

Beck'scher Bilanz-Kommentar

Inhaltsübersicht

- A. Wie entstand das Standardwerk?
 - I. Die Idee
 - II. Die Herausgebersuche
 - III. Die Modifikation des Konzepts
 - IV. Die Mitverfasser
 - V. Der Titel
- B. Von Auflage zu Auflage
 - I. Erscheinungsturnus und Umfang
 - II. Zum Wechsel von Herausgebern
- C. Der Kommentar im Spiegel der Rechtsentwicklung
 - I. Steuerliche Gewinnermittlung mit Hilfe der Handelsbilanz:
Eine deutschrechtliche Marotte?
 - II. Die internationalen Rechnungslegungsgrundsätze
- D. Ausblick

A. Wie entstand das Standardwerk?

I. Die Idee

Die Wurzel des Beck'schen Bilanz-Kommentars ist die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zum Bilanzsteuerrecht und zwar eine widersprüchliche Rechtsprechung zu einem bestimmten Sachverhalt: Ende des Jahres 1977 urteilte das Gericht, daß Rückstellungen für Aufstellung und Prüfung eines Jahresabschlusses im Wirtschaftsjahr, für welches er aufgestellt wird, nicht zulässig seien, weil eine Verpflichtung – rechtlich und wirtschaftlich – erst nach Vollendung dieses Geschäftsjahrs vorliege. Anfang des Jahres 1980 urteilte das Gericht – zur Überraschung aller Bilanzkundigen – nunmehr umgekehrt, daß eine Rückstellung geboten sei, weil eine Verpflichtung, zumindest wirtschaftlich, bereits entstanden sei. Das war die Ausgangssituation.

Nun kam die Idee: Die damals heftigen Diskussionen um die genannte steuerliche und natürlich auch handelsrechtliche Rückstellungsproblematik, aber auch um andere Bilanzierungsthemen mit steuerlicher Relevanz (z.B. Zeitpunkt der Gewinnrealisierung) machten *Albert Buchholz*, für das Steuerrecht verantwortlicher Lektoratsleiter im C.H. Beck Verlag, neugierig und sensibel für das, was der Büchermarkt spezifisch für die steuerliche Bilanzierung an Erläuterungen und Kommentierungen zu bieten hatte; eine Recherche, die – außer dem ausgezeichneten und leider nicht wieder belebten Werk von *Knobbe-Keuk* „Bilanz- und

Unternehmenssteuerrecht“ – keine substantiellen Ergebnisse zutage förderte. Dies war ein Umstand, dem ein Verlag wie C.H. Beck abhelfen mußte. In der Tat: Einen Steuerbilanzkommentar gab es nicht. Warum sollte es auch einen solchen geben, lebte man doch Anfang der achtziger Jahre des letzten Jahrhunderts noch im festen Glauben an eine zwar partiell durchlöcherte, aber im Grunde stabile Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz. Deshalb fand man die Kommentierung der steuerrechtlichen Sondervorschriften integriert in die Einkommen- und Körperschaftsteuerkommentare. Damals schon gab es zu diesen beiden Steuerarten eine ausreichende Menge meist vorzüglicher Kommentare. Aber es waren keine spezifisch auf die Steuerbilanz, deren Grundlagen und deren Einzelprobleme ausgerichteten Werke.

Albert Buchholz hatte nicht nur die Idee, er hatte auch eine erste Konzeption. Diese lag mehr auf der Linie eines Handbuchs mit einem Allgemeinen Teil (Buchführung, Gewinnermittlung, Bewertung, Besonderheiten bei Personengesellschaften, bei Kapitalgesellschaften, bei Umwandlung, Veräußerung, Aufgabe eines Unternehmens) und einem Besonderen Teil mit Erläuterung der einzelnen Bilanzposten in einer für den Praktiker handhabbaren Form nach Bilanzpostenschema und Kommentierung in ABC-Form.

