

**Inhaltsverzeichnis**

Vorwort . . . . .	V
Auszug aus dem Inhaltsverzeichnis . . . . .	XV

**Berufsrechtlicher Teil****Kapitel 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 . . . . .	6
1. Das Berufsbild . . . . .	6
a) Prüfungstätigkeit . . . . .	6
b) Steuerberatung . . . . .	7
c) Wirtschafts-/Unternehmensberatung . . . . .	7
d) Gutachter-/Sachverständigentätigkeit . . . . .	8
e) Treuhändertätigkeit . . . . .	8
f) Rechtsberatungs-/besorgungsbefugnis . . . . .	8
2. Vereinbare und unvereinbare Tätigkeiten . . . . .	11
a) Vereinbare Tätigkeiten . . . . .	11
aa) Ausübung eines anderen freien Berufs . . . . .	11
bb) Lehr- und Vortragstätigkeit . . . . .	11
cc) Angestellter von Berufsorganisationen/beruflichen Vereini- gungen . . . . .	12
dd) Schriftstellerische/künstlerische Tätigkeit . . . . .	12
ee) Aufsichtsratsfunktionen . . . . .	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 . . . . .	16
a) Zulassungsverfahren . . . . .	16
b) Zulassungsvoraussetzungen . . . . .	16
aa) Vorbildung . . . . .	16
bb) Praktische Tätigkeiten . . . . .	17
cc) Reihenfolge . . . . .	19
dd) Befreiung vom Nachweis der Prüfungstätigkeit . . . . .	20
c) Nachweis der Zulassungsvoraussetzungen und verbindliche Auskunft . . . . .	20
d) Prüfungsverfahren . . . . .	20
e) Verkürzung des WP-Examens . . . . .	22
aa) Verkürzte Prüfung für Steuerberater . . . . .	22
bb) Verkürzte Prüfung für vereidigte Buchprüfer . . . . .	23
2. Zugang zum WP-Beruf in Sonderfällen . . . . .	23
a) Erleichterte Bestellung als Wirtschaftsprüfer gem. §§ 131c ff. WPO . . . . .	23
b) Eignungsprüfung nach dem 9. Teil der WPO . . . . .	23

c)	Eignungsprüfung nach § 134a Abs. 3 WPO a.F.	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	30
a)	Zulässige Rechtsformen	30
b)	Gesetzliche Vertretung	31
aa)	Berufung von vereidigten Buchprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten als gesetzliche Vertreter	32
bb)	Ausnahmen für besonders befähigte Personen	32
cc)	Ausnahmen für Angehörige ausländischer Prüferberufe aus Drittstaaten	32
dd)	Zahlenmäßige Beschränkung der Nicht-WP, WPK-Mitglied- schaft	33
ee)	Versagung der Ausnahmegenehmigung	33
ff)	Umfang der Befugnisse von Nicht-WP	33
c)	Gesellschafter	34
aa)	Beschränkter Gesellschafterkreis	34
bb)	Kapitalbindung/Mehrheitserfordernisse	35
d)	Berufsrechtliche Sondervorschriften für Kapitalgesellschaften	36
aa)	Vinkulierung der Anteile	36
bb)	Mindestkapital und Kapitaleinzahlung	36
e)	Firma	37
aa)	Orts- und Regionalangaben	38
bb)	Hinweise auf Wirtschaftsgruppen und Branchen	38
cc)	Verwendung von Personennamen	38
dd)	Verwendung der Firma bei Neugründung	39
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	41
(3)	Verschmelzung	41
(4)	Spaltung	42
(5)	Vermögensübertragung	42
(6)	Formwechsel	42
b)	Rücknahme und Widerruf	43
aa)	Fortfall von Anerkennungsvoraussetzungen	43
bb)	Vermögensverfall	44
cc)	Verstoß gegen Publizitätspflichten	44
3.	Altgesellschaften	44

	a) Kapitalbeteiligung Berufsfremder . . . . .	45
	b) Gesetzliche Vertretung. . . . .	46
	4. Gebühren . . . . .	46
VI.	Die Berufsausübung . . . . .	46
	1. Berufssitz . . . . .	46
	2. Zweigniederlassungen . . . . .	47
	3. Art der Berufsausübung . . . . .	49
	a) Allgemeines . . . . .	49
	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/selbständige Tätigkeit. . . . .	55
	cc) Wettbewerbsbeschränkungen . . . . .	55
	h) Freie Mitarbeit. . . . .	56
	4. Berufssiegel. . . . .	56
	5. Berufsbezeichnung . . . . .	57
	6. Berufshaftpflichtversicherung . . . . .	59
	7. Handakten. . . . .	61
	a) Allgemeines . . . . .	61
	b) Begriff. . . . .	61
	c) Aufbewahrungspflicht. . . . .	62
	d) Verjährung und Aufbewahrungspflicht . . . . .	62
	e) Herausgabepflicht/Zurückhaltungsrecht . . . . .	63
	8. Berufsregister. . . . .	63
	9. Datenschutz. . . . .	63
	10. Beurlaubung . . . . .	64
VII.	Berufspflichten . . . . .	64
	1. Allgemeines. . . . .	64
	2. Berufspflichten und Bilanzrecht . . . . .	65
	3. Einzelne Berufspflichten. . . . .	66
	a) Unabhängigkeit . . . . .	66
	aa) Besorgnis der Befangenheit . . . . .	67
	bb) Auswirkungen bei gemeinsamer Berufsausübung oder Kooperationen. . . . .	81
	cc) Auswirkungen der Zugehörigkeit zu einem Netzwerk . . . . .	81
	dd) Rechtsfolgen bei Verstößen gegen Unabhängigkeitsanforderungen . . . . .	83
	b) Unparteilichkeit . . . . .	84
	c) Wechsel zu einem Mandanten i.S. des § 319a HGB . . . . .	85
	d) Verschwiegenheit. . . . .	86
	aa) Allgemeines . . . . .	86
	bb) Betroffener Personenkreis . . . . .	86
	cc) Inhalt und Umfang . . . . .	87
	dd) Ausnahmen von der Verschwiegenheitspflicht . . . . .	89

e)	Gewissenhaftigkeit . . . . .	93
f)	Eigenverantwortlichkeit . . . . .	96
g)	Berufswürdiges Verhalten . . . . .	98
aa)	Sachlichkeitsgebot. . . . .	98
bb)	Unterrichtung des Auftraggebers über Gesetzesverstöße . . . . .	99
cc)	Vermeidung pflichtwidrigen Verhaltens . . . . .	99
dd)	Verbot eines Erfolgshonorars . . . . .	100
ee)	Verbote bei der Honorargestaltung für gesetzliche Jahresabschlussprüfungen . . . . .	100
ff)	Verbot der Provisionszahlung für die Auftragsvermittlung . . . . .	101
gg)	Mandantenschutzklauseln . . . . .	101
hh)	Berufswürdiges Verhalten gegenüber Berufskollegen . . . . .	105
ii)	Ausbildung des Berufsnachwuchses und der Mitarbeiter . . . . .	106
jj)	Aufstellung eines Transparenzberichts . . . . .	106
h)	Werbung . . . . .	108
aa)	Allgemeines. . . . .	108
bb)	Zulässige Werbung und ihre Grenzen. . . . .	109
VIII.	Qualitätssicherung und -kontrolle, Berufsaufsicht und Berufgerichtsbarkeit	116
1.	Allgemeines . . . . .	116
2.	Interne Qualitätssicherung und Externe Qualitätskontrollen zur Überwachung der Einhaltung der Berufspflichten . . . . .	116
a)	Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis. . . . .	116
aa)	Überblick über die gesetzlichen und berufsständischen Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis . . . . .	116
bb)	Grundlagen der Fortentwicklung der Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis. . . . .	118
cc)	Struktur und Geltungsbereich der Qualitätssicherungsregeln. . . . .	120
	(1) Gesetzliche Pflicht zur Einrichtung, Überwachung und Durchsetzung eines Qualitätssicherungssystems . . . . .	120
	(2) Ergänzung der allgemeinen und besonderen Berufspflichten in der Berufssatzung WP/vBP . . . . .	120
	(3) VO 1/2006. . . . .	122
dd)	Inhalt der VO 1/2006 . . . . .	123
	(1) Bestandteile des Qualitätssicherungssystems. . . . .	123
	(2) Synoptische Darstellung der Anforderungen der VO 1/2006 – ausgehend von den Bestimmungen der BS WP/vBP . . . . .	125
b)	Externe Qualitätskontrollen . . . . .	142
aa)	Arten externer Qualitätskontrolle . . . . .	142
bb)	Externe Qualitätskontrollen nach §§ 57a ff. WPO. . . . .	143
	(1) Einführung und Fortentwicklung der externen Qualitätskontrollen in Deutschland . . . . .	143
	(2) Verwaltung des Verfahrens bei der WPK . . . . .	145
	(3) Registrierung, Auswahl und Beauftragung der Prüfer für Qualitätskontrolle . . . . .	147
	(a) Registrierung der Prüfer für Qualitätskontrolle. . . . .	147
	(b) Auswahl der Prüfer für Qualitätskontrolle. . . . .	149
	(4) Auftragsannahme, Prüfungsplanung und -durchführung . . . . .	151

	(5) Berichterstattung über die Ergebnisse der Qualitätskontrolle und Teilnahmebescheinigung . . . . .	156
	(6) Auflagen zur Beseitigung von Qualitätsmängeln . . . . .	161
	cc) Anlassunabhängige Sonderuntersuchungen . . . . .	162
	dd) Öffentliche Überwachung von externen Qualitätskontrollen nach §§ 57a ff. WPO und anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen im Kontext der Überlegungen zur Fortentwicklung des deutschen Aufsichtssystems . . . . .	162
3.	Berufsaufsicht . . . . .	164
	a) Allgemeines . . . . .	164
	b) Berufsaufsicht . . . . .	164
	aa) Allgemeines . . . . .	165
	bb) Verfahrensgrundsätze . . . . .	165
	cc) Rüge . . . . .	168
	dd) Verwaltungsgerichtliche Überprüfung von Maßnahmen der Berufsaufsicht . . . . .	170
	c) Übergang zum berufsgerichtlichen Ermittlungsverfahren . . . . .	170
	d) Untersagungsverfügung der WPK . . . . .	170
	e) Zivilrechtliche Unterlassungsklage. . . . .	170
4.	Berufgerichtsbarkeit . . . . .	171
	a) Zuständigkeit . . . . .	171
	b) Berufsgerichtliches Verfahren . . . . .	171
	c) Verjährung . . . . .	173
	d) Berufsgerichtliche Maßnahmen . . . . .	173
	e) Rechtsmittel . . . . .	173
	aa) Berufung . . . . .	173
	bb) Revision. . . . .	173
	f) Untersagungsverfügung. . . . .	174
5.	Sicherung von Beweisen; vorläufiges Berufsverbot . . . . .	174
IX.	Auftragsdurchführung . . . . .	175
	1. Allgemeines . . . . .	175
	2. Auftragserteilung . . . . .	175
	3. Persönliche Erledigung . . . . .	177
	4. Beauftragung von Sozietäten . . . . .	177
	5. Beauftragung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften . . . . .	179
	6. Herausgabepflicht, Zurückbehaltungsrecht, Aufrechnung . . . . .	179
	a) Herausgabepflicht . . . . .	179
	b) Zurückbehaltungsrecht . . . . .	180
	c) Aufrechnung . . . . .	181
	7. Auftragsbeendigung . . . . .	181
	a) Allgemeines . . . . .	181
	b) Gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfung . . . . .	182
X.	Haftung . . . . .	182
	1. Allgemeines . . . . .	182
	2. Haftung gegenüber dem Auftraggeber . . . . .	183
	a) Allgemeines . . . . .	183
	b) Haftung des Abschlussprüfers aus § 323 HGB . . . . .	184
	aa) Pflichtverletzung . . . . .	184
	bb) Schaden und Kausalität . . . . .	185
	cc) Verschulden . . . . .	186

dd)	Darlegungs- und Beweisfragen . . . . .	187
ee)	Ersatzberechtigte . . . . .	188
ff)	Ersatzverpflichtete . . . . .	188
gg)	Haftungsbegrenzung bei gesetzlich vorgeschriebener Abschlussprüfung . . . . .	188
c)	Schadensersatz wegen verspäteter Auftragsablehnung . . . . .	189
d)	Haftung aus unerlaubter Handlung (§§ 823 ff. BGB) . . . . .	190
3.	Haftung gegenüber Dritten . . . . .	191
a)	Allgemeines . . . . .	191
b)	Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter . . . . .	192
c)	Drittschadensliquidation . . . . .	197
d)	Auskunftsvertrag . . . . .	198
e)	Prospekthaftung . . . . .	199
f)	Ansprüche aus rechtsgeschäftlichen oder rechtsgeschäftsähnlichen Schuldverhältnissen (§ 311 Abs. 2 und 3 BGB) . . . . .	201
g)	Dritthaftung aus unerlaubter Handlung (§§ 823 ff. BGB) . . . . .	202
h)	Haftung des gerichtlichen Sachverständigen . . . . .	203
4.	Haftung von Sozietäten . . . . .	203
5.	Haftungsbeschränkung . . . . .	206
6.	Mitverschulden . . . . .	209
7.	Verjährung . . . . .	210
a)	Voraussetzungen . . . . .	210
b)	Sekundärhaftung . . . . .	212
c)	Verjährung bei Mehrfachqualifikation . . . . .	213
XI.	Vergütungsregelungen . . . . .	214
1.	Allgemeines . . . . .	214
2.	Vergütung für die Prüfung des Jahresabschlusses privatwirtschaftlicher Unternehmen . . . . .	214
3.	Gebühren für die Pflichtprüfung des Jahresabschlusses gemeindlicher Betriebe . . . . .	215
4.	Sonstige Prüfungen . . . . .	217
5.	Steuerberatergebührenverordnung (StBGebV) . . . . .	217
6.	Tätigkeit als Sachverständiger für Gerichte und Behörden . . . . .	217
7.	Sonstige Tätigkeiten . . . . .	218
8.	Verjährung von Vergütungsansprüchen . . . . .	219
9.	Gerichtsstand für Honorarklagen . . . . .	219
XII.	Hilfsberufe . . . . .	220
1.	Allgemeines . . . . .	220
2.	Prüfer und Prüfungsgehilfen . . . . .	220
3.	Fachgehilfen in steuer- und wirtschaftsberatenden Berufen . . . . .	220
XIII.	Schriftumsverzeichnis . . . . .	220
1.	Verzeichnis der Monographien, Kommentare und Beiträge in Sammel- werken . . . . .	220
2.	Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	222

## Kapitel B

### Berufsorganisationen

I.	Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) . . . . .	225
1.	Entwicklung . . . . .	225

2. Aufgaben	227
3. Mitgliedschaft	228
4. Organe	228
5. Facharbeit	229
6. Aus- und Fortbildung	231
7. Kommunikation und Medien	232
8. IDW Verlag GmbH	233
9. IDW Akademie mbH	233
10. Hilfskasse	233
II. Wirtschaftsprüferkammer	233
1. Aufgaben	233
2. Interne Organisation	236
3. Abschlussprüferaufsichtskommission	237
a) Aufgaben	237
b) Zusammensetzung und Organisation	238
c) Staatsaufsicht	239
4. Arbeitsgemeinschaft für das wirtschaftliche Prüfungswesen	239
5. Versorgungswerk für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer	239
III. Internationale Berufsorganisationen	240
1. International Federation of Accountants (IFAC)	240
2. International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS Foundation)/International Accounting Standards Board (IASB)	243
3. Fédération des Experts Comptables Européens (FEE)	245
IV. Schrifttumsverzeichnis	246
1. Verzeichnis der Monographien	246
2. Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften	246

## Kapitel C

### Andere prüfende und beratende Berufe

I. Vereidigte Buchprüfer	247
1. Entwicklung	247
2. Geltendes Recht	248
a) Einleitung	248
b) Zugang zum Beruf des vereidigten Buchprüfers	249
c) Inhalt der beruflichen Tätigkeit	249
II. Steuerberater	250
1. Entwicklung	250
2. Geltendes Recht	251
a) Einleitung	251
b) Hilfeleistung in Steuersachen	257
c) Zugang zum Beruf des Steuerberaters	258
aa) Zulassungsvoraussetzungen	258
bb) Anforderungen an das Examen	259
(1) Normalexamen (§ 37 StBerG)	259
(2) Prüfung in Sonderfällen (§ 37a StBerG)	259
(3) Befreiung von der Prüfung	260
cc) Verfahrensfragen	260
d) Inhalt der beruflichen Tätigkeit	261
e) Allgemeine Berufspflichten	263

	f) Steuerberatungsgesellschaften . . . . .	265
III.	Schriftumsverzeichnis . . . . .	266
	1. Verzeichnis der Monographien, Kommentare und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	266
	2. Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	266

### Kapitel D

#### Übersicht über die Rechtsgrundlagen von Prüfungen in der Wirtschaft und in Verwaltungen

I.	Vorschriften im Bereich der privaten Wirtschaft . . . . .	267
	1. Prüfungsvorschriften für Unternehmen bestimmter Rechts- und Ge- staltungsformen . . . . .	267
	a) Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien . . . . .	267
	b) Gesellschaften mit beschränkter Haftung . . . . .	268
	c) Kapitalgesellschaften & Co. . . . .	269
	d) Genossenschaften . . . . .	269
	e) Rechtsfähige Vereine . . . . .	269
	f) Stiftungen . . . . .	270
	2. Prüfungsvorschriften des Publizitätsgesetzes . . . . .	270
	3. Prüfungsvorschriften für Betriebe bestimmter Wirtschaftszweige . . . . .	270
	a) Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Investmentgesell- schaften. . . . .	270
	b) Versicherungsunternehmen . . . . .	271
	c) Wohnungsunternehmen . . . . .	271
	d) Krankenhäuser . . . . .	271
	e) Elektrizitäts-/Gasversorgungsunternehmen . . . . .	271
	f) Verwertungsgesellschaften . . . . .	272
	g) Kunsthändler, Versteigerer. . . . .	272
	h) Werkstätten für behinderte Menschen . . . . .	272
	i) Parteien. . . . .	272
	j) Makler, Darlehens- und Anlagevermittler, Bauträger, Baubetreuer . . . . .	272
	k) Bergbau, eisen- und stahlerzeugende Industrie. . . . .	272
II.	Vorschriften im Bereich der öffentlichen Wirtschaft . . . . .	272
	1. Prüfungsvorschriften bei Beteiligung einer Gebietskörperschaft an einem Unternehmen in der Rechtsform des privaten Rechts. . . . .	272
	a) bei Beteiligung des Bundes . . . . .	272
	b) bei Beteiligung eines Landes . . . . .	272
	c) bei Beteiligung einer Gemeinde bzw. eines Gemeindeverbandes . . . . .	272
	2. Prüfungsvorschriften für Unternehmen in der Rechtsform einer juristischen Person des öffentlichen Rechts . . . . .	273
	a) des Bundes. . . . .	273
	b) sonstiger Gebietskörperschaften . . . . .	273
	c) Sparkassen. . . . .	273
	d) Studentenwerke. . . . .	273
	e) Rundfunkanstalten. . . . .	273
	3. Prüfungsvorschriften für Wirtschaftsbetriebe ohne eigene Rechts- persönlichkeit . . . . .	273
	a) der Länder . . . . .	273
	b) der Gemeinden und Gemeindeverbände . . . . .	274

III.	Prüfungsvorschriften für bestimmte Einrichtungen und sonstige Prüfungsvorschriften. . . . .	274
IV.	Prüfungsvorschriften für die Kernverwaltungen der öffentlichen Hand . . . . .	275

## Fachlicher Teil

### Kapitel E

#### Erläuterungen zu den für alle Kaufleute geltenden Vorschriften zum Jahresabschluss

I.	Allgemeines . . . . .	277
II.	Bilanzierungsgrundsätze . . . . .	280
	1. Vollständigkeitsgebot (§ 246 Abs. 1 HGB) . . . . .	280
	a) Inventar und Inventur . . . . .	282
	b) Bilanzierbarkeit . . . . .	285
	2. Verrechnungsverbot (§ 246 Abs. 2 S. 1 HGB) . . . . .	299
	3. Verrechnungsgebot (§ 246 Abs. 2 S. 2 und 3 HGB) . . . . .	300
	4. Ansatz immaterieller Vermögensgegenstände . . . . .	305
	5. Bilanzierungsverbote (§ 248 Abs. 1 und 2 S. 2 HGB) . . . . .	309
	6. Ansatzstetigkeit (§ 246 Abs. 3 HGB) . . . . .	310
	7. Angabe von Haftungsverhältnissen (§ 251 HGB) . . . . .	311
III.	Vorschriften zu Deckungsvermögen, Sonderposten mit Rücklageanteil, Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .	314
	1. Deckungsvermögen (§ 246 Abs. 2 S. 2 HGB) . . . . .	314
	2. Sonderposten mit Rücklageanteil (§ 247 Abs. 3 HGB a.F.) . . . . .	315
	3. Rückstellungen (§ 249 HGB) . . . . .	317
	a) Allgemeines . . . . .	317
	b) Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten und für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften. . . . .	322
	c) Pensionsrückstellungen . . . . .	347
	aa) Handelsrechtlich . . . . .	347
	bb) Steuerrechtlich. . . . .	356
	d) Rückstellungen für im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung. . . . .	360
	e) Rückstellungen für im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Abraumbeseitigung . . . . .	360
	f) Rückstellungen für ohne rechtliche Verpflichtung zu erbringende Gewährleistungen. . . . .	361
	g) Aufwandsrückstellungen (§ 249 Abs. 2 HGB a.F.) . . . . .	361
	4. Rechnungsabgrenzungsposten (§ 250 HGB) . . . . .	361
	5. Latente Steuern. . . . .	365
IV.	Bewertungsvorschriften (§§ 252 bis 256 HGB) . . . . .	367
	1. Allgemeine Bewertungsgrundsätze (§ 252 HGB) . . . . .	367
	a) Grundsatz der Bilanzidentität (§ 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB) . . . . .	367
	b) Grundsatz der Unternehmensfortführung (§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB) . . . . .	367
	c) Grundsatz der Einzelbewertung (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB) . . . . .	368
	d) Grundsatz der Vorsicht (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB) . . . . .	369
	e) Grundsatz der Periodenabgrenzung (§ 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB) . . . . .	372
	f) Grundsatz der Bewertungsstetigkeit (§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB) . . . . .	372

g)	Abweichungen von den allgemeinen Bewertungsgrundsätzen (§ 252 Abs. 2 HGB) . . . . .	374
2.	Anschaffungs- und Herstellungskosten, beizulegender Zeitwert, Abschreibungen und Wertaufholungen (§§ 253 und 255 HGB) . . . . .	375
a)	Allgemeines . . . . .	375
b)	Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB) . . . . .	376
c)	Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2, 2a und 3 HGB) . . . . .	383
d)	Beizulegender Zeitwert (§ 255 Abs. 4 HGB) . . . . .	390
e)	Abschreibungen . . . . .	393
f)	Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens nach § 253 Abs. 4 HGB . . . . .	412
g)	Wertaufholungsgebot (§ 253 Abs. 5 HGB) . . . . .	414
3.	Bewertungseinheiten (§ 254 HGB) . . . . .	415
a)	Voraussetzungen für die Bildung von Bewertungseinheiten . . . . .	417
b)	Bilanzielle Abbildung von Bewertungseinheiten . . . . .	422
4.	Bewertungsvereinfachungsverfahren (§ 256 HGB) . . . . .	425
5.	Währungsumrechnung (§ 256a HGB) . . . . .	428
6.	Bewertung bestimmter Vermögensgegenstände . . . . .	429
a)	Immaterielle Vermögensgegenstände . . . . .	429
aa)	Entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte . . . . .	430
bb)	Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände . . . . .	431
cc)	Geschäfts- oder Firmenwert . . . . .	433
b)	Grundstücke und Gebäude . . . . .	435
c)	Technische Anlagen und Maschinen, andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung . . . . .	445
d)	Beteiligungen . . . . .	445
e)	Vorräte . . . . .	457
f)	Anzahlungen . . . . .	458
g)	Forderungen . . . . .	458
h)	Wertpapiere . . . . .	461
i)	Wechsel . . . . .	462
j)	Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten . . . . .	462
k)	Sonstige Vermögensgegenstände . . . . .	462
7.	Bewertung von Rückstellungen (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB) . . . . .	463
8.	Bewertung von Verbindlichkeiten (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB) . . . . .	463
V.	Gliederungsvorschriften . . . . .	466
1.	Allgemeines . . . . .	466
2.	Gliederung der Bilanz . . . . .	468
3.	Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	471
VI.	Handelsbilanz und Steuerbilanz . . . . .	472
VII.	Bilanzänderung und Bilanzberichtigung . . . . .	474
VIII.	Schriftumsverzeichnis . . . . .	477
1.	Verzeichnis der Monographien, Kommentare und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	477
2.	Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	484

## Kapitel 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	509
1.	Überblick über die zusätzlich anzuwendenden Vorschriften	509
2.	Freiwilliger IFRS-Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a HGB für Zwecke der Offenlegung	510
3.	Anwendungsbereich	514
a)	Rechtsformen	514
b)	Kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaft	515
c)	Befreiung bei Einbeziehung in einen Konzernabschluss	517
aa)	Befreiung nach § 264 Abs. 3 ggf. i.V.m. Abs. 4 HGB	517
bb)	Befreiung nach § 264b HGB	524
d)	Größenabhängige Erleichterungen	528
aa)	Größenklassen	528
bb)	Art der Erleichterungen	530
II.	Allgemeine Grundsätze	532
1.	Allgemeine Bilanzierungsgrundsätze	532
a)	Zur Generalnorm des § 264 Abs. 2 HGB	532
b)	Sonstige allgemeine Bilanzierungsgrundsätze	533
2.	Allgemeine Gliederungsgrundsätze (§ 265 HGB)	533
a)	Darstellungstätigkeit (§ 265 Abs. 1 HGB)	534
b)	Angabe von Vorjahresbeträgen (§ 265 Abs. 2 HGB)	534
c)	Vermerk der Mitzugehörigkeit zu anderen Posten der Bilanz (§ 265 Abs. 3 HGB)	535
d)	Gliederung bei Vorliegen mehrerer Geschäftszweige, für die unterschiedliche Gliederungsvorschriften gelten (§ 265 Abs. 4 HGB)	535
e)	Untergliederung von Posten und Hinzufügung neuer Posten (§ 265 Abs. 5 HGB)	535
f)	Änderung der Gliederung und der Bezeichnung von Posten (§ 265 Abs. 6 HGB)	536
g)	Zusammenfassung von Posten (§ 265 Abs. 7 HGB)	537
h)	Leerposten (§ 265 Abs. 8 HGB)	538
3.	Ausschüttungs- und Abführungssperre (§ 268 Abs. 8 HGB)	538
a)	Übersicht	538
b)	Ausschüttungssperre	539
c)	Abführungssperre	541
III.	Die Bilanz	543
1.	Bewertungsvorschriften	543
2.	Gliederungsvorschriften	544
3.	Anlagengitter (§ 268 Abs. 2 HGB)	544
4.	Eigenkapitalausweis von Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB (§ 264c Abs. 2 HGB)	547
5.	Aktienoptionsprogramme	549
a)	Virtuelle Aktienoptionen (Stock Appreciation Rights)	550
b)	Virtuelle Aktien (Phantom Stocks)	553
c)	Optionen auf den Erwerb ausgegebener Aktien	554

d)	Optionen auf den Erwerb junger Aktien . . . . .	555
e)	Besonderheiten bei Erfüllungswahlrecht der Gesellschaft. . . . .	558
6.	Latente Steuern . . . . .	558
a)	Grundlagen . . . . .	558
b)	Ansatz . . . . .	559
aa)	Grundlagen . . . . .	559
bb)	Erfolgsneutral entstandene temporäre Differenzen . . . . .	561
cc)	Verlust- und Zinsvorträge . . . . .	563
c)	Bewertung. . . . .	565
d)	Ausweis . . . . .	566
e)	Sonderfragen . . . . .	566
aa)	Personenhandelsgesellschaften. . . . .	566
bb)	Ausländische Betriebsstätten . . . . .	568
cc)	Ertragsteuerliche Organschaft . . . . .	569
dd)	Investmentfondsanteile. . . . .	571
7.	Die einzelnen Posten der Bilanz . . . . .	572
	AKTIVA . . . . .	573
	A. Anlagevermögen. . . . .	573
	A.I. Immaterielle Vermögensgegenstände. . . . .	573
	A.I.1. Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte . . . . .	573
	A.I.2. Entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten . . . . .	574
	A.I.3. Geschäfts- oder Firmenwert. . . . .	574
	A.I.4. Geleistete Anzahlungen . . . . .	575
	A.II. Sachanlagen. . . . .	575
	A.II.1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken . . . . .	575
	A.II.2. Technische Anlagen und Maschinen . . . . .	577
	A.II.3. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung . . . . .	577
	A.II.4. Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau . . . . .	578
	A.III. Finanzanlagen . . . . .	578
	A.III.1. Anteile an verbundenen Unternehmen . . . . .	578
	A.III.2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen . . . . .	578
	A.III.3. Beteiligungen. . . . .	580
	A.III.4. Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht . . . . .	580
	A.III.5. Wertpapiere des Anlagevermögens . . . . .	582
	A.III.6. Sonstige Ausleihungen . . . . .	583
	B. Umlaufvermögen . . . . .	584
	B.I. Vorräte . . . . .	584
	B.I.1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe. . . . .	584
	B.I.2. Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen . . . . .	584
	B.I.3. Fertige Erzeugnisse und Waren . . . . .	584
	B.I.4. Geleistete Anzahlungen . . . . .	584
	B.II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände . . . . .	587
	B.II.1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen . . . . .	587
	B.II.2. Forderungen gegen verbundene Unternehmen. . . . .	588

