

# Bilanzrecht

Dicken / Fehrenbacher / Henrichs / Kleindiek / Watrin

2. Auflage 2024  
ISBN 978-3-406-78483-5  
C.H.BECK

schnell und portofrei erhältlich bei  
[beck-shop.de](https://beck-shop.de)

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](https://beck-shop.de) steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage C.H.BECK und Franz Vahlen. [beck-shop.de](https://beck-shop.de) hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird [beck-shop.de](https://beck-shop.de) für sein umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

erbracht werden. Hierfür kommen zB ein Sitzungsprotokoll, ein Aktenvermerk oder ggf. ein Schreiben an den Aufsichtsrat in Betracht.<sup>19</sup>

### C. Art und Weise der Unterzeichnung

Zu unterzeichnen ist das **Original** des Abschlusses, das der Kaufmann aufzubewahren hat (9 § 257 Abs. 1 Nr. 1). Sofern es sich um eine **offenlegungspflichtige Kapitalgesellschaft** (oder nach § 264a gleichgestellte Personenhandelsgesellschaft) handelt (§§ 325 ff. idF d. DiRUG), ist der festgestellte Jahresabschluss (und ggf. die weiteren offenzulegenden Rechnungslegungunterlagen nach Maßgabe der §§ 325 ff.) der das Unternehmensregister führenden Stelle elektronisch (in einem maschinenlesbaren und durchsuchbaren Datenformat) zur Einstellung in das Unternehmensregister zu übermitteln (§ 325 Abs. 1 S. 2, Abs. 6 iVm §§ 11, 12 Abs. 2); weitere Einzelheiten regeln die Vorgaben der Unternehmensregisterverordnung (URV);<sup>20</sup> das Unternehmensregister wird von der Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Köln, geführt. Die offenzulegenden Rechnungslegungunterlagen werden durch Einstellung in das Unternehmensregister offengelegt und sind über dessen Internetseite zugänglich (§ 8b Abs. 2 Nr. 4). Zwar müssen die offengelegten Unterlagen den für ihre Aufstellung maßgeblichen Vorschriften entsprechen (§ 328 Abs. 1). Da nach § 12 Abs. 2 zur elektronischen Einreichung einer Urschrift aber auch die Übermittlung einer einfachen elektronischen Aufzeichnung genügt (eine elektronische Signatur also nicht erforderlich ist), ist es jedenfalls genügend, wenn der unterschriebene Jahresabschluss etc eingescannt und diese Datei sodann an den Betreiber des Unternehmensregisters übermittelt wird. Weil § 325 Abs. 1 S. 2 aber ohnehin nur die Vorgabe enthält, die offenzulegenden Unterlagen „elektronisch ... zu übermitteln“, ist es als ebenso zulässig anzusehen, wenn in dem zur Veröffentlichung übermittelten Jahresabschluss etc die (für das Original) von § 245 geforderten Unterschriften durch Angabe der Namen der Unterzeichner ersetzt werden.<sup>21</sup>

Die Unterzeichnung muss den **Namen** des Unterzeichnenden enthalten. Ein Faksimile ist nicht ausreichend.<sup>22</sup> Bei Kapitalgesellschaften haben die Mitglieder der vertretungsberechtigten Organe (→ Rn. 13) mit der jeweiligen **Bezeichnung** „Der Vorstand“ oder „Geschäftsführer“ zu unterzeichnen.<sup>23</sup> Aufgrund der Beweisfunktion der Unterschrift schreibt § 245 S. 1 vor, dass die Unterzeichnung zusätzlich die **Angabe des Datums** zu enthalten hat. Dabei sind Tag, Monat und Jahr anzugeben.<sup>24</sup> Die Angabe des Datums muss allerdings nicht handschriftlich erfolgen.

Die Unterschrift muss den gesamten Jahresabschluss abdecken.<sup>25</sup> Daher ist dieser grundsätzlich **auf der letzten Seite** zu unterzeichnen. Typischerweise wird die Unterzeichnung daher unter der Gewinn- und Verlustrechnung bzw. (sofern vorhanden) unter dem Anhang erfolgen. Doch kann dies im Einzelfall auch anders sein, da das Gesetz keine zwingende Reihenfolge der einzelnen Bestandteile des Jahresabschlusses vorgibt.<sup>26</sup> Die **einmalige Unterzeichnung** auf der letzten Seite des Jahresabschlusses ist allerdings nur ausreichend, wenn die einzelnen Teile des Abschlusses derart miteinander verbunden werden, dass eine etwaige nachträgliche Trennung erkennbar würde.<sup>27</sup> Andernfalls ist jeder Teil gesondert zu unterzeichnen<sup>28</sup> oder ggf. sogar jede Seite zu unterzeichnen oder wenigstens abzuzeichnen.<sup>29</sup> Vor dem Hintergrund von § 298 Abs. 2 S. 1 ist eine einheitliche

<sup>19</sup> Baetge/Kirsch/Thiele/Henrichs, Stand Dezember 2014, Rn. 24; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 6.

<sup>20</sup> Näher dazu Staub/Kersting, 6. Aufl. 2023, § 325 Rn. 41 f.

<sup>21</sup> Hütten/Zicke in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand Januar 2023, § 328 Rn. 38; Staub/Kersting, 6. Aufl. 2023, HGB § 325 Rn. 46; Baetge/Kirsch/Thiele/Müller, Stand April 2022, HGB § 325 Rn. 50.1; Zicke/Hütten in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand Januar 2023, § 325 Rn. 82.

<sup>22</sup> ADS Rn. 5; MüKoHGB/Ballwieser Rn. 2; HKMS/Schüppen Rn. 14.

<sup>23</sup> ADS Rn. 5; EBJS/Böcking/Gros Rn. 11; Baetge/Kirsch/Thiele/Henrichs, Stand Dezember 2014, Rn. 28; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 11; Schubert WPg 1956, 393 (394); aA Ellerich/Swart in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand November 2017, Rn. 5.

<sup>24</sup> ADS Rn. 15; MüKoHGB/Ballwieser Rn. 7; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 12; HKMS/Schüppen Rn. 15.

<sup>25</sup> ADS Rn. 6; BeBiKo/Justenhoven/Meyer Rn. 1.

<sup>26</sup> S. Erle WPg 1987, 637 (643 f.).

<sup>27</sup> Ellerich/Swart in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand November 2017, Rn. 10; Maluk/Göbel WPg 1978, 624 (625); Heymann/Nägel Rn. 4; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 11.

