

Rechnungslegung und Prüfung nach dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

Rechnungslegung und Prüfung
nach dem
Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz

Kommentar

von

WP RA Dr. Hans Friedrich Gelhausen

WP Dr. Gerd Fey

WP StB Prof. Dr. Georg Kämpfer



Düsseldorf 2009

Bibliographische Information der Deutschen Bibliothek

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

ISBN 978-3-8021-1360-4

© 2009 IDW Verlag GmbH, Tersteegenstr. 14, 40474 Düsseldorf

Die IDW Verlag GmbH ist ein Unternehmen des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW).

www.idw-verlag.de

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne vorherige schriftliche Einwilligung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verbreitung in elektronischen Systemen. Es wird darauf hingewiesen, dass im Werk verwendete Markennamen und Produktbezeichnungen dem marken-, kennzeichen- oder urheberrechtlichen Schutz unterliegen.

Die Angaben in diesem Werk wurden sorgfältig erstellt und entsprechen dem Wissensstand bei Redaktionsschluss. Da Hinweise und Fakten jedoch dem Wandel der Rechtsprechung und der Gesetzgebung unterliegen, kann für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben in diesem Werk keine Haftung übernommen werden. Gleichfalls werden die in diesem Werk abgedruckten Texte und Abbildungen einer üblichen Kontrolle unterzogen; das Auftreten von Druckfehlern kann jedoch gleichwohl nicht völlig ausgeschlossen werden, so dass für aufgrund von Druckfehlern fehlerhafte Texte und Abbildungen ebenfalls keine Haftung übernommen werden kann.

Satz: Merlin Digital GmbH, Essen

Druck und Bindung: Bercker Graphischer Betrieb GmbH, Kevelaer

Unter Mitwirkung von

WP Dr. Christopher Almeling

WP StB Dr. Frank Althoff

WP StB Jörg Beckert

RA Heike Buchenau

WP StB CPA Michael Deubert

RA Armin Fabricius

WP Peter Goldschmidt

Ass. Stephan Heinz

Dipl.-Kfm. Tim Hoffmann

Dipl.-Kfm. André Klöcker, M.B.A. (USA)

WP StB CPA Thomas Küster

WP StB Dr. Stefan Lewe

WP StB Ass. Dr. Angelika Meyding-Metzger

WP StB Norbert Ries

WP StB Dirk Rimmelspacher

WP StB Dirk Säufferer

WP StB Dr. Hendrik Suermann

WP StB Wolfgang Weigel

Vorwort

Wir freuen uns, Ihnen im Namen der PricewaterhouseCoopers AG WPG dieses Werk zur handelsrechtlichen Rechnungslegung und Prüfung nach dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) vorlegen zu können.

Das Ausmaß weißer Flecken auf einer Landkarte stellt sich oft erst dann heraus, wenn man ein neues Land tatsächlich betritt. Das vorliegende Werk ist das Ergebnis einer ersten Reise in das BilMoG. Der auch uns überraschende Umfang des vorliegenden „Reiseberichts“ zeigt, dass der Gesetzgeber den Rechtsanwendern einigen Raum für Interpretationen gelassen hat. Uns ist bewusst, dass sich die Meinungsbildung zum neuen Rechtsstand derzeit noch im Anfangsstadium befindet und daher nicht sicher ist, ob sich unsere Auslegungsempfehlungen in allen Fällen durchsetzen werden. Wenn wir aber einen Beitrag zur praktikablen Lösung von Problemen bei der Anwendung der neuen Vorschriften und damit auch zur Gewinnung von Rechtssicherheit leisten konnten, ist der wesentliche Zweck unserer Arbeit erfüllt.

Die Kommentierung beschränkt sich - bis auf die Erwähnung der neuen Angabepflichten nach dem VorStAG - auf die Gesetzesänderungen durch das BilMoG. Die Gliederung des Buches orientiert sich grundsätzlich an der Gesetzessystematik. Durch die Zusammenfassung der Kommentierung verschiedener Vorschriften in 26 Abschnitten haben wir versucht, dem Leser das Verständnis der Gesetzesänderungen in einzelnen Themengebieten (z.B. bei den immateriellen Vermögensgegenständen oder im Eigenkapital) im Zusammenhang näher zu bringen.

Dem Engagement und der Sachkunde der auf dem Vorblatt genannten Autoren ist es zu verdanken, dass wir Ihnen dieses Werk zum jetzigen Zeitpunkt vorlegen können. Nicht nur den Verfassern, sondern auch den folgenden Kolleginnen und Kollegen danken wir sehr für ihre professionelle Unterstützung: Mehdi Afschar, Marianne Aufdemkamp, Kirsten Bolbach, Deliah Dalkmann, Anita Dietrich, Dr. Christian Feldmüller, Sonja Iris Gorholt, Roland Gosebruch, Thomas Grimm, Christian Klös, Dr. Rüdiger Loitz, Dr. Friedemann Lucius, Ingo Overmeyer, Thorsten Schneeweis, Mathias Schneider, Folker Trepte, Erik Trump.

Frankfurt am Main, im August 2009

Hans Friedrich Gelhausen

Gerd Fey

Georg Kämpfer

Inhaltsübersicht

| | Seite |
|---|-------|
| Vorwort | VII |
| Inhaltsübersicht | IX |
| Inhaltsverzeichnis | XI |
| Abkürzungsverzeichnis | XXXV |
| Abbildungsverzeichnis | XLVII |
| Buchführung | |
| A. Erleichterung von Buchführungspflichten (§§ 241a, 242 Abs. 4 HGB) | 1 |
| Jahresabschluss für alle Kaufleute | |
| B. Wirtschaftliches Eigentum (§ 246 Abs. 1 HGB) | 7 |
| C. Vermögensgegenstände des Deckungsvermögens für Altersversorgungsverpflichtungen (§§ 246 Abs. 2, 253 Abs. 1 Satz 4, 255 Abs. 4, 266 Abs. 3 E. HGB) | 13 |
| D. Umgekehrte Maßgeblichkeit (Aufhebung von §§ 247 Abs. 3, 254, 270 Abs. 1 Satz 2, 273, 279 Abs. 2, 280 Abs. 2, 281, 285 Satz 1 Nr. 5 HGB aF) | 47 |
| E. Immaterielle Vermögensgegenstände (§§ 246 Abs. 1 Satz 4, § 248 Abs. 2, § 253, 255, 266 HGB) | 59 |
| F. Rückstellungen, RAP und Ingangsetzungsaufwendungen (§§ 249, 250; Aufhebung der §§ 269, 282 HGB aF) | 103 |
| G. Ansatz- und Bewertungsstetigkeit (§§ 246 Abs. 3, 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB) | 117 |
| H. Bewertungseinheiten (§ 254 HGB) | 125 |
| I. Bewertung von Schulden (§§ 253 Abs. 1 Satz 2 und 3, Abs. 2, 277 Abs. 5 Satz 1 HGB, Art. 67 Abs. 1 EGHGB) | 171 |
| J. Sonstige Bewertungsvorschriften (§§ 253 Abs. 3 bis 5, 255 Abs. 2, 256, 256a, 277 Abs. 3 und 5 HGB) | 213 |
| Jahresabschluss und Lagebericht der Kapitalgesellschaft | |
| K. Bestandteile des Jahresabschlusses, Kapitalmarktorientierung, Größenklassen und Prüfungsausschuss (§§ 264, 264d, 267, 324 HGB) | 243 |
| L. Eigene Anteile/Eigenkapital (§ 272 Abs. 1, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 4 HGB) | 279 |

| | | |
|----|--|-----|
| M. | Latente Steuern (§§ 274, 274a Nr. 5 HGB) | 299 |
| N. | Ausschüttungssperre (§§ 172, 268 HGB, 301 AktG) | 317 |
| O. | Anhang/Lagebericht (§§ 285 bis 288, 289 HGB) | 351 |
| P. | Erklärung zur Unternehmensführung (§ 289a HGB) | 447 |

Konzernabschluss und -lagebericht

| | | |
|----|--|-----|
| Q. | Konzernabschluss (§§ 290 bis 312 HGB, §§ 1 und 2 KonBefrV) | 463 |
| R. | Konzernanhang und Konzernlagebericht (§§ 313, 314, 315 HGB) | 607 |

Prüfung und Offenlegung

| | | |
|----|---|-----|
| S. | Abschlussprüfung (§§ 317, 318, 320, 321 HGB, § 171 Abs. 1 Satz 2 und 3 AktG, § 51b Abs. 4 Satz 2 und Abs. 4a WPO) | 635 |
| T. | Unabhängigkeit des Abschlussprüfers (§§ 319a, 319b HGB) | 661 |
| U. | Offenlegung und Sanktionen (§§ 325, 325a, 327, 334 und 335 HGB) | 709 |

Branchenspezifische Vorschriften

| | | |
|----|--|-----|
| V. | Rechnungslegung von Kreditinstituten und Versicherungen (§§ 340a bis 341n HGB, §§ 7, 9, 13 bis 15, 20, 26, 29, 34, 35, 37 bis 39, Formblätter 1 und 3 RechKredV, §§ 6, 47, 51, 55, 59, 64 RechVersV) | 723 |
|----|--|-----|

Sonstige Gesetzesänderungen

| | | |
|----|--|-----|
| W. | Übergangsvorschriften (Art. 66, 67 EGHGB) | 829 |
| X. | Publizitätsgesetz (§§ 5, 6, 7, 11, 13, 20 PublG) | 845 |
| Y. | AktG, GmbHG, SEAG (§§ 71, 100, 107, 124, 161, 171 AktG; § 33 GmbHG; §§ 27, 34 SEAG) | 861 |
| Z. | Wirtschaftsprüferordnung (§§ 40a, 43, 51b, 133a, 134 WPO) | 893 |

| | |
|-----------------------------------|-----|
| Literaturverzeichnis | 927 |
|-----------------------------------|-----|

| | |
|-----------------------------------|-----|
| Stichwortverzeichnis | 941 |
|-----------------------------------|-----|

Inhaltsverzeichnis

Seite

Abschnitt A

Erleichterung von Buchführungspflichten (§§ 241a, 242 Abs. 4 HGB)

| | | |
|------|---|---|
| I. | Ziel und Anwendungsbereich der Vorschriften..... | 1 |
| II. | Größenmerkmale | 3 |
| III. | Zeitliche Voraussetzungen der Befreiung | 3 |
| IV. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 5 |

