

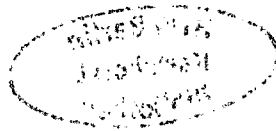
NWB Studium Betriebswirtschaft

Der handelsrechtliche Jahresabschluss

Von

Professor Dr. Thomas Schildbach

9., vollständig überarbeitete Auflage



INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XVII
1. Teil Theoretische Grundlagen	2
I. Problemstellung	2
A. Ein zum Scheitern verurteilter Versuch	2
B. Wider überzogene Vorstellungen über Jahresabschlussaufgaben	5
II. Die Ausschüttungsbemessungs- oder Kompetenzabgrenzungsfunktion des handelsrechtlichen Jahresabschlusses	8
A. Kompetenzabgrenzung zwischen Eignern und Managern	8
1. Grundlagen	8
2. Zur Notwendigkeit der Kompetenzabgrenzung	8
3. Die Verwendungskompetenz über die verfügbaren Mittel als zentraler Bestandteil der Kompetenzabgrenzung	9
4. Nachprüfbare Ermittlung des der Kompetenz der Eigner unterliegenden Betrags als Anforderung an eine Rechnung zur Kompetenzabgrenzung	9
5. Urbildspielräume und Abbildungsspielräume als potenzielle „Löcher“ der Nachprüfbarkeit	10
6. Der Jahresabschluss als Grundlage der Kompetenzabgrenzung zwischen Eignern und Managern	10
7. Grenzen der Ausschüttungsbemessung im Rahmen der Kompetenzabgrenzung von Eignern und Managern	13
B. Kompetenzabgrenzung zwischen Eignern und Gläubigern	14
1. Der Eigner-Gläubiger-Konflikt	14
2. Beschränkung der Handlungsspielräume der Eigner und Manager als Grundlage der Kreditgewährung	15
3. Ausschüttungsverzicht der Eigner bis zur Befriedigung aller Gläubiger: keine Lösung	15
4. Anforderungen an Ausschüttungsansprüche der Eigner aus der Sicht des Eigner-Gläubiger-Konflikts	16
5. Der Jahresabschluss als Grundlage der Kompetenzabgrenzung zwischen Eignern und Gläubigern	18
6. Grenzen der Ausschüttungsbemessung durch traditionelle Jahresabschlüsse aus der Sicht des Eigner-Gläubiger-Konflikts	20
Fragen	21

III.	Die Informationsfunktion des handelsrechtlichen Jahresabschlusses	22
A.	Information aus entscheidungslogischer Sicht: ein Beispiel	22
1.	Die Entscheidung des Gläubigers bei gegebener Information	22
2.	Das veränderte Entscheidungsproblem bei zusätzlicher Information	23
3.	Zur Rolle der Informationen im Entscheidungsmodell	25
B.	Information aus praktischer Sicht: zahlreiche Probleme	27
1.	Vereinfachungen, des entscheidungslogischen Beispiels	27
2.	Vielfalt der Entscheidungsprobleme	28
3.	Subjektive Ausgangserwartungen	29
4.	Subjektive Interpretation der Zusatzinformationen	30
5.	Informationen auf dem Markt	30
C.	Überlegungen zu den von Unternehmen offen zu legenden Informationen	31
1.	Möglichst umfassende Information versus Geheimhaltung	31
2.	Vertrauen in die Informationsbereitschaft der Unternehmensleitung versus möglichst wahlrechtsfreier Informationszwang	32
3.	Der Gewinn als Zentralgröße unternehmerischer Information	34
	Fragen	38
	Literaturhinweise	38
IV.	Die Zukunft des Jahresabschlusses nach HGB angesichts neuer Trends bei der Regulierung der Rechnungslegung und der IFRS-Strategien der EU	40
A.	Die Suche nach der besten Regulierung der Rechnungslegung als Problem	40
B.	Überblick über das, was bei der Regulierung der Rechnungslegung zurzeit „in“ und „out“ ist	41
1.	Vertrauen versus Misstrauen in die Kaufmannspraxis	41
2.	Private Lösung eines Sachproblems versus obrigkeitliche Interessenregelung	42
3.	Fachmännisches Ermessen versus kommentierende Rechtsauslegung	42
4.	Absolute Priorität der Information des Kapitalmarkts versus relative Priorität der Ausschüttungsbemessung zum Zwecke des Gläubigerschutzes	43
C.	Der Kampf um die „world standards of accounting“	44
1.	Rechnungslegung nach US-GAAP als Zugangsvoraussetzung zu den leistungsfähigen US-Kapitalmärkten	44
2.	International Financial Reporting Standards (IFRS) als Kern der Gegenstrategie der Europäischen Kommission	45
3.	Übernahme der IFRS als europäisches Recht mit differenzierten Verbindlichkeiten	46
4.	Modernisierung der Rechnungslegungsrichtlinien	47