<sup>28</sup> ADS Rn. 6; MüKoHGB/Ballwieser Rn. 3; BeBiKo/Justenhoven/Meyer Rn. 1.

<sup>29</sup> Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 11.

Unterzeichnung von zusammengefasstem Konzernanhang und Anhang der Muttergesellschaft zulässig. In diesem Fall muss allerdings eindeutig erkennbar sein, dass die Unterschrift beide Teile erfassen soll.<sup>30</sup>

## D. Zur Unterzeichnung Verpflichtete

### I. Einzelkaufmann und Gesellschaften

- 12 § 245 S. 1 verpflichtet den Kaufmann zur Unterzeichnung des Jahresabschlusses, womit sich die Vorschrift auch an alle Handelsgesellschaften richtet (§ 6 Abs. 1). Bei einem einzelkaufmännischen Geschäft muss der **Einzelkaufmann** die Unterzeichnung erbringen. Bei **Personenhandelsge-  
sellschaften** haben nach § 245 S. 2 **alle persönlich haftenden Gesellschafter** die Unterschrift zu leisten. Gemeint sind die unbeschränkt persönlich haftenden Gesellschafter, in der OHG also alle Gesellschafter. In der KG trifft die Verpflichtung nur die Komplementäre; die Kommanditisten sind nicht zur Unterzeichnung verpflichtet. Da das Gesetz hier (nach dem heutigen Stand der Gesellschaftsrechtsdogmatik freilich nicht mehr überzeugend<sup>31</sup>) nicht auf die Vertretungsmacht oder die Geschäftsführungsbefugnis des einzelnen Gesellschafters abstellt, haben ausnahmslos alle persönlich haftenden Gesellschafter zu unterzeichnen, auch ein von der Geschäftsführung ausgeschlossener Gesellschafter.<sup>32</sup>
- 13 Demgegenüber haben bei **Körperschaften** alle **Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs** zu unterzeichnen. Hier ist die Verantwortung für die Buchführung dem Vorstand bzw. den Geschäftsführern zur Gesamtheit übertragen (§ 41 GmbHG, § 91 Abs. 1 AktG, § 33 Abs. 1 S. 1 GenG).<sup>33</sup> Demzufolge müssen auch die stellvertretenden Vorstandsmitglieder bzw. Geschäftsführer unterschreiben (§ 44 GmbHG, § 94 AktG, § 35 GenG);<sup>34</sup> in der monistisch strukturierten SE sind alle geschäftsführenden Direktoren zur Unterzeichnung verpflichtet. Zur Unterzeichnung sollen nach verbreiteter Ansicht auch solche Organmitglieder verpflichtet sein, die mit dem Jahresabschluss nicht einverstanden sind.<sup>35</sup> Indes darf und muss ein Geschäftsführer oder ein Vorstandsmitglied seine Unterschrift verweigern, wenn nach seiner pflichtgemäß gewonnenen Überzeugung der Abschluss nicht im Einklang mit den geltenden gesetzlichen Bestimmungen steht.<sup>36</sup> Denn die Unterschrift ist Ausdruck der Übernahme der Verantwortung für die Vollständigkeit und Richtigkeit des Abschlusses. Wo hingegen nicht die Gesetzeskonformität des festgestellten Abschlusses in Abrede gestellt wird (sondern der dissentierende Geschäftsleiter zB nur bestehende Gestaltungsspielräume anders genutzt sehen will), darf die Unterschrift selbstverständlich nicht verweigert werden. Auch ein bloßer Verstoß gegen gesellschaftsvertragliche Bilanzierungsregeln rechtfertigt die Verweigerung der im öffentlichen Interesse geforderten Unterschrift nicht.
- 14 Für die **GmbH & Co. KG** und die **KGaA** haben jeweils die persönlich haftenden Gesellschafter zu unterzeichnen, in der GmbH & Co. KG also die Komplementär-GmbH. Teile des Schrifttums wollen es genügen lassen, wenn der Jahresabschluss der GmbH & Co. KG nur von einer zur Vertretung ausreichenden Zahl der Geschäftsführer der Komplementär-GmbH unterzeichnet

<sup>30</sup> ADS Rn. 3; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 7.

<sup>31</sup> Zutr. Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 3.

<sup>32</sup> ADS Rn. 10; Baetge/Kirsch/Thiele/Hennrichs, Stand Dezember 2014, Rn. 25; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 3 und 13.

<sup>33</sup> ADS Rn. 12; Ellerich/Swart in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand November 2017, Rn. 3; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 10.

<sup>34</sup> Ellerich/Swart in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand November 2017, Rn. 3; Erle WPg 1987, 637 (638); Schubert WPg 1956, 393 (394); Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 10; BeBiKo/Justenhoven/Meyer Rn. 5.

<sup>35</sup> ADS Rn. 12; Kölner Komm HGB/Braun Rn. 13; Ellerich/Swart in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand November 2017, Rn. 3; Baetge/Kirsch/Thiele/Hennrichs, Stand Dezember 2014, Rn. 26; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 10.

<sup>36</sup> Lutter/Hommelhoff/Kleindiek GmbHG § 42 Rn. 23; zust. Oser/Eisenhardt DB 2011, 717 (718); wohl auch BeBiKo/Justenhoven/Meyer Rn. 6. Nicht ganz eindeutig BeckHdB Rechnungslegung/Hentschel, Stand Januar 2009, B 101 Rn. 37: Wenn ein Verpflichteter den Abschluss für „falsch“ halte, dürfe und müsse er die Unterschrift verweigern. Einschränkend Baetge/Kirsch/Thiele/Hennrichs, Stand Dezember 2014, Rn. 26 (nur „wenn der Abschluss nach der begründeten Ansicht des Organmitglieds nichtig ist“); Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 10 („wenn die Organmitglieder den Jahresabschluss für nichtig halten“).

