

Marc Hubert

Analyse der Rechnungslegungspolitik eines Dienstleistungsunternehmens unter Berücksichtigung einer Umstellung auf internationale Normen

*Dargestellt am Beispiel eines
Schiffverkehrsunternehmens*

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek: Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de/> abrufbar.

Dieses Werk sowie alle darin enthaltenen einzelnen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsschutz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen, Auswertungen durch Datenbanken und für die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronische Systeme. Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie) sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.

Copyright © 2007 Diplom.de
ISBN: 9783836615785

Marc Hubert

Analyse der Rechnungslegungspolitik eines Dienstleistungsunternehmens unter Berücksichtigung einer Umstellung auf internationale Normen

Dargestellt am Beispiel eines Schifffahrtsunternehmens

Marc Hubert

Analyse der Rechnungslegungspolitik eines Dienstleistungsunternehmens unter Berücksichtigung einer Umstellung auf internationale Normen

*Dargestellt am Beispiel eines
Schiffverkehrsunternehmens*

Marc Hubert

Analyse der Rechnungslegungspolitik eines Dienstleistungsunternehmens unter Berücksichtigung einer Umstellung auf internationale Normen

Dargestellt am Beispiel eines Schifffahrtsunternehmens

ISBN: 978-3-8366-1578-5

Druck Diplomica® Verlag GmbH, Hamburg, 2008

Zugl. Universität Hamburg, Hamburg, Deutschland, Diplomarbeit, 2007

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere die der Übersetzung, des Nachdrucks, des Vortrags, der Entnahme von Abbildungen und Tabellen, der Funksendung, der Mikroverfilmung oder der Vervielfältigung auf anderen Wegen und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen, bleiben, auch bei nur auszugsweiser Verwertung, vorbehalten. Eine Vervielfältigung dieses Werkes oder von Teilen dieses Werkes ist auch im Einzelfall nur in den Grenzen der gesetzlichen Bestimmungen des Urheberrechtsgesetzes der Bundesrepublik Deutschland in der jeweils geltenden Fassung zulässig. Sie ist grundsätzlich vergütungspflichtig. Zuwiderhandlungen unterliegen den Strafbestimmungen des Urheberrechtes.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Die Informationen in diesem Werk wurden mit Sorgfalt erarbeitet. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden, und die Diplomarbeiten Agentur, die Autoren oder Übersetzer übernehmen keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhafte Angaben und deren Folgen.

© Diplomica Verlag GmbH

<http://www.diplom.de>, Hamburg 2008

Printed in Germany

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	VIII
Tabellenverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	X-XIII
Symbolverzeichnis	XIV
 1 Einleitung	 14
1.1 Problemstellung	14
1.2 Gang der Untersuchung	15
 2 Rahmenbedingungen für einen möglichen Übergang von der HGB- Rechnungslegung auf IFRS in einem internationalen Schifffahrts- unternehmen	 15
2.1 Schifffahrtsunternehmen als Dienstleistungsunternehmen	15
2.1.1 Begriff des Schifffahrtsunternehmens als Dienstleistungs- unternehmen	15
2.1.2 Bedeutung von Schifffahrtsunternehmen	16
2.1.3 Branchenentwicklungen	17
2.2 Rechtsformspezifische Besonderheiten von Schifffahrts-unternehmen	19
2.2.1 Begriff und Charakteristik von Personengesellschaften	19
2.2.2 Bedeutung der Rechtsform Personengesellschaften in der Schifffahrt	20
2.2.3 Rechnungslegungspolitische Zielsetzungen von Personengesellschaften im Vergleich zur Kapitalgesellschaft	21
2.3 Rechnungslegungssysteme und Rechnungslegungspolitik	22
2.3.1 Definition Rechnungslegungssystem	22
2.3.2 Rechnungslegungssystem – HGB	22
2.3.2.1 Historische Entwicklung	22
2.3.2.2 Funktionen und Adressaten	23
2.3.3 Rechnungslegungssystem – IFRS	24
2.3.3.1 Historische Entwicklung	24
2.3.3.2 Funktionen und Adressaten	26
2.3.4 Vergleich der Rechnungslegungssysteme in Bezug auf den Informationsumfang	27
2.3.5 Rechnungslegungspolitik	27
2.3.5.1 Definition Rechnungslegungspolitik und deren Instrumente ..	27
2.3.5.2 Rechnungslegungspolitik als Bestandteil der Unternehmenspolitik	29

