

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 17. Auflage		V
Vorwort zur 15. Auflage		VI
Vorwort zur 1. Auflage		VII
1.	Österreichische und internationale Grundlagen des Jahresabschlusses	1
1.1	Die Funktionen des Jahresabschlusses	1
1.11	Erhaltungsfunktion des Jahresabschlusses	1
1.12	Die Informationsfunktion des Jahresabschlusses	2
1.2	Die Entwicklung der handelsrechtlichen (unternehmensrecht- lichen) Rechnungslegungsnormen seit der großen Rechnungs- legungsreform im Jahre 1990	3
1.3	Einflussgrößen, die neben den Richtlinien und Verordnungen der Europäischen Union auf den österreichischen Gesetzgeber einwirken	5
1.31	Internationale Regelungen der Erstellung und Präsentation von Jahresabschlüssen und ihr Einfluss auf das UGB.....	6
1.311	US-GAAP (Generally Accepted Accounting Principles).....	6
1.312	Der International Accounting Standards Board (IASB) mit den International Financial Reporting Standards (IFRS).....	6
1.312.1	Übernahme der IFRS in den Einzelabschluss österreichischer Kapitalgesellschaften?	7
1.313	Zusammenstellung der internationalen Regelungen.....	9
1.32	Österreichische Organisationen mit Einfluss auf die österreichische Rechnungslegung.....	10
1.321	Das Österreichische Rechnungslegungskomitee (AFRAC).....	10
1.322	Die Fachsenate der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer	11
1.323	Das Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer (IWP)	12
1.324	Die Zusammenarbeit der Fachsenate der Kammer, der Fach- ausschüsse des IWP und des AFRAC	12
1.325	Sonstige Organisationen	12
1.4	Die Bilanzrichtlinie 2013/34/EU	13
1.5	Umsetzung der Bilanzrichtlinie durch das Rechnungslegungs- änderungsgesetz 2014 (RÄG 2014)	18
1.51	Aus den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (EB)	18
1.52	Wesentliche Änderungen durch das RÄG 2014.....	19
1.53	Die neuen Begriffsbestimmungen des UGB (§ 189a)	21
1.6	Aufbau der unternehmensrechtlichen Rechnungslegungs- vorschriften nach dem RÄG 2014	25

2.	Die allgemeinen Rechnungslegungsvorschriften nach dem RÄG	28
2.1	Rechnungslegungspflicht für Unternehmer	28
2.11	Eintritt und Beendigung der Rechnungslegungspflicht.....	28
2.12	Ausnahmen von der Rechnungslegungspflicht	29
2.2	Besondere Rechnungslegungsvorschriften für Quasi-Kapitalgesellschaften	30
2.21	Rechnungslegungsvorschriften für Genossenschaften	30
2.22	Rechnungslegungsvorschriften für Vereine	31
2.3	Besondere Rechnungslegungsvorschriften für Kapitalgesellschaften	32
2.31	Geltungsbereich der besonderen Rechnungslegungsvorschriften ..	32
2.32	Bestandteile der Rechnungslegung der Kapitalgesellschaften	33
2.33	Große, mittlere, kleine und kleinste Kapitalgesellschaft (Größenklassen).....	34
2.331	Die Größenklassen (§ 221 gem RÄG 2014 ab 1. Jänner 2016).....	34
2.34	Eintritt der Rechtsfolgen bei Erreichen oder Verlassen der Größenmerkmale (§ 221 Abs 4)	36
2.35	Fristen zur Aufstellung, Feststellung und Veröffentlichung des Jahresabschlusses	36
2.351	Aktiengesellschaft.....	37
2.352	Gesellschaft mit beschränkter Haftung.....	38
2.353	Personengesellschaften iSd § 221 Abs 5	39
2.36	Sondervorschriften für börsennotierte Unternehmen – Umsetzung der „Transparenzrichtlinie“	39
2.361	Jahresfinanzbericht – § 124 Abs 1 BörseG.....	39
2.362	Halbjahresfinanzbericht – § 125 BörseG.....	40
2.4	Die steuerlichen Rechnungslegungsvorschriften	42
2.41	Bundesabgabenordnung.....	42
2.42	Einkommensteuergesetz (§ 4 Abs 1 und § 5 EStG)	43
3.	Die allgemeinen Vorschriften für die Erstellung des Jahresabschlusses	45
3.1	Die allgemeinen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung und Bilanzierung (Jahresabschlusserstellung)	45
3.11	Grundsatz der Bilanzverknüpfung	46
3.12	Grundsatz der Bilanzvorsicht	48
3.13	Grundsatz der Bilanzklarheit	48
3.14	Grundsatz der Bilanzwahrheit	48

