

Lexikon der Rechnungslegung

Buchführung, Finanzierung, Jahres- und Konzernabschluss nach HGB und IFRS

Bearbeitet von
Prof. Dr. Eberhard Scheffler

4. Auflage 2016. Buch. IX, 581 S. Kartoniert
ISBN 978 3 406 68093 9
Format (B x L): 12,4 x 19,1 cm

[Wirtschaft > Wirtschaftswissenschaften: Allgemeines > Wirtschaftswissenschaften:
Sachbuch und Ratgeberliteratur](#)

Zu [Inhaltsverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei


DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

► Bilanzvermerke

Bilanzvermerke im weiteren Sinn sind zusätzliche Zahlenangaben zu den Hauptposten der Bilanz (§ 268 HGB). Dazu gehören die Angabe der →*Forderungen* mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr, der →*Verbindlichkeitenspiegel*, die Davon-Vermerke sowie der Vermerk der →*Haftungsverhältnisse*.

► Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage

Der Jahresabschluss und der Konzernabschluss haben unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens bzw. des Konzerns zu vermitteln (§ 264 Abs. 2 und § 297 Abs. 2 HGB). Diese für Kapitalgesellschaften gestellte Anforderung gilt prinzipiell auch für Jahresabschlüsse anderer Unternehmen.

Die Aussagekraft des Jahres- oder Konzernabschlusses wird vor allem von der Klarheit, Übersichtlichkeit und Vollständigkeit der Bilanz und der GuV sowie der Angaben und Erläuterungen im Anhang sichergestellt. Einschränkungen ergeben sich aus den Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätzen, insbesondere aus dem →*Anschaffungswertprinzip* und dem →*Imparitätsprinzip*. Diese Einschränkungen können zusätzliche Angaben im Anhang erforderlich machen (§ 264 Abs. 2 Satz 2 HGB).

Die Einschränkungen durch die GoB gelten nicht für den →*Lagebericht* (§ 285 und § 315 HGB), dem daher für die ergänzende Darstellungen zur wirtschaftlichen Lage des Unternehmens und zu wesentlichen Ereignissen und Entwicklungen nach dem Bilanzstichtag eine besondere Bedeutung zukommt..

Die →*Vermögenslage* und →*Finanzlage* spiegeln sich insbesondere im Vermögensaufbau und in der Kapitalstruktur wider. Ergänzende Hinweise zur Finanzlage bietet eine →*Kapitalflussrechnung*. Die →*Ertragslage* ergibt sich aus der Gliederung der GuV und aus dem Vergleich mit den Erfolgswerten des Vorjahres. Für einen Konzern wird der Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des

Konzerns durch die Konsolidierung und Eliminierung konzerninterner Vorgänge wesentlich verbessert (→ *Einheitstheorie*).

Der → *Abschlussprüfer* hat unter anderem zu prüfen, ob der Jahres- oder Konzernabschluss ein zutreffendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt und ob der Lagebericht bzw. der Konzernlagebericht mit dem Jahres- bzw. Konzernabschluss im Einklang steht. Das entsprechende Prüfungsergebnis hat er in seinem → *Bestätigungsvermerk* mitzuteilen.

Die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage findet sich als Oberziel auch in den IFRS sowie in den → *US-GAAP* wieder (→ *Fair Presentation*).

► BilMoG

Durch das **Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts** vom 25. 5. 2009 (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz; BilMoG), das am 29. 5. 2009 in Kraft getreten ist, sind die handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften in großem Umfang geändert und maßvoll an internationale Rechnungslegungsgrundsätze angepasst worden. Durch das BilMoG wurden insbesondere zahlreiche handelsrechtliche Ansatz- und Bewertungswahlrechte aufgehoben. Das BilMoG ist im Wesentlichen erstmals für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. 12. 2009 beginnen. Die zum Teil zeitlich gestaffelten Übergangsvorschriften finden sich in den §§ 66 und 67 EGHGB, insbesondere zur Fortführung bisheriger Bilanzierungswahlrechte.

► BilRUG

Das Gesetz zur Umsetzung der → *EU-Bilanzrichtlinie 2013* (BilRUG) vom 17. Juli 2015 (BGBl I S. 1245) ist am 23. Juli 2015 in Kraft getreten. Es sieht vor allem Erleichterungen für die Rechnungslegung von kleinen Kapitalgesellschaften vor und enthält Neuregelungen für die Angaben im Anhang und im Lagebericht.

► Bonität

Der Begriff Bonität wird als Synonym für Kreditwürdigkeit (→*Kreditwürdigkeitsprüfung*) verwendet.