Abschnitt B

Wirtschaftliches Eigentum (§ 246 Abs. 1 HGB)

| | | |
|------|--|----|
| I. | Grundlagen..... | 7 |
| II. | Zurechnung von Vermögensgegenständen nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise (Abs. 1 Satz 2) | 8 |
| | 1. Grundlagen..... | 8 |
| | 2. Rechtliche Zuordnung als Ausgangspunkt..... | 9 |
| | 3. Wirtschaftliches Eigentum (Abs. 1 Satz 2 zweiter Halbsatz) | 10 |
| III. | Bilanzierung von Schulden nach der rechtlichen Zuordnung (Abs. 1 Satz 3) | 11 |
| IV. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 12 |

Abschnitt C

Vermögensgegenstände des Deckungsvermögens für Altersversorgungs- pflichtungen (§§ 246 Abs. 2, 253 Abs. 1 Satz 4, 255 Abs. 4, 266 Abs. 3 E. HGB)

| | | |
|------|---|----|
| I. | Grundlagen..... | 18 |
| II. | Voraussetzungen für das Verrechnungsgebot (§ 246 Abs. 2 Satz 2) | 20 |
| | 1. Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen | 20 |
| | 2. Handelsrechtliche Anforderungen an das Deckungsvermögen..... | 22 |
| | a. Allgemeines | 22 |
| | b. Vermögensgegenstände nach § 246 Abs. 1 HGB | 23 |
| | c. Sicherung des Deckungsvermögens vor dem Zugriff aller übrigen Gläubiger | 24 |
| | aa. Trennung des Deckungsvermögens von den übrigen Vermögensgegenständen des Unternehmens | 24 |
| | bb. Insolvenzfestigkeit des Deckungsvermögens..... | 27 |
| | d. Ausschließliches Dienen zur Erfüllung von Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen und ähnlichen Verpflichtungen..... | 30 |
| III. | Bilanzielle Folgen des § 246 Abs. 2 Satz 2 HGB | 31 |
| | 1. Saldierung von Vermögensgegenständen und Schulden | 31 |
| | 2. Bewertung des Deckungsvermögens und der dazugehörigen Verpflichtungen nach dem Grundsatz der Einzelbewertung | 32 |
| | a. Bewertung der Altersversorgungsverpflichtungen (§ 253 Abs. 1 Satz 2) | 32 |
| | b. Bewertung des Deckungsvermögens (§ 253 Abs. 1 Satz 4)..... | 33 |
| | c. Wertpapiergebundene Versorgungszusagen (§ 253 Abs. 1 Satz 3)..... | 36 |
| | 3. Bewertungseinheiten und Sachleistungsverpflichtungen | 37 |

| | | |
|-----|---|----|
| 4. | Ausweis des Unterschiedsbetrages aus der Vermögensverrechnung | 38 |
| 5. | Saldierung von Aufwendungen und Erträgen | 39 |
| 6. | Ausschüttungs- und Abführungssperre | 42 |
| IV. | Latente Steuern | 44 |
| V. | Anhangangaben | 44 |
| VI. | Erstanwendung und Übergangsvorschriften | 45 |

Abschnitt D

Umgekehrte Maßgeblichkeit (Aufhebung von §§ 247 Abs. 3, 254, 270 Abs. 1 Satz 2, 273, 279 Abs. 2, 280 Abs. 2, 281, 285 Satz 1 Nr. 5 HGB aF)

| | | |
|------|---|----|
| I. | Grundlagen | 47 |
| II. | Auswirkungen des Wegfalls der umgekehrten Maßgeblichkeit auf die handelsrechtliche Bilanzierung | 48 |
| 1. | Unversteuerte Rücklagen | 49 |
| 2. | Wertansätze von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens | 49 |
| III. | Übergangsregeln | 51 |
| 1. | Allgemeines | 51 |
| a. | Auflösung oder Zuschreibung | 51 |
| b. | Beibehaltung oder Fortführung | 52 |
| 2. | Vor dem 1. Januar 2010 beginnendes Geschäftsjahr | 53 |
| 3. | Degressive Abschreibungen als nur steuerlich zulässige Bewertungsmethode | 55 |
| 4. | Übertragung beibehaltener unverteuerter Rücklagen in Folgejahren | 56 |

Abschnitt E

Immaterielle Vermögensgegenstände (§§ 246 Abs. 1 Satz 4, 248 Abs. 2, 253, 255, 266 HGB)

Geschäfts- oder Firmenwert (§§ 246 Abs. 1 Satz 4, 253 HGB)

| | | |
|------|---|----|
| I. | Grundlagen zur Bilanzierung des Geschäfts- oder Firmenwerts | 60 |
| II. | Ansatz (§ 246 Abs. 1 Satz 4 HGB) | 62 |
| III. | Bewertung (§§ 253 und 255 HGB) | 63 |
| 1. | Zugangsbewertung | 63 |
| 2. | Planmäßige Abschreibungen | 64 |
| 3. | Außerplanmäßige Abschreibungen | 66 |
| 4. | Wertaufholungsverbot (§ 255 Abs. 5 Satz 2 HGB) | 67 |
| IV. | Anhangangaben | 68 |
| V. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 68 |

Immaterielle Vermögensgegenstände (§§ 248 Abs. 2, 253, 255, 266 HGB)

| | | |
|-----|---|----|
| I. | Grundlagen zur Bilanzierung immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens | 73 |
| II. | Ansatz (§ 248 Abs. 2 HGB) | 74 |
| 1. | Allgemeines | 74 |
| 2. | Ansatz selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (§ 248 Abs. 2 Satz 1 HGB) | 75 |
| a. | Überblick | 75 |
| b. | Eigene Herstellung | 78 |
| c. | Voraussetzungen der abstrakten Aktivierbarkeit | 80 |
| aa. | Einzelverwertbarkeit | 80 |

| | | |
|-------|--|-----|
| | bb. Wahrscheinlichkeit des Entstehens eines immateriellen Vermögensgegenstands | 82 |
| | cc. Abgrenzbarkeit von Forschungs- und Entwicklungsphase | 84 |
| | d. Aktivierungsverbote (§ 248 Abs. 2 Satz 2 HGB) | 86 |
| | e. Dokumentation | 87 |
| | 3. Ansatz unentgeltlich erworbener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens | 88 |
| III. | Bewertung (§§ 253 und 255 HGB)..... | 90 |
| | 1. Bewertung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens..... | 90 |
| | a. Zugangsbewertung (§ 255 Abs. 2 und 2a HGB) | 90 |
| | b. Folgebewertung | 92 |
| | 2. Bewertung unentgeltlich erworbener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens | 97 |
| IV. | Ausweis | 97 |
| | 1. Bilanz (§ 266 Abs. 2 A. I. 1. HGB) | 97 |
| | 2. Gewinn- und Verlustrechnung..... | 100 |
| V. | Besonderheiten im Rahmen der Konzernrechnungslegung..... | 100 |
| VI. | Anhangangaben | 100 |
| VII. | Ausschüttungssperre (§ 268 Abs. 8 HGB)..... | 100 |
| VIII. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 101 |

Abschnitt F

**Rückstellungen, RAP und Ingangsetzungsaufwendungen
(§§ 249, 250 HGB; Aufhebung der §§ 269, 282 HGB aF)**

Rückstellungen (§ 249 HGB)

| | | |
|------|---|-----|
| I. | Ziel der Regelung und Anwendungsbereich..... | 103 |
| II. | Ansatzkriterien für Rückstellungen nach BilMoG | 104 |
| | 1. Aufhebung von Ansatzwahlrechten | 104 |
| | 2. Instandhaltungsrückstellungen..... | 104 |
| | 3. Aufwandsrückstellungen..... | 105 |
| | a. Grundlagen | 105 |
| | b. Komponentenweise planmäßige Abschreibung von Sachanlagen | 106 |
| | c. Verhältnisse zum Übergangszeitpunkt..... | 107 |
| III. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 108 |

Rechnungsabgrenzungsposten (§ 250 HGB)

| | | |
|------|--|-----|
| I. | Ziel der Regelung und Anwendungsbereich..... | 111 |
| II. | Aufhebung der aktiven Abgrenzung von Zöllen und Verbrauchsteuern..... | 112 |
| III. | Aufhebung der aktiven Abgrenzung von als Aufwand berücksichtigten Umsatzsteuern..... | 112 |
| IV. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 112 |

Ingangsetzungs- und Erweiterungsaufwendungen (§§ 269, 282 HGB aF)

| | | |
|------|--|-----|
| I. | Ziel der Regelung und Anwendungsbereich..... | 114 |
| II. | Latente Steuern, Ausschüttungssperre und weitere Folgewirkungen der Wahlrechtsaufhebung..... | 114 |
| III. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 115 |

Abschnitt G

Ansatz- und Bewertungsstetigkeit (§§ 246 Abs. 3, 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB)

Ansatzstetigkeit (§ 246 Abs. 3 HGB)

| | | |
|-----|-----------------------|-----|
| I. | Grundlagen..... | 117 |
| II. | Ansatzstetigkeit..... | 118 |

Bewertungsstetigkeit (§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB)

| | | |
|-----|--|-----|
| I. | Bewertungsstetigkeit..... | 121 |
| 1. | Umformulierung als Muss-Vorschrift | 121 |
| 2. | Bewertungsmethoden | 122 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 123 |

