

ESV

# BilMoG

## Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz

---

### Praxiskommentar für Steuerberater

Herausgegeben von der Bundessteuerberaterkammer  
und dem Deutschen Steuerberaterverband

von

Dipl.-Kfm.

**Dr. Horst Vinken**

Steuerberater / Wirtschaftsprüfer

Dipl.-Kfm.

**Hans-Christoph Seewald**

Steuerberater / Wirtschaftsprüfer

Dipl.-Kfm.

**Prof. Dr. rer. pol. H.-Michael Korth**

Steuerberater / Wirtschaftsprüfer

Dipl.-Kfm.

**Manfred Dehler**

Steuerberater / vereidigter Buchprüfer /  
Rechtsbeistand

unter Mitarbeit von

**Claudia Kalina-Kerschbaum LL.M.**

Rechtsanwältin

2., neu bearbeitete und wesentlich erweiterte Auflage

---

ERICH SCHMIDT VERLAG

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

[ESV.info/978 3 503 13017 7](http://ESV.info/9783503130177)

ISBN 978 3 503 13017 7

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2011

[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO Norm 9706.

Gesetzt aus 9/11 Candida

Satz: multitext, Berlin

Druck und Bindung: Danuvia Druckhaus, Neuburg/Donau

## **Geleitwort zur 2. Auflage des BilMoG-Praxiskommentars der Bundessteuerberaterkammer und des Deutschen Steuerberaterverbandes**



Unnötige Bürokratie abzubauen, die richtigen Lehren aus der Finanzmarktkrise zu ziehen und das deutsche Recht im internationalen Wettbewerb der Rechtsordnungen zu stärken, dies waren die Ziele des Gesetzes zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG), das der Bundestag mit breiter Mehrheit beschlossen hat. Die Bundessteuerberaterkammer und der Deutsche Steuerberaterverband haben dieses Projekt intensiv und konstruktiv begleitet; Steuerberaterinnen und Steuerberater waren auch bei der Umstellung der Unternehmen

auf die Neuregelungen gefordert. Kein Wunder also, dass von ihnen der Anstoß zu diesem Praxiskommentar gekommen ist.

Das BilMoG hat die Aussagekraft von Bilanzen und das Vertrauen in diese Zahlen gestärkt. Das ist für die Finanzmärkte und die Wirtschaft insgesamt sehr wichtig. Die Reform hat die Wirtschaft zudem von vermeidbarem Bilanzierungsaufwand entlastet. Das kommt vor allem kleinen und mittelständischen Unternehmen zugute. Schließlich hat die Reform das deutsche Recht im internationalen Wettbewerb gestärkt. Das bewährte HGB-Bilanzrecht braucht die Konkurrenz mit den internationalen Rechnungslegungsstandards nicht zu scheuen. Es ist eine vollwertige Alternative zu den internationalen Regelwerken, vermeidet aber deren Nachteile.

Das HGB-Bilanzrecht ist im Wesentlichen erhalten geblieben und damit auch die bisher bestehenden Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Gläubigerschutz, Vorsichtsprinzip und Realisationsprinzip sind Eckpfeiler der handelsrechtlichen Rechnungslegung geblieben. Die sogenannte Fair-Value-Bewertung ist auf wenige Bereiche beschränkt, insbesondere auf die Finanzinstrumente des Handelsbestandes von Kreditinstituten. Der Jahresabschluss bleibt die Grundlage der Gewinnausschüttung und der steuerlichen Gewinnermittlung.

Die Neuregelungen zur Rechnungslegung waren im Wesentlichen ab dem Geschäftsjahr 2010 anzuwenden. Für viele Unternehmen wirkt sich die Umstellung erstmals auf die Bilanzen aus, die Anfang 2011 für das vergangene Geschäftsjahr aufgestellt werden. Die bisherige Resonanz auf das BilMoG war durchweg positiv, auch wenn die Umstellung in der Praxis zunächst mit einem gewissen Aufwand verbunden war. Für viele kleine und mittel-

ständische Unternehmen ist erster Ansprechpartner der Steuerberater oder die Steuerberaterin, zu deren Aufgaben oft auch die Erstellung des Jahresabschlusses gehört. Daher waren auch sie gefordert, sich mit dem neuen Bilanzrecht schnell vertraut zu machen.

Die erste Auflage dieses Praxiskommentars war dabei eine gute Hilfe, das zeigt der Erfolg dieses Buches. Die zweite Auflage kann jetzt schon die ersten Erfahrungen aus der Anwendung berücksichtigen. Die Bundessteuerberaterkammer und der Deutsche Steuerberaterverband leisten mit diesem Kommentar einen wichtigen Beitrag, damit die neuen Regelungen in der Praxis gut zu handhaben sind. Deshalb wünsche ich auch der zweiten Auflage dieses Kommentars eine weite Verbreitung.



Sabine Leutheusser-Schnarrenberger, MdB  
Bundesministerin der Justiz

## **Vorwort zur 2. Auflage**

Mit der Erstellung des Jahresabschlusses 2010 sind alle Bilanzierenden aufgefordert, die neuen Regelungen des BilMoG anzuwenden. Bereits in der ersten Auflage dieses Kommentars, die kurz nach der Veröffentlichung des Gesetzes den Bilanzierenden eine wichtige erste Orientierung gab, wurde insbesondere auf eine praxisnahe Darstellung geachtet. In der überarbeiteten Kommentierung werden auch die Probleme erfasst, die sich durch die Anwendung der neuen Rechnungslegungsvorschriften in der Praxis herausgestellt haben.

