

Bernhard Pellens

Internationale Rechnungslegung

Unter Mitarbeit von Andreas Bonse, Rolf Uwe Fülbier,
Joachim Gassen und Silke Sürken

3., überarbeitete und ergänzte Auflage

1999

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XIX
Abbildungsverzeichnis	XXVII
Tabellenverzeichnis	XXIX

Kapitel I Bedeutung der internationalen Rechnungslegung

1	Einführung	1
2	Einzug internationaler Rechnungslegung in die deutsche Bilanzierungspraxis	7
3	Aufgaben und Auswirkung der Rechnungslegung	10
3.1	Aufgaben der Rechnungslegung	10
3.2	Auswirkung der Rechnungslegung auf Vertragsbeziehungen von Unternehmen	12
3.2.1	Beurteilung ausländischer Zulieferer, Kunden und Wettbewerber	12
3.2.2	Beurteilung von Portfolio- und Direktinvestitionsentscheidungen im Ausland	12
3.2.3	Führung ausländischer Tochter- und Gemeinschaftsunternehmen	13
3.2.4	Gewinnung ausländischer Kapitalgeber	15
3.2.4.1	Gewinnung ausländischer Fremdkapitalgeber	15
3.2.4.2	Gewinnung ausländischer Eigenkapitalgeber	16
3.3	Auswirkung der Rechnungslegung auf gesamtwirtschaftliche Zusammenhänge	21
4	Gründe für die Unterschiede zwischen den Rechnungslegungssystemen	22
4.1	Einführung	22
4.2	Geschichte, Kultur und sonstige sozio-ökonomische Faktoren	23
4.3	Ordnungspolitische und rechtliche Rahmenbedingungen	23
4.4	Kapitalgeber und Kapitalmärkte	27
4.5	Steuersystem	28
5	Ansätze zur Klassifizierung von Rechnungslegungssystemen	30
6	Zusammenfassung	35

