

## Inhaltsübersicht

Einführung in das Handels- und Steuerbilanzrecht . . . . .	1
A. Handels- und steuerrechtliche Buchführungspflicht . . . . .	19
B. Inventar und Inventur als Grundlagen des Jahresabschlusses (§§ 240 und 241 HGB) . . . . .	109
C. Aufgabe und Struktur der Handels- und Steuerbilanz . . . . .	135
D. Ansatz der Aktiva und Passiva in der Handels- und Steuerbilanz . . . . .	253
E. Bewertung der Aktiva und Passiva in der Handels- und Steuerbilanz . . . . .	555
F. Ausweis der Aktiva und Passiva in der Handels- und Steuerbilanz . . . . .	785
G. Ausweis der Erträge und Aufwendungen in der Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	895
H. Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses . . . . .	951
I. Änderung und Nichtigkeit der Handels- und Steuerbilanz . . . . .	977
J. Erläuterung des Jahresabschlusses im Anhang (§§ 284–288 HGB) . . . . .	997
K. Lagebericht (§ 289 HGB) . . . . .	1035
L. Rechtsformspezifisches Bilanzrecht . . . . .	1045
M. Bilanzrechtliche Sonderfragen . . . . .	1221
N. Rechnungslegung in Sonderbilanzen . . . . .	1391
Stichwortverzeichnis . . . . .	1555

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort . . . . .	Seite VII
Abkürzungsverzeichnis . . . . .	XXXIX
Beispielverzeichnis . . . . .	LV

## **Einführung in das Handels- und Steuerbilanzrecht**

I. Allgemeines . . . . .	1
II. Handelsbilanz . . . . .	2
1. Zweck der Handelsbilanz . . . . .	2
a) Darstellung der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens . . . . .	3
aa) Darstellung der Vermögenslage . . . . .	3
bb) Darstellung der Finanzlage . . . . .	3
cc) Darstellung der Ertragslage . . . . .	4
b) Ergebnisermittlung und Gläubigerschutz . . . . .	4
c) Rechenschaftszweck . . . . .	6
d) Bilanzmarketing . . . . .	7
2. Rechtsanwendungssystematik . . . . .	7
3. Relevanz finanzgerichtlicher Auslegung für handelsrechtliche Bilanzierungsnormen . . . . .	8
III. Steuerbilanz . . . . .	8
1. Materielle Grundlagen für das Steuerbilanzrecht . . . . .	10
2. Berücksichtigung übergeordneter Gewinnermittlungsgrundsätze in der Steuerbilanz . . . . .	12
3. Systeme steuerrechtlicher Gewinnermittlung . . . . .	14
a) Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG . . . . .	16
b) Gewinnermittlung nach § 5 EStG . . . . .	16

## **Kapitel A: Handels- und steuerrechtliche Buchführungspflicht**

I. Allgemeine Buchführungspflicht . . . . .	21
II. Buchführungs- und Bilanzierungspflicht als öffentliche Pflicht . . . . .	22
1. Handelsrechtliche Buchführungspflicht (§§ 238 ff. HGB) . . . . .	23
a) Inhalt und Umfang der Buchführungspflicht (§§ 238, 239 HGB) . . . . .	26
b) Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung . . . . .	27
c) Persönliche Buchführungspflicht . . . . .	30
d) Dem Unternehmen gewidmete Vermögen und Schulden . . . . .	30
e) Geheimbuchführung . . . . .	31
2. Steuerrechtliche Buchführungspflichten (§§ 140 ff. AO) . . . . .	33
a) Mindestinhalt der steuerrechtlichen Buchführungspflicht . . . . .	33
b) Abgeleitete Buchführungspflicht (§ 140 AO) . . . . .	34
c) Originäre Buchführungspflicht (§ 141 AO) . . . . .	34
d) Freiwillige Buchführung und Bilanzierung . . . . .	35
e) Steuerrechtliche Buchführungspflicht ausländischer Unternehmen . . . . .	35
f) Steuerrechtliche Aufzeichnungspflichten . . . . .	35
g) Buchführungspflicht für das Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter einer Personenhandelsgesellschaft . . . . .	37
h) Beweiskraft der ordnungsgemäßen Buchführung und des Jahresabschlusses . . . . .	37
i) Delegation der Buchführung auf Dritte . . . . .	39

# Inhaltsverzeichnis

III. Beginn der Buchführungspflicht . . . . .	41
IV. Ende der Buchführungspflicht . . . . .	42
V. Einzelaufgaben der allgemeinen Buchführungspflicht . . . . .	43
VI. Formelle und materielle Ordnungsmäßigkeit der Buchführung . . . . .	43
VII. Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung . . . . .	44
1. Belegprinzip . . . . .	44
2. Journalprinzip . . . . .	45
3. Kontenprinzip . . . . .	45
VIII. Darstellung der Geschäftsvorfälle in Bestands- und Erfolgskonten . . . . .	45
1. Aufbau der Bestandskonten . . . . .	46
2. Eröffnungsbilanzkonto . . . . .	47
3. Kapitalkonto . . . . .	47
4. Sammelkonten . . . . .	48
5. Aufbau der Erfolgskonten . . . . .	49
6. Gemischte Konten . . . . .	51
7. Bildung von Buchungssätzen . . . . .	53
8. Berichtigung fehlerhafter Buchungssätze . . . . .	56
9. Minderung des Bestandskontos durch Abschreibungen . . . . .	56
10. Konten-Entwicklung während des Geschäftsjahres . . . . .	57
a) Sachkonten . . . . .	57
b) Eröffnungskonto . . . . .	57
c) Buchung der Verkehrszahlen (Zu- und Abgänge) . . . . .	59
d) Kontenabschluß . . . . .	59
11. Eigenkapitalkonto . . . . .	60
12. Negatives Eigenkapitalkonto . . . . .	62
13. Abschlußbuchungen . . . . .	63
a) Vorbereitende Abschlußbuchungen . . . . .	63
b) Bilanzpolitische Abschlußbuchungen . . . . .	65
c) Ergebnisabhängige Abschlußbuchungen . . . . .	65
d) Abschließende Abschlußbuchungen . . . . .	65
e) Steuerrechtliche Abschlußbuchungen . . . . .	65
14. Schlußbilanzkonto . . . . .	66
15. Bilanzergebniskonto . . . . .	67
IX. Kontenrahmen und Kontenpläne . . . . .	68
1. Kontenrahmen . . . . .	68
2. Betrieblicher Kontenplan . . . . .	70
3. Kontierungsanleitungen . . . . .	71
X. Buchführungstechnik . . . . .	72
1. Übertragungsbuchführung . . . . .	72
2. Durchschreibebuchführung . . . . .	73
XI. Buchführungsformen (§ 239 HGB, § 146 AO) . . . . .	73
1. Buchführung in gebundenen Büchern . . . . .	73
2. Offene-Posten-Buchführung . . . . .	74
3. Lose-Blatt-Buchführung . . . . .	75
4. EDV-Buchführung . . . . .	75
5. Speicherbuchführung (§ 239 Abs. 4 HGB) . . . . .	77
XII. Buchführungssysteme . . . . .	78
1. Einfache Buchführung . . . . .	78
2. Doppelte Buchführung . . . . .	80

XIII. Handelsbücher (§ 239 HGB) . . . . .	83
1. Systembücher . . . . .	83
2. Nebenbücher und Nebenbuchführung . . . . .	84
a) Kassenbuch und Kassenbuchführung . . . . .	85
b) Kontokorrentbuch und Kontokorrentbuchführung . . . . .	85
c) Lagerbuch und Lagerbuchhaltung . . . . .	87
d) Lohn- und Gehaltskonten und Lohn- und Gehaltsbuchhaltung . . . . .	87
e) Wareneingangs- und Warenausgangskonto . . . . .	87
f) Wechselbücher . . . . .	88
XIV. Ordnungsgemäße Dokumentation der Geschäftsvorfälle in den Handelsbüchern . . . . .	89
XV. Buchführungsmängel . . . . .	90
XVI. Verfolgung der Geschäftsvorfälle von den Konten zum Jahresabschluß . . . . .	92
XVII. Handels- und steuerrechtliche Aufbewahrungspflichten (§ 257 HGB, § 147 AO) . . . . .	94
XVIII. Organisation des betrieblichen Rechnungswesens . . . . .	96
1. Buchhaltung . . . . .	97
2. Finanzbuchhaltung . . . . .	97
3. Organisation der Finanzbuchführung . . . . .	98
4. Innerbetriebliches Rechnungswesen . . . . .	98
a) Betriebsbuchhaltung . . . . .	99
b) Kostenartenrechnung . . . . .	100
c) Kostenrechnungssysteme . . . . .	101
d) Kostenaufspaltung . . . . .	101
e) Voll- und Teilkostenrechnung . . . . .	102
f) Kostenstellenrechnung . . . . .	102
g) Kostenträgerrechnung . . . . .	102
h) Betriebliche Kostenrechnung . . . . .	103
i) Kurzfristige Erfolgsrechnung . . . . .	103
j) Verknüpfung der Betriebsbuchhaltung mit der handelsrechtlichen Erfolgsrechnung . . . . .	104
XIX. Vorbereitung des Jahresabschlusses durch die Hauptabschlußübersicht . . . . .	105

## **Kapitel B: Inventar und Inventur als Grundlagen des Jahresabschlusses (§§ 240 und 241 HGB)**

I. Inventar als stichtagsbezogener Bestandsnachweis von Vermögen und Schulden (§ 240 Abs. 2 HGB) . . . . .	109
II. Inventur von Vermögen und Schulden (§ 240 HGB) . . . . .	115
III. Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur . . . . .	115
IV. Zeitpunkt der Bestandsaufnahme . . . . .	117
1. Anforderungen an eine ordnungsgemäße Inventur . . . . .	118
2. Inventurverfahren . . . . .	120
a) Die Stichtagsinventur (§ 240 HGB). . . . .	120
b) Permanente Inventur (§ 241 Abs. 2 HGB) . . . . .	122
c) Vor- und nachverlegte Stichtagsinventur (§ 241 Abs. 3 HGB). . . . .	124
d) Stichprobeninventur (§ 241 Abs. 1 HGB). . . . .	126
e) Inventur bei automatisch gesteuerten Lagersystemen . . . . .	126
3. Kombination von verschiedenen Inventurverfahren . . . . .	127
V. Vereinfachung der Inventuraufnahme und der Inventarisierung durch Fest- und Gruppenbewertung . . . . .	127

# Inhaltsverzeichnis

1. Festwertverfahren (§ 240 Abs. 3 HGB) . . . . .	127
2. Gruppenbewertung mit gewogenen Durchschnittswerten (§ 240 Abs. 4 HGB) . . . . .	132
3. Verkaufswertverfahren . . . . .	133
VI. Steuerrechtliche Anforderungen an das Inventurverfahren . . . . .	134

## Kapitel C: Aufgabe und Struktur der Handels- und Steuerbilanz

I. Allgemeines . . . . .	136
II. Aufgaben der Handelsbilanz . . . . .	137
1. Adressaten der Bilanz . . . . .	139
2. Erfolgsermittlung und Gläubigerschutz . . . . .	140
a) Ermittlung des „richtigen Gewinns“ . . . . .	142
b) Künftige Erfolgsentwicklung . . . . .	143
c) Erfolgsbeeinflussung durch Ermessensspielräume und Wahlrechte in der Bilanzpolitik . . . . .	144
d) Grenzen der handelsrechtlichen Bilanzierung . . . . .	148
3. Informationsvermittlung . . . . .	151
4. Aufteilung der Gläubigerschutz- und Informationsfunktion . . . . .	152
5. Bilanzierungsregeln im internationalen Vergleich . . . . .	153
III. Struktur der Handelsbilanz . . . . .	155
1. Bilanzgleichungen . . . . .	157
2. Bilanzierungsentscheidungen . . . . .	158
3. Gegenstand der Bilanzierung . . . . .	159
4. Auflösung der Bilanzpositionen in Konten . . . . .	161
5. Veränderungen durch Geschäftsvorfälle . . . . .	164
6. Eigenkapitalentwicklung als Ergebnis der Veränderungen von Aktiva und Passiva durch Geschäftsvorfälle . . . . .	169
7. Eigenkapitalveränderung durch Einlagen und Entnahmen . . . . .	169
a) Einlagen . . . . .	169
b) Einlagefähigkeit . . . . .	172
c) Freiwillige Leistungen der Gesellschafter . . . . .	174
d) Verdeckte Sach- und Nutzungseinlagen . . . . .	175
8. Entnahmen . . . . .	177
9. Aufstellungsfristen für den Jahresabschluss . . . . .	180
IV. Aufgaben und Struktur der Steuerbilanz . . . . .	182
1. Rechtsgrundlagen für die Aufstellung einer Steuerbilanz . . . . .	184
2. Wirtschaftsgut in der Steuerbilanz . . . . .	185
a) Aktivierung des Betriebsvermögens . . . . .	190
b) Passivierung der Schulden . . . . .	192
3. Abgrenzung zwischen Betriebs- und Privatvermögen im Steuerrecht . . . . .	194
a) Notwendiges Betriebsvermögen . . . . .	197
b) Notwendiges Privatvermögen . . . . .	198
c) Gewillkürtes Betriebsvermögen . . . . .	198
4. Privatvermögen in der Handels- und Steuerbilanz . . . . .	202
5. Begründung und Beendigung der Betriebszugehörigkeit durch Einlagen bzw. Entnahmen . . . . .	202
a) Einlagen . . . . .	205
aa) Offene Einlagen . . . . .	206
bb) Verdeckte Einlagen . . . . .	210
b) Entnahmen (§ 4 Abs. 1 EStG) . . . . .	213
aa) Entnahme als Handlung oder als Rechtsvorgang . . . . .	214
bb) Rückgängigmachung des Entnahmevorgangs . . . . .	215

