

Beck'scher Bilanz-Kommentar

Handels- und Steuerbilanz, §§ 238 bis 339, 342 bis 342e HGB

Bearbeitet von

Herausgegeben von Prof. Dr. Bernd Grottel, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Dr. Stefan Schmidt, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Wolfgang J. Schubert, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, und Prof. Dr. Norbert Winkeljohann, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Begründet von Dr. Wolfgang Dieter Budde, Dr. Hermann Clemm, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwalt und Steuerberater, Dr. Max Pankow, und Prof. Dr. Manfred Sarx, Unter besonderer Mitwirkung von Michael Deubert, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Verfasser: Prof. Dr. Gerrit Adrian, Steuerberater, Prof. Dr. Christopher Almeling, Wirtschaftsprüfer, Prof. Dr. Kai C. Andrejewski, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Dr. Ernst-August Baldamus, Dipl.-Kaufmann, Rechtsanwalt und Steuerberater, Dr. Jens Berberich, Dipl.-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwalt und Steuerberater, Jens Briese, LL.M. (taxation), Dipl.-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Certified Public Accountant, Stephan Buchholz, Dipl.-Kaufmann, Steuerberater, Thomas Büssow, Dipl.-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Bettina Deicke, Dipl.-Ökonomin, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin, Dr. Christian Feldmüller, Rechtsanwalt, Stephan Heinz, Assessor, Stephan Gadek, Dipl.-Kaufmann, Steuerberater, Dr. Jochen Haußer, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Dr. Heiko Hoffmann, Rechtsanwalt, Steuerberater und Solicitor (England & Wales) n.p., Karl Hoffmann, Dipl.-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Franz Prinz zu Hohenlohe, Dipl.-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Certified Public Accountant und Fachberater für Internationales Steuerrecht, Bettina Holland, Dipl.-Kauffrau, Frank Huber, Dipl.-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Alexander Hutzler, Dipl.-Betriebswirt (FH), Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Andreas Johannlewing, Dipl.-Mathematiker, Aktuar, Andreas Johannlewing, Dipl.-Mathematiker, Aktuar, Matthias Koeplin, M.Sc., Wirtschaftsprüfer, Dr. Markus Kreher, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Matthias Krone, Dipl.-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Thomas Küster, Dipl.-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Certified Public Accountant, Sascha Kristina Larenz, Rechtsanwältin und Steuerberaterin, Dr. Lars Lawall, Rechtsanwalt und Steuerberater, Dr. Stefan Lewe, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Dr. Thomas Nagel, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Michael Peun, Dipl.-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer, Prof. Dr. Holger Philipps, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Norbert Ries, Dipl.-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Dirk Rimmelspacher, Dipl.-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Nina Schäfer, Dipl.-Kauffrau, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin, Prof. Dr. Mathias Schellhorn, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Prof. Dr. Tobias Taetzner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Rainer Usinger, Dipl.-Kaufmann, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Patrick N. Waubke, Dipl.-Kaufmann und Wirtschaftsprüfer

11. Auflage 2018. Buch. LVIII, 2946 S. In Leinen

ISBN 978 3 406 71060 5

[Steuern > Bilanzrecht](#)

Format (B x L): 21,1 x 22,7 cm

Zu [Leseprobe](#) und [Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Beck'scher
Bilanz-Kommentar

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Beck'scher Bilanz-Kommentar

Handels- und Steuerbilanz

§§ 238 bis 339, 342 bis 342e HGB

herausgegeben von

Prof. Dr. Bernd Grottel

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
in München

Dr. Stefan Schmidt

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
in Frankfurt a. M.

Wolfgang J. Schubert

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
in München

Prof. Dr. Norbert Winkeljohann

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
in Frankfurt a. M.

unter besonderer Mitwirkung von

Michael Deubert

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
in Frankfurt a. M.

herk-shop.de

DIE FACHRUCHHANDLUNG

11., neubearbeitete Auflage 2018

des von

Dr. Wolfgang Dieter Budde †

Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwalt
und Steuerberater

Dr. Hermann Clemm †

Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwalt
und Steuerberater

Dr. Max Pankow †

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Prof. Dr. Manfred Sarx †

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

begründeten Kommentars



Zitierweise: *Verfasser* in Beck Bil-Komm.



www.beck.de

ISBN 978 3 406 71060 5

© 2018 Verlag C. H. Beck oHG
Wilhelmstraße 9, 80801 München
Satz: Druckerei C. H. Beck Nördlingen

Druck und Bindung: CPI-Clausen & Bosse GmbH,
Birkstraße 10, 25917 Leck

Umschlaggestaltung: Martina Busch, Grafikdesign, Homburg Saar

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Verfasser

Prof. Dr. Gerrit Adrian
Steuerberater in Frankfurt a. M.

Prof. Dr. Christopher Almeling
Wirtschaftsprüfer in Bruchköbel

Prof. Dr. Kai C. Andrejewski
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Pullach im Isartal

Dipl.-Kfm. Dr. Ernst-August Baldamus
Rechtsanwalt und Steuerberater in München

Dipl.-Kfm. Dr. Jens Berberich
Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwalt und Steuerberater in Frankfurt a. M.