wird;<sup>37</sup> denn § 41 GmbHG ordnet die Rechnungslegung durch die Gesamtheit der Geschäftsführer nur in Bezug auf die GmbH und nicht auch für die GmbH & Co. KG an.<sup>38</sup> Dem ist nicht zu folgen. Auch der Jahresabschluss der GmbH & Co. KG ist von allen Geschäftsführern der Komplementär-GmbH zu unterzeichnen.<sup>39</sup> Nach § 264a Abs. 2 sind die Geschäftsführer der GmbH gleichzeitig als gesetzliche Vertreter der GmbH & Co. KG anzusehen, soweit die Rechnungslegung betroffen ist. Daher sind die Geschäftsführer der Komplementär-GmbH in ihrer Gesamtheit verpflichtet, den Jahresabschluss aufzustellen und den festgestellten Abschluss zu unterzeichnen. Im Übrigen kommt dem Jahresabschluss der Komplementär-GmbH einer GmbH & Co. KG typischerweise nur eine untergeordnete Rolle zu. Es kann kaum der Wille des Gesetzgebers sein, für diesen Abschluss eine Unterzeichnung aller Geschäftsführer zu verlangen, für den ungleich wichtigeren Jahresabschluss der GmbH & Co. KG indes eine ausreichende Vertretung genügen zu lassen.<sup>40</sup>

Im Falle der **Liquidation** haben alle Liquidatoren den Jahresabschluss zu unterzeichnen.<sup>41</sup> 15  
Sofern die Abwicklung durch eine zum Liquidator bestellte juristische Person erfolgt, genügt hierbei allerdings die Unterzeichnung durch die gesetzlichen Vertreter in ausreichender Zahl.<sup>42</sup> Die unter → Rn. 13 f. erörterte Verpflichtung aller Organmitglieder zur Unterzeichnung des Jahresabschlusses bezieht sich nicht auf die Rechnungslegung, die freiwillig für rechnungslegungspflichtige Dritte übernommen wird. In der **Insolvenz** muss der Insolvenzverwalter die Unterzeichnung vornehmen.<sup>43</sup>

## II. Maßgeblicher Zeitpunkt

Für die Frage, wen die Verpflichtung zur Unterzeichnung trifft, ist auf den Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses abzustellen.<sup>44</sup> Es müssen alle Personen unterzeichnen, die zu dieser Zeit aufgrund ihrer Eigenschaft als persönlich haftende Gesellschafter oder Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs dazu verpflichtet sind. Daher sind vorher ausgeschiedene oder später eingetretene Personen nicht unterzeichnungspflichtig. 16

## III. Gewillkürte und gesetzliche Vertretung

Die Unterzeichnungspflicht stellt eine **höchstpersönliche Verpflichtung** dar. Daher ist eine gewillkürte Stellvertretung nicht möglich.<sup>45</sup> Die Verpflichtung zur Verantwortungsübernahme für die Rechnungslegung trifft den Kaufmann auch, wenn er nicht über den nötigen Sachverstand verfügt, um die Richtigkeit und Vollständigkeit des Jahresabschlusses zu beurteilen;<sup>46</sup> er muss dann qualifizierte Personen hinzuziehen. Die Unterzeichnung kann selbst dort nicht von einem Bevollmächtigten vorgenommen werden, wo dieser das gesamte Handelsgeschäft im Namen des vertretenen Kaufmanns führt.<sup>47</sup> 17

Folgerichtig ändert auch die **Verhinderung** einer unterzeichnungspflichtigen Person noch nichts an der Verpflichtung zur persönlichen Unterzeichnung.<sup>48</sup> Sollte jedoch einer von mehreren 18

<sup>37</sup> ADS Rn. 11; Maluk/Göbel WPg 1978, 624 (628); EBS/Böcking/Gros Rn. 8.

<sup>38</sup> ADS Rn. 11.

<sup>39</sup> Ellerich/Swart in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand November 2017, Rn. 3a; Baetge/Kirsch/Thiele/Hennrichs, Stand Dezember 2014, Rn. 25; Kirsch/Kirsch, Stand März 2020, Rn. 47; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 13; BeBiKo/Justenhoven/Meyer Rn. 7; ferner MüKoHGB/Ballwieser Rn. 8.

<sup>40</sup> Ellerich/Swart in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand November 2017, Rn. 3a; Kirsch/Kirsch, Stand März 2020, Rn. 47.

<sup>41</sup> BeBiKo/Justenhoven/Meyer Rn. 7.

<sup>42</sup> ADS Rn. 12.

<sup>43</sup> Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 9.

<sup>44</sup> MüKoHGB/Ballwieser Rn. 8; Ellerich/Swart in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand November 2017, Rn. 4; Baetge/Kirsch/Thiele/Hennrichs, Stand Dezember 2014, Rn. 27; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 10 und 13; zumindest missverständlich ADS Rn. 14; BeBiKo/Justenhoven/Meyer Rn. 8, wo jeweils auf den Zeitpunkt der tatsächlich geleisteten Unterschrift abgestellt wird; hierauf abstellend auch HKMS/Schüppen Rn. 19.

<sup>45</sup> ADS Rn. 13a; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 9.

<sup>46</sup> RG DJZ 1907, 1148; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 9.

<sup>47</sup> ADS Rn. 9.

<sup>48</sup> Insoweit großzügiger Ellerich/Swart in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand November 2017, Rn. 5b, die eine Vertretung bei Unterzeichnung zulassen wollen, wenn mehrere Personen zur

Unterzeichnungspflichtigen seine Unterschrift aufgrund höherer Gewalt auf absehbare Zeit nicht leisten können, wird die Unterzeichnung der verhinderten Person als verzichtbar angesehen.<sup>49</sup> Entfällt der Verhinderungsgrund nachträglich, bedarf es keiner Nachholung der Unterzeichnung.<sup>50</sup>

- 19 Für einen **Minderjährigen** muss der gesetzliche Vertreter unterzeichnen.<sup>51</sup> Handelt es sich bei dem Unterzeichnungspflichtigen um eine **Erbengemeinschaft**, so müssen alle Mitglieder unterzeichnen.<sup>52</sup>

#### IV. Unterzeichnung durch Nichtverpflichtete

- 20 Die Unterzeichnung von nicht zur Unterzeichnung verpflichteten Personen (zB Prokurist) ist zwar nicht genügend, aber – sofern auch die Verpflichteten unterzeichnet haben – unschädlich.<sup>53</sup>

