge abzuziehen. Durch den Steuerabzug ist bereits ein Teil der Steuerschuld getilgt. Der verbleibende Steueraufwand beträgt 5.835.000 €. Der Gewinn nach Steuern (profit) beläuft sich auf 24.165.000 €

### **3. Gliederung der Erfolgsrechnung**

#### **3.1 Operating profit or loss**

##### **3.1.1 Betriebsergebnis nach nature of expense method**

Das Betriebsergebnis kann nach IFRS 18.78 nach der nature of expense-method oder der function of expense-method ermittelt werden. Bei der ersten Methode stehen die Aufwandsarten im Mittelpunkt, so dass es sich um das Gesamtkostenverfahren (GKV) handelt. Bei der zweiten Methode stehen die Funktionsbereiche des Unternehmens im Mittelpunkt, so dass es sich um das Umsatzkostenverfahren (UKV) handelt. Zunächst wird das Gesamtkostenverfahren erläutert.

<sup>6</sup> Vgl. Buchholz, R. (Grundzüge), S. 163.

Die Gliederung für diese Form der Erfolgsrechnung wird allerdings nicht im eigentlichen Standard angeführt, sondern im Ergänzungsmaterial für IFRS 18.<sup>7</sup> Es handelt sich um eine Art "Grundschema", das z.B. von Industrie- und Dienstleistungsunternehmen angewendet werden kann. Bei Finanzinstituten stehen dagegen Erträge und Aufwendungen im Mittelpunkt, die bei Industrieunternehmen in die Kategorie Investing fallen. Für Finanzunternehmen werden im neuen Standard spezielle Gliederungen bereitgestellt, um die Aufstellung der Erfolgsrechnung zu vereinfachen.

<b>Statement of profit or loss (nature of expense method)</b>	
Revenue	Umsatzerlöse
± Changes in inventories of finished goods and work in progress	± Bestandsveränderungen fertiger und unfertiger Erzeugnisse
+ Own work capitalised	+ Andere aktivierte Eigenleistungen
= Operating revenue	= Betriebsertrag
+ Other operating income	+ Sonstige betrieblichen Erträge
- Raw materials used	- Rohstoffaufwand
+ Employee benefits expense	- Personalaufwand
- Depreciation, amortisation expense and impairment losses	- Planmäßige und außerplanmäßige Abschreibungen
- Other operating expenses	- Sonstige betriebliche Aufwendungen
<b>= Operating profit or loss</b>	<b>= Betriebsergebnis</b>

Abb. 2: Darstellung des Betriebsergebnisses nach GKV

**Hinweise zu einzelnen Posten:**

- Umsatzerlöse erfassen die Erträge aus dem betrieblichen Kerngeschäft. Sie werden netto und in einem Posten insgesamt ausgewiesen.
- Bestandsveränderungen fertiger und unfertiger Erzeugnisse beinhalten sowohl mengenmäßige als auch wertmäßige Änderungen (infolge von Abschreibungen). Die Bewertung der auf Lager genommenen Produkte erfolgt zu Herstellungskosten.<sup>8</sup>
- Der Posten "own work capitalised" erfasst die Erträge aus der Aktivierung von eigenen Posten, wie z.B. beim Ansatz von Entwicklungskosten. Diese Größe entspricht den handelsrechtlichen anderen aktivierten Eigenleistungen nach § 275 Abs. 2 Nr. 3 HGB.<sup>9</sup>
- Die ersten drei Ertragsposten werden zum "operating revenue" zusammengefasst, um den regelmäßigen Anfall im Hauptgeschäft hervorzuheben. Erträge aus Nebengeschäften sind im other operating income zu erfassen.

<sup>7</sup> Vgl. Anders, G., a.a.O., S. 3, der sich auf IFRS 18.IE.10 bezieht (IE = Illustrative Examples).

<sup>8</sup> Vgl. hierzu Buchholz, R. (Internationale), S. 100-102.

<sup>9</sup> Vgl. Buchholz, R. (Grundzüge), S. 186. Bisher wurde meist die Bezeichnung "work performed by the entity and capitalised" verwendet. Das dürfte wohl auch zukünftig möglich sein.