Dipl.-Kfm. Jens Briese LL. M. (taxation)
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Certified Public Accountant in Hamburg

Dipl.-Kfm. Stephan Buchholz
Steuerberater in Hamburg

Dipl.-Kfm. Thomas Büssow
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Frankfurt a. M.

Dipl.-Ök. Bettina Deicke
Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin in Frankfurt a. M.

Dipl.-Kfm. Michael Deubert
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Frankfurt a. M.

Dr. Christian Feldmüller
Rechtsanwalt in Frankfurt a. M.

Dipl.-Kfm. Stephan Gadek
Steuerberater in München

Prof. Dr. Bernd Grottel
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in München

Dr. Jochen Haußer
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Rechtsanwalt in Hamburg

Stephan Heinz
Assessor in Frankfurt a. M.

Dr. Heiko Hoffmann
Rechtsanwalt, Steuerberater und Solicitor (England & Wales) n. p. in München

Verfasser

Dipl.-Kfm. Karl Hoffmann

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Königstein

Dipl.-Kfm. Franz Prinz zu Hohenlohe

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Certified Public Accountant und
Fachberater für Internationales Steuerrecht in München

Dipl.-Kffr. Bettina Holland

Frankfurt a. M.

Dipl.-Kfm. Frank Huber

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in München

Dipl.-Betriebswirt (FH) Alexander Hutzler

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Germering

Dipl.-Math. Andreas Johannleweling

Aktuar in Rietberg

M. Sc. Matthias Koeplin

Wirtschaftsprüfer in München

Dr. Markus Kreher

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in München

Dipl.-Kfm. Matthias Kroner

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Frankfurt a. M.

Dipl.-Kfm. Thomas Küster

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Certified Public Accountant
in Frankfurt a. M.

Sascha Kristina Larenz

Rechtsanwältin und Steuerberaterin in München

Dr. Lars Lawall

Rechtsanwalt und Steuerberater in Frankfurt a. M.

Dr. Stefan Lewe

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Frankfurt a. M.

Dr. Thomas Nagel

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Frankfurt a. M.

Dipl.-Kfm. Michael Peun

Wirtschaftsprüfer in Frankfurt a. M.

Prof. Dr. Holger Philippss

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Eppstein

Dipl.-Kfm. Norbert Ries

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Hasbergen

Verfasser

Dipl.-Kfm. Dirk Rimmelspacher
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Frankfurt a. M.

Dipl.-Kffr. Nina Schäfer
Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin in Frankfurt a. M.

Prof. Dr. Mathias Schellhorn
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Hannover

Dr. Stefan Schmidt
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Frankfurt a. M.

Dipl.-Kfm. Wolfgang J. Schubert
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in München

Prof. Dr. Tobias Taetzner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Frankfurt a. M.

Dipl.-Kfm. Rainer Usinger
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Frankfurt a. M.

Dipl.-Kfm. Patrick N. Waubke
Wirtschaftsprüfer in Berlin

Prof. Dr. Norbert Winkeljohann
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Frankfurt a. M.

The logo for beck-shop.de features the word 'beck' in a smaller, black, sans-serif font above the word 'shop' in a large, bold, black, sans-serif font. A red 'o' is positioned to the right of 'shop'. Below 'shop' is the word 'HANDLUNG' in a smaller, black, sans-serif font. The 'o' in 'shop' and the 'o' in 'HANDLUNG' are connected by a horizontal line, and there are two smaller red dots above the 'o' in 'shop'.

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Vorwort zur 11. Auflage

Für die 11. Auflage des *Beck'schen Bilanz-Kommentars* wurde die Kommentierung vollständig überarbeitet und – soweit erforderlich – um die gesetzlichen Neuregelungen ergänzt. Neben der Berücksichtigung der seit der Voraufage ergangenen Rechtsprechung sowie der erschienenen umfangreichen Literatur und zahlreichen Kommentierungen, lag der Schwerpunkt der Überarbeitung auf der Berücksichtigung der aktuellen *Gesetzesänderungen* im Bereich des Handels- und Steuerbilanzrechts.

Von besonderer Bedeutung für die Überarbeitung waren zunächst die Änderungen des HGB durch das *Gesetz zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz)*. Der Kommentierung der neu eingefügten §§ 289b bis 289e sowie 315b und 315c HGB zur nichtfinanziellen (Konzern-)Berichterstattung wurde dabei auch schon der Stand des **DRS 20 Konzernlagebericht**, wie er sich **unter Berücksichtigung** der Änderungen durch den am 22. September 2017 vom DRSC verabschiedeten **DRÄS 8** voraussichtlich ergeben wird, zugrunde gelegt. Die Bekanntmachung nach § 342 Abs. 2 HGB des DRÄS 8 durch das BMJV stand bei Drucklegung jedoch noch aus.