Abschnitt H

Bewertungseinheiten (§ 254 HGB)

| | | |
|------|--|-----|
| I. | Grundlagen..... | 126 |
| II. | Voraussetzungen für die Bildung von Bewertungseinheiten | 126 |
| 1. | Überblick..... | 126 |
| 2. | Grundgeschäfte..... | 128 |
| 3. | Sicherungsinstrumente | 131 |
| 4. | Sicherungsabsicht (Durchhalteabsicht)..... | 136 |
| 5. | Wirksamkeit der Sicherungsbeziehung | 139 |
| a. | Grundlagen | 139 |
| b. | (Wert- und Zahlungsstromänderungs-)Risiken..... | 139 |
| c. | Vergleichbarkeit der Risiken..... | 140 |
| d. | Gegenläufigkeit der Wert- oder Zahlungsstromänderungen..... | 146 |
| e. | Verlässliche Messbarkeit der Wert- oder Zahlungsstrom- änderungen..... | 147 |
| f. | Makro- und Portfolio-Hedges..... | 147 |
| 6. | Betragsidentität..... | 148 |
| 7. | Fristenidentität..... | 149 |
| 8. | Designation (Zusammenfassung von Grundgeschäft und Sicherungsinstrument)..... | 149 |
| III. | Bilanzielle Abbildung von Bewertungseinheiten | 152 |
| 1. | Grundlagen | 152 |
| 2. | Ermittlung der Ineffektivität..... | 154 |
| 3. | „Einfrierungsmethode“..... | 154 |
| 4. | „Durchbuchungsmethode“..... | 159 |
| 5. | Bilanzierungsbeispiele | 162 |
| 6. | Antizipative Bewertungseinheiten | 164 |
| 7. | Makro- und Portfolio-Hedges | 166 |
| IV. | Beendigung des Sicherungszusammenhangs..... | 166 |
| V. | Latente Steuern | 168 |
| VI. | Besondere Anhangangaben..... | 168 |
| VII. | Erstanwendung und Übergangsvorschriften..... | 168 |

Abschnitt I

**Bewertung von Schulden (§§ 253 Abs. 1 Satz 2 und 3, Abs. 2,
277 Abs. 5 Satz 1 HGB, Art. 67 Abs. 1 EGHGB)**

| | | |
|------|---|-----|
| I. | Grundlagen..... | 175 |
| II. | Bewertung von Verbindlichkeiten (§ 253 Abs. 1 Satz 2)..... | 177 |
| III. | Bewertung von Rückstellungen..... | 179 |
| | 1. Erfüllungsbetrag (§ 253 Abs. 1 Satz 2)..... | 179 |
| | a. Grundlagen..... | 179 |
| | b. Grundsätze zur Ermittlung des Erfüllungsbetrages bei Rückstellungen für Sachleistungsverpflichtungen..... | 181 |
| | c. Auswirkungen der Bildung von Bewertungseinheiten (§ 254 HGB) auf den Erfüllungsbetrag von Rückstellungen..... | 184 |
| | 2. Abzinsung von Rückstellungen (§ 253 Abs. 2)..... | 186 |
| | a. Restlaufzeit von mehr als einem Jahr..... | 186 |
| | b. Restlaufzeit bis zu einem Jahr..... | 187 |
| | c. Ermittlung des Abzinsungssatzes..... | 187 |
| | d. Ausweis der Auf- und Abzinsungen in der Gewinn- und Verlustrechnung (§ 277 Abs. 5 Satz 1)..... | 190 |
| IV. | Bewertung von Altersversorgungsverpflichtungen und vergleichbaren langfristig fälligen Verpflichtungen..... | 192 |
| | 1. Begriffsbestimmungen..... | 192 |
| | 2. Unmittelbare Pensionsverpflichtungen..... | 193 |
| | a. Allgemeines..... | 193 |
| | b. Erfüllungsbetrag von Pensionsverpflichtungen (§ 253 Abs. 1 Satz 2)..... | 193 |
| | aa. Berücksichtigung zukunftsbezogener Bewertungsparameter..... | 193 |
| | bb. Bewertungsverfahren..... | 196 |
| | c. Abzinsung (§ 253 Abs. 2)..... | 197 |
| | d. Ausweis der Zuführung zu den Altersversorgungsrückstellungen in der Gewinn- und Verlustrechnung..... | 199 |
| | e. Versicherungsmathematische Gutachten..... | 199 |
| | 3. Wertpapiergebundene Altersversorgungszusagen (§ 253 Abs. 1 Satz 3)..... | 200 |
| | 4. Mittelbare Altersversorgungszusagen..... | 204 |
| V. | Latente Steuern..... | 205 |
| VI. | Anhangangaben..... | 205 |
| VII. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 206 |
| | 1. Allgemeines..... | 206 |
| | 2. Übergangsregelungen für alle Rückstellungsarten (Art. 67 Abs. 1 Satz 2 EGHGB)..... | 207 |
| | 3. Übergangsvorschriften für Pensionsrückstellungen (Art. 67 Abs. 1 Satz 1 EGHGB)..... | 208 |
| | a. Behandlung des Zuführungsbetrages aus der Erstanwendung..... | 208 |
| | aa. Allgemeines..... | 208 |
| | bb. Ermittlung des Zuführungsbetrages aus der Neubewertung..... | 209 |
| | cc. Verteilung der Rückstellungszuführung aus der Neubewertung... | 210 |
| | b. Behandlung des Auflösungsbetrages aus der Erstanwendung..... | 211 |

Abschnitt J

Sonstige Bewertungsvorschriften

(§§ 253 Abs. 3 bis 5, 255 Abs. 2, 256, 256a, 277 Abs. 3 und 5 HGB)

Folgebewertung (§ 253 Abs. 3 bis 5 HGB)

| | | |
|------|--|-----|
| I. | Grundlagen..... | 214 |
| II. | Folgebewertung von Vermögensgegenständen..... | 215 |
| 1. | Planmäßige Abschreibungen von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens | 215 |
| 2. | Außerplanmäßige Abschreibungen von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens | 216 |
| 3. | Abschreibungen von Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens..... | 218 |
| 4. | Wertaufholungsgebot..... | 219 |
| III. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 221 |

Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB)

| | | |
|------|---|-----|
| I. | Grundlagen..... | 224 |
| II. | Herstellungskostenbegriff (Abs. 2 Satz 1)..... | 225 |
| III. | Aktivierungspflichtige Herstellungskosten (Abs. 2 Satz 2)..... | 225 |
| IV. | Aktivierbare Herstellungskosten (Abs. 2 Satz 3)..... | 226 |
| V. | Nicht aktivierbare Herstellungskosten (Abs. 2 Satz 4)..... | 226 |
| VI. | Maßgeblichkeit des handelsrechtlichen Wertansatzes für die Steuerbilanz | 227 |
| VII. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 227 |

Bewertungsvereinfachungsverfahren (§ 256 HGB)

| | | |
|------|---|-----|
| I. | Grundlagen..... | 229 |
| II. | Einzelfragen zu Bewertungsvereinfachungsverfahren | 229 |
| III. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 230 |

Währungsumrechnung (§§ 256a, 277 Abs. 5 Satz 2 HGB)

| | | |
|------|--|-----|
| I. | Einleitung..... | 232 |
| II. | Wechselkurse | 233 |
| III. | Umrechnung von Fremdwährungsgeschäften | 234 |
| 1. | Erstverbuchung..... | 234 |
| 2. | Folgebewertung..... | 235 |
| 3. | Erfolgswirksame Behandlung und Ausweis von Währungsgewinnen bzw. -verlusten..... | 237 |
| 4. | Steuerabgrenzung..... | 238 |
| 5. | Anhangangaben..... | 238 |
| IV. | Ausländische Zweigniederlassungen | 239 |
| V. | Erstanwendung..... | 240 |

Abschnitt K

Bestandteile des Jahresabschlusses, Kapitalmarktorientierung, Größenklassen und Prüfungsausschuss (§§ 264, 264d, 267, 324 HGB)

Bestandteile des Jahresabschlusses (§ 264 HGB)

| | | |
|-----|--|-----|
| I. | Ziel und Anwendungsbereich der geänderten Vorschriften | 244 |
| II. | Aufbau von Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel und Segmentberichterstattung..... | 245 |
| 1. | Allgemeines..... | 245 |

| | | |
|------|--|-----|
| 2. | Kapitalflussrechnung | 246 |
| 3. | Eigenkapitalspiegel | 248 |
| 4. | Segmentberichterstattung | 250 |
| III. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 251 |
| | Kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaft (§ 264d HGB) | |
| I. | Ziel der Regelung und Bedeutung der Vorschrift | 253 |
| II. | Voraussetzungen für das Vorliegen der Kapitalmarktorientierung | 254 |
| 1. | Organisierter Markt iSd. § 2 Abs. 5 WpHG | 254 |
| 2. | Wertpapiere iSd. § 2 Abs. 1 Satz 1 WpHG | 255 |
| 3. | Inanspruchnahme durch eigene Wertpapiere bzw. Antrag auf Zulassung | 257 |
| III. | Übersicht der handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften für kapitalmarktorientierte Unternehmen | 259 |
| IV. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 263 |
| | Umschreibung der Größenklassen (§ 267 HGB) | |
| I. | Bedeutung der Änderungen | 265 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 267 |
| | Prüfungsausschuss (§ 324 HGB) | |
| I. | Grundlagen | 269 |
| II. | Anwendungsbereich (Abs. 1 Satz 1 und 2) | 270 |
| 1. | Erfasste Rechtsformen | 270 |
| 2. | Spezielle Befreiungstatbestände | 272 |
| III. | Stellung, Aufgaben und Befugnisse des Prüfungsausschusses | 273 |
| 1. | Stellung des Prüfungsausschusses | 273 |
| 2. | Aufgaben des Prüfungsausschusses | 274 |
| 3. | Befugnisse des Prüfungsausschusses | 275 |
| IV. | Wahl des Prüfungsausschusses (Abs. 2 Satz 1) | 276 |
| V. | Zusammensetzung und Organisation (Abs. 2 Satz 2 und 3) | 276 |
| VI. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 278 |
| | Abschnitt L | |
| | Eigene Anteile/Eigenkapital (§ 272 Abs. 1, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 4 HGB) | |
| I. | Grundlagen | 280 |
| II. | Bewertung des gezeichneten Kapitals mit dem Nennbetrag (Abs. 1 Satz 2) | 282 |
| III. | Ausstehende Einlagen (Abs. 1 Satz 3) | 282 |
| IV. | Erwerb eigener Anteile (Abs. 1a) | 283 |
| 1. | Bisherige Regelung: Brutto- oder Nettomethode | 283 |
| 2. | Neuregelung durch das BilMoG: Nettomethode | 284 |
| 3. | Anschaffung: Behandlung des Nennbetrags | 284 |
| 4. | Behandlung des Unterschiedsbetrags | 285 |
| 5. | Behandlung der Anschaffungsnebenkosten | 287 |
| V. | Veräußerung eigener Anteile (Abs. 1b) | 287 |
| 1. | Grundlagen; Wegfall des Vorspaltenausweises | 287 |
| 2. | Einstellung in frei verfügbare Rücklagen | 289 |
| 3. | Einstellung in Kapitalrücklagen nach Abs. 2 Nr. 1 | 291 |
| 4. | Nebenkosten | 292 |
| VI. | Sonderfall: Erwerb und Veräußerung in demselben Geschäftsjahr | 292 |
| VII. | Nettoausweis und anschließende Einziehung | 293 |

| | | |
|-------|--|-----|
| VIII. | Rücklage für Anteile am herrschenden Unternehmen (Abs. 4)..... | 294 |
| IX. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 295 |

