

# **Management, Rechnungslegung und Unternehmensbesteuerung**

Schriftenreihe des Instituts für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre  
der Universität der Bundeswehr Hamburg

Herausgegeben von  
Univ.-Prof. Dr. R. Federmann und Univ.-Prof. Dr. H.-J. Kleineidam

Band 19

# **Stille Lasten im Jahresabschluss nach IAS/IFRS**

von  
Dipl.-Kfm. Dr. Norbert Tschakert

---

ERICH SCHMIDT VERLAG

**Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek**

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation  
in der Deutschen Nationalbibliografie;  
detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über  
<http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Zugl.: Hamburg, Univ. der Bundeswehr Hamburg, Diss., 2003

Gedruckt mit Unterstützung  
der Universität der Bundeswehr Hamburg

ISBN 3 503 07836 3  
ISSN 0948 7026

Alle Rechte vorbehalten  
© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2004  
[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Bibliothek  
und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit  
und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen  
der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO Norm 9706.

Druck und Bindung: Bitter, Recklinghausen

# Inhaltsübersicht

<b><u>1</u></b>	<b><u>Problemstellung und Gang der Untersuchung</u></b>	<b>1</b>
<b><u>2</u></b>	<b><u>Grundlagen</u></b>	<b>5</b>
<u>2.1</u>	<u>Stille Lasten als Pendant zu stillen Reserven</u>	5
<u>2.2</u>	<u>Rechnungslegungsgrundlagen nach IAS/IFRS</u>	12
<u>2.2.1</u>	<u>Rechnungslegungszwecke</u>	14
<u>2.2.2</u>	<u>Adressaten der Rechnungslegung</u>	21
<u>2.2.3</u>	<u>Elemente des Jahresabschlusses</u>	24
<u>2.2.4</u>	<u>Umfeld der Rechnungslegung</u>	25
<u>2.2.5</u>	<u>Systematik der IAS/IFRS</u>	27
<u>2.3</u>	<u>Bilanztheoretische Betrachtung der IAS/IFRS und Implikationen für stille Lasten</u>	30
<u>2.3.1</u>	<u>Statische Bilanztheorie</u>	30
<u>2.3.2</u>	<u>Dynamische Bilanztheorie</u>	33
<u>2.3.3</u>	<u>Organische Bilanztheorie</u>	36
<u>2.3.4</u>	<u>Kapitalmarktorientierte Bilanztheorie</u>	38
<u>2.3.5</u>	<u>Weitere Bilanztheorien</u>	39
<u>2.3.6</u>	<u>Bilanztheoretische Entwicklung in den USA</u>	40
<u>2.3.7</u>	<u>Zwischenergebnis</u>	41
<b><u>3</u></b>	<b><u>Stille Lasten im Jahresabschluss nach IAS/IFRS</u></b>	<b>43</b>
<u>3.1</u>	<u>Stille Lasten in den Grundlagen der Bilanzierung</u>	43
<u>3.1.1</u>	<u>Vorwort der IAS/IFRS</u>	43
<u>3.1.2</u>	<u>Rahmenkonzept</u>	44
<u>3.1.3</u>	<u>IAS 1 (Darstellung des Abschlusses)</u>	56
<u>3.1.4</u>	<u>Fehlende Regelungsbereiche, fehlendes theoretisches Fundament, unpräzise Formulierungen, Ermessenswahlrechte und fehlende Auslegungsregeln</u>	57
<u>3.1.5</u>	<u>Bilanzierung dem Grunde nach</u>	62