II

2.3.5.3 Rechnungslegungspolitik - HGB.....	30
2.3.5.4 Rechnungslegungspolitik - IFRS	30
2.3.6 Entscheidungsparameter einer möglichen IFRS-Einführung	31
2.3.6.1 Nutzenpotentiale	31
2.3.6.1.1 Basel II.....	31
2.3.6.1.2 Erleichterung externer Eigenkapitalfinanzierungen.....	33
2.3.6.1.3 Verbesserung der Vergleichbarkeit zwischen Unternehmen gleicher oder verschiedener Branchen	34
2.3.6.1.4 Erleichterung bei der Umsetzung von Akquisitionen und Partnerschaften	35
2.3.6.1.5 Vorteile beim Aufbau von internationalen Kundenbeziehungen.....	36
2.3.6.1.6 Unternehmensimage	37
2.3.6.1.7 Vereinheitlichung des internen und externen Rechnungswesens	38
2.3.6.2 Nachteile	39
2.3.6.2.1 Transparenz gegenüber Wettbewerbern	39
2.3.6.2.2 Volatilität der Vermögens- und Ergebnislage.....	40
2.3.6.2.3 Ausbildungs- und Implementierungskosten	40
2.3.6.2.4 Beraterkosten	41
2.3.6.2.5 Kosten des Informationsumfanges	41
2.3.6.2.6 Doppelter Jahresabschluss.....	42
2.3.6.2.7 Komplexität und Änderungsdynamik	42
3 Entscheidungshilfen für die Wahl eines Rechnungslegungssystems bei Ansatz, Bewertung und Ausweis unter der Zielsetzung der Informationsvermeidungsstrategie	43
3.1 IFRS 1 – Erstmalige Anwendung	43
3.2 Aktivische Bilanzposten.....	45
3.2.1 Sachanlagen.....	45
3.2.1.1 Synoptischer Vergleich bei Ansatz, Bewertung und Ausweis zwischen HGB und IFRS.....	45
3.2.1.2 Theoretische Darstellung der Sachanlagen nach IFRS.....	47
3.2.1.2.1 Ansatz.....	47
3.2.1.2.2 Bewertung.....	50
3.2.1.2.2.1 Erstbewertung	50
3.2.1.2.2.2 Komponentenansatz	53
3.2.1.2.2.3 Folgebewertung	55
3.2.1.2.2.3.1 Methode der fortgeführten Anschaffungskosten	55

