

# **Gliederung zu Kurseinheit 1 des Kurses 029 „Jahresabschluss“**

## **Gliederung**

### **Abkürzungsverzeichnis**

### **Abbildungsverzeichnis**

### **Lehrziele**

### **Literaturhinweise**

## **1 Bilanzierungsregeln und -zwecke**

- 1.1 Jahresabschluss als Abbildung ökonomischer Sachverhalte
  - 1.1.1 Jahresabschluss und Realität
  - 1.1.2 Abbildungsregeln
    - 1.1.2.1 Abgrenzungsregeln
    - 1.1.2.2 Aggregations- und Gliederungsregeln
    - 1.1.2.3 Bewertungsregeln
    - 1.1.2.4 Zusammenfassung
  - 1.1.3 Abbildungsregeln und Rechtsvorschriften
  - 1.1.4 Das bilanzielle Eigenkapital
- 1.2 Zwecke und Adressaten des Jahresabschlusses
  - 1.2.1 Die Zweckorientierung der Abbildungsregeln
  - 1.2.2 Die Informationsfunktion des Jahresabschlusses
    - 1.2.2.1 Dokumentation
    - 1.2.2.2 Rechenschaftsbericht für die Gesellschafter
    - 1.2.2.3 Information von Gläubigern und potentiellen Gesellschaftern
    - 1.2.2.4 Information von Aufsichtsbehörden und sonstigen Interessenten
    - 1.2.2.5 Der Informationsumfang
  - 1.2.3 Die Zahlungsbemessungsfunktion des handelsrechtlichen Jahresabschlusses
    - 1.2.3.1 Ausschüttungssperre zum Gläubigerschutz
    - 1.2.3.2 Kompetenzaufteilung zwischen einzelnen Gesellschaftern oder Gesellschaftsorganen
    - 1.2.3.3 Adressatenkreis und Informationsumfang
    - 1.2.3.4 Bilanz als Instrument zur Bestimmung der Steuerbemessungsgrundlage

