

**Merkt, H., Probst A., Fink, C. (Hrsg.):
Rechnungslegung nach HGB und IFRS –
Themensystematischer Kommentar mit synoptischen
Darstellungen**

**Schäffer Poeschel Verlag, Stuttgart 2017,
ISBN: 978-3-7910-3325-9, Umfang; 1768 S., € 199,95.**

Wolfgang Schultze

Bedarf es tatsächlich noch eines weiteren Kommentars zur Rechnungslegung? Diese Frage stellt sich wohl manchem Leser, wenn er den Titel des im Februar 2017 in der Erstauflage erschienenen Kommentars der Herausgeber Merkt, Probst und Fink „Rechnungslegung nach HGB und IFRS“ liest. Untersucht man in diesem Zusammenhang die deutsche Kommentarlanschaft, so kommt man jedoch schnell zu dem Schluss, dass die etablierten Kommentare zumeist entweder nur das deutsche Handelsrecht oder aber die IFRS behandeln. Zwar finden sich in diesen Kommentaren teilweise auch Exkurse in die jeweils andere Rechnungslegungswelt, eine umfassende Gegenüberstellung in einem einzigen Werk findet sich dagegen kaum. An diesem Punkt setzen die Herausgeber an und kommentieren in verschiedenen Kapiteln die Regelungen des HGB und der IFRS parallel. Diese parallele Kommentierung kann natürlich nur dort erfolgen, wo bestimmte Themenbereich in beiden Rechnungslegungssystemen geregelt sind. Dies ist beispielsweise nicht der Fall bei Themen wie der Aufstellungs-, Prüfungs- oder Offenlegungspflicht. Diese werden lediglich aus handelsrechtlicher Sicht behandelt, da die Vorschriften auch für deutsche IFRS-Anwender gelten.

Die parallele HGB- und IFRS-Kommentierung erfolgt insbesondere bei den Themen Bilanzansatz (Bilanzierung dem Grunde nach), Zugangs- und Folgebewertung (Bilanzierung der Höhe nach) und Darstellung (Ausweis). Dabei folgt die Kommentierungsstruktur der Gliederungssystematik des HGB, was zu einer in Teilen ungewohnten Disaggregation einzelner IFRS-Standards führt. Die Kommentierung zu IAS 37 „Rückstellungen“ beispielsweise verteilt sich auf die Kap. 5 (Bilanzansatz), 6 (Bewertung) und 10 (Darstellung). Dadurch wird dem Leser eine grundlegende Einarbeitung in die Einzelthematik zunächst erschwert, was jedoch durch ein in

W. Schultze (✉)
Universität Augsburg, Augsburg, Deutschland
E-Mail: wolfgang.schultze@wiwi.uni-augsburg.de

die Verzeichnisstruktur des Buches integriertes Fundstellenverzeichnis weitgehend geheilt wird. Aus Lesersicht etwas intuitiver erscheint dagegen die parallele Kommentierung von Themenbereichen, die aus der allgemeinen Gliederungssystematik des HGB herausgelöst behandelt werden. So befasst sich z. B. Kap. 8 mit Umsatzerlösen und Umsatzrealisierung, wozu die hierfür einschlägigen §§ 252 Abs. 1 Nr. 4 und 277 Abs. 1 HGB den Regelungen sowohl des IAS 11 und 18 als auch des IFRS 15 gegenübergestellt werden. Vergleichbar werden auch die Vorschriften zu Eigenkapital, latenten Steuern, Kapitalflussrechnung, Segment- wie auch Lageberichterstattung jeweils in separaten Kapiteln einer parallelen Kommentierung unterzogen.

