

	Anm.		Anm.
b) Bilanzierung von Optionen		b) Grundsätze zur Bilanzierung strukturierter Produkte	
aa) Bilanzierung beim Inhaber	1072	aa) Unechte strukturierte Produkte	1086
bb) Bilanzierung beim Stillhalter	1073	bb) Echte strukturierte Produkte	1087
cc) Aktienbezogene Optionen	1073a	c) Bilanzielle Behandlung speziell strukturierter Produkte	
3. Zinsbegrenzungsvereinbarungen		aa) Optionsanleihen	1088
a) Begriff und wirtschaftlicher Zweck von Zinsbegrenzungsvereinbarungen	1074	bb) Wandelanleihen	1089
b) Bilanzierung beim Käufer	1075	cc) Umtauschanleihen	1090
c) Bilanzierung beim Verkäufer	1076	dd) Aktienanleihen	1091
4. Unbedingte Termingeschäfte		9. Investmentanteile	
a) Begriff und wirtschaftlicher Zweck von unbedingten Termingeschäften	1077	a) Besteuerung von Investmentfonds	1092
b) Bilanzierung von unbedingten Termingeschäften	1078	b) Bilanzierung von Investmentanteilen	1093
5. Swapgeschäfte		VI. Aktivierung und Passivierung bei Leasing-Verträgen	
a) Begriff und wirtschaftlicher Zweck von Swapgeschäften	1079	1. Begriff, Erscheinungsbild und Rechtsnatur des Leasings	
b) Bilanzierung der Swapgeschäfte	1080	a) Begriff und Bedeutung des Leasings	1100
6. Kreditderivate	1081	b) Erscheinungsbild des Leasings und Leasingarten	1101
7. Anleihen		c) Rechtsnatur des Leasings	1105
a) Begriff der Anleihe	1082	d) Abgrenzung zu anderen Rechtsverhältnissen mit Finanzierungsfunktion	1107
b) Grundsätze zur Bilanzierung von Anleihen	1083		
c) Bilanzielle Behandlung spezieller Anleiheformen	1084		
8. Strukturierte Produkte			
a) Begriff und Ausstattung von strukturierten Produkten	1085		

[Anschluss S. E 17]

	Anm.		Anm.
c) Finanzierungsleasing im Sinne des Aufsichtsrechts	1108	c) Bedeutung von Optionsrechten	1142
2. Persönliche Zurechnung von Leasinggegenständen	1111	d) Bedeutung der Doppeloption	1143
a) Zurechnung nach Handelsrecht	1111	e) Bedeutung der Mietverlängerungsoption des Leasingnehmers	1151
b) Zurechnung nach Steuerrecht	1112	f) Bedeutung der Aufteilung des Veräußerungserlöses	1153
c) Zurechnung nach IFRS-Grundsätzen	1113	g) Bedeutung der Anrechnung des Veräußerungserlöses auf die Abschlusszahlung	1154
aa) Bisheriges Verfahren nach IAS 17	1113	6. Anwendung der Leasing-Erlasse auf Lizenzverträge	1155
bb) Reform der Leasingbilanzierung durch IFRS 16	1114	7. Spezial-Leasing	1160
3. Verfahrensfragen	1116	a) Steuerliche Behandlung des Spezial-Leasing	1160
4. Leasing-Erlasse der Finanzverwaltung	1118	b) Stellungnahme	1161
a) Zurechnungsregeln der Finanzverwaltung in den Leasing-Erlassen ..	1118	c) Spezial-Leasing in Sonderfällen	1162
b) Mobilien-Leasing-Erlass v. 19.4.1971/Vollamortisation	1125	8. Beteiligung des Leasingnehmers an der Leasing-Objektgesellschaft	1163
c) Immobilien-Leasing-Erlass v. 21.3.1972/Vollamortisation	1126	9. Bilanzielle Behandlung bei wirtschaftlichem Eigentum des Leasinggebers	1165
d) Teilamortisations-Mobilien-Leasing-Erlass v. 22.12.1975	1127	a) Behandlung beim Leasinggeber	1165
e) Teilamortisations-Immobilien-Leasing-Erlass v. 23.12.1991	1128	aa) Aktivierung, Bewertung, Absetzungen für Abnutzung	1165
f) Sonstige Verwaltungsanweisungen zu Leasingverträgen	1130	bb) Leasingraten	1168
5. Typisierende Zurechnungskriterien der Leasing-Erlasse	1138	cc) Vormieten, Sonderzahlungen, Mieterdarlehen ..	1173
a) Bedeutung des Verhältnisses von Grundmietzeit zur betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ..	1138	dd) Linearisierung von sog. Schlusszahlungen	1174
aa) Bestimmung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer bei Leasingverträgen	1138	ee) Rückstellungen für Risiken aus dem Leasingverhältnis	1177
bb) Bedeutung der 90 %-Grenze	1139	ff) Veräußerung der Leasing-Forderung (Forfaitierung)	1178
cc) Bedeutung der 40 %-Grenze	1140	b) Behandlung beim Leasingnehmer	1180
b) Bedeutung des Risikos und der Chance der Wertveränderung	1141	aa) Leasingraten	1180
		bb) Nebenkosten	1181
		cc) Vormieten, Sonderzahlungen, Mieterdarlehen	1182
		dd) Einbauten und Umbauten des Leasingnehmers ..	1185
		ee) Rückstellungen	1186

	Anm.		Anm.
10. Bilanzielle Behandlung bei wirtschaftlichem Eigentum des Leasingnehmers	1190	3. Bilanzierung von Vorleistungen und Erfüllungsrückständen	1241
a) Behandlung beim Leasingnehmer	1190	a) Grundsätze	1241
aa) Aktivierung, Bewertung, Absetzungen für Abnutzung	1190	b) Behandlung der Vorleistungen und Erfüllungsrückstände beim Mieter	1243
bb) Leasingraten	1192	aa) Aktivierung von Mietvorauszahlungen beim Mieter	1243
b) Behandlung beim Leasinggeber	1194	bb) Passivierung von Erfüllungsrückständen beim Mieter	1244
11. Bilanzierung nach IFRS 16 ab 2019	1195	c) Behandlung von Mietvorauszahlungen und Erfüllungsrückständen beim Vermieter	1245
a) Zeitlicher Anwendungsbereich	1195	4. Bilanzierung beim Erwerb eines Mietrechts ...	1250
b) Bilanzierung beim Leasingnehmer	1196	5. Bilanzierung von Mieterumbauten und Mieterumbauten	1256
c) Bilanzierung beim Leasinggeber	1197	a) Bilanzierung beim Mieter/Pächter	1256
d) Sale-and-lease-back-Transaktionen	1198	b) Bilanzierung beim Vermieter	1257
12. Wichtige Einzelfälle des Leasings in ABC-Form ..	1199	6. Bilanzierung bei Heimfallverpflichtungen	1260
VII. Aktivierung und Passivierung bei Lizenzverträgen	1200	a) Begriff der Heimfallverpflichtung	1260
1. Allgemeine Erläuterungen	1200	b) Bilanzierung beim Mieter/Pächter	1261
a) Begriff	1200	c) Bilanzierung beim Vermieter	1263
b) Rechtsgrundlagen	1201	7. Bilanzierung der Entfernungs- und Wiederherstellungsverpflichtung des Mieters	1265
c) Verhältnis zu anderen Rechtsverhältnissen, insbesondere Rechtskauf	1202	a) Keine Forderung bzw. Verbindlichkeit aus schwebendem Geschäft	1265
2. Lizenzvertrag als schwebendes Dauerschuldverhältnis	1205	b) Rückstellung für die Entfernungs- oder Wiederherstellungsverpflichtung	1266
3. Entgeltlicher Erwerb von Rechten aus Lizenzverträgen	1211	8. Bilanzierung von Abfindungen im Rahmen von Miet- und Pachtverhältnissen ..	1272
4. Bilanzierung bei Schutzrechtsverletzung	1214	a) Abfindung eines Mieters durch den Vermieter	1272
VIII. Aktivierung und Passivierung bei Miet- und Pachtverhältnissen	1225	b) Abfindung eines Mieters durch den Nachmieter	1274
1. Allgemeine Erläuterungen	1225	c) Sonstige Abfindungen ..	1275
a) Rechtsgrundlagen und Erscheinungsformen von Miet- und Pachtverhältnissen	1225		
b) Verhältnis zu anderen Rechtsverhältnissen ..	1229		
2. Bilanzierung von Miet- und Pachtverträgen als Dauerschuldverhältnisse ..	1232		

