

Inhaltsverzeichnis

Vorwort V
 Auszug aus dem Inhaltsverzeichnis XI

Berufsrechtlicher Teil

Abschnitt A

Der Beruf des Wirtschaftsprüfers

I. Allgemeines 1
 II. Die Entwicklung des Berufsrechts 2
 1. Historischer Überblick 2
 2. Geltendes Recht 2
 III. Berufsbild und Aufgaben des Wirtschaftsprüfers 5
 1. Das Berufsbild 5
 a) Prüfungstätigkeit 5
 b) Steuerberatung 6
 c) Wirtschafts-/Unternehmensberatung 7
 d) Gutachter-/Sachverständigentätigkeit 7
 e) Treuhandtätigkeit 7
 f) Rechtsberatungs-/besorgungsbefugnis 8
 2. Vereinbare und unvereinbare Tätigkeiten 10
 a) Vereinbare Tätigkeiten 11
 aa) Ausübung eines anderen freien Berufs 11
 bb) Lehr- und Vortragstätigkeit 11
 cc) Angestellter von Berufsorganisationen/beruflichen Vereinigungen 12
 dd) Schriftstellerische/künstlerische Tätigkeit 12
 ee) Aufsichtsfunktionen 12
 b) Unvereinbare Tätigkeiten 13
 aa) Gewerbliche Tätigkeiten 13
 bb) Unzulässige Anstellungsverhältnisse 14
 cc) Öffentlich-rechtliche Dienst- oder Amtsverhältnisse 15
 IV. Zugang zum Beruf 15
 1. Normales WP-Examen 15
 a) Zulassungsverfahren 15
 b) Zulassungsvoraussetzungen 16
 aa) Vorbildung 16
 bb) Praktische Tätigkeiten 16
 cc) Reihenfolge 19
 dd) Befreiung vom Nachweis der Prüfungstätigkeit 19
 c) Versagung, Rücknahme und Widerruf der Zulassung 19
 d) Prüfungsverfahren 20
 e) Verkürzung des WP-Examens 22
 aa) Verkürzte Prüfung für Steuerberater 22
 bb) Verkürzte Prüfung für vereidigte Buchprüfer 22
 2. Zugang zum WP-Beruf in Sonderfällen 23
 a) Erleichterte Bestellung als Wirtschaftsprüfer gem. §§ 131c ff. WPO 23
 b) Eignungsprüfung nach dem 8. Teil der WPO 23
 c) Eignungsprüfung nach § 134a Abs. 3 (früher Abs. 5) WPO 24
 d) Berücksichtigung von Studienleistungen 24
 3. Bestellung als Wirtschaftsprüfer 25

4.	Erlöschen sowie Rücknahme/Widerruf der Bestellung	26
a)	Erlöschen der Bestellung	26
b)	Rücknahme/Widerruf	27
aa)	Rücknahme	27
bb)	Widerruf	27
5.	Wiederbestellung	28
6.	Gebühren	29
V.	Wirtschaftsprüfungsgesellschaften	29
1.	Errichtung einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft	29
a)	Zulässige Rechtsformen	30
b)	Gesetzliche Vertretung	31
aa)	Berufung von vereidigten Buchprüfern und Steuerberatern als gesetz- liche Vertreter	31
bb)	Ausnahmen für besonders befähigte Personen	31
cc)	Ausnahmen für Angehörige ausländischer Prüferberufe	32
dd)	Zahlenmäßige Beschränkung der Nicht-WP, WPK-Mitgliedschaft	32
ee)	Versagung der Ausnahmegenehmigung	32
ff)	Umfang der Befugnisse von Nicht-WP	32
c)	Gesellschafter	33
aa)	Beschränkter Gesellschafterkreis	33
bb)	Mehrheitserfordernisse	34
d)	Berufsrechtliche Sondervorschriften für Kapitalgesellschaften	35
aa)	Vinkulierung der Anteile	35
bb)	Mindestkapital und Kapitaleinzahlung	36
e)	Firma	36
aa)	Orts- und Regionalangaben	37
bb)	Hinweise auf Wirtschaftsgruppen und Branchen	38
cc)	Verwendung von Personennamen	38
dd)	Verwendung der Firma bei Neugründung	38
ee)	Altfirmierungen	39
2.	Erlöschen sowie Rücknahme und Widerruf der Anerkennung	39
a)	Erlöschen	39
aa)	Verzicht	39
bb)	Auflösung	40
(1)	Insolvenz der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft	40
(2)	Umwandlung	40
(3)	Verschmelzung	41
(4)	Spaltung	42
(5)	Vermögensübertragung	42
(6)	Formwechsel	42
b)	Rücknahme und Widerruf	42
aa)	Fortfall von Anerkennungsvoraussetzungen	42
bb)	Vermögensverfall	44
cc)	Verstoß gegen Publizitätspflichten	44
3.	Altgesellschaften	44
a)	Kapitalbeteiligung Berufsfremder	44
b)	Gesetzliche Vertretung	46
4.	Gebühren	46
VI.	Die Berufsausübung	46
1.	Berufssitz	46
2.	Zweigniederlassungen	47
3.	Art der Berufsausübung	48
a)	Allgemeines	48
b)	Einzelpraxis	49
c)	Gemeinschaftliche Berufsausübung in Form der GbR (Sozietät)	49

d) Partnerschaftsgesellschaft	51
aa) Allgemeines	51
bb) „Einfache-Partnerschaftsgesellschaft“	52
e) Bürogemeinschaften	53
f) Kooperation	53
g) Anstellungsverhältnis	54
aa) Allgemeines	54
bb) Abgrenzung Anstellungsverhältnis/selbstständige Tätigkeit	55
cc) Wettbewerbsbeschränkungen	56
h) Freie Mitarbeit	56
4. Berufssiegel	57
5. Berufsbezeichnung	58
6. Berufshaftpflichtversicherung	61
7. Handakten	62
a) Allgemeines	62
b) Begriff	63
c) Aufbewahrungspflicht	63
d) Verjährung und Aufbewahrungspflicht	64
e) Herausgabepflicht	64
8. Berufsregister	64
9. Datenschutz	65
10. Beurlaubung	65
VII. Berufspflichten	66
1. Allgemeines	66
2. Berufspflichten und Bilanzrecht	66
3. Einzelne Berufspflichten	68
a) Unabhängigkeit	68
aa) Besorgnis der Befangenheit	68
bb) Auswirkungen bei gemeinsamer Berufsausübung oder Kooperationen	81
cc) Rechtsfolgen bei Verstößen	81
b) Unparteilichkeit	83
c) Verschwiegenheit	83
aa) Allgemeines	83
bb) Betroffener Personenkreis	83
cc) Inhalt und Umfang	84
dd) Ausnahmen von der Verschwiegenheitspflicht	86
d) Gewissenhaftigkeit	90
e) Eigenverantwortlichkeit	92
f) Berufswürdiges Verhalten	94
aa) Sachlichkeitsgebot	94
bb) Unterrichtung des Auftraggebers über Gesetzesverstöße	95
cc) Vermeidung pflichtwidrigen Verhaltens	95
dd) Verbot des Erfolgshonorars	95
ee) Verbot der Provisionszahlung für die Auftragsvermittlung	96
ff) Mandantenschutzklauseln	96
gg) Berufswürdiges Verhalten bei Auftragsübernahme	100
hh) Ausbildung des Berufsnachwuchses und der Mitarbeiter	101
g) Verzicht auf berufswidrige Werbung	101
aa) Allgemeines	101
bb) Erlaubte Werbung (Kundmachung)	102
cc) Verbot der berufswidrigen Werbung	107
VIII. Qualitätssicherung, Berufsaufsicht und Berufserichtbarkeit	108
1. Interne Qualitätssicherung und Externe Qualitätskontrolle zur Überwachung der Einhaltung der Berufspflichten	108

a)	Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis	108
aa)	Gesetzliche und berufsständische Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis	108
bb)	Grundlagen der Fortentwicklung der Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis	110
cc)	Struktur und Geltungsbereich der überarbeiteten Qualitätssicherungsregeln	111
(1)	Gesetzliche Pflicht zur Einrichtung, Überwachung und Durchsetzung eines Qualitätssicherungssystems	111
(2)	Ergänzung der allgemeinen und besonderen Berufspflichten in der Berufssatzung WP/vBP	112
(3)	VO 1/2005	114
dd)	Inhalt der VO 1/2005	115
(1)	Bestandteile des Qualitätssicherungssystems	115
(2)	Synoptische Darstellung der Regelungen der VO 1/2005 im Vergleich zu den Regelungen der VO 1/1995	116
b)	Externe Qualitätskontrolle	139
aa)	Einführung und Fortentwicklung der externen Qualitätskontrolle in Deutschland	139
bb)	Externe Qualitätskontrollen nach §§ 57a ff. WPO	141
(1)	Überwachung des Verfahrens	141
(2)	Verwaltung des Verfahrens	141
(3)	Registrierung und Auswahl der Prüfer für Qualitätskontrolle	142
(4)	Prüfungsdurchführung	144
(5)	Berichterstattung über die Ergebnisse der Qualitätskontrolle	146
(6)	Auflagen zur Beseitigung von Qualitätsmängeln	149
2.	Berufsaufsicht	149
a)	Allgemeines	149
b)	Berufsaufsicht	150
aa)	Verfahren	150
bb)	Rüge	152
cc)	Verwaltungsgerichtliche Überprüfung von Maßnahmen der Berufsaufsicht	153
c)	Übergang zum berufsrechtlichen Ermittlungsverfahren	153
d)	Zivilrechtliche Unterlassungsklage	154
3.	Berufgerichtsbarkeit	154
a)	Zuständigkeit	154
b)	Berufsgerichtliches Verfahren	155
c)	Verjährung	156
d)	Berufsgerichtliche Maßnahmen	156
e)	Rechtsmittel	156
aa)	Berufung	156
bb)	Revision	157
f)	Untersagungsverfügung	157
4.	Sicherung von Beweisen; vorläufiges Berufsverbot; Selbstanzeige	157
IX.	Auftragsdurchführung	158
1.	Allgemeines	158
2.	Auftragserteilung	159
3.	Persönliche Erledigung	160
4.	Beauftragung von Sozietäten	161
5.	Beauftragung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften	162
6.	Herausgabepflicht, Zurückbehaltungsrecht, Aufrechnung	162
a)	Herausgabepflicht	162
b)	Zurückbehaltungsrecht	163
c)	Aufrechnung	164
7.	Auftragsbeendigung	164

	a) Allgemeines	164
	b) Gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfung	165
X.	Haftung	165
	1. Allgemeines	165
	2. Haftung gegenüber dem Auftraggeber	166
	a) Allgemeines	166
	b) Haftung des Abschlussprüfers aus § 323 HGB	166
	aa) Pflichtverletzung	166
	bb) Schaden und Kausalität	168
	cc) Verschulden	168
	dd) Beweisfragen	169
	ee) Ersatzberechtigte	170
	ff) Ersatzverpflichtete	170
	gg) Haftungsbegrenzung	170
	c) Schadensersatz wegen verspäteter Auftragsablehnung	171
	d) Haftung aus unerlaubter Handlung (§ 823 ff. BGB)	171
	3. Haftung gegenüber Dritten	173
	a) Allgemeines	173
	b) Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter	173
	c) Drittschadensliquidation	176
	d) Auskunftsvertrag	176
	e) Prospekthaftung	177
	f) Ansprüche aus rechtsgeschäftlichen oder rechtsgeschäftsähnlichen Schuld- verhältnissen	178
	g) Dritthaftung aus unerlaubter Handlung	179
	h) Haftung des gerichtlichen Sachverständigen	179
	4. Haftung von Sozietäten	180
	5. Haftungsbeschränkung	182
	6. Mitverschulden	185
	7. Verjährung	186
	a) Voraussetzungen	186
	b) Sekundärhaftung	187
	c) Verjährung bei Mehrfachqualifikation	189
XI.	Vergütungsregelungen	189
	1. Allgemeines	189
	2. Vergütung für die Prüfung des Jahresabschlusses privatwirtschaftlicher Unter- nehmen	189
	3. Gebühren für die Pflichtprüfung des Jahresabschlusses gemeindlicher Betriebe ..	191
	a) Gebührenerlass NW	191
	b) Gebührenerlasse einiger anderer Länder	193
	4. Sonstige Prüfungen	193
	5. Steuerberatergebührenverordnung (StBGebV)	194
	6. Tätigkeit als Sachverständiger für Gerichte und Behörden	194
	7. Sonstige Tätigkeiten	195
	8. Verjährung von Vergütungsansprüchen	195
	9. Gerichtsstand für Honorarklagen	195
XII.	Hilfsberufe	196
	1. Allgemeines	196
	2. Prüfer und Prüfungsgehilfen	196
	3. Fachgehilfen in steuer- und wirtschaftsberatenden Berufen	197

Abschnitt B

Berufsorganisationen

I.	Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW)	199
	1. Entwicklung	199
	2. Aufgabenstellung	201
	3. Mitgliedschaft	202
	4. Organe	203
	5. Facharbeit	204
	6. Aus- und Fortbildung	205
	7. Fachorgan	206
	8. IDW Verlag GmbH	206
	9. Wirtschaftsprüfer-Akademie mbH	206
	10. IDW Net GmbH	206
	11. Unterstützungseinrichtungen	206
II.	Wirtschaftsprüferkammer	207
	1. Aufgabenstellung	207
	2. Interne Organisation	209
	3. Aufsicht	211
	a) Aufgaben	211
	b) Zusammensetzung und Organisation	212
	c) Staatsaufsicht	212
	4. Arbeitsgemeinschaft für das wirtschaftliche Prüfungswesen	213
	5. Versorgungswerk für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer	213
III.	Internationale Berufsorganisationen	214
	1. International Federation of Accountants (IFAC)	214
	2. International Accounting Standards Committee (IASC)/International Accounting Standards Board (IASB)	217
	3. Fédération des Experts Comptables Européens (FEE)	218

Abschnitt C

Andere prüfende und beratende Berufe

I.	Vereidigte Buchprüfer	221
	1. Entwicklung	221
	2. Geltendes Recht	222
	a) Einleitung	222
	b) Zugang zum Beruf des vereidigten Buchprüfers	223
	aa) Zulassungsvoraussetzungen	223
	bb) Anforderungen an das Examen	223
	cc) Prüfungsgebiete	223
	c) Inhalt der beruflichen Tätigkeit	223
II.	Steuerberater	225
	1. Entwicklung	225
	2. Geltendes Rechts	225
	a) Einleitung	225
	b) Hilfeleistung in Steuersachen	230

c) Zugang zum Beruf des Steuerberaters	232
aa) Zulassungsvoraussetzungen	232
bb) Anforderungen an das Examen	233
(1) Normalexamen (§ 37 StBerG)	233
(2) Prüfung in Sonderfällen (§ 37a StBerG)	233
(3) Befreiung von der Prüfung	234
cc) Verfahrensfragen	234
d) Inhalt der beruflichen Tätigkeit	235
e) Allgemeine Berufspflichten	236
f) Steuerberatungsgesellschaften	238

Abschnitt D

Übersicht über die rechtlichen Grundlagen von im Bereich der Wirtschaft vorgeschriebenen Prüfungen

I. Vorschriften im Bereich der privaten Wirtschaft	241
1. Prüfungsvorschriften für Unternehmen bestimmter Rechts- und Gestaltungsformen	241
a) Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien	241
b) Gesellschaften mit beschränkter Haftung	243
c) Kapitalgesellschaften & Co.	243
d) Genossenschaften	243
e) Rechtsfähige Vereine	244
f) Stiftungen	244
2. Prüfungsvorschriften des Publizitätsgesetzes	244
3. Prüfungsvorschriften für Betriebe bestimmter Wirtschaftszweige	244
a) Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Investmentgesellschaften ..	244
b) Versicherungsunternehmen	245
c) Wohnungsunternehmen	245
d) Krankenhäuser	245
e) Elektrizitäts-/Gasversorgungsunternehmen	245
f) Verwertungsgesellschaften	246
g) Kunsthändler, Versteigerer	246
h) Werkstätten für behinderte Menschen	246
i) Parteien	246
j) Makler, Darlehens- und Anlagevermittler, Bauträger, Baubetreuer	246
k) Bergbau, eisen- und stahlerzeugende Industrie	246
II. Vorschriften im Bereich der öffentlichen Wirtschaft	246
1. Prüfungsvorschriften bei Beteiligung einer Gebietskörperschaft an einem Unternehmen in der Rechtsform des privaten Rechts	246
a) Bei Beteiligung des Bundes	246
b) Bei Beteiligung eines Landes	246
c) Bei Beteiligung einer Gemeinde bzw. eines Gemeindeverbandes	247
2. Prüfungsvorschriften für Unternehmen in der Rechtsform einer juristischen Person des öffentlichen Rechts	247
a) Des Bundes	247
b) Sonstiger Gebietskörperschaften	247
c) Sparkassen	247
d) Studentenwerke	247
e) Rundfunkanstalten	247
3. Prüfungsvorschriften für Wirtschaftsbetriebe ohne eigene Rechtspersönlichkeit ..	247
a) Der Länder	247
b) Der Gemeinden und Gemeindeverbände	248

III.	Prüfungsvorschriften für bestimmte Einrichtungen und sonstige Prüfungsvorschriften.....	248
IV.	Prüfungsvorschriften für die DM-Eröffnungsbilanzen in den neuen Bundesländern .	249

Fachlicher Teil

Abschnitt E

Erläuterungen zu den für alle Kaufleute geltenden Vorschriften zum Jahresabschluss

I.	Allgemeines.....	251
II.	Bilanzierungsgrundsätze.....	255
	1. Vollständigkeitsgebot (§ 246 Abs. 1 HGB).....	255
	a) Inventar und Inventur.....	256
	b) Bilanzierbarkeit.....	259
	2. Verrechnungsverbot (§ 246 Abs. 2 HGB).....	272
	3. Bilanzierungsverbote (§ 248 HGB).....	273
	4. Angabe von Haftungsverhältnissen (§ 251 HGB).....	276
III.	Vorschriften zu Sonderposten mit Rücklageanteil, Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten.....	279
	1. Sonderposten mit Rücklageanteil (§ 247 Abs. 3 HGB).....	279
	2. Rückstellungen (§ 249 HGB).....	282
	a) Allgemeines.....	282
	b) Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten und für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften.....	287
	c) Pensionsrückstellungen.....	310
	aa) Handelsrechtlich.....	310
	bb) Steuerrechtlich.....	315
	d) Rückstellungen für im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung.....	319
	e) Rückstellungen für im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Abraumbeseitigung.....	319
	f) Rückstellungen für ohne rechtliche Verpflichtung zu erbringende Gewährleistungen.....	320
	g) Aufwandsrückstellungen (§ 249 Abs. 2 HGB).....	320
	3. Rechnungsabgrenzungsposten (§ 250 HGB).....	323
IV.	Bewertungsvorschriften (§§ 252 bis 256 HGB).....	327
	1. Allgemeine Bewertungsgrundsätze (§ 252 HGB).....	327
	a) Grundsatz der Bilanzidentität (§ 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB).....	327
	b) Grundsatz der Unternehmensfortführung (§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB).....	327
	c) Grundsatz der Einzelbewertung (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB).....	328
	d) Grundsatz der Vorsicht (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB).....	329
	e) Grundsatz der Periodenabgrenzung (§ 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB).....	331
	f) Grundsatz der Bewertungsstetigkeit (§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB).....	332
	g) Abweichungen von den allgemeinen Bewertungsgrundsätzen (§ 252 Abs. 2 HGB).....	335
	2. Anschaffungs- und Herstellungskosten, Abschreibungen und Beibehaltungswahlrecht (§§ 253 bis 255 Abs. 1 bis 3 HGB).....	335
	a) Allgemeines.....	335
	b) Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB).....	336
	c) Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 und 3 HGB).....	343
	d) Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Anlagevermögens nach § 253 Abs. 2 HGB.....	350

e)	Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens nach § 253 Abs. 3 HGB	370
f)	Abschreibungen „im Rahmen vernünftiger kaufmännischer Beurteilung“ nach § 253 Abs. 4 HGB	372
g)	Steuerrechtliche Abschreibungen (§ 254 HGB)	374
h)	Beibehaltungswahlrecht (§ 253 Abs. 5 HGB)	375
3.	Bewertungsvereinfachungsverfahren (§ 256 HGB)	376
4.	Bewertung bestimmter Vermögensgegenstände	379
a)	Immaterielle Vermögensgegenstände	379
aa)	Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte	379
bb)	Geschäfts- oder Firmenwert (§ 255 Abs. 4 HGB)	380
b)	Grundstücke und Gebäude	382
c)	Technische Anlagen und Maschinen, andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	394
d)	Beteiligungen	394
e)	Vorräte	403
f)	Anzahlungen	404
g)	Forderungen	405
h)	Wertpapiere	408
i)	Wechsel	409
j)	Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten	409
k)	Sonstige Vermögensgegenstände	409
5.	Bewertung von Rückstellungen (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB)	410
6.	Bewertung von Verbindlichkeiten (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB)	410
V.	Gliederungsvorschriften	413
1.	Allgemeines	413
2.	Gliederung der Bilanz	414
3.	Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung	417
VI.	Handelsbilanz und Steuerbilanz	419
VII.	Bilanzänderung und Bilanzberichtigung	421

Abschnitt F

Erläuterungen zu den für Kapitalgesellschaften sowie bestimmte Personenhandelsgesellschaften geltenden ergänzenden Vorschriften zum Jahresabschluss und zum Lagebericht sowie Erläuterungen zum Abhängigkeitsbericht

I.	Ergänzende Vorschriften für die Rechnungslegung bestimmter Unternehmen	425
1.	Überblick über die zusätzlich anzuwendenden Vorschriften	425
2.	Freiwilliger IFRS-Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a HGB für Zwecke der Offenlegung	426
3.	Anwendungsbereich	430
a)	Rechtsformen	430
b)	Befreiung bei Einbeziehung in einen Konzernabschluss	431
aa)	Befreiung nach § 264 Abs. 3 oder Abs. 4 HGB	431
bb)	Befreiung nach § 264b HGB	437
c)	Größenabhängige Erleichterungen	440
aa)	Größenklassen	440
bb)	Art der Erleichterungen	442
II.	Allgemeine Grundsätze	444
1.	Allgemeine Bilanzierungsgrundsätze	444
a)	Zur Generalnorm des § 264 Abs. 2 HGB	444
b)	Sonstige allgemeine Bilanzierungsgrundsätze	445

2.	Allgemeine Gliederungsgrundsätze (§ 265 HGB).....	445
a)	Darstellungstetigkeit (§ 265 Abs. 1 HGB).....	445
b)	Angabe von Vorjahresbeträgen (§ 265 Abs. 2 HGB)	446
c)	Vermerk der Mitzugehörigkeit zu anderen Posten der Bilanz (§ 265 Abs. 3 HGB).....	447
d)	Gliederung bei Vorliegen mehrerer Geschäftszweige, für die unterschiedliche Gliederungsvorschriften gelten (§ 265 Abs. 4 HGB)	447
e)	Untergliederung von Posten und Hinzufügung neuer Posten (§ 265 Abs. 5 HGB).....	447
f)	Änderung der Gliederung und der Bezeichnung von Posten (§ 265 Abs. 6 HGB).....	448
g)	Zusammenfassung von Posten (§ 265 Abs. 7 HGB)	449
h)	Leerposten (§ 265 Abs. 8 HGB)	450
III.	Die Bilanz.....	450
1.	Bewertungsvorschriften	450
a)	Übersicht	450
b)	Wertaufholungsgebot (§ 280 HGB)	451
2.	Gliederungsvorschriften	452
3.	Anlagenspiegel (§ 268 Abs. 2 HGB).....	452
4.	Eigenkapitalausweis von Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB (§ 264c Abs. 2 HGB)	456
5.	Aktionsoptionsprogramme	457
a)	Virtuelle Aktienoptionen (Stock Appreciation Rights).....	459
b)	Virtuelle Aktien (Phantom Stocks)	462
c)	Optionen auf den Erwerb ausgegebener Aktien	462
d)	Optionen auf den Erwerb junger Aktien.....	463
e)	Besonderheiten bei Erfüllungswahlrecht der Gesellschaft	466
6.	Die einzelnen Posten der Bilanz	467
	Aktiva	467
	Sonderposten: Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital; davon eingefordert (§ 272 Abs. 1 Satz 2 HGB)	467
	Sonderposten: Ausstehende Pflichteinlagen; davon eingefordert (§ 272 Abs. 1 Satz 2 HGB)	468
	Sonderposten: Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs (§ 269 HGB)	469
	Sonderposten: Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs (§ 269 HGB)	470
	Sonderposten: Aufwendungen für die Währungsumstellung auf den Euro (Art. 44 EGHGB)	470
	Sonderposten: Ausgleichsbetrag nach dem Altfahrzeuge-Gesetz (Art. 53 Abs. 2 EGHGB)	470
A.	Anlagevermögen	471
A I.	Immaterielle Vermögensgegenstände	471
A I	1. Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten.....	471
A I	2. Geschäfts- oder Firmenwert.....	472
A I	3. Geleistete Anzahlungen	472
A II.	Sachanlagen	472
A II	1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken	472
A II	2. Technische Anlagen und Maschinen	474
A II	3. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung.....	474
A II	4. Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	475
A III.	Finanzanlagen	475
A III	1. Anteile an verbundenen Unternehmen.....	475

