

Jahresabschluss kompakt

Karin Breidenbach

ISBN: 978-3-486-76371-3

© 2014 Walter De Gruyter GmbH, Berlin/München/Boston

Abbildungsübersicht / List of Figures

Tabellenübersicht / List of Tables

Einzelkaufleute und Personengesellschaften	Kapitalgesellschaften, besondere Personengesellschaften und Genossenschaften	Kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften, die keinen Konzernabschluss aufstellen müssen
Bilanz	Bilanz	Bilanz
Gewinn- und Verlustrechnung	Gewinn- und Verlustrechnung	Gewinn- und Verlustrechnung
	Anhang	Anhang
		Kapitalflussrechnung
		Eigenkapitalpiegel
		Segmentberichterstattung (Wahlrecht)

Abb. 1.1: Die Bestandteile des Jahresabschlusses

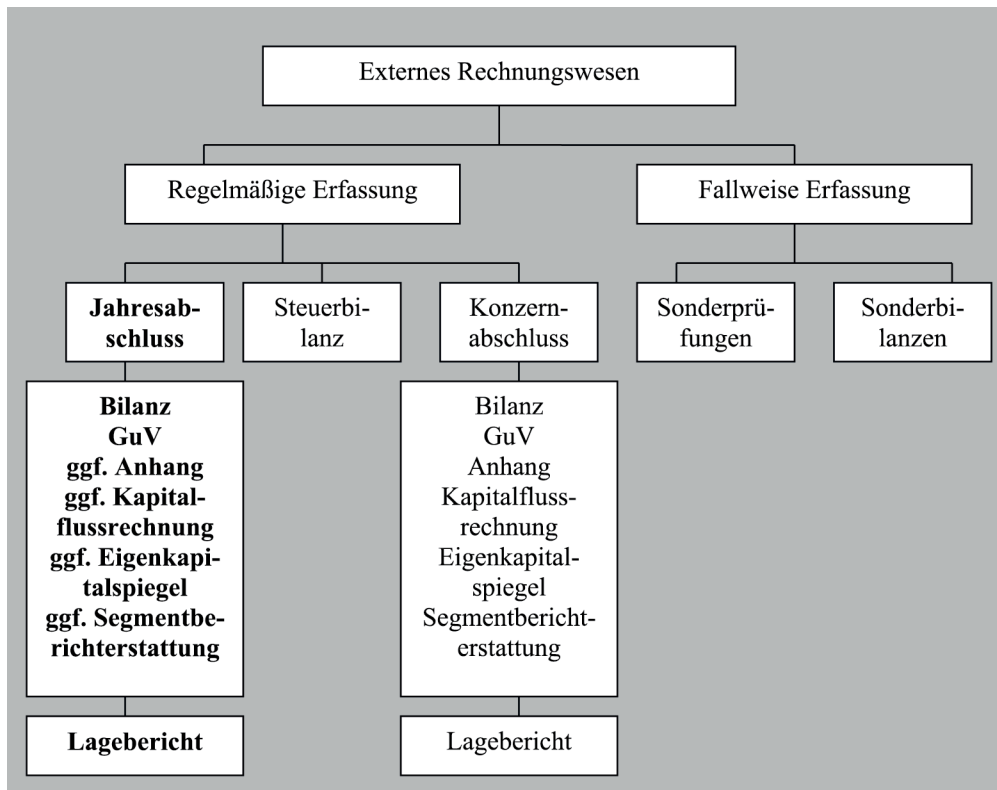


Abb. 1.2: Die Stellung des Jahresabschlusses innerhalb des Externen Rechnungswesens (in Anlehnung an Busse von Colbe 2011, S. 653)