- Materialaufwendungen entstehen insbesondere im Produktionsbereich. Neben dem Verbrauch von Rohstoffen können auch Betriebsstoffe relevant sein. Dann könnte ein Posten "material expense" gebildet werden.
- Personalaufwendungen umfassen neben dem regelmäßigen Gehalt des Arbeitnehmers auch den Sozialaufwand des Arbeitgebers.<sup>10</sup>
- Zu den Abschreibungen gehören die planmäßigen Abschreibungen von Sachanlagen (depreciation expenses) und von immateriellen Posten (amortisation expenses) sowie die außerplanmäßigen Abschreibungen (impairment losses).
- Die sonstigen betrieblichen Aufwendungen stellen einen Sammelposten für Aufwendungen dar, die nicht gesondert ausgewiesen werden (z.B. Mietaufwendungen für Büroräume oder Versicherungen für Fahrzeuge). Allerdings ist nur eine Zusammenfassung von unwesentlichen Posten zulässig.

Dagegen sieht IFRS 18 einen gesonderten Postenausweis vor, wenn die durch sie vermittelten Informationen für die Bilanzadressaten **wesentlich** sind. Der Grundsatz der materiality ist zu beachten.<sup>11</sup> Sie kann qualitativ oder quantitativ interpretiert werden.<sup>12</sup> Im ersten Fall werden bestimmte Posten immer als entscheidungsrelevant definiert, unabhängig von ihrer Höhe. Für außerplanmäßige Abschreibungen auf Sachanlagen oder auf immaterielle Vermögenswerte dürfte ein gesonderter Aufweis geboten sein.

Bei quantitativer Betrachtung sind bestimmte Grenzwerte festzulegen, bei deren Überschreitung ein gesonderter Ausweis erforderlich ist. Zur Interpretation möglicher Schwellenwerte wird auf die Literatur verwiesen.<sup>13</sup> In IFRS 18 werden allerdings keine konkreten Werte festgelegt, bei deren Überschreiten ein spezieller Postenausweis notwendig wird. Dadurch wird die Vergleichbarkeit der Erfolgsrechnungen verschiedener Unternehmen erschwert, wenn unterschiedliche Postenabgrenzungen erfolgen.

### **3.1.2 Betriebsergebnis nach cost of sales-method**

Wird der Erfolg mit dem Umsatzkostenverfahren ermittelt, kann die folgende Gliederung nach IFRS 18 zugrunde gelegt werden. Grundsätzlich wird bei der Form der Erfolgsermittlung eine funktionsorientierte Betrachtung durchgeführt, d.h. die Aufwendungen werden nach Betriebsabteilungen angeführt (z.B. Verwaltung oder Vertrieb). Allerdings ist eine derartige Betrachtungsweise oft nicht konsequent einzuhalten, da bestimmte Aufwendungen eine so große (qualitative und/oder quantitative) Bedeutung aufweisen, dass sie gesondert angeführt werden. Daher handelt es sich bei der folgenden Gliederung um eine gemischte Darstellung der Erfolgsrechnung nach Kostenarten und Kostenstellen.

---

<sup>10</sup> Vgl. Döring, U./Buchholz, R.: Buchhaltung und Jahresabschluss, 16. Aufl., Berlin 2021, S. 74-77.

<sup>11</sup> Vgl. Anders, G., a.a.O., S. 6.

<sup>12</sup> Vgl. hierzu Buchholz, R. (Internationale), S. 34-35.

<sup>13</sup> Vgl. Ruhnke, K./Sievers, S./Simons, D.: Rechnungslegung nach IFRS und HGB, 5. Aufl., Stuttgart 2023, S. 211.