A III 2.	Ausleihungen an verbundene Unternehmen	475
A III 3.	Beteiligungen	478
A III 4.	Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	478
A III 5.	Wertpapiere des Anlagevermögens	479
A III 6.	Sonstige Ausleihungen	480
B.	Umlaufvermögen	482
B I.	Vorräte	482
B I 1.	Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	482
B I 2.	Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen	482
B I 3.	Fertige Erzeugnisse und Waren	482
B I 4.	Geleistete Anzahlungen	482
	Sonderposten: Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen (§ 268 Abs. 5 Satz 2 HGB)	484
B II.	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	485
B II 1.	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	485
B II 2.	Forderungen gegen verbundene Unternehmen	486
B II 3.	Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	486
	Sonderposten: Eingeforderte, noch ausstehende Kapitaleinlagen (§ 272 Abs. 1 Satz 3 HGB)	486
	Sonderposten: Einzahlungsverpflichtungen persönlich haftender Gesellschafter (§ 286 Abs. 2 AktG, § 264c Abs. 2 Satz 4 HGB)	487
	Sonderposten: Einzahlungsverpflichtungen von Kommanditisten (§ 264c Abs. 2 Satz 6 und 7 i.V.m. Satz 4 HGB)	487
	Sonderposten: Eingeforderte Nachschüsse (§ 42 Abs. 2 GmbHG)	488
B II 4.	Sonstige Vermögensgegenstände	488
B III.	Wertpapiere	489
B III 1.	Anteile an verbundenen Unternehmen	489
B III 2.	Eigene Anteile	489
B III 3.	Sonstige Wertpapiere	490
B IV.	Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks	491
C.	Rechnungsabgrenzungsposten	492
	Sonderposten: Abgrenzungsposten wegen voraussichtlicher Steuerentlastung nachfolgender Geschäftsjahre (§ 274 Abs. 2 HGB)	492
	Sonderposten: Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag (§ 268 Abs. 3 HGB)	495
	Sonderposten: Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil persönlich haftender Gesellschafter (§ 286 Abs. 2 AktG; § 264c Abs. 2 Satz 5 HGB)	495
	Sonderposten: Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil von Kommanditisten (§ 264c Abs. 2 Satz 6 und 7 erster Hs. i.V.m. Satz 5 HGB)	495
	Passiva	496
A.	Eigenkapital	496
A I	Gezeichnetes Kapital	496
	Sonderposten: Kapitalanteile der persönlich haftenden Gesellschafter (§ 286 Abs. 2 Satz 1 AktG, § 264c Abs. 2 Satz 2 HGB)	503
	Sonderposten: Kapitalanteile der Kommanditisten (§ 264c Abs. 2 Satz 6 i.V.m. Satz 2 HGB)	503
	Sonderposten: Genussrechtskapital	506
	Sonderposten: Kapital stiller Gesellschafter	507
A II.	Kapitalrücklage	507
A III.	Gewinnrücklagen	512
A III 1.	Gesetzliche Rücklage	513
	Sonderposten: Sonderrücklagen nach den Vorschriften des DMBilG	515
A III 2.	Rücklage für eigene Anteile	515
A III 3.	Satzungsmäßige Rücklagen	517

A III	4.	Andere Gewinnrücklagen	517
A VI.		Gewinnvortrag/Verlustvortrag	521
A V.		Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	521
A IV.		Bilanzgewinn/Bilanzverlust	521
		Sonderposten: Ertrag aufgrund höherer Bewertung gemäß dem Ergebnis der Sonderprüfung/gemäß gerichtlicher Entscheidung (§ 261 Abs. 1 Satz 6 und Abs. 2 Satz 2 AktG)	525
		Sonderposten: Ausgleichsposten für aktivierte eigene Anteile (§ 264c Abs. 4 Satz 2 HGB)	526
		Sonderposten: Sonderposten für aktivierte Bilanzierungshilfen (§ 264c Abs. 4 Satz 3 HGB)	527
		Sonderposten: Sonderposten mit Rücklageanteil (§ 273 HGB)	528
		Sonderposten: Sonderposten für unentgeltlich erhaltene Schadstoffemissionsrechte	528
B.		Rückstellungen	529
B	1.	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	529
B	2.	Steuerrückstellungen	529
B	3.	Sonstige Rückstellungen	531
C.		Verbindlichkeiten	531
C	1.	Anleihen, davon konvertibel	534
C	2.	Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	534
C	3.	Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen	535
C	4.	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	535
C	5.	Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel	535
C	6.	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	536
C	7.	Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	536
C	8.	Sonstige Verbindlichkeiten, davon aus Steuern, davon im Rahmen der sozialen Sicherheit	536
D.		Rechnungsabgrenzungsposten	537
		Unter der Bilanz zu vermerkende Haftungsverhältnisse (§ 268 Abs. 7 HGB)	537
IV.		Die Gewinn- und Verlustrechnung	538
	1.	Allgemeines	538
		a) Verbindlichkeit der Gliederungsschemata	538
		b) Grundsatz der Darstellungstetigkeit	540
		c) Erleichterungen für kleine und mittelgroße Gesellschaften	541
		d) Erträge und Aufwendungen aus Gewinngemeinschaften, Gewinnabführungs- und Teilgewinnabführungsverträgen sowie aus Verlustübernahme	542
		e) Außerordentliche und periodenfremde Posten	543
		f) Gemeinsamkeiten und Unterschiede zwischen dem Gesamtkosten- und dem Umsatzkostenverfahren	545
		g) Besonderheiten bei Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB	546
	2.	Inhalt der einzelnen Posten bei Gliederung nach dem Gesamtkostenverfahren (275 Abs. 2 HGB)	547
		Nr. 1 Umsatzerlöse	547
		Nr. 2 Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen	550
		Nr. 3 Andere aktivierte Eigenleistungen	551
		Nr. 4 Sonstige betriebliche Erträge	551
		Nr. 5 Materialaufwand	553
		Nr. 5a Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren	553
		Nr. 5b Aufwendungen für bezogene Leistungen	554

Nr. 6	Personalaufwand	555
Nr. 6a	Löhne und Gehälter	555
Nr. 6b	Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung	557
Nr. 7a	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen sowie auf aktivierte Aufwendungen für die Inangasetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs	558
Nr. 7b	Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Gesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten	559
Nr. 8	Sonstige betriebliche Aufwendungen	560
Nr. 9	Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen	561
Nr. 9a	Erträge aus Gewinngemeinschaften, Gewinnabführungs- und Teilgewinnabführungsverträgen	563
Nr. 10	Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen	564
Nr. 11	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen	565
Nr. 12	Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens	566
Nr. 12a	Aufwendungen aus Verlustübernahme	567
Nr. 13	Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen	568
Nr. 14	Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	569
Nr. 15	Außerordentliche Erträge	569
Nr. 16	Außerordentliche Aufwendungen	570
Nr. 17	Außerordentliches Ergebnis	570
Nr. 18	Steuern vom Einkommen und vom Ertrag	570
Nr. 19	Sonstige Steuern	573
Nr. 19a	Erträge aus Verlustübernahme	574
Nr. 19b	Aufgrund einer Gewinngemeinschaft, eines Gewinnabführungs- oder eines Teilgewinnabführungsvertrags abgeführte Gewinne	574
Nr. 19c	Vergütung für Genussrechtskapital	575
Nr. 19d	Bedienung eines Besserungsscheins	575
Nr. 20	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	575
Sonderposten: Fiktive Steuerbelastung der Gesellschafter (§ 264c Abs. 3 Satz 3 HGB)		576
Nr. 21	Vermögensminderung aufgrund von Abspaltungen	576
Nr. 22	Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr	577
Nr. 23	Entnahmen aus der Kapitalrücklage	577
Nr. 24a	Entnahmen aus der gesetzlichen Rücklage	577
Nr. 24b	Entnahmen aus der Rücklage für eigene Anteile	577
Nr. 24c	Entnahmen aus satzungsmäßigen Rücklagen	578
Nr. 24d	Entnahmen aus anderen Gewinnrücklagen	578
Nr. 24e	Entnahmen aus Genussrechtskapital	578
Nr. 25	Ertrag aus der Kapitalherabsetzung	578
Nr. 26	Einstellungen in die Kapitalrücklage nach den Vorschriften über die vereinfachte Kapitalherabsetzung	578
Nr. 27a	Einstellungen in die gesetzliche Rücklage	579
Nr. 27b	Einstellungen in die Rücklage für eigene Anteile	579
Nr. 27c	Einstellungen in satzungsmäßige Rücklagen	579
Nr. 27d	Einstellung in andere Gewinnrücklagen	579
Nr. 27e	Wiederauffüllung des Genussrechtskapitals	579
Nr. 28	Bilanzgewinn/Bilanzverlust	580
Nr. 29	Ertrag aufgrund höherer Bewertung gemäß dem Ergebnis der Sonderprüfung/gemäß gerichtlicher Entscheidung	580

3.	Inhalt der einzelnen Posten bei Gliederung nach dem Umsatzkostenverfahren (§ 275 Abs. 3 HGB)	580
	Nr. 1 Umsatzerlöse	580
	Nr. 2 Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen	580
	Nr. 3 Bruttoergebnis vom Umsatz	582
	Nr. 4 Vertriebskosten	582
	Nr. 5 Allgemeine Verwaltungskosten	583
	Nr. 6 Sonstige betriebliche Erträge	584
	Nr. 7 Sonstige betriebliche Aufwendungen	584
	Nr. 8 bis 19 Alle übrigen GuV-Posten des Umsatzkostenverfahrens.	585
V.	Der Anhang	585
	1. Allgemeines	585
	2. Grundsätze der Berichterstattung	588
	3. Allgemeine und freiwillige Abschlusserläuterungen	592
	4. Tabellarische Übersicht über die gesetzlichen Vorschriften, die Angaben im Anhang vorschreiben	595
	5. Erläuterung der Bilanz	600
	a) Angabe der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB)	600
	aa) Angabe von Bilanzierungsmethoden	601
	bb) Angabe von Bewertungsmethoden	602
	b) Angabe der Grundlagen für die Umrechnung in Euro (§ 284 Abs. 2 Nr. 2 HGB)	605
	c) Angabe der Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 3 HGB)	606
	d) Angabe der Abweichungen beim Aufbau und bei der Gliederung der Bilanz (§ 265 Abs. 1 Satz 2 HGB)	608
	e) Angaben zu nicht vergleichbaren oder angepassten Vorjahresbeträgen (§ 265 Abs. 2 Satz 2 und 3 HGB)	608
	f) Angaben zur Gliederung nach verschiedenen Gliederungsvorschriften (§ 265 Abs. 4 Satz 2 HGB)	609
	g) Angabe der Posten, die im Hinblick auf § 265 Abs. 7 Nr. 2 HGB in der Bilanz zusammengefasst sind	609
	h) Angabe der Unterschiedsbeträge bei Anwendung von Bewertungsvereinfachungsverfahren (§ 284 Abs. 2 Nr. 4 HGB)	609
	i) Angaben zum Posten „Aufwendungen für die Inangasetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs“ (§ 269 Satz 1 zweiter Hs. HGB)	610
	j) Angabe zum Posten „Aufwendungen für die Währungsumstellung auf den Euro“ (Art. 44 Abs. 1 Satz 4 EGHGB)	611
	k) Angabe zur Bilanzierungshilfe für die Erstanwendung des Altfahrzeuggesetzes (Art. 53 Abs. 2 Satz 4 EGHGB)	611
	l) Angabe der Gründe für die planmäßige Abschreibung eines Geschäfts- oder Firmenwerts (§ 285 Satz 1 Nr. 13 HGB)	611
	m) Angaben zu antizipativen Abgrenzungsposten unter den sonstigen Vermögensgegenständen (§ 268 Abs. 4 Satz 2 HGB)	612
	n) Angaben zur Einbeziehung von Fremdkapitalzinsen in die Herstellungskosten (§ 284 Abs. 2 Nr. 5 HGB)	612
	o) Angaben zu einem aktiven Steuerabgrenzungsposten (§ 274 Abs. 2 Satz 2 HGB)	612
	p) Angaben zu „Sonstigen Rückstellungen“ (§ 285 Satz 1 Nr. 12 HGB)	613
	q) Angaben zu nicht passivierten Pensionsverpflichtungen und ähnlichen Verpflichtungen – Fehlbetrag (Art. 28 Abs. 2 EGHGB)	614
	r) Angaben zu den Restlaufzeiten und Sicherheiten der Verbindlichkeiten (§ 285 Satz 1 Nr. 1 und 2 HGB)	615
	s) Angaben zu antizipativen Abgrenzungsposten unter den Verbindlichkeiten (§ 268 Abs. 5 Satz 3 HGB)	617
	t) Angaben zu sonstigen finanziellen Verpflichtungen (§ 285 Satz 1 Nr. 3 HGB)	618

u) Angaben zu derivativen Finanzinstrumenten (§ 285 Satz 1 Nr. 18 HGB)	621
v) Angaben zur unterlassenen Abschreibungen auf Finanzanlagen (§ 285 Satz 1 Nr. 19 HGB i.V.m. §§ 253 Abs. 2 Satz 3 und 279 Abs. 1 Satz 2 HGB)	625
w) Sonstige Angaben zu Einzelposten der Bilanz	626
x) Angaben, die alternativ in der Bilanz oder im Anhang gemacht werden können	626
6. Erläuterung der Gewinn- und Verlustrechnung	627
a) Angabe der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB)	628
b) Angabe der Grundlagen für die Umrechnung in Euro (§ 284 Abs. 2 Nr. 2 HGB)	628
c) Angabe der Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 3 HGB)	629
d) Angabe der Abweichungen beim Aufbau und bei der Gliederung der GuV (§ 265 Abs. 1 Satz 2 HGB)	629
e) Angaben zu nicht vergleichbaren oder angepassten Vorjahresbeträgen (§ 265 Abs. 2 Satz 2 und 3 HGB)	629
f) Angaben zur Gliederung nach verschiedenen Gliederungsvorschriften (§ 265 Abs. 4 Satz 2 HGB)	629
g) Angabe der Posten, die im Hinblick auf § 265 Abs. 7 Nr. 2 HGB in der GuV zusammengefasst sind	629
h) Aufgliederung der Umsatzerlöse (§ 285 Satz 1 Nr. 4 HGB)	630
i) Angabe des Material- und des Personalaufwandes bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens (§ 285 Satz 1 Nr. 8 HGB)	632
j) Angabe über die Beeinflussung des Jahresergebnisses durch die Vornahme oder Beibehaltung steuerrechtlicher Abschreibungen und die Bildung von Sonderposten mit Rücklageanteil sowie Angaben über daraus resultierende künftige Belastungen (§ 285 Satz 1 Nr. 5 HGB)	632
k) Angabe zu steuerrechtlichen Abschreibungen des Geschäftsjahres (§ 281 Abs. 2 Satz 1 HGB)	636
l) Angaben zum Betrag der aus steuerrechtlichen Gründen unterlassenen Zuschreibungen (§ 280 Abs. 3 HGB)	636
m) Angaben darüber, wie die Ertragsteuern das ordentliche und das außerordentliche Ergebnis belasten (§ 285 Satz 1 Nr. 6 HGB)	636
n) Angaben zu außerordentlichen und zu periodenfremden Erträgen und Aufwendungen (§ 277 Abs. 4 Satz 2 und 3 HGB)	637
o) Angaben, die alternativ in der GuV oder im Anhang gemacht werden können	638
p) Sonstige Angaben zu Einzelposten der GuV	639
q) Angaben, die nur von AG und KGaA zu machen sind (§ 240 Satz 3 AktG)	639
7. Angaben zu bestimmten anderen Sachverhalten	639
a) Angaben zur Zahl der beschäftigten Arbeitnehmer (§ 285 Satz 1 Nr. 7 HGB)	639
b) Angaben zu den Bezügen von Vorstand/Geschäftsführung, Aufsichtsrat und Beirat (§ 285 Satz 1 Nr. 9a HGB)	640
aa) Angabe der Gesamtbezüge nach Personengruppen	640
bb) Gesonderte Angabe der Bezüge der einzelnen Vorstandsmitglieder börsennotierter AG	644
cc) Unterlassen von Angaben	645
c) Angaben zu den Bezügen früherer Mitglieder von Vorstand/Geschäftsführung, Aufsichtsrat und Beirat sowie zu Pensionsverpflichtungen für diesen Personenkreis (§ 285 Satz 1 Nr. 9b HGB)	646
d) Angaben zu Vorschüssen, Krediten, Haftungsverhältnissen, die zugunsten von Mitgliedern von Vorstand/Geschäftsführung, Aufsichtsrat und Beirat gewährt wurden (§ 285 Satz 1 Nr. 9c HGB)	647
e) Angabe der Mitglieder von Vorstand/Geschäftsführung und Aufsichtsrat (§ 285 Satz 1 Nr. 10 HGB)	648
f) Angaben zu bestimmten Unternehmen, an denen die Gesellschaft beteiligt ist (§ 285 Satz 1 Nr. 11 HGB)	649

aa)	Angaben zu Unternehmen, an denen ein Anteilsbesitz von 20 % oder mehr besteht	649
bb)	Angaben zu Beteiligungen an großen Kapitalgesellschaften, die 5 % der Stimmrechte überschreiten	650
cc)	Anwendung der Schutzklausel (§ 286 Abs. 3 HGB)	651
dd)	Gesonderte Aufstellung des Anteilsbesitzes (§ 287 HGB)	652
g)	Angaben zum Bestehen einer unbeschränkten persönlichen Haftung (§ 285 Satz 1 Nr. 11a HGB)	652
h)	Angaben zu Mutterunternehmen der Gesellschaft (§ 285 Satz 1 Nr. 14 HGB)	653
i)	Angaben zu einem ausländischen Mutterunternehmen, wenn dessen Konzernabschluss befreiende Wirkung haben soll (§ 291 Abs. 2 Nr. 3 HGB, § 2 Abs. 1 Nr. 4 KonBefr i.V.m. § 292 HGB)	654
j)	Angaben über die Entsprechenserklärung zum DCGK (§ 285 Satz 1 Nr. 16 HGB i.V.m. § 161 AktG)	655
k)	Angaben zum Honoraraufwand für den Abschlussprüfer i.S.d. § 319 Abs. 1 Satz 1 und 2 HGB (§ 285 Satz 1 Nr. 17 HGB)	655
8.	Zusätzliche Angaben, die von AG und KGaA zu machen sind	658
a)	Angaben zu Vorratsaktien (§ 160 Abs. 1 Nr. 1 AktG)	658
b)	Angaben zu eigenen Aktien (§ 160 Abs. 1 Nr. 2 AktG)	659
c)	Angaben zu verschiedenen Aktiengattungen (§ 160 Abs. 1 Nr. 3 AktG)	660
d)	Angaben zu einem genehmigten Kapital (§ 160 Abs. 1 Nr. 4 AktG)	660
e)	Angaben zu Bezugsrechten, Wandelschuldverschreibungen und vergleichbaren Wertpapieren (§ 160 Abs. 1 Nr. 5 AktG)	660
f)	Angaben zu Genussrechten, Rechten aus Besserungsscheinen und ähnlichen Rechten (§ 160 Abs. 1 Nr. 6 AktG)	661
g)	Angaben zu wechselseitigen Beteiligungen (§ 160 Abs. 1 Nr. 7 AktG)	661
h)	Angabe der Beteiligungen, die der Gesellschaft nach § 20 Abs. 1 oder 4 AktG oder nach § 21 Abs. 1 oder 1a WpHG mitgeteilt worden sind (§ 160 Abs. 1 Nr. 8 AktG)	662
i)	Angaben nach einer Sonderprüfung wegen unzulässiger Unterbewertung (§ 261 Abs. 1 Satz 3 und 4 AktG)	663
9.	Zusätzliche Angaben, die von Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB zu machen sind	663
a)	Angabe der nicht gesondert ausgewiesenen Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern (§ 264c Abs. 1 HGB)	663
b)	Angabe nicht geleisteter Hafteinlagen (§ 264c Abs. 2 Satz 9 HGB)	663
c)	Angabe der persönlich haftenden Gesellschaften (§ 285 Satz 1 Nr. 15 HGB)	664
10.	Zusätzliche Angaben, die von kapitalmarktorientierten oder börsennotierten Gesellschaften zu machen sind	664
11.	Zusätzliche Angaben zur Vermittlung des in § 264 Abs. 2 Satz 1 HGB geforderten Bildes	665
12.	Schutzklausel	666
VI.	Der Lagebericht	668
1.	Allgemeines	668
2.	Grundsätze der Berichterstattung	671
3.	Berichterstattung nach § 289 Abs. 1 HGB	674
a)	Angaben zu Geschäftsverlauf und Lage der Gesellschaft (§ 289 Abs. 1 Satz 1 bis 3 HGB)	674
b)	Angaben zur voraussichtlichen Entwicklung der Gesellschaft (§ 289 Abs. 1 Satz 4 HGB)	679
4.	Angaben nach § 289 Abs. 2 HGB	683
a)	Angaben zu Vorgängen von besonderer Bedeutung nach Schluss des Geschäftsjahres (§ 289 Abs. 2 Nr. 1 HGB)	684
b)	Angaben zur Risiken aus der Verwendung von Finanzinstrumenten (§ 289 Abs. 2 Nr. 2 HGB)	685

c)	Angaben zu dem Bereich Forschung und Entwicklung (§ 289 Abs. 2 Nr. 3 HGB)	687
d)	Angaben zu bestehenden Zweigniederlassungen der Gesellschaft (§ 289 Abs. 2 Nr. 4 HGB)	688
e)	Nur für börsennotierte AG: Angaben zum Vergütungssystem von Mitgliedern des Vorstandes (§ 289 Abs. 2 Nr. 5 HGB)	688
5.	Nur für AG und KGaA: Aufnahme der Schlusserklärung aus dem sog. Abhängigkeitsbericht in den Lagebericht (§ 312 Abs. 3 Satz 3 AktG)	689
VII.	Aufstellung und Prüfung des Abhängigkeitsberichts	690
1.	Allgemeines	690
2.	Verpflichtung zur Aufstellung	692
a)	Voraussetzungen	692
b)	Sonderfragen bei mehrstufig abhängigen Unternehmen	695
c)	Sonderfragen bei Änderung der rechtlichen Verhältnisse während des Geschäftsjahres	695
3.	Umfang der Berichtspflicht	698
a)	Kreis der einzubeziehenden Unternehmen	698
b)	Berichtspflichtige Rechtsgeschäfte und Maßnahmen	700
aa)	Rechtsgeschäfte	700
bb)	Maßnahmen	702
cc)	Veranlassung oder Interesse	704
c)	Beurteilung und Schlusserklärung	705
4.	Betriebswirtschaftliche Beurteilungsmaßstäbe	707
a)	Die Preisvergleichsmethode	708
b)	Die Absatzpreismethode	709
c)	Die Kostenaufschlagsmethode	710
d)	Besondere Problemfälle	711
5.	Prüfung	712
a)	Gegenstand der Prüfung	712
b)	Prüfungsdurchführung	715
c)	Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk	716
d)	Prüfung durch den Aufsichtsrat	718
e)	Sonderprüfung gem. § 315 AktG	718