	Anm.		Anm.
IX. Aktivierung und Passivierung beim Mietkauf	1280		
1. Überblick	1280	b) Voraussetzungen der betrieblichen Veräußerungsrente	1306
2. Bilanzierung des Mietkaufvertrags	1283	aa) Begriff und Abgrenzung	1306
3. Bilanzielle Behandlung eines Mietkaufs als Mietvertrag	1286	bb) Gegenstand der Veräußerung	1307
4. Bilanzielle Behandlung eines Mietkaufs als Kaufvertrag	1288	cc) Gleichwertigkeit von Leistung und Gegenleistung	1308
X. Bilanzielle Behandlung von negativen Kaufpreisen	1290	dd) Betriebliche Veranlassung	1309
1. Begriff des negativen Kaufpreises und Abgrenzung	1290	c) Behandlung betrieblicher Veräußerungsleistungen beim Berechtigten	1315
2. Zuzahlung des Verkäufers beim Erwerb von Einzelwirtschaftsgütern und Sachgesamtheiten	1291	aa) Wahlrecht zwischen sofortiger Versteuerung und Besteuerung in den Jahren des Zuflusses . .	1315
a) Behandlung beim Verkäufer	1291	bb) Wahl der Sofortversteuerung	1316
b) Behandlung beim Käufer	1292	cc) Wahl der Besteuerung im Zuflusszeitpunkt als nachträgliche Einkünfte	1317
aa) Negativer Kaufpreis und Realisationsprinzip	1292	dd) Aktivierung der Forderung beim Berechtigten	1320
bb) Ausweis des negativen Kaufpreises in der Bilanz	1293	ee) Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter gegen Rente	1321
3. Negative Kaufpreise beim Erwerb von Mitunternehmeranteilen	1295	d) Behandlung betrieblicher Veräußerungsleistungen beim Verpflichteten . . .	1322
a) Grundsätzliches	1295	aa) Überblick	1322
b) Abstockung bzw. Aufstockung der Wirtschaftsgüter und Verbindlichkeiten beim Käufer	1296	bb) Erstmalige Passivierung der Rentenverpflichtung	1323
c) Passivierung eines Ausgleichspostens beim Käufer, soweit Auf- und Abstockung nicht möglich sind	1297	cc) Behandlung in den Folgejahren	1324
XI. Aktivierung und Passivierung bei Renten und anderen wiederkehrenden Bezügen	1300	dd) Auswirkungen späterer Änderungen auf die Passivierung	1325
1. Begriff der wiederkehrenden Bezüge	1300	ee) Behandlung gewinn- oder umsatzabhängiger sowie anderer Veräußerungsbezüge beim Verpflichteten	1326
2. Behandlung betrieblicher Veräußerungsleistungen .	1305	ff) Aktivierung (Bewertung) der erworbenen Wirtschaftsgüter	1328
a) Grundsätzliches	1305	e) Veräußerung oder Aufgabe des gegen betriebliche Veräußerungsrente erworbenen Betriebs . .	1330
		3. Behandlung betrieblicher Versorgungsrenten	1332
		a) Voraussetzungen der betrieblichen Versorgungsrenten	1332

	Anm.		Anm.
aa) Begriff der Versorgungsrente	1332	cc) Steuerliche Konsequenzen von Gewinnabführungsverträgen	1362
bb) Betriebliche Veranlassung der Versorgungsrente	1334	b) Bilanzielle Behandlung beim Organträger	1366
b) Behandlung betrieblicher Versorgungsrenten beim Berechtigten	1335	aa) Aktivierung des Anspruchs auf Gewinnabführung beim Organträger	1366
c) Behandlung betrieblicher Versorgungsrenten beim Verpflichteten	1337	bb) Passivierung der Verpflichtung zur Verlustübernahme beim Organträger	1367
d) Veräußerung oder Aufgabe des gegen betriebliche Versorgungsrente erworbenen Betriebs	1338	cc) Passivierung von Ausgleichszahlungen nach § 304 Abs. 1 AktG beim Organträger	1368
e) Besonderheiten bei Renten im Erbfall/bei vorweggenommener Erbfolge	1340	dd) Bilanzielle Behandlung der Abfindung nach § 305 AktG beim Organträger	1369
4. Behandlung von Renten und anderen wiederkehrenden Bezügen aufgrund einer zum Schadensersatz verpflichtenden Handlung	1343	ee) Erträge und Aufwendungen aus dem Gewinnabführungsvertrag in der Gewinn- und Verlustrechnung des Organträgers	1370
XII. Aktivierung und Passivierung von Unternehmensverträgen	1350	c) Behandlung bei der Organgesellschaft	1375
1. Unternehmensverträge	1350	aa) Passivierung der Gewinnabführungsverpflichtung bei der Organgesellschaft	1375
a) Gesellschaftsrechtliche Grundlagen der Unternehmensverträge	1350	bb) Aktivierung des Verlustausgleichsanspruchs bei der Organgesellschaft	1376
aa) Begriff und Rechtsnatur der Unternehmensverträge	1350	cc) Passivierung des Ausgleichsanspruchs nach § 304 AktG bei der Organgesellschaft	1377
bb) Abschluss von Unternehmensverträgen	1351	dd) Erträge und Aufwendungen aus dem Gewinnabführungsvertrag in der Gewinn- und Verlustrechnung der Organgesellschaft	1378
cc) Änderung und Beendigung von Unternehmensverträgen	1352	3. Aktivierung und Passivierung bei Beherrschungsverträgen	1385
b) Begründung von Organenschaften mittels Gewinnabführungsvertrags	1356	a) Gesellschaftsrechtliche Grundlagen des Beherrschungsvertrags	1385
2. Gewinnabführungsverträge	1360	b) Bilanzielle Behandlung beim herrschenden Unternehmen	1386
a) Gesellschaftsrechtliche und steuerrechtliche Grundlagen	1360		
aa) Gesellschaftsrechtliche Grundlagen des Gewinnabführungsvertrags	1360		
bb) Abgrenzung des Gewinnabführungsvertrags zu anderen Unternehmensverträgen	1361		

