

# Bilanzierung nach HGB in Schaubildern

Die Grundlagen von Einzel- und Konzernabschlüssen nach HGB

von

Dr. Michael Beyer, Ingo Haug, Prof. Dr. Reinhard Heyd, Daniel Zorn

1. Auflage

Bilanzierung nach HGB in Schaubildern – Beyer / Haug / Heyd / et al.

schnell und portofrei erhältlich bei [beck-shop.de](http://beck-shop.de) DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

Rechnungs-, Prüfungswesen, Bilanzierung – Buchführung und Bilanzierung – Rechnungswesen und Controlling

Verlag Franz Vahlen München 2013

Verlag Franz Vahlen im Internet:

[www.vahlen.de](http://www.vahlen.de)

ISBN 978 3 8006 4502 2



**beck-shop.de**

# **beck-shop.de**

## **Bilanzierung nach HGB in Schaubildern**

Die Grundlagen von Einzel- und Konzernabschlüssen

von

Prof. Dr. Reinhard Heyd  
Dr. Michael Beyer

und

Daniel Zorn

Verlag Franz Vahlen München

# beck-shop.de

**Prof. Dr. Reinhard Heyd** ist Professor für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Rechnungswesen und Bilanzierung an der Hochschule für Technik und Wirtschaft Aalen und Honorarprofessor an der Universität Ulm. **Dr. Michael Beyer** ist Leiter Finanzen der Sparda-Bank Berlin. **Daniel Zorn LL.M. (WSU)** arbeitet als Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsassistent bei der H/W/S Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft GmbH & Co. KG in Stuttgart und ist Lehrbeauftragter an der Hochschule Nürtingen-Geislingen.

ISBN 978 3 8006 4502 2

© 2014 Verlag Franz Vahlen GmbH, Wilhelmstr. 9,  
80801 München

Satz: Fotosatz Buck

Zweikirchener Str. 7, 84036 Kumhausen

Druck und Bindung: Druckhaus Nomos

In den Lissen 12, 76547 Sinzheim

Umschlaggestaltung: Ralph Zimmermann – Bureau Parapluie

Bildnachweis: © urbanglimpses – istockphoto.com,

© Matthias Enter – fotolia.com

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier  
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

# Vorwort

Die Einzel- und Konzernabschlusserstellung sowie die Abschlussprüfung und Corporate Governance erfordern den sicheren Umgang mit den gesetzlichen Bilanzierungsregeln, die das Handelsgesetzbuch (HGB) Anwendern und Abschlussprüfern gleichermaßen auferlegt. Das Gesetz bedient sich, um den Regelungsumfang überschaubar zu halten, abstrakt genereller Normen, welche auf den konkreten Einzelfall hin auszulegen sind. Die allgemeinen Bilanzierungsvorschriften werden dabei durch kodifizierte und nicht kodifizierte Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB) weiter spezifiziert. Dies stellt den Normanwender insbesondere vor zwei Probleme: Zum einen sind die Bilanzierungsregeln für den Einzelfall auszulegen und auf den spezifischen Sachverhalt hin zu konkretisieren. Zum anderen erschließt sich der vollumfängliche Regelungsgehalt aufgrund der Normenkomplexität und der flankierenden GoB zumeist nicht durch die bloße Gesetzeslektüre allein. Hier setzen die Idee und die Zielsetzung des vorliegenden Buches an.

## Idee und Zielsetzung dieses Buches

Durch die „Übersetzung“ der einzelnen Bilanzierungsnormen in Schaubilder wird dem Leser auf anschauliche Art und Weise ein schneller und einfacher Überblick sowohl über den spezifischen Regelungsgehalt einer Bilanzierungsnorm als auch über den Gesamtkontext der nationalen Rechnungslegung ermöglicht. Um das Normen- sowie das Gesamtverständnis für das Thema zu schärfen, wird jede grafische Darstellung über die einzelnen Regelungen zusätzlich mit einem Begleittext unterlegt, der anwendungsorientiert die illustrierten Sachverhalte beschreibt. Dabei folgt die Darstellung der Gesetzeslogik des dritten Buches des HGB.

## Wer das Buch lesen sollte

Da Aufbau und Konzeption des Buches auf eine strukturierte Durchdringung der komplexen gesetzlichen Regelungen ausgerichtet sind, eignet es sich insbesondere für Studenten an Universitäten, Hochschulen und Dualen Hochschulen. Darüber hinaus kann das Buch auch Anwendern, Abschlussprüfern sowie interessierten Neueinsteigern einen anschaulichen Zugang zu der komplexen Bilanzierungsmaterie vermitteln.

