

## Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 12. Auflage .....	5
Abbildungsverzeichnis .....	23
Abkürzungsverzeichnis .....	29
<b>A. Grundlagen der Bilanzierung .....</b>	<b>41</b>
I. Bilanz und Bilanzierung – Begriffe und Abgrenzungen .....	41
II. Bilanzarten nach Handels- und Steuerrecht sowie IAS/IFRS .....	45
1. Bilanzarten nach Handelsrecht .....	45
2. Bilanzarten nach Steuerrecht .....	48
3. Bilanzen nach IAS/IFRS .....	52
III. Bilanzen als Teil der Rechnungslegung .....	52
1. Bilanzen als Teil der Unternehmensrechnung .....	52
2. Die Handelsbilanz als Bestandteil der HGB-Rechnungslegung .....	54
3. Die Steuerbilanz als Bestandteil der steuerlichen Gewinnermittlung .....	54
4. Die IAS/IFRS-Bilanz als Bestandteil der IAS/IFRS-Rechnungslegung .....	56
5. Vergleichender Überblick der Instrumente der Rechnungslegung .....	56
IV. Zwecke und Ziele der Bilanzierung nach Handels- und Steuerrecht sowie IAS/IFRS .....	59
1. Bilanzen im interessenpluralistischen Spannungsfeld .....	59
a) Die typischen Bilanzinteressen der Normensetzer .....	59
aa) Rechtspolitische Funktionen .....	59
ab) Wirtschafts-, finanz- und sozialpolitische Funktionen .....	61
ac) Bilanzfunktion privater Standardsetter .....	61
b) Die typischen Bilanzinteressen der Rechnungslegungadressaten .....	62
ba) Die typischen Bilanzinteressen der Eigner .....	63
bb) Die typischen Bilanzinteressen der Gläubiger .....	64
bc) Die typischen Bilanzinteressen der Arbeitnehmer .....	65
bd) Die typischen Bilanzinteressen der Marktpartner .....	66
be) Die typischen Bilanzinteressen des Fiskus .....	66
bf) Die typischen Bilanzinteressen der Öffentlichkeit .....	67
c) Die typischen Bilanzinteressen der Unternehmensführung .....	67
2. Bestimmung der Zwecke der Bilanzierung .....	69
a) Zwecke der HGB-Handelsbilanz .....	70
aa) Regelung von Informationsinteressen .....	70
ab) Regelung von Finanzinteressen .....	71
b) Besonderheiten der Rechnungslegungszwecke nach IAS/IFRS .....	74
c) Zwecke der Steuerbilanz .....	77
d) Synopse der Bilanzzwecke nach HGB, IAS/IFRS und EStG .....	80

## Inhaltsverzeichnis

V. Rechtliche Grundlagen der Bilanzierung .....	81
1. Rechtliche Grundlagen der Bilanzierung nach Handelsrecht .....	81
a) Allgemeine Bilanzierungsvorschriften, die an die Kaufmannseigenschaft anknüpfen .....	81
b) Bilanzierungsvorschriften, die an bestimmte Rechtsformen und Unternehmensgrößen anknüpfen .....	85
ba) Bilanzierungsvorschriften für typische Personenunternehmen .....	86
bb) Bilanzierungsvorschriften für atypische Personenhandelsgesellschaften .....	87
bc) Bilanzierungsvorschriften für Kapitalgesellschaften .....	89
bca) Kapitalgesellschaften allgemein .....	89
bcb) Besondere Bilanzierungsvorschriften für Aktiengesellschaften .....	91
bcc) Besondere Bilanzierungsvorschriften für KGaA .....	92
bcd) Besondere Bilanzierungsvorschriften für GmbH .....	93
bce) Besondere Bilanzierungsvorschriften für Genossenschaften .....	93
c) Bilanzierungsvorschriften für unselbständige Organisationseinheiten .....	93
d) Regelungen der Bilanzierungskompetenzen .....	94
da) Bilanzaufstellungskompetenzen .....	94
db) (Interne) Bilanzprüfungskompetenz .....	95
dc) Bilanzfeststellungskompetenz .....	97
dd) Ergebnisverwendungskompetenz .....	98
de) Überblick der formellen und materiellen Bilanzierungskompetenzen .....	99
e) Überblick der Rechtsform- und Unternehmensgrößenabhängigkeit der Rechnungslegung .....	102
f) Bilanzierungsvorschriften, die an bestimmte Unternehmensgegenstände anknüpfen .....	105
2. Besondere rechtliche Grundlagen der Rechnungslegung für kapitalmarktorientierte Unternehmen .....	105
a) Erweiterte Pflichten nach HGB .....	105
aa) Einordnung als großes Unternehmen .....	105
ab) Bilanzeid .....	105
b) Erweiterte Pflichten nach Börsenrecht .....	106
ba) Börsen-Zulassungsbedingungen .....	106
bb) Zulassungsfolgepflichten .....	106
bba) Jahresfinanzbericht .....	106
bbb) Halbjahresfinanzbericht .....	107
bbc) Quartalsfinanzbericht oder Zwischenmitteilungspflicht .....	107
c) Erweiterte Pflichten nach den Börsenordnungen .....	108
ca) General Standard .....	108
cb) Prime Standard .....	108
cc) Entry Standard .....	108
d) Anforderungen ausländischer Börsen .....	108
3. Nationale und internationale Rechnungslegungsstandards .....	110
a) Allgemeines zu Rechnungslegungsstandards .....	110

