

Rudolf Heno

Jahresabschluss nach Handelsrecht, Steuerrecht und internationalen Standards (IRFS)

Sechste, überarbeitete Auflage



Physica-Verlag

Inhaltsverzeichnis

Seite

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 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
III. Rechnungslegungskonzepte und Institutionen	24
1. Das deutsche Handelsrecht	24
a) Gesetzgeber	24
b) Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW)	24
c) Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC)	24
d) Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung e.V. (DPR)	25
2. Die US-amerikanischen Rechnungslegungsnormen (US-GAAP)	26
a) Allgemeines	26
b) Financial Accounting Standards Board (FASB)	27
c) Securities and Exchange Commission (SEC)	27

3. Die Internationalen Rechnungslegungsstandards (IFRS)	27
a) Allgemeines	27
b) International Accounting Standards Board (IASB)	28

IV. Komponenten und Rechtsgrundlagen des Jahresabschlusses 29

1. Komponenten des Jahresabschlusses (einschl. Steuerbilanz)	30
a) Überblick	30
b) Bilanzarten	30
c) Steuerbilanz	30
d) Gewinn- und Verlustrechnung	34
e) Anhang	34
f) Lagebericht	35
2. Rechtsgrundlagen des Jahresabschlusses	35
a) Überblick	35
b) Rechnungslegungspflichten für alle Kaufleute	37
c) Besondere Rechnungslegungspflichten für Kapitalgesellschaften	39
d) Besondere Rechnungslegungspflichten für kapitalmarkt-orientierte Gesellschaften	41
e) Schritte der Rechnungslegung von Kapitalgesellschaften	42
f) Sanktionen bei Nichtbeachtung gesetzlicher Vorschriften	55
3. Anwendung der IFRS in Abschlüssen deutscher Unternehmen	56
4. Komponenten des Abschlusses nach IFRS	57

V. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung 58

1. Begriff und Quellen der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung	58
2. Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung (Rechenschaftsgrundsätze)	60
a) Rahmengrundsätze	60
(1) Richtigkeit und Willkürfreiheit	60
(2) Bilanzklarheit	61
(3) Vollständigkeit	62
(4) Bilanzidentität	66
(5) Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit (Materiality)	68
b) Abgrenzungsgrundsätze	70
(1) Stichtagsprinzip	70
(2) Abgrenzung der Zeit und der Sache nach	70
(3) Vorsichtsprinzip	72
(4) Realisationsprinzip	73
(5) Imparitätsprinzip	75
c) Ergänzende Grundsätze	78
(1) Going-Concern-Prinzip	78
(2) Einzelbewertung	80
(3) Formale Bilanzkontinuität	81
(4) Stetigkeit	81

3. Rechnungslegungsgrundsätze nach IFRS	85
a) Überblick	85
b) Grundlegende Annahmen („Underlying Assumptions“)	86
(1) Periodenabgrenzung („Accrual Basis“)	86
(2) Unternehmensfortführung („Going Concern Principle“)	87
c) Qualitative Rechnungslegungsgrundsätze („Principal Qualitative Characteristics of Financial Statements“)	87
(1) Verständlichkeit („Understandability“)	87
(2) Relevanz („Relevance“)	87
(3) Verlässlichkeit („Reliability“)	88
(4) Vergleichbarkeit („Comparability“)	88
(5) Beschränkungen der Relevanz und Verlässlichkeit	89
(6) Einzelerfassung/Einzelbewertung	89
(7) Stichtagsprinzip	89
VI. Inventur	89
1. Stichtagsinventur	90
2. Führung eines laufenden Bestandsverzeichnisses beim Anlagevermögen	91
3. Permanente Inventur	92
4. Zeitverschobene Inventur	93
5. Stichprobeninventur	93
Teil B. Die Bilanz (Handels- und Steuerbilanz)	95
I. Aufbau und Gliederung	95
1. Einzelunternehmen und Personenhandelsgesellschaften	95
2. Kapitalgesellschaften	96
a) Gliederungsschema für große Kapitalgesellschaften	96
b) Gliederungsprinzipien	97
c) Gliederungsschema für kleine Kapitalgesellschaften	98
d) Gliederungsschema für mittelgroße Kapitalgesellschaften	99
3. Gliederungsschema nach IFRS	99
II. Grundlagen der Bilanzierung und Bewertung	101
1. Bilanzierungspflicht, Bilanzierungswahlrecht, Bilanzierungsverbot	101
a) Bilanzierungspflicht	101
b) Bilanzierungswahlrechte	106
c) Bilanzierungsverbote	108
2. Die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz	110
3. Ansatzkriterien im IASB-Konzept	117