Abschnitt G

Erläuterungen zu den für eingetragene Genossenschaften geltenden ergänzenden Vorschriften zum Jahresabschluss und zum Lagebericht

I.	Pflicht zur Aufstellung eines Jahresabschlusses und eines Lageberichts	721
II.	Jahresabschluss	722
1.	Anwendung der §§ 242 ff. HGB	722
2.	Ergänzende Vorschriften für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung ..	722
a)	Anwendung der für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften	722
b)	Ergänzende Vorschriften zur Bilanz (§ 337 HGB)	723
aa)	Geschäftsguthaben	724
bb)	Rücklagen	724
c)	Ergänzende Vorschriften zur Gewinn- und Verlustrechnung	725
3.	Ergänzende Vorschriften für den Anhang	725
III.	Lagebericht	726

Abschnitt H

Erläuterungen zu den Vorschriften zum Jahresabschluss und zum Lagebericht nach dem Publizitätsgesetz

I.	Allgemeines	727
II.	Voraussetzungen der Rechnungslegungspflicht	728
	1. Rechtsformen	728
	2. Beginn und Ende der Rechnungslegungspflicht sowie Größenmerkmale	729
	a) Bilanzsumme	730
	b) Umsatzerlöse	732
	c) Zahl der Beschäftigten	733
	3. Befreiung bei Einbeziehung in einen Konzernabschluss	733
III.	Jahresabschluss	737
	1. Anwendung der §§ 242 ff. HGB	737
	2. Ergänzende Vorschriften für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung ..	737
	a) Anwendung der für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften	737
	b) Allgemeine Grundsätze für die Gliederung (§ 265 HGB)	739
	c) Gliederung der Bilanz (§ 266 HGB)	739
	d) Eigenkapital (§ 272 HGB)	740
	e) Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung (§ 275 HGB)	741
	f) Vorschriften zu einzelnen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung (§ 277 HGB)	743
	3. Aufstellung eines Anhangs	743
	4. Nichtaufnahme des Privatvermögens bei Einzelkaufleuten und Personenhandels- gesellschaften in den Jahresabschluss (§ 5 Abs. 4 PublG)	744
	5. Anlage zur Bilanz bei Einzelkaufleuten und Personenhandelsgesellschaften (§ 5 Abs. 5 Satz 3 PublG)	746
IV.	Lagebericht	747

Abschnitt J

Erläuterungen zu den für Kreditinstitute geltenden ergänzenden Vorschriften zur Rechnungslegung und Prüfung

I.	Jahresabschluss	749
	1. Überblick über die anzuwendenden Vorschriften	750
	2. Anwendungsbereich der ergänzenden Vorschriften	751
	3. Allgemeines zum Jahresabschluss und Lagebericht	751
	4. Grundsätze für die Gliederung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung	752
	a) Überblick	752
	b) Anwendung allgemeiner Gliederungsgrundsätze	752
	c) Formblätter	754
	d) Ergänzende Vorschriften für die Gliederung und den Ausweis	755
	aa) Fristengliederung	755
	bb) Forderungen an verbundene Unternehmen und Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, Verbindlichkeiten gegenüber ver- bundenen Unternehmen und Unternehmen, mit denen ein Beteiligungs- verhältnis besteht	756
	cc) Nachrangige Vermögensgegenstände	757
	dd) Wertpapiere	758
	ee) Anteilige Zinsen	760

5.	Besondere Bilanzierungsgrundsätze für Kreditinstitute	761
	a) Pensionsgeschäfte	761
	b) Wertpapierleihgeschäfte	763
	c) Gemeinschaftsgeschäfte	764
	d) Treuhandgeschäfte	765
	e) Ausnahmen vom Verrechnungsverbot	768
	aa) Bilanz	768
	bb) Gewinn- und Verlustrechnung	768
	(1) Verrechnung gemäß § 340c Abs. 1 HGB (Nettoergebnis aus Finanz-	
	geschäften)	768
	(2) Verrechnung gemäß § 340c Abs. 2 HGB, § 33 RechKredV (Ergebnis	
	aus Finanzanlagen)	769
	(3) Verrechnung gemäß § 340f Abs. 3 HGB, § 32 RechKredV (Über-	
	kreuzkompensation)	770
	f) Angabe von Haftungsverhältnissen	771
6.	Bilanzierungsverbote	771
7.	Vorschriften zu Sonderposten mit Rücklageanteil, Rückstellungen und Rech-	
	nungsabgrenzungsposten	771
8.	Erläuterungen zu den Posten der Bilanz	771
	Aktivseite	772
	Aktivposten Nr. 1 Barreserve	772
	Aktivposten Nr. 2 Schuldtitel öffentlicher Stellen und Wechsel, die zur Refinan-	
	zierung bei Zentralnotenbanken zugelassen sind	773
	Aktivposten Nr. 3 Forderungen an Kreditinstitute	774
	Aktivposten Nr. 4 Forderungen an Kunden	775
	Aktivposten Nr. 5 Schuldverschreibungen und andere festverzinsliche Wertpa-	
	priere	777
	Aktivposten Nr. 6 Aktien und andere nicht festverzinsliche Wertpapiere	778
	Aktivposten Nr. 7 Beteiligungen	779
	Aktivposten Nr. 8 Anteile an verbundenen Unternehmen	779
	Aktivposten Nr. 9 Treuhandvermögen	779
	Aktivposten Nr. 10 Ausgleichsforderungen gegen die öffentliche Hand ein-	
	schließlich Schuldverschreibungen aus deren Umtausch	780
	Aktivposten Nr. 11 Immaterielle Anlagewerte	780
	Aktivposten Nr. 12 Sachanlagen	780
	Aktivposten Nr. 13 Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital	781
	Aktivposten Nr. 14 Eigene Aktien oder Anteile	781
	Aktivposten Nr. 15 Sonstige Vermögensgegenstände	781
	Aktivposten Nr. 16 Rechnungsabgrenzungsposten	781
	Aktivposten Nr. 17 Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag	782
	Passivseite	782
	Passivposten Nr. 1 Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	782
	Passivposten Nr. 2 Verbindlichkeiten gegenüber Kunden	783
	Passivposten Nr. 3 Verbrieftes Verbindlichkeiten	784
	Passivposten Nr. 4 Treuhandverbindlichkeiten	786
	Passivposten Nr. 5 Sonstige Verbindlichkeiten	786
	Passivposten Nr. 6 Rechnungsabgrenzungsposten	786
	Passivposten Nr. 7 Rückstellungen	787
	Passivposten Nr. 8 Sonderposten mit Rücklageanteil	787
	Passivposten Nr. 9 Nachrangige Verbindlichkeiten	788
	Passivposten Nr. 10 Genussrechtskapital	788
	Passivposten Nr. 11 Fonds für allgemeine Bankrisiken	788
	Passivposten Nr. 12 Eigenkapital	788
	Passivposten unter dem Strich	789
	Passivposten Nr. 1 unter dem Strich: Eventualverbindlichkeiten	789
	Passivposten Nr. 1 Buchstabe a) unter dem Strich: Eventualverbindlichkeiten aus	
	weitergegebenen abgerechneten Wechsln.	790

Passivposten Nr. 1 Buchstabe b) unter dem Strich: Verbindlichkeiten aus Bürgschaften und Gewährleistungsverträgen.	790
Passivposten Nr. 1 Buchstabe c) unter dem Strich: Haftung aus der Bestellung von Sicherheiten für fremde Verbindlichkeiten.	790
Passivposten Nr. 2 unter dem Strich: Andere Verpflichtungen.	791
Passivposten Nr. 2 Buchstabe a) unter dem Strich: Rücknahmeverpflichtungen aus unechten Pensionsgeschäften.	791
Passivposten Nr. 2 Buchstabe b) unter dem Strich: Platzierungs- und Übernahmeverpflichtungen.	791
Passivposten Nr. 2 Buchstabe c) unter dem Strich: Unwiderrufliche Kreditzusagen.	791
9. Erläuterungen zu den Posten der Gewinn- und Verlustrechnung.	792
Erträge.	792
Zinserträge (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 1, Formblatt 3 Nr. 1).	792
Laufende Erträge aus (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 2, Formblatt 3 Nr. 3). ...	792
Erträge aus Gewinngemeinschaften, Gewinnabführungs- oder Teilgewinnabführungsverträgen (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 3, Formblatt 3 Nr. 4).	793
Provisionserträge (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 4, Formblatt 3 Nr. 5).	793
Nettoertrag aus Finanzgeschäften (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 5, Formblatt 3 Nr. 7).	793
Erträge aus Zuschreibungen zu Forderungen und bestimmten Wertpapieren sowie aus der Auflösung von Rückstellungen im Kreditgeschäft (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 6, Formblatt 3 Nr. 14).	794
Erträge aus Zuschreibungen zu Beteiligungen, Anteilen an verbundenen Unternehmen und wie Anlagevermögen behandelten Wertpapieren (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 7, Formblatt 3 Nr. 16).	795
Sonstige betriebliche Erträge (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 8, Formblatt 3 Nr. 8).	796
Erträge aus der Auflösung von Sonderposten mit Rücklageanteil (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 9, Formblatt 3 Nr. 9).	796
Außerordentliche Erträge (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 10, Formblatt 3 Nr. 20).	796
Erträge aus Verlustübernahme (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 11, Formblatt 3 Nr. 25).	797
Jahresfehlbetrag (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 12, Formblatt 3 Nr. 27).	797
Aufwendungen.	797
Zinsaufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 1, Formblatt 3 Nr. 2).	797
Provisionsaufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 2, Formblatt 3 Nr. 6).	797
Nettoaufwand aus Finanzgeschäften (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 3, Formblatt 3 Nr. 7).	798
Allgemeine Verwaltungsaufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 4, Formblatt 3 Nr. 10).	798
Abschreibungen und Wertberichtigungen auf immaterielle Anlagewerte und Sachanlagen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 5, Formblatt 3 Nr. 11).	799
Sonstige betriebliche Aufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 6, Formblatt 3 Nr. 12).	799
Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Forderungen und bestimmte Wertpapiere sowie Zuführungen zu Rückstellungen im Kreditgeschäft (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 7, Formblatt 3 Nr. 13).	799
Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Beteiligungen, Anteile an verbundenen Unternehmen und wie Anlagevermögen behandelte Wertpapiere (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 8, Formblatt 3 Nr. 15).	799
Aufwendungen aus Verlustübernahme (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 9, Formblatt 3 Nr. 17).	800
Einstellungen in Sonderposten mit Rücklageanteil (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 10, Formblatt 3 Nr. 18).	800
Außerordentliche Aufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 11, Formblatt 3 Nr. 21).	800

Steuern vom Einkommen und vom Ertrag (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 12, Formblatt 3 Nr. 23)	800
Sonstige Steuern, soweit nicht unter Posten 6 ausgewiesen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 13, Formblatt 3 Nr. 24)	800
Aufgrund einer Gewinngemeinschaft, eines Gewinnabführungs- oder eines Teilgewinnabführungsvertrags abgeführte Gewinne (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 14, Formblatt 3 Nr. 26)	800
Jahresüberschuss (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 15, Formblatt 3 Nr. 27)	801
Posten der Ergebnisverwendung	801
10. Bewertungsvorschriften	802
a) Übersicht	802
b) Bewertung der Vermögensgegenstände	803
aa) Anlage- und Umlaufvermögen	803
bb) Bewertung der Vermögensgegenstände des Anlagevermögens	803
cc) Bewertung der Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens	804
(1) Forderungen	804
(2) Wertpapiere	805
c) Wertaufholungsgebot	806
d) Bewertung der Rückstellungen und Verbindlichkeiten, Ansatz des Eigenkapitals	806
e) Vorsorgereserven für allgemeine Bankrisiken	806
f) Fonds für allgemeine Bankrisiken	807
g) Währungsumrechnung	808
aa) Begriff der Deckung	808
bb) Umrechnung von Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens, Schulden und nicht abgewickelten Kassageschäften zum Kassakurs des Bilanzstichtags	809
cc) Umrechnung von Vermögensgegenständen, die wie Anlagevermögen behandelt werden	809
dd) Umrechnung von nicht abgewickelten Termingeschäften	810
ee) Umrechnung der Devisenoptionen	811
ff) Behandlung von Aufwendungen und Erträgen aus der Währungsumrechnung	812
gg) Ausübung des Ermessens hinsichtlich der Deckung durch die Kreditinstitute	813
hh) Angaben im Anhang	814
11. Anlagenspiegel	814
12. Anhang	815
a) Allgemeines	815
b) Übersicht über die gesetzlichen Vorschriften, die Angaben im Anhang vorschreiben	816
aa) Pflichtangaben	816
(1) Allgemeine Angaben	816
(2) Angaben zur Bewertung	818
(3) Angaben zur Bilanz/zu Bilanzvermerken	818
(4) Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung	820
(5) Angaben für bestimmte Kreditinstitute	821
(6) Rechtsformspezifische Angaben	824
bb) Wahlpflichtangaben	824
(1) Allgemeine Angaben	824
(2) Angaben zur Bilanz/zu den Bilanzvermerken	824
(3) Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung	824
13. Lagebericht	825
II. Konzernabschluss	825
1. Überblick über die Vorschriften für den Konzernabschluss	825
2. Konzernabschluss nach IFRS	826

a)	Anzuwendende Vorschriften	826
	Exkurs: Definition und Kategorisierung der Finanzinstrumente	827
b)	Konsolidierungskreis	829
c)	Konzernbilanz und Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung	829
aa)	Vorschriften und Grundsätze zur Gliederung	829
bb)	Besonderheiten der Bewertung	834
(1)	Ansatzvorschriften	834
(2)	Vorschriften zur Zugangsbewertung	834
(3)	Vorschriften zur Folgebewertung	834
(4)	Abgangsvorschriften	836
cc)	Erläuterungen zu ausgewählten Posten der Bilanz	837
(1)	Aktivseite	837
(2)	Passivseite	839
dd)	Erläuterungen zu ausgewählten Posten der Gewinn- und Verlustrechnung	841
d)	Bilanzierung von Sicherungszusammenhängen (Hedge Accounting)	842
e)	Inhalt der notes	845
aa)	Übersicht	845
bb)	Segmentberichterstattung	845
f)	Kapitalflussrechnung	846
3.	Konzernabschluss nach HGB	847
a)	Konsolidierungskreis	847
b)	Konsolidierungsmaßnahmen	849
c)	Konzernbilanz und Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung	849
aa)	Vorschriften und Grundsätze zur Gliederung	849
bb)	Besonderheiten der Bewertung	850
(1)	Stille Reserven	850
(2)	Währungsumrechnung	850
d)	Weitere Bestandteile des Konzernabschlusses	850
aa)	Konzernanhang	851
bb)	Kapitalflussrechnung	851
cc)	Segmentberichterstattung	853
e)	Konzernlagebericht	854
f)	Aufstellungsfrist und Offenlegung	854
III.	Prüfung	855
1.	Prüfung des Jahresabschlusses	855
a)	Vorschriften und Allgemeines	855
b)	Besondere Pflichten des Prüfers	856
c)	Prüfungsbericht	858
aa)	Einleitung	858
bb)	Gliederung	859
cc)	Allgemeiner Teil	860
dd)	Besonderer Teil	865
(1)	Erläuterungen zu Bilanzposten, Angaben unter dem Bilanzstrich und Posten der Gewinn- und Verlustrechnung	865
(2)	Besondere Angaben zum Kreditgeschäft	865
(3)	Darstellung der bemerkenswerten Kredite und bemerkenswerten Kreditrahmenkontingente (§§ 59 bis 66 PrüfbV)	865
ee)	Anlagen	867
2.	Prüfung des Konzernabschlusses und Konzernprüfungsbericht	867
IV.	Depotprüfung und Depotbankprüfung nach § 36 Wertpapierhandelsgesetz	868
1.	Depotprüfung und Depotbankprüfung	868
2.	Prüfung nach § 36 Wertpapierhandelsgesetz	870
V.	Erläuterungen zu den für Kapitalanlagegesellschaften und deren Sondervermögen geltenden Vorschriften zur Rechnungslegung und Prüfung	874

1. Vorbemerkung	874
2. Regelungen für Sondervermögen	874
3. Rechnungslegung und Prüfung der Kapitalanlagegesellschaften	875
4. Rechnungslegung und Prüfung von Sondervermögen	876
a) Grundlagen der Rechnungslegung	876
b) Jahresbericht	877
aa) Bestandteile	877
bb) Tätigkeitsbericht	878
cc) Vermögensaufstellung	878
dd) Während des Berichtszeitraums abgeschlossene Geschäfte, soweit sie nicht mehr in der Vermögensaufstellung erscheinen	880
ee) Ertrags- und Aufwandsrechnung	880
ff) Entwicklung des Fondsvermögens	882
gg) Drei-Jahresvergleich	883
c) Berechnung der Ausschüttung bzw. Berechnung der Wiederanlage	883
d) Halbjahresbericht	884
e) Zwischenbericht	884
f) Auflösungsbericht	885
5. Fondspreisermittlung und Bewertung der Vermögensgegenstände und Schulden des Sondermögens	885
a) Grundlagen der Bewertung und Fondspreisermittlung	885
b) Bewertung der Vermögensgegenstände und Schulden des Sondervermögens ..	886
6. Ertragsausgleich	888
7. Einreichungs- und Veröffentlichungspflichten	889
8. Prüfung von Sondervermögen	889
a) Prüfungspflicht und Prüfungsgegenstand	889
b) Prüfungsbericht	890
9. Rechnungslegung und Prüfung bei Übertragung aller Vermögenswerte eines Sondervermögens (Fondsverschmelzung)	891
10. Rechnungslegung und Prüfung von Investmentaktiengesellschaften und Sonder- vermögen mit zusätzlichen Risiken	893
11. Rechnungslegung und Prüfung von Sondervermögen nach IFRS	894
12. Steuerbescheinigung gem. § 5 Abs. 1 Nr. 3 InvStG	894
VI. Erläuterungen zu den für Bausparkassen geltenden ergänzenden Vorschriften zur Rechnungslegung und Prüfung	895
Vorbemerkung	895
1. Jahresabschluss	895
a) Überblick über die anzuwendenden Vorschriften	895
b) Anwendungsbereich der ergänzenden Vorschriften	895
c) Grundsätze für die Gliederung der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung	896
d) Erläuterungen zu Posten der Bilanz	896
Aktivseite	896
Aktivposten Nr. 1 Barreserve	896
Aktivposten Nr. 3 Forderungen an Kreditinstitute	896
Aktivposten Nr. 4 Forderungen an Kunden	897
Passivseite	898
Passivposten Nr. 1 Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	898
Passivposten Nr. 2 Verbindlichkeiten gegenüber Kunden	898
Passivposten Nr. 7 Rückstellungen	899
Passivposten Nr. 7a Fonds zur baupartechnischen Absicherung	899
Passivposten Nr. 1 Buchstabe b) unter dem Strich: Verbindlichkeiten aus Bürgschaften und Gewährleistungsverträgen	901
Passivposten Nr. 2 Buchstabe c) unter dem Strich: Unwiderrufliche Kredit- zusagen	901

e)	Erläuterungen zu Posten der Gewinn- und Verlustrechnung	901
	Zinserträge (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 1, Formblatt 3 Nr. 1)	901
	Provisionserträge (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 4, Formblatt 3 Nr. 5)	902
	Aufwendungen	902
	Zinsaufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 1, Formblatt 3 Nr. 2)	902
	Provisionsaufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 2, Formblatt 3 Nr. 6)	903
f)	Anhang	903
g)	Lagebericht	905
2.	Prüfung	906
a)	Vorschriften und Allgemeines	906
b)	Besondere Pflichten des Prüfers	906
c)	Prüfungsbericht	906
aa)	Einleitung	906
bb)	Allgemeiner Teil	906
cc)	Besonderer Teil	909

Abschnitt K

Erläuterungen zu den für Versicherungsunternehmen geltenden ergänzenden Vorschriften zur Rechnungslegung und Prüfung

I.	Einleitung	911
II.	Einteilung der Versicherungsunternehmen	912
	1. Grundlagen	912
	2. Versicherungs-Aktiengesellschaft	914
	3. Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit (VVaG)	914
	4. Kleinere Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit i.S.d. § 53 VAG	915
	5. Öffentlich-rechtliche Versicherungsunternehmen	916
	6. Versicherungsunternehmen mit Sitz im Ausland	916
III.	Rechnungslegung	917
	1. Überblick über das Regelungssystem	917
	2. Einzelabschluss	918
	a) Gesetzliche Grundlagen	918
	aa) Versicherungs-Aktiengesellschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit und öffentlich-rechtliche Versicherungsunternehmen	918
	(1) Handelsgesetzbuch	918
	(2) Versicherungsaufsichtsgesetz	927
	(3) Aktiengesetz	928
	bb) Niederlassungen ausländischer Versicherungsunternehmen	929
	cc) Kleinere Vereine i.S.d. § 53 VAG	929
	b) Verordnungen	930
	aa) Verordnung über die Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen (RechVersV)	930
	(1) Grundlagen	930
	(2) Bilanz- und Gewinn- und Verlustrechnung	930
	(3) Anhang	931
	(4) Lagebericht	932
	bb) Verordnungen für kleinere Versicherungsvereine unter Landesaufsicht	932
	cc) Verordnung über die Rechnungslegung von Pensionsfonds	932
	c) Einzelne Posten des Jahresabschlusses	933
	aa) Bilanz	933
	(1) Aktiva	933

A.	Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital	933
B.	Immaterielle Vermögensgegenstände	933
	I. Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs nach § 269 Abs. 1 S. 1 HGB	934
	II. Entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert	935
	III. Sonstige immaterielle Vermögensgegenstände	935
C.	Kapitalanlagen	936
	(a) Ausweis der Kapitalanlagen in verbundenen Unterneh- men und Beteiligungen	936
	(b) Postenzusammenfassung	936
	(c) Bewertung	938
	(d) Muster 1	939
	(e) Angabe der Zeitwerte	939
	(f) Angabe des Gesamtbetrags der sonstigen finanziellen Verpflichtungen	942
	I. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten ein- schließlich der Bauten auf fremden Grundstücken	944
	II. Kapitalanlagen in verbundenen Unternehmen und Betei- ligungen	945
	II.1 Anteile an verbundenen Unternehmen	945
	II.3 Beteiligungen	946
	II.2 und 4 Ausleihungen an verbundene Unternehmen bzw. an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis be- steht	948
	III. Sonstige Kapitalanlagen	950
	III.1 Aktien, Investmentanteile und andere nicht festverzins- liche Wertpapiere	950
	III.2 Inhaberschuldverschreibungen und andere festverzins- liche Wertpapiere	956
	III.3 Hypotheken-, Grundschul- und Rentenschuldforderun- gen	958
	III.4 Sonstige Ausleihungen	959
	III.4a Namensschuldschreibungen	959
	III.4b Schuldscheinforderungen und Darlehen	960
	Exkurs: Nennwertbilanzierung nach § 341c HGB	961
	III.4c Darlehen und Vorauszahlungen auf Versicherungsscheine	962
	III.4d Übrige Ausleihungen	963
	III.5 Einlagen bei Kreditinstituten	963
	III.6 Andere Kapitalanlagen	964
	IV. Depotforderungen aus dem in Rückdeckung übernomme- nen Versicherungsgeschäft	965
D.	Kapitalanlagen für Rechnung und Risiko von Inhabern von Le- bensversicherungspolice	966
E.	Forderungen	967
	I. Forderungen aus dem selbst abgeschlossenen Versiche- rungsgeschäft	967
	1. Versicherungsnehmer	967
	a) fällige Ansprüche	967
	b) noch nicht fällige Ansprüche	967
	2. Versicherungsvermittler	968
	3. Mitglieds- und Trägerunternehmen	969
	II. Abrechnungsforderungen aus dem Rückversicherungsges- chäft	970
	III. Sonstige Forderungen	971
F.	Sonstige Vermögensgegenstände	972
	I. Sachanlagen und Vorräte	972
	II. Laufende Guthaben bei Kreditinstituten, Schecks- und Kassenbestand	972