b) Nationale Rechnungslegungsstandards . . . . .	111
ba) Deutsche Rechnungslegungsstandards (DRS) und Interpretationen . . . . .	111
baa) Der Standardsetter DRSC . . . . .	111
bab) Der Standardsetzungsprozess . . . . .	112
bac) Die Bedeutung der DRS . . . . .	114
bad) Bilanzierungsrelevante DRS und RIC . . . . .	114
bb) IDW-Rechnungslegungsstandards (IDW-RS) und Rechnungslegungshinweise (IDW-RH) . . . . .	115
bba) Der Standardsetter Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) . . . . .	115
bbb) Der Standardsetzungsprozess . . . . .	116
bbc) Die Bedeutung der IDW-Verlautbarungen zur Rechnungslegung . . . . .	116
bc) Deutscher Corporate Governance Kodek . . . . .	118
bd) US-GAAP . . . . .	119
c) Internationale Rechnungslegungsstandards IAS/IFRS . . . . .	119
ca) IAS/IFRS als Rechnungslegungsstandards . . . . .	119
cb) Der Standardsetter IASB . . . . .	121
cc) Der Standardsetzungsprozess ( <i>due process</i> ) . . . . .	122
cd) Der EU-Anerkennungsprozess ( <i>endorsement</i> ) . . . . .	126
ce) Aufbau der Standards und Interpretationen . . . . .	129
cf) Bedeutung der internationalen Rechnungslegungsstandards . . . . .	129
cg) Bilanzierungsrelevante IAS/IFRS und Interpretationen . . . . .	131
4. Rechtliche Grundlagen der Bilanzierung nach Steuerrecht . . . . .	132
a) Gesetzliche Vorschriften zur steuerlichen Bilanzierung . . . . .	133
aa) Allgemeine gesetzliche Vorschriften . . . . .	133
ab) Steuerrechtliche Bilanzierungsvorschriften	
für natürliche Personen . . . . .	134
ac) Steuerrechtliche Bilanzierungsvorschriften	
für Personenhandelsgesellschaften . . . . .	137
ad) Steuerrechtliche Bilanzierungsvorschriften für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften . . . . .	142
ae) Bilanzierungsvorschriften für unselbständige Organisationseinheiten (Betriebsstätten) . . . . .	143
b) Steuerliche Verwaltungsanweisungen . . . . .	146
ba) Verwaltungsanweisungen . . . . .	146
bb) Arten bilanzierungsrelevanter Verwaltungsanweisungen . . . . .	146
bc) Bedeutung der steuerlichen Verwaltungsanweisungen . . . . .	147
bd) Wichtige bilanzierungsrelevante Verwaltungsanweisungen . . . . .	147
VI. Die Verletzung von Bilanzierungsnormen und deren Folgen . . . . .	149
1. Bilanzierungsverstöße . . . . .	149
2. Die Verletzung handels- und kapitalmarktrechtlicher Bilanzierungsnormen und ihre Folgen . . . . .	151
a) Bilanzierungsverstöße und ihre Folgen bei allen Bilanzierenden . . . . .	151
aa) Bilanzierungsverstöße im Zusammenhang mit einer Unternehmenskrise . . . . .	151
ab) Bilanzierungsverstöße im Zusammenhang mit anderen Straftaten . . . . .	153

## Inhaltsverzeichnis

ac) Sonstige Folgen von Bilanzierungsverstößen . . . . .	153
b) Besondere Bilanzierungsverstöße und ihre Folgen bei Kapitalgesellschaften . . . . .	154
ba) Bei allen Kapitalgesellschaften . . . . .	154
baa) Aufstellungs- und Feststellungsverstöße . . . . .	154
bab) Prüfungsverstöße . . . . .	155
bac) Offenlegungsverstöße . . . . .	155
bad) Nichtigkeit des Jahresabschlusses und Nichtigkeitsfolgen . . . . .	157
bae) Sonstige Folgen . . . . .	158
bb) Besonderheiten bei Aktiengesellschaften . . . . .	159
bc) Besonderheiten bei GmbH . . . . .	159
c) Besonderheiten bei Kapitalgesellschaften & Co. . . . .	160
d) Besonderheiten bei Genossenschaften . . . . .	160
e) Besonderheiten bei PublG-Unternehmen . . . . .	160
f) Besonderheiten bei Unternehmen bestimmter Geschäftszweige . . . . .	161
g) Besonderheiten bei kapitalmarktorientierten Unternehmen . . . . .	161
ga) Das deutsche Enforcement-Verfahren . . . . .	161
gb) Unterlassene oder falsche Entsprechenserklärung . . . . .	165
gc) Unterlassene oder unrichtige Angabe des Bilanzeides . . . . .	165
gd) Verstöße bei der Finanzberichterstattung . . . . .	165
ge) Kurs- und Marktpreismanipulation . . . . .	166
gf) Sonstige Folgen . . . . .	167
3. Die Verletzung von IAS/IFRS und ihre Folgen . . . . .	167
4. Synopse der Folgen von Verstößen gegen handels- und kapitalmarktrechtliche Bilanzierungsnormen . . . . .	167
5. Die Folgen der Verletzung steuerrechtlicher Bilanzierungsvorschriften . . . . .	172
<b>VII. Bilanzrecht und Bilanztheorien . . . . .</b>	<b>175</b>
1. Die Bedeutung von Bilanztheorien . . . . .	175
2. Grundzüge einiger Bilanzauffassungen . . . . .	176
a) Statische Bilanzauffassungen . . . . .	176
b) Dynamische Bilanzauffassungen . . . . .	178
c) Organische Bilanzauffassung . . . . .	179
d) Neuere Bilanzauffassungen . . . . .	179
3. Bilanztheoretische Würdigung der HGB-Handelsbilanz . . . . .	180
4. Bilanztheoretische Würdigung der IFRS-Bilanz . . . . .	183
5. Bilanztheoretische Würdigung der Steuerbilanz . . . . .	184
<b>B. Prinzipien der Bilanzierung . . . . .</b>	<b>187</b>
I. Allgemeines und Überblick . . . . .	187
II. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) . . . . .	189
1. Allgemeines zu den GoB . . . . .	189
a) Begriff und Umfang der GoB . . . . .	189
b) Die Rechtsnatur und Ermittlung der GoB . . . . .	190
2. Grundsätze zeitgerechter Bilanzierung . . . . .	196
a) Der Grundsatz zeitgerechter Bilanzaufstellung (Aufstellungsprinzip) . . . . .	196