Der vorliegende Praxiskommentar wendet sich an Steuerberater und alle anderen Praktiker der Rechnungslegung. Das Konzept des Kommentars, insbesondere die durch das BilMoG geänderten Vorschriften des HGB dem Bilanzierenden praxisnah und durch Beispiele zu erläutern, ist beibehalten worden. Gleiches gilt für die neu bearbeitete und wesentlich erweiterte bilanzpostenbezogene Kommentierung der einzelnen Vorschriften, die es insbesondere dem Steuerberater erleichtert, gezielt einzelne Sachverhalte nachzuschlagen. Ein Mehrwert liegt auch in der ausführlichen Erläuterung der Auswirkungen der neuen handelsrechtlichen Regelungen auf die Steuerbilanz.

Darüber hinaus wurde der Praxiskommentar um zwei für den Steuerberater wichtige Teile ergänzt. Zum einen um den Teil III „Grundsätze für die Erstellung von Jahresabschlüssen“: In diesem wird die neue Verlautbarung der Bundessteuerberaterkammer zu den Grundsätzen für die Erstellung von Jahresabschlüssen im Detail erläutert. Dabei werden Fragen, die bisher in der Praxis aufgetreten sind, beantwortet. Zum anderen um den Teil IV „Elektronische Bilanz (E-Bilanz)“: Der Steuerberater hat damit die Möglichkeit, sich über die Entwicklung und den aktuellen Stand zur E-Bilanz zu informieren und kann ggf. mit seinen Mandanten erste Schritte zur Umsetzung der E-Bilanz planen.

Dieses Buch ist wie schon die 1. Auflage in enger Kooperation zwischen den berufsständischen Organisationen der Steuerberater entwickelt worden. Unser Dank gilt allen, die uns bei der 2. Auflage tatkräftig unterstützt haben; insbesondere den Autoren, die ihre Erfahrungen aus der täglichen Steuerberaterpraxis in dieses Buch eingebracht haben.

Ein herzliches Dankeschön gilt auch Claudia Kalina-Kerschbaum von der Bundessteuerberaterkammer, die sowohl fachlich als auch organisatorisch in hervorragender Weise zum Gelingen des Werkes beigetragen hat. Herausheben möchten wir auch bei dieser Auflage die außerordentlich konstruktive und professionelle Zusammenarbeit mit dem Erich Schmidt Verlag und insbesondere der Lektorin Dr. Claudia Teuchert-Pankatz.

Berlin, den 30. März 2011

Die Herausgeber

Bundessteuerberaterkammer  
Nora Schmidt-Keßeler

Deutscher Steuerberaterverband  
Prof. Dr. Axel Pestke

Dieses Buch ist als Praxiskommentar konzipiert. Wir freuen uns daher über Anregungen und Hinweise aus der Praxis. Lob und Tadel nehmen wir gerne unter [bilmog@bstbk.de](mailto:bilmog@bstbk.de) entgegen.

## Inhaltsübersicht

Geleitwort . . . . .	V
Vorwort . . . . .	VII
Inhaltsübersicht . . . . .	IX
Inhaltsverzeichnis . . . . .	XI
Abkürzungsverzeichnis . . . . .	XXVII

### Teil I

#### Die Bedeutung des BilMoG für die Rechnungslegung

I. Die Entwicklung des Bilanzrechts und das Gesetzgebungsverfahren . . . . .	3
II. „Fair Value“ Konzept, Risiken und praktische Probleme . . . . .	20

### Teil II

#### Kommentierung

I. Grundlagen der Rechnungslegung . . . . .	35
II. Maßgeblichkeit . . . . .	75
III. Bilanzposten der Aktivseite . . . . .	100
IV. Bilanzposten der Passivseite . . . . .	200
V. Anhangangaben . . . . .	262
VI. Lageberichterstattung . . . . .	306
VII. Exkurs: Änderungen zum Konzernabschluss . . . . .	310

### Teil III

#### Grundsätze für die Erstellung von Jahresabschlüssen

I. Vorbemerkungen . . . . .	315
II. Anwendungsbereich . . . . .	317
III. Inhalt der Erstellung und Auftragsarten . . . . .	317
IV. Auftragsannahme . . . . .	318
V. Auftragsdurchführung . . . . .	319
VI. Dokumentation und Vollständigkeitserklärung . . . . .	325
VII. Berichterstattung . . . . .	326
VIII. Fazit . . . . .	331



Teil IV

**Elektronische Bilanz (E-Bilanz)**

I.	Darstellung des Projektes E-Bilanz. . . . .	335
II.	Auswirkungen der E-Bilanz. . . . .	346
III.	Forderungen des Berufsstandes . . . . .	347
IV.	Ausblick . . . . .	349