<u>3.1.6 Bilanzierung der Höhe nach</u>	70
<u>3.2 Stille Lasten auf der Aktivseite der Bilanz nach IAS/IFRS</u>	94
<u>3.2.1 Langfristige Vermögenswerte</u>	94
<u>3.2.2 Kurzfristige Vermögenswerte</u>	132
<u>3.2.3 Aktive Rechnungsabgrenzungsposten</u>	153
<u>3.3 Stille Lasten auf der Passivseite der Bilanz nach IAS/IFRS</u>	159
<u>3.3.1 Eigenkapital</u>	159
<u>3.3.2 Schulden</u>	163
<u>3.3.3 Passive Rechnungsabgrenzungsposten</u>	195
<u>3.4 Stille Lasten im Rahmen der Erfolgsermittlung nach IAS/IFRS</u>	197
<u>3.4.1 Auswirkungen der bisher festgestellten stillen Lasten auf die Erfolgsermittlung</u>	197
<u>3.4.2 Konzeptionelle Grundlagen der Gewinn- und Verlustrechnung nach IAS/IFRS</u>	198
<u>3.4.3 Aussagefähigkeit der Umsatzerlöse</u>	206
<u>3.4.4 Aussagefähigkeit des ausgewiesenen Ergebnisses</u>	211
<u>3.5 Erkennbarkeit stiller Lasten durch Angaben im Anhang</u>	216
<u>3.6 Stille Lasten durch die Umstellung der Rechnungslegung auf IAS/IFRS</u>	219
<b><u>4 Zusammenfassendes Ergebnis und Ausblick</u></b>	<b>223</b>

# Inhaltsverzeichnis

Geleitwort des Mitherausgebers	V
Inhaltsübersicht	VII
Abkürzungsverzeichnis	XIII
Abbildungsverzeichnis	XIX
Tabellenverzeichnis	XXI
<b>1 Problemstellung und Gang der Untersuchung</b>	<b>1</b>
<b>2 Grundlagen</b>	<b>5</b>
2.1 Stille Lasten als Pendant zu stillen Reserven	5
2.2 Rechnungslegungsgrundlagen nach IAS/IFRS	12
2.2.1 Rechnungslegungszwecke	14
2.2.2 Adressaten der Rechnungslegung	21
2.2.3 Elemente des Jahresabschlusses	24
2.2.4 Umfeld der Rechnungslegung	25
2.2.5 Systematik der IAS/IFRS	27
2.3 Bilanztheoretische Betrachtung der IAS/IFRS und Implikationen für stille Lasten	30
2.3.1 Statische Bilanztheorie	30
2.3.2 Dynamische Bilanztheorie	33
2.3.3 Organische Bilanztheorie	36
2.3.4 Kapitalmarktorientierte Bilanztheorie	38
2.3.5 Weitere Bilanztheorien	39
2.3.6 Bilanztheoretische Entwicklung in den USA	40
2.3.7 Zwischenergebnis	41
<b>3 Stille Lasten im Jahresabschluss nach IAS/IFRS</b>	<b>43</b>

3.1	Stille Lasten in den Grundlagen der Bilanzierung	43
3.1.1	Vorwort der IAS/IFRS	43
3.1.2	Rahmenkonzept	44
3.1.2.1	Rechnungslegungsannahmen	46
3.1.2.2	Qualitative Anforderungen an den Abschluss	47
3.1.2.3	Abschlussposten	54
3.1.2.3.1	Erfassung von Abschlussposten	54
3.1.2.3.2	Bewertung der Abschlussposten	55
3.1.2.4	Kapitalerhaltungskonzepte und Gewinnermittlung	55
3.1.3	IAS 1 (Darstellung des Abschlusses)	56
3.1.4	Fehlende Regelungsbereiche, fehlendes theoretisches Fundament, unpräzise Formulierungen, Ermessenswahlrechte und fehlende Auslegungsregeln	57
3.1.5	Bilanzierung dem Grunde nach	62
3.1.5.1	Abstrakte Bilanzierungsfähigkeit	62
3.1.5.1.1	Begriff des asset als Quelle stiller Lasten	62
3.1.5.1.2	Begriff der liability als Quelle stiller Lasten	64
3.1.5.2	Konkrete Bilanzierungsfähigkeit	65
3.1.6	Bilanzierung der Höhe nach	70
3.1.6.1	Wertmaßstäbe der Rechnungslegung	70
3.1.6.2	Zu hohe Bewertung von Aktiva	85
3.1.6.2.1	Abschreibungsregeln	85
3.1.6.2.1.1	Planmäßige Abschreibung	85
3.1.6.2.1.2	Außerplanmäßige Abschreibung	86
3.1.6.2.2	Neubewertung	89
3.1.6.2.3	Bildung von Bewertungseinheiten	89
3.1.6.2.4	Wertaufholung	91
3.1.6.3	Zu niedrige Bewertung von Schulden	93
3.2	Stille Lasten auf der Aktivseite der Bilanz nach IAS/IFRS	94
3.2.1	Langfristige Vermögenswerte	94
3.2.1.1	Sachanlagevermögen	94
3.2.1.1.1	Ansatz	94
3.2.1.1.2	Bewertung	96
3.2.1.1.3	Abschreibung und Wertaufholung	97
3.2.1.1.4	Stilllegung	99
3.2.1.1.5	Leasing von Sachanlagevermögen	99
3.2.1.1.5.1	Finanzierungs-Leasingverhältnisse	103
3.2.1.1.5.2	Operating-Leasingverhältnisse	105
3.2.1.1.5.3	Sale-and-leaseback-Geschäfte	108