Ein weiterer Schwerpunkt der Überarbeitung im **Bereich Rechnungslegung** lag in der Einarbeitung der seit der Voraufage erschienenen umfangreichen Literatur und zahlreichen Kommentierungen, die sich mit Anwendungs- und Zweifelsfragen, der durch das BilRUG geänderten Vorschriften befassen, sowie der Berücksichtigung der **Erfahrungen**, die bei Aufstellung und Prüfung der ersten Jahres- und Konzernabschlüsse unter Anwendung der **BilRUG-Änderungen** gewonnen wurden.

Neu in die Kommentierung aufgenommen wurde ein **Exkurs** im Anschluss zu § 277 HGB (Vorschriften zu einzelnen Posten der GuV) zu gesellschafts- und steuerrechtlichen Besonderheiten, die bei der Begründung, Durchführung und Beendigung von **Ergebnisabführungsverträgen** zu beachten sind.

Der Schwerpunkt der Neukommentierung im **Bereich der Prüfungsvorschriften** lag in der Einarbeitung der Gesetzesänderungen i.Z.m. der EU-Abschlussprüferreform, namentlich des **Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz** (APAReG) sowie des **Abschlussprüfungsreformgesetz** (AReG) und den damit für die Prüfung und Berichterstattung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIE) verbundenen Besonderheiten. Die **Unabhängigkeitsanforderungen** der Art. 4, 5 und 17 der **EU-Abschlussprüferverordnung** (EU-APrVO) werden darüber hinaus erstmals ausführlich in einem neu eingefügten **Exkurs** im Anschluss an die Kommentierung zu § 319a HGB (Besondere Ausschlussgründe bei Unternehmen von öffentlichem Interesse) behandelt. Die Neuauflage berücksichtigt außerdem die grundlegend überarbeiteten Verlautbarungen des Berufsstands zum Prüfungsbericht und zum Bestätigungsvermerk. Dabei konnte **IDW PS 450** Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von **Prüfungsberichten** bereits in der am 22. September 2017 vom IDW Hauptfachausschuss (HFA) verabschiedeten (endgültigen) Fassung berücksichtigt werden. In die Kommentierung eingearbeitet sind auch die Standardentwürfe der neuen **IDW PS 400er-Reihe zum Bestätigungsvermerk** unter Berücksichtigung der Entscheidung des HFA, die Prüfungsurteile sowie die Beschreibung der Verantwortlichkeiten zum Abschluss und Lagebericht im Bestätigungsvermerk zusammen zu fassen,

Vorwort zur 11. Auflage

die endgültig voraussichtlich im November 2017 und damit nach Drucklegung der 11. Auflage vom HFA verabschiedet werden sollen.

Die seit der Vorauflage verabschiedeten sonstigen neuen **IDW-Verlautbarungen** zur Rechnungslegung bildeten einen weiteren Schwerpunkt bei der Überarbeitung des *Beck'schen Bilanz-Kommentars*. Soweit dies möglich war, wurden auch schon veröffentlichte Entwürfe bzw. Neufassungen von IDW-Verlautbarungen, z.B. IDW ERS HFA 7 Handelsrechtliche Rechnungslegung bei Personenhandelsgesellschaften in der Kommentierung berücksichtigt. In die Kommentierung eingearbeitet wurden außerdem die seit der Vorauflage bekannt gemachten **DRSC-Verlautbarungen**, namentlich DRS 22 Konzerneigenkapital, DRS 23 Kapitalkonsolidierung und DRS 24 Immaterielle Vermögensgegenstände im Konzernabschluss sowie E-DRS 33 Währungsumrechnung im Konzernabschluss.

In der **steuerrechtlichen Kommentierung** wurden neben Gesetzesänderungen, z.B. das Steueränderungsgesetz 2017, vor allem aktuelle BMF-Schreiben mit bilanzsteuerrechtlichem Bezug sowie die aktuelle BFH-Rechtsprechung berücksichtigt.

Wegen ergänzender Ausführungen zu **Sonderthemen** (z.B. Gründungs-/Eröffnungsbilanzen, Bilanzierung von Umwandlungsvorgängen (Verschmelzung/Spaltung/Formwechsel), Abwicklungs-/Liquidationsrechnungslegung sowie Rechnungslegung und Prüfung von Investmentvermögen) wird auf die 5. Auflage der „*Beck Sonderbilanzen*“ verwiesen.

Die Ausführungen in der 11. Auflage berücksichtigen den **Stand** der Gesetzgebung, Rechtsprechung und Literatur zum **30. September 2017**.