Wir bedanken uns beim Verlag Franz Vahlen sowie dem das Projekt begleitenden Lektor, Herrn Dennis Brunotte, für die angenehme und konstruktive Zusammenarbeit.

Schwäbisch Gmünd, Berlin und Stuttgart

November 2013

Prof. Dr. Reinhard Heyd

Dr. Michael Beyer

Daniel Zorn LL.M.

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort</b> .....	V
<b>1 Grundlagen der Buchführung und Abschlussvorbereitung nach HGB.</b> ..	1
1.1 Buchführungspflicht nach §238 HGB .....	1
1.2 Führung der Handelsbücher §239 HGB .....	2
1.3 Inventar §240 HGB .....	3
1.4 Inventurvereinfachungsverfahren §241 HGB. ....	4
<b>2 Grundlagen der Bilanzierung nach HGB</b> .....	7
2.1 Zwecke des Jahresabschlusses. ....	7
2.2 Funktionen des Jahresabschlusses .....	8
2.3 Bestandteile des Jahresabschlusses .....	9
2.4 Rechtsgrundlagen des Jahresabschlusses .....	11
Größenklassen des §267 HGB und des §1 PublG .....	14
Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) .....	15
2.5 Vorgang der Jahresabschlusserstellung. ....	21
<b>3 Bilanzinhalte</b> .....	25
<b>4 Ansatzvorschriften</b> .....	29
4.1 Ansatzpflichten, Ansatzwahlrechte und -verbote .....	29
4.2 Zuordnungsvorschriften .....	31
4.3 Verrechnungsverbot .....	32
<b>5 Bewertungsvorschriften</b> .....	35
5.1 Bewertungsmaßstäbe .....	35
Anschaffungskosten .....	36
Herstellungskosten .....	38
Entwicklungskosten .....	41
Weitere handelsrechtliche Wertmaßstäbe im Überblick. ....	42
5.2 Allgemeine Bewertungsgrundsätze .....	46
5.3 Bewertung von Anlage- und Umlaufvermögen. ....	53
5.4 Bewertungsvereinfachungsverfahren .....	57
5.5 Abschreibungen und Wertaufholungen .....	59
Anschaffung oder Herstellung während des Jahres .....	60
Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten. ....	60
Komponentenansatz .....	61



Planmäßige Abschreibungen.....	61
Wertaufholung nach außerplanmäßigen Abschreibungen.....	63
<b>6 Gliederungsvorschriften.....</b>	<b>65</b>
6.1 Gliederungsgrundsätze.....	65
6.2 Bilanzgliederung.....	66
6.3 Gliederung der GuV.....	69
<b>7 Die Bilanzposten im Einzelnen.....</b>	<b>71</b>
7.1 Die Aktiva.....	71
Immaterielle Vermögensgegenstände.....	71
Sachanlagen.....	75
Finanzanlagen.....	77
Vorräte.....	80
Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände.....	83
Wertpapiere des Umlaufvermögens.....	86
Sonderthema Derivate.....	88
Rechnungsabgrenzungsposten nach §250 HGB.....	89
Aktive latente Steuern nach §274 HGB und DRS 18.....	90
Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung nach §246 Abs.2 Satz 3 HGB.....	91
Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag.....	94
Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil persönlich haftender Gesellschafter bzw. Kommanditisten.....	94
7.2 Die Passiva.....	95
Eigenkapital.....	95
Gezeichnetes Kapital.....	101
Kapitalrücklage.....	102
Rückstellungen.....	111
Verbindlichkeiten.....	115
Rechnungsabgrenzungsposten nach §250 HGB.....	118
Passive latente Steuern nach §274 HGB und DRS 18.....	119
<b>8 Die Gewinn- und Verlustrechnung (GuV).....</b>	<b>121</b>
8.1 Stellung der GuV-Rechnung im Jahresabschluss.....	121
8.2 Merkmale der Gewinn- und Verlustrechnung.....	124
8.3 Gewinn- und Verlustrechnung nach Gesamt- und Umsatzkostenverfahren.....	125
8.4 Ausgewählte Ertrags- und Aufwandpositionen.....	126
8.5 Aussagefähigkeit der GuV-Rechnung.....	127
8.6 Erleichterungsvorschrift für die GuV-Rechnung.....	128
<b>9 Anhang/Konzernanhang.....</b>	<b>131</b>
9.1 Grundsätze der (Konzern-)Anhangerstellung.....	131
Gliederung des Anhangs.....	132
Methodenerläuterungen.....	133