3.2.1.1.5.4 Immobilien-Leasing	109
3.2.1.2 Immaterielles Vermögen	109
3.2.1.2.1 Geschäfts- oder Firmenwert	114
3.2.1.2.2 Produktionslizenzen	119
3.2.1.2.3 Forschungs- und Entwicklungskosten	119
3.2.1.2.4 Urheberrechte	120
3.2.1.2.5 Durch die öffentliche Hand erhaltene immaterielle Vermögenswerte	121
3.2.1.3 Finanzanlagen	122
3.2.1.3.1 Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien	122
3.2.1.3.2 Finanzinstrumente	127
3.2.1.3.2.1 Klassifizierung von Finanzinstrumenten gem. IAS 39	129
3.2.1.3.2.2 Held-to-maturity-Securities	130
3.2.2 Kurzfristige Vermögenswerte	132
3.2.2.1 Vorräte	132
3.2.2.2 Fertigungsaufträge	134
3.2.2.3 Forderungen und Eventualforderungen	137
3.2.2.4 Finanzinstrumente des Umlaufvermögens	141
3.2.2.4.1 Trading-Securities	141
3.2.2.4.2 Available-for-sale Securities	144
3.2.2.4.3 Bilanzierung von Sicherungsgeschäften	148
3.2.2.4.4 Bilanzierung von strukturierten Produkten	152
3.2.3 Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	153
3.3 Stille Lasten auf der Passivseite der Bilanz nach IAS/IFRS	159
3.3.1 Eigenkapital	159
3.3.2 Schulden	163
3.3.2.1 Sonstige Rückstellungen und Eventualschulden	163
3.3.2.2 Pensionsrückstellungen und sonstige Leistungen an Arbeitnehmer	175
3.3.2.2.1 Kurzfristig fällige Leistungen	176
3.3.2.2.2 Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses	177
3.3.2.2.3 Andere langfristig fällige Leistungen	191
3.3.2.2.4 Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses	191
3.3.2.2.5 Kapitalbeteiligungsleistungen	192
3.3.3 Passive Rechnungsabgrenzungsposten	195



3.4	Stille Lasten im Rahmen der Erfolgsermittlung nach IAS/IFRS	197
3.4.1	Auswirkungen der bisher festgestellten stillen Lasten auf die Erfolgsermittlung	197
3.4.2	Konzeptionelle Grundlagen der Gewinn- und Verlustrechnung nach IAS/IFRS	198
3.4.3	Aussagefähigkeit der Umsatzerlöse	206
3.4.4	Aussagefähigkeit des ausgewiesenen Ergebnisses	211
3.5	Erkennbarkeit stiller Lasten durch Angaben im Anhang	216
3.6	Stille Lasten durch die Umstellung der Rechnungslegung auf IAS/IFRS	219
<b>4</b>	<b>Zusammenfassendes Ergebnis und Ausblick</b>	<b>223</b>
	Literaturverzeichnis	229
	Rechtsprechungsverzeichnis	263
	Stichwortverzeichnis	265