Teil V

**Arbeitshilfen/Materialien**

I.	Unterschiede zwischen Handels- und Steuerbilanz nach BilMoG . . . . .	355
II.	Übersicht zu den Anhangangaben . . . . .	359
III.	Überblick über die Übergangsvorschriften zur Anwendung des neuen Rechts . . . . .	363
IV.	Verlautbarung der Bundessteuerberaterkammer zu den Grundsätzen für die Erstellung von Jahresabschlüssen. . . . .	365
V.	Übersicht zu den Auftragsarten . . . . .	393
VI.	Fragen und Antworten zur Verlautbarung . . . . .	394
VII.	Übersicht Gesetzgebungsverfahren . . . . .	402
VIII.	Konsolidierte Fassung HGB (§§ 238–289a) . . . . .	403
XI.	Auszug aus dem Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch (EGHGB) . . . . .	443
	Literaturverzeichnis . . . . .	449
	Stichwortverzeichnis . . . . .	453
	Autorenverzeichnis . . . . .	465

## Inhaltsverzeichnis

Geleitwort . . . . .	V
Vorwort . . . . .	VII
Inhaltsübersicht . . . . .	IX
Inhaltsverzeichnis . . . . .	XI
Abkürzungsverzeichnis . . . . .	XXVII

### Teil I

#### Die Bedeutung des BilMoG für die Rechnungslegung

<b>I. Die Entwicklung des Bilanzrechts und das Gesetzgebungsverfahren . . . . .</b>	<b>3</b>
1. Bilanzrichtliniengesetz . . . . .	3
2. Ziele des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes . . . . .	4
3. Umsetzung von EU-Rechtsakten . . . . .	5
4. Bilanzrecht in der Diskussion . . . . .	7
5. Arbeitskreis Rechnungslegung . . . . .	8
6. Referentenentwurf . . . . .	9
7. Nicht öffentliche Anhörung im Bundesministerium der Justiz am 8. Januar 2008 . . . . .	12
8. Fachtagung der Bundessteuerberaterkammer am 21.2.2008 . . . . .	12
9. Regierungsentwurf . . . . .	12
10. Stellungnahme des Bundesrates . . . . .	16
11. Mittelstandspolitisches Frühstück . . . . .	17
12. Anhörung Rechtsausschuss . . . . .	18
13. Fazit . . . . .	18
<b>II. „Fair Value“: Konzept, Risiken und praktische Probleme . . . . .</b>	<b>20</b>
1. Vorbemerkung . . . . .	20
2. Historie des Fair Value . . . . .	21
3. Bewertungsmethoden beim Fair Value . . . . .	22
a) Ziele der Fair Value-Bewertung . . . . .	22
b) Methoden der Bewertung nach dem Fair Value . . . . .	23
aa) Grundstruktur . . . . .	23
bb) Marktwert . . . . .	24
cc) Vergleichbarer Wert eines Marktwertes . . . . .	25
dd) Plausible Schätzung des Marktwertes (dritte Stufe) . . . . .	26

4. Entwicklungstendenzen beim Fair Value durch die Finanzmarktkrise .....	29
5. Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz .....	31

Teil II

**Kommentierung**

<b>I. Grundlagen der Rechnungslegung .....</b>	<b>35</b>
1. Buchführungspflicht .....	35
a) Kaufmannsbegriff .....	35
b) Handelsgewerbe .....	36
c) Handelsregistereintragung .....	36
d) Handelsgesellschaften .....	37
e) Beschaffenheit der Buchführung .....	37
2. Pflicht zur Aufstellung des Jahresabschlusses .....	39
a) Bestandteile und Inhalt des Jahresabschlusses .....	39
b) Bilanzierungsverbote, Bilanzierungswahlrechte .....	40
aa) Bilanzierungsverbote .....	40
bb) Bilanzierungswahlrechte .....	40
c) Bewertungsgrundsätze .....	42
aa) Anschaffungskosten .....	42
bb) Herstellungskosten .....	46
cc) Einzelbewertung .....	50
d) Bewertungswahlrechte .....	51
e) Zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum .....	52
aa) Vollständigkeitsgebot und Zurechnungsgrundsätze .....	52
bb) Auseinanderfallen von rechtlichem und wirtschaftlichem Eigentum .....	53
cc) Rechtsänderungen durch das BilMoG .....	57
f) Ausnahmen vom Verrechnungsverbot .....	58
aa) Aufrechnung von Forderungen und Verbindlichkeiten .....	58
bb) Offenes Absetzen .....	58
cc) Altersversorgungsverpflichtungen .....	59
dd) Bewertungseinheiten .....	61
3. Befreiung von der handelsrechtlichen Rechnungslegung .....	67
a) Handelsrechtliche Schwellenwerte .....	67
b) Steuerrechtliche Schwellenwerte .....	70
c) Anwendungsregelung .....	71
4. Erweiterte Pflichten für Kapitalgesellschaften und bestimmte Personengesellschaften .....	71
a) Erweiterter Jahresabschluss .....	71
b) Größenklassen .....	72

