

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis.....	19
Abkürzungsverzeichnis.....	23

TEIL A: THEORETISCHE GRUNDLAGEN

1. Problemstellung.....	31
1.1 Ein zum Scheitern verurteilter Versuch.....	31
1.2 Wider überzogene Vorstellungen über Jahresabschlussaufgaben.....	34
2. Die Ausschüttungsbemessungs- oder Kompetenzabgrenzungsfunktion des handelsrechtlichen Jahresabschlusses.....	39
2.1 Kompetenzabgrenzung zwischen Eignern und Managern.....	39
2.1.1 Grundlagen.....	39
2.1.2 Zur Notwendigkeit der Kompetenzabgrenzung.....	40
2.1.3 Die Verwendungskompetenz über die verfügbaren Mittel als zentraler Bestandteil der Kompetenzabgrenzung.....	40
2.1.4 Nachprüfbar Ermittlung des der Kompetenz der Eigner unterliegenden Betrags als Anforderung an eine Rechnung zur Kompetenzabgrenzung.....	41
2.1.5 Urbildspielräume und Abbildungsspielräume als potenzielle „Löcher“ der Nachprüfbarkeit.....	41
2.1.6 Der Jahresabschluss als Grundlage der Kompetenzabgrenzung zwischen Eignern und Managern.....	42
2.1.6.1 Eingeengte Spielräume speziell aufgrund von Anschaffungskosten und des Realisationsprinzips.....	42
2.1.6.2 Erfolgsabhängiger Anspruch der Eigner.....	44
2.1.6.3 Grenzen einer Politik der Einschränkung von Spielräumen.....	44
2.1.7 Grenzen der Ausschüttungsbemessung im Rahmen der Kompetenzabgrenzung von Eignern und Managern.....	45
2.2 Kompetenzabgrenzung zwischen Eignern und Gläubigern.....	46
2.2.1 Der Eigner-Gläubiger-Konflikt.....	46
2.2.2 Beschränkung der Handlungsspielräume der Eigner und Manager als Grundlage der Kreditgewährung.....	47
2.2.3 Ausschüttungsverzicht der Eigner bis zur Befriedigung aller Gläubiger: keine Lösung.....	48
2.2.4 Anforderungen an Ausschüttungsansprüche der Eigner aus der Sicht des Eigner-Gläubiger-Konflikts.....	49
2.2.4.1 Nachprüfbarkeit.....	49

2.2.4.2	Erfolgsabhängigkeit.....	49
2.2.4.3	Vorsicht.....	50
2.2.4.4	Probleme aus den Anforderungen.....	50
2.2.5	Der Jahresabschluss als Grundlage der Kompetenzabgrenzung zwischen Eignern und Gläubigern	51
2.2.5.1	Basisurteil.....	51
2.2.5.2	Zur Notwendigkeit und Problematik des Niederstwertprinzips	51
2.2.5.3	Zur Problematik der Definition von Vermögensgegenständen	52
2.2.5.4	Zur Problematik der Rückstellungsermittlung.....	53
2.2.6	Grenzen der Ausschüttungsbemessung durch traditionelle Jahresabschlüsse aus der Sicht des Eigner-Gläubiger-Konflikts..	54
3.	Die Informationsfunktion des handelsrechtlichen Jahresabschlusses	56
3.1	Information aus entscheidungslogischer Sicht: ein Beispiel.....	56
3.1.1	Die Entscheidung des Gläubigers bei gegebener Information...	56
3.1.2	Das veränderte Entscheidungsproblem bei zusätzlicher Information	57
3.1.3	Zur Rolle der Informationen im Entscheidungsmodell	60
3.2	Information aus praktischer Sicht: zahlreiche Probleme.....	62
3.2.1	Vereinfachungen des entscheidungslogischen Beispiels.....	62
3.2.2	Vielfalt der Entscheidungsprobleme.....	63
3.2.3	Subjektive Ausgangserwartungen	64
3.2.4	Subjektive Interpretation der Zusatzinformationen.....	65
3.2.5	Informationen auf dem Markt.....	66
3.3	Überlegungen zu den von Unternehmen offenzulegenden Informationen.....	67
3.3.1	Möglichst umfassende Information vs. Geheimhaltung.....	67
3.3.2	Vertrauen in die Informationsbereitschaft der Unternehmensleitung vs. möglichst wahlrechtsfreier Informationszwang.....	68
3.3.3	Der Gewinn als Zentralgröße unternehmerischer Information ..	71
4.	Die Zukunft des Jahresabschlusses nach HGB angesichts neuer Trends bei der Regulierung der Rechnungslegung und der IFRS-Strategien der EU ..	78
4.1	Die Suche nach der besten Regulierung der Rechnungslegung als Problem	78
4.2	Überblick über das, was bei der Regulierung der Rechnungslegung zurzeit „in“ und „out“ ist.....	79
4.2.1	Vertrauen vs. Misstrauen in die Kaufmannspraxis	80

