

Rudolf Heno

Jahresabschluss
nach Handelsrecht,
Steuerrecht
und internationalen
Standards
(IAS/IFRS)

Dritte, neu bearbeitete und erweiterte Auflage

Physica-Verlag
Ein Unternehmen
des Springer-Verlags

INHALTSVERZEICHNIS

	<u>Seite</u>
Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XVII
Teil A. Allgemeine Grundlagen des Jahresabschlusses	
I. Begriff und Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens	1
1. Begriff und Einteilung des betrieblichen Rechnungswesens	1
a) Begriff des betrieblichen Rechnungswesens	1
b) Einteilung des betrieblichen Rechnungswesens	1
2. Grundbegriffe des betrieblichen Rechnungswesens	2
3. Adressaten des Rechnungswesens und deren Informationsinteressen	5
a) Geschäftsleitung	5
b) Anteilseigner	6
c) Gläubiger	6
d) Arbeitnehmer	6
e) Öffentlichkeit	7
f) Fiskus	7
4. Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens	7
5. Aufgaben des Jahresabschlusses	10
a) Dokumentation	10
b) Rechenschaftslegung	10
(1) Ertragslage	12
(2) Vermögenslage	14
(3) Finanzlage	15
6. Aufgaben und Adressaten des Jahresabschlusses nach IAS/IFRS	17
II. Bilanztheorien im Überblick	18
1. Die statische Bilanztheorie von Wilhelm Rieger	19
2. Die Theorie der dynamischen Bilanz von Eugen Schmalenbach	19
3. Die Theorie der organischen Tageswertbilanz von Fritz Schmidt	21
4. Neuere Ansätze	22
Weiterführende Literatur	24
III. Rechnungslegungskonzepte und Institutionen	24
1. Das deutsche Handelsrecht	24
a) Gesetzgeber	24
b) Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW)	24
c) Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC)	24
2. Die US-amerikanischen Rechnungslegungsnormen (US-GAAP)	26
a) Allgemeines	26
b) Financial Accounting Standards Board (FASB)	26
c) Securities and Exchange Commission (SEC)	26

3. Die Internationalen Rechnungslegungsstandards (IAS/IFRS)	27
a) Allgemeines	27
b) International Accounting Standards Committee/Board (IASC/IASB)	27
Weiterführende Literatur	29
IV. Komponenten und Rechtsgrundlagen des Jahresabschlusses	29
1. Komponenten des Jahresabschlusses (einschl. Steuerbilanz)	29
a) Überblick	29
b) Bilanzarten	30
c) Steuerbilanz	30
d) Gewinn- und Verlustrechnung	33
e) Anhang	33
f) Lagebericht	34
2. Rechtsgrundlagen des Jahresabschlusses	35
a) Überblick	35
b) Rechnungslegungspflichten für alle Kaufleute	36
c) Besondere Rechnungslegungspflichten für Kapitalgesellschaften	37
d) Schritte der Rechnungslegung von Kapitalgesellschaften	38
e) Sanktionen bei Nichtbeachtung gesetzlicher Vorschriften	49
3. Anwendung der IAS/IFRS in Abschlüssen deutscher Unternehmen	50
4. Komponenten des Abschlusses nach IAS/IFRS	51
Weiterführende Literatur	52
V. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung	53
1. Begriff und Quellen der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung	53
2. Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung (Rechenschaftsgrundsätze)	55
a) Rahmengrundsätze	55
(1) Richtigkeit und Willkürfreiheit	55
(2) Bilanzklarheit	56
(3) Vollständigkeit	57
(4) Bilanzidentität	61
(5) Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit (Materiality)	61
b) Abgrenzungsgrundsätze	62
(1) Stichtagsprinzip	62
(2) Abgrenzung der Zeit und der Sache nach	63
(3) Vorsichtsprinzip	64
(4) Realisationsprinzip	65
(5) Imparitätsprinzip	67
c) Ergänzende Grundsätze	69
(1) Going-concern-Prinzip	69
(2) Einzelbewertung	71
(3) Formale Bilanzkontinuität	72
(4) Bewertungsstetigkeit	73