## **2 Grundzüge der Bilanztheorie**

### 2.1 Vorbemerkung

### 2.2 Informationsorientierte Betrachtungsweisen

#### 2.2.1 Statische Bilanzauffassungen

2.2.1.1 Ansatzpunkte der „älteren“ und „neueren“ statischen Schule

2.2.1.2 Bewertungskonzepte und ihre Implikationen

#### 2.2.2 Dynamische Bilanzauffassung

2.2.2.1 Schmalenbachs Ausgangspunkt: Die Kompassfunktion des Jahresabschlusses

2.2.2.2 Vermögens- und zahlungsmäßiger Niederschlag von Geschäftsvorfällen

2.2.2.3 Dynamische Erfolgsrechnung und Bilanz

### 2.3 Kapital- und Substanzerhaltung

#### 2.3.1 Problemstellung

2.3.1.1 Die grundlegende Relativität des Gewinnbegriffs

2.3.1.2 Alternative Präzisierungen der Frage nach dem Inhalt des Gewinnbegriffs

#### 2.3.2 Bilanztheoretische Grundkonzepte der Kapital- und Substanzerhaltung

2.3.2.1 Nominelle und reale Kapitalerhaltung

2.3.2.2 Konzepte zur Substanzerhaltung

#### 2.3.3 Übungshinweis

### 2.4 Jüngere Entwicklungen der Bilanztheorie

#### 2.4.1 Gestaltung und Interpretation von Rechtsvorschriften

#### 2.4.2 Weitergehende bilanztheoretische Überlegungen

2.4.2.1 Funktionsanalytische Bilanztheorie

2.4.2.2 Zahlungsstromorientierte Ansätze

2.4.2.3 Der ökonomische Gewinn als Erfolgsindikator

2.4.2.4 Zum Problem zukunftsbezogener Jahresabschlußberichterstattung

2.4.2.5 Impulse im Bereich der Jahresabschlussanalyse

## **Lösungen zu den Übungsaufgaben**

## **Literaturverzeichnis**

# 1 Bilanzierungsregeln und -zwecke

## 1.1 Jahresabschluss als Abbildung ökonomischer Sachverhalte

### 1.1.1 Jahresabschluss und Realität

In den bisherigen Studienbriefen der Kurse zum Thema „Rechnungswesen“ haben Sie das System der Finanzbuchhaltung bereits gründlich kennengelernt. Sie haben gesehen, welche Geschäftsvorfälle auf welche Weise durch die Buchhaltung aufgezeichnet werden. Sie haben Bestands- und Erfolgskonten kennengelernt sowie die Unterscheidungen zwischen verschiedenen Strömungsgrößen, nämlich Auszahlung, Ausgabe, Aufwand einerseits und Einzahlung, Einnahme, Ertrag andererseits. Sie wissen außerdem, dass die Gesamtheit der einzelnen Konten jeweils in periodischen Abständen oder aus besonderen Anlässen zu einer Gesamtdarstellung zusammengefasst wird, und zwar

Rückblick auf frühere Kurse

- die Gesamtheit der Bestandskonten zu der (zeitpunktbezogenen) **Bilanz**,
- die Gesamtheit der Aufwands- und Ertragskonten zu der (zeitraumbezogenen) **Erfolgsrechnung**.

Dabei schlägt sich der Saldo der Erfolgsrechnung, also Gewinn oder Verlust, in der Bilanz als Erhöhung bzw. Verringerung des Eigenkapitals nieder. Die gesamte Erfolgsrechnung kann insoweit zunächst als detaillierte Entstehungsrechnung einer speziellen Bilanzkomponente, nämlich der Eigenkapitalveränderung, angesehen werden.

Die Technik der Abschlussbuchungen und -übersichten, die nach der Bilanz und Erfolgsrechnung aus dem System der laufenden Buchführung abgeleitet werden, haben Sie ebenfalls schon kennengelernt. Falls Ihnen einzelne der angesprochenen Themen nicht mehr vollständig geläufig sind, sollten Sie als Grundlage für diesen Kurs zunächst noch einmal das Kapitel 2.8 des Kurses Buchhaltung (Kurseinheit 4) wiederholen.

Wiederholungshinweis

Bilanz und Erfolgsrechnung bilden den Jahresabschluss (vgl. § 242 HGB). Für Kapitalgesellschaften wird der Jahresabschluss um eine dritte Komponente, den Anhang, erweitert. Dieser hat die Bilanz und Erfolgsrechnung zu erläutern. Zusätzlich müssen Kapitalgesellschaften einen Lagebericht aufstellen (§ 264 HGB).

**Bilanz und Erfolgsrechnung** stellen nun grundsätzlich bestimmte ökonomische Sachverhalte dar, nämlich die **Vermögenssituation am Bilanzstichtag** und die **Vermögensentwicklung in der zurückliegenden Periode**. Diese Rechenwerke sind also **Abbildungen** eines bestimmten Abschnittes der ökonomischen Realität -ähnlich wie Landkarten gewisse geographische Gegebenheiten in einer bestimmten Darstellungsform abbilden.

Bilanzen als Abbildungen der Realität

Verzicht auf  
Detailgenauigkeit

Nun ist die Realität jedoch so vielschichtig und komplex, dass es in aller Regel gar nicht möglich ist, sie vollständig und in allen Details wiederzugeben. Vielmehr ist es notwendig, sich auf einige besonders wichtige Aspekte zu beschränken. Erst durch eine solche vergrößernde und reduzierende Darstellung wird es dem Bilanzleser - ebenso wie dem Betrachter einer Landkarte - überhaupt erst möglich, sich „ein Bild“ von den dargestellten Sachverhalten zu machen.

Abbildungsregeln

Bei der Erstellung eines Jahresabschlusses bedarf es mithin stets der Festlegung bestimmter Regelungen, über welche Gegebenheiten Informationen geliefert werden sollen und in welcher Weise diese Informationen zu einer übersichtlichen Darstellung zusammengefasst werden sollen. Die Gesamtheit der entsprechenden Verfahrensvorschriften wollen wir im Folgenden als **Abbildungsregeln** bezeichnen. Diese Regeln müssen sich im Einzelnen auf drei verschiedene regelungsbedürftige Bereiche beziehen und sollen dementsprechend als

- Abgrenzungsregeln,
- Aggregations- und Gliederungsregeln sowie
- Bewertungsregeln

bezeichnet werden.