	Anm.		Anm.
aa) Passivierung der Verlustausgleichsverpflichtung gem. § 302 AktG beim herrschenden Unternehmen	1386	dd) Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten beim Verpächter	1406
bb) Passivierung der Ausgleichszahlung nach § 304 AktG beim herrschenden Unternehmen	1387	d) Bilanzielle Behandlung beim Pächter	1407
c) Bilanzielle Behandlung beim beherrschten Unternehmen	1390	aa) Bilanzierung des Anlagevermögens beim Pächter	1407
aa) Aktivierung des Verlustausgleichsanspruchs gem. § 302 AktG beim beherrschten Unternehmen	1390	bb) Passivierung einer Pächterneuerungsrückstellung beim Pächter	1408
bb) Passivierung der Ausgleichszahlung nach § 304 AktG beim beherrschten Unternehmen	1391	cc) Bilanzierung des Umlaufvermögens beim Pächter	1409
4. Gewinngemeinschaften	1395	dd) Bilanzierung der Verlustübernahmeverpflichtung nach § 302 Abs. 2 AktG beim Pächter	1410
a) Gesellschaftsrechtliche Grundlagen der Gewinngemeinschaft	1395	6. Betriebsüberlassungsverträge	1415
b) Handelsrechtliche und steuerliche Konsequenzen der Gewinngemeinschaft	1396	a) Gesellschaftsrechtliche Grundlagen des Betriebsüberlassungsvertrags	1415
5. Betriebspachtverträge	1400	b) Steuerliche Konsequenzen des Betriebsüberlassungsvertrags	1416
a) Gesellschaftsrechtliche Grundlagen des Betriebspachtvertrags	1400	c) Handels- und steuerbilanzielle Behandlung beim Eigentümerunternehmen	1417
aa) Begriff und Inhalt des Betriebspachtvertrags	1400	d) Handels- und steuerbilanzielle Behandlung beim Betriebsübernehmer	1418
bb) Abgrenzung des Betriebspachtvertrags zu anderen Unternehmensverträgen	1401	7. Betriebsführungsverträge	1420
b) Steuerliche Konsequenzen des Betriebspachtvertrags	1402	a) Gesellschaftsrechtliche Grundlagen des Betriebsführungsvertrags	1420
c) Handels- und steuerbilanzielle Behandlung beim Verpächter	1403	b) Bilanzielle Behandlung beim echten Betriebsführungsvertrag	1421
aa) Bilanzierung des Anlagevermögens beim Verpächter	1403	c) Bilanzielle Behandlung beim unechten Betriebsführungsvertrag	1422
bb) Bilanzierung des Anspruchs auf Substanzerhaltung beim Verpächter	1404	XIII. Aktivierung und Passivierung bei Versicherungsverhältnissen	1450
cc) Bilanzierung des Umlaufvermögens beim Verpächter	1405	1. Begriff und Zugehörigkeit des Versicherungsverhältnisses zum Betriebsvermögen	1450
		a) Vorliegen eines Versicherungsverhältnisses	1450

	Anm.		Anm.
b) Zugehörigkeit des Versicherungsverhältnisses zum Betriebsvermögen	1451	cc) Steuerrechtliche Sondervorschriften für Versicherungsunternehmen	1479
2. Periodengerechte Abgrenzung der Versicherungsprämien	1452	dd) Sondervorschriften nach internationaler Rechnungslegung (IFRS 17)	1480
3. Aktivierung von Ansprüchen aus Versicherungsverhältnissen beim Versicherungsnehmer	1453	5. Wichtige Einzelfälle der Versicherungsverhältnisse in ABC-Form	1481
a) Risikoversicherungen (Sach- und Schadenversicherungen)	1453	XIV. Aktivierung und Passivierung von Vertreterverhältnissen, insbesondere Handelsvertreterverhältnissen	1485
aa) Begriff der Risikoversicherung	1453	1. Vertreterverhältnisse als schwebende Geschäfte	1485
bb) Behandlung als Dauerschuldverhältnis	1454	2. Aktivierung und Passivierung bei laufenden Vertreterverhältnissen	1486
cc) Bilanzierung dem Grunde und der Höhe nach	1456	a) Behandlung beim Vertreter, insbesondere Handelsvertreter	1486
b) Personenversicherungen (Risiko- und kapitalbildende Versicherungen)	1458	aa) Provisionsanspruch	1486
aa) Begriff der Personenversicherung	1458	bb) Vorschuss	1487
bb) Bilanzierung dem Grunde nach	1459	cc) Aufwendungen des Handelsvertreters auf schwebende Geschäfte	1490
cc) Bilanzierung der Höhe nach	1460	b) Behandlung beim Unternehmer	1493
c) Fondsgebundene Versicherungen	1462	aa) Provisionsverpflichtung	1493
d) Versicherungen zur Abdeckung mehrerer Risiken	1463	bb) Keine Aktivierung von Provisionsaufwendungen	1497
e) Ansprüche des Arbeitgebers aus versicherungsvertraglicher Rückdeckung von Pensionszusagen	1465	3. Bilanzierung des Ausgleichsanspruchs des Handelsvertreters	1500
f) Behandlung von Abschlusskosten	1467	a) Rechtsgrundlage	1500
4. Passivierung von Verpflichtungen aus Versicherungsverhältnissen	1476	b) Behandlung beim Handelsvertreter	1503
a) Passivierung beim Versicherungsnehmer	1476	c) Behandlung beim Unternehmer	1506
b) Passivierung beim Versicherungsunternehmen	1477	aa) Zeitpunkt der Passivierung der Ausgleichsverpflichtung	1506
aa) Wesensmerkmale des Versicherungsgeschäfts	1477	bb) Durchführung der Passivierung	1510
bb) Handelsrechtliche Sondervorschriften für Versicherungsunternehmen	1478	cc) Keine Aktivierung bei Rückstellungsbildung	1513
		4. Bilanzierung bei Verkauf einer Handelsvertretung	1516
		5. Bilanzierung der Abfindung des Handelsvertreters	1520
		a) Abfindung durch den Unternehmer	1520

	Anm.
b) Abfindung durch einen Nachfolger	1521
aa) Behandlung beim Nachfolger	1521
bb) Behandlung beim Vorgänger	1525
6. Bilanzierung des Wettbewerbsverbots des Handelsvertreters	1526
7. Wichtige Einzelfälle der Vertreterverhältnisse in ABC-Form	1529
XV. Aktivierung und Passivierung von Wertpapierdarlehens-, Pensions- und Repogeschäften	1550
1. Wertpapierdarlehen	1550
a) Begriff und wirtschaftlicher Zweck der Wertpapierdarlehen	1550
b) Gegenstand	1551
c) Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentums	1552
d) Zurechnung der Erträge aus den Wertpapieren	1553
e) Bilanzierung von Wertpapierdarlehen	1554
aa) Bilanzierung beim Darlehensgeber	1554
bb) Bilanzierung beim Darlehensnehmer	1555
2. Pensionsgeschäfte	1558
a) Begriff und Arten von Pensionsgeschäften	1558
b) Gegenstand	1559
c) Echte Pensionsgeschäfte	1560
aa) Begriff	1560
bb) Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentums	1560a
cc) Zurechnung der Erträge aus den Pensionsgütern	1561
dd) Bilanzierung von echten Pensionsgeschäften	1562
d) Unechte Pensionsgeschäfte	1565
aa) Begriff	1565
bb) Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentums	1565a
cc) Zurechnung der Erträge aus den Pensionsgütern	1566
dd) Bilanzierung von unechten Pensionsgeschäften	1567
3. Repogeschäfte	1568