4.2.2	Private Lösung eines Sachproblems vs. obrigkeitliche Interessenregelung	80
4.2.3	Fachmännisches Ermessen vs. kommentierende Rechtsauslegung.....	81
4.2.4	Absolute Priorität der Information des Kapitalmarkts vs. relative Priorität der Ausschüttungsbemessung zum Zwecke des Gläubigerschutzes.....	82
4.3	Der Kampf um die „world standards of accounting“	83
4.3.1	Rechnungslegung nach US-GAAP als Zugangsvoraussetzung zu den leistungsfähigen US-Kapitalmärkten	84
4.3.2	International Financial Reporting Standards (IFRS) als Kern der Gegenstrategie der Europäischen Kommission.....	85
4.3.3	Übernahme der IFRS als europäisches Recht mit differenzierten Verbindlichkeiten	87
4.3.4	Modernisierung der Rechnungslegungsrichtlinien	88
4.4	Zur Umsetzung der EU-Doppelstrategie in deutsches Recht	91
4.4.1	Umsetzung der Möglichkeiten zur unmittelbaren Rechnungslegung nach IFRS.....	92
4.4.2	Umsetzung der EU-Modernisierungsrichtlinien durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG)	93
4.4.3	Konsequenzen für die Zukunft des Jahresabschlusses nach GoB und HGB	94

TEIL B: PRAKTISCHE GRUNDLAGEN

Vorbemerkungen	99
1. Buchhaltung, Inventar und Jahresabschluss	104
1.1 Einleitung.....	104
1.2 Grundzüge handelsrechtlicher Buchführungsvorschriften	105
1.3 Grundzüge handelsrechtlicher Inventurvorschriften	111
1.4 Ableitung des Jahresabschlusses aus Buchhaltung und Inventar	116
1.5 Kriterien für die Differenzierung des Jahresabschlusses.....	119
1.6 Aufstellung, Prüfung und Offenlegung des Jahresabschlusses	123
1.7 Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften.....	133
1.8 Feststellung des Jahresabschlusses bei Kapitalgesellschaften	134
2. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB).....	140
2.1 Zum Charakter der GoB	140
2.2 Zu Zweck und Ermittlung der GoB.....	142
2.3 Inhalte der wichtigsten Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ..	144
2.3.1 Rahmengrundsätze.....	144
2.3.1.1 Grundsatz der Richtigkeit und Willkürfreiheit.....	144

2.3.1.2	Grundsatz der Klarheit.....	145
2.3.1.3	Grundsatz der Vollständigkeit.....	145
2.3.1.4	Grundsatz der Einzelbewertung.....	147
2.3.2	Abgrenzungsgrundsätze	149
2.3.2.1	Realisationsprinzip	149
2.3.2.2	Abgrenzung nach der Sache und nach der Zeit.....	151
2.3.2.3	Imparitätsprinzip	152
2.3.2.4	Grundsatz, wonach Aufwendungen und Erträge des Geschäftsjahres unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluss zu berücksichtigen sind	154
2.3.3	Ergänzende Grundsätze.....	154
2.3.3.1	Kontinuität.....	154
2.3.3.2	Grundsatz der Vorsicht.....	156
2.3.3.3	Grundsatz der Untermehmensfortführung („Going-Concern-Prinzip“).....	157
2.3.3.4	Grundsatz der Wesentlichkeit („materiality“)	158
2.3.4	Dokumentationsgrundsätze.....	158
2.3.4.1	Belegprinzip.....	158
2.3.4.2	Grundsatz des systematischen Aufbaus.....	159
2.3.4.3	Grundsatz der Sicherung der Vollständigkeit, Zuverlässigkeit und Ordnungsmäßigkeit des Rechnungswesens durch ein angemessenes internes Kontrollsystem	159
2.3.4.4	Grundsatz der verständlichen Aufzeichnung.....	159
3.	Die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz	163
3.1	Überblick über das Verhältnis handels- und steuerrechtlicher Rechnungslegung.....	163
3.2	Die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen GoB (materielle Maßgeblichkeit)	165
3.3	Die Maßgeblichkeit konkret in der Handelsbilanz gewählter, GoB- konformer Werte für die Steuerbilanz (formelle Maßgeblichkeit)	173
3.4	Die Aufhebung der umgekehrten Maßgeblichkeit – neue Rechtslage, Übergangsvorschriften und Probleme.....	176
4.	Die handelsrechtlichen Vorschriften zum Bilanzansatz (Bilanzierung dem Grunde nach)	181
4.1	Einleitung.....	181
4.2	Dimensionen des Ansatzproblems	182
4.3	Vermögensgegenstände und Schulden nach Handelsrecht	185

