

1.4 Unternehmenszusammenschlüsse

Gemeinsam geht es (manchmal) besser: Deswegen kommt es vor, dass sich Unternehmen vorübergehend oder dauerhaft zusammenschließen, z. B. um bestimmte Aufträge, an denen sich ein Betrieb allein »verheben« würde, gemeinsam zu übernehmen, um günstige Konditionen an Märkten auszuhandeln oder bestimmte interne Funktionen kostengünstig zu bündeln. Jedoch ist Vorsicht geboten: Nicht alles, was Unternehmen gern miteinander tun oder aushandeln würden, ist erlaubt!

Unternehmen können sich zusammenschließen, um bestimmte Ziele gemeinsam besser erreichen zu können. Bei den Zusammenschlüssen werden grundsätzlich zwei Formen unterschieden:

- **Kooperation:** Unternehmen arbeiten freiwillig zusammen, ohne aber ihre wirtschaftliche und/oder rechtliche Selbstständigkeit insgesamt aufzugeben. Kooperationsformen sind z. B. Zusammenschlüsse in Verbänden (z. B. in Arbeitgeberverbänden, die unter anderem tarifpolitische Aufgaben wahrnehmen), zu Arbeitsgemeinschaften (ARGEn) mit dem Ziel der gemeinsamen Arbeit an Großprojekten, oder in Kartellen, die allerdings nur sehr eingeschränkt erlaubt sind.
- **Konzentration:** Unternehmen schließen sich unter Aufgabe ihrer wirtschaftlichen Selbstständigkeit zusammen, verschmelzen aber nicht so weit, dass dabei auch die rechtliche Selbstständigkeit verloren ginge (in diesem Falle läge eine **Fusion** vor). Wegen der Möglichkeit, dass dabei ein Unternehmensgebilde mit beherrschender Stellung im Wettbewerb entsteht, unterliegen größere Zusammenschlüsse einer Zusammenschlusskontrolle auf nationaler oder EU-Ebene.

1.4.1 Formen von Kooperationen

Unternehmenskooperationen können nach den Wirtschaftsstufen unterschieden werden, denen die beteiligten Unternehmen zuzurechnen sind:

- **Horizontale Kooperation** bezeichnet die Zusammenarbeit von Unternehmen, die der gleichen **Wirtschaftsstufe** angehören, also z. B. der Urerzeugung oder dem Handel. Meist wird hierunter gleichzeitig die Kooperation innerhalb ein- und desselben Wirtschaftszweigs verstanden, so dass die Kooperationspartner tatsächlich Wettbewerber sind (z. B. Einzelhandelsunternehmen, die eine Einkaufskooperation eingehen; Automobilhersteller, die eine gemeinsame Internetplattform für Auftragsausschreibungen für Zulieferer einrichten).
- **Vertikale Kooperation** meint die Zusammenarbeit von Unternehmen auf unterschiedlichen, einander vor- bzw. nachgelagerten Wirtschaftsstufen, z. B. Stahlwalzwerk und Automobilhersteller.
- **Diagonale oder laterale Kooperation** bezeichnet die Zusammenarbeit von Unternehmen, die weder derselben Wirtschaftsstufe angehören noch mit demselben Gegenstand befasst sind, z. B. wenn ein Mobilfunkanbieter mit einem Kaffeeröster kooperiert.

Andere Abgrenzungen beziehen sich auf betriebliche Funktionen, auf Märkte oder den Zeithorizont (beschränkt/unbeschränkt) der geplanten Zusammenarbeit.

