Edition KWV

Die „Edition KWV“ beinhaltet hochwertige Werke aus dem Bereich der Wirtschaftswissenschaften. Alle Werke in der Reihe erschienen ursprünglich im Kölner Wissenschaftsverlag, dessen Programm Springer Gabler 2018 übernommen hat.

Weitere Bände in der Reihe <http://www.springer.com/series/16033>

Timmy Wengerofsky

Die materielle Stetigkeit im Handels- und Steuerbilanzrecht

Timmy Wengerofsky
Wiesbaden, Deutschland

Bis 2018 erschien der Titel im Kölner Wissenschaftsverlag, Köln
Dissertation, Universität zu Köln, 2014

Edition KVV

ISBN 978-3-658-24654-9

ISBN 978-3-658-24655-6 (eBook)

<https://doi.org/10.1007/978-3-658-24655-6>

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

Springer Gabler

© Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH, ein Teil von Springer Nature 2014, Nachdruck 2019

Ursprünglich erschienen bei Kölner Wissenschaftsverlag, Köln, 2014

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von allgemein beschreibenden Bezeichnungen, Marken, Unternehmensnamen etc. in diesem Werk bedeutet nicht, dass diese frei durch jedermann benutzt werden dürfen. Die Berechtigung zur Benutzung unterliegt, auch ohne gesonderten Hinweis hierzu, den Regeln des Markenrechts. Die Rechte des jeweiligen Zeicheninhabers sind zu beachten.

Der Verlag, die Autoren und die Herausgeber gehen davon aus, dass die Angaben und Informationen in diesem Werk zum Zeitpunkt der Veröffentlichung vollständig und korrekt sind. Weder der Verlag, noch die Autoren oder die Herausgeber übernehmen, ausdrücklich oder implizit, Gewähr für den Inhalt des Werkes, etwaige Fehler oder Äußerungen. Der Verlag bleibt im Hinblick auf geografische Zuordnungen und Gebietsbezeichnungen in veröffentlichten Karten und Institutionsadressen neutral.

Springer Gabler ist ein Imprint der eingetragenen Gesellschaft Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH und ist ein Teil von Springer Nature

Die Anschrift der Gesellschaft ist: Abraham-Lincoln-Str. 46, 65189 Wiesbaden, Germany

Geleitwort

Mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) verwirklichte der Gesetzgeber eine der umfassendsten Reformen des deutschen Handelsbilanzrechts innerhalb der letzten 20 Jahre. Unverkennbares und klar formuliertes Ziel der Reform war es, „das bewährte HGB-Bilanzrecht zu einer dauerhaften und im Verhältnis zu den internationalen Rechnungslegungsstandards vollwertigen, aber kostengünstigeren und einfacheren Alternative weiterzuentwickeln, ohne die Eckpunkte des HGB-Bilanzrechts (...) und das bisherige System der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung aufzugeben“. Gleichzeitig war es wesentliches Anliegen des Gesetzgebers, den Anforderungen des Kapitalmarktes nach informationsorientierteren Jahresabschlüssen gerecht zu werden und daher das Informationsniveau des handelsrechtlichen Jahresabschlusses im Rahmen der Modernisierung anzuheben. Zahlreiche handelsrechtliche Ansatz- und Bewertungsvorschriften wurden zu diesen Zwecken konzeptionell verändert und den auf europäischer und internationaler Ebene dominierenden informationsorientierten IFRS angenähert.

Während insbesondere die reformierten handelsrechtlichen Ansatz- und Bewertungsvorschriften auf Einzelabschlussbene vor dem Hintergrund der Informationsaufwertung detailliert analysiert und kritisch illustriert wurden, fand die Veränderung einer modifizierten Norm im Schrifttum nur vergleichsweise geringe Beachtung: Die Neukonzeption der handelsrechtlichen Forderung nach materieller Stetigkeit. Erstmals durch das Bilanzrichtlinien-Gesetz (BiRiLiG) im Jahre 1985 als Sollvorschrift partiell für die Bewertung kodifiziert, wurde diese im Zuge des BilMoG zum einen durch eine Wortlautveränderung des § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB für Bewertungsmethoden in eine verpflichtende Vorschrift transformiert. Zum anderen wurde die Bewertungsmethodenstetigkeit um ein Gebot der Ansatzmethodenstetigkeit in § 246 Abs. 3 HGB erweitert. Welchen Rang und welchen Geltungsbeereich dieser nunmehr totalkodifizierte, für die Bilanzierungspraxis bedeutsame Grundsatz im modernisierten HGB einnimmt, ist bisweilen ungeklärt. Eine erneute wissenschaftliche Auseinandersetzung mit diesem traditionellen und bislang nur unzureichend erschlossenen GoB ist daher unbestreitbar von Notwendigkeit.