Wer sollte Idee und Konzeption umsetzen? Lektoren sind Tagungsbesucher, nicht um Wissen zu finden, sondern um Autoren zu suchen, sie für Projekte zu begeistern und den vorhersehbaren Aufwand an Mühe und Arbeit herunterzuspielen. Dies gelang *Albert Buchholz* mit Dr. *Hermann Clemm*, der als ausgewiesener Bilanzrechtler (handelsrechtlich wie steuerrechtlich) damals als Vortragender und Diskutant Gast der wichtigen einschlägigen Tagungen war. Dr. *Clemm* war von dem Projekt angetan und bezog den Autor dieses Beitrags in die Überlegungen ein.

So erinnert sich der Autor an das erste lockere Gespräch im Frühjahr 1981 am Flughafen München/Riem (!) mit Dr. *Clemm* und *Albert Buchholz*. Es war die eigentliche Geburtsstunde des Beck'schen Bilanz-Kommentars. Am Anfang gab es noch eine gewisse Skepsis, ob wirklich ein Bedürfnis für ein solches Buch besteht. Aber schon in dieser ersten Besprechung haben Dr. *Clemm* und der Autor gelernt, daß es nichts bringt, wenn die potentiellen Autoren mit Verlegern oder Lektoren über die Marktchancen eines in Planung befindlichen Werkes rechten. Nach einiger Diskussion waren wir von dem Projekt sehr angetan, beinahe begeistert, wohl wissend, daß ein solches Werk auch von anderen Autoren mitgetragen werden mußte.

II. Die Herausgebersuche

Es war von vornherein klar, daß ein Praktikerkommentar entstehen sollte: für die Praxis von Praktikern; die wissenschaftliche Auseinandersetzung, so reizvoll sie sein möchte, sollte nicht erste Priorität haben. Da Dr. *Clemm* und der Autor damals der Deutsche Treuhand-Gesellschaft, einer der großen Wirtschaftsprüfungs-gesellschaften, zugehörig waren, lag es nahe, sich im Kreise anderer befreundeter Wirtschaftsprüfungsgesellschaften nach Mitstreitern umzusehen, zumal sich eine solche übergreifende Autorenschaft bei einem anderen Werk, das uns etwas Vor-

bild war, dem „Adler/Düring/Schmaltz: Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen“, sehr bewährt hatte. Dieser Kommentar war traditionsgemäß ein Werk aus den Häusern der damaligen Deutsche Treuhand-Gesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und der damaligen Treuarbeit Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Die Zusammenarbeit mit und die Einbeziehung von großen Häusern hatte und hat für den Verlag den großen Vorteil, daß die Sorge um Autoren und Autorennachfolgeschafft im wesentlichen bei den Häusern und nicht so sehr beim Verlag liegt.

Dieser Konzeption folgend konnten als Mitherausgeber gewonnen werden: Dr. Wolfgang Budde von der damaligen Treuhandvereinigung Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Werner E. Feik von der DWT Deutsche Warentreuhand und Prof. Dr. Manfred Sarx von der Süddeutschen Treuhand Gesellschaft, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Aus diesen Häusern und der Deutschen Treuhand-Gesellschaft bzw. nach dem Abebben der Fusionswelle, die den Berufsstand seit Mitte der achtziger Jahre überschwemmte, den Nachfolgehäusern rekrutierte und rekrutiert sich noch heute der Mitarbeiterstamm für den Kommentar. So hat der Kommentar nicht nur seine eigene Geschichte, sondern er spiegelt auch die Geschichte der beteiligten Häuser wieder: Werner E. Feik schied noch vor Erscheinen der 1. Auflage aus gesundheitlichen Gründen aus dem Herausgeberkreis aus, ohne daß die DWT Deutsche Warentreuhand einen Nachfolger für das Projekt benannte. Die Süddeutsche Treuhand Wirtschaftsprüfungsgesellschaft fusionierte mit Wollert Elmendorff Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (heute Deloitte & Touche) und schied nach dem Tod von Prof. Sarx aus dem Kommentar aus. Die Treuhandvereinigung fusionierte mit der Treuarbeit (später Treuarbeit Coopers & Lybrandt, heute PwC PricewaterhouseCoopers); die Deutsche Treuhand Gesellschaft wurde nach der Fusion mit Peat Marwick zur KPMG Deutsche Treuhand Gesellschaft (KPMG). So liegt das Werk heute bei KPMG und PwC und damit, was am Anfang geradezu vermieden werden sollte, in denselben Häusern, die auch den „Adler/Düring/Schmaltz, Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen“ herausgebracht haben.