B.II.3.	Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht . . . . .	588
B.II.4.	Sonstige Vermögensgegenstände . . . . .	590
B.III.	Wertpapiere . . . . .	592
B.III.1.	Anteile an verbundenen Unternehmen . . . . .	592
B.III.2.	Sonstige Wertpapiere . . . . .	592
B.IV.	Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks . . . . .	592
C.	Rechnungsabgrenzungsposten. . . . .	593
D.	Aktive latente Steuern . . . . .	593
E.	Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung . . . . .	594
P A S S I V A . . . . .		595
A.	Eigenkapital . . . . .	595
A.I.	Gezeichnetes Kapital . . . . .	595
A.II.	Kapitalrücklage . . . . .	610
A.III.	Gewinnrücklagen . . . . .	615
A.III.1	Gesetzliche Rücklage . . . . .	616
A.III.2.	Rücklage für Anteile am herrschenden Unternehmen . . . . .	619
A.III.3.	Satzungsmäßige Rücklagen . . . . .	620
A.III.4.	Andere Gewinnrücklagen . . . . .	621
A.IV.	Gewinnvortrag/Verlustvortrag. . . . .	624
A.V.	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag . . . . .	624
A.IV.	Bilanzgewinn/Bilanzverlust . . . . .	624
B.	Rückstellungen . . . . .	632
B. 1.	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen . . . . .	632
B. 2.	Steuerrückstellungen. . . . .	632
B. 3.	Sonstige Rückstellungen . . . . .	633
C.	Verbindlichkeiten . . . . .	634
C. 1.	Anleihen, davon konvertibel. . . . .	635
C. 2.	Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten . . . . .	636
C. 3.	Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen. . . . .	636
C. 4.	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen . . . . .	636
C. 5.	Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel . . . . .	636
C. 6.	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen . . . . .	637
C. 7.	Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht. . . . .	637
C. 8.	Sonstige Verbindlichkeiten, davon aus Steuern davon im Rahmen der sozialen Sicherheit. . . . .	637
D.	Rechnungsabgrenzungsposten. . . . .	638
E.	Passive latente Steuern. . . . .	638
IV.	Die Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	639
1.	Allgemeines. . . . .	639
a)	Verbindlichkeit der Gliederungsschemata . . . . .	640
b)	Verrechnungsgebot bei Vorliegen von Deckungsvermögen . . . . .	642
c)	Grundsatz der Darstellungstetigkeit. . . . .	643
d)	Erleichterungen für kleine und mittelgroße Gesellschaften. . . . .	643
e)	Erträge und Aufwendungen aus Gewinngemeinschaften, Gewinnabführungs- und Teilgewinnabführungsverträgen sowie aus Verlustübernahme . . . . .	644

f)	Außerordentliche und periodenfremde Posten . . . . .	645
g)	Gemeinsamkeiten und Unterschiede zwischen dem Gesamtkosten- und dem Umsatzkostenverfahren . . . . .	647
h)	Besonderheiten bei Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB. . . . .	648
2.	Inhalt der einzelnen Posten bei Gliederung nach dem Gesamtkosten- verfahren (§ 275 Abs. 2 HGB). . . . .	649
Nr. 1	Umsatzerlöse. . . . .	649
Nr. 2	Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen . . . . .	651
Nr. 3	Andere aktivierte Eigenleistungen . . . . .	652
Nr. 4	Sonstige betriebliche Erträge . . . . .	653
Nr. 5	Materialaufwand . . . . .	655
Nr. 5a	Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren. . . . .	655
Nr. 5b	Aufwendungen für bezogene Leistungen. . . . .	656
Nr. 6	Personalaufwand . . . . .	656
Nr. 6a	Löhne und Gehälter . . . . .	656
Nr. 6b	Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung . . . . .	658
Nr. 7a	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen . . . . .	660
Nr. 7b	Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Umlauf- vermögens, soweit diese die in der Gesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten . . . . .	661
Nr. 8	Sonstige betriebliche Aufwendungen . . . . .	661
Nr. 9	Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unter- nehmen . . . . .	663
Nr. 9a	Erträge aus Gewinngemeinschaften, Gewinnabführungs- und Teilgewinnabführungsverträgen . . . . .	665
Nr. 10	Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Fi- nanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen . . . . .	666
Nr. 11	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen. . . . .	667
Nr. 12	Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens . . . . .	669
Nr. 12a	Aufwendungen aus Verlustübernahme . . . . .	669
Nr. 13	Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen . . . . .	670
Nr. 14	Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit . . . . .	671
Nr. 15	Außerordentliche Erträge . . . . .	671
Nr. 16	Außerordentliche Aufwendungen . . . . .	672
Nr. 17	Außerordentliches Ergebnis . . . . .	672
Nr. 18	Steuern vom Einkommen und vom Ertrag . . . . .	672
Nr. 19	Sonstige Steuern . . . . .	674
Nr. 19a	Erträge aus Verlustübernahme. . . . .	675
Nr. 19b	Aufgrund einer Gewinngemeinschaft, eines Gewinnabführungs- oder eines Teilgewinnabführungsvertrags abgeführte Gewinne . . . . .	676
Nr. 19c	Vergütung für Genussrechtskapital. . . . .	676
Nr. 19d	Bedienung eines Besserungsscheins. . . . .	676

Nr. 20	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag . . . . .	676
Nr. 21	Vermögensminderung aufgrund von Abspaltungen. . . . .	678
Nr. 22	Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr . . . . .	678
Nr. 23	Entnahmen aus der Kapitalrücklage. . . . .	678
Nr. 24a	Entnahmen aus der gesetzlichen Rücklage . . . . .	679
Nr. 24b	Entnahmen aus der Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen . . . . .	679
Nr. 24c	Entnahmen aus satzungsmäßigen Rücklagen. . . . .	679
Nr. 24d	Entnahmen aus anderen Gewinnrücklagen . . . . .	679
Nr. 24e	Entnahmen aus Genussrechtskapital . . . . .	679
Nr. 25	Ertrag aus der Kapitalherabsetzung . . . . .	680
Nr. 26	Einstellungen in die Kapitalrücklage nach den Vorschriften über die vereinfachte Kapitalherabsetzung und im Fall der vereinfachten Einziehung . . . . .	680
Nr. 27a	Einstellungen in die gesetzliche Rücklage. . . . .	680
Nr. 27b	Einstellungen in die Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen. . . . .	680
Nr. 27c	Einstellungen in satzungsmäßige Rücklagen . . . . .	681
Nr. 27d	Einstellungen in andere Gewinnrücklagen . . . . .	681
Nr. 27e	Wiederauffüllung des Genussrechtskapitals . . . . .	681
Nr. 28	Aufwand aus dem Erwerb eigener Anteile . . . . .	681
Nr. 29	Bilanzgewinn/Bilanzverlust. . . . .	681
Nr. 30	Ertrag aufgrund höherer Bewertung gemäß dem Ergebnis der Sonderprüfung/gemäß gerichtlicher Entscheidung. . . . .	682
3.	Inhalt der einzelnen Posten bei Gliederung nach dem Umsatzkostenverfahren (§ 275 Abs. 3 HGB) . . . . .	682
Nr. 1	Umsatzerlöse . . . . .	682
Nr. 2	Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen . . . . .	682
Nr. 3	Bruttoergebnis vom Umsatz . . . . .	684
Nr. 4	Vertriebskosten . . . . .	684
Nr. 5	Allgemeine Verwaltungskosten . . . . .	685
Nr. 6	Sonstige betriebliche Erträge . . . . .	685
Nr. 7	Sonstige betriebliche Aufwendungen. . . . .	686
Nrn. 8 bis 19	Alle übrigen GuV-Posten des Umsatzkostenverfahrens. . . . .	686
V.	Der Anhang . . . . .	686
1.	Allgemeines. . . . .	686
2.	Grundsätze der Berichterstattung . . . . .	689
3.	Allgemeine und freiwillige Abschlusserläuterungen . . . . .	693
4.	Übersicht über die gesetzlichen Vorschriften, die Angaben im Anhang vorschreiben . . . . .	695
5.	Angabe der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB) . . . . .	699
a)	Angabe von Bilanzierungsmethoden. . . . .	700
b)	Angabe von Bewertungsmethoden. . . . .	701
6.	Angabe der Grundlagen für die Umrechnung in Euro (§ 284 Abs. 2 Nr. 2 HGB) . . . . .	704
7.	Angabe der Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 3 HGB) . . . . .	705

8. Angabe der Abweichungen beim Aufbau und bei der Gliederung der Bilanz (§ 265 Abs. 1 S. 2 HGB) . . . . .	708
9. Angaben zu nicht vergleichbaren oder angepassten Vorjahresbeträgen (§ 265 Abs. 2 S. 2 und 3 HGB) . . . . .	708
10. Angaben zur Gliederung nach verschiedenen Gliederungsvorschriften (§ 265 Abs. 4 S. 2 HGB) . . . . .	709
11. Angabe der Posten, die im Hinblick auf § 265 Abs. 7 Nr. 2 HGB in der Bilanz zusammengefasst sind . . . . .	709
12. Angabe der Unterschiedsbeträge bei Anwendung von Bewertungsvereinfachungsverfahren (§ 284 Abs. 2 Nr. 4 HGB) . . . . .	709
13. Angaben zum Posten „Aufwendungen für die Inangasetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs“ (Art. 67 Abs. 5 S. 1 EGHGB i.V.m. § 269 S. 1 zweiter Hs. HGB a.F.) . . . . .	710
14. Angabe der Gründe für eine Nutzungsdauer eines Geschäfts- oder Firmenwerts von mehr als fünf Jahren (§ 285 Nr. 13 HGB) . . . . .	710
15. Angaben zu antizipativen Abgrenzungsposten unter den sonstigen Vermögensgegenständen (§ 268 Abs. 4 S. 2 HGB) . . . . .	711
16. Angaben zur Einbeziehung von Fremdkapitalzinsen in die Herstellungskosten (§ 284 Abs. 2 Nr. 5 HGB) . . . . .	712
17. Angaben zu aktiven und passiven latenten Steuern (§ 285 Nr. 29 HGB) . . . . .	712
18. Angaben zu „Sonstigen Rückstellungen“ (§ 285 Nr. 12 HGB) . . . . .	713
19. Angaben zu nicht passivierten Pensionsverpflichtungen und ähnlichen Verpflichtungen – Fehlbetrag (Art. 28 Abs. 2, Art. 48 Abs. 6 EGHGB) . . . . .	714
20. Fehlbetragsangabe für Pensionsrückstellungen (Art. 67 Abs. 2 EGHGB) . . . . .	715
21. Angaben zu den Restlaufzeiten und Sicherheiten der Verbindlichkeiten (§ 285 Nrn. 1 und 2 HGB) . . . . .	716
22. Angaben zu antizipativen Abgrenzungsposten unter den Verbindlichkeiten (§ 268 Abs. 5 S. 3 HGB) . . . . .	717
23. Angaben zu nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäften (§ 285 Nr. 3 HGB) . . . . .	718
24. Angaben zu sonstigen finanziellen Verpflichtungen (§ 285 Nr. 3a HGB) . . . . .	721
25. Angaben zu unterbliebenen Abschreibungen auf Finanzanlagen (§ 285 Nr. 18 HGB i.V.m. §§ 253 Abs. 3 S. 4 HGB) . . . . .	724
26. Angaben zu nicht zum beizulegenden Zeitwert bilanzierten derivativen Finanzinstrumenten (§ 285 Nr. 19 HGB) . . . . .	727
27. Angaben zu den Finanzinstrumenten des Handelsbestands i.S.d. § 340e Abs. 3 S. 1 HGB (§ 285 Nr. 20 HGB) . . . . .	730
28. Angaben zu Forschungs- und Entwicklungskosten (§ 285 Nr. 22 HGB) . . . . .	730
29. Angaben zu Bewertungseinheiten (§ 285 Nr. 23 HGB) . . . . .	731
30. Angaben zu Pensionsrückstellungen und ähnlichen Verpflichtungen (§ 285 Nr. 24 HGB) . . . . .	734
31. Angaben zur Verrechnung von Vermögensgegenständen des Deckungsvermögens und Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen (§ 285 Nr. 25 HGB) . . . . .	736
32. Angaben zu Investmentvermögen (§ 285 Nr. 26 HGB) . . . . .	738
33. Angaben zur Einschätzung des Risikos der Inanspruchnahme aus Eventualverbindlichkeiten (§ 285 Nr. 27 HGB) . . . . .	741
34. Angaben zu den nach § 268 Abs. 8 HGB ausschüttungsgesperrten Beträgen (§ 285 Nr. 28 HGB) . . . . .	742
35. Sonstige Angaben zu Einzelposten der Bilanz . . . . .	744

36. Angaben, die alternativ in der Bilanz oder im Anhang gemacht werden können	744
37. Angabe der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB)	745
38. Angabe der Grundlagen für die Umrechnung in Euro (§ 284 Abs. 2 Nr. 2 HGB)	746
39. Angabe der Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 3 HGB)	746
40. Angabe der Abweichungen beim Aufbau und bei der Gliederung der GuV (§ 265 Abs. 1 S. 2 HGB)	746
41. Angaben zu nicht vergleichbaren oder angepassten Vorjahresbeträgen (§ 265 Abs. 2 S. 2 und 3 HGB)	746
42. Angaben zur Gliederung nach verschiedenen Gliederungsvorschriften (§ 265 Abs. 4 S. 2 HGB)	746
43. Angabe der Posten, die im Hinblick auf § 265 Abs. 7 Nr. 2 HGB in der GuV zusammengefasst sind	746
44. Aufgliederung der Umsatzerlöse (§ 285 Nr. 4 HGB)	747
45. Angabe des Material- und des Personalaufwandes bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens (§ 285 Nr. 8 HGB)	748
46. 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 (Art. 67 Abs. 3 S. 1, Abs. 4 S. 1 EGHGB i.V.m. § 285 S. 1 Nr. 5 HGB a.F.)	749
47. Angaben zu steuerrechtlichen Abschreibungen des Geschäftsjahrs (Art. 67 Abs. 4 S. 1 EGHGB i.V.m. § 281 Abs. 2 S. 1 HGB a.F.)	750
48. Angaben darüber, wie die Ertragsteuern das ordentliche und das außerordentliche Ergebnis belasten (§ 285 Nr. 6 HGB)	750
49. Angaben zu außerordentlichen und zu periodenfremden Erträgen und Aufwendungen (§ 277 Abs. 4 S. 2 und 3 HGB)	751
50. Angaben, die alternativ in der GuV oder im Anhang gemacht werden können	752
51. Sonstige Angaben zu Einzelposten der GuV	752
52. Angaben, die nur von AG und KGaA zu machen sind (§ 240 S. 3 AktG)	752
53. Angaben zu bestimmten anderen Sachverhalten	753
a) Angaben zur Zahl der beschäftigten Arbeitnehmer (§ 285 Nr. 7 HGB)	753
b) Angaben zu den Bezügen von Vorstand/Geschäftsführung, Aufsichtsrat und Beirat (§ 285 Nr. 9a HGB)	754
aa) Angabe der Gesamtbezüge nach Personengruppen	754
bb) Gesonderte Angabe der Bezüge der einzelnen Vorstandsmitglieder börsennotierter AG	758
cc) Unterlassen von Angaben	764
c) Angaben zu den Bezügen früherer Mitglieder von Vorstand/Geschäftsführung, Aufsichtsrat und Beirat sowie zu Pensionsverpflichtungen für diesen Personenkreis (§ 285 Nr. 9b HGB)	765
d) Angaben zu Vorschüssen, Krediten, Haftungsverhältnissen, die zugunsten von Mitgliedern von Vorstand/Geschäftsführung, Aufsichtsrat und Beirat gewährt wurden (§ 285 Nr. 9c HGB)	766
e) Angabe der Mitglieder von Vorstand/Geschäftsführung und Aufsichtsrat (§ 285 Nr. 10 HGB)	768

f)	Angaben zu bestimmten Unternehmen, an denen die Gesellschaft Anteile hält (§ 285 Nr. 11 HGB) . . . . .	768
aa)	Angaben zu Unternehmen, an denen ein Anteilsbesitz von 20% oder mehr besteht . . . . .	768
bb)	Angaben zu Beteiligungen an großen Kapitalgesellschaften, die 5 % der Stimmrechte überschreiten. . . . .	770
cc)	Anwendung der Schutzklausel (§ 286 Abs. 3 HGB) . . . . .	770
g)	Angaben zum Bestehen einer unbeschränkten persönlichen Haftung (§ 285 Nr. 11a HGB) . . . . .	771
h)	Angaben zu Mutterunternehmen der Gesellschaft (§ 285 Nr. 14 HGB)	772
i)	Angaben zu einem ausländischen Mutterunternehmen, wenn dessen Konzernabschluss befreiende Wirkung haben soll (§ 291 Abs. 2 Nr. 3 HGB, § 2 Abs. 1 Nr. 4 KonBefrV i.V.m. § 292 HGB). . . . .	773
j)	Angaben über die Entsprechenserklärung zum DCGK (§ 285 Nr. 16 HGB i.V.m. § 161 AktG) . . . . .	773
k)	Angaben zum Honoraraufwand für den Abschlussprüfer i.S.d. § 319 Abs. 1 S. 1 und 2 HGB (§ 285 Nr. 17 HGB) . . . . .	774
l)	Angaben zu Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen (§ 285 Nr. 21 HGB). . . . .	777
aa)	Nahe stehende Unternehmen und Personen . . . . .	778
bb)	Angabepflichtige Geschäfte. . . . .	780
cc)	Angaben zu den Geschäften. . . . .	782
dd)	Verhältnis zu anderen Angabepflichten . . . . .	782
ee)	Befreiung von der Angabepflicht . . . . .	783
54.	Zusätzliche Angaben, die von AG und KGaA zu machen sind . . . . .	783
a)	Angaben zu Vorratsaktien (§ 160 Abs. 1 Nr. 1 AktG). . . . .	783
b)	Angaben zu eigenen Aktien (§ 160 Abs. 1 Nr. 2 AktG) . . . . .	784
c)	Angaben zu verschiedenen Aktiengattungen (§ 160 Abs. 1 Nr. 3 AktG) . . . . .	785
d)	Angaben zu einem genehmigten Kapital (§ 160 Abs. 1 Nr. 4 AktG) .	785
e)	Angaben zu Bezugsrechten, Wandelschuldverschreibungen und vergleichbaren Wertpapieren (§ 160 Abs. 1 Nr. 5 AktG). . . . .	785
f)	Angaben zu Genussrechten, Rechten aus Besserungsscheinen und ähnlichen Rechten (§ 160 Abs. 1 Nr. 6 AktG) . . . . .	786
g)	Angaben zu wechselseitigen Beteiligungen (§ 160 Abs. 1 Nr. 7 AktG)	786
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) . . . . .	787
i)	Angaben nach einer Sonderprüfung wegen unzulässiger Unterbewertung (§ 261 Abs. 1 S. 3 und 4, Abs. 2 S. 1 AktG) . . . . .	788
55.	Zusätzliche Angaben, die von Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB zu machen sind. . . . .	788
a)	Angabe der nicht gesondert ausgewiesenen Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern (§ 264c Abs. 1 HGB) . . . . .	788
b)	Angabe nicht geleisteter Hafteinlagen (§ 264c Abs. 2 S. 9 HGB) . . .	789
c)	Angabe der persönlich haftenden Gesellschaften (§ 285 Nr. 15 HGB).	790
56.	Zusätzliche Angaben, die von kapitalmarktorientierten oder börsennotierten Gesellschaften zu machen sind . . . . .	791

57. Zusätzliche Angaben zur Vermittlung des in § 264 Abs. 2 S. 1 HGB geforderten Bildes . . . . .	791
58. Schutzklausel . . . . .	793
VI. Zusätzliche Jahresabschlussbestandteile bei bestimmten kapitalmarkt-orientierten Unternehmen gemäß § 264 Abs. 1 S. 2 HGB . . . . .	793
1. Kapitalflussrechnung. . . . .	795
2. Eigenkapitalspiegel . . . . .	795
3. Segmentberichterstattung . . . . .	796
VII. Der Lagebericht . . . . .	797
1. Allgemeines. . . . .	797
2. Grundsätze der Berichterstattung . . . . .	800
3. Berichterstattung nach § 289 Abs. 1 HGB. . . . .	802
a) Angaben zu Geschäftsverlauf und Lage der Gesellschaft (§ 289 Abs. 1 S. 1 bis 3 HGB) . . . . .	802
b) Angaben zur voraussichtlichen Entwicklung der Gesellschaft (§ 289 Abs. 1 S. 4 HGB) . . . . .	804
c) Erklärung zum Inhalt des Lageberichts (§ 289 Abs. 1 S. 5 HGB). . . . .	809
4. Angaben nach § 289 Abs. 2 HGB . . . . .	809
a) Angaben zu Vorgängen von besonderer Bedeutung nach Schluss des Geschäftsjahrs (§ 289 Abs. 2 Nr. 1 HGB) . . . . .	809
b) Angaben zu Risiken aus der Verwendung von Finanzinstrumenten (§ 289 Abs. 2 Nr. 2 HGB). . . . .	810
c) Angaben zu dem Bereich Forschung und Entwicklung (§ 289 Abs. 2 Nr. 3 HGB). . . . .	813
d) Angaben zu bestehenden Zweigniederlassungen der Gesellschaft (§ 289 Abs. 2 Nr. 4 HGB). . . . .	814
e) Nur für börsennotierte AG: Angaben zum Vergütungssystem (§ 289 Abs. 2 Nr. 5 HGB). . . . .	814
5. Nur für große Kapitalgesellschaften: Angaben über nichtfinanzielle Leistungsindikatoren (§ 289 Abs. 3 HGB) . . . . .	815
6. Nur für bestimmte börsennotierte AG und KGaA: Übernahmerelevante Zusatzangaben (§ 289 Abs. 4 HGB) . . . . .	817
a) Allgemeines . . . . .	817
b) Zusammensetzung des gezeichneten Kapitals (§ 289 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 HGB) . . . . .	818
c) Stimmrechts- und Übertragungsbeschränkungen (§ 289 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 HGB) . . . . .	818
d) Direkte und indirekte Beteiligungen am Kapital mit mehr als 10% der Stimmrechte (§ 289 Abs. 4 S. 1 Nr. 3 HGB). . . . .	819
e) Art und Inhaber von Aktien mit Sonderrechten (§ 289 Abs. 4 S. 1 Nr. 4 HGB) . . . . .	819
f) Art der Stimmrechtskontrolle bei Arbeitnehmerbeteiligung (§ 289 Abs. 4 S. 1 Nr. 5 HGB). . . . .	819
g) Vorschriften zur Ernennung und Abberufung von Vorstandsmitgliedern und Änderung der Satzung (§ 289 Abs. 4 S. 1 Nr. 6 HGB) . . . . .	820
h) Vorstandsbefugnisse zur Ausgabe und Rückkauf von Aktien (§ 289 Abs. 4 S. 1 Nr. 7 HGB). . . . .	820
i) Wesentliche Vereinbarungen für einen Kontrollwechsel infolge eines Übernahmeangebots (§ 289 Abs. 4 S. 1 Nr. 8 HGB) . . . . .	821

j) Entschädigungsvereinbarungen für Vorstandsmitglieder und Arbeitnehmer im Falle eines Übernahmeangebots (§ 289 Abs. 4 S. 1 Nr. 9 HGB) . . . . .	821
7. Nur für kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften: Angaben zum internen Kontroll- und Risikomanagementsystem bezogen auf den Rechnungslegungsprozess (§ 289 Abs. 5 HGB) . . . . .	822
8. Nur für AG und KGaA: Aufnahme der Schlussklärung aus dem sog. Abhängigkeitsbericht in den Lagebericht (§ 312 Abs. 3 S. 3 AktG) . . . . .	824
9. Erklärung zur Unternehmensführung (§ 289a HGB) . . . . .	825
a) Anwendungsbereich . . . . .	825
b) Verpflichteter Personenkreis . . . . .	826
c) Ort und Form der Erklärung . . . . .	828
d) Zeitpunkt der Abgabe und Offenlegung der Erklärung . . . . .	830
e) Einbeziehung in die Abschlussprüfung . . . . .	832
f) Erklärungsinhalt . . . . .	834
g) Rechtliche Bedeutung und Sanktionen . . . . .	837
VIII. Bilanzzeit . . . . .	839
1. Grundlagen . . . . .	839
2. Anwendungsbereich . . . . .	839
a) Betroffene Unternehmen . . . . .	839
b) Verpflichteter Personenkreis . . . . .	840
3. Erklärungsinhalt . . . . .	841
4. Form, Ort und Zeitpunkt der Erklärungsabgabe . . . . .	842
5. Prüfung und Offenlegung . . . . .	844
6. Verbindung mit anderen Versicherungen . . . . .	844
7. Sanktionen . . . . .	845
IX. Aufstellung und Prüfung des Abhängigkeitsberichts . . . . .	848
1. Allgemeines . . . . .	848
2. Verpflichtung zur Aufstellung . . . . .	850
a) Voraussetzungen . . . . .	850
b) Sonderfragen bei mehrstufig abhängigen Unternehmen . . . . .	853
c) Sonderfragen bei Änderung der rechtlichen Verhältnisse während des Geschäftsjahrs . . . . .	854
3. Umfang der Berichtspflicht . . . . .	856
a) Kreis der einzubeziehenden Unternehmen . . . . .	856
b) Berichtspflichtige Rechtsgeschäfte und Maßnahmen . . . . .	858
aa) Rechtsgeschäfte . . . . .	859
bb) Maßnahmen . . . . .	861
cc) Veranlassung oder Interesse . . . . .	862
c) Beurteilung und Schlussklärung . . . . .	864
4. Betriebswirtschaftliche Beurteilungsmaßstäbe . . . . .	866
a) Die Preisvergleichsmethode . . . . .	867
b) Die Absatzpreismethode . . . . .	868
c) Die Kostenaufschlagsmethode . . . . .	868
d) Besondere Problemfälle . . . . .	869
5. Prüfung . . . . .	870
a) Gegenstand der Prüfung . . . . .	870
b) Prüfungsdurchführung . . . . .	873
c) Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk . . . . .	874
d) Prüfung durch den Aufsichtsrat . . . . .	876

	e) Sonderprüfung gemäß § 315 AktG . . . . .	876
X.	Schrifttumsverzeichnis . . . . .	877
	1. Verzeichnis der Monographien und Beiträge in Sammelwerken. . . . .	877
	2. Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	881

## Kapitel G

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

I.	Pflicht zur Aufstellung eines Jahresabschlusses und eines Lageberichts . . .	901
II.	Jahresabschluss . . . . .	902
	1. Anwendung der §§ 242 ff. HGB . . . . .	902
	2. Ergänzende Vorschriften für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	902
	a) Anwendung der für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften . .	902
	b) Ergänzende Vorschriften zur Bilanz (§ 337 HGB) . . . . .	903
	aa) Geschäftsguthaben . . . . .	903
	bb) Rücklagen . . . . .	904
	c) Ergänzende Vorschriften zur Gewinn- und Verlustrechnung. . . . .	904
	3. Ergänzende Vorschriften für den Anhang . . . . .	905
III.	Lagebericht. . . . .	906
IV.	Schrifttumsverzeichnis . . . . .	906
	1. Verzeichnis der Monographien und Beiträge in Sammelwerken. . . . .	906
	2. Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	906

## Kapitel H

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

I.	Allgemeines . . . . .	907
II.	Voraussetzungen der Rechnungslegungspflicht. . . . .	908
	1. Rechtsformen. . . . .	908
	2. Beginn und Ende der Rechnungslegungspflicht sowie Größenmerkmale	909
	a) Bilanzsumme. . . . .	910
	b) Umsatzerlöse. . . . .	911
	c) Zahl der Beschäftigten. . . . .	912
	3. Befreiung bei Einbeziehung in einen Konzernabschluss. . . . .	913
III.	Jahresabschluss . . . . .	916
	1. Anwendung der §§ 242 ff. HGB. . . . .	916
	2. Ergänzende Vorschriften für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	917
	a) Anwendung der für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften. .	917
	b) Allgemeine Grundsätze für die Gliederung (§ 265 HGB). . . . .	918
	c) Gliederung der Bilanz (§ 266 HGB) . . . . .	918
	d) Eigenkapital (§ 272 HGB) . . . . .	919
	e) Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung (§ 275 HGB). . . . .	919
	f) Vorschriften zu einzelnen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung (§ 277 HGB) . . . . .	921
	3. Aufstellung eines Anhangs . . . . .	921

4.	Rechnungslegungspflichten für kapitalmarktorientierte Unternehmen (§ 5 Abs. 2a PublG) . . . . .	922
5.	Nichtaufnahme des Privatvermögens bei Einzelkaufleuten und Personenhandelsgesellschaften in den Jahresabschluss (§ 5 Abs. 4 PublG) . . . . .	923
6.	Anlage zur Bilanz bei Einzelkaufleuten und Personenhandelsgesellschaften (§ 5 Abs. 5 S. 3 PublG) . . . . .	925
IV.	Lagebericht . . . . .	926
V.	Schriftumsverzeichnis . . . . .	926
1.	Verzeichnis der Monographien und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	926
2.	Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	927

## Kapitel J

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

I.	Jahresabschluss und Lagebericht . . . . .	930
1.	Überblick über die anzuwendenden Vorschriften für Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Zahlungsinstitute . . . . .	930
2.	Anwendungsbereich der ergänzenden Vorschriften . . . . .	934
3.	Allgemeines zum Jahresabschluss und Lagebericht . . . . .	935
4.	Aufstellungsfrist und Offenlegung . . . . .	936
5.	Allgemeine Bilanzierungsgrundsätze . . . . .	937
6.	Grundsätze für die Gliederung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	937
a)	Überblick . . . . .	937
b)	Anwendung allgemeiner Gliederungsgrundsätze . . . . .	938
c)	Formblätter . . . . .	939
d)	Ergänzende Vorschriften für die Gliederung und den Ausweis. . . . .	941
aa)	Fristengliederung . . . . .	941
bb)	Forderungen an verbundene Unternehmen und Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht . . . . .	942
cc)	Nachrangige Vermögensgegenstände und Schulden . . . . .	943
dd)	Wertpapiere . . . . .	944
ee)	Anteilige Zinsen . . . . .	946
7.	Besondere Bilanzierungsgrundsätze für Kreditinstitute. . . . .	947
a)	Pensionsgeschäfte . . . . .	947
aa)	Bilanzierung von echten Pensionsgeschäften. . . . .	948
bb)	Bilanzierung von unechten Pensionsgeschäften . . . . .	949
b)	Wertpapierleihgeschäfte . . . . .	949
c)	Gemeinschaftsgeschäfte . . . . .	951
aa)	Bar-Gemeinschaftskredite . . . . .	951
bb)	Aval-Gemeinschaftskredite . . . . .	952
d)	Treuhandgeschäfte. . . . .	952
e)	Ausnahmen vom Verrechnungsverbot . . . . .	955
aa)	Bilanz. . . . .	955
bb)	Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	955
(1)	Verrechnung gemäß § 340c Abs. 1 HGB (Nettoertrag oder Nettoaufwand des Handelsbestands) . . . . .	956