## 1.1.2 Abbildungsregeln

### 1.1.2.1 Abgrenzungsregeln

**Abgrenzungsregeln** legen fest, wie die im Jahresabschluss abzubildenden Vermögensgegenstände in sachlicher und zeitlicher Hinsicht abzugrenzen sind, also kurz, was buchmäßig zu erfassen ist und was nicht. Hier geht es also etwa um Fragen wie die, ob

- auf der Basis eines Leasingvertrages genutzte Maschinen,
- bereits fest bestellte, aber noch nicht gelieferte Waren,

in der Bilanz ausgewiesen werden sollen oder nicht.

Abgrenzungsregeln

Prinzip der  
Vollständigkeit

Die heute weithin akzeptierten **Konventionen** bezüglich der sachlichen und zeitlichen Abgrenzung der im Jahresabschluss zu erfassenden Bestands- und Stromgrößen - also die üblichen Abgrenzungsregeln - haben Sie bereits im Kurs „Buchhaltung“ kennengelernt. Sie wissen, dass das **Prinzip der Vollständigkeit** der Buchführung im Grundsatz verlangt, das gesamte dem bilanzierenden Unternehmen zuzurechnende Vermögen sowie alle Vorgänge, die sich auf seine Höhe oder Struktur auswirken, zu erfassen. So muss etwa ein nicht betrieblich genutztes Grundstück, sofern es sich im Eigentum des Unternehmens befindet, in der Bilanz ausgewiesen werden. Andererseits sind betrieblich genutzte

Vermögensgegenstände, die das Unternehmen nur vorübergehend angemietet hat, nicht zu bilanzieren. Die sachliche Abgrenzung der bilanziell zu erfassenden Sachverhalte folgt in diesem Fall eher einer **juristischen** als einer **wirtschaftlich funktionalen** Betrachtungsweise. Andererseits haben Sie aber bereits in der Kurseinheit 2 des Kurses „Buchhaltung“ (Kapitel 1.1) andere Beispiele kennengelernt, in denen sich die Buchhaltungskonventionen weniger an der juristischen Auffassung, sondern mehr an dem sogenannten Grundsatz der wirtschaftlichen Zugehörigkeit orientieren.

Ähnlich folgen die üblichen Bilanzierungsgepflogenheiten auch bei der zeitlichen Abgrenzung der auszuweisenden Forderungen und Verbindlichkeiten gerade nicht der juristischen Betrachtungsweise. So entsteht für ein Unternehmen etwa mit dem definitiven Abschluss eines Lieferantenvertrages rechtlich gesehen sowohl eine Verbindlichkeit in Höhe des vereinbarten Kaufpreises als auch eine Forderung auf Übereignung der bestellten Ware. Bilanziell schlägt sich dieser Vertragsabschluß jedoch so lange überhaupt nicht nieder, wie nicht mindestens ein Vertragspartner die ihm obliegende Leistung erbracht hat<sup>1</sup>.

Zeitliche Abgrenzung

### 1.1.2.2 Aggregations- und Gliederungsregeln

Steht einmal fest, welche Sachverhalte zu bilanzieren sind, ist durch weitere Regelungen festzulegen, inwieweit die nach den sachlichen und zeitlichen Abgrenzungskriterien überhaupt zu erfassenden Gegenstände jeweils einzeln oder zu größeren Abbildungsaggregaten zusammengefasst ausgewiesen werden sollen. Darüber hinaus muss geregelt werden, in welcher Reihenfolge und unter welchen Bezeichnungen diese Einzel- oder Gruppenangaben dargeboten werden sollen.

Die grundlegenden Aggregations- und Gliederungsregeln für den aktienrechtlichen Jahresabschluss werden Sie ebenfalls im Kapitel 3 näher kennenlernen.

Aggregations- und Gliederungsregeln

### 1.1.2.3 Bewertungsregeln

Schließlich geht es in Bilanz und Erfolgsrechnung, genau wie im System der Buchhaltung, darum, die abzubildenden Sachverhalte durch Bewertung auf einen einheitlichen Nenner zu bringen und damit addierbar zu machen. Dazu bedarf es eines Systems ausreichend präziser **Bewertungsregeln**.

Bewertungsprobleme

---

<sup>1</sup> Eine Ausnahme besteht lediglich insoweit, als nach § 249 Abs. 1 HGB bei drohenden Verlusten aus schwebenden Geschäften Rückstellungen gebildet werden müssen.