III

3.2.1.2.2.3.2 Neubewertungsmethode.....	57
3.2.1.2.2.3.2.1 Vorgehensweise.....	57
3.2.1.2.2.3.2.2 Buchung der Neubewertung	60
3.2.1.2.2.4 Außerplanmäßige Wertminderungen	60
3.2.1.2.2.4.1 Vorgehensweise	60
3.2.1.2.2.4.2 Wertaufholung	64
3.2.1.2.3 Abgang	65
3.2.1.2.4 Ausweis	66
3.2.1.2.5 Anhangangaben	67
3.2.1.3 Praktische Darstellung der Bilanzierung und Bewertung nach IFRS und HGB unter der Zielsetzung einer Informationsvermeidungspolitik.....	68
3.2.1.3.1 Schiffe.....	68
3.2.1.3.1.1 Ansatz	68
3.2.1.3.1.2 Bewertung	70
3.2.1.3.1.2.1 Erstbewertung	70
3.2.1.3.1.2.2 Folgebewertung.....	72
3.2.1.3.1.2.3 Außerplanmäßige Abschreibungen	77
3.2.1.3.2 Flugzeuge.....	82
3.2.1.3.2.1 Ansatz	82
3.2.1.3.2.2 Bewertung	83
3.2.1.3.2.2.1 Erstbewertung	83
3.2.1.3.2.2.2 Folgebewertung.....	84
3.2.1.3.2.2.3 Außerplanmäßige Wertminderungen.....	86
3.2.1.4 Vergleich der rechnungslegungspolitischen Gestaltungsspielräume zwischen IFRS und HGB unter der Zielsetzung der Informationsvermeidungsstrategie	87
3.2.2 Investment Property nach IAS 40	90
3.2.2.1 Synoptischer Vergleich bei Ansatz, Bewertung und Ausweis zwischen HGB und IFRS.....	90
3.2.2.2 Theoretische Darstellung von Investment Property nach IFRS	91
3.2.2.2.1 Begriff „Investment Property“	91
3.2.2.2.2 Ansatz.....	93
3.2.2.2.3 Bewertung.....	93
3.2.2.2.3.1 Erstbewertung	93
3.2.2.2.3.2 Folgebewertung	94
3.2.2.2.4 Ausweis	97

3.2.2.2.5 Abgang	97
3.2.2.2.6 Anhangangaben	98
3.2.2.3 Praktische Darstellung der Bilanzierung und Bewertung nach IFRS und HGB an Hand eines Beispiels unter der Zielsetzung der Informationsvermeidungsstrategie	99
3.2.2.3.1 Ansatz.....	99
3.2.2.3.2 Bewertung.....	99
3.2.2.3.2.1 Erstbewertung	99
3.2.2.3.2.2 Folgebewertung	100
3.2.2.3.2.3 Außerplanmäßige Abschreibungen.....	103
3.2.2.4 Vergleich der rechnungslegungspolitischen Gestaltungsspielräume zwischen HGB und IFRS unter der Zielsetzung einer Informationsvermeidungsstrategie	103
3.2.3 Finanzinstrumente	104
3.2.3.1 Synoptischer Vergleich bei Ansatz, Bewertung und Ausweis zwischen HGB und IFRS.....	104
3.2.3.2 Theoretische Darstellung der Finanzinstrumente nach IFRS	106
3.2.3.2.1 Begriffsabgrenzungen und Grundlagen	106
3.2.3.2.2 Ansatz.....	108
3.2.3.2.3 Erfolgswirksam zum Fair Value bewertete Finanzinstrumente	108
3.2.3.2.3.1 Definition	108
3.2.3.2.3.2 Erstbewertung	109
3.2.3.2.3.3 Folgebewertung	109
3.2.3.2.4 Bis zur Endfälligkeit gehaltene Finanzinstrumente	109
3.2.3.2.4.1 Definition	109
3.2.3.2.4.2 Erstbewertung	110
3.2.3.2.4.3 Folgebewertung	110
3.2.3.2.5 Forderungen und Kredite	111
3.2.3.2.5.1 Definition	111
3.2.3.2.5.2 Erstbewertung	111
3.2.3.2.5.3 Folgebewertung	112
3.2.3.2.6 Zur Veräußerung gehaltene Finanzinstrumente	113
3.2.3.2.6.1 Definition	113
3.2.3.2.6.2 Erstbewertung	113
3.2.3.2.6.3 Folgebewertung	113
3.2.3.2.7 Hedge Accounting	114
3.2.3.2.8 Ausweis	115