b)	Das Stichtagsprinzip . . . . .	197
c)	Das Periodisierungsprinzip . . . . .	199
d)	Das Erhellungsprinzip . . . . .	200
3.	Das Nominalwertprinzip und seine bilanziellen Ausprägungen . . . . .	203
a)	Das Nominalwertprinzip . . . . .	203
b)	Das Prinzip nomineller Kapitalerhaltung . . . . .	203
c)	Das Anschaffungs-/Herstellungskostenprinzip und das pagatorische Prinzip . . . . .	204
4.	Der Grundsatz der Unternehmensfortführung (Fortführungsprinzip) . . . . .	204
5.	Die Ausweisgrundsätze (Transparenzprinzipien) . . . . .	206
a)	Der Grundsatz der Bilanzklarheit . . . . .	206
b)	Der Grundsatz der Übersichtlichkeit . . . . .	207
6.	Die Einzelabbildungsgrundsätze . . . . .	207
a)	Bedeutung der Einzelabbildungsgrundsätze . . . . .	207
b)	Der Grundsatz der Einzelbilanzierung . . . . .	208
c)	Der Grundsatz der Einzelbewertung . . . . .	209
d)	Der Grundsatz des Einzelausweises (Saldierungsverbot) . . . . .	210
7.	Der Grundsatz der Bilanzwahrheit . . . . .	212
a)	Allgemeines . . . . .	212
b)	Der Grundsatz der Richtigkeit (insbes. der Vollständigkeit) . . . . .	213
c)	Der Grundsatz der Wahrhaftigkeit (Willkürfreiheit) . . . . .	214
8.	Die Grundsätze des Bilanzenzusammenhangs (Bilanzkontinuität) . . . . .	215
a)	Der Grundsatz der Bilanzidentität . . . . .	216
b)	Die Grundsätze der Bilanzenstetigkeit . . . . .	218
ba)	Der Grundsatz formeller Bilanzenstetigkeit . . . . .	218
bb)	Die Grundsätze materieller Bilanzenstetigkeit . . . . .	219
bba)	Der Grundsatz der Ansatzstetigkeit . . . . .	219
bbb)	Der Grundsatz der Bewertungsmethodenstetigkeit . . . . .	220
9.	Das Vorsichtsprinzip und seine Ausprägungen . . . . .	221
a)	Das allgemeine Vorsichtsprinzip . . . . .	221
b)	Das Prinzip der Vorsicht i.e.S. . . . .	222
c)	Das Realisationsprinzip . . . . .	224
d)	Das Imparitätsprinzip . . . . .	227
e)	Das Niederwertprinzip . . . . .	227
f)	Das Höchstwertprinzip . . . . .	228
10.	Wirtschaftlichkeitsgrundsätze . . . . .	228
a)	Der Grundsatz wirtschaftlicher Zugehörigkeit . . . . .	228
b)	Der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit (Wesentlichkeit) . . . . .	229
c)	Der Grundsatz des Nichtausweises schwebender Geschäfte . . . . .	231
III.	Besondere handelsrechtliche Grundsätze . . . . .	232
1.	Das Prinzip privatrechtlicher Gestaltungsfreiheit . . . . .	232
2.	Das Prinzip der gesellschaftsrechtlichen Treuepflicht . . . . .	232
3.	Das Prinzip der Darstellung der tatsächlichen Lageverhältnisse . . . . .	234

## Inhaltsverzeichnis

IV. Besondere steuerrechtliche Grundsätze . . . . .	235
1. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und seine Bedeutung für die steuerliche Bilanzierung . . . . .	235
2. Der Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und seine Bedeutung für die steuerliche Bilanzierung . . . . .	236
3. Der Grundsatz der Tatbestandsmäßigkeit der Besteuerung und seine Bedeutung für die steuerliche Bilanzierung . . . . .	237
4. Das Trennungsprinzip . . . . .	238
5. Der Fremdvergleichsgrundsatz (dealing at arm's length-Prinzip) . . . . .	239
6. Der Grundsatz periodengerechter Gewinnermittlung . . . . .	240
7. Grundsatz der Maßgeblichkeit . . . . .	240
a) Allgemeines . . . . .	240
b) Das allgemeine Maßgeblichkeitsprinzip . . . . .	241
ba) Inhalt und Rechtsgrundlagen . . . . .	241
bb) Zweck und Kritik des Maßgeblichkeitsprinzips . . . . .	242
bc) Voraussetzungen des Maßgeblichkeitsprinzips . . . . .	243
bd) Begrenzungen des Maßgeblichkeitsprinzips . . . . .	244
be) Bedeutung des Maßgeblichkeitsprinzips bei handelsrechtlichen Bilanzierungsgeboten und Bilanzierungsverboten . . . . .	245
bf) Bedeutung des Maßgeblichkeitsprinzips bei handelsrechtlichen Bilanzierungswahlrechten . . . . .	246
bg) Bedeutung des Maßgeblichkeitsprinzips für die Bewertung . . . . .	247
bh) Bedeutung des Maßgeblichkeitsprinzips bei handelsrechtlichen Bewertungswahlrechten . . . . .	248
bi) Bedeutung des Maßgeblichkeitsprinzips bei steuerrechtlichen Wahlrechten . . . . .	249
c) Die Spezialmaßgeblichkeit für Bewertungseinheiten zur Absicherung finanzwirtschaftlicher Risiken . . . . .	249
d) „Verlängerte Maßgeblichkeit“ ins Bewertungsrecht . . . . .	251
e) Maßgeblichkeitsgrundsatz und Internationalisierung der Rechnungslegung . . . . .	253
V. Prinzipien der IAS-/IFRS-Rechnungslegung . . . . .	253
1. Allgemeines und Überblick . . . . .	253
2. Oberster Rechnungslegungszweck: Grundsatz der Entscheidungsnützlichkeit ( <i>decision usefulness</i> ) . . . . .	254
3. Konzeptioneller Grundsatz: Grundsatz der Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes ( <i>true and fair view/fair presentation</i> ) der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage . . . . .	256
4. Grundannahmen ( <i>basic assumptions</i> ) . . . . .	257
a) Grundsatz der Periodenabgrenzung ( <i>accrual basic, matching principle</i> ) . . . . .	257
b) Grundsatz der Unternehmensfortführung ( <i>going concern</i> ) . . . . .	258
5. Qualitative Anforderungen – Primärgrundsätze ( <i>qualitative characteristics</i> ) . . . . .	258
a) Grundsatz der Verständlichkeit ( <i>understandability</i> ) . . . . .	258