4.3.1	Definition der Vermögensgegenstände	185
4.3.2	Definition der Schulden	191
4.4	Die handelsrechtliche Kasuistik zu den Aktiva und Passiva der Handelsbilanz.....	196
4.4.1	Ausnahmen vom Vollständigkeitsgebot bei Vermögensgegenständen.....	197
4.4.2	Handelsrechtliche Aktiva zusätzlich zum traditionellen Kern des Vermögens.....	202
4.4.2.1	Ausnahmetatbestände bei den Vermögensgegenständen	202
4.4.2.2	Aktive latente Steuern als Sonderposten eigener Art.....	212
4.4.2.3	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	218
4.4.2.4	Korrekturposten zu Passivpositionen.....	219
4.4.3	Ausschüttungssperre gem. § 268 Abs. 8 HGB.....	226
4.4.4	Schulden und andere Passiva in der Handelsbilanz	231
4.4.4.1	Einleitung.....	231
4.4.4.2	Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzungsposten.....	233
4.4.4.3	Rückstellungen	234
4.4.4.4	Passive latente Steuern als Sonderposten eigener Art	240
4.4.4.5	Eigenkapital.....	245
4.5	Übersicht über die handelsrechtlichen Ansatzvorschriften.....	246
4.6	Wirtschaftliches Eigentum	251
4.6.1	Grundsatz	251
4.6.2	Kommissionsgeschäfte (§§ 383 ff. HGB).....	252
4.6.3	Sicherungsübereignung, Sicherungszession und Eigentumsvorbehalt.....	252
4.6.4	Pensionsgeschäfte	252
4.6.5	Treuhandverhältnisse	254
4.6.6	Finanzierungs-Leasing	255
4.7	Zur Abgrenzung zwischen Betriebs- und Privatvermögen.....	261
5.	Die handelsrechtlichen Vorschriften zur Bilanzgliederung	264
5.1	Einleitung.....	264
5.2	Gestaltungskriterien	267
5.3	Vervollständigung des Bilanzgliederungsschemas	268
5.4	Erläuterung der Positionen der Aktivseite	273
5.4.1	Anlagevermögen vs. Umlaufvermögen	273
5.4.2	Erläuterungen der Positionen des Anlagevermögens	274
5.4.3	Erläuterungen der Positionen des Umlaufvermögens	278