1.4.1.1 Unterscheidung der einzelnen Kooperationsformen

1.4.1.1.1 Konsortium

Ein Konsortium ist eine Unternehmensverbindung »auf Zeit« (auch: Gelegenheitsgesellschaft), häufig in der Rechtsform der BGB-Gesellschaft (Gesellschaft bürgerlichen Rechts, GbR). Diese Verbindung wird zu einem definierten Zweck eingegangen und endet, wenn dieser erfüllt ist. Die am Konsortium Beteiligten schließen einen Vertrag und bestimmen einen Konsortialführer. Der Begriff des Konsortiums wird fast immer in Zusammenhang mit **Banken** verwendet, die sich für einzelne Projekte wie die Vergabe von Großkrediten oder für die Emission von Wertpapieren bedarfsweise zusammenschließen.

1.4.1.1.2 Arbeitsgemeinschaft

Die schon erwähnten Arbeitsgemeinschaften (ARGE) im Baugewerbe und Handwerk erfüllen meist die Merkmale von Konsortien, werden aber kaum als solche bezeichnet.

1.4.1.1.3 Joint Venture

Ein Joint Venture ist eine Unternehmenskooperation, bei der zwei oder mehr Gesellschaften eine separate, rechtlich selbstständige Gesellschaft gründen, in die jede Gesellschaft vereinbarungsgemäß bestimmte Ressourcen (z. B. Kapital, Know-How, Patente) einbringt. Motiv der Kooperation ist die Bündelung von Ressourcen und häufig die Streuung des Risikos.

1.4.1.1.4 Interessengemeinschaft

Eine Interessengemeinschaft ist ein – im Gegensatz zum Konsortium – dauerhaft angelegter Zusammenschluss rechtlich selbstständiger Unternehmen zur Förderung gemeinsamer Interessen in Form einer BGB-Gesellschaft oder eines eingetragenen Vereins. Oft ist sie die Vorstufe zu einer engeren Verbindung: einem Kartell, einer Konzernbildung oder einer Fusion.

1.4.1.1.5 Kartell

Ein Kartell ist eine Kooperation rechtlich und wirtschaftlich selbstständiger Unternehmen, die ihre wirtschaftliche Unabhängigkeit durch Vereinbarungen über gemeinsame Verhaltensweisen teilweise aufgeben. Ziel der Vereinbarungen ist meist die für die Beteiligten am Kartell vorteilhafte Einschränkung des Wettbewerbs gegenüber Dritten. Im Falle schädlicher Wettbewerbswirkungen greift ein **Kartellverbot**.

Kartelle, bei denen mehrere Unternehmen eine Gesellschaft gründen, die für sie bestimmte Kernfunktionen – meist den Vertrieb – durchführt, sodass die einzelnen Unternehmen selbst keinen Bezug zum betreffenden Markt haben, werden als **Syndikate** bezeichnet.

1.4.1.2 Ziele der Kooperation

Am Beispiel der Unternehmensverbände wurde bereits ein möglicher Grund für eine **Kooperation** benannt: In diesem Falle ist vor allem das gemeinsame Auftreten in Tarifverhandlungen angestrebt, das das einzelne Unternehmen zum einen entlastet und zum anderen ein einheitliches Tarifgefüge entstehen lässt. Ein anderes Beispiel betraf die ARGE, die **Arbeitsgemeinschaften** vornehmlich im Baugewerbe zur gemeinsamen

Bewältigung eines Großprojekts, dessen Übernahme durch eines der beteiligten Unternehmen allein wegen des Arbeitsumfangs oder der finanziellen Belastung nicht möglich gewesen wäre.

Weitere positive Einzeleffekte, die durch Zusammenschlüsse erreicht werden können, sind

- Erzielung günstiger **Einkaufsbedingungen** am Beschaffungsmarkt, wie sie z. B. durch Einkaufsgenossenschaften gegenüber den Produzenten durchgesetzt werden können, indem viele kleine Abnehmer ihr Einkaufsvolumen bündeln;
- Erzielung günstiger **Verkaufskonditionen** durch gemeinsame Vertriebsorganisationen, deren Bildung allerdings wettbewerbsrechtlich in Deutschland stark eingeschränkt ist;
- gemeinsame Erschließung neuer, z. B. **ausländischer Märkte**;
- **Bündelung** von Know-how, Beziehungen und Ressourcen;
- Verbesserung der Kompatibilität von Bauteilen durch **Vereinheitlichung** (Typung und Normung).