b) Grundsatz der Relevanz ( <i>relevance</i> ), insbes. Wesentlichkeit ( <i>materiality</i> ) .....	258
Unterfall: Grundsatz der Wesentlichkeit .....	259
c) Grundsatz der Verlässlichkeit ( <i>reliability</i> ) .....	259
ca) Grundsatz glaubwürdiger Darstellung ( <i>faithful representation</i> ) .....	259
cb) Grundsatz der wirtschaftliche Betrachtungsweise ( <i>substance over form</i> ) .....	259
cc) Grundsatz der Neutralität ( <i>neutrality</i> ) .....	260
cd) Grundsatz der Vorsicht ( <i>prudence</i> ) .....	260
ce) Grundsatz der Vollständigkeit ( <i>completeness</i> ) .....	260
d) Grundsatz der Vergleichbarkeit ( <i>comparability</i> ) .....	261
Unterfall: Grundsatz der Darstellungsstetigkeit .....	261
Unterfall: Grundsatz der Bilanzidentität .....	262
e) Beschränkungen zwischen Relevanz und Verlässlichkeit ( <i>constraints on relevant and reliable information</i> ) .....	262
ea) Grundsatz der Zeitnähe ( <i>timeliness</i> ) .....	262
eb) Grundsatz der Nutzen-Kosten-Abwägung ( <i>benefit/cost-balance</i> ) ..	262
ec) Grundsatz angemessener Ausgewogenheit ( <i>balance between qualitative characteristics</i> ) .....	263
6. Prinzipien in einzelnen Standards .....	263
a) Stichtagsprinzip ( <i>balance sheet date</i> ) .....	263
b) Erhellungsprinzip ( <i>Events after the balance sheet date</i> ) .....	263
c) Einzelbilanzierungsprinzip (Saldierungsverbot, <i>offsetting</i> ) .....	264
d) Einzelbewertungsprinzip .....	264
e) Realisationsprinzip ( <i>realization principle</i> ) .....	265
f) Stetigkeitsprinzip ( <i>consistency</i> ) .....	265
g) Kapitalerhaltungsprinzip ( <i>concepts of capital and capital maintenance</i> ) ..	265
VI. Vergleich zwischen Bilanzierungsprinzipien nach HGB und IAS/IFRS .....	266
<b>C. Der Bilanzansatz dem Grunde nach .....</b>	273
I. Stufen der Entscheidung über den Ansatz dem Grunde nach .....	273
1. Entscheidungsstufen über den Ansatz dem Grunde nach gemäß HGB und EStG .....	273
2. Entscheidungsstufen über den Ansatz dem Grunde nach gemäß IAS/IFRS ..	273
II. Kriterien abstrakter Bilanzierungsfähigkeit .....	276
1. Handelsrechtliche Kriterien abstrakter Bilanzierungsfähigkeit .....	276
a) Vermögensgegenstände .....	277
b) Eigenkapital .....	279
c) Schulden .....	280
d) Posten der Rechnungsabgrenzung .....	280
e) Bilanzierungshilfen und Sonderposten, insbes. latente Steuern .....	281
Der Spezialfall „Aktive und passive latente Steuern“ .....	282
2. Steuerrechtliche Kriterien abstrakter Bilanzierungsfähigkeit .....	286
a) Positive (aktive) Wirtschaftsgüter .....	286
b) Negative (passive) Wirtschaftsgüter .....	288

