

# Inhaltsverzeichnis

|                             |    |
|-----------------------------|----|
| Vorwort .....               | 5  |
| Abkürzungsverzeichnis ..... | 15 |

## A Erläuterungen

### I. Einführung

|  |    |
|--|----|
| 1. Zweck des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes .....   | 21 |
| 2. Deregulierung .....   | 22 |
| a) Einleitung .....  | 22 |
| b) Größenabhängige Befreiungen von der handelsrechtlichen<br>Buchführungs- und Bilanzierungspflicht .....                                | 22 |
| c) Anhebung der Schwellenwerte im Jahresabschluss .....  | 24 |
| aa) Erstmalige Anwendung .....   | 24 |
| bb) Konsequenzen aus dem Wegfall der Prüfungspflicht aufgrund<br>der Anhebung der Schwellenwerte .....                                   | 25 |
| (1) Rechtslage bei bereits erteiltem Prüfungsauftrag .....   | 25 |
| (2) Weiterführung des Prüfungsauftrags .....   | 25 |
| (3) Prüfung wurde noch nicht begonnen .....  | 25 |
| (4) Prüfungsauftrag wurde bereits abgeschlossen .....  | 25 |
| 3. Einführung einer Definition kapitalmarktorientierter Unternehmen .....  | 26 |
| 4. Aspekte der Umstellung der handelsrechtlichen Rechnungslegung<br>auf BilMoG .....   | 27 |
| a) Erstmalige Anwendung für Geschäftsjahre,<br>die nach dem 31.12.2009 beginnen .....  | 27 |
| b) Erstmalige Anwendung für Geschäftsjahre,<br>die nach dem 31.12.2008 beginnen .....  | 27 |
| c) Erstmalige Anwendung für Geschäftsjahre,<br>die nach dem 31.12.2007 beginnen .....  | 28 |
| 5. Zusammenfassende Checkliste zur Umstellung der handelsrechtlichen<br>Rechnungslegung auf die geänderten Vorschriften des BilMoG ..... | 28 |

### II. Allgemeine Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften

|   |    |
|---|----|
| 1. Wegfall des Aktivierungswahlrechts für Ingangsetzungs- und<br>Erweiterungsaufwendungen ..... | 37 |
| 2. Wegfall des Aktivierungswahlrechts für bestimmte Zölle<br>und Verbrauchsteuern .....         | 38 |
| 3. Wirtschaftliches Eigentum .....  | 39 |
| 4. Ansatzstetigkeit .....   | 40 |
| 5. Bewertungsmaßstäbe der Zugangsbewertung von Vermögensgegenständen                            | 41 |
| a) Herstellungskosten .....   | 42 |
| aa) Komponenten der Herstellungskosten .....  | 43 |
| bb) Angemessenheit der Gemeinkosten .....   | 45 |
| cc) Erstanwendung und steuerliche Folgen .....  | 45 |