Die vorliegende Arbeit, welche von der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät der Universität zu Köln als Dissertation angenommen wurde, widmet sich dieser hochaktuellen Aufgabe. Sie wendet sich hierbei zunächst der Historie und der partiell für die Bewertung kodifizierten Stetigkeit zu, um im Anschluss jene Auswirkungen aufzuzeigen und umfassend zu analysieren, die sich aus der Totalkodifikation im HGB ergeben. Die Untersuchung beschränkt sich jedoch nicht nur auf das Handelsbilanzrecht, sondern setzt sich darüber hinaus kritisch mit der Anwendung sowie der Reichweite der materiellen Stetigkeit im Steuerbilanzrecht auseinander. Vor dem Hintergrund der vorgenommen Neujustierung der materiellen Maßgeblichkeit und des eingeführten steuerlichen Wahlrechtsvorbehaltes

erhält sie damit einen umfassenden Charakter und kann bisher bestehende Forschungslücken schließen.

Die Dissertation von Herrn Wengerofsky zeichnet sich durch eine kritische und umfassende Auswertung der Literatur, der Gesetze und der Rechtsprechung sowie durch eine intensive wissenschaftliche und kritische Auseinandersetzung mit dem Komplex der materiellen Stetigkeit aus. Sie ist strukturell klar gefasst und enthält eine stets nachvollziehbare Gedankenführung. Insgesamt weist die Untersuchung einen interessanten Forschungsbeitrag auf, der das Bewusstsein dafür fördert, dass Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung einer stetigen Fortentwicklung bedürfen. Wissenschaftlern und Praktikern kann sie gleichermaßen ausdrücklich empfohlen werden.

Köln, im Januar 2014

Univ.-Prof. Dr. Dr. h.c. Norbert Herzig

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde von der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät der Universität zu Köln im Wintersemester 2013/14 als Dissertation angenommen. Während ihrer Anfertigung habe ich die Unterstützung einer Reihe von Personen erhalten, ohne die diese Arbeit nicht in der vorliegenden Konstitution zustande gekommen wäre. Ihnen gebührt an dieser Stelle mein aufrichtiger Dank.

Mein herzlicher Dank gilt meinem akademischen Lehrer und Doktorvater Herrn Univ.-Prof. Dr. Dr. h.c. Norbert Herzig, unter dessen Betreuung ich dieses Projekt realisieren konnte. Insbesondere für das entgegengebrachte Vertrauen, die hilfreichen Anregungen sowie die stets eingeräumten Freiräume bin ich ihm gegenüber allen anderen voran zu umfassendem Dank verpflichtet. Herrn Prof. Dr. Hartmann-Wendels danke ich für die Übernahme des Zweitgutachtens und dessen zügige Erstellung. Zudem gilt mein Dank Herrn Prof. Dr. Michael Overesch für die Leitung der Prüfungskommission.

Danken möchte ich ferner allen ehemaligen und noch aktiven Doktoranden von Herrn Univ.-Prof. Dr. Dr. h.c. Norbert Herzig für die konstruktiven Diskussionen und den gemeinsamen Gedankenaustausch.

Für die Unterstützung und den Rückhalt durch meine Freunde, die in ihrem privaten Bereich von dieser Arbeit betroffen waren und mich stets positiv begleitet haben, möchte ich mich umfassend bedanken. Insbesondere Herr Philipp Pohlmann B.A., Herr Dr. Christoph Pelger sowie Herr Jun.-Prof. Dr. Duc Hung Tran, die mich während der letzten Jahre nicht nur durch ihre Freundschaft, sondern darüber hinaus durch viele konstruktive Gespräche unterstützt haben, sollen an dieser Stelle erwähnt sein. Bei Frau Dipl.-Bibl. Anne Scharrenberg bedanke ich mich zutiefst für ihre wertvollen Anregungen und die Zeit, die sie sich dafür genommen hat.

Nicht zuletzt durch meine Eltern Waltraud und Hugo konnte dieses Projekt erst gelingen. Ihnen gebührt umfassender Dank für die vielfältige Unterstützung während meiner Studien- und Promotionszeit.