► Börsennotierte Unternehmen

Börsennotiert sind Gesellschaften, deren Aktien an einem Markt gehandelt werden, der von staatlich anerkannten Stellen geregelt und überwacht wird, regelmäßig stattfindet und für das Publikum mittelbar oder unmittelbar zugänglich ist (§ 3 Abs. 2 AktG). Neben den zusätzlichen Rechnungslegungspflichten für →*Kapitalmarktorientierte Unternehmen* haben börsennotierte Aktiengesellschaften im Anhang Einzelheiten zu den Vorstandsbezügen anzugeben und eine Erklärung zum →DCGK (→*Entsprechenserklärung*) und eine →*Erklärung zur Unternehmensführung* abzugeben. Die Abschlussprüfung erstreckt sich bei ihnen auch auf die Prüfung des internen Überwachungssystems (§ 91 Abs. 2 AktG). Börsennotierte Kapitalgesellschaften haben ergänzende Angaben zu den Aufsichtsratsmandaten der Organmitglieder und zu Beteiligungen an anderen Unternehmen zu machen (§ 285 Nr. 10 bis 11b bzw. § 313 Abs. 2 Nr. 5 HGB).

► Börsenpreis

Börsenpreis ist der an einer Börse festgestellte Preis für die gehandelten Wertpapiere oder Waren.

► Buchführung

1. Begriff

Die Begriffe „Buchhaltung“ und „Buchführung“ werden oft synonym gebraucht. Buchführung im engeren Sinn bezeichnet die Tätigkeit des Buchhalters und die Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle oder der Ein- oder Ausgaben eines Unternehmens oder anderer Institutionen; Buchhaltung i. e. S. wäre das Ergebnis dieser Tätigkeit. Hier wird dem Sprachgebrauch mit der synonymen Verwendung der beiden Begriffe gefolgt.

Man unterscheidet die kaufmännische und die kameralistische Buchführung.

Die **kameralistische Buchführung** als Rechnungswesen der öffentlichen Verwaltung knüpft in der Verbuchung der Geschäftsvorfälle an die kassenmäßigen Vorgänge an und ermittelt so das finanzwirtschaftliche Ergebnis. Sie soll aufzeigen, wie die tatsächliche Haushaltsführung mit dem vom Gesetzgeber festgelegten Haushaltsplan übereinstimmt, wie sich die Zahlungsmittelbestände verändert haben und ob die von der Verwaltung angeordneten und die tatsächlich ausgeführten Zahlungen übereinstimmen. → *Öffentliche Rechnungslegung*

Unter **kaufmännischer Buchführung** versteht man die planmäßige und lückenlose Aufzeichnung aller Geschäftsvorfälle eines Unternehmens nach Inhalt und Wert, aus der in regelmäßigen zeitlichen Abständen ein Abschluss erstellt wird. Die Hauptzwecke der Buchführung sind die Dokumentation und Rechenschaftslegung. Jeder Kaufmann ist zur Buchführung verpflichtet (→ *Buchführungspflicht*). Die Buchführung ist auch Gegenstand der → *Abschlussprüfung* (§ 317 Abs. 1 Satz 1 HGB).

2. Einfache und doppelte Buchführung

Die **einfache Buchführung** umfasst ein oder mehrere Grundbücher, in denen die Geschäftsvorfälle fortlaufend und zeitfolgegemaß aufgezeichnet werden. Der Erfolg wird durch die Differenz der Einnahmen und Ausgaben bzw. der Ein- und Auszahlungen ermittelt. Zu den gebräuchlichen Grundbüchern gehören das Kassenbuch und das Bankbuch, die die baren Geschäftsvorfälle bzw. Bewegungen der Bankkonten enthalten, sowie das Tagebuch oder Journal, in dem alle Kreditgeschäfte erfasst werden. Zusätzlich werden oft in einem sog. Haupt- oder Kontokorrentbuch Personenkonten für den Kreditverkehr mit einzelnen Kunden und Lieferanten geführt.

In der Systematik der **doppelten Buchführung** wird jeder Geschäftsvorfall grundsätzlich auf zwei Konten erfasst, nämlich einmal im Soll und einmal im Haben mit dem jeweils gleichen Betrag. Jeder Geschäftsvorfall wird wie ein Tauschvorgang betrachtet, bei dem sich Leistungen und Gegenleistungen entsprechen. Die Wertminde-

rungen auf der Ausgangsseite eines Kontos entsprechen einer gleich großen Werterhöhung auf der Eingangsseite eines anderen Kontos. In Einzelfällen können auch mehrere Konten auf beiden Seiten angesprochen werden.