3.2.3.2.9 Abgang	116
3.2.3.2.10 Anhangangaben	116
3.2.3.3 Praktische Darstellung der Bilanzierung und Bewertung nach IFRS und HGB unter der Zielsetzung der Informationsvermeidungsstrategie	117
3.2.3.3.1 Freight Forward Agreements	117
3.2.3.3.1.1 Ansatz	118
3.2.3.3.1.2 Bewertung	119
3.2.3.3.1.2.1 Erstbewertung	119
3.2.3.3.1.2.2 Folgebewertung	119
3.2.3.3.2 Forderungen/Valutaforderungen	120
3.2.3.3.2.1 Ansatz	120
3.2.3.3.2.2 Bewertung	121
3.2.3.3.2.2.1 Erstbewertung	121
3.2.3.3.2.2.2 Folgebewertung	122
3.2.3.3.2.2.3 Außerplanmäßige Wertminderungen	122
3.2.3.3.3 Devisentermingeschäfte	124
3.2.3.3.3.1 Ansatz	124
3.2.3.3.3.2 Bewertung	125
3.2.3.3.3.2.1 Erstbewertung	125
3.2.3.3.3.2.2 Folgebewertung	125
3.2.3.3.4 Charteroptionen	126
3.2.3.3.4.1 Definitionen	126
3.2.3.3.4.2 Ansatz	127
3.2.3.4 Vergleich des rechnungslegungspolitischen Gestaltungsspielraumes zwischen HGB und IFRS unter der Zielsetzung einer Informationsvermeidungspolitik	129
3.3 Passivische Bilanzposten	131
3.3.1 Verbindlichkeiten	131
3.3.1.1 Synoptischer Vergleich bei Ansatz, Bewertung und Ausweis	131
3.3.1.2 Theoretische Darstellung der Verbindlichkeiten nach IFRS	132
3.3.1.2.1 Ansatz	132
3.3.1.2.2 Sonstige finanzielle Verbindlichkeiten	133
3.3.1.2.2.1 Erstbewertung	133
3.3.1.2.2.2 Folgebewertung	133
3.3.1.2.3 Fair Value Verbindlichkeiten	133
3.3.1.2.3.1 Erstbewertung	133

3.3.1.2.3.2 Folgebewertung	133
3.3.1.2.4 Ausweis	133
3.3.1.2.5 Anhang	134
3.3.1.2.6 Abgang	134
3.3.1.3 Praktische Darstellung der Bilanzierung und Bewertung nach IFRS und HGB an Hand eines Beispieles unter der Zielsetzung einer Informationsvermeidungsstrategie	134
3.3.1.3.1 Ansatz.....	134
3.3.1.3.2 Bewertung.....	135
3.3.1.3.2.1 Erstbewertung	135
3.3.1.3.2.2 Folgebewertung	136
3.3.1.4 Vergleich des rechnungslegungspolitischen Gestaltungsspielraumes zwischen HGB und IFRS unter der Zielsetzung der Informationsvermeidungsstrategie	139
3.3.2 Rückstellungen/Drohverlustrückstellungen	140
3.3.2.1 Synoptischer Vergleich bei Ansatz, Bewertung und Ausweis zwischen HGB und IFRS.....	140
3.3.2.2 Theoretische Darstellung der Rückstellungen nach IFRS ...	141
3.3.2.2.1 Ansatz.....	141
3.3.2.2.2 Bewertung.....	143
3.3.2.2.2.1 Erstbewertung	143
3.3.2.2.2.2 Folgebewertung	143
3.3.2.2.3 Ausweis	143
3.3.2.2.4 Abgang	144
3.3.2.2.5 Anhang	144
3.3.2.3 Praktische Darstellung der Bilanzierung und Bewertung nach IFRS und HGB an Hand eines Beispieles unter der Zielsetzung der Informationsvermeidungsstrategie	145
3.3.2.3.1 Ansatz.....	145
3.3.2.3.2 Bewertung.....	146
3.3.2.4 Vergleich der rechnungslegungspolitischen Gestaltungsspielräume zwischen HGB und IFRS unter der Zielsetzung der Informationsvermeidungsstrategie	147
3.3.3 Eigenkapital	149
3.3.3.1 Synoptischer Vergleich bei Ansatz, Bewertung und Ausweis zwischen HGB und IFRS.....	149
3.3.3.2 Theoretische Darstellung des Eigenkapitals nach IFRS.....	149
3.3.3.2.1 Ansatz.....	149
3.3.3.3.2 Bewertung.....	150
3.3.3.3.3 Ausweis	151

