

Vorwort	V
Abbildungsverzeichnis	XVII
Beispielverzeichnis	XXI

<b>1. Besonderheiten von Personenhandelsgesellschaften</b>	<b>1</b>
--	----------

1.1	Rechtsformen der Personenhandelsgesellschaft	1
1.2	Vorschriften zur Rechnungslegung, Prüfung und Offenlegung	1
1.3	Anwendbarkeit des § 264a HGB	2
1.3.1	Inhalt der Regelungen	2
1.3.2	Zeitpunkt für die Beurteilung der Kriterien des § 264a HGB	3
1.3.3	Erleichterungsvorschriften	3
1.4	Rechtsfolgen der Anwendbarkeit der Regelungen des § 264a HGB	3
1.5	Steuerliche Gewinnermittlung bei Personenhandelsgesellschaften	4
1.5.1	Grundsätzliches zur Besteuerung von Personenhandelsgesellschaften	4
1.5.2	Wesen einer Ergänzungsbilanz	5
1.5.3	Wesen einer Sonderbilanz	9
1.5.4	Abgrenzung von Ergänzungsbilanzen und Sonderbilanzen	10
1.5.5	Besonderheiten des § 15a EStG bei Personenhandelsgesellschaften	10
1.6	Bewertung der Beteiligung an einer Personenhandelsgesellschaft in der Handels- und Steuerbilanz	14
1.6.1	Ausweis von Anteilen an anderen Unternehmen	14
1.6.2	Steuerliche Beteiligungsbewertung	15
1.6.3	Handelsrechtliche Beteiligungsbewertung	19

<b>2. Reformen des HGB und ihre Auswirkungen auf Personenhandelsgesellschaften</b>	<b>21</b>
--	-----------

2.1	Das BilMoG im Zusammenhang mit Personenhandelsgesellschaften	21
2.1.1	BilMoG: Zielsetzung des Gesetzgebers	21
2.1.2	Darstellung einiger Auswirkungen der durch das BilMoG geänderten Regelungen auf die Bilanz/GuV	22
2.1.3	Besonderheiten für Personenhandelsgesellschaften im Zeitpunkt der Umstellung auf das BilMoG	28
2.1.3.1	Allgemeines zu den Umstellungseffekten bei Personenhandelsgesellschaften	28

2.1.3.2	Buchung erfolgsneutraler Umstellungseffekte auf Ebene der Personenhandelsgesellschaft	30
2.1.3.3	Buchung erfolgswirksamer Umstellungseffekte auf Ebene der Personenhandelsgesellschaft	37
2.1.3.4	Zusammenfassende Darstellung der Umstellungseffekte auf Ebene der Personenhandelsgesellschaft	39
2.1.3.5	Behandlung von Umstellungseffekten auf Ebene des Gesellschafters	41
2.1.4	Neue/geänderte Anhangangaben	45
2.2	Das MicroBilG im Zusammenhang mit Personenhandelsgesellschaften	47
2.2.1	MicroBilG: Zielsetzung des Gesetzgebers	47
2.2.2	Definition der Kleinstkapitalgesellschaft	48
2.2.3	Erleichterungen bei der Erstellung von Jahresabschlüssen für „Kleinstkapitalgesellschaften“	49
2.2.3.1	Verkürzte Darstellung der Rechenwerke	49
2.2.3.2	Verzicht auf die Aufstellung eines Anhangs	51
2.2.3.3	Aus der Inanspruchnahme der Befreiungen/Erleichterungen resultierende Regelungen sowie faktische Einschränkungen	52
2.2.4	Erleichterungen bei der Offenlegung von Jahresabschlüssen für „Kleinstkapitalgesellschaften“	53
2.3	Das BilRUG im Zusammenhang mit Personenhandelsgesellschaften	53
2.3.1	BilRUG: Zielsetzung des Gesetzgebers	53
2.3.2	Wesentliche Auswirkungen des BilRUG auf den handelsrechtlichen Einzelabschluss von Personenhandelsgesellschaften	54
2.3.2.1	Anpassung der Größenkriterien	54
2.3.2.2	Neudefinition der Umsatzerlöse	54
2.3.2.3	Größenabhängige Erleichterungen	57
2.3.2.4	Verschärfung der Anforderungen an die Offenlegung	59
2.3.2.5	Weitere wesentliche Auswirkungen des BilRUG auf den handelsrechtlichen Einzelabschluss von Personenhandelsgesellschaften	59
2.4	Handelsrechtliche Neudefinition zur Bewertung von Pensionsrückstellungen durch das Gesetz zur Wohnimmobilienkreditrichtlinie und zur Änderung der handelsrechtlichen Vorschriften	60
<b>3.</b>	<b>Bedeutung der Ausschüttungssperre für Personenhandelsgesellschaften</b>	<b>67</b>
3.1	Ausschüttungssperre nach § 268 Abs. 8 HGB	67
3.1.1	Regelungen der Ausschüttungssperre nach § 268 Abs. 8 HGB	67

