

Handbuch Handelsrechtliche Rechnungslegung

Jahres- und Konzernabschluss
mit Steuerbilanz, IFRS und
branchenspezifischer Bilanzierung

Herausgegeben von

Prof. Dr. Manfred Bolin,
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dipl.-Kfm. Heinrich Dreyer,
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und
Rechtsbeistand

und

Dipl.-Kfm. Andreas Schäfer,
Steuerberater

Mit Beiträgen von den Herausgebern und
Univ.-Prof. Dr. Volker Breithecker, Univ.-Prof. Dr. Gerrit Brösel,
Miriam Brosig, Dr. Alexander Büchel, Karl-Heinz Dickau,
Dr. Beate Eibelshäuser, Dr. Britta van den Eynden,
Prof. Dr. Christian Fink, Olaf Haegler, Kai Haussmann,
Prof. Dr. Tobias Hüttche, Karl-Michael Krüger, Miriam Kuhlkamp,
Dr. Rüdiger Loitz, Andrea Lütkehoff, Dr. Eckhard Ott,
Thomas Pollmann, Dr. Jens Radde, Dr. Jürgen Schneider,
Claus Schnitzerling, Dr. Silvana Stahl, Thomas Teutloff,
Prof. Dr. Carsten Theile, Dr. Marc Toebe, Dr. Thomas Ull,
Thorsten Wesch, Marc Weyers, Dr. Holger Wirtz, Karl-Heinz Withus,
Dr. Fedor Zeyer

ERICH SCHMIDT VERLAG

Vorwort

Vorab: Dieses Handbuch der Rechnungslegung ist anders als die bisher erschienenen Bücher zu diesem Thema.

Mit der Vorlage dieses vorrangig an Praktiker und Studierende gerichteten Handbuchs geben wir Hinweise und Erläuterungen zum gesamten Themenbereich der Rechnungslegung. Bei dieser Zielsetzung ist es konsequent, nicht nur die Grundfragen der Bilanzierung und des handelsrechtlichen Jahres- und Konzernabschlusses darzustellen, sondern eben auch die – auf handelsrechtlichen Prinzipien aufbauende – Steuerbilanz, die geschäftszweigbezogene beziehungsweise rechtsformspezifische Bilanzierung von Kreditinstituten, Versicherungsunternehmen und Genossenschaften sowie auch die Internationale Rechnungslegung (IFRS).

Bei den ständigen Änderungen im Bilanzrecht und der damit einhergehenden zunehmenden Flut an immer detaillierter und technisch werdenden Büchern zur Rechnungslegung ist es von essentieller Notwendigkeit, den Überblick nicht zu verlieren. Daher ist es unser Anliegen, die wesentlichen Prinzipien und Regelungen der handelsrechtlichen Rechnungslegung in verständlichen Worten und einfachen Beispielen darzustellen. Das Werk grenzt sich bewusst von eher theorielastigen Darstellungen ab, die zwar auf letzte Details eingehen, dabei aber den großen Zusammenhang nicht mehr im Fokus ihrer Darstellung haben können und daher dem Leser oft nicht die Hilfestellung gewähren, die er zur Lösung seiner Praxisfälle dringend benötigt.

Auch im Aufbau unterscheidet sich unser vorgelegtes Handbuch von den meisten bisher erschienenen Werken:

Wir gehen bei der Darstellung nicht wie ein Rechtskommentar paragraphenbezogen (und damit in Bezug auf einen konkreten Abschluss im Ergebnis eher unübersichtlich wirkend) vor, sondern orientieren uns praxisorientiert an den jeweiligen Posten des Jahresabschlusses von der Aktivseite über die Passivseite hin zu den einzelnen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung sowie zu den weiteren Elementen der Rechnungslegung.