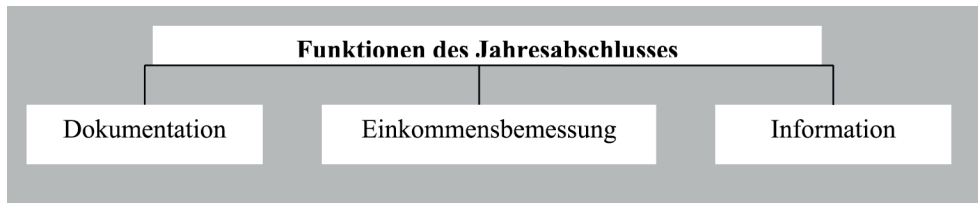


Abb. 1.3: Die Funktionen des Jahresabschlusses

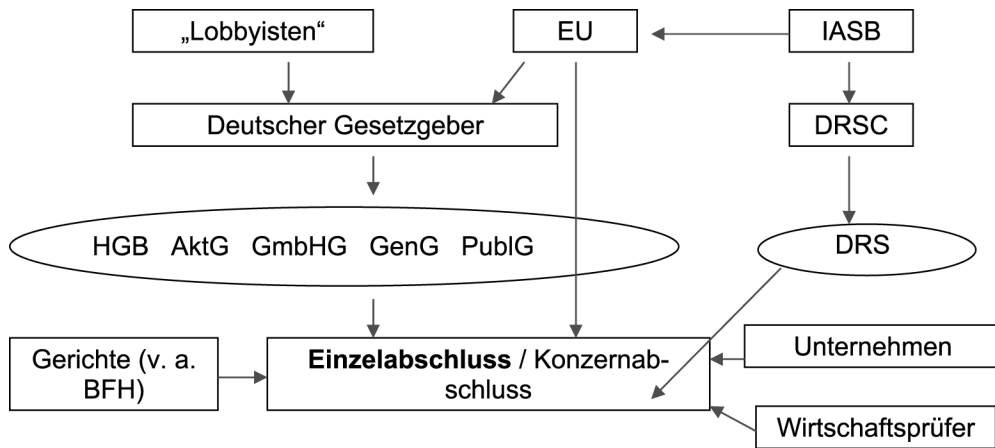


Abb. 1.4: Die Normierung der Rechnungslegung in Deutschland

	Kleinstkapitalgesellschaften	Kleine Kapitalgesellschaften	Mittelgroße Kapitalgesellschaften	Große Kapitalgesellschaften
Bilanzsumme* (Mio. €)	$\leq 0,35$	$> 0,35 \leq 4,84$	$> 4,84 \leq 19,25$	$> 19,25$
Umsatzerlöse (Mio. €)	$\leq 0,7$	$> 0,7 \leq 9,68$	$> 9,68 \leq 38,5$	$> 38,5$
Arbeitnehmer (Jahresdurchschnitt)	≤ 10	$> 10 \leq 50$	$> 50 \leq 250$	> 250

* Summe aller Aktiv- bzw. Passivposten abzüglich eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrages

Abb. 1.5: Größenklassen für Kapitalgesellschaften gem. §§ 267, 267a HGB

Bilanzsumme (Mio. €)	Umsatzerlöse (Mio. €)	Arbeitnehmer (Jahresdurchschnitt)
> 65	> 130	> 5.000

Abb. 1.6: Größenklassen für Großunternehmen gem. § 1 PubLG

Allgemeine Bilanzierungsprämissen		
<ul style="list-style-type: none">• Periodisierungsgrundsatz<ul style="list-style-type: none">➤ Abgrenzungsgrundsätze• Grundsatz der Richtigkeit und der Willkürfreiheit• Grundsatz der Vergleichbarkeit<ul style="list-style-type: none">➤ Stetigkeitsprinzip• Grundsatz der Wesentlichkeit		
Ansatz	Bewertung	Ausweis
<ul style="list-style-type: none">• Grundsatz der Vollständigkeit<ul style="list-style-type: none">➤ Stichtagsgrundsatz➤ Grundsatz der Bilanzidentität	<ul style="list-style-type: none">• Going-Concern-Prinzip• Grundsatz der Einzelbewertung• Vorsichtsprinzip• Realisationsprinzip<ul style="list-style-type: none">⇒ Anschaffungswertprinzip• Imparitätsprinzip<ul style="list-style-type: none">⇒ Niederstwert- und Höchstwertprinzip	<ul style="list-style-type: none">• Grundsatz der Klarheit und der Übersichtlichkeit• Saldierungsverbot• Grundsatz der Kongruenz