Abschnitt M

Latente Steuern (§§ 274, 274a Nr. 5 HGB)

| | | |
|------|---|-----|
| I. | Grundlagen..... | 300 |
| II. | Ansatz latenter Steuern | 301 |
| | 1. Klassifizierung von Differenzen (Abs. 1 Satz 1) | 301 |
| | 2. Passivierungspflicht (Abs. 1 Satz 1) | 303 |
| | 3. Aktivierungswahlrecht (Abs. 1 Satz 2) | 303 |
| | 4. Erstmaliger Ansatz von Vermögensgegenständen und Schulden..... | 304 |
| | 5. Ergänzungs- und Sonderbilanzen | 306 |
| | 6. Aktive latente Steuern für Verlustvorträge und Zinsvorträge (Abs. 1 Satz 4) | 307 |
| | 7. Latente Steuern in Organschaften | 309 |
| III. | Bewertung latenter Steuern (Abs. 2 Satz 1) | 311 |
| IV. | Ausweis latenter Steuern | 312 |
| | 1. Saldierungswahlrecht (Abs. 1 Satz 3) | 312 |
| | 2. Bilanz und GuV (Abs. 1 Satz 1 und 2, Abs. 2 Satz 2 und 3)..... | 312 |
| V. | Steuerabgrenzung bei kleinen Kapitalgesellschaften und Personen- handelsgesellschaften iSv. § 264a HGB (§ 274a Nr. 5)..... | 313 |
| VI. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 314 |

Abschnitt N

Ausschüttungssperre (§§ 172, 268 HGB, 301 AktG)

Ausschüttungssperre (§ 268 Abs. 8 HGB)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Grundlagen..... | 318 |
| II. | Die Ausschüttungssperre nach § 268 Abs. 8 HGB | 319 |
| | 1. Überblick..... | 319 |
| | 2. Der maximale Ausschüttungsbetrag ohne Berücksichtigung der Ausschüttungssperre | 322 |
| | 3. Der gesperrte Betrag iSd. § 268 Abs. 8 HGB..... | 323 |
| | a. Allgemeines | 323 |
| | b. Die einzelnen nach § 268 Abs. 8 HGB ausschüttungsgesperrten Beträge..... | 325 |
| | aa. Gesperrte Beträge aus der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens | 325 |
| | bb. Gesperrte Beträge aus der Zeitwertbewertung von Deckungsvermögen | 326 |
| | cc. Für ausschüttungsgesperrte Beträge gebildete passive latente Steuern | 329 |
| | dd. Gesperrte Beträge aus der Aktivierung latenter Steuern | 332 |
| | 4. Der maximal ausschüttbare Betrag | 334 |
| | 5. Behandlung ausschüttungsgesperrter Beträge im Jahresabschluss | 334 |

Abführungssperre (§ 301 AktG)

| | | |
|----|---|-----|
| I. | Die Abführungssperre nach § 301 AktG..... | 336 |
| | 1. Überblick..... | 336 |
| | 2. Der Gesamtbetrag der Beträge iSd. § 268 Abs. 8 HGB | 338 |

| | | |
|--|---|-----|
| 3. | Andere frei verfügbare Eigenkapitalkomponenten der abhängigen Gesellschaft | 339 |
| 4. | Der nach § 268 Abs. 8 HGB ausschüttungsgesperrte, nicht anderweitig gedeckte Betrag | 341 |
| 5. | Der Ausweis abführungsgesperrter Beträge im Eigenkapital | 341 |
| 6. | Besonderheiten bei Beendigung des Ergebnisabführungsvertrags | 342 |
| II. | Bei Vertragsbeginn bestehende Ausschüttungssperre | 343 |
| Auswirkungen auf die Kommanditgesellschaft (§ 172 Abs. 4 HGB) | | |
| I. | Bedeutung des § 268 Abs. 8 HGB für die Kommanditgesellschaft | 344 |
| II. | Anhangangaben | 347 |
| III. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 348 |

Abschnitt O

Anhang/Lagebericht (§§ 285 bis 288, 289 HGB)

Anhang (§ 285 HGB)

| | | |
|-------|---|-----|
| I. | Vorbemerkungen | 357 |
| II. | Angaben zu den Verbindlichkeiten (Nr. 2) | 359 |
| III. | Nicht in der Bilanz enthaltene Geschäfte (Nr. 3 und Nr. 3a) | 360 |
| 1. | Vorbemerkungen | 360 |
| 2. | Angaben zu außerbilanziellen Geschäften (Nr. 3) | 360 |
| a. | Grundlagen | 360 |
| b. | Begriff des Geschäfts | 360 |
| c. | Nicht in der Bilanz enthaltene Geschäfte | 362 |
| d. | Erläuterungen zu den Angaben | 365 |
| aa. | Für die Beurteilung der Finanzlage notwendig | 365 |
| bb. | Zeitpunkt und Inhalt der Angaben | 366 |
| e. | Erstmalige Anwendung | 368 |
| 3. | Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen (Nr. 3a) | 368 |
| IV. | Entfallen von Pflichtangaben, die im Zusammenhang mit der Anwendung steuerrechtlicher Vorschriften stehen (Nr. 5) | 368 |
| V. | Leistungen an Vorstandsmitglieder für den Fall der Beendigung ihrer Tätigkeit (Nr. 9 lit. a Satz 6 HGB idF des VorstAG) | 369 |
| 1. | Grundlagen | 369 |
| 2. | Erläuterungen zu den Angaben | 370 |
| 3. | Erstmalige Anwendung | 371 |
| VI. | Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts (Nr. 13) | 371 |
| 1. | Grundlagen | 371 |
| 2. | Erläuterungen zu den Angaben | 372 |
| 3. | Erstmalige Anwendung | 373 |
| VII. | Erklärung zum Deutschen <i>Corporate Governance</i> Kodex (Nr. 16) | 373 |
| 1. | Grundlagen | 373 |
| 2. | Erläuterungen zu den Angaben | 373 |
| 3. | Erstmalige Anwendung | 374 |
| VIII. | Honorar des Abschlussprüfers (Nr. 17) | 374 |
| 1. | Grundlagen | 374 |
| 2. | Erläuterungen zu den Angaben | 375 |
| 3. | Befreiung von der Angabepflicht im Anhang | 376 |
| 4. | Erstmalige Anwendung | 378 |
| IX. | Finanzinstrumente (Nr. 18 bis 20) | 378 |

| | | |
|-------|--|-----|
| | 1. Vorbemerkungen und erstmalige Anwendung | 378 |
| | 2. Angaben zu Finanzanlagen, bei denen eine außerplanmäßige Abschreibung unterblieben ist (Nr. 18) | 378 |
| | 3. Angaben zu derivativen Finanzinstrumenten, die nicht zum beizulegenden Zeitwert bilanziert sind (Nr. 19) | 379 |
| | a. Grundlagen | 379 |
| | b. Erläuterungen zu den Angaben | 381 |
| | 4. Angaben zu Finanzinstrumenten, die zum beizulegenden Zeitwert bilanziert sind (Nr. 20) | 384 |
| | a. Grundlagen | 384 |
| | b. Erläuterungen zu den Angaben | 384 |
| X. | Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen (Nr. 21) | 386 |
| | 1. Grundlagen | 386 |
| | 2. Größenabhängige Erleichterungen | 387 |
| | 3. Nahe stehende Unternehmen und Personen | 388 |
| | 4. Angabepflichtige Geschäfte | 390 |
| | 5. Marktunübliche Bedingungen | 391 |
| | 6. Wesentlichkeit von Geschäften | 392 |
| | 7. Angaben zu den Geschäften (Nr. 21 erster Teilsatz) | 393 |
| | a. Art der Geschäfte | 393 |
| | b. Art der Beziehung | 393 |
| | c. Wert der Geschäfte | 394 |
| | d. Zusätzliche Angaben | 394 |
| | 8. Befreiung von der Angabepflicht (Nr. 21 zweiter Teilsatz) | 395 |
| | 9. Zusammenfassung nach Geschäftsarten (Nr. 21 dritter Teilsatz) | 396 |
| | 10. Erstmalige Anwendung | 396 |
| XI. | Forschungs- und Entwicklungskosten (Nr. 22) | 396 |
| | 1. Grundlagen | 396 |
| | 2. Erläuterungen zu den Angaben | 397 |
| | 3. Erstmalige Anwendung | 398 |
| XII. | Bewertungseinheiten (Nr. 23) | 398 |
| | 1. Grundlagen | 398 |
| | 2. Angaben nach § 285 Nr. 23 lit. a HGB | 398 |
| | 3. Angaben nach § 285 Nr. 23 lit. b HGB | 402 |
| | 4. Angaben nach § 285 Nr. 23 lit. c HGB | 405 |
| | 5. Unterlassen von Angaben im Anhang | 406 |
| | 6. Erstmalige Anwendung | 407 |
| XIII. | Pensionsrückstellungen und ähnliche Verpflichtungen (Nr. 24) | 407 |
| | 1. Grundlagen | 407 |
| | 2. Erläuterungen zu den Angaben | 408 |
| | 3. Erstmalige Anwendung | 409 |
| XIV. | Verrechnung von Vermögensgegenständen des Deckungsvermögens und Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen (Nr. 25) | 409 |
| | 1. Grundlagen | 409 |
| | 2. Erläuterungen zu den Angaben | 410 |
| | 3. Erstmalige Anwendung | 411 |
| XV. | Investmentvermögen (Nr. 26) | 412 |
| | 1. Grundlagen | 412 |
| | 2. Erläuterungen zu den Angaben | 412 |
| | 3. Erstmalige Anwendung | 414 |