D.	Zur Umsetzung der EU-Doppelstrategie in deutsches Recht	49
1.	Umsetzung der Möglichkeiten zur unmittelbaren Rechnungslegung nach IFRS	49
2.	Umsetzung der EU-Modernisierungsrichtlinien durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG)	50
3.	Konsequenzen für die Zukunft des Jahresabschlusses nach GoB und HGB	52
	Fragen	53
	Literaturhinweise	53
2. Teil Praktische Grundlagen		55
	Vorbemerkung	
	Allgemeine Literaturempfehlungen	58
I.	Buchhaltung, Inventar und Jahresabschluss	60
A.	Einleitung	60
B.	Grundzüge handelsrechtlicher Buchführungsvorschriften	61
C.	Grundzüge handelsrechtlicher Inventurvorschriften	65
D.	Zur Ableitung des Jahresabschlusses aus Buchhaltung und Inventar	69
E.	Zum Jahresabschlussbegriff und zur Differenzierung der die Aufstellung, Prüfung und Offenlegung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses betreffenden Vorschriften	72
	Fragen	82
	Literaturhinweise	83
II.	Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)	84
A.	Zum Charakter der GoB	84
B.	Zu Zweck und Ermittlung der GoB	85
C.	Inhalte der wichtigsten Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	87
1.	Rahmegrundsätze	87
2.	Abgrenzungsgrundsätze	90
3.	Ergänzende Grundsätze	95
4.	Dokumentationsgrundsätze	98
	Fragen	99
	Literaturhinweise	100
III.	Die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz	102
A.	Einführung	102
B.	Die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen GoB für die Steuerbilanz (materielle Maßgeblichkeit)	104
C.	Die Maßgeblichkeit konkret in der Handelsbilanz gewählter, GoB-konformer Werte für die Steuerbilanz (formelle Maßgeblichkeit)	109

D.	Die Aufhebung der umgekehrten Maßgeblichkeit – neue Rechtslage, Übergangsvorschriften und Probleme	111
	Fragen	113
	Literaturhinweise	113
IV.	Die handelsrechtlichen Vorschriften zum Bilanzansatz (Bilanzierung dem Grunde nach)	115
A.	Einordnung	115
B.	Dimensionen des Ansatzproblems	115
C.	Vermögensgegenstände und Schulden nach Handelsrecht	117
D.	Die handelsrechtliche Kasuistik zu den Aktiva und Passiva der Handelsbilanz	122
1.	Ausnahmen vom Vollständigkeitsgebot bei Vermögensgegenständen	123
2.	Handelsrechtliche Aktiva zusätzlich zum traditionellen Kern des Vermögens	124
3.	Die Ausschüttungssperre gemäß § 268 Abs. 8 HGB	133
4.	Schulden und andere Passiva in der Handelsbilanz	135
E.	Übersicht über die handelsrechtlichen Ansatzvorschriften	142
F.	Wirtschaftliches Eigentum	143
1.	Grundsatz	144
2.	Kommissionsgeschäfte (§§ 383 ff. HGB)	144
3.	Sicherungsübereignung, Sicherungszession und Eigentumsvorbehalt	145
4.	Echtes Pensionsgeschäft	145
5.	Treuhandverhältnisse	145
6.	Finanzierungs-Leasing	146
G.	Zur Abgrenzung zwischen Betriebs- und Privatvermögen	147
	Fragen	148
	Literaturhinweise	151
V.	Die handelsrechtlichen Vorschriften zur Bilanzgliederung	152
A.	Einleitung	152
B.	Gestaltungskriterien	153
C.	Ein vervollständigtes Bilanzgliederungsschema	154
D.	Erläuterung der Positionen der Aktivseite	155
E.	Erläuterung der Positionen der Passivseite	163
F.	Erläuterung der Haftungsverhältnisse unter der Bilanz	169
G.	Die horizontale Gliederung des Anlagevermögens: das Anlagengitter	170
	Fragen	173
	Literaturhinweise	175