Besonderer Dank gebührt allen Verfassern, ohne deren großes – weitgehend zu Lasten der Freizeit gehendes – Engagement es nicht möglich gewesen wäre, den straffen Zeitplan zur Überarbeitung der 11. Auflage des *Beck'schen Bilanz-Kommentars* einzuhalten. Für ihre wertvollen inhaltlichen Hinweise oder die Unterstützung bei der Überarbeitung einiger Kommentierungen bzw. die umsichtige Mitarbeit bei der Redaktion des Werks danken wir ausdrücklich Herrn *Dipl.-Jur. Alexander Al Hanwi*, Frau *Dr. Jurgita Baur*, Herrn *Florian Eckel B.A.*, Frau *Dr. Beate Eibelhäuser*, Frau *Dipl.-Kffr. Nadine Fox*, Herrn *Dr. jur. Sebastian Fuchs*, Frau *Dr. Caroline Geuer*, Herrn *Dipl.-Wi.Jur. (FH) Sebastian Hargarten*, Frau *Dipl.-Kffr. Stefanie Jordan*, Herrn *Dipl.-Kfm. Björn Knorr*, Frau *Dipl.-Kffr. Christina Koellner*, Herrn *Dipl.-Kfm. Michael Kunisch*, Frau *Viktoria Kwaschnin M. Sc.*, Herrn *Dipl.-Kfm. Wolfgang Laubach*, Frau *Dipl.-Oek. Annegret Lilienbecker*, Herrn *Nils Müller LL. M.*, Frau *Dipl.-Kffr. Irmgard Nägele*, Herrn *Dipl.-Kfm. Ulrich Niklas*, Herrn *Dipl.-Kfm. Ingo Rahe*, Herrn *Frank Richter B.A.*, Frau *Sandra Roland LL. M.*, Herrn *Ass. jur. Derek Setz*, Herrn *Dipl.-WiWi. Martin Wolfgang Schönberger*, Herrn *Felix Schieler M.Sc.*, Herrn *Dominik H. Schüller B.A.*, Frau *Julia Spitz B.Sc.*, Frau *Dipl.-Finw. (FH) Corinna Tigges M. Sc.*, Herrn *Dr. Marco Wagner*. Unser ganz besonderer Dank gilt in diesem Zusammenhang schließlich *Frau Birgit S. Patzak M. Sc.* und Herrn *Dipl.-Kfm. Michael Deubert*, die wieder mit viel Engagement die Gesamtredaktion des Werks übernommen haben.

Den Mitarbeitern des Verlags C.H.BECK, allen voran der zuständigen Lektorin, Frau *Dr. Susanne Fischer*, danken wir für die sehr gute Zusammenarbeit und die hoch professionelle Betreuung während der Entstehung dieser Auflage.

Wir hoffen sehr, dass auch diese Auflage des *Beck'schen Bilanz-Kommentars* – ebenso wie die vorangegangenen Auflagen – von unseren Lesern positiv aufgenommen und ihnen bei ihrer praktischen Arbeit von Nutzen sein wird. Anregungen zu den hier behandelten Themen und Hinweise zu etwaigen noch nicht behandelten Zweifelsfragen, die aus der praktischen Arbeit mit dem *Beck'schen Bilanz-Kommentar* resultieren, sind den Herausgebern und Verfassern jederzeit

Vorwort zur 11. Auflage

willkommen und können unter der E-Mail-Adresse *Redaktion_BeBiKo@beck.de* an das Lektorat gerichtet werden.

Frankfurt am Main/München, im Oktober 2017

*Prof. Dr. Bernd Grottel
Wolfgang J. Schubert*

*Dr. Stefan Schmidt
Prof. Dr. Norbert Winkeljohann*



Vorwort zur 1. Auflage

Mit diesem „Bilanzkommentar“ verfolgen wir eine neue Idee. Wir versuchen, nebeneinander die Vorschriften über die handelsrechtliche Rechnungslegung und die steuerliche Gewinnermittlung zu erläutern, und dies in kompakter, auf den täglichen Gebrauch des Praktikers zugeschnittener Form.

Als Ordnungsprinzip dienten uns dabei die handelsrechtlichen Vorschriften in ihrer neuesten Fassung, wie sie durch das Bilanzrichtlinien-Gesetz vom 19. Dezember 1985 in das Handelsgesetzbuch als Drittes Buch eingefügt worden sind. Dabei haben wir neben den handelsrechtlichen Bilanzierungs- und Bewertungsregeln jeweils auch die steuerlichen Besonderheiten unter Berücksichtigung von Rechtsprechung und Literatur kommentiert.

Um dem Bilanz-Praktiker entgegenzukommen, haben wir auch die über die reinen Bilanzierungsregeln hinausgehenden Vorschriften zum Anhang und zum Lagebericht miterläutert. Nicht behandelt sind hingegen die Vorschriften über die Abschlussprüfung sowie – einstweilen – über die Offenlegung und Konzernrechnungslegung. Der Kommentar berücksichtigt auch nicht Sonderfragen der Rechnungslegung von Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen.

Dem Zweck als Kommentar für die Tagespraxis entsprechend, haben wir auf ausführliche Erörterungen wissenschaftlicher Theorien verzichtet.

Unser Buch erscheint – auch auf Wunsch des Verlages – sehr kurz nach Inkrafttreten des Bilanzrichtlinien-Gesetzes, das eine Fülle neuer Fragen aufgeworfen hat. Zwangsläufig konnten wir uns daher nur wenig auf die Meinung anderer Autoren stützen. Wir mussten uns oft selbst zu einer Meinung durchringen. Der nun in Gang kommende Meinungsbildungs-Prozess in Theorie, Rechtsprechung und Praxis kann „herrschende“ Meinungen hervorbringen, die uns möglicherweise zu späteren Korrekturen oder Ergänzungen veranlassen werden.