3. Rechnungslegungsgrundsätze nach IAS/IFRS	77
a) Überblick	77
b) Grundlegende Annahmen („Underlying assumptions“)	78
(1) Periodenabgrenzung („Accrual basis“)	79
(2) Unternehmensfortführung („Going concern principle“)	79
c) Qualitative Rechnungslegungsgrundsätze („Principal Qualitative Characteristics of Financial Statements“)	79
(1) Verständlichkeit („Understandability“)	79
(2) Relevanz („Relevance“)	80
(3) Verlässlichkeit („Reliability“)	80
(4) Vergleichbarkeit („Comparability“)	80
(5) Beschränkungen der Relevanz und Verlässlichkeit	81
(6) Einzelbewertung	81
(7) Stichtagsprinzip	81
Weiterführende Literatur	81
VI. Die Inventur	82
1. Stichtagsinventur	82
2. Führung eines laufenden Bestandsverzeichnisses beim Anlagevermögen	83
3. Permanente Inventur	84
4. Vor- oder nachverlegte Stichtagsinventur	85
5. Stichprobeninventur	85
Weiterführende Literatur	86
Teil B. Die Bilanz (Handels- und Steuerbilanz)	86
I. Aufbau und Gliederung	86
1. Einzelunternehmen und Personenhandelsgesellschaften	86
2. Kapitalgesellschaften	88
a) Gliederungsschema für große Kapitalgesellschaften	88
b) Gliederungsprinzipien	88
c) Gliederungsschema für kleine Kapitalgesellschaften	90
d) Gliederungsschema für mittelgroße Kapitalgesellschaften	90
3. Gliederungsschema nach IAS/IFRS	91
II. Grundlagen der Bilanzierung und Bewertung	92
1. Bilanzierungspflicht, Bilanzierungsverbot, Bilanzierungswahlrecht, Bilanzierungshilfe	92
a) Bilanzierungspflicht	92
b) Bilanzierungsverbote	96
c) Bilanzierungswahlrechte	98
d) Bilanzierungshilfen	99
2. Die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz	100
3. Ansatzkriterien im IASC/IASB-Konzept	106
Weiterführende Literatur	108

4. Bewertungsmaßstäbe in Handels- und Steuerrecht	109
a) Anschaffungskosten	109
(1) Allgemeines	109
(2) Sonderprobleme	116
(a) Kaufpreis in fremder Währung	116
(b) Unentgeltlicher Erwerb	117
(c) Tauschgeschäfte	118
(d) Zuschüsse	120
(e) Nominalkapitalerhaltung und Substanzerhaltung	123
(3) Anschaffungskosten nach IAS/IFRS	126
b) Herstellungskosten	127
(1) Allgemeines	127
(2) Sonderprobleme	134
(a) Abschreibungen	134
(b) Forschungs- und Entwicklungskosten	135
(c) Steuern	135
(d) Fremdkapitalzinsen	136
(e) Leerkosten	137
(3) Herstellungskosten nach IAS/IFRS	144
(4) Bilanzpolitische Auswirkungen der Bestandsbewertung mit Herstellungskosten	146
(5) Langfristige Fertigung nach HGB und nach IAS/IFRS	148
c) Tageswert nach HGB	151
d) Weitere Wertmaßstäbe nach IAS/IFRS	157
(1) Allgemeine Wertmaßstäbe	157
(2) Fortgeführte Anschaffungskosten („amortised cost“)	158
(3) Der beizulegende Zeitwert („fair value“)	159
(4) Der erzielbare Betrag („recoverable amount“)	161
e) Teilwert nach EStG	163
Weiterführende Literatur	170

III. Bilanzierung und Bewertung des Anlagevermögens

	171
1. Die Bewertungskonzeption beim Anlagevermögen	171
a) Die Bewertungskonzeption für Einzelunternehmen und Personenhandelsgesellschaften (Handelsrecht)	72
b) Die Bewertungskonzeption beim Anlagevermögen (Steuerrecht)	181
c) Die Bewertungskonzeption beim Anlagevermögen für Kapitalgesellschaften (Handelsrecht)	186
d) Die Bewertungskonzeption nach IAS/IFRS	193
(1) Bewertung der Sachanlagen und der immateriellen Vermögenswerte nach IAS/IFRS	193
(2) Bewertung zahlungsmittel-generierender Einheiten nach IAS/IFRS	201
(3) Bewertung von Finanzinstrumenten nach IAS/IFRS	201