<b>Statement of profit or loss (cost of sales method)</b>	
Revenue	Umsatzerlöse
- Cost of sales	- Umsatzaufwand
= Gross profit	= Bruttoergebnis
+ Other operating income	+ Sonstige betriebliche Erträge
- Selling expenses	- Vertriebskosten
- Research and development expenses	- Forschungs- und Entwicklungskosten
- General and administrative expenses	- Allgemeine Kosten/Verwaltungskosten
- Goodwill impairment losses	- Firmenwertabschreibung
- Other operating expenses	- Sonstige betriebliche Aufwendungen
= <b>Operating profit or loss</b>	= <b>Betriebsergebnis</b>

Abb. 3: Darstellung des Betriebsergebnisses nach UKV

#### Hinweise zu einzelnen Posten:

- Die Umsatzerlöse werden wie beim GKV definiert.
- Der Umsatzaufwand umfasst die abgesetzte Menge, bewertet mit den Herstellungskosten. Je nachdem, ob die abgesetzte größer oder kleiner ist als die hergestellte Menge, wird ein Lagerbestand vermindert oder aufgebaut.<sup>14</sup> Da die Umsatzaufwendungen produktionsbedingt sind, wird der Umsatzaufwand dem Fertigungsbereich zugerechnet.
- Other operating income umfassen Erträge aus Nebengeschäften, wie z.B. der Vermietung von Grundstücken. Das Gegenstück bilden die other operating expenses. Die beiden Größen weichen von denen des GKV ab: Veräußerungsverluste aus dem Verkauf von Betriebsfahrzeugen im Vertriebsbereich stellen beim UKV selling expenses dar. Im GKV werden sie im Posten "other operating expenses" ausgewiesen.
- Der Saldo aus Umsatzerlösen und Umsatzaufwand führt zum Bruttoergebnis. Damit wird eine weitere Zwischengröße eingeführt.
- Forschungskosten stellen immer Aufwand dar, da eine Aktivierung unzulässig ist. Der Posten zeigt den Bilanzanalysten, wie hoch die Forschungsintensität des Unternehmens ist. Es ergeben sich Hinweise auf mögliche zukünftige Ertragspotenziale, wenn die Forschungsergebnisse später zur Entwicklung neuer Produkte führen. Entwicklungskosten sind zu aktivieren, wenn die Ansatzvorschriften für immaterielle Vermögenswerte und die speziellen Zusatzanforderungen erfüllt sind.<sup>15</sup> Wenn eine Aktivierung erfolgt, führen die periodisierten Abschreibungen zu Aufwand und sind in die Herstellungskosten der betreffenden Produkte einzubeziehen. Nicht aktivierbare Entwicklungskosten sind sofort als Aufwand zu verrechnen (development expenses). Oft handelt es sich hierbei um hohe Beträge, die für Investoren von Bedeutung sind.

<sup>14</sup> Vgl. Döring, U./Buchholz, R., a.a.O., S. 88-93.

<sup>15</sup> Vgl. Buchholz, R. (Internationale), S. 63-65.

- Firmenwerte werden nach IFRS nicht planmäßig abgeschrieben. Es wird eine außerplanmäßige Abschreibung ("impairment loss") verrechnet, wenn der impairment test eine Wertminderung anzeigt.<sup>16</sup> Ist eine Abschreibung vorzunehmen, ist sie meist von materieller Bedeutung für das Unternehmen und muss gesondert ausgewiesen werden. Entsprechendes dürfte auch für außerplanmäßige Abschreibungen von Sachanlagen oder von immateriellen Vermögenswerten gelten.

Bei Anwendung des UKV sind im operating profit bestimmte Aufwandsarten gesondert anzugeben.<sup>17</sup> Die folgende Abbildung zeigt ein mögliches Schema für die Darstellung. In der Kopfzeile sind die einzelnen Aufwandsarten angeführt, die in senkrechter Anordnung den einzelnen Unternehmensbereichen zugeordnet werden. In der folgenden Abbildung betragen die gesamten planmäßigen Abschreibungen auf Sachanlagen beispielsweise 100 und sie verteilen sich auf den Produktionsbereich (Umsatzaufwand 50), den Verwaltungsbereich (20) und die Forschungs- und Entwicklungsabteilung (30).