III.	Eigene Anteile	973
IV.	Andere Vermögensgegenstände	973
G.	Rechnungsabgrenzungsposten	974
-	Voraussichtliche Steuerentlastung nachfolgender Ge- schäftsjahre gem. § 274 Abs. 2 HGB	974
H.	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag	975
-	Ausgleichsbetrag	975
(2)	Passiva	975
A.	Eigenkapital	975
I.	Gezeichnetes Kapital	975
II.	Kapitalrücklage	976
III.	Gewinnrücklagen	977
IV.	Gewinnvortrag/Verlustvortrag	978
V.	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	978
B.	Genussrechtskapital	978
C.	Nachrangige Verbindlichkeiten	979
D.	Sonderposten mit Rücklageanteil	979
E.	Versicherungstechnische Rückstellungen	980
Vorbemerkung	980	
(a)	Allgemeine Bilanzierungsgrundsätze	980
(b)	Ausweis	982
(c)	Anteile für das in Rückdeckung gegebene Versicherungs- geschäft	982
(d)	Näherungs- und Vereinfachungsverfahren	983
-	Nullstellungsmethode oder Standardsystem	984
-	Zeitversetzte Bilanzierung	985
I.	Beitragsüberträge	985
II.	Deckungsrückstellung	988
(1)	Vorbemerkung	988
(2)	Lebensversicherung	989
(3)	Krankenversicherung	992
(4)	Schaden-/Unfallversicherung	992
(5)	Übernommenes Versicherungsgeschäft	993
(6)	Abgegebenes Versicherungsgeschäft	993
(7)	Gewinn- und Verlustrechnung	993
(8)	Anhang	994
III.	Rückstellung für noch nicht abgewickelte Versicherungs- fälle	994
-	Schaden- und Unfallversicherungsunternehmen	994
IV.	Rückstellung für erfolgsabhängige und erfolgsunabhän- gige Beitragsrückerstattung	1003
V.	Schwankungsrückstellung und ähnliche Rückstellungen ..	1007
-	Schwankungsrückstellung	1007
-	Der Schwankungsrückstellung ähnliche Rückstellun- gen	1009
VI.	Sonstige versicherungstechnische Rückstellungen	1010
(1)	Stornorückstellungen	1011
(2)	Rückstellung für drohende Verluste	1011
(3)	Rückstellungen aufgrund Verpflichtungen aus der Mitgliedschaft zur Verkehrsofferhilfe	1013
F.	Versicherungstechnische Rückstellungen im Bereich der Lebens- versicherung, soweit das Anlagerisiko von Versicherungsneh- mern getragen wird	1014
G.	Andere Rückstellungen	1015
I.	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflich- tungen	1015
II.	Steuerrückstellungen	1016
III.	Sonstige Rückstellungen	1016

H. Depotverbindlichkeiten aus dem in Rückdeckung gegebenen Versicherungsgeschäft	1016
I. Andere Verbindlichkeiten	1017
J. Rechnungsabgrenzungsposten.....	1018
– Ausgleichsbetrag	1018
bb) Gewinn- und Verlustrechnung	1019
(1) Vorbemerkungen	1019
(a) Die Anwendung von Formblättern für die Gewinn- und Verlustrechnung.....	1019
(b) Spartenerfolgsrechnung	1019
(c) Brutto- oder Nettoausweis	1019
(d) Umsatz- oder Erfolgsausweis	1020
(e) Primär- oder Sekundärprinzip	1020
(f) Kostenverteilung	1020
– Aufwandsarten	1020
– Verteilungsmodus	1021
– Funktionsbereiche	1022
(2) Die versicherungstechnische Gewinn- und Verlustrechnung der Schaden- und Unfall- sowie Rückversicherungsunternehmen	1024
(a) Posten der Gewinn- und Verlustrechnung	1024
– Verdiente Beiträge für eigene Rechnung	1024
– Technischer Zinsertrag für eigene Rechnung.....	1026
– Sonstige versicherungstechnische Erträge für eigene Rechnung	1026
– Aufwendungen für Versicherungsfälle für eigene Rechnung	1027
– Veränderung der übrigen versicherungstechnischen Netto-Rückstellungen.....	1027
– Aufwendungen für die erfolgsabhängige und erfolgsunabhängige Beitragsrückerstattung für eigene Rechnung ..	1028
– Aufwendungen für den Versicherungsbetrieb für eigene Rechnung	1028
– Sonstige versicherungstechnische Aufwendungen für eigene Rechnung	1029
– Veränderung der Schwankungsrückstellung und ähnlicher Rückstellungen	1029
(b) Anhangangaben	1029
(3) Die versicherungstechnische Gewinn- und Verlustrechnung der Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen	1032
(a) Vorbemerkung.....	1032
(b) Posten der Gewinn- und Verlustrechnung.....	1032
– Verdiente Beiträge für eigene Rechnung	1032
– Beiträge aus der Brutto-Rückstellung für Beitragsrückerstattung	1034
– Erträge aus Kapitalanlagen	1034
– Nicht realisierte Gewinne aus Kapitalanlagen.....	1034
– Sonstige versicherungstechnische Erträge für eigene Rechnung	1035
– Aufwendungen für Versicherungsfälle für eigene Rechnung.....	1035
– Veränderung der übrigen versicherungstechnischen Netto-Rückstellungen.....	1036
– Aufwendungen für erfolgsabhängige und erfolgsunabhängige Beitragsrückerstattung für eigene Rechnung.....	1036
– Aufwendungen für den Versicherungsbetrieb für eigene Rechnung	1036
– Aufwendungen für Kapitalanlagen.....	1036
– Nicht realisierte Verluste aus Kapitalanlagen.....	1037

-	Sonstige versicherungstechnische Aufwendungen für eigene Rechnung	1037
(4)	Die nicht versicherungstechnischen Posten	1037
-	Erträge aus Kapitalanlagen	1037
-	Aufwendungen für Kapitalanlagen	1039
-	Technischer Zinsertrag	1040
-	Sonstige Erträge	1040
-	Sonstige Aufwendungen	1041
(5)	Überblick über das Formblatt 4 RechVersV	1043
3.	Interne Rechnungslegung gegenüber der Aufsichtsbehörde	1044
4.	Konzernabschluss	1045
a)	Konzernverbindungen in der Versicherungswirtschaft	1045
b)	Gesetzliche Grundlagen	1046
aa)	Verpflichtung zum Konzernabschluss	1046
bb)	Fristen	1047
cc)	Auf den Konzernabschluss und -lagebericht anzuwendende Regelungen	1048
dd)	Konzernbilanz	1050
ee)	Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung	1051
ff)	Konzernanhang	1052
gg)	Konzernlagebericht	1054
hh)	Offenlegung	1054
c)	Einzelfragen	1055
aa)	Konsolidierungskreis	1055
bb)	Vollständigkeit und einheitliche Bilanzierung	1055
cc)	Einheitliche Bewertung	1056
dd)	Kapitalkonsolidierung	1057
ee)	Zwischenergebniseliminierung	1059
ff)	Schuldenkonsolidierung	1060
IV.	Prüfung	1060
1.	Jahresabschlussprüfung	1060
a)	Rechtsgrundlagen	1060
aa)	Gesetzliche Vorschriften	1060
bb)	PrüfV	1065
b)	Prüfungstechnik	1066
aa)	Stellungnahmen des Versicherungsfachausschusses	1066
bb)	Prüfungsmethode	1066
cc)	IT-Systemprüfung/Prüfung des internen Kontrollsystems	1067
dd)	Prüfung der nichtversicherungstechnischen Posten	1068
ee)	Prüfung der versicherungstechnischen Rückstellungen	1069
(1)	Beitragsüberträge	1069
(2)	Rückstellung für noch nicht abgewickelte Versicherungsfälle	1070
(a)	Schaden- und Unfallversicherungsunternehmen	1070
(b)	Lebensversicherungsunternehmen	1073
(c)	Krankenversicherungsunternehmen	1074
(d)	Alle Versicherungsunternehmen	1074
(3)	Deckungsrückstellung	1074
(4)	Rückstellung für Beitragsrückerstattung	1076
(5)	Schwankungsrückstellung	1077
(6)	Rückstellung für drohende Verluste aus Versicherungsgeschäften	1077
(7)	Besonderheiten für in Rückdeckung übernommenes bzw. in Rückdeckung gegebenes Versicherungsgeschäft	1077
c)	Prüfungsbericht	1078
aa)	Gliederung	1078
bb)	Allgemeine Vorschriften	1079
cc)	Pensionsfonds	1087
dd)	Sachverständigenprüfverordnung	1087
d)	Bestätigungsvermerk	1087

e) Konzernabschlussprüfung und Prüfungsbericht	1088
2. Versicherungsspezifische Sonderprüfungen	1088
V. Internationale Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen	1089
1. Vorbemerkung	1089
2. Bilanzierung von Versicherungsverträgen nach US-GAAP	1089
a) Beiträge	1089
b) Abschlusskosten	1090
c) Eingetretene Versicherungsfälle	1090
d) Deckungsrückstellung	1091
e) Rückstellung für Beitragsrückerstattung	1091
f) Rückversicherung	1092
3. Bilanzierung von Versicherungsverträgen nach IAS/IFRS	1092
a) Einleitung	1092
b) Anwendungsbereich und Definition von Versicherungsverträgen	1093
aa) Anwendungsbereich	1093
bb) Definition	1094
cc) Versicherungsrisiko	1094
dd) Signifikantes Versicherungsrisiko	1094
ee) Versichertes Ereignis	1095
c) Zerlegung von Versicherungsverträgen	1095
aa) Entflechtung der Einlagenkomponente	1095
bb) Eingebettete Derivate	1096
d) Bilanzierungsmethoden	1097
e) Sonderregeln für Verträge mit Überschussbeteiligung	1099
aa) Versicherungsverträge mit Überschussbeteiligung	1099
bb) Finanzinstrumente mit Überschussbeteiligung	1100
f) Anhangangaben	1101

Abschnitt L

Erläuterungen zu den für Wirtschaftsbetriebe und nichtwirtschaftliche Einrichtungen der öffentlichen Hand geltenden ergänzenden Vorschriften zur Rechnungslegung und Prüfung

I. Begriffe	1105
II. Rechtsgrundlagen	1106
1. Vorbemerkungen	1106
2. Bundesebene	1106
3. Länder- und Kommunalebene	1106
III. Rechnungslegung	1111
1. Besonderheiten bei Wirtschaftsbetrieben der öffentlichen Hand in privater Rechtsform	1111
2. Besonderheiten bei Eigenbetrieben	1111
3. Besonderheiten bei rechtsfähigen Anstalten des öffentlichen Rechts (Kommunalunternehmen)	1115
4. Branchenspezifische Besonderheiten	1115
a) Verkehrsbereich	1115
b) Versorgungsbereich	1116
c) Entsorgungsbereich	1117
d) Krankenhäuser und Pflegeeinrichtungen	1117
e) Wohnungsunternehmen	1118
f) Andere Branchen	1118
IV. Prüfung	1118

1.	Besonderheiten bei Wirtschaftsbetrieben der öffentlichen Hand in privater Rechtsform	1118
a)	Erweiterung der Prüfungs- und Berichtspflicht	1118
b)	Prüfungen durch öffentliche Prüfungseinrichtungen	1119
2.	Besonderheiten bei Eigenbetrieben	1119
a)	Erweiterung der Prüfungs- und Berichtspflicht	1119
b)	Auswahl und Bestellung der Abschlussprüfer	1120
c)	Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk	1120
d)	Prüfungen durch öffentliche Prüfungseinrichtungen	1121
3.	Besonderheiten bei rechtsfähigen Anstalten des öffentlichen Rechts (Kommunalunternehmen)	1121
4.	Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und der wirtschaftlichen Verhältnisse	1122
a)	Einheitlicher Prüfungsstandard	1122
b)	Anwendungshinweise	1122
c)	Fragenkatalog	1123
V.	Ausblick	1125
1.	Corporate Governance Kodex	1125
2.	Entwicklungstendenzen im Bereich des öffentlichen Rechnungswesens	1126

Abschnitt M

Erläuterungen zur Rechnungslegung und Prüfung im Konzern nach dem Handelsgesetzbuch

I.	Leitgedanken der Konzernrechnungslegung	1127
1.	Aufgaben des Konzernabschlusses	1127
2.	Einheitstheorie	1128
3.	Anzuwendende Vorschriften	1129
4.	Grundsatz der Stetigkeit	1131
II.	Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts	1132
1.	Grundsatz	1132
2.	Konzept der einheitlichen Leitung (§ 290 Abs. 1 HGB)	1133
a)	Einheitliche Leitung durch das Mutterunternehmen	1133
b)	Rechtsform des Mutterunternehmens	1133
c)	Sitz des Mutterunternehmens	1135
d)	Beteiligung des Mutterunternehmens	1135
e)	Teilkonzernabschlüsse	1136
3.	Control-Konzept	1136
a)	Grundsatz	1136
b)	Mehrheit der Stimmrechte	1137
c)	Recht zur Besetzung der Mehrheit der Leitungsorgane	1138
d)	Beherrschender Einfluss aufgrund Beherrschungsvertrag oder Satzungsbestimmung	1139
e)	Zurechnung von Rechten (Mittelbare Tochterunternehmen)	1139
f)	Teilkonzernabschlüsse (Stufenkonzept)	1140
4.	Ineinandergreifen des Konzepts der einheitlichen Leitung und des Control-Konzepts	1141
a)	Faktischer Konzern / Vertragskonzern	1142
b)	Konzernrechnungslegungspflicht bei Mehrheitsbeteiligungen	1142
c)	Konzernrechnungslegungspflicht bei Minderheitsbeteiligungen	1142
5.	Zweckgesellschaften	1143

6. Gleichordnungskonzern	1144
7. Befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte	1145
a) Grundsatz	1145
b) Mutterunternehmen mit Sitz im Inland/innerhalb des EWR	1145
aa) Befreiender Abschluss eines Mutterunternehmens	1145
bb) Konsolidierungskreis	1146
cc) Inhalt	1148
dd) Prüfung	1150
ee) Anhang	1150
ff) Offenlegung	1150
gg) Grenzen der Befreiungsmöglichkeit	1151
c) Mutterunternehmen mit Sitz außerhalb des EWR	1153
8. Größenabhängige Befreiungen	1156
a) Grundsatz	1156
b) Abgrenzung des Konsolidierungskreises	1158
c) Größenmerkmale	1159
aa) Bilanzsumme	1159
bb) Umsatzerlöse	1159
cc) Anzahl der Arbeitnehmer	1160
d) Beginn und Dauer der Befreiung	1160
e) Nichtanwendbarkeit der Befreiungsregel	1161
9. Abschlussstichtag, Konzerngeschäftsjahr, Geschäftsjahr der einbezogenen Un- ternehmen	1161
a) Abschlussstichtag	1161
b) Geschäftsjahr der einbezogenen Unternehmen	1161
c) Zwischenabschlüsse	1162
d) Verzicht auf Zwischenabschlüsse	1164
aa) Zu berücksichtigende/anzugebende Vorgänge	1164
bb) Art der Berücksichtigung/Angabe	1165
10. Fristen	1167
III. Abgrenzung des Konsolidierungskreises	1168
1. Grundsatz	1168
2. Konsolidierungspflicht	1169
3. Konsolidierungsverbot	1169
4. Konsolidierungswahlrechte	1169
a) Beschränkungen in der Ausübung der Rechte	1169
b) Unverhältnismäßig hohe Kosten oder Verzögerungen	1171
c) Beabsichtigte Weiterveräußerung	1172
d) Tochterunternehmen von geringer Bedeutung	1172
e) Angaben im Konzernanhang	1173
f) Anwendung der Equity-Methode	1173
g) Stetigkeit der Abgrenzung	1174
IV. Konzernbilanz	1175
1. Inhalt der Konzernbilanz	1175
a) Zusammenfassung der Einzelbilanzen	1175
b) Grundsatz der Vollkonsolidierung	1175
2. Gliederung	1176
a) Grundsatz	1176
b) Entsprechende Anwendung von Gliederungsvorschriften für die Einzelbilanz	1176
aa) Anzuwendende Vorschriften	1176
bb) Anlagespiegel im Konzernabschluss	1178
c) Gesetzlich vorgeschriebene Abweichungen gegenüber der Einzelbilanz	1180
d) Systembedingte Abweichungen	1182
3. Bilanzansatz	1183

a) Grundsatz	1183
b) Notwendige Anpassungen	1184
c) Systembedingte Anpassungen	1185
d) Freiwillige Anpassungen	1186
e) Ausnahmen von der Anpassungspflicht	1186
f) Erstmalige Anwendung von § 300 HGB	1187
4. Bewertung	1187
a) Grundsatz	1187
b) Notwendige Bewertungsanpassungen	1189
c) Ausnahmen von der Anpassungspflicht	1189
d) Erstmalige Anwendung der einheitlichen Bewertung	1191
5. Fremdwährungsumrechnung	1191
a) Bedeutung und anzuwendende Normen	1191
b) Verfahren der Währungsumrechnung	1192
aa) Theoretische Grundlagen und Überblick	1192
bb) Die Umrechnung zum Stichtagskurs	1192
cc) Die Umrechnung nach dem Zeitbezug	1193
dd) Funktionale Währungsumrechnung nach DRS 14	1194
c) Währungsumrechnung und Konsolidierungsmaßnahmen	1197
aa) Kapitalkonsolidierung	1197
bb) Schuldenkonsolidierung	1198
d) Besonderheiten der Umrechnung hochinflationärer Währungen	1198
6. Überleitung von der Einzelbilanz zur Konzernbilanz	1199
a) Einführung einer Handelsbilanz II	1199
b) Form und Inhalt der Handelsbilanz II	1199
c) Ergebnisauswirkung in der Handelsbilanz II	1200
d) Fortschreibung der Handelsbilanz II	1200
7. Eliminierung von Zwischenergebnissen	1201
a) Grundsatz	1201
b) Konzernanschaffungs- und Konzernherstellungskosten	1202
c) Pflichteliminierung von Zwischenergebnissen	1205
d) Ausnahmen von der Eliminierungspflicht	1206
e) Zwischenergebniseliminierung bei abnutzbaren Anlagegegenständen	1206
f) Erstmalige Eliminierung von Zwischenergebnissen	1207
8. Kapitalkonsolidierung	1207
a) Grundsatz	1207
b) Konsolidierungspflichtige Anteile	1208
c) Erstkonsolidierung	1210
aa) Buchwertmethode	1210
(1) Konsolidierungspflichtiges Kapital	1210
(2) Behandlung aktiver Unterschiedsbeträge	1210
(3) Behandlung passiver Unterschiedsbeträge	1212
(4) Ausweis verbleibender Unterschiedsbeträge	1213
bb) Neubewertungsmethode	1216
(1) Neubewertung des konsolidierungspflichtigen Kapitals	1216
(2) Behandlung entstehender Unterschiedsbeträge	1217
cc) Stichtag der Erstkonsolidierung	1217
d) Folgekonsolidierungen	1218
aa) Fortschreibung der Zurechnungen zu Vermögensgegenständen und Schulden	1218
bb) Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts	1219
cc) Auflösung passiver Unterschiedsbeträge	1219
dd) Rücklagenveränderungen bei einbezogenen Tochterunternehmen	1220
e) Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter	1220
f) Veränderungen im Buchwert der konsolidierungspflichtigen Anteile	1222
aa) Zugänge und Abgänge	1222

bb) Abschreibungen und Zuschreibungen	1223
g) Veränderungen des konsolidierungspflichtigen Kapitals	1224
h) Ausstehende Einlagen	1225
aa) Ausstehende Einlagen des Mutterunternehmens	1225
bb) Ausstehende Einlagen der Tochterunternehmen	1226
i) Eigene Anteile und Rückbeteiligung	1226
j) Gegenseitige Beteiligungen	1227
k) Kapitalkonsolidierung in mehrstufigen Konzernen	1228
aa) Grundsatz	1228
bb) Behandlung der Unterschiedsbeträge aus der Erstkonsolidierung und des Ausgleichspostens anderer Gesellschafter bei Beteiligung Dritter	1228
cc) Ausschaltung einer Konzernstufe	1229
l) Konsolidierungsmaßnahmen bei Ausscheiden aus dem Konsolidierungskreis	1229
m) Kapitalkonsolidierung im Gleichordnungskonzern	1230
n) Kapitalkonsolidierung bei Interessenzusammenführung	1230
aa) Grundsatz	1230
bb) Voraussetzungen	1231
cc) Konsolidierung	1232
9. Equity-Methode	1232
a) Grundsatz	1232
b) Assoziierte Unternehmen	1234
aa) Voraussetzungen	1234
bb) Maßgeblicher Einfluss	1234
cc) Bereiche des maßgeblichen Einflusses	1235
dd) Intensität und Dauer des maßgeblichen Einflusses	1236
c) Anwendungsbereich der Equity-Methode	1236
d) Konsolidierung bei Anwendung der Equity-Methode	1237
aa) Buchwertmethode	1237
(1) Erstkonsolidierung	1237
(2) Folgekonsolidierungen	1239
bb) Kapitalanteilmethode	1240
(1) Erstkonsolidierung	1240
(2) Folgekonsolidierungen	1241
e) Übernahme von anteiligen Ergebnissen bei Anwendung der Equity-Methode	1242
aa) Ermittlung des Beteiligungsergebnisses	1242
bb) Anpassungen an einheitliche Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	1243
cc) Eliminierung von Zwischenergebnissen	1243
dd) Abschreibungen und Auflösungen von Unterschiedsbeträgen	1244
f) Negativer Wert der Beteiligung	1245
g) Außerplanmäßige Abschreibungen auf eine Beteiligung	1245
h) Abweichender Bilanzstichtag des assoziierten Unternehmens	1245
i) Konzernabschluss des assoziierten Unternehmens als Grundlage für die Equity-Methode	1247
j) Abweichungen zwischen dem Wert der Beteiligung im Einzel- und Konzern- abschluss	1247
k) Methodenwechsel	1247
aa) Erwerb oder erstmalige Einbeziehung eines assoziierten Unternehmens	1247
bb) Erwerb weiterer Anteile ohne Statusänderung als assoziiertes Unter- nehmen	1248
cc) Übergang von der Equity-Methode zur Vollkonsolidierung	1249
dd) Übergang von der Equity-Methode zur Anschaffungskostenmethode ..	1249
10. Schuldenkonsolidierung	1249
a) Grundsatz	1249
b) Rückstellungen	1250
c) Rechnungsabgrenzungsposten	1250
d) Eventualverbindlichkeiten und Haftungsverhältnisse	1251
e) Drittschuldverhältnisse	1252

f) Erfolgswirksame Schuldenkonsolidierung	1253
g) Erstmalige Schuldenkonsolidierung	1254
11. Quotenkonsolidierung	1254
a) Grundsatz	1254
b) Konsolidierungstechnik	1256
c) Änderung der Beteiligungsquote	1257
V. Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung	1257
1. Grundsatz	1257
2. Entsprechende Anwendung der Vorschriften über die Einzel-Gewinn- und Verlustrechnung	1258
3. Systembedingte Abweichungen von der Gliederung der Einzel-Gewinn- und Verlustrechnung	1260
4. Gesamtkostenverfahren	1261
a) Konsolidierung der Innenumsatzerlöse	1261
aa) Grundsatz	1261
bb) Innenumsatzerlöse aus Lieferungen	1262
cc) Innenumsatzerlöse aus Leistungen	1264
b) Konsolidierungen anderer Erträge und Verluste	1264
aa) Grundsatz	1264
bb) Andere Erträge aus Lieferungen	1264
cc) Andere Verluste aus Lieferungen	1265
dd) Andere Erträge aus Leistungen	1265
c) Ergebnisübernahmen innerhalb des Konsolidierungskreises	1265
aa) Erträge aus Beteiligungen	1265
bb) Ergebnisübernahmen aufgrund von Ergebnisübernahmeverträgen	1266
5. Umsatzkostenverfahren	1267
a) Grundsatz	1267
b) Konsolidierung der Innenumsatzerlöse	1267
aa) Innenumsatzerlöse aus Lieferungen	1267
bb) Innenumsatzerlöse aus Leistungen	1269
c) Konsolidierungen anderer Erträge und Verluste	1269
d) Ergebnisübernahmen innerhalb des Konsolidierungskreises	1269
6. Ergebnisübernahmen im Rahmen der Equity-Methode	1270
a) Grundsatz	1270
b) Ausweis	1270
c) Berücksichtigung der steuerlichen Konsequenzen	1270
7. Anteile anderer Gesellschafter am Gewinn/Verlust	1271
8. Abgrenzung latenter Steuern aus der Konsolidierung	1271
a) Grundsatz	1271
b) Zeitliche Differenzen aus der Konsolidierung	1273
c) Berechnung des Abgrenzungsbetrages	1275
aa) Maßgeblicher Steuersatz	1275
bb) Fortschreibung des Abgrenzungsbetrages	1277
cc) Abzinsungsverbot	1278
d) Ausweis latenter Steuern aus der Konsolidierung	1278
aa) Konzernbilanz	1278
bb) Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung	1278
VI. Konzernergebnis	1279
1. Grundsatz	1279
2. Eliminierung von Zwischenergebnissen	1279
3. Erfolgswirksame Schuldenkonsolidierung	1280
4. Erfolgswirksame Kapitalkonsolidierung	1281
5. Ergebnisübernahme aus Beteiligungen	1281