<b>II. Maßgeblichkeit</b> .....	75
1. Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz ..	75
2. Umgekehrte Maßgeblichkeit und Änderungen durch das BilMoG .....	78
3. Steuerrechtliche Dokumentationspflichten infolge der Aufhebung der umgekehrten Maßgeblichkeit .....	79
a) Steuerrechtliches Anlageverzeichnis .....	80
b) Aktivierungsgebote und Aktivierungswahlrechte in der Steuerbilanz. ....	81
c) Kongruente Bewertungswahlrechte und Bewertungsvorbehalte .....	81
d) Einseitige steuerrechtliche Wahlrechte .....	82
e) Zweiseitige handels- und steuerrechtliche Wahlrechte	82
f) Degressive Abschreibungen .....	82
g) Geringwertige Wirtschaftsgüter .....	84
h) Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung zur Förderung kleinerer und mittlerer Betriebe. ....	86
aa) Begünstigte WG .....	88
bb) Höhe des Investitionsabzugsbetrags .....	88
cc) Betriebsgrößenmerkmale .....	89
dd) Investitionsabsicht .....	90
ee) Finanzierungszusammenhang .....	91
ff) Wiederholte Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen .....	92
gg) Betriebsveräußerung und Betriebsaufgabe .....	92
hh) Benennung der Funktion des Wirtschaftsguts ....	93
ii) Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen. ....	94
jj) Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrags und gewinnmindernde Herabsetzung der Anschaffungs-/Herstellungskosten .....	96
i) Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe .....	98
<b>III. Bilanzposten der Aktivseite</b> .....	100
<b>Sonderposten I: Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital: davon eingefordert.</b> .....	100
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG .....	100
2. Anwendungsregelung .....	100
<b>Sonderposten II: Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs</b> .....	100
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG .....	100

2. Anwendungs- und Übergangsregelung . . . . .	101
<b>Pos. A. Anlagevermögen . . . . .</b>	<b>101</b>
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG . . . . .	101
2. Posteninhalt . . . . .	102
3. Bewertung . . . . .	103
a) Wertobergrenze und Zugangsbewertung . . . . .	103
b) Planmäßige Abschreibungen . . . . .	104
c) Komponentenabschreibung . . . . .	105
d) Außerplanmäßige Abschreibungen . . . . .	106
e) Steuerrechtliche Teilwertabschreibung . . . . .	109
f) Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung . . . . .	110
<b>Pos. A.I. Immaterielle Vermögensgegenstände . . . . .</b>	<b>110</b>
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG . . . . .	110
2. Posteninhalt . . . . .	111
<b>Pos. A.I.1. Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte . . . . .</b>	<b>111</b>
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG . . . . .	111
2. Posteninhalt . . . . .	112
3. Aktivierungsverbot . . . . .	113
4. Bewertung . . . . .	114
5. Ausschüttungssperre . . . . .	116
6. Anhang . . . . .	117
7. Steuerbilanz . . . . .	118
8. Anwendungs- und Übergangsregelung . . . . .	119
<b>Pos. A.I.2. Entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten . . . . .</b>	<b>119</b>
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG . . . . .	119
2. Posteninhalt . . . . .	119
3. Bewertung . . . . .	121
<b>Pos. A.I.3. Geschäfts- oder Firmenwert . . . . .</b>	<b>121</b>
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG . . . . .	121
2. Posteninhalt . . . . .	122
3. Bewertung . . . . .	123
4. Anhang . . . . .	125
5. Steuerbilanz . . . . .	125
6. Anwendungs- und Übergangsregelung . . . . .	126

<b>Pos. A.I.4. Geleistete Anzahlungen</b> .....	126
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG .....	126
2. Posteninhalt .....	127
3. Bewertung .....	127
<b>Pos. A.II. Sachanlagen</b> .....	127
<b>Pos. A.II.1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschl. der Bauten auf fremden Grundstücken</b> .....	128
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG .....	128
2. Posteninhalt .....	128
a) Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte .....	128
b) Immobilien-Leasing .....	129
3. Bewertung .....	130
4. Steuerbilanz .....	131
a) Planmäßige Abschreibung .....	131
b) Teilwertabschreibung .....	131
c) Schadstoffbelastete Grundstücke .....	132
<b>Pos. A.II.2. Technische Anlagen und Maschinen</b> .....	134
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG .....	134
2. Posteninhalt .....	134
3. Leasing und wirtschaftliches Eigentum .....	136
4. Bewertung .....	136
5. Steuerbilanz .....	136
a) Betriebsvorrichtungen .....	136
b) Teilwertabschreibung .....	137
<b>Pos. A.II.3. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung</b> .....	137
1. Posteninhalt .....	137
2. Werkzeuge, Formen .....	138
3. Bewertung .....	139
<b>Pos. A.II.4. Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau</b> .....	140
1. Anzahlungen .....	140
a) Posteninhalt .....	140
b) Bewertung .....	140
2. Anlagen im Bau .....	141
a) Posteninhalt .....	141
b) Bewertung .....	141
<b>Pos. A.III. Finanzanlagen</b> .....	141
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG .....	141
2. Posteninhalt .....	142