|  |    |
|--|----|
| b) Beizulegender Zeitwert .....  | 46 |
| 6. Änderungen bei der Folgebewertung von Vermögensgegenständen .....   | 48 |
| a) Planmäßige Abschreibungen .....   | 48 |
| b) Außerplanmäßige Abschreibungen .....  | 49 |
| aa) Anlagevermögen .....   | 49 |
| bb) Umlaufvermögen .....   | 49 |
| c) Ermessenabschreibungen .....  | 50 |
| d) Zuschreibungen .....  | 50 |
| e) Übergangsregelungen .....   | 51 |
| 7. Bewertungsvereinfachungsverfahren .....   | 51 |
| 8. Währungsumrechnung .....  | 53 |
| <br>   |    |
| <b>III. Maßgeblichkeit und umgekehrte Maßgeblichkeit</b>   |    |
| 1. Materielle Maßgeblichkeit .....   | 57 |
| 2. Formelle Maßgeblichkeit .....   | 57 |
| 3. Besonderes Verzeichnis .....  | 58 |
| 4. Anwendungsbeispiele .....   | 59 |
| 5. Anwendungs- und Übergangsregelung .....   | 59 |
| 6. Mittelbare Auswirkungen .....   | 60 |
| <br>   |    |
| <b>IV. Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Geschäfts- oder Firmenwert</b>     |    |
| 1. Ansatzkriterien für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände  | 62 |
| a) Grundvoraussetzungen der Aktivierbarkeit .....  | 62 |
| b) Prüfung der Aktivierungsvoraussetzungen .....   | 62 |
| 2. Forschungs- und Entwicklungskosten .....  | 63 |
| a) Forschungskosten .....  | 64 |
| b) Entwicklungskosten .....  | 65 |
| aa) Abgrenzungskriterien für Entwicklungskosten .....  | 65 |
| bb) Zeitpunkt der Aktivierung von Entwicklungskosten .....   | 66 |
| cc) Erfordernis der hinreichenden Konkretisierung des Vermögensgegenstands als weitere Aktivierungsvoraussetzung ..... | 67 |
| dd) Zugangsbewertung der Entwicklungskosten .....  | 68 |
| ee) Entwicklungskosten vor erstmaliger Aktivierung .....   | 68 |
| ff) Abgrenzung von Entwicklungskosten zu Erhaltungsaufwendungen .....  | 68 |
| gg) Folgebewertung der Entwicklungskosten .....  | 69 |
| (1) Festlegung der Nutzungsdauer .....   | 69 |
| (2) Abschreibungsbedarf bei dauernder Wertminderung .....  | 70 |
| c) Ausschüttungssperre .....   | 70 |
| aa) Aktienrechtliche Anpassungen des BilMoG in Zusammenhang mit Entwicklungskosten .....                               | 71 |
| bb) Steuerliche Behandlung von Entwicklungskosten .....  | 71 |
| d) Möglichkeit der Bilanzpolitik .....   | 71 |
| 3. Ansatzverbot für bestimmte selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände .....                               | 71 |
| 4. Ausweiskriterien für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände .....                                     | 72 |

|   |    |
|---|----|
| a) Bilanzansatz nach § 266 Abs. 2 HGB .....         | 72 |
| b) Ausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung ..... | 73 |
| c) Anhangangaben .....                              | 74 |
| 5. Anwendungsregeln .....                           | 74 |
| 6. Geschäfts- oder Firmenwert .....                 | 74 |
| a) Bisherige Rechtslage .....                       | 74 |
| b) Ansatz .....                                     | 75 |
| c) Folgebewertung .....                             | 75 |
| d) Steuerliche Auswirkungen .....                   | 76 |
| e) Erstmalige Anwendung .....                       | 76 |
| f) Fazit .....                                      | 77 |

## V. Bewertungseinheiten

|   |    |
|---|----|
| 1. Grundlagen .....   | 79 |
| 2. Voraussetzungen für die Bildung von Bewertungseinheiten .....                      | 80 |
| a) Zulässige Bewertungseinheiten .....  | 80 |
| b) Abzusichernde Risiken .....  | 81 |
| c) Grundgeschäfte .....   | 82 |
| d) Sicherungsinstrumente .....  | 83 |
| e) Designation, Effektivität und Dokumentation des Sicherungs-<br>zusammenhangs ..... | 85 |
| 3. Abbildung von Bewertungseinheiten im Jahresabschluss .....                         | 88 |
| 4. Anhangangaben .....  | 91 |
| 5. Übergangsregelung und steuerliche Auswirkungen .....                               | 92 |

## VI. Latente Steuern

|  |     |
|--|-----|
| 1. Die neue gesetzliche Regelung und das Temporary-Konzept .....                         | 93  |
| 2. Grundlagen .....  | 94  |
| 3. Differenzen zwischen Handels- und Steuerbilanz .....                                  | 96  |
| 4. Voraussichtlicher Abbau .....   | 98  |
| 5. Passive latente Steuern .....   | 99  |
| 6. Aktive latente Steuern .....  | 99  |
| 7. Ansatz steuerlicher Verlustvorträge .....   | 101 |
| 8. Bewertung latenter Steuern .....  | 103 |
| 9. Ausweis latenter Steuern .....  | 105 |
| 10. Einzelprobleme .....   | 105 |
| a) Latente Steuern bei kleinen Kapitalgesellschaften und<br>Personengesellschaften ..... | 105 |
| b) Organschaft .....   | 107 |
| c) Erstmaliger Ansatz von latenten Steuern und Asset Deal .....                          | 107 |
| 11. Ausschüttungssperre .....  | 108 |
| 12. Anhangangaben .....  | 109 |
| 13. Besonderheiten latenter Steuern im Konzernabschluss .....                            | 111 |
| a) Grundlagen .....  | 111 |
| b) Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung .....                                | 112 |
| c) Outside Basis Differences .....   | 112 |
| 14. Erstanwendung und Übergangsregelungen .....  | 112 |