Abzusehen ist, dass ein emsiger Gesetzgeber, eine mehr an vermeintlicher „Gerechtigkeits-Perfektion“ als an Rechtssicherheit orientierte Rechtsprechung und eine nicht minder regelungs-aktive Finanzverwaltung uns weiterhin mit Neuerungen überraschen werden, die bisherige Regelungen und gefestigte Meinungen obsolet werden lassen. Wir leben ja in einer Zeit vielfältiger Aktivismen. Auf dem Gebiete der Rechnungslegung einschließlich der steuerlichen Gewinnermittlung herrscht dabei noch immer die Tendenz zu stets perfekterer und angeblich „genauerer“ Periodenerfolgs-Ermittlung. Das versetzt den erfahrenen Bilanz-Praktiker allerdings in Erstaunen. Er weiß nämlich, dass die Werte vieler gewichtiger Bilanzposten in Wahrheit nicht genau ermittelbar sind, weil sie notwendigerweise auf Prognosen und Schätzungen beruhen. Überdies bestehen – auch über ausdrücklich eingeräumte Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte hinaus – vielerlei Möglichkeiten, durch tatsächliche und rechtliche Gestaltungen legal Einfluss auf die Höhe der nach unseren handels- und steuerrechtlichen Bilanzierungsregeln zu ermittelnden Periodenfolge zu nehmen. Alle diese Maßnahmen und Schätzungen ändern zwar meist nichts am Gesamterfolg des Unternehmens, wohl aber – in häufig erheblichem Umfang – an dessen Periodisierung.

Fraglich ist, welchen Einfluss und welche Bedeutung die aus dem angelsächsischen Recht ins Bilanzrichtlinien-Gesetz übernommene Forderung erlangen wird, der Jahresabschluss einer Kapitalgesellschaft habe „ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage“ zu vermitteln. Sicher wird damit der Erwartungshorizont der Adressaten der Jahres-

Vorwort zur 1. Auflage

abschlüsse erweitert; ob und welche Änderungen sich hieraus gegenüber dem bisherigen Recht ergeben, ist einstweilen auch unter Fachleuten zweifelhaft.

Ziemlich sicher dürfte sein, dass Jahresabschlüsse auch künftig nur selten ein wirklich zuverlässiges Urteil über die Gesundheit und Kreditwürdigkeit, kurz: über die „Gesamtsituation“, erlauben werden, da diese von Fakten abhängen kann, die sich nicht zwangsläufig sogleich im Rechnungswesen niederschlagen, wie z.B. langfristig wirkende Entscheidungen auf den Gebieten Produktgestaltung einschließlich Forschung und Entwicklung, Vertrieb und Personalpolitik. Wir befinden uns wohl alle noch in einem Lernprozess darüber, was ein Jahresabschluss zuverlässig aussagen kann und muss. Nichtsdestoweniger haben wir die teils neuen, teils alten Rechnungslegungs-Regeln einschließlich der steuerlichen Besonderheiten zu beachten, wozu unser Kommentar Hilfestellung geben will.

Wir bedanken uns herzlich bei unseren – an anderer Stelle genannten – Mitarbeitern, die uns Vorentwürfe zu fast allen Kapiteln erarbeitet haben; ohne ihre Mitwirkung hätte dieser Kommentar von Praktikern, deren Tagesarbeit ihnen wenig Zeit für wissenschaftliche Tätigkeit lässt, nicht entstehen können. Dank auch an den Verleger und seine Mitarbeiter, insbesondere Herrn *Albert Buchholz*, der uns bei der Konzeption des Buches ebenso wie in vielen Einzelfragen wissentlich unterstützt hat.

Wir hoffen auf eine wohlwollende Aufnahme bei unseren Lesern und bitten um Anregungen – Kritik eingeschlossen.

Im Mai 1986

beck-shop.de
Die Verfasser
DIE FACHBUCHHANDLUNG

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	XV
Abkürzungsverzeichnis	XXI
Zentrales Schrifttum	XXXVII
Verzeichnis der IDW/DRSC-Verlautbarungen	XLV

Drittes Buch. Handelsbücher

Erster Abschnitt. Vorschriften für alle Kaufleute

Erster Unterabschnitt. Buchführung. Inventar

§ 238 Buchführungsplicht	1
§ 239 Führung der Handelsbücher	26
§ 240 Inventar	38
§ 241 Inventurvereinfachungsverfahren	56
§ 241a Befreiung von der Pflicht zur Buchführung und Erstellung eines Inventars	66

Zweiter Unterabschnitt. Eröffnungsbilanz. Jahresabschluss

Erster Titel. Allgemeine Vorschriften

§ 242 Pflicht zur Aufstellung	70
§ 243 Aufstellungsgrundsatz	74
§ 244 Sprache. Währungseinheit	94
§ 245 Unterzeichnung	96