# Inhaltsverzeichnis

cc) Gegenstand der Entnahme . . . . .	217
dd) Bewertung der Entnahme . . . . .	217
ee) Bar- und Sachentnahme . . . . .	217
ff) Nutzungsentnahme . . . . .	217
gg) Leistungsentnahme . . . . .	218
6. Bewertung im Steuerrecht (§ 6 EStG) . . . . .	219
V. Verknüpfung von Handels- und Steuerbilanz durch den Maßgeblichkeitsgrundsatz . . . . .	220
1. Materielle Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 S. 1 EStG) . . . . .	221
a) Erstreckung der Maßgeblichkeit auf Buchführung und Jahresabschlußerstellung . . . . .	221
b) Erstreckung der Maßgeblichkeit auf die allgemeinen handelsrechtlichen GoB . . . . .	222
c) Einschränkung der Maßgeblichkeit. . . . .	223
d) Erstreckung der handelsrechtlichen Maßgeblichkeit auf den Bilanzansatz . . . . .	225
e) Erstreckung der handelsrechtlichen Maßgeblichkeit auf Bilanzierungswahlrechte . . . . .	225
f) Anwendung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes auf die Bewertung. . . . .	226
2. Umgekehrte Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 S. 2 EStG) . . . . .	227
a) Handelsrechtliche Öffnungsklauseln für steuerrechtliche Bewertungswahlrechte . . . . .	231
b) Ausnahmereich der Maßgeblichkeit . . . . .	231
3. „Verlängerte Maßgeblichkeit“ . . . . .	232
4. Kritik des Maßgeblichkeitsgrundsatzes . . . . .	234
5. Steuerrechtliche Ausgleichsposten. . . . .	235
VI. Gewinnrealisierung in der Steuerbilanz. . . . .	237
VII. Wahrechte und Spielräume in der Handels- und Steuerbilanz . . . . .	237
VIII. Steuerbilanzpolitik . . . . .	242
IX. Bilanzerstellung nach der sog. „Einheitsbilanz-Klausel“ . . . . .	246
X. Anpassungsrechnung handels- und steuerrechtlicher Posten . . . . .	248

## Kapitel D: Ansatz der Aktiva und Passiva in der Handels- und Steuerbilanz

I. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung . . . . .	258
1. Kodifizierte GoB . . . . .	259
2. Nicht kodifizierte GoB . . . . .	261
3. Ermittlung nicht kodifizierter GoB . . . . .	262
II. Bilanzielle GoB . . . . .	263
1. Grundsatz der Wahrheit und Vollständigkeit (§ 246 Abs. 1 HGB) . . . . .	267
2. Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit (§§ 238 Abs. 1, 243 Abs. 2 HGB) . . . . .	272
a) Wirtschaftliche Betrachtungsweise . . . . .	272
b) Wirtschaftliches Eigentum . . . . .	276
3. Einzelfragen zum wirtschaftlichen Eigentum . . . . .	280
a) Bauten im Miteigentum . . . . .	280
b) Bauten auf fremdem Grund und Boden . . . . .	280
c) Verpfändete Vermögensgegenstände . . . . .	282
d) Eigentumsvorbehalte (§ 455 BGB) . . . . .	283
e) Treuhandverhältnisse. . . . .	283
f) Sicherungsübereignung und -abtretungen . . . . .	285

# Inhaltsverzeichnis

g) Kommissionsgeschäfte (§§ 383 ff. HGB) . . . . .	285
h) Forderungen im Rahmen des Factorings . . . . .	286
i) Unterwegsbefindliche Waren . . . . .	287
j) Mietkaufgeschäfte . . . . .	288
k) Leasinggegenstände . . . . .	290
aa) Operating-Leasingverträge . . . . .	291
bb) Spezial-Leasingverträge . . . . .	292
cc) Finanzierungs-Leasingverträge . . . . .	292
dd) Zuordnung von unbeweglichen Leasinggegenständen . . . . .	295
ee) Buch- und bilanzmäßige Darstellung beim Leasingnehmer . . . . .	296
ff) Buch- und bilanzmäßige Darstellung beim Leasinggeber . . . . .	298
gg) Anhangsangaben über nichtbilanzierte Leasingverhältnisse . . . . .	300
hh) Sale-and-lease-back-Leasingverträge . . . . .	301
ii) Forfaitierung von Forderungen aus Leasingverträgen . . . . .	302
jj) Steuerrechtliche Zurechnung von Leasinggegenständen . . . . .	303
l) Pensionsgeschäfte . . . . .	304
m) Verkauf unter Rücktrittsvorbehalt . . . . .	307
4. Grundsatz des Bilanzzusammenhangs . . . . .	308
5. Saldierungsverbot (§ 246 Abs. 2 HGB) . . . . .	311
6. Prinzip der Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte . . . . .	313
7. Grundsatz der Wesentlichkeit (Wirtschaftlichkeit) . . . . .	315
8. Nominalwertprinzip (§ 244 HGB) . . . . .	316
9. Keine abschließende Behandlung der GoB-Grundsätze im HGB . . . . .	318
III. Vermögensgegenstände . . . . .	318
1. Bilanzierungsverbote . . . . .	321
2. Arten der Vermögensgegenstände . . . . .	322
a) Materielle und immaterielle Vermögensgegenstände . . . . .	322
b) Bewegliche und unbewegliche Vermögensgegenstände . . . . .	331
c) Abnutzbare und nicht abnutzbare Vermögensgegenstände . . . . .	332
d) Selbständige Bewertungsfähigkeit der Zubehörteile . . . . .	333
3. Anlage- und Umlaufvermögen . . . . .	335
4. Einzelfragen zu Vermögensgegenständen . . . . .	339
a) Zusammengesetzte Güter und Sachgesamtheiten . . . . .	339
b) Aktivierung unentgeltlich erworbener Vermögensgegenstände . . . . .	339
c) Aktivierung von Nutzungsrechten . . . . .	340
d) Faktische Forderungen . . . . .	341
e) Forderungen aus nichtigen und anfechtbaren Rechtsgeschäften . . . . .	341
f) Bedingte und befristete Forderungen . . . . .	342
g) Abzinsung von Forderungen . . . . .	342
h) Forderungserlaß (§ 397 BGB) . . . . .	343
i) Ertragsteuerrechtliche Konsequenzen des Forderungserlasses . . . . .	344
j) Merkposten für Vermögensgegenstände . . . . .	345
IV. Bilanzierungshilfen . . . . .	345
1. Aktivierung von Ingangsetzungs- und Erweiterungsaufwendungen gem. § 269 HGB . . . . .	347
2. Aktivierung latenter Ertragsteuern (§ 274 Abs. 2 HGB) . . . . .	352
V. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten (§ 250 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	358
1. Behandlung von Kreditebenkosten . . . . .	361
2. Abgrenzung von Erbbaurechts-Vorleistungen . . . . .	362
3. "Faktische Forderungen" als antizipative Posten . . . . .	362
4. Sonderposten der aktiven Rechnungsabgrenzung: Disagio (Dammum) . . . . .	363

# Inhaltsverzeichnis

5. Sonderposten der aktiven Rechnungsabgrenzung: Zölle, Verbrauch- und Umsatzsteuer (§ 250 Abs. 1 Ziff. 1 und 2 HGB) . . . . .	365
a) Zölle und Verbrauchsteuern (§ 5 Abs. 5 S. 2 Nr. 1 EStG) . . . . .	366
b) Umsatzsteuer auf Anzahlungen (§ 5 Abs. 5 S. 2 Nr. 2 EStG) . . . . .	366
VI. Korrekturposten zum Eigenkapital. . . . .	368
1. Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital . . . . .	368
2. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag (§ 268 Abs. 3 HGB) . . . . .	370
VII. Bestimmung der Schuld durch den Passivierungsgrundsatz . . . . .	372
1. Bestand einer Verpflichtung . . . . .	373
2. Bilanzielle Greifbarkeit der Verpflichtung . . . . .	374
3. Wirtschaftliche Belastung durch die Verpflichtung . . . . .	374
4. Quantifizierbarkeit der wirtschaftlichen Belastung . . . . .	375
VIII. Verbindlichkeiten in der Steuerbilanz. . . . .	376
IX. Fremdkapital. . . . .	376
1. Bilanzierung von Rückstellungen (§ 249 HGB) . . . . .	377
a) Wirtschaftliche Verursachung . . . . .	379
b) Wirtschaftliche Belastung . . . . .	385
c) Objektivierung von Rückstellungen . . . . .	385
d) Auflösung von Rückstellungen (§ 249 Abs. 3 S. 2 HGB) . . . . .	386
e) Rückstellungsverbot für andere Zwecke (§ 249 Abs. 3 S. 1 HGB) . . . . .	387
f) Abweichende Rückstellungsbildung in der Steuerbilanz . . . . .	388
2. Rückstellungsarten . . . . .	392
3. Rückstellungen wegen ungewisser Verbindlichkeiten (§ 249 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	393
a) Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme bei Rückstellungen für ungewisse öffentlich-rechtliche Verpflichtungen . . . . .	401
b) Einzelfragen zu den Schuldrückstellungen . . . . .	403
aa) Rückgewähr empfangener Entgelte . . . . .	403
bb) Behandlung einer Gewinnanteile als verdeckte Gewinnausschüttung. . . . .	404
cc) Verpflichtungen wegen zugesagter Schmiergelder . . . . .	405
dd) Verpflichtungen wegen Bußgelder . . . . .	406
ee) Verpflichtung zur Beseitigung von Anlagen auf fremdem Grund und Boden . . . . .	407
ff) Verpflichtung aufgrund von Zivil- und Strafprozessen . . . . .	407
gg) Verpflichtungen zur Abfallbeseitigung und Entsorgung . . . . .	409
hh) Ausgleichsansprüche des Handelsvertreters gem. § 89b HGB . . . . .	409
ii) Laufende Provisionsverpflichtungen gem. §§ 87 ff. HGB . . . . .	410
jj) Verpflichtungen aus Bürgschaften . . . . .	410
kk) Wechselobligo . . . . .	410
ll) Schadensersatzverpflichtungen . . . . .	410
mm) Verlustübernahmen. . . . .	411
nn) Boni und Rabatte . . . . .	411
oo) Verpflichtungen zur Buchführung und zum Jahresabschluß sowie zu Steuererklärungen . . . . .	411
pp) Rückstellungen aus Leasingverträgen. . . . .	412
qq) Rückständige Urlaubsverpflichtungen . . . . .	413
rr) Rentenanpassungsverpflichtungen gem. § 16 BetrAVG . . . . .	414
4. Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (§ 249 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	414
a) Drohverlustrückstellungen bei schwebenden Beschaffungsgeschäften (§ 249 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	419