| | | |
|--------|---|-----|
| XVI. | Einschätzung des Risikos der Inanspruchnahme aus Eventualverbindlichkeiten (Nr. 27) | 414 |
| 1. | Grundlagen | 414 |
| 2. | Erläuterungen zu den Angaben | 415 |
| 3. | Erstmalige Anwendung | 416 |
| XVII. | Nach § 268 Abs. 8 HGB ausschüttungsgesperrte Beträge (Nr. 28) | 417 |
| 1. | Grundlagen | 417 |
| 2. | Erläuterungen zu den Angaben | 417 |
| 3. | Erstmalige Anwendung | 419 |
| XVIII. | Angaben zu latenten Steuern (Nr. 29) | 419 |
| 1. | Grundlagen | 419 |
| 2. | Erläuterungen zu den Angaben | 420 |
| 3. | Erstmalige Anwendung | 421 |
| XIX. | Aufhebung von § 285 Satz 2 bis 6 HGB | 422 |
| XX. | Erstanwendungszeitpunkte und Übergangsvorschriften | 422 |
| | Unterlassen von Angaben (§ 286 HGB) | 424 |
| | Aufstellung des Anteilsbesitzes (§ 287 HGB) | 426 |
| | Größenabhängige Erleichterungen (§ 288 HGB) | 427 |
| | Lagebericht (§ 289 HGB) | |
| I. | Anwendungsbereich und Ziel der Änderungen | 432 |
| II. | Pflichtbestandteil des Lageberichts | 433 |
| III. | Begriff und Inhalt des internen Kontroll- und des internen Risikomanagementsystems (§ 289 Abs. 5) | 433 |
| 1. | Internes Kontrollsystem | 434 |
| 2. | Internes Risikomanagementsystem | 436 |
| 3. | Merkmale eines rechnungslegungsbezogenen internen Kontroll- und Risikomanagementsystems | 438 |
| 4. | Abgrenzung des internen Risikomanagementsystems zum Risikofrüherkennungs- und Überwachungssystem | 441 |
| IV. | Inhalt der Berichterstattung | 441 |
| V. | Zusammengefasste Berichterstattung in einem einheitlichen Teil des Risikoberichts | 443 |
| VI. | Negativberichterstattung | 444 |
| VII. | Anknüpfende aktienrechtliche Regelungen | 444 |
| VIII. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 445 |

Abschnitt P

Erklärung zur Unternehmensführung (§ 289a HGB)

| | | |
|------|--|-----|
| I. | Grundlagen | 447 |
| II. | Anwendungsbereich (Abs. 1 Satz 1) | 448 |
| III. | Form und Verfahren der Veröffentlichung (Abs. 1 Satz 1 und 2, Abs. 2 Nr. 3 zweiter Halbsatz) | 450 |
| 1. | Ort der Veröffentlichung | 450 |
| 2. | Pflicht zur Abgabe der Erklärung | 452 |
| 3. | Zeitpunkt der Abgabe der Erklärung | 453 |
| 4. | Prüfung der Erklärung im Rahmen der Abschlussprüfung | 454 |
| 5. | Kritisches Lesen durch den Abschlussprüfer | 456 |
| IV. | Inhalt der Erklärung zur Unternehmensführung (Abs. 2) | 457 |

| | | |
|----|--|-----|
| 1. | Entsprechenserklärung zum Deutschen <i>Corporate Governance</i> Kodex (Abs. 2 Nr. 1) | 457 |
| 2. | Angaben zu Unternehmensführungspraktiken | 458 |
| 3. | Arbeitsweise und Zusammensetzung von Verwaltungsorganen und Ausschüssen..... | 459 |
| V. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 460 |

Abschnitt Q

Konzernabschluss (§§ 290 bis 312 HGB, §§ 1 und 2 KonBefrV)

Pflicht zur Aufstellung (§ 290 HGB)

| | | |
|------|---|-----|
| I. | Mutter-/Tochterverhältnis als Voraussetzung einer Konzernrechnungslegungspflicht | 464 |
| II. | Mögliche Beherrschung als Tatbestandsvoraussetzung (Abs. 1 Satz 1)..... | 466 |
| 1. | Grundlagen..... | 466 |
| 2. | Begriffsmerkmale des „beherrschenden Einflusses“..... | 467 |
| a. | Bestimmung der Geschäfts- und Finanzpolitik | 468 |
| b. | Dauerhaftigkeit des beherrschenden Einflusses | 468 |
| c. | Nutzenziehung..... | 469 |
| 3. | Ausübungsmöglichkeit..... | 469 |
| 4. | Beherrschungsmöglichkeiten außerhalb der Typisierungstatbestände..... | 470 |
| a. | Präsenzmehrheit..... | 470 |
| b. | Kombinierte Beherrschung..... | 472 |
| c. | Potenzielle Stimmrechte..... | 473 |
| III. | Unwiderlegbare Beherrschungsvermutungen (Abs. 2)..... | 473 |
| 1. | Beibehaltung des „Control-Konzepts“ (Abs. 2 Nr. 1 bis 3)..... | 473 |
| 2. | Zweckgesellschaften (Abs. 2 Nr. 4)..... | 476 |
| a. | Grundlagen | 476 |
| b. | Begriff der Zweckgesellschaft..... | 478 |
| c. | Mehrheit der Risiken und Chancen | 480 |
| d. | Unternehmenseigenschaft der Zweckgesellschaft (Abs. 2 Nr. 4 Satz 2)..... | 484 |
| e. | Ausnahme für Spezial-Sondervermögen iSv. § 2 Abs. 3 InvG (Abs. 2 Nr. 4 Satz 2)..... | 487 |
| IV. | Verkürzte Aufstellungsfrist bei kapitalmarktorientierten Mutterunternehmen (Abs. 1 Satz 2)..... | 487 |
| V. | Befreiung von der Konzernrechnungslegungspflicht (Abs. 5) | 488 |
| VI. | Vollkonsolidierung ohne Kapitalbeteiligung des Mutterunternehmens..... | 489 |
| VII. | Erstanwendung und Übergangsvorschriften..... | 490 |

Befreiende Wirkung von EU/EWR-Konzernabschlüssen (§ 291 HGB)

| | | |
|------|---|-----|
| I. | Keine Befreiungsmöglichkeit für kapitalmarktorientierte untere Mutterunternehmen (Abs. 3 Nr. 1 HGB) | 494 |
| II. | Geänderter Minderheitenschutz (Abs. 3 Nr. 2 HGB) | 495 |
| III. | Erstanwendung..... | 497 |

Rechtsverordnungsermächtigung für befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte (§ 292 HGB, §§ 1 und 2 KonBefrV)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Überblick | 501 |
| II. | Ergänzungen der Rechtsverordnungsermächtigung (§ 292 HGB) | 502 |
| 1. | Aktualisierung eines Richtlinienverweises | 502 |
| 2. | Besonderheiten für bestimmte Drittlandsabschlussprüfer..... | 502 |

| | | |
|-------|---|-----|
| 3. | Erstanwendung | 503 |
| III. | Änderungen der Konzernabschlussbefreiungsverordnung | 504 |
| 1. | Prüfung des befreienden Konzernabschlusses | 504 |
| 2. | Gleichwertige Befähigung von Abschlussprüfern übergeordneter Mutterunternehmen aus Drittländern, deren Wertpapiere an einem inländischen, geregelten Markt zugelassen sind..... | 504 |
| 3. | Offenlegung zusätzlicher Unterlagen (§ 1 Satz 2 und 3 KonBefrV) | 504 |
| IV. | Erstanwendung..... | 505 |
| | Größenabhängige Befreiungen (§ 293 HGB) | |
| I. | Erhöhung der Schwellenwerte (Abs. 1)..... | 508 |
| II. | Besonderheiten bei Neugründung und Umwandlung (Abs. 4 Satz 2)..... | 509 |
| III. | Keine größenabhängige Erleichterung für kapitalmarktorientierte Konzerne (Abs. 5)..... | 512 |
| IV. | Erstanwendung..... | 512 |
| | Vorjahreszahlen bzw. Angabe von Pro-Forma-Zahlen (§ 294 HGB) | |
| I. | Allgemeines | 513 |
| II. | Möglichkeit zur Anpassung von Vorjahreszahlen bzw. Angabe von Pro-Forma-Zahlen..... | 513 |
| | Konsolidierungsmethodenstetigkeit (§ 297 HGB) | 515 |
| | Anzuwendende Vorschriften (§ 298 HGB) | 517 |
| | Konsolidierungsgrundsätze, Vollständigkeitsgebot (§ 300 HGB) | |
| I. | Allgemeines | 518 |
| II. | Nach dem Recht des Mutterunternehmens zulässige Bilanzierungs- wahlrechte im Rahmen der Übergangsvorschriften zum BilMoG | 519 |
| | Kapitalkonsolidierung (§ 301 HGB) | |
| I. | Grundlagen..... | 523 |
| II. | Neubewertung des Reinvermögens (Eigenkapitals) nach Abs. 1 Satz 2 und 3 | 523 |
| 1. | Anzusetzende Bilanzposten..... | 524 |
| 2. | Bewertungsmaßstäbe..... | 526 |
| a. | Grundsatz: „beizulegender Zeitwert“ | 526 |
| b. | Ausnahmen: Bewertung von Rückstellungen und latenten Steuern... .. | 528 |
| III. | Konzeptionelle Konsequenzen für die Folgekonsolidierung..... | 529 |
| IV. | Vorläufige Erwerbsbilanzierung (Abs. 2 Satz 2)..... | 531 |
| V. | Erstkonsolidierungszeitpunkt (Abs. 2) | 535 |
| 1. | Grundsatz (Satz 1)..... | 535 |
| 2. | Vereinfachungsmöglichkeiten (Satz 3 und 4)..... | 537 |
| VI. | Ausweis verbleibender Unterschiedsbeträge (Abs. 3)..... | 539 |
| VII. | Rückbeteiligungen am oberen Mutterunternehmen (Abs. 4)..... | 542 |
| VIII. | Übergangsvorschriften | 546 |
| | Interessenzusammenführungsmethode (§ 302 HGB aF) | 548 |
| | Latente Steuern (§ 306 HGB) | |
| I. | Grundlagen..... | 550 |
| II. | Anwendungsbereich..... | 551 |
| III. | Abgrenzung latenter Steuern aus Konsolidierungsmaßnahmen | 554 |
| 1. | Ansatzpflicht (Satz 1)..... | 554 |
| 2. | Ansatzverbote..... | 558 |