Zweiter Titel. Ansatzvorschriften

§ 246 Vollständigkeit. Verrechnungsverbot	100
§ 247 Inhalt der Bilanz	142
<i>Exkurs 1:</i> Gewinn- und Verlustrechnung für Einzelkaufleute und reine Personengesellschaften	206
<i>Exkurs 2:</i> Die Steuerbilanz der Personengesellschaft/Mitunternehmerschaft	217
§ 248 Bilanzierungsverbote und -wahlrechte	250
<i>Exkurs:</i> Bilanzielle Behandlung von Emissionsberechtigungen und emissionsbedingten Verpflichtungen	259
§ 249 Rückstellungen	260
§ 250 Rechnungsabgrenzungsposten	380
§ 251 Haftungsverhältnisse	392

Dritter Titel. Bewertungsvorschriften

§ 252 Allgemeine Bewertungsgrundsätze	412
§ 253 Zugangs- und Folgebewertung	439
<i>Exkurs:</i> Bilanzberichtigung/Bilanzänderung	559
§ 254 Bildung von Bewertungseinheiten	567
<i>Exkurs:</i> Optionen, Termingeschäfte, Zinsswaps, Wertpapier-Leihgeschäfte	582
§ 255 Bewertungsmaßstäbe	591
§ 256 Bewertungsvereinfachungsverfahren	701
§ 256a Währungsumrechnung	723

Dritter Unterabschnitt. Aufbewahrung und Vorlage

§ 257 Aufbewahrung von Unterlagen. Aufbewahrungsfristen	751
§ 258 Vorlegung im Rechtsstreit	760
§ 259 Auszug bei Vorlegung im Rechtsstreit	762
§ 260 Vorlegung bei Auseinandersetzungen	763
§ 261 Vorlegung von Unterlagen auf Bild- oder Datenträgern	764

Inhaltsverzeichnis

Vierter Unterabschnitt. Landesrecht

§ 262 (aufgehoben)	765
§ 263 Vorbehalt landesrechtlicher Vorschriften	765

Zweiter Abschnitt. Ergänzende Vorschriften für Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung) sowie bestimmte Personengesellschaften

Erster Unterabschnitt. Jahresabschluss der Kapitalgesellschaft und Lagebericht

Erster Titel. Allgemeine Vorschriften

§ 264 Pflicht zur Aufstellung; Befreiung	768
§ 264a Anwendung auf bestimmte offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften	819
§ 264b Befreiung der offenen Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften im Sinne des § 264a von der Anwendung der Vorschriften dieses Abschnitts	827
§ 264c Besondere Bestimmungen für offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften im Sinne des § 264a	846
<i>Exkurs:</i> Übergang der Rechnungslegung von Vorschriften für Personengesellschaften zu Vorschriften für Kapitalgesellschaften oder bestimmten Personengesellschaften	859
§ 264d Kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaft	863
§ 265 Allgemeine Grundsätze für die Gliederung	868

Zweiter Titel. Bilanz

§ 266 Gliederung der Bilanz	879
<i>Exkurs:</i> Bilanzformate der E-Bilanz	918
§ 267 Umschreibung der Größenklassen	931
§ 267a Kleinstkapitalgesellschaften	943
§ 268 Vorschriften zu einzelnen Posten der Bilanz. Bilanzvermerke	947
§ 269 (aufgehoben)	968
§ 270 Bildung bestimmter Posten	968
§ 271 Beteiligungen. Verbundene Unternehmen	974
<i>Exkurs:</i> Verbundene Unternehmen im Steuerrecht (Organschaft)	986
§ 272 Eigenkapital	1002
<i>Exkurs 1:</i> Verdeckte Einlagen	1060
<i>Exkurs 2:</i> Aktienoptionspläne	1071
<i>Exkurs 3:</i> Verdeckte Gewinnausschüttungen	1077
<i>Exkurs 4:</i> Sachdividenden	1088
§ 273 (aufgehoben)	1091
§ 274 Latente Steuern	1092
<i>Exkurs:</i> Überleitung von der Handelsbilanz zur Steuerbilanz	1119
§ 274a Größenabhängige Erleichterungen	1151

Dritter Titel. Gewinn- und Verlustrechnung

§ 275 Gliederung	1154
§ 276 Größenabhängige Erleichterungen	1224
§ 277 Vorschriften zu einzelnen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung	1226
<i>Exkurs:</i> Sonderfragen bei Ergebnisabführungsverträgen und deren bilanzielle Auswirkungen	1234
§ 278 (aufgehoben)	1252

Vierter Titel. Bewertungsvorschriften

§§ 279–283 (aufgehoben)	1252
-------------------------------	------

Fünfter Titel. Anhang

§ 284 Erläuterung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung	1253
--	------

Inhaltsverzeichnis

§ 285	Sonstige Pflichtangaben	1308
	<i>Exkurs:</i> Beziehungszusammenhang von Nr. 3, 31, 32 und 33	1438
§ 286	Unterlassen von Angaben	1440
§ 287	(<i>aufgehoben</i>)	1450
§ 288	Größenabhängige Erleichterungen	1450