3.3.3.3.4 Aktuelle Entwicklungen bezüglich der Reform des IAS 32	152
3.4 Erlösrealisierung in der Gewinn- und Verlustrechnung	153
3.4.1 Synoptischer Vergleich der Erlösrealisierung zwischen HGB und IFRS	153
3.4.2 Theoretische Darstellung der Erlösrealisierung nach IFRS	154
3.4.2.1 Grundlagen der Erlösrealisierung.....	154
3.4.2.2 Erlösrealisierung bei Dienstleistungen	155
3.4.3.3 Anhangangaben.....	156
3.4.3 Praktische Darstellung der Erlösrealisierung nach HGB und IFRS unter der Zielsetzung der Informationsvermeidungsstrategie	156
3.4.4 Vergleich der rechnungslegungspolitischen Gestaltungsspielräume zwischen HGB und IFRS unter der Zielsetzung der Informationsvermeidungsstrategie.....	160
4 Simulationsrechnung	161
4.1 Grundlegendes.....	161
4.2 Darstellung der Ausgangsperiode t_0	162
4.3 Darstellung Folgeperiode t_1	174
4.4 Abschließende Betrachtung der Entscheidungsparameter und Würdigung des Ergebnisses.....	180
5 Zusammenfassung und Ausblick	182
Literaturverzeichnis	XV-XXX

Abbildungsverzeichnis

<i>Abb. 1: Synoptischer Vergleich der Sachanlagen nach IFRS und HGB</i>	<i>47</i>
<i>Abb. 2: Technische Daten des Bulk Carrier BERMUDA</i>	<i>69</i>
<i>Abb. 3: BULK CARRIER.....</i>	<i>69</i>
<i>Abb. 5: Technische Daten der Embraer ERJ 145.....</i>	<i>82</i>
<i>Abb. 6: Flugzeug Embraer ERJ 145</i>	<i>82</i>
<i>Abb. 7: Synoptischer Vergleich der Renditeimmobilien nach IFRS und HGB</i>	<i>91</i>
<i>Abb. 8: Hierarchieebenen bei der Fair Value Ermittlung für Investment Property.....</i>	<i>96</i>
<i>Abb. 9: Synoptischer Vergleich der Finanzinstrumente nach IFRS und HGB</i>	<i>106</i>

<i>Abb. 10: Synoptischer Vergleich der Verbindlichkeiten nach IFRS und HGB</i>	131
<i>Abb. 11: Synoptischer Vergleich der Rückstellungen nach IFRS und HGB</i>	141
<i>Abb. 12: Synoptischer Vergleich des Eigenkapitals nach IFRS und HGB</i>	149
<i>Abb. 13: Synoptischer Vergleich der Erlösrealisierung nach IFRS und HGB</i>	154
<i>Abb. 14: Geplante Änderungen des ED IFRS SME</i>	183