2. Die Bilanzierung der einzelnen Positionen	207
a) Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs	207
(1) Regelung nach HGB	207
(2) Regelung nach IAS/IFRS	212
b) Immaterielle Vermögensgegenstände	212
(1) Allgemeines	212
(2) Planmäßige Abschreibungen immaterieller Anlagegüter	213
(3) Software	214
(4) Geschäfts- oder Firmenwert	215
(5) Immaterielle Vermögenswerte nach IAS/IFRS	218
c) Sachanlagen	221
(1) Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken	221
(2) Technische Anlagen und Maschinen	225
(3) Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	226
(4) Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	226
(5) Begriff der Sachanlagen nach IAS/IFRS	226
d) Finanzanlagen	227
(1) Beteiligungen	227
(2) Verbundene Unternehmen	228
(3) Wertpapiere des Anlagevermögens	229
(4) Ausleihungen	230
(5) Finanzanlagen nach IAS/IFRS	232
e) Der Anlagenspiegel nach HGB	238
f) Der Anlagenspiegel nach IAS/IFRS	245
Weiterführende Literatur	245
3. Die Bewertung im einzelnen	246
a) Planmäßige Abschreibungen / AfA-Regelungen	246
(1) Funktionen der Abschreibung	246
(2) Abschreibungsursachen und Abschreibungsarten in Handels- und Steuerrecht	246
(3) Abschreibungsplan	247
(4) Abschreibungsmethoden	249
(5) Planmäßige Abschreibungen nach einer außerplanmäßigen Abschreibung	259
(6) Korrektur der Nutzungsdauer-Schätzung	261
(7) Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten	262
(8) Allgemeine Abschreibungsregeln nach IAS	264
(9) Abschreibungen im Rahmen der Neubewertungsmethode	265
b) Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzung/ Teilwertabschreibungen	269
c) Steuerliche Sonderabschreibungen / Erhöhte Absetzungen	270
(1) Überblick	270
(2) Steuerliche Abschreibungen bei beweglichen Wirtschaftsgütern	272
(3) Steuerliche Abschreibungen bei Gebäuden	273
(4) Der Ausweis steuerlicher Mehrabschreibungen gemäß § 281 HGB	275
Weiterführende Literatur	278

4. Leasing	279
a) Allgemeines	279
b) Finanzierungs-Leasing: Vollamortisationsverträge	280
c) Finanzierungs-Leasing: Teilamortisationsverträge	284
(1) Verträge mit Andienungsrecht des Leasing-Gebers	285
(2) Verträge mit Aufteilung des Mehrerlöses	285
(3) Verträge mit Kündigungsrecht des Leasing-Nehmers	285
d) Die Bilanzierung von Leasingverhältnissen nach IAS/IFRS	285
Weiterführende Literatur	288
5. Grundzüge der Hedge-Bilanzierung nach HGB und IAS/IFRS	288
a) Problemstellung	288
b) Hedge-Bilanzierung nach HGB	289
c) Hedge-Bilanzierung („hedge accounting“) nach IAS/IFRS	292
Weiterführende Literatur	294
IV. Die Bilanzierung und Bewertung des Umlaufvermögens	295
1. Die Bewertungskonzeption beim Umlaufvermögen	295
a) Die Bewertungskonzeption für Einzelunternehmen und Personenhandelsgesellschaften (Handelsrecht)	296
b) Die Bewertungskonzeption beim Umlaufvermögen (Steuerrecht)	297
c) Die Bewertungskonzeption beim Umlaufvermögen für Kapitalgesellschaften (Handelsrecht)	299
d) Die Bewertungskonzeption beim Umlaufvermögen nach IAS/IFRS	302
2. Die Bilanzierung der einzelnen Positionen	304
a) Vorräte	304
b) Forderungen und Sonstige Vermögensgegenstände	304
(1) Wertberichtigungen auf Forderungen	305
(2) Fremdwährungsforderungen	305
(3) Sonstige Vermögensgegenstände	307
c) Wertpapiere	307
d) Positionen des Umlaufvermögens nach IAS/IFRS	307
3. Die Bewertung im einzelnen	308
a) Festwert	308
b) Gruppenbewertung	311
c) Retrograde Ermittlung der Anschaffungskosten	312
d) Verfahren der Sammelbewertung	312
(1) Durchschnittspreisverfahren	312
(2) Verbrauchsfolgeverfahren	313
e) Methoden der Vorratsbewertung nach IAS/IFRS	323
Weiterführende Literatur	323
V. Rechnungsabgrenzungsposten	323
1. Rechnungsabgrenzungsposten nach HGB	323
2. Zeitliche Abgrenzung nach IAS/IFRS	326
Weiterführende Literatur	327