## VII. Eigenkapital

|   |     |
|---|-----|
| 1. Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital ..... | 117 |
| 2. Erwerb und Veräußerung von eigenen Anteilen .....      | 117 |
| 3. Übergangsregelung und steuerliche Folgen .....         | 122 |

## VIII. Ansatz und Bewertung von Rückstellungen

|  |     |
|--|-----|
| 1. Grundsätzliche Änderungen im Bereich der Rückstellungen .....   | 123 |
| a) Ansatz von Rückstellungen .....   | 123 |
| aa) Instandhaltungsrückstellungen .....  | 124 |
| bb) Aufwandsrückstellungen .....   | 124 |
| b) Übergangsvorschriften für Instandhaltungs- und<br>Aufwandsrückstellungen .....  | 125 |
| c) Bewertung von Rückstellungen .....  | 126 |
| aa) Der „Erfüllungsbetrag“ .....   | 127 |
| bb) Abzinsungspflicht .....  | 128 |
| cc) Diskontierungszinssatz .....   | 129 |
| dd) Rückstellungsspiegel .....   | 130 |
| d) Steuerliche Auswirkungen .....  | 131 |
| 2. Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen oder<br>vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen .....               | 131 |
| a) Ansatz von Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen<br>oder vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen .....    | 132 |
| b) Bewertung von Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen<br>oder vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen ..... | 133 |
| aa) Berücksichtigung von Trendannahmen .....   | 133 |
| bb) Diskontierungszinssatz und Bewertungsverfahren .....   | 134 |
| c) Ausweis von Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen<br>oder vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen .....   | 137 |
| aa) Saldierung .....   | 137 |
| bb) Bewertung der zu saldierenden Vermögensgegenstände .....   | 139 |
| cc) Anhangangaben .....  | 139 |
| dd) Übergangsregelung .....  | 140 |
| d) Steuerliche Aspekte .....   | 140 |

## IX. Handelsrechtliche Konzernrechnungslegung

|   |     |
|---|-----|
| 1. Festlegung des Konsolidierungskreises .....  | 141 |
| a) Einleitung .....   | 141 |
| b) Konsolidierungspflicht aus möglicher Beherrschung .....                                    | 142 |
| c) Definition des beherrschenden Einflusses .....   | 142 |
| d) Einbeziehung von Zweckgesellschaften in den Konzernabschluss .....                         | 142 |
| e) Keine Konsolidierungspflicht bei Tochterunternehmen von<br>untergeordneter Bedeutung ..... | 144 |
| f) Erstmalige Anwendung .....   | 144 |
| 2. Aufstellung befreiender Konzernabschlüsse .....  | 144 |
| a) Ausschluss von der Befreiungsmöglichkeit aufgrund einer<br>Kapitalmarktorientierung .....  | 144 |
| b) Beschränkung des Minderheitenschutzes .....  | 145 |

|  |     |
|--|-----|
| 3. Anpassung der Schwellenwerte .....  | 145 |
| 4. Kapitalkonsolidierung .....   | 146 |
| a) Zusammenfassende Darstellung der nach dem BilMoG zulässigen<br>Methoden der Kapitalkonsolidierung .....         | 146 |
| b) Vollkonsolidierung von Tochterunternehmen .....   | 147 |
| aa) Die Neubewertungsmethode .....   | 147 |
| bb) Neubewertung zu Zeitwerten im Rahmen der<br>Kapitalkonsolidierung .....  | 147 |
| cc) Einjährige Übergangszeit für die Ermittlung der<br>maßgebenden Zeitwerte .....                                 | 149 |
| c) Zeitpunkt der Erstkonsolidierung .....  | 150 |
| aa) Mutter-Tochter-Verhältnis ergibt sich in einem Schritt .....   | 151 |
| bb) Mutter-Tochter-Verhältnis ergibt sich aus sukzessivem Erwerb .   | 151 |
| cc) Erstmalige Aufstellung eines Konzernabschlusses und<br>erstmalige Einbeziehung eines Tochterunternehmens ..... | 152 |
| d) Erstmalige Anwendung .....  | 153 |
| 5. Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung .....   | 153 |
| a) Geschäfts- oder Firmenwert .....  | 153 |
| b) Behandlung eines passivischen Unterschiedsbetrags aus<br>der Kapitalkonsolidierung .....                        | 155 |
| 6. Ausweis von Rückbeteiligungen eines Tochterunternehmens<br>an einem Mutterunternehmen .....                     | 155 |
| 7. Latente Steuern im Konzernabschluss .....   | 156 |
| 8. Währungsumrechnung im Konzernabschluss .....  | 156 |
| a) Einleitung .....  | 156 |
| b) Anwendungsbereich .....   | 157 |
| c) Währungsumrechnung nach § 308a HGB n.F. ....  | 157 |
| aa) Umrechnung der Aktiva und Passiva außer Eigenkapital .....   | 157 |
| bb) Umrechnung des Eigenkapitals .....   | 157 |
| cc) Umrechnung der Gewinn- und Verlustrechnung .....   | 158 |
| dd) Behandlung von Umrechnungsdifferenzen im Konzernabschluss  | 158 |
| ee) Erstmalige Anwendung .....   | 158 |
| 9. Equity-Methode .....  | 159 |
| a) Kapitalkonsolidierung .....   | 159 |
| b) Zeitpunkt der Erstkonsolidierung .....  | 159 |
| c) Kaufpreisallokation .....   | 159 |
| d) Erstmalige Anwendung .....  | 160 |