## Inhaltsverzeichnis

c) Posten der Rechnungsabgrenzung .....	289
d) Bilanzierungshilfen und Sonderposten .....	289
e) Betriebsvermögen (Eigenkapital) .....	289
3. Kriterien abstrakter Bilanzierungsfähigkeit nach IAS/IFRS .....	290
a) Vermögenswerte ( <i>assets</i> ) .....	290
aa) Ressource ( <i>ressource</i> ) .....	290
ab) Verfügungsmacht des Unternehmens ( <i>control</i> ) .....	290
ac) Begründung durch vergangene Ereignisse ( <i>result of past events</i> ) ..	291
ad) Erwarteter zukünftiger wirtschaftlicher Nutzenzufluss ( <i>future economic benefits</i> ) .....	291
ae) Arten der Vermögenswerte ( <i>assets</i> ) .....	291
b) Schulden ( <i>liabilities</i> ) .....	292
ba) Gegenwärtige Verpflichtung ( <i>present obligation</i> ) .....	292
bb) Aus Ereignissen der Vergangenheit begründet ( <i>results of past events</i> ) .....	292
bc) Erfüllung erwartungsgemäß mit Ressourcenabfluss verbunden ( <i>outflow of resources</i> ) .....	292
bd) Arten der Schulden ( <i>liabilities</i> ) .....	292
c) Eigenkapital ( <i>equity</i> ) .....	293
d) Sonstige Posten .....	293
e) Standardvorrang .....	293
III. Kriterien konkreter Bilanzierungsfähigkeit .....	294
1. Kriterien konkreter Bilanzierungsfähigkeit nach HGB und EStG .....	294
a) Subjektive Zurechenbarkeit .....	294
b) Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen .....	300
ba) Bilanzinhalt bei Einzelkaufleuten .....	300
bb) Bilanzinhalt bei Personenhandelsgesellschaften .....	307
bc) Bilanzinhalt bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften .....	311
bd) Bilanzinhalt bei Betriebsstätten .....	312
c) Explizite Bilanzierungsverbote .....	315
ca) Aufwendungen für die Gründung und Eigenkapitalbeschaffung sowie für Versicherungsvertragsabschlüsse .....	315
cb) Nicht entgeltlich erworbene immaterielle Anlagegüter .....	316
cc) Kurzlebiges Anlagevermögen .....	318
cd) Transitorische Rechnungsabgrenzungsposten i. w. S. ....	318
ce) Forderungen und Verbindlichkeiten bei ausgewogenen schwebenden Geschäften .....	318
cf) Bestimmte Rückstellungen .....	319
cg) Schulden und Lasten, deren Gläubiger nicht benannt werden .....	320
ch) Rückstellungen bei steuerlich nicht abzugsfähigen Ausgaben .....	321
2. Kriterien konkreter Bilanzierungsfähigkeit nach IAS/IFRS .....	321
a) Wahrscheinlicher zukünftiger Nutzenzu-/abfluss ( <i>probability</i> ) .....	322
b) Zuverlässige Wertermittlung ( <i>reliable measurement</i> ) .....	323
c) Standardvorrang .....	323
3. Explizite Bilanzierungsverbote nach IAS/IFRS .....	326

IV.	Bilanzierungswahlrechte . . . . .	327
1.	Bilanzierungswahlrechte nach HGB und EStG. . . . .	328
a)	Aktivierungswahlrechte . . . . .	328
aa)	Unentgeltlich erworbene Gegenstände . . . . .	328
ab)	Kleinwertige und geringwertige Anlagegüter. . . . .	328
ac)	Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens . . . . .	329
ad)	Darlehensunterschiedsbetrag beim Kreditschuldner. . . . .	330
ae)	Aktive latente Steuern. . . . .	331
b)	Passivierungswahlrechte . . . . .	332
ba)	Steuerfreie Rücklagen. . . . .	332
baa)	Allgemeines . . . . .	332
bab)	Einige wesentliche steuerfreie Rücklagen . . . . .	332
bb)	Entstrickungsausgleichsposten . . . . .	335
bc)	Wertaufholungsrücklage . . . . .	337
bd)	Bestimmte Pensionsrückstellungen . . . . .	337
be)	Rückstellung für nachträgliche Zuwendungen an Unterstützungskassen. . . . .	339
c)	Aktivierungs- und Passivierungswahlrechte. . . . .	339
ca)	Abgrenzung von Betriebs- und Privatvermögen. . . . .	339
cb)	Geringfügige und wiederkehrende Posten der Rechnungsabgrenzung . . . . .	339
cc)	BilMoG-Übergangs-/Beibehaltungswahlrechte . . . . .	339
d)	Bilanzierungsspielräume nach HGB und EStG . . . . .	340
2.	Bilanzierungswahlrechte nach IAS/IFRS . . . . .	340
a)	Behandlung der HGB-Ansatzwahlrechte nach IAS/IFRS . . . . .	340
b)	Offene Bilanzierungswahlrechte der IAS/IFRS . . . . .	341
ba)	Klein- und geringwertige Vermögenswerte . . . . .	341
bb)	Neubewertungsrücklage . . . . .	341
bc)	Passiver Zuwendungsabgrenzungsposten. . . . .	341
c)	Verdeckte Ansatzwahlrechte der IAS/IFRS . . . . .	342
ca)	Allgemeines Ansatzgestaltungspotential . . . . .	342
cb)	Spezielles Ansatzgestaltungspotential . . . . .	342
3.	Bedeutung der Bilanzierungswahlrechte . . . . .	344
4.	Synopse der Bilanzierungswahlrechte nach HGB und EStG . . . . .	345
V.	Bilanzierungsgebote nach HGB, EStG und IAS/IFRS . . . . .	347
1.	Aktivierungspflichten . . . . .	347
a)	Anlagevermögen bzw. langfristige Vermögenswerte. . . . .	347
aa)	Immaterielles Vermögen. . . . .	348
aaa)	Allgemeines . . . . .	348
aab)	Selbst geschaffene Immaterialgüter . . . . .	349
aac)	Entgeltlich erworbene Immaterialgüter . . . . .	350
aad)	Entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert . . . . .	350
ab)	Sachanlagen . . . . .	352
ac)	Finanzanlagen bzw. aktive Finanzinstrumente . . . . .	356
b)	Umlaufvermögen bzw. kurzfristige Vermögenswerte . . . . .	360