VI. Die Bilanzierung des Eigenkapitals	327
1. Einzelunternehmen und Personenhandelsgesellschaften	327
2. Kapitalgesellschaften	328
a) Allgemeines	328
b) Gezeichnetes Kapital	328
c) Kapitalrücklage	330
d) Gewinnrücklagen	330
(1) Gesetzliche Rücklage	330
(2) Satzungsmäßige Rücklage	331
(3) Rücklage für eigene Anteile	331
(4) Andere Gewinnrücklagen	333
e) Jahresüberschuss und Bilanzgewinn	334
3. Eigenkapitalausweis nach IAS/IFRS	336
Weiterführende Literatur	337
VII. Sonderposten mit Rücklageanteil	338
1. Allgemeines	338
2. Rücklage für Ersatzbeschaffung	340
3. Rücklage zur Übertragung von Veräußerungsgewinnen gem. § 6b EStG	345
4. Wertaufholungsrücklage	349
5. Ansparrücklage	350
6. Zuschussrücklage	353
Weiterführende Literatur	355
VIII. Die Bilanzierung und Bewertung des Fremdkapitals	355
1. Rückstellungen	356
a) Begriff und Arten	356
b) Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	359
(1) Rückstellungen für Patentrechtsverletzung	365
(2) Rückstellungen für Prozesskosten	366
(3) Rückstellungen für Gewährleistungen mit und ohne rechtliche Verpflichtung	367
(4) Rückstellungen für Jahresabschlusskosten	370
(5) Rückstellungen für Ausgleichsansprüche von Handelsvertretern nach § 89b HGB	371
(6) Rückstellungen für Wechselobligo und andere Haftungsrisiken	373
(7) Pensionsrückstellungen	374
(8) Steuerrückstellungen	376
(9) Latente Steuern nach HGB	377
(10) Latente Steuern nach IAS/IFRS	384
c) Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	388
(1) Schwebende Beschaffungsgeschäfte	391
(2) Schwebende Absatzgeschäfte	393
(3) Dauerschuldverhältnisse	400

d) Rückstellungen für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung oder für Abraumbeseitigung	405
e) Rückstellungen für andere, genau umschriebene Aufwendungen (Aufwandsrückstellungen)	406
2. Bilanzierung und Bewertung von Rückstellungen nach IAS/IFRS	408
3. Verbindlichkeiten	416
Weiterführende Literatur	422
IX. Haftungsverhältnisse	423
Teil C. Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang und Lagebericht	425
I. Die Gewinn- und Verlustrechnung	425
1. Allgemeines	425
2. Die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung	425
a) Allgemeiner Überblick	425
b) Die Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung im einzelnen	427
3. Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren	431
4. Income Statement nach IAS/IFRS	434
Weiterführende Literatur	436
II. Der Anhang	436
Weiterführende Literatur	441
III. Die Kapitalflussrechnung nach HGB und IAS/IFRS	441
Weiterführende Literatur	445
IV. Der Lagebericht	445
Weiterführende Literatur	445
Teil D. Lösungen zu den Aufgaben	446
Stichwortverzeichnis	517