3.1.2	Anwendbarkeit der Ausschüttungssperre nach § 268 Abs. 8 HGB auf Personenhandelsgesellschaften	77
3.1.3	Wiederaufleben der Kommanditistenhaftung	79
3.2	Ausschüttungssperre nach § 272 Abs. 5 HGB	84
3.3	Ausschüttungssperre nach § 253 Abs. 6 HGB	85
<b>4.</b>	<b>Auswirkungen des Wegfalls der umgekehrten Maßgeblichkeit</b>	<b>87</b>
4.1	Eigenständige Steuerbilanzpolitik	87
4.1.1	Maßgeblichkeitsprinzip	87
4.1.2	Prinzip der umgekehrten Maßgeblichkeit und Folgen seiner Abschaffung	89
4.1.3	BMF-Schreiben vom März 2010 und Nachtrag vom Juni 2010	95
4.1.4	Zusammenfassendes Beispiel zur Durchführung einer eigenständigen Steuerbilanzpolitik	98
4.2	Bildung von Rücklagen für Ersatzbeschaffung und Reinvestitionsrücklagen	98
4.2.1	Steuerliche Behandlung von Rücklagen für Ersatzbeschaffung und Reinvestitionsrücklagen	98
4.2.2	Handelsrechtliche Behandlung von Rücklagen für Ersatzbeschaffung und Reinvestitionsrücklagen	100
4.2.3	Zusammenfassendes Beispiel zur Behandlung der Reinvestitionsrücklage	100
4.2.4	Besonderheiten bei der Anwendung der Regelungen zur Bildung einer Rücklage für Ersatzbeschaffung bei Personenhandelsgesellschaften	102
4.2.5	Besonderheiten bei den Übertragungsmöglichkeiten der Reinvestitionsrücklage bei Personenhandelsgesellschaften	103
4.3	Maßgeblichkeit und Bewertung von Beteiligungen an Personenhandelsgesellschaften	106
4.4	Risiken und Probleme im Zusammenhang mit dem Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit	107
<b>5.</b>	<b>Handelsrechtliche Rechnungslegung bei Personenhandelsgesellschaften (IDW RS HFA 7)</b>	<b>111</b>
5.1	Allgemeines	111
5.2	Rechnungslegungspflicht von Personenhandelsgesellschaften	111
5.3	Zur Bilanz von Personenhandelsgesellschaften	116
5.3.1	Allgemeine Gliederungsvorschriften zur Bilanz von Personenhandelsgesellschaften	116
5.3.2	Eigenkapitaldarstellung und Eigenkapitalkonten	118
5.3.2.1	Allgemeines	118
5.3.2.2	Eigen- versus Fremdkapital	118

5.3.2.3	Pflichteinlage versus Haftenlage	120
5.3.2.4	Zum Ausweis von Kapitalanteilen – Grundsätzliches	123
5.3.2.5	Der Ausweis ausstehender Einlagen	128
5.3.2.6	Der Ausweis von Rücklagen	129
5.3.2.7	Der Ausweis des Jahresergebnisses	129
5.3.2.8	Der Ausweis von Entnahmen	134
5.3.2.9	Exkurs: Der Ausweis von Gesellschafterkapitalkonten in der Praxis	136
5.3.3	Rückstellungen	139
5.3.4	Schulden	140
5.3.5	Latente Steuern	140
5.4	Zu den Besonderheiten der Gewinn- und Verlustrechnung von Personenhandelsgesellschaften	140
5.4.1	Abgrenzung der Ebene der Gesellschaft von der des Gesellschafters	140
5.4.2	Ergebnisverwendung	142
5.4.3	Erträge aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften	142
5.4.4	Darstellung der fiktiven Steuerbelastung	144
5.5	Zu Besonderheiten des Anhangs von Personenhandelsgesellschaften	145
5.5.1	Der Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern	145
5.5.2	Angaben zu Gesamtbezügen nach § 285 Nr. 9 HGB	146
5.5.3	Angaben zu ausstehenden Einlagen nach § 264c Abs. 2 Satz 9 HGB	147
5.6	Änderungen in der Gesellschafterstruktur	150
5.6.1	Bilanzierung bei Abfindung ausscheidender Gesellschafter durch die Personenhandelsgesellschaft	150
5.6.2	Abbildung eines Gesellschafterwechsels	152
5.7	Exkurs: Einheits-GmbH & Co. KG	154
5.7.1	Aufbau einer Einheits-GmbH & Co. KG	154
5.7.2	Besonderheiten im Einzelabschluss eines Einheitsunternehmens	155
5.7.3	Konzernrechnungslegung beim Vorliegen eines Einheitsunternehmens	156
<b>6.</b>	<b>Bilanzierung von Anteilen an Personenhandelsgesellschaften im handelsrechtlichen Jahresabschluss (IDW RS HFA 18)</b>	<b>159</b>
6.1	Allgemeines	159
6.2	Bilanzierung von Anteilen an Personenhandelsgesellschaften beim Gesellschafter	159
6.2.1	Ausweis der Anteile an Personenhandelsgesellschaften	159
6.2.2	Handelsrechtliche Bewertung von Anteilen an Personenhandelsgesellschaften	160
6.2.2.1	Zugangsbewertung	160