#### E. Sanktionen

- 21 Ein Verstoß gegen § 245 stellt für die Mitglieder vertretungsberechtigter Organe von Kapitalgesellschaften eine **Ordnungswidrigkeit** nach § 334 Abs. 1 Nr. 1 lit. a dar, die mit einer Geldbuße bis zu 50.000 EUR (bei kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaften auch deutlich darüber hinaus) geahndet werden kann (s. § 334 Abs. 3). **Strafbarkeit** nach den Insolvenzstrafatbeständen der §§ 283 ff. StGB kann durch das bloße Fehlen der Unterschrift nicht ausgelöst werden, da die Straftatbestände nur die Erschwerung der Übersicht über das Vermögen und die nicht rechtzeitige Aufstellung der Bilanz unter Strafe stellen.<sup>54</sup> Die fehlende Unterzeichnung des Jahresabschlusses stellt einen **formellen Fehler** dar,<sup>55</sup> der – da der Unterzeichnung lediglich Beweisfunktion zukommt (→ Rn. 2) – allerdings nicht zur Nichtigkeit des Jahresabschlusses führt.<sup>56</sup> Andererseits kann die Feststellung des Jahresabschlusses (selbstverständlich) trotz erfolgter Unterzeichnung unwirksam sein.<sup>57</sup>
- 22 Auswirkungen kann eine Verletzung des § 245 jedoch für den einzelnen Unterzeichnungspflichtigen haben. Je nach Lage im Einzelfall kann die Nichtbeachtung eine grobe Pflichtverletzung iSv § 116 Abs. 5 idF d. MoPeG darstellen und für einen Gesellschafter zum **Entzug der Geschäftsführungsbefugnis** führen.<sup>58</sup> Bei Kapitalgesellschaften kann es zur **Abberufung** des die Unterzeichnung verweigernenden Mitglieds des Vertretungsorgans kommen.

#### F. IFRS

- 23 Die IFRS enthalten keine dem § 245 vergleichbare Regelung.

beck-shop.de  
DIE FACHBUCHHANDLUNG  
Zweiter Titel. Ansatzvorschriften

### § 246 Vollständigkeit. Verrechnungsverbot

**(1) <sup>1</sup>Der Jahresabschluss hat sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten sowie Aufwendungen und Erträge zu enthalten, soweit gesetz-**

Unterzeichnung verpflichtet seien und sichergestellt sei, dass die Leistung der Unterschrift durch den Vertreter dem Willen des Vertretenen entspreche.

<sup>49</sup> ADS Rn. 13a; Baetge/Kirsch/Thiele/Hennrichs, Stand Dezember 2014, Rn. 27; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 9; wohl ebenso HKMS/Schüppen Rn. 20.

<sup>50</sup> ADS Rn. 13 a; Ellerich/Swart in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand November 2017, Rn. 5.

<sup>51</sup> Baetge/Kirsch/Thiele/Hennrichs, Stand Dezember 2014, Rn. 27.

<sup>52</sup> ADS Rn. 9.

<sup>53</sup> ADS Rn. 14; Ellerich/Swart in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand November 2017, Rn. 5a.

<sup>54</sup> Vgl. RGSt 7, 87; 8, 424.

<sup>55</sup> Baetge/Kirsch/Thiele/Hennrichs, Stand Dezember 2014, Rn. 31; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 14.

<sup>56</sup> RGZ 112, 19 (25); OLG Karlsruhe WM 1987, 533 (536); OLG Frankfurt a. M. BB 1989, 395; Ellerich/Swart in Küting/Weber Rechnungslegung-HdB, Stand November 2017, Rn. 16; Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 14.

<sup>57</sup> Baetge/Kirsch/Thiele/Hennrichs, Stand Dezember 2014, Rn. 31; HKMS/Schüppen Rn. 22.

<sup>58</sup> Vgl. Staub/Pöschke, 6. Aufl. 2021, Rn. 14.

lich nichts anderes bestimmt ist. <sup>2</sup>Vermögensgegenstände sind in der Bilanz des Eigentümers aufzunehmen; ist ein Vermögensgegenstand nicht dem Eigentümer, sondern einem anderen wirtschaftlich zuzurechnen, hat dieser ihn in seiner Bilanz auszuweisen. <sup>3</sup>Schulden sind in die Bilanz des Schuldners aufzunehmen. <sup>4</sup>Der Unterschiedsbetrag, um den die für die Übernahme eines Unternehmens bewirkte Gegenleistung den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände des Unternehmens abzüglich der Schulden im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt (entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert), gilt als zeitlich begrenzt nutzbarer Vermögensgegenstand.

(2) <sup>1</sup>Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen nicht mit Erträgen, Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten verrechnet werden. <sup>2</sup>Vermögensgegenstände, die dem Zugriff aller übrigen Gläubiger entzogen sind und ausschließlich der Erfüllung von Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen oder vergleichbaren langfristig fälligen Verpflichtungen dienen, sind mit diesen Schulden zu verrechnen; entsprechend ist mit den zugehörigen Aufwendungen und Erträgen aus der Abzinsung und aus dem zu verrechnenden Vermögen zu verfahren. <sup>3</sup>Übersteigt der beizulegende Zeitwert der Vermögensgegenstände den Betrag der Schulden, ist der übersteigende Betrag unter einem gesonderten Posten zu aktivieren.

(3) <sup>1</sup>Die auf den vorhergehenden Jahresabschluss angewandten Ansatzmethoden sind beizubehalten. <sup>2</sup>§ 252 Abs. 2 ist entsprechend anzuwenden.