	(2) Verrechnung gemäß § 340c Abs. 2 HGB, § 33 RechKredV (Ergebnis aus Finanzanlagen) . . . . .	957
	(3) Verrechnung gemäß § 340f Abs. 3 HGB, § 32 RechKredV (Überkreuzkompensation). . . . .	957
	f) Angabe von Haftungsverhältnissen . . . . .	958
8.	Bilanzierungsverbote und -wahlrechte . . . . .	959
9.	Vorschriften zu Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .	959
10.	Erläuterungen zu den Posten der Bilanz . . . . .	959
	a) Aktivseite . . . . .	960
	aa) Aktivposten Nr. 1: Barreserve . . . . .	960
	bb) Aktivposten Nr. 2: Schuldtitel öffentlicher Stellen und Wechsel, die zur Refinanzierung bei Zentralnotenbanken zugelassen sind . . . . .	961
	cc) Aktivposten Nr. 3: Forderungen an Kreditinstitute . . . . .	962
	dd) Aktivposten Nr. 4: Forderungen an Kunden . . . . .	963
	ee) Aktivposten Nr. 5: Schuldverschreibungen und andere fest- verzinsliche Wertpapiere . . . . .	965
	ff) Aktivposten Nr. 6: Aktien und andere nicht festverzinsliche Wertpapiere . . . . .	966
	gg) Aktivposten Nr. 6a: Handelsbestand . . . . .	967
	hh) Aktivposten Nr. 7: Beteiligungen . . . . .	968
	ii) Aktivposten Nr. 8: Anteile an verbundenen Unternehmen . . . . .	968
	jj) Aktivposten Nr. 9: Treuhandvermögen . . . . .	968
	kk) Aktivposten Nr. 10: Ausgleichsforderungen gegen die öffent- liche Hand einschließlich Schuldverschreibungen aus deren Umtausch . . . . .	968
	ll) Aktivposten Nr. 11: Immaterielle Anlagewerte . . . . .	969
	mm) Aktivposten Nr. 12: Sachanlagen . . . . .	969
	nn) Aktivposten Nr. 13: Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital . . . . .	969
	oo) Aktivposten Nr. 14: Sonstige Vermögensgegenstände . . . . .	970
	pp) Aktivposten Nr. 15: Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .	970
	qq) Aktivposten Nr. 16: Aktive latente Steuern . . . . .	970
	rr) Aktivposten Nr. 17: Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung . . . . .	971
	ss) Aktivposten Nr. 18: Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag . . . . .	971
	b) Passivseite . . . . .	971
	aa) Passivposten Nr. 1: Verbindlichkeiten gegenüber Kredit- instituten . . . . .	971
	bb) Passivposten Nr. 2: Verbindlichkeiten gegenüber Kunden . . . . .	972
	cc) Passivposten Nr. 3: Verbrieftete Verbindlichkeiten . . . . .	974
	dd) Passivposten Nr. 3a: Handelsbestand . . . . .	975
	ee) Passivposten Nr. 4: Treuhandverbindlichkeiten . . . . .	976
	ff) Passivposten Nr. 5: Sonstige Verbindlichkeiten . . . . .	976
	gg) Passivposten Nr. 6: Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .	976
	hh) Passivposten Nr. 7: Rückstellungen . . . . .	977
	ii) Passivposten Nr. 8: Sonderposten mit Rücklageanteil (aufgehoben). . . . .	977
	jj) Passivposten Nr. 9: Nachrangige Verbindlichkeiten . . . . .	977

kk)	Passivposten Nr. 10: Genussrechtskapital . . . . .	977
ll)	Passivposten Nr. 11: Fonds für allgemeine Bankrisiken . . . . .	978
mm)	Passivposten Nr. 12: Eigenkapital . . . . .	978
c)	Passivposten unter dem Bilanzstrich . . . . .	979
aa)	Überblick . . . . .	979
bb)	Passivposten Nr. 1 unter dem Bilanzstrich: Eventualverbindlichkeiten. . . . .	979
	(1) Passivposten Nr. 1 Buchstabe a) unter dem Bilanzstrich: Eventualverbindlichkeiten aus weitergegebenen abgerechneten Wechseln . . . . .	980
	(2) Passivposten Nr. 1 Buchstabe b) unter dem Bilanzstrich: Verbindlichkeiten aus Bürgschaften und Gewährleistungsverträgen . . . . .	980
	(3) Passivposten Nr. 1 Buchstabe c) unter dem Bilanzstrich: Haftung aus der Bestellung von Sicherheiten für fremde Verbindlichkeiten . . . . .	980
cc)	Passivposten Nr. 2 unter dem Bilanzstrich: Andere Verpflichtungen. . . . .	981
	(1) Passivposten Nr. 2 Buchstabe a) unter dem Bilanzstrich: Rücknahmeverpflichtungen aus unechten Pensionsgeschäften. . . . .	981
	(2) Passivposten Nr. 2 Buchstabe b) unter dem Bilanzstrich: Platzierungs- und Übernahmeverpflichtungen . . . . .	981
	(3) Passivposten Nr. 2 Buchstabe c) unter dem Bilanzstrich: Unwiderrufliche Kreditzusagen . . . . .	981
11.	Erläuterungen zu den Posten der Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	982
a)	Erträge . . . . .	982
aa)	Zinserträge (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 1 bzw. Formblatt 3 Nr. 1) . . . . .	982
bb)	Laufende Erträge aus ... (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 2 bzw. Formblatt 3 Nr. 3). . . . .	983
cc)	Erträge aus Gewinngemeinschaften, Gewinnabführungs- oder Teilgewinnabführungsverträgen (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 3 bzw. Formblatt 3 Nr. 4) . . . . .	983
dd)	Provisionserträge (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 4 bzw. Formblatt 3 Nr. 5) . . . . .	983
ee)	Nettoertrag des Handelsbestands (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 5 bzw. Formblatt 3 Nr. 7) . . . . .	984
ff)	Erträge aus Zuschreibungen zu Forderungen und bestimmten Wertpapieren sowie aus der Auflösung von Rückstellungen im Kreditgeschäft (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 6 bzw. Formblatt 3 Nr. 14) . . . . .	985
gg)	Erträge aus Zuschreibungen zu Beteiligungen, Anteilen an verbundenen Unternehmen und wie AV behandelten Wertpapieren (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 7 bzw. Formblatt 3 Nr. 16) . . . . .	986
hh)	Sonstige betriebliche Erträge (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 8 bzw. Formblatt 3 Nr. 8) . . . . .	986
ii)	Erträge aus der Auflösung von Sonderposten mit Rücklageanteil (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 9 bzw. Formblatt 3 Nr. 9) . . . . .	987

jj)	Außerordentliche Erträge (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 10 bzw. Formblatt 3 Nr. 20) . . . . .	987
kk)	Erträge aus Verlustübernahme (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 11 bzw. Formblatt 3 Nr. 25) . . . . .	987
ll)	Jahresfehlbetrag (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 12 bzw. Formblatt 3 Nr. 27) . . . . .	987
b)	Aufwendungen . . . . .	987
aa)	Zinsaufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 1 bzw. Formblatt 3 Nr. 2) . . . . .	987
bb)	Provisionsaufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 2 bzw. Formblatt 3 Nr. 6) . . . . .	988
cc)	Nettoaufwand des Handelsbestands (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 3 bzw. Formblatt 3 Nr. 7) . . . . .	989
dd)	Allgemeine Verwaltungsaufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 4 bzw. Formblatt 3 Nr. 10) . . . . .	989
ee)	Abschreibungen und Wertberichtigungen auf immaterielle Anlagewerte und Sachanlagen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 5 bzw. Formblatt 3 Nr. 11) . . . . .	990
ff)	Sonstige betriebliche Aufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 6 bzw. Formblatt 3 Nr. 12) . . . . .	990
gg)	Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Forderungen und bestimmte Wertpapiere sowie Zuführungen zu Rückstellungen im Kreditgeschäft (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 7 bzw. Formblatt 3 Nr. 13) . . . . .	990
hh)	Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Beteiligungen, Anteile an verbundenen Unternehmen und wie Anlagevermögen behandelte Wertpapiere (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 8 bzw. Formblatt 3 Nr. 15) . . . . .	991
ii)	Aufwendungen aus Verlustübernahme (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 9 bzw. Formblatt 3 Nr. 17) . . . . .	991
jj)	Einstellungen in Sonderposten mit Rücklageanteil (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 10 bzw. Formblatt 3 Nr. 18) . . . . .	991
kk)	Außerordentliche Aufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 11 bzw. Formblatt 3 Nr. 21) . . . . .	991
ll)	Steuern vom Einkommen und vom Ertrag (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 12 bzw. Formblatt 3 Nr. 23) . . . . .	991
mm)	Sonstige Steuern, soweit nicht unter Posten Nr. 6 ausgewiesen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 13 bzw. Formblatt 3 Nr. 24) . . . . .	991
nn)	Aufgrund einer Gewinngemeinschaft, eines Gewinnabführungs- oder eines Teilgewinnabführungsvertrags abgeführte Gewinne (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 14 bzw. Formblatt 3 Nr. 26) . . . . .	992
oo)	Jahresüberschuss (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 15 bzw. Formblatt 3 Nr. 27) . . . . .	992
c)	Posten der Ergebnisverwendung . . . . .	992
12.	Bewertungsvorschriften . . . . .	993
a)	Übersicht . . . . .	993
b)	Bewertung der Vermögensgegenstände . . . . .	994
aa)	Anlage- und Umlaufvermögen . . . . .	994

bb)	Bewertung der Vermögensgegenstände des Anlagevermögens	994
cc)	Bewertung der Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens	995
	(1) Forderungen	995
	(2) Wertpapiere	996
c)	Wertaufholungsgebot	997
d)	Finanzinstrumente des Handelsbestands	997
e)	Bewertung der Rückstellungen und Verbindlichkeiten, Ansatz des Eigenkapitals	999
f)	Vorsorgereserven für allgemeine Bankrisiken nach § 340f HGB	1000
g)	Fonds für allgemeine Bankrisiken nach § 340g HGB	1001
h)	Währungsumrechnung	1003
aa)	Hierarchie der Vorschriften	1003
bb)	Fremdwährungsumrechnung gem. § 340h HGB i.V.m. § 256a HGB	1004
cc)	Kriterium der besonderen Deckung in derselben Währung	1005
dd)	Umrechnung von nicht abgewickelten Termingeschäften	1007
	(1) Umrechnung mit dem ungespaltenen Terminkurs	1007
	(2) Umrechnung mit dem gespaltenen Terminkurs	1007
ee)	Behandlung von Aufwendungen und Erträgen aus der Währungsumrechnung im Jahresabschluss	1008
	(1) Erträge aus der Währungsumrechnung von Vermögensgegenständen und Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von einem Jahr oder weniger	1008
	(2) Erträge aus der Währungsumrechnung von Vermögensgegenständen, Verbindlichkeiten oder Termingeschäften bei besonderer Deckung in derselben Währung	1009
	(3) Bilanzielle Abbildung von Bewertungseinheiten i.S.v. § 254 HGB	1009
ff)	Ausweis von Umrechnungsergebnissen bei Kreditinstituten	1009
gg)	Angaben im Anhang	1010
13.	Anlagenspiegel	1011
14.	Anhang	1011
a)	Allgemeines	1011
b)	Übersicht über die gesetzlichen Vorschriften, die Angaben im Anhang vorschreiben	1012
aa)	Pflichtangaben	1012
	(1) Allgemeine Angaben	1012
	(2) Angaben zur Bewertung	1014
	(3) Angaben zur Bilanz/zur Bilanzvermerken	1014
	(4) Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung	1017
	(5) Angaben für bestimmte Kreditinstitute	1018
	(a) Kreditgenossenschaften	1018
	(b) Sparkassen	1019
	(c) Girozentralen	1019
	(d) Genossenschaftliche Zentralbanken	1019
	(e) Deutsche Genossenschaftsbank (DZ BANK AG)	1019
	(f) Pfandbriefbanken	1019
	(6) Rechtsformspezifische Angaben	1020
bb)	Wahlpflichtangaben	1021
	(1) Allgemeine Angaben	1021

	(2) Angaben zur Bilanz/zu den Bilanzvermerken . . . . .	1021
15.	Lagebericht . . . . .	1021
16.	Erläuterungen zu den für Finanzdienstleistungsinstitute geltenden zuzusätzlichen ergänzenden Vorschriften zur Rechnungslegung und Prüfung	
	a) Vorbemerkung . . . . .	1021
	b) Überblick . . . . .	1021
	c) Einzelheiten . . . . .	1022
	aa) Bilanz . . . . .	1022
	(1) Aktivseite . . . . .	1022
	(a) Aktivposten Nr. 3 Forderungen an Kreditinstitute . . . . .	1022
	(b) Aktivposten Nr. 4 Forderungen an Kunden . . . . .	1022
	(2) Passivseite . . . . .	1022
	(a) Passivposten Nr. 1 Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten . . . . .	1022
	(b) Passivposten Nr. 2 Verbindlichkeiten gegenüber Kunden . . . . .	1022
	bb) Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1022
	(1) Ertrag des Handelsbestands (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 5 bzw. Formblatt 3 Nr. 7a) . . . . .	1022
	(2) Aufwand des Handelsbestands (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 5 bzw. Formblatt 3 Nr. 7b) . . . . .	1023
	cc) Anhang . . . . .	1023
	dd) Lagebericht . . . . .	1023
d)	Prüfung . . . . .	1023
	aa) Vorschriften und Allgemeines . . . . .	1023
	bb) Prüfungsbericht . . . . .	1023
II.	Konzernabschluss . . . . .	1023
1.	Aufstellungspflicht gem. § 340i Abs. 1 und Abs. 3 HGB . . . . .	1023
2.	Befreiungsmöglichkeiten von der Aufstellungspflicht . . . . .	1025
3.	Anzuwendende Vorschriften . . . . .	1026
4.	Aufstellungsfrist und Offenlegung . . . . .	1027
5.	Konzernabschluss nach IFRS . . . . .	1027
	a) Anzuwendende Vorschriften . . . . .	1027
	b) Konsolidierungskreis . . . . .	1028
	c) Konzernbilanz und Konzern-Gesamtergebnisrechnung . . . . .	1030
	aa) Besonderheiten der Bilanzierung und Bewertung . . . . .	1030
	bb) Vorschriften von IAS 39 bzw. IFRS 9 für Finanzinstrumente . . . . .	1030
	(1) Zugangsvorschriften . . . . .	1030
	(2) Kategorisierung von Finanzinstrumenten . . . . .	1031
	(a) Vorschriften gemäß IAS 39 . . . . .	1031
	(b) Vorschriften gemäß IFRS 9 . . . . .	1036
	(3) Bewertungsvorschriften . . . . .	1037
	(a) Vorschriften gemäß IAS 39 . . . . .	1037
	(b) Vorschriften gemäß IFRS 9 . . . . .	1041
	(4) Bilanzierung von Sicherungszusammenhängen (Hedge accounting) . . . . .	1042
	(5) Abgangsvorschriften . . . . .	1048
	(6) Vorschriften und Grundsätze zur Gliederung . . . . .	1050
	(a) Erläuterungen zu ausgewählten Posten der Aktivseite . . . . .	1055

	(b) Erläuterungen zu ausgewählten Posten der Passivseite . . . . .	1059
	(c) Erläuterungen zu ausgewählten Posten der Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1062
	(d) Erläuterungen zu ausgewählten Posten des sonstigen Ergebnisses . . . . .	1065
	(7) Inhalt der notes . . . . .	1065
	(8) Kapitalflussrechnung . . . . .	1071
6.	Konzernabschluss nach HGB . . . . .	1072
	a) Anzuwendende Vorschriften . . . . .	1072
	b) Konsolidierungskreis . . . . .	1072
	c) Konsolidierungsmaßnahmen . . . . .	1074
	d) Konzernbilanz und Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1074
	aa) Vorschriften und Grundsätze zur Gliederung . . . . .	1074
	bb) Besonderheiten der Bewertung . . . . .	1075
	(1) Stille Reserven . . . . .	1075
	(2) Währungsumrechnung im Konzern . . . . .	1075
	e) Weitere Bestandteile des Konzernabschlusses . . . . .	1076
	aa) Konzernanhang . . . . .	1076
	bb) Kapitalflussrechnung . . . . .	1077
	f) Konzernlagebericht . . . . .	1078
III.	Zwischen- und Konzernzwischenabschluss . . . . .	1078
	1. Aufstellung . . . . .	1078
	2. Prüferische Durchsicht . . . . .	1080
IV.	Prüfung . . . . .	1081
	1. Prüfung des Jahresabschlusses . . . . .	1081
	a) Größen- und rechtsformunabhängige Prüfungspflicht . . . . .	1081
	b) Überblick über die anzuwendenden Vorschriften . . . . .	1081
	c) Prüfungsvorschriften der §§ 316 bis 324a HGB . . . . .	1082
	d) Ergänzende Prüfungsvorschriften in § 340k HGB. . . . .	1082
	aa) Abschlussprüfer bei KI, FDLI und ZI . . . . .	1082
	bb) Abschlussprüfer bei Kreditgenossenschaften . . . . .	1082
	cc) Abschlussprüfer bei Sparkassen . . . . .	1083
	dd) Frist für den Abschluss der Prüfung . . . . .	1083
	ee) Frist für die Feststellung des Jahresabschlusses . . . . .	1083
	ff) Einrichtung eines Prüfungsausschusses . . . . .	1084
	e) Institutsspezifische Vorschriften des KWG . . . . .	1084
	aa) Einreichung des festgestellten Jahresabschlusses . . . . .	1084
	bb) Einreichung des Prüfungsberichts . . . . .	1084
	cc) Bestellung des Abschlussprüfers bei Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten in besonderen Fällen . . . . .	1084
	(1) Bestellung eines anderen Abschlussprüfers . . . . .	1085
	(2) Bestellung des Abschlussprüfers durch das Registergericht . . . . .	1085
	dd) Besondere Pflichten des Prüfers . . . . .	1086
	(1) Überblick . . . . .	1086
	(2) Bankaufsichtsrechtliche Prüfungspflichten . . . . .	1086
	(a) Wirtschaftliche Verhältnisse . . . . .	1086
	(b) Bankaufsichtsrechtliche Anzeigepflichten . . . . .	1086
	(c) Bankaufsichtsrechtliche Anforderungen . . . . .	1087

	(d) Sonstige bankaufsichtsrechtliche Vorschriften . . . .	1087
	(e) Berichterstattung . . . . .	1088
	(3) Anzeige-, Erläuterungs- und Auskunftspflichten für den Abschlussprüfer . . . . .	1088
f)	Institutspezifische Vorschriften der PrüfV . . . . .	1089
g)	Prüfungsbericht . . . . .	1090
	aa) Einleitung . . . . .	1090
	bb) Gliederung . . . . .	1091
	cc) Angaben zum Institut . . . . .	1092
	(1) Feststellungen gem. § 321 Abs. 1 HGB bzw. Prüfungs- ergebnis . . . . .	1092
	(2) Rechtliche, wirtschaftliche und organisatorische Grund- lagen . . . . .	1092
	dd) Aufsichtliche Vorgaben . . . . .	1093
	(1) Risikomanagement und Geschäftsorganisation . . . . .	1093
	(2) Handels- und Anlagebuch . . . . .	1094
	(3) Eigenmittel, Solvenzanforderungen und Liquiditätslage . . . . .	1094
	(4) Offenlegung . . . . .	1095
	(5) Anzeigewesen . . . . .	1095
	(6) Vorkehrungen zur Verhinderung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung sowie von sonstigen strafbaren Handlungen . . . . .	1096
	(7) Gruppenangehörige Unternehmen – Ausnahmen . . . . .	1098
	(8) Kreditgeschäft . . . . .	1099
ee)	Abschlussorientierte Berichterstattung . . . . .	1101
	(1) Lage des Instituts . . . . .	1101
	(a) Geschäftliche Entwicklung . . . . .	1101
	(b) Vermögenslage . . . . .	1101
	(c) Ertragslage . . . . .	1102
	(d) Risikolage und Risikovororge . . . . .	1102
	(e) Feststellungen, Erläuterungen zur Rechnungslegung . . . . .	1102
	(2) Angaben zu Institutgruppen, Finanzholding-Gruppen, Finanzkonglomeraten sowie Konzernprüfungsberichten . . . . .	1102
	(3) Sondergeschäfte . . . . .	1105
	(a) Pfandbriefgeschäft . . . . .	1105
	(b) Bausparkassen . . . . .	1105
	(c) Finanzdienstleistungsinstitute . . . . .	1107
	(d) Factoring . . . . .	1109
	(e) Leasing . . . . .	1109
	(f) Depotprüfung . . . . .	1109
	(4) Zusammenfassende Schlussbemerkung und Bestätigungsvermerk . . . . .	1110
ff)	Anlagen . . . . .	1110
	2. Prüfung des Konzernabschlusses und Konzernprüfungsbericht . . . . .	1111
V.	Depotprüfung und Depotbankprüfung sowie Prüfung nach § 36 WpHG . . . . .	1112
	1. Depotprüfung und Depotbankprüfung . . . . .	1112
	2. Prüfung nach § 36 WpHG . . . . .	1116
VI.	Erläuterungen zu den für Kapitalanlagegesellschaften und deren Sondervermögen sowie Investment-Aktiengesellschaften geltenden Vorschriften zur Rechnungslegung und Prüfung . . . . .	1122

1.	Vorbemerkung . . . . .	1122
2.	Rechnungslegung und Prüfung der Kapitalanlagegesellschaften . . . . .	1123
	a) Rechnungslegung der Kapitalanlagegesellschaften . . . . .	1123
	b) Prüfung der Kapitalanlagegesellschaften . . . . .	1124
	c) Grundsätze der Rechnungslegung von Sondervermögen . . . . .	1128
	d) Jahresbericht . . . . .	1129
	aa) Verantwortlichkeit, Zielsetzung und Bestandteile . . . . .	1129
	bb) Tätigkeitsbericht . . . . .	1130
	cc) Vermögensaufstellung . . . . .	1130
	dd) Ertrags- und Aufwandsrechnung . . . . .	1134
	ee) Verwendung der Erträge des Sondervermögens . . . . .	1136
	ff) Entwicklung des Fondsvermögens . . . . .	1138
	gg) Vergleichende Übersicht der letzten drei Geschäftsjahre . . . . .	1140
	hh) Anteilklassen . . . . .	1140
	ii) Sonstige Angaben . . . . .	1140
	jj) Während des Berichtszeitraums abgeschlossene Geschäfte, soweit sie nicht mehr in der Vermögensaufstellung erscheinen . . . . .	1141
	kk) Halbjahres-, Zwischen- und Abwicklungsbericht . . . . .	1142
	e) Bewertung und Anteilpreisermittlung bei Sondervermögen . . . . .	1143
	aa) Allgemeine Bewertungsgrundsätze . . . . .	1143
	bb) Bewertung auf Basis von handelbaren Kursen . . . . .	1145
	cc) Bewertung auf Basis geeigneter Bewertungsmodelle . . . . .	1146
	dd) Bewertung von Vermögensgegenständen mit dem Charakter einer unternehmerischen Beteiligung . . . . .	1148
	ee) Bewertung von Investmentanteilen und Bankguthaben sowie Verbindlichkeiten . . . . .	1151
	ff) Besonderheiten bei der Bewertung von Immobilien . . . . .	1152
	gg) Besonderheiten bei der Bewertung von Beteiligungen an Immobilien-Gesellschaften . . . . .	1155
	f) Ertragsausgleich . . . . .	1159
	g) Fondsverschmelzung . . . . .	1159
	h) Einreichungs- und Veröffentlichungspflichten . . . . .	1160
	i) Prüfung von Sondervermögen . . . . .	1161
	aa) Prüfungspflicht und Prüfungsgegenstand . . . . .	1161
	bb) Prüfungsbericht . . . . .	1161
	cc) Spezielle Vorschriften für Immobilien- und Infrastruktur- Sondervermögen . . . . .	1165
3.	Rechnungslegung und Prüfung von Investment-Aktiengesellschaften . . . . .	1167
	a) Allgemeines . . . . .	1167
	b) Rechnungslegung der Investment-Aktiengesellschaft . . . . .	1168
	c) Prüfung der Investment-Aktiengesellschaft . . . . .	1173
VII.	Erläuterungen zu den für Bausparkassen geltenden ergänzenden Vorschriften zur Rechnungslegung und Prüfung . . . . .	1176
	1. Jahresabschluss . . . . .	1176
	a) Überblick über die anzuwendenden Vorschriften . . . . .	1176
	b) Anwendungsbereich der ergänzenden Vorschriften . . . . .	1176
	c) Grundsätze für die Gliederung der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1176
	d) Erläuterungen zu Posten der Bilanz . . . . .	1177
	aa) Aktivseite . . . . .	1177

	(1) Aktivposten Nr. 3 Forderungen an Kreditinstitute . . . . .	1177
	(2) Aktivposten Nr. 4 Forderungen an Kunden . . . . .	1178
	(3) Aktivposten Nr. 6 Aktien und andere nicht festverzinsliche Wertpapiere . . . . .	1178
bb)	Passivseite . . . . .	1179
	(1) Passivposten Nr. 1 Verbindlichkeiten gegenüber Kredit- instituten . . . . .	1179
	(2) Passivposten Nr. 2 Verbindlichkeiten gegenüber Kunden . . . . .	1179
	(3) Passivposten Nr. 7 Rückstellungen . . . . .	1180
	(4) Passivposten Nr. 7a Fonds zur baupartechnischen Absicherung . . . . .	1181
	(5) Passivposten Nr. 1 Buchstabe b) unter dem Bilanzstrich: Verbindlichkeiten aus Bürgschaften und Gewähr- leistungsverträgen . . . . .	1182
	(6) Passivposten Nr. 2 Buchstabe c) unter dem Bilanzstrich: Unwiderrufliche Kreditzusagen . . . . .	1182
e)	Erläuterungen zu Posten der Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1182
aa)	Zinserträge (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 1 bzw. Formblatt 3 Nr. 1) . . . . .	1182
bb)	Provisionserträge (Formblatt 2 Spalte Erträge Nr. 4 bzw. Formblatt 3 Nr. 5) . . . . .	1183
cc)	Aufwendungen . . . . .	1184
	(1) Zinsaufwendungen (Formblatt 2 Spalte Aufwendungen Nr. 1 bzw. Formblatt 3 Nr. 2) . . . . .	1184
	(2) Provisionsaufwendungen (Formblatt 2 Spalte Auf- wendungen Nr. 2 bzw. Formblatt 3 Nr. 6) . . . . .	1184
f)	Anhang . . . . .	1185
g)	Lagebericht . . . . .	1186
2.	Prüfung . . . . .	1187
a)	Vorschriften und Allgemeines . . . . .	1187
b)	Besondere Pflichten des Prüfers . . . . .	1187
c)	Prüfungsbericht . . . . .	1187
aa)	Einleitung . . . . .	1187
bb)	Allgemeiner Teil . . . . .	1188
cc)	Datenübersicht . . . . .	1191
VIII.	Schrifttumsverzeichnis . . . . .	1191
1.	Verzeichnis der Monographien, Kommentare und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	1191
2.	Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	1192

## Kapitel K

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

I.	Einleitung . . . . .	1195
II.	Einteilung der Versicherungsunternehmen . . . . .	1196
	1. Grundlagen . . . . .	1196
	2. Versicherungs-Aktiengesellschaft . . . . .	1198
	3. Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit . . . . .	1198

4.	Kleinere Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit im Sinne des § 53 VAG . . . . .	1199
5.	Öffentlich-rechtliche Versicherungsunternehmen . . . . .	1200
6.	Versicherungsunternehmen mit Sitz im Ausland . . . . .	1200
III.	Rechnungslegung . . . . .	1201
1.	Überblick über das Regelungssystem . . . . .	1201
2.	Einzelabschluss . . . . .	1203
a)	Gesetzliche Grundlagen . . . . .	1203
aa)	Versicherungs-Aktiengesellschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit und öffentlich-rechtliche Versicherungsunternehmen . . . . .	1203
	(1) Handelsgesetzbuch . . . . .	1203
	(2) Versicherungsaufsichtsgesetz . . . . .	1210
	(3) Aktiengesetz . . . . .	1212
bb)	Niederlassungen ausländischer Versicherungsunternehmen . . . . .	1213
cc)	Kleinere Vereine i.S.d. § 53 VAG . . . . .	1213
b)	Verordnungen . . . . .	1214
aa)	Verordnung über die Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen (RechVersV) . . . . .	1214
	(1) Grundlagen . . . . .	1214
	(2) Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1214
	(3) Anhang . . . . .	1215
	(4) Lagebericht . . . . .	1216
bb)	Verordnung über die Rechnungslegung von Pensionsfonds . . . . .	1216
c)	Einzelne Posten des Jahresabschlusses . . . . .	1217
aa)	Bilanz . . . . .	1217
	(1) Aktiva . . . . .	1217
	A. Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital . . . . .	1217
	B. Immaterielle Vermögensgegenstände . . . . .	1217
	I. Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte nach § 248 Abs. 2 HGB . . . . .	1218
	II. Entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten . . . . .	1218
	III. Geschäfts- oder Firmenwert . . . . .	1218
	IV. Geleistete Anzahlungen . . . . .	1219
	C. Kapitalanlagen (gemeinsame Vorschriften für alle Kapitalanlagen) . . . . .	1219
	1. Ausweis der Kapitalanlagen in verbundenen Unternehmen und Beteiligungen . . . . .	1219
	2. Postenzusammenfassung . . . . .	1220
	3. Bewertung . . . . .	1221
	4. Muster I . . . . .	1222
	5. Angabe der Zeitwerte . . . . .	1223
	6. Angabe des Gesamtbetrags der sonstigen finanziellen Verpflichtungen . . . . .	1225

I.	Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken . . . . .	1227
II.	Kapitalanlagen in verbundenen Unternehmen und Beteiligungen . . . . .	1228
II.1.	Anteile an verbundenen Unternehmen . . . . .	1228
II.3.	Beteiligungen . . . . .	1228
II.2. und II.4.	Ausleihungen an verbundene Unternehmen bzw. an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht . . . . .	1230
III.	Sonstige Kapitalanlagen . . . . .	1232
1.	Aktien, Investmentanteile und andere nicht festverzinsliche Wertpapiere . . . . .	1232
2.	Inhaberschuldverschreibungen und andere festverzinsliche Wertpapiere . . . . .	1237
3.	Hypotheken-, Grundschuld- und Rentenschuldforderungen . . . . .	1239
4.	Sonstige Ausleihungen . . . . .	1240
a)	Namenschuldverschreibungen . . . . .	1240
b)	Schuldscheinforderungen und Darlehen . . . . .	1242
c)	Darlehen und Vorauszahlungen auf Versicherungsscheine . . . . .	1243
d)	Übrige Ausleihungen . . . . .	1243
5.	Einlagen bei Kreditinstituten . . . . .	1244
6.	Andere Kapitalanlagen . . . . .	1244
IV.	Depotforderungen aus dem in Rückdeckung übernommenen Versicherungsgeschäft . . . . .	1245
D.	Kapitalanlagen für Rechnung und Risiko von Inhabern von Lebensversicherungspolice . . . . .	1246
E.	Forderungen . . . . .	1246
I.	Forderungen aus dem selbst abgeschlossenen Versicherungsgeschäft . . . . .	1247
1.	Versicherungsnehmer . . . . .	1247
2.	Versicherungsvermittler . . . . .	1248
3.	Mitglieds- und Trägerunternehmen . . . . .	1249
II.	Abrechnungsforderungen aus dem Rückversicherungsgeschäft . . . . .	1250
III.	Sonstige Forderungen . . . . .	1251
F.	Sonstige Vermögensgegenstände . . . . .	1251
I.	Sachanlagen und Vorräte . . . . .	1252
II.	Laufende Guthaben bei Kreditinstituten, Schecks und Kassenbestand . . . . .	1252
III.	Andere Vermögensgegenstände . . . . .	1253
G.	Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .	1253
H.	Aktive latente Steuern . . . . .	1254
I.	Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung . . . . .	1254
J.	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag . . . . .	1255
(2)	Passiva . . . . .	1255