VI. Die handelsrechtlichen Bewertungsvorschriften	176
A. Die grundlegenden handelsrechtlichen Bewertungsregeln	176
B. Primäre Werte	178
1. Einführung	178
2. Anschaffungskosten	179
3. Herstellungskosten	181
4. Erfüllungsbetrag	186
5. Nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendiger Erfüllungsbetrag	187
6. Nennbetrag	188
C. Sekundäre Werte	189
1. Einführung	189
2. Konkrete Wertansätze im Rahmen der imparitätischen Bewertung zur Durchsetzung des Niederstwertprinzips	190
3. Die für die verschiedenen Vermögensgegenstände im Rahmen des Niederstwertprinzips relevanten Märkte	192
4. Zur Unterscheidung zwischen einer voraussichtlich dauernden und einer voraussichtlich vorübergehenden Wertminderung	193
5. Zu den handelsrechtlichen Zuschreibungsvorschriften	193
6. Sekundärbewertung im Rahmen der paritätischen Zeitbewertung nach HGB	194
D. Ausnahmen vom Grundsatz der Einzelbewertung	195
1. Einführung	195
2. Durchschnittsbewertung und Gruppenbewertung	195
3. Die Bewertung mit Hilfe von Verbrauchsfolgeverfahren	197
4. Der Ansatz von Festwerten	200
5. Sammelbewertung bei Rückstellungen	201
6. Pauschale Abschreibungen auf Forderungen	201
7. Die Bildung von Bewertungseinheiten	202
E. Planmäßige Abschreibungen	204
1. Grundlagen	205
2. Der abzuschreibende Betrag	205
3. Die Nutzungsdauer	206
4. Die Abschreibungsverfahren	206
5. Die Abschreibung im ersten Nutzungsjahr	214
6. Änderungen der planmäßigen Abschreibungen und Beziehungen zwischen planmäßigen und außerplanmäßigen Abschreibungen	215
F. Einzelfragen der Bewertung	216
1. Beteiligungen an Personenhandelsgesellschaften	216
2. Ausleihungen und Forderungen	217
3. Sorten	219
4. Pensionsrückstellungen	219

5. Leasing	225
6. Latente Steuern	225
Fragen	235
Literaturhinweise	240
VII. Die handelsrechtliche Gewinn- und Verlustrechnung	241
A. Grundlagen	241
B. Die gesetzlichen Vorschriften zur Aufstellung und Offenlegung der Gewinn- und Verlustrechnung	242
C. Grundzüge der Gliederungsschemata des § 275 HGB und das Wahlrecht zwischen Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren	243
1. Staffelform und Teilergebnisse	243
2. Wahlrecht zwischen Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren	245
3. Unvollständigkeiten und Gestaltungsfreiheiten bei den Gliederungsschemata	245
D. Erläuterung der GuV-Positionen nach Gesamtkostenverfahren gemäß § 275 Abs. 2 HGB	249
1. Umsatzerlöse	249
2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen	250
3. Andere aktivierte Eigenleistungen	250
4. Sonstige betriebliche Erträge	251
5. Materialaufwand	252
6. Personalaufwand	252
7. Abschreibungen	253
8. Sonstige betriebliche Aufwendungen	254
9. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen	255
10. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen	255
11. Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen	255
12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens	256
13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen	256
14. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	257
15. Außerordentliche Erträge	257
16. Außerordentliche Aufwendungen	257
17. Außerordentliches Ergebnis	258
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag	258
19. Sonstige Steuern	259
20. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	259

E.	Erläuterung der spezifischen GuV-Positionen nach Umsatzkostenverfahren gemäß § 275 Abs. 3 HGB	260
1.	Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen (Position 2.)	260
2.	Vertriebskosten (Position 4.)	268
3.	Allgemeine Verwaltungskosten (Position 5.)	268
4.	Sonstige betriebliche Aufwendungen (Position 7.)	269
5.	Zu den Zinsen und ähnlichen Aufwendungen (Position 12.) sowie den sonstigen Steuern (Position 18.)	269
F.	Die Darstellung der Ergebnisverwendung	270
	Fragen	274
	Literaturhinweise	276
VIII.	Der Anhang	277
A.	Aufgaben und Bedeutung des Anhangs	277
B.	Zur Gestaltung des Anhangs	279
C.	Die Berichtspflichten im Anhang	280
1.	Vorbemerkungen	280
2.	Erläuterung einiger wichtiger Berichtspflichten im Anhang	281
3.	Übersicht über die Berichtspflichten im Anhang	285
D.	Ausnahmen von den Berichtspflichten im Anhang	298
	Fragen	300
	Literaturhinweise	300
IX.	Der Lagebericht	301
A.	Grundlagen	301
B.	Grundsätze der Berichterstattung	302
C.	Inhalte der Berichterstattung	304
1.	Darstellung von Geschäftsverlauf und Lage sowie Erläuterung der voraussichtlichen Entwicklung nach § 289 Abs. 1 HGB	304
2.	Zusatzangaben nach § 289 Abs. 2 HGB	306
3.	Umwelt- und Sozialbericht nach § 289 Abs. 3 HGB	308
4.	Für Übernahmen relevante Angaben bestimmter AG und KGaA nach § 289 Abs. 4 HGB	309
5.	Darstellung der wesentlichen Merkmale des internen Kontroll- und Risikomanagementsystems im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozess nach § 289 Abs. 5 HGB	310
6.	Die Erklärung zur Unternehmensführung nach § 289a HGB	311
	Fragen	312
	Literaturhinweise	312
	Literaturverzeichnis	313
	Stichwortverzeichnis	321