Vor jeder Abhandlung eines Abschlusspostens werden Managementinformationen zur Schnellinformation dargestellt. Danach werden die Rechtsgrundlagen

angegeben, um den Leser im Rahmen seiner Compliance-Verpflichtung auch auf entferntere Rechtsquellen hinzuweisen, sodann folgen Definitionen (bei Bedarf auch historische Erläuterungen). Anschließend wird die Materie im Einzelnen behandelt. Zu jedem Abschlussposten wird kurz zu den Anforderungen und wesentlichen Unterschieden der International Financial Reporting Standards Stellung genommen.

Am Schluss des Buches wird ein Ausblick auf zu erwartende Änderungen der externen Rechnungslegung gegeben. Selbstverständlich werden dabei die aus unserer Sicht für die Leser besonders interessanten aktuellen Entwicklungen angesprochen, insbesondere auch die Frage, wohin sich die deutsche handelsrechtliche Bilanzierung entwickelt.

Das Ziel der einfachen und verständlichen Darstellung teilweise komplexer Sachverhalte schlägt sich auch in dem Autorenkreis nieder, der mehrheitlich aus Personen besteht, die selbst in ihren Unternehmen oder ihrer Praxis mit der Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen zu tun haben. Daneben haben wir auch die Kompetenz von Hochschullehrern und Gremienangehörigen mit einbeziehen können, sodass sich im Ergebnis ein guter Mix in der Zusammensetzung der Autorenschaft ergeben hat.

Insofern hebt sich das Handbuch Handelsrechtliche Rechnungslegung sowohl bezüglich seines Aufbaus und seines Inhalts als auch seines Autorenkreises von vielen vergleichbaren Werken ab.

Im Namen der Verfasser und im eigenen Namen wünschen die Herausgeber den Lesern des Werkes, dass es ihnen großen Nutzen liefert und ihre Erwartungen erfüllen möge. Selbstverständlich sind wir dankbar für Rückmeldungen und Anmerkungen, die wir gerne aufnehmen.

Düsseldorf, Bad Münden, Rostock, im Oktober 2012

Die Herausgeber

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Autorenverzeichnis	XI
Abkürzungsverzeichnis	XV
Teil I	
Allgemeine Fragen zur Rechnungslegung	
	1
I.1 Inventur und Inventar	3
I.2 Zweck und Inhalt des Jahresabschlusses	7
I.3 Rechtsformabhängige Aufstellungspflichten für Unternehmen	14
I.4 Grundfragen der Bilanzierung	25
I.4.1 Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	25
I.4.2 Ansatz	36
I.4.3 Bewertung	46
I.4.4 Anschaffungs- und Herstellungskosten	58
I.4.5 Formale Bilanzpolitik	70
I.4.6 Fehler- und Bilanzänderungen	83
I.5 Corporate Governance und Jahresabschluss	97
I.6 Aufbewahrungspflichten und -fristen	119
I.7 Offenlegungspflichten und -erleichterungen	127
Teil II	
Jahresabschluss und Lagebericht	
	137
II.1 Bilanz	139
II.1.1 Gliederungsvorschriften zur Bilanz und Größenordnungs- merkmale	139
II.1.2 Immaterielle Vermögensgegenstände	152
II.1.3 Sachanlagen	165
II.1.4 Leasing	174
VII	