Köln, im Januar 2014

Timmy Wengerofsky

INHALTSVERZEICHNIS

GELEITWORT	V
VORWORT	VII
INHALTSVERZEICHNIS	IX
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS.....	XV
ABBILDUNGSVERZEICHNIS	XXV

TEIL 1: GRUNDLAGEN DER UNTERSUCHUNG.....1

Kapitel 1: Einführung.....	1
A. Relevanz des Untersuchungsgegenstandes.....	1
B. Untersuchungsziel.....	4
C. Untersuchungsaufbau.....	5
Kapitel 2: Handelsrechtliche Jahresabschlusszwecke.....	6
A. Problematik und Methodik der Zweckbestimmung	6
B. Die Gewinnermittlungsfunktion	8
I. Schutz vor Gewinnverkürzung	8
II. Schutz vor überhöhten Ausschüttungen	9
C. Die Informationsvermittlungsfunktion	11
I. Pflicht zur Selbstinformation.....	11
II. Informationsansprüche	12
D. Zweckpluralismus der handelsrechtlichen Bilanzierung.....	14
E. Der Rahmengrundsatz der Objektivierung als Instrument zur Erfüllung handelsrechtlicher Jahresabschlusszwecke.....	17
I. Ermessensbeschränkungen durch Objektivierungsrestriktionen	17
II. Vergleichbarkeitsgewährleistung durch Objektivierungsrestriktionen	20
F. Zwischenergebnis	21

TEIL 2: DER MATERIELLE STETIGKEITSGRUNDSATZ IM HANDELSBILANZRECHT.....23

Kapitel 1: Der materielle Stetigkeitsgrundsatz bis zur Verabschiedung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG).....	23
A. Historie des handelsrechtlichen Stetigkeitsgrundsatzes	23
B. Inhaltsbestimmung des handelsrechtlich kodifizierten Stetigkeitsgrundsatzes.....	25
I. Der Wille des historischen Gesetzgebers als Ausgangsbasis für die Bestimmung des heutigen Norminhaltes	25

II.	Die europarechtlichen Vorgaben zur materiellen Stetigkeit.....	26
1.	Verpflichtung zur richtlinienkonformen Auslegung nationalen Rechts	26
2.	Der Stetigkeitsgrundsatz nach der 4. EG-Richtlinie	28
a.	Zum Wortlaut des Art. 31 Abs. 1 Buchst. b der 4. EG-Richtlinie	28
(1)	Stetigkeit in der Anwendung von „Bewertungsmethoden“	28
(2)	Die Soll-Formulierung des Art. 31 Abs. 1 Buchst. b der 4. EG-Richtlinie	29
b.	Zur Zielkonzeption der 4. EG-Richtlinie	31
c.	Zum Sinn und Zweck des Art. 31 Abs. 1 Buchst. b der 4. EG-Richtlinie	33
d.	Folgerungen für den materiellen Gehalt der Stetigkeitsforderung des Art. 31 Abs. 1 Buchst. b der 4. EG-Richtlinie	36
3.	Der Stetigkeitsgrundsatz nach der neuen EU-Bilanzrichtlinie 2013/34/EU	38
a.	Zur Zielkonzeption der neuen EU-Bilanzrichtlinie 2013/34/EU	38
b.	Die wesentlichen Neuerungen im Bereich der allgemeinen Ansatz- und Bewertungsgrundsätze	39
c.	Implikationen für die europarechtlichen Vorgaben zur materiellen Stetigkeit	40
III.	Der Begriff der „Bewertungsmethode“	42
1.	Inhaltsbestimmung der „Bewertungsmethode“ i.S.d. § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB	42
2.	Subsumption der Ansatzmethoden unter die Bewertungsmethoden i.S.d. § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB?	46
IV.	Sachliche Reichweite des materiellen Stetigkeitsgrundsatzes	50
1.	Bezugsobjekte des Grundsatzes der Bewertungsstetigkeit	50
a.	Dieselben Vermögensgegenstände und Schulden	51
b.	Gleiche und gleichartige Vermögensgegenstände und Schulden	52
(1)	Der Grundsatz der Bewertungseinheitlichkeit als integraler Bestandteil der Bewertungsstetigkeit	52
(2)	Der Grundsatz der Bewertungseinheitlichkeit und sein Verhältnis zum Grundsatz der Einzelbewertung	54
(3)	Bezugspunkt für die Beurteilung der Gleichartigkeit von Vermögensgegenständen und Schulden	56
(a)	Die Art- und Funktionsgleichheit als unsicherer Bezugspunkt	56
(b)	Der normative Gesetzeszweck als sicherer Bezugspunkt	59
c.	Verschiedene Vermögensgegenstände und Schulden	60
2.	Wahlrechte und Bewertungsstetigkeit	62
a.	Begriff und Abgrenzung bilanzieller Wahlrechte	62
(1)	Gesetzliche und faktische Wahlrechte	62
(2)	Individualspielräume	64
b.	Bewertungsstetigkeit und Ansatzwahlrechte	65
c.	Bewertungsstetigkeit und Bewertungswahlrechte	68
d.	Bewertungsstetigkeit und Individualspielräume	70
V.	Zeitliche Reichweite des Stetigkeitsgrundsatzes	71
1.	Bezugnahme auf den „vorhergehenden Jahresabschluss“ in § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB	71
2.	Auswirkungen der zeitlichen Reichweite des § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB auf den materiellen Geltungsbereich der Bewertungsstetigkeit	74