	Depre- ciation	Amor- tisation	Employee benefits	Impairment losses	Inventory write-downs
Gesamtbetrag	100				
Anteile					
- im Umsatzaufwand	50				
- in der Verwaltung	20				
- in der Forschung und Entwicklung	30				

Abb. 4: Angabepflichten für Aufwandsarten beim UKV

Durch die zusätzlichen Angaben erhält man vergleichbare Informationen zu den Aufwandsarten wie beim Gesamtkostenverfahren. Allerdings steigen die Kosten bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens, da zusätzliche Bearbeitungsschritte vorgenommen werden müssen.

### 3.2 Investing profit or loss

Im Investitionsbereich sind Erträge und Aufwendungen aus den folgenden Anlageformen zu erfassen:<sup>18</sup> Anteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures, Erträge und Aufwendungen aus Zahlungsmittel und -äquivalenten und aus sonstigen Investitionen. In dieser Form wird auch der Ausweis in der Gliederung der GuV-Rechnung vorgenommen.<sup>19</sup>

<sup>16</sup> Vgl. hierzu Buchholz, R. (Internationale), S. 129-132.

<sup>17</sup> Vgl. Anders, G., a.a.O., S. 6 mit weiteren Nachweisen.

<sup>18</sup> Vgl. Anders, G., a.a.O., S. 4.

<sup>19</sup> Vgl. Glutting, V./Weidinger, S./Girlich, M.: IFRS 18 – Überblick und Herausforderungen in der Praxis, in: BB 2024 (79. Jg.), S. 1067.

In der folgenden Abbildung wird etwas detaillierter gegliedert: Es werden zunächst die Erträge aus Tochtergesellschaften und aus assoziierten Unternehmen und Joint Ventures dargestellt. Hierbei ist eine Abstufung nach Maßgabe der Anteilsquote (der Einflussmöglichkeiten) zweckmäßig. Anschließend folgen die Erträge der übrigen Finanzinstrumente (z.B. financial instruments at FVTPL oder at AC).<sup>20</sup>

Auch beim Ausweis der Investitionserträge ist der Materiality-Grundsatz zu beachten. Im Anschluss an die Erträge der jeweiligen Finanzinstrumente sind deren Aufwendungen darzustellen. In der folgenden Abbildung wird der Aufwand in einem Posten erfasst, aber bei Wesentlichkeit ist eine Untergliederung vorzunehmen.

<i>(Operating profit or loss)</i>	<i>(Betriebsergebnis)</i>
Income on investments in subsidiaries, on investments in associates and joint ventures	Erträge aus Tochterunternehmen, aus assoziierten Unternehmen und Joint Ventures
+ Income on other financial instruments	+ Erträge anderer Finanzinstrumente
- Expenses on financial instruments	- Aufwand aus Finanzinstrumenten
<b>= Profit before financing and taxation (operating and investing profit)</b>	<b>= Gewinn vor Finanzierung und Steuern (Betriebs- und Investitionsgewinn)</b>
- Interest expenses	- Zinsaufwendungen
- Income tax expense	- Income tax expense
<b>= Profit (or loss)</b>	<b>Gewinn (oder Verlust)</b>

Abb. 5: Ausweis des Investing profits und des profits

In der obigen Abbildung werden die Investitionserträge und -aufwendungen im Anschluss an das Betriebsergebnis dargestellt. Die Summe aus operating und investing profit (or loss) wird zusammen in einer Zeile dargestellt. Wenn ein Investor wissen will, wie hoch das Ergebnis aus dem Investitionsbereich als solches ist, muss der Gewinn vor Finanzierung und Steuern um das Betriebsergebnis vermindert werden.

### 3.3 Financing und Taxation

Der Finanzierungsbereich enthält grundsätzlich nur Aufwendungen, die aus der Finanzierung der unternehmerischen Tätigkeiten entstehen (z.B. Zinsen für Hypothekendarlehen, für Schuldverschreibungen oder für kurzfristige Kredite sowie Aufzinsungen von langfristigen Rückstellungen).<sup>21</sup> Allerdings wird in IFRS 18 von "Ergebnissen" des Finanzierungsreichs gesprochen, da in seltenen Fällen auch positive Größen zu berücksichtigen sind. Als

<sup>20</sup> Vgl. hierzu Buchholz, R. (Internationale), S. 137-141 und S. 145-147. Die Erträge und Aufwendungen aus investment properties (als Finanzinvestitionen gehaltene Immobilien) werden vernachlässigt.