6.2.2.2	Handelsrechtliche Folgebewertung	166
6.2.2.3	Exkurs: Beizulegender Wert nach IDW RS HFA 10	170
6.2.2.4	Steuerrechtliche Folgebewertung	182
6.2.2.5	Vereinnahmung von Gewinnanteilen	183
6.2.2.6	Kapitalrückzahlungen	190
6.3	Bilanzierung möglicher Haftungsrisiken	193
<b>7.</b>	<b>Latente Steuern bei Personenhandelsgesellschaften</b>	<b>197</b>
7.1	Konzeptionelle Änderungen bei der Abgrenzung latenter Steuern nach BilMoG	197
7.2	Anwendungsbereich und Erleichterungsvorschriften zum Ausweis latenter Steuern	199
7.3	Rechtsfolgen einer zulässigen Nichtanwendung des § 274 HGB	206
7.4	Grundsätzliches zum Ansatz und zur Bewertung latenter Steuern nach § 274 HGB	208
7.4.1	Allgemeines zur Steuerabgrenzung bei Personenhandelsgesellschaften	208
7.4.2	Passivierungspflicht und Aktivierungswahlrecht	209
7.4.3	Ausweis latenter Steuern in der Bilanz	210
7.4.4	Ausweis latenter Steuern in der Gewinn- und Verlustrechnung	211
7.4.5	Latente Steuern auf temporäre Differenzen	212
7.4.5.1	Abgrenzung temporärer Differenzen	212
7.4.5.2	Bildung latenter Steuern auf temporäre Differenzen	214
7.4.5.3	Besonderheiten hinsichtlich des Zeitpunkts der Umkehrung von Differenzen	220
7.4.6	Berücksichtigung latenter Steuern auf Verlustvorträge	223
7.4.7	Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes	228
7.4.7.1	Grundsätzliches zur Besteuerung von Personenhandelsgesellschaften	228
7.4.7.2	Bestimmung des anzuwendenden Steuersatzes auf Ebene der Personenhandelsgesellschaft	229
7.4.7.3	Bestimmung des anzuwendenden Steuersatzes auf Ebene des jeweiligen Mitunternehmers	232
7.4.8	Anhangangaben zu latenten Steuern	234
7.5	Temporäre Differenzen in der Gesamthandsbilanz	235
7.6	Berücksichtigung von Ergänzungsbilanzen	236
7.6.1	Berücksichtigung latenter Steuern auf Ergänzungsbilanzen auf Ebene der Personenhandelsgesellschaft sowie Besonderheiten im Zusammenhang mit dem Ausscheiden von Gesellschaftern	236
7.6.2	Berücksichtigung latenter Steuern auf Ergänzungsbilanzen auf Ebene des Gesellschafters	242