Kapitel II

Rechnungslegung in den USA

1 Wirtschaftsrechtliche Grundlagen

1.1 Wesentliche Merkmale des Rechtssystems in den USA

1.2 Gesellschaftsrechtliche Grundlagen

1.2.1 Grundformen der geschäftlichen Betätigung

1.2.2 Rechtsquellen des Gesellschaftsrechts

1.2.3 Partnerships

1.2.4 Business Corporations

1.2.4.1 Public Corporation

1.2.4.1.1 Grundlagen

1.2.4.1.2 Gründung

1.2.4.1.3 Gesellschaftskapital

1.2.4.1.4 Organe

1.2.4.1.5 Stellung der Anteilseigner und gesellschaftsrechtliche Rechnungslegung

1.2.4.2 Close Corporation

1.3 Kapitalmarktrechtliche Grundlagen

1.3.1 Rechtsgrundlagen im Überblick

1.3.2 Securities Act von 1933

1.3.3 Securities Exchange Act von 1934

1.4 Steuerrechtliche Grundlagen

Regelungsinstitutionen der Rechnungslegung

2.1 Die Securities and Exchange Commission (SEC)

2.1.1 Aufbau und Aufgaben

2.1.2 Verlautbarungen

2.1.3 Börsenzulassung deutscher Unternehmen in den USA

2.1.3.1 Ansätze zur Erklärung einer Börsenzulassung in den USA

2.1.3.2 Öffentliche Plazierung von Aktien

2.1.3.3	Öffentliche Plazierung von American Depositary Receipts (ADRs)	95
2.1.3.4	Privatplazierung	99
2.2	Financial Accounting Standards Board (FASB)	101
2.2.1	Vorgängerorganisationen	101
2.2.2	Aufbau und Funktionsweise	103
2.2.3	Standard-Setting-Process (Due Process)	108
2.2.4	Unterschiede in der Arbeit gegenüber den Vorgängerorganisationen	109
2.2.5	Verlautbarungen und ihr Verbindlichkeitsgrad	110
2.3	Weitere Regelungsinstitutionen	113
3	Zielsetzung und übergeordnete Normen der Rechnungslegung	116
3.1	System der Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)	116
3.1.1	Inhaltliche Ausgestaltung des Begriffs der GAAP	116
3.1.2	Ansätze zur Systematisierung der GAAP	118
3.1.2.1	Unterscheidung in Abhängigkeit vom Konkretisierungsgrad	118
3.1.2.2	Unterscheidung nach der Form der tatsächlichen Entstehung	119
3.1.2.3	Unterscheidung nach dem Grad der Verbindlichkeit	122
3.1.3	Abgrenzung zum deutschen System der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)	126
3.2	Conceptual Framework	127
3.2.1	Historische Entwicklung	127
3.2.2	Zielsetzung, Entstehung und Aufbau	130
3.2.3	Inhalt	132
3.2.3.1	Zielsetzung des Financial Reporting	132
3.2.3.2	Qualitative Anforderungen an das Financial Reporting	137
3.2.3.3	Jahresabschlußelemente	143
3.2.3.4	Ansatz- und Bewertungskonzeption	147
3.2.4	Zusammenfassung und kritische Würdigung	155

3.3 Zentrale Rechnungslegungsgrundsätze

- 3.3.1 Fair Presentation
- 3.3.2 Accrual Principle
- 3.3.3 Going Concern
- 3.3.4 Conservatism
- 3.3.5 Substance over Form

Ausgewählte Rechnungslegungsfragen

4.1 Abgrenzung der rechnungslegenden Einheiten

- 4.1.1 Grundidee der Unternehmens- und Konzernabgrenzung
- 4.1.2 Bedeutung des Einzel- und Konzernabschlusses

4.2 Ausgewählte Ansatz- und Bewertungsprobleme

4.2.1 Immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens

- 4.2.1.1 Bilanzierung nach APB Opinion No. 17
- 4.2.1.2 Bilanzierung von Forschungs- und Entwicklungskosten nach SFAS No. 2
- 4.2.1.3 Bilanzierung sonstiger immaterieller Vermögensgegenstände
- 4.2.1.4 Vergleich zu den Regeln nach HGB

4.2.2 Finanzinstrumente

- 4.2.2.1 Wertpapiere
- 4.2.2.2 Derivate
 - 4.2.2.2.1 Grundlagen
 - 4.2.2.2.2 Bilanzierung einzelner Derivate
 - 4.2.2.2.3 Bilanzierung von Sicherungsgeschäften
 - 4.2.2.2.4 Offenlegung

4.2.3 Beteiligungsbewertung nach der Equity-Methode

4.2.4 Vorräte

- 4.2.4.1 Ansatz und Ausweis
- 4.2.4.2 Bewertung

4.2.4.2.1	Historical Cost Principle und Lower of Cost or Market Valuation Method	211
4.2.4.2.2	Umfang der Anschaffungs- und Herstellungskosten	214
4.2.4.2.3	Teilgewinnrealisierung	217
4.2.4.2.4	Bewertungsvereinfachungsverfahren	222
4.2.5	Pensionsverpflichtungen	224
4.2.5.1	Grundlagen	224
4.2.5.2	Bewertung	227
4.2.5.3	Ermittlung des Pensionsaufwands	236
4.2.5.4	Ansatz und Ausweis	240
4.2.5.5	Offenlegung	241
4.2.6	Latente Steuern	242
4.2.6.1	Entstehung latenter Steuern	242
4.2.6.2	Methoden der Steuerabgrenzung	246
4.2.6.3	Bilanzierung latenter Steuern nach SFAS No. 109	248
4.2.7	Währungsumrechnung	257
4.2.7.1	Grundlagen	257
4.2.7.2	Foreign Currency Transactions	257
4.2.7.3	Foreign Currency Translation	259
4.3	Ausgewählte Konsolidierungsfragen	269
4.3.1	Theorien der Konzernrechnungslegung	239
4.3.2	Aufstellungspflicht von Konzernabschlüssen	271
4.3.3	Teilkonzernabschlüsse und Befreiungen	275
4.3.4	Konsolidierungskreis	276
4.3.5	Vorbereitende Maßnahmen	279
4.3.6	Kapitalkonsolidierung	280
4.3.7	Eliminierung sonstiger konzerninterner Transaktionen	292
4.3.8	FASB - Projekte zur Änderung der Konsolidierungsvorschriften	293
4.4	Sonstige rechnungslegungsbezogene Informationen	298
4.4.1	Kapitalflußrechnung	298
4.4.1.1	Aufgaben und Aufbau	298