3. Bewertung.....	142
4. Anhang .....	143
5. Steuerbilanz .....	143
<b>Pos. A.III.1. Anteile an verbundenen Unternehmen .....</b>	<b>143</b>
1. Posteninhalte .....	143
a) Einbeziehung in den Konzernabschluss.....	143
b) Beteiligung an verbundenen Unternehmen.....	144
2. Bewertung.....	145
<b>Pos. A.III.2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen .....</b>	<b>145</b>
1. Posteninhalte .....	145
2. Bewertung.....	145
<b>Pos. A.III.3. Beteiligungen .....</b>	<b>145</b>
1. Posteninhalte .....	145
2. Bewertung.....	147
a) Beteiligungen an Kapitalgesellschaften .....	147
b) Beteiligungen an Personenhandelsgesellschaften .....	148
3. Steuerbilanz .....	149
a) Beteiligungen an Kapitalgesellschaften .....	149
b) Beteiligungen an Personenhandelsgesellschaften .....	151
<b>Pos. A.III.4. Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht .....</b>	<b>151</b>
<b>Pos. A.III.5. Wertpapiere des Anlagevermögens .....</b>	<b>151</b>
1. Posteninhalte .....	151
2. Bewertung.....	153
3. Steuerbilanz .....	153
<b>Pos. A.III.6. Sonstige Ausleihungen .....</b>	<b>153</b>
1. Posteninhalte .....	153
2. Bewertung.....	154
3. Anhang .....	154
<b>Pos. B. Umlaufvermögen.....</b>	<b>154</b>
1. Posteninhalte .....	154
2. Bewertung.....	155
3. Steuerbilanz .....	155
<b>Pos. B.I. Vorräte .....</b>	<b>155</b>
1. Posteninhalte .....	155
2. Bewertung.....	156
a) Einzelbewertung und Niederstwertprinzip .....	156

b)	Gruppenbewertung . . . . .	158
aa)	Ausnahme vom Grundsatz der Einzelbewertung . . . . .	158
bb)	Gleichartigkeit . . . . .	158
cc)	Gewogener Durchschnittswert . . . . .	159
dd)	Festwert . . . . .	159
c)	Bewertungsvereinfachungsverfahren . . . . .	159
aa)	Lifo-Methode . . . . .	159
bb)	Fifo-Methode . . . . .	160
d)	Verlustfreie Bewertung . . . . .	160
3.	Teilgewinnrealisation . . . . .	161
4.	Steuerbilanz . . . . .	162
a)	Voraussichtlich dauernde Wertminderung . . . . .	162
b)	Abwertungswahlrecht . . . . .	162
c)	Verlustfreie Bewertung . . . . .	163
d)	Lifo-Methode . . . . .	164
<b>Pos. B.I.1.</b>	<b>Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe . . . . .</b>	<b>164</b>
1.	Posteninhalt . . . . .	164
a)	Rohstoffe . . . . .	164
b)	Hilfsstoffe . . . . .	165
c)	Betriebsstoffe . . . . .	165
2.	Bewertung . . . . .	165
a)	Handelsbilanz . . . . .	165
aa)	Einzelbewertung . . . . .	165
bb)	Festwert . . . . .	166
b)	Steuerbilanz . . . . .	167
<b>Pos. B.I.2.</b>	<b>Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen . . . . .</b>	<b>168</b>
1.	Posteninhalt . . . . .	168
2.	Bewertung . . . . .	169
<b>Pos. B.I.3.</b>	<b>Fertige Erzeugnisse und Waren . . . . .</b>	<b>169</b>
1.	Posteninhalt . . . . .	169
2.	Bewertung . . . . .	169
a)	Handelsbilanz . . . . .	169
b)	Steuerbilanz . . . . .	169
<b>Pos. B.I.4.</b>	<b>Geleistete Anzahlungen . . . . .</b>	<b>170</b>
a)	Posteninhalt . . . . .	170
b)	Offenes Absetzen der „Erhaltenen Anzahlungen auf Bestellungen“ . . . . .	171
<b>Pos. B.II.</b>	<b>Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände . . . . .</b>	<b>171</b>
1.	Posteninhalt . . . . .	171



2. Bewertung.....	172
3. Restlaufzeitvermerke.....	173
4. Nicht im Gliederungsschema enthaltene Sonderposten ..	174
<b>Pos. B.II.1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen .....</b>	<b>174</b>
1. Posteninhalt .....	174
2. Bewertung.....	175
<b>Pos. B.II.2. Forderungen gegen verbundene Unternehmen.....</b>	<b>175</b>
1. Posteninhalt .....	175
2. Dividendenforderungen.....	176
3. Bewertung.....	177
<b>Pos. B.II.3. Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht .....</b>	<b>178</b>
<b>Sonderposten III: Eingefordertes, noch nicht eingezahltes Kapital</b>	<b>178</b>
<b>Sonderposten IV: Einzahlungsverpflichtung persönlich haftender Gesellschafter einer KGaA .....</b>	<b>179</b>
<b>Sonderposten V: Forderungen gegen Gesellschafter .....</b>	<b>179</b>
<b>Sonderposten VI: Eingeforderte Nachschüsse .....</b>	<b>180</b>
<b>Pos. B.II.4. Sonstige Vermögensgegenstände.....</b>	<b>180</b>
1. Posteninhalt .....	180
2. Forderungen, die erst nach dem Bilanzstichtag rechtlich entstehen.....	181
3. Vorschüsse und Kredite an Mitglieder der Geschäftsführung, eines Aufsichtsrats, eines Beirats oder einer ähnlichen Einrichtung.....	182
<b>Pos. B.III. Wertpapiere.....</b>	<b>182</b>
1. Posteninhalt .....	182
2. Bewertung.....	182
a) Handelsbilanz .....	182
b) Steuerbilanz.....	183
<b>Pos. B.III.1. Anteile an verbundenen Unternehmen .....</b>	<b>184</b>
<b>Pos. B.III.2. Sonstige Wertpapiere .....</b>	<b>184</b>
<b>Pos. B.IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks .....</b>	<b>185</b>
1. Posteninhalt .....	185
2. Kreditlinien.....	186