3.2	Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung im UGB	49
3.21	Verpflichtung zur Führung und Aufbewahrung der Bücher und Belege (§§ 190, 212).....	50
3.22	Verpflichtung zur Aufstellung des Inventars, der Eröffnungsbilanz und des Jahresabschlusses.....	51
3.221	Die körperliche Bestandsaufnahme (Inventur) als Grundlage für die Erstellung des Inventars und des Jahresabschlusses	52
3.221.1	Überleitung von der Buchhaltung in den Jahresabschluss	52
3.221.2	Inventurverfahren	53
3.23	Die Vollständigkeit des Jahresabschlusses unter Berücksichtigung des wirtschaftlichen Gehaltes der betreffenden Geschäftsvorfälle (§§ 196 und 196a Abs 1)	56
3.231	Gesetzliche Abweichungen vom Grundsatz der Bilanzvollständigkeit	57
3.231.1	Ausnahmen für nicht wesentliche Posten in der Bilanz	58
3.231.2	Gesetzliche Bilanzierungsverbote gem § 197.....	58
3.231.3	Aktivierungswahlrecht für geringwertige Vermögensgegenstände.....	59
3.24	Das Verrechnungsverbot gem § 196 Abs 2	60
3.241	Ausnahmen vom Verrechnungsverbot	60
3.25	Die allgemeinen Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze gem § 201	62
3.251	Der Grundsatz der Bilanzkontinuität.....	62
3.251.1	Stetigkeit bei den Bilanzierungsmethoden	62
3.251.2	Beibehaltung einer einmal gewählten Bewertungsmethode (Bewertungsstetigkeit).....	63
3.252	Der Grundsatz der Unternehmensfortführung – going concern (§ 201 Abs 2 Z 2).....	66
3.252.1	Der Zeithorizont.....	68
3.252.2	Tatsächliche oder rechtliche Gründe, die der Annahme der Unternehmensfortführung entgegenstehen.....	69
3.252.3	Konsequenzen für die Bewertung bei Abgehen von der Annahme der Unternehmensfortführung	70
3.252.4	Unternehmensreorganisationsgesetz (URG)	71
3.253	Grundsatz der Stichtagsbewertung (Abs 2 Z 3).....	71
3.254	Der Grundsatz der Einzelbewertung (Abs 2 Z 3).....	72
3.255	Der Grundsatz der Vorsicht (Abs 2 Z 4)	74
3.255.1	Das Realisationsprinzip (Abs 2 Z 4a).....	74
3.255.2	Das Wertaufhellungsprinzip (Abs 2 Z 4b).....	75
3.256	Grundsatz der Berücksichtigung von Wertminderungen unabhängig vom Bilanzergebnis (Abs 2 Z 4c)	75
3.257	Grundsatz der Aufwands-/Ertragsverrechnung unabhängig vom Zeitpunkt des Zahlungsanfalls (Abs 2 Z 5)	75

3.258	Grundsatz der Bilanzidentität	75
3.26	Abweichung von den allgemeinen Grundsätzen der Bilanzierung.....	76
3.3	Die Generalnorm des true and fair view	76
3.31	Generalnorm für Einzelunternehmen und Personengesellschaften (§ 195).....	76
3.32	Generalnorm für Kapitalgesellschaften (§ 222)	77
3.33	Verhältnis von Generalnorm und Einzelvorschriften	78
3.4	Die Ansatzvorschriften in der Bilanz.....	81
3.41	Einlagen und Zuwendungen (§ 202 Abs 1).....	81
3.42	Anschaffungskosten.....	82
3.421	Anschaffungskosten im Sinne des Unternehmensrechtes	82
3.422	Anschaffungskosten im Sinne des Steuerrechtes	83
3.43	Herstellungskosten.....	83
3.431	Begriff der Herstellkosten in der Kostenrechnung	84
3.432	Herstellkosten und Herstellungskosten.....	86
3.433	Die Herstellungskosten in der Unternehmensbilanz.....	87
3.433.1	Berücksichtigung einer offensichtlichen Unterbeschäftigung.....	88
3.433.2	Fakultative Bestandteile der Herstellungskosten.....	90
3.433.3	Verbot der Einbeziehung der Verwaltungs- und Vertriebskosten in die Herstellungskosten.....	91
3.44	Ansatz des Vermögens	92
3.441	Ansatz des Anlagevermögens.....	92
3.442	Ansatz des Umlaufvermögens	93
3.45	Ansatz der Passiva	94
3.5	Die Maßgeblichkeit der Unternehmensbilanz für die Steuerbilanz.....	94
3.51	Allgemeines	95
3.52	Die grundsätzlichen Regelungen des Maßgeblichkeitsprinzips	96
3.53	Beispiele für die Anwendung des Maßgeblichkeitsprinzips	97
3.54	Das Problem der un versteuerten Rücklagen.....	99
3.55	Einzelbestimmungen in der Unternehmens- und Steuerbilanz, die zu unterschiedlichen Ergebnissen führen können.....	104
3.56	Folgerungen aus der Maßgeblichkeit der Unternehmensbilanz für die Steuerbilanz	108
3.6	Latente Steuern	108
3.61	Grundsätzliche Bedeutung des Ausweises latenter Steuern	108
3.62	Methoden der Errechnung passiver oder aktiver latenter Steuern..	110
3.621	Timing-Konzept.....	110
3.622	Temporary-Konzept.....	112
3.622.1	Permanente und zeitliche Differenzen im Rahmen des Temporary-Konzepts	113