1.4.2 Formen der Konzentration

Auch Konzentrationen können sich horizontal, vertikal oder diagonal/lateral vollziehen.

1.4.2.1 Unterscheidung der einzelnen Konzentrationsformen

1.4.2.1.1 Konzern

Ein Konzern wird gem. § 18 AktG aus mehreren Unternehmen gebildet. Ist das Verhältnis zwischen diesen Unternehmen so geartet, dass ein Unternehmen (Konzernmutter, Muttergesellschaft) eines oder mehrere abhängige Unternehmen (Konzerntochter, Tochtergesellschaft) beherrscht, wird von einem **Unterordnungskonzern** gesprochen. Die abhängigen Unternehmen verlieren dabei ihre wirtschaftliche, nicht jedoch ihre rechtliche Selbstständigkeit.

Ein Konzern liegt aber auch vor, wenn zwei rechtlich selbstständige Unternehmen unter einheitlicher Leitung zusammengefasst sind, ohne dass das eine Unternehmen von dem anderen abhängig ist. In diesem Falle spricht man von **Gleichordnungskonzern**.

1.4.2.1.2 Fusion / Trust

Ein Trust entsteht, wenn zwei (ggf. auch mehr) Unternehmen in einer **Fusion** derart verschmelzen, dass entweder das eine vollständig im anderen aufgeht oder beide Unternehmen ihre rechtliche und wirtschaftliche Existenz aufgeben und in eine Neugründung aufgehen.

1.4.2.1.3 Konglomerat

Konglomerate sind stark diversifizierte Unternehmen, deren Tochtergesellschaften sich in unterschiedlichen Branchen betätigen. Sie werden auch als Mischkonzerne bezeichnet.

Ein Beispiel aus Deutschland ist Siemens: Das Unternehmen wurde Mitte des 19. Jahrhunderts als Telegraphen Bau-Anstalt gegründet und entwickelte sich binnen weniger Jahrzehnte weiter zu einem der größten Elektronunternehmen weltweit mit zahlreichen

Niederlassungen in Europa und Übersee. Nach dem Ersten Weltkrieg begann die Diversifizierung in neue Produktbereiche und zahlreiche spezialisierte Tochter- und Beteiligungsgesellschaften – damit wurde das Unternehmen zum Konglomerat. 2021 erfolgte die Aufteilung in drei selbstständige, spezialisierte Unternehmen: Siemens, Siemens Energy und Siemens Healthineers. Damit versteht sich der Konzern nach Aussagen seines damaligen Vorstandsvorsitzenden Joe Kaeser nicht mehr als Konglomerat.

1.4.2.2 Ziele der Konzentration

Insbesondere bei **Konzentrationen** steht häufig der Wunsch nach Kostenersparnis, Risikoverminderung, Stärkung der Marktposition und Steigerung der Wirtschaftlichkeit im Vordergrund: Die **Zusammenlegung von Funktionsbereichen**, die vor allem in der Verwaltung möglich erscheint, hat diesen Effekt.

Eine Zusammenlegung im Bereich Forschung und Entwicklung kann überdies unnötige Doppelungen (Forschung an mehreren Stellen an ein- und demselben Gegenstand) vermeiden und durch das Zusammenlegen von Know-How und Forschungsbudgets zur Beschleunigung von Innovationen mit entsprechend kostengünstiger Verkürzung von Entwicklungszeiten führen. Für derartige Effekte hat sich der Begriff **Synergie** eingebürgert: »Das Ganze ist mehr als die Summe seiner Teile«.