6.	Ergebnisübernahme von assoziierten Unternehmen	1282
7.	Anteile anderer Gesellschafter am Konzernergebnis	1282
8.	Ergebnisvortrag und Gewinnrücklagen	1282
VII.	Konzernanhang	1283
1.	Grundsatz	1283
2.	Tabellarische Übersicht der gesetzlichen Angabepflichten für den Konzernanhang	1285
3.	Angabepflichten zum Konsolidierungs- und Beteiligungsbereich	1289
a)	Grundsatz	1289
b)	Konsolidierte Tochterunternehmen	1289
c)	Nichtkonsolidierte Tochterunternehmen	1290
d)	Assoziierte Unternehmen	1290
e)	Gemeinschaftsunternehmen	1291
f)	Unternehmen, an denen ein Anteilsbesitz von mindestens 20% besteht	1291
g)	Beteiligungen an großen Kapitalgesellschaften, die 5% der Stimmrechte überschreiten	1292
h)	Schutzklausel	1292
i)	Aufstellung des Anteilsbesitzes (Beteiligungsliste)	1293
4.	Angabepflichten zu den Konsolidierungsmethoden	1293
a)	Kapitalkonsolidierung (Purchase-Methode)	1293
b)	Kapitalkonsolidierung bei Interessenzusammenführung	1293
c)	Quotenkonsolidierung	1294
d)	Equity-Methode	1294
e)	Abweichung von Konsolidierungsmethoden	1295
5.	Angabepflichten zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie zu einzelnen Posten der Konzernbilanz und Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung	1295
a)	Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	1295
b)	Währungsumrechnung	1298
c)	Abweichung von Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden	1299
aa)	Grundsatz	1299
bb)	Abweichungen vom vorhergehenden Konzernabschluss (Stetigkeit)	1299
cc)	Abweichungen in Teilbereichen des Konzernabschlusses	1300
	(1) Abweichungen von den angewandten Bewertungsmethoden des Mutterunternehmens	1300
	(2) Ausnahmen vom Gebot der einheitlichen Bewertung	1300
d)	Restlaufzeit und Besicherung von Verbindlichkeiten	1301
e)	Aufgliederung der Umsatzerlöse	1301
f)	Personalaufwand	1302
g)	Eigene Anteile	1303
h)	Derivative Finanzinstrumente	1303
i)	Zu Finanzanlagen gehörende Finanzinstrumente	1304
j)	Änderungen des Konsolidierungskreises	1304
k)	Fehlender Zwischenabschluss	1304
l)	Verweis auf die entsprechende Anwendung der Vorschriften zum Anhang des Jahresabschlusses	1304
6.	Sonstige Angabepflichten	1304
a)	Erleichterungen für Tochterunternehmen bezüglich der Aufstellung, Prüfung und Offenlegung von Jahresabschluss und Lagebericht	1304
b)	Sonstige finanzielle Verpflichtungen	1304
c)	Haftungsverhältnisse gegenüber nicht konsolidierten Unternehmen	1305
d)	Zahl der beschäftigten Arbeitnehmer	1305
e)	Gesamtbezüge, Vorschüsse und Kredite sowie Haftungsübernahmen für Organmitglieder des Mutterunternehmens	1306
f)	Corporate-Governance-Erklärung	1308
g)	Honorar des Abschlussprüfers	1309

h) Zusätzliche Angaben zur Vermittlung des in § 297 Abs. 2 Satz 2 HGB geforderten Bildes.	1309
i) Berichterstattung über Beziehungen zu nahe stehende Personen (Related Parties)	1309
VIII. Kapitalflussrechnung	1310
1. Geltungsbereich und anwendbare Regelungen	1310
2. Aufgaben und Grundsätze der Kapitalflussrechnung	1311
3. In eine Konzern-Kapitalflussrechnung einzubeziehende Unternehmen	1313
4. Abgrenzung des Finanzmittelfonds	1313
5. Aufstellungstechniken der Konzernkapitalflussrechnung	1314
6. Das Aktivitätsformat der Kapitalflussrechnung	1316
a) Beschreibung der drei Tätigkeitsbereiche	1316
b) Laufende Geschäftstätigkeit	1316
c) Investitionstätigkeit	1317
d) Finanzierungstätigkeit	1318
e) Abgrenzungsprobleme zwischen den drei Bereichen	1319
7. Bereinigung um zahlungsunwirksame Veränderungen des Finanzmittelfonds.	1319
8. Wechselkurseinflüsse auf die Darstellung der Cashflows	1320
IX. Eigenkapitalspiegel	1321
X. Segmentberichterstattung	1323
1. Grundlagen	1323
a) Zielsetzung und Geltungsbereich	1323
b) Konzeptionelle Basis der Segmentberichterstattung	1324
2. Segmentberichterstattung nach DRS 3	1325
a) Segmentierungsgrundsätze	1325
b) Kongruenz der Segmentdaten mit den Bilanz- und GuV-Daten	1327
c) Angabe- und Erläuterungspflichten	1328
d) Stetigkeitsgrundsatz	1330
XI. Konzernlagebericht	1330
1. Grundsatz	1330
2. Geschäftsverlauf und Lage des Konzerns (§ 315 Abs. 1 S. 1 bis S. 4 HGB)	1332
3. Voraussichtliche Entwicklung (§ 315 Abs. 1 S. 5 HGB)	1333
4. Einzelangaben	1334
a) Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Schluss des Geschäftsjahres (§ 315 Abs. 2 Nr. 1 HGB)	1334
b) Risiken im Zusammenhang mit Finanzinstrumenten (§ 315 Abs. 2 Nr. 2 HGB)	1334
c) Forschung und Entwicklung des Konzerns (§ 315 Abs. 2 Nr. 3 HGB)	1335
XII. Prüfung	1335
1. Prüfungspflicht und Prüfungsberechtigte	1335
2. Bestellung des Konzernabschlussprüfers	1336
3. Gegenstand und Umfang der Prüfung	1337
a) Prüfung der Konzernrechnungslegung	1337
b) Prüfung der Jahresabschlüsse	1337
4. Prüfungs- und Auskunftsrechte	1340
5. Bestätigungsvermerk	1340
6. Prüfungsbericht	1340

Abschnitt N

Rechnungslegung nach IFRS

I.	Rechtliche Grundlagen der Rechnungslegung nach IFRS in Deutschland	1341
1.	Konzernabschluss kapitalmarktorientierter Mutterunternehmen	1341
a)	Anwendungsbereich	1341
b)	Anwendung der von der EU übernommenen IFRS	1343
c)	Anwendung einzelner Vorschriften des HGB	1344
2.	Konzernabschlüsse nicht kapitalmarktorientierter Mutterunternehmen	1345
3.	Befreiende Konzernabschlüsse nach § 292a HGB	1345
4.	Befreiende Offenlegung eines IFRS-Einzelabschlusses	1346
II.	Grundlagen der Rechnungslegung nach IFRS	1347
1.	Normative Grundlagen	1347
2.	Zwecke der Rechnungslegung nach IFRS	1348
3.	Grundprinzipien der Rechnungslegung	1349
a)	Zu Grunde liegende Annahmen	1349
b)	Die qualitativen Anforderungen an die Rechnungslegung	1349
c)	Grundlegende Überlegungen	1351
aa)	Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes	1352
bb)	Saldierung von Posten	1353
4.	Bestandteile der Rechnungslegung	1353
5.	Gliederungsvorschriften	1354
a)	Gliederung der Bilanz	1354
b)	Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung	1355
III.	Ansatz- und Bewertungsgrundsätze nach IFRS	1356
1.	Ansatz von Bilanz- und GuV-Posten	1356
a)	Die Definition der Abschlussposten (Elements of Financial Statements)	1357
aa)	Vermögenswerte	1357
bb)	Schulden	1357
cc)	Eigenkapital	1358
dd)	Erträge	1358
ee)	Aufwendungen	1359
b)	Erfassung von Abschlussposten	1359
aa)	Der Begriff Erfassung	1359
bb)	Generelle Erfassungskriterien	1360
cc)	Erfassung von Bilanzposten	1360
dd)	Erfassung von Aufwendungen und Erträgen	1361
2.	Bewertung von Bilanzposten	1361
a)	Allgemeine Bewertungsgrundsätze	1361
b)	Wertbegriffe und Wertkonzeptionen	1362
c)	Anschaffungskosten und Herstellungskosten	1364
aa)	Definition	1364
bb)	Berücksichtigung von Fremdkapitalkosten	1367
cc)	Behandlung von öffentlichen Zuschüssen	1368
d)	Währungsumrechnung im Einzelabschluss	1368
e)	Ereignisse nach dem Abschlussstichtag	1368
IV.	Ansatz und Bewertung einzelner Posten im IFRS-Abschluss	1369
1.	Immaterielle Vermögenswerte	1369
a)	Definition und Ansatz	1369
b)	Bewertung	1371
c)	Anhangangaben	1373
2.	Sachanlagen	1374

a) Definition und Abgrenzung	1374
b) Ansatz	1374
c) Zugangsbewertung	1375
d) Folgebewertung	1376
aa) Bewertungswahlrecht	1376
bb) Bewertung zu fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten	1376
cc) Neuwertung	1378
e) Ausbuchung	1379
f) Anhangangaben	1380
3. Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien	1381
a) Definition und Abgrenzung	1381
b) Ansatz	1382
c) Zugangsbewertung	1383
d) Folgebewertung	1383
aa) Bewertungswahlrecht	1383
bb) Modell des beizulegenden Zeitwertes	1384
cc) Anschaffungskostenmodell	1384
e) Übertragungen	1384
f) Abgänge	1384
g) Anhangangaben	1385
h) Ausweis	1386
4. Wertminderung von Vermögenswerten	1386
a) Begriff und Anwendung	1386
b) Pflicht zur Durchführung von Niederwerttests	1387
aa) Anlassbezogene Niederwerttests	1387
bb) Regelmäßige Niederwerttests	1389
c) Ermittlung des erzielbaren Betrages und Erfassung von Wertminderungen	1389
aa) Vorbemerkungen	1389
bb) Beizulegender Zeitwert abzüglich der Verkaufskosten	1391
cc) Nutzungswert	1392
d) Ermittlung von erzielbarem Betrag und Buchwert bei zahlungsmittelgenerierenden Einheiten	1394
e) Erfassung von Wertminderungsaufwand bei einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit	1397
f) Wertaufholung (Aufhebung eines Wertminderungsaufwandes)	1397
g) Angabepflichten	1398
5. Leasing	1400
a) Leasingverhältnisse	1400
b) Klassifizierung von Leasingverhältnissen	1401
c) Leasingverhältnisse im Abschluss des Leasingnehmers	1403
d) Leasingverhältnisse im Abschluss des Leasinggebers	1404
e) Sale-and-leaseback-Transaktionen	1406
f) Exkurs: Zusammenhang zwischen der Klassifizierung von Leasingverhältnissen nach IAS 17 und etwaiger Konsolidierungspflicht von Zweckgesellschaften nach SIC-12	1407
6. Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte	1407
a) Definition und Abgrenzung	1407
b) Klassifizierung	1408
c) Erstmalige Bewertung nach IFRS 5 im Zeitpunkt der Klassifizierung	1409
aa) Bewertung einzelner Vermögenswerte	1409
bb) Bewertung von Veräußerungsgruppen	1409
cc) Bewertung von Tochterunternehmen, Gemeinschaftsunternehmen und assoziierten Unternehmen	1410
d) Folgebewertung	1410
e) Planänderungen	1411
f) Ausweis und Anhangangaben	1411

7. Vorräte	1412
a) Zielsetzung und Anwendungsbereich	1412
b) Bewertung	1413
aa) Anschaffungs- und Herstellungskosten von Vorräten	1413
bb) Verfahren zur Bewertung und Zuordnung der Anschaffungs- und Herstellungskosten	1413
cc) Wertminderung	1414
c) Zeitliche Erfassung von Aufwand	1415
d) Anhangangaben	1415
8. Fertigungsaufträge	1416
a) Zielsetzung und Anwendungsbereich	1416
b) Arten von Fertigungsaufträgen	1416
c) Zusammenfassung und Segmentierung von Fertigungsaufträgen	1416
d) Erfassung von Fertigungsaufträgen	1417
aa) Auftragslöse	1417
bb) Auftragskosten	1418
cc) Voraussetzungen für die Anwendung der Percentage-of-completion-Methode	1418
dd) Messung des Fertigstellungsgrades	1420
ee) Erfassung in Bilanz und GuV	1420
ff) Erfassung erwarteter Verluste	1421
e) Ausweis und Anhangangaben	1421
9. Forderungen und sonstige Vermögenswerte	1422
a) Forderungen und sonstige Vermögenswerte als Finanzinstrumente im Sinne von IAS 32 und IAS 39	1422
b) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	1422
aa) Bewertung	1423
bb) Erfassung von Wertminderungen	1423
cc) Darstellung und Angaben	1424
c) Ausweis von Forderungen und sonstigen Vermögenswerten in der Bilanz	1424
10. Eigenkapital	1425
a) Definition und Klassifizierung	1425
b) Ansatz und Bewertung	1427
c) Anhangangaben	1428
d) Aufstellung der Veränderung des Eigenkapitals	1429
11. Rückstellungen	1430
a) Leistungen an Arbeitnehmer	1430
aa) Definition und Abgrenzung	1430
bb) Kurzfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer	1430
cc) Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses	1431
(1) Abgrenzungskriterium für leistungsorientierte und beitragsorientierte Pläne	1431
(2) Ansatz, Bewertung und Angabepflichten für beitragsorientierte Versorgungspläne	1432
(3) Ansatz, Bewertung und Angabepflichten für leistungsorientierte Verpflichtungen	1432
(4) Gemeinschaftliche Pläne mehrerer Arbeitgeber und gemeinschaftlich verwaltete Pläne	1438
dd) Andere langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer	1439
ee) Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses	1440
b) Steuerrückstellungen	1440
c) Sonstige Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen	1442
aa) Begriffsdefinitionen	1442
bb) Sonstige Rückstellungen	1443
(1) Ansatz	1443
(2) Bewertung	1444

(3) Einzelfälle.....	1446
(4) Darstellung und Angaben.....	1447
cc) Eventualschulden.....	1448
dd) Eventualforderungen.....	1448
12. Verbindlichkeiten.....	1448
a) Verbindlichkeiten als Finanzinstrumente im Sinne von IAS 32 und IAS 39 ...	1448
b) Erfassung und Bewertung von Verbindlichkeiten.....	1449
aa) Erfassung.....	1449
bb) Bewertung.....	1449
cc) Anhangangaben.....	1450
c) Ausweis von Verbindlichkeiten in der Bilanz.....	1450
13. Latente Steuern.....	1451
a) Konzeptionelle Grundlagen.....	1451
b) Erfassung von latenten Steuerschulden und latenten Steueransprüchen.....	1452
c) Bewertung.....	1454
d) Ausweis.....	1454
e) Anhangangaben.....	1454
14. Finanzinstrumente.....	1455
a) Begriff und Anwendungsbereich.....	1455
b) Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital.....	1457
c) Erfassung und Ausbuchung von Finanzinstrumenten.....	1458
d) Bewertung von Finanzinstrumenten.....	1460
aa) Kategorisierung von finanziellen Vermögenswerten und Finanzinstrumenten.....	1460
bb) Zugangsbewertung von Finanzinstrumenten.....	1463
cc) Folgebewertung von Finanzinstrumenten.....	1464
dd) Anzuwendende Wertmaßstäbe.....	1464
e) Eingebettete Derivate.....	1467
f) Micro Hedge Accounting.....	1469
g) Macro Hedge Accounting.....	1473
h) Ausweis und Anhangangaben.....	1473
15. Versicherungsverträge.....	1477
a) Überblick.....	1477
b) Anwendungsbereich.....	1478
16. Anteilsbasierte Vergütung.....	1478
a) Definition und Abgrenzung.....	1478
b) Erfassung.....	1478
c) Bewertung anteilsbasierter Vergütung.....	1480
aa) Anteilsbasierte Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente.....	1480
bb) Anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich.....	1482
cc) Kombinationsmodelle.....	1482
d) Anhangangaben.....	1483
17. Aufwendungen und Erträge in der Gewinn- und Verlustrechnung.....	1484
a) Erträge.....	1484
aa) Zielsetzung und Anwendungsbereich.....	1484
bb) Höhe der zu erfassenden Erträge.....	1484
cc) Abgrenzung des Geschäftsvorfalles.....	1484
dd) Transaktionsarten im Regelungsbereich des IAS 18.....	1485
(1) Erträge aus dem Verkauf von Gütern.....	1485
(a) Gewährleistungen.....	1486
(b) Aufschiebende und auflösende Bedingungen.....	1486
(c) Installationsleistungen und Endkontrollen des Kunden.....	1487
(d) Verkäufe mit späterer Lieferung.....	1488
(e) Beteiligung von Zwischenhändlern.....	1488
(f) Mehrkomponentenverträge.....	1489
(g) Franchise-Verträge.....	1490

	(h) Sukzessivlieferungsverträge	1490
	(2) Erträge aus der Erbringung von Dienstleistungen	1490
	(3) Erträge aus Zinsen, Lizenzgebühren und Dividenden	1491
	ee) Anhangangaben	1491
	b) Außerordentliche und ungewöhnliche Posten	1492
	c) Aufwendungen und Erträge im Zusammenhang mit aufgegebenen Geschäftsbereichen	1492
	aa) Definition und Abgrenzung	1492
	bb) Klassifizierung	1493
	cc) Bewertung	1493
	dd) Ausweis und Anhangangaben	1493
	d) Änderungen von Schätzungen, Änderungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und Korrektur von Fehlern	1494
V.	Die Erstellung von Konzernabschlüssen nach IFRS	1496
	1. Überblick und Grundkonzeption	1496
	2. Aufstellungspflicht	1496
	3. Vollkonsolidierungskreis	1497
	a) Beherrschung (control)	1497
	b) Konsolidierungswahlrechte und -verbote	1499
	4. Ansatz und Bewertung im Konzernabschluss	1500
	5. Währungsumrechnung	1501
	6. Inflationsrechnung	1503
	7. Kapitalkonsolidierung	1504
	a) Grundlagen	1504
	b) Erstkonsolidierungszeitpunkt	1506
	c) Ermittlung der Anschaffungskosten der Beteiligung	1507
	d) Ermittlung des erworbenen (anteiligen) Reinvermögens und Kaufpreisallokation	1508
	e) Geschäfts- oder Firmenwert	1511
	f) Negativer Unterschiedsbetrag	1513
	g) Ausscheiden eines Tochterunternehmens aus dem Konsolidierungskreis	1513
	h) Minderheitsanteile	1513
	8. Schuldenkonsolidierung	1514
	9. Zwischenergebniseliminierung	1514
	10. Aufwands- und Ertragskonsolidierung	1515
	11. Besonderheiten bei latenten Steuern im Konzernabschluss	1515
	12. Ansatz und Bewertung von Anteilen an assoziierten Unternehmen	1516
	13. Ansatz und Bewertung von Anteilen an Joint Ventures	1519
	14. Aufgegebene Geschäftsbereiche	1520
	a) Definition und Abgrenzung	1520
	b) Bewertung	1521
	c) Gesonderte Ausweisvorschriften	1521
	d) Änderungen eines Veräußerungsplans	1522
	15. Anhangangaben	1522
	a) Anhangangabe nach IAS 27 im Konzernabschluss	1522
	b) Anhangangaben nach IFRS 3 bei Unternehmenszusammenschlüssen	1523
	c) Assoziierte Unternehmen (IAS 28)	1524
	d) Anteile an Joint Ventures (IAS 31)	1525
VI.	Weitere Elemente des IFRS-Abschlusses und sonstige Angaben	1526
	1. Kapitalflussrechnung	1526
	2. Aufstellung der Veränderungen des Eigenkapitals	1528
	3. Segmentberichterstattung	1529

a)	Anwendungsbereich	1529
b)	Bestimmung der berichtspflichtigen Segmente	1530
aa)	Primäres und sekundäres Berichtsformat	1530
bb)	Geschäftssegmente und geografische Segmente	1531
cc)	Berichtspflichtige Segmente	1531
c)	Grundsätze der Erstellung einer Segmentberichterstattung	1532
d)	Angaben zur Segmentberichterstattung	1532
aa)	Angaben zum primären Berichtsformat	1532
bb)	Angaben zum sekundären Berichtsformat	1533
cc)	Erläuterungen zur Segmentberichterstattung	1534
4.	Erläuterung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden im Anhang	1534
5.	Ergebnis je Aktie	1536
a)	Zwecksetzung und Anwendungsbereich des Standards	1536
b)	Begriffsbestimmung	1537
c)	Ermittlung des Ergebnisses je Aktie	1538
aa)	Unverwässertes Ergebnis je Aktie	1538
bb)	Verwässertes Ergebnis je Aktie	1538
d)	Ausweis und Anhangangaben	1539
6.	Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen	1540
a)	Definition und Abgrenzung	1540
b)	Angabepflichten	1542
aa)	Angaben zu bestimmten Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen	1542
bb)	Angaben zur Vergütung der Mitglieder des Managements in Schlüsselpositionen	1542
cc)	Angaben zu Geschäftsvorfällen mit nahe stehenden Unternehmen und Personen	1543
VII.	Zwischenberichterstattung	1543
1.	Anwendungsbereich	1543
2.	Bestandteile eines Zwischenberichts	1544
3.	Umfang der Anhangangaben	1544
4.	Darzustellende Berichtsperioden	1545
5.	Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	1546
VIII.	Erstmalige Anwendung der IFRS	1548
1.	Zielsetzung und Anwendungsbereich	1548
2.	Grundsätze	1548
3.	Ausnahmen von den anzuwendenden Grundsätzen	1550
a)	Befreiungen von anderen IFRS	1550
aa)	Grundlagen	1550
bb)	Unternehmenszusammenschlüsse	1551
(1)	Anwendungsbereich	1551
(2)	Befreiung bereits in den Konzernabschluss einbezogener Tochterunternehmen	1551
(3)	Erstmals zu konsolidierende Tochterunternehmen	1553
(4)	Währungsumrechnung von Abschlüssen ausländischer Tochtergesellschaften	1553
cc)	Beizulegender Zeitwert oder Neubewertung als Ersatz für Anschaffungs- und Herstellungskosten	1554
dd)	Leistungen an Arbeitnehmer	1555
ee)	Kumulierte Umrechnungsdifferenzen	1556
ff)	Zusammengesetzte Finanzinstrumente	1556
gg)	Vermögenswerte und Schulden von Tochterunternehmen, assoziierten Unternehmen und Joint Ventures	1557