3.622.2	Die Erfassung (Verbuchung) latenter Steuern im Rahmen des Temporary- Konzeptes	114
3.63	Steuersatz.....	117
3.64	Behandlung von Verlustvorträgen.....	117
3.65	Beispiele für die Anwendung des Temporary-Konzepts.....	118
3.66	Die gesetzliche Regelung der Behandlung latenter Steuern in Österreich.....	126
3.661	Anwendung des Temporary-Konzepts	126
3.661.1	Vorgangsweise beim Temporary-Konzept.....	127
3.662	Aktive latente Steuern aus steuerlichen Verlustvorträgen.....	129
3.663	Steuersatz, mit dem die Steuerlatenz berechnet wird	130
3.664	Ausweis der latenten Steuern.....	130
3.665	Ausschüttungssperre für aktive latente Steuern.....	131
3.666	Ausnahmen von der Berücksichtigung latenter Steuern gem § 198 Abs 10	131
3.666.1	Verbot der Bildung latenter Steuern aus dem erstmaligen Ansatz eines Geschäfts(Firmen)wertes gem § 198 Abs 10 Z 1	132
3.666.2	Untersagung der Bildung einer Steuerlatenz gem § 198 Abs 10 Z 2	149
3. 666.3	Untersagung der Bildung einer Steuerlatenz gemäß § 198 Abs 10 Z 3	153
3.667	Übergangsregelung für die erstmalige Anwendung des § 198 Abs 9 und 10 neue Fassung	154
3.668	Erfassung latenter Steuern bei der Abfertigungsrückstellung	154
3.67	Latente Steuern bei Einbringung von Betrieben oder Teilbetrieben gemäß § 202 Abs 2	162
3.68	Die Bilanzierung latenter Steueransprüche und Schulden im Zusammenhang mit der Gruppenbesteuerung	162
3.69	Spiegel für die Darstellung der latenten Steuern im Anhang	163
3.7	Gliederung der Posten (Konten) der Buchhaltung und des Jahresabschlusses	164
3.71	Kontenrahmen und Kontenplan.....	165
3.72	Bilanzgliederung gem § 198.....	166
3.721	Aktivseite.....	167
3.722	Passivseite.....	167
3.723	Die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung gem § 200.....	169
3.73	Gliederung des Jahresabschlusses für Kapitalgesellschaften und Unternehmen, die den Vorschriften der §§ 221–283 unterliegen...	170
3.731	Allgemeine Grundsätze für die Gliederung (§ 223)	170
3.732	Bilanzgliederung gem den Artikeln 10 und 11 der Bilanzrichtlinie	174

3.732.1	Bilanzgliederung gem § 224 (Artikel 10, Anhang III Bilanzrichtlinie)	174
3.732.2	Staffelform gem Artikel 10, Anhang IV Bilanzrichtlinie.....	176
3.732.3	Darstellung nach der Fristigkeit gem Artikel 11 Bilanzrichtlinie....	178
3.732.4	Darstellung der zeitlichen Bindung (grundsätzliche Liquidität)	179
3.733	Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung (§ 231).....	181
3.733.1	Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung nach § 231 Abs 2 (Gesamtkostenverfahren).....	181
3.733.2	Wesentliche Änderungen in der Gewinn- und Verlustrechnung durch das RÄG	184
3.733.3	Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung nach § 231 Abs 3 (Umsatzkostenverfahren).....	184
3.734	Struktur der Gewinn- und Verlustrechnung	185
3.734.1	Gesamtkostenverfahren	185
3.734.2	Umsatzkostenverfahren	186
4.	Die Aktivposten der Bilanz gem § 224 Abs 2 im Einzelnen	188
4.1	Aufwendungen für das Ingangsetzen und Erweitern eines Betriebes.....	188
4.2	Anlagevermögen	188
4.21	Immaterielle Vermögensgegenstände.....	189
4.211	Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Vorteile sowie daraus abgeleitete Lizenzen	189
4.212	Die Bewertung immaterieller Vermögensgegenstände	190
4.212.1	Aktivierungsverbot für nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände	190
4.212.2	Entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände	190
4.212.3	Problem der Zuordnung selbsterstellter Software zum Anlage- oder Umlaufvermögen.....	191
4.213	Geschäfts(Firmen)wert	193
4.22	Einlagenbewertung	197
4.221	Einlagenbewertung gem § 202 Abs 1	197
4.222	Die Buchwertfortführung gem § 202 Abs 2	198
4.223	Latente Steuerbelastung auf Aufwertungsbeträge	202
4.23	Sachanlagen	205
4.231	Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten, einschließlich der Bauten auf fremdem Grund.....	206
4.232	Technische Anlagen und Maschinen.....	207
4.233	Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung.....	208
4.234	Geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau.....	208
4.235	Die Bedeutung des § 223 Abs 4 für den Ausweis des Anlagevermögens.....	208

4.236	Bewertung des Sachanlagevermögens.....	209
4.236.1	Planmäßige Abschreibungen	210
4.236.2	Außerplanmäßige Abschreibungen	218
4.236.3	Zuschreibungen.....	218
4.237	Die Bilanzierung von Leasingverhältnissen	220
4.237.1	Die Situation im EU-Bereich.....	220
4.237.2	Die Situation in Österreich	221
4.237.3	Bilanzierung bei Zurechnung des Leasinggegenstandes zum Leasinggeber.....	224
4.237.4	Bilanzierung bei Zurechnung des Leasinggegenstandes zum Leasingnehmer.....	225
4.24	Finanzanlagen.....	226
4.241	Beteiligungen (§ 224 Abs 2 A III 3).....	227
4.241.1	Hierarchie der Beteiligungen und sonstiger Anteile im UGB und ihr Bilanzausweis.....	228
4.242	Anteile an Mutterunternehmen.....	230
4.242.1	Ausweis der Anteile an Mutterunternehmen in der Bilanz	231
4.242.2	Rücklage für Anteile an Mutterunternehmen	231
4.243	Eigene Anteile	232
4.244	Erwerb eigener Geschäftsanteile einer GmbH und von GmbH-Anteilen des Mutterunternehmens.....	232
4.245	Wertpapiere (Wertrechte) des Anlagevermögens.....	232
4.246	Ausleihungen	233
4.247	Die Bewertung des Finanzanlagevermögens.....	234
4.247.1	Bewertung von Beteiligungen	236
4.247.2	Bewertung von Wertpapieren (Wertrechten) des Anlage- vermögens.....	241
4.247.3	Bewertung von Rückdeckungsversicherungen.....	242
4.247.4	Bewertung von Ausleihungen.....	243
4.248	Das Finanzanlagevermögen betreffende Erläuterungsvorschriften im Anhang	244
4.249	Wechselseitige Beteiligungen.....	244
4.25	Die horizontale Gliederung des Anlagevermögens (Anlagenspiegel).....	245
4.251	Die Behandlung geringwertiger Vermögensgegenstände des Anlagevermögens im Anlagenspiegel.....	256
4.252	Geschäfts(Firmen)wert im Anlagenspiegel	258
4.253	Gegenstände des Anlagevermögens bei Umgründungen	258
4.254	Ausweis des Anlagevermögens bei anderen Rechtsformen	259
4.3	Umlaufvermögen.....	259
4.31	Vorräte	259
4.311	Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe.....	259