Abb. 1.7: Übersicht über wesentliche Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Rechtsform des Unternehmens	Einzelkaufleute und Personengesellschaften	Kapitalgesellschaften		Genossenschaften
		groß, mittel	klein(st)	
Frist zur Jahresabschlussstellung	„innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit“; Kommentarmeinung: innerhalb eines Jahres nach Ende des Geschäftsjahres	3 Monate nach Ende des Geschäftsjahres	Später als 3 Monate nach Ende des Geschäftsjahres, wenn dies einem ordnungsgemäßen Geschäftsgang entspricht; längstens 6 Monate nach Ende des Geschäftsjahres	5 Monate nach Ende des Geschäftsjahres
Gesetzliche Grundlage	§ 243 Abs. 3 HGB	§ 264 Abs. 1 Satz 3 HGB	§ 264 Abs. 1 Satz 3 und 4 HGB	§ 336 Abs. 1 Satz 2 HGB

Abb. 1.8: Fristen für die Aufstellung des Jahresabschlusses

Notwendiges Betriebsvermögen	Gewillkürtes Betriebsvermögen	Notwendiges Privatvermögen
Wirtschaftsgüter, die ausschließlich und unmittelbar für eigenbetriebliche Zwecke genutzt werden oder dazu bestimmt sind; Liegt bei eigenbetrieblicher Nutzung > 50 % vor (Bsp: ein PKW wird zu 70 % geschäftlich genutzt)	Wirtschaftsgüter, die in gewissem objektiven Zusammenhang mit dem Betrieb stehen und ihn zu fördern bestimmt und geeignet sind; Wahlrecht bei Zuordnung zu Betriebs- oder Privatvermögen; Voraussetzung: eindeutiger Ausweis in der Buchführung (Bsp: ein PKW wird zu 40 % geschäftlich genutzt)	Wirtschaftsgüter, die zu mehr als 90 % privat genutzt werden (Bsp: ein PKW wird zu 5 % geschäftlich genutzt)

Abb. 2.1: Unterschiede zwischen Betriebsvermögen und Privatvermögen

Erhaltungsaufwand	Herstellungsaufwand
<ul style="list-style-type: none">• Entsteht regelmäßig• Keine Veränderung der Wesensart des Vermögensgegenstandes• Erhalt der Verwendungs-/Nutzungsmöglichkeit• Erhalt des ordnungsgemäßen Zustands des Vermögensgegenstandes	<ul style="list-style-type: none">• Schaffung eines neuen Vermögensgegenstandes• Erweiterung eines Vermögensgegenstandes• Wesentliche Veränderung der Gebrauchs-/ Verwertungsmöglichkeit• Erhebliche Verlängerung der Lebensdauer

Abb. 2.2: Unterscheidung zwischen Erhaltungs- und Herstellungsaufwand

	Handelsrecht	Steuerrecht
Materialeinzelkosten	Pflicht	Pflicht
Fertigungseinzelkosten	Pflicht	Pflicht
Sondereinzelkosten der Fertigung	Pflicht	Pflicht
Materialgemeinkosten	Pflicht	Pflicht
Fertigungsgemeinkosten	Pflicht	Pflicht
Planmäßige Abschreibungen des Anlagevermögens der Fertigung	Pflicht	Pflicht
Aufwendungen der allgemeinen Verwaltung (z. B. Personalabteilung, Rechnungswesen, Geschäftsführung)	Wahl	Pflicht
Aufwendungen für soziale Einrichtungen (z. B. Kantine, Betriebskindergarten)	Wahl	Pflicht
Aufwendungen für freiwillige soziale Leistungen (z. B. Zuschüsse bei Heirat oder Geburt eines Kindes)	Wahl	Pflicht
Aufwendungen für betriebliche Altersversorgung (z. B. Zuführung zu den Pensionsrückstellungen)	Wahl	Pflicht
Fremdkapitalzinsen (unter bestimmten Voraussetzungen)	Wahl	Wahl
Forschungs- und Vertriebskosten	Verbot	Verbot