## Inhaltsverzeichnis

ba) Vorratsvermögen . . . . .	360
bb) Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände/Wirtschaftsgüter bzw. sonstige Vermögenswerte . . . . .	361
bc) Wertpapiere des Umlaufvermögens . . . . .	362
bd) Flüssige Mittel (Zahlungsmittel) . . . . .	363
c) Aktive Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .	363
d) Sonstige Abgrenzungsposten . . . . .	365
da) Aufwandsberücksichtigte Zölle und Verbrauchsteuern auf Vorratsvermögen . . . . .	365
db) Aufwandsberücksichtigte Umsatzsteuer auf Anzahlungen auf Vorratsvermögen . . . . .	366
e) Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag . . . . .	367
2. Passivierungspflichten . . . . .	367
a) Eigenkapital . . . . .	367
aa) Eigenkapital nach HGB und EStG/KStG . . . . .	367
aaa) Eigenkapital bei Kapitalgesellschaften . . . . .	368
aab) Eigenkapital bei Personenunternehmen . . . . .	370
ab) Eigenkapital nach IAS/IFRS . . . . .	373
b) Rückstellungen nach HGB, EStG und IAS/IFRS . . . . .	376
ba) Rückstellungen nach HGB und EStG . . . . .	376
baa) Allgemeines . . . . .	376
bab) Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten . . . . .	377
bac) Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften . . . . .	380
bad) Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen, die kurzfristig nachgeholt werden . . . . .	382
bae) Rückstellungen für Abraumbeseitigungen, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden . . . . .	382
baf) Rückstellungen für Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden . . . . .	382
bb) Rückstellungen nach IAS/IFRS . . . . .	382
c) Verbindlichkeiten . . . . .	386
ca) Verbindlichkeiten nach HGB und EStG . . . . .	386
cb) Verbindlichkeiten nach IAS/IFRS . . . . .	388
d) Passive Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .	390
e) Passive latente Steuern . . . . .	391
f) Sonderposten „negativer Geschäftswert“ (Ausgleichsposten) . . . . .	391
VI. Gemeinsamkeiten und Unterschiede der Ansätze dem Grunde nach gemäß HGB, IAS/IFRS und EStG . . . . .	393
<b>D. Der Bilanzansatz der Höhe nach . . . . .</b>	<b>403</b>
I. Grundsätzliche Vorgehensweise und Probleme der Bewertung . . . . .	403
1. Grundverständnis der Bewertung . . . . .	403
2. Bewertungsvorgang . . . . .	403
3. Bewertungseinheiten und Bewertungskomponenten . . . . .	405

a) Bildung von Bewertungseinheiten zur Absicherung finanzwirtschaftlicher Risiken . . . . .	405
aa) Bewertungseinheiten zur Absicherung finanzwirtschaftlicher Risiken nach HGB . . . . .	407
ab) Bewertungseinheiten zur Absicherung finanzwirtschaftlicher Risiken nach IAS/IFRS . . . . .	408
ac) Bewertungseinheiten zur Absicherung finanzwirtschaftlicher Risiken nach EStG . . . . .	409
b) Gesamtbewertungseinheiten und zahlungsmittelgenerierende Einheiten . . . . .	409
ba) Gesamtbewertungseinheiten nach HGB . . . . .	409
bb) Zahlungsmittelgenerierende Einheiten nach IAS/IFRS . . . . .	410
bc) Sonstige Gesamtbewertungseinheiten nach IAS/IFRS . . . . .	410
bd) Gesamtbewertungseinheiten nach EStG . . . . .	410
c) Komponentenbewertung nach IAS/IFRS . . . . .	412
4. Währungsprobleme bei der Bewertung . . . . .	412
a) HGB-Währungsumrechnung . . . . .	413
b) IAS/IFRS-Währungsumrechnung . . . . .	414
c) EStG-Währungsumrechnung . . . . .	416
5. Geldwertprobleme bei der Bewertung . . . . .	416
6. Schätzungsprobleme bei der Bewertung . . . . .	417
7. Stille Reserven und stille Lasten als Bewertungsproblem . . . . .	418
II. Die Bewertungsmaßstäbe der Bilanzbewertung . . . . .	420
1. Gemeinsame Bewertungsmaßstäbe der HGB-, IFRS- und EStG-Bewertung . . . . .	421
a) Anschaffungskosten . . . . .	421
aa) Anschaffungskosten nach HGB . . . . .	422
ab) Anschaffungskosten nach IAS/IFRS ( <i>costs of purchase</i> ) . . . . .	423
ac) Anschaffungskosten nach EStG . . . . .	425
b) Herstellungskosten . . . . .	427
ba) Herstellkosten in der Kostenrechnung . . . . .	427
bb) Herstellungskosten nach HGB . . . . .	428
bc) Herstellungskosten nach IAS/IFRS ( <i>costs of conversion</i> ) . . . . .	431
bd) Herstellungskosten nach EStG . . . . .	432
be) Vergleich der Herstellungskosten in den drei Rechnungslegungssystemen . . . . .	433
c) AHK-Ersatzwerte . . . . .	433
d) Erfüllungsbetrag . . . . .	435
da) Erfüllungsbetrag nach HGB . . . . .	435
db) Erfüllungsbetrag nach IAS/IFRS . . . . .	436
dc) Erfüllungsbetrag nach EStG . . . . .	436
e) Barwert . . . . .	436
ea) Barwert nach HGB . . . . .	437
eb) Barwert nach IAS/IFRS . . . . .	437
ec) Barwert nach EStG . . . . .	437
f) Buchwert . . . . .	438