| | | |
|------|---|------------|
| | a. Geschäfts- oder Firmenwert bzw. passiver Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung (Satz 3) | 558 |
| | b. „Outside basis differences“ (Satz 4) | 559 |
| | 3. Bewertung (Satz 5)..... | 562 |
| | 4. Ausweis (Satz 2 und Satz 6)..... | 563 |
| IV. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 564 |
| | 1. Grundsatz: Erfolgsneutrale Erfassung gegen die Konzern- Gewinnrücklagen..... | 564 |
| | 2. Sonderfall: Erfolgsneutrale Anpassung historischer Erstkonsolidierung..... | 565 |
| | Anteile anderer Gesellschafter (§ 307 HGB) | 567 |
| | Umrechnung von auf fremde Währung lautenden Abschlüssen (§ 308a HGB) | |
| I. | Grundlagen..... | 569 |
| II. | Anwendungsbereich..... | 571 |
| III. | Umrechnung von Fremdwährungsabschlüssen nach der modifizierten Stichtagskursmethode | 572 |
| | 1. Konzeptionelle Grundlagen..... | 572 |
| | 2. Umrechnung der Bilanz (Satz 1)..... | 573 |
| | 3. Umrechnung der Gewinn- und Verlustrechnung (Satz 2) | 575 |
| | 4. Erfolgsneutrale Behandlung von Umrechnungsdifferenzen (Satz 3)..... | 576 |
| | 5. Ausscheiden des Tochterunternehmens aus dem Vollkonsoli- dierungskreis sowie wirtschaftlich vergleichbare Vorgänge (Satz 4).... | 577 |
| | a. Vollständige Anteilsveräußerung | 577 |
| | b. Übergangskonsolidierung | 578 |
| | 6. Konzernanhang..... | 579 |
| IV. | Einzelfragen bei Anwendung der modifizierten Stichtagskursmethode | 580 |
| | 1. Kapitalkonsolidierung | 580 |
| | 2. Schuldenkonsolidierung | 581 |
| V. | Erstanwendung und Übergang vom Konzept der funktionalen Währung zur Umrechnung nach der (modifizierten) Stichtagskursmethode..... | 583 |
| | Behandlung des Unterschiedsbetrags (§ 309 HGB) | |
| I. | Allgemeines | 585 |
| II. | Behandlung des Geschäfts- oder Firmenwertes im Rahmen der Folge- konsolidierung | 586 |
| | 1. Planmäßige Abschreibung..... | 586 |
| | 2. Vorläufige Erwerbsbilanzierung..... | 588 |
| | 3. Außerplanmäßige Abschreibung | 589 |
| | 4. Wertaufholungsverbot | 592 |
| III. | Übergangsvorschriften | 593 |
| | Anteilmäßige Konsolidierung (§ 310 HGB)..... | 595 |
| | Equity-Methode (§ 312 HGB) | |
| I. | Verpflichtende Anwendung der Buchwertmethode (Abs. 1 Satz 1) | 597 |
| II. | Angabe eines Unterschiedsbetrags im Konzernanhang (Abs. 1 Satz 2)..... | 598 |
| III. | Anwendung der Equity-Methode (Abs. 2) | 599 |
| | 1. Aufdeckung von anteiligen stillen Reserven und Lasten in einer statistischen Nebenrechnung (Satz 1)..... | 599 |
| | 2. Bewertung von Rückstellungen und latenten Steuern (Satz 4)..... | 601 |

| | | |
|-----|--|-----|
| 3. | Fortschreibung eines Unterschiedsbetrags in Folgejahren (Satz 2 und 3)..... | 602 |
| IV. | Bewertungsstichtag bei erstmaliger Anwendung der Equity-Methode (Abs. 3 Satz 1) | 603 |
| V. | Vorläufige Wertermittlung (Abs. 3 Satz 2)..... | 605 |
| VI. | Erstanwendung und Übergang von der Kapitalanteilmethode auf die Buchwertmethode | 605 |

Abschnitt R

Konzernanhang und Konzernlagebericht (§§ 313, 314, 315 HGB)

Allgemeine Angaben (§ 313 HGB)

| | | |
|----|--|-----|
| I. | Änderungen und Erstanwendungszeitpunkt | 608 |
|----|--|-----|

Sonstige Pflichtangaben (§ 314 HGB)

| | | |
|-------|--|-----|
| I. | Vorbemerkungen..... | 614 |
| II. | Nicht in der Konzernbilanz enthaltene Geschäfte (Abs. 1 Nr. 2 und Nr. 2a)..... | 615 |
| 1. | Grundlagen und erstmalige Anwendung..... | 615 |
| 2. | Angaben zu nicht in der Konzernbilanz enthaltenen Geschäften (Abs. 1 Nr. 2)..... | 616 |
| 3. | Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen (Abs. 1 Nr. 2a) | 617 |
| III. | Leistungen an Vorstandsmitglieder für den Fall der Beendigung ihrer Tätigkeit (Abs. 1 Nr. 6 lit. a Satz 6 HGB idF des VorstAG)..... | 617 |
| IV. | Erklärung zum Deutschen <i>Corporate Governance</i> Kodex (Abs. 1 Nr. 8).... | 618 |
| V. | Honorar des Abschlussprüfers (Abs. 1 Nr. 9) | 618 |
| VI. | Finanzinstrumente (Abs. 1 Nr. 10 bis 12)..... | 620 |
| 1. | Grundlagen | 620 |
| 2. | Angaben zu Finanzanlagen, bei denen eine außerplanmäßige Abschreibung unterblieben ist (Abs. 1 Nr. 10)..... | 620 |
| 3. | Angaben zu derivativen Finanzinstrumenten, die nicht zum beizulegenden Zeitwert bilanziert sind (Abs. 1 Nr. 11)..... | 621 |
| 4. | Angaben zu Finanzinstrumenten, die zum beizulegenden Zeitwert bilanziert sind (Abs. 1 Nr. 12) | 622 |
| VII. | Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen (Abs. 1 Nr. 13) | 623 |
| 1. | Grundlagen | 623 |
| 2. | Erläuterungen zu den Angaben | 623 |
| 3. | Erstmalige Anwendung | 624 |
| VIII. | Forschungs- und Entwicklungskosten (Abs. 1 Nr. 14) | 624 |
| IX. | Bewertungseinheiten (Abs. 1 Nr. 15)..... | 625 |
| X. | Pensionsrückstellungen und ähnliche Verpflichtungen (Abs. 1 Nr. 16)..... | 626 |
| XI. | Verrechnung von Vermögensgegenständen des Deckungsvermögens und Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen (Abs. 1 Nr. 17)..... | 626 |
| XII. | Investmentvermögen (Abs. 1 Nr. 18)..... | 627 |
| XIII. | Einschätzung des Risikos der Inanspruchnahme aus Eventualverbind- lichkeiten (Abs. 1 Nr. 19)..... | 628 |
| XIV. | Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts (Abs. 1 Nr. 20) | 628 |
| XV. | Angaben zur Ermittlung latenter Steuern (Abs. 1 Nr. 21) | 629 |
| XVI. | Überblick zu den Erstanwendungszeitpunkten..... | 629 |

Konzernlagebericht (§ 315 HGB)

| | | |
|------|--|-----|
| I. | Anwendungsbereich und Ziel der Änderungen | 632 |
| II. | Umfang der Berichterstattung..... | 634 |
| III. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 634 |

Abschnitt S

**Abschlussprüfung (§§ 317, 318, 320, 321 HGB, § 171 Abs. 1 Satz 2 und 3 AktG,
§ 51b Abs. 4 Satz 2 und Abs. 4a WPO)**

Gegenstand und Umfang der Prüfung (§ 317 HGB)

| | | |
|------|---|-----|
| I. | Grundlagen..... | 636 |
| II. | Prüfungsgegenstand und -umfang | 636 |
| 1. | Zusätzliche Rechnungslegungsbestandteile und erweiterte Angabepflichten..... | 636 |
| 2. | Angaben zur Unternehmensführung (Abs. 2 Satz 3) | 638 |
| 3. | Internationale Prüfungsstandards (Abs. 5 und 6)..... | 639 |
| 4. | Konzernabschlussprüfung (Abs. 3 Satz 2)..... | 643 |
| III. | Erstanwendungszeitpunkte | 645 |

Abschlussprüferwechsel (§§ 318, 320 HGB)

| | | |
|-----|--|-----|
| I. | Berichterstattung bei Abschlussprüferwechsel | 648 |
| 1. | Unterrichtung der Wirtschaftsprüferkammer (§ 318 Abs. 8) | 648 |
| 2. | Informationsrecht des neuen Abschlussprüfers (§ 320 Abs. 4)..... | 649 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt | 650 |

Prüfungsbericht (§ 321 HGB)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Bestätigungsvermerk und Prüfungsbericht..... | 652 |
| 1. | Zusätzliche Rechnungslegungsbestandteile und erweiterte Angabepflichten..... | 652 |
| 2. | Angaben zur Unternehmensführung | 653 |
| 3. | Internationale Prüfungsstandards | 654 |
| 4. | Unabhängigkeitsbestätigung | 655 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt | 656 |

Prüfung durch den Aufsichtsrat (§ 171 AktG)

| | | |
|-----|-----------------------------------|-----|
| I. | Mündliche Berichterstattung | 657 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt | 658 |

Handakten (§ 51b WPO)

| | | |
|-----|-------------------------------|-----|
| I. | Arbeitspapiere | 660 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt | 660 |

Abschnitt T

Unabhängigkeit des Abschlussprüfers (§§ 319a, 319b HGB)