# Inhaltsverzeichnis

b) Drohverlustrückstellungen bei schwebenden Geschäften . . . . .	420
c) Drohverlustrückstellungen bei Dauerschuldverhältnissen (§ 249 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	423
5. Rückstellungen für Gewähr- und Kulanzleistungen (§ 249 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	427
6. Rückstellungen wegen unterlassener Instandhaltungsmaßnahmen (§ 249 Abs. 1 HGB) . . . . .	429
7. Rückstellungen wegen unterlassener Abraumbeseitigung (§ 249 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 HGB) . . . . .	431
8. Rückstellungen wegen konkreter zukünftiger Aufwendungen (§ 249 Abs. 2 HGB) . . . . .	432
9. Pensionsrückstellungen . . . . .	435
10. Steuerrückstellungen (§ 249 Abs. 1 HGB) . . . . .	443
a) Gewerbesteuerückstellung (§ 249 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	444
b) Körperschaftsteuerückstellung (§ 249 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	447
c) Vermögensteuerückstellung (§ 249 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	453
d) Steuerrechtliche Nachzahlungszinsen (§ 233 a AO) . . . . .	453
e) Hinterzogene Steuern . . . . .	454
11. Rückstellung für latente Steuern (§ 274 Abs. 1 HGB) . . . . .	454
a) Gründe für die passive Steuerabgrenzung . . . . .	455
b) Ermittlung der passiven Steuerabgrenzung . . . . .	456
c) Rechtsnatur der passiven Steuerabgrenzung . . . . .	456
d) Bestimmung des Ausgleichszeitraums . . . . .	457
e) Berechnung der passiven Abgrenzung . . . . .	457
f) Ausweis und Auflösung der Abgrenzung . . . . .	458
12. Verbindlichkeiten (§ 246 Abs. 1 HGB) . . . . .	458
13. Einzelfragen zu Verbindlichkeiten . . . . .	464
a) Entstehung aufstrebend bedingter und befristeter Verbindlichkeiten . . . . .	464
b) Entstehung auflösend bedingter Verbindlichkeiten . . . . .	465
c) Gewinnabhängige Verbindlichkeiten . . . . .	465
d) Faktische Verbindlichkeiten . . . . .	466
e) Treuhandverbindlichkeiten . . . . .	467
f) Schuldmitübernahme . . . . .	468
g) Gesamtschuld . . . . .	468
h) Schuldumschaffung (Novation) . . . . .	469
i) Verbindlichkeiten mit Rangrücktrittsvereinbarung . . . . .	469
j) Aufrechnung zwischen Verbindlichkeiten und Forderungen . . . . .	472
k) Befreiung von der Verbindlichkeit durch befreiende Schuldübernahme . . . . .	472
l) Erlaß bedingter Verbindlichkeiten . . . . .	473
m) Befreiung von Verbindlichkeiten aufgrund der Schuldübernahme durch Dritte gegen Übertragung von Vermögenswerten (In-substance-defeasance) . . . . .	473
n) Erlaß von Verbindlichkeiten mit Besserungsscheinen . . . . .	474
14. Rentenverpflichtungen . . . . .	477
15. Passive Rechnungsabgrenzungsposten (§ 250 Abs. 2 HGB) . . . . .	479
16. Passive Rechnungsabgrenzung bei öffentlichen Zuschüssen . . . . .	482
X. Eigenkapital . . . . .	485
1. Qualifikationsmerkmale für das Eigenkapital . . . . .	487
2. Sonderposten des Eigenkapitals . . . . .	489
3. Eigenkapitalersatz . . . . .	490
a) „Gesplittete Einlagen“ der Kommanditisten als Eigenkapital der Publikumsgesellschaften . . . . .	492

b) Genußrechtskapital . . . . .	493
c) Stille Beteiligungen . . . . .	500
d) Verdecktes Eigenkapital in der Steuerbilanz . . . . .	504
4. Gezeichnetes Kapital (§ 272 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	504
5. Zusätzliche Bilanzangaben für Kapitalgesellschaften zum gezeichneten Kapital . . . . .	506
6. Offene Rücklagen (§ 272 Abs. 2 und 3 HGB) . . . . .	506
7. Kapitalrücklage (§ 272 Abs. 2 HGB) . . . . .	508
8. Gewinnrücklagen (§ 272 Abs. 3 HGB) . . . . .	510
a) Gesetzliche Rücklagen (§ 266 Abs. 3 A III 1 HGB) . . . . .	511
b) Rücklagen für eigene Anteile (§ 266 Abs. 3 A III 2 HGB) . . . . .	512
c) Satzungsmäßige Rücklagen (§ 266 Abs. 3 A III 3 HGB) . . . . .	512
d) Andere Gewinnrücklagen (§ 266 Abs. 3 A III 4 HGB) . . . . .	513
e) Gesellschaftsrechtliche Kompetenz zur Bildung von Gewinnrücklagen . . . . .	514
9. Umwandlung von Kapital- und Gewinnrücklagen in gezeichnetes Kapital . . . . .	515
10. Jahresergebnis und Ergebnisverwendung . . . . .	515
11. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag (§ 268 Abs. 3 HGB) . . . . .	516
12. Eigenkapital der Personengesellschaften . . . . .	516
13. Stille (verdeckte) Rücklagen . . . . .	517
a) Gesellschaftsrechtliche Zulässigkeit der Bildung von stillen Rücklagen . . . . .	520
b) Rechtsformabhängigkeit der Bildung von stillen Rücklagen . . . . .	524
c) Aufdeckung (Auflösung) stiller Rücklagen . . . . .	525
14. Sonderposten mit Rücklageanteil (§ 247 Abs. 3 HGB) . . . . .	526
15. Ansparrücklage gem. § 7 g Abs. 3–6 EStG . . . . .	531
16. Steuerrechtliche Reinvestitionsrücklagen . . . . .	535
a) Reinvestitionsrücklage gem. Abschn. 35 EStR . . . . .	535
b) § 6 b-EStG-Rücklage . . . . .	537
XI. Zuordnungssystem für Vermögensgegenstände und Schulden (konkrete Bilanzierungsfähigkeit) . . . . .	541
1. Persönliche Zuordnung von Vermögensgegenständen und Schulden . . . . .	541
2. Sachliche Zuordnung von Vermögensgegenständen und Schulden . . . . .	542
3. Zeitliche Zuordnung von Vermögensgegenständen und Schulden . . . . .	543
4. Bilanzierungsgebot . . . . .	544
XII. Aktivierungs- und Passivierungswahlrechte . . . . .	544
XIII. Bilanzvermerke (§ 251 HGB) . . . . .	547
1. Einzelne Haftungsverhältnisse . . . . .	549
2. Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung von Haftungsverhältnissen . . . . .	551
3. Bewertung der Haftungsverhältnisse . . . . .	552
4. Ausweis der Haftungsverhältnisse . . . . .	553
5. Sonstige finanzielle Verpflichtungen (§ 285 Abs. 3 HGB) . . . . .	554

## **Kapitel E: Bewertung der Aktiva und Passiva in der Handels- und Steuerbilanz**

I. Allgemeines . . . . .	559
II. Struktur der allgemeinen handelsrechtlichen Bewertungsvorschriften . . . . .	560
1. Grundsatz der Bilanzidentität (§ 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB) . . . . .	562
2. Grundsatz der Unternehmensfortführung (§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB) . . . . .	563

# Inhaltsverzeichnis

3. Grundsatz der Einzelbewertung (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB) . . . . .	567
4. Stichtagsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB) . . . . .	571
5. Vorsichtsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB) . . . . .	573
6. Realisationsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB) . . . . .	576
a) Gewinnbegriff . . . . .	581
b) Einzelfragen zum Bilanzierungszeitpunkt . . . . .	582
aa) Erworbene Waren . . . . .	582
bb) Erwerb von Grundstücken . . . . .	583
cc) Kaufpreisforderungen . . . . .	584
dd) Dividendenforderungen in Betriebsaufspaltungsfällen . . . . .	586
ee) Forderungen aus Gewinnabführungsverträgen . . . . .	586
ff) Tausch und tauschähnliche Vorgänge . . . . .	586
gg) Forderungen aus Werkverträgen . . . . .	587
hh) Forderungen aus Dienstverträgen . . . . .	587
ii) Zinsforderungen . . . . .	587
jj) Forderungen aus Pacht- und Mietverhältnissen . . . . .	587
kk) Forderungen aus Dauerschuldverhältnissen . . . . .	588
ll) Forderungen aus Sukzessivlieferungsverträgen . . . . .	588
mm) Schadensersatzforderungen . . . . .	588
7. Imparitätsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB) . . . . .	588
8. Niederwertprinzip . . . . .	590
9. Berücksichtigung der wertaufhellenden Tatsachen (Wertaufhellungsprinzip) . . . . .	592
10. Periodenabgrenzungsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB) . . . . .	596
11. Grundsatz der Pagatorik (§ 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB) . . . . .	597
12. Prinzip der wirtschaftlichen Verursachung . . . . .	597
13. Berücksichtigung kompensatorischer wertbildender Erfolgsfaktoren bei Ansatz und Bewertung . . . . .	599
14. Prinzip der Bewertungsstetigkeit (§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB) . . . . .	603
a) Grundsatz der Einheitlichkeit der Bewertung . . . . .	606
b) Bestimmtheit der Bewertungsmethoden . . . . .	607
c) Ausnahmefälle vom Stetigkeitsprinzip (§ 252 Abs. 2 HGB) . . . . .	608
15. Zwingend oder wahlweise zu berücksichtigende Bewertungsvorschriften	610
16. Bewertungswahlrechte . . . . .	611
17. Abweichende Bewertungsvorschriften für Kapitalgesellschaften . . . . .	615
III. Bewertung des Vermögens zu Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB) . . . . .	616
1. Ausgangsgröße „Rechnungspreis“ . . . . .	619
2. Anschaffungsnebenkosten (§ 255 Abs. 1 S. 2 HGB) . . . . .	620
3. Kosten für innerbetriebliche Leistungen . . . . .	622
4. Fremdkapitalkosten . . . . .	622
5. Nachträgliche Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 S. 2 HGB) . . . . .	623
6. Verfahren zur Ermittlung der Anschaffungskosten . . . . .	625
7. Abgrenzung von den Herstellungskosten . . . . .	626
8. Bemessung der Anschaffungskosten in Einzelfällen . . . . .	627
a) Aufteilung eines Gesamtkaufpreises auf mehrere Vermögensgegenstände . . . . .	627
b) Anschaffungskosten bei verdeckter Gewinnausschüttung . . . . .	629
c) Anschaffungskosten bei unentgeltlichem Erwerb . . . . .	632
d) Anschaffungskosten bei Zuschüssen und Subventionen . . . . .	633
e) Anschaffungskosten beim Tausch . . . . .	634
f) Anschaffungskosten bei Rentenverpflichtungen . . . . .	636
g) Anschaffungskosten bei zinslos gestundetem Kaufpreis und Ratenzahlungen . . . . .	636

h) Anschaffungskosten beim Erwerb von Leasinggegenständen . . . . .	636
i) Anschaffungskosten bei Übernahme von Verpflichtungen . . . . .	637
j) Anschaffungskosten beim Erwerb im Zwangsversteigerungsverfahren oder durch sonstige Verwertung von Sicherungsgut. . . . .	637
IV. Bewertung des Vermögens zu Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 S. 1 HGB)	637
1. Prinzip der eingeschränkten Erfolgsneutralität . . . . .	638
2. Beginn und Ende des Herstellungsvorganges . . . . .	640
3. Abgrenzung zwischen aktivierungspflichtigem Herstellungsaufwand und sofort abzugsfähigem Erhaltungsaufwand . . . . .	642
4. Kostenstellenaspekt der Herstellungskosten . . . . .	644
5. Bestandteile der Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 und 3 HGB) . . . . .	645
6. Einzelkosten als Wertuntergrenze . . . . .	646
7. Einbeziehung von Gemeinkosten . . . . .	648
8. Angemessenheitsaspekt der Herstellungskosten . . . . .	653
9. Kostenrechnungsverfahren zur Ermittlung der Herstellungskosten von fertigen und teilfertigen Erzeugnissen. . . . .	657
10. Abgrenzung vom Herstellungs- und Erhaltungsaufwand . . . . .	659
11. Steuerrechtliche Herstellungskosten. . . . .	661
V. Bewertungsvereinfachungsverfahren (§ 256 HGB)	664
1. Verbrauchsfolgeverfahren (§ 256 HGB) . . . . .	667
a) Lifo-Verfahren (§ 256 HGB) . . . . .	669
b) Fifo-Verfahren (§ 256 HGB) . . . . .	673
c) Hifo-Verfahren (§ 256 HGB) . . . . .	673
d) Lofa-Verfahren (§ 256 HGB) . . . . .	674
e) Zweckmäßigkeit der Verfahrensanwendung . . . . .	674
f) Steuerrechtliche Anerkennung der Verbrauchsfolgeverfahren . . . . .	674
2. Festwerte (§§ 240 Abs. 3, 256 S. 2 HGB). . . . .	675
3. Durchschnittswertverfahren . . . . .	678
a) Gewogenes Perioden-Durchschnittsverfahren . . . . .	678
b) Gleitendes Durchschnittsverfahren . . . . .	679
4. Retrograde Wertermittlung . . . . .	680
VI. Abschreibungen von Anschaffungs- und Herstellungswerten . . . . .	681
1. Abschreibungsberechtigter . . . . .	682
2. System der handelsrechtlichen Abschreibungen . . . . .	682
3. Handelsrechtliche Abschreibungen . . . . .	682
4. Planmäßigkeit der Abschreibungen . . . . .	684
VII. Abschreibungen auf das Anlagevermögen . . . . .	685
1. Planmäßigkeit der Abschreibungen . . . . .	686
2. Abschreibungszeitraum . . . . .	688
3. Abschreibungsmethoden . . . . .	690
4. Abschreibungsmethode bei immateriellen Vermögensgegenständen . . . . .	697
5. Bilanzpolitische Auswirkungen bei der Wahl der Abschreibungsmethode und der Veränderung der Nutzungsdauer . . . . .	697
6. Außerplanmäßige Abschreibungen (§ 253 Abs. 3 S. 3, Abs. 4 und § 254 HGB) . . . . .	699
7. Außerplanmäßige Abschreibungen auf den „niedrigeren beizulegenden Wert“ beim Anlagevermögen (§ 253 Abs. 2 S. 3 HGB). . . . .	701
VIII. Abschreibungen auf das Umlaufvermögen. . . . .	707
1. Abschreibungen auf den niedrigeren Börsen- oder Marktpreis (§ 253 Abs. 3 S. 1 HGB) . . . . .	708
2. Abschreibungen auf den „niedrigeren beizulegenden Wert“ beim Umlaufvermögen (§ 253 Abs. 3 S. 2 HGB) . . . . .	709