Tabellenverzeichnis

<i>Tbl. 1: Anschaffungskostenübersicht BERMUDA</i>	70
<i>Tbl. 2: Anschaffungskosten BERMUDA nach HGB und IFRS</i>	71
<i>Tbl. 3: Abschreibungsplan HGB BERMUDA</i>	74
<i>Tbl. 4: Abschreibungsplan IFRS BERMUDA</i>	77
<i>Tbl. 5: Abschreibungsplan IFRS der Komponente Dockung</i>	77
<i>Tbl. 6: Bestimmung des Nutzungswertes</i>	81
<i>Tbl. 7: Anschaffungskosten Flugzeug nach HGB und IFRS</i>	83
<i>Tbl. 8: Abschreibungsplan HGB für Embraer 145</i>	85
<i>Tbl. 9: Abschreibungsplan IFRS Embraer 145</i>	86
<i>Tbl. 10: Anschaffungskosten nach HGB und IFRS für Investment Property</i>	100
<i>Tbl. 11: Abschreibungsplan HGB für Gebäude</i>	102
<i>Tbl. 12: Folgebewertung von FFA</i>	120
<i>Tbl. 13: Portfoliobewertung nach der aging-Methode</i>	124
<i>Tbl. 14: Folgebewertung von Devisentermingeschäften</i>	125
<i>Tbl. 15: Herleitung des Effektivzinssatzes</i>	136
<i>Tbl. 16: Tilgungsplan der Valutaverbindlichkeit</i>	138
<i>Tbl. 17: Reisekalkulation und Bewertung von Drohverlustrückstellungen</i>	146
<i>Tbl. 18: Erlösrealisierung nach POC-Methode</i>	160
<i>Tbl. 19: HGB-Bilanz zum Zeitpunkt 01.01.t_0</i>	162
<i>Tbl. 20: IFRS-Bilanz zum Zeitpunkt 01.01.t_0</i>	162
<i>Tbl. 21: HGB-Bilanz zum 31.12.t_0</i>	172
<i>Tbl. 22: IFRS-Bilanz zum 31.12.t_0</i>	173
<i>Tbl. 23: GuV nach HGB und IFRS Periode t_0</i>	173
<i>Tbl. 24: HGB-Bilanz zum 31.12.t_1</i>	178
<i>Tbl. 25: IFRS-Bilanz zum 31.12.t_1</i>	179

Abkürzungsverzeichnis**A**

Abb.	Abbildung
Abs.	Absatz
abzgl.	Abzüglich
ADS	Adler/Düring/Schmaltz (Kommentar)
AfA	Absetzung für Abnutzung
AG	Aktiengesellschaft
AK	Anschaffungskosten
ARA	Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten

B

Basel II	Baseler Eigenkapitalverordnung
BB	Der Betriebsberater (Zeitschrift)
BBK	Buchführung, Bilanzierung, Kostenrechnung (Zeitschrift)
BFuP	Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis (Zeitschrift)
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BHSI	Baltic Handysize Index
BilMoG	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz
BilReG	Gesetz zur Einführung internationaler Rechnungslegungsstandards und zur Sicherung der Qualität der Abschlussprüfung (Bilanzrechtsreformgesetz)
BPI	Baltic Panama Index
bzw.	beziehungsweise

C

ca.	circa
CD	Compact Disc
Co ₂	Kohlenstoffdioxid
COA	Contract of Affreightment
CVE	Communication, Victuals and Entertainment

D

d.h.	das heißt
------	-----------

DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DCF	Discounted Cash Flow
de	Deutschland
DIHK	Deutscher Industrie- und Handelskammertag
DIN	Deutsche Industrienorm
DStR	Deutsches Steuerrecht
DSWR	Datenverarbeitung-Steuer-Wirtschaft-Recht (Zeitschrift)

E

e.V.	eingetragener Verein
ED	Exposure Draft
EK	Eigenkapital
ERJ	Embraer (Flugzeugfabrikant aus Brasilien)
EStG	Einkommenssteuergesetz
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
EU-IAS-Verordnung	Verordnung Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlament und des Rates vom 19.07.2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards

F

F	Framework
FFA	Freight Forward Agreement
FK	Fremdkapital

G

ggf.	gegebenenfalls
GK	Gemeinkosten
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbH und Co. KG	Kommanditgesellschaft mit einer GmbH als Komplementärin
GoB	Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung

H

HGB	Handelsgesetzbuch
hist.	historisch
HK	Herstellungskosten
Hrsg.	Herausgeber
html	hypertext markup language
http	hypertext transfer protocol
HWWI	Hamburgisches WeltWirtschaftsinstitut

I

i	Zinssatz
i.d.R.	in der Regel
i.s.d.	im Sinne des
i.V.m.	in Verbindung mit
IAS	International Accounting Standard
IASB	International Accounting Standard Board