**Besondere Ausschlussgründe bei Unternehmen von öffentlichem Interesse
(§ 319a HGB)**

| | | |
|------|--|-----|
| I. | Grundlagen..... | 662 |
| II. | Anwendung auf kapitalmarktorientierte Unternehmen im Sinne des § 264d | 663 |
| III. | Pflicht zur internen Rotation bei der Jahresabschlussprüfung | 664 |
| 1. | Entstehungsgeschichte, Zweck der Norm | 664 |

| | | |
|------------------------------|---|-----|
| 2. | Pflicht zur Rotation bei Einzelwirtschaftsprüfern (Abs. 1 Satz 1 Nr. 4)..... | 664 |
| | a. Betroffener Personenkreis | 664 |
| | b. Sieben oder mehr Fälle..... | 667 |
| | c. Inhalt des Rotationsgebots..... | 668 |
| 3. | Pflicht zur Rotation bei Prüfungsgesellschaften (Abs. 1 Satz 4 und 5)..... | 668 |
| | a. Betroffener Personenkreis | 668 |
| | b. Sieben oder mehr Fälle..... | 671 |
| | c. Inhalt des Rotationsgebots..... | 672 |
| 4. | Zweijährige Auszeit (<i>Time-out</i> -Periode) | 673 |
| IV. | Pflicht zur internen Rotation bei der Konzernabschlussprüfung | 674 |
| | 1. Überblick – Erweiterung der bisherigen Regelung | 674 |
| | 2. Bedeutende Tochterunternehmen | 675 |
| | 3. Betroffener Personenkreis | 677 |
| | 4. Sieben oder mehr Fälle..... | 679 |
| | 5. Inhalt des Rotationsgebots | 681 |
| V. | Rechtsfolgen eines Verstoßes | 683 |
| VI. | Erstanwendungszeitpunkt | 683 |
| Netzwerk (§ 319b HGB) | | |
| I. | Grundlagen..... | 686 |
| | 1. Vorgaben aus der Abschlussprüferrichtlinie..... | 686 |
| | 2. Umsetzung in deutsches Recht durch § 319b HGB – Überblick | 686 |
| | 3. Nicht von § 319b HGB erfasste Sachverhalte..... | 688 |
| | 4. Verhältnis des § 319b HGB zu anderen Zurechnungsvorschriften | 689 |
| II. | Begriff des „Netzwerks“..... | 689 |
| | 1. Rechtliche Ausgestaltung des Netzwerks..... | 690 |
| | 2. Mitglieder des Netzwerks..... | 691 |
| | 3. Zusammenwirken „bei ihrer Berufsausübung“ | 692 |
| | 4. Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen | 693 |
| | 5. Gewisse Dauer..... | 693 |
| III. | Zurechnung von Ausschlussgründen, die von einem Mitglied des Netzwerks verwirklicht werden..... | 694 |
| | 1. Allgemeines..... | 694 |
| | 2. Ausschlussgründe, die eine Einflussmöglichkeit auf das Ergebnis der Abschlussprüfung voraussetzen (Abs. 1 Satz 1)..... | 694 |
| | a. § 319 Abs. 2 HGB – Allgemeine Besorgnis der Befangenheit..... | 695 |
| | b. § 319 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 HGB – Anteilsbesitz sowie wesentliche finanzielle Interessen | 696 |
| | c. § 319 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB – Personelle Verflechtungen | 697 |
| | d. § 319 Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 HGB – Beschäftigung einer Person, die nicht Abschlussprüfer sein darf | 697 |
| | e. § 319 Abs. 3 Satz 2 HGB – Zurechnungstatbestände auf Seiten des anderen Netzwerkmitglieds..... | 698 |
| | f. § 319 Abs. 4 HGB – Befangenheitstatbestände für Prüfungsgesellschaften..... | 699 |
| | g. Einflussnahme auf das Ergebnis der Abschlussprüfung | 701 |
| | 3. Ausschlussgründe, die eine Einflussmöglichkeit auf das Ergebnis der Abschlussprüfung nicht voraussetzen (Abs. 1 Satz 2)..... | 703 |
| | a. § 319 Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 HGB – Mitwirkungsverbot | 704 |
| | b. § 319a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGB – Rechts- und Steuerberatung | 705 |

| | | |
|-----|--|-----|
| | c. § 319a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGB – Rechnungslegungs- informationssysteme | 705 |
| IV. | Anwendung auf den Konzernabschlussprüfer | 706 |
| V. | Erstanwendungszeitpunkt | 706 |

Abschnitt U

Offenlegung und Sanktionen (§§ 325 , 325a, 327, 334 und 335 HGB)

| | |
|--|-----|
| Offenlegung (§ 325 HGB) | 709 |
| Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland (§ 325a HGB) | |
| I. Grundlagen | 711 |
| II. Bezugnahme auf § 329 Abs. 4 HGB (§ 325a Abs. 1 Satz 1 HGB) | 711 |
| Größenabhängige Erleichterungen für mittelgroße Kapitalgesellschaften bei der Offenlegung (§ 327 HGB) | |
| I. Grundlagen | 714 |
| II. Veränderungen der gesondert anzugebenden Bilanzposten (§ 327 Satz 1 Nr. 1 HGB) | 714 |
| 1. Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens | 714 |
| 2. Eigene Anteile | 714 |
| III. Redaktionelle Änderung (§ 327 Satz 1 Nr. 2 HGB) | 715 |
| IV. Erstmalige Anwendung | 715 |
| Bußgeldvorschriften (§ 334 HGB) | 716 |
| Festsetzung von Ordnungsgeld (§ 335 HGB) | |
| I. Grundlagen | 720 |
| II. Änderungen durch das FGG-RG | 720 |
| III. Änderungen durch das BilMoG | 721 |
| 1. Möglichkeiten der Änderung und Erweiterung der Zuständigkeit | 721 |
| 2. Abhilfe der Beschwerde durch das BfJ | 721 |
| 3. Elektronische Aktenführung und Kommunikation in Beschwerdeverfahren (§ 335 Abs. 5a HGB) | 722 |

Abschnitt V

**Rechnungslegung von Kreditinstituten und Versicherungen
(§§ 340a bis 341n HGB, §§ 7, 9, 13 bis 15, 20, 26, 29, 34, 35, 37 bis 39,
Formblätter 1 und 3 RechKredV, §§ 6, 47, 51, 55, 59, 64 RechVersV)**

Rechnungslegung von Kreditinstituten

Anzuwendende Vorschriften (§ 340a HGB)

| | |
|---|-----|
| I. Überblick der Besonderheiten bei Anwendung der allgemeinen Rechnungslegungsvorschriften von Kreditinstituten | 724 |
| II. Besonderheiten der Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen nach § 340a Abs. 1 iVm. § 254 HGB bei Kreditinstituten | 725 |
| 1. Überblick | 725 |
| 2. Arten von Bewertungseinheiten | 725 |
| 3. Dokumentation der Bewertungseinheiten | 728 |
| 4. Feststellung der Wirksamkeit von Bewertungseinheiten | 730 |
| 5. Darstellung in der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung | 732 |

| | | |
|---|---|-----|
| 6. | Anhangangaben..... | 736 |
| 7. | Anwendungsfälle von Bewertungseinheiten bei Kreditinstituten..... | 737 |
| 8. | Rückstellung für verlustfreie Bewertung (Zinsänderungsrisiken) im Bankbuch..... | 739 |
| III. | Besonderheiten der Bilanzierung von latenten Steuern nach § 340a | |
| | Abs. 1 iVm. § 274 HGB bei Kreditinstituten..... | 743 |
| 1. | Latente Steuern auf Reserven nach § 340f HGB..... | 744 |
| 2. | Latente Steuern auf Reserven nach §§ 340g und 340e HGB..... | 745 |
| 3. | Fonds zur baupartechnischen Absicherung..... | 745 |
| IV. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 746 |
| Vorschriften zur Gewinn- und Verlustrechnung und zum Anhang (§ 340c HGB) | | |
| I. | Bedeutung der Änderung..... | 747 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 747 |
| Bewertung von Vermögensgegenständen (§ 340e HGB) | | |
| I. | Grundlagen..... | 750 |
| II. | Die Änderungen des § 340e HGB im Einzelnen..... | 750 |
| 1. | Überblick..... | 750 |
| 2. | Zielsetzung des Gesetzgebers..... | 751 |
| 3. | Begriffsbestimmungen, Abgrenzung Handelsbestand – Anlagebestand und Zulässigkeit von Umwidmungen..... | 751 |
| 4. | Bewertung – Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts..... | 754 |
| 5. | Bestimmung des Risikoabschlags..... | 758 |
| 6. | Anhangangaben..... | 759 |
| 7. | Steuerrechtliche Behandlung..... | 760 |
| III. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 760 |
| Vorsorge für allgemeine Bankrisiken (§ 340f HGB) | | |
| I. | Bedeutung der Änderungen..... | 762 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 762 |
| Sonderposten für allgemeine Bankrisiken (§ 340g HGB) | | |
| I. | Bedeutung der Änderung..... | 764 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 767 |
| Währungsumrechnung (§ 340h HGB) | | |
| I. | Besonderheiten der Währungsumrechnung nach § 340h iVm. § 256a HGB bei Kreditinstituten..... | 768 |
| 1. | Überblick..... | 768 |
| 2. | Die Vorschriften zur Währungsumrechnung von Kreditinstituten im Einzelnen..... | 768 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 773 |
| Prüfung (§ 340k HGB) | | |
| I. | Bedeutung der Änderungen..... | 775 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 775 |
| Offenlegung (§ 340l HGB) | | |
| I. | Bedeutung der Änderungen..... | 777 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 778 |
| Bußgeldvorschriften (§ 340n HGB) | | |
| I. | Bedeutung der Änderungen..... | 780 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 780 |

Wertpapiere (§ 7 RechKredV)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Bedeutung der Änderung | 781 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 781 |

Fristengliederung (§ 9 RechKredV)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Bedeutung der Änderung | 782 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 783 |

Schuldtitle öffentlicher Stellen und Wechsel, die zur

Refinanzierung bei Zentralnotenbanken zugelassen sind (§ 13 RechKredV)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Bedeutung der Änderung | 784 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 784 |

Forderungen an Kreditinstitute (§ 14 RechKredV)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Bedeutung der Änderung | 785 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 785 |

Forderungen an Kunden (§ 15 RechKredV)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Bedeutung der Änderung | 786 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 787 |

Sonstige Vermögensgegenstände (§ 20 RechKredV)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Bedeutung der Änderung | 788 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 788 |

Eventualverbindlichkeiten (§ 26 RechKredV)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Bedeutung der Änderung | 789 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 789 |

Zinsaufwendungen (§ 29 RechKredV)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Bedeutung der Änderung | 790 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 791 |

Zusätzliche Erläuterungen (§ 34 RechKredV)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Bedeutung der Änderungen | 793 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 793 |

Zusätzliche Pflichtangaben (§ 35 RechKredV)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Bedeutung der Änderungen | 797 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 798 |

Konzernrechnungslegung, Ordnungswidrigkeiten,

Übergangsvorschriften (§§ 37, 38, 39 RechKredV)

| | | |
|-----|---|-----|
| I. | Bedeutung der Änderungen | 801 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften | 801 |