## Inhaltsverzeichnis

g) Rest-/Erinnerungswert . . . . .	438
2. Spezielle Bewertungsmaßstäbe nach HGB . . . . .	439
a) Beizulegender Wert . . . . .	439
aa) Beizulegender Wert beim Anlagevermögen . . . . .	439
ab) Beizulegender Wert beim Umlaufvermögen . . . . .	440
b) Beizulegender Zeitwert . . . . .	442
c) Wert, der sich aus dem Börsen- oder Marktpreis ergibt (Börsen- oder Marktwert) . . . . .	443
d) Nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendiger Erfüllungsbetrag . . . . .	444
e) Nennbetrag . . . . .	444
f) Unterschiedsbetrag . . . . .	444
fa) Unterschiedsbetrag beim Geschäfts- und Firmenwert . . . . .	444
fb) Unterschiedsbetrag bei Darlehen . . . . .	445
g) Aufgegebene Bewertungsmaßstäbe . . . . .	445
3. Spezielle Bewertungsmaßstäbe nach IAS/IFRS . . . . .	445
a) Beizulegender Zeitwert ( <i>fair value</i> ) . . . . .	445
b) Tageswert ( <i>current costs</i> ) . . . . .	448
c) Nettoveräußerungspreis-/wert ( <i>net selling price/net realisable value</i> ) . . . . .	448
d) Nutzungswert ( <i>value in use</i> ) . . . . .	449
e) Erzielbarer Betrag ( <i>recoverable amount</i> ) . . . . .	449
4. Spezielle Bewertungsmaßstäbe nach EStG . . . . .	450
a) Teilwert . . . . .	450
b) Gemeiner Wert . . . . .	454
c) Fremdvergleichspreis . . . . .	455
III. Die Methoden der Wertermittlung nach HGB, EStG und IAS/IFRS . . . . .	455
1. Allgemeines und Überblick . . . . .	455
2. Progressive und retrograde Wertermittlung . . . . .	456
3. Einzelbewertung und Sammelbewertung . . . . .	458
a) Einzelbewertung . . . . .	458
b) Gruppenbewertung . . . . .	460
c) Durchschnittsbewertung . . . . .	461
d) Verbrauchs-/Veräußerungsfolgeverfahren . . . . .	463
e) Festwertverfahren . . . . .	466
f) Pauschalbewertung . . . . .	468
g) Vergleich der Bewertungsvereinfachungsverfahren . . . . .	469
4. Zeitwert-Ermittlungsverfahren . . . . .	469
5. Fremdvergleichspreis-Ermittlungsverfahren . . . . .	470
IV. Wertminderungen und Werterhöhungen nach HGB, EStG und IAS/IFRS . . . . .	472
1. Begriff und Arten der Wertänderungen . . . . .	472
2. Abschreibungen und sonstige Wertherabsetzungen . . . . .	472
a) Berechtigung und Verpflichtung zur Abschreibung . . . . .	472
b) Gegenstand der Abschreibungen . . . . .	473
c) Arten der Abschreibungen . . . . .	474

d) Planmäßige Abschreibungen bzw. Absetzungen für Abnutzungen und ihre Bestimmungsfaktoren . . . . .	474
da) Anwendungsbereich planmäßiger Abschreibungen . . . . .	474
db) Funktionen der planmäßigen Abschreibungen . . . . .	476
dc) Das Abschreibungsvolumen . . . . .	478
dd) Der Abschreibungszeitraum . . . . .	480
de) Die Abschreibungsmethode und ihr Wechsel. . . . .	483
dea) Wahl der Abschreibungsmethode. . . . .	483
deb) Wechsel des Abschreibungsverfahrens . . . . .	488
df) Der Zeitpunkt des Beginns und des Endes der Abschreibung/AfA .	490
e) Außergewöhnliche Wertminderungen nach HGB, IAS/IFRS und EStG .	491
ea) Außerplanmäßige Abschreibungen nach HGB. . . . .	491
eb) Außerplanmäßige Wertherabsetzungen nach IAS/IFRS . . .	492
ec) Außerplanmäßige Absetzungen nach EStG . . . . .	493
eca) AfA/AfAS . . . . .	493
ecb) Teilwertabschreibungen . . . . .	495
ecc) Sonderabschreibungen und erhöhte Absetzungen . . .	498
ecd) Sofortabschreibung, Poolabschreibung und sonstige Bewertungsabschläge . . . . .	499
3. Zuschreibungen (Wertaufholungen) nach HGB, IAS/IFRS und EStG .	500
a) Zuschreibungen und Zuschreibungsarten . . . . .	500
b) Zuschreibungen nach HGB. . . . .	502
c) Zuschreibungen nach IAS/IFRS . . . . .	504
d) Zuschreibungen nach EStG . . . . .	506
V. Besonderheiten der Bewertung einzelner Bilanzpositionen nach HGB, IAS/IFRS und EStG . . . . .	507
1. Bewertungsbesonderheiten bei Aktiva . . . . .	507
a) Immaterielles Anlagevermögen (ohne Geschäfts- oder Firmenwert). . . . .	507
aa) Bewertung bei entgeltlichem Erwerb . . . . .	507
ab) Bewertung bei nicht entgeltlichem Erwerb (Selbsterstellung) . .	510
b) Geschäfts- oder Firmenwert . . . . .	511
c) Sachanlagen . . . . .	514
ca) Allgemeines . . . . .	514
cb) Geringwertiges abnutzbares Anlagevermögen . . . . .	517
cc) Einige Bewertungsbesonderheiten bei Immobilien . . . . .	518
cca) Einige Bewertungsbesonderheiten bei Immobilien nach HGB	518
ccb) Einige Bewertungsbesonderheiten bei Immobilien nach IAS/IFRS . . . . .	519
ccc) Einige Bewertungsbesonderheiten bei Immobilien nach EStG	520
cd) Zur Veräußerung gehaltene Sachanlagen nach IAS/IFRS . . . . .	523
d) Finanzanlagen . . . . .	526
da) Bewertung von Finanzanlagen nach HGB und EStG . . . . .	526
daa) Bewertung von eigenkapitalbezogenen Finanzanlagen . . . . .	526
dab) Bewertung von fremdkapitalbezogenen Finanzanlagen . . . . .	529
db) Bewertung von finanziellen Vermögenswerten ( <i>financial assets</i> ) nach IAS/IFRS . . . . .	531