**Allgemeines Schrifttum:** Althoff, Einbringung immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens - mit Ausschüttungssperre?, BB 2016, 2027; Anziger, Zur subjektiven Zurechnung von Aktien bei echten Pensions- und wechselseitigen Wertpapierleihgeschäften im Handels- und Steuerbilanzrecht und im System des Kapitalertragsteuerabzugs, StuW 2022, 194, 211; Arbeitskreis Bilanzrecht Hochschullehrer Rechtswissenschaft, Stellungnahme zu dem Entwurf eines BilMoG: Grundkonzept und Aktivierungsfragen, BB 2008, 152; Arbeitskreis Bilanzrecht Hochschullehrer Rechtswissenschaft, Stellungnahme zu dem Entwurf eines BilMoG: Einzelfragen zum materiellen Bilanzrecht, BB 2008, 209; Arbeitskreis Externe Unternehmensrechnung der Schmalenbach-Gesellschaft für Betriebswirtschaft e. V., Stellungnahme zu dem Referentenentwurf eines Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes, BB 2008, 994; Arbeitskreis Immaterielle Werte im Rechnungswesen, Leitlinien zur Bilanzierung selbstgeschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens nach dem Regierungsentwurf des BilMoG, DB 2008, 1813; Babel, Ansatz und Bewertung von Nutzungsrechten, 1997; Babel, Zur Aktivierungsfähigkeit von Nutzungsrechten, BB 1997, 2261; Babel, Nutzungsrechte, Rechnungsabgrenzungsposten, schwebende Geschäfte – ein „magisches Dreieck“ der Bilanzierung, FS Mellwig, 2007, 1; Baetge, Der Jahresabschluss im Widerstreit der Interessen, 1983; Baetge/Kirsch/Solmecke, Auswirkungen des BilMoG auf die Zwecke des handelsrechtlichen Jahresabschlusses, WpG 2009, 1211; Baschnagel, Der Rangrücktritt von Forderungen und der Forderungsverzicht in der Handelsbilanz, im Überschuldungsstatus und in der Steuerbilanz, Ubg 2014, 769; Bauer/Gallert, Die neue Leasing-Bilanzierung nach IFRS 16, WpG 2016, 321; Bergmann/Clemens, Bilanzierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktrittsvereinbarungen, DB 2015, 1867; Beyer, Die handels- und steuerrechtliche Behandlung eines Debt-Equity-Swap mit Genussrechten bei Kapitalgesellschaften, DStR 2012, 2199; Bieg, Schwebende Geschäfte in Handels- und Steuerbilanz, 1977; Bieg, Wider den Ausschließlichkeitsanspruch der Bewertungsvorschriften bei der Bestimmung des Inhalts der Handelsbilanz!, StuW 1976, 339; Biener/Bernecke, Bilanzrichtlinien-Gesetz, 1986; Böcking, Betriebswirtschaftslehre und wirtschaftliche Betrachtungsweise im Bilanzrecht, FS Beisse, 1997, 85; Bordewin, Aktivierung von Maklergebühren zur Anmietung von Geschäftsräumen?, FR 1977, 440; Budde/Steuber, Jahresabschluss – Was soll die Veranstaltung?, FS Claussen, 1997, 583; Bülow, Der Grundsatz der Subsidiarität im Kreditsicherungsverhältnis, ZIP 1999, 985; Canaris, Interessenlage, Grundprinzipien und Rechtsnatur des Finanzierungsleasing, AcP 190 (1990), 410; Canaris, Finanzierungsleasing und Wandelung, NJW 1982, 305; Canaris, Grundprobleme des Finanzierungsleasing im Lichte des Verbraucherkreditgesetzes, ZIP 1993, 404; Christiansen, Realisationsprinzip beim Ausweis von Verbindlichkeiten – eine „unendliche“ Geschichte, DStR 2009, 2213; Claßen/Schulz, Leasingbilanzierung nach HGB und IFRS, StuB 2011, 3; Clemm, Zur Behandlung außergewöhnlicher rechtlicher Gestaltungsformen im Jahresabschluss, WpG 1970, 177; Crezelius, Das sog. schwebende Geschäft in Handels-, Gesellschafts- und Steuerrecht, FS Döllerer, 1988, 81; Ditz/Tcherveniachki, Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums im Rahmen einer Wertpapierleihe, DB 2016, 2995; Dziadowski/Robisch, Gebäudebilanzierung in Handels- und Steuerbilanz, BB 1997, 355; Engel-Ciric, Bilanzierung des Geschäfts- oder Firmenwerts nach BilMoG, BRZ 2009, 445; Ekkenga, Gibt es „wirtschaftliches Eigentum“ im Handelsbilanzrecht?, ZGR 1997, 262; Ekkenga,