4.312	Unfertige Erzeugnisse.....	260
4.313	Fertige Erzeugnisse und Waren.....	261
4.314	Noch nicht abrechenbare Leistungen und noch nicht abgerechnete Leistungen	261
4.314.1	Aufträge mit einer Ausführungszeit von mehr als zwölf Monaten	262
4.315	Geleistete Anzahlungen	263
4.316	Die Möglichkeit der Verrechnung von Vorräten mit erhaltenen Anzahlungen für Bestellungen	264
4.317	Bewertung der Vorräte	265
4.317.1	Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe.....	267
4.317.2	Unfertige und fertige Erzeugnisse	267
4.317.3	Noch nicht abrechenbare Leistungen.....	269
4.317.4	Abgrenzbare Teilleistungen, Teilgewinnrealisierung.....	269
4.317.5	Waren.....	270
4.318	Ermittlung des mengen- und wertmäßigen Verbrauches und Bestandes	270
4.318.1	Indirekte Verbrauchsermittlung.....	270
4.318.2	Direkte Verbrauchsermittlung	271
4.319	Bewertungsmethoden	271
4.319.1	Identitätspreisverfahren	272
4.319.2	Gewogenes Durchschnittspreisverfahren	273
4.319.3	Bewertung zu Festwerten (Festwertverfahren) gem § 209 Abs 1 ..	275
4.319.4	Kunstabwertungsverfahren gem § 209 Abs 2.....	275
4.319.5	Bewertung zu Verrechnungspreisen	279
4.32	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände.....	280
4.321	Erläuterungen – gemeinsame Vorschriften	280
4.322	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	280
4.322.1	Wechselforderungen	281
4.323	Forderungen gegenüber verbundenen Unternehmen.....	282
4.324	Forderungen gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht.....	283
4.324.1	Bilanzierung von Forderungen und Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit der Gruppenbesteuerung	284
4.324.2	Gemeinsame Vorschriften für Forderungen gegenüber verbun- denen Unternehmen und gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht – Vermerk der Mitzu- gehörigkeit	285
4.325	Sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	286
4.325.1	CO ₂ -Emissionszertifikate	287
4.325.2	Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber den Gesellschaftern einer GmbH.....	294
4.325.3	Eingeforderte ausstehende Einlagen.....	294

4.33	Wertpapiere und Anteile.....	294
4.331	Anteile an verbundenen Unternehmen	294
4.332	Anteile an Mutterunternehmen im Umlaufvermögen.....	294
4.333	Eigene Anteile als Korrekturposten vom Nennkapital	295
4.334	Sonstige Wertpapiere und Anteile	295
4.34	Liquide Mittel	295
4.35	Bewertung des Finanzumlaufvermögens.....	296
4.351	Anschaffungskosten des Finanzumlaufvermögens.....	296
4.352	Bewertung der Forderungen	297
4.4	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	299
4.41	Ausgaben vor und Aufwand für eine bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag	299
4.42	Die aktiven Rechnungsabgrenzungsposten im Einzelnen	300
4.421	Vorauszahlungen im Rahmen bestehender periodenüber- greifender Leistungsbeziehungen	300
4.422	Sonstige Vorauszahlungen, kommende Perioden betreffend	301
4.43	Rechnungsabgrenzungsposten auf Grund besonderer gesetzlicher Vorschriften	301
4.431	Disagio gem § 198 Abs 7.....	301
4.432	Unterschiedsbetrag gem Artikel XII Pensionskassengesetz.....	302
4.433	Rechnungsabgrenzungsposten für nachzuholende bzw aufzu- stockende Rückstellungen gem § 906 Abs 33	305
4.5	Aktive und passive latente Steuern (§ 198 Abs 9).....	305
4.6	Bilanzierung von Sicherungsgeschäften (Hedging).....	305
4.61	Sicherungsstrategien	307
4.611	Micro Hedges.....	307
4.612	Portfolio Hedges	307
4.613	Macro Hedges.....	308
4.62	Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen.....	308
4.621	Bestandssicherung	308
4.622	Antizipative Sicherung = Absicherung zukünftiger Zahlungs- ströme	310
5.	Die Passivposten der Bilanz gem § 224 Abs 3	312
5.1	Eigenkapital der Kapitalgesellschaft	312
5.11	Eingefordertes Nennkapital	312
5.111	Ausstehende Einlagen (§ 229 Abs 1).....	313
5.12	Kapitalerhöhung	313
5.121	Ordentliche Kapitalerhöhung.....	313
5.122	Bedingte Kapitalerhöhung	314
5.123	Genehmigtes Kapital	316
5.124	Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln (Kapitalberichtigungs- gesetz vom 19. Mai 1967, BGBl 171, idF BGBl I 2009/71 [Aktienrechtsänderungsgesetz])	316