(1) Tochterunternehmen wird nach den Mutterunternehmen IFRS-Erstanwender	1557
(2) Mutterunternehmen wird nach dem Tochterunternehmen IFRS-Erstanwender	1558
hh) Klassifizierung (designation) von früher angesetzten Finanzinstrumenten	1559
ii) Anteilsbasierte Vergütungen	1559
(1) Anteilsbasierte Vergütungen durch Eigenkapitalinstrumente	1559
(2) Anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich	1560
jj) Versicherungsverträge	1560
kk) In den Anschaffungskosten von Sachanlagen enthaltene Entsorgungsverpflichtungen	1560
ll) Möglichkeiten und Grenzen der Kombination der dargestellten Befreiungswahlrechte	1561
b) Verpflichtende Ausnahmen von der retrospektiven Anwendung	1561
aa) Ausbuchung finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Schulden ...	1561
bb) Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen	1562
cc) Schätzungen	1562
dd) Als zur Veräußerung gehalten klassifizierte Vermögenswerte und auf- gegebene Geschäftsbereiche	1563
4. Darstellung und Angaben	1563
a) Grundlagen	1563
b) Vergleichsinformationen	1564
aa) Ausnahme von der rückwirkenden Anpassung von Vergleichsinforma- tionen nach IAS 39 (2004) und IFRS 4 (2004)	1564
bb) Zeitreihen	1564
c) Erläuterungen des Übergangs auf IFRS und Überleitungsrechnungen	1564
aa) Überleitungsrechnungen	1564
bb) Angaben zur Klassifizierung von Finanzinstrumenten	1565
cc) Neubewertung	1565
dd) Zwischenberichterstattung	1565

Abschnitt O

Erläuterungen zur Rechnungslegung und Prüfung im Konzern nach dem Publizitätsgesetz

I. Vorbemerkungen	1567
II. Voraussetzungen für die Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung	1568
1. Gesamtkonzernabschluss	1568
a) Konzernverhältnis	1568
b) Einheitliche Leitung durch ein Unternehmen	1569
c) Unterordnungs- und Gleichordnungskonzern	1571
d) Sitz im Inland	1571
e) Größenmerkmale	1571
aa) Grundsatz	1571
bb) Maßgeblichkeit der in den Konzernabschluss einbezogenen Unter- nehmen	1572
cc) Bilanzsumme	1573
dd) Außenumsatzerlöse	1574
ee) Anzahl der Arbeitnehmer	1575
f) Beginn und Dauer der Rechnungslegungspflicht	1575
2. Teilkonzernabschluss	1576
a) Pflicht zur Aufstellung eines Teilkonzernabschlusses	1576
b) Befreiung von der Verpflichtung zur Aufstellung eines Teilkonzernabschlusses	1577
aa) Grundsatz	1577
bb) Befreiung einer Personenhandelsgesellschaft	1577

	cc) Befreiung einer Kapitalgesellschaft bzw. Kapitalgesellschaft & Co.	1578
	3. Abgrenzung des PublG gegenüber HGB/KWG	1579
III.	Aufstellung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten	1580
	1. Grundsätze	1580
	2. Aufstellungspflicht/Stichtag/Zwischenabschluss/Frist	1582
	3. Abgrenzung des Konsolidierungskreises	1583
	4. Aufstellung der Konzernbilanz	1584
	a) Gliederung	1584
	aa) Sinngemäße Anwendung der Vorschriften des HGB	1584
	bb) Vorgeschriebene abweichende Gliederung	1585
	cc) Zulässige abweichende Gliederung	1586
	b) Privatvermögen und private Schulden	1587
	c) Bilanzansatz und Bewertung	1587
	5. Aufstellung der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung	1588
	a) Konsolidierungsgrundsätze	1588
	b) Gliederung	1588
	aa) Sinngemäße Anwendung der Vorschriften des HGB	1588
	bb) Vorgeschriebene abweichende Gliederung	1588
	cc) Zulässige abweichende Gliederung	1588
	dd) Anlage zur Konzernbilanz	1589
	(1) Außenumsatzerlöse	1590
	(2) Beteiligungserträge	1590
	(3) Löhne, Gehälter, soziale Abgaben sowie Aufwendungen für Alters-	
	versorgung und Unterstützung.	1590
	(4) Bewertungs- und Abschreibungsmethoden einschließlich wesent-	
	licher Änderungen	1590
	(5) Zahl der Beschäftigten.	1590
	c) Private Aufwendungen und Erträge	1591
	6. Aufstellung des Konzernanhangs	1591
	a) Grundsatz	1591
	b) Angaben zum Konsolidierungsbereich und zum Beteiligungsbesitz	1591
	c) Angaben zu den Konsolidierungsmethoden	1591
	d) Angaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie zu einzelnen	
	Posten der Konzernbilanz und Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung	1592
	e) Sonstige Angaben	1592
	7. Konzernlagebericht	1593
	8. Besonderheiten bei Nichteinbeziehung des Mutterunternehmens	1593
IV.	Prüfung	1594
	1. Prüfungspflicht und Prüfungsbefugnis	1594
	2. Bestellung des Konzernabschlussprüfers	1594
	3. Gegenstand und Umfang der Prüfung	1595
	4. Bestätigungsvermerk	1595
	5. Prüfungsbericht	1595

Abschnitt P

Ausgestaltung und Prüfung des Risikofrüherkennungssystems

I.	Vorbemerkung	1597
II.	Ausgestaltung des Risikofrüherkennungssystems nach § 91 Abs. 2 AktG.	1599
	1. Allgemeines	1599
	2. Organisatorische Konzeption und Regelkreislauf des Risikofrüherkennungssystems	1604
	a) Unternehmensziele und Erfolgsfaktoren	1606
	b) Risikoidentifikation	1607
	c) Risikoanalyse/-bewertung	1610
	d) Risikokommunikation	1612
	e) Überwachung	1614
III.	Prüfung des Risikofrüherkennungssystems	1615
	1. Allgemeines	1615
	2. Prüfungsanlässe	1615
	a) Unmittelbare Prüfung des Risikofrüherkennungssystems	1615
	aa) Gesetzliche Pflicht zur Prüfung des Risikofrüherkennungssystems	1615
	bb) Freiwillige Prüfung des Risikofrüherkennungssystems	1616
	cc) Sonderauftrag zur Prüfung des Risikofrüherkennungssystems	1618
	b) Mittelbare Prüfung des Risikofrüherkennungssystems	1618
	aa) Prüfung des Risikofrüherkennungssystems im Zusammenhang mit § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB	1619
	bb) Prüfung des Risikofrüherkennungssystems im Zusammenhang mit der Prüfung der Fortbestandsprognose	1619
	cc) Prüfung des Risikofrüherkennungssystems im Zusammenhang mit der Prüfung des Lageberichts (Risiken und Chancen der künftigen Entwicklung)	1619
	3. Prüfungsgegenstand, -art und -umfang	1622
	4. Prüfungsziele	1624
	5. Prüfungsplanung	1624
	6. Prüfungsdurchführung	1627
	a) Bestandsaufnahme	1627
	b) Beurteilung der Eignung	1628
	c) Prüfung der Wirksamkeit	1632
	7. Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk	1633
	a) Prüfungsbericht	1633
	b) Bestätigungsvermerk	1635

Abschnitt Q

Das Prüfungsergebnis

I.	Allgemeines	1637
II.	Bericht über die Jahresabschlussprüfung von Kapitalgesellschaften und diesen gleichgestellten Gesellschaften	1638
	1. Grundlagen	1638
	a) Überblick über wesentliche Änderungen des Prüfungsberichts durch TransPuG und BilReG	1638
	b) Rechtliche Bedeutung des Prüfungsberichts	1639
	c) Aufgaben des Prüfungsberichts	1645
	d) Allgemeine Berichtsgrundsätze	1648
	aa) Grundsatz der Wahrheit	1649

bb)	Grundsatz der Vollständigkeit	1650
cc)	Grundsatz der Unparteilichkeit.....	1654
dd)	Grundsatz der Klarheit	1654
2.	Aufbau und Gliederung des Prüfungsberichts	1655
3.	Inhalt des Prüfungsberichts	1659
a)	Prüfungsauftrag	1659
b)	Grundsätzliche Feststellungen.....	1660
aa)	Lage des Unternehmens	1661
(1)	Stellungnahme zur Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter	1661
(a)	Inhalt und Form der Stellungnahme	1661
(b)	Umfang und Grenzen der Stellungnahme	1665
(2)	Entwicklungsbeeinträchtigende oder bestandsgefährdende Tatsachen	1666
bb)	Unregelmäßigkeiten.....	1669
(1)	Unregelmäßigkeiten in der Rechnungslegung	1669
(2)	Sonstige Unregelmäßigkeiten	1671
cc)	Umfang und Grenzen der Berichterstattung über Entwicklungsbeeinträchtigungen, Bestandsgefährdungen und Unregelmäßigkeiten	1673
(1)	Umfang und Grenzen der Feststellungspflicht	1673
(2)	Form der Berichterstattung	1675
c)	Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung.....	1676
aa)	Gegenstand der Prüfung	1677
bb)	Art und Umfang der Prüfung.....	1678
cc)	Aufklärungs- und Nachweispflichten der gesetzlichen Vertreter.....	1680
d)	Feststellungen und Erläuterungen zur Rechnungslegung	1681
aa)	Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung	1682
(1)	Buchführung und weitere geprüfte Unterlagen	1682
(2)	Jahresabschluss	1683
(3)	Lagebericht	1686
bb)	Gesamtaussage des Jahresabschlusses	1687
(1)	Feststellungen zur Gesamtaussage des Jahresabschlusses	1687
(2)	Wesentliche Bewertungsgrundlagen	1689
(3)	Änderungen in den Bewertungsgrundlagen	1691
(4)	Sachverhaltsgestaltende Maßnahmen	1692
(5)	Aufgliederungen und Erläuterungen	1693
(a)	Notwendigkeit einer Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage	1694
(b)	Möglichkeiten der Darstellung	1696
(c)	Darstellung der Vermögenslage	1697
(d)	Darstellung der Finanzlage	1699
(e)	Darstellung der Ertragslage	1700
e)	Feststellungen zum Risikofrüherkennungssystem	1703
f)	Feststellungen aus Erweiterungen des Prüfungsauftrags.....	1705
g)	Wiedergabe des Bestätigungsvermerks und Unterzeichnung des Prüfungsberichts	1705
h)	Anlagen zum Prüfungsbericht	1707
aa)	Obligatorische Berichtsanlagen.....	1707
bb)	Fakultative Berichtsanlage	1708
(1)	Rechtliche Verhältnisse	1708
(2)	Wirtschaftliche Grundlagen	1710
(3)	Sonstige Aufgliederungen und Erläuterungen	1711
4.	Sonderfragen der Berichterstattung	1711
a)	Vorlage des Prüfungsberichts	1711
b)	Vorabexemplare	1711
c)	Berichterstattung über Zwischenprüfungen	1712
d)	Berichterstattung über Nachtragsprüfungen	1713
e)	Berichterstattung bei Bestellung mehrerer Abschlussprüfer	1714
f)	Berichterstattung bei Kündigung von Prüfungsaufträgen	1715

g) Mängel des Prüfungsberichts	1716
III. Bericht über die Konzernabschlussprüfung von Kapitalgesellschaften und diesen gleichgestellten Gesellschaften	1718
1. Vorbemerkung	1718
2. Aufbau und Gliederung des Konzernprüfungsberichts	1719
3. Inhalt des Konzernprüfungsberichts.....	1721
a) Prüfungsauftrag	1721
b) Grundsätzliche Feststellungen.....	1722
aa) Stellungnahme zur Lagebeurteilung des Konzerns durch die gesetzlichen Vertreter	1722
bb) Entwicklungsbeeinträchtigende oder bestandsgefährdende Tatsachen und Unregelmäßigkeiten.....	1722
c) Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung	1723
aa) Gegenstand der Prüfung	1723
bb) Art und Umfang der Prüfung	1724
cc) Aufklärungs- und Nachweispflichten der gesetzlichen Vertreter.....	1724
d) Feststellungen und Erläuterungen zur Konzernrechnungslegung	1725
aa) Konsolidierungskreis und Konzernabschlussstichtag.....	1725
(1) Abgrenzung des Konsolidierungskreises.....	1725
(2) Konzernabschlussstichtag.....	1726
bb) Ordnungsmäßigkeit der in den Konzernabschluss einbezogenen Abschlüsse	1726
cc) Konzernbuchführung und weitere geprüfte Unterlagen	1727
dd) Konzernabschluss	1728
(1) Ordnungsmäßigkeit des Konzernabschlusses.....	1728
(2) Gesamtaussage des Konzernabschlusses.....	1728
(3) Darstellungen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage	1729
ee) Konzernlagebericht	1729
e) Feststellungen zum Risikofrüherkennungssystem.....	1729
f) Wiedergabe des Bestätigungsvermerks, Unterzeichnung und Vorlage des Konzernprüfungsberichts	1730
g) Anlagen zum Konzernprüfungsbericht	1730
aa) Obligatorische Berichtsanlagen.....	1730
bb) Fakultative Berichtsanlagen.....	1730
4. Zusammengefasster Prüfungsbericht gemäß § 298 HGB.....	1731
5. Besonderheiten der Berichterstattung über die Prüfung von nach internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellten Einzel- und Konzernabschlüssen	1733
IV. Bestätigungsvermerk bei Abschlussprüfungen von Kapitalgesellschaften und diesen gleichgestellten Gesellschaften	1734
1. Grundlagen	1734
a) Übersicht und allgemeine Grundsätze für die Erteilung	1734
b) Aufgabenstellung und Aussagefähigkeit	1738
c) Rechtliche Wirkung und tatsächliche Bedeutung	1740
2. Inhalt und Bestandteile des Bestätigungsvermerks.....	1742
a) Allgemeines	1742
b) Überschrift	1743
c) Einleitender Abschnitt	1744
aa) Prüfungsgegenstand	1744
bb) Nennung des geprüften Unternehmens.....	1746
cc) Bezeichnung des Geschäftsjahres	1746
dd) Abgrenzung der Verantwortung für Aufstellung und Prüfung.....	1746
ee) Bezeichnung der Rechnungslegungsvorschriften	1748
ff) Formulierungsempfehlung	1748
d) Beschreibender Abschnitt	1749
aa) Beschreibung von Art und Umfang der Prüfung	1749

bb) Formulierungsempfehlung	1751
e) Beurteilung durch den Abschlussprüfer	1752
aa) Inhalt und Formen des Prüfungsurteils	1752
bb) Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk	1753
(1) Einwendungsfreiheit und Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften	1754
(2) Einhaltung der Generalnorm	1756
(3) Zutreffende Darstellung der Unternehmenslage im Lagebericht	1760
(4) Zutreffende Darstellung der Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung im Lagebericht	1762
(5) Formulierungsempfehlung	1763
cc) Eingeschränkter Bestätigungsvermerk	1763
(1) Voraussetzungen und Abgrenzung zur Versagung	1763
(2) Gegenstand von Einwendungen	1764
(3) Wesentlichkeit der Einwendungsgründe	1768
(4) Begründung und Darstellung der Tragweite der Einschränkung	1769
(5) Formulierungsempfehlungen	1770
dd) Versagungsvermerk	1773
(1) Voraussetzung für die Versagung	1773
(2) Begründung der Versagung	1774
(3) Formulierungsempfehlungen	1775
ee) Einschränkungs-/Versagungsgründe im Einzelnen	1777
ff) Bestätigungs-/Versagungsgründe und Nichtigkeit des Jahresabschlusses	1781
f) Ergänzungen des Prüfungsurteils	1782
g) Beurteilung des Prüfungsergebnisses	1783
aa) Allgemeines	1783
bb) Beurteilung im Regelfall	1783
cc) Hinweise auf bei der Prüfung festgestellte Besonderheiten	1783
(1) Hinweis auf verbleibende wesentliche Unsicherheiten	1784
(2) Hinweis zur Erfüllung der Generalnorm	1785
(3) Hinweis aufgrund ergänzender Rechnungslegungsnormen des Ge- sellschaftsvertrags oder der Satzung	1785
(4) Hinweis aufgrund prognostischer Aussagen im Lagebericht	1785
(5) Hinweis auf abweichende Prüfungsergebnisse bei Gemeinschafts- prüfungen (Joint Audit)	1785
(6) Hinweis aufgrund zulässiger Inanspruchnahme von § 264 Abs. 3 HGB	1786
(7) Sonstige	1786
h) Hinweis auf Bestandsgefährdungen	1786
3. Erteilung des Bestätigungsvermerks/Versagungsvermerks	1788
4. Bestätigungsvermerk bei Konzernabschlussprüfungen	1791
a) Allgemeines	1791
b) Besonderheiten des Bestätigungsvermerks zum Konzernabschluss	1791
aa) Einleitender Abschnitt	1791
bb) Beschreibender Abschnitt	1791
cc) Beurteilung durch den Abschlussprüfer	1792
c) Einzelfragen zum Bestätigungsvermerk bei Konzernabschlüssen	1794
aa) Zusammengefasster Bestätigungsvermerk	1794
bb) Konzernabschlüsse nach § 315a HGB	1795
5. Sonderfälle von Bestätigungsvermerken bei Abschlussprüfungen	1796
a) Bedingte Erteilung von Bestätigungsvermerken	1796
aa) Voraussetzung und Auswirkungen	1796
bb) Anwendungsbeispiele	1797
(1) Kapitaländerung im Zusammenhang mit Sanierungen	1797
(2) Ausstehende Feststellung des Vorjahresabschlusses	1798
(3) Maßnahmen zur Sicherung des Fortbestands	1798
b) Tatsachen nach Erteilung des Bestätigungsvermerks	1799
aa) Erforderliche Maßnahmen	1799

bb)	Bestätigungsvermerk bei Nachtragsprüfungen	1799
cc)	Widerruf von Bestätigungsvermerken bei Abschlussprüfungen	1802
c)	Bestätigungsvermerk bei erstmaliger Pflichtprüfung	1804
d)	Weitere Einzelfragen	1806
aa)	Veröffentlichung des Bestätigungsvermerks	1806
bb)	Bestätigungsvermerk bei Inanspruchnahme von Aufstellungs- und Offenlegungserleichterungen	1806
cc)	Meinungsverschiedenheiten	1807
dd)	Übersetzungen des Bestätigungsvermerks	1807
6.	Künftige Bestätigungsvermerke nach ISA	1807
V.	Besonderheiten des Prüfungsergebnisses bei anderen Abschlussprüfungen	1811
1.	Allgemeines	1811
2.	Unternehmen, die unter das Publizitätsgesetz fallen	1812
a)	Prüfungsbericht	1812
aa)	Grundsätze der Berichterstattung	1812
bb)	Besonderheiten des Prüfungsberichts zum Jahresabschluss	1812
(1)	Gliederung	1812
(2)	Stellungnahme zur Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter	1812
(3)	Berichterstattung über Bestandsgefährdungen, Entwicklungsbeeinträchtigungen und Unregelmäßigkeiten	1813
(4)	Aufgliederung und Erläuterung der Posten des Jahresabschlusses	1813
(5)	Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses	1813
(6)	Gesamtaussage des Jahresabschlusses	1814
(7)	Lagebericht	1814
cc)	Besonderheiten des Prüfungsberichts zum Konzernabschluss	1815
b)	Bestätigungsvermerk	1815
aa)	Bestätigungsvermerk zum Jahresabschluss	1815
(1)	Allgemeines	1815
(2)	Besonderheiten des Bestätigungsvermerks	1816
a)	Überschrift	1816
b)	Einleitender Abschnitt	1816
c)	Beschreibender Abschnitt	1816
d)	Beurteilung durch den Abschlussprüfer	1816
e)	Ergänzungen des Prüfungsurteils	1819
f)	Beurteilung des Prüfungsergebnisses	1819
g)	Hinweis auf Bestandsgefährdungen	1819
(3)	Einzelfragen	1820
a)	Zulässige Inanspruchnahme von § 5 Abs. 6 PublG	1820
b)	Inanspruchnahme von Offenlegungserleichterungen	1820
c)	Nachtragsprüfungen	1821
bb)	Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss	1821
3.	Genossenschaften	1823
4.	Stiftungen	1826
5.	Spendensammelnde Organisationen	1828
6.	Unternehmen der öffentlichen Hand	1828
7.	Unternehmen, die sich einer freiwilligen Abschlussprüfung unterziehen	1831
a)	Prüfungsbericht	1832
aa)	Prüfungsbericht bei freiwilligen Prüfungen, zu denen ein Bestätigungsvermerk erteilt werden soll	1832
(1)	Grundsätze der Berichterstattung	1832
(2)	Besonderheiten des Prüfungsberichts	1832
a)	Adressierung und Gliederung	1832
b)	Stellungnahme zur Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter	1833
c)	Berichterstattung über Bestandsgefährdungen, Entwicklungsbeeinträchtigungen und Unregelmäßigkeiten	1833