7.6.3	Zusammenfassende Darstellung der Berücksichtigung latenter Steuern auf durch Gesellschafterwechsel begründete Ergänzungsbilanzen	243
7.7	Berücksichtigung von Sonderbilanzen	245
7.7.1	Wesen einer Sonderbilanz	245
7.7.2	Berücksichtigung von latenten Steuern auf Sonderbilanzen auf Ebene der Personenhandelsgesellschaft	246
7.7.3	Berücksichtigung latenter Steuern auf Sonderbilanzen auf Ebene des jeweiligen Gesellschafters	247
7.7.4	Berücksichtigung latenter Steuern auf Sonderbilanzen im Konzernabschluss	249
7.7.5	Zusammenfassendes Beispiel zur Berücksichtigung latenter Steuern auf Sonderbilanzen	250
7.7.6	Bilanzierung latenter Steuern auf Ebene des Einzelabschlusses der Personenhandelsgesellschaft und beim Gesellschafter	252
7.8	Besonderheiten der Berücksichtigung latenter Steuern auf steuerliche Verlustvorträge bei Personenhandelsgesellschaften	254
7.8.1	Allgemeines zu latenten Steuern auf steuerliche Verlustvorträge	254
7.8.2	Gewerbesteuerliche Verlustvorträge auf Ebene der Personenhandelsgesellschaft	255
7.8.2.1	Mindestbesteuerung	255
7.8.2.2	Unternehmensidentität	256
7.8.2.3	Unternehmeridentität	257
7.8.2.4	Unternehmeridentität beim Wechsel des Gesellschafterbestands	258
7.8.2.5	Unterjähriger Gesellschafterwechsel	264
7.8.2.6	Zwischenfazit zu den Auswirkungen eines Gesellschafterwechsels auf gewerbesteuerliche Verlustvorträge einer Personenhandelsgesellschaft	265
7.8.3	Körperschaftsteuerliche Verlustvorträge auf Ebene des Gesellschafters der Personenhandelsgesellschaft	266
7.8.4	Auswirkungen der Regelungen des § 15a EStG auf die Bilanzierung von latenten Steuern auf steuerliche Verlustvorträge	268
7.8.4.1	Darstellung der Regelungen des § 15a EStG	268
7.8.4.2	Konsequenzen der Regelungen des § 15a EStG auf Ebene der Personenhandelsgesellschaft	268
7.8.4.3	Konsequenzen der Regelungen des § 15a EStG auf Ebene des Mitunternehmers	269
7.8.4.4	Fortführung der im Zusammenhang mit § 15a EStG gebildeten latenten Steuern auf Ebene des Gesellschafters	271
7.8.5	Berücksichtigung außerbilanzieller Kürzungen/Hinzurechnungen bei der Ermittlung der Verlustvorträge auf Ebene des Gesellschafters	277

7.8.6	Untergang körperschaftsteuerlicher Verlustvorträge beim Gesellschafter	280
7.9	Berücksichtigung latenter Steuern aufgrund sonstiger Korrekturposten	281
7.10	Latente Steuern aufgrund eines unterschiedlichen Vorgehens bei der Beteiligungsbewertung in der Handels- und Steuerbilanz beim Mitunternehmer	285
7.10.1	Abweichende Beteiligungsbewertung	285
7.10.2	Gewinnverneinung	287
7.10.3	Rücklagendotierung und Kapitalrückzahlungen	291
7.10.4	Verlustanteile und Abschreibungen auf den Beteiligungsbuchwert	293
7.11	Besonderheiten beim Vorliegen einer ertragsteuerlichen Organschaft	296
7.11.1	Voraussetzungen für das Vorliegen einer ertragsteuerlichen Organschaft	296
7.11.2	Ebene der Abgrenzung latenter Steuern	296
7.12	Latente Steuern bei mehrstöckigen Personenhandelsgesellschaften	309
7.13	Auswirkungen von Änderungen in der Gesellschafterstruktur auf latente Steuern	311
7.13.1	Entgeltlicher Erwerb eines Mitunternehmeranteils	311
7.13.1.1	Entgeltlicher Erwerb eines Mitunternehmeranteils über dem Buchwert	312
7.13.1.2	Entgeltlicher Erwerb eines Mitunternehmeranteils unter dem Buchwert	315
7.13.1.3	Zusammenfassende Darstellung der Folgen eines entgeltlichen Erwerbs eines Mitunternehmeranteils	317
7.13.2	Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder eines Mitunternehmeranteils in eine Personenhandelsgesellschaft (§ 24 UmwStG)	319
7.13.2.1	Einbringung gegen die Gewährung von Anteilen ohne zusätzliche sonstige Gegenleistungen	319
7.13.2.2	Exkurs: Einbringung gegen Anteile und sonstige Gegenleistungen	321
7.13.3	Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter zwischen Gesellschafter und Personenhandelsgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen (§ 6 Abs. 5 Satz 3 und Satz 4 EStG)	323
7.14	Latente Steuern im Zusammenhang mit der Übertragung von Reinvestitionsrücklagen (§ 6b-Rücklagen) zwischen einzelnen Betrieben	326
7.15	Anhangangaben im Zusammenhang mit latenten Steuern	329
<b>8.</b>	<b>Einfluss des Publizitätsgesetzes auf die Rechnungslegung bei Personenhandelsgesellschaften</b>	<b>335</b>
8.1	Anwendungsbereich des Publizitätsgesetzes	335
8.2	Regelungen aus dem Publizitätsgesetz zu den Rechenwerken und der Berichterstattung	337
8.3	Prüfung des Jahresabschlusses nach dem Publizitätsgesetz	339