IASC	International Accounting Standards Committee
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer e.V.
IFO	Intermediate Fuel Oil
IFRIC	International Financial Reporting Standard Committee
IFRS	International Financial Reporting Standards, seit 20.04.2001 Bezeichnung für die nach diesem Stichtag verabschiedeten Rechnungslegungsstandards des IASB
IFSt	Institut "Finanzen und Steuern"
IFW	Institut für Weltwirtschaft
IHK	Industrie- und Handelskammer
inkl.	inklusive
IRZ	Zeitschrift für Internationale Rechnungslegung
IT	Informationstechnologie
K	
KapAEG	Kapitalaufnahmeerleichterungsgesetz
kg	Kilogramm
KG	Kommanditgesellschaft
km	Kilometer
km/h	Kilometer pro Stunde
kn	Knoten (Geschwindigkeitseinheit)
KoR	Zeitschrift für internationale und kapitalmarktorientierte Rechnungslegung
KPMG	Klynveld, Peat, Marwick und Goerdeler (Gründer von KPMG)
L	
Lat.	Latein
LW	Lightweight
M	
m	Meter
m/s	Meter pro Sekunde
MDO	Marine Diesel Oil
Mio.	Millionen
Mrd.	Milliarden
mt	metric ton
N	
ND	Nutzungsdauer
Nr.	Nummer
O	
O.A.	over All (über alles vom Bug bis zum Heck)
OFD	Oberfinanzdirektion
OHG	Offene Handelsgesellschaft
P	
pdf	Portable document format

PiR	Praxis der internationalen Rechnungslegung (Zeitschrift)
Plc	public limited company
POC	Percentage of Completion
PWC	PricewaterhouseCoopers
R	
RW	Restwert
Rz.	Randziffer
S	
S.	Seite
SFR	Schweizer Franken
SFU	Schiffahrtsunternehmen
SIC	Standing Interpretations Committee
SME	small and medium entities (kleine und mittlere Unternehmen)
StB	Der Steuerberater (Zeitschrift)
Stbg	Die Steuerberatung (Zeitschrift)
T	
t	Tonne
Tbl.	Tabelle
TC	Time Charter (Zeitcharter)
tdw	tons dead weight (Ladetonnen)
U	
u.a.	unter anderem
UFW	Ulmer Forum für Wirtschaftswissenschaft
US	United States
US-GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles
UV	Umlaufvermögen
V	
v.a.	vor allem
VDR	Verband Deutscher Reeder
vgl.	vergleiche
W	
WiSU	Das Wirtschaftsstudium (Zeitschrift)
WiWO	Wirtschaftswoche (Zeitschrift)
www.	world wide web
Z	
z.B.	zum Beispiel
zfbf	Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung
ZGE	Zahlungsmittelgenerierende Einheit
zzgl.	zuzüglich

Symbolverzeichnis

, . ;	Komma, Punkt, Semikolon
%	von Hundert, Prozent
<	kleiner
>	größer
\$	US-Dollar
€	Euro
t	Periode
t_0	Periode zum Zeitpunkt 0
t_1	Periode zum Zeitpunkt 1
t_2	Periode zum Zeitpunkt 2
§, §§	Paragraph, Paragraphen
+	plus
-	minus
/	geteilt durch
*	mal
()	Klammer auf, zu
Σ	Summenzeichen

1 Einleitung

1.1 Problemstellung

Die Bedeutung der International Financial Reporting Standards (IFRS) hat durch das Bilanzrechtsreformgesetz (BilReG) im Handelsgesetzbuch (HGB) weiter zugenommen. Beide Rechnungslegungssysteme, sowohl das HGB als auch die IFRS, verfolgen unterschiedliche Rechnungslegungsphilosophien und unterscheiden sich daher auch im Hinblick auf die Möglichkeiten der Rechnungslegungspolitik.