VI.	Verpflichtungscharakter der Bewertungsstetigkeit gem. § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB a.F.	76
1.	Die Soll-Formulierung der Bewertungsstetigkeit gem. § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB a.F.	76
a.	Von der Muss-Formulierung zur Soll-Formulierung	76
b.	Entstehungsgeschichte des § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB a.F. im Rahmen des BiRiLiG.	77
(1)	Formale Gründe für die Wortlautveränderung?	79
(2)	Gesetzessystematische Interpretation der Soll-Formulierung	80
2.	Auswirkungen auf den Verpflichtungscharakter	81
C.	Zwischenergebnis	82

Kapitel 2: Der materielle Stetigkeitsgrundsatz im HGB nach Verabschiedung des BilMoG84

A.	Totalkodifikation des materiellen Stetigkeitsgrundsatzes	84
I.	Kodifizierung eines Stetigkeitsgebotes für den Bilanzansatz	84
II.	Wortlautänderung der kodifizierten Bewertungsstetigkeit	84
B.	Reichweite des handelsrechtlichen Stetigkeitsgrundsatzes im HGB nach BilMoG	85
I.	Zur Auslegung von handelsrechtlichen Normen	85
II.	Implikationen für die Auslegung des Stetigkeitsgrundsatzes nach BilMoG	87
III.	Grundkonzeption und Ziele des BilMoG	88
IV.	Wesentliche Neuregelungen im Einzelabschluss vor dem Hintergrund der Informationsfunktion	90
1.	Ansatzwahlrechte	90
a.	Einschränkung von Ansatzwahlrechten	90
(1)	Streichung von Ansatzwahlrechten	90
(2)	Umwandlung des Ansatzwahlrechtes für den derivativen Geschäfts- oder Firmenwert in eine Ansatzpflicht	92
(3)	Neukodifikation eines Ansatzwahlrechtes für selbsterstellte Immaterialgüter des Anlagevermögens	93
b.	Beibehaltung von Ansatzwahlrechten	96
2.	Bewertungswahlrechte	98
3.	Neue Ansatz- und Bewertungsregelungen	100
4.	Die außerbilanzielle Ausschüttungssperre des § 268 Abs. 8 HGB als ergänzendes Schutzinstrument für die bilanzielle Kapitalerhaltung	102
V.	Konsequenzen für die Informationsvermittlungsfunktion des handelsrechtlichen Jahresabschlusses	105
VI.	Auswirkungen der veränderten Informationsvermittlung auf das Stetigkeitsprinzip	107
VII.	Zum Begriff der „Ansatzmethode“	110
VIII.	Abgrenzung des Umfangs der Ansatzstetigkeit	113
1.	Sachliche Reichweite der Ansatzstetigkeit	113
a.	Bezugsobjekte des Grundsatzes der Ansatzstetigkeit	113