4.4.1.2	Statement of Cash Flows nach SFAS No. 95	
4.4.2	Segmentberichterstattung	
4.4.2.1	Erfordernis einer Segmentberichterstattung	
4.4.2.2	Segmentberichterstattungspflichten nach SFAS No. 131	
4.4.3	Gewinn je Aktie	
4.4.3.1	Grundlagen	
4.4.3.2	Ermittlung nach SFAS No. 128 „Earnings per Share“	
4.4.3.3	Vergleich zu dem Ergebnis nach DVFA/SG	:
4.4.4	Eigenkapitalveränderungsrechnung	:
5	Publizität	:
5.1	Grundlegende Systematisierung	;
5.2	Integrated Disclosure System der SEC	;
5.2.1	Entstehung	;
5.2.2	Inhalt	:
5.2.2.1	Emissionspublizität	;
5.2.2.2	Jahresberichterstattung	:
5.2.2.3	Quartalsberichterstattung	2
5.2.2.4	Ad-hoc-Publizität	2
5.2.3	Integrated Disclosure System für kleine Gesellschaften	2
5.3	Abgrenzung zum deutschen System der Publizitätspflichten	2

Kapitel III

Internationale Harmonisierung der Rechnungslegung

1	Überblick über die Harmonisierungsbestrebungen	3
1.1	Inhaltliche Ausgestaltung und Zielsetzung der Harmonisierung	3
1.2	Notwendigkeit der Harmonisierung	3
1.3	Messung des Harmonisierungsgrades	3

14	Systematisierung der Harmonisierungsbestrebungen	372
	Harmonisierungsbestrebungen der Europäischen Union	375
2.1	Gesetzliche Grundlagen der Harmonisierung	375
2.2	Entstehung gemeinsamer Rechnungslegungsvorschriften	376
2.3	Bisherige Rechnungslegungsregeln	379
2.4	Beurteilung der Harmonisierung der Rechnungslegungsregeln	381
2.5	Fortentwicklung der Europäischen Rechnungslegung	384
	Harmonisierungsbestrebungen des IASC	390
3.1	Organisation	390
3.1.1	Aufgaben und Aufbau	390
3.1.2	Standard-Setting-Process (Due Process)	397
3.2	Arbeit des IASC im Zeitablauf	400
3.2.1	Zeitraum 1973 bis 1988	400
3.2.2	Zeitraum 1989 bis 1993	402
3.2.3	Zeitraum seit 1994	406
3.3	Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements	411
3.3.1	Zielsetzung und Verhältnis zu den IAS	411
3.3.2	Inhalt	412
3.3.2.1	Zielsetzung und Bestandteile von Jahresabschlüssen	412
3.3.2.2	Qualitative Anforderungen von Jahresabschlüssen	414
3.3.2.3	Elemente von Jahresabschlüssen	418
3.3.2.4	Ansatz- und Bewertungskonzeption	420
3.3.3	Zusammenfassender Überblick und kritische Würdigung	423
3.4	Ausgewählte Rechnungslegungsfragen	425
3.4.1	Abgrenzung der rechnungswegigen Einheiten	425
3.4.1.1	Grundlagen der Unternehmens- und Konzernabgrenzung	426
3.4.1.2	Aufgaben des Konzernabschlusses	427
3.4.2	Gliederung der Bilanz und der GuV	427
3.4.3	Ausgewählte Ansatz- und Bewertungsprobleme	430