III. Die Modifikation des Konzepts

Schon die ersten Herausgeberbesprechungen zeigten, daß das ursprüngliche Konzept, ein Handbuch der Steuerbilanz mit angehängter Postengliederung und Erläuterungen in ABC-Form, die übrigen Herausgeber nicht recht überzeugen konnte. Drei Gründe sprachen letztlich gegen das Modell: (1) Die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz. Daraus folgt (2) die mangelnde Systematik der steuerlichen Vorschriften – sie setzen auf der Systematik der Handelsbilanz auf – und schließlich (3) daraus folgend die Unvollständigkeit der steuerlichen Vorschriften. Das alles wollte man nicht durch ein ABC der Bilanzposten auffangen. So blieb die HGB-Bilanz mit ihrer strikten Systematik und Dogmatik Sieger; nur an ihr lasse sich – so die Auffassung der damaligen Herausgeber – eine sinnvolle und praktisch handhabbare Kommentierung ausrichten. Handelsrecht und Steuerrecht sollten Hand in Hand gehen und aus einer Feder erläutert werden. Damit war ein neues Konzept geboren: Ein Bilanzkommentar, der Handels- und Steuerrecht integrieren und als Einheit darstellen wollte. Konzeptionell lag das

Werk auf der damals noch mehr oder weniger unbestrittenen Linie, daß die Steuerbilanz aus der prärogativen Handelsbilanz abzuleiten sei.

Noch ein Weiteres kam hinzu: Das Handelsbilanzrecht befand sich im größten Umbruch seit dem Zweiten Weltkrieg. Am 19. Dezember 1985 wurde das Bilanzrichtliniengesetz zur Durchführung der 4., 7. und 8. EG-Richtlinie verabschiedet, ein Gesetz, welches das Dritte Buch des HGB (Handelsbücher) von Grund auf neu gestaltet hat. Dies war ein idealer Zeitpunkt für den raschen Start eines neuen Kommentars zum novellierten Handelsbilanzrecht, der gerade durch die maßgebliche Einbeziehung der steuerlichen Komponente frischen Wind in eine etablierte Kommentarlandschaft bringen sollte.¹ Das war eine Chance, die alle Herausgeber reizte; den Autor dieses Beitrags allerdings zum Ausstieg veranlassen mußte, weil er schon in einem anderen etablierten Handelsbilanzkommentar engagiert war.

Das Konzept hatte noch zwei wichtige Komponenten: Der Kommentar sollte handlich, akzentaschengerecht und deshalb einbändig sein und der Kommentar sollte einen breiten Adressatenkreis ansprechen, insbesondere auch die kleineren und mittleren Unternehmen und vorrangig die Steuerberater. Die Einbändigkeit war für die 1. Auflage kein Problem; sie kommentierte nur die Einzelbilanz und einige Sonderthemen. Ab der 2. Auflage, die einen massiven Zuwachs an Themen und Volumen brachte, wurde sie zur Glaubensfrage. Es ist einem weitsichtigen Lektor zu verdanken, bis heute an der Einbändigkeit als einem Markenzeichen festgehalten zu haben.

IV. Die Mitverfasser

In den ersten Herausgeberrunden hatten sich Vorstände von vier Wirtschaftsprüfungsgesellschaften versammelt; ausgewiesene und engagierte Bilanz- und Steuerfachleute, aber eben Vorstände. Die Arbeit konnte von ihnen allein nicht erbracht werden. Also versammelte jeder einen Kranz von ebenso ausgewiesenen und engagierten – oder auf dem Wege dazu befindlichen – Mitarbeitern um sich, die sogenannten „Mitverfasser“. Das schloß natürlich eine Mitarbeit der Herausgeber selbst – meist als Schrägstrich-Autoren – nicht aus. Dieses System sicherte ein sachkundiges und ausreichendes Reservoir von Mitarbeitern und ein entsprechendes Ansehen dieser Mitarbeit in den beteiligten Häusern, ein für Kommentare dieser Art nicht zu unterschätzender Faktor. Es sind letztlich die Mitverfasser, die für Aktualität und Qualität eines Werkes stehen, für die sich die Herausgeber verbürgen.