## **X. Anhang und Konzernanhang**

|   |     |
|---|-----|
| 1. Grundlagen .....   | 161 |
| 2. Die wesentlichen Änderungen im Einzelnen .....                       | 161 |
| a) Off Balance-Transaktionen und sonstige finanzielle Verpflichtungen . | 161 |
| b) Geschäfts- oder Firmenwert .....                                     | 162 |
| c) Corporate Governance-Erklärung .....                                 | 163 |
| d) Abschlussprüferhonorar .....   | 163 |
| e) Finanzinstrumente .....  | 164 |
| f) Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen .....          | 164 |
| g) Forschungs- und Entwicklungskosten .....                             | 166 |

|  |     |
|--|-----|
| h) Bewertungseinheiten .....   | 167 |
| i) Pensionsverpflichtungen, Verrechnung mit Vermögensgegenständen .....      | 167 |
| j) Anteile an Investmentvermögen .....                                       | 168 |
| k) Eventualverbindlichkeiten und außerbilanzielle Haftungsverhältnisse ..... | 169 |
| l) Ausschüttungssperre .....   | 169 |
| m) Latente Steuern .....   | 170 |
| n) Weitere Änderungen .....  | 170 |
| o) Konzernanhang .....   | 171 |

### **XI. (Konzern-)Lagebericht, Corporate Governance und Aufsichtsrat**

|  |     |
|--|-----|
| 1. Die „Erklärung zur Unternehmensführung“ .....   | 173 |
| a) Verpflichtung zur Abgabe einer „Erklärung zur<br>Unternehmensführung“ .....   | 173 |
| b) Inhalt der „Erklärung zur Unternehmensführung“ .....  | 174 |
| aa) Die Entsprechenserklärung nach § 161 AktG n.F. ....  | 174 |
| bb) Relevante Angaben zu Unternehmensführungspraktiken .....   | 175 |
| cc) Beschreibung der Arbeitsweise von Vorstand und<br>Aufsichtsrat sowie der Zusammensetzung und Arbeitsweise<br>von deren Ausschüssen ..... | 175 |
| c) Abschlussprüfung .....  | 175 |
| d) Verstöße und deren Rechtsfolgen .....   | 176 |
| 2. Internes Kontroll- und Risikomanagementsystem .....   | 176 |
| a) (Konzern-)Lagebericht .....   | 176 |
| b) Einrichtungsverpflichtung und Wirksamkeitsaussage .....   | 177 |
| c) Erläuterungsumfang im (Konzern-)Lagebericht .....   | 178 |
| d) Verantwortungsbereich des Abschlussprüfers .....  | 178 |
| 3. Neuerungen im Bereich des Aufsichtsrats .....   | 179 |
| a) Verpflichtung zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses .....   | 179 |
| b) Besetzung des Prüfungsausschusses .....   | 179 |
| c) Aufgaben des Prüfungsausschusses .....  | 180 |
| d) Pflichten des Abschlussprüfers gegenüber dem Aufsichtsrat/<br>Prüfungsausschuss .....   | 181 |

## **B**

### **Synopse**

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| I. HGB.....                | 185 |
| II. EGHGB .....            | 372 |
| Stichwortverzeichnis ..... | 377 |