4. Bewertungsmaßstäbe in Handels- und Steuerrecht	120
a) Bewertung und Informationsgehalt des Jahresabschlusses	120
b) Anschaffungskosten	121
(1) Allgemeines	121
(2) Sonderprobleme	127
(a) Kaufpreis in fremder Währung	127
(b) Unentgeltlicher Erwerb	128
(c) Tauschgeschäfte nach HGB, EStG und IFRS	129
(d) Zuschüsse	131
(e) Nominalkapitalerhaltung und Substanzerhaltung	134
(3) Anschaffungskosten nach IFRS	137
c) Herstellungskosten	140
(1) Allgemeines	140
(2) Sonderprobleme	148
(a) Wertverzehr des Anlagevermögens	148
(b) Forschungs- und Entwicklungskosten	148
(c) Steuern	150
(d) Fremdkapitalzinsen	151
(e) Leerkosten	153
(3) Herstellungskosten nach IFRS	156
(4) Bilanzpolitische Auswirkungen der Bestandsbewertung mit Herstellungskosten	160
(5) Langfristige Fertigung nach HGB und nach IFRS	162
d) Tageswert nach HGB	164
e) Beizulegender Zeitwert nach HGB	171
f) Weitere Wertmaßstäbe nach IFRS	172
(1) Allgemeine Wertmaßstäbe	172
(2) Fortgeführte Anschaffungskosten („Amortised Cost“)	173
(3) Der beizulegende Zeitwert („Fair Value“)	173
(4) Der erzielbare Betrag („Recoverable Amount“)	175
g) Teilwert nach EStG	177
III. Bewertungskonzeption für das Anlagevermögen und das Umlaufvermögen	186
1. Abgrenzung von Anlage- und Umlaufvermögen	186
2. Stille Reserven	187
3. Die handelsrechtliche Bewertungskonzeption für das Anlagevermögen	188
4. Die handelsrechtliche Bewertungskonzeption für das Umlaufvermögen	195
5. Die steuerrechtliche Bewertungskonzeption für das Anlage- und das Umlaufvermögen	196
6. Zusammenhänge zwischen handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Bewertungskonzeption	202
7. Die Bewertungskonzeption nach IFRS	205
a) Bewertungskonzeption für Sachanlagen und immaterielle Vermögenswerte nach IFRS	205
b) Bewertung Zahlungsmittel generierender Einheiten nach IFRS	217
c) Die Bewertungskonzeption für das Umlaufvermögen nach IFRS	218

IV. Bilanzierung und Bewertung des Anlagevermögens	220
1. Die Bilanzierung und Bewertung der einzelnen Positionen	220
a) Immaterielle Vermögensgegenstände	220
(1) Allgemeines	220
(2) Planmäßige Abschreibungen immaterieller Anlagegüter	223
(3) Software	224
(4) Geschäfts- oder Firmenwert	225
(5) Immaterielle Vermögenswerte nach IFRS	228
b) Sachanlagen	232
(1) Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken	232
(2) Technische Anlagen und Maschinen	236
(3) Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	236
(4) Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	236
(5) Begriff der Sachanlagen nach IFRS	237
c) Finanzanlagen nach HGB	237
(1) Beteiligungen	238
(2) Verbundene Unternehmen	239
(3) Wertpapiere des Anlagevermögens	240
(4) Ausleihungen	241
d) Finanzanlagen nach IFRS	243
(1) Finanzinstrumente nach IAS 39	243
(a) Definitionen	243
(b) Zugangserfassung und Ausbuchung	246
(c) Kategorisierung	247
(d) Bewertung	250
(2) Anteile an Tochterunternehmen nach IAS 27	259
(3) Anteile an assoziierten Unternehmen nach IAS 28	260
(4) Anteile an Joint Ventures nach IAS 31	260
(5) Als Finanzinvestitionen gehaltene Immobilien nach IAS 40	260
2. Abschreibungsmethoden und steuerliche Abschreibungen	261
a) Planmäßige Abschreibungen / AfA-Regelungen	261
(1) Funktionen der Abschreibung	261
(2) Abschreibungsursachen und Abschreibungsarten in Handels- und Steuerrecht	262
(3) Abschreibungsplan	262
(4) Abschreibungsmethoden bei beweglichen Vermögensgegenständen	265
(5) Abschreibungsmethoden bei Gebäuden	273
(6) Planmäßige Abschreibungen nach einer außerplanmäßigen Abschreibung	274
(7) Korrektur der Nutzungsdauer-Schätzung	276
(8) Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten	277
(9) Allgemeine Abschreibungsregeln nach IFRS	281
(10) Abschreibungen im Rahmen der Neubewertungsmethode	282
b) Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzung/ Teilwertabschreibungen	286