Trotz dieser Struktur waren und sind ein oder zwei Koordinatoren notwendig, die sozusagen ihr Herzblut auf den Kommentar verwenden: Dies waren für die ersten beiden Auflagen Dr. Max Pankow für die Deutsche Treuhand Gesellschaft und Dr. Günther Kofahl für die Treuhandvereinigung und das sind von der 2. bis zur 6. Auflage Dr. Hellmut Ellrott und Prof. Dr. Gerhart Förtschle, die dem Herausgeberkreis ebenfalls angehören oder angehörten. Es ist von entscheidender Bedeutung, daß die Linie: Lektor, Koordinator, Mitverfasser, und umgekehrt, funktioniert. Nur so kann der Frust – und er ist kaum vermeidbar – von zu spät abge-

¹ Es gab lediglich die Bibeln: Adler/Düring/Schmaltz und das WP-Handbuch.

gebenen Manuskripten, von mangelhafter Überarbeitung, von Zitatenanpassung und stets wechselnder Randnummernfolge auf ein erträgliches Maß reduziert werden. So haben sich binnen kurzer Zeit zwei Kreise herauskristallisiert: Der große Kreis bestehend aus allen Herausgebern und dem Verlag für die „großen“, die strategischen Fragen. Der kleine Kreis bestehend aus den Koordinatoren und dem Verlag für die Umsetzung, für die Qualitätskontrolle und für die „Motivation“ der Autoren.

V. Der Titel

Der Name „Bilanz-Kommentar“ war nach Änderung des Konzepts klar. Aber das reichte nicht aus; ein starkes, unterscheidungskräftiges Element mußte dazu kommen. „Budde/Clemm“ war die erste Überlegung; aber es gab mehr Herausgeber und es sollten ggf. noch mehr werden. Da geraten Eitelkeit und Bescheidenheit in Widerstreit. Hinzu kam das Problem der Zitierfähigkeit; Zitierunlust wegen eines Bandwurmtitels wollte man nicht provozieren. So war der Vorschlag oder zumindest die Zustimmung des Verlegers zur Aufnahme in die „Beck'schen ...“ Reihen der Befreiungsschlag. Er war aber gleichzeitig auch Anspruch an ein Werk, mit dem sich der Verlag namensmäßig so unmittelbar verbunden hatte.

B. Von Auflage zu Auflage

I. Erscheinungsturnus und Umfang

Die erste Auflage des Kommentars erschien im Juli 1986. Das Werk ist also heute etwas mehr als zwanzig Jahre alt, sozusagen ein Emporkömmling unter den großen Standardwerken des Beck-Verlages und es ist zwar früh, von einer „Historie“ zu sprechen. Aber eine Historie ist mit sechs Auflagen doch schon gegeben und es lassen sich signifikante Beobachtungen anstellen. Die 1. Auflage 1986 mit 1510 Seiten, 4 Herausgebern (Dr. Wolfgang Dieter Budde, Dr. Hermann Clemm, Dr. Max Pankow, Prof. Dr. Manfred Sarx) und – neben den Herausgebern – 19 Mitverfassern; die 2. Auflage 1990 mit 2347 Seiten, 4 Herausgebern (unverändert die der 1. Auflage) und – neben den Herausgebern – 28 Mitverfassern; die 3. Auflage 1995 mit 2355 Seiten, 5 Herausgebern (Dr. Wolfgang Dieter Budde, Dr. Hermann Clemm, Dr. Helmut Ellrott, Dr. Gerhardt Förschle, Dipl.-Ing. Christian Schnicke) und – neben den Herausgebern – 28 Mitverfassern; die 4. Auflage 1999 mit 2359 Seiten, 5 Herausgebern (das waren die der 4. Auflage mit Ausnahme Christian Schnicke, an dessen Stelle Dr. Martin Hoyos getreten war; Dr. Gerhart Förschle – nicht mehr mit „dt“ – war inzwischen Professor geworden) und – neben den Herausgebern – 28 Mitverfassern; die 5. Auflage 2003 mit 2437 Seiten und 4 Herausgebern (Axel Berger, Dr. Helmut Ellrott, Prof. Dr. Gerhard Förschle, Dr. Burkhard Henze) und – neben den Herausgebern – 30 Mitverfassern; die 6. Auflage 2006 mit 2509 Seiten und 4 Herausgebern (Dr. Helmut Ellrott, Prof. Dr. Gerhard Förschle, Dr. Martin Hoyos, Prof. Dr. Norbert Winkeljohann) und – neben den Herausgebern – 32 Mitverfassern.