# Inhaltsverzeichnis

a) Maßgeblichkeit des Beschaffungsmarktes . . . . .	709
b) Maßgeblichkeit des Absatzmarktes . . . . .	709
c) Maßgeblichkeit beider Märkte . . . . .	710
3. Reichweitenabschläge . . . . .	712
4. Wahlrecht zur Durchführung der außerplanmäßigen Abschreibungen . . . . .	714
5. Abschreibungswahlrecht zur Berücksichtigung zukünftiger Wertschwankungen beim Umlaufvermögen (§ 253 Abs. 3 S. 3 HGB) . . . . .	714
6. Importwarenabschlag (§ 80 EStDV) . . . . .	717
7. Übernahme steuerrechtlicher Absetzungen in die Handelsbilanz . . . . .	718
8. Abschreibungen „im Rahmen vernünftiger kaufmännischer Beurteilung“ (§ 253 Abs. 4 HGB) . . . . .	720
9. Gesellschaftsrechtliche Zulässigkeit von Ermessensabschreibungen . . . . .	723
10. Spezielle Abschreibungen . . . . .	724
11. Wertberichtigungen . . . . .	724
12. Zuschreibungswahlrecht zur Korrektur außerplanmäßiger Abschreibungen (§ 253 Abs. 5 HGB) . . . . .	726
IX. Steuerrechtliche Abschreibungen . . . . .	727
1. Steuerrechtliche Abschreibungsmethoden . . . . .	729
2. Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert . . . . .	733
3. Sofortabschreibung kurzlebiger und geringwertiger Wirtschaftsgüter (§ 6 Abs. 2 EStG) . . . . .	741
4. Steuerrechtliche Sonderabschreibungen (§ 254 HGB) . . . . .	743
X. Wertaufholung und Beibehaltung nach außerplanmäßigen Abschreibungen . . . . .	747
1. Gegenstand der Wertaufholung (Zuschreibung) . . . . .	749
2. Frühere Vornahme von außerplanmäßigen Abschreibungen . . . . .	749
3. Wegfall der Gründe für die außerordentlichen Abschreibungen . . . . .	750
XI. Wertaufholung bei steuerrechtlich motivierten Abschreibungen . . . . .	751
1. Beibehaltungswahlrecht in der Steuerbilanz . . . . .	752
2. Buchmäßige Durchführung der Wertaufholung . . . . .	752
3. Bildung von Wertaufholungsrücklagen . . . . .	753
4. Faktisches Wertaufholungswahlrecht in der Handelsbilanz gem. § 280 Abs. 2 HGB . . . . .	753
5. Wertaufholung als bilanzpolitische Maßnahme . . . . .	754
6. Wertaufholung bei Nicht-Kapitalgesellschaften . . . . .	755
7. Übernahme handelsrechtlicher Abschreibungen in die Steuerbilanz . . . . .	755
XII. Bewertung des Fremdkapitals (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB) . . . . .	756
1. Bewertung von Verbindlichkeiten . . . . .	756
2. Bewertung von Rückstellungen (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB) . . . . .	762
a) Bewertung bei Sachleistungsverpflichtungen . . . . .	763
b) Einbeziehung von Rückgriffsansprüchen . . . . .	764
c) Pauschalierung der Risikorückstellungen . . . . .	767
d) Bestimmung der Rückstellungshöhe nach der Rückstellungsart . . . . .	768
aa) Bewertung der Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten . . . . .	768
bb) Bewertung der Drohverlustrückstellungen . . . . .	770
cc) Bewertung der Instandhaltungs- und Gewährleistungs-Rückstellungen . . . . .	771
dd) Bewertung der Aufwandsrückstellungen . . . . .	773
ee) Bewertung der Pensionsrückstellungen . . . . .	774
3. Bewertung von Rentenverpflichtungen (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB) . . . . .	777
XIII. Bemessung passiver Rechnungsabgrenzungsposten (§ 250 Abs. 2 HGB) . . . . .	781
XIV. Wertansatz des Eigenkapitals . . . . .	782

## Kapitel F: Ausweis der Aktiva und Passiva in der Handels- und Steuerbilanz

I. Allgemeines . . . . .	788
II. Gliederung der Jahresabschlüsse der Einzelkaufleute und Personen- handelsgesellschaften . . . . .	789
III. Gliederung des Jahresabschlusses der Kapitalgesellschaften. . . . .	791
IV. Größenklassen-Gliederung für Kapitalgesellschaften . . . . .	793
V. Gliederungsgrundsätze. . . . .	797
1. Größenabhängige Erleichterungen bei der Aufstellung des Jahresab- schlusses . . . . .	800
2. Beeinflussung der Größenmerkmale durch die formelle Bilanzpolitik .	802
VI. Gliederung der Aktiva (§ 266 HGB) . . . . .	803
VII. Inhalt der einzelnen Bilanzpositionen. . . . .	803
VIII. Sonderposten . . . . .	804
1. Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital (§ 272 Abs. 1 S. 2 und 3 HGB) . . . . .	804
2. Aufwendungen für die Inangasetzung und Erweiterung des Ge- schäftsbetriebes (§ 269 HGB) . . . . .	805
IX. Anlagevermögen (§ 266 Abs. 2 A HGB) . . . . .	806
1. Immaterielle Vermögensgegenstände (§ 266 Abs. 2 A I HGB) . . . . .	807
2. Sachanlagevermögen (§ 266 Abs. 2 A II HGB). . . . .	809
a) Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließ- lich Bauten auf fremden Grundstücken (§ 266 Abs. 2 A II 1 HGB) .	810
aa) Grundstücke . . . . .	810
bb) Grundstücksgleiche Rechte. . . . .	811
cc) Bauten auf eigenen und fremden Grundstücken . . . . .	812
b) Technische Anlagen und Maschinen (§ 266 Abs. 2 A II 2 HGB) . . .	814
c) Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung (§ 266 Abs. 2 A II 3 HGB) . . . . .	815
d) Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau (§ 266 Abs. 2 A II 4 HGB) . . . . .	816
3. Finanzanlagen (§ 266 Abs. 2 III HGB) . . . . .	817
a) Anteile an verbundenen Unternehmen (§ 266 Abs. 2 A III 1 HGB) .	818
b) Ausleihungen an verbundene Unternehmen (§ 266 Abs. 2 A III 2 HGB) . . . . .	818
c) Beteiligungen (§ 266 Abs. 2 A III 3 HGB). . . . .	818
d) Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsver- hältnis besteht (§ 266 Abs. 2 A III 4 HGB) . . . . .	820
e) Wertpapiere des Anlagevermögens (§ 266 Abs. 2 A III 5 HGB) . . .	820
f) Sonstige Ausleihungen (§ 266 Abs. 2 A III 6 HGB) . . . . .	820
g) Ausleihungen an GmbH-Gesellschafter (§ 42 Abs. 3 GmbHG) . . .	821
4. Anlagespiegel (§ 268 Abs. 2 S. 1 HGB) . . . . .	822
5. Darstellung des Anlagevermögens im Anlagespiegel (§ 268 Abs. 2 HGB) . . . . .	824
6. Behandlung von Festwerten im Anlagespiegel. . . . .	824
7. Behandlung der Finanzanlagen im Anlagespiegel . . . . .	827
X. Ausweis des Umlaufvermögens (§§ 246 Abs. 1, 266 Abs. 2 B HGB) . . .	827
1. Vorratsvermögen (§ 266 Abs. 2 B 1 HGB). . . . .	828
a) Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe (§ 266 Abs. 2 B 1 1 HGB). . . . .	829
b) Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen (§ 266 Abs. 2 B 1 2 HGB) . . . . .	830

# Inhaltsverzeichnis

c) Fertige Erzeugnisse und Waren (§ 266 Abs. 2 B I 3 HGB) . . . . .	832
d) Geleistete Anzahlungen auf Vorräte (§ 266 Abs. 2 B I 4 HGB) . . . . .	833
2. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände (§ 266 Abs. 2 B II 1 HGB) . . . . .	834
a) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (§ 266 Abs. 2 B II 1 HGB) . . . . .	835
b) Forderungen gegen verbundene Unternehmen (§ 266 Abs. 2 B II 2 HGB) . . . . .	838
c) Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht (§ 266 Abs. 2 B II 3 HGB) . . . . .	839
d) Sonderposten. . . . .	840
aa) Eingeforderte ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital (§ 272 Abs. 1 S. 3 HGB) . . . . .	840
bb) Einzahlungsverpflichtungen persönlich haftender Gesellschafter (§ 286 Abs. 2 HGB) . . . . .	840
cc) Eingeforderte Nachschüsse (§ 42 Abs. 2 GmbHG) . . . . .	840
3. Wertpapiere des Umlaufvermögens (§ 266 Abs. 2 B III HGB) . . . . .	840
a) Anteile an verbundenen Unternehmen (§ 266 Abs. 2 B III 1 HGB) . . . . .	841
b) Eigene Anteile (§ 266 Abs. 2 B III 2 HGB) . . . . .	842
c) Sonstige Wertpapiere (§ 266 Abs. 2 B III 3 HGB) . . . . .	843
4. Schecks, Kassenbestand, Bundesbank- und Postgiro Guthaben, Guthaben bei Kreditinstituten (§ 266 Abs. 2 B IV HGB) . . . . .	843
5. Sonstige Vermögensgegenstände (§ 266 Abs. 2 B II 4 HGB) . . . . .	844
XI. Rechnungsabgrenzungsposten (§ 250 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	845
1. Abgrenzungsposten wegen voraussichtlicher Steuerentlastung nachfolgender Geschäftsjahre (§ 247 Abs. 2 HGB) . . . . .	846
2. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag (§ 268 Abs. 3 HGB) . . . . .	849
3. Nicht durch Vermögenseinlage gedeckter Verlustanteil persönlich haftender Gesellschafter (§ 286 Abs. 2 AktG) . . . . .	849
XII. Ausweis des Eigenkapitals (§ 247 Abs. 1 HGB) . . . . .	850
1. Eigenkapital des Einzelkaufmanns. . . . .	851
2. Eigenkapital der Personhandelsgesellschaften . . . . .	852
a) Gesetzliche Regelung. . . . .	853
b) Zuführung von Einlagen . . . . .	854
c) Entwicklung des Eigenkapitals . . . . .	855
3. Eigenkapital der Kapitalgesellschaften (§ 266 Abs. 3 A HGB) . . . . .	856
a) Gezeichnetes Kapital (§ 272 Abs. 1 HGB) . . . . .	857
b) Kapitalrücklage (§ 266 Abs. 3 A II 1 HGB) . . . . .	859
c) Gewinnrücklagen (§ 266 Abs. 3 A III HGB) . . . . .	860
d) Gesetzliche Rücklagen (§ 266 Abs. 3 A III 1 HGB) . . . . .	860
e) Rücklagen für eigene Anteile (§ 266 Abs. 3 A III 2 HGB) . . . . .	860
f) Satzungsmäßige Rücklagen (§ 266 Abs. 3 A III 3 HGB) . . . . .	861
4. Sonderposten: Kapitaleinlagen der persönlich haftenden Gesellschafter bei einer KGaA (§ 286 Abs. 2 S. 1 AktG) . . . . .	861
5. Sonderposten: Genußscheinkapital . . . . .	861
6. Sonderposten: Kapital stiller Gesellschafter . . . . .	862
7. Stille Rücklagen . . . . .	862
XIII. Aufstellung der Bilanz unter Berücksichtigung der Ergebnisverwendung	865
XIV. Ausweis des Fremdkapitals . . . . .	869
1. Rückstellungen (§ 266 Abs. 3 B i. V. m. § 249 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	869
2. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen (§ 266 Abs. 3 B 1 i. V. m. § 249 Abs. 1 S. 1 HGB) . . . . .	871