## Inhaltsverzeichnis

e) Vorratsbewertung .....	534
f) Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände/Vermögenswerte, einschl. mehrperiodiger Fertigungsaufträge .....	537
g) Wertpapiere des Umlaufvermögens .....	543
h) Flüssige Mittel .....	544
i) Aktive Rechnungsabgrenzung .....	544
2. Bewertungsbesonderheiten bei Passiva .....	545
a) Eigenkapital .....	545
b) Sonderposten mit Rücklageanteil/Steuerfreie Rücklagen .....	546
c) Rückstellungen .....	546
ca) Rückstellungen allgemein .....	546
cb) Bewertung besonderer Rückstellungarten .....	553
cba) Bewertung von Pensionsrückstellungen .....	553
cbb) Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften .....	564
cbc) Aufwandsrückstellungen .....	565
d) Bewertung von Verbindlichkeiten .....	567
e) Passive Rechnungsabgrenzungsposten .....	569
3. Bewertungsbesonderheiten bei aktiven und passiven latenten Steuern .....	571
VI. Bewertungsgestaltungen nach HGB, EStG und IAS/IFRS .....	572
VII. Gemeinsamkeiten und Unterschiede der Bewertung einzelner Posten nach HGB, IAS/IFRS und EStG .....	582
<b>E. Der Bilanzansatz dem Ausweis nach .....</b>	599
I. Grundsätzliches zum Bilanzausweis .....	599
II. Bilanzausweis nach HGB .....	600
1. Grundsätze für den HGB-Bilanzausweis .....	600
a) Allgemeine HGB-Ausweisgrundsätze .....	600
b) Spezielle HGB-Ausweisgrundsätze für Kapitalgesellschaften und haftungsbegrenzte Personengesellschaften .....	601
ba) Darstellungsstetigkeit .....	601
bb) Vergleichbarkeit .....	601
bc) Mitzugehörigkeitsvermerk .....	601
bd) Ergänzung bei mehreren Geschäftszweigen .....	601
be) Gliederungserweiterung .....	601
bf) Gliederungsanpassung .....	602
bg) Postenzusammenfassung .....	602
bh) Leerpostenverzicht .....	602
2. Strukturmerkmale der HGB-Bilanzgliederung .....	602
a) Vertikale Bilanzgliederung nach HGB .....	602
b) Horizontale Bilanzgliederung nach HGB .....	603
3. Gliederungsschemata für die HGB-Bilanz .....	604
a) Allgemeine Regelschemata .....	604
aa) Grobformat .....	604
ab) Kleinformat .....	605

ac) Mittelformat .....	605
ad) Großformat .....	605
b) Geschäftszweigspezifische Schemata .....	605
c) Besondere Gliederungsteile .....	605
ca) Zusätzliche Posten zum gesetzlichen Regelschema .....	609
cb) Anlagenspiegel .....	610
cc) Eigenkapital- und Rücklagenspiegel .....	611
cd) Verbindlichkeitenpiegel .....	613
ce) Unter-Strich-Ausweis .....	614
4. Ausweiswahlrechte .....	615
a) Bedeutung von Ausweiswahlrechten .....	616
b) Einzelne Ausweiswahlrechte .....	616
III. Bilanzausweise nach internationalen Standards .....	617
1. Mindestgliederungspositionen .....	617
2. Vertikale Gliederung .....	618
3. Horizontale Gliederung .....	620
4. Ausweiswahlrechte .....	620
5. Mustergliederungen nach IAS/IFRS .....	621
a) Bilanzschema .....	621
b) Überleitungsrechnung für das Anlagevermögen (Anlagenspiegel) .....	622
c) Eigenkapitalveränderungsrechnung .....	623
IV. Bilanzausweise nach EStG .....	625
V. Standardisierung der Bilanzdarstellung durch XBRL .....	625
VI. Gemeinsamkeiten und Unterschiede der Bilanzausweise nach HGB und IAS/IFRS .....	627
<b>F. Nachträgliche Veränderung der Bilanzansätze nach HGB, IAS/IFRS und Steuerrecht .....</b>	629
I. Bilanzänderung und Bilanzberichtigung .....	629
II. Nachträgliche Veränderung unzweckmäßiger Bilanzansätze .....	630
1. Änderung fehlerfreier Bilanzen (Bilanzänderung i.e.S.) nach HGB .....	630
a) Bei Personenunternehmen .....	631
b) Bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften .....	631
2. Bilanzänderungen nach IAS/IFRS .....	632
a) Änderung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden .....	632
b) Änderung von Schätzungen .....	634
3. Steuerrechtliche Bilanzänderung .....	635
III. Nachträgliche Veränderung unzulässiger Bilanzansätze .....	636
1. Änderung fehlerhafter Bilanzansätze nach HGB (Handelsrechtliche Bilanzberichtigung) .....	636
a) Allgemeines .....	636
b) Besonderheiten bei Personenunternehmen .....	636
c) Besonderheiten bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften .....	637

## Inhaltsverzeichnis

2. Fehlerberichtigung (Bilanzberichtigung) nach IAS/IFRS . . . . .	639
3. Änderung fehlerhafter Bilanzansätze nach EStG (steuerrechtliche Bilanzberichtigung) . . . . .	642
<b>Schrifttum zur Bilanzierung</b>	
<b>nach den Normensystemen HGB, IAS/IFRS und EStG . . . . .</b>	<b>647</b>
1. HGB-Handelsbilanz . . . . .	647
2. HGB-Bilanzrechtsreform/-modernisierung . . . . .	648
3. Steuerbilanz . . . . .	650
4. HGB-Handelsbilanz und Steuerbilanz . . . . .	651
5. Internationale Rechnungslegung . . . . .	652
6. Insbes. IAS/IFRS für kleine und mittlere Unternehmen (KMU, SME) . . . . .	654
7. Handelsbilanz und IAS/IFRS . . . . .	655
8. Steuerbilanz und IAS/IFRS . . . . .	656
9. HGB-, IAS/IFRS- und EStG-Bilanzen . . . . .	657
Stichwortverzeichnis . . . . .	659