Zur Aktivierungs- und Einlagefähigkeit von Nutzungsrechten nach Handelsbilanz- und Gesellschaftsrecht, ZHR 161 (1997), 599; Euler/Engel-Ciric, Rückstellungskriterien im Vergleich – HGB versus IFRS, WPg Sonderheft 2004, 139; Euler, Steuerbilanzielle Konsequenzen der internationalisierten Rechnungslegung, 1998, 15; Fahrholz, Leasing in der Bilanz, 1979; Fey/Ries/Lewe, Ansatzstetigkeit nach BilMoG für Pensionsverpflichtungen i. S. d. Art. 28 EGHGB, BB 2010, 1011; Findeisen/Sabel, Diskussionspapier von IASB und FASB zur Reform der Leasingbilanzierung, DB 2009, 1885; Fischer, Wirtschaftliches Eigentum am Gebäude auf fremdem Grund und Boden, DStR 2001, 2014; Fischer/Vielmeyer, Bilanzierung der Aufwendungen für die Erstellung von Internetauftritten nach US-GAAP, IAS und HGB, BB 2001, 1294; Flume, Die Frage der bilanziellen Behandlung von Leasing-Verhältnissen, DB 1973, 1661; Gernhuber, Die fiduziarische Treuhand, JuS 1988, 355; Gill/Helios, Wirtschaftliches Eigentum bei Wertpapierdarlehen: Muss das BMF jetzt die Schreiben vom 09.07.2021 zur steuerlichen Zurechnung von Aktien revidieren?, DB 2022, 1280; Gerlach/Oser, Handelsrechtliche Behandlung von Implementierungskosten bei SaaS-Verträgen im Rahmen von Cloud Computing, DB 2022, 1969; Goebel, Die Konzernrechnungslegung nach HGB, IAS und US-GAAP, DB 1995, 2489; Goette, Pflicht zur phasengleichen Bilanzierung bei Mutter- und Tochtergesellschaften, DStR 1998, 385; Groh, Die wirtschaftliche Betrachtungsweise im rechtlichen Sinne, StuW 1989, 227; Groh, Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002: Imparitätsprinzip und Teilwertabschreibung, DB 1999, 978; Groh, Kein Abschied von der phasengleichen Bilanzierung, DB 2000, 2444; Groh, Bauten auf fremdem Grundstück: BGH versus BFH?, BB 1996, 1487; Geschwendtner, Wahlrechte im Bilanzrecht der Kapitalgesellschaften unter besonderer Berücksichtigung der EG-Bilanz-Richtlinie, DStZ 2000, 69; Geschwendtner, Bilanzrechtliche Fragen bei einer Rückstellung für den Fall einer Rückabwicklung eines Kaufvertrages, DStZ 2000, 646; Geschwendtner, Zur Bilanzierung von Vorleistungen bei Dauerrechtsverhältnissen, DStZ 1995, 417; Geschwendtner, Mietereinbauten als Vermögensgegenstand und Wirtschaftsgut im Sinne des Handels- und Steuerbilanzrechts, FS Beisse, 1997, 215; G4+1, Accounting for Leases: A New Approach, 1996; Hanraths, Maklergebühren bei der Anmietung von Geschäftsräumen, FR 1978, 316; Hartmann/P. Schmidt, Zur Reform des IAS 17: Ist der Right-of-Use-Approach dem Risk-Reward-Approach überlegen?, WPg 2010, 278; Hasenburg/Hausen, Zur Umsetzung der HGB-Modernisierung durch das BilMoG: Bilanzierung von Altersversorgungsverpflichtungen (insbesondere aus Pensionszusagen) und vergleichbaren langfristig fälligen Verpflichtungen unter Einbeziehung der Verrechnung mit Planvermögen, DB Beilage 5/2009, 38; Häuselmann, Bilanzsteuerliche Aspekte des Wertpapierhandels, 1997; Helios/Kröger, Aktuelle steuerliche Rechtsfragen von Rangrücktrittsvereinbarungen – zugleich Anmerkung zum BFH-Urteil v. 15.4.2015, DStR 2015, 2478 ff.; Helmrich, Bilanzrichtlinien-Gesetz, 1986; Helmschrott, Leasinggeschäfte in der Handels- und Steuerbilanz, 1997; Hennrichs, Treuhandkonten im Rahmen der Abschlussprüfung, Bankbestätigungen und Einwendung des Mitverschuldens bei Top Management Fraud, FS für Heidelberg, 2021, 785; Hennrichs, Verwertung von Sicherungsgut – Bilanzierung vor dem Hintergrund zivilrechtlicher Grundlagen, GS Ulrich Hübner, 2012, 307; Hennrichs, Gewinnabführung und Verlustausgleich im Konzern – Zur Bedeutung des Jahresabschlusses der Tochtergesellschaft für die Ergebnisermittlung nach §§ 291, 302 AktG, ZHR 174 (2010), 683; Hennrichs, Neue Herausforderungen für den Mittelstand im BilMoG, GmbHR 2010, 17; Hennrichs, Neufassung der Maßgeblichkeit gemäß § 5 Abs. 1 EStG nach dem BilMoG, Ubg 2009, 533; Hennrichs, Bilanzierung und Bewertung eines Geschäfts- oder Firmenwerts nach BilMoG, Steuerbilanzrecht und IFRS, FS Schaumburg 2009, 367; Hennrichs, Bilanzrechtsmodernisierung – erste Grundsatzfragen aus handels- und gesellschaftsrechtlicher Sicht, FS K. Schmidt, 2009, 581; Hennrichs, Immaterielle Vermögensgegenstände nach dem Entwurf des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG), DB 2008, 537; Hennrichs, Zur normativen Reichweite der IFRS, NZG 2005, 783; Hennrichs, Maßgeblichkeitsgrundsatz oder eigenständige Prinzipien für die Steuerbilanz?, DStJG 24 (2001); Hennrichs, Entstehen, Fälligkeit und Höhe des Anspruchs auf Ausgleich eines Jahresfehlbetrages bei Beherrschungsverträgen, WuB II A. § 302 AktG 2.00; Hennrichs, Ausbau der Konzernrechnungslegung im Lichte internationaler Entwicklungen, ZGR 2000, 627; Hennrichs, Zuständigkeit zur Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses bei der KG – Abwägung zwischen Ausschüttungsinteresse und Interesse an Zukunftssicherung der KG, WuB II F. § 166 HGB 1.96; Hennrichs, Wahlrechte im Bilanzrecht der Kapitalgesellschaften – unter besonderer Berücksichtigung der EG-Bilanzrichtlinie, 1999; Hennrichs, Die Bedeutung der EG-Bilanzrichtlinie für das deutsche Handelsbilanzrecht, ZGR 1997, 66; Henckel/Krenzer, Zurechnung von Vermögensgegenständen anhand des wirtschaftlichen Eigentums gem. § 246 Abs. 1 HGB n. F. (BilMoG), StuB 2009, 492; Henssler, Die phasengleiche Aktivierung von Gewinnansprüchen im GmbH-Konzern, JZ 1998, 701; Henssler, Treuhandgeschäft – Dogmatik und Wirklichkeit, AcP 196 (1996), 37; Herzig, Keine phasengleiche Aktivierung von Dividendenansprüchen, BB 2000, 1126; Herzig, Rückstellungen als Instrument der Risikovorsorge in der Steuerbilanz, DStJG 14 (1991), 199; Herzig/Brisesemeister, Steuerliche Prob-