c) Steuerliche Sonderabschreibungen und erhöhte Absetzungen	287
(1) Überblick	287
(2) Steuerliche Sonderabschreibungen bei beweglichen Wirtschaftsgütern	288
(3) Steuerliche Sonderabschreibungen und erhöhte Absetzungen bei Gebäuden	290
(4) Investitionsabzug gemäß § 7g Abs. 1 EStG	292
3. Leasing	297
a) Allgemeines	297
b) Finanzierungs-Leasing: Vollamortisationsverträge	298
c) Finanzierungs-Leasing: Teilamortisationsverträge	302
(1) Verträge mit Andienungsrecht des Leasing-Gebers	303
(2) Verträge mit Aufteilung des Mehrerlöses	303
(3) Verträge mit Kündigungsrecht des Leasing-Nehmers	303
d) Die Bilanzierung von Leasingverhältnissen nach IFRS	303
(1) Die Klassifizierung von Leasingverträgen nach IFRS	303
(2) Bilanzierung bei Operating-Leasing	305
(3) Bilanzierung bei Finanzierungsleasing	307
4. Der Anlagenspiegel	311
a) Der Anlagenspiegel nach HGB	311
b) Der Anlagenspiegel nach IFRS	318
V. Bilanzierung und Bewertung des Umlaufvermögens	318
1. Die Bilanzierung und Bewertung der einzelnen Positionen	318
a) Vorräte	318
b) Forderungen und Sonstige Vermögensgegenstände	319
(1) Wertberichtigungen auf Forderungen	319
(2) Fremdwährungsforderungen	320
(3) Sonstige Vermögensgegenstände	322
c) Wertpapiere	322
d) Positionen des Umlaufvermögens nach IFRS	322
e) Zur Veräußerung bestimmte langfristige Vermögenswerte (IFRS)	323
2. Bewertungsmethoden	324
a) Festwert	324
b) Retrograde Ermittlung der Anschaffungskosten	325
c) Gruppenbewertung	326
d) Verfahren der Sammelbewertung	327
(1) Durchschnittspreisverfahren	327
(2) Verbrauchsfolgeverfahren	328
e) Methoden der Vorratsbewertung nach IFRS	335
VI. Rechnungsabgrenzungsposten	336
1. Rechnungsabgrenzungsposten nach HGB	336
2. Zeitliche Abgrenzung nach IFRS	340
VII. Latente Steuern	342
1. Latente Steuern nach HGB	342
2. Latente Steuern nach IFRS	360

VIII. Bilanzierung des Eigenkapitals	365
1. Einzelunternehmen und Personenhandelsgesellschaften	365
2. Kapitalgesellschaften	366
a) Allgemeines	366
b) Gezeichnetes Kapital	366
c) Eigene Anteile	367
d) Kapitalrücklage	371
e) Gewinnrücklagen	371
(1) Gesetzliche Rücklage	371
(2) Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen	372
(3) Satzungsmäßige Rücklage	372
(4) Andere Gewinnrücklagen	372
f) Jahresüberschuss und Bilanzgewinn	374
3. Eigenkapitalausweis nach IFRS	375
IX. Steuerfreie Rücklagen in der Steuerbilanz	377
1. Allgemeines	377
2. Rücklage für Ersatzbeschaffung	378
3. Rücklage für Veräußerungsgewinne gem. § 6b EStG	383
4. Zuschussrücklage	387
5. Gegenrechnungsgewinn-Rücklage	389
X. Bilanzierung und Bewertung des Fremdkapitals	390
1. Rückstellungen	390
a) Begriff und Arten	390
b) Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	394
(1) Allgemeine Ansatz- und Bewertungsfragen	394
(a) Ansatzfragen	394
(b) Bewertungsfragen	398
(2) Rückstellungen für Patentrechtsverletzung	401
(3) Rückstellungen für Prozesskosten	402
(4) Rückstellungen für Gewährleistungen mit und ohne rechtliche Verpflichtung	403
(5) Rückstellungen für Jahresabschlusskosten	406
(6) Rückstellungen für Ausgleichsansprüche von Handelsvertretern nach § 89b HGB	407
(7) Rückstellungen für Wechselobligo und andere Haftungsrisiken	408
(8) Pensionsrückstellungen	409
(9) Sonderfälle bei Altersversorgungsverpflichtungen	413
(10) Steuerrückstellungen	416
c) Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	418
(1) Schwebende Beschaffungsgeschäfte	420
(2) Schwebende Absatzgeschäfte	422

(3) Dauerschuldverhältnisse	429
(a) Überblick	429
(b) Urlaubsrückstellungen	431
(c) Jubiläumsrückstellungen	432
d) Rückstellungen für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung oder für Abraumbeseitigung	433
2. Bilanzierung und Bewertung von Rückstellungen nach IFRS	435
a) Rückstellungen gemäß IAS 37	435
b) Pensionsrückstellungen gemäß IAS 19	441
3. Verbindlichkeiten	443
XI. Haftungsverhältnisse	449
XII. Grundzüge der Hedge-Bilanzierung nach HGB und IFRS	451
1. Problemstellung	451
2. Bewertungseinheiten nach § 254 HGB	451
3. Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen nach IFRS („Hedge Accounting“)	458
Teil C. Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang, Kapitalflussrechnung und Lagebericht	464
I. Gewinn- und Verlustrechnung	464
1. Allgemeines	464
2. Die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung	464
a) Allgemeiner Überblick	464
b) Die Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung im Einzelnen	466
3. Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren	470
4. Income Statement nach IFRS	474
II. Anhang	475
III. Kapitalflussrechnung nach HGB und IFRS	481
IV. Lagebericht	485
Teil D. Aufgaben	487
Teil E. Lösungen zu den Aufgaben	509
Literaturangaben	577
Stichwortverzeichnis	578