5.125	Kapitalherabsetzung	316
5.125.1	Ordentliche Kapitalherabsetzung.....	316
5.125.2	Vereinfachte Kapitalherabsetzung.....	317
5.13	Das Nennkapital (Stammkapital) der GmbH.....	317
5.131	Gründungsprivilegierung gem § 10b GmbHG	318
5.132	Ausstehende Einlagen.....	320
5.133	Eigene GmbH-Anteile	320
5.134	Erhöhung des Stammkapitals	320
5.135	Herabsetzung des Stammkapitals	320
5.14	Die sonstigen Eigenkapitalbestandteile der Kapitalgesellschaft	321
5.141	Kapitalrücklagen.....	321
5.141.1	Gebundene Kapitalrücklagen.....	321
5.141.2	Nicht gebundene Kapitalrücklagen.....	325
5.141.3	Optionsrücklage.....	325
5.141.4	Behandlung von Nachschüssen bei der GmbH	326
5.142	Gewinnrücklagen.....	326
5.142.1	Gesetzliche Rücklagen (Geltung für die AG und große GmbH)....	327
5.142.2	Andere Gewinnrücklagen (satzungsmäßige Rücklagen und freie Rücklagen).....	328
5.142.3	Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr	329
5.142.4	Bilanzgewinn (Z 26)	330
5.142.5	Vertragliche Gewinnüberrechnung gem § 232 Abs 3	330
5.15	Eigene Anteile (Aktien).....	331
5.151	Aktienrechtliche Voraussetzungen für den Erwerb eigener Anteile	331
5.152	Eigene Aktien in der Bilanz.....	334
5.153	Buchmäßige Erfassung der Veräußerung eigener Aktien	337
5.154	Beispiele zum Erwerb und zur Veräußerung eigener Aktien und Anteile an Mutterunternehmen	338
5.16	Gewinnausschüttungssperren	346
5.161	Ausschüttungssperren gem § 235 UGB.....	346
5.161.1	Ausschüttungssperren aus Umgründungen gem § 235 Abs 1	346
5.162	Sonstige Ausschüttungssperren	350
5.162.1	Rücklage für Anteile an Mutterunternehmen	350
5.162.2	Rücklage für eigene Anteile	350
5.17	Negatives Eigenkapital	350
5.18	Eigenkapitalspiegel.....	352
5.19	Bedingte Eigenkapitalposten und Hybridkapital	353
5.191	Die Behandlung von Genussrechtskapital	353
5.192	Partizipationskapital, Ergänzungskapital und Hybridkapital	355
5.192.1	Partizipationskapital	355
5.192.2	Ergänzungskapital.....	355
5.192.3	Hybridkapital	356

5.2	Eigenkapital des Einzelunternehmens und der Personengesellschaft	356
5.21	Eigenkapital des Einzelunternehmens	356
5.22	Eigenkapital der Personengesellschaft	356
5.221	Eigenkapital der offenen Gesellschaft.....	357
5.222	Eigenkapital der Kommanditgesellschaft (§§ 161–177 UGB).....	360
5.223	Eigenkapital der Gesellschaft bürgerlichen Rechts	364
5.23	Eigenkapital bei der GmbH und Co KG (als häufigster Fall des § 221 Abs 5)	365
5.3	Investitionsbegünstigungen in der Unternehmensbilanz	367
5.31	Steuerbegünstigungen durch Nichtbesteuerung oder spätere Besteuerung von Unternehmensgewinnen unter bestimmten Bedingungen	367
5.32	(Nicht rückzahlbare) Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln zur Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (§ 3 Abs 1 Z 6 EStG iVm § 6 Z 10 EStG)	370
5.33	Behandlung von Zuschüssen mit bedingter Rückzahlungsverpflichtung	372
5.4	Rückstellungen	373
5.41	Betriebswirtschaftliche Grundlagen für die Bildung von Rückstellungen	373
5.42	Rückstellungen gem §§ 198 Abs 8 und 224 Abs 3, B.....	374
5.43	Ansatz und Bewertung von Rückstellungen.....	375
5.431	Abzinsung langfristiger Rückstellungen.....	375
5.431.1	Behandlung der Abzinsung und Aufzinsung von Rückstellungen im Sinne des § 211 Abs 2 in der Gewinn- und Verlustrechnung ...	376
5.431.2	Die Abzinsung langfristiger Rückstellungen im Steuerrecht	378
5.432	Bildung und Auflösung (Verwendung) der Rückstellungen	380
5.433	Veränderung von Rückstellungen während der Laufzeit	381
5.434	Passivierungspflichtige und passivierungsfähige Rückstellungen....	382
5.44	Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten und für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (§ 198 Abs 8 Z 1).....	382
5.441	Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	382
5.441.1	Rückstellungen für Verpflichtungen gegenüber Arbeitnehmern ohne Rückstellungen für Abfertigungen und Pensionen	383
5.441.2	Andere Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	383
5.442	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	393
5.442.1	Begriff und Abgrenzung schwebender Geschäfte	393
5.442.2	Risiken aus schwebenden Geschäften	394
5.442.3	Arten der schwebenden Geschäfte und die Bewertung der daraus resultierenden Verluste	397