2 Rechnungswesen

»Mit Zahlen könnte ich mich unterhalten!« Diese Aussage einer Buchhaltungsdozentin an unserer Volkshochschule brachte einen ganzen Kurs zum Aufstöhnen. Jedoch: Ohne die Beschäftigung mit den im betrieblichen Geschehen anfallenden Zahlen und ohne Kenntnis des Rechnungswesens – sowohl seiner Methoden als auch der handels- und steuerrechtlichen Erfordernisse – ist ein Unternehmertum schlichtweg nicht denkbar: Weil man nicht weiß »wie man dasteht«, weil man nicht darstellen kann, »wo man hinwill« und nicht überprüfen kann, ob man auf gutem Wege dorthin ist (und wenn nein: warum nicht), und schließlich, weil man selbst – und nicht der Steuerberater – den Kopf hält für die Richtigkeit von Buchführung und Jahresabschluss. Es geht nicht »ohne«; aber die Beschäftigung mit der Thematik (und erst recht ihre Beherrschung) kann sogar Spaß machen!

Nachfolgend wird immer wieder auf einzelne gesetzliche Vorschriften verwiesen, die jedoch nur ausnahmsweise wörtlich und vollständig im Text wiedergegeben werden. Ein Nachlesen der gesetzlichen Bestimmungen ist deshalb unbedingt empfohlen! Das Bundesministerium der Justiz stellt nahezu das gesamte Bundesrecht kostenlos und aktuell im Internet unter www.gesetze-im-internet.de bereit.

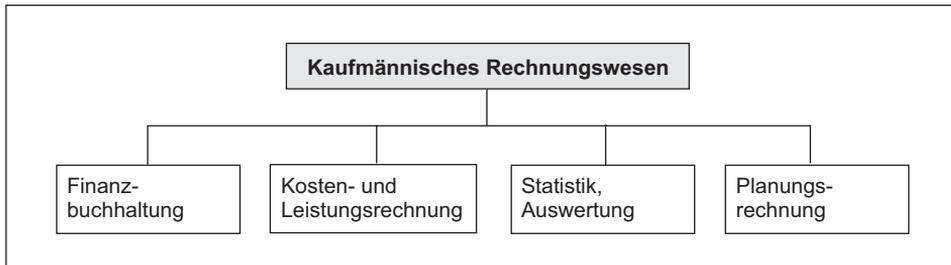
Es bedeuten:

AktG	Aktiengesetz
AO	Abgabenordnung
BilMoG	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EStÄR	Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GenG	Gesetz betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften
GewO	Gewerbeordnung
HGB	Handelsgesetzbuch
KStDV	Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung
KStG	Körperschaftsteuergesetz
MoMiG	Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen
PartGG	Gesetz über Partnerschaftsgesellschaften Angehöriger freier Berufe
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz

2.1 Grundlegende Aspekte des Rechnungswesens

2.1.1 Abgrenzung von Finanzbuchhaltung, Kosten- und Leistungsrechnung, Auswertung und Planungsrechnung

Das kaufmännische Rechnungswesen ist das hauptsächliche Kontroll- und Lenkungsinstrument der Unternehmung. Alle Bestände und Vorgänge werden als bewertete Mengen zahlenmäßig erfasst mit dem Ziel, hieraus Erkenntnisse zu gewinnen und das Unternehmen durch zahlenmäßige Zielvorgaben lenken zu können. Das kaufmännische Rechnungswesen gliedert sich in vier Teile:



Teilbereiche des kaufmännischen Rechnungswesens

Finanzbuchhaltung

Die Finanzbuchhaltung (auch »Geschäftsbuchhaltung« oder »externes Rechnungswesen« genannt) ist derjenige Teil des kaufmännischen Rechnungswesens, der gesetzlich vorgeschrieben ist. Neben der Buchführung im engeren Sinne, also der Aufzeichnung der Geschäftsfälle während des laufenden Jahres, umfasst sie im weiteren Sinne auch den Jahresabschluss, dessen wesentliche Teile die Bilanz und die Erfolgsrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung) darstellen.