Sechster Titel. Lagebericht

§ 289	Inhalt des Lageberichts	1457
	<i>Exkurs:</i> Abhängigkeitsbericht	1477
§ 289a	Ergänzende Vorgaben für bestimmte Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien	1512
§ 289b	Pflicht zur nichtfinanziellen Erklärung; Befreiungen	1522
§ 289c	Inhalt der nichtfinanziellen Erklärung	1535
§ 289d	Nutzung von Rahmenwerken	1552
§ 289e	Weglassen nachteiliger Angaben	1554
§ 289f	Erklärung zur Unternehmensführung	1555

Zweiter Unterabschnitt. Konzernabschluß und Konzernlagebericht

Erster Titel. Anwendungsbereich

§ 290	Pflicht zur Aufstellung	1575
§ 291	Befreiende Wirkung von EU/EWR-Konzernabschlüssen	1598
§ 292	Befreiende Wirkung von Konzernabschlüssen aus Drittstaaten	1606
§ 292a	(<i>aufgehoben</i>)	1612
§ 293	Größenabhängige Befreiungen	1613

Zweiter Titel. Konsolidierungskreis

§ 294	Einzuzeichnende Unternehmen. Vorlage- und Auskunftspflichten	1620
§ 295	(<i>aufgehoben</i>)	1628
§ 296	Verzicht auf die Einbeziehung	1628

Dritter Titel. Inhalt und Form des Konzernabschlusses

§ 297	Inhalt	1645
§ 298	Anzuwendende Vorschriften. Erleichterungen	1691
§ 299	Stichtag für die Aufstellung	1715

Vierter Titel. Vollkonsolidierung

§ 300	Konsolidierungsgrundsätze. Vollständigkeitsgebot	1727
§ 301	Kapitalkonsolidierung	1737
§ 302	(<i>aufgehoben</i>)	1825
§ 303	Schuldenkonsolidierung	1825
§ 304	Behandlung der Zwischenergebnisse	1842
§ 305	Aufwands- und Ertragkonsolidierung	1851
§ 306	Latente Steuern	1859
§ 307	Anteile anderer Gesellschafter	1871

Fünfter Titel. Bewertungsvorschriften

§ 308	Einheitliche Bewertung	1885
§ 308a	Umrechnung von auf fremde Währung lautenden Abschlüssen	1896
§ 309	Behandlung des Unterschiedsbetrags	1910

Sechster Titel. Anteilmäßige Konsolidierung

§ 310	Anteilmäßige Konsolidierung	1919
-------	-----------------------------------	------

Siebenter Titel. Assoziierte Unternehmen

§ 311	Definition. Befreiung	1937
§ 312	Wertansatz der Beteiligung und Behandlung des Unterschiedsbetrags	1943

Achter Titel. Konzernanhang

§ 313	Erläuterung der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung. Angaben zum Beteiligungsbesitz	1968
§ 314	Sonstige Pflichtangaben	2007

Inhaltsverzeichnis

Neunter Titel. Konzernlagebericht

§ 315 Konzernlagebericht	2041
§ 315a Ergänzende Vorgaben für bestimmte Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien	2076
§ 315b Pflicht zur nichtfinanziellen Konzernerkundung; Befreiungen	2081
§ 315c Inhalt der nichtfinanziellen Konzernerkundung	2088
§ 315d Konzernerkundung zur Unternehmensführung	2089

Zehnter Titel. Konzernabschluss nach internationalen Rechnungslegungsstandards

§ 315e Konzernabschluss nach internationalen Rechnungslegungsstandards	2092
--	------

Dritter Unterabschnitt. Prüfung

<i>Vor § 316: EU-Abschlussprüferverordnung</i>	2097
§ 316 Pflicht zur Prüfung	2127
§ 317 Gegenstand und Umfang der Prüfung	2133
§ 318 Bestellung und Abberufung des Abschlußprüfers	2192
<i>Vor § 319: Rechtliche und konzeptionelle Grundlagen der Vorschriften zur Unabhängigkeit des Abschlussprüfers</i>	2223
§ 319 Auswahl der Abschlussprüfer und Ausschlußgründe	2234
§ 319a Besondere Ausschlußgründe bei Unternehmen von öffentlichem Interesse	2261
<i>Exkurs: Unabhängigkeitsanforderungen der EU-Abschlussprüferverordnung</i>	2272
§ 319b Netzwerk	2298
§ 320 Vorlagepflicht, Auskunftsrecht	2304
§ 321 Prüfungsbericht	2317
§ 321a Offenlegung des Prüfungsberichts in besonderen Fällen	2371
§ 322 Bestätigungsvermerk	2376
§ 323 Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers	2438
§ 324 Prüfungsausschuss	2480
§ 324a Anwendung auf den Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a	2494

Vierter Unterabschnitt. Offenlegung. Prüfung durch den Betreiber des Bundesanzeigers

<i>Vor § 325: Prüfung durch den Aufsichtsrat. Feststellung des Jahresabschlusses. Billigung des IFRS-Einzelabschlusses. Billigung des Konzernabschlusses.</i>	
Billigung der Gewinnverwendung	2497
§ 325 Offenlegung	2540
§ 325a Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland	2566
§ 326 Größenabhängige Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften und Kleinstkapitalgesellschaften bei der Offenlegung	2572
§ 327 Größenabhängige Erleichterungen für mittelgroße Kapitalgesellschaften bei der Offenlegung	2584
§ 327a Erleichterung für bestimmte kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften ..	2588
§ 328 Form und Inhalt der Unterlagen bei der Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung	2590
§ 329 Prüfungs- und Unterrichtungspflicht des Betreibers des elektronischen Bundesanzeigers	2599