	Anm.
XVI. Aktivierung und Passivierung bei Wettbewerbsverboten	1570
1. Rechtsgrundlagen der Wettbewerbsverbote	1570
a) Begriff	1570
b) Gesetzliche und vertragliche Wettbewerbsverbote	1571
c) Umfang der Wettbewerbsverbote	1572
2. Überblick über die Bilanzierung von Wettbewerbsverboten	1575
3. Bilanzielle Behandlung von laufenden Entgelten für ein Wettbewerbsverbot	1576
a) Behandlung beim Verpflichteten	1576
b) Behandlung beim Berechtigten	1577
4. Bilanzielle Behandlung von Einmalzahlungen für Wettbewerbsverbote	1578
a) Behandlung beim Verpflichteten	1578
b) Behandlung beim Berechtigten	1579
aa) Aktivierung des Wettbewerbsverbots	1579
bb) Abschreibung des Wettbewerbsverbots	1580
5. Bilanzielle Behandlung von Einmalzahlungen bei gleichzeitigem Unternehmens- oder Beteiligungserwerb	1585
a) Behandlung beim Verpflichteten	1585
b) Behandlung beim Berechtigten	1586
aa) Aufgehen des Wettbewerbsverbots im Geschäftswert	1586
bb) Wettbewerbsverbot als selbständiges Wirtschaftsgut beim Unternehmens- oder Beteiligungserwerb	1587
6. Bilanzielle Behandlung von Einmalzahlungen bei gleichzeitiger Veräußerung des Kundenstamms	1588
a) Behandlung beim Verpflichteten	1588

	Anm.		Anm.
b) Behandlung beim Berechtigten	1589	der Insolvenz des Verpflichteten	1598
7. Bilanzielle Behandlung von Einmalzahlungen im Zusammenhang mit einer Betriebsstilllegung	1590	11. Bilanzielle Behandlung der Wettbewerbsverbote im Erbfall oder bei sonstigem Rechtsübergang	1599
a) Stilllegung durch den Verpflichteten	1590	XVII. Aktivierung und Passivierung von Zuschüssen	1600
b) Stilllegung durch den Berechtigten bei Unternehmenserwerb	1591	1. Begriff, Wirkung, Abgrenzung zu anderen Zuwendungen	1600
8. Bilanzielle Behandlung eines Verstoßes gegen Wettbewerbsverbote	1592	2. Behandlung von Zuschüssen beim Zuschussgeber	1605
a) Behandlung beim Verpflichteten	1592	3. Behandlung von Zuschüssen beim Zuschussempfänger	1611
b) Behandlung beim Berechtigten	1593	a) Aufwands- und Ertragszuschüsse	1611
9. Bilanzielle Behandlung des Wegfalls eines Wettbewerbsverbots	1594	b) Investitionszuschüsse zu Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (Wahlrecht)	1620
10. Bilanzielle Behandlung von Wettbewerbsverboten bei Insolvenz	1595	aa) Wahlrecht	1620
a) Wettbewerbsverbote bei Insolvenz des Berechtigten	1595	bb) Voraussetzungen für das Wahlrecht	1621
aa) Wettbewerbsverbot gegen laufende Zahlung in der Insolvenz	1595	cc) Ausübung des Wahlrechts	1622
bb) Wettbewerbsverbot gegen Einmalzahlung in der Insolvenz	1596	dd) Konsequenzen aus der Ausübung des Wahlrechts	1623
b) Wettbewerbsverbote bei Insolvenz des Verpflichteten	1597	4. Zuschüsse von Abnehmern an Versorgungsunternehmen	1630
aa) Wettbewerbsverbot gegen laufende Zahlung in der Insolvenz des Verpflichteten	1597	a) Behandlung beim Zuschussempfänger (Versorgungsunternehmen)	1630
bb) Wettbewerbsverbot gegen Einmalzahlung in		b) Behandlung beim Zuschussgeber (Abnehmer)	1631
		5. Wichtige Einzelfälle der Zuschüsse in ABC-Form	1632

**D. Erläuterungen zu Abs. 1a:
Saldierungsverbot, Bewertungseinheiten 1700**

	Anm.		Anm.
I. Allgemeine Erläuterungen zu Abs. 1a	1700	für Planvermögen (Abs. 1a Satz 1)	1700
1. Bedeutung des Abs. 1a	1700	b) Verhinderung von Steuermindereinnahmen durch kompensatorische Bewertung (Abs. 1a Satz 2)	1701
a) Steuerliches Saldierungs- und Verrechnungsverbot			

	Anm.		Anm.
2. Verhältnis zu anderen Vorschriften	1710	b) Handelsbilanzielles Konzept der Bildung von Bewertungseinheiten vor dem BilMoG	1721
a) Verhältnis des Abs. 1a Satz 1 zu anderen Vorschriften	1710	c) Handelsbilanzielles Konzept der Bildung von Bewertungseinheiten nach dem BilMoG gem. § 254 HGB	1722
b) Verhältnis des Abs. 1a Satz 2 zu anderen Vorschriften	1711	d) Abgrenzung zu Bilanzierungseinheiten	1723
II. Saldierungsverbot von Posten der Aktivseite mit Posten der Passivseite (Abs. 1a Satz 1)	1715	e) Handelsrechtliche Unsicherheiten bei der Bildung von Bewertungseinheiten	1724
1. Saldierungs- und Verrechnungsverbot für Planvermögen	1715	2. Berücksichtigung der Ergebnisse der in der handelsrechtlichen Rechnungslegung gebildeten Bewertungseinheiten für die steuerliche Gewinnermittlung	1730
2. Geltung des Saldierungs- und Verrechnungsverbots für die steuerliche Gewinnermittlung	1716	3. Rechtsfolge kompensatorischer Bewertung in der Steuerbilanz	1735
III. Tatsächliche Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Ergebnisse von zur Absicherung finanzwirtschaftlicher Risiken gebildeten Bewertungseinheiten (Abs. 1a Satz 2)	1720	a) Keine Abkopplung von Handels- und Steuerbilanz	1735
1. Ausgangspunkt: In der handelsrechtlichen Rechnungslegung gebildete Bewertungseinheiten sind maßgeblich	1720	b) Begründung und bilanzielle Abbildung einer Bewertungseinheit	1736
a) Bewertungseinheiten in der handelsrechtlichen Rechnungslegung	1720	c) Verlängerung einer Bewertungseinheit	1737
		d) Auflösung von Bewertungseinheiten	1738

**E. Erläuterungen zu Abs. 2:
Bilanzierungsvorschriften für immaterielle
Wirtschaftsgüter 1750**

	Anm.		Anm.
I. Einordnung des Abs. 2	1750	b) Bestätigung der Maßgeblichkeit der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	1753
1. Regelungsinhalt des Abs. 2	1750	c) Rechtfertigung der Vorschrift	1754
2. Rechtentwicklung des Abs. 2	1751	aa) Meinungsstand	1754
3. Bedeutung des Abs. 2	1752	bb) Stellungnahme	1755
a) Ausnahme vom Vollständigkeitsgebot	1752		