Aufgabe der Buchführung ist es, alle Vorgänge, die

- den Wert des Vermögens oder der Schulden verändern oder/und
- den Erfolg des Unternehmens positiv (Ertrag) oder negativ (Aufwand) verändern oder/und
- zahlungswirksam sind, also eine Geldeinnahme oder -ausgabe bewirken,

in einer bestimmten Weise zu verzeichnen. Diese Vorgänge, die als **Geschäftsfälle** bezeichnet werden, müssen vollständig erfasst und durch Belege nachgewiesen werden. Die Aufzeichnung muss zum einen in zeitlicher und zum anderen in sachlicher Ordnung vorgenommen werden. Dies erfolgt in verschiedenen »Büchern« der Buchführung, nämlich

- zeitlich geordnet im Grundbuch oder Journal und
- sachlich geordnet auf Konten im so genannten Hauptbuch,

wobei diese Bücher natürlich spätestens seit Einführung der computergestützten Buchhaltung keine Bücher im engeren Sinne mehr sind.

Die Aufzeichnung wird als **Buchung** bezeichnet. Durch die fortlaufende Erfassung im System der doppelten Buchführung (auch als kaufmännische Buchführung oder – vor allem in

Zusammenhang mit der von öffentlichen Verwaltungen praktizierten Form der doppelten Buchführung – als »Doppik« bezeichnet) kann die Buchführung zu jeder Zeit über den aktuellen Stand des Vermögens, der Schulden und der Erfolgsentwicklung informieren und damit wichtige Grundlagen für Planungen und Entscheidungen liefern. Zugleich ist sie unverzichtbare Grundlage der Preiskalkulation und Beweismittel in Streit- und Zweifelsfragen. Ihre Hauptaufgaben sind somit Dokumentation und Rechenschaftslegung. Zur Abgrenzung von der internen, nicht gesetzlich geregelten Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) wird für die Buchführung häufig der Begriff »**Finanzbuchführung**« verwendet, während die KLR als »Betriebsbuchhaltung« bezeichnet wird.

Die Finanzbuchhaltung erfasst nur solche Geschäfte, aus denen eine Hauptleistung bereits erbracht ist. Reine **Verpflichtungsgeschäfte** dürfen dagegen nicht berücksichtigt werden.

Beispiel:

*Ein Kaufmann schließt einen Vertrag, in dem er sich gegenüber einem Kunden zur Lieferung einer bestimmten Ware verpflichtet. Solange weder eine Lieferung von seiner Seite noch eine Zahlung von Seiten des Kunden erfolgt ist, handelt es sich um ein reines Verpflichtungsgeschäft (mit der Natur eines schwebenden Geschäfts), das keinen Anlass zur Buchung gibt. Eine Buchung kann aber erforderlich werden, wenn aus dem abgeschlossenen Geschäft – z. B. infolge einer Festpreisvereinbarung – ein Verlust droht. Wenn eine der beiden Seiten ihre Verpflichtung zur Lieferung bzw. zur Zahlung zumindest teilweise erfüllt, wird aus dem **Verpflichtungsgeschäft** ein »**Verfügungsgeschäft**« und es muss eine Buchung vorgenommen werden.*

Die Finanzbuchhaltung ist die Grundlage der Kosten- und Leistungsrechnung und liefert, zusammen mit dieser, die für die Erstellung von **Auswertungen** zur Untermauerung vermögens- und erfolgswirksamer unternehmerischer **Dispositionen** (Planungen und Entscheidungen) notwendigen Werte.