3. Steuerrückstellungen (§ 266 Abs. 3 B 2 i. V. m. § 249 Abs. 1 S. 1 HGB)	873
4. Sonstige Rückstellungen (§ 266 Abs. 3 B 3 i. V. m. § 249 Abs. 1 S. 1 HGB)	874
5. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten (§ 266 Abs. 3 B 3 i. V. m. § 249 Abs. 1 S. 1 HGB)	874
6. Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (§ 266 Abs. 3 B 3 i. V. m. § 249 Abs. 1 S. 1 HGB)	875
7. Rückstellungen für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten nachgeholt werden (§ 266 Abs. 3 B 3 i. V. m. § 249 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 HGB)	879
8. Rückstellungen für Abraumbeseitigung, die innerhalb des nächsten Geschäftsjahres nachgeholt wird (§ 266 Abs. 3 B 3 i. V. m. § 249 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 HGB)	880
9. Rückstellungen für Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden (§ 266 Abs. 3 B 3 i. V. m. § 249 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 HGB)	880
10. Rückstellungen für latente Steuern (§ 266 Abs. 3 B 3 i. V. m. § 274 Abs. 1 HGB)	881
11. Rückstellungen für ihrer Eigenart nach genau umschriebene Aufwendungen (§ 266 Abs. 3 B 3 i. V. m. § 249 Abs. 2 HGB)	881
12. Rückstellungen für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung bei Nachholung nach drei Monaten (§ 266 Abs. 3 B 3 i. V. m. § 249 Abs. 1 S. 3 HGB)	882
13. Verbindlichkeiten (§ 266 Abs. 3 C i. V. m. § 247 Abs. 1 HGB)	883
14. Anleihen (§ 266 Abs. 3 C 1 i. V. m. § 247 Abs. 1 HGB)	885
15. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten (§ 266 Abs. 3 C 2 i. V. m. § 247 Abs. 1 HGB)	887
16. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen (§ 266 Abs. 3 C 3 i. V. m. § 247 Abs. 1 HGB)	887
17. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen (§ 266 Abs. 3 C 4 i. V. m. § 247 Abs. 1 HGB)	888
18. Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel (§ 266 Abs. 3 C 5 i. V. m. § 247 Abs. 1 HGB)	890
19. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen (§ 266 Abs. 3 C 6 i. V. m. § 247 Abs. 1 HGB)	891
20. Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht (§ 266 Abs. 3 C 7 i. V. m. § 247 Abs. 1 HGB)	891
21. Sonstige Verbindlichkeiten (§ 266 Abs. 3 C 8 i. V. m. § 247 Abs. 1 HGB)	891
22. Passive Rechnungsabgrenzungsposten (§ 266 Abs. 3 D i. V. m. § 250 Abs. 2 HGB)	892

**Kapitel G: Ausweis der Erträge und Aufwendungen in der Gewinn- und Verlustrechnung**

I. Allgemeines	897
II. Aufgabe der Gewinn- und Verlustrechnung innerhalb des Jahresabschlusses	899
III. Bedeutung der Erfolgsspaltung für die Beurteilung der Ertragslage	901
IV. Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung	902
1. Aufbau der Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Gesamtkosten- oder Umsatzkostenverfahren (§ 275 Abs. 1 und 2 HGB)	902
2. Gliederung bei Einzelkaufleuten und Personenhandelsgesellschaften	907

# Inhaltsverzeichnis

3. Gliederung bei Kapitalgesellschaften (§ 275 HGB) . . . . .	909
4. Erweiterung der Gewinn- und Verlustrechnung durch die Ergebnisse aus Unternehmensverträgen (§ 277 Abs. 3 S. 2 HGB) . . . . .	911
V. Inhalt der Einzelposten nach dem Gesamtkostenverfahren (§ 275 Abs. 2 HGB) . . . . .	913
1. Posten des Betriebsergebnisses . . . . .	913
a) Umsatzerlöse (§ 275 Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. § 277 Abs. 1 HGB) . . . . .	913
b) Erhöhung oder Veränderung des Bestandes an fertigen und unfertigen Erzeugnissen (§ 275 Abs. 2 Nr. 2 i. V. m. § 277 Abs. 2 HGB) . . . . .	916
c) Andere aktivierte Eigenleistungen (§ 275 Abs. 2 Nr. 3 HGB) . . . . .	917
d) Sonstige betriebliche Erträge (§ 275 Abs. 2 Nr. 4 HGB) . . . . .	918
e) Materialaufwand: Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie für bezogene Ware (§ 275 Abs. 2 Nr. 5 a HGB) . . . . .	920
f) Materialaufwand: Aufwendungen für bezogene Leistungen (§ 275 Abs. 2 Nr. 5 b HGB) . . . . .	921
g) Personalaufwand: Löhne und Gehälter (§ 275 Abs. 2 Nr. 6 a HGB) . . . . .	922
h) Personalaufwand: Soziale Abgaben und Aufwendungen für die Altersversorgung und für Unterstützung, davon für Altersversorgung (§ 275 Abs. 2 Nr. 6 b HGB) . . . . .	923
i) Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen sowie aktivierte Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs (§ 275 Abs. 2 Nr. 7 a HGB) . . . . .	924
j) Abschreibungen auf Gegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten (§ 275 Abs. 2 Nr. 7 b HGB) . . . . .	925
k) Sonstige betriebliche Aufwendungen (§ 275 Abs. 2 Nr. 8 HGB) . . . . .	927
2. Posten des Finanzergebnisses . . . . .	928
a) Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen (§ 275 Abs. 2 Nr. 9 HGB) . . . . .	928
b) Erträge aus Gewinngemeinschaften, Gewinnabführungs- und Teilgewinnabführungsverträgen (§ 277 Abs. 3 S. 2 HGB) . . . . .	929
c) Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Anlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen (§ 275 Abs. 2 Nr. 10 HGB) . . . . .	930
d) Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen (§ 275 Abs. 2 Nr. 11 HGB) . . . . .	930
e) Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens (§ 275 Abs. 2 Nr. 12 HGB) . . . . .	931
f) Aufwendungen aus Verlustübernahmen (§ 277 Abs. 3 S. 2 HGB) . . . . .	932
g) Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen (§ 275 Abs. 2 Nr. 13 HGB) . . . . .	933
3. Ergebnis aus gewöhnlicher Geschäftstätigkeit (§ 275 Abs. 2 Nr. 14 HGB) . . . . .	933
4. Außerordentliches Ergebnis . . . . .	934
a) Außerordentliche Erträge (§ 275 Abs. 2 Nr. 15 HGB) . . . . .	934
b) Außerordentliche Aufwendungen (§ 275 Abs. 2 Nr. 16 HGB) . . . . .	934
c) Außerordentliches Ergebnis (§ 275 Abs. 2 Nr. 17 HGB) . . . . .	935
5. Steuerposten . . . . .	935
a) Steuern vom Einkommen und vom Ertrag (§ 275 Abs. 2 Nr. 18 HGB) . . . . .	936
b) Sonstige Steuern (§ 275 Abs. 2 Nr. 19 HGB) . . . . .	937
6. Erträge aus Verlustübernahmen (§ 277 Abs. 3 S. 2 HGB) . . . . .	937

# Inhaltsverzeichnis

7. Aufgrund einer Gewinngemeinschaft, eines Gewinnabführungs- oder Teilgewinnabführungsvertrages abgeführte Gewinne (§ 277 Abs. 3 S. 2 HGB) . . . . .	938
8. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag (§ 275 Abs. 2 Nr. 20 HGB) . . . . .	938
9. Erweiterte Gliederung durch die Verwendung des Jahresergebnisses . . . . .	939
10. Ertrag aufgrund höherer Bewertung gemäß dem Ergebnis der Sonderprüfung oder gerichtlichen Entscheidung . . . . .	942
VI. Inhalt der einzelnen Posten bei der Gliederung nach dem Umsatzkostenverfahren (§ 275 Abs. 3 HGB) . . . . .	942
1. Posten des Betriebsergebnisses (§ 275 Abs. 3 Nr. 1–7 HGB) . . . . .	943
a) Umsatzerlöse (§ 275 Abs. 3 Nr. 1 HGB) . . . . .	943
b) Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen (§ 275 Abs. 3 Nr. 2 HGB) . . . . .	943
c) Bruttoergebnis vom Umsatz (§ 275 Abs. 3 Nr. 3 HGB) . . . . .	945
d) Vertriebskosten (§ 275 Abs. 3 Nr. 4 HGB) . . . . .	945
e) Allgemeine Verwaltungskosten (§ 275 Abs. 3 Nr. 5 HGB) . . . . .	946
f) Sonstige betriebliche Erträge (§ 275 Abs. 3 Nr. 6 HGB) . . . . .	947
g) Sonstige betriebliche Aufwendungen (§ 275 Abs. 3 Nr. 7 HGB) . . . . .	947
2. Posten des Finanzergebnisses (§ 275 Abs. 3 Nr. 8–12 HGB) . . . . .	947
3. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (§ 275 Abs. 3 Nr. 13 HGB) . . . . .	948
4. Posten des außerordentlichen Ergebnisses (§ 275 Abs. 3 Nr. 14–16 HGB) . . . . .	948
5. Steuerposten (§ 275 Abs. 3 Nr. 17 und 18 HGB) . . . . .	948
6. Jahreserfolg (§ 275 Abs. 3 Nr. 19 HGB) . . . . .	948
VII. Angaben zum Umsatzkostenverfahren im Anhang . . . . .	948
VIII. Auswahl des Verfahrens . . . . .	948

## Kapitel H: Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses

I. Allgemeines . . . . .	951
II. Aufstellung des Jahresabschlusses . . . . .	952
1. Aufstellung des Jahresabschlusses als Geschäftsführungsmaßnahme . . . . .	954
2. Abwägungsgebot bei bilanzpolitischen Gestaltungen . . . . .	956
III. Erstellung des Jahresabschlusses durch Rechtsanwälte, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer . . . . .	957
1. Inhalt des Vertrages . . . . .	958
2. Umfang der Erstellungstätigkeit . . . . .	960
3. Bericht über die Erstellung des Jahresabschlusses . . . . .	962
4. Bescheinigung über die Abschlußerstellung . . . . .	964
IV. Feststellung des Jahresabschlusses . . . . .	966
1. Bilanzfeststellung als gesellschaftsrechtliches Grundlagengeschäft . . . . .	967
2. Umfang und Inhalt der Feststellung . . . . .	968
3. Rechtsnatur der Feststellung . . . . .	969
V. Verwendung des Jahresergebnisses . . . . .	970
1. Verwendung des Jahresergebnisses bei Kapitalgesellschaften . . . . .	970
2. Verwendung des Jahresergebnisses bei Personenhandelsgesellschaften . . . . .	971
3. Überleitung vom Jahresergebnis auf das Bilanzergebnis bei Kapitalgesellschaften . . . . .	972
4. Buchung der Gewinnverwendung . . . . .	973
VI. Vorabausschüttungen auf den erwarteten Gewinn . . . . .	974