Inhaltsverzeichnis

II.1.5	Finanzanlagen	189
II.1.6	Vorräte und langfristige Auftragsfertigung	204
II.1.7	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	217
II.1.8	Wertpapiere des Umlaufvermögens	226
II.1.9	Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung ..	232
II.1.10	Eigenkapital	242
II.1.11	Eigenkapitalspiegel	264
II.1.12	Rückstellungen	269
II.1.12.1	Pensionsverpflichtungen und Leistungen an Arbeitnehmer ...	269
II.1.12.2	Steuerrückstellungen	278
II.1.12.3	Sonstige Rückstellungen	289
II.1.13	Verbindlichkeiten	308
II.1.14	Rechnungsabgrenzungsposten	316
II.1.15	Latente Steuern	329
II.2	GuV	345
II.2.1	Gliederungsvorschriften zur Gewinn- und Verlustrechnung ...	345
II.2.2	Posten des Gesamtkostenverfahrens	352
II.2.2.1	Umsatzerlöse	352
II.2.2.2	Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen	365
II.2.2.3	Andere aktivierte Eigenleistungen	368
II.2.2.4	Sonstige betriebliche Erträge	370
II.2.2.5	Materialaufwand	374
II.2.2.6	Rohergebnis	383
II.2.2.7	Personalaufwand	386
II.2.2.8	Abschreibungen	398
II.2.2.9	Sonstige betriebliche Aufwendungen	411
II.2.2.10	Erträge aus Beteiligungen	413
II.2.2.11	Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Anlagevermögens	416
II.2.2.12	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	417
II.2.2.13	Abschreibungen auf Finanzanlagen und übliche Abschreibungen auf Wertpapiere des Umlaufvermögens	419
II.2.2.14	Zinsen und ähnliche Aufwendungen	421
II.2.2.15	Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	422
II.2.2.16	Außerordentliche Erträge	436
II.2.2.17	Steuern in der Gewinn- und Verlustrechnung	439
II.2.3	Posten des Umsatzkostenverfahrens	454
II.2.3.1	Umsatzerlöse	454
II.2.3.2	Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen	458
II.2.3.3	Bruttoergebnis und Rohergebnis	461
II.2.3.4	Vertriebskosten	464
II.2.3.5	Allgemeine Verwaltungskosten	466

II.2.3.6	Andere Ertrags- und Aufwandsposten	467
II.2.4	Ergänzende Posten zur Gewinn- und Verlustrechnung	469
II.3	Anhang	473
II.3.1	Zweck und Inhalt des Anhangs	473
II.3.2	Anhangangaben	479
II.4	Kapitalflussrechnung	496
II.5	Segmentberichterstattung	512
II.6	Lagebericht	521

Teil III

Konzernabschluss und Konzernlagebericht

		573
III.1	Einführung in die Konzernrechnungslegung	575
III.2	Aufstellungspflicht, Aufstellungsbefreiungen, Konsolidierungskreis	584
III.3	Konsolidierungsmethodik im Überblick	595
III.4	Kapitalkonsolidierung	609
III.5	Forderungs- und Schuldenkonsolidierung	637
III.6	Zwischenergebniseliminierung	645
III.7	Aufwands- und Ertragskonsolidierung	652
III.8	Quotenkonsolidierung	655
III.9	Equity-Methode	663
III.10	Entkonsolidierung	675
III.11	Konsolidierung bei geänderten Beteiligungsquoten	682
III.12	Latente Steuern im Konzernabschluss	705
III.13	Konzernanhang- und sonstige Pflichtangaben	713
III.14	Konzernkapitalflussrechnung	733
III.15	Konzerneigenkapital	740
III.16	Konzernsegmentberichterstattung	747
III.17	Konzernlagebericht	756

Teil IV

Steuerbilanz

		767
IV.1	Rechtsgrundlagen der Steuerbilanz	769
IV.2	Gewinnkonzeption der Steuerbilanz	779
IV.3	Ansatzvorschriften	786
IV.4	Bewertungsvorschriften	799

Inhaltsverzeichnis

IV.5	Besonderheiten der steuerlichen Bilanzierung bei Mitunternehmerschaften	812
IV.6	Anhang: Übersichten	821
 Teil V Ergänzende Rechnungslegungsvorschriften für den Abschluss bestimmter Geschäftszweige und Rechtsformen 		
V.1	Einführung	829
V.2	Genossenschaften	838
V.3	Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute	853
V.4	Versicherungsunternehmen	887
 Teil VI Die International Financial Reporting Standards (IFRS) im Überblick 		
		961
 Teil VII Entwicklung der Rechnungslegung 		
		1015
Stichwortverzeichnis		1025