Kostenrechnung

Die Kostenrechnung, meist als Kosten- und Leistungsrechnung (KLR), aber auch als »**Betriebsbuchhaltung**« oder »internes Rechnungswesen« bezeichnet, befasst sich – im Gegensatz zur Geschäftsbuchhaltung – nur mit den Vorgängen, die mit dem eigentlichen Zweck des Unternehmens, der Leistungserstellung (der Gütererzeugung) und ihrem Absatz zusammenhängen, also mit dem Betrieb im engeren Sinne. Die Zahlen der KLR fußen auf Zahlen der Geschäftsbuchhaltung. Die KLR erfasst auf der einen Seite die Leistungen – im Industriebetrieb also die hergestellten Halbfabrikate, Fertigfabrikate sowie Innenleistungen (für Eigenbedarf) – sowie die Umsatzerlöse und auf der anderen Seite die Kosten, die mit der Erbringung dieser Leistungen in Zusammenhang stehen. Die Kosten stehen dabei im Mittelpunkt des Interesses, weil im Preiswettbewerb hier die Rationalisierungsmöglichkeiten gesucht werden müssen, während auf der Erlösseite meist nur eine Preisanpassung an das Preisniveau der überwiegend polypolistischen Märkte möglich ist.

Die KLR besteht aus zwei Teilen, nämlich

- der Betriebsabrechnung, die, ähnlich der Geschäftsbuchführung, Zeiträume umfasst (**Zeitraumrechnung**), und
- der Kalkulation, die sich mit Erzeugniseinheiten befasst (**Stückrechnung**).

Sie wird ergänzt durch die Planungsrechnung und die Statistik.

Statistik/Auswertung

Ohne eine qualifizierte Auswertung werden die Zahlen der Kostenrechnung zum nutzlosen Zahlenfriedhof. Die Statistik, auch »Berichtswesen« oder »Auswertung« genannt, soll die im internen und externen Rechnungswesen erfassten Zahlen auswerten, über-

sichtlich aufbereiten und den Leitungsverantwortlichen als Entscheidungshilfen zur Verfügung stellen. Sie steht in engem Zusammenhang mit der Planungsrechnung und ist wie diese Teil des betrieblichen **Controllings**.

Planungsrechnung

Die Planungsrechnung will – unter Beachtung der jeweils neuesten Ergebnisse aus der Kosten- und Leistungsrechnung und unter Einbezug der Erkenntnisse aus der Statistik – Entscheidungsgrundlagen für Planungen zukünftiger Zeiträume liefern. Der Planungshorizont kann je nach Fragestellung kurzfristig (z. B. für die konkrete Mengenplanung der nächsten Produktionsperiode), für das nächste Geschäftsjahr, mittelfristig für die nächsten Jahre oder auch langfristig gewählt werden.

Insbesondere die kurzfristige Planung ist eine Feinplanung, die Vorgaben für **Soll/Ist-Vergleiche** nach Abschluss der Periode liefert. Ebenso wie die Kosten- und Leistungsrechnung und die Statistik ist die Planungsrechnung nicht gesetzlich vorgeschrieben; der Unternehmer betreibt sie freiwillig und im eigenen Interesse. Dementsprechend vielgestaltig sind die in der Praxis anzutreffenden Modelle und Begriffe; häufig sind Statistik und Planung Elemente des betrieblichen Controllings.

2.1.2 Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)

Zur Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und des Jahresabschlusses berufen sich § 238 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 243 Abs. 1 HGB sowie die §§ 145 ff. AO auf die »**Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung**«, in der Praxis üblicherweise als GoB abgekürzt. Die GoB sind allgemein anerkannte Regeln, nach denen Bücher zu führen und Bilanzen zu erstellen sind. Dabei handelt es sich nicht um eine einheitliche Rechtsvorschrift, sondern um Regeln und Methoden, die sich als gewachsenes Recht in der Kaufmannschaft etablieren konnten, inzwischen größtenteils Eingang in das Handelsrecht gefunden haben und durch die ausdrückliche Bezugnahme von § 238 HGB und weiterer Rechtsquellen zu geltendem, zwingendem Recht geworden sind.