Jeder Geschäftsvorfall wird mit Buchung und Gegenbuchung einmal im sog. Grundbuch chronologisch und zum anderen im sog. Hauptbuch nach sachlichen Kriterien auf Sachkonten gebucht. Der Erfolg einer Periode wird ebenfalls doppelt ermittelt: Einmal in der Bilanz durch Vermögensvergleich und zum anderen in der GuV als Differenz der Erträge und Aufwendungen. Das System der doppelten Buchführung entspricht der gemäß § 238 HGB verlangten kaufmännischen Buchführung.

Ausgangspunkt der doppelten Buchführung ist das Inventar und die daraus abgeleitete Eröffnungsbilanz. Die Bilanz ist eine Gegenüberstellung von Vermögen (Aktiva) und Kapital (Passiva). Da sich das Eigenkapital als Differenz zwischen Vermögen und Schulden errechnet (= Reinvermögen), gilt: Summe aller Aktiva = Summe aller Passiva. Die Aktiva und Passiva werden – in zweckmäßiger Unterteilung – auf sog. **Bestandskonten** geführt. Geschäftsvorfälle, die nur Bestandskonten berühren, sind nicht erfolgswirksam, d. h. sie berühren nicht die GuV. Daneben gibt es die erfolgswirksamen Geschäftsvorfälle, die neben den Bestandskonten auch Erfolgskonten ansprechen. Der aus Anfangsbestand zuzüglich Zugänge und abzüglich Abgänge ermittelte Endbestand der Bestandskonten geht in die Schlussbilanz ein. Die auf den **Erfolgskonten** gebuchten Beträge, die Aufwendungen oder Erträge darstellen, finden ihren Niederschlag in der GuV für die abgelaufene Rechnungsperiode.

3. Kaufmännische Buchhaltung

Die kaufmännische Buchhaltung ist die systematische und zeitnahe Erfassung und Abbildung des Vermögens und des Kapitals des Unternehmens sowie des betrieblichen Geschehens. Sie ist Teil des → *Rechnungswesens*. Die Buchhaltung erfasst materielle und immaterielle Güterbestände, die für den Gebrauch oder Verbrauch im Produktionsprozess oder für den Absatz der Leistung vorgehalten werden, ferner die Transformation der Güter im Rahmen der be-

trieblichen Leistungserstellung und den Gütertausch zwischen dem Unternehmen und seiner Umwelt, also die Beschaffung und der Absatz von Gütern und Leistungen, sowie die damit verbundenen Zahlungsvorgänge, Kreditaufnahmen und Kreditgewährungen.

Eine bestimmte Form der Buchhaltung ist nicht vorgeschrieben. Kaufmännische Unternehmen bedienen sich in der Regel der doppelten Buchhaltung (Ziff. 2), da sie am besten der Tatsache Rechnung trägt, dass der betriebliche Leistungsprozess einen Austausch von Gütern, Leistungen und Zahlungen zwischen dem Unternehmen und seiner Umwelt voraussetzt. Die kaufmännische Buchhaltung beginnt mit der kontenmäßigen Erfassung der Geld- und Güterbestände zu Beginn des Geschäftsbetriebes (→ *Eröffnungsbilanz*). Sie erfasst dann die laufenden Geschäftsvorfälle und schließt periodisch, z. B. monatlich, vierteljährlich oder jährlich mit einem Abschluss (→ *Jahresabschluss*) ab.

Man unterscheidet die **Betriebsbuchhaltung** und die **Finanz- oder Geschäftsbuchhaltung**. Die Betriebsbuchhaltung ist auf die Erfassung von Informationen der betrieblichen Leistungserstellung angewiesen und zeichnet vor allem die Kosten und Leistungen auf, während die Finanz- oder Geschäftsbuchhaltung vorrangig den Leistungs- und Geldaustausch mit der Umwelt der Unternehmung erfasst, insbesondere in Form von Sach- und Geldvermögen, Kapital sowie von periodischen Aufwendungen und Erträgen.

► Buchführungspflicht

Nach den **handelsrechtlichen Vorschriften** ist jeder Kaufmann „verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen“ (§ 238 HGB). **Kaufmann** im Sinn dieser Vorschrift ist jede Person oder Personenvereinigung, die selbständig und berufsmäßig in der Absicht dauernder Gewinnerzielung am Markt tätig ist und deren Betrieb nach Art und Umfang eine kaufmännische Organisation erfordert (vgl. §§ 1–7 HGB). Als Kaufleute gelten dementsprechend neben den Einzelkaufleuten die Personenhandelsgesellschaften (offene Han-

delsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft), die Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien, Gesellschaft mit beschränkter Haftung und SE), die Genossenschaften und die Stiftungen, die kaufmännisch tätig sind.