5.4.4	Erläuterungen der übrigen Positionen der Aktivseite	282
5.5	Erläuterung der Positionen der Passivseite	283
5.5.1	Erläuterungen der Positionen des Eigenkapitals	283
5.5.2	Erläuterungen der Schuldpositionen	291
5.5.3	Erläuterungen der übrigen Positionen der Passivseite.....	294
5.6	Erläuterung der Haftungsverhältnisse unter der Bilanz	295
5.7	Die horizontale Gliederung des Anlagevermögens: das Anlagengitter	297
6.	Die handelsrechtlichen Vorschriften zur bilanziellen Bewertung (Bilanzierung der Höhe nach)	305
6.1	Grundlegende handelsrechtliche Bewertungsregeln	305
6.2	Primäre Wertansätze	309
6.2.1	Einleitung.....	309
6.2.2	Anschaffungskosten.....	310
6.2.3	Herstellungskosten	312
6.2.4	Erfüllungsbetrag.....	322
6.2.5	Nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendiger Erfüllungsbetrag	323
6.2.6	Nennbetrag	324
6.3	Sekundäre Wertansätze.....	328
6.3.1	Einleitung.....	328
6.3.2	Konkrete Wertansätze im Rahmen der imparitätischen Bewertung zur Durchsetzung des Niederwertprinzips.....	329
6.3.2.1	Der sich aus dem Börsenpreis ergebende niedrigere Wert	329
6.3.2.2	Der sich aus dem Marktpreis ergebende niedrigere Wert	330
6.3.2.3	Der am Abschlussstichtag beizulegende niedrigere Wert	330
6.3.3	Die für die verschiedenen Vermögensgegenstände im Rahmen des Niederwertprinzips relevanten Märkte	332
6.3.4	Unterscheidung zwischen einer voraussichtlich dauernden und einer voraussichtlich vorübergehenden Wertminderung..	333
6.3.5	Zuschreibungsvorschriften.....	335
6.3.6	Sekundärbewertung im Rahmen der paritätischen Zeitbewertung nach HGB.....	337
6.4	Ausnahmen vom Grundsatz der Einzelbewertung	341
6.4.1	Einleitung.....	341
6.4.2	Durchschnittsbewertung und Gruppenbewertung	341
6.4.3	Die Bewertung mit Hilfe von Verbrauchsfolgeverfahren	344

6.4.3.1	Grundlagen	344
6.4.3.2	Periodenbezogenes LIFO.....	344
6.4.3.3	Permanentes LIFO	345
6.4.3.4	FIFO.....	345
6.4.3.5	Sonstige Verbrauchsfolgeverfahren	346
6.4.3.6	Steuerrechtliche Beurteilung und Niederstwertprinzip.....	346
6.4.4	Der Ansatz von Festwerten.....	347
6.4.5	Sammelbewertung bei Rückstellungen	348
6.4.6	Pauschale Abschreibungen auf Forderungen	349
6.4.7	Bildung von Bewertungseinheiten	350
6.5	Planmäßige Abschreibungen	354
6.5.1	Einleitung.....	354
6.5.2	Der abzuschreibende Betrag	356
6.5.3	Nutzungsdauer bzw. Gesamtleistungspotential	356
6.5.4	Abschreibungsverfahren	357
6.5.4.1	Einleitung.....	357
6.5.4.2	Lineare Abschreibung.....	359
6.5.4.3	Buchwertabschreibung (geometrisch-degressive Abschreibung)	360
6.5.4.4	Digitale Abschreibung (Sonderform der arithmetisch-degressiven Abschreibung)	363
6.5.4.5	Progressive Abschreibung.....	364
6.5.4.6	Leistungsbedingte Abschreibung.....	365
6.5.4.7	Kombinierte Abschreibungsverfahren	366
6.5.4.8	Sofortabschreibung und Poolabschreibung	369
6.5.5	Abschreibung im ersten Nutzungsjahr	372
6.5.6	Änderungen der planmäßigen Abschreibungen sowie Beziehungen zwischen planmäßigen und außerplanmäßigen Abschreibungen	373
6.6	Einzelfragen der Bewertung.....	378
6.6.1	Beteiligungen an Personenhandelsgesellschaften.....	378
6.6.2	Ausleihungen und Forderungen	379
6.6.3	Sorten	386
6.6.4	Pensionsrückstellungen	386
6.6.5	Leasing.....	396
6.6.6	Latente Steuern	398
6.6.6.1	Konzept.....	398
6.6.6.2	Relevante Typen von Differenzen zwischen Handels- und Steuerbilanz.....	400
6.6.6.3	Konkrete Anlässe.....	403