(1) Dieselben Ansatzobjekte.....	114
(2) Gleiche und gleichartige Ansatzobjekte.....	114
(a) Der Grundsatz der Ansatzseinheitlichkeit als integraler Bestandteil der Ansatzstetigkeit	114
(b) Bezugspunkt für die Beurteilung der Gleichartigkeit der Ansatzobjekte	116
(c) Implikationen aus der Zugrundelegung des Telos der Norm als Bezugspunkt der Vergleichbarkeit	117
(3) Verschiedene Ansatzobjekte	120
2. Zeitliche Reichweite der Ansatzstetigkeit	121
a. Bezugnahme auf den „vorhergehenden Jahresabschluss“ in § 246 Abs. 3 Satz 1 HGB	121
b. Auswirkungen der zeitlichen Reichweite des § 246 Abs. 3 Satz 1 HGB auf den materiellen Geltungsbereich der Ansatzstetigkeit	124
IX. Abweichungen von den handelsgesetzlichen Stetigkeitsprinzipien	125
1. Kategorisierung der Abweichungsmöglichkeiten.....	125
a. Abweichungen aufgrund gesetzlicher Regelungen.....	126
(1) Zwingende Abweichungen aufgrund gesetzlicher Vorschriften	126
(2) Zulässige Abweichungen aufgrund gesetzlicher Vorschriften	128
b. Abweichungen in begründeten Ausnahmefällen (§§ 246 Abs. 3 Satz 2, 252 Abs. 2 HGB)	131
2. Folgen einer Abweichung von den handelsgesetzlichen Stetigkeitsgrundsätzen	135
3. Notwendigkeit einer rechtformspezifischen Unterscheidung der begründeten Ausnahmefälle i.S.d. §§ 246 Abs. 3 Satz 2, 252 Abs. 2 HGB?	137
C. Zwischenergebnis	140

TEIL 3: DIE MATERIELLE STETIGKEIT IM STEUERBILANZRECHT143

Kapitel 1: Die Ableitung einer materiellen Stetigkeitsforderung für die Steuerbilanz aus dem handelsgesetzlich kodifizierten GoB.....143

A. Kein originärer Stetigkeitsgrundsatz im Steuerbilanzrecht	143
B. Der Grundsatz der Maßgeblichkeit handelsrechtlicher GoB.....	144
I. Entwicklung des Verhältnisses von Handels- und Steuerbilanz	144
II. Neujustierung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes im Rahmen des BilMoG.....	145
III. Reichweite des neugefassten materiellen Maßgeblichkeitsgrundsatzes und des steuerlichen Wahlrechtsvorbehalts	146
1. Materielle Maßgeblichkeit und Bilanzansatz.....	146
a. Grundsatz der Ansatzmaßgeblichkeit	146
b. Steuerrechtliche Ansatzvorbehalte.....	147
2. Materielle Maßgeblichkeit und Bewertung	148
a. Grundsatz der Bewertungsmaßgeblichkeit	148
b. Steuerrechtliche Bewertungsvorbehalte.....	150
3. Ausweis nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (§ 5 Abs. 1 Satz 1, 1. Halbsatz EStG).....	151
4. Steuerlicher Wahlrechtsvorbehalt gem. § 5 Abs. 1 Satz 1, 2. Halbsatz EStG	155

a.	Der Meinungsstreit im Schrifttum	155
b.	Die Grundwertungen der Finanzverwaltung.....	157
(1)	Uneingeschränkte Autonomie steuergesetzlicher Wahlrechte	157
(2)	Eingeschränkte Autonomie von Richtlinien-Wahlrechten.....	159
(a)	Investitionszuschüsse	159
(b)	Rücklagen für Ersatzbeschaffung.....	160
(c)	Herstellungskosten	160
(d)	Fest- und Gruppenbewertung	163
IV.	Konsequenzen für die Maßgeblichkeit der materiellen handelsgesetzlichen Stetigkeitsgrundsätze	165
1.	Handelsrechtliche Ansatzstetigkeit im Rahmen materieller Ansatzmaßgeblichkeit.....	165
2.	Handelsrechtliche Bewertungsstetigkeit im Rahmen materieller Bewertungsmaßgeblichkeit.....	167
3.	Keine Ansatz- und Bewertungsstetigkeit im Rahmen autonom ausgeübter steuergesetzlicher Wahlrechte	168
4.	Keine Ansatz- und Bewertungsstetigkeit im Rahmen autonom ausgeübter Richtlinien-Wahlrechte?	170
5.	Ansatz- und Bewertungsstetigkeit im Rahmen von Ergänzungs- und Sonderbilanzen von Mitunternehmern.....	172
C.	Einschränkung der materiellen handelsgesetzlichen Stetigkeitsgrundsätze durch steuerrechtliche Leitprinzipien?.....	175
I.	Handelsgesetzliche Stetigkeitsgrundsätze und Leistungsfähigkeitsprinzip.....	177
1.	Steuerentlastende Sozialzwecknormen	179
2.	Vereinfachungszwecknormen.....	180
3.	Folge: Doppelte Abschottung der subventionellen Steuervergünstigungen und Vereinfachungszwecknormen von den handelsgesetzlichen Stetigkeitsgrundsätzen	183
II.	Handelsgesetzliche Stetigkeitsgrundsätze und Jahressteuerprinzip	185
 Kapitel 2: Die Ableitung einer materiellen Stetigkeitsforderung aus dem steuerrechtlichen Grundsatz der Willkürfreiheit.....188		
A.	Die Manifestation der Stetigkeit in der steuerlichen Judikatur	189
I.	Konturierung der Bezeichnungen von Stetigkeitsforderungen in der höchstrichterlichen Rechtsprechung	189
II.	Willkürfreiheit als Rechtfertigungsgrundlage von materiellen Stetigkeitsforderungen im Steuerrecht	190
III.	Inhalt und Reichweite des Grundsatzes der Willkürfreiheit.....	191
IV.	Exkurs: Abgrenzung Willkürfreiheit und Willkürverbot	193
V.	Höchststrichterliche Steuerrechtsprechung zum Grundsatz der Willkürfreiheit....	195
1.	Willkürfreie, stetige Erfolgsermittlung im Bereich der Bewertung.....	195
2.	Willkürfreie, stetige Erfolgsermittlung im Bereich des Ansatzes	197
3.	Begründungen der Willkürfreiheit in der steuerlichen Rechtsprechung.....	199
a.	Element der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	200

b. Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben.....	201
c. Verbot der Steuerregulierung.....	202
B. Folgen für materielle Stetigkeitsforderungen bei der Ausübung von originär steuerlichen Wahlrechten und Rechnungslegungsspielräumen.....	203
I. Veränderte Deduktionsbasis als Ursache für einen von der handelsgesetzlichen Stetigkeit abweichenden Wirkungsbereich	203
II. Erfassung von Freiheiten dem Grunde und der Höhe nach.....	204
III. Begrenzung des Wirkungsbereiches auf das einzelne Ansatz- bzw. Bewertungsobjekt	205
TEIL 4: ZUSAMMENFASSUNG ZENTRALER ERGEBNISSE.....	207
 LITERATURVERZEICHNIS	 217
RECHTSQUELLENVERZEICHNIS	281
RECHTSPRECHUNGSVERZEICHNIS	286
VERZEICHNIS DER RICHTLINIEN UND VERWALTUNGSANWEISUNGEN...	293

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

A

a.A.	anderer Ansicht
a.F.	alte Fassung
ABl. EG	Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften (bis Januar 2003)
ABl. EU	Amtsblatt der Europäischen Union (seit Februar 2003)
Abs.	Absatz
Abt.	Abteilung
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
AfA	Absetzung für Abnutzung
AG	Die Aktiengesellschaft (Zeitschrift)
AktG	Aktiengesetz
Anm.	Anmerkung(en)
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
ASC	Accounting Standards Codification
Az.	Aktenzeichen

B

BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BBK	Zeitschrift für Buchführung, Bilanzierung, Kostenrechnung (Zeitschrift)
BBP	Betriebswirtschaft im Blickpunkt (Zeitschrift)
BC	Bilanzbuchhalter und Controller (Zeitschrift)
Beck Bil-Komm	Beck'scher Bilanz-Kommentar
Beck HdGmbH	Beck'sches Handbuch der GmbH
Beil.	Beilage
ber.	berichtigt
BFA	Bankenfachausschuss
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH (Zeitschrift)

BFHE	Sammlungen der Entscheidungen und Gutachten des BFH
BFuP	Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis (Zeitschrift)
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BilMoG	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz
BilMoG-RefE	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz-Referentenentwurf
BilMoG-RegE	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz-Regierungsentwurf
BilReG	Bilanzrechtsreformgesetz
BiRiLiG	Bilanzrichtlinien-Gesetz
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BMJ	Bundesministerium der Justiz
BoHR	Bonner Handbuch Rechnungslegung
BR	Bundesrat
BR-Drucks.	Drucksache des Bundesrats
bspw.	beispielsweise
BStBl.	Bundessteuerblatt
BT	Bundestag
BT-Drucks.	Drucksache des Bundestags
Buchst.	Buchstabe
BuW	Betrieb und Wirtschaft (Zeitschrift)
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
C	
CDU	Christlich Demokratische Union Deutschlands
CSU	Christlich-Soziale Union in Bayern e.V.