	(d) Gesamtaussage des Jahresabschlusses	1833
	(e) Aufgliederung und Erläuterung der Posten des Jahresabschlusses	1834
	(f) Lagebericht	1834
	(3) Unterzeichnung des Prüfungsberichts	1834
	bb) Prüfungsbericht bei freiwilligen Prüfungen, zu denen eine Bescheinigung erteilt werden soll	1835
b)	Bestätigungsvermerk	1835
aa)	Voraussetzungen für die Erteilung eines Bestätigungsvermerks	1835
bb)	Besonderheiten des Bestätigungsvermerks	1836
	(1) Zum Jahresabschluss	1836
	(2) Zum Konzernabschluss	1838
cc)	Einzelfragen	1838
VI.	Besonderheiten des Prüfungsergebnisses bei speziellen Jahresabschlussprüfungen	1839
1.	Allgemeines	1839
2.	Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute	1839
a)	Allgemeines	1839
b)	Finanzdienstleistungsinstitute	1841
c)	Spezialkreditinstitute	1842
d)	Kapitalanlagegesellschaften	1843
3.	Versicherungsunternehmen	1845
4.	Wohnungsunternehmen	1853
5.	Krankenhäuser	1854
6.	Altenheime, Altenwohnheime, Pflegeheime und sonstige Pflegeeinrichtungen ..	1859
7.	Verwertungsgesellschaften	1860
8.	Vereine und Kapitalgesellschaften im Berufssfußball	1861
9.	Energieversorgungsunternehmen	1863
VII.	Besonderheiten des Prüfungsergebnisses bei anderen gesetzlich vorgeschriebenen oder berufsüblichen Prüfungen	1864
1.	Aktienrechtliche Prüfungen	1864
a)	Aktienrechtliche Gründungsprüfungen und gleichartige Prüfungen	1864
aa)	Ergebnis der externen aktienrechtlichen Gründungsprüfung	1864
	(1) Auftrag und Auftragsdurchführung	1866
	(2) Darstellung und Beurteilung des Gründungshergangs	1866
	(a) Zweck der Gründung	1866
	(b) Ordnungsmäßigkeit des Gründungshergangs	1866
	(c) Ordnungsmäßigkeit der Satzung	1866
	(3) Gegenstand und Bewertung der Sacheinlagen und Sachübernahmen	1866
	(4) Gründungsbericht und Prüfungsbericht	1867
bb)	Ergebnis der Nachgründungsprüfung	1868
cc)	Ergebnis der Prüfung von Kapitalerhöhungen mit Sacheinlagen	1869
b)	Prüfung des Abhängigkeitsberichts	1870
aa)	Inhalt des Prüfungsberichts	1870
bb)	Prüfung und Prüfungsvermerk	1871
c)	Aktienrechtliche Sonderprüfungen	1876
aa)	Allgemeines	1876
bb)	Allgemeine Sonderprüfung nach den §§ 142 ff. AktG	1876
cc)	Sonderprüfung nach den §§ 258 ff. AktG wegen unzulässiger Unterbewertung	1877
dd)	Sonderprüfung nach § 315 AktG	1882
2.	Prüfungen nach dem Umwandlungsgesetz	1883
a)	Allgemeines	1883
b)	Ergebnis der Verschmelzungsprüfung	1883
aa)	Generell	1883
bb)	Verschmelzungsbericht der Vertretungsorgane	1884

cc)	Verschmelzungsprüfung durch externen Prüfer	1885
(1)	Prüfungsgegenstand und Prüfungsziele	1885
(2)	Prüfungsbericht	1885
(3)	Schlusserklärung	1888
c)	Ergebnis der Nachgründungsprüfung	1888
d)	Weitere Prüfungen im Zusammenhang mit Umwandlungen	1889
3.	Ergebnisse der Prüfungen nach Spezialgesetzen	1889
a)	Depotprüfung	1889
b)	Prüfung der Wertpapierdienstleistungsunternehmen nach § 36 Abs. 1 WpHG	1892
c)	Prüfung nach der Makler- und Bauträgerverordnung	1896
VIII.	Bestätigungsvermerk/Prüfungsvermerk in besonderen Fällen	1899
1.	Bestätigungsvermerk zu Sonderbilanzen	1899
a)	Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln	1899
b)	Liquidationseröffnungsbilanz	1900
c)	Verschmelzungs-Schlussbilanz	1900
2.	Bestätigungsvermerke bei öffentlichem Vertrieb ausländischer Investmentanteile	1900
3.	Prüfung des Rechenschaftsberichts einer politischen Partei	1901
IX.	Bescheinigungen	1903
1.	Grundlagen	1903
2.	Ergebnis und Berichterstattung der prüferischen Durchsicht von Abschlüssen ..	1905
3.	Bescheinigungen über die Prüfung einer vorläufigen IFRS-Konzerneröffnungsbilanz	1906
4.	Bescheinigungen und Berichterstattung bei der Erstellung von Jahresabschlüssen durch Wirtschaftsprüfer	1906
5.	Bescheinigungen und Berichterstattungen zu anderen Prüfungstätigkeiten	1910
a)	Konsolidierte Abschlüsse	1910
b)	Vermögensübersicht	1911
c)	Bescheinigung der Richtigkeit	1911
d)	Umweltberichterstattung	1912
e)	Prüfung von Berichten im Bereich der Nachhaltigkeit	1915
f)	Prüfung der ordnungsgemäßen Entrichtung der Lizenzentgelte für den Grünen Punkt	1916
g)	Softwarebescheinigungen	1916
h)	Sanierungsprüfung	1918
i)	Sonstige	1918
X.	Prospektbeurteilung	1918
XI.	Formulierungsempfehlungen für Bestätigungsvermerke und Versagungsvermerke bei Abschlussprüfungen	1922
1.	Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung	1923
2.	Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Konzernabschlussprüfung	1924
3.	Uneingeschränkter zusammengefasster Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Abschlussprüfung des Konzerns und des Mutterunternehmens im Falle zusammengefasster Lageberichterstattung	1925
4.	Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Abschlussprüfung bei einem nach § 315a HGB aufgestellten Konzernabschluss und Konzernlagebericht	1926
5.	Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Abschlussprüfung bei einem nach § 315a HGB aufgestellten Konzernabschluss, der auch den IFRS insgesamt entspricht	1927

6. Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk bei einem freiwillig aufgestellten Konzernabschluss, der den IFRS entspricht	1928
7. Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund der freiwilligen Prüfung eines Jahresabschlusses ohne Lagebericht.	1929
8. Eingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung im Falle wesentlicher Beanstandungen des Jahresabschlusses ohne Auswirkungen auf die Aussage zur Generalnorm des § 264 Abs. 2 HGB ...	1930
9. Eingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung im Falle wesentlicher Beanstandungen mit Auswirkungen auf die Aussage zur Generalnorm des § 264 Abs. 2 HGB und den Lagebericht	1931
10. Eingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung im Falle wesentlicher Beanstandungen des Lageberichts	1932
11. Eingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung im Falle fehlender Lageberichterstattung	1933
12. Eingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung im Falle von Prüfungshemmnissen mit Auswirkungen auf den Lagebericht	1934
13. Versagungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung im Falle von Einwendungen	1936
14. Versagungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung im Falle von Prüfungshemmnissen	1937

Abschnitt R

Prüfungstechnik

I. Vorbemerkungen	1939
1. Zielsetzung der Abschlussprüfung	1939
2. Gegenstand und Umfang der Abschlussprüfung	1940
a) Gesetzliche Abschlussprüfung	1940
b) Freiwillige Abschlussprüfungen	1942
3. Gegenstand und Umfang sonstiger Prüfungen	1942
4. Auswahl der Prüfungshandlungen	1943
5. Verantwortlichkeit der Unternehmensorgane	1944
6. Entwicklung der Abschlussprüfung	1946
7. Überblick über die Phasen der Abschlussprüfung	1947
II. Planung der Abschlussprüfung	1949
1. Prüfungsplanung durch den Abschlussprüfer	1949
a) Gegenstand und Zweck der Planung	1949
b) Prüfungsplanung und Projektmanagement	1949
c) Planung als prüfungsbegleitender Prozess	1949
d) Sachliche Planung	1950
aa) Überblick	1950
bb) Informationen als Grundlage der Planung	1950
cc) Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit	1952
dd) Entwicklung der Prüfungsstrategie	1953
(1) Grundsatz	1953
(2) Einschätzung des Prüfungsrisikos	1954
(3) Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen	1956
(4) Plausibilitätsbeurteilungen	1958
ee) Planung von Art und Umfang der Prüfungshandlungen	1958

(1) Grundsatz	1958
(2) Systemprüfungen	1959
(3) Aussagebezogene Prüfungshandlungen	1960
(a) Analytische Prüfungshandlungen	1960
(b) Einzelfallprüfungen	1960
(4) Anwendung von Stichproben	1961
(a) Verfahren mit bewusster Auswahl	1962
(b) Verfahren mit Zufallsauswahl	1964
(aa) Statistische Schätzverfahren	1965
(bb) Statistische Testverfahren	1965
ff) Besonderheiten bei Erstprüfungen	1965
c) Zeitplanung	1966
f) Personelle Planung	1968
g) Erstellung und Dokumentation des Prüfungsplans	1969
2. Vorbereitung der Abschlussprüfung durch das zu prüfende Unternehmen	1970
III. Berücksichtigung von Verstößen im Rahmen der Abschlussprüfung	1973
1. Einleitung	1973
2. Merkmale von Verstößen	1974
3. Verantwortung für die Aufdeckung von Verstößen und kritische Grundhaltung des Abschlussprüfers	1975
4. Vorgehensweise zur Berücksichtigung von Verstößen	1976
a) Erörterungen im Prüfungsteam	1976
b) Prüfungshandlungen zur Erkennung und Beurteilung von Risiken	1978
c) Erkennung und Beurteilung der Risiken von Verstößen	1981
d) Risiken von Verstößen im Zusammenhang mit der Umsatzrealisierung	1981
e) Reaktionen auf Risiken wesentlicher falscher Angaben aufgrund von Verstößen	1982
f) Berücksichtigung des Risikos von Management Override	1983
g) Mitteilungspflichten bei vermuteten oder aufgedeckten Verstößen	1984
IV. Durchführung der Abschlussprüfung	1985
1. Prüfung der Rechtsgrundlagen und der rechtlichen Verhältnisse des Unternehmens	1985
2. Verstehen des Unternehmens und seines Umfelds einschl. des internen Kontrollsystems	1988
a) Einleitung	1988
aa) Branche und rechtliche Rahmenbedingungen	1989
bb) Merkmale des Unternehmens	1989
cc) Unternehmensziele und -strategien und Geschäftsrisiken	1989
dd) Messung und Überwachung des wirtschaftlichen Erfolgs	1990
ee) Internes Kontrollsystem	1990
b) Instrumente zur Beurteilung der Geschäftstätigkeit und des rechtlichen und wirtschaftlichen Umfelds	1990
c) Ergebnisse der Analyse der Geschäftstätigkeit und des rechtlichen und wirtschaftlichen Umfelds	1991
d) Risiken aus dem Einsatz von Informationstechnologie (IT)	1992
aa) Vorbemerkungen	1992
bb) Bedeutung von IT-Risikoindikatoren für die Risikoeinschätzung	1993
cc) Konkretisierung von IT-Risikoindikatoren	1996
dd) Branchen-Fokus und rechtliche Rahmenbedingungen	1998
ee) Vorgehensweise zur Identifikation von IT-Fehlerrisiken und Überleitung zur prozessorientierten Abschlussprüfung	1998
3. Systemprüfung	1998
a) Begriff und Aufgaben des internen Kontrollsystems	1998
b) Internes Kontrollsystem und risikoorientierte Abschlussprüfung	2000
c) Prüfung des Aufbaus des IKS (Aufbauprüfung)	2001

aa)	Durchführung der Aufbauprüfung	2002
bb)	Systemerfassung und Beurteilung	2003
(1)	Erfassen der relevanten Kontrollen	2004
(2)	Beurteilen der Angemessenheit des internen Kontrollsystems	2010
(3)	Prüfung der Implementierung der Kontrollmaßnahme	2011
d)	Vorläufige Beurteilung des internen Kontrollsystems	2011
e)	Prüfung der Funktion des internen Kontrollsystems	2012
f)	Prüfung der Einhaltung der Grundsätze der Sicherheit und Ordnungsmäßigkeit bei IT-gestützten Geschäftsprozessen	2014
aa)	Vorbemerkungen	2014
bb)	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung bei Einsatz von IT	2015
(1)	IT-Sicherheitsanforderungen	2016
(2)	Spezifische Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit	2017
(a)	Vorbemerkungen	2017
(b)	Beleg-, Journal- und Kontenfunktion	2018
(c)	Dokumentation und Nachvollziehbarkeit des Rechnungslegungsverfahrens	2020
(cc)	IT-Systemprüfungen im Rahmen von Abschlussprüfungen	2021
(1)	Planung der Prüfung und Einordnung in die Prüfungsstrategie	2021
(2)	Durchführung von IT-Systemprüfungen	2023
(a)	Informationserhebung und Prüfung des IT-Umfeldes/der IT-Organisation	2023
(b)	Prüfung des IT-Umfeldes und der IT-Organisation	2023
(c)	Prüfung der IT-Infrastruktur	2024
(d)	Prüfung von IT-gestützten Geschäftsprozessen /IT-Anwendungen	2027
g)	Ergebnisse der Systemprüfung	2030
h)	Systemprüfungen in ausgewählten Teilbereichen des Unternehmens	2030
i)	Exkurs: Prüfung des internen Kontrollsystems nach Section 404 des Sarbanes Oxley Act (Integrated Audit)	2053
aa)	Grundlagen der Integrated Audit	2053
bb)	Verantwortung des Managements	2054
cc)	Verantwortung des Abschlussprüfers	2055
(1)	Planung der Integrated Audit	2055
(2)	Durchführung der Integrated Audit	2056
(3)	Berichterstattung im Rahmen der Integrated Audit	2057
4.	Analytische Prüfungshandlungen	2058
a)	Begriff und Komponenten der analytischen Prüfungshandlungen	2058
aa)	Prognose	2059
bb)	Vergleich	2060
cc)	Beurteilung	2060
b)	Arten analytischer Prüfungshandlungen	2061
aa)	Trend- und Kennzahlenanalysen	2061
bb)	Plausibilitätsprüfungen	2063
c)	Anwendungsbereich analytischer Prüfungshandlungen	2064
aa)	Prüfungsplanung	2064
bb)	Prüfungsdurchführung	2064
cc)	Abschließende Gesamtdurchsicht	2065
dd)	Berücksichtigung von Verstößen	2065
d)	Grenzen und Probleme analytischer Prüfungshandlungen	2066
5.	Einzelfallprüfungen	2067
a)	Einleitung	2067
b)	Prüfung der Beachtung der allgemeinen Grundsätze für den Jahresabschluss	2067
aa)	Aufstellungsgrundsätze	2067
bb)	Bewertungsgrundsätze	2068
cc)	Gliederungsgrundsätze	2069
c)	Prüfung der Bilanz	2070

aa)	Grundsätzliches zur Prüfungstechnik bei der Prüfung der Bilanz	2070
bb)	Prüfung der Aktiva	2071
(1)	Prüfung der ausstehenden Einlagen auf das gezeichnete Kapital ...	2071
(2)	Prüfung der immateriellen Vermögensgegenstände	2071
(3)	Prüfung der Sachanlagen	2072
(a)	Prüfung der Bestandsführung	2072
(b)	Prüfung der ursprünglichen Anschaffungs-/Herstellungskosten	2073
(c)	Prüfung der Zugänge	2073
(aa)	Grundstücke	2073
(bb)	Andere Gegenstände des Sachanlagevermögens	2074
(d)	Prüfung der Abgänge	2074
(e)	Prüfung der Zuschreibungen	2075
(f)	Prüfung der Abschreibungen	2075
(4)	Prüfung der Finanzanlagen	2076
(a)	Prüfung der Anteile an verbundenen Unternehmen	2076
(b)	Prüfung der Beteiligungen	2078
(c)	Prüfung der Ausleihungen	2078
(d)	Prüfung der Wertpapiere des Anlagevermögens	2079
(5)	Prüfung der Vorräte	2079
(a)	Prüfung der Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	2079
(b)	Prüfung der unfertigen Erzeugnisse und Leistungen, der fertigen Erzeugnisse sowie der Waren	2084
(c)	Prüfung der geleisteten Anzahlungen	2085
(6)	Prüfung der Forderungen	2085
(a)	Prüfung der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen ...	2085
(b)	Prüfung der Forderungen gegen verbundene Unternehmen ...	2089
(c)	Prüfung der Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	2090
(d)	Prüfung der sonstigen Vermögensgegenstände	2090
(e)	Prüfung der Restlaufzeit	2091
(7)	Prüfung der Wertpapiere	2091
(8)	Prüfung der flüssigen Mittel	2092
(a)	Prüfung des Scheckbestandes	2092
(b)	Prüfung des Kassenbestandes	2092
(c)	Prüfung des Bundesbankguthabens sowie der Guthaben bei Kreditinstituten	2093
(9)	Prüfung der aktiven Rechnungsabgrenzung	2094
(10)	Prüfung der aktiven latenten Steuern	2094
cc)	Prüfung der Passiva	2095
(1)	Prüfung des Kapitals	2095
(2)	Prüfung der Rücklagen	2095
(3)	Prüfung der Sonderposten mit Rücklageanteil	2096
(4)	Prüfung der Rückstellungen	2097
(a)	Allgemeine Prüfungshandlungen	2097
(b)	Prüfung der Pensionsrückstellungen	2097
(c)	Prüfung der anderen Rückstellungen	2099
(5)	Prüfung der Verbindlichkeiten	2100
(a)	Prüfung der Anleihen	2100
(b)	Prüfung der Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten ...	2100
(c)	Prüfung der erhaltenen Anzahlungen auf Bestellungen	2100
(d)	Prüfung der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	2101
(e)	Prüfung der Wechselverbindlichkeiten	2102
(f)	Prüfung der Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unter- nehmen und der Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	2102
(g)	Prüfung der sonstigen Verbindlichkeiten	2102
(h)	Prüfung der Angabe der Restlaufzeiten und der pfandrech- tlichen Sicherungen	2102

(6) Prüfung der passiven Rechnungsabgrenzung	2103
(7) Prüfung der vermerkpflichtigen Haftungsverhältnisse	2103
dd) Prüfung von off-balance sheet-Geschäften	2103
d) Prüfung der Gewinn- und Verlustrechnung	2105
aa) Grundsätzliches zur Prüfungstechnik bei der Prüfung der Gewinn- und Verlustrechnung	2105
bb) Zusammenhang zwischen Bilanzprüfung und Prüfung der Gewinn- und Verlustrechnung	2106
e) Prüfung des Anhangs	2107
aa) Grundsätzliches zur Prüfung des Anhangs	2107
bb) Prüfung der Angaben zu Einzelposten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung	2108
cc) Prüfung der Angaben zu den angewandten Bilanzierungs- und Bewer- tungsmethoden	2108
dd) Prüfung der sonstigen Angaben	2109
f) Berücksichtigung von Beziehungen zu nahe stehenden Personen	2110
aa) Allgemeines	2110
bb) Definition der nahe stehenden Personen	2111
cc) Prüfung der Beziehungen mit nahe stehenden Personen	2112
6. Prüfung des Risikofrüherkennungssystems	2113
a) Prüfungspflicht des Risikofrüherkennungssystems nach § 317 Abs. 4 HGB bei börsennotierten Aktiengesellschaften	2113
b) Umfang der Prüfung des Risikofrüherkennungssystems bei anderen Gesell- schaften	2115
7. Prüfung des Lageberichts	2116
a) Grundlagen	2116
b) Maßstab für die Prüfung/Hinweise zur Prüfungsfurchführung	2117
aa) Einklang des Lageberichts mit dem Jahresabschluss und Vermittlung einer zutreffenden Vorstellung von der Lage des Unternehmens	2117
bb) Einklang des Lageberichts mit den bei der Prüfung gewonnenen Er- kenntnissen	2118
c) Prüfungsgegenstand	2119
aa) Prüfung der Angaben zum Geschäftsverlauf einschließlich des Ge- schäftsergebnisses und zur Lage der Gesellschaft	2119
bb) Prüfung der Darstellung der Chancen und Risiken der künftigen Ent- wicklung	2121
cc) Exkurs: Zusammenhang zwischen Darstellung der Risiken der künftigen Entwicklung und Risikofrüherkennungssystem	2123
dd) Prüfung der Berichterstattung über Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Schluss des Geschäftsjahres	2124
ee) Prüfung der Berichterstattung über Finanzrisiken	2125
ff) Prüfung der Angaben zum Bereich Forschung und Entwicklung	2125
gg) Prüfung der Angabe bestehender Zweigniederlassungen	2126
hh) Prüfung der Angabe nichtfinanzieller Leistungsfaktoren	2126
ii) Prüfung der Schlusserklärung des Vorstands im Abhängigkeitsbericht ..	2127
8. Prüfung aufgrund eines erweiterten Prüfungsumfangs	2127
9. Berücksichtigung von Ereignissen nach dem Abschlussstichtag	2128
a) Ereignisse zwischen Abschlussstichtag und Erteilung des Bestätigungsver- merks	2128
b) Ereignisse nach der Erteilung des Bestätigungsvermerks	2129
V. Einsatz der Informationstechnologie im Rahmen der Abschlussprüfung	2130
1. Motivation für den Einsatz der Informationstechnologie (IT)	2130
a) Notwendigkeit des IT-Einsatzes	2130
b) Zusatznutzen des IT-Einsatzes	2130
2. Rahmenbedingungen des IT-Einsatzes	2131
a) Technische Plattformen	2131

b)	Dokumentation des IT-Einsatzes	2132
c)	Verschwiegenheit im Rahmen des IT-Einsatzes	2132
d)	Qualitätssicherung bei und durch den IT-Einsatz	2133
3.	Erforderliche Infrastruktur für den IT-Einsatz	2134
4.	Reichweite des IT-Einsatzes im Rahmen der Abschlussprüfung	2136
5.	Beispiele für den IT-Einsatz in den einzelnen Abschnitten des Prüfungsprozesses	2139
a)	IT-Einsatz im Rahmen der Prüfungsplanung	2139
b)	IT-Einsatz im Rahmen der Prüfungsdurchführung	2140
aa)	Verstehen des Unternehmens und seines Umfelds	2140
bb)	Systemprüfung	2141
cc)	Analytische Prüfungshandlungen	2141
dd)	Einzelfallprüfungen	2142
ee)	IT-gestützte Berichterstattung	2143
VI.	Verwendung der Arbeit Dritter	2143
1.	Grundsatz	2143
2.	Prüfungsergebnisse anderer externer Prüfer	2144
3.	Prüfungsergebnisse der Internen Revision	2148
4.	Verwertung der Arbeit von Sachverständigen	2149
VII.	Vollständigkeitserklärung	2151
VIII.	Durchführung von Gemeinschaftsprüfungen (Joint Audit)	2153
IX.	Nachweis der Prüfungsdurchführung und Berichterstattung	2154
1.	Allgemeines	2154
2.	Arbeitspapiere	2155
a)	Begriff und Zweck	2155
b)	Systematischer Aufbau der Arbeitspapiere	2155
c)	Inhalt der Arbeitspapiere	2156
3.	Schlussbesprechung	2157
4.	Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk	2158
5.	Zusätzliche Instrumente der Berichterstattung	2159
a)	Management Letter	2159
b)	Berichterstattung im Rahmen von Aufsichtsratssitzungen	2160

Abschnitt S

Die Bezüge des Vorstands und des Aufsichtsrats einer Aktiengesellschaft

I.	Vorstandsbezüge	2163
1.	Allgemeines	2163
2.	Angemessenheit	2164
3.	Gewinnbeteiligungen und andere variable Vergütungsmodelle	2165
a)	Allgemeines	2166
b)	Jahresüberschuss als Bemessungsgrundlage	2167
c)	Dividendenabhängige Gewinnbeteiligungen	2171
d)	Stock Options	2171
aa)	Ausgabevoraussetzungen	2172
bb)	Weitere Ausgestaltung	2173
cc)	Angemessenheit	2174
dd)	Höchstbetrag	2174
ee)	Bilanzielle Behandlung	2174
ff)	Steuerrechtliche Behandlung beim Empfänger der Stock Options	2176
e)	Virtuelle Eigenkapitalinstrumente	2176

4.	D&O-Versicherungen	2177
5.	Abfindungs- und Anerkennungszahlungen	2178
II.	Aufsichtsratsbezüge	2179
1.	Allgemeines	2179
2.	Gewinnbeteiligung	2180
a)	Der Bilanzgewinn als Bemessungsgrundlage	2180
b)	Der Abzug der Vorstandstantieme	2181
c)	Der Abzug der Aufsichtsratsstantieme	2181
d)	Der Abzug der Vordividende	2182
3.	Aktioptionen und andere variable Vergütungsbestandteile	2182