9.2	Pflichtangaben im (Konzern-)Anhang .....	135
	Allgemeine Pflichtangaben .....	136
	Allgemeine und spezielle Postenerläuterungen .....	137
	Sonstige Pflichtangaben .....	138
	Pflichtangaben für Aktiengesellschaften .....	152
9.3	Pflichtangaben im (Konzern-)Anhang oder Rechnungsteil .....	154
9.4	Unterlassen von Anhangangaben und größenabhängige Erleichterungen (§286 und §288 HGB) .....	156
9.5	Angabepflichten im Konzernanhang .....	157
<b>10</b>	<b>Lagebericht/Konzernlagebericht .....</b>	<b>159</b>
10.1	Grundsätze zum Lagebericht/Konzernlagebericht .....	159
	Angaben zum Geschäftsverlauf .....	160
	Angaben zum Geschäftsergebnis .....	161
	Angaben zur Lage des Unternehmens .....	161
	Prüfung des Lageberichts .....	162
	Offenlegung/Publizität .....	162
10.2	Lagebericht/Konzernlagebericht bei kapitalmarktorientierten Unternehmen .....	164
10.3	Lagebericht im Einzelabschluss .....	165
10.4	Konzernlagebericht nach DRS 20 .....	168
<b>11</b>	<b>Spezielle Bilanzsachverhalte .....</b>	<b>179</b>
11.1	Hedge Accounting .....	179
	Klassifizierung von Finanzinstrumenten .....	180
	Die Hedging-Waage .....	181
	Formen, Bilanzierung und Anhangangaben der Sicherungsbeziehung .....	182
11.2	Leasing .....	186
	Leasingkategorien .....	187
	Vertragsformen des Leasing .....	188
	Vollamortisationsverträge (Full-pay-out-Leasing) .....	188
	Teilamortisationsverträge (Non-pay-out-Leasing) .....	188
	Zurechnung von Leasinggegenständen nach den Leasing-Erlassen ..	189
	Leasing-Zurechnung .....	190
	Bilanzielle Behandlung bei Leasinggeber und Leasingnehmer .....	198
11.3	Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz .....	200
	Maßgeblichkeit im Bereich der Ansatzvorschriften .....	201
	Maßgeblichkeit im Bereich ausgewählter Bewertungsvorschriften ..	202
<b>12</b>	<b>Der Konzernabschluss .....</b>	<b>203</b>
12.1	Grundsätzliches zur Konzernrechnungslegung .....	203
12.2	Vorschriften der Konzernrechnungslegung .....	205
12.3	Der Konzernabschluss .....	210
	Zielsetzung .....	210
	Informationsfunktion .....	211

Abgrenzung zum Einzelabschluss.....	212
Bestandteile des Konzernabschlusses .....	212
Aufstellungspflicht eines Konzernabschlusses .....	214
12.4 Konsolidierungskreis .....	218
12.5 Vorgehensweise bei der Konzernabschlusserstellung .....	221
12.6 Konsolidierungsmaßnahmen .....	224
Kapitalkonsolidierung .....	224
Schuldenkonsolidierung .....	233
Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	237
Zwischenergebniskonsolidierung .....	240
12.7 Konzernanhang .....	243
12.8 Konzernlagebericht.....	244
<b>13 Offenlegung.....</b>	<b>245</b>
Grundsätzliches zur Offenlegung .....	245
Offenzulegende Rechnungslegungsinstrumente.....	246
Offenlegungspflicht .....	247
Offenlegungsfristen .....	248
Erleichterungsvorschriften .....	249
Einschränkungen bei bestimmten Gesellschaften.....	250
Form und Inhalt der Offenlegung .....	251
Prüfungs- und Unterrichtungspflicht .....	251
Erleichterungen durch das MicroBilG .....	252
<b>14 Corporate Governance .....</b>	<b>255</b>
14.1 Ursache-Wirkungs-Kreislauf und Begriffserklärung der Corporate Governance.....	255
14.2 Kapitalmarktrechtliche Compliance.....	257
Corporate Governance-Erklärung .....	258
Internes Kontroll- und Risikomanagementsystem .....	264
Prüfungsausschuss .....	268
Financial Expert.....	274
Abschlussprüfung.....	275
Exkurs: Compliance Management System (CMS) .....	280
14.3 Auswirkungen der Corporate Governance-Regeln auf Informationsasymmetrien und Fazit .....	281
<b>Über die Autoren .....</b>	<b>285</b>
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>287</b>