Abb. 2.3: Bestandteile der Herstellungskosten nach Handels- und Steuerrecht

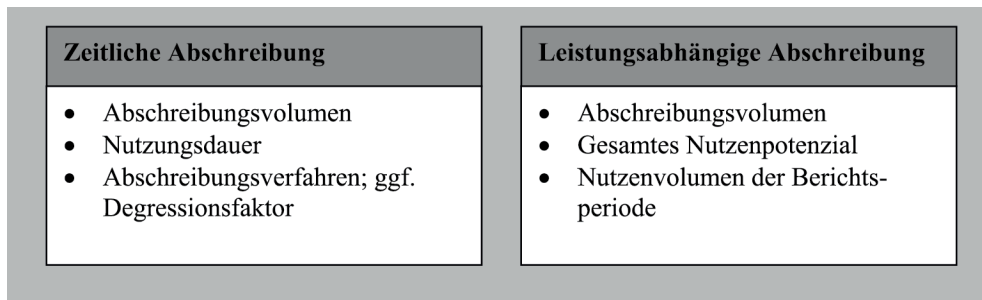


Abb. 2.4: Determinanten der Abschreibung

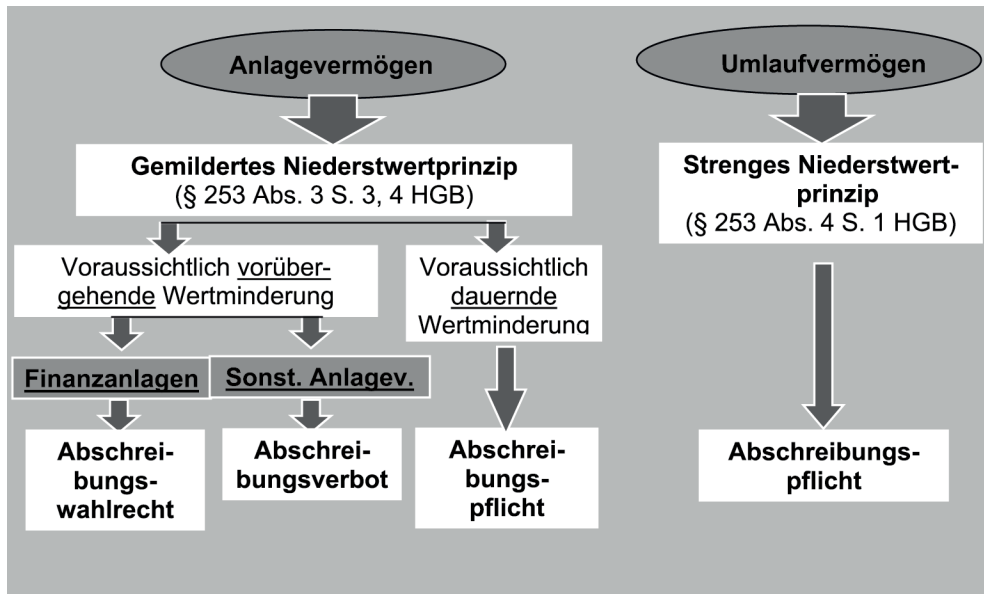


Abb. 2.5: Überblick über das Niederstwertprinzip

Abb. 2.6a: Bilanzgliederungsschema Aktivseite nach § 266

Abs. 2 HGB

Aktivseite**A. Anlagevermögen**

- I. Immaterielle Vermögensgegenstände:
 1. Selbstgeschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte;
 2. entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten;
 3. Geschäfts- oder Firmenwert;
 4. geleistete Anzahlungen;
- II. Sachanlagen:
 1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken;
 2. technische Anlagen und Maschinen;
 3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung;
 4. geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau;
- III. Finanzanlagen:
 1. Anteile an verbundenen Unternehmen;
 2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen;
 3. Beteiligungen;
 4. Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;
 5. Wertpapiere des Anlagevermögens;
 6. sonstige Ausleihungen.