lembereiche des BilMoG-RegE, Ubg 2009, 157; Herzig/Rieck, Europäisierung der handels- und steuerrechtlichen Gewinnermittlung im Gefolge der Tomberger-Entscheidung, IStR 1998, 309; Hinz, Pensionsgeschäfte und Jahresabschlußpolitik, BB 1995, 971; Hofbauer/Kupsch, Bonner Handbuch der Rechnungslegung, Stand: Januar 2010; Hoffmann, Zur phasengleichen Aktivierung von Dividendenanträgen in der Steuerbilanz, GmbHR, 2000, 1113; Hoffmann, Von der phasengleichen Dividendenver-einnahmung zu den Grundsätzen ordnungsmäßiger steuerlicher Bilanzierung, DStR 2000, 1809; Hoffmann, Bauten auf fremden Grundstück, StuB 2010, 373; Hoffmann, Sachenrechtliche Betrachtungsweise, StuB 2010, 929; Hoffmann, Wirtschaftliche Verursachung, PiR 2011, 120; Hoffmann, Vermietung durch Verkauf und Rückkauf, GmbHR 2011, 363; Hommel, Bilanzierung immaterieller Anlagewerte, 1998; Jahn, Pensionsgeschäfte und ihre Behandlung im handelsrechtlichen Abschluß von Kapitalgesellschaften, 1990; Kahler, Aktuelle Rechtsfragen von Rangrücktrittsvereinbarungen – Anmerkung zu Helios/Kröger, DStR 2016, 209 ff.; Kellner, Phasengleiche Aktivierung der Gewinne von Tochtergesellschaften im Jahresabschluß der Muttergesellschaft, WM 2000, 229; Kessler, Zur geplanten Reform des bilanzsteuerlichen Rückstellungsrechts nach dem Entwurf eines Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002, DStR 1998, 1937; Kessler, Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG): Moderne Bilanzierungsvorschriften für die betriebliche Altersversorgung? – Auswirkungen auf die bilanzielle Abbildung von Pensionsverpflichtungen deutscher Unternehmen, WPg 2008, 494; Kessler, Entwicklungskosten für Software in der Bilanz des Herstellers, BB 1994, Beil. 12; Kessler, Bilanzielle Behandlung von Internet-Auftritten, DB 1998, 1341; Kleindiek, Geschäftsleitertätigkeit und Geschäftsleitungskontrolle – Treuhänderische Vermögensverwaltung und Rechnungslegung, ZGR 1998, 466; Kleindiek, Neue Goodwill-Bilanzierung nach US-GAAP und europäisches Bilanzrecht – Stellungnahme zu E-DRS 1 a, BB 2001, 2572; Knepper, Software in der Handels- und Steuerbilanz FS Döllerer, 1988, 299; Knobbe-Keuk, Bilanz- und Unternehmenssteuerrecht, 9. Aufl. 1993; St. Köhler, Die Behandlung des Auftragsbestands beim Unternehmenskauf in Handels- und Steuerbilanz, DStR 1997, 297; Köhler, Vollständiger Ansatz des Vermögens und der Schulden, StBp 2009, 232; Köhler, Bilanzpolitische Gestaltungsmöglichkeiten in Folge der Interpretation bilanzieller und steuerrechtlicher Zuordnungsfragen, StBp 2009, 77; Kolb/Neubeck/Bauschus, Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen bei Vorliegen von Deckungsvermögen, StuB 2011, 57; Kolbe, Ausweis als Verbindlichkeit oder Bildung einer Rückstellung?, BBK 2010, 159; Kölpin, Die Neufassung von § 6 Abs. 2 EStG durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008, StuB 2007, 526; Kropff, Vorsichtsprinzip und Wahlrechte, FS Baetge, 1997, 65; Kropff, Zur Wirksamkeit bilanzpolitisch motivierter Rechtsgeschäfte, ZGR 1993, 41; Kropff, Phasengleiche Gewinnverneinung aus der Sicht des Europäischen Gerichtshofs – Besprechung der Entscheidung EuGH ZIP 1996, 1168 – Tomberger –, ZGR 1997, 115; Kühne/Melcher, Zur Umsetzung der HGB-Modernisierung durch das BilMoG: Wirtschaftliche Zurechnung von Vermögensgegenständen und Schulden sowie Erträgen und Aufwendungen, DB Beilage 5/2009, 15; Kußmaul/Ollinger, Zur Aktivierungsfähigkeit von Nutzungsrechten in Handels- und Steuerbilanz, StuW 2011, 282; Küting/Kessler, Einige Bemerkungen zum Verhältnis von Imparitätsprinzip und Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, StuB 2000, 21; Küting/Hellen/Brakensiek, Die Bilanzierung von Leasinggeschäften nach IAS und US-GAAP, DStR 1999, 39; dies, Leasing in der nationalen und internationalen Bilanzierung, BB 1998, 1465; Küting/Hellen/Brakensiek, Leasingbilanzierung: Vorschlag zur Neuausrichtung nach dem Positionspapier der G4+1 Working Group, BB 2000, 1720; Küting/Tesche, Der Stetigkeitsgrundsatz im verabschiedeten neuen deutschen Bilanzrecht, DStR 2009, 1491; Lechner/Haisch, Besteuerung von Debt-Mezzanine-Swaps – Kritische Anmerkungen zu Kurzinformation der OFD Rheinland v. 14.12.2011, Ubg 2012, 115 ff.; Ley, Der Begriff „Wirtschaftsgut“ und seine Bedeutung für die Aktivierung, 2. Aufl. 1987; Lipp, Die stille Gesellschaft im nationalen und internationalen Kontext: Eine Analyse unter steuergestalterischen Aspekten, 2014; Loitz/Leuchtenstern/Kroner, Leasing Heute und Morgen – Die Unternehmenspraxis, DB 2011, 1873; Lorenz, Wirtschaftliche Vermögenszugehörigkeit im Bilanzrecht, 2002; Lüdenbach/Hoffmann, Das schwebende Geschäft als Vermögenswert: Bilanzierung bei Erwerb und Verkauf von Nutzungsrechten, DStR 2006, 1382; dies, Wirtschaftliches Eigentum und bilanzielle Ertragsrealisierung bei rechtsunwirksamen Geschäften, DB 2009, 861; Lüders, Der Zeitpunkt der Gewinnrealisierung im Handels- und Steuerbilanzrecht, 1987; Mathews, Die Behandlung von Treuhandverhältnissen im Bilanzrichtlinien-Gesetz und in der Bankbilanzrichtlinie, BB 1987, 642; Mathiak, Zur Bilanzierung dinglicher Rechtsverhältnisse, FS Döllerer, 1988, 397; Maus, Mieterein- und Mieterumbauten in der Handels- und Steuerbilanz, Steuer und Studium 2009, 364; St. Mayer, Wirtschaftliches Eigentum an Kapitalgesellschaftsanteilen, 2003; Meier, Bilanzierung betrieblicher Versorgungsverpflichtungen nach dem BilMoG, BB 2009, 998; Meilicke, Verdeckte Gewinnausschüttung ohne Ausschüttung bei Rückgewährpflicht?, BB 1990, 1231; Mellwig, Die bilanzielle Darstellung von Leasingverträgen nach den Grundsätzen des IASC – Derzeitige Regelung und Reformvorschläge, DB Beilage 12/1998; Metz, „Bilanzielle Auslagerung“ von Versorgungsverbindlich-