Der Kommentar hält im Schnitt einen 3¹/₂-Jahres-Rhythmus ein und ist – in der Mehrzahl der Fälle – „völlig neubearbeitet“; kein Wunder bei der Volatilität der Steuergesetzgebung, der in der Berichtsperiode das Handelsbilanzrecht aber kaum nachgestanden ist. Der Schritt von der 1. zur 2. Auflage war ein wirklicher Quantensprung. Während sich die 1. Auflage noch auf die reinen Bilanzierungsvorschriften im Einzelabschluß (also identisch mit der Steuerbilanz) beschränkte und in Anhängen die Besonderheiten der Mitunternehmerschaft und bestimmter Sonderbilanzen (Gründung, Umwandlung, Verschmelzung, Abwicklung, Überschuldung) erörterte, wurde die 2. Auflage um die Konzernrechnungslegung und um die Prüfungs- und Offenlegungsvorschriften erweitert. Die Anhänge wurden integriert bzw. die „Sonderbilanzen“ in ein eigenständiges Werk (*Budde/Förschle, Sonderbilanzen*) verwiesen, der inzwischen – ebenfalls im Beck-Verlag – in der 3. Auflage erschienen ist. Damit war eine neue Basis geschaffen, nämlich ein Kommentar, der das gesamte handelsrechtliche Rechnungswesen (mit Ausnahme Kreditinstitute, Versicherungen und Genossenschaften) abdeckte und gleichermaßen das Steuerbilanzrecht integrierte. Darin lag und liegt seine Besonderheit in dem inzwischen nachgerade dichten Blätterwald des Rechnungswesens. Dieser Quantensprung zeigte sich im Wachstum des Volumens (rd. 1000 Seiten mehr) und in der Zunahme der Mitverfasser (plus 19). Das Volumen und die Anzahl der Mitverfasser ist seither im großen und ganzen unverändert. An der Einbändigkeit ist unter Nutzung aller papier- und drucktechnischen Möglichkeiten festgehalten worden. Damit ist das Werk aktentaschengerecht geblieben, insbesondere wenn man in Betracht zieht, daß Aktentaschen inzwischen zu Aktenkoffern (ggf. sogar auf Rädern) mutiert sind. Auf die bevorstehenden Herausforderungen durch die internationale Rechnungslegung wird zurückzukommen sein.

II. Zum Wechsel von Herausgebern

Der „rocher de bronze“ in der Herausgeberzusammensetzung waren die beiden Begründer des Kommentars Dr. *Budde* und Dr. *Clemm*. Bis zur 4. Auflage 1999 führten sie die Herausgeberschaft nicht nur alphabetisch an. Sie haben einerseits die Vorstandsschaft der beteiligten Häuser (Treuhandvereinigung bzw. PwC und KPMG) repräsentiert und damit die Schreibbereitschaft der Mitverfasser gewährleistet, andererseits aber ihr enormes Engagement für das deutsche Bilanzrecht und Bilanzsteuerrecht eingebracht. Der zweite „rocher de bronze“ waren und sind die Koordinatoren: bis zur 2. Auflage Dr. *Max Pankow* und Dr. *Günther Kofahl* und dann bis heute Dr. *Helmut Ellrott* und Prof. Dr. *Gerhart Förschle*. Zur Vorstandssriege gehörte auch Prof. Dr. *Manfred Sarx*, der durch Tod ausschied. Die Herausgeberwechsel im übrigen spiegeln die Vorstandswechsel und Zuständigkeitsveränderungen in den beteiligten Häusern (PwC und KPMG) wider. Bei der KPMG: *Schnicke* für *Clemm* (der aber als Herausgeber zunächst blieb), *Hoyos* für *Schnicke*, *Berger* für *Hoyos*, *Hoyos* wieder für *Berger*; bei PwC: *Hense* für *Budde*, *Winkeljohann* für *Hense*.