	Anm.
d) Praktische Bedeutung des Abs. 2 als Steuervergünstigung	1756
4. Geltungsbereich des Abs. 2	1760
a) Gewerbetreibende	1760
b) Andere Personen, die ihren Gewinn gem. § 4 Abs. 1 ermitteln	1761
c) Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3	1762
d) Anfangs- und Schlussbilanz nach § 13 KStG	1763
e) Vermögensaufstellung zu Einheitswerten nach §§ 95 Abs. 1, 109 BewG	1764
5. Verhältnis des Abs. 2 zu anderen Vorschriften	1765
a) Verhältnis zu handelsrechtlichen Bilanzierungsvorschriften	1765
aa) Verhältnis zu § 248 Abs. 2 HGB und zu den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung	1765
bb) Verhältnis zu § 266 HGB	1766
b) Verhältnis zu steuerrechtlichen Gewinnermittlungsvorschriften	1770
aa) Verhältnis zu §§ 5 Abs. 1, 4 Abs. 1, 4 Abs. 3	1770
bb) Verhältnis zu § 5 Abs. 4b	1771
cc) Verhältnis zu den Vorschriften über die Rechnungsabgrenzung (Abs. 5)	1772
dd) Verhältnis zu den Entnahme- und Einlagevorschriften (§§ 5 Abs. 6, 4 Abs. 1 Sätze 1 bis 5, 6 Abs. 1 Nr. 4 und 5)	1773
cc) Verhältnis zu §§ 6, 7	1774
c) Verhältnis zu Sonderregelungen des Umwandlungssteuerrechts	1776
aa) Verhältnis zu §§ 3, 4, 11, 12, 14 bis 16 UmwStG	1776
bb) Verhältnis zu § 24 UmwStG	1777
II. Tatbestandsmerkmale des Abs. 2	1780
1. Wirtschaftsgut	1780

	Anm.
a) Bedeutung des Wirtschaftsgutbegriffs für Abs. 2	1780
b) Immaterielle Werte als Wirtschaftsgüter	1781
aa) Anwendung des allgemeinen Wirtschaftsgutbegriffs	1781
bb) Einzelfallbeurteilung durch Ähnlichkeitsvergleich	1782
c) Einzelfälle immaterieller Werte, die als Wirtschaftsgüter zu qualifizieren sind	1783
aa) Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte, ähnliche Rechte und Werte	1783
bb) Optionsrechte, Zinsbegrenzungsvereinbarungen und Versicherungsverträge	1786
cc) Nutzungsrechte und Nutzungsmöglichkeiten	1787
dd) Abgespaltene Wirtschaftsgüter (Produktions- und Lieferrechte, Prämienrechte und Eigenjagdrecht)	1790
ee) Geschäfts- und Praxiswert	1800
2. Immaterielle Wirtschaftsgüter	1805
a) Begriff des immateriellen Wirtschaftsguts	1805
b) Immaterielle Einzel- und Gesamtwirtschaftsgüter	1806
c) Abgrenzung immaterieller Wirtschaftsgüter	1807
aa) Rein immaterielle Wirtschaftsgüter	1807
bb) Verbände aus selbständigen materiellen und immateriellen Wirtschaftsgütern	1808
cc) Gemischt materiell-immaterielle Wirtschaftsgüter	1809
d) Einzelfälle	1815
aa) Bücher	1815
bb) Datensammlungen, Datenträger und Software	1816
cc) Kryptowährungen (Bitcoin, Ether, Ripple, etc.)	1819

	Anm.		Anm.
dd) Grundstücksgleiche Rechte und Bauten auf fremden Grundstücken	1819	bb) Verknüpfung zwischen Entgelt und Erwerb des immateriellen Wirtschaftsguts	1841
ce) Bodenschätze	1820	cc) Gegenstand, Bewertungsfähigkeit und Höhe des Entgelts	1843
3. Immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens	1821	dd) Entrichtung des Entgelts	1844
a) Begrenzung des Aktivierungsverbots auf immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens	1821	ee) Erwerbsvorgänge zwischen nahestehenden Personen, verbundenen Unternehmen sowie Gesellschaft und Gesellschafter	1845
aa) Unterschiedliche Behandlung von Anlage- und Umlaufvermögen	1821	d) Gesellschaftsrechtliche Vorgänge	1846
bb) Wechsel zwischen Anlage- und Umlaufvermögen	1822	aa) Sacheinlagen gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten	1846
b) Abgrenzung zu immateriellen Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens	1823	bb) Unentgeltliche (verdeckte) Sacheinlagen	1848
aa) Grundsatz	1823	cc) Offene (Sachdividende) und verdeckte Gewinnausschüttung	1849
bb) Emissionsberechtigungen, Filmrechte, Software	1824	dd) Liquidation	1850
4. Entgeltlicher Erwerb	1830	ee) Übertragende Umwandlung	1851
a) Markttesterfordernis	1830	ff) Realteilung einer Personengesellschaft	1852
b) Abgeleiteter Erwerb	1831		
aa) Begriff	1831	III. Rechtsfolgen des Abs. 2	1860
bb) Formen des abgeleiteten Erwerbs	1832	1. Abs. 2 als Ansatzvorschrift	1860
cc) Erwerbsgeborene Wirtschaftsgüter	1833	2. Reichweite des Aktivierungsverbots	1861
dd) Abgrenzung des abgeleiteten Erwerbs (Anschaffung) vom originären Erwerb (Herstellung)	1834	IV. Wichtige Einzelfälle der immateriellen Wirtschaftsgüter	1870
c) Entgeltlicher Erwerb	1840		
aa) Entgelt als Ansatzkriterium	1840		

**F. Erläuterungen zu Abs. 2a:
Passivierungsaufschub für einnahmen- oder
gewinnabhängige Verbindlichkeiten und
Rückstellungen 1900**

	Anm.		Anm.
I. Einordnung des Abs. 2a	1900	II. Tatbestandsvoraussetzungen des Abs. 2a: Verpflichtungen, die nur zu erfüllen sind, soweit künftig Einnahmen oder Gewinne anfallen	1915
1. Bedeutung des Abs. 2a	1900	1. Begriff der Verpflichtungen	1915
a) Unterschiedlichkeit gewinn- und einnahmenabhängiger Verpflichtungen vor Geltung des Abs. 2a	1900	2. Erfüllungspflicht	1916
b) Einheitlichkeit des Passivierungsaufschubs seit Geltung des Abs. 2a	1905	a) Abhängigkeit der Erfüllungspflicht von Einnahmen oder Gewinnen	1916
c) Sofortauflösung passivierter einnahmen- oder gewinnabhängiger Verpflichtungen	1906	b) Umfang der Erfüllungspflicht	1917
d) Verhältnis zu anderen Vorschriften	1907	3. Betroffene Passivposten	1918
2. Bedeutung des Abs. 2a für Gesellschafterdarlehen	1910	III. Rechtsfolge des Abs. 2a: Ansatz von Verbindlichkeiten oder Rückstellungen nach Anfall der Einnahmen oder Gewinne	1925
a) Gesellschafterdarlehen vor Geltung des MoMiG	1910	1. Begriff der Einnahmen oder Gewinne	1925
aa) Eigenkapitalersetzende Darlehen	1910	2. Umfang des Einnahmen- oder Gewinnanfalls	1926
bb) Vereinbarung eines Rangrücktritts	1911	3. Zeitpunkt des Einnahmen- oder Gewinnanfalls	1927
cc) Forderungsverzicht	1912	4. Passivierung bei Einnahmen- oder Gewinnanfall	1931
b) Gesellschafterdarlehen seit Geltung des MoMiG	1913	IV. Wichtige Anwendungsfälle zu Abs. 2a in ABC-Form	1935
c) Gestaltungsüberlegungen	1914		

**G. Erläuterungen zu Abs. 3:
Rückstellungen wegen Verletzung fremder Patent-,
Urheber- oder ähnlicher Schutzrechte 1950**

	Anm.		Anm.
I. Einordnung des Abs. 3	1950	d) Verhältnis des Abs. 3 zu anderen Vorschriften	1954
1. Allgemeine Einordnung des Abs. 3	1950	aa) Verhältnis zu den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung	1954
a) Regelungsinhalt des Abs. 3	1950	bb) Verhältnis zu Abs. 1 Satz 1 Halbs. 2	1955
b) Bedeutung des Abs. 3	1952		
c) Geltungsbereich des Abs. 3	1953		