B. Umlaufvermögen

- I. Vorräte:
 1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe;
 2. unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen;
 3. fertige Erzeugnisse und Waren;
 4. geleistete Anzahlungen;
- II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände:
 1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen;
 2. Forderungen gegen verbundene Unternehmen;
 3. Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;
 4. sonstige Vermögensgegenstände;
- III. Wertpapiere
 1. Anteile an verbundenen Unternehmen;
 2. sonstige Wertpapiere;
- IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks.

C. Rechnungsabgrenzungsposten.**D. Aktive latente Steuern.****E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung**

Passivseite

A. Eigenkapital:

- I. Gezeichnetes Kapital;
- II. Kapitalrücklage;
- III. Gewinnrücklagen:
 1. gesetzliche Rücklage;
 2. Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen;
 3. satzungsmäßige Rücklage;
 4. andere Gewinnrücklagen;
- IV. Gewinnvortrag/Verlustvortrag;
- V. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.

B. Rückstellungen:

1. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen;
2. Steuerrückstellungen;
3. sonstige Rückstellungen.

C. Verbindlichkeiten:

1. Anleihen, davon konvertibel;
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten;
3. erhaltenen Anzahlungen auf Bestellungen;
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen;
5. Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel;
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen;
7. Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;
8. sonstige Verbindlichkeiten, davon aus Steuern, davon im Rahmen der sozialen Sicherheit.

D. Rechnungsabgrenzungsposten.

E. Passive latente Steuern.

Abb. 2.6b: Bilanzgliederungsschema Passivseite nach § 266 Abs. 3 HGB

Aktiva	Bilanz der X AG vor dem Erwerb von Fritz Fröhlich (in €)		Passiva
Sachanlagevermögen	2.500.000	Eigenkapital	5.000.000
Sonstiges Umlaufvermögen (ohne liquide Mittel)	4.000.000	Fremdkapital	3.000.000
Liquide Mittel	1.500.000		
	8.000.000		8.000.000

Aktiva	Bilanz von Fritz Fröhlich zum Zeitpunkt des Kaufs, bewertet mit Zeitwerten (in €)		Passiva
Sachanlagevermögen	800.000	Eigenkapital	850.000
Sonstiges Umlaufvermögen (ohne liquide Mittel)	1.700.000	Fremdkapital	1.700.000
Liquide Mittel	50.000		
	2.550.000		2.550.000

Aktiva	Bilanz der X AG nach dem Erwerb von Fritz Fröhlich (in €)		Passiva
Geschäfts- oder Firmenwert	150.000	Eigenkapital	5.000.000
	3.300.000	Fremdkapital	4.700.000
Sachanlagevermögen	5.700.000		
Sonstiges Umlaufvermögen (ohne liquide Mittel)	550.000		
Liquide Mittel			
	9.700.000		9.700.000