D

d.h.	das heißt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DBW	Die Betriebswirtschaft (Zeitschrift)
Diss.	Dissertation
DK	Der Konzern (Zeitschrift)
DM	Deutsche Mark
Dr.	Doktor
DRS	Deutscher Rechnungslegungs Standard
DRSC	Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee
Drucks.	Drucksache
DSR	Deutscher Standardisierungsrat
DStJG	Veröffentlichungen der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft e.V. (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung (Zeitschrift)
DVFA	Deutsche Vereinigung für Finanzanalyse und Asset Management

E

e.V.	eingetragener Verein
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
EG	Europäische Gemeinschaft(en)
EGAO	Einführungsgesetz zur Abgabenordnung
EGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft
EGHGB	Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch
EStÄR	Einkommensteuer-Änderungsrichtlinie
EStB	Der Ertragsteuer-Berater (Zeitschrift)
EStG	Einkommensteuergesetz
EStG-E	Einkommensteuergesetz-Entwurf
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EStR-E	Einkommensteuer-Richtlinien-Entwurf
et al.	et alii/ und andere

EuGH	Europäischer Gerichtshof
EuR	Europarecht (Zeitschrift)
EU	Europäische Union
EUV	Vertrag über die Europäische Union
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft

F

f.	folgende
FDP	Freie Demokratische Partei
ff.	fortfolgende
FG	Finanzgericht
Fifo	First in – first out
Fn.	Fußnote
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)

G

GAAP	Generally Accepted Accounting Principles
gem.	gemäß
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
GK-HGB	Gemeinschaftskommentar zum HGB
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GmbHR	GmbH-Rundschau (Zeitschrift)
GmbH-StB	GmbH-Steuerberater (Zeitschrift)
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
grds.	grundsätzlich
GrS	Großer Senat
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
GWG	Geringwertiges Wirtschaftsgut

H

Habil.	Habilitationsschrift
HdB	Handbuch der Bilanzierung
HdBetr.	Handwörterbuch der Betriebswirtschaft
HdR	Handbuch der Rechnungslegung
HdJ	Handbuch des Jahresabschlusses
HFA	Hauptfachausschuss
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
HGB	Handelsgesetzbuch
HGB-E	Handelsgesetzbuch-Entwurf
H/H/R	Hermann/Heuer/Raupach (Kommentar)
Hifo	Highest in – first out
HK-HGB	Heidelberger Kommentar zum HGB
HLBS	Hauptverband der landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen e.V.
Hrsg.	Herausgeber
HURB	Handwörterbuch unbestimmter Rechtsbegriffe im Bilanzrecht des HGB
HwdB	Handwörterbuch der Betriebswirtschaft
HWRP	Handbuch der Rechnungslegung und Prüfung
HWRW	Handwörterbuch des Rechnungswesens

I

i.d.R.	in der Regel
i.e.S.	im engeren Sinne
i.S.d.	im Sinne des
i.S.v.	im Sinne von
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
IDW-FN	Fachnachrichten des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (Zeitschrift)

IFRS	International Financial Reporting Standards
IFSt	Institut Finanzen und Steuern e.V.
INF	Die Information über Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
insbes.	insbesondere
IT	Informationstechnik

J

JbFfStR	Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht
Jg.	Jahrgang
JZ	Juristen-Zeitung (Zeitschrift)

K

K/S/M	Kirchhof/Söhn/Mellinghoff (Kommentar)
Kap.	Kapitel
KiFo	Konzern in – First out
Kilo	Konzern in – last out
KMU	Kleine und mittlere Unternehmen
Komm.	Kommentar
KoR	Kapitalmarktorientierte Rechnungslegung (Zeitschrift)
KölnKomm-ReLe-Recht	Kölner Kommentar zum Rechnungslegungsrecht
KÖSDI	Kölner Steuerdialog (Zeitschrift)

L

L/B/P	Littmann/Bitz/Pust (Kommentar)
LdR	Lexikon des Rechnungswesens
LG	Landgericht
Lifo	Last in – first out
LoFo	Lowest in – First out
LSt	Lohnsteuer

M

m.w.N.	mit weiteren Nachweisen
MAH	Münchener Anwaltshandbuch
MEZ	Mitteleuropäische Zeit
MicroBilG	Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz
MünchKomm AktG	Münchener Kommentar zum Aktiengesetz

N

n.F.	neue Fassung
NB	Neue Betriebswirtschaft (Zeitschrift)
NJW	Neue Juristische Wochenschrift (Zeitschrift)
NJW-RR	NJW-Rechtsprechungs-Report Zivilrecht (Zeitschrift)
No.	Number
Nr.	Nummer
NVwZ	Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht (Zeitschrift)
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe

O

OFD	Oberfinanzdirektion
OLG	Oberlandesgericht

P

p.a.	per annum
PiR	Praxis der internationalen Rechnungslegung (Zeitschrift)
Prof.	Professor
PS	Prüfungsstandard
PublG	Publizitätsgesetz