In den Büchern sind die einzelnen Geschäftsvorfälle laufend und aktuell so zu erfassen, dass sich ihre Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen und dass ein sachverständiger Dritter sich innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens verschaffen kann. „Jeder Kaufmann hat zu Beginn seines Handelsgewerbes und für den Schluss jedes Geschäftsjahres einen das Verhältnis seines Vermögens und seiner Schulden darstellenden Abschluss (Eröffnungsbilanz, Bilanz) aufzustellen. Er hat für den Schluss eines jeden Geschäftsjahres eine Gegenüberstellung der Aufwendungen und Erträge (Gewinn- und Verlustrechnung) aufzustellen. Die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung bilden den Jahresabschluss“ (§ 242 HGB). (→ *Buchführungsvorschriften*).

Einzelkaufleute, die für zwei aufeinanderfolgende Geschäftsjahre nicht mehr als 500.000 Euro Umsatzerlöse und 50.000 Euro Jahresüberschuss ausweisen, sind von der handelsrechtlichen Buchführungspflicht befreit (§ 241a HGB).

Die **steuerrechtliche Buchführungspflicht** ergibt sich aus der Abgabenverordnung (AO). Wer nach anderen Gesetzen Bücher zu führen hat, hat diese Verpflichtung auch für die Besteuerung zu erfüllen. Ab einer bestimmten Größenordnung des Umsatzes, Gewinns oder Vermögens (Tabelle) sind unabhängig von handelsrechtlichen Pflichten aus steuerlichen Gründen Bücher vorgeschrieben (§§ 140, 141 AO):

- Gesamtumsatz über 500.000 Euro
- Gewinn aus Gewerbebetrieb über 50.000 Euro
- Selbstbewirtschaftete land- und forstwirtschaftliche Flächen mit einem Wirtschaftswert von mehr als 25.000 Euro
- Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft von mehr als 50.000 Euro.

Darüber hinaus enthalten einige spezielle Steuergesetze weitere Aufzeichnungspflichten.

Die →*IFRS* beinhalten keine explizite Pflicht zur Führung von Büchern. Dennoch lässt sich eine faktische Buchführungspflicht konstatieren, da ohne eine sachgerechte Buchführung die Erstellung und die Prüfung eines nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften aufgestellten Abschlusses unmöglich ist.

► Buchführungsvorschriften

Die wesentlichen Vorschriften zur Buchführung finden sich für öffentliche Institutionen im Haushaltsrecht und für Kaufleute im HGB sowie in §§ 140 ff. AO und § 5 EStG (→*Steuerbilanz*). Die handelsrechtlichen Vorschriften zu Buchführung und Jahresabschluss sind im **3. Buch des HGB** enthalten. Der erste Abschnitt (§§ 238–263) gilt für alle Kaufleute. Er enthält die grundlegenden Vorschriften für die Führung der Handelsbücher, die Aufbewahrung und Vorlage von Aufzeichnungen, das Inventar sowie die Bilanz und GuV mit den Ansatz- und Bewertungsvorschriften. Der zweite Abschnitt (§§ 264–289a) enthält ergänzende Vorschriften für die Rechnungslegung von Kapitalgesellschaften. Diese Vorschriften gelten außerdem für Unternehmen mit vergleichbaren Anforderungen wie Genossenschaften und große Einzelunternehmen und Personhandelsgesellschaften, die unter das Publizitätsgesetz fallen. Die gesetzlichen Vorschriften werden durch die →*Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)* ergänzt. Die wichtigsten Grundsätze für die kaufmännische Buchhaltung sind: Die Eintragung in den Büchern und den sonst erforderlichen **Aufzeichnungen** müssen **vollständig, richtig, zeitgerecht** und geordnet vorgenommen werden. Das bedeutet, dass keine unwahren Angaben gemacht werden dürfen, dass die Aufzeichnungen nach einem festgelegten und nachvollziehbaren System vorgenommen werden und dass lückenlos alle Angaben erfasst werden, die für die Beurteilung und Verfolgbarkeit der Geschäftsvorfälle von Bedeutung sind. Die **zeitgerechte Verbuchung** verlangt, dass die Geschäftsvorfälle innerhalb der üblichen Fristen gebucht werden, wobei Kassenbewegungen täglich erfasst werden sollten. Einer der wichtigsten Grundsätze für die Beweis-