Fünfter Unterabschnitt. Verordnungsermächtigung für Formblätter und andere Vorschriften

§ 330 Formblatt ermächtigung. Weitere Ermächtigungen	2603
--	------

Sechster Unterabschnitt. Straf- und Bußgeldvorschriften. Ordnungsgelder

Erster Titel. Straf- und Bußgeldvorschriften

§ 331 Unrichtige Darstellung	2613
§ 332 Verletzung der Berichtspflicht	2630

Inhaltsverzeichnis

§ 333 Verletzung der Geheimhaltungspflicht	2640
§ 333a Verletzung der Pflichten bei Abschlussprüfungen	2648
§ 334 Bußgeldvorschriften	2649

Zweiter Titel. Ordnungsgelder

§ 335 Festsetzung von Ordnungsgeld	2662
§ 335a Beschwerde gegen die Festsetzung von Ordnungsgeld	2675

Dritter Titel. Gemeinsame Vorschriften für Straf-, Bußgeld- und Ordnungsgeldverfahren

§ 335b Anwendung der Straf- und Bußgeld- sowie der Ordnungsgeldvorschriften auf bestimmte offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften	2676
§ 335c Mitteilungen an die Abschlussprüferaufsichtsstelle	2677

Dritter Abschnitt. Ergänzende Vorschriften für eingetragene Genossenschaften

§ 336 Pflicht zur Aufstellung von Jahresabschluß und Lagebericht	2679
§ 337 Vorschriften zur Bilanz	2687
§ 338 Vorschriften zum Anhang	2691
Vor § 339: Vorlage des Jahresabschlusses. Abschlussprüfung. Feststellung des Jahresabschlusses. Gewinnverwendung	2696
§ 339 Offenlegung	2714

Fünfter Abschnitt. Privates Rechnungslegungsgremium; Rechnungslegungsbeirat

Vor § 342: Organisationsmodell des DRSG	2720
§ 342 Privates Rechnungslegungsgremium	2721
§ 342a Rechnungslegungsbeirat	2727

Sechster Abschnitt. Prüfstelle für Rechnungslegung

§ 342b Prüfstelle für Rechnungslegung	2730
§ 342c Verschwiegenheitspflicht	2749
§ 342d Finanzierung der Prüfstelle	2752
§ 342e Bußgeldvorschriften	2753

Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch (EGHGB)

Neunundzwanziger Abschnitt. Übergangsregelungen zum Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz

Art. 67 [Übergangsvorschrift]	2754
-------------------------------------	------

Zweiunddreißiger Abschnitt. Übergangsregelungen zum Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz

Art. 70 [Übergangsvorschrift zum Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz und zum HGB-Änderungsgesetz vom 4.10.2013]	2763
--	------

Vierunddreißiger Abschnitt. Übergangsvorschriften zum AIFM-Umsetzungsgesetz

Art. 72 [Übergangsvorschrift zum AIFM-Umsetzungsgesetz]	2767
---	------

Fünfunddreißiger Abschnitt. Übergangsvorschrift zum Gesetz für die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern an Führungspositionen in der Privatwirtschaft und im öffentlichen Dienst

Art. 73 [Übergangsvorschrift zum Gesetz für die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern an Führungspositionen in der Privatwirtschaft und im öffentlichen Dienst]	2769
---	------

Inhaltsverzeichnis

Sechsunddreißigster Abschnitt. Übergangsvorschriften zum Kleinanlegerschutzgesetz

Art. 74 [Übergangsvorschrift zum Kleinanlegerschutzgesetz] 2771

Siebenunddreißigster Abschnitt. Übergangsvorschriften zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz

Art. 75 [Übergangsvorschrift zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz] 2772

Achtunddreißigster Abschnitt. Übergangsvorschriften zum Bürokratieentlastungsgesetz

Art. 76 [Übergangsvorschrift zum Bürokratieentlastungsgesetz] 2780

Neununddreißigster Abschnitt. Übergangsvorschriften zum Transparenzrichtlinie-Änderungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz

Art. 77 [Übergangsvorschrift zum Transparenzrichtlinie-Änderungsrichtlinie-UmsG] 2780

Vierzigster Abschnitt. Übergangsvorschrift zum Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz

Art. 78 [Übergangsvorschrift zum Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz] 2781

Einundvierzigster Abschnitt. Übergangsvorschrift zum Abschlussprüfungsreformgesetz

Art. 79 [Übergangsvorschrift zum Abschlussprüfungsreformgesetz] 2781

Zweiundvierzigster Abschnitt. Übergangsvorschriften zum CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz

Art. 80 [Übergangsvorschrift zum CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz] 2782

Art. 81 [Weitere Übergangsvorschrift zum CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz] 2782

Stichwortverzeichnis 2785