5.443	Steuerrückstellungen.....	398
5.45	Aufwandsrückstellungen (§ 198 Abs 8 Z 2).....	399
5.46	Abfertigungs-, Pensions- und Jubiläumsrückstellungen.....	401
5.461	Rückstellungen für Abfertigungen	402
5.461.1	System Abfertigung alt.....	402
5.461.2	Das System Abfertigung neu.....	408
5.461.3	Übergangsregelungen	409
5.461.4	Auswirkungen der Neugestaltung des Abfertigungssystems auf das Rechnungswesen des Unternehmens	411
5.461.5	Abfertigungsrückstellung und latente Steuern.....	413
5.46.2	Rückstellungen für Pensionen	413
5.462.1	Pensionsverträge und Rückdeckungsversicherung.....	413
5.462.2	Einkommensteuerliche Behandlung der Pensionsrückstellung	415
5.463	Rückstellungen für Jubiläumsgelder.....	416
5.47	Rückstellungen im Einkommensteuerrecht	416
5.471	Allgemeines	416
5.472	Gesetzliche Regelung	417
5.473	Rückstellungen gemäß den Einkommensteuerrichtlinien 2000	418
5.473.1	Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	418
5.473.2	Rückstellungen für vorbelastete Einnahmen	420
5.473.3	Hohe Wahrscheinlichkeit eines Vermögensabflusses	420
5.473.4	Einzel- und Pauschalrückstellungen	420
5.473.5	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	421
5.473.6	Ansatz langfristiger Rückstellungen.....	421
5.473.7	(Steuerlich nicht ansatzfähige) Aufwandsrückstellungen	422
5.5	Verbindlichkeiten	422
5.51	Erläuterungen allgemein.....	423
5.511	Fälligkeitsangaben, Angabe von Besicherungen.....	423
5.512	Vermerk der Mitzugehörigkeit	424
5.52	Bewertung der Verbindlichkeiten.....	425
5.521	Allgemeine Vorschriften	425
5.522	Wertsicherungsvereinbarungen	426
5.523	Besserungsvereinbarungen	427
5.524	Behandlung unverzinsster Verbindlichkeiten	427
5.525	Disagio.....	428
5.526	Unter- bzw Überverzinsung.....	428
5.527	Ratenvereinbarungen	429
5.528	Fremdwährungskredite	429
5.529	Bewertung der Rentenverpflichtungen.....	430
5.53	Die einzelnen Posten der Verbindlichkeiten.....	430
5.531	Anleihen, davon konvertibel.....	430
5.531.1	Nicht konvertible Anleihen.....	430

5.531.2	Konvertible Anleihen.....	432
5.532	Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten.....	433
5.533	Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen (soweit nicht gegen Vorräte verrechnet).....	434
5.534	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen.....	436
5.535	Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel.....	437
5.536	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	438
5.537	Sonstige Verbindlichkeiten, davon aus Steuern, davon im Rahmen der sozialen Sicherheit.....	438
5.6	Sonderposten der Verbindlichkeiten	439
5.61	Einlagen stiller Gesellschafter	439
5.611	Vorschriften des UGB über die stille Gesellschaft (§§ 179–188) ..	439
5.612	Die Kapitalkonten des stillen Gesellschafters	441
5.613	Echter (typischer) und unechter (atypischer) stiller Gesellschafter	442
5.614	Der Ausweis der Einlagen stiller Gesellschafter als Eigen- oder Fremdkapital?	443
5.62	Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern.....	445
5.621	Eigenkapitalersatzgesetz.....	446
5.63	Genussrechtskapital mit Fremdkapitalcharakter.....	447
5.64	Nachrangige Verbindlichkeiten	447
5.7	Passive Rechnungsabgrenzung	447
5.71	Einnahmen vor dem Abschlussstichtag.....	448
5.72	Ertrag für eine bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag.....	448
5.73	Nicht rückzahlbare Zuschüsse von Dritten.....	448
5.731	Nicht rückzahlbare Investitionszuschüsse	448
5.732	Nicht rückzahlbare Aufwands-/Ertragszuschüsse	449
5.74	Erträge aus Servitutsverträgen.....	449
5.75	Passive Rechnungsabgrenzung von Gesetzes wegen	450
5.8	Haftungsverhältnisse und sonstige wesentliche Verpflichtungen	450
5.81	Haftungsverhältnisse.....	450
5.811	Verbindlichkeiten aus der Begebung und Übertragung von Wechseln.....	450
5.812	Bürgschaften	451
5.813	Garantien und sonstige vertragliche Haftungsverhältnisse.....	451
5.82	Sonstige wesentliche Verpflichtungen	452
5.821	Begriff.....	452
5.822	Arten der „sonstigen Verpflichtungen“	453
5.9	Angaben zu Verpflichtungen von nicht in der Bilanz enthaltenen Sachanlagen	455

6.	Die Posten der Gewinn- und Verlustrechnung gem § 231	456
6.1	Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Gesamtkostenverfahren gem § 231 Abs 2	456
6.11	Die Ertragsposten (Z 1–4)	456
6.111	Umsatzerlöse (Z 1)	456
6.112	Veränderung des Bestandes an fertigen und unfertigen Erzeugnissen sowie an noch nicht abrechenbaren Leistungen (Z 2)	458
6.113	Andere aktivierte Eigenleistungen (Z 3)	458
6.114	Sonstige betriebliche Erträge (Z 4a–4c)	459
6.12	Die Aufwandsposten (Z 5–8)	461
6.121	Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen (Z 5a–5b)	461
6.122	Personalaufwand (Z 6)	462
6.122.1	Löhne und Gehälter	464
6.122.2	Soziale Aufwendungen	464
6.123	Abschreibungen (Z 7a–7b)	466
6.124	Sonstige betriebliche Aufwendungen (Z 8)	468
6.13	Zwischensumme aus Z 1–8 (Z 9)	469
6.14	Die Ertrags- und Aufwandsposten des Finanzbereiches	469
6.141	Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen (Z 10)	470
6.141.1	Die (zeitliche) Realisierung von Beteiligungserträgen	471
6.142	Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen (Z 11) ..	474
6.143	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen (Z 12)	475
6.144	Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Finanzanlagen und Wertpapieren des Umlaufvermögens (Z 13)	475
6.145	Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens, davon haben Gesellschaften, die nicht klein sind, gesondert auszuweisen	476
6.146	Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon betreffend verbundene Unternehmen (Z 15)	478
6.15	Ergebnis vor Steuern (Zwischensumme aus Z 9 und Z 16) (Z 17)	478
6.16	Außerordentliches Ergebnis nach den Bestimmungen des § 231 Abs 2 Z 18–20 alte Fassung	478
6.17	Steuern vom Einkommen und vom Ertrag (Z 18)	480
6.171	Allgemeines	480
6.172	Gruppenbesteuerung	481
6.18	Sonstige Steuern, soweit sie nicht unter den Posten 1–19 enthalten sind (Z 20)	481