A.	Eigenkapital . . . . .	1255
	I. Gezeichnetes Kapital . . . . .	1255
	II. Kapitalrücklage . . . . .	1256
	III. Gewinnrücklagen . . . . .	1257
	IV. Gewinnvortrag/Verlustvortrag . . . . .	1258
	V. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag . . . . .	1258
B.	Genussrechtskapital . . . . .	1258
C.	Nachrangige Verbindlichkeiten . . . . .	1259
D.	Sonderposten mit Rücklageanteil . . . . .	1259
E.	Versicherungstechnische Rückstellungen . . . . .	1260
	1. Allgemeine Bilanzierungsgrundsätze . . . . .	1260
	2. Ausweis . . . . .	1261
	3. Anteile für das in Rückdeckung gegebene Versicherungsgeschäft . . . . .	1262
	4. Näherungs- und Vereinfachungsverfahren . . . . .	1263
	5. Nullstellungsmethode oder Standardsystem . . . . .	1263
	6. Zeitversetzte Bilanzierung . . . . .	1264
	I. Beitragsüberträge . . . . .	1265
	II. Deckungsrückstellung . . . . .	1268
	1. Vorbemerkung . . . . .	1268
	2. Lebensversicherung . . . . .	1269
	3. Krankenversicherung . . . . .	1271
	4. Schaden-Unfallversicherung . . . . .	1272
	5. Übernommenes Versicherungsgeschäft . . . . .	1272
	6. Abgegebenes Versicherungsgeschäft . . . . .	1272
	7. Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1272
	8. Anhang . . . . .	1273
	III. Rückstellung für noch nicht abgewickelte Versicherungsfälle . . . . .	1273
	IV. Rückstellung für erfolgsabhängige und er- folgsunabhängige Beitragsrückerstattung . . . . .	1282
	V. Schwankungsrückstellung und ähnliche Rückstellungen . . . . .	1286
	VI. Sonstige versicherungstechnische Rück- stellungen . . . . .	1289
	(1) Stornorückstellungen . . . . .	1290
	(2) Rückstellung für drohende Verluste . . . . .	1290
	(3) Rückstellungen aufgrund Verpflichtun- gen aus der Mitgliedschaft zur Ver- kehrsoferhilfe e.V. . . . .	1292
F.	Versicherungstechnische Rückstellungen im Bereich der Lebensversicherung, soweit das Anlagerisiko von Versicherungsnehmern getragen wird . . . . .	1293
G.	Andere Rückstellungen . . . . .	1294
	I. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen . . . . .	1294
	II. Steuerrückstellungen . . . . .	1294
	III. Sonstige Rückstellungen . . . . .	1294
H.	Depotverbindlichkeiten aus dem in Rückdeckung gegebenen Versicherungsgeschäft . . . . .	1295

	I. Andere Verbindlichkeiten . . . . .	1295
	K. Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .	1296
	I. Passive Latente Steuern . . . . .	1297
bb)	Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1297
	(1) Vorbemerkungen . . . . .	1297
	(a) Anwendung von Formblättern für die Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1297
	(b) Spartenerfolgsrechnung . . . . .	1297
	(c) Brutto- oder Nettoausweis . . . . .	1298
	(d) Umsatz- oder Erfolgsausweis . . . . .	1298
	(e) Primär- oder Sekundärprinzip . . . . .	1298
	(f) Kostenverteilung . . . . .	1298
	(2) Die versicherungstechnische Gewinn- und Verlust- rechnung der Schaden- und Unfall- sowie Rückver- sicherungsunternehmen . . . . .	1303
	(a) Posten der GuV . . . . .	1303
	1. Verdiente Beiträge für eigene Rechnung . . . . .	1303
	2. Technischer Zinsertrag für eigene Rechnung . . . . .	1304
	3. Sonstige versicherungstechnische Erträge für eigene Rechnung . . . . .	1305
	4. Aufwendungen für Versicherungsfälle für eigene Rechnung . . . . .	1305
	5. Veränderung der übrigen versicherungs- technischen Netto-Rückstellungen . . . . .	1306
	6. Aufwendungen für die erfolgsabhängige und erfolgsunabhängige Beitragsrückerstattung für eigene Rechnung . . . . .	1306
	7. Aufwendungen für den Versicherungsbetrieb für eigene Rechnung . . . . .	1307
	8. Sonstige versicherungstechnische Auf- wendungen für eigene Rechnung . . . . .	1307
	10. Veränderung der Schwankungsrückstellung und ähnlicher Rückstellungen . . . . .	1307
	(b) Anhangangaben . . . . .	1307
	(3) Die versicherungstechnische Gewinn- und Verlust- rechnung der Lebens- und Krankenversicherungsunter- nehmen . . . . .	1310
	(a) Vorbemerkung . . . . .	1310
	(b) Posten der Gewinn- und Verlustrechnung und Anhangangaben . . . . .	1310
	1. Verdiente Beiträge für eigene Rechnung . . . . .	1310
	2. Beiträge aus der Brutto-Rückstellung für Bei- tragsrückerstattung . . . . .	1312
	3. Erträge aus Kapitalanlagen . . . . .	1312
	4. Nicht realisierte Gewinne aus Kapitalanlagen . . . . .	1313
	5. Sonstige versicherungstechnische Erträge für eigene Rechnung . . . . .	1313
	6. Aufwendungen für Versicherungsfälle für eigene Rechnung . . . . .	1313

	7. Veränderung der übrigen versicherungstechnischen Netto-Rückstellungen . . . . .	1314
	8. Aufwendungen für erfolgsabhängige und erfolgsunabhängige Beitragsrückerstattung für eigene Rechnung. . . . .	1314
	9. Aufwendungen für den Versicherungsbetrieb für eigene Rechnung . . . . .	1314
	10. Aufwendungen für Kapitalanlagen . . . . .	1314
	11. Nicht realisierte Verluste aus Kapitalanlagen . . . . .	1315
	12. Sonstige versicherungstechnische Aufwendungen für eigene Rechnung . . . . .	1315
	(4) Die nichtversicherungstechnischen Posten . . . . .	1315
	(5) Überblick über das Formblatt 4 RechVersV . . . . .	1320
3.	Interne Rechnungslegung gegenüber der Aufsichtsbehörde . . . . .	1321
4.	Konzernabschluss . . . . .	1323
	a) Konzernverbindungen in der Versicherungswirtschaft . . . . .	1323
	b) Gesetzliche Grundlagen . . . . .	1324
	aa) Verpflichtung zum Konzernabschluss . . . . .	1324
	bb) Fristen . . . . .	1326
	cc) Auf den Konzernabschluss und -lagebericht anzuwendende Regelungen . . . . .	1326
	dd) Konzernbilanz . . . . .	1328
	ee) Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1329
	ff) Konzernanhang . . . . .	1330
	gg) Konzernlagebericht . . . . .	1332
	hh) Offenlegung . . . . .	1332
	c) Einzelfragen . . . . .	1333
	aa) Konsolidierungskreis . . . . .	1333
	bb) Vollständigkeit und einheitliche Bilanzierung . . . . .	1333
	cc) Einheitliche Bewertung . . . . .	1334
	dd) Kapitalkonsolidierung . . . . .	1335
	ee) Zwischenergebniseliminierung . . . . .	1336
	ff) Schuldenkonsolidierung . . . . .	1337
IV.	Prüfung . . . . .	1338
1.	Jahresabschlussprüfung . . . . .	1338
	a) Rechtsgrundlagen . . . . .	1338
	aa) Gesetzliche Vorschriften . . . . .	1338
	bb) PrüfV . . . . .	1343
	b) Prüfungstechnik . . . . .	1344
	aa) Stellungnahmen des Versicherungsfachausschusses des IDW . . . . .	1344
	bb) Prüfungsmethode . . . . .	1344
	cc) IT-Systemprüfung/Prüfung des internen Kontrollsystems . . . . .	1345
	dd) Prüfung der nichtversicherungstechnischen Posten . . . . .	1346
	ee) Prüfung der versicherungstechnischen Rückstellungen . . . . .	1347
	(1) Beitragsüberträge . . . . .	1347
	(2) Rückstellung für noch nicht abgewickelte Versicherungsfälle . . . . .	1347
	(a) Schaden- und Unfallversicherungsunternehmen . . . . .	1347
	(b) Lebensversicherungsunternehmen . . . . .	1350
	(c) Krankenversicherungsunternehmen . . . . .	1351

	(d) Alle Versicherungsunternehmen . . . . .	1352
	(3) Deckungsrückstellung . . . . .	1352
	(4) Rückstellung für Beitragsrückerstattung . . . . .	1354
	(5) Schwankungsrückstellung . . . . .	1355
	(6) Rückstellung für drohende Verluste aus Versicherungs- geschäften . . . . .	1355
	(7) Besonderheiten für in Rückdeckung übernommenes bzw. in Rückdeckung gegebenes Versicherungsgeschäft. . . . .	1356
	c) Prüfungsbericht . . . . .	1356
	aa) Gliederung . . . . .	1356
	bb) Allgemeine Vorschriften . . . . .	1357
	cc) Pensionsfonds . . . . .	1364
	dd) Sachverständigenprüfverordnung . . . . .	1365
	d) Bestätigungsvermerk. . . . .	1365
	2. Konzernabschlussprüfung und Prüfungsbericht . . . . .	1365
V.	Internationale Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen . . . . .	1366
	1. Vorbemerkung . . . . .	1366
	2. Bilanzierung von Versicherungsverträgen nach IFRS . . . . .	1366
	a) Einleitung. . . . .	1366
	b) Anwendungsbereich und Definition von Versicherungsverträgen . . . . .	1367
	aa) Anwendungsbereich . . . . .	1367
	bb) Definition. . . . .	1368
	cc) Versicherungsrisiko . . . . .	1368
	dd) Signifikantes Versicherungsrisiko . . . . .	1368
	ee) Versichertes Ereignis. . . . .	1369
	c) Zerlegung von Versicherungsverträgen . . . . .	1370
	aa) Entflechtung der Einlagenkomponente . . . . .	1370
	bb) Eingebettete Derivate . . . . .	1370
	d) Bilanzierungsmethoden . . . . .	1371
	e) Sonderregeln für Verträge mit Überschussbeteiligung. . . . .	1373
	aa) Versicherungsverträge mit Überschussbeteiligung. . . . .	1373
	bb) Finanzinstrumente mit Überschussbeteiligung . . . . .	1374
	f) Anhangangaben. . . . .	1375
VI.	Schrifttumsverzeichnis . . . . .	1377
	1. Verzeichnis der Monographien, Kommentare und Beiträge in Sammelwerken. . . . .	1377
	2. Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	1379

## Kapitel L

### **Erläuterungen zu den für Wirtschaftsbetriebe, nichtwirtschaftliche Einrichtungen und Kernverwaltungen der öffentlichen Hand geltenden Vorschriften zur Rechnungslegung und Prüfung**

I.	Vorschriften zur Rechnungslegung und Prüfung für Wirtschaftsbetriebe und nichtwirtschaftliche Einrichtungen der öffentlichen Hand . . . . .	1381
	1. Begriffe. . . . .	1381
	2. Rechtsgrundlagen . . . . .	1382
	a) Vorbemerkungen . . . . .	1382
	b) Bundesebene. . . . .	1382
	c) Länder- und Kommunalebene. . . . .	1382

3.	Rechnungslegung . . . . .	1387
a)	Besonderheiten bei Wirtschaftsbetrieben der öffentlichen Hand in privater Rechtsform . . . . .	1387
b)	Besonderheiten bei Eigenbetrieben . . . . .	1387
c)	Besonderheiten bei rechtsfähigen Anstalten des öffentlichen Rechts (Kommunalunternehmen) . . . . .	1391
d)	Branchenspezifische Besonderheiten . . . . .	1391
aa)	Verkehrsbereich . . . . .	1392
bb)	Versorgungsbereich . . . . .	1392
cc)	Entsorgungsbereich . . . . .	1393
dd)	Krankenhäuser und Pflegeeinrichtungen . . . . .	1394
ee)	Wohnungsunternehmen . . . . .	1395
ff)	Andere Branchen . . . . .	1395
4.	Prüfung . . . . .	1396
a)	Besonderheiten bei Wirtschaftsbetrieben der öffentlichen Hand in privater Rechtsform . . . . .	1396
aa)	Erweiterung der Prüfungs- und Berichtspflicht . . . . .	1396
bb)	Prüfungen durch öffentliche Prüfungseinrichtungen . . . . .	1396
b)	Besonderheiten bei Eigenbetrieben . . . . .	1397
aa)	Erweiterung der Prüfungs- und Berichtspflicht . . . . .	1397
bb)	Auswahl und Bestellung der Abschlussprüfer . . . . .	1397
cc)	Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk . . . . .	1397
dd)	Prüfungen durch örtliche und überörtliche Prüfungs- einrichtungen . . . . .	1398
c)	Besonderheiten bei rechtsfähigen Anstalten des öffentlichen Rechts (Kommunalunternehmen) . . . . .	1399
d)	Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und der wirtschaftlichen Verhältnisse . . . . .	1399
aa)	Einheitlicher IDW Prüfungsstandard . . . . .	1399
bb)	Anwendungshinweise . . . . .	1399
cc)	Fragenkatalog . . . . .	1400
e)	Public-Corporate-Governance-Kodex . . . . .	1403
II.	Vorschriften zur Rechnungslegung und Prüfung für die Kernverwaltungen der öffentlichen Hand . . . . .	1403
1.	Reformierung des öffentlichen Rechnungswesens . . . . .	1403
2.	Rechtsgrundlagen . . . . .	1405
a)	Vorbemerkungen . . . . .	1405
b)	Länder- und Kommunalebene . . . . .	1405
c)	Bundesebene . . . . .	1408
d)	Bundesrechnungshof und Haushaltsgrundsatzmodernisierungsgesetz . . . . .	1409
e)	International Public Sector Accounting Standards . . . . .	1409
3.	Rechnungslegung . . . . .	1412
4.	Prüfung . . . . .	1414
III.	Schrifttumsverzeichnis . . . . .	1415
1.	Verzeichnis der Monographien und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	1415
2.	Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	1415

## Kapitel M

**Erläuterungen zur Rechnungslegung und Prüfung im Konzern nach dem Handelsgesetzbuch**

I.	Leitgedanken der Konzernrechnungslegung . . . . .	1417
1.	Aufgaben des Konzernabschlusses . . . . .	1417
2.	Einheitstheorie . . . . .	1418
3.	Anzuwendende Vorschriften . . . . .	1419
4.	Grundsatz der Stetigkeit . . . . .	1420
II.	Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts . . . . .	1421
1.	Grundsatz . . . . .	1421
2.	Konzept des beherrschenden Einflusses (Control-Konzept) . . . . .	1422
a)	Definition des Mutter-Tochter-Verhältnisses (§ 290 Abs. 1 HGB) . . . . .	1422
b)	Präsenzmehrheit bei Hauptversammlungen . . . . .	1423
c)	Potenzielle Stimmrechte . . . . .	1424
d)	Rechtsform des Mutterunternehmens . . . . .	1424
e)	Sitz des Mutterunternehmens . . . . .	1426
3.	Unwiderlegbare Beherrschungsvermutungen des § 290 Abs. 2 HGB . . . . .	1426
a)	Grundsatz . . . . .	1426
b)	Mehrheit der Stimmrechte . . . . .	1427
c)	Recht zur Besetzung der Mehrheit der Leitungsorgane . . . . .	1428
d)	Beherrschender Einfluss aufgrund Beherrschungsvertrag oder Satzungsbestimmung . . . . .	1429
e)	Zweckgesellschaften . . . . .	1429
aa)	Begriff der Zweckgesellschaft . . . . .	1430
bb)	Mehrheit der Risiken und Chancen . . . . .	1430
cc)	Unternehmenseigenschaft . . . . .	1431
dd)	Mehrfache Konzernzugehörigkeit von Zweckgesellschaften . . . . .	1432
ee)	Ausnahme für Spezial-Sondervermögen . . . . .	1433
f)	Zurechnung von Rechten (Mittelbare Tochterunternehmen) . . . . .	1433
g)	Teilkonzernabschlüsse (Stufenkonzept) . . . . .	1434
4.	Befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte . . . . .	1435
a)	Grundsatz . . . . .	1435
b)	Mutterunternehmen mit Sitz im Inland/innerhalb des EWR . . . . .	1435
aa)	Befreiender Konzernabschluss eines Mutterunternehmens . . . . .	1435
bb)	Konsolidierungskreis . . . . .	1436
cc)	Inhalt . . . . .	1437
dd)	Prüfung . . . . .	1439
ee)	Anhang . . . . .	1440
ff)	Offenlegung . . . . .	1440
gg)	Grenzen der Befreiungsmöglichkeit . . . . .	1441
c)	Mutterunternehmen mit Sitz außerhalb des EWR . . . . .	1442
5.	Größenabhängige Befreiungen . . . . .	1445
a)	Grundsatz . . . . .	1445
b)	Abgrenzung des Konsolidierungskreises . . . . .	1447
c)	Größenmerkmale . . . . .	1447
aa)	Bilanzsumme . . . . .	1447
bb)	Umsatzerlöse . . . . .	1448
cc)	Anzahl der Arbeitnehmer . . . . .	1449
d)	Beginn und Dauer der Befreiung . . . . .	1449

	e) Nichtanwendbarkeit der Befreiungsregel . . . . .	1450
6.	Abschlussstichtag, Konzerngeschäftsjahr, Geschäftsjahr der einbezogenen Unternehmen . . . . .	1450
	a) Abschlussstichtag . . . . .	1450
	b) Geschäftsjahr der einbezogenen Unternehmen . . . . .	1450
	c) Zwischenabschlüsse . . . . .	1451
	d) Verzicht auf Zwischenabschlüsse . . . . .	1453
	aa) Zu berücksichtigende/anzugebende Vorgänge . . . . .	1453
	bb) Art der Berücksichtigung/Angabe . . . . .	1454
7.	Fristen . . . . .	1455
III.	Abgrenzung des Konsolidierungskreises . . . . .	1456
	1. Grundsatz . . . . .	1456
	2. Konsolidierungspflicht . . . . .	1457
	3. Konsolidierungswahlrechte . . . . .	1457
	a) Beschränkungen in der Ausübung der Rechte . . . . .	1457
	b) Unverhältnismäßig hohe Kosten oder Verzögerungen . . . . .	1459
	c) Beabsichtigte Weiterveräußerung . . . . .	1460
	d) Tochterunternehmen von geringer Bedeutung . . . . .	1461
	e) Angaben im Konzernanhang . . . . .	1461
	f) Anwendung der Equity-Methode . . . . .	1461
	g) Stetigkeit der Abgrenzung . . . . .	1462
IV.	Konzernbilanz . . . . .	1463
	1. Inhalt der Konzernbilanz . . . . .	1463
	a) Zusammenfassung der Einzelbilanzen . . . . .	1463
	b) Grundsatz der Vollkonsolidierung . . . . .	1463
	2. Gliederung . . . . .	1463
	a) Grundsatz . . . . .	1463
	b) Entsprechende Anwendung von Gliederungsvorschriften für die Einzelbilanz . . . . .	1464
	aa) Anzuwendende Vorschriften . . . . .	1464
	bb) Anlagespiegel im Konzernabschluss . . . . .	1466
	c) Gesetzlich vorgeschriebene Abweichungen gegenüber der Einzelbilanz . . . . .	1468
	d) Systembedingte Abweichungen . . . . .	1469
	3. Bilanzansatz . . . . .	1470
	a) Grundsatz . . . . .	1470
	b) Notwendige Anpassungen . . . . .	1471
	c) Systembedingte Anpassungen . . . . .	1472
	d) Freiwillige Anpassungen . . . . .	1472
	e) Ausnahmen von der Anpassungspflicht . . . . .	1473
	f) Erstmalige Anwendung von § 300 HGB . . . . .	1473
	4. Bewertung . . . . .	1474
	a) Grundsatz . . . . .	1474
	b) Notwendige Bewertungsanpassungen . . . . .	1475
	c) Ausnahmen von der Anpassungspflicht . . . . .	1476
	d) Erstmalige Anwendung der einheitlichen Bewertung . . . . .	1476
	5. Fremdwährungsumrechnung . . . . .	1477
	a) Bedeutung und anzuwendende Normen . . . . .	1477
	b) Währungsumrechnung nach § 308a HGB . . . . .	1478
	c) Währungsumrechnung und Konsolidierungsmaßnahmen . . . . .	1479

aa)	Kapitalkonsolidierung . . . . .	1479
bb)	Geschäfts- oder Firmenwert und aufgedeckte stille Reserven und Lasten . . . . .	1480
cc)	Schuldenkonsolidierung . . . . .	1481
dd)	Zwischenergebniseliminierung . . . . .	1482
ee)	Quotenkonsolidierung . . . . .	1482
ff)	Equity-Methode . . . . .	1482
d)	Sonderfragen der Währungsumrechnung . . . . .	1482
aa)	Latente Steuern bei der Währungsumrechnung . . . . .	1482
bb)	Bewertungseinheiten . . . . .	1483
cc)	Besonderheiten der Umrechnung hochinflationärer Währungen . . . . .	1483
6.	Überleitung von der Einzelbilanz zur Konzernbilanz . . . . .	1484
a)	Einführung einer Handelsbilanz II . . . . .	1484
b)	Form und Inhalt der Handelsbilanz II . . . . .	1484
c)	Ergebnisauswirkung in der Handelsbilanz II . . . . .	1485
d)	Fortschreibung der Handelsbilanz II . . . . .	1486
7.	Eliminierung von Zwischenergebnissen . . . . .	1486
a)	Grundsatz . . . . .	1486
b)	Konzernanschaffungs- und Konzernherstellungskosten . . . . .	1487
c)	Pflichteliminierung von Zwischenergebnissen . . . . .	1490
d)	Ausnahmen von der Eliminierungspflicht . . . . .	1490
e)	Zwischenergebniseliminierung bei abnutzbaren Anlagegegenständen . . . . .	1491
f)	Erstmalige Eliminierung von Zwischenergebnissen . . . . .	1491
8.	Kapitalkonsolidierung . . . . .	1492
a)	Grundsatz . . . . .	1492
b)	Konsolidierungspflichtige Anteile . . . . .	1493
c)	Erstkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode . . . . .	1494
aa)	Wertansatz des konsolidierungspflichtigen Kapitals . . . . .	1494
	(1) Grundlagen . . . . .	1494
	(2) Ansatz von Bilanzposten des erworbenen Unternehmens . . . . .	1495
	(3) Bewertung von Bilanzposten des erworbenen Unter- nehmens . . . . .	1496
bb)	Behandlung aktiver Unterschiedsbeträge . . . . .	1498
cc)	Behandlung passiver Unterschiedsbeträge . . . . .	1498
dd)	Ausweis verbleibender Unterschiedsbeträge . . . . .	1499
ee)	Stichtag der Erstkonsolidierung . . . . .	1501
ff)	Vorläufige Erstkonsolidierung . . . . .	1502
d)	Folgekonsolidierungen . . . . .	1503
aa)	Grundlagen . . . . .	1503
bb)	Fortschreibung der Zurechnungen zu Vermögensgegen- ständen und Schulden . . . . .	1504
cc)	Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts . . . . .	1504
dd)	Auflösung passiver Unterschiedsbeträge . . . . .	1506
ee)	Rücklagenveränderungen bei einbezogenen Tochterunter- nehmen . . . . .	1507
e)	Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter . . . . .	1507
f)	Veränderungen im Buchwert der konsolidierungspflichtigen Anteile . . . . .	1508
aa)	Zugänge und Abgänge . . . . .	1508
bb)	Abschreibungen und Zuschreibungen . . . . .	1509

g)	Veränderungen des konsolidierungspflichtigen Kapitals . . . . .	1510
h)	Ausstehende Einlagen . . . . .	1511
aa)	Ausstehende Einlagen des Mutterunternehmens. . . . .	1511
bb)	Ausstehende Einlagen der Tochterunternehmen . . . . .	1511
i)	Eigene Anteile und Rückbeteiligung . . . . .	1512
j)	Gegenseitige Beteiligungen . . . . .	1513
k)	Kapitalkonsolidierung in mehrstufigen Konzernen . . . . .	1514
aa)	Grundsatz . . . . .	1514
bb)	Behandlung der Unterschiedsbeträge aus der Erstkonsolidierung und des Ausgleichspostens anderer Gesellschafter bei Beteiligung Dritter. . . . .	1514
cc)	Ausschaltung einer Konzernstufe . . . . .	1515
l)	Konsolidierungsmaßnahmen bei Ausscheiden aus dem Konsolidierungskreis . . . . .	1515
m)	Wechsel der Konsolidierungsmethode . . . . .	1516
aa)	Übergang auf die Quotenkonsolidierung . . . . .	1516
bb)	Übergang auf die Equity-Methode . . . . .	1516
cc)	Übergang auf die Anschaffungskostenbewertung . . . . .	1517
9.	Schuldenkonsolidierung . . . . .	1517
a)	Grundsatz . . . . .	1517
b)	Rückstellungen . . . . .	1518
c)	Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .	1518
d)	Eventualverbindlichkeiten und Haftungsverhältnisse. . . . .	1519
e)	Drittenschuldenverhältnisse. . . . .	1520
f)	Erfolgswirksame Schuldenkonsolidierung . . . . .	1521
g)	Erstmalige Schuldenkonsolidierung . . . . .	1521
10.	Berücksichtigung latenter Steuern aus der Konsolidierung . . . . .	1522
a)	Grundsatz . . . . .	1522
b)	Temporäre Differenzen aus Konsolidierungsmaßnahmen. . . . .	1525
aa)	Kapitalkonsolidierung . . . . .	1525
bb)	Eliminierung von Zwischenergebnissen . . . . .	1527
cc)	Schuldenkonsolidierung . . . . .	1528
dd)	Aufwands- und Ertragskonsolidierung . . . . .	1528
ee)	Equity-Methode und Quotenkonsolidierung . . . . .	1528
c)	Outside Basis Differences . . . . .	1529
d)	Ansatz latenter Steuern aus Konsolidierungsmaßnahmen . . . . .	1530
e)	Bewertung latenter Steuern aus Konsolidierungsmaßnahmen . . . . .	1531
aa)	Maßgeblicher Steuersatz . . . . .	1531
bb)	Abzinsungsverbot . . . . .	1532
cc)	Fortschreibung latenter Steuern . . . . .	1532
f)	Ausweis latenter Steuern aus der Konsolidierung . . . . .	1534
aa)	Konzernbilanz . . . . .	1534
bb)	Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1534
11.	Equity-Methode. . . . .	1534
a)	Grundsatz . . . . .	1534
b)	Assoziierte Unternehmen . . . . .	1536
aa)	Voraussetzungen . . . . .	1536
bb)	Maßgeblicher Einfluss . . . . .	1536
cc)	Bereiche des maßgeblichen Einflusses . . . . .	1537
dd)	Intensität und Dauer des maßgeblichen Einflusses . . . . .	1538

c)	Anwendungsbereich der Equity-Methode . . . . .	1538
d)	Konsolidierung nach der Buchwertmethode . . . . .	1539
aa)	Erstkonsolidierung . . . . .	1539
bb)	Folgekonsolidierungen . . . . .	1542
e)	Übernahme von anteiligen Ergebnissen bei Anwendung der Equity-Methode . . . . .	1542
aa)	Ermittlung des Beteiligungsergebnisses . . . . .	1542
bb)	Anpassungen an einheitliche Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden . . . . .	1543
cc)	Eliminierung von Zwischenergebnissen . . . . .	1544
dd)	Abschreibungen und Auflösungen von Unterschiedsbeträgen . . . . .	1545
f)	Negativer Wert der Beteiligung . . . . .	1545
g)	Außerplanmäßige Abschreibungen auf eine Beteiligung . . . . .	1546
h)	Abweichender Abschlussstichtag des assoziierten Unternehmens . . . . .	1546
i)	Konzernabschluss des assoziierten Unternehmens als Grundlage für die Equity-Methode . . . . .	1547
j)	Abweichungen zwischen dem Wert der Beteiligung im Einzel- und Konzernabschluss . . . . .	1547
k)	Methodenwechsel . . . . .	1548
aa)	Erwerb oder erstmalige Einbeziehung eines assoziierten Unternehmens . . . . .	1548
bb)	Erwerb weiterer Anteile ohne Statusänderung als assoziiertes Unternehmen . . . . .	1549
cc)	Übergang von der Equity-Methode zur Vollkonsolidierung . . . . .	1549
dd)	Übergang von der Equity-Methode zur Anschaffungskosten- methode . . . . .	1550
12.	Quotenkonsolidierung . . . . .	1550
a)	Grundsatz . . . . .	1550
b)	Begriff des Gemeinschaftsunternehmens . . . . .	1550
c)	Bestimmung der zu konsolidierenden Anteile . . . . .	1552
d)	Konsolidierungstechnik . . . . .	1552
e)	Änderung der Beteiligungsquote . . . . .	1553
V.	Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1553
1.	Grundsatz . . . . .	1553
2.	Entsprechende Anwendung der Vorschriften über die Einzel-Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1554
3.	Systembedingte Abweichungen von der Gliederung der Einzel-Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1556
4.	Gesamtkostenverfahren . . . . .	1557
a)	Konsolidierung der Innumsatzerlöse . . . . .	1557
aa)	Grundsatz . . . . .	1557
bb)	Innumsatzerlöse aus Lieferungen . . . . .	1558
cc)	Innumsatzerlöse aus Leistungen . . . . .	1560
b)	Konsolidierungen anderer Erträge und Verluste . . . . .	1560
aa)	Grundsatz . . . . .	1560
bb)	Andere Erträge aus Lieferungen . . . . .	1560
cc)	Andere Verluste aus Lieferungen . . . . .	1561
dd)	Andere Erträge aus Leistungen . . . . .	1561
c)	Ergebnisübernahmen innerhalb des Konsolidierungskreises . . . . .	1561
aa)	Erträge aus Beteiligungen . . . . .	1561

bb)	Ergebnisübernahmen aufgrund von Ergebnisübernahme-	
	verträgen . . . . .	1562
5.	Umsatzkostenverfahren . . . . .	1563
a)	Grundsatz . . . . .	1563
b)	Konsolidierung der Innenumsatzerlöse. . . . .	1563
aa)	Innenumsatzerlöse aus Lieferungen. . . . .	1563
bb)	Innenumsatzerlöse aus Leistungen . . . . .	1565
c)	Konsolidierungen anderer Erträge und Verluste . . . . .	1565
d)	Ergebnisübernahmen innerhalb des Konsolidierungskreises . . . . .	1565
6.	Ergebnisübernahmen im Rahmen der Equity-Methode . . . . .	1565
a)	Grundsatz . . . . .	1565
b)	Ausweis . . . . .	1566
c)	Berücksichtigung der steuerlichen Konsequenzen. . . . .	1566
7.	Anteile anderer Gesellschafter am Gewinn/Verlust . . . . .	1566
VI.	Konzernergebnis . . . . .	1567
1.	Grundsatz . . . . .	1567
2.	Eliminierung von Zwischenergebnissen . . . . .	1567
3.	Erfolgswirksame Schuldenkonsolidierung . . . . .	1568
4.	Erfolgswirksame Kapitalkonsolidierung . . . . .	1569
5.	Ergebnisübernahme aus Beteiligungen . . . . .	1569
6.	Ergebnisübernahme von assoziierten Unternehmen . . . . .	1570
7.	Anteile anderer Gesellschafter am Konzernergebnis. . . . .	1570
8.	Ergebnisvortrag und Gewinnrücklagen . . . . .	1570
VII.	Konzernanhang. . . . .	1571
1.	Grundsatz . . . . .	1571
2.	Tabellarische Übersicht der gesetzlichen Angabepflichten für den Konzernanhang . . . . .	1573
3.	Angabepflichten zum Konsolidierungs- und Beteiligungsbereich . . . . .	1576
a)	Grundsatz . . . . .	1576
b)	Konsolidierte Tochterunternehmen . . . . .	1577
c)	Nichtkonsolidierte Tochterunternehmen. . . . .	1577
d)	Assoziierte Unternehmen . . . . .	1578
e)	Gemeinschaftsunternehmen. . . . .	1578
f)	Unternehmen, an denen ein Anteilsbesitz von mindestens 20% besteht . . . . .	1578
g)	Beteiligungen an großen KapGes., die 5% der Stimmrechte überschreiten . . . . .	1579
h)	Schutzklausel. . . . .	1580
4.	Angabepflichten zu den Konsolidierungsmethoden . . . . .	1580
a)	Kapitalkonsolidierung (Purchase-Methode). . . . .	1580
b)	Kapitalkonsolidierung bei Interessenzusammenführung. . . . .	1580
c)	Quotenkonsolidierung . . . . .	1580
d)	Equity-Methode . . . . .	1581
e)	Abweichung von Konsolidierungsmethoden . . . . .	1581
5.	Angabepflichten zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie zu einzelnen Posten der Konzernbilanz und Konzern-Gewinn- und Verlust- rechnung . . . . .	1581
a)	Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden. . . . .	1581
b)	Währungsumrechnung . . . . .	1582

c)	Abweichung von Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden . . . . .	1583
aa)	Grundsatz . . . . .	1583
bb)	Abweichungen vom vorhergehenden Konzernabschluss (Stetigkeit) . . . . .	1583
cc)	Abweichungen in Teilbereichen des Konzernabschlusses . . . . .	1584
(1)	Abweichungen von den angewandten Bewertungsmethoden des Mutterunternehmens . . . . .	1584
(2)	Ausnahmen vom Gebot der einheitlichen Bewertung . . . . .	1585
d)	Restlaufzeit und Besicherung von Verbindlichkeiten . . . . .	1585
e)	Aufgliederung der Umsatzerlöse . . . . .	1586
f)	Personalaufwand . . . . .	1587
g)	Eigene Anteile . . . . .	1587
h)	Derivative Finanzinstrumente . . . . .	1588
i)	Zu Finanzanlagen gehörende Finanzinstrumente . . . . .	1588
j)	Mit dem beizulegenden Zeitwert bewertete Finanzinstrumente . . . . .	1588
k)	Gesamtbetrag der Forschungs- und Entwicklungskosten . . . . .	1588
l)	Bewertungseinheiten . . . . .	1588
m)	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen . . . . .	1589
n)	Verrechnung von Vermögensgegenständen und Schulden nach § 246 Abs. 2 HGB . . . . .	1589
o)	Anteile oder Anlageaktien an Investmentvermögen . . . . .	1590
p)	Planmäßige Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts aus der Kapitalkonsolidierung über einen Zeitraum von mehr als fünf Jahren . . . . .	1590
q)	Latente Steuern . . . . .	1590
r)	Änderungen des Konsolidierungskreises . . . . .	1591
s)	Fehlender Zwischenabschluss . . . . .	1591
t)	Verweis auf die entsprechende Anwendung der Vorschriften zum Anhang des Jahresabschlusses . . . . .	1591
6.	Sonstige Angabepflichten . . . . .	1591
a)	Erleichterungen für Tochterunternehmen bezüglich der Aufstellung, Prüfung und Offenlegung des Jahresabschlusses und des Lageberichts . . . . .	1591
b)	Nicht in der Konzernbilanz enthaltene Geschäfte . . . . .	1591
c)	Sonstige finanzielle Verpflichtungen . . . . .	1592
d)	Haftungsverhältnisse gegenüber nicht konsolidierten Unternehmen . . . . .	1592
e)	Zahl der beschäftigten Arbeitnehmer . . . . .	1593
f)	Gesamtbezüge, Vorschüsse und Kredite sowie Haftungsübernahmen für Organmitglieder des Mutterunternehmens . . . . .	1594
g)	Corporate-Governance-Erklärung . . . . .	1596
h)	Honorar des Abschlussprüfers . . . . .	1596
i)	Zusätzliche Angaben zur Vermittlung des in § 297 Abs. 2 Satz 2 HGB geforderten Bildes . . . . .	1597
j)	Berichterstattung über Beziehungen zu nahe stehenden Personen (Related Parties) . . . . .	1597
VIII.	Kapitalflussrechnung . . . . .	1598
1.	Geltungsbereich und anwendbare Regelungen . . . . .	1598
2.	Aufgaben und Grundsätze der Kapitalflussrechnung . . . . .	1599
3.	In eine Konzern-Kapitalflussrechnung einzubeziehende Unternehmen . . . . .	1600
4.	Abgrenzung des Finanzmittelfonds . . . . .	1601