# Inhaltsverzeichnis

## Kapitel I: Änderung und Nichtigkeit der Handels- und Steuerbilanz

I. Allgemeines . . . . .	977
II. Änderung fehlerfreier Jahresabschlüsse . . . . .	979
III. Änderung fehlerhafter Jahresabschlüsse . . . . .	981
IV. Änderung der Steuerbilanzen . . . . .	983
1. Änderung einer fehlerfreien Steuerbilanz . . . . .	983
2. Berichtigung fehlerhafter Steuerbilanzen (§ 4 Abs. 2 S. 1 EStG) . . . . .	986
V. Nichtigkeit des Jahresabschlusses durch Verletzung von Rechnungslegungsvorschriften (§ 256 AktG) . . . . .	990
1. Folgen der Nichtigkeit . . . . .	993
2. Analoge Anwendung des § 256 AktG auf Abschlüsse anderer Rechtsformen . . . . .	994

## Kapitel J: Erläuterung des Jahresabschlusses im Anhang (§§ 284–288 HGB)

I. Allgemeines . . . . .	999
II. Aufgaben des Anhangs . . . . .	1000
III. Aufstellungsgrundsätze . . . . .	1001
IV. Gliederung des Anhangs . . . . .	1002
V. Erleichterungen für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften (§ 288 HGB) . . . . .	1004
VI. Anhangsangaben publizitätspflichtiger Unternehmen (§ 5 Abs. 2 PublG). . . . .	1004
1. Erläuterungen zur Bilanz . . . . .	1005
a) Angaben zu Bilanzierungsmethoden . . . . .	1005
b) Angaben zu Bewertungsmethoden . . . . .	1006
aa) Angaben zu einzelnen Bilanzposten . . . . .	1007
bb) Angaben zu Grundlagen für die Kursumrechnung von Fremdwährungspositionen (§ 284 Abs. 2 Nr. 2 HGB) . . . . .	1007
cc) Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 3 HGB) . . . . .	1008
dd) Ausweis der Bewertungsreserven bei vereinfachten Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 4 HGB) . . . . .	1009
ee) Einbeziehung von Fremdkapitalzinsen in die Herstellungskosten (§ 284 Abs. 2 Nr. 5 HGB) . . . . .	1009
ff) Angabe von Abweichungen beim Aufbau und bei der Gliederung der Bilanz (§ 265 Abs. 1 S. 2 HGB) . . . . .	1009
gg) Angaben zu nicht vergleichbaren oder angepaßten Vorjahresbeträgen (§ 265 Abs. 2 S. 2 und 3 HGB) . . . . .	1009
hh) Angaben zur Gliederung nach verschiedenen Gliederungsvorschriften (§ 265 Abs. 4 S. 2 HGB) . . . . .	1010
ii) Angaben der Posten, die im Hinblick auf § 265 Abs. 7 Nr. 2 HGB in der Bilanz zusammengefaßt sind . . . . .	1010
VII. Erläuterungen zu einzelnen Bilanzposten oder Postengruppen (§ 285 HGB) . . . . .	1010
1. Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren und der durch Pfandrechte oder ähnliche Rechte gesicherten Verbindlichkeiten (§ 285 Nr. 1 HGB) . . . . .	1010
2. Aufgliederung der Verbindlichkeiten sowie Art und Form der Sicherheiten (§ 285 Nr. 2 HGB) . . . . .	1011
3. Nicht passivierte sonstige finanzielle Verpflichtungen (§ 285 Nr. 3 HGB) . . . . .	1012

4. Sonstige Angaben zu Einzelposten der Bilanz . . . . .	1013
VIII. Weitere Angaben, die alternativ in der Bilanz oder im Anhang gemacht werden können . . . . .	1014
IX. Erläuterungen zur Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1015
1. Angabe der Abweichungen beim Aufbau und bei der Gliederung der GuV (§ 265 Abs. 1 S. 2 HGB) . . . . .	1015
2. Angabe zu nicht vergleichbaren oder angepaßten Vorjahresbeträgen (§ 265 Abs. 2 S. 2 und 3 HGB) . . . . .	1015
3. Angabe zu zusammengefaßten Posten . . . . .	1015
4. Aufgliederung der Umsatzerlöse (§ 285 Nr. 4 HGB) . . . . .	1015
5. Angabe des Material- und Personalaufwandes bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens (§ 285 Nr. 8 HGB) . . . . .	1016
6. Ausmaß der Beeinflussung des Jahresergebnisses durch die Vornahme oder Beibehaltung steuerrechtlicher Abschreibungen und die Bildung von Sonderposten mit Rücklageanteil sowie Angaben über daraus resultierende künftige Belastungen (§ 285 Nr. 5 HGB) . . . . .	1017
7. Angaben zu steuerrechtlichen Abschreibungen des Geschäftsjahres (§ 281 Abs. 2 S. 1 HGB) . . . . .	1019
8. Angaben zum Betrag der aus steuerrechtlichen Gründen unterlassenen Zuschreibungen (§ 280 Abs. 3 HGB) . . . . .	1019
9. Angaben über die ertragsteuerrechtliche Belastung des ordentlichen und des außerordentlichen Ergebnisses (§ 285 Nr. 6 HGB) . . . . .	1020
10. Angaben zu außerordentlichen und zu periodenfremden Erträgen und Aufwendungen (§ 277 Abs. 4 S. 2 und 3 HGB) . . . . .	1020
11. Angaben, die alternativ in der Gewinn- und Verlustrechnung und im Anhang gemacht werden können . . . . .	1022
X. Sonstige Angaben (§ 285 HGB) . . . . .	1022
1. Angaben zur Zahl der beschäftigten Arbeitnehmer (§ 285 Nr. 7 HGB) . . . . .	1022
2. Angaben zu den Bezügen von Vorstand, Geschäftsführung, Aufsichtsrat und Beirat (§ 285 Nr. 9 a HGB) . . . . .	1023
3. Angaben zu den Bezügen früherer Mitglieder von Vorstand, Geschäftsführung, Aufsichtsrat und Beirat sowie zu Pensionsverpflichtungen für diesen Personenkreis (§ 285 Nr. 9 b HGB) . . . . .	1024
4. Angaben zu Vorschüssen, Krediten, Haftungsverhältnissen, die zugunsten von Mitgliedern von Vorstand, Geschäftsführung, Aufsichtsrat und Beirat gewährt wurden (§ 285 Nr. 9 c HGB) . . . . .	1024
5. Angabe der Mitglieder von Vorstand, Geschäftsführung und Aufsichtsrat (§ 285 Nr. 10 HGB) . . . . .	1025
6. Angaben zu Unternehmen, an denen ein Anteilsbesitz von 20 v. H. oder mehr besteht (§ 285 Nr. 11 HGB) . . . . .	1025
7. Angaben zu Muttergesellschaften der Gesellschaft (§ 285 Nr. 14 HGB) . . . . .	1026
8. Angaben zu einem ausländischen Mutterunternehmen, wenn dessen Konzernabschluß befreiende Wirkung haben soll (§ 291 Abs. 3 Nr. 3 HGB) . . . . .	1026
9. Zusätzliche Angaben der AG und KGaA . . . . .	1027
10. Zusätzliche Angaben zur Vermittlung des in § 264 Abs. 2 S. 1 HGB geforderten tatsächlichen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (§ 264 Abs. 2 S. 2 HGB) . . . . .	1027
XI. Unterlassung von Angaben aufgrund der allgemeinen Schutzklausel (§ 286 Abs. 1 HGB) . . . . .	1028
XII. Erleichterungen für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften bei den Anhangsangaben (§ 288 HGB) . . . . .	1029

# Inhaltsverzeichnis

XIII. Erweiterung des Anhangs durch freiwillige Zusatzangaben . . . . .	1030
XIV. Check-Liste für Anhangsangaben . . . . .	1031

## Kapitel K: Lagebericht (§ 289 HGB)

I. Allgemeines . . . . .	1035
II. Aufstellungsfristen und Verantwortlichkeit . . . . .	1036
III. Grundsätze der Berichterstattung . . . . .	1037
IV. Inhalt der Berichterstattung . . . . .	1038
1. Wirtschaftsbericht . . . . .	1038
2. Nachtragsbericht (§ 289 Abs. 2 Nr. 1 HGB) . . . . .	1040
3. Prognosebericht (§ 289 Abs. 2 Nr. 2 HGB) . . . . .	1041
4. Angaben über den Bereich Forschung und Entwicklung (§ 289 Abs. 2 Nr. 3 HGB) . . . . .	1043
5. Zweigniederlassungsbericht . . . . .	1043
6. Freiwillige Angaben . . . . .	1043
7. Gliederung des Lageberichts . . . . .	1044

## Kapitel L: Rechtsformspezifisches Bilanzrecht

I. Abhängigkeit der Rechnungslegungsvorschriften von der Rechtsform des Unternehmens . . . . .	1050
II. Einfluß der Haftung auf die Rechnungslegungsvorschriften . . . . .	1051
III. Abhängigkeit der Rechnungslegungsvorschriften von den Informationsbeschaffungsmöglichkeiten der Gesellschafter . . . . .	1055
IV. Sonderfragen der Rechnungslegung des einzelkaufmännischen Unternehmens . . . . .	1058
V. Sonderfragen der Rechnungslegung der GbR . . . . .	1059
1. Inhalt des Rechnungsabschlusses gem. § 721 BGB . . . . .	1060
a) Einmalige Rechnungslegung nach der Liquidation der Gesellschaft (§ 721 Abs. 1 BGB) . . . . .	1061
b) Periodische Rechnungslegung (§ 721 Abs. 2 BGB) . . . . .	1062
2. Eröffnungsbilanz . . . . .	1064
3. Erwerb von Gesamthandsvermögen . . . . .	1064
4. Entstehung von Gesamthandsverbindlichkeiten . . . . .	1066
5. Vermögensanteil des Gesellschafters . . . . .	1067
6. Zurechnung von Vermögen und Schulden . . . . .	1067
7. Ausweis der Beteiligung der Partnerunternehmen an der BGB-Gesellschaft . . . . .	1068
8. Ergebnisermittlung . . . . .	1068
9. Entnahmen . . . . .	1069
10. Bilanzielle Behandlung von sog. „Drittgeschäften“ . . . . .	1069
11. Abgrenzung von Fremd- und Eigenkapital bei Gesellschafterdarlehen . . . . .	1070
12. Erstellung und Feststellung des Jahresabschlusses . . . . .	1070
13. Bedeutung des Kapitalkontos bei der Auflösung der Gesellschaft und bei Ausscheiden eines Gesellschafters . . . . .	1071
14. Steuerrechtliche Buchführungspflicht . . . . .	1071
VI. Sonderfragen der Rechnungslegung der Freiberufler-Personengesellschaft . . . . .	1073
VII. Sonderfragen der Rechnungslegung der Arbeitsgemeinschaften (ARGE) . . . . .	1074
1. Buchführungspflicht der ARGE . . . . .	1074