3. Saldierung von Bankguthaben und -verbindlichkeiten . . .	186
<b>Pos. C. Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .</b>	<b>187</b>
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG . . . . .	187
2. Posteninhalt . . . . .	188
a) Ausgaben vor dem Bilanzstichtag, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit danach darstellen .	188
b) Unterschiedsbetrag aus der Aufnahme von Verbindlichkeiten . . . . .	189
3. Übergangsregelung . . . . .	190
<b>Pos. D. Aktive latente Steuern . . . . .</b>	<b>190</b>
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG . . . . .	190
2. Posteninhalt . . . . .	191
3. Aktivierungswahlrecht . . . . .	192
4. Ausschüttungssperre . . . . .	192
5. Angaben im Anhang . . . . .	192
6. Übergangsregelung . . . . .	193
<b>Pos. E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung . . . . .</b>	<b>194</b>
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG . . . . .	194
2. Posteninhalt . . . . .	194
3. Angaben im Anhang . . . . .	195
4. Ausschüttungssperre . . . . .	195
<b>Sonderposten VII: Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag . . . . .</b>	<b>195</b>
<b>Sonderposten VIII: Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil persönlich haftender Gesellschafter . . . . .</b>	<b>197</b>
1. Persönlich haftende Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien . . . . .	197
2. Persönlich haftende Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft i.S.d. § 264 a HGB . . . . .	198
<b>Sonderposten IX. Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil von Kommanditisten . . . . .</b>	<b>198</b>
<b>IV. Bilanzposten der Passivseite . . . . .</b>	<b>200</b>
<b>Pos. A. Eigenkapital . . . . .</b>	<b>200</b>
1. Gliederung des bilanziellen Eigenkapitals . . . . .	200
2. Kapitalanteile persönlich haftender Gesellschafter . . . . .	201
3. Kapitalanteile der Kommanditisten . . . . .	201

a)	Pflicht- und Hafteinlage . . . . .	201
b)	Sonstige Kapitalkonten . . . . .	202
c)	Verluste . . . . .	203
d)	Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschafter . . . . .	203
e)	Bilanzgewinn . . . . .	204
f)	Rücklagen . . . . .	204
<b>Pos. A.I.</b>	<b>Gezeichnetes Kapital . . . . .</b>	<b>204</b>
1.	Posteninhalt . . . . .	204
2.	Gezeichnetes Kapital im Gründungsstadium . . . . .	205
3.	Veränderungen des Gezeichneten Kapitals . . . . .	206
a)	Kapitalerhöhungen . . . . .	206
b)	Kapitalherabsetzungen . . . . .	207
aa)	Ordentliche Kapitalherabsetzung bei der GmbH . . . . .	207
bb)	Vereinfachte Kapitalherabsetzung bei der GmbH . . . . .	207
cc)	Vorschriften zur Kapitalherabsetzung bei der AG . . . . .	208
<b>Sonderposten I:</b>	<b>Eigene Anteile . . . . .</b>	<b>209</b>
1.	Rechtsänderungen durch das BilMoG . . . . .	209
2.	Voraussetzungen für den Erwerb eigener Anteile . . . . .	209
3.	Bilanzausweis . . . . .	210
a)	Über den Nennwert hinausgehende Erwerbskosten . . . . .	211
b)	Veräußerung eigener Anteile . . . . .	211
4.	Anteilerwerb an einem herrschenden oder mit Mehrheit beteiligten Unternehmen . . . . .	213
5.	Anwendungsregelung . . . . .	213
<b>Pos. A.II.</b>	<b>Kapitalrücklage . . . . .</b>	<b>214</b>
<b>Pos. A.III.</b>	<b>Gewinnrücklagen . . . . .</b>	<b>215</b>
<b>Pos. A.III.1.</b>	<b>Gesetzliche Rücklage . . . . .</b>	<b>216</b>
<b>Pos. A.III.2.</b>	<b>Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen . . . . .</b>	<b>217</b>
<b>Pos. A.III.3.</b>	<b>Satzungsmäßige Rücklagen . . . . .</b>	<b>217</b>
<b>Pos. A.III.4.</b>	<b>Andere Gewinnrücklagen . . . . .</b>	<b>218</b>
<b>Pos. A.IV.</b>	<b>Gewinnvortrag / Verlustvortrag . . . . .</b>	<b>219</b>
<b>Pos. A.V.</b>	<b>Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag . . . . .</b>	<b>219</b>
<b>Sonderposten II:</b>	<b>Bilanzgewinn/Bilanzverlust . . . . .</b>	<b>221</b>
<b>Sonderposten III:</b>	<b>Sonderposten mit Rücklageanteil . . . . .</b>	<b>222</b>
1.	Rechtsänderungen durch das BilMoG . . . . .	222