<sup>21</sup> Vgl. Anders, G., a.a.O., S. 5.

Beispiel lassen sich Abzinsungen von langfristigen Rückstellungen anführen, die zu Zinserträgen im Finanzierungssektor führen.<sup>22</sup>

Die Ertragsteuern umfassen bei einer deutschen Kapitalgesellschaft die Körperschaftsteuer (mit Solidaritätszuschlag) und die Gewerbesteuer. Diese Veranlagungssteuern sind vom Unternehmen zu deklarieren und elektronisch ans Finanzamt zu übermitteln. Die Behörde setzt die jeweiligen Steuern fest,<sup>23</sup> die vom Unternehmen zu bezahlen sind. Eventuell sind latente Steuern zu berücksichtigen, die aber keine "echten" Steuerschulden bzw. Steuerforderungen beinhalten.

Neben Ertragsteuern fallen weitere Steueraufwendungen an, z.B. Kfz-Steuern für betriebliche Fahrzeuge oder Grundsteuern für Betriebsgebäude. Die Steueraufwendungen für Fahrzeuge im Betriebsbereich können im Posten "other operating expenses" erfasst werden. Steuern, die sich nicht direkt einer bestimmten Abteilung (z.B. der Verwaltung) zu rechnen lassen, sind im Posten "other tax expense" aufzunehmen.<sup>24</sup>

#### 4. Zusammenfassung

Im Dezember 2019 wurde der Entwurf ED/2019/7 "General Presentation and Disclosures" veröffentlicht, der den ersten Entwurf für IFRS 18 darstellt. Zwischen Entwurf und fertigem Standard (April 2024) liegen mehr als vier Jahre. Damit wäre zu erwarten gewesen, dass dem IASB ein "großer Wurf" zur Darstellung der Erfolgsrechnung gelungen wäre. Im Idealfall wären auch die Bilanz und die übrigen Elemente des Jahresabschlusses perfekt gegliedert und aufeinander abgestimmt worden.

Das ist aber nicht der Fall. **Positiv** hervorzuheben ist die Zuordnung des Gesamterfolgs auf einzelne Teilbereiche des Unternehmens, die zum Ausweis von ökonomisch wichtigen Zwischengrößen führen (operating profit bzw. profit before financing and taxation). Ein weiterer Vorteil von IFRS 18 ist die Bereitstellung zusätzlicher Gliederungen für Unternehmen spezieller Branchen, wie z.B. für Finanzinstitute.

**Negativ** hervorzuheben ist das Fehlen einer verbindlichen Gliederung für die Erfolgsrechnung im Standard selbst. In IFRS 18 werden nur Mindestangaben aufgezählt, die zu vermitteln sind. Nur im Zusatzmaterial finden sich beispielhafte Gliederungen für die GuV. Bei einer uneinheitlichen Anwendung besteht weiterhin die Gefahr einer fehlenden Vergleichbarkeit einzelner Posten (auch wenn die Zwischenergebnisse vergleichbar sind).

Insgesamt ist festzustellen, dass die Bilanzadressaten mit einem "kleinen Wurf" zufrieden sein müssen. Die Bilanzadressaten werden in der nächsten Zeit mit einer Erfolgsrechnung zurechtkommen müssen, die unter ihren Möglichkeiten bleibt.

---

<sup>22</sup> Vgl. Glutting, V./Weidinger, S./Girlich, M., a.a.O., S. 1068.

<sup>23</sup> Bei der Gewerbesteuer wird vom Finanzamt der Steuermessbetrag festgesetzt. Die eigentliche Steuer wird von der jeweiligen Gemeinde festgelegt.

<sup>24</sup> Vgl. Buchholz, R. (Internationale), S. 186.