Es ist dem Kommentar zu wünschen, daß er diese tradierte Struktur in der Zukunft fortführen kann. Denn erfahrungsgemäß können nur relativ große Häuser die erforderliche Kapazität qualifizierter Autoren mit dem notwendigen Freiraum an

Zeit und Mitteln bereitstellen und insbesondere dort konzentriert sich auch das für eine effiziente Kommentierung erforderliche Erfahrungswissen. Ein gewisser Trend der Praxis ist nicht zu erkennen, der weg von den großen und anspruchsvollen Standardwerken hin zu aktuellen Broschüren oder Zeitungsbeiträgen weist, weil dort der vermeintlich höhere Bekanntheitsgrad und die stärkere geschäftspolitische Effizienz zu erreichen sei. Es wäre ein Rückschritt, wenn sich diese Tendenz zu Lasten des wissenschaftlichen Literaturbetriebs durchsetzen würde und das Feld mehr oder weniger allein den universitären Lehrkörpern überlassen bliebe.

C. Der Kommentar im Spiegel der Rechtsentwicklung

I. Steuerliche Gewinnermittlung mit Hilfe der Handelsbilanz: Eine deutschrechtliche Marotte?

Das Bekenntnis zum Maßgeblichkeitsgrundsatz zieht sich wie ein roter Faden von der 1. bis zur 6. Auflage. Ohne jede Veränderung über die Jahre steht zu § 243 HGB in Rn. 111 der Satz: „Eine nach den GoB aufgestellte HB [Handelsbilanz] bildet daher zugleich die Grundlage für die steuerliche Gewinnermittlung“. Keine Problematisierung und kein Wanken. Wie umgekehrt das Steuerrecht das Handelsbilanzrecht in Deutschland mitgeprägt hat, macht dieser Kommentar deutlich wie kein anderer. Es ist die Rechtsprechung des *Bundesfinanzhof*, die das Bilanzrecht ganz allgemein und ohne Beschränkung auf das Steuerrecht mitgestaltet und weiterentwickelt hat, und es ist das große Verdienst des Kommentars, diese Rechtsprechung, wie kein anderer Kommentar, einzbezogen und ausgewertet zu haben. Am *Bundesfinanzhof* geht im Bilanzrecht in Deutschland kein Weg vorbei. Nicht die Ausgrenzung des Steuerbilanzrechts, wie sie manch andere Kommentare pflegen, sondern gerade dessen Integration, wenn auch durchaus kritisch, kann den Maßgeblichkeitsgrundsatz mit Sinn erfüllen. Dafür tat und tut der Kommentar noch immer ganz Grundlegendes. Wenn der deutsche Gesetzgeber trotz aller Anfechtungen durch internationale und supranationale Rechnungslegungsgrundsätze an einer – wenn auch ggf. modifizierten – HGB-Einzelbilanz und damit an der Maßgeblichkeit festhält, so ist das nicht zuletzt der Grundeinstellung solcher Werke wie dem Beck'schen Bilanzkommentar zu verdanken.