Nach wie vor gibt es aber auch Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, die nicht in gesetzlichen Vorschriften ihren Niederschlag gefunden haben. Sie leiten sich aus Handelsbräuchen oder der Verkehrsanschauung ab, teilweise auch aus der Natur der Sache. Als Beispiel kann das **Belegprinzip** gelten: Der Grundsatz »**keine Buchung ohne Beleg**« hat auch ohne konkrete gesetzliche Regelung Geltung.

Die GoB dienen der Ergänzung von Rechtsnormen und der Ausfüllung gesetzlicher Freiräume. Sie beziehen sich zum Teil auf die Buchführung des laufenden Jahres, beinhalten aber auch Regeln, die die Durchführung der Inventur und die dabei anzuwendenden Inventurverfahren und Inventursysteme betreffen, sowie Regeln über den Ansatz und die Bewertung von Positionen des Jahresabschlusses.

Zentrales Prinzip: Grundsatz der Vorsicht (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB):

Als »der zentrale Grundsatz der GoB« manifestiert der Grundsatz der Vorsicht den **Gläubigerschutz** als zentrales Prinzip der Finanzbuchhaltung. Gläubigerschutz bedeutet, dass ein Kaufmann in der Bilanz kein höheres Vermögen ausweisen darf, als er tatsächlich sein eigen nennt: Ein Kaufmann darf sich nicht »reicher machen«, als er ist! Aus dem Grundsatz der Vorsicht haben sich im Laufe der Zeit weitere Prinzipien abgeleitet:

- **Realisationsprinzip** (§ 252 Abs. 1 Nr. 4, letzter Halbsatz): Danach dürfen Erträge nur dann im Jahresabschluss berücksichtigt werden, wenn sie realisiert worden sind. Als Zeitpunkt der Ertragsrealisation wird bei Lieferungen und sonstigen Leistungen der Zeitpunkt angesehen, zu dem der Gläubiger buchmäßig eine Forderung ausweisen darf. Dies ist nach Handelsbrauch der Zeitpunkt, zu dem er selbst seine Verpflichtung aus dem Vertrag erfüllt hat.
- **Imparitätsprinzip** (§ 252 Abs. 1 Nr. 4, erster Halbsatz): Imparität bedeutet »Ungleichheit«; das Imparitätsprinzip beinhaltet, dass Gewinne und Verluste nicht gleich behandelt werden, denn es sind »...alle vorhersehbaren Risiken und Verluste, die bis zum Abschlußstichtag entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn diese erst zwischen dem Abschlußstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind.«.
- **Niederstwertprinzip** (§ 253 HGB): Wenn in der Folgebewertung vorhandener Vermögensgegenständen und Schulden mehrere Wertansätze zur Auswahl stehen – z. B. die Anschaffungskosten und ein davon abweichender Marktpreis bei Vorräten –, muss (**strenges Niederstwertprinzip**) oder darf (**gemildertes Niederstwertprinzip**) der niedrigste dieser Werte angesetzt werden. Diese Formulierung bezieht sich auf die Bewertung der Aktiva; analog wird bei Passiva vom **Höchstwertprinzip** gesprochen.

GoB im engeren Sinne

Die GoB, die sich auf die Buchführung des laufenden Jahres beziehen, regeln

- die **Handelsgebräuchlichkeit** der Buchführung (§ 238 Abs. 1 S. 2 HGB):
»Die Buchführung muß so beschaffen sein, daß sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann.«
Dies bedeutet, dass die Buchführung den anerkannten Regeln zu folgen hat.
- die **Abfassung in einer lebenden Sprache** (§ 239 Abs. 1 S. 1 HGB; nur bezüglich des Jahresabschlusses verlangt § 244 HGB ausdrücklich die deutsche Sprache!).
- das **Belegprinzip** (»...keine Buchung ohne Beleg!«).
- die **Kontenwahrheit** (§ 154 AO).

Die folgende Übersicht zeigt die wesentlichen der im HGB kodifizierten Grundsätze mit Fundstellen und einer kurzen Beschreibung.