Abschnitt T

Unternehmensverbindungen

I.	Allgemeines	2185
II.	Verbundene Unternehmen im Aktiengesetz und im Handelsgesetzbuch	2186
1.	Grundlagen	2186
2.	Keine verschiedenen Arten von Unternehmensverbindungen im HGB	2187
3.	Verhältnis des aktienrechtlichen Begriffs der verbundenen Unternehmen zu dem Begriff der verbundenen Unternehmen in § 271 Abs. 2 HGB	2187
4.	Die Einbeziehung oder mögliche Einbeziehung in einen Konzernabschluss als zusätzliche Voraussetzung für Unternehmensverbindungen in § 271 Abs. 2 HGB	2188
5.	Geltung der Vermutungswirkungen des AktG	2189
6.	Graphische Übersicht	2191
III.	Die für verbundene Unternehmen geltenden Vorschriften	2191
1.	Der Anwendungsbereich des § 15 AktG	2192
a)	Gemeinsame Vorschriften für alle i.S.v. § 15 AktG verbundenen Unternehmen	2192
b)	Vorschriften mit Geltungsbereich speziell für einzelne Gruppen verbundener Unternehmen	2193
aa)	Gemeinsame Vorschriften für mit Mehrheit beteiligte und in Mehrheitsbesitz stehende Unternehmen (§ 16) sowie herrschende und abhängige Unternehmen (§ 17) im AktG	2193
bb)	Vorschriften ausschließlich für mit Mehrheit beteiligte und in Mehrheitsbesitz stehende Unternehmen (§ 16)	2194
cc)	Vorschriften ausschließlich für herrschende und abhängige Unternehmen (§ 17)	2195
dd)	Gemeinsame Vorschriften für herrschende und abhängige Unternehmen (§ 17) und Konzernunternehmen (§ 18)	2196
ee)	Vorschriften ausschließlich für Konzernverhältnisse (§ 18)	2197
ff)	Vorschriften für wechselseitig beteiligte Unternehmen	2197
gg)	Vorschriften für Vertragsteile eines Unternehmensvertrages (§§ 291, 292)	2197
c)	Verknüpfungen zwischen den verschiedenen Formen von Unternehmensverbindungen durch gesetzliche Vermutungen	2198
2.	Der Anwendungsbereich des § 271 Abs. 2 HGB im Dritten Buch des HGB	2198
3.	Die im Dritten Buch des HGB anzuwendenden Vorschriften der §§ 16-19 AktG	2200
4.	Im AktG anzuwendende Vorschriften des HGB	2200
5.	Verbundene Unternehmen in anderen Rechtsvorschriften	2201
IV.	Unternehmensverbindungen im Aktiengesetz	2201
1.	Verbundene Unternehmen	2201
2.	Der Begriff „Unternehmen“	2202

a) Allgemeines	2202
b) Körperschaften und Anstalten des öffentlichen Rechts als Unternehmen	2205
3. Der Begriff „verbundene Unternehmen“	2207
a) Die Struktur des Begriffs	2207
b) Überlagerung von Unternehmensverbindungen	2208
c) Ausländische Unternehmen als Partner einer Unternehmensverbindung	2208
4. In Mehrheitsbesitz stehende Unternehmen und mit Mehrheit beteiligte Unternehmen	2209
a) Allgemeines	2209
b) Die Mehrheit der Anteile	2210
aa) Berechnung der Mehrheitsbeteiligung	2210
bb) Unmittelbare Mehrheitsbeteiligung	2212
cc) Mittelbare Mehrheitsbeteiligung	2213
c) Die Mehrheit der Stimmrechte	2217
aa) Berechnung der Mehrheit	2217
bb) Unmittelbare Mehrheitsbeteiligung	2218
cc) Mittelbare Mehrheitsbeteiligung	2218
5. Abhängige und herrschende Unternehmen	2219
a) Allgemeines	2219
b) Der Abhängigkeitsbegriff	2219
aa) Einheitliche Begriffsbestimmung in § 17	2219
bb) Die Beherrschungsmöglichkeit	2220
cc) Beständigkeit der Einflussmöglichkeit	2220
dd) Die Beherrschungsmittel	2221
ee) Verbotsrechte als Beherrschungsmittel	2223
ff) Verflechtung der Verwaltungen als Beherrschungsmittel	2224
gg) Minderheitsbeteiligung; Präsenzmehrheit in der Hauptversammlung	2224
hh) Die mittelbare (mehrstufige) Abhängigkeit	2224
ii) Abhängigkeit von mehreren (untereinander unabhängigen) Unternehmen	2225
jj) Treuhandverhältnisse	2227
kk) Abhängigkeit und Gleichordnungskonzern	2228
c) Die Abhängigkeitsvermutung (§ 17 Abs. 2 AktG)	2228
aa) Keine Ausübung von Beherrschungsmacht	2229
(1) Beschränkung der Mehrheitsrechte durch Satzungsgestaltung	2229
(2) Beschränkungen der Mehrheitsrechte durch Vertrag	2230
bb) Die Maßgeblichkeit des Gesamtbildes der Beziehungen	2232
cc) Widerlegung bei mehrstufigen Beteiligungen	2232
dd) Besonderheiten bei GmbH und Personengesellschaften	2233
6. Konzern und Konzernunternehmen	2234
a) Allgemeines	2234
b) Konzernbegriff	2234
c) Die Zusammenfassung unter einheitlicher Leitung	2235
d) Der Unterordnungskonzern	2239
e) Der Gleichordnungskonzern	2240
f) Besondere Fälle	2242
aa) Gemeinschaftsunternehmen	2242
bb) Ein Unternehmen als Obergesellschaft verschiedener Konzerne?	2244
cc) Verbindung zwischen Gleichordnungskonzern und Unterordnungskonzern	2244
dd) Konzern im Konzern?	2245
ee) Joint Ventures, Arbeitsgemeinschaften	2246
ff) Holdinggesellschaften	2246
gg) Konzernverhältnis bei treuhänderisch gehaltenen Beteiligungen	2247
7. Wechselseitig beteiligte Unternehmen	2247
a) Allgemeines	2247

b)	Rechtsform der Unternehmen und Sitzvoraussetzungen.....	2248
c)	Ermittlung der wechselseitigen Beteiligungen.....	2249
aa)	Allgemeines.....	2249
bb)	Zurechnung.....	2250
d)	Abhängige und beherrschte wechselseitig beteiligte Unternehmen.....	2252
aa)	Allgemeines.....	2252
bb)	Mehrheitsbeteiligung.....	2252
cc)	Abhängigkeit.....	2253
e)	Rechtsfolgen der wechselseitigen Beteiligung.....	2253
8.	Faktische Konzernierung.....	2254
a)	Konzernbildung.....	2255
b)	Der faktische Konzern.....	2258
c)	Rechtsfolgen bei Bestehen eines faktischen Konzerns.....	2261
9.	Unternehmensverträge.....	2266
a)	Die einzelnen Unternehmensverträge.....	2267
aa)	Beherrschungsvertrag.....	2268
bb)	Gewinnabführungsvertrag.....	2270
cc)	Gewinngemeinschaft.....	2271
dd)	Teilgewinnabführungsvertrag.....	2272
ee)	Betriebspacht- und Betriebsüberlassungsvertrag.....	2273
b)	Abschluss, Änderung und Beendigung von Unternehmensverträgen.....	2273
aa)	Abschluss.....	2273
bb)	Änderung.....	2277
cc)	Beendigung.....	2278
c)	Sicherung der Gesellschaft und der Gläubiger.....	2280
d)	Abschluss von Unternehmensverträgen mit GmbH.....	2285
e)	Sicherung der außenstehenden Aktionäre.....	2287
aa)	Der Ausgleichsanspruch.....	2288
bb)	Der Abfindungsanspruch.....	2292
V.	Verbundene Unternehmen im Dritten Buch des Handelsgesetzbuches.....	2296
1.	Bedeutung des Begriffs der verbundenen Unternehmen im HGB.....	2296
2.	Begriff des Unternehmens im Dritten Buch des HGB/Struktur des Begriffs verbundene Unternehmen.....	2296
a)	Begriff des Unternehmens im Dritten Buch des HGB.....	2296
aa)	Kein allgemein gültiger Unternehmensbegriff/keine Bindung an den Unternehmensbegriff des AktG.....	2297
bb)	Bestimmung des Unternehmensbegriffs für die Rechnungslegung im Dritten Buch des HGB für Tochterunternehmen.....	2298
cc)	Mutterunternehmen.....	2299
dd)	Ausländische Unternehmen.....	2299
b)	Die Struktur des Begriffs „verbundene Unternehmen“.....	2300
aa)	Direkte Beziehungen nicht maßgebend.....	2300
bb)	Möglicher befreiender Konzernabschluss.....	2301
3.	Zur Reichweite des Begriffs „verbundene Unternehmen“.....	2301
a)	Die Definitionen in § 271 Abs. 2 HGB – Überblick.....	2301
b)	Mutter- oder Tochterunternehmen nach § 290 HGB.....	2302
aa)	Besondere Fragen im Zusammenhang mit § 290 Abs. 1 HGB.....	2302
(1)	Das Erfordernis der Konzernleitung durch eine inländische Kapitalgesellschaft.....	2302
(2)	Überlagerung von Verbindungen nach § 290 Abs. 1 und 2 HGB.....	2304
(3)	Unternehmensverbindung bei treuhänderisch gehaltener Mehrheitsbeteiligung bei § 290 Abs. 1 HGB.....	2305
bb)	Besondere Fragen im Zusammenhang mit § 290 Abs. 2 HGB.....	2306
(1)	Unternehmensverbindungen gem. § 290 Abs. 2 i.V.m. § 271 Abs. 2 HGB.....	2306

(2) Insbesondere Unternehmensverbindungen durch Zurechnung gem. § 290 Abs. 3 HGB	2306
(3) Unternehmensverbindung bei treuhänderisch gehaltener Mehrheitsbeteiligung bei § 290 Abs. 3 HGB	2308
(4) Unternehmensverbindung bei Stimmbindung oder Entherrschung?	2308
cc) Die Rechtslage beim Zusammentreffen von Verbindungen gem. Abs. 1 und Abs. 2 des § 290 HGB	2309
(1) Überlagerung von Unternehmensverbindungen	2309
(2) Unterschiedliche Verbindungsarten auf verschiedenen Ebenen	2309
dd) Ausländische Mutterunternehmen	2311
c) Der weitestgehende Konzernabschluss eines obersten Mutterunternehmens	2311
aa) Konzernabschluss auf unterer Stufe	2312
bb) Zwei oberste Mutterunternehmen nebeneinander	2313
4. Kreis der verbundenen Unternehmen nach § 271 Abs. 2 HGB	2315
a) Einbeziehung in den weitestgehenden Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens (§ 271 Abs. 2 HGB, 1. Fallgruppe)	2315
aa) Unternehmensverbindung bei aufgestelltem Konzernabschluss nach § 290 HGB	2315
bb) Unternehmensverbindungen, wenn der vorgeschriebene Konzernabschluss nicht aufgestellt wird	2315
cc) Unternehmensverbindung, wenn der Konzernabschluss nicht geprüft ist	2316
dd) Unternehmensverbindungen mit Tochterunternehmen, die nach § 296 HGB nicht einbezogen werden	2316
b) Unternehmensverbindungen bei befreiendem Konzernabschluss nach §§ 291, 292 HGB	2316
aa) Unternehmensverbindungen bei befreiendem Konzernabschluss (§§ 291, 292 HGB)	2317
bb) Unternehmensverbindungen, wenn ein befreiender Konzernabschluss möglich wäre	2317
cc) Unternehmensverbindungen, wenn der Konzernabschluss nach § 315 a HGB in Verbindung mit internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellt wird	2318
dd) Unternehmensverbindungen, wenn der Konzernabschluss gem. §§ 291, 292 HGB nicht geprüft ist	2318
c) Die Unternehmensverbindungen im Zusammenhang mit freiwilligen befreienden Konzernabschlüssen	2319
aa) Aufstellungsbefugte Unternehmen	2319
bb) Maßgeblichkeit des pflichtmäßigen Konsolidierungskreises für die Unternehmensverbindungen	2320
cc) Befreiende Konzernabschlüsse von Mutterunternehmen, die nicht Kapitalgesellschaften sind (§ 291 HGB)	2320
dd) Befreiende Konzernabschlüsse durch inländische und ausländische Kapitalgesellschaften	2321
ee) Bedeutung einer großenbedingten Befreiung des zu befreienden Mutterunternehmens	2321
ff) Verbundene Unternehmen in den Fällen des § 291 Abs. 3 HGB	2322
gg) Mutterunternehmen mit Sitz im Ausland	2323
(1) Maßgeblichkeit des § 271 Abs. 2 HGB	2324
(2) Inländische Tochterunternehmen/ausländische Mutterunternehmen	2324
(3) Verbundene Unternehmen bei befreiendem Konzernabschluss eines ausländischen Mutterunternehmens	2324
(a) Unternehmensverbindungen mit dem zu befreienden Mutterunternehmen und seinen Tochterunternehmen	2325
(b) Unternehmensverbindungen mit den anderen in den befreienden Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen	2325
(4) Unternehmensverbindungen bei einheitlicher Konzernleitung durch ein ausländisches Unternehmen	2326
hh) Verbundene Unternehmen in einem Beispielfall	2326

d) Als verbundene Unternehmen nicht erfasste Fälle	2328
aa) Nichterreichen der Größenmerkmale von § 293 HGB	2328
bb) Assoziierte Unternehmen (§ 311 HGB)/ Gemeinschaftsunternehmen (§ 310 HGB)	2328
(1) Assoziierte Unternehmen (§§ 311, 312 HGB)	2328
(2) Gemeinschaftsunternehmen (§ 310 HGB)	2328
cc) Begründen Konzernabschlüsse nach dem PubliG Unternehmensverbindungen i.S.v. § 271 Abs. 2 HGB?	2329
dd) Gleichordnungskonzern	2330
e) Erweiterte Auslegung von § 271 Abs. 2 HGB	2331

Abschnitt U

Nichtigkeit und Anfechtbarkeit von Hauptversammlungsbeschlüssen und des festgestellten Jahresabschlusses

I. Allgemeines	2333
II. Nichtigkeit von Hauptversammlungsbeschlüssen	2334
1. Nichtigkeitsgründe	2334
a) Allgemeine Nichtigkeitsgründe des § 241 AktG	2335
aa) § 241 Nr. 1 AktG	2335
bb) § 241 Nr. 2 AktG	2336
cc) § 241 Nr. 3 AktG	2337
dd) § 241 Nr. 4 AktG	2340
ee) § 241 Nr. 5 AktG	2340
ff) § 241 Nr. 6 AktG	2340
b) Zusätzliche Nichtigkeitsgründe für einzelne Hauptversammlungsbeschlüsse	2341
aa) § 192 Abs. 4 AktG	2341
bb) § 212 AktG	2342
cc) § 217 Abs. 2 Satz 4 AktG	2342
dd) § 228 Abs. 2 Satz 1 AktG	2342
ee) § 234 Abs. 3 AktG	2342
ff) § 235 Abs. 2 AktG	2342
c) Nichtigkeit von Aufsichtsratswahlen (§ 250 AktG)	2342
aa) § 250 Abs. 1 erster Halbsatz AktG	2342
bb) § 250 Abs. 1 Nr. 1 AktG	2343
cc) § 250 Abs. 1 Nr. 2 AktG	2343
dd) § 250 Abs. 1 Nr. 3 AktG	2343
ee) § 250 Abs. 1 Nr. 4 AktG	2344
d) Nichtigkeit von Gewinnverwendungsbeschlüssen (§ 253 AktG)	2344
aa) § 241 AktG	2344
bb) § 173 Abs. 3 AktG	2344
cc) § 217 Abs. 2 AktG	2344
dd) § 253 Abs. 1 AktG	2344
2. Feststellung der Nichtigkeit von Hauptversammlungsbeschlüssen	2345
a) Nichtigkeitsklage gem. § 249 AktG	2345
b) Besonderheiten der Nichtigkeitsklage hinsichtlich Aufsichtsratswahlen	2348
c) Geltendmachung der Nichtigkeit in anderer Weise	2349
3. Heilung der Nichtigkeit von Hauptversammlungsbeschlüssen	2349
a) Heilung durch Eintragung in das Handelsregister	2350
aa) § 242 Abs. 1 AktG	2350
bb) § 242 Abs. 2 AktG	2350
cc) § 242 Abs. 3 AktG	2351
b) Heilung von Gewinnverwendungsbeschlüssen	2351
c) Von der Heilung ausgeschlossene Fälle	2351
III. Anfechtung von Hauptversammlungsbeschlüssen	2352

1.	Anfechtungsgründe	2352
a)	Allgemeine Anfechtungsgründe	2352
aa)	§ 243 Abs. 1 AktG	2352
bb)	§ 243 Abs. 2 AktG	2354
cc)	§ 243 Abs. 1 und 4 i. V.m. § 131 AktG (Informationspflichtverletzung) ..	2356
dd)	§ 241 Abs. 1 AktG i. V.m. §§ 8 f. UmwG (mangelhafter Verschmelzungsbericht)	2357
b)	Anfechtungsgründe bei Aufsichtsratswahlen	2358
aa)	§ 251 Abs. 1 Satz 1 AktG	2358
bb)	§ 251 Abs. 1 Satz 2 AktG	2358
c)	Anfechtungsgründe bei Gewinnverwendungsbeschlüssen (§ 254 AktG)	2359
d)	Anfechtungsgründe bei Kapitalerhöhungsbeschlüssen gegen Einlagen (§ 255 AktG)	2359
2.	Bestätigung anfechtbarer Hauptversammlungsbeschlüsse	2361
3.	Einwand des Rechtsmissbrauchs	2361
4.	Verfahren zur Anfechtung von Hauptversammlungsbeschlüssen	2363
a)	Anfechtungsbefugnis	2363
b)	Klagefrist	2364
c)	Klagegegner, Zustellung	2364
d)	Verhältnis zu anderen Rechtsbehelfen	2365
e)	Zuständigkeit	2365
f)	Bekanntmachung	2366
g)	Darlegungs- und Beweislast / Kausalität	2366
h)	Aktienrechtliches Freigabeverfahren	2367
i)	Sonstige Verfahrensfragen	2367
j)	Besonderheiten der Anfechtungsklage hinsichtlich Aufsichtsratswahlen	2368
k)	Besonderheiten der Anfechtungsklage hinsichtlich Gewinnverwendungsbeschlüssen	2369
IV.	Nichtigkeit des festgestellten Jahresabschlusses	2369
1.	Nichtigkeitsgründe	2372
a)	Allgemeine Nichtigkeitsgründe des § 256 Abs. 1 AktG	2372
aa)	§ 256 Abs. 1 Nr. 1 AktG	2372
bb)	§ 256 Abs. 1 Nr. 2 AktG	2373
cc)	§ 256 Abs. 1 Nr. 3 AktG	2374
dd)	§ 256 Abs. 1 Nr. 4 AktG	2376
b)	Besonderer Nichtigkeitsgrund bei Feststellung durch die Verwaltung	2378
c)	Besondere Nichtigkeitsgründe bei Feststellung des Jahresabschlusses durch die Hauptversammlung	2379
aa)	§ 173 Abs. 3 AktG	2379
bb)	§ 234 Abs. 3 AktG	2379
cc)	§ 235 Abs. 2 AktG	2379
dd)	§ 256 Abs. 3 AktG	2380
d)	Verstöße gegen Gliederungsvorschriften und Nichtbeachtung von Formblättern	2380
e)	Verstöße gegen Bewertungsvorschriften	2381
2.	Feststellung der Nichtigkeit des Jahresabschlusses	2384
3.	Heilung der Nichtigkeit	2386
4.	Beseitigung der Nichtigkeit	2387
V.	Anfechtung der Feststellung des Jahresabschlusses durch die Hauptversammlung ..	2388

Abschnitt V

Organpflichten bei Unterbilanz und Überschuldung der AG und GmbH

I.	Organpflichten, Fristen	2391
II.	Verlust in Höhe der Hälfte des Grund- oder Stammkapitals	2393
III.	Organpflichten bei Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung	2397
1.	Grundlagen der Organpflichten	2397
2.	Organpflichten bei Zahlungsunfähigkeit.....	2398
3.	Organpflichten bei Überschuldung.....	2398
a)	Feststellung der Überschuldung	2399
b)	Ansatz und Bewertung von Aktiva im Überschuldungsstatus bei positiver Fortführungsprognose	2404
c)	Ansatz von Verbindlichkeiten - Allgemeines	2404
d)	Kapitalersetzende Darlehen von Gesellschaftern	2405
aa)	Grundtatbestand.....	2405
bb)	Sondertatbestand bei nach dem 1.1.1981 an GmbH gewährte Darlehen ..	2406
cc)	Ansatz eigenkapitalersetzender Darlehen im Überschuldungsstatus	2407
e)	Beseitigung der Überschuldung durch Rangrücktritt	2409
f)	Berücksichtigung der Pensionsverpflichtungen als Schuldposten	2410
aa)	Laufende Pensionsverpflichtungen.....	2411
bb)	Pensionsanwartschaften	2412
g)	Berücksichtigung der Verbindlichkeiten aus Interessenausgleich, Sozialplan und Nachteilsausgleich (§ 112, 113 BetrVerfG)	2413
h)	Verpflichtungen aus Vorruhestand und Zusagen auf Jubiläumszuwendungen ..	2416
IV.	Pflichten des Abschlussprüfers im Hinblick auf § 92 AktG.....	2416

Anhang 1

Zinseszinsrechnung

I.	Erläuterung und Anwendungsbeispiele.....	2419
1.	Allgemeines	2419
2.	Endwert eines Kapitals	2421
3.	Barwert eines Kapitals.....	2423
4.	Endwert einer Rente	2424
5.	Barwert einer Rente.....	2425
6.	Unterjährige Zinsabrechnung	2427
7.	Annuität und Tilgungsplan	2430
8.	Disagio, Effektivverzinsung	2432
9.	Anleihenkurs	2434
II.	Tabellen.....	2435
1.	Barwert einer nachschüssigen Rente	2435
2.	Barwert einer nachschüssigen monatlichen Rente 1 bei monatlicher Zinsabrechnung	2438

Anhang 2

Grundformeln für die Renten- und Todesfallversicherung

I.	Rechnungsgrundlagen, Bezeichnungen und Kommutationswerte	2443
II.	Barwerte und Einmalprämien	2449

1.	Erlebensfallversicherung	2449
2.	Lebenslängliche und abgekürzte Leibrenten	2450
	a) Sofort beginnende lebenslängliche Rente	2450
	b) Aufgeschobene lebenslängliche Leibrente	2451
	c) Abgekürzte Leibrente	2452
	d) Unterjährige Leibrenten	2453
3.	Anwartschaftsbarwerte für Rentenzahlungen	2453
	a) Anwartschaft auf Altersrente	2453
	b) Anwartschaft auf Invalidenrente	2454
	c) Anwartschaft auf Invaliden- und Altersrente	2456
	d) Anwartschaften auf Hinterbliebenenrente	2456
4.	Todesfallversicherung	2458
III.	Jahresprämien	2460
	1. Lebenslängliche Prämienzahlung	2461
	2. Abgekürzte Prämienzahlung	2461
IV.	Prämienreserven, Deckungskapitalien und Teilwerte	2462

Anhang 3

Die fachlichen Verlautbarungen des IDW

I.	Entstehung	2471
II.	Bedeutung	2473
III.	Zeitliche Übersicht	2474
	1. IDW Fachgutachten	2475
	2. Stellungnahmen des Vorstands des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.	2479
	3. Stellungnahmen des Hauptfachausschusses	2480
	3a. Verlautbarungen des Hauptfachausschusses	2489
	3b. Stellungnahmen zu Fragen des neuen Aktienrechts (Hauptfachausschuss bzw. Sonderausschuss Neues Aktienrecht)	2491
	3c. Ergebnisse des Arbeitskreises Weltbilanz	2492
	4. Stellungnahmen des Bankenfachausschusses	2492
	5. Stellungnahmen des Fachausschusses für kommunales Prüfungswesen (seit 1997: Fachausschuss für öffentliche Unternehmen und Verwaltungen)	2499
	5a. Verlautbarungen des Fachausschusses für kommunales Prüfungswesen	2501
	6. Stellungnahmen des Krankenhausfachausschusses	2501
	6a. Verlautbarungen des Krankenhausfachausschusses	2502
	7. Stellungnahmen des Versicherungsfachausschusses	2502
	7a. Verlautbarungen des Versicherungsfachausschusses	2506
	8. Stellungnahmen des Fachausschusses für moderne Abrechnungssysteme	2506
	9. Stellungnahmen des Immobilienwirtschaftlichen Fachausschusses	2507
	9a. Verlautbarungen des Wohnungswirtschaftlichen Fachausschusses (seit 2005: Immobilienwirtschaftlicher Fachausschuss)	2509
	10. Stellungnahmen des Sonderausschusses Bilanzrichtlinien-Gesetz	2510
	11. Stellungnahmen des Fachausschusses Recht	2510
	12. IDW Prüfungsstandards	2511
	12a. IDW Prüfungshinweise	2514

13. IDW Stellungnahmen zur Rechnungslegung	2515
13a. IDW Rechnungslegungshinweise	2517
14. IDW Standards	2518

Anhang 4

Dauerkalender

Dauerkalender für die Jahre 1901 – 2099	2519
Abkürzungsverzeichnis	2521
Stichwortverzeichnis	2549