5.	Aufstellungstechniken der Konzernkapitalflussrechnung . . . . .	1602
6.	Das Aktivitätsformat der Kapitalflussrechnung . . . . .	1604
	a) Beschreibung der drei Tätigkeitsbereiche . . . . .	1604
	b) Laufende Geschäftstätigkeit . . . . .	1604
	c) Investitionstätigkeit . . . . .	1605
	d) Finanzierungstätigkeit . . . . .	1606
	e) Abgrenzungsprobleme zwischen den drei Bereichen . . . . .	1606
7.	Bereinigung um zahlungsunwirksame Veränderungen des Finanzmittelfonds . . . . .	1607
8.	Wechselkurseinflüsse auf die Darstellung der Cashflows . . . . .	1607
IX.	Eigenkapitalspiegel . . . . .	1608
X.	Segmentberichterstattung . . . . .	1610
	1. Grundlagen . . . . .	1610
	2. Segmentberichterstattung nach DRS 3 . . . . .	1612
	a) Segmentierungsgrundsätze . . . . .	1612
	b) Kongruenz der Segmentdaten mit den Bilanz- und GuV-Daten . . . . .	1614
	c) Angabe- und Erläuterungspflichten . . . . .	1614
	d) Stetigkeitsgrundsatz . . . . .	1615
XI.	Konzernlagebericht . . . . .	1616
	1. Grundsatz . . . . .	1616
	2. Geschäftsverlauf und Lage des Konzerns (§ 315 Abs. 1 S. 1 bis S. 4 HGB) . . . . .	1618
	3. Voraussichtliche Entwicklung (§ 315 Abs. 1 S. 5 HGB) . . . . .	1619
	4. Versicherung der gesetzlichen Vertreter (§ 315 Abs. 1 S. 6 HGB) . . . . .	1620
	5. Einzelangaben (§ 315 Abs. 2 HGB) . . . . .	1620
	a) Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Schluss des Geschäftsjahres (§ 315 Abs. 2 Nr. 1 HGB) . . . . .	1621
	b) Risiken im Zusammenhang mit Finanzinstrumenten (§ 315 Abs. 2 Nr. 2 HGB) . . . . .	1621
	c) Forschung und Entwicklung des Konzerns (§ 315 Abs. 2 Nr. 3 HGB) . . . . .	1621
	d) Grundzüge des Vergütungssystems (§ 315 Abs. 2 Nr. 4 HGB) . . . . .	1622
	e) Internes Kontrollsystem und Risikomanagementsystem (§ 315 Abs. 2 Nr. 5 HGB) . . . . .	1622
	6. Übernahmerechtliche Angaben und Erläuterungen (§ 315 Abs. 4 HGB) . . . . .	1622
XII.	Prüfung . . . . .	1623
	1. Prüfungspflicht und Prüfungsberechtigte . . . . .	1623
	2. Bestellung des Konzernabschlussprüfers . . . . .	1624
	3. Gegenstand und Umfang der Prüfung . . . . .	1625
	a) Prüfung der Konzernrechnungslegung . . . . .	1625
	b) Prüfung der Jahresabschlüsse . . . . .	1625
	4. Prüfungs- und Auskunftsrechte . . . . .	1626
	5. Dokumentations- und Vorlagepflichten . . . . .	1627
	6. Berichterstattung . . . . .	1627
	7. Ausblick: Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen nach ISA 600 (Revised & Redrafted) . . . . .	1627
	a) Anwendungsbereich und -zeitpunkt . . . . .	1627
	b) Konzeptionelle Grundlagen: Prüfungsrisiko der Konzernabschlussprüfung . . . . .	1628
	c) Feststellung von Risiken . . . . .	1629
	aa) Verstehen des Konzerns, seiner Teilbereiche und des jeweiligen Umfelds . . . . .	1629

bb)	Verstehen der Abschlussprüfer der TU und anderer Teilbereichsprüfer . . . . .	1630
d)	Festlegung der Wesentlichkeitsgrenzen . . . . .	1631
e)	Reaktion auf festgestellte Risiken . . . . .	1632
aa)	Festlegung der Art der Untersuchungen, die zu den Finanzinformationen von Teilbereichen durchzuführen sind . . . . .	1632
bb)	Einbindung in die Tätigkeit der APr. von TU und anderer Teilbereichsprüfer . . . . .	1633
cc)	Konsolidierungsprozess . . . . .	1634
dd)	Ereignisse nach dem Abschlussstichtag . . . . .	1635
f)	Beurteilung von erlangten Prüfungsnachweisen auf ausreichenden Umfang und Eignung . . . . .	1635
g)	Kommunikation . . . . .	1636
aa)	Kommunikation mit den APr. von TU und anderen Teilbereichsprüfern . . . . .	1636
bb)	Kommunikation mit dem Konzernmanagement und dem AR des MU . . . . .	1637
h)	Dokumentation . . . . .	1638
XIII.	Schriftumsverzeichnis . . . . .	1639
1.	Verzeichnis der Monographien und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	1639
2.	Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	1640

## Kapitel N

### Rechnungslegung nach IFRS

I.	Rechtliche Grundlagen der Rechnungslegung nach IFRS in Deutschland . . . . .	1645
1.	Konzernabschluss kapitalmarktorientierter Mutterunternehmen . . . . .	1645
a)	Anwendungsbereich . . . . .	1645
b)	Anwendung der von der EU übernommenen IFRS . . . . .	1647
c)	Anwendung einzelner Vorschriften des HGB . . . . .	1648
2.	Konzernabschlüsse nicht kapitalmarktorientierter Mutterunternehmen . . . . .	1648
3.	Befreiende Offenlegung eines IFRS-Einzelabschlusses . . . . .	1649
II.	Grundlagen der Rechnungslegung nach IFRS . . . . .	1650
1.	Normative Grundlagen . . . . .	1650
2.	Zwecke der Rechnungslegung nach IFRS . . . . .	1652
3.	Grundprinzipien der Rechnungslegung . . . . .	1652
a)	Zugrunde liegende Annahme . . . . .	1653
b)	Die qualitativen Anforderungen an die Rechnungslegung . . . . .	1653
aa)	Grundlegende qualitative Anforderungen . . . . .	1653
bb)	Unterstützende qualitative Anforderungen . . . . .	1654
cc)	Beschränkung entscheidungsnützlicher Informationen . . . . .	1655
c)	Allgemeine Merkmale eines IFRS-Abschlusses . . . . .	1655
aa)	Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bilds . . . . .	1655
bb)	Periodenabgrenzung . . . . .	1656
cc)	Saldierung von Posten . . . . .	1656
dd)	Häufigkeit der Berichterstattung . . . . .	1657
4.	Bestandteile der Rechnungslegung . . . . .	1657
5.	Gliederungsvorschriften . . . . .	1658
a)	Gliederung der Bilanz . . . . .	1658

b)	Gliederung der Gesamtergebnisrechnung . . . . .	1659
aa)	Allgemein . . . . .	1659
bb)	Periodenergebnis (profit or loss) . . . . .	1660
cc)	Sonstiges Ergebnis (other comprehensive income) . . . . .	1661
dd)	Ausblick . . . . .	1662
III.	Ansatz- und Bewertungsgrundsätze nach IFRS . . . . .	1663
1.	Ansatz von Posten in der Bilanz und der Gesamtergebnisrechnung . . . . .	1663
a)	Die Definition der Abschlussposten (Elements of Financial Statements) . . . . .	1663
aa)	Vermögenswerte . . . . .	1663
bb)	Schulden . . . . .	1664
cc)	Eigenkapital . . . . .	1665
dd)	Erträge . . . . .	1665
ee)	Aufwendungen . . . . .	1665
b)	Erfassung von Abschlussposten . . . . .	1666
aa)	Der Begriff Erfassung . . . . .	1666
bb)	Generelle Erfassungskriterien . . . . .	1666
cc)	Erfassung von Bilanzposten . . . . .	1667
dd)	Erfassung von Aufwendungen und Erträgen . . . . .	1667
2.	Bewertung von Bilanzposten . . . . .	1667
a)	Allgemeine Bewertungsgrundsätze . . . . .	1667
b)	Wertbegriffe und Wertkonzeptionen . . . . .	1668
c)	Anschaffungskosten und Herstellungskosten . . . . .	1670
aa)	Definition . . . . .	1670
bb)	Berücksichtigung von Fremdkapitalkosten . . . . .	1673
cc)	Behandlung von Zuwendungen der öffentlichen Hand (Zuschüsse) . . . . .	1674
d)	Währungsumrechnung im Einzelabschluss . . . . .	1675
e)	Ereignisse nach dem Abschlussstichtag . . . . .	1675
f)	Ausblick . . . . .	1675
IV.	Ansatz und Bewertung einzelner Posten im IFRS-Abschluss . . . . .	1677
1.	Immaterielle Vermögenswerte . . . . .	1677
a)	Definition und Ansatz . . . . .	1677
b)	Bewertung . . . . .	1679
c)	Anhangangaben . . . . .	1681
2.	Sachanlagen . . . . .	1682
a)	Definition und Abgrenzung . . . . .	1682
b)	Ansatz . . . . .	1682
c)	Zugangsbewertung . . . . .	1683
d)	Folgebewertung . . . . .	1684
aa)	Bewertungswahlrecht . . . . .	1684
bb)	Bewertung zu fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten . . . . .	1684
cc)	Neubewertung . . . . .	1685
e)	Ausbuchung . . . . .	1687
f)	Anhangangaben . . . . .	1687
3.	Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien . . . . .	1689
a)	Definition und Abgrenzung . . . . .	1689
b)	Ansatz . . . . .	1690
c)	Zugangsbewertung . . . . .	1690

d)	Folgebewertung . . . . .	1691
aa)	Bewertungswahlrecht . . . . .	1691
bb)	Modell des beizulegenden Zeitwerts . . . . .	1691
cc)	Anschaffungskostenmodell . . . . .	1692
e)	Übertragungen . . . . .	1692
f)	Abgänge . . . . .	1692
g)	Anhangangaben . . . . .	1692
h)	Ausweis . . . . .	1693
4.	Wertminderung von Vermögenswerten . . . . .	1693
a)	Begriff und Anwendung . . . . .	1693
b)	Pflicht zur Durchführung von Wertminderungstests . . . . .	1695
aa)	Anlassbezogene Wertminderungstests . . . . .	1695
bb)	Regelmäßige Wertminderungstests . . . . .	1696
c)	Ermittlung des erzielbaren Betrags und Erfassung von Wertminderungen . . . . .	1697
aa)	Vorbemerkungen . . . . .	1697
bb)	Beizulegender Zeitwert abzgl. der Verkaufskosten . . . . .	1698
cc)	Nutzungswert . . . . .	1699
d)	Ermittlung von erzielbarem Betrag und Buchwert bei zahlungsmittelgenerierenden Einheiten . . . . .	1702
e)	Erfassung von Wertminderungsaufwand bei einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit . . . . .	1704
f)	Wertaufholung (Aufhebung eines Wertminderungsaufwands) . . . . .	1705
g)	Angabepflichten . . . . .	1705
5.	Leasing . . . . .	1708
a)	Leasingverhältnisse . . . . .	1708
b)	Klassifizierung von Leasingverhältnissen . . . . .	1710
c)	Leasingverhältnisse im Abschluss des Leasingnehmers . . . . .	1711
d)	Leasingverhältnisse im Abschluss des Leasinggebers . . . . .	1713
e)	Sale-and-lease-back-Transaktionen . . . . .	1714
f)	Exkurs: Zusammenhang zwischen der Klassifizierung von Leasingverhältnissen nach IAS 17 und einer etwaigen Konsolidierungspflicht von Zweckgesellschaften nach SIC-12 . . . . .	1715
g)	Aktuelle Entwicklung der Regelungen zur Bilanzierung von Leasingverhältnissen . . . . .	1716
6.	Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte . . . . .	1717
a)	Definition und Abgrenzung . . . . .	1717
b)	Klassifizierung . . . . .	1718
c)	Erstmalige Bewertung nach IFRS 5 zum Zeitpunkt der Klassifizierung . . . . .	1719
aa)	Bewertung einzelner Vermögenswerte . . . . .	1719
bb)	Bewertung von Veräußerungsgruppen . . . . .	1720
cc)	Bewertung von Tochterunternehmen, Gemeinschaftsunternehmen und assoziierten Unternehmen . . . . .	1720
dd)	Bewertung von zur Ausschüttung gehaltenen Vermögenswerten . . . . .	1721
d)	Folgebewertung . . . . .	1721
e)	Planänderungen . . . . .	1721
f)	Ausweis und Anhangangaben . . . . .	1722
7.	Vorräte . . . . .	1723

a)	Zielsetzung und Anwendungsbereich . . . . .	1723
b)	Bewertung . . . . .	1723
aa)	Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Vorräten . . . . .	1723
bb)	Verfahren zur Bewertung und Zuordnung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten . . . . .	1724
cc)	Wertminderung . . . . .	1725
c)	Zeitliche Erfassung von Aufwand . . . . .	1726
d)	Anhangangaben . . . . .	1726
8.	Fertigungsaufträge . . . . .	1726
a)	Zielsetzung und Anwendungsbereich . . . . .	1726
b)	Arten von Fertigungsaufträgen . . . . .	1727
c)	Zusammenfassung und Segmentierung von Fertigungsaufträgen . . . . .	1727
d)	Erfassung von Fertigungsaufträgen . . . . .	1728
aa)	Auftrags Erlöse . . . . .	1728
bb)	Auftragskosten . . . . .	1729
cc)	Voraussetzungen für die Anwendung der Percentage-of-com- pletion-Methode . . . . .	1730
dd)	Messung des Fertigstellungsgrads . . . . .	1731
ee)	Erfassung in Bilanz und im Periodenergebnis . . . . .	1731
ff)	Erfassung erwarteter Verluste . . . . .	1732
e)	Ausweis und Anhangangaben . . . . .	1732
9.	Forderungen und sonstige Vermögenswerte . . . . .	1733
a)	Forderungen und sonstige Vermögenswerte als Finanzinstrumente im Sinne von IAS 32 und IAS 39 . . . . .	1733
b)	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen . . . . .	1734
aa)	Erstmaliger Ansatz und Ausbuchung . . . . .	1734
bb)	Bewertung . . . . .	1734
cc)	Erfassung von Wertminderungen . . . . .	1734
dd)	Anhangangaben . . . . .	1735
c)	Ausweis von Forderungen und sonstigen Vermögenswerten in der Bilanz . . . . .	1735
10.	Eigenkapital . . . . .	1736
a)	Einführung . . . . .	1736
b)	Definition und Klassifizierung . . . . .	1736
c)	Kündbare Instrumente und bei Liquidation entstehende Ver- pflichtungen . . . . .	1739
aa)	Kündbare Instrumente . . . . .	1739
bb)	Bei Liquidation entstehende Verpflichtungen . . . . .	1741
cc)	Umgliederung und Bedeutung der Regelungen für den Konzernabschluss . . . . .	1742
d)	Ansatz, Bewertung und Ausweis . . . . .	1743
e)	Anhangangaben . . . . .	1744
f)	Aufstellung der Eigenkapitalveränderungsrechnung . . . . .	1745
11.	Rückstellungen . . . . .	1745
a)	Leistungen an Arbeitnehmer . . . . .	1745
aa)	Definition und Abgrenzung . . . . .	1745
bb)	Kurzfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer . . . . .	1746
cc)	Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses . . . . .	1747
(1)	Abgrenzungskriterium für leistungsorientierte und beitragsorientierte Pläne . . . . .	1747

(2) Ansatz, Bewertung und Angabepflichten für beitragsorientierte Versorgungspläne. . . . .	1747
(3) Ansatz, Bewertung und Angabepflichten für leistungsorientierte Verpflichtungen. . . . .	1748
(4) Gemeinschaftliche Pläne mehrerer Arbeitgeber und gemeinschaftlich verwaltete Pläne. . . . .	1754
dd) Andere langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer. . . . .	1755
ee) Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses . . . . .	1755
ff) Ausblick. . . . .	1756
b) Steuerrückstellungen. . . . .	1757
c) Sonstige Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen. . . . .	1758
aa) Begriffsdefinitionen . . . . .	1758
bb) Sonstige Rückstellungen . . . . .	1759
(1) Ansatz . . . . .	1759
(2) Bewertung . . . . .	1760
(3) Einzelfälle . . . . .	1762
(4) Darstellung und Angaben. . . . .	1764
cc) Eventualschulden . . . . .	1764
dd) Eventualforderungen. . . . .	1764
ee) Ausblick. . . . .	1765
12. Verbindlichkeiten . . . . .	1765
a) Verbindlichkeiten als Finanzinstrumente im Sinne von IAS 32 und IAS 39 . . . . .	1765
b) Ansatz und Bewertung von Verbindlichkeiten. . . . .	1766
aa) Erstmöglicher Ansatz und Ausbuchung . . . . .	1766
bb) Bewertung . . . . .	1766
cc) Anhangangaben. . . . .	1766
c) Ausweis von Verbindlichkeiten in der Bilanz . . . . .	1766
13. Latente Steuern. . . . .	1768
a) Konzeptionelle Grundlagen . . . . .	1768
b) Erfassung von latenten Steuerschulden und latenten Steueransprüchen. . . . .	1768
c) Bewertung . . . . .	1770
d) Ausweis. . . . .	1770
e) Anhangangaben. . . . .	1771
14. Finanzinstrumente. . . . .	1772
a) Begriff und Anwendungsbereich . . . . .	1772
b) Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital. . . . .	1774
c) Erfassung und Ausbuchung von Finanzinstrumenten . . . . .	1774
d) Bewertung von Finanzinstrumenten . . . . .	1776
aa) Kategorisierung von finanziellen Vermögenswerten und finanziellen Verbindlichkeiten. . . . .	1776
bb) Zugangsbewertung von Finanzinstrumenten . . . . .	1780
cc) Folgebewertung von Finanzinstrumenten . . . . .	1780
dd) Anzuwendende Wertmaßstäbe . . . . .	1781
(1) Aktiver Markt – notierter Kurs . . . . .	1781
(2) Kein aktiver Markt – Bewertungsverfahren . . . . .	1781
(3) Kein aktiver Markt – Eigenkapitalinstrumente . . . . .	1781

ee)	Wertminderungen . . . . .	1782
	(1) Zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertete finanzielle Vermögenswerte . . . . .	1783
	(2) „Zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögens- werte“ . . . . .	1784
	(3) Zu Anschaffungskosten bewertete finanzielle Vermögenswerte . . . . .	1785
ff)	Umgliederung . . . . .	1785
	(1) Umgliederung in die Kategorie oder aus der Kategorie „erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertete finanzielle Vermögenswerte“ . . . . .	1786
	(2) Umgliederung aus der Kategorie „bis zur Endfälligkeit zu haltende Finanzinvestitionen“ . . . . .	1787
	(3) Umgliederung aus der Kategorie „Kredite und Forde- rungen“ . . . . .	1787
	(4) Umgliederung aus der Kategorie „zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte“ . . . . .	1788
	(5) Sonderfall: Bewertung zu Anschaffungskosten . . . . .	1788
e)	Eingebettete Derivate . . . . .	1788
f)	Micro Hedge Accounting . . . . .	1790
g)	Macro Hedge Accounting . . . . .	1794
h)	Ausweis . . . . .	1795
i)	Saldierungsvorschriften . . . . .	1796
j)	Anhangangaben . . . . .	1797
k)	Ausblick . . . . .	1806
l)	IAS 39 Replacement Project / IFRS 9 Finanzinstrumente . . . . .	1807
aa)	Einführung . . . . .	1807
bb)	Finanzielle Vermögenswerte . . . . .	1808
cc)	Finanzielle Verbindlichkeiten . . . . .	1811
dd)	Bewertung . . . . .	1812
ee)	Anhangangaben . . . . .	1812
ff)	Erstanwendung von IFRS 9 und Übergangsvorschriften . . . . .	1813
gg)	Vorgeschlagenes Modell zu Wertminderungen . . . . .	1813
hh)	Vorgeschlagene Neuregelungen zur Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen . . . . .	1814
15.	Versicherungsverträge . . . . .	1815
a)	Überblick . . . . .	1815
b)	Anwendungsbereich . . . . .	1815
16.	Anteilsbasierte Vergütung . . . . .	1815
a)	Definition und Abgrenzung . . . . .	1815
b)	Erfassung . . . . .	1816
c)	Bewertung anteilsbasierter Vergütung . . . . .	1817
aa)	Anteilsbasierte Vergütung mit Ausgleich durch Eigen- kapitalinstrumente . . . . .	1817
bb)	Anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich . . . . .	1819
cc)	Kombinationsmodelle . . . . .	1820
d)	Anteilsbasierte Vergütungen zwischen Unternehmen einer Gruppe . . . . .	1821
e)	Anhangangaben . . . . .	1821
17.	Aufwendungen und Erträge in der Gesamtergebnisrechnung . . . . .	1823
a)	Erträge . . . . .	1823

aa)	Zielsetzung und Anwendungsbereich . . . . .	1823
bb)	Höhe der zu erfassenden Erlöse . . . . .	1823
cc)	Abgrenzung des Geschäftsvorfalles . . . . .	1823
dd)	Transaktionsarten im Regelungsbereich des IAS 18 . . . . .	1824
	(1) Erlöse aus dem Verkauf von Gütern . . . . .	1824
	(a) Gewährleistungen . . . . .	1825
	(b) Aufschiebende und auflösende Bedingungen . . . . .	1825
	(c) Installationsleistungen und Endkontrollen des Kunden . . . . .	1826
	(d) Verkäufe mit späterer Lieferung . . . . .	1827
	(e) Beteiligung von Zwischenhändlern . . . . .	1827
	(f) Mehrkomponentenverträge . . . . .	1828
	(g) Franchise-Verträge . . . . .	1829
	(h) Sukzessivlieferverträge . . . . .	1830
	(i) Verträge über die Errichtung von Immobilien . . . . .	1830
	(2) Erlöse aus der Erbringung von Dienstleistungen . . . . .	1831
	(3) Erlöse aus Zinsen, Lizenzgebühren und Dividenden . . . . .	1831
	(4) Abgrenzung von Vorabentgelten des Kunden von Zuschüssen zu Investitionen . . . . .	1832
ee)	Anhangangaben . . . . .	1833
ff)	Ausblick . . . . .	1833
b)	Außerordentliche und ungewöhnliche Aufwendungen und Erträge . . . . .	1834
c)	Aufwendungen und Erträge im Zusammenhang mit aufgegebenen Geschäftsbereichen . . . . .	1835
d)	Änderungen von Schätzungen, Änderungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und Korrektur von Fehlern . . . . .	1835
V.	Die Erstellung von Konzernabschlüssen nach IFRS . . . . .	1837
1.	Überblick und Grundkonzeption . . . . .	1837
2.	Aufstellungspflicht . . . . .	1837
3.	Vollkonsolidierungskreis . . . . .	1838
	a) Beherrschung (control) . . . . .	1838
	b) Konsolidierungswahlrechte und -verbote . . . . .	1840
4.	Ansatz und Bewertung im Konzernabschluss . . . . .	1841
5.	Währungsumrechnung . . . . .	1842
6.	Inflationsrechnung . . . . .	1844
7.	Kapitalkonsolidierung . . . . .	1845
	a) Grundlagen . . . . .	1845
	b) Identifizierung des Erwerbers . . . . .	1846
	c) Erwerbszeitpunkt . . . . .	1847
d)	Ansatz und Bewertung der erworbenen identifizierbaren Vermögenswerte, der übernommenen Schulden und aller nicht beherrschenden Anteile an dem erworbenen Unternehmen . . . . .	1848
	aa) Ansatz der erworbenen identifizierbaren Vermögenswerte, der übernommenen Schulden und aller nicht beherrschenden Anteile an dem erworbenen Unternehmen . . . . .	1848
	bb) Bewertung der erworbenen identifizierbaren Vermögens- werte, der übernommenen Schulden und aller nicht beherrschenden Anteile an dem erworbenen Unternehmen . . . . .	1850
e)	Ansatz und Bewertung des Geschäfts- oder Firmenwerts oder eines Gewinns aus einem Erwerb zu einem Preis unter Marktwert . . . . .	1851
	aa) Übertragene Gegenleistung . . . . .	1851

bb)	Geschäfts- oder Firmenwert . . . . .	1851
cc)	Erwerb zu einem Preis unter Marktwert (günstiger Kauf) . . . . .	1853
f)	Spezielle Arten von Unternehmenszusammenschlüssen . . . . .	1854
g)	Ansatz und Bewertung nach dem erstmaligen Ansatz . . . . .	1854
aa)	Vorläufige Bilanzierung (provisional accounting) . . . . .	1854
bb)	Bewertung nach dem Bewertungszeitraum (subsequent measurement) . . . . .	1855
h)	Ausscheiden eines Tochterunternehmens aus dem Konsolidierungskreis . . . . .	1855
i)	Nicht beherrschende Anteile . . . . .	1856
8.	Schuldenkonsolidierung . . . . .	1856
9.	Zwischenergebniseliminierung . . . . .	1857
10.	Aufwands- und Ertragskonsolidierung . . . . .	1857
11.	Besonderheiten bei latenten Steuern im Konzernabschluss . . . . .	1857
12.	Ansatz und Bewertung von Anteilen an assoziierten Unternehmen (associates) . . . . .	1858
13.	Ansatz und Bewertung von Anteilen an Joint Ventures . . . . .	1860
14.	Aufgegebene Geschäftsbereiche . . . . .	1861
a)	Definition und Abgrenzung . . . . .	1861
b)	Klassifizierung . . . . .	1862
c)	Bewertung . . . . .	1863
d)	Gesonderte Ausweisvorschriften . . . . .	1863
e)	Änderungen eines Veräußerungsplans . . . . .	1864
15.	Anhangangaben . . . . .	1864
a)	Anhangangaben nach IAS 27 im Konzernabschluss . . . . .	1864
b)	Anhangangaben nach IFRS 3 bei Unternehmenszusammenschlüssen . . . . .	1865
c)	Assoziierte Unternehmen (IAS 28) . . . . .	1867
d)	Anteile an Joint Ventures (IAS 31) . . . . .	1868
16.	Ausblick . . . . .	1869
VI.	Weitere Elemente des IFRS-Abschlusses und sonstige Angaben . . . . .	1870
1.	Kapitalflussrechnung . . . . .	1870
2.	Aufstellung der Veränderungen des Eigenkapitals . . . . .	1872
3.	Segmentberichterstattung . . . . .	1873
a)	Anwendungsbereich . . . . .	1873
b)	Bestimmung der berichtspflichtigen Geschäftssegmente . . . . .	1874
aa)	Abgrenzung der Geschäftssegmente . . . . .	1874
bb)	Bestimmung der berichtspflichtigen Geschäftssegmente . . . . .	1876
c)	Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden . . . . .	1878
d)	Angaben zu Geschäftssegmenten . . . . .	1879
aa)	Überblick . . . . .	1879
bb)	Allgemeine Informationen . . . . .	1879
cc)	Informationen über den Gewinn oder Verlust sowie über die Vermögenswerte und Schulden . . . . .	1880
dd)	Überleitungsrechnungen . . . . .	1881
ee)	Angaben auf Unternehmensebene . . . . .	1881
4.	Erläuterung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden im Anhang . . . . .	1882
5.	Ergebnis je Aktie . . . . .	1884
a)	Zwecksetzung und Anwendungsbereich des Standards . . . . .	1884
b)	Begriffsbestimmung . . . . .	1885
c)	Ermittlung des Ergebnisses je Aktie . . . . .	1885

aa)	Unverwässertes Ergebnis je Aktie .....	1885
bb)	Verwässertes Ergebnis je Aktie .....	1886
d)	Ausweis und Anhangangaben .....	1887
e)	Ausblick .....	1887
6.	Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen .....	1888
a)	Definition und Abgrenzung .....	1888
b)	Angabepflichten .....	1890
aa)	Angaben zu bestimmten Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen .....	1890
bb)	Angaben zur Vergütung der Mitglieder des Managements in Schlüsselpositionen .....	1890
cc)	Angaben zu Geschäftsvorfällen mit nahe stehenden Unternehmen und Personen .....	1891
VII.	Zwischenberichterstattung .....	1891
1.	Anwendungsbereich .....	1891
2.	Bestandteile eines Zwischenberichts .....	1892
3.	Umfang der Anhangangaben .....	1893
4.	Darzustellende Berichtsperioden .....	1894
5.	Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden .....	1895
VIII.	Erstmalige Anwendung der IFRS .....	1897
1.	Zielsetzung und Anwendungsbereich .....	1897
2.	Grundsätze .....	1898
3.	Ausnahmen von den anzuwendenden Grundsätzen .....	1899
a)	Befreiungen von anderen IFRS .....	1899
aa)	Grundlagen .....	1899
bb)	Unternehmenszusammenschlüsse .....	1900
(1)	Anwendungsbereich .....	1900
(2)	Befreiung bereits in den Konzernabschluss einbezogener Tochterunternehmen .....	1900
(3)	Erstmals zu konsolidierende Tochterunternehmen .....	1902
(4)	Währungsumrechnung von Abschlüssen ausländischer Geschäftsbetriebe .....	1902
cc)	Beizulegender Zeitwert oder Neubewertung als Ersatz für Anschaffungs- und Herstellungskosten .....	1903
dd)	Leistungen an Arbeitnehmer .....	1904
ee)	Kumulierte Umrechnungsdifferenzen .....	1905
ff)	Zusammengesetzte Finanzinstrumente .....	1906
gg)	Vermögenswerte und Schulden von Tochterunternehmen, assoziierten Unternehmen und Joint Ventures .....	1906
(1)	Tochterunternehmen wird nach dem Mutterunternehmen IFRS-Erstanwender .....	1906
(2)	Mutterunternehmen wird nach dem Tochterunternehmen IFRS-Erstanwender .....	1907
hh)	Klassifizierung (designation) von früher angesetzten Finanzinstrumenten .....	1908
ii)	Anteilsbasierte Vergütungen .....	1909
(1)	Anteilsbasierte Vergütung durch Eigenkapitalinstrumente .....	1909
(2)	Anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich .....	1909
jj)	Versicherungsverträge .....	1909

kk)	In den Anschaffungskosten von Sachanlagen enthaltene Entsorgungsverpflichtungen . . . . .	1910
ll)	Fremdkapitalkosten . . . . .	1910
mm)	Leasingverhältnisse . . . . .	1910
nn)	Nach IFRIC 12 bilanzierte Vermögenswerte . . . . .	1911
oo)	Übertragung von Vermögenswerten durch Kunden (IFRIC 18) . . . . .	1911
pp)	IFRIC 19 . . . . .	1911
qq)	Möglichkeiten und Grenzen der Kombination der dargestellten Befreiungswahlrechte . . . . .	1911
b)	Verpflichtende Ausnahmen von der retrospektiven Anwendung . . . . .	1912
aa)	Ausbuchung finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Schulden . . . . .	1912
bb)	Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen . . . . .	1912
cc)	Schätzungen . . . . .	1913
dd)	Nicht beherrschende Anteile . . . . .	1913
c)	Kurzzeitige Befreiungen . . . . .	1914
4.	Darstellung und Angaben . . . . .	1914
a)	Grundlagen . . . . .	1914
b)	Vergleichsinformationen . . . . .	1915
c)	Erläuterungen des Übergangs auf IFRS und Überleitungsrechnungen . . . . .	1915
aa)	Überleitungsrechnungen . . . . .	1915
bb)	Angaben zur Klassifizierung von Finanzinstrumenten . . . . .	1915
cc)	Neubewertung . . . . .	1916
dd)	Zwischenberichterstattung . . . . .	1916
IX.	IFRS für SME . . . . .	1917
1.	Einführung . . . . .	1917
2.	Anwendungsbereich . . . . .	1918
3.	Wesentliche Abweichungen zwischen IFRS-SME und bestehenden IFRS . . . . .	1918
X.	Schrifttumsverzeichnis . . . . .	1929
1.	Verzeichnis der Monographien und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	1929
2.	Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	1930