2. Übergangsregelung .....	222
<b>Pos. B. Rückstellungen .....</b>	<b>223</b>
1. Rückstellungen bis zur BilMoG-Einführung .....	223
2. Rechtsänderungen durch das BilMoG .....	223
a) Aufwandsrückstellungen .....	223
b) Verbindlichkeitsrückstellungen .....	224
3. Übergangsregelungen .....	225
a) Aufwandsrückstellungen .....	225
b) Verbindlichkeitsrückstellungen .....	225
aa) Rückstellungsminderung .....	225
bb) Rückstellungserhöhung .....	226
4. Steuerbilanz .....	226
a) Aufwandsrückstellungen .....	226
b) Verbindlichkeitsrückstellungen .....	226
aa) Abzinsung .....	226
bb) Steuerrechtliche Bewertungsvorbehalte .....	227
5. Ausweis und Gliederung der Rückstellungen .....	229
<b>Pos. B.1. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche</b>	
<b>Verpflichtungen .....</b>	<b>229</b>
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG .....	229
2. Rückstellungscharakter .....	230
3. Passivierungswahlrechte .....	231
4. Bewertungsverfahren .....	232
5. Wertpapiergebundene Pensionszusagen .....	232
6. Verrechnung von Altersversorgungsverpflichtungen	
mit zweckgebundenen Vermögensgegenständen .....	232
7. Übergangsregelungen .....	233
a) Mindestzuführung bei Rückstellungserhöhung .....	233
b) Saldierung von Pensionsrückstellungen mit	
zweckgebundenem Deckungsvermögen .....	234
8. Steuerbilanz .....	235
<b>Pos. B.2. Steuerrückstellungen .....</b>	<b>236</b>
1. Posteninhalt .....	236
2. Latente Steuerverpflichtungen .....	236
<b>Pos. B.3. Sonstige Rückstellungen .....</b>	<b>237</b>
1. Ungewisse Verbindlichkeiten .....	237
2. Verluste aus schwebenden Geschäften .....	239
3. Aufwandsrückstellungen .....	241

<b>Pos. C. Verbindlichkeiten</b> .....	242
1. Posteninhalt .....	242
2. Rechtsänderungen durch das BilMoG .....	243
3. Steuerbilanz .....	243
4. Fremdwährungsverbindlichkeiten .....	245
5. Bilanzvermerke .....	245
6. Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern .....	246
<b>Pos. C.1. Anleihen, davon konvertibel</b> .....	246
<b>Pos. C.2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten</b> .....	247
<b>Pos. C.3. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen</b> .....	248
1. Posteninhalt .....	248
2. Passivierungszeitpunkt und Nettoausweis .....	249
3. Saldierungsverbot .....	249
4. Restlaufzeitvermerk .....	249
<b>Pos. C.4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen</b> . . .	250
1. Posteninhalt .....	250
2. Passivierungszeitpunkt, Saldierungsverbot .....	250
3. Skonti .....	251
4. Abgrenzung zu anderen Bilanzposten .....	251
5. Restlaufzeitvermerke .....	251
<b>Pos. C.5. Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel</b> .....	252
1. Posteninhalt .....	252
2. Restlaufzeitvermerk .....	252
<b>Pos. C.6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen</b> .....	253
<b>Pos. C.7. Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht</b> .....	253
<b>Pos. C.8. Sonstige Verbindlichkeiten</b> .....	254
1. Posteninhalt .....	254
2. Bilanzvermerke .....	255
a) Restlaufzeiten .....	255
b) Steuerverbindlichkeiten .....	255
c) Verbindlichkeiten im Rahmen der sozialen Sicherheit .....	255

<b>Pos. D. Rechnungsabgrenzungsposten</b> . . . . .	255
<b>Pos. E. Passive latente Steuern</b> . . . . .	256
1. Rechtsänderungen durch das BilMoG . . . . .	256
2. Passivierungspflicht . . . . .	257
3. Aktivierungs- und Saldierungswahlrecht. . . . .	258
4. Berechnung der latenten Steuern. . . . .	259
5. Größenabhängige Befreiung . . . . .	260
6. Übergangsregelung . . . . .	261
<b>V. Anhangangaben.</b> . . . . .	262
1. Angaben zu den ausgewiesenen Verbindlichkeiten. . . . .	263
2. Aufgliederung der Verbindlichkeiten . . . . .	263
3. Nicht in der Bilanz enthaltene Geschäfte . . . . .	264
4. Sonstige finanzielle Verpflichtungen . . . . .	266
5. Aufgliederung der Umsatzerlöse. . . . .	268
6. Beeinflussung des Jahresergebnisses aufgrund steuerrechtlicher Vorschriften. . . . .	269
7. Ertragsteuerspaltung . . . . .	269
8. Zahl der beschäftigten Arbeitnehmer . . . . .	270
9. Material- und Personalaufwand . . . . .	270
10. Bezüge für aktive und ehemalige Organmitglieder und deren Hinterbliebene . . . . .	271
11. Mitglieder des Geschäftsführungsorgans und eines Aufsichtsrats . . . . .	273
12. Anteilsbesitz . . . . .	274
13. Zusätzliche Angaben bei unbeschränkt haftender Gesellschafterstellung . . . . .	274
14. Nicht gesondert ausgewiesene sonstige Rückstellungen. . . . .	275
15. Rechtfertigung für die Annahme eines Geschäfts- oder Firmenwerts mit einer Nutzungsdauer von mehr als 5 Jahren. . . . .	275
16. Angaben über bestimmte Mutterunternehmen. . . . .	277
17. Zusätzliche Angaben für KapG/Co. . . . .	277
18. Erklärung zum Corporate Governance Kodex . . . . .	278
19. Gesamthonorar des Abschlussprüfers. . . . .	278
20. Finanzinstrumente . . . . .	281
21. Nicht zum Zeitwert bilanzierte derivative Finanzinstrumente . . . . .	283
a) Begriffsabgrenzungen . . . . .	283
b) Kategorisierung . . . . .	284
c) Art und Umfang (Nr. 19 a) . . . . .	284
d) Bewertungsmethode und Buchwert (Nr. 19 b und c) . . . . .	285