	Anm.
cc) Verhältnis zu Abs. 7 Satz 1	1956
dd) Verhältnis zu § 12 Nr. 4, § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 EStG, § 10 Nr. 3 KStG	1957
ce) Verhältnis zu den strafrechtlichen Sanktionsnormen	1958
2. Historische Einordnung des Abs. 3	1959
II. Voraussetzungen für die Bildung von Rückstellungen wegen Verletzung fremder Patent-, Urheber- oder ähnlicher Schutzrechte (Abs. 3 Satz 1)	1965
1. Ungewisse Verbindlichkeiten wegen der Verletzung fremder Schutzrechte	1965
a) Patent-, Urheber- oder ähnliche Schutzrechte	1965
aa) Patentrechte	1965
bb) Urheberrechte	1966
cc) Ähnliche Schutzrechte	1967
b) Verletzung fremder Schutzrechte	1968
c) Ansprüche aus der Verletzung fremder Schutzrechte	1969
2. Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme aus der Verletzung fremder Schutzrechte	1975

	Anm.
a) Geltend gemachte Rechtsverletzungen (Abs. 3 Satz 1 Nr. 1)	1975
b) Noch nicht geltend gemachte Rechtsverletzungen (Abs. 3 Satz 1 Nr. 2)	1976
aa) Zweigliedriger Wahrscheinlichkeitsbegriff	1976
bb) Bestehenswahrscheinlichkeit	1977
cc) Inanspruchnahmewahrscheinlichkeit	1978
III. Passivierungsverbot und Auflösungsgebot (Abs. 3 Satz 2)	1985
1. Einschränkung des Rückstellungsgebots	1985
2. Beginn der Dreijahresfrist	1986
a) Erstmalige Verletzung eines Schutzrechts	1986
b) Dauernde/mehrjährige Verletzung desselben Schutzrechts	1987
3. Unterbrechung der Dreijahresfrist durch Geltendmachung	1988
4. Zuführungen/Neubildungen	1989
5. Auflösungsgebot nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung	1990

H. Erläuterungen zu Abs. 4: Rückstellungen für Dienstjubiläumszusagen 2000

	Anm.
I. Einordnung des Abs. 4 und Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht	2000
1. Systematische und historische Einordnung	2000
a) Regelungsinhalt des Abs. 4	2000
b) Bedeutung des Abs. 4	2002
aa) Einschränkung des handelsrechtlichen Rückstellungsgebots	2002
bb) Rechtfertigung der Vorschrift	2003

	Anm.
cc) Verfassungsmäßigkeit	2004
c) Geltungsbereich des Abs. 4	2005
d) Verhältnis zu anderen Vorschriften	2006
e) Rechtsentwicklung des Abs. 4	2007
II. Voraussetzungen für die Bildung von Rückstellungen für Dienstjubiläumszuwendungen	2010
1. Dienstjubiläumszuwendung	2010

	Anm.
a) Dienstverhältnis	2010
b) Dienstjubiläum	2011
c) Jubiläumszuwendung	2012
d) Zusammenhang zwischen Dienstjubiläum und Zuwendung	2013
2. Verpflichtung zu einer Dienstjubiläumszuwendung	2015
a) Verpflichtung	2015
b) Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme	2016
3. Besondere Anforderungen des Abs. 4 an die Dienstjubiläumszusage	2020
a) Zusage	2020
b) Schriftform	2021

	Anm.
c) Erdienszeitraum	2022
4. Besondere zeitliche Beschränkungen für die Rückstellungsbildung	2025
a) Mindestdauer des Dienstverhältnisses am Bilanzstichtag	2025
b) Anwartschaften nach dem 31.12.1992	2026
III. Rückstellungsbildung	2030
1. Passivierungspflicht	2030
2. Höhe der Rückstellungen	2031
IV. Dienstjubiläumszusagen und Betriebsveräußerung	2035

**I. Erläuterungen zu Abs. 4a:
Nichtansatz von Drohverlustrückstellungen 2050**

	Anm.
I. Einordnung des Abs. 4a und Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht	2050
1. Systematische und historische Einordnung der Drohverlustrückstellung	2050
a) Steuerliches Passivierungsverbot für Drohverlustrückstellungen (Abs. 4a Satz 1)	2050
b) Aufhebung des Passivierungsverbots zur Berücksichtigung des negativen Saldos aus handelsrechtlichen Bewertungseinheiten (Abs. 4a Satz 2)	2050a
c) Verhältnis des Abs. 4a zu anderen Vorschriften	2051
aa) Verhältnis des Abs. 4a Satz 1 zu anderen Vorschriften	2051
bb) Verhältnis des Abs. 4a Satz 2 zu anderen Vorschriften	2051a
d) Rechtsentwicklung und zeitlicher Anwendungsbereich	2052

	Anm.
2. Verfassungsmäßigkeit und Europarechtskonformität des Abs. 4a	2054
a) Verfassungsrechtliche Zulässigkeit	2054
b) Vereinbarkeit von Abs. 4a mit Europarecht	2054a
II. Abgrenzung von Drohverlustrückstellungen zu anderen Passiva und zur Teilwertabschreibung (Abs. 4a Satz 1)	2055
1. Abgrenzung zu Verbindlichkeitsrückstellungen	2055
2. Abgrenzung zu Verbindlichkeiten	2056
3. BFH-Rechtsprechung zur Abgrenzung bei Optionsgeschäften und Rückkaufverpflichtungen	2057
4. Kein Rückstellungsverbot bei Unternehmenskauf (Asset Deal) und Umwandlungsvorgängen?	2058
5. Verhältnis zwischen Drohverlustrückstellung und Teilwertabschreibung	2059

Anm.	Anm.
<p>III. Passivierung von Drohverlustrückstellungen bei Verlusten aus handelsrechtlich gebildeten Bewertungseinheiten (Abs. 4a Satz 2) 2065</p> <p>1. Einschränkung des grundsätzlich geltenden Passivierungsverbots 2065</p>	<p>2. Bewertungseinheiten nach § 254 HGB 2066</p> <p>3. Anwendungsfälle des Abs. 4a Satz 2 2067</p> <p>4. Anwendungsprobleme des Abs. 4a Satz 2 am Beispiel von Credit Linked Notes . . . 2068</p>

J. Erläuterungen zu Abs. 4b: Rückstellungen für Anschaffungs- oder Herstellungskosten und für die Verpflichtung zur schadlosen Verwertung radioaktiver Stoffe 2100

Anm.	Anm.
<p>I. Systematische und historische Einordnung des Abs. 4b 2100</p> <p>II. Rückstellungen für Anschaffungs- oder Herstellungskosten (Abs. 4b Satz 1) 2105</p> <p>1. Tatbestandsvoraussetzungen 2105</p> <p>a) Anschaffungs- oder Herstellungskosten 2105</p> <p>aa) Grundsatz 2105</p> <p>bb) Begriff der Anschaffungs- oder Herstellungskosten 2106</p> <p>cc) Anschaffungs- oder Herstellungskosten für wertlose Wirtschaftsgüter 2107</p>	<p>dd) Anschaffungskosten für Anteile an Kapitalgesellschaften 2108</p> <p>b) In künftigen Wirtschaftsjahren zu aktivierende Wirtschaftsgüter 2110</p> <p>aa) Künftige Wirtschaftsjahre 2110</p> <p>bb) Aktivierung in künftigen Wirtschaftsjahren . . 2111</p> <p>2. Rechtsfolge 2112</p> <p>III. Rückstellungen für die Verpflichtung zur schadlosen Verwertung radioaktiver Reststoffe (Abs. 4b Satz 2) 2120</p> <p>1. Tatbestandsvoraussetzungen 2120</p> <p>2. Rechtsfolge 2125</p>