Selbst wenn die Maßgeblichkeit einmal fallen sollte – für sie gibt es sicherlich keine Bestandsgarantie –, so könnte sich auch eine originär steuerliche Gewinnermittlung, solange man wenigstens am Vermögensvergleich festhält, letztlich doch nur an der Grundstruktur der tradierten HGB-Bilanz ausrichten. Denn das Steuerrecht hat bis heute keine eigene Systematik, keine wirklichen GoB entwickelt; das brauchte es auch nicht. Insofern schließt sich der Kreis zum Konzept des Beck'schen Bilanz-Kommentars, dem – wie eingangs dargelegt – für einen Steuerbilanz-Kommentar auch nichts Besseres einfiel, als sich der Systematik des HGB anzuschließen. Das Standbein Steuerrecht macht den Kommentar aber ein gutes Stück unabhängiger von einer vergleichsweise ungewissen Zukunft der HGB-Einzelbilanz.

II. Die internationalen Rechnungslegungsgrundsätze

Die große Herausforderung für einen Bilanz-Kommentar wie den Beck'schen sind die internationalen Rechnungslegungsgrundsätze, insbesondere die International Financial Reporting Standards (IFRS/IAS). Für Kapitalmarkunternehmen und solche Unternehmen, die auf dem Wege dorthin sind, entfällt das HGB-Konzernbilanzrecht bis auf wenige Vorschriften (insbesondere zum Lagebericht) vollständig. Die nicht kapitalmarktorientierten Unternehmen haben die Wahl, zu IFRS/IAS überzugehen und der Druck, das zu tun, könnte stark werden (Konkurrenzsituation, Basel II). Es ist vorauszusehen, daß jedenfalls das HGB-Konzernbilanzrecht rapide an Bedeutung verlieren wird und nicht mehr den Umfang verdient, den es heute noch im Kommentar einnimmt (über 450 Seiten). Andererseits ist eine Kommentierung der IFRS/IAS im herkömmlichen Sinne gar nicht möglich; dies wäre die Wiedergabe eines Rezeptbuchs nur mit anderen Worten, was häufig einer Mahlzeit gar nicht gut tut. Die Standards sind mehr oder weniger eine enzyklopädische Ansammlung von detailgenauen Anweisungen, ähnlich den Steuerrichtlinien, die ihre Interpretation in sich tragen. Das ist auch folgerichtig, denn eine deutsche, französische, englische, polnische etc. Interpretation soll sinnvollerweise vermieden werden.

Der seit der 5. Auflage beschrittene Weg, an der Systematik des HGB festzuhalten und jeweils die „Abweichungen der IAS“ zu erläutern, erscheint deshalb sinnvoll. Allerdings werden diese Abschnitte an Umfang und Bedeutung wesentlich zunehmen müssen. Es wäre wünschenswert, eine ähnlich tiefe Durchdringung der so grundverschiedenen Materien zu erreichen, wie dies mit dem Steuerrecht gelungen ist. Damit könnte den IFRS/IAS ein wenig Systematik eingezogen werden, deren Fehlen, wenigstens von den Kontinentaleuropäern, als echter Mangel empfunden werden muß. Dies ist eine Herkulesarbeit. Hinzu kommt, daß Einfluß auf die Entwicklung der Standards wohl nur gewonnen werden könnte, wenn das Werk in englischer Sprache erschiene (dann interessierte aber das Steuerrecht nicht mehr). Es bleibt jedenfalls spannend zu beobachten, wie die nächsten Auflagen dieses Problem lösen werden.

D. Ausblick

Der Beck'sche Bilanz-Kommentar ist ein fester und verlässlicher Bezugs- und Orientierungspunkt im deutschen Handels- und Steuerbilanzrecht geworden. Viele Benutzern, auch dem Autor, ist er ein steter Weggefährte. Die gegenseitige Durchdringung von Handelsbilanz- und Steuerbilanzrecht hat dem Kommentar seine Marktgelung verschafft und wird auch in Zukunft seinen Stellenwert sichern.

Auch unter den Auspizien der revolutionären Entwicklungen im Recht der nationalen und internationalen Rechnungslegung kann das Werk mit seinem Steuerrechtsteil beruhigt in die Zukunft gehen. Die Herausforderungen im Konzernbilanzrecht und die zu erwartenden Modifikationen der HGB-Einzelbilanz wird eine Mannschaft mit dem in der Vergangenheit gezeigten Engagement bravourös meistern.