RechKredV Formblätter 1 und 3

| | | |
|------|--|-----|
| I. | Grundlagen..... | 809 |
| II. | Neuer Aktivposten 6a. Handelsbestand (Handelsaktiva)..... | 810 |
| III. | Neuer Passivposten 3a. Handelsbestand (Handelspassiva) | 811 |
| IV. | Nettoaufwand oder Nettoertrag des Handelsbestands | 811 |
| V. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 813 |

Rechnungslegung von Versicherungen

Anzuwendende Vorschriften (§ 341a HGB)

| | | |
|-----|--|-----|
| I. | Grundlagen..... | 815 |
| II. | Branchenspezifische Anwendung geänderter Ansatz- und Bewertungs- vorschriften | 815 |
| 1. | Saldierungsgebot für Deckungsvermögen (§ 246 Abs. 2 HGB)..... | 815 |

| | | |
|------|--|------------|
| 2. | Aktivierungswahlrecht für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (§ 248 Abs. 2 HGB)..... | 815 |
| 3. | Abzinsung von Rückstellungen (§ 253 Abs. 2 Satz 1 HGB) | 815 |
| 4. | Bewertungseinheiten (§ 254 HGB)..... | 815 |
| 5. | Anhangangaben zu Spezialfonds (§ 285 Nr. 26 HGB) | 816 |
| III. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 816 |
| | Bewertung von Vermögensgegenständen (§ 341b HGB) | |
| I. | Bedeutung der Änderungen | 817 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 818 |
| | Allgemeine Bilanzierungsgrundsätze (§ 341e HGB) | |
| I. | Bedeutung der Änderung | 819 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 820 |
| | Anzuwendende Vorschriften (§ 341j HGB) | |
| I. | Bedeutung der Änderung | 821 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 821 |
| | Prüfung (§ 341k HGB) | |
| I. | Bedeutung der Änderung | 822 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 822 |
| | Offenlegung (§ 341l HGB) | |
| I. | Bedeutung der Änderung | 823 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 824 |
| | Bußgeldvorschriften (§ 341n HGB) | |
| I. | Bedeutung der Änderungen | 826 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 826 |
| | RechVersV (§§ 6, 47, 51, 55, 59, 64 RechVersV)..... | 827 |

Abschnitt W

Übergangsvorschriften (Art. 66, 67 EGHGB)

| | | |
|------|---|-----|
| I. | Zeitliche und inhaltliche Erstanwendung der Vorschriften des BilMoG | 832 |
| 1. | Anwendungszeitpunkte | 832 |
| 2. | Anwendungsbereich | 833 |
| II. | Erfolgswirksamkeit des Übergangs | 835 |
| III. | Vereinfachungen im Geschäftsjahr des Übergangs..... | 836 |
| IV. | Veränderungen der beibehaltenen oder fortgeführten Bilanzposten..... | 836 |
| V. | Umwandlungsvorgänge | 837 |
| VI. | Übersicht der Erstanwendungszeitpunkte..... | 838 |

Abschnitt X

Publizitätsgesetz (§§ 5, 6, 7, 11, 13, 20 PubliG)

Aufstellung von Jahresabschluss und Lagebericht (§ 5 PubliG)

| | | |
|------|---|-----|
| I. | Anwendungsbereich und Ziel der Änderungen | 846 |
| II. | Anwendung der für kapitalmarktorientierte Unternehmen geltenden Vorschriften (Abs. 2a)..... | 846 |
| III. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 848 |

Prüfung durch die Abschlussprüfer (§ 6 PubliG)

| | | |
|-----|--|-----|
| I. | Anwendungsbereich und Ziel der Änderungen | 849 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 850 |

Prüfung durch den Aufsichtsrat (§ 7 PublG)

| | | |
|-----|--|-----|
| I. | Anwendungsbereich und Ziel der Änderungen | 851 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 851 |

Zur Rechnungslegung verpflichtete Mutterunternehmen (§ 11 PublG)

| | | |
|-----|--|-----|
| I. | Anwendungsbereich und Ziel der Änderungen | 853 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 854 |

Aufstellung von Konzernabschluss und Konzernlagebericht (§ 13 PublG)

| | | |
|-----|--|-----|
| I. | Anwendungsbereich und Ziel der Änderungen | 855 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 856 |

Bußgeldvorschriften (§ 20 PublG)

| | | |
|-----|--|-----|
| I. | Anwendungsbereich und Ziel der Änderungen | 859 |
| II. | Erstanwendungszeitpunkt und Übergangsvorschriften..... | 859 |

Abschnitt Y

AktG, GmbHG, SEAG

(§§ 71, 100, 107, 124, 161, 171 AktG; § 33 GmbHG; §§ 27, 34 SEAG)

Erwerb eigener Anteile (§ 71 AktG, § 33 GmbHG)

| | | |
|-----|------------------------------|-----|
| I. | Erwerb eigener Anteile | 863 |
| II. | Erstanwendung..... | 865 |

Persönliche Voraussetzungen für Aufsichtsratsmitglieder/Mitglieder des Verwaltungsrats (§ 100 AktG, § 27 SEAG)

| | | |
|-----|--|-----|
| I. | Unabhängiges sachverständiges Mitglied im Aufsichtsrat und im Verwaltungsrat | 867 |
| | 1. Anwendungsbereich der Vorschrift | 867 |
| | 2. Unabhängigkeit des Mitglieds..... | 869 |
| | 3. Sachverstand..... | 871 |
| | 4. Verfahrensfragen | 872 |
| II. | Übergangsvorschriften | 874 |

Innere Ordnung des Aufsichtsrats/Verwaltungsrats

(§§ 107, 124 AktG, § 34 SEAG)

| | | |
|-----|--|-----|
| I. | Bildung und Aufgaben eines Prüfungsausschusses | 877 |
| | 1. Grundlagen, Anwendungsbereich | 877 |
| | 2. Bestellung eines Prüfungsausschusses | 879 |
| | 3. Aufgaben des Prüfungsausschusses im Einzelnen | 880 |
| | 4. Zusammensetzung des Prüfungsausschusses | 883 |
| II. | Übergangsvorschriften | 884 |

Erklärung zum Corporate Governance Kodex (§ 161 AktG)

| | | |
|-----|--|-----|
| I. | Erklärung zum <i>Corporate Governance</i> Kodex..... | 885 |
| | 1. Erläuterung von Abweichungen | 885 |
| | 2. Anwendungsbereich der Vorschrift..... | 886 |
| | 3. Art und Weise der Zugänglichmachung..... | 886 |
| II. | Übergangsregelungen | 887 |

Prüfung durch den Aufsichtsrat (§ 171 AktG)

| | | |
|----|---|-----|
| I. | Prüfung des Jahresabschlusses durch den Aufsichtsrat | 889 |
| | 1. Überblick | 889 |
| | 2. Teilnahme- und Berichtspflicht gegenüber dem Prüfungsausschuss | 889 |
| | 3. Berichterstattung über festgestellte wesentliche Schwächen des internen Kontroll- und Risikomanagementsystems (Abs. 1 Satz 2)..... | 889 |

| | |
|--|-----|
| 4. Berichterstattung über befähigungsrelevante Umstände (Abs. 1 Satz 3) | 890 |
| II. Übergangsregelungen | 892 |

Abschnitt Z

Wirtschaftsprüferordnung (§§ 40a, 43, 51b, 133a, 134 WPO)

| | |
|---|------------|
| Register für genossenschaftliche Prüfungsverbände und Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände (§ 40a WPO) | 893 |
|---|------------|

Allgemeine Berufspflichten (§ 43 WPO)

| | |
|---|-----|
| I. Grundlagen..... | 896 |
| 1. Vorgaben aus der Abschlussprüferrichtlinie..... | 896 |
| 2. Umsetzung in deutsches Recht durch § 43 Abs. 3 WPO – Überblick ... | 897 |
| 3. Auswirkungen für die Prüfungsgesellschaft | 898 |
| 4. Eingriff in die Berufsfreiheit | 899 |
| II. Persönlicher und sachlicher Anwendungsbereich..... | 899 |
| 1. Unternehmen iSd. § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB | 899 |
| 2. Tätigkeit als Abschlussprüfer oder als verantwortlicher Prüfungspartner | 900 |
| III. Vom Tätigkeitsverbot betroffene Unternehmen..... | 901 |
| IV. Zweijährige <i>Cooling-off</i> -Periode | 902 |
| V. Inhalt des Verbots..... | 903 |
| 1. Ausübung einer Tätigkeit für das Unternehmen | 903 |
| 2. Art der Tätigkeit – Wichtige Führungstätigkeit | 904 |
| VI. Erstanwendungszeitpunkt | 906 |

Handakten (§ 51b WPO)

| | |
|---|-----|
| I. Dokumentation der Unabhängigkeitsprüfung, § 51b Abs. 4 WPO..... | 909 |
| 1. Grundlagen..... | 909 |
| 2. Anwendungsbereich | 910 |
| 3. Dokumentationspflichten | 910 |
| 4. Rechtsfolgen bei Verstoß gegen die Dokumentationspflicht..... | 912 |
| II. Übergabe von Unterlagen von Drittstaatenprüfern an die WPK, § 51b Abs. 4a WPO..... | 912 |
| 1. Grundlagen | 912 |
| 2. Anwendungsbereich | 912 |
| III. Erweiterung der Verweisung, § 51b Abs. 5 WPO..... | 914 |

**Unbefugte Ausübung einer Führungsposition bei dem geprüften
Unternehmen (§ 133a WPO)**

| | |
|-------------------------|-----|
| I. Grundlagen..... | 915 |
| II. Tatbestand | 915 |
| III. Tatfolgen | 916 |
| IV. Zuständigkeit | 916 |

**Anwendung von Vorschriften dieses Gesetzes auf Abschlussprüfer,
Abschlussprüferinnen und Abschlussprüfungsgesellschaften aus
Drittstaaten (§ 134 WPO)**

| | |
|---|-----|
| I. Grundlagen | 918 |
| II. Sachstand bezüglich der Feststellung der Gleichwertigkeit | 919 |
| III. Inhalt der EU-Kommissionsentscheidung | 920 |
| IV. Wirkung der EU-Kommissionsentscheidung..... | 921 |
| V. Änderungen durch das BilMoG..... | 922 |

VI. Erstanwendungszeitpunkt 924