Abb. 2.7: Entstehung und Bilanzierung eines derivativen Firmenwertes

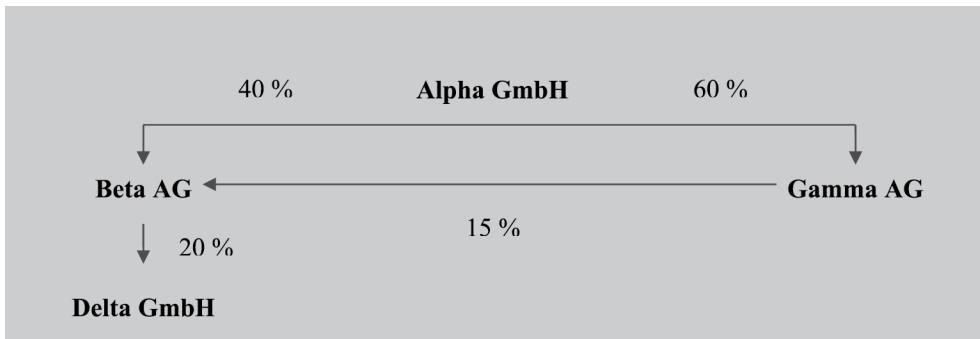


Abb. 2.8: Beispiel für die Zurechnung von Stimmrechten

Anlagespiegel für GJ 00 (Be- träge in €)	technische Anlagen und Maschinen	andere Anlagen, BGA	...
AHK zu Beginn des GJ			
Zugänge			
Abgänge			
Umbuchungen			
AHK am Ende des GJ			
kumulierte Abschreibungen zu Beginn des Geschäftsjahres			
Abschreibungen des GJ			
Zuschreibungen des GJ			
Abgänge / Umbuchungen			
kumulierte Abschreibungen am Ende des Geschäftsjahres			
Buchwert zu Beginn des GJ			
Buchwert zum Ende des GJ			

Abb. 2.9: Schema eines Anlagespiegels

Aktiva	Bilanz zum 31.12.2000 (in €)		Passiva
B. Umlaufvermögen		A. Eigenkapital	
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände		I. Gezeichnetes Kapital 1.000.000	
- Eingefordertes, aber noch nicht eingezahltes Kapital	200.000	- nicht eingeforderte Einlagen 300.000	
IV. Kasse	500.000	Eingefordertes Kapital	700.000

Abb. 2.10: Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital

	Stand zum 1.1.	Zuführung	Aufzinsung	Verbrauch	Auflösung	Stand zum 31.12.
Umweltlastensanierung						
Drohende Verluste aus schwebenden Geschäften						
Prozesse						
Restrukturierungen						
Gewährleistungen						
Sonstige Rückstellungen						

Abb. 2.11: Schema eines Rückstellungsspiegels

	31.12.00	Restlaufzeit			31.12.01
	insgesamt	bis 1 Jahr	über 1 bis 5 Jahre	mehr als 5 Jahre	insgesamt
Anleihen:					
(davon konvertibel)					
(davon durch Pfandrechte gesichert)					
Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten:					
(davon durch Pfandrechte gesichert)					
Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen					
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen					
Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel					
Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen					
Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht					
Sonstige Verbindlichkeiten:					
(davon aus Steuern)					
(davon im Rahmen der sozialen Sicherheit)					

Abb. 2.12: Beispiel für einen Verbindlichkeitspiegel

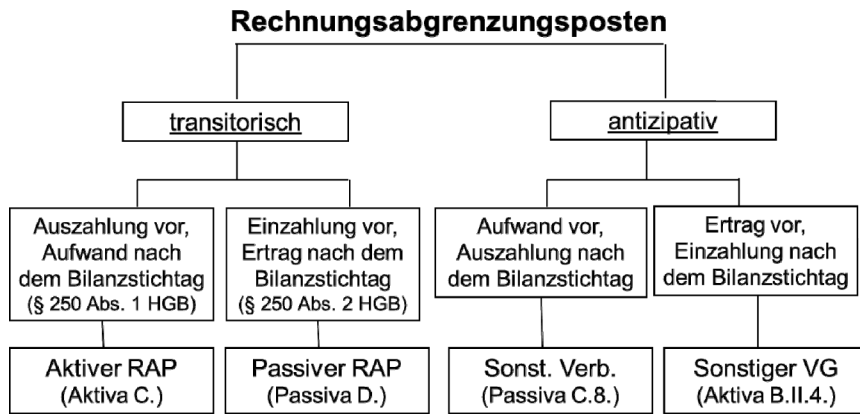


Abb. 2.13: Die Bilanzierung von Rechnungsabgrenzungsposten

Aktiva	Handelsbilanz zum 31.12.00 (in €)		Passiva
Immat. Vermögensgegenstand des Anlagevermögens	100.000	Sonstiges Eigenkapital	500.000
Sonstige Aktiva	2.000.000	Ergebnis nach Steuern	140.000
		Passive latente Steuern	30.000
		Sonstige Passiva	1.430.000
	2.100.000		2.100.000
Aktiva	Steuerbilanz zum 31.12.00 (in €)		Passiva
Sonstige Aktiva	2.000.000	Sonstiges Eigenkapital	500.000
		Ergebnis nach Steuern	70.000
		Sonstige Passiva	1.430.000
	2.000.000		2.000.000