6.2	Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren gem § 231 Abs 3	482
6.21	Die Posten Z 1–7	482
6.211	Umsatzerlöse (Z 1)	482
6.212	Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen.....	482
6.213	Bruttoergebnis vom Umsatz (Z 3).....	483
6.214	Allgemeine Verwaltungskosten und Vertriebskosten (Z 4 und 5)	483
6.215	Sonstige betriebliche Aufwendungen (Z 7).....	483
6.216	Sonstige betriebliche Erträge (Z 6).....	484
6.217	Zwischensumme aus Z 1–7 (Z 8)	484
6.22	Die Posten Z 9–25	487
6.3	Musterbeispiel zur Gewinn- und Verlustrechnung	487
6.31	Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Gesamtkostenverfahren gem § 231 Abs 2	491
6.32	Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren gem § 231 Abs 3	494
6.321	Überleitung vom Gesamtkostenverfahren auf das Umsatzkostenverfahren	494
6.322	Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren	495
6.4	Rücklagenbewegung	495
6.5	Übergangsvorschriften gem § 906 Abs 28–37, betreffend die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung	497
6.51	Erstmaliger Jahresabschluss nach dem RÄG (Abs 28)	497
6.52	Größenmerkmale (Abs 29)	497
6.53	Übergangsvorschriften für das Disagio, für den Herstellungskostenansatz und für den Firmenwert (Abs 30).....	498
6.54	Unversteuerte Rücklagen (Abs 31).....	499
6.55	Nachholung der Zuschreibungen gem § 208 Abs 2 (Abs 32)	499
6.56	Übergangsregelungen für die geänderten Bewertungsmethoden bei den langfristigen Rückstellungen und den latenten Steuern	503
6.561	Übergangsregelung für die Bewertungsumstellung langfristiger Rückstellungen	504
6.561.1	Geänderte Bewertung langfristiger Rückstellungen	505
6.561.2	Übergangsprobleme auf Grund der Abzinsung langfristiger Rückstellungen	506
6.562	Übergangsregelungen für die latenten Steuern.....	507
6.562.1	Latente Steuern aus Umgründungen gem § 202 Abs 2 und Übernahmen gem 203 Abs 5	507
6.562.2	Die sonstigen latenten Steuern.....	508
6.562.3	Beispiele zu § 906 Abs 33 und 34	509

6.6	Bestimmungen zum Ausweis der Vorjahresbilanz für die erstmalige Anwendung des RÄG 2014 (Abs 36)	517
6.7	Musterbeispiel zum Übergang des Jahresabschluss nach dem UGB aF zum UGB nach dem RÄG	519
7.	Der Anhang	551
7.1	Funktion des Anhanges	551
7.2	Die Vorschriften über den Anhang	551
7.2.1	§ 236 – Allgemeine Vorschriften	551
7.2.2	Besondere Vorschriften	552
7.3	Checklist der Anhangsvorschriften	553
7.4	Erläuterungen zu den in der Checklist angeführten Angaben der §§ 237 – 241	559
7.4.1	Von allen Gesellschaften gem § 237 zu machende Angaben.....	559
7.4.2	Zusätzliche Anhangangaben für mittelgroße und große Gesellschaften gem § 238.....	562
7.4.3	Pflichtangaben über Organe und Arbeitnehmer gem § 239 [49–54].....	574
7.4.4	Anhangangaben für große Gesellschaften gem § 240 [55]	575
7.4.5	Pflichtangaben bei Aktiengesellschaften gem § 241 [56–61]	575
7.5	Unterlassen von Angaben gem § 242	576
7.5.1	Erläuterungen.....	577
7.5.1.1	Befreiung von Kleinstkapitalgesellschaften von der Erstellung des Anhangs (§ 242 Abs 1).....	577
7.5.1.2	Unterlassung bei allen anderen Kapitalgesellschaften (§ 241 Abs 2–4)	577
8.	Der Lagebericht gem § 243	578
8.1	Gesetzliche Vorschriften zum Lagebericht	578
8.2	Allgemeines zum Lagebericht	586
8.2.1	Stellung des Lageberichtes in der Rechnungslegung	586
8.2.2	Fachliche Stellungnahmen und Ausarbeitungen zum Lagebericht	588
8.2.3	Grundsätze der Lageberichterstattung	588
8.2.3.1	Stellungnahmen von AFRAC und DRSC	588
8.2.3.2	Berichtsgrundsätze nach § 243 Abs 2.....	589
8.3	Gliederung des Lageberichtes	590
8.3.1	Gliederungsvorschlag	590
8.3.2	Detaillierte Darstellung des Gliederungsvorschlages.....	593
8.4	Nichtfinanzielle Erklärung, nichtfinanzieller Bericht gem § 243b	618
8.5	Corporate Governance-Bericht gem § 243c	626
8.6	Bericht über Zahlungen von staatlichen Stellen – § 243d	630