e) Unbestimmbarkeit (Nr. 19 d) .....	285
f) Beispiel .....	285
22. Mit dem beizulegenden Zeitwert bewertete Finanzinstrumente .....	286
23. Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen .....	287
a) Begriffsabgrenzungen .....	288
b) Nahe stehende Personen und Unternehmen .....	288
c) Angabepflichtige Geschäfte .....	290
d) Form der Angaben .....	291
e) Konzernklausel .....	292
f) Beispiel .....	292
24. Forschungs- und Entwicklungskosten .....	293
25. Bewertungseinheiten .....	294
26. Pensionsrückstellungen .....	296
27. Verrechnung von Vermögensgegenständen und Schulden .....	297
28. Beteiligungen an Fonds .....	299
29. Eventualverbindlichkeiten und Haftungsverhältnisse .....	301
30. Erträge aus der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände, latenter Steuern und der Bewertung von Finanzinstrumenten .....	301
31. Angaben zu latenten Steuern .....	303
32. Aufhebung des § 287 HGB a. F. ....	305
<b>VI. Lageberichterstattung .....</b>	<b>306</b>
1. Änderung des § 289 HGB .....	306
2. Erklärung zur Unternehmensführung .....	309
<b>VII. Exkurs: Änderungen zum Konzernabschluss .....</b>	<b>310</b>
Teil III	
<b>Grundsätze für die Erstellung von Jahresabschlüssen</b>	
<b>I. Vorbemerkungen .....</b>	<b>315</b>
<b>II. Anwendungsbereich .....</b>	<b>317</b>
<b>III. Inhalt der Erstellung und Auftragsarten .....</b>	<b>317</b>
<b>IV. Auftragsannahme .....</b>	<b>318</b>
<b>V. Auftragsdurchführung .....</b>	<b>319</b>
1. Allgemeine Anforderungen .....	319
2. Besondere Anforderungen .....	321

<b>VI. Dokumentation und Vollständigkeitserklärung</b> .....	325
<b>VII. Berichterstattung</b> .....	326
<b>VIII. Fazit</b> .....	331

## Teil IV

**Elektronische Bilanz (E-Bilanz)**

<b>I. Darstellung des Projektes E-Bilanz</b> .....	335
1. Vorbemerkung .....	335
2. Rechtliche Grundlagen .....	335
a) Steuerbürokratieabbaugesetz .....	335
b) Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen ....	336
3. Anwendungsbereich und -zeitpunkt .....	337
a) Grundsatz .....	337
b) Ausnahme Härtefallregelung .....	338
c) Anwendungszeitpunkt .....	338
4. Übermittlungsgegenstand .....	339
5. Technische Grundlagen .....	340
6. Steuertaxonomie .....	342
a) Grundstruktur der Taxonomie .....	342
b) Mussfelder / Mussfelder Kontennachweis gewünscht.	343
c) Rechnerisch notwendige Positionen .....	344
d) Auffangpositionen .....	345
<b>II. Auswirkungen der E-Bilanz</b> .....	346
1. Auswirkungen auf das Rechnungswesen .....	346
2. Vorteile für die Finanzverwaltung .....	347
<b>III. Forderungen des Berufsstandes</b> .....	347
1. Verminderung der Gliederungstiefe .....	348
2. Vermeidung der doppelten Abfrage von Daten zum einen in der E-Bilanz und zum anderen in der Steuererklärung .....	348
3. Individuelle Taxonomieerweiterungen, die Abweichungen vom standardisierten Gliederungsschema zulassen, müssen möglich sein .....	348
4. Beseitigung fachlicher Ungenauigkeiten und handwerklicher Mängel in den rechtsformbezogenen Modulen .....	349
<b>IV. Ausblick</b> .....	349
1. Pilotphase .....	349
2. Konsequenzen .....	352



Teil V  
Arbeitshilfen/Materialien

<b>I. Unterschiede zwischen Handels- und Steuerbilanz nach BilMoG</b> . . . . .	355
<b>II. Übersicht zu den Anhangangaben</b> . . . . .	359
<b>III. Überblick über die Übergangsvorschriften zur Anwendung des neuen Rechts</b> . . . . .	363
<b>IV. Verlautbarung der Bundessteuerberaterkammer zu den Grundsätzen für die Erstellung von Jahresabschlüssen</b> . . . . .	365
<b>V. Übersicht zu den Auftragsarten</b> . . . . .	393
<b>VI. Fragen und Antworten zur Verlautbarung</b> . . . . .	394
<b>VII. Übersicht Gesetzgebungsverfahren</b> . . . . .	402
<b>VIII. Konsolidierte Fassung HGB (§§ 238–289a)</b> . . . . .	403
<b>XI. Auszug aus dem Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch (EGHGB)</b> . . . . .	443
Literaturverzeichnis . . . . .	449
Stichwortverzeichnis . . . . .	453
Autorenverzeichnis . . . . .	465