Das HGB ist geprägt durch eine große Zahl von Gestaltungsspielräumen in Form von Wahlrechten, Ermessensspielräumen und der engen Verbindung zur Steuerbilanz durch die Prinzipien der Maßgeblichkeit und der umgekehrten Maßgeblichkeit. Bedingt durch diesen vielfältigen Gestaltungsspielraum bietet das HGB zahlreiche Möglichkeiten, Rechnungslegungspolitik zu betreiben und stille Reserven im Unternehmen zu bilden.

Aufgrund der divergierenden Zielsetzung des IFRS-Abschlusses im Vergleich zum HGB-Abschluss besteht die Absicht des International Accounting Standard Board (IASB) darin, Wahlrechte innerhalb der IFRS-Rechnungslegung zu reduzieren und die Offenlegungspflichten zu erweitern. Trotz dieser vom IASB verfolgten Absichten bieten die IFRS dennoch zahlreiche Möglichkeiten Rechnungslegungspolitik zu betreiben. Das rechnungslegungspolitische Instrumentarium setzt sich zusammen aus Sachverhaltsgestaltungen, Ermessensspielräumen, Wahlrechten und unbestimmten Rechtsbegriffen.

Die Zielsetzung dieser Arbeit ist es, die rechnungslegungspolitischen Möglichkeiten beider Rechnungslegungssysteme für ein nicht kapitalmarktorientiertes Dienstleistungsunternehmen in der Rechtsform einer Personengesellschaft aus dem Bereich der Schifffahrt, unter Zielsetzung der Informationsvermeidungsstrategie und Berücksichtigung möglicher mit der IFRS-Einführung verbundener Kosten- und Nutzenaspekte, zu vergleichen.

1.2 Gang der Untersuchung

Innerhalb des zweiten Abschnittes dieser Untersuchung werden zunächst die Rahmenbedingungen für einen möglichen Übergang von der HGB- auf die IFRS-Rechnungslegung dargestellt und die grundlegenden Begriffe definiert. Im zweiten Schritt werden die mit einer möglichen IFRS-Einführung verbundenen Nutzenpotentiale und Nachteile dargestellt.

Im dritten Gliederungspunkt wird auf die Rechnungslegungsnormen nach IFRS und HGB eingegangen. Hierbei erfolgt zunächst ein synoptischer Vergleich der Regelungen nach IFRS und HGB für die als wesentlich qualifizierten Jahresabschlussposten. Im zweiten Schritt werden die IFRS-Regelungen detailliert dargestellt. Nachdem die theoretischen Regelungen vorgestellt wurden, erfolgt eine praktische Umsetzung der dargestellten Regelungen an Hand von Beispielen unter der Zielsetzung der Informationsvermeidungsstrategie. Nachdem die praktische Umsetzung der Jahresabschlussposten erfolgt ist, werden die rechnungslegungspolitischen Gestaltungsspielräume beider Systeme miteinander verglichen.

Im vierten Abschnitt wird an Hand einer Simulationsrechnung aufgezeigt, welche Auswirkungen die Anwendung der jeweiligen Rechnungssysteme auf den Jahresabschluss haben. Hierbei wird an Hand typischer Geschäftsvorfälle die unterschiedliche Behandlung nach IFRS und HGB und dessen Auswirkungen auf die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) dargestellt. Außerdem erfolgt eine Würdigung des Ergebnisses unter Berücksichtigung der im zweiten Abschnitt dargestellten Entscheidungsparameter.

Im fünften Abschnitt werden die Ergebnisse dieser Untersuchung zusammengefasst und ein Ausblick über die möglichen zukünftigen Entwicklungen gegeben.

2 Rahmenbedingungen für einen möglichen Übergang von der HGB-Rechnungslegung auf IFRS in einem internationalen Schifffahrtsunternehmen

2.1 Schifffahrtsunternehmen als Dienstleistungsunternehmen

2.1.1 Begriff des Schifffahrtsunternehmens als Dienstleistungsunternehmen