Grundsatz	Fundstelle (HGB)	Bedeutung
Vollständigkeit	§§ 239/2, 246/1	Der Jahresabschluss hat sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Aufwendungen und Erträge zu enthalten.
Wahrheit / Richtigkeit / Willkürfreiheit	§ 239/2	Buchungen müssen vollständig, sachlich und wertmäßig richtig, wahrheitsgetreu, zeitgerecht, geordnet, willkürfrei angesetzt werden.
Klarheit / Übersichtlichkeit	§§ 238/1, 243/2	Buchführung und Jahresabschluss müssen übersichtlich, klar, für sachverständige Dritte verständlich sein.
Vorsichtsprinzip	§ 252/1 Nr. 4	siehe oben
Verrechnungsverbot (Saldierungsverbot)	§ 246/2	Keine Verrechnung von Posten der Aktivseite mit Posten der Passivseite; von Aufwendungen mit Erträgen usw.

Grundsatz	Fundstelle (HGB)	Bedeutung
Einzelbewertung / Kompensationsverbot	§ 252/1 Nr. 3	Vermögensteile und Schulden sind einzeln und unabhängig voneinander ohne Kompensation (= Ausgleich der Wertsteigerung eines Gegenstandes mit Wertabnahme eines anderen Gegenstandes) zu bewerten. Ausnahmen enthalten §§ 240/3 und 256 HGB.
Werterhellung	§ 252/1 Nr. 4	Vor dem Bilanzstichtag eingetretene Risiken und Verluste sind im Jahresabschluss zu berücksichtigen, auch wenn sie erst nach dem Stichtag vor Aufstellung des Abschlusses bekannt geworden sind. Nur bedingt vorzunehmen: Berücksichtigungen von nach dem Stichtag eingetretenen Wertveränderungen!
Realisationsprinzip	§ 252/1 Nr. 4	siehe oben im Text
Imparitätsprinzip	§ 252/1 Nr. 4	siehe oben im Text
Niederstwertprinzip	§ 253	siehe oben im Text
Periodengerechte Erfassung (sachliche und zeitliche Abgrenzung)	§ 252/1 Nr. 5	Aufwendungen und Erträge des Geschäftsjahres müssen unabhängig vom Zeitpunkt der Zahlung im Jahresabschluss erfasst werden.
Stichtagsprinzip	§ 252/1 Nr. 3	Bewertung der Vermögensteile und Schulden hat zu einem Abschlussstichtag zu erfolgen.
Bewertungsstetigkeit	§ 252/1 Nr. 6	Die im Vorjahr angewandten Bewertungsmethoden sind beizubehalten.
Identitätsprinzip bzgl. Schlussbilanz und Eröffnungsbilanz	§ 252/1 Nr. 1	Wertansätze der Eröffnungsbilanz eines Jahres müssen denen der Schlussbilanz des Vorjahres entsprechen.
Fortführung der Unternehmenstätigkeit (Going-Concern-Prinzip)	§ 252/1 Nr. 2	Bei der Bewertung ist von der Fortführung des Unternehmens auszugehen, wenn nicht konkrete Gründe entgegenstehen (kein Ansatz von Zerschlagungswerten).

Als nicht ausdrücklich im Handelsrecht kodifizierter Grundsatz ist ferner das **Prinzip der wirtschaftlichen Betrachtungsweise** zu nennen:

Ansatzkriterium in der Bilanz für Vermögensgegenstände und Schulden ist danach das wirtschaftliche und nicht das zivilrechtliche Eigentum. So sind z. B. sicherungsübereignete Wirtschaftsgüter und unter Eigentumsvorbehalt gelieferte Vermögensgegenstände in der Bilanz auszuweisen (aber Achtung: gemietete/geleaste Gegenstände werden in aller Regel beim Vermieter/Leasinggeber bilanziert!).