- 3.4.3.1 Immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens
- 3.4.3.2 Finanzinstrumente
 - 3.4.3.2.1 Wertpapiere
 - 3.4.3.2.2 Derivate
- 3.4.3.3 Beteiligungsbewertung nach der Equity-Methode
- 3.4.3.4 Vorräte
- 3.4.3.5 Pensionsverpflichtungen
- 3.4.3.6 Latente Steuern
- 3.4.3.7 Währungsumrechnung
- 3.4.4 Konsolidierungstechnische Fragen
 - 3.4.4.1 Aufstellungspflicht von Konzernabschlüssen
 - 3.4.4.2 Konsolidierungskreis
 - 3.4.4.3 Vorbereitende Maßnahmen
 - 3.4.4.4 Kapitalkonsolidierung
 - 3.4.4.5 Quotenkonsolidierung
 - 3.4.4.6 Eliminierung anderer konzerninterner Transaktionen
- 3.4.5 Sonstige rechnungslegungsbezogene Informationen
 - 3.4.5.1 Kapitalflußrechnung
 - 3.4.5.2 Segmentberichterstattung
 - 3.4.5.3 Gewinn je Aktie
 - 3.4.5.4 Eigenkapitalveränderungsrechnung
- 3.5 Bedeutung der Verlautbarungen des IASC für die Rechnungslegungspraxis
- 4 Harmonisierung der Publizität

Kapitel IV

Auswirkungen auf die deutsche Rechnungslegung

1	Historische Ausgangssituation	499
1.1	Möglichkeiten zur Harmonisierung der Rechnungslegung	499
1.2	Nutzung unternehmerischer Möglichkeiten zur Harmonisierung der Rechnungslegung	501
1.2.1	Veröffentlichung dualer Rechnungslegungsdaten	501
1.2.2	Veröffentlichung paralleler Rechnungslegungsdaten	506
1.2.3	Konsequenzen für die Rechnungslegungsadressaten	509
1.2.4	Konsequenzen für die Konzernsteuerung	514
1.3	Möglichkeiten des deutschen Gesetzgebers zur Harmonisierung der Rechnungslegung	519
1.3.1	Änderungsparameter des Gesetzgebers	519
1.3.2	EU- und verfassungsrechtliche Grenzen	525
2	Neue gesetzliche Rahmenbedingungen	529
2.1	Nachfrage nach Veränderung des bisherigen gesetzlichen Umfeldes	529
2.2	Kapitalaufnahmeerleichterungsgesetz (KapAEG)	531
2.2.1	Inhaltliche Ausgestaltung	531
2.2.2	Anwendungsfragen	533
2.3	Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG)	538
2.3.1	Inhaltliche Ausgestaltung	538
2.3.1.1	Erweiterung des Konzernabschlusses um Kapitalflußrechnung und Segmentberichterstattung	538
2.3.1.2	Einführung eines Rechnungslegungsbeirates bzw. -gremiums	539
2.3.2	Anwendungsfragen	540

2.3.3 Reaktion der deutschen Rechnungslegungspraxis: Gründung des DRSC

3 Weiterentwicklung der deutschen Rechnungslegung

- 3.1 Situation nach KapAEG und KonTraG
- 3.2 HGB im Wettbewerb der Rechnungslegungssysteme
- 3.3 Framework als Arbeitsgrundlage des DRSC
- 3.4 Weiterentwicklung von Rechnungslegungssystemen

Anhang: Fallstudie zur internationalen Rechnungslegung

Literaturverzeichnis

Stichwortverzeichnis