Abb. 2.14a: Beispiel für die Bildung einer latenten Steuer

Aktiva	Handelsbilanz zum 31.12.01 (in €)		Passiva
Immat. Vermögensgegenstand des Anlagevermögens	75.000	Sonstiges Eigenkapital	570.000
Sonstige Aktiva	2.000.000	Ergebnis nach Steuern	52.500
		Passive latente Steuern	22.500
		Sonstige Passiva	1.430.000
	2.075.000		2.075.000
Aktiva	Handelsbilanz zum 31.12.02 (in €)		Passiva
Immat. Vermögensgegenstand des Anlagevermögens	50.000	Sonstiges Eigenkapital	552.500
Sonstige Aktiva	2.000.000	Ergebnis nach Steuern	52.500
		Passive latente Steuern	15.000
		Sonstige Passiva	1.430.000
	2.050.000		2.050.000
Aktiva	Handelsbilanz zum 31.12.03 (in €)		Passiva
Immat. Vermögensgegenstand des Anlagevermögens	25.000	Sonstiges Eigenkapital	535.000
Sonstige Aktiva	2.000.000	Ergebnis nach Steuern	52.500
		Passive latente Steuern	7.500
		Sonstige Passiva	1.430.000
	2.025.000		2.025.000
Aktiva	Handelsbilanz zum 31.12.04 (in €)		Passiva
Sonstige Aktiva	2.000.000	Sonstiges Eigenkapital	517.500
		Ergebnis nach Steuern	52.500
		Sonstige Passiva	1.430.000
	2.000.000		2.000.000

Abb. 2.14b: Beispiel für die Auflösung einer latenten Steuer

Art der Differenz	Beispiel	Art der latenten Steuer
Vermögensgegenstand in der Handelsbilanz aktiviert, in der Steuerbilanz nicht	Immaterieller Vermögensgegenstand des Anlagevermögens: handelsrechtlich ggf. Aktivierungswahlrecht, steuerrechtlich Aktivierungsverbot	Passive latente Steuer
Vermögensgegenstand in der Handelsbilanz höher bewertet als in der Steuerbilanz	Bewertung von Vermögensgegenständen, die mit Altersversorgungs verpflichtungen verrechnet werden, mit einem beizulegenden Zeitwert, der über den Anschaffungskosten liegt (steuerrechtlich verboten)	
In der Steuerbilanz wird eine Schuld passiviert, in der Handelsbilanz nicht		
In der Steuerbilanz wird eine Schuld höher bewertet als in der Handelsbilanz	Ggf. bei Pensionsrückstellungen, wenn der Abzinsungssatz in der Handelsbilanz weit über dem steuerlichen Zinssatz von 6 % liegt	
Vermögensgegenstand in der Steuerbilanz aktiviert, in der Handelsbilanz nicht	Disagio (handelsrechtlich: Aktivierungswahlrecht, steuerrechtlich: Aktivierungspflicht)	Aktive latente Steuer
Vermögensgegenstand in der Handelsbilanz niedriger bewertet als in der Steuerbilanz	Anwendung der degressiven Abschreibung in der Handelsbilanz (steuerrechtlich verboten)	
In der Handelsbilanz wird eine Schuld passiviert, in der Steuerbilanz nicht	Drohverlustrückstellung	
In der Handelsbilanz wird eine Schuld höher bewertet als in der Steuerbilanz	Ggf. bei Pensionsrückstellungen, da in der Handelsbilanz künftige Gehalts- und Pensionssteigerungen zu berücksichtigen sind	

Abb. 2.15: Übersicht zur Bildung latenter Steuern

Vermögensgegenstand	Übliche Abschreibungen	Unübliche Abschreibungen
Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, bezogene Waren	5a	7b
Fertige und unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen	2	7b
Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	8	7b
Wertpapiere des Umlaufvermögens	12	12 (7b)