2. Ausweisfragen im Jahresabschluß der ARGE . . . . .	1075
3. Ausweisfragen im Jahresabschluß der Gesellschafterunternehmen. . .	1075
VIII. Sonderfragen der Rechnungslegung der stillen Gesellschaft . . . . .	1076
1. Typische und atypische stille Gesellschaft . . . . .	1077
2. Art und Bewertung der Vermögenseinlage des Stillen . . . . .	1078
3. Vermögenszuordnung in der stillen Gesellschaft. . . . .	1079
4. Buchführungs- und Bilanzierungspflicht . . . . .	1079
5. Ausweis der Vermögenseinlage in der Buchhaltung und Bilanz . . . . .	1079
6. Gewinnermittlung . . . . .	1081
7. Buchmäßige Behandlung des Gewinnanteils . . . . .	1082
8. Buchmäßige Behandlung der Verlustzuweisung. . . . .	1082
9. Ausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung. . . . .	1082
10. Stille Beteiligung im Jahresabschluß des stillen Gesellschafters. . . . .	1083
11. Ermittlung des Auseinandersetzungsguthabens bei Beendigung der stillen Gesellschaft. . . . .	1084
12. Steuerrechtliche Behandlung der stillen Gesellschaft. . . . .	1085
IX. Sonderfragen der Rechnungslegung des Joint Venture-Unternehmens . .	1086
1. BGB-Gesellschaft oder Bruchteilsgemeinschaft . . . . .	1087
2. Kriterien zur Bestimmung der Rechtsform des Joint Ventures. . . . .	1087
3. Bilanzielle Behandlung des Joint Ventures . . . . .	1089
4. Bilanzierungsregeln beim Partnerunternehmen . . . . .	1090
a) Bilanzierungsregeln bei einer Gesamthandsgemeinschaft . . . . .	1091
b) Bilanzierungsregeln im Falle einer Bruchteilsgemeinschaft . . . . .	1093
c) Gesellschaftsrechtliche und schuldrechtliche Leistungen zwischen dem Joint Venture und dem Partnerunternehmen. . . . .	1094
5. Rechnungslegung im Joint Venture . . . . .	1095
X. Sonderfragen der Rechnungslegung nach dem Publizitätsgesetz für Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften . . . . .	1095
1. Allgemeine Rechnungslegungsgrundsätze (§5 Abs. 1 S. 1 PublG) . . . . .	1096
2. Gliederung der Bilanz (§ 5 Abs. 1 PublG) . . . . .	1097
3. Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung (§ 5 Abs. 4 PublG) . . . . .	1097
4. Sonderregelungen und Erleichterungen für Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleute . . . . .	1098
5. Aufstellung des Anhangs (§ 5 Abs. 2 PublG). . . . .	1099
6. Aufstellung des Lageberichts (§5 Abs. 2 S. 1 und 2 PublG). . . . .	1099
7. Anlage zur Bilanz der Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften (§ 5 Abs. 5 S. 3 PublG) . . . . .	1099
8. Offenlegung des Jahresabschlusses und des Lageberichts (§9 PublG) .	1100
XI. Sonderfragen der Rechnungslegung der Bruchteilsgemeinschaft (§§ 741 ff. BGB) . . . . .	1101
XII. Sonderfragen der Rechnungslegung der Personenhandelsgesellschaften (OHG und KG) . . . . .	1103
1. Bilanzierungsfragen bei der Gründung einer Personenhandelsgesellschaft . . . . .	1104
2. Gegenstand der Einlage bei Personenhandelsgesellschaften . . . . .	1105
3. Gesellschaftsvermögen . . . . .	1107
4. Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern . . . . .	1108
5. Anteile an der persönlich haftenden Gesellschafterin. . . . .	1108
6. Rückstellungen . . . . .	1108
7. Verbindlichkeiten . . . . .	1109
8. Eigenkapital. . . . .	1109
a) Eigenkapitalausweis bei der OHG . . . . .	1111

# Inhaltsverzeichnis

b) Eigenkapitalausweis bei der KG . . . . .	1113
aa) Bilanzierung des Komplementärkapitals . . . . .	1113
bb) Eigenkapitalausweis der Kommanditisten . . . . .	1114
aaa) Negatives Kapitalkonto der Kommanditisten . . . . .	1115
bbb) Gesetzliche Fortschreibung des Kapitalanteils . . . . .	1118
ccc) Gesellschaftsvertragliche Vereinbarungen zur Führung von Eigenkapitalkonten . . . . .	1118
ddd) Bestimmung des Eigenkapitalcharakters bei Kapitalkonten . . . . .	1119
9. Offene Rücklagen . . . . .	1121
10. Ausweis des Jahresergebnisses . . . . .	1122
11. Zurechnung von Gewinnanteilen . . . . .	1122
12. Bilanzierung von Dividendenansprüchen . . . . .	1124
13. Abfindungen eines ausscheidenden Gesellschafters . . . . .	1125
14. Abschlußgliederung . . . . .	1125
15. Der „Anhang“ bei freiwilliger Jahresabschlußprüfung . . . . .	1127
16. Aufstellung des Jahresabschlusses und Entscheidungskompetenz über Bilanzpolitik . . . . .	1127
17. Feststellung des Jahresabschlusses . . . . .	1129
18. Verwendung des Jahresergebnisses bei Personenhandelsgesellschaften . . . . .	1131
19. Umwandlungen . . . . .	1133
20. Steuerrechtliche Bilanzierungsvorschriften . . . . .	1133
21. Steuerrechtlich zu bilanzierendes Vermögen der Personengesellschaft . . . . .	1136
22. Steuerrechtliche Ergänzungsbilanz der Gesellschafter . . . . .	1138
a) Entgeltlicher Erwerb von Mitunternehmeranteilen . . . . .	1140
b) Einbringung nach § 24 UmwStG . . . . .	1141
c) Inanspruchnahme personenbezogener Steuervergünstigungen . . . . .	1142
d) Bedeutung des Mehr- oder Minderwerts und seine Fortschreibung . . . . .	1142
23. Sonderbilanzen der Gesellschafter . . . . .	1144
24. Sondervergütungen (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 HS 2 EStG) . . . . .	1149
25. Stufen der steuerrechtlichen Gewinnermittlung bei Personen- gesellschaften . . . . .	1150
26. Verteilung steuerrechtlicher Mehrgewinne . . . . .	1153
27. Grundstücke und Grundstücksteile in der Steuerbilanz . . . . .	1153
28. Zurechnung des Entnahmegewinns bei Personengesellschaften . . . . .	1154
29. Beendigung durch Realteilung . . . . .	1155
XIII. Sonderfragen der Rechnungslegung der GmbH & Co. KG . . . . .	1157
1. Erscheinungsformen der GmbH & Co. KG . . . . .	1158
2. Rechnungslegungsvorschriften der GmbH & Co. KG . . . . .	1159
a) Jahresabschluß der Komplementär-GmbH . . . . .	1159
b) Jahresabschluß der GmbH & Co. KG . . . . .	1162
3. Steuerbilanzrechtliche Fragen . . . . .	1167
XIV. Sonderfragen der Rechnungslegung der GmbH . . . . .	1168
1. Bilanzierungsfragen bei der Gründung . . . . .	1169
2. Ausstehende Einlagen auf das Stammkapital . . . . .	1169
3. Nachschüsse (§ 42 Abs. 2 GmbHG) . . . . .	1170
4. Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen Gesellschaft und Ge- sellschaftern (§ 42 Abs. 3 GmbHG) . . . . .	1171
5. Kennzeichnung des Stammkapitals (§ 42 Abs. 1 GmbHG) . . . . .	1173
6. Eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen . . . . .	1174
7. Einlageersetzende Forderungen . . . . .	1178
8. Rückstellungen wegen Schadensersatzes im faktischen Konzern . . . . .	1179
a) Schadensersatzpflicht bei faktischer Abhängigkeit und im fakti- schen Konzern . . . . .	1179

b) Verlustausgleichspflicht und Außenhaftung im qualifiziert faktischen Konzern . . . . .	1180
c) Bildung von Rückstellungen wegen ungewisser Verbindlichkeiten (§ 249 Abs. 1 S. 1 HGB). . . . .	1181
9. Zulässigkeit der Bildung von stillen Rücklagen . . . . .	1183
10. Vermögensvermischung als Voraussetzung für die Durchgriffshaftung auf den GmbH-Gesellschafter . . . . .	1184
11. Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern (§ 42 Abs. 3 GmbHG) . . . . .	1185
12. Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses sowie die Verwendung des Jahresergebnisses der GmbH . . . . .	1185
13. Lagebericht . . . . .	1189
14. Erleichterungen bei der Aufstellung, Feststellung und Offenlegung für den Jahresabschluß der „kleinen“ GmbH . . . . .	1189
15. Steuerbilanzrechtliche Fragen . . . . .	1195
a) Außerbilanzielle Zu- und Abrechnungen . . . . .	1195
b) Gesellschaftsrechtliche Einlagen . . . . .	1196
c) Eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen . . . . .	1198
XV. Sonderfragen der Rechnungslegung der AG . . . . .	1198
1. Bilanzierungsfragen bei der Gründung . . . . .	1199
2. Sondervorschrift zur gesetzlichen Rücklage (§ 150 AktG) . . . . .	1200
3. Sondervorschriften zur Bilanz (§ 152 AktG) . . . . .	1201
a) Angaben zum Grundkapital und zu Aktien . . . . .	1201
b) Kapitalrücklagen (§ 152 Abs. 2 AktG) . . . . .	1201
c) Gewinnrücklagen (§ 152 Abs. 3 AktG) . . . . .	1201
d) Verwendung von Rücklagen . . . . .	1202
e) Rücklagen für eigene Aktien . . . . .	1202
f) Ergebnisse aufgrund der Sonderprüfung wegen unzulässiger Unterbewertung (§ 258 AktG) . . . . .	1203
4. Gliederung des Jahresabschlusses nach Größenklassen. . . . .	1203
5. Sonderregelungen für die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung (§ 158 AktG) . . . . .	1203
6. Sonderangaben im Anhang (§ 160 AktG) . . . . .	1204
7. Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses sowie die Verwendung des Jahresergebnisses bei der AG . . . . .	1204
8. Gewinnverwendung durch die Hauptversammlung (§§ 58 Abs. 3 und 4, 174 AktG) . . . . .	1207
XVI. Sonderfragen der Rechnungslegung der KGaA. . . . .	1207
1. Eigenkapital. . . . .	1208
2. Gewinnermittlung und -verteilung . . . . .	1209
3. Verluste . . . . .	1209
4. Entnahmerecht der Komplementäre. . . . .	1210
5. Rücklagenbildung. . . . .	1211
a) Kapitalrücklagen . . . . .	1211
b) Gewinnrücklagen . . . . .	1211
6. Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1212
7. Anhang und Lagebericht . . . . .	1212
8. Feststellung des Jahresabschlusses . . . . .	1213
9. Ergebnisverwendung . . . . .	1214
10. Besonderheiten der Steuerbilanz. . . . .	1214
XVII. Sonderfragen der Rechnungslegung der eingetragenen Genossenschaften . . . . .	1215
1. Eigenkapital. . . . .	1217
2. Haftsumme und Rückzahlungsbeträge . . . . .	1218

# Inhaltsverzeichnis

3. Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	1219
4. Anhang und Lagebericht . . . . .	1219
5. Genossenschaftliche Rückvergütung (§ 22 KStG) . . . . .	1220

## Kapitel M: Bilanzrechtliche Sonderfragen

I. Bilanzierung und Bewertung in der Unternehmenskrise . . . . .	1223
1. Allgemeine Ansatz- und Bewertungsfragen in der sich abzeichnenden Krise . . . . .	1224
a) Bilanzpolitische Maßnahmen. . . . .	1225
b) Sachverhaltsgestaltungen. . . . .	1227
2. Rangrücktritt . . . . .	1228
3. Schuldlerlaß mit Besserungsschein. . . . .	1230
4. Bilanzielle Maßnahmen bei Stilllegung einzelner Betriebsteile oder Werke . . . . .	1232
5. Bewertung bei Nichtfortführung der Unternehmenstätigkeit . . . . .	1235
6. Gesellschafterbürgschaften für Verbindlichkeiten einer Kapital- gesellschaft . . . . .	1239
7. Passivierung von Sozialplanverpflichtungen. . . . .	1241
8. Krisendarstellung im Lagebericht . . . . .	1241
II. Bilanzierung der Betriebsaufspaltung . . . . .	1242
1. Buchführungspflicht . . . . .	1245
2. Buchwertfortführung bei der Begründung der Betriebsaufspaltung . . . . .	1246
3. Notwendiges Betriebsvermögen . . . . .	1247
4. Rückstellungsbildung bei der Betriebs-GmbH aus Verpflichtungen gegenüber dem Besitzunternehmen . . . . .	1248
5. Kongruente Bilanzierungen . . . . .	1249
6. Inanspruchnahme von Investitionszulagen durch das Besitzunter- nehmen . . . . .	1250
7. Aufdeckung stiller Rücklagen bei Beendigung der Betriebsauf- spaltung. . . . .	1251
III. Bilanzierung von öffentlichen und privaten Zuschüssen, Subventionen, Beihilfen, Prämien . . . . .	1252
1. Öffentliche Zuschüsse. . . . .	1252
2. Private Zuschüsse . . . . .	1257
a) Zuschüsse mit Gegenleistungsverpflichtungen . . . . .	1257
aa) Eigentum verbleibt beim Zuschußempfänger . . . . .	1258
bb) Eigentumsübergang an den Zuschußgeber . . . . .	1259
b) Zuschüsse ohne Gegenleistungsverpflichtungen . . . . .	1260
c) Aufwands- und Ertragszuschüsse . . . . .	1261
IV. Rückstellungen wegen Garantie-, Produkthaftpflicht- und allgemeiner Haftpflichtverbindlichkeiten . . . . .	1261
1. Garantie- oder Gewährleistungsverpflichtungen . . . . .	1262
2. Produkthaftpflichtverbindlichkeiten . . . . .	1263
3. Allgemeine Haftpflichtverbindlichkeiten . . . . .	1266
V. Miet- und Pachtverhältnisse . . . . .	1266
1. Rückstellungen bei Mietverhältnissen . . . . .	1267
2. Rückstellungen bei Pachtverhältnissen . . . . .	1268
3. Mieterein- und -umbauten . . . . .	1269
VI. Aktivierung von Film- und Fernsehrechten sowie Passivierung von „Film“-Krediten . . . . .	1272
1. Aktivierung von Film- und Fernsehrechten . . . . .	1273