## Kapitel O

### Erläuterungen zur Rechnungslegung und Prüfung im Konzern nach dem Publizitätsgesetz

I.	Vorbemerkungen . . . . .	1933
II.	Voraussetzungen für die Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung . . . . .	1934
1.	Gesamtkonzernabschluss . . . . .	1934
a)	Mutter-Tochter-Verhältnis . . . . .	1934
b)	Mögliche Ausübung beherrschenden Einflusses durch ein Unternehmen . . . . .	1934
c)	Unterordnungs- und Gleichordnungskonzern . . . . .	1936
d)	Sitz im Inland . . . . .	1937
e)	Größenmerkmale . . . . .	1937
aa)	Grundsatz . . . . .	1937
bb)	Maßgeblichkeit der in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen . . . . .	1938
cc)	Bilanzsumme . . . . .	1939
dd)	Außenumsatzerlöse . . . . .	1940

ee)	Anzahl der Arbeitnehmer . . . . .	1940
f)	Beginn und Dauer der Rechnungslegungspflicht . . . . .	1941
2.	Teilkonzernabschluss . . . . .	1941
a)	Pflicht zur Aufstellung eines Teilkonzernabschlusses . . . . .	1941
b)	Befreiung von der Verpflichtung zur Aufstellung eines Teilkonzernabschlusses. . . . .	1942
aa)	Grundsatz. . . . .	1942
bb)	Befreiung einer Personenhandelsgesellschaft . . . . .	1942
cc)	Befreiung einer Kapitalgesellschaft bzw. Kapitalgesellschaft & Co. . . . .	1944
3.	Abgrenzung des PublG gegenüber HGB/KWG . . . . .	1944
III.	Aufstellung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten . . . . .	1945
1.	Grundsätze . . . . .	1945
2.	Aufstellungspflicht/Stichtag/Zwischenabschluss/Frist. . . . .	1947
3.	Abgrenzung des Konsolidierungskreises . . . . .	1948
4.	Aufstellung der Konzernbilanz. . . . .	1948
a)	Gliederung . . . . .	1948
aa)	Sinngemäße Anwendung der Vorschriften des HGB . . . . .	1948
bb)	Vorgeschriebene abweichende Gliederung. . . . .	1949
cc)	Zulässige abweichende Gliederung . . . . .	1950
b)	Privatvermögen und private Schulden. . . . .	1950
c)	Bilanzansatz und Bewertung. . . . .	1951
5.	Aufstellung der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1951
a)	Konsolidierungsgrundsätze. . . . .	1951
b)	Gliederung . . . . .	1951
aa)	Sinngemäße Anwendung der Vorschriften des HGB . . . . .	1951
bb)	Vorgeschriebene abweichende Gliederung. . . . .	1952
cc)	Zulässige abweichende Gliederung . . . . .	1952
dd)	Anlage zur Konzernbilanz . . . . .	1952
(1)	Außenumsatzerlöse . . . . .	1953
(2)	Beteiligungserträge. . . . .	1953
(3)	Löhne, Gehälter, soziale Abgaben sowie Aufwendungen für Altersversorgung und Unterstützung . . . . .	1953
(4)	Bewertungs- und Abschreibungsmethoden einschließlich wesentlicher Änderungen . . . . .	1953
(5)	Zahl der Beschäftigten. . . . .	1954
c)	Private Aufwendungen und Erträge . . . . .	1954
6.	Aufstellung des Konzernanhangs . . . . .	1954
a)	Grundsatz. . . . .	1954
b)	Angaben zum Konsolidierungsbereich und zum Beteiligungsbesitz. . . . .	1954
c)	Angaben zu den Konsolidierungsmethoden . . . . .	1954
d)	Angaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie zu einzelnen Posten der Konzernbilanz und Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung. . . . .	1955
e)	Sonstige Angaben. . . . .	1955
7.	Konzernlagebericht . . . . .	1956
8.	Besonderheiten bei Nichteinbeziehung des Mutterunternehmens . . . . .	1956
IV.	Prüfung . . . . .	1957
1.	Prüfungspflicht und Prüfungsbefugnis . . . . .	1957
2.	Bestellung des Konzernabschlussprüfers . . . . .	1957

3. Gegenstand und Umfang der Prüfung . . . . .	1957
4. Bestätigungsvermerk . . . . .	1958
5. Prüfungsbericht . . . . .	1958
V. Schrifttumsverzeichnis . . . . .	1958
1. Verzeichnis der Monographien und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	1958
2. Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	1958

## Kapitel P

### Ausgestaltung und Prüfung des Risikofrüherkennungssystems

I. Vorbemerkung . . . . .	1961
II. Ausgestaltung des Risikofrüherkennungssystems nach § 91 Abs. 2 AktG . . . . .	1963
1. Allgemeines . . . . .	1963
2. Organisatorische Konzeption und Regelkreislauf des Risikofrüherkennungssystems. . . . .	1968
a) Unternehmensziele und Erfolgsfaktoren. . . . .	1970
b) Risikoidentifikation . . . . .	1971
c) Risikoanalyse/-bewertung . . . . .	1974
d) Risikokommunikation . . . . .	1976
e) Überwachung . . . . .	1978
III. Prüfung des Risikofrüherkennungssystems . . . . .	1979
1. Allgemeines . . . . .	1979
2. Prüfungsanlässe . . . . .	1980
a) Unmittelbare Prüfung des Risikofrüherkennungssystems . . . . .	1980
aa) Gesetzliche Pflicht zur Prüfung des Risikofrüherkennungs- systems . . . . .	1980
bb) Freiwillige Prüfung des Risikofrüherkennungssystems . . . . .	1981
cc) Sonderauftrag zur Prüfung des Risikofrüherkennungssystems. . . . .	1982
b) Mittelbare Prüfung des Risikofrüherkennungssystems. . . . .	1983
aa) Prüfung des Risikofrüherkennungssystems im Zusammenhang mit § 321 Abs. 1 S. 3 HGB . . . . .	1983
bb) Prüfung des Risikofrüherkennungssystems im Zusammenhang mit der Prüfung der Fortbestandsprognose . . . . .	1983
cc) Prüfung des Risikofrüherkennungssystems im Zusammenhang mit der Prüfung des LB (Risiken und Chancen der künftigen Entwicklung). . . . .	1984
3. Prüfungsgegenstand, -art und -umfang . . . . .	1987
4. Prüfungsziele . . . . .	1989
5. Prüfungsplanung . . . . .	1989
6. Prüfungsdurchführung. . . . .	1992
a) Bestandsaufnahme. . . . .	1992
b) Beurteilung der Eignung . . . . .	1994
c) Prüfung der Wirksamkeit . . . . .	1997
7. Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk . . . . .	1998
a) Prüfungsbericht. . . . .	1998
b) Bestätigungsvermerk . . . . .	2001
IV. Schrifttumsverzeichnis . . . . .	2001
1. Verzeichnis der Monographien, Kommentare und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	2001
2. Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	2003

## Kapitel Q

## Das Prüfungsergebnis

I.	Allgemeines . . . . .	2005
II.	Berichterstattung über die Jahresabschlussprüfung von Kapitalgesell- schaften und diesen gleichgestellten Gesellschaften . . . . .	2007
	1. Prüfungsbericht . . . . .	2007
	a) Grundlagen . . . . .	2007
	aa) Rechtliche Bedeutung des Prüfungsberichts . . . . .	2007
	bb) Aufgaben des Prüfungsberichts . . . . .	2013
	b) Allgemeine Berichtsgrundsätze . . . . .	2016
	aa) Grundsatz der Wahrheit . . . . .	2016
	bb) Grundsatz der Vollständigkeit . . . . .	2017
	cc) Grundsatz der Unparteilichkeit . . . . .	2021
	dd) Grundsatz der Klarheit . . . . .	2021
	c) Aufbau und Gliederung des Prüfungsberichts . . . . .	2022
	d) Inhalt des Prüfungsberichts . . . . .	2026
	aa) Prüfungsauftrag . . . . .	2026
	bb) Grundsätzliche Feststellungen . . . . .	2027
	(1) Lage des Unternehmens . . . . .	2028
	(a) Stellungnahme zur Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter . . . . .	2028
	(b) Entwicklungsbeeinträchtigende oder bestands- gefährdende Tatsachen . . . . .	2033
	(2) Unregelmäßigkeiten . . . . .	2036
	(a) Unregelmäßigkeiten in der Rechnungslegung . . . . .	2036
	(b) Sonstige Unregelmäßigkeiten . . . . .	2038
	(3) Umfang und Grenzen der Berichterstattung über Entwicklungsbeeinträchtigungen, Bestandsgefährdungen und Unregelmäßigkeiten . . . . .	2040
	(a) Umfang und Grenzen der Feststellungspflicht . . . . .	2040
	(b) Form der Berichterstattung . . . . .	2041
	cc) Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung . . . . .	2043
	(1) Gegenstand der Prüfung . . . . .	2043
	(2) Art und Umfang der Prüfung . . . . .	2045
	(3) Aufklärungs- und Nachweispflichten der gesetzlichen Vertreter . . . . .	2047
	dd) Feststellungen und Erläuterungen zur Rechnungslegung . . . . .	2048
	(1) Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung . . . . .	2049
	(a) Buchführung und weitere geprüfte Unterlagen . . . . .	2049
	(b) Jahresabschluss . . . . .	2050
	(c) Lagebericht . . . . .	2053
	(2) Gesamtaussage des Jahresabschlusses . . . . .	2054
	(a) Feststellungen zur Gesamtaussage des Jahres- abschlusses . . . . .	2054
	(b) Wesentliche Bewertungsgrundlagen . . . . .	2056
	(c) Änderungen in den Bewertungsgrundlagen . . . . .	2058
	(d) Sachverhaltsgestaltende Maßnahmen . . . . .	2059
	(3) Aufgliederungen und Erläuterungen . . . . .	2060
	(a) Gesetzliche Grundlagen . . . . .	2060

	(b) Erfordernis, Art und Umfang . . . . .	2061
	(c) Darstellung der Vermögenslage . . . . .	2063
	(d) Darstellung der Finanzlage . . . . .	2065
	(e) Darstellung der Ertragslage . . . . .	2066
ee)	Feststellungen zum Risikofrüherkennungssystem. . . . .	2069
ff)	Feststellungen aus Erweiterungen des Prüfungsauftrags. . . . .	2071
gg)	Wiedergabe des Bestätigungsvermerks und Unterzeichnung des Prüfungsberichts . . . . .	2072
hh)	Anlagen zum Prüfungsbericht . . . . .	2074
	(1) Obligatorische Berichtsanlagen . . . . .	2074
	(2) Fakultative Berichtsanlagen. . . . .	2074
	(a) Rechtliche Verhältnisse. . . . .	2074
	(b) Wirtschaftliche Grundlagen. . . . .	2076
	(c) Sonstige Aufgliederungen und Erläuterungen . . . . .	2077
e)	Sonderfragen der Berichterstattung . . . . .	2077
aa)	Vorlage des Prüfungsberichts . . . . .	2077
bb)	Berichterstattung über Zwischenprüfungen. . . . .	2078
cc)	Berichterstattung über Nachtragsprüfungen . . . . .	2079
dd)	Berichterstattung bei Bestellung mehrerer Abschlussprüfer (Joint Audit). . . . .	2080
ee)	Berichterstattung bei Kündigung von Prüfungsaufträgen . . . . .	2081
ff)	Mängel des Prüfungsberichts . . . . .	2082
2.	Bestätigungsvermerk . . . . .	2083
a)	Grundlagen . . . . .	2083
aa)	Übersicht und allgemeine Grundsätze für die Erteilung . . . . .	2083
bb)	Aufgabenstellung und Aussagefähigkeit. . . . .	2086
cc)	Rechtliche Wirkung und tatsächliche Bedeutung . . . . .	2089
b)	Inhalt und Bestandteile des Bestätigungsvermerks . . . . .	2091
aa)	Allgemeines. . . . .	2091
bb)	Überschrift. . . . .	2092
cc)	Einleitender Abschnitt . . . . .	2093
	(1) Prüfungsgegenstand. . . . .	2093
	(2) Nennung des geprüften Unternehmens. . . . .	2095
	(3) Bezeichnung des Geschäftsjahres . . . . .	2096
	(4) Abgrenzung der Verantwortung für die Aufstellung und für die Prüfung . . . . .	2096
	(5) Bezeichnung der Rechnungslegungsvorschriften . . . . .	2097
	(6) Formulierungsempfehlung . . . . .	2098
dd)	Beschreibender Abschnitt . . . . .	2098
	(1) Beschreibung von Art und Umfang der Prüfung. . . . .	2098
	(2) Formulierungsempfehlung . . . . .	2101
ee)	Beurteilung durch den Abschlussprüfer . . . . .	2101
	(1) Inhalt und Formen des Prüfungsurteils. . . . .	2101
	(2) Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk . . . . .	2103
	(a) Einwendungsfreiheit und Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften . . . . .	2103
	(b) Einhaltung der Generalnorm . . . . .	2105
	(c) Zutreffende Darstellung der Unternehmenslage im Lagebericht . . . . .	2109

	(d) Zutreffende Darstellung der Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung im Lagebericht . . . . .	2111
	(e) Formulierungsempfehlung . . . . .	2112
(3)	Eingeschränkter Bestätigungsvermerk . . . . .	2113
	(a) Voraussetzungen und Abgrenzung zur Versagung . . . . .	2113
	(b) Gegenstand von Einwendungen . . . . .	2114
	(c) Wesentlichkeit der Einwendungsgründe . . . . .	2117
	(d) Begründung und Darstellung der Tragweite der Einschränkung . . . . .	2118
	(e) Formulierungsempfehlungen . . . . .	2119
(4)	Versagungsvermerk . . . . .	2122
	(a) Voraussetzung für die Versagung . . . . .	2122
	(b) Begründung der Versagung . . . . .	2123
	(c) Formulierungsempfehlungen . . . . .	2124
(5)	Einschränkungs-/Versagungsgründe im Einzelnen . . . . .	2126
(6)	Bestätigungsvermerk und Nichtigkeit des Jahresabschlusses . . . . .	2130
ff)	Ergänzungen des Prüfungsurteils . . . . .	2131
gg)	Hinweise zur Beurteilung des Prüfungsergebnisses . . . . .	2132
	(1) Allgemeines . . . . .	2132
	(2) Hinweise auf bei der Prüfung festgestellte Besonderheiten . . . . .	2132
	(a) Hinweis auf verbleibende wesentliche Unsicherheiten . . . . .	2133
	(b) Hinweis zur Erfüllung der Generalnorm . . . . .	2133
	(c) Hinweis aufgrund ergänzender Rechnungslegungsnormen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung . . . . .	2133
	(d) Hinweis aufgrund prognostischer Aussagen im Lagebericht . . . . .	2134
	(e) Hinweis auf abweichende Prüfungsergebnisse bei Gemeinschaftsprüfungen (Joint Audit) . . . . .	2134
	(f) Hinweis aufgrund zulässiger Inanspruchnahme von § 264 Abs. 3 HGB . . . . .	2134
	(g) Sonstige . . . . .	2135
hh)	Hinweis auf Bestandsgefährdungen . . . . .	2135
c)	Erteilung des Bestätigungsvermerks/Versagungsvermerks . . . . .	2137
d)	Sonderfälle von Bestätigungsvermerken bei Abschlussprüfungen . . . . .	2140
	aa) Bedingte Erteilung von Bestätigungsvermerken . . . . .	2140
	(1) Voraussetzung und Auswirkungen . . . . .	2140
	(2) Anwendungsbeispiele . . . . .	2141
	(a) Kapitaländerung im Zusammenhang mit Sanierungen . . . . .	2141
	(b) Ausstehende Feststellung des Vorjahresabschlusses . . . . .	2141
	(c) Maßnahmen zur Sicherung des Fortbestands . . . . .	2142
	bb) Tatsachen nach Erteilung des Bestätigungsvermerks . . . . .	2142
	(1) Erforderliche Maßnahmen . . . . .	2142
	(2) Bestätigungsvermerk bei Nachtragsprüfungen . . . . .	2143
	(3) Bestätigungsvermerke bei Gemeinschaftsprüfungen (Joint Audit) . . . . .	2146
	(4) Widerruf von Bestätigungsvermerken bei Abschlussprüfungen . . . . .	2146
cc)	Bestätigungsvermerk bei erstmaliger Pflichtprüfung . . . . .	2149
dd)	Weitere Einzelfragen . . . . .	2150

	(1) Veröffentlichung des Bestätigungsvermerks . . . . .	2150
	(2) Bestätigungsvermerk bei Inanspruchnahme von Aufstellungs- und Offenlegungserleichterungen. . . . .	2151
	(3) Meinungsverschiedenheiten . . . . .	2151
	(4) Übersetzungen des Bestätigungsvermerks . . . . .	2152
	e) Bestätigungsvermerke nach ISA . . . . .	2152
	3. Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan . . . . .	2156
III.	Berichterstattung über die Konzernabschlussprüfung von Kapitalgesellschaften und diesen gleichgestellten Gesellschaften. . . . .	2159
	1. Prüfungsbericht . . . . .	2159
	a) Vorbemerkung . . . . .	2159
	b) Aufbau und Gliederung des Konzernprüfungsberichts. . . . .	2161
	c) Inhalt des Konzernprüfungsberichts. . . . .	2162
	aa) Prüfungsauftrag . . . . .	2163
	bb) Grundsätzliche Feststellungen . . . . .	2163
	(1) Stellungnahme zur Lagebeurteilung des Konzerns durch die gesetzlichen Vertreter . . . . .	2163
	(2) Entwicklungsbeeinträchtigende oder bestands- gefährdende Tatsachen und Unregelmäßigkeiten . . . . .	2164
	cc) Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung . . . . .	2164
	(1) Gegenstand der Prüfung . . . . .	2165
	(2) Art und Umfang der Prüfung . . . . .	2165
	(3) Aufklärungs- und Nachweispflichten der gesetzlichen Vertreter . . . . .	2166
	dd) Feststellungen und Erläuterungen zur Konzernrechnungs- legung . . . . .	2166
	(1) Konsolidierungskreis und Konzernabschlussstichtag . . . . .	2166
	(a) Abgrenzung des Konsolidierungskreises . . . . .	2166
	(b) Konzernabschlussstichtag . . . . .	2167
	(2) Ordnungsmäßigkeit der in den Konzernabschluss einbezogenen Abschlüsse . . . . .	2167
	(3) Konzernbuchführung und weitere geprüfte Unterlagen . . . . .	2168
	(4) Ordnungsmäßigkeit des Konzernabschlusses . . . . .	2169
	ee) Konzernlagebericht . . . . .	2169
	ff) Gesamtaussage des Konzernabschlusses . . . . .	2170
	gg) Aufgliederungen und Erläuterungen . . . . .	2170
	hh) Feststellungen zum Risikofrüherkennungssystem. . . . .	2170
	ii) Wiedergabe des Bestätigungsvermerks, Unterzeichnung und Vorlage des Konzernprüfungsberichts . . . . .	2171
	jj) Anlagen zum Konzernprüfungsbericht. . . . .	2171
	(1) Obligatorische Berichtsanlagen . . . . .	2171
	(2) Fakultative Berichtsanlagen. . . . .	2171
	d) Zusammengefasster Prüfungsbericht . . . . .	2172
	e) Besonderheiten der Berichterstattung über die Prüfung von nach internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellten Einzel- und Konzernabschlüssen. . . . .	2173
	2. Bestätigungsvermerk . . . . .	2174
	a) Allgemeines. . . . .	2174
	b) Besonderheiten des Bestätigungsvermerks zum Konzernabschluss. . . . .	2174
	aa) Einleitender Abschnitt . . . . .	2174

bb)	Beschreibender Abschnitt . . . . .	2175
cc)	Beurteilung durch den Abschlussprüfer . . . . .	2175
c)	Einzelfragen zum Bestätigungsvermerk bei Konzernabschlüssen . . . . .	2177
aa)	Zusammengefasster Bestätigungsvermerk . . . . .	2177
bb)	Konzernabschlüsse nach § 315a HGB. . . . .	2178
d)	Sonderfälle von Bestätigungsvermerken bei Konzernabschlussprüfungen . . . . .	2179
e)	Bestätigungsvermerke nach ISA . . . . .	2179
3.	Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan . . . . .	2181
IV.	Besonderheiten bei der Berichterstattung über Abschlussprüfungen nach dem Publizitätsgesetz sowie über freiwillige Abschlussprüfungen . . . . .	2182
1.	Allgemeines . . . . .	2182
2.	Unternehmen, die unter das Publizitätsgesetz fallen . . . . .	2183
a)	Prüfungsbericht . . . . .	2183
aa)	Grundsätze der Berichterstattung . . . . .	2183
bb)	Besonderheiten des Prüfungsberichts zum Jahresabschluss . . . . .	2183
(1)	Gliederung . . . . .	2183
(2)	Stellungnahme zur Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter . . . . .	2184
(3)	Berichterstattung über Bestandsgefährdungen oder Entwicklungsbeeinträchtigungen und über Unregelmäßigkeiten . . . . .	2184
(4)	Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses . . . . .	2185
(5)	Gesamtaussage des Jahresabschlusses . . . . .	2185
(6)	Aufgliederungen und Erläuterungen . . . . .	2186
(7)	Lagebericht . . . . .	2186
cc)	Besonderheiten des Prüfungsberichts zum Konzernabschluss . . . . .	2186
b)	Bestätigungsvermerk . . . . .	2187
aa)	Bestätigungsvermerk zum Jahresabschluss . . . . .	2187
(1)	Allgemeines . . . . .	2187
(2)	Besonderheiten des Bestätigungsvermerks . . . . .	2187
(a)	Überschrift . . . . .	2187
(b)	Einleitender Abschnitt . . . . .	2187
(c)	Beschreibender Abschnitt . . . . .	2188
(d)	Beurteilung durch den Abschlussprüfer . . . . .	2188
(e)	Ergänzungen des Prüfungsurteils . . . . .	2190
(f)	Beurteilung des Prüfungsergebnisses . . . . .	2190
(g)	Hinweis auf Bestandsgefährdungen . . . . .	2191
(3)	Einzelfragen . . . . .	2191
(a)	Zulässige Inanspruchnahme von § 5 Abs. 6 PublG . . . . .	2191
(b)	Inanspruchnahme von Offenlegungserleichterungen . . . . .	2192
(c)	Nachtragsprüfungen . . . . .	2192
bb)	Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss . . . . .	2193
c)	Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan . . . . .	2194
3.	Unternehmen, die sich einer freiwilligen Abschlussprüfung unterziehen . . . . .	2195
a)	Prüfungsbericht . . . . .	2195
aa)	Prüfungsbericht bei freiwilligen Prüfungen, zu denen ein Bestätigungsvermerk i.S.v. § 322 HGB erteilt werden soll . . . . .	2195
(1)	Grundsätze der Berichterstattung . . . . .	2195
(2)	Besonderheiten des Prüfungsberichts . . . . .	2196