K. Erläuterungen zu Abs. 5: Abgrenzungsposten 2150

Anm.	Anm.
<p>I. Einordnung des Abs. 5 . . 2150</p> <p>1. Systematische Einordnung des Abs. 5 2150</p> <p>2. Historische Einordnung des Abs. 5 2151</p>	<p>II. Rechnungsabgrenzungsposten (Abs. 5 Satz 1) . . . 2160</p> <p>1. Als Rechnungsabgrenzungsposten anzusetzen . 2160</p> <p>a) Einordnung des Abs. 5 Satz 1 2160</p>

	Anm.		Anm.
aa) Rechtsentwicklung der Rechnungsabgrenzungsposten bis zur Regelung in Abs. 5 Satz 1 ..	2160	aa) „Ausgaben“ vor dem Abschlussstichtag	2185
bb) Bedeutung des Abs. 5 Satz 1 ..	2161	bb) Ausgaben „vor dem Abschlussstichtag“	2186
(1) Rechnungsabgrenzungsposten und Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	2161	cc) „Aufwand“ für eine bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag .	2187
(2) Auslegungsgrundsätze und -grenzen	2162	dd) Aufwand „für“ eine bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag .	2188
(3) Anwendungsbereich	2163	ee) Aufwand für eine „bestimmte Zeit“ nach dem Abschlussstichtag	2189
(4) Bilanztechnik	2164	(1) Tatbestandsmerkmal der bestimmten Zeit	2189
cc) Geltungsbereich des Abs. 5 Satz 1	2165	(2) Bestimmtheit der Zeit	2190
(1) Sachlicher Geltungsbereich	2165	ff) Aufwand für eine bestimmte Zeit „nach dem Abschlussstichtag“	2191
(2) Persönlicher Geltungsbereich	2166	gg) Wirtschaftsgut-Eigenschaft nicht Voraussetzung	2192
dd) Verhältnis zu anderen Vorschriften	2167	b) Rechtsfolgen des Abs. 5 Satz 1 Nr. 1: Ansatz auf der Aktivseite	2195
ee) Verhältnis zur internationalen Rechnungslegung	2168	aa) Aktivierung eines Rechnungsabgrenzungspostens	2195
b) Arten der Rechnungsabgrenzungsposten; Abgrenzung von anderen Bilanzpositionen . .	2171	bb) Fehlerhafte und unterlassene Rechnungsabgrenzung	2196
aa) Arten der Rechnungsabgrenzungsposten	2171	cc) Höhe des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens	2197
bb) Abgrenzung zu anderen Bilanzpositionen	2172	(1) Berechnung, keine Bewertung	2197
(1) Wirtschaftsgüter	2172	(2) Folgerungen	2198
(2) Anzahlungen	2173	(3) Vorauszahlungen in Fremdwährung	2199
(3) Verbindlichkeiten	2174	dd) Methode der Berechnung	2200
(4) Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	2175	(1) Vorleistungen im Rahmen gegenseitiger Verträge	2200
c) Bilanzierungsge- und -verbote	2180	(2) Vorleistungen außerhalb gegenseitiger Verträge	2201
aa) Bilanzierungspflicht bei Vorliegen der Voraussetzungen des Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bzw. 2	2180	ee) Auflösung aktiver Rechnungsabgrenzungsposten	2202
bb) Kein Bilanzierungswahlrecht für geringfügige und regelmäßig wiederkehrende Beträge	2181	(1) Planmäßige Auflösung	2202
cc) Bilanzierungsverbot bei Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bzw. 2	2182	(2) Außerplanmäßige Auflösung	2203
2. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten (Abs. 5 Satz 1 Nr. 1)	2185	ff) Heraufsetzung aktiver Rechnungsabgrenzungsposten	2204
a) Voraussetzungen des Abs. 5 Satz 1 Nr. 1	2185	3. Passive Rechnungsabgrenzungsposten (Abs. 5 Satz 1 Nr. 2)	2210

	Anm.		Anm.
a) Voraussetzungen des Abs. 5 Satz 1 Nr. 2	2210	(2) Bilanzierung des Unterschiedsbetrags beim Schuldner	2241
aa) „Einnahmen“ vor dem Abschlussstichtag	2210	(3) Bilanzierung des Unterschiedsbetrags beim Gläubiger	2242
(1) Begriff der Einnahmen	2210	bb) Steuerrecht	2243
(2) Rechtsgrund der Einnahme	2211	(1) Rechtsnatur des Unterschiedsbetrags	2243
(3) Keine Periodizität der Einnahmen	2212	(2) Bilanzierung des Unterschiedsbetrags	2244
(4) Abgrenzungsfragen zum Einnahmegriff	2213	cc) Einzelfälle	2245
(5) Aufteilung im Schätzwege	2214	(1) Emissionsdisagio bei der Ausgabe festverzinslicher Schuldverschreibungen	2245
bb) Einnahmen „vor dem Abschlussstichtag“	2215	(2) Vorfälligkeitsentschädigungen	2246
cc) „Ertrag“ für eine bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag	2216	(3) Öffentlich geförderte Darlehen	2247
dd) Ertrag „für“ eine bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag	2217	(4) Zero-Bonds (Nullcoupon-Anleihen)	2248
ee) Ertrag für eine „bestimmte Zeit“ nach dem Abschlussstichtag	2218	(5) Zinsbegrenzungsprämien (Caps, Floors, Collars) .	2249
ff) Ertrag für eine bestimmte Zeit „nach dem Abschlussstichtag“	2219	d) Höhe und Abschreibung des Rechnungsabgrenzungspostens	2255
b) Rechtsfolgen des Abs. 5 Satz 1 Nr. 2: Ansatz auf der Passivseite	2225	aa) Handelsrecht	2255
aa) Passivierung eines Rechnungsabgrenzungspostens	2225	(1) Höhe	2255
bb) Höhe des passiven Rechnungsabgrenzungspostens	2226	(2) Abschreibung	2256
cc) Auflösung des passiven Rechnungsabgrenzungspostens	2227	(3) Zuschreibung	2257
4. Sonderfall des Unterschiedsbetrages zwischen Auszahlungs- und Rückzahlungsbetrag eines Darlehens (Disagio/Damnum, Agio)	2235	bb) Steuerrecht	2258
a) Begriffsbestimmung: Disagio und Agio	2235	(1) Höhe	2258
b) Rechtsentwicklung zur Bilanzierung des sog. Unterschiedsbetrags	2236	(2) Abschreibung	2259
aa) Handelsrecht	2236	(3) Zuschreibung	2260
bb) Steuerrecht	2237	e) Behandlung des Unterschiedsbetrags bei Wechsel der Gewinnermittlungsart	2261
c) Unterschiedsbetrag als Rechnungsabgrenzungsposten	2240	aa) Wechsel von der Bilanzierung zur Einnahmenüberschussrechnung	2261
aa) Handelsrecht	2240	bb) Wechsel von der Einnahmenüberschussrechnung zur Bilanzierung	2262
(1) Rechtsnatur des Unterschiedsbetrags	2240		
		III. Zu aktivierende Zölle und Steuern (Abs. 5 Satz 2) . .	2280
		1. Allgemeine Erläuterungen zu Abs. 5 Satz 2	2280
		a) Entstehungsgeschichte	2280
		b) Rechtsentwicklung des Abs. 5 Satz 2	2281
		c) Geltungsbereich des Abs. 5 Satz 2	2282
		aa) Sachlicher Geltungsbereich	2282