Abb. 3.1: Erfassung von Abschreibungen auf Umlaufvermögen in einer GuV nach dem Gesamtkostenverfahren (in Anlehnung an Schildbach / Stobbe / Brösel, 2013, S. 430)

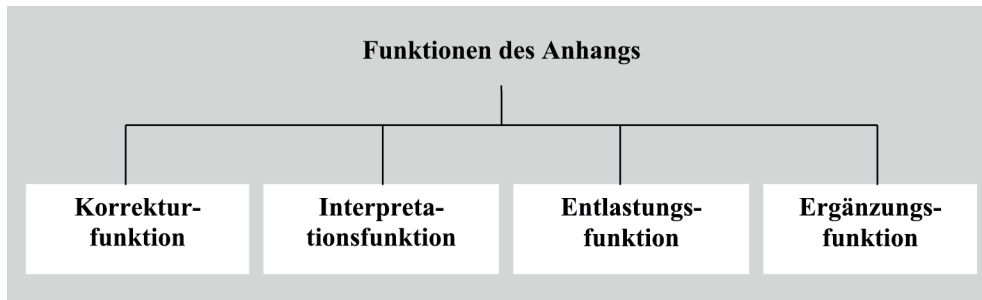


Abb. 4.1: Die Funktionen des Anhangs (in Anlehnung an Coenenberg / Haller / Schultze 2014, S. 805)

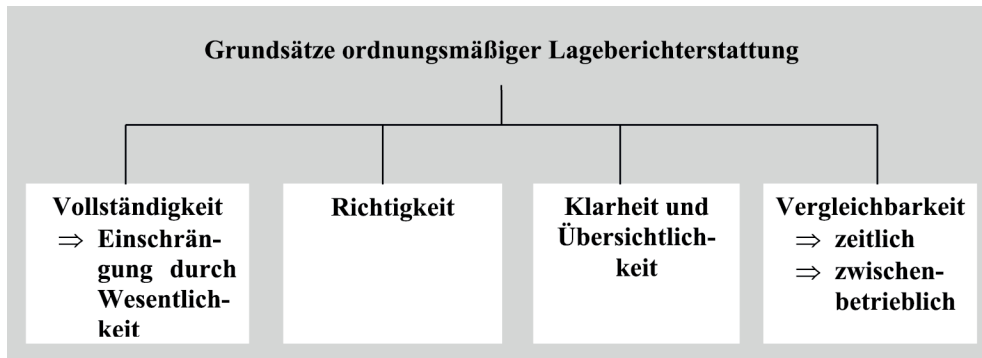


Abb. 5.1: Grundsätze ordnungsmäßiger Lageberichterstattung

Verpflichtete Unternehmen	Gegenstand der Publizitätspflicht	Vorschriften
Große und kapitalmarktorientierte (§ 267 Abs. 3 HGB) Kapitalgesellschaften	Jahresabschluss mit Bestätigungsvermerk, Lagebericht, Bericht des Aufsichtsrats, Ergebnisverwendungsvorschlag und –beschluss; bei börsennotierten Gesellschaften: Erklärung zur Einhaltung des Corporate Governance Kodex gem. § 161 AktG	§ 325 HGB
Mittelgroße, nicht kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften	Verkürzter Jahresabschluss mit Bestätigungsvermerk, Lagebericht, Bericht des Aufsichtsrats, Ergebnisverwendungsvorschlag und –beschluss	§ 325 i. V. m. § 327 HGB
Kleine, nicht kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften	Bilanz und Anhang (ohne Angaben zur GuV)	§ 325 i. V. m. § 326 Abs. 1 HGB
Kleinstkapitalgesellschaften	Bilanz	§ 325 i. V. m. § 326 Abs. 2 HGB
Unternehmen, die dem PublG unterliegen	Jahresabschluss mit Bestätigungsvermerk, Lagebericht, Ergebnisverwendungsvorschlag und –beschluss (Erleichterungen für Einzelkaufleute und Personhandelsgesellschaften)	§ 9 Abs. I PublG i. V. m. § 5 PublG und § 325 HGB

Abb. 6.1: Bestimmungen zur Offenlegung des Einzelabschlusses