	(a) Adressierung und Gliederung . . . . .	2196
	(b) Stellungnahme zur Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter . . . . .	2196
	(c) Berichterstattung über Bestandsgefährdungen, Entwicklungsbeeinträchtigungen und Unregel- mäßigkeiten . . . . .	2196
	(d) Gesamtaussage des Jahresabschlusses . . . . .	2197
	(e) Aufgliederungen und Erläuterungen . . . . .	2197
	(f) Lagebericht . . . . .	2198
	(3) Unterzeichnung des Prüfungsberichts . . . . .	2198
	bb) Prüfungsbericht bei freiwilligen Prüfungen, zu denen eine Bescheinigung erteilt werden soll . . . . .	2198
	b) Bestätigungsvermerk . . . . .	2199
	aa) Voraussetzungen für die Erteilung eines Bestätigungsvermerks	2199
	bb) Besonderheiten des Bestätigungsvermerks . . . . .	2199
	(1) Zum Jahresabschluss . . . . .	2200
	(2) Zum Konzernabschluss . . . . .	2201
	cc) Einzelfragen . . . . .	2202
	c) Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan . . . . .	2202
V.	Besonderheiten bei der Berichterstattung über Abschlussprüfungen von Unternehmen bestimmter Rechtsformen bzw. Branchen . . . . .	2203
	1. Allgemeines . . . . .	2203
	2. Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute . . . . .	2203
	a) Vorschriften für alle Institute . . . . .	2203
	b) Finanzdienstleistungsinstitute . . . . .	2205
	c) Spezialkreditinstitute . . . . .	2206
	3. Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute . . . . .	2207
	4. Finanzierungsleasing- und Factoringinstitute . . . . .	2209
	5. Kapitalanlagegesellschaften und Investmentaktiengesellschaften . . . . .	2211
	a) Kapitalanlagegesellschaften . . . . .	2211
	b) Sondervermögen . . . . .	2214
	c) Investmentaktiengesellschaften . . . . .	2217
	6. Versicherungsunternehmen . . . . .	2218
	7. Genossenschaften . . . . .	2227
	8. Stiftungen . . . . .	2231
	9. Vereine . . . . .	2235
	10. Spendensammelnde Organisationen . . . . .	2237
	11. Öffentliche Unternehmen . . . . .	2238
	12. Energieversorgungsunternehmen . . . . .	2241
	13. Krankenhäuser . . . . .	2243
	14. Pflegeeinrichtungen . . . . .	2248
	15. Verwertungsgesellschaften . . . . .	2248
	16. Kapitalbeteiligungsgesellschaften . . . . .	2250
	17. Vereine und Kapitalgesellschaften im Berufssfußball . . . . .	2251
	18. Wohnungsunternehmen . . . . .	2253
VI.	Besonderheiten der Berichterstattung bei anderen gesetzlich vorgeschriebenen oder berufsüblichen Prüfungen . . . . .	2255
	1. Aktienrechtliche Prüfungen . . . . .	2255
	a) Aktienrechtliche Gründungsprüfungen und gleichartige Prüfungen . . . . .	2255
	aa) Ergebnis der externen aktienrechtlichen Gründungsprüfung . . . . .	2255

bb)	Ergebnis der Nachgründungsprüfung . . . . .	2258
cc)	Ergebnis der Prüfung von Kapitalerhöhungen mit Sacheinlagen . . . . .	2260
b)	Prüfung des Abhängigkeitsberichts . . . . .	2260
aa)	Grundlagen . . . . .	2260
bb)	Inhalt des Prüfungsberichts . . . . .	2261
cc)	Prüfungsvermerk . . . . .	2264
c)	Aktienrechtliche Sonderprüfungen . . . . .	2268
aa)	Allgemeines . . . . .	2268
bb)	Allgemeine Sonderprüfung nach den §§ 142 ff. AktG . . . . .	2268
cc)	Sonderprüfung nach den §§ 258 ff. AktG wegen unzulässiger Unterbewertung . . . . .	2269
dd)	Sonderprüfung nach § 315 AktG . . . . .	2274
d)	Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln . . . . .	2274
2.	Prüfungen nach dem Umwandlungsgesetz . . . . .	2275
a)	Allgemeines . . . . .	2275
b)	Ergebnis der Verschmelzungsprüfung . . . . .	2276
aa)	Ablauf der Verschmelzung . . . . .	2276
bb)	Inhalt des Verschmelzungsprüfungsberichts . . . . .	2277
cc)	Erklärung zur Angemessenheit des vorgeschlagenen Umtauschverhältnisses . . . . .	2281
c)	Berichterstattung im Rahmen der verschmelzungsbedingten Nachgründungsprüfung . . . . .	2282
d)	Weitere Prüfungen im Zusammenhang mit Umwandlungen . . . . .	2282
e)	Verschmelzungs-Schlussbilanz . . . . .	2283
3.	Prüfung der Rechnungslegung im Falle der Liquidation bzw. der Insolvenz . . . . .	2283
a)	Eröffnungsbilanz . . . . .	2283
b)	Zwischenrechnungslegung . . . . .	2285
c)	Schlussrechnungslegung . . . . .	2286
d)	Rechnungslegung im Insolvenzverfahren . . . . .	2287
4.	Prüfungen nach Spezialgesetzen . . . . .	2289
a)	Prüfung der Wertpapierdienstleistungsunternehmen nach § 36 Abs. 1 WpHG . . . . .	2289
b)	Depotprüfung . . . . .	2295
c)	Prüfung nach dem Geldwäschegesetz . . . . .	2297
d)	Prüfung nach der Makler- und Bauträgerverordnung . . . . .	2300
5.	Prüfung des Rechenschaftsberichts einer politischen Partei . . . . .	2304
6.	Prüfung von handelsrechtlichen Abschlüssen von Gebietskörperschaften . . . . .	2308
VII.	Erteilung von Bescheinigungen . . . . .	2309
1.	Grundlagen . . . . .	2309
2.	Prüferische Durchsicht von Abschlüssen . . . . .	2314
3.	Prüfung einer vorläufigen IFRS-Konzerneröffnungsbilanz . . . . .	2315
4.	Erstellung von Jahresabschlüssen durch Wirtschaftsprüfer . . . . .	2315
5.	Bescheinigungen und Berichterstattung zu anderen Prüfungstätigkeiten . . . . .	2320
a)	Konsolidierte Abschlüsse . . . . .	2320
b)	Vermögensübersicht . . . . .	2321
c)	Bescheinigung der Richtigkeit . . . . .	2322
d)	Prüfung von Softwareprodukten . . . . .	2322
e)	Projektbegleitende Prüfung von IT-Projekten . . . . .	2325
f)	Prüfung des dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems . . . . .	2327

g)	Prüfung oder prüferische Durchsicht von Berichten im Bereich der Nachhaltigkeit . . . . .	2329
h)	Prüfung der ordnungsgemäßen Entgeltentrichtung an Duale Systeme . . . . .	2332
i)	Prüfung der „Vollständigkeitserklärung“ für in den Verkehr gebrachte Verkaufsverpackungen (VerpackV) . . . . .	2334
j)	Erneuerbare Energien und Energieeffizienz (EEG, KWK-G) . . . . .	2337
k)	Werkstätten für behinderte Menschen . . . . .	2341
l)	Prüfungen nach heimrechtlichen Vorschriften . . . . .	2342
m)	Prüfungen nach weiteren krankenhausrechtlichen Vorschriften . . . . .	2344
aa)	Prüfung der Verwendung pauschaler Fördermittel nach Landeskrankenhausrecht . . . . .	2344
bb)	Prüfungen nach § 17a Abs. 7 S. 2 KHG . . . . .	2345
cc)	Prüfungen nach § 4 Abs. 3 S. 7 KHEntgG . . . . .	2346
dd)	Prüfungen nach § 4 Abs. 10 S. 11 KHEntgG . . . . .	2347
n)	Bescheinigungen nach dem Investmentsteuergesetz (InvStG) . . . . .	2348
aa)	Bescheinigungen nach § 5 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 InvStG . . . . .	2348
bb)	Bescheinigung nach § 17a Satz 1 Nr. 2 InvStG . . . . .	2352
o)	Sonstige . . . . .	2353
VIII.	Gutachterliche Tätigkeiten . . . . .	2354
1.	Berichterstattung über Prospektbeurteilungen . . . . .	2354
2.	Sanierungskonzepte . . . . .	2359
3.	Umsetzung des § 87 AktG i.d.F. des VorstAG . . . . .	2361
IX.	Vereinbarte Untersuchungshandlungen („Agreed-Upon Procedures“) . . . . .	2365
X.	Formulierungsempfehlungen für Bestätigungsvermerke und Versagungsvermerke bei Abschlussprüfungen . . . . .	2368
1.	Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung . . . . .	2368
2.	Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Konzernabschlussprüfung . . . . .	2369
3.	Uneingeschränkter zusammengefasster Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Abschlussprüfung des Konzerns und des Mutterunternehmens im Falle zusammengefasster Lageberichterstattung . . . . .	2370
4.	Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Abschlussprüfung bei einem nach § 315a HGB aufgestellten Konzernabschluss und Konzernlagebericht . . . . .	2371
4a.	Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Abschlussprüfung, die unter ergänzender Beachtung der ISA durchgeführt wurde, bei einem nach § 315a HGB aufgestellten Konzernabschluss und Konzernlagebericht . . . . .	2372
5.	Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Abschlussprüfung bei einem nach § 315a HGB aufgestellten Konzernabschluss, der auch den IFRS insgesamt entspricht . . . . .	2374
6.	Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk bei einem freiwillig aufgestellten Konzernabschluss, der den IFRS entspricht . . . . .	2375
7.	Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund der freiwilligen Prüfung eines Jahresabschlusses ohne Lagebericht . . . . .	2376
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 . . . . .	2377

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 . . . . .	2378
10.	Eingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung im Falle wesentlicher Beanstandungen des Lageberichts . . . . .	2379
11.	Eingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung im Falle fehlender Lageberichterstattung . . . . .	2380
12.	Eingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung im Falle von Prüfungshemmnissen mit Auswirkungen auf den Lagebericht . . . . .	2381
13.	Versagungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung im Falle von Einwendungen . . . . .	2383
14.	Versagungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung im Falle von Prüfungshemmnissen . . . . .	2384
XI.	Schrifttumsverzeichnis . . . . .	2384
1.	Verzeichnis der Monographien und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	2384
2.	Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	2389

## Kapitel R

### Prüfungstechnik

I.	Vorbemerkungen . . . . .	2399
1.	Zielsetzung der Abschlussprüfung . . . . .	2399
2.	Gegenstand und Umfang der Abschlussprüfung . . . . .	2400
a)	Gesetzliche Abschlussprüfung . . . . .	2400
b)	Freiwillige Abschlussprüfungen . . . . .	2402
3.	Gegenstand und Umfang sonstiger Prüfungen . . . . .	2402
4.	Auswahl der Prüfungshandlungen . . . . .	2402
5.	Verantwortlichkeit der Unternehmensorgane . . . . .	2404
6.	Entwicklung der Abschlussprüfung . . . . .	2406
7.	Überblick über die Phasen der Abschlussprüfung . . . . .	2408
II.	Planung der Abschlussprüfung . . . . .	2409
1.	Prüfungsplanung durch den Abschlussprüfer . . . . .	2409
a)	Gegenstand und Zweck der Planung . . . . .	2409
b)	Projektmanagement und Prüfungsplanung . . . . .	2409
c)	Planung als prüfungsbegleitender Prozess . . . . .	2410
d)	Sachliche Planung . . . . .	2411
aa)	Überblick . . . . .	2411
bb)	Informationen als Grundlage der Planung . . . . .	2411
cc)	Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit . . . . .	2413
dd)	Entwicklung der Prüfungsstrategie . . . . .	2420
(1)	Grundsatz . . . . .	2420
(2)	Einschätzung des Prüfungsrisikos . . . . .	2421
(3)	Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen . . . . .	2425
(4)	Plausibilitätsbeurteilungen . . . . .	2427
ee)	Planung von Art und Umfang der Prüfungshandlungen . . . . .	2427
(1)	Grundsatz . . . . .	2427
(2)	Prüfung des IKS . . . . .	2428

	(3) Aussagebezogene Prüfungshandlungen . . . . .	2431
	(a) Analytische Prüfungshandlungen . . . . .	2431
	(b) Einzelfallprüfungen . . . . .	2431
	(4) Anwendung von Stichproben . . . . .	2432
	(a) Verfahren mit bewusster Auswahl . . . . .	2433
	(b) Verfahren mit Zufallsauswahl . . . . .	2434
	(c) Statistische Schätzverfahren . . . . .	2435
	(d) Statistische Testverfahren . . . . .	2436
	ff) Besonderheiten bei Erstprüfungen . . . . .	2436
	e) Zeitplanung . . . . .	2438
	f) Personelle Planung . . . . .	2440
	g) Erstellung und Dokumentation des Prüfungsplans . . . . .	2441
	2. Vorbereitung der Abschlussprüfung durch das zu prüfende Unternehmen. . . . .	2443
III.	Berücksichtigung von Verstößen im Rahmen der Abschlussprüfung . . . . .	2446
	1. Einleitung . . . . .	2446
	2. Merkmale von Verstößen . . . . .	2447
	3. Verantwortung für die Aufdeckung von Verstößen und kritische Grundhaltung des Abschlussprüfers . . . . .	2451
	4. Vorgehensweise zur Berücksichtigung von Verstößen . . . . .	2453
	a) Erörterungen im Prüfungsteam . . . . .	2453
	b) Prüfungshandlungen zur Erkennung und Beurteilung von Risiken . . . . .	2454
	aa) Befragungen der gesetzlichen Vertreter und anderer Führungskräfte sowie weiterer geeigneter Personen im geprüften Unternehmen . . . . .	2455
	bb) Befragungen des Aufsichtsorgans . . . . .	2457
	cc) Einschätzung von Risikofaktoren für Verstöße . . . . .	2457
	dd) Berücksichtigung ungewöhnlicher oder unerwarteter Verhältnisse sowie anderer Informationen . . . . .	2458
	c) Erkennung und Beurteilung der Risiken von Verstößen . . . . .	2458
	d) Risiken von Verstößen im Zusammenhang mit der Umsatzrealisierung . . . . .	2459
	e) Reaktionen auf Risiken wesentlicher falscher Angaben aufgrund von Verstößen . . . . .	2459
	f) Berücksichtigung des Risikos von „Management Override“ . . . . .	2461
	g) Mitteilungspflichten bei vermuteten oder aufgedeckten Verstößen . . . . .	2461
	h) Pflicht zur Berichterstattung im PrB und Bestätigungsvermerk . . . . .	2463
IV.	Durchführung der Abschlussprüfung . . . . .	2465
	1. Prüfung der Rechtsgrundlagen und der rechtlichen Verhältnisse des Unternehmens . . . . .	2465
	2. Verstehen des Unternehmens und seines Umfelds einschließlich des IKS . . . . .	2468
	a) Einleitung . . . . .	2468
	aa) Unternehmensumfeld . . . . .	2468
	bb) Merkmale des Unternehmens . . . . .	2469
	cc) Unternehmensziele und -strategien und Geschäftsrisiken . . . . .	2469
	dd) Messung und Überwachung des wirtschaftlichen Erfolgs . . . . .	2470
	ee) Internes Kontrollsystem . . . . .	2470
	b) Instrumente zur Beurteilung der Geschäftstätigkeit und des rechtlichen und wirtschaftlichen Umfelds . . . . .	2470
	c) Ergebnisse der Analyse der Geschäftstätigkeit und des rechtlichen und wirtschaftlichen Umfelds . . . . .	2471
	d) Risiken aus dem Einsatz von Informationstechnologie (IT) . . . . .	2472

aa)	Vorbemerkungen . . . . .	2472
bb)	Bedeutung von IT-Risikoindikatoren für die Risikoeinschätzung . . . . .	2473
	(1) Risikoindikator „Abhängigkeit“ . . . . .	2473
	(2) Risikoindikator „Änderungen“ . . . . .	2474
	(3) Risikoindikator „Know-how und Ressourcen“ . . . . .	2475
	(4) Risikoindikator „Geschäftliche Ausrichtung“ . . . . .	2475
cc)	Konkretisierung von IT-Risikoindikatoren . . . . .	2476
dd)	Branchen-Fokus und rechtliche Rahmenbedingungen . . . . .	2477
ee)	Vorgehensweise zur Identifikation von IT-Fehlerrisiken und Überleitung zur prozessorientierten Abschlussprüfung . . . . .	2478
3.	Systemprüfung . . . . .	2478
a)	Begriff und Aufgaben des internen Kontrollsystems. . . . .	2478
b)	Internes Kontrollsystem und risikoorientierte Abschlussprüfung. . . . .	2480
c)	Prüfung des Aufbaus des IKS (Aufbauprüfung). . . . .	2481
aa)	Durchführung der Aufbauprüfung . . . . .	2481
bb)	Systemerfassung und -beurteilung . . . . .	2483
	(1) Erfassen der relevanten Kontrollmaßnahmen . . . . .	2484
	(2) Beurteilen der Angemessenheit des internen Kontrollsystems . . . . .	2490
	(3) Prüfung der Implementierung der Kontrollmaßnahmen . . . . .	2491
	(4) Prüfungshandlungen im Rahmen der Aufbau- und Implementierungsprüfung . . . . .	2492
d)	Beurteilung der festgestellten Fehlerrisiken . . . . .	2492
e)	Funktionsprüfungen des internen Kontrollsystems. . . . .	2492
f)	Ergebnisse der Systemprüfung . . . . .	2496
g)	Kommunikation mit dem Management und dem Aufsichtsorgan. . . . .	2497
h)	Systemprüfungen in ausgewählten Teilbereichen des Unternehmens . . . . .	2497
aa)	Beschaffung/ Einkauf . . . . .	2498
bb)	Produktions- und Lagermanagement . . . . .	2500
cc)	Personalmanagement . . . . .	2503
dd)	Beteiligungsmanagement. . . . .	2507
ee)	Finanzmanagement. . . . .	2509
ff)	Investitions- und Instandhaltungsmanagement . . . . .	2512
gg)	Rechnungswesen/Jahresabschlusserstellung. . . . .	2516
4.	Analytische Prüfungshandlungen . . . . .	2518
a)	Begriff und Komponenten der analytischen Prüfungshandlungen . . . . .	2518
aa)	Prognose . . . . .	2519
bb)	Vergleich . . . . .	2520
cc)	Beurteilung. . . . .	2520
b)	Arten analytischer Prüfungshandlungen . . . . .	2521
aa)	Trend- und Kennzahlenanalysen . . . . .	2521
bb)	Plausibilitätsprüfungen . . . . .	2523
c)	Anwendungsbereich analytischer Prüfungshandlungen. . . . .	2524
aa)	Prüfungsplanung . . . . .	2524
bb)	Prüfungsdurchführung. . . . .	2524
cc)	Abschließende Gesamtdurchsicht . . . . .	2526
dd)	Berücksichtigung von Verstößen . . . . .	2526
d)	Grenzen und Probleme analytischer Prüfungshandlungen . . . . .	2527
5.	Einzelfallprüfungen . . . . .	2528

a)	Einleitung . . . . .	2528
b)	Prüfung der Gliederungsgrundsätze. . . . .	2528
c)	Prüfung der Bilanz. . . . .	2529
aa)	Grundsätzliches zur Prüfungstechnik bei der Prüfung der Bilanz. . . . .	2529
bb)	Prüfung der Aktiva . . . . .	2530
	(1) Prüfung der immateriellen Vermögensgegenstände. . . . .	2530
	(2) Prüfung der Sachanlagen . . . . .	2532
	(a) Prüfung der Bestandsführung. . . . .	2532
	(b) Prüfung der Anschaffungs-/ Herstellungskosten. . . . .	2532
	(c) Prüfung der Zugänge . . . . .	2532
	(d) Prüfung der Abgänge . . . . .	2534
	(e) Prüfung der Zuschreibungen . . . . .	2534
	(f) Prüfung der Abschreibungen . . . . .	2535
	(3) Prüfung der Finanzanlagen . . . . .	2535
	(a) Prüfung der Anteile an verbundenen Unternehmen. . . . .	2535
	(b) Prüfung der Beteiligungen. . . . .	2537
	(c) Prüfung der Ausleihungen. . . . .	2538
	(d) Prüfung der Wertpapiere des AV. . . . .	2538
	(4) Prüfung der Vorräte . . . . .	2538
	(a) Prüfung der Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe . . . . .	2538
	(b) Prüfung der unfertigen Erzeugnisse und Leistungen, der fertigen Erzeugnisse sowie der Waren . . . . .	2544
	(c) Prüfung der geleisteten Anzahlungen. . . . .	2544
	(5) Prüfung der Forderungen . . . . .	2545
	(a) Prüfung der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen. . . . .	2545
	(b) Prüfung der Forderungen gegen verbundene Unternehmen . . . . .	2549
	(c) Prüfung der Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht . . . . .	2550
	(d) Prüfung der sonstigen Vermögensgegenstände. . . . .	2550
	(e) Prüfung der Restlaufzeit . . . . .	2551
	(6) Prüfung der Wertpapiere . . . . .	2551
	(7) Prüfung der flüssigen Mittel . . . . .	2552
	(a) Prüfung des Scheckbestandes. . . . .	2552
	(b) Prüfung des Kassenbestandes. . . . .	2552
	(c) Prüfung des Bundesbankguthabens sowie der Guthaben bei Kreditinstituten . . . . .	2553
	(d) Prüfung der aktiven Rechnungsabgrenzung . . . . .	2554
	(8) Prüfung der aktiven latenten Steuern . . . . .	2554
	(9) Prüfung des aktiven Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung . . . . .	2555
cc)	Prüfung der Passiva . . . . .	2555
	(1) Prüfung des Eigenkapitals. . . . .	2555
	(2) Prüfung der Rücklagen. . . . .	2557
	(3) Prüfung der Rückstellungen. . . . .	2558
	(a) Allgemeine Prüfungshandlungen . . . . .	2558
	(b) Prüfung der Pensionsrückstellungen . . . . .	2558
	(c) Prüfung der anderen Rückstellungen . . . . .	2561

(4) Prüfung der Verbindlichkeiten . . . . .	2562
(a) Prüfung der Anleihen . . . . .	2562
(b) Prüfung der Verbindlichkeiten gegenüber Kredit- instituten . . . . .	2562
(c) Prüfung der erhaltenen Anzahlungen auf Bestellungen	2562
(d) Prüfung der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen . . . . .	2563
(e) Prüfung der Wechselverbindlichkeiten . . . . .	2563
(f) Prüfung der Verbindlichkeiten gegenüber ver- bundenen Unternehmen und der Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteili- gungsverhältnis besteht . . . . .	2564
(g) Prüfung der sonstigen Verbindlichkeiten . . . . .	2564
(h) Prüfung der Angabe der Restlaufzeiten und der pfandrechtlichen Sicherungen . . . . .	2564
(5) Prüfung der passiven Rechnungsabgrenzung . . . . .	2565
(6) Prüfung der passiven latenten Steuern . . . . .	2565
(7) Prüfung der vermerkpflichtigen Haftungsverhältnisse . . . . .	2565
dd) Prüfung von off-balance sheet-Geschäften . . . . .	2565
d) Prüfung der Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	2568
aa) Grundsätzliches zur Prüfungstechnik bei der Prüfung der Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	2568
bb) Zusammenhang zwischen Bilanzprüfung und Prüfung der Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	2569
e) Prüfung des Anhangs . . . . .	2570
aa) Grundsätzliches zur Prüfung des Anhangs . . . . .	2570
bb) Prüfung der Angaben zu Einzelposten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	2571
cc) Prüfung der Angaben zu den angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden . . . . .	2571
dd) Prüfung der sonstigen Angaben . . . . .	2571
f) Berücksichtigung von Beziehungen zu nahe stehenden Personen . . . . .	2573
aa) Allgemeines . . . . .	2573
bb) Prüfung der Beziehungen mit nahe stehenden Personen . . . . .	2574
6. Prüfung von geschätzten Werten in der Rechnungslegung einschließlich von Zeitwerten . . . . .	2576
a) Allgemeines . . . . .	2576
b) Prüfungshandlungen bei geschätzten Werten . . . . .	2577
aa) Prüfungshandlungen zur Beurteilung von Fehlerrisiken im Zusammenhang mit geschätzten Werten . . . . .	2577
bb) Prüfungshandlungen als Reaktion auf die beurteilten Fehlerrisiken im Zusammenhang mit geschätzten Werten . . . . .	2578
c) Abschließende Beurteilung und Berichterstattung . . . . .	2579
d) Die Prüfung von Zeitwerten . . . . .	2580
7. Prüfung des Risikofrüherkennungssystems . . . . .	2581
a) Prüfungspflicht des Risikofrüherkennungssystems nach § 317 Abs. 4 HGB bei börsennotierten Aktiengesellschaften . . . . .	2581
b) Umfang der Prüfung des Risikofrüherkennungssystems bei anderen Gesellschaften . . . . .	2583
8. Exkurs: Prüfung von Compliance Management Systemen . . . . .	2584

9.	Prüfung des Lageberichts . . . . .	2589
a)	Grundlagen . . . . .	2589
b)	Maßstab für die Prüfung/ Hinweise zur Prüfungsdurchführung . . . . .	2590
aa)	Einklang des LB mit dem JA und Vermittlung einer zutreffenden Vorstellung von der Lage des Unternehmens . . . . .	2590
bb)	Einklang des LB mit den bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnissen. . . . .	2591
c)	Prüfungsgegenstand. . . . .	2591
aa)	Prüfung der Angaben zum Geschäftsverlauf einschließlich des Geschäftsergebnisses und zur Lage der Gesellschaft . . . . .	2591
bb)	Prüfung der Darstellung der Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung . . . . .	2593
cc)	Exkurs: Zusammenhang zwischen Darstellung der Risiken der künftigen Entwicklung und Risikofrüherkennungssystem. . . . .	2595
dd)	Prüfung der Berichterstattung über Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Schluss des Geschäftsjahres. . . . .	2596
ee)	Prüfung der Berichterstattung über Finanzrisiken . . . . .	2597
ff)	Prüfung der Angaben zum Bereich Forschung und Entwicklung . . . . .	2597
gg)	Prüfung der Angabe bestehender Zweigniederlassungen . . . . .	2598
hh)	Prüfung der Angabe nichtfinanzieller Leistungsfaktoren . . . . .	2598
ii)	Prüfung der Schlusserklärung des Vorstands im Abhängigkeitsbericht . . . . .	2599
jj)	Prüfung der übernahmerechtlichen Angaben . . . . .	2599
kk)	Prüfung der Beschreibung der wesentlichen Merkmale des internen Kontroll- und des Risikomanagementsystems im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozess . . . . .	2600
ll)	Exkurs: Auswirkungen der Erklärung zur Unternehmensführung auf die Abschlussprüfung . . . . .	2600
10.	Prüfung aufgrund eines erweiterten Prüfungsauftrags . . . . .	2601
11.	Berücksichtigung von Ereignissen nach dem Abschlussstichtag . . . . .	2602
a)	Ereignisse zwischen Abschlussstichtag und Erteilung des Bestätigungsvermerks . . . . .	2602
b)	Ereignisse nach der Erteilung des Bestätigungsvermerks . . . . .	2603
V.	Besonderheiten der Abschlussprüfung kleiner und mittelgroßer Unternehmen . . . . .	2604
1.	Allgemeines . . . . .	2604
2.	Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken. . . . .	2604
3.	Feststellung und Durchführung von Prüfungshandlungen als Reaktion auf die beurteilten Fehlerrisiken. . . . .	2608
4.	Die Prüfung des Lageberichts . . . . .	2609
VI.	Einsatz der Informationstechnologie im Rahmen der Abschlussprüfung . . . . .	2610
1.	Einleitung in die Informationstechnologie (IT) . . . . .	2610
a)	Notwendigkeit des IT-Einsatzes . . . . .	2610
b)	Zusatznutzen des IT-Einsatzes . . . . .	2610
2.	Rahmenbedingungen des IT-Einsatzes . . . . .	2611
a)	Technische Plattformen. . . . .	2611
b)	Dokumentation des IT-Einsatzes. . . . .	2611
c)	Verschwiegenheit im Rahmen des IT-Einsatzes . . . . .	2612
d)	Qualitätssicherung bei und durch den IT-Einsatz . . . . .	2613
3.	Erforderliche Infrastruktur für den IT-Einsatz . . . . .	2613
4.	Reichweite des IT-Einsatzes im Rahmen der Abschlussprüfung . . . . .	2615

5.	Beispiele für den IT-Einsatz in den einzelnen Abschnitten des Prüfungsprozesses . . . . .	2617
	a) IT-Einsatz im Rahmen der Prüfungsplanung . . . . .	2617
	b) IT-Einsatz im Rahmen der Prüfungsdurchführung . . . . .	2618
	aa) Verständnis des Unternehmens und seines Umfelds . . . . .	2618
	bb) Systemprüfung . . . . .	2619
	cc) Analytische Prüfungshandlungen . . . . .	2619
	dd) Einzelfallprüfungen . . . . .	2620
	ee) IT-gestützte Berichterstellung . . . . .	2621
	c) Prüfung der Einhaltung der Grundsätze der Sicherheit und Ordnungsmäßigkeit bei IT-gestützten Geschäftsprozessen . . . . .	2621
	aa) Vorbemerkungen . . . . .	2621
	bb) Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung bei Einsatz von IT	2623
	(1) IT-Sicherheitsanforderungen . . . . .	2623
	(2) Spezifische Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit . .	2624
	(a) Vorbemerkungen . . . . .	2624
	(b) Beleg-, Journal- und Kontenfunktion . . . . .	2626
	(c) Dokumentation und Nachvollziehbarkeit des Rechnungslegungsverfahrens . . . . .	2627
	cc) IT-Systemprüfungen im Rahmen von Abschlussprüfungen . .	2628
	(1) Ziele und Umfang von IT-Systemprüfungen . . . . .	2628
	(2) Planung der Prüfung und Einordnung in die Prüfungsstrategie . . . . .	2629
	(3) Durchführung von IT-Systemprüfungen . . . . .	2631
	(a) Prüfung des IT-Umfeldes und der IT-Organisation . .	2631
	(b) Prüfung der IT-Infrastruktur . . . . .	2632
	(c) Prüfung von IT-Anwendungen . . . . .	2635
	(d) Prüfung von IT-gestützten Geschäftsprozessen . . . .	2637
VII.	Abschlussprüfung bei teilweiser Auslagerung der Rechnungslegung auf Dienstleistungsunternehmen . . . . .	2638
	1. Einführung . . . . .	2638
	2. Feststellung und Beurteilung des Kontrollrisikos . . . . .	2639
	a) Feststellung des Kontrollrisikos . . . . .	2639
	b) Beurteilung des Kontrollrisikos . . . . .	2640
	aa) Bericht eines externen Prüfers des Dienstleistungsunternehmens . . . . .	2640
	bb) Durchführung von Systemprüfungen beim Dienstleistungsunternehmen . . . . .	2641
	3. Auswirkungen auf den Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk . . . .	2641
VIII.	Verwertung der Arbeit Dritter . . . . .	2641
	1. Grundsatz . . . . .	2641
	2. Prüfungsergebnisse anderer externer Prüfer . . . . .	2642
	3. Prüfungsergebnisse der Internen Revision . . . . .	2645
	4. Verwertung der Arbeit von Sachverständigen . . . . .	2646
IX.	Vollständigkeitserklärung . . . . .	2649
X.	Durchführung von Gemeinschaftsprüfungen (Joint Audit) . . . . .	2650
XI.	Nachweis der Prüfungsdurchführung und Berichterstattung . . . . .	2652
	1. Allgemeines . . . . .	2652
	2. Arbeitspapiere . . . . .	2652
	a) Begriff und Zweck . . . . .	2652

b)	Systematischer Aufbau der Arbeitspapiere . . . . .	2653
c)	Inhalt der Arbeitspapiere . . . . .	2654
3.	Schlussbesprechung . . . . .	2656
4.	Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk . . . . .	2657
5.	Zusätzliche Instrumente der Berichterstattung . . . . .	2657
a)	Management Letter . . . . .	2657
b)	Berichterstattung im Rahmen von Sitzungen des Aufsichtsrats/Prüfungsausschusses . . . . .	2658
XII.	Schrifttumsverzeichnis . . . . .	2659
1.	Verzeichnis der Monographien, Kommentare und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	2659
2.	Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	2661

## Kapitel S

### Die Bezüge des Vorstands und des Aufsichtsrates einer Aktiengesellschaft

I.	Vorstandsbezüge . . . . .	2665
1.	Allgemeines . . . . .	2665
2.	Gesamtbezüge . . . . .	2666
3.	Angemessenheit . . . . .	2667
4.	Variable Vergütungsmodelle . . . . .	2671
a)	Allgemeines zur ergebnisabhängigen Tantieme . . . . .	2672
b)	Jahresüberschuss als Bemessungsgrundlage . . . . .	2673
c)	Dividendenabhängige Tantieme . . . . .	2676
d)	Ziel- oder Ermessenstantieme . . . . .	2677
e)	Stock Options . . . . .	2678
aa)	Ausgabevoraussetzungen . . . . .	2679
bb)	Anforderungen an die inhaltliche Ausgestaltung . . . . .	2679
cc)	Verwendung eigener Aktien . . . . .	2682
dd)	Angemessenheit . . . . .	2682
ee)	Höchstbetrag . . . . .	2683
ff)	Repricing . . . . .	2683
f)	Virtuelle Eigenkapitalinstrumente . . . . .	2684
g)	Abfindungszahlungen . . . . .	2684
h)	Bilanzielle Behandlung . . . . .	2686
i)	Steuerrechtliche Behandlung beim Empfänger . . . . .	2688
5.	D & O-Versicherungen . . . . .	2688
6.	Herabsetzung von Bezügen der Vorstandsmitglieder . . . . .	2689
II.	Aufsichtsratsbezüge . . . . .	2691
1.	Allgemeines . . . . .	2691
2.	Arten und inhaltliche Anforderungen an Aufsichtsratsbezüge . . . . .	2692
3.	Variable Vergütungen . . . . .	2693
a)	Allgemeines . . . . .	2693
b)	Beteiligung am Unternehmensergebnis . . . . .	2693
aa)	Bilanzgewinn als Bemessungsgrundlage . . . . .	2694
bb)	Abzug der Vorstandstantieme . . . . .	2694
cc)	Abzug der Aufsichtsratsstantieme . . . . .	2695
dd)	Abzug der Mindestdividende . . . . .	2695
c)	Aktioptionen und andere variable Vergütungsbestandteile . . . . .	2695
4.	Herabsetzung der AR-Bezüge . . . . .	2697

III.	Schriftumsverzeichnis . . . . .	2697
	1. Verzeichnis der Monographien, Kommentare und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	2697
	2. Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	2698