	Anm.		Anm.
bb) Persönlicher Geltungsbereich	2283	bb) Gliederungsmäßiger Ausweis	2304
d) Verhältnis zu anderen Vorschriften	2284	cc) Höhe des Abgrenzungspostens	2305
2. Auf das Vorratsvermögen entfallende Zölle und Verbrauchsteuern (Abs. 5 Satz 2 Nr. 1)	2292	dd) Auflösung des Abgrenzungspostens	2306
a) Allgemeine Erläuterungen zu Abs. 5 Satz 2 Nr. 1	2292	3. Umsatzsteuer auf erhaltene Anzahlungen (Abs. 5 Satz 2 Nr. 2)	2312
aa) Bedeutung des Abs. 5 Satz 2 Nr. 1	2292	a) Allgemeine Erläuterungen zu Abs. 5 Satz 2 Nr. 2	2312
bb) Rechtsnatur des Postens	2293	aa) Bedeutung des Abs. 5 Satz 2 Nr. 2	2312
b) Voraussetzungen des Abs. 5 Satz 2 Nr. 1	2296	bb) Rechtsnatur des Postens	2313
aa) Zölle und Verbrauchsteuern	2296	b) Voraussetzungen des Abs. 5 Satz 2 Nr. 2	2314
(1) Zölle	2296	aa) Umsatzsteuer	2314
(2) Verbrauchsteuern	2297	bb) Umsatzsteuer auf am Abschlussstichtag auszuweisende Anzahlungen	2315
(3) Nicht unter Abs. 5 Satz 2 Nr. 1 fallende Abgaben	2298	(1) Abschlussstichtag	2315
bb) Zölle und Verbrauchsteuern, soweit sie auf am Abschlussstichtag auszuweisende Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens entfallen	2299	(2) Anzahlungen	2316
(1) Vorratsvermögen	2299	(3) Am Abschlussstichtag auszuweisen	2317
(2) Am Abschlussstichtag auszuweisen	2300	cc) Als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf Anzahlungen	2318
cc) Als Aufwand berücksichtigte Zölle und Verbrauchsteuern	2301	(1) Bruttomethode	2318
(1) Reinvermögensminderung	2301	(2) Reinvermögensminderung	2319
(2) Keine Aktivierung als Anschaffungs- oder Herstellungskosten	2302	c) Rechtsfolgen des Abs. 5 Satz 2 Nr. 2	2320
c) Rechtsfolgen des Abs. 5 Satz 2 Nr. 1	2303	aa) Aktivierungspflicht	2320
aa) Aktivierungspflicht	2303	bb) Gliederungsmäßiger Ausweis	2321
		cc) Höhe des Abgrenzungspostens	2322
		dd) Auflösung des Abgrenzungspostens	2323
		IV. Wichtige Einzelfälle der Abgrenzungsposten	2330

**L. Erläuterungen zu Abs. 6:
Befolgung der Vorschriften über Entnahmen,
Einlagen, Bilanzänderung, Betriebsausgaben,
Bewertung und Absetzungen 2350**

	Anm.		Anm.
I. Tatbestand und Geltungsbereich des Abs. 6	2350	II. Anknüpfung	2355

Anm.	Anm.
III. Sachnormen (Verweisungsziele) des Abs. 6 . . . 2360	3. Vorschriften über Betriebsausgaben 2362
1. Vorschriften über Entnahmen und Einlagen 2360	4. Vorschriften über die Bewertung 2363
2. Vorschriften über die Zulässigkeit der Bilanzänderung 2361	5. Vorschriften über die Absetzung für Abnutzung und Substanzverringerung 2364

**M. Erläuterungen zu Abs. 7:
Passivierung übernommener
Verpflichtungen 2400**

Anm.	Anm.
I. Systematische und historische Einordnung des Abs. 7 2400	
1. Systematische Einordnung des Abs. 7 2400	
2. Entstehungsgeschichte 2401	
II. Übernahme von Verpflichtungen, die beim übertragenden Unternehmen Passivierungsbeschränkungen unterlegen haben (Abs. 7 Satz 1) 2410	
1. Tatbestandsvoraussetzungen 2410	
a) Verpflichtungen 2410	
b) Übernahme von Verpflichtungen 2411	
aa) Schuldnerwechsel im rechtlichen Sinne 2411	
bb) Entgeltlichkeit der Übernahme nicht Voraussetzung 2412	
c) Ursprünglich Verpflichteter 2413	
d) Ansatzverbote, -beschränkungen oder Bewertungsvorbehalte 2414	
aa) Ansatzverbote oder -beschränkungen 2414	
bb) Bewertungsvorbehalte 2415	
e) Übernehmer oder dessen Rechtsnachfolger 2416	
aa) Übernehmer 2416	
bb) Rechtsnachfolger 2417	
2. Rechtsfolge 2420	
a) Bilanzierung bei Zugang der Verbindlichkeit 2420	
	b) Bilanzierung in der auf die Übernahme der Verbindlichkeit folgenden Bilanz 2421
	aa) Fiktion 2421
	bb) Abstrakte Bindung an die Bilanzierung des Übertragenden (sog. abstrakte Fußstapfentheorie) 2422
	cc) Wiederaufleben der Passivierungsbeschränkungen 2423
	dd) Erwerbsgewinn 2424
	III. Singemäße Anwendung bei Erfüllungsübernahme und Schuldbeitritt (Abs. 7 Satz 2) 2430
	1. Tatbestandsvoraussetzungen 2430
	a) Tatbestände, die der befreienden Schuldübernahme vergleichbar sind 2430
	b) Erfüllungsübernahme und Schuldbeitritt 2431
	aa) Erfüllungsübernahme 2431
	bb) Schuldbeitritt 2432
	2. Rechtsfolge 2435
	a) Singemäße Anwendung des Abs. 7 Satz 1 2435
	b) Erfüllungsübernahme 2436
	aa) Bilanzierung beim ursprünglich Verpflichteten 2436
	bb) Bilanzierung beim Übernehmer 2437
	c) Schuldbeitritt 2438

	Anm.		Anm.
aa) Bilanzierung beim ursprünglich Verpflichteten	2438	1. Teilwertsplittingsverfahren	2460
bb) Bilanzierung beim Übernehmer	2439	2. Rechtsfolgen	2461
IV. Entsprechende Anwendung bei Erwerb eines Mitunternehmeranteils (Abs. 7 Satz 3)	2450	a) Abstrakte Fußstapfentheorie	2461
1. Tatbestandsvoraussetzungen	2450	b) Keine Verteilung des Erwerbsgewinns	2462
a) Erwerb eines Mitunternehmeranteils oder eines Teilanteils	2450	VI. Bildung und Auflösung einer steuerfreien Rücklage (Abs. 7 Sätze 5 und 6)	2470
b) Entgeltlicher Erwerb ..	2451	1. Bildung einer Rücklage ..	2470
2. Rechtsfolge	2452	2. Auflösung der Rücklage ..	2471
V. Übernahme von Pensionsverpflichtung verbunden mit der Übernahme von Vermögenswerten (Abs. 7 Satz 4) ...	2460	a) Auflösung über höchstens 14 Jahre	2471
		b) Auflösung bei Wegfall der Verpflichtung	2472