8.4	Regelungen des Publizitätsgesetzes zur Offenlegung	340
8.5	Regelungen zur Konzernrechnungslegung nach den Vorschriften des Publizitätsgesetzes	342
<b>9.</b>	<b>Konzernrechnungslegung bei Personenhandelsgesellschaften</b>	<b>343</b>
9.1	Konzernrechnungslegung nach dem Handelsgesetzbuch bei Personenhandelsgesellschaften i. S. d. § 264a HGB	343
9.1.1	Anwendung des § 264c HGB auf den Konzernabschluss von Personenhandelsgesellschaften i. S. d. § 264a HGB	343
9.1.2	Das Mutterunternehmen der Personenhandelsgesellschaft i. S. d. § 264a HGB	343
9.1.3	Konzernrechnungslegung – Befreiung von der Verpflichtung von der Aufstellung eines Jahresabschlusses	347
9.2	Besonderheiten beim Konzernabschluss von Personenhandelsgesellschaften	350
9.2.1	Steueraufwand im Konzernabschluss	350
9.2.1.1	Allgemeines zu den im Konzernabschluss auszuweisenden Steuern	350
9.2.1.2	Abgrenzung latenter Steuern im Konzernabschluss	351
9.2.2	Kapitalflussrechnung bei Personenhandelsgesellschaften	358
9.2.2.1	Allgemeines	358
9.2.2.2	Finanzmittelfonds	359
9.2.2.3	Vorjahresvergleichszahlen	360
9.2.2.4	Periodenergebnis	360
9.2.2.5	Außerordentliche Posten	360
9.2.2.6	Zinsen sowie erhaltene Beteiligungserträge	362
9.2.2.7	Steuern	363
9.2.2.8	Zuschüsse/Zuwendungen	363
9.2.2.9	Deckungsvermögen	363
9.2.2.10	Transaktionen mit Gesellschaften des Mutterunternehmens und anderen Gesellschaftern	364
9.2.3	Eigenkapitalspiegel bei Personenhandelsgesellschaften	366
9.2.3.1	Allgemeines	366
9.2.3.2	Konzeption des Eigenkapitalspiegels	368
9.2.3.3	Abbildung des Eigenkapitals des Mutterunternehmens	369
9.2.3.4	Sonstige Veränderungen	371
9.2.3.5	Negative Kapitalanteile respektive negatives Eigenkapital	371
9.2.3.6	Zusammenfassendes Beispiel unter Berücksichtigung von Minderheitsgesellschaftern	373



9.3	Sondervorschriften des Publizitätsgesetzes	375
9.3.1	Konzernrechnungslegungspflicht nach dem Publizitätsgesetz	375
9.3.1.1	Änderungen der Konzeption der Konzernrechnungslegungspflicht im Zuge des BilMoG	375
9.3.1.2	Konzernrechnungslegungspflichtige Unternehmen	377
9.3.1.3	Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten	379
9.3.2	Grundsätze der Aufstellung von Konzernabschluss und Konzernlagebericht	382
9.3.2.1	In den Konzernabschluss einzubeziehende Unternehmen	382
9.3.2.2	Frist zur Aufstellung des Konzernabschlusses	383
9.3.3	Besonderheiten der einzelnen Rechenwerke bei Personenhandels- gesellschaften	383
9.3.3.1	Rechenwerke des Konzernabschlusses nach dem Publizitätsgesetz	383
9.3.3.2	Konzernbilanz	384
9.3.3.3	Konzerngewinn- und Verlustrechnung	385
9.3.3.4	Konzernanhang und -lagebericht	385
9.3.4	Prüfung des Konzernabschlusses nach dem Publizitätsgesetz	385
9.3.5	Offenlegung des Konzernabschlusses nach dem Publizitätsgesetz	386
9.3.6	Konzernrechnungslegung nach dem Publizitätsgesetz – Befreiung von der Verpflichtung von der Aufstellung eines Jahresabschlusses	386
<b>10.</b>	<b>Empfehlungen und Implikationen für die Praxis</b>	<b>387</b>
10.1	Allgemeine Würdigung	387
10.2	Abschließende Bemerkungen und Empfehlungen	389
	<b>Literaturverzeichnis</b>	<b>391</b>
	<b>Stichwortverzeichnis</b>	<b>399</b>