keiten nach dem BilMoG, BB 2009, 2244; Meyer-Scharenberg, Zweifelsfragen bei der Bilanzierung transitorischer Rechnungsabgrenzungsposten, DStR 1991, 754; Moxter, Zur wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Bilanzrecht, StuW 1989, 232; Moxter, Zur phasengleichen Aktivierung von Gewinnansprüchen einer Muttergesellschaft, GedS Knobbe-Keuk, 1997, 487; Moxter, Die BFH-Rechtsprechung zu den Wahrscheinlichkeitsschwellen bei Schulden, BB 1998, 2464; Moxter, Zur bilanzrechtlichen Behandlung von Mietereinbauten nach der neueren höchstrichterlichen Rechtsprechung, BB 1998, 259; Moxter, Phasengleiche Dividendenaktivierung: Der Große Senat des BFH im Widerstreit zu den handelsrechtlichen GoB, DB 2000, 2333; H.-P. Müller, Bilanzrecht und Organverantwortung, FS Quack, 1991, 345; W. Müller, Der Europäische Gerichtshof und die deutschen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung, FS Claussen, 1997, 707; W. Müller, Gedanken zum Rückstellungsbegriff in der Bilanz, ZGR 1981, 126; W. Müller, Bilanzierung des qualifizierten Rangrücktritts, BB 2016, 491; Mujkanovic, Geringwertige Wirtschaftsgüter nach HGB und IFRS vor dem Hintergrund der Unternehmensteuerreform 2008 und des BilMoG-E, StuB 2008, 27; Mujkanovic, Die Bilanzierung des derivativen Geschäfts- oder Firmenwerts, StuB 2010, 167; Ordelheide, Kapitalmarktorientierte Bilanzierungsregeln für den Geschäftswert – HGB, IAS und US-GAAP, FS Kropff, 1997, 569; Oser, Absage an den Impairment-Only-Approach im HGB nach BilMoG, DB 2008, 361; Pagels/Lüder, Die Saldierung mit Planvermögen nach § 246 Abs. 2 Satz 2 HGB, DB 2016, 901; Pahle/König AO, 2. Aufl. 2009; Pelka/Niemann, Beck'sches Steuerberater-Handbuch 2006/2007; Pellens/Kemper/A. Schmidt, Geplante Reformen im Recht der GmbH: Konsequenzen für den Gläubigerschutz, ZGR 2008, 381; Petersen/Zwirner, BilMoG, Gesetze, Materialien, Erläuterungen, 2009; Piltz, Verbindlichkeit versus Drohverlust – welche Rückstellungen sind noch erlaubt?, StbJb 1999/2000, 81; Pöschke, Bilanzierung und Besteuerung von Forderungserlass und Rangrücktritt zur Sanierung von Kapitalgesellschaften, NZG 2017, 1408; Prah/Naumann, Überlegungen für eine sachgerechte Bilanzierung der Wertpapierleihe, WM 1992, 1173; U. Prinz, Passivierung von Rückkaufverpflichtungen beim Kfz-Händler, StuB 2011, 262; Rätke, Passivierung einer Rangrücktrittsverbindlichkeit bei voraussichtlicher Nichterfüllung der Verbindlichkeit, StuB 2021, 95; Rau, Zu den Voraussetzungen für den Übergang des wirtschaftlichen Eigentums bei Wertpapierdarlehensgeschäften und anderen OTC-Transaktionen über girosammelverwahrte Aktien, DStR 2015, 2048; Reiß, Gesellschaftsrechtlich unzulässige Gewinnausschüttungen und ihre Rückabwicklung, StuW 1996, 337; Rimmelpacher, Kreditsicherungsrecht, 2. Aufl. 1987; Roese, Bilanzielle Verbindlichkeiten nach HGB und US-GAAP, 1999; Roland, Der Begriff des Vermögensgegenstandes i. S. d. handels- und aktienrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften, 1980; Roß, Rechtsgeschäftliche Treuhandverhältnisse im Jahres- und Konzernabschluss, 1994; Roß, Bilanzierung des Postens „Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung“, BB 2011, 1835; Scherff/Willeke, Ansatz- und Bewertungstätigkeit im handelsrechtlichen Jahresabschluss nach BilMoG, StuB 2010, 769; v. Schilling, Sind Maklergebühren bei Anmietung von Geschäftsräumen zu aktivieren?, FR 1978, 423; K. Schmidt Gesellschaftsrecht, 4. Aufl. 2002; K. Schmidt, Quasi-Eigenkapital als haftungsrechtliches und als bilanzrechtliches Problem, FS Goerdeler, 1987, 487; K. Schmidt, Rangrücktritt insolvenzrechtlich/Rangrücktritt steuerrechtlich, DB 2015, 600; Schmidt-Herrn, Anforderungen an Rangrücktrittsvereinbarungen, DB 2015, 1153; Schneider, Gliederungs-, Ansatz- und Bewertungswahlrechte für den Jahresabschluss, ZGR Sonderheft 2/1980, 81; Schön, Der Bundesfinanzhof und die Rückstellungen, BB Beilage 9/1994, 1; D. Schubert, Der Ansatz von gewissen und ungewissen Verbindlichkeiten in der HGB-Bilanz – Insbesondere zur wirtschaftlichen Belastung und zu faktischen Verpflichtungen, 2007; Schulze-Osterloh, Verfassungsrechtliche Grenzen der bilanzsteuerrechtlichen Gesetzgebung, DStJG 23 (2000), 67; Schulze-Osterloh, Die Einschränkung der Rückstellungen für Schutzrechtsverletzungen und Jubiläumswendungen, FS Friauf, 1996, 833; Schulze-Osterloh, Ausgewählte Änderungen des Jahresabschlusses nach dem Referentenentwurf eines Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes, DStR 2008, 63; Schulze-Osterloh, Handelsbilanz und steuerrechtliche Gewinnermittlung, StuW 1991, 284; Schulze-Osterloh, Der Europäische Gerichtshof zur phasengleichen Aktivierung von Dividendenansprüchen, ZIP 1996, 1453; Schulze-Osterloh, Die Bilanzierung künftiger Dividendenforderungen, ZGR 1977, 104; Schulze-Osterloh, Phasengleiche Aktivierung von Dividendenansprüchen, ZGR 2001, 497; Schulze-Osterloh, Die Rechnungslegung der Einzelkaufleute und Personhandelsgesellschaften nach dem Bilanzrichtlinien-Gesetz, ZHR 150 (1986), 403; Schulze-Osterloh, Vorabentscheidungen des Europäischen Gerichtshofs zum Handelsbilanzrecht – zugleich Besprechung der Entscheidung BGH ZIP 1994, 1259 –, ZGR 1995, 170; Schulze-Osterloh, Rangrücktritt, Besserschein, eigenkapitalersetzende Darlehen – Voraussetzungen, Rechtsfolgen, Bilanzierung, WPg 1996, 97; Schulze-Osterloh, Deutsches Bilanzrecht und Ertragsteuerrecht vor dem Europäischen Gerichtshof, DStZ 1997, 281; Schulze-Osterloh, Phasengleiche Aktivierung von Dividendenansprüchen – Besprechung des Beschlusses des Großen Senats des Bundesfinanzhofs BStBl. II 2000, 632, ZGR 2001, 497; Schulze-Osterloh, Bilanzielle Voraussetzungen und bilanzielle Folgen unzulässiger