R

R	Richtlinie
RefE	Referentenentwurf
RegE	Regierungsentwurf

REStG	Reichseinkommensteuergesetz
RFH	Reichsfinanzhof
RFHE	Amtliche Sammlung der Entscheidungen des Reichsfinanzhofs
RGBL	Reichsgesetzblatt
Rs.	Rechtssache
RS	Stellungnahme zur Rechnungslegung
RStBl.	Reichssteuerblatt
Rz.	Randziffer
S	
S.	Seite
Schr.	Schrift
Schrb.	Schreiben
SFAS	Statement of Financial Accounting Standards
Slg.	Sammlung der Rechtsprechung des Gerichtshofs EuGH und des Gerichts Erster Instanz
sog.	so genannte
Sp.	Spalte
SPD	Sozialdemokratische Partei Deutschlands
S:R	Status: Recht (Zeitschrift)
StB	Der Steuerberater (Zeitschrift)
Stbg	Die Steuerberatung (Zeitschrift)
StbJb	Steuerberater-Jahrbuch
StBp	Die steuerliche Betriebsprüfung (Zeitschrift)
StEuglG	Steuer-Euroglättungsgesetz
SteuK	Steuerrecht kurzgefaßt (Zeitschrift)
StuB	Steuern und Bilanzen (Zeitschrift)
StuW	Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
StVj	Steuerliche Vierteljahresschrift (Zeitschrift)
StWa	Die Steuerwarte (Zeitschrift)

T

Techn. Univ. Technische Universität

U

u. und
u.a. und andere/ unter anderem
u.a.m. und andere(s) mehr
u.d.T. unter dem Titel
Ubg Die Unternehmensbesteuerung (Zeitschrift)
Univ. Universität
US, USA United States of America
US-GAAP United States Generally Accepted Accounting Principles
USt Umsatzsteuer
usw. und so weiter

V

v. von, vom
v.a. vor allem
vergl. vergleichbar
VFE-Lage Vermögens-, Finanz- und Ertragslage
vgl. vergleiche
VO Verordnung
VW Versorgungs Wirtschaft (Zeitschrift)

W

WiSt Wirtschaftswissenschaftliches Studium (Zeitschrift)
WM Wertpapier-Mitteilungen (Zeitschrift)
WoBauFG Wohnbauförderungsgesetz
WPg Die Wirtschaftsprüfung (Zeitschrift)

Z

z.B.	zum Beispiel
ZCG	Zeitschrift für Corporate Governance
ZEW	Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung GmbH
ZfB	Zeitschrift für Betriebswirtschaft
ZfbF	Schmalenbachs Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung
ZfgK	Zeitschrift für das gesamte Kreditwesen
ZfhF	Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung
ZGR	Zeitschrift für Unternehmens- und Gesellschaftsrecht
ZHR	Zeitschrift für das gesamte Handels- und Wirtschaftsrecht
Ziff.	Ziffer
ZPlan	Zeitschrift für Planung & Unternehmensteuerung
ZStF	Zeitgemäße Steuer- und Finanzfragen (Zeitschrift)
ZSteu	Zeitschrift für Steuern & Recht
zugl.	zugleich

ABBILDUNGSVERZEICHNIS

Abbildung 1:	Handelsrechtliche Jahresabschlusszwecke	14
Abbildung 2:	Die Zielkonzeption der 4. EG-Richtlinie.....	33
Abbildung 3:	Das materielle Stetigkeitsprinzip gem. Art. 31 Abs. 1 Buchst. b der 4. EG-Richtlinie	36
Abbildung 4:	Zur Zielkonzeption der EU-Bilanzrichtlinie 2013/34/EU	39
Abbildung 5:	Die Prozessstufen einer Bewertungsmethode.....	46
Abbildung 6:	Abgrenzung echte Wahlrechte und Rechnungslegungsspielräume	65
Abbildung 7:	Das materielle Stetigkeitsprinzip gem. § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB a.F.	83
Abbildung 8:	Ziele des BilMoG.....	90
Abbildung 9:	Erstellungsprozess eines immateriellen Vermögensgegenstandes	96
Abbildung 10:	Kategorisierung der Abweichungsmöglichkeiten.....	134
Abbildung 11:	Der Grundsatz der materiellen Stetigkeit im modernisierten HGB	141
Abbildung 12:	Der Grundsatz der Maßgeblichkeit, modifiziert entnommen aus Federmann, Bilanzierung, 12. Auflage 2010, S. 241.....	164
Abbildung 13:	Abgrenzung von Willkürfreiheit und Willkürverbot	195