Die Parallelität in den Kommentierungen von HGB- und IFRS-Vorschriften erstreckt sich zumeist auf eine räumlich direkt aufeinander folgende Kommentierung der jeweiligen Regeln. In diesem Zusammenhang erweisen sich die Synopsen am Ende einiger wesentlicher Kapitel, die Parallelen der Regelungen aufzeigen und Unterschiede betonen, als hilfreich. Detaillierte Überlegungen zu Vereinbarkeit und Wechselwirkungen von IFRS-Vorschriften und deutschen Bilanzierungsanforderungen (und umgekehrt) finden sich in einigen, jedoch nicht allen Kapiteln. Hierzu sei beispielhaft auf die Ausführungen zu der (erzwungenen) Notwendigkeit des HGB-Bilanzierers verwiesen, im Rahmen der diesbzgl. Anhangangaben auf die Definition des IAS 24 zu nahestehenden Personen und Unternehmen zurückzugreifen (siehe Kap. 12, Rz. 66). Gerade dieser Bereich könnte weiter ausgebaut werden, da sich die handelsrechtlichen Bilanzierungsvorgaben in Deutschland spätestens seit BilMoG z. T. deutlich an die IFRS angenähert haben und die deutsche Bilanzierungspraxis nicht selten die IFRS zur Auslegung von Bilanzierungsfragen in einem HGB-Kontext heranzieht. Allerdings hat diese Vermischung von HGB- und IFRS-Komentierungen stets mit Augenmaß und in dem Bewusstsein zu erfolgen, dass eine vollkommene Integration der Kommentierungsinhalte nach HGB und IFRS unmöglich und auch nicht immer zielführend wäre.

Der Detaillierungsgrad der einzelnen Kommentierungen variiert je nach Thema und Autor. So weist beispielsweise die Kommentierung zur Lage- und Managementberichterstattung (Kap. 13) mit rund 50 Druckseiten einen vergleichsweise hohen Detaillierungsgrad auf, der sich durchaus mit einigen HGB-Kommentaren messen kann und in der Praxis u. a. aufgrund der Auseinandersetzung mit den Besonderheiten des HGB-konformen Konzernlageberichts eines IFRS-Bilanzierers sicherlich Beachtung finden wird. Bei anderen Themen, v. a. im IFRS-Bereich (z. B. IAS 23), beschränkt sich die Kommentierung hingegen auf die wesentlichen Standardinhalte, eine tiefergehende Diskussion von Spezialfragen bleibt an dieser Stelle aus. Dies kann aber auch nicht verwundern, da das vorliegende Werk im Vergleich zu einem HGB- oder IFRS-Kommentar ein deutliches Mehr an Themen auf vergleichbarem Seitenumfang behandelt und folglich eher theoretische Mindermeinungen und „Exoten-Themen“ keinen zentralen Bestandteil der Kommentierungen bilden können. Dies bestätigen auch die Herausgeber in ihrem Vorwort. Sie sehen ihr Werk „nicht als Konkurrenz zu den bereits vorhandenen normsystematischen HGB- und IFRS-Kommentaren. Vielmehr versteht [das Werk] sich als Ergänzung.“ Jedoch lässt sich ergänzen, dass das Werk durch seine innovative Struktur und das umfangreiche Themenspektrum durchaus einen nicht zu unterschätzenden Zusatznutzen für

den Leser schafft und damit auch unabhängig von bestehenden Kommentaren eine ausdrückliche Existenzberechtigung besitzt.

Für den Nutzer aus der angewandten Bilanzierungspraxis dürften sich insbesondere die an vielen Stellen eingepflegten (Buchungs-)Beispiele sowie die Checklisten für den Anhang nach HGB und IFRS in den Kap. 12 und 16 als hilfreich erweisen. Aber auch die bereits erwähnten Synopsen geben einen schnellen Überblick zu den jeweils behandelten Themen.

Der Kommentar stammt aus der Feder eines umfangreichen Autorenteam, die in einem detaillierten Autorenverzeichnis einzeln aufgeführt sind. Die Autorenschaft setzt sich größtenteils aus namhaften Wissenschaftlern und Vertretern aus dem Bereich der Wirtschaftsprüfung (vornehmlich BDO) zusammen, ergänzt um Autoren aus Anwaltskanzleien und Unternehmensvertreter. Bemerkenswert ist dabei v. a. das interdisziplinäre Zusammenwirken von Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlern verschiedenster fachlicher Spezialisierungen.

Abschließend sei bemerkt, dass gerade im Zeitalter der Digitalisierung der Online-Verfügbarkeit von Literaturquellen eine hohe Bedeutung zukommt. Vor allem im Bereich der universitären Forschung und Lehre, aber auch bei jungen Spezialisten in den Fachabteilungen von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Unternehmen verzeichnen manche Standardkommentare mangels Zugänglichkeit über das Internet sinkende Nutzerzahlen. Mit der Online-Version des vorliegenden Werkes (die im Laufe des ersten Halbjahres 2017 zur Verfügung stehen soll) bedienen Verlag und Herausgeber somit den aktuellen Zeitgeist und ermöglichen eine zielgerichtete und schnelle Recherche.