## Kapitel T

### Unternehmensverbindungen

I.	Allgemeines . . . . .	2703
II.	Verbundene Unternehmen im Aktiengesetz und im Handelsgesetzbuch . . . . .	2704
	1. Grundlagen . . . . .	2704
	2. Keine verschiedenen Arten von Unternehmensverbindungen im HGB . . . . .	2705
	3. Verhältnis des aktienrechtlichen Begriffs der verbundenen Unternehmen zu dem Begriff der verbundenen Unternehmen in § 271 Abs. 2 HGB . . . . .	2705
	4. Die Einbeziehung oder mögliche Einbeziehung in einen Konzern- abschluss als zusätzliche Voraussetzung für Unternehmensver- bindungen in § 271 Abs. 2 HGB . . . . .	2707
	5. Geltung der Vermutungswirkungen des AktG . . . . .	2708
	6. Übersicht. . . . .	2709
III.	Die für verbundene Unternehmen geltenden Vorschriften . . . . .	2709
	1. Der Anwendungsbereich des § 15 AktG. . . . .	2709
	a) Gemeinsame Vorschriften für alle i.S.v. § 15 AktG verbundenen Unternehmen. . . . .	2709
	b) Vorschriften mit Geltungsbereich speziell für einzelne Gruppen verbundener Unternehmen . . . . .	2710
	aa) Gemeinsame Vorschriften für mit Mehrheit beteiligte und in Mehrheitsbesitz stehende Unternehmen (§ 16 AktG) sowie herrschende und abhängige Unternehmen (§ 17 AktG). . . . .	2711
	bb) Vorschriften ausschließlich für mit Mehrheit beteiligte und in Mehrheitsbesitz stehende Unternehmen (§ 16 AktG) . . . . .	2712
	cc) Vorschriften ausschließlich für herrschende und abhängige Unternehmen (§ 17 AktG) . . . . .	2713
	dd) Gemeinsame Vorschriften für herrschende und abhängige Unternehmen (§ 17 AktG) und Konzernunternehmen (§ 18 AktG). . . . .	2714
	ee) Vorschriften ausschließlich für Konzernverhältnisse (§ 18 AktG). . . . .	2715
	ff) Vorschriften für wechselseitig beteiligte Unternehmen . . . . .	2715
	gg) Vorschriften für Vertragsteile eines Unternehmensvertrages (§§ 291, 292 AktG). . . . .	2715
	c) Verknüpfungen zwischen den verschiedenen Formen von Unternehmensverbindungen durch gesetzliche Vermutungen. . . . .	2716
	2. Der Anwendungsbereich des § 271 Abs. 2 HGB im Dritten Buch des HGB . . . . .	2716
	3. Die im Dritten Buch des HGB anzuwendenden Vorschriften der §§ 16 bis 19 AktG . . . . .	2717
	4. Im AktG anzuwendende Vorschriften des HGB . . . . .	2718
	5. Verbundene Unternehmen in anderen Rechtsvorschriften. . . . .	2719
IV.	Unternehmensverbindungen im Aktiengesetz. . . . .	2719
	1. Verbundene Unternehmen. . . . .	2719

2.	Der Begriff „Unternehmen“ . . . . .	2720
a)	Allgemeines . . . . .	2720
b)	Körperschaften und Anstalten des öffentlichen Rechts als Unternehmen . . . . .	2723
3.	Der Begriff „verbundene Unternehmen“ . . . . .	2725
a)	Die Struktur des Begriffs. . . . .	2725
b)	Überlagerung von Unternehmensverbindungen . . . . .	2726
c)	Ausländische Unternehmen als Partner einer Unternehmensverbindung . . . . .	2726
4.	In Mehrheitsbesitz stehende Unternehmen und mit Mehrheit beteiligte Unternehmen . . . . .	2727
a)	Allgemeines . . . . .	2727
b)	Die Mehrheit der Anteile. . . . .	2728
aa)	Berechnung der Mehrheitsbeteiligung . . . . .	2728
bb)	Unmittelbare Mehrheitsbeteiligung . . . . .	2731
cc)	Mittelbare Mehrheitsbeteiligung . . . . .	2732
c)	Die Mehrheit der Stimmrechte . . . . .	2736
aa)	Berechnung der Mehrheit . . . . .	2736
bb)	Unmittelbare Mehrheitsbeteiligung . . . . .	2736
cc)	Mittelbare Mehrheitsbeteiligung . . . . .	2737
5.	Abhängige und herrschende Unternehmen. . . . .	2737
a)	Allgemeines. . . . .	2737
b)	Der Abhängigkeitsbegriff . . . . .	2738
aa)	Einheitliche Begriffsbestimmung in § 17 AktG . . . . .	2738
bb)	Die Beherrschungsmöglichkeit. . . . .	2739
cc)	Beständigkeit der Einflussmöglichkeit. . . . .	2739
dd)	Die Beherrschungsmittel. . . . .	2740
ee)	Verbotsrechte als Beherrschungsmittel. . . . .	2742
ff)	Verflechtung der Verwaltungen als Beherrschungsmittel . . . . .	2743
gg)	Minderheitsbeteiligung; Präsenzmehrheit in der Hauptversammlung . . . . .	2743
hh)	Die mittelbare (mehrstufige) Abhängigkeit . . . . .	2743
ii)	Abhängigkeit von mehreren (untereinander unabhängigen) Unternehmen . . . . .	2744
jj)	Treuhandverhältnisse . . . . .	2747
kk)	Abhängigkeit und Gleichordnungskonzern . . . . .	2747
c)	Die Abhängigkeitsvermutung (§ 17 Abs. 2 AktG). . . . .	2747
aa)	Keine Ausübung von Beherrschungsmacht . . . . .	2748
	(1) Beschränkung der Mehrheitsrechte durch Satzungs- gestaltung . . . . .	2749
	(2) Beschränkungen der Mehrheitsrechte durch Vertrag . . . . .	2749
bb)	Die Maßgeblichkeit des Gesamtbildes der Beziehungen . . . . .	2751
cc)	Widerlegung bei mehrstufigen Beteiligungen . . . . .	2752
dd)	Besonderheiten bei GmbH und Personengesellschaften . . . . .	2753
6.	Konzern und Konzernunternehmen . . . . .	2753
a)	Allgemeines. . . . .	2753
b)	Konzernbegriff. . . . .	2754
c)	Die Zusammenfassung unter einheitlicher Leitung . . . . .	2754
d)	Der Unterordnungskonzern . . . . .	2759
e)	Der Gleichordnungskonzern . . . . .	2760

f)	Besondere Fälle . . . . .	2761
aa)	Gemeinschaftsunternehmen . . . . .	2761
bb)	Ein Unternehmen als Obergesellschaft verschiedener Konzerne? . . . . .	2764
cc)	Verbindung zwischen Gleichordnungskonzern und Unterordnungskonzern . . . . .	2764
dd)	Konzern im Konzern? . . . . .	2765
ee)	Joint Ventures, Arbeitsgemeinschaften . . . . .	2765
ff)	Holdinggesellschaften . . . . .	2766
gg)	Konzernverhältnis bei treuhänderisch gehaltenen Beteiligungen . . . . .	2767
7.	Wechselseitig beteiligte Unternehmen . . . . .	2767
a)	Allgemeines . . . . .	2767
b)	Rechtsform der Unternehmen und Sitzvoraussetzungen . . . . .	2768
c)	Ermittlung der wechselseitigen Beteiligungen. . . . .	2769
aa)	Allgemeines . . . . .	2769
bb)	Zurechnung . . . . .	2770
d)	Abhängige und beherrschte wechselseitig beteiligte Unternehmen . . . . .	2772
aa)	Allgemeines . . . . .	2772
bb)	Mehrheitsbeteiligung . . . . .	2772
cc)	Abhängigkeit . . . . .	2773
e)	Rechtsfolgen der wechselseitigen Beteiligung. . . . .	2773
8.	Faktische Konzernierung . . . . .	2774
a)	Konzernbildung . . . . .	2775
b)	Der faktische Konzern. . . . .	2779
c)	Rechtsfolgen bei Bestehen eines faktischen Konzerns. . . . .	2782
9.	Unternehmensverträge . . . . .	2786
a)	Die einzelnen Unternehmensverträge . . . . .	2788
aa)	Beherrschungsvertrag . . . . .	2789
bb)	Gewinnabführungsvertrag . . . . .	2793
cc)	Gewinngemeinschaft . . . . .	2794
dd)	Teilgewinnabführungsvertrag . . . . .	2795
ee)	Betriebspacht- und Betriebsüberlassungsvertrag . . . . .	2796
b)	Abschluss, Änderung und Beendigung von Unternehmensverträgen . . . . .	2797
aa)	Abschluss . . . . .	2797
bb)	Änderung . . . . .	2801
cc)	Beendigung . . . . .	2802
c)	Sicherung der Gesellschaft und der Gläubiger. . . . .	2804
d)	Abschluss von Unternehmensverträgen mit GmbH . . . . .	2811
e)	Sicherung der außenstehenden Aktionäre. . . . .	2813
aa)	Der Ausgleichsanspruch . . . . .	2814
bb)	Der Abfindungsanspruch . . . . .	2820
V.	Verbundene Unternehmen im Dritten Buch des Handelsgesetzbuches . . . . .	2825
1.	Bedeutung des Begriffs der verbundenen Unternehmen im Dritten Buch des Handelsgesetzbuches . . . . .	2825
2.	Begriff des „Unternehmens“ im Dritten Buch des HGB . . . . .	2825
a)	Kein allgemeingültiger Unternehmensbegriff und keine Bindung an den Unternehmensbegriff des AktG . . . . .	2826
b)	Bestimmung des Unternehmensbegriffs für die Rechnungslegung im Dritten Buch des HGB für Tochterunternehmen . . . . .	2827

c)	Bestimmung des Unternehmensbegriffs für die Rechnungslegung im Dritten Buch des HGB für Mutterunternehmen . . . . .	2827
d)	Ausländische Unternehmen . . . . .	2828
3.	„Verbundene Unternehmen“ i.S.d. § 271 Abs. 2 HGB . . . . .	2828
a)	Die Struktur des Begriffs „verbundene Unternehmen“ . . . . .	2828
b)	Die Definitionen in § 271 Abs. 2 HGB – Überblick . . . . .	2829
c)	Mutter- oder Tochterunternehmen nach § 290 HGB . . . . .	2830
aa)	Mutterunternehmen . . . . .	2830
bb)	Tochterunternehmen . . . . .	2831
(1)	Unternehmensverbindungen gem. § 290 Abs. 1 HGB . . . . .	2831
(2)	Insbesondere Unternehmensverbindungen durch Zurechnung gem. § 290 Abs. 3 HGB . . . . .	2831
(3)	Unternehmensverbindungen bei treuhänderisch gehaltener Mehrheitsbeteiligung bei § 290 Abs. 3 HGB . . . . .	2833
(4)	Unternehmensverbindungen bei Stimmbindung oder Entherrschung? . . . . .	2833
(5)	Unternehmensverbindungen bei §§ 291, 292 HGB . . . . .	2834
d)	Einbeziehung in den Konzernabschluss nach den Vorschriften über die Vollkonsolidierung . . . . .	2834
aa)	Maßgeblichkeit des pflichtmäßigen Konsolidierungskreises für die Unternehmensverbindungen . . . . .	2834
bb)	Einbeziehung nach den Vorschriften über die Vollkonso- lidierung . . . . .	2834
e)	Der weitestgehende Konzernabschluss eines obersten Mutter- unternehmens (§ 271 Abs. 2 HGB, 1. Fallgruppe) . . . . .	2834
aa)	Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses . . . . .	2835
(1)	Grundlagen der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses . . . . .	2835
(2)	Qualifikation als verbundene Unternehmen bei Nichterfüllung der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses . . . . .	2836
(3)	Qualifikation als verbundene Unternehmen bei unterlassener Abschlussprüfung . . . . .	2836
(4)	Qualifikation als verbundene Unternehmen auch in den Fällen, in denen größtenbedingt keine Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses besteht . . . . .	2836
bb)	Kreis der verbundenen Unternehmen i.S.d. § 271 Abs. 2 HGB, 1. Fallgruppe . . . . .	2836
(1)	Unternehmensverbindung bei aufgestelltem Konzernabschluss nach § 290 HGB . . . . .	2837
(2)	Unternehmensverbindung bei aufgestelltem Konzernabschluss nach § 315a HGB in Verbindung mit internationalen Rechnungslegungsstandards . . . . .	2837
(3)	Unternehmensverbindungen, wenn der vorgeschriebene Konzernabschluss nicht (vollständig) aufgestellt wird . . . . .	2837
cc)	Konzernabschluss auf unterer Stufe . . . . .	2837
dd)	Zwei oberste Mutterunternehmen nebeneinander . . . . .	2838
f)	Unternehmensverbindungen bei befreiendem Konzernabschluss nach §§ 291, 292 HGB (2. Fallgruppe) . . . . .	2840

aa)	Befreiende Konzernabschlüsse durch Mutterunternehmen mit Sitz im Inland . . . . .	2841
	(1) Befreiende Konzernabschlüsse, die aufgrund gesetzlicher Verpflichtung aufgestellt werden . . . . .	2841
	(2) Unternehmensverbindungen, wenn ein befreiender Konzernabschluss zwar nicht verpflichtend, aber möglich ist . . . . .	2841
	(a) Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften i.S.d. § 264a HGB . . . . .	2842
	(b) Unternehmen anderer Rechtsform . . . . .	2842
	(3) Kreis der verbundenen Unternehmen bei § 271 Abs. 2 HGB, 2. Fallgruppe, bei Mutterunternehmen mit Sitz im Inland . . . . .	2843
	(a) Maßgeblichkeit des pflichtmäßigen Konsolidierungskreises für die Unternehmensverbindungen . . . . .	2843
	(b) Kreis der verbundenen Unternehmen bei Aufstellung des Konzernabschlusses nach internationalen Rechnungslegungsstandards (§ 315a HGB) . . . . .	2843
bb)	Befreiende Konzernabschlüsse durch Mutterunternehmen mit Sitz im Ausland . . . . .	2843
	(1) Keine gesetzliche Verpflichtung zur Aufstellung eines befreienden Konzernabschlusses . . . . .	2843
	(2) Möglichkeit zur Aufstellung eines befreienden Konzernabschlusses . . . . .	2843
	(3) Kreis der verbundenen Unternehmen bei befreiendem Konzernabschluss eines ausländischen Mutterunternehmens . . . . .	2844
	(a) Unternehmensverbindungen mit dem zu befreienden Mutterunternehmen und seinen Tochterunternehmen . . . . .	2844
	(b) Unternehmensverbindungen mit den anderen in den befreienden Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen . . . . .	2844
cc)	Voraussetzung eines befreienden Konzernabschlusses . . . . .	2845
	(1) Grundlagen der Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses . . . . .	2845
	(2) Bedeutung einer großenbedingten Befreiung des zu befreienden Mutterunternehmens . . . . .	2846
	(3) Bedeutung einer Befreiung nach § 290 Abs. 5 HGB . . . . .	2847
	(4) Bedeutung des § 291 Abs. 3 HGB . . . . .	2847
g)	Verbundene Unternehmen in einem Beispielsfall . . . . .	2848
h)	Nicht vom Wortlaut des § 271 Abs. 2 HGB erfasste Fälle . . . . .	2849
aa)	Nichterreichen der Größenmerkmale von § 293 HGB . . . . .	2849
bb)	Mutterunternehmen im einstufigen Konzern ist keine Kapitalgesellschaft mit Sitz im Inland . . . . .	2849
cc)	Konzernabschlüsse nach dem PubLG . . . . .	2850
dd)	Gleichordnungskonzern . . . . .	2850
i)	Erweiterte Auslegung von § 271 Abs. 2 HGB . . . . .	2850
VI.	Schriftumsverzeichnis . . . . .	2851
	1. Verzeichnis der Monographien und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	2851
	2. Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	2853

## Kapitel U

**Nichtigkeit und Anfechtbarkeit von Hauptversammlungsbeschlüssen  
und des festgestellten Jahresabschlusses**

I.	Allgemeines . . . . .	2861
II.	Nichtigkeit von Hauptversammlungsbeschlüssen . . . . .	2862
	1. Nichtigkeitsgründe . . . . .	2862
	a) Allgemeine Nichtigkeitsgründe des § 241 AktG . . . . .	2863
	aa) § 241 Nr. 1 AktG . . . . .	2863
	bb) § 241 Nr. 2 AktG . . . . .	2864
	cc) § 241 Nr. 3 AktG . . . . .	2865
	dd) § 241 Nr. 4 AktG . . . . .	2868
	ee) § 241 Nr. 5 AktG . . . . .	2868
	ff) § 241 Nr. 6 AktG . . . . .	2868
	b) Zusätzliche Nichtigkeitsgründe für einzelne Hauptversammlungs- beschlüsse . . . . .	2870
	aa) § 192 Abs. 4 AktG . . . . .	2870
	bb) § 212 AktG . . . . .	2870
	cc) § 217 Abs. 2 S. 4 AktG . . . . .	2870
	dd) § 228 Abs. 2 S. 1 AktG . . . . .	2870
	ee) § 234 Abs. 3 AktG . . . . .	2870
	ff) § 235 Abs. 2 AktG . . . . .	2870
	c) Nichtigkeit von Aufsichtsratswahlen (§ 250 AktG) . . . . .	2871
	aa) § 250 Abs. 1 erster Halbsatz AktG . . . . .	2871
	bb) § 250 Abs. 1 Nr. 1 AktG . . . . .	2871
	cc) § 250 Abs. 1 Nr. 2 AktG . . . . .	2871
	dd) § 250 Abs. 1 Nr. 3 AktG . . . . .	2872
	ee) § 250 Abs. 1 Nr. 4 AktG . . . . .	2872
	d) Nichtigkeit von Gewinnverwendungsbeschlüssen (§ 253 AktG) . . . . .	2873
	aa) § 241 AktG . . . . .	2873
	bb) § 173 Abs. 3 AktG . . . . .	2873
	cc) § 217 Abs. 2 AktG . . . . .	2873
	dd) § 253 Abs. 1 AktG . . . . .	2873
	2. Feststellung der Nichtigkeit von Hauptversammlungsbeschlüssen . . . . .	2873
	a) Nichtigkeitsklage gem. § 249 AktG . . . . .	2873
	b) Besonderheiten der Nichtigkeitsklage hinsichtlich Aufsichts- ratswahlen . . . . .	2877
	c) Geltendmachung der Nichtigkeit in anderer Weise . . . . .	2878
	3. Heilung der Nichtigkeit von Hauptversammlungsbeschlüssen . . . . .	2878
	a) Heilung durch Eintragung in das Handelsregister . . . . .	2879
	aa) § 242 Abs. 1 AktG . . . . .	2879
	bb) § 242 Abs. 2 AktG . . . . .	2879
	cc) § 242 Abs. 3 AktG . . . . .	2880
	b) Heilung von Gewinnverwendungsbeschlüssen . . . . .	2880
	c) Von der Heilung ausgeschlossene Fälle . . . . .	2880
III.	Anfechtung von Hauptversammlungsbeschlüssen . . . . .	2880
	1. Anfechtungsgründe . . . . .	2880
	a) Allgemeine Anfechtungsgründe . . . . .	2881
	aa) § 243 Abs. 1 AktG . . . . .	2881
	bb) § 243 Abs. 2 AktG . . . . .	2884

cc)	§ 243 Abs. 1 und 4 i.V.m. § 131 AktG (Informationspflichtverletzung) . . . . .	2885
dd)	§ 241 Abs. 1 AktG i.V.m. §§ 8, 14, 16 UmwG (Anfechtung bei Umwandlungsvorgängen) . . . . .	2887
b)	Anfechtungsgründe bei Aufsichtsratswahlen . . . . .	2889
aa)	§ 251 Abs. 1 S. 1 AktG . . . . .	2889
bb)	§ 251 Abs. 1 S. 2 AktG . . . . .	2889
c)	Anfechtungsgründe bei Gewinnverwendungsbeschlüssen (§ 254 AktG). . . . .	2889
d)	Anfechtungsgründe bei Kapitalerhöhungsbeschlüssen gegen Einlagen (§ 255 AktG). . . . .	2890
2.	Bestätigung anfechtbarer Hauptversammlungsbeschlüsse . . . . .	2891
3.	Einwand des Rechtsmissbrauchs . . . . .	2892
4.	Verfahren zur Anfechtung von Hauptversammlungsbeschlüssen . . . . .	2893
a)	Anfechtungsbefugnis . . . . .	2894
b)	Klagefrist . . . . .	2895
c)	Klagegegner, Zustellung . . . . .	2895
d)	Verhältnis zu anderen Rechtsbehelfen . . . . .	2896
e)	Zuständigkeit . . . . .	2896
f)	Bekanntmachung . . . . .	2896
g)	Darlegungs- und Beweislast/Kausalität . . . . .	2897
h)	Aktienrechtliches Freigabeverfahren. . . . .	2898
i)	Sonstige Verfahrensfragen . . . . .	2899
j)	Besonderheiten der Anfechtungsklage hinsichtlich Aufsichtsratswahlen . . . . .	2900
k)	Besonderheiten der Anfechtungsklage hinsichtlich Gewinnverwendungsbeschlüssen. . . . .	2900
IV.	Nichtigkeit des festgestellten Jahresabschlusses . . . . .	2901
1.	Nichtigkeitsgründe . . . . .	2903
a)	Allgemeine Nichtigkeitsgründe des § 256 Abs. 1 AktG. . . . .	2904
aa)	§ 256 Abs. 1 Nr. 1 AktG . . . . .	2904
bb)	§ 256 Abs. 1 Nr. 2 AktG . . . . .	2905
cc)	§ 256 Abs. 1 Nr. 3 AktG . . . . .	2906
dd)	§ 256 Abs. 1 Nr. 4 AktG . . . . .	2908
b)	Besonderer Nichtigkeitsgrund bei Feststellung durch die Verwaltung. . . . .	2910
c)	Besondere Nichtigkeitsgründe bei Feststellung des Jahresabschlusses durch die Hauptversammlung. . . . .	2911
aa)	§ 173 Abs. 3 AktG . . . . .	2911
bb)	§ 234 Abs. 3 AktG . . . . .	2911
cc)	§ 235 Abs. 2 AktG . . . . .	2911
dd)	§ 256 Abs. 3 AktG . . . . .	2911
d)	Verstöße gegen Gliederungsvorschriften und Nichtbeachtung von Formblättern . . . . .	2912
e)	Verstöße gegen Bewertungsvorschriften . . . . .	2913
2.	Feststellung der Nichtigkeit des Jahresabschlusses . . . . .	2916
3.	Heilung der Nichtigkeit . . . . .	2918
4.	Beseitigung der Nichtigkeit . . . . .	2920
V.	Anfechtung der Feststellung des Jahresabschlusses durch die Hauptversammlung . . . . .	2921
VI.	Schriftumsverzeichnis . . . . .	2923

1. Verzeichnis der Monographien und Beiträge in Sammelwerken . . . . . 2923
2. Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . . 2923

## Kapitel V

### **Organpflichten bei hälftigem Kapitalverlust, Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung der AG und GmbH**

- I. Verlust in Höhe der Hälfte des Grund- oder Stammkapitals. . . . . 2927
  1. Grundlagen der Organpflichten . . . . . 2927
  2. Feststellung eines Verlusts in Höhe der Hälfte des Grund- oder Stammkapitals. . . . . 2927
    - a) Berücksichtigung stiller Reserven . . . . . 2927
    - b) Fortführungsprinzip . . . . . 2929
    - c) Ausschüttungssperre nach § 268 Abs. 8 HGB . . . . . 2929
    - d) Einzelne Posten der Bilanz . . . . . 2930
      - aa) Latente Steuern . . . . . 2930
      - bb) Ansprüche aus stillen Gesellschaften oder Genussrechten . . . 2930
      - cc) Sonderposten mit Rücklageanteil . . . . . 2930
      - dd) Gesellschafterdarlehen . . . . . 2930
      - ee) Pensionsverbindlichkeiten. . . . . 2930
      - ff) Sozialplan- oder Interessenausgleichsverbindlichkeiten. . . . . 2931
  3. Organpflichten bei einem Verlust in Höhe der Hälfte des Grund- oder Stammkapitals. . . . . 2931
  4. Folgen einer Pflichtverletzung. . . . . 2932
    - a) Strafbarkeit . . . . . 2932
    - b) Schadensersatzpflichten . . . . . 2932
- II. Organpflichten bei Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung . . . . . 2932
  1. Grundlagen der Organpflichten . . . . . 2932
  2. Vorliegen einer Zahlungsunfähigkeit . . . . . 2933
  3. Vorliegen einer Überschuldung . . . . . 2935
    - a) Feststellung der Überschuldung . . . . . 2935
      - aa) Methoden der Feststellung der Überschuldung . . . . . 2935
      - bb) Rechtsprechung des BGH vor Inkrafttreten der InsO. . . . . 2936
      - cc) Regelung des § 19 Abs. 2 InsO. . . . . 2937
      - dd) Regelung des § 19 Abs. 2 InsO bis 31.12.2013 . . . . . 2938
    - b) Fortbestehensprognose. . . . . 2938
    - c) Ansatz und Bewertung von Aktiva im Überschuldungsstatus bei negativer Fortbestehensprognose . . . . . 2939
      - aa) Ansatz bei negativer Fortbestehensprognose . . . . . 2939
      - bb) Bewertung bei negativer Fortbestehensprognose . . . . . 2940
    - d) Ansatz und Bewertung von Aktiva im Überschuldungsstatus bei positiver Fortbestehensprognose. . . . . 2940
      - aa) Ansatz bei positiver Fortbestehensprognose . . . . . 2940
      - bb) Bewertung bei positiver Fortbestehensprognose. . . . . 2941
    - e) Ansatz von Verbindlichkeiten. . . . . 2941
      - aa) Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern . . . . . 2942
      - bb) Beseitigung der Überschuldung durch Rangrücktritt . . . . . 2942
    - f) Berücksichtigung der Pensionsverpflichtungen als Schuldposten. . . 2943
    - g) Berücksichtigung der Verbindlichkeiten aus Interessenausgleich, Sozialplan und Nachteilsausgleich (§§ 112, 113 BetrVerfG) . . . . . 2944

h) Verpflichtungen aus Vorruhestand und Altersteilzeit und Zusagen auf Jubiläumszuwendungen . . . . .	2946
4. Organpflichten bei Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung . . . . .	2947
a) Pflicht zur Beantragung des Insolvenzverfahrens. . . . .	2947
b) Pflicht zur Unterlassung von Zahlungen . . . . .	2948
c) Pflichten zur Abführung von Sozialabgaben und Steuern . . . . .	2949
5. Folgen einer Pflichtverletzung . . . . .	2949
a) Verletzung der Pflicht zur Beantragung des Insolvenzverfahrens. . . . .	2949
b) Verletzung der Pflicht zur Unterlassung von Zahlungen . . . . .	2951
c) Verletzung der Pflichten zur Abführung von Sozialversicherungsbeiträgen und Steuern . . . . .	2951
III. Pflichten des Abschlussprüfers . . . . .	2952
1. Hinweispflichten. . . . .	2952
2. Prüfungsbericht . . . . .	2952
3. Bestätigungsvermerk . . . . .	2953
IV. Schrifttumsverzeichnis . . . . .	2953
1. Verzeichnis der Monographien, Kommentare und Beiträge in Sammelwerken . . . . .	2953
2. Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	2954

### Anhang 1

#### Zinseszinsrechnung

I. Erläuterung und Anwendungsbeispiele . . . . .	2957
1. Allgemeines. . . . .	2957
2. Endwert eines Kapitals . . . . .	2959
3. Barwert eines Kapitals . . . . .	2961
4. Endwert einer Rente. . . . .	2962
5. Barwert einer Rente . . . . .	2963
6. Unterjährige Zinsabrechnung. . . . .	2965
7. Annuität und Tilgungsplan . . . . .	2968
8. Disagio, Effektivverzinsung . . . . .	2970
9. Anleihenkurs . . . . .	2972
II. Tabellen . . . . .	2973
1. Barwert einer nachschüssigen Rente . . . . .	2973
2. Barwert einer nachschüssigen monatlichen Rente 1 bei monatlicher Zinsabrechnung . . . . .	2976

### Anhang 2

#### Grundformeln für die Renten- und Todesfallversicherung

I. Rechnungsgrundlagen, Bezeichnungen und Kommutationswerte . . . . .	2981
II. Barwerte und Einmalprämien . . . . .	2987
1. Erlebensfallversicherung. . . . .	2987
2. Lebenslängliche und abgekürzte Leibrenten . . . . .	2988
a) Sofort beginnende lebenslängliche Leibrente . . . . .	2989
b) Aufgeschobene lebenslängliche Leibrente . . . . .	2989
c) Abgekürzte Leibrente . . . . .	2990
d) Unterjährige Leibrenten. . . . .	2991

3.	Anwartschaftsbarwerte für Rentenzahlungen . . . . .	2992
a)	Anwartschaft auf Altersrente . . . . .	2992
b)	Anwartschaft auf Invalidenrente . . . . .	2992
c)	Anwartschaft auf Invaliden- und Altersrente . . . . .	2994
d)	Anwartschaften auf Hinterbliebenenrente . . . . .	2994
4.	Todesfallversicherung . . . . .	2996
III.	Jahresprämien . . . . .	2998
1.	Lebenslängliche Prämienzahlung . . . . .	2999
2.	Abgekürzte Prämienzahlung . . . . .	2999
IV.	Prämienreserven, Teilwert und Anwartschaftsbarwertverfahren . . . . .	3000
1.	Prämienreserven . . . . .	3000
2.	Teilwertverfahren . . . . .	3002
3.	Anwartschaftsbarwertverfahren . . . . .	3007
V.	Schrifttumsverzeichnis . . . . .	3008
1.	Verzeichnis der Monographien . . . . .	3008
2.	Verzeichnis der Beiträge in Zeitschriften . . . . .	3008

## Anhang 3

**Die fachlichen Verlautbarungen des IDW**

I.	Entstehung . . . . .	3009
II.	Bedeutung . . . . .	3011
III.	Zeitliche Übersicht . . . . .	3012
1.	IDW Fachgutachten . . . . .	3013
2.	Stellungnahmen des Vorstands des Instituts der Wirtschaftsprüfer . . . . .	3017
3.	Stellungnahmen des Hauptfachausschusses . . . . .	3017
4.	Stellungnahmen zu Fragen des neuen Aktienrechts . . . . .	3026
5.	Stellungnahme des Arbeitskreises Weltbilanz . . . . .	3028
6.	Stellungnahmen des Bankenfachausschusses . . . . .	3028
7.	Stellungnahmen des Fachausschusses für kommunales Prüfungswesen . . . . .	3034
8.	Stellungnahmen des Krankenhausfachausschusses . . . . .	3036
9.	Stellungnahmen des Versicherungsfachausschusses . . . . .	3037
10.	Stellungnahmen des Fachausschusses für moderne Abrechnungssysteme . . . . .	3040
11.	Stellungnahmen des Wohnungswirtschaftlichen Fachausschusses . . . . .	3041
12.	Stellungnahmen des Sonderausschusses Bilanzrichtlinien-Gesetz . . . . .	3043
13.	Stellungnahmen des Fachausschusses Recht . . . . .	3043
14.	IDW Prüfungsstandards . . . . .	3044
15.	IDW Prüfungshinweise . . . . .	3049
16.	IDW Stellungnahmen zur Rechnungslegung . . . . .	3051
17.	IDW Rechnungslegungshinweise . . . . .	3054
18.	IDW Standards . . . . .	3056
IV.	Schrifttumsverzeichnis . . . . .	3056

## Anhang 4

**Dauerkalender**

Dauerkalender für die Jahre 1901-2099 . . . . .	3057
---	------

---

<b>Abkürzungsverzeichnis</b> . . . . .	3059
<b>Zentrales Schrifttumsverzeichnis</b> . . . . .	3079
<b>Stichwortverzeichnis</b> . . . . .	3085