2. Passivierung von „Film“-Krediten . . . . .	1276
VII. Anpassung der Handelsbilanz an die Ergebnisse der steuerrechtlichen Betriebsprüfung . . . . .	1278
1. Berichtigung der Steuerbilanz . . . . .	1280
2. Bilanzpostenmethode . . . . .	1280
3. GuV-Methode . . . . .	1281
VIII. Firmen- und Geschäftswert (§ 255 Abs. 4 S. 1 HGB) . . . . .	1282
1. Negativer Firmen- und Geschäftswert . . . . .	1287
2. Praxiswert bei Einzelpraxen und bei Sozietäten . . . . .	1290
3. Firmenwertähnliche Vermögensgegenstände . . . . .	1292
IX. Bilanzierung von Fremdwährungs-transaktionen . . . . .	1293
X. Bilanzierung und Abschreibungen von Gebäuden und Gebäudeteilen . . . . .	1298
1. Gebäude . . . . .	1298
2. Gebäudebestandteile . . . . .	1299
3. Anschaffungs- oder Herstellungskosten insbesondere bei Gebäudeabbruch . . . . .	1301
4. Herstellungs- und anschaffungsnahe Aufwendungen sowie Erhaltungsaufwendungen bei Gebäuden . . . . .	1302
5. Gebäudeabschreibung und Maßgeblichkeitsgrundsatz . . . . .	1307
XI. Aktivierung von Aufwendungen für Forschung und Entwicklung . . . . .	1311
XII. Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften im Anlagevermögen . . . . .	1314
XIII. Bilanzielle Maßnahmen aufgrund von Umweltverpflichtungen . . . . .	1318
1. Verbindlichkeitsrückstellung . . . . .	1319
2. Aufwandsrückstellungen . . . . .	1323
3. Bestimmung der Verpflichtungen der Höhe nach . . . . .	1324
4. Außerplanmäßige Abschreibungen . . . . .	1324
5. Angabe sonstiger finanzieller Umweltschutzverpflichtungen im Anhang . . . . .	1325
XIV. Bilanzierung von Leihemballagen und Pfandgeldern . . . . .	1326
XV. Korrespondierende Aktivierung von Gewinnausschüttungsansprüchen . . . . .	1326
XVI. Aktivierung eigener Anteile bei Kapitalgesellschaften . . . . .	1332
XVII. Bilanzrechtliche Behandlung von dinglichen Lasten . . . . .	1337
XXVIII. Besonderheiten der Zuordnung von Vermögensgegenständen . . . . .	1338
XIX. Bilanzierungsfragen bei der Beteiligung an einer Personenhandels-gesellschaft . . . . .	1342
XX. Bilanzierung abgezinster Wertpapiere . . . . .	1350
XXI. Abzinsung von Schulden und Forderungen . . . . .	1351
XXII. Verdeckte Gewinnausschüttungen . . . . .	1357
XXIII. Eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen und Nutzungsüber-lassungen . . . . .	1360
XXIV. Vermerkpflicht für Patronatserklärungen . . . . .	1370
XXV. Bilanzierung von Anzahlungen . . . . .	1374
XXVI. Bilanzierung bei langfristigen Auftragsfertigungen . . . . .	1376
XXVII. Bilanzielle Behandlung des „Schütt-aus-Hol-zurück-Verfahrens“ . . . . .	1383
XXVIII. Bilanzierungsregelungen im Gesellschaftsvertrag . . . . .	1385
XXIX. Gesellschaftsvertragliche Gestaltung von Gesellschafterdarlehen an Personengesellschaften . . . . .	1388

## Kapitel N: Rechnungslegung in Sonderbilanzen

I. Allgemeines . . . . .	1394
II. Gründungsbilanzen . . . . .	1395
1. Pflicht zur Erstellung der Eröffnungsbilanz . . . . .	1397
2. Inhalt der Gründungsbilanz . . . . .	1398
a) Gegenstand der Einlage bei Kapitalgesellschaften. . . . .	1399
b) Behandlung des Gründungsaufwandes . . . . .	1401
3. Bewertung der Sacheinlagen . . . . .	1403
4. Aufstellungsstichtag. . . . .	1405
5. Gründung von Kapitalgesellschaften . . . . .	1406
a) Vorgründungsgesellschaft . . . . .	1406
b) Vorgesellschaft . . . . .	1407
aa) Vorbelastungsbilanz . . . . .	1409
bb) Ansatz- und Bewertungsregeln. . . . .	1410
cc) Aufstellung. . . . .	1411
dd) Aktivierung des Vorbelastungsanspruchs. . . . .	1412
6. Übernahme der Gründungskosten durch eine Kapitalgesellschaft . . . . .	1412
7. Steuerrechtliche Gründungsbilanz. . . . .	1413
a) Bewertung der Sacheinlagen . . . . .	1414
b) Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen in eine Kapitalgesellschaft . . . . .	1415
c) Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen in eine Personengesellschaft . . . . .	1417
III. Umwandlungsbilanzen . . . . .	1419
1. Handelsrechtliche Bilanzierung . . . . .	1422
a) Handelsrechtliche Bilanzierung des übertragenden Rechtsträgers (§ 17 Abs. 2 UmwG). . . . .	1422
b) Handelsrechtliche Bilanzierung des übernehmenden Rechtsträgers (§ 24 UmwG) . . . . .	1424
aa) Buchwertverknüpfung . . . . .	1425
bb) Bewertung zu Anschaffungskosten. . . . .	1427
2. Maßgeblichkeit . . . . .	1429
3. Verschmelzung (§§ 2–122 UmwG) . . . . .	1430
a) Allgemeine Voraussetzungen . . . . .	1430
b) Steuerrechtliche Folgen. . . . .	1431
aa) Übertragung auf eine Personengesellschaft oder eine natürliche Person . . . . .	1432
aaa) Gewinnauswirkung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft . . . . .	1432
bbb) Steuerliche Auswirkung bei der übernehmenden Personengesellschaft oder natürlichen Person . . . . .	1433
bb) Übertragung auf eine andere Körperschaft . . . . .	1436
aaa) Gewinnauswirkung bei der übertragenden Körperschaft . . . . .	1436
bbb) Gewinnauswirkung bei der übernehmenden Körperschaft . . . . .	1437
4. Spaltung (§§ 123–173 UmwG) . . . . .	1438
a) Handelsbilanzen der fortbestehenden Rechtsträger . . . . .	1440
b) Steuerbilanz . . . . .	1441
aa) Teilbetriebsvoraussetzung . . . . .	1442
bb) Ausgleichszahlungen . . . . .	1443
cc) Aufspaltung oder Abspaltung auf eine Körperschaft (§ 15 UmwStG) . . . . .	1443
dd) Aufspaltung oder Abspaltung auf eine Personengesellschaft (§ 16 UmwStG) . . . . .	1444

# Inhaltsverzeichnis

5. Vermögensübertragung (§§ 174–189 UmwG) . . . . .	1445
6. Formwechsel (§§ 190–304 UmwG) . . . . .	1445
a) Handelsrechtlicher Formwechsel . . . . .	1447
aa) Kapitalaufbringung und Kapitalfestsetzung beim Formwechsel in eine Kapitalgesellschaft . . . . .	1448
bb) Kapitalfestsetzung beim Formwechsel einer GmbH in eine AG . . . . .	1449
b) Steuerrechtlicher Formwechsel . . . . .	1449
IV. Kapitalerhöhungsbilanzen . . . . .	1450
V. Auseinandersetzungsbilanzen (§ 738 BGB, § 138 HGB) . . . . .	1453
1. Inhalt der Auseinandersetzungsbilanz . . . . .	1455
a) Gegenstand der Auseinandersetzungsbilanz . . . . .	1455
b) Bewertung in der Auseinandersetzungsbilanz nach der Substanz- wertmethode . . . . .	1456
c) Ermittlung des Unternehmenswerts nach der Ertragswertmethode . . . . .	1457
d) Ermittlung des Firmen- oder Geschäftswerts . . . . .	1461
e) Aufteilung des Mehr- oder Minderwerts . . . . .	1462
2. Gesellschaftsvertragliche Abfindungsklauseln . . . . .	1463
3. Beteiligung am Ergebnis schwebender Geschäfte (§ 740 BGB) . . . . .	1464
4. Folgen der Auseinandersetzung in der Handelsbilanz . . . . .	1465
5. Besteuerung des Abfindungsgewinns . . . . .	1468
VI. Unterbilanzen . . . . .	1471
1. Verlust der Hälfte des Eigenkapitals . . . . .	1472
2. Ansatz und Bewertung . . . . .	1473
3. Abgrenzung zur konkursrechtlichen Überschuldung . . . . .	1476
VII. Sanierungsbilanzen . . . . .	1477
1. Sanierungskonto . . . . .	1478
2. Sanierungsbilanzen . . . . .	1479
3. Ablauf des Sanierungsverfahrens . . . . .	1481
4. Sanierungsmaßnahmen . . . . .	1483
5. Sanierungsmaßnahmen zur Liquiditätsverbesserung . . . . .	1485
6. Finanzielle Sanierung . . . . .	1486
a) Sanierungsmaßnahmen der Gesellschafter von Kapitalgesellschaften . . . . .	1486
b) Sanierungsmaßnahmen der Fremdkapitalgeber . . . . .	1489
c) Übertragende Sanierung und Teilbetriebsveräußerung . . . . .	1490
7. Darstellung des Sanierungskonzepts . . . . .	1490
8. Steuerrechtliche Folgen der Sanierung . . . . .	1491
VIII. Liquidationsbilanzen . . . . .	1493
1. Schlußbilanz der werbenden Gesellschaft . . . . .	1497
2. Liquidations-Eröffnungsbilanz und Erläuterungsbericht . . . . .	1498
a) Ansatz und Bewertung unter Geltung der Fortführungsprämisse . . . . .	1499
b) Ansatz und Bewertung nach Fortfall der Fortführungsprämisse . . . . .	1501
c) Gliederung . . . . .	1505
d) Erläuterungsbericht . . . . .	1505
e) Buchmäßige Darstellung des Liquidationsverfahrens bei Fortfall der Fortführungsprämisse . . . . .	1506
3. Periodische Jahresrechnungslegung während der Liquidation . . . . .	1509
4. Liquidations-Schlußbilanz . . . . .	1512
5. Liquidations-Schlußrechnung . . . . .	1513
6. Besteuerung des Liquidationsgewinns . . . . .	1514
IX. Überschuldungsbilanzen . . . . .	1516

# Inhaltsverzeichnis

1. Zweistufige Überschuldungsprüfung . . . . .	1518
2. Aufstellungsgrundsätze . . . . .	1521
a) Ansatz- und Bewertungsgrundsätze bei positiver Fortbestehungs- prognose . . . . .	1523
b) Ansatz- und Bewertungsgrundsätze bei negativer Fortbestehungs- prognose . . . . .	1523
c) Abschließendes Ergebnis der Überschuldungsermittlung . . . . .	1528
3. Maßnahmen zur Beseitigung der Überschuldung . . . . .	1529
X. Vergleichsbilanzen . . . . .	1530
1. Außergerichtliches Vergleichsverfahren (§ 779 BGB) . . . . .	1530
2. Gerichtliches Vergleichsverfahren . . . . .	1531
3. Inhalt der Vergleichsbilanz . . . . .	1534
XI. Konkursbilanzen . . . . .	1537
1. Handelsrechtliche Rechnungslegung . . . . .	1538
a) Schlußbilanz der werbenden Gesellschaft . . . . .	1539
b) Rechnungslegung nach Konkurseröffnung . . . . .	1539
2. Konkursrechtliche Rechnungslegung . . . . .	1540
a) Konkurseröffnungsbilanz . . . . .	1542
b) Konkurs-Zwischenrechnungslegung . . . . .	1545
c) Die Konkurs-Schlußrechnung (§ 86 KO) . . . . .	1546
XII. Abrechnungsbilanzen beim Unternehmenskauf . . . . .	1548
1. Zweck der Abrechnungsbilanz . . . . .	1549
2. Vertragliche Bilanzierungsregeln . . . . .	1550
3. Ermittlung des „garantierten Eigenkapitals“ . . . . .	1553
4. Bestimmung des Fortschreibungszeitraums . . . . .	1553
Stichwortregister . . . . .	1555