6.6.6.4	Ermittlung und Bewertung	409
6.6.6.5	Ausweis.....	410
7.	Die handelsrechtliche Gewinn- und Verlustrechnung	415
7.1	Grundlagen.....	415
7.2	Die gesetzlichen Vorschriften zur Aufstellung und Offenlegung der Gewinn- und Verlustrechnung	416
7.3	Grundzüge der Gliederungsschemata des § 275 HGB und das Wahlrecht zwischen Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren.....	417
7.3.1	Staffelform und Teilergebnisse.....	417
7.3.2	Wahlrecht zwischen Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren	418
7.3.3	Unvollständigkeiten und Gestaltungsfreiheiten bei den Gliederungsschemata	420
7.4	Erläuterung der GuV-Positionen beim Gesamtkostenverfahren gem. § 275 Abs. 2 HGB	424
7.4.1	Umsatzerlöse	424
7.4.2	Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen.....	425
7.4.3	Andere aktivierte Eigenleistungen.....	426
7.4.4	Sonstige betriebliche Erträge.....	427
7.4.5	Materialaufwand	428
7.4.6	Personalaufwand.....	428
7.4.7	Abschreibungen	429
7.4.8	Sonstige betriebliche Aufwendungen.....	431
7.4.9	Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen	431
7.4.10	Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen	432
7.4.11	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen	432
7.4.12	Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens.....	432
7.4.13	Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen	433
7.4.14	Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	433
7.4.15	Außerordentliche Erträge.....	434
7.4.16	Außerordentliche Aufwendungen.....	434
7.4.17	Außerordentliches Ergebnis.....	435
7.4.18	Steuern vom Einkommen und vom Ertrag.....	435
7.4.19	Sonstige Steuern.....	436

7.4.20 Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.....	436
7.5 Erläuterung der spezifischen GuV-Positionen beim Umsatzkostenverfahren gem. § 275 Abs. 3 HGB.....	437
7.5.1. Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen (Posten 2)	438
7.5.2. Vertriebskosten (Posten 4)	443
7.5.3. Allgemeine Verwaltungskosten (Posten 5)	443
7.5.4. Sonstige betriebliche Aufwendungen (Posten 7)	444
7.5.5 Zu den Zinsen und ähnlichen Aufwendungen (Posten 12) sowie den sonstigen Steuern (Posten 18)	445
7.5.6 Beispiel zur unterschiedlichen Behandlung im Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren	446
7.6 Verkürzte Gewinn- und Verlustrechnung für Kleinstkapitalgesellschaften.....	449
7.7 Die Darstellung der Ergebnisverwendung.....	450
8. Der Anhang	458
8.1 Aufgaben und Bedeutung des Anhangs	458
8.2 Gestaltung des Anhangs	462
8.3 Berichtspflichten im Anhang	463
8.3.1 Einleitung.....	463
8.3.2 Erläuterungen zu bedeutenden Berichtspflichten im Anhang ..	464
8.3.2.1 Angabe der auf die Posten der Bilanz und der GuV angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB)	464
8.3.2.2 Angabe und Begründung der Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie gesonderte Darstellung des Einflusses auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (§ 284 Abs. 2 Nr. 3 HGB).....	465
8.3.2.3 Bei Vorliegen besonderer Umstände zusätzliche Angaben zur Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (§ 264 Abs. 2 Satz 2 HGB).....	466
8.3.2.4 Angabe der sonstigen finanziellen Verpflichtungen (§ 285 Nr. 3a HGB).....	467
8.3.2.5 Angaben zu Restlaufzeit und Sicherheiten bei Verbindlichkeiten (§ 285 Nr. 1 und 2 HGB)	468
8.3.3 Übersicht über die Berichtspflichten im Anhang.....	471
8.4 Ausnahmen von den Berichtspflichten im Anhang	486

9. Der Lagebericht	490
9.1 Aufgabe und Bedeutung des Lageberichts	490
9.2 Gestaltung des Lageberichts	492
9.3 Berichtspflichten im Lagebericht	494
9.3.1 Einleitung.....	494
9.3.2 Darstellung von Geschäftsverlauf und Lage sowie Erläuterung der voraussichtlichen Entwicklung nach § 289 Abs. 1 HGB.....	496
9.3.3 Zusatzangaben nach § 289 Abs. 2 HGB	499
9.3.4 Umwelt- und Sozialbericht nach § 289 Abs. 3 HGB.....	502
9.3.5 Für Übernahmen relevante Angaben bestimmter AG und KGaA nach § 289 Abs. 4 HGB	502
9.3.6 Darstellung der wesentlichen Merkmale des internen Kontroll- und Risikomanagementsystems im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozess nach § 289 Abs. 5 HGB...	504
9.3.7 Erklärung zur Unternehmensführung nach § 289a HGB	505
Literaturverzeichnis.....	509
Stichwortverzeichnis.....	521