9.	Prüfung und Offenlegung gem §§ 268–283	634
9.1	Grundlagen der Abschlussprüfung	634
9.2	Prüfungspflicht (§ 268)	635
9.21	Bestellung – Abberufung – Auswahl – Verantwortlichkeit der Abschlussprüfer	636
9.211	Bestellung und Abberufung des Abschlussprüfers (§ 270)	636
9.212	Befangenheit und Ausgeschlossenheit (§§ 271 und 271a–c)	641
9.212.1	Allgemeines	641
9.212.2	Ausschlussgründe bei fünffach großen Gesellschaften und Gesellschaften von öffentlichem Interesse	642
9.212.3	Befangenheit und Ausgeschlossenheit im Netzwerk – § 271b.....	642
9.212.4	Befristetes Tätigkeitsverbot – § 271c	643
9.212.5	Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers (§ 275)	643
9.212.6	Vorlagepflicht, Auskunftsrecht, Teilnahme an Beratungen über den Jahresabschluss	644
9.22	Gegenstand und Umfang der Prüfung – § 269 – gesetzliche Vorschriften	645
9.3	Durchführung der Prüfung	647
9.31	Gesetzliche Vorschriften – § 269a.....	647
9.32	Stand der Übernahme der ISA durch die Europäische Kommission	648
9.33	Fachgutachten der Kammer der Wirtschaftstreuhandler und Richtlinien des Instituts österreichischer Wirtschaftsprüfer.....	648
9.34	Der österreichische Corporate Governance-Kodex	650
9.35	Prüfungsbericht.....	650
9.36	Der Bestätigungsvermerk (§ 274).....	652
9.37	Meinungsverschiedenheiten zwischen Gesellschaft und Abschlussprüfer (§ 276)	655
9.4	Qualitätssicherung durch ein externes Qualitätsüber- wachungssystem	655
9.41	Abschlussprüferaufsichtsgesetz (APAG) vom 11. August 2016....	655
9.411	Geltungsbereich des Abschlussprüferaufsichtsgesetzes	656
9.412	Regelungen zur Qualitätssicherung der Abschlussprüfertätigkeit gem § 23 APAG.....	657
9.413	Die Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB).....	658
9.413.1	Organe der APAB.....	658
9.413.2	Die Qualitätsprüfungskommission	659
9.413.3	Qualitätssicherungsprüfer	660
9.5	International Standards on Auditing – Internationale Prüfungsstandards – ISA	661
9.51	Allgemeines	661
9.511	IFAC – IAASB – IOB	661

9.512	Der Aufbau der ISA nach dem Clarity Project.....	663
9.513	Gliederung der Standards nach dem Clarity Project.....	664
9.52	Der risikoorientierte Prüfungsansatz im Kontext mit den ISA.....	664
9.53	ISA 200 – Übergreifende Zielsetzungen des unabhängigen Prüfers und Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den International Standards on Auditing.....	665
9.531	Ziel der Prüfung („übergreifende Zielsetzung“ Tz 11 und 12).....	665
9.532	Sicherheit der Prüfungsaussage und Einschränkungen dazu.....	666
9.533	„Anforderungen“ an den Abschlussprüfer und „Definitionen“	666
9.533.1	Anforderungen an den Abschlussprüfer (Tz 14–24)	666
9.533.2	Definitionen	667
9.54	Der Zentralbegriff des Prüfungsrisikos	669
9.55	ISA 315 (revised) Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aus dem Verstehen der Einheit und ihres Umfeldes	671
9.551	Einleitung.....	671
9.552	Informationen über das zu prüfende Unternehmen	672
9.553	Das interne Kontrollsystem	672
9.554	Beurteilung des Risikos wesentlicher Fehler.....	675
9.56	ISA 330 Die Reaktionen des Abschlussprüfers auf beurteilte Risiken	678
9.561	Allgemeines	678
9.562	Allgemeine Maßnahmen (overall response) zur Berücksichtigung von Risiken wesentlicher Fehler auf der Ebene des Gesamt- abschlusses.....	680
9.563	Prüfungshandlungen zur Abdeckung des Risikos wesentlicher Fehler auf der Ebene einzelner Aussagen des Jahresabschlusses (assertion level).....	680
9.564	Überlegungen hinsichtlich der Art, des Zeitpunktes und des Umfanges weiterer Prüfungshandlungen.....	681
9.565	Tests of Controls (System- und Funktionstests).....	682
9.566	Substantive Procedures (materielle Prüfungshandlungen, aussagebezogene Prüfungshandlungen)	683
9.567	Angemessenheit der Gliederung und Offenlegung.....	684
9.568	Die Beurteilung des ausreichenden Umfangs und der Eignung der erlangten Prüfungsnachweise	684
9.569	Dokumentation	684
9.57	ISA 500 – Prüfungsnachweise (audit evidence).....	685
9.571	Allgemeines	685
9.572	Begriff des Prüfungsnachweises.....	686
9.573	Für welche Bereiche ist die Beschaffung von Prüfungs- nachweisen (Beweismaterial) erforderlich?	687

9.574	Prüfungshandlungen zur Erlangung von Prüfungsnachweisen	688
9.575	Kategorisierung von Fehlerbereichen im Jahresabschluss	690
9.6	Offenlegung und Veröffentlichung	690
9.61	Große Aktiengesellschaft.....	690
9.62	Große GmbH	692
9.63	Kleine und mittelgroße Aktiengesellschaft, mittelgroße Gesellschaft mit beschränkter Haftung.....	693
9.64	Kleine Gesellschaft mit beschränkter Haftung	693
9.65	Offenlegung der Zweigniederlassungen ausländischer Kapital- gesellschaften.....	694
9.7	Maßnahmen zur Durchsetzung unternehmensrechtlicher Vorschriften	695
9.71	Prüfungspflicht des Firmenbuchgerichts	695
9.72	Zwangsstrafen.....	696
9.73	Strafvorschriften	697
Anlage 1	Derzeit gültige Fachgutachten und Stellungnahmen des AFRAC, der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder (Fachsenate und des Instituts der Wirtschaftsprüfer)	703
Anlage 2	Österreichischer Einheitskontenrahmen	715
Literaturhinweise	729
Abkürzungsverzeichnis	731
Stichwortverzeichnis	735