

# §

Skripten von Alpmann Schmidt – das komplette  
Examenswissen, systematisch und klausurtypisch  
aufbereitet

**Bilanzsteuerrecht**  
15. Auflage 2017

Das gegenwärtige Bilanzsteuerrecht leidet – trotz zunehmender „Verdichtung“ – unter fehlenden (normierten) Grundsätzen und Grunddefinitionen (z.B. Realisation, Wirtschaftsgut, Verbindlichkeit, Rückstellung); nur mittelbar lässt sich aus einzelnen Sonderregelungen (z.B. aus § 5 Abs. 2a, 4a, 4b EStG) eine systematische Konzeption erkennen. Andererseits zeigen gerade die Entscheidungen des Großen Senats des Bundesfinanzhofs, dass das Bilanzsteuerrecht zunehmend als steuerrechtliche Materie begriffen wird. Aktuell sind von besonderer Bedeutung die Auswirkungen des BilMoG auf die Steuerbilanz, die Entwicklung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, die Abschaffung der formellen Maßgeblichkeit, die verbliebenen Unterschiede zwischen Handels- und Steuerbilanz, die Internationalisierung der Rechnungslegung (EU-Recht, IFRS, Anti-BEPS, GKKG), der Weg zur E-Bilanz und vor allem die Einzelheiten der steuerbilanzrechtlichen Aktivierung und Passivierung (z.B. Fremdbauten, Pachterneuerungsanspruch, Aktivierung von Abschlagzahlungen, Rangrücktritt).

**Inhalt:**

1. Abschnitt: Grundlagen
2. Abschnitt: Bilanz
3. Abschnitt: Buchführung
4. Abschnitt: Die Positionen der Bilanz
5. Abschnitt: Bewertung der Bilanzpositionen
6. Abschnitt: Korrekturen
7. Abschnitt: Bilanzberichtigung und -änderung
8. Abschnitt: Gewinnermittlung bei Personengesellschaften (Mitunternehmerschaften)
9. Abschnitt: Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) – Exkurs
10. Abschnitt: Zur Technik der Steuerbilanz
11. Abschnitt: Der aktuelle Fall

ISBN: 978-3-86752-538-1



9 783867 525381

€ 24,90

# §

2017

# §

Skripten Steuerrecht

Weber-Grellet

# Bilanzsteuerrecht

Bilanzsteuerrecht

Alpmann Schmidt

15. Auflage 2017



DISTANCE AND INDEPENDENT  
STUDIES CENTER

Alpmann Schmidt





JETZT  
INFORMIEREN!  
ZFUW.DE

## FERNSTUDIUM NEBEN DEM BERUF

# STEUERRECHT FÜR DIE UNTERNEHMENSPRAXIS

### MASTER OF LAWS (LL.M.)

#### STUDIENINHALTE

-  EINKOMMEN-, KÖRPERSCHAFT- UND GEWERBESTEUERRECHT
-  UMSATZSTEUERRECHT
-  STEUERBILANZRECHT
-  EUROPÄISCHES UND INTERNATIONALES STEUERRECHT
-  ALLGEMEINES STEUERRECHT, STEUERSTRAFRECHT UND WEITERES

#### FÜR RECHTSANWÄLTE

Im Curriculum des Studiengangs wurden die für die Berufsbezeichnung „Fachanwalt für Steuerrecht“ notwendigen Studieninhalte berücksichtigt.

Die Anerkennung obliegt der jeweils zuständigen Rechtsanwaltskammer. Weitere Informationen erhalten Sie auf unserer Website.

 TECHNISCHE UNIVERSITÄT  
KAISERSLAUTERN

DISTANCE AND INDEPENDENT  
STUDIES CENTER 

#### TOP INSTITUT

★★★★★ 4.4 / 5

Platz 1 in der Kategorie  
Beliebteste Fernhochschulen

Auswertung 2017

FernstudiumCheck.de

# Den Überblick behalten...



#### Allgemeines Steuerrecht

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen,  
Lehrstuhl für Steuerrecht und  
Öffentliches Recht,  
Ludwig-Maximilians-Universität  
München (LMU)

16. Auflage 2017, 274 Seiten  
ISBN: 978-3-86752-534-3



#### Einkommensteuerrecht

Dipl.-Finanzwirt  
Prof. Dr. Volker Kreft,  
Richter am Niedersächsischen  
Finanzgericht

16. Auflage 2017, 282 Seiten  
ISBN: 978-3-86752-537-4



#### Umsatzsteuerrecht

Prof. Dr. jur. Wolfram Reiß,  
Friedrich-Alexander-Universität  
Erlangen-Nürnberg

15. Auflage 2017, 352 Seiten  
ISBN: 978-3-86752-535-0

## ... mit Alpmann Schmidt!



ALPMANN SCHMIDT

# **BILANZSTEUERRECHT**

**2017**

Prof. Dr. habil. Heinrich Weber-Grellet  
Vorsitzender Richter am Bundesfinanzhof a.D.

**ALPMANN UND SCHMIDT Juristische Lehrgänge Verlagsges. mbH & Co. KG**  
48143 Münster, Alter Fischmarkt 8, 48001 Postfach 1169, Telefon (0251) 98109-0  
AS-Online: [www.alpmann-schmidt.de](http://www.alpmann-schmidt.de)

*Zitervorschlag: Weber-Grellet, Bilanzsteuerrecht, Rn.*

**Prof. Dr. habil. Weber-Grellet, Heinrich**

Bilanzsteuerrecht

15., überarbeitete Auflage 2017

ISBN: 978-3-86752-538-1

Herausgeber der Steuerrechtsskripten:

Prof. Dr. habil. Heinrich Weber-Grellet

Verlag Alpmann und Schmidt Juristische Lehrgänge

Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG, Münster

Die Vervielfältigung, insbesondere das Fotokopieren der Skripten,  
ist nicht gestattet (§§ 53, 54 UrhG) und strafbar (§ 106 UrhG).

Im Fall der Zuwiderhandlung wird Strafantrag gestellt.

Unterstützen Sie uns bei der Weiterentwicklung unserer Produkte.

Wir freuen uns über Anregungen, Wünsche, Lob oder Kritik an:

**[feedback@alpmann-schmidt.de](mailto:feedback@alpmann-schmidt.de)**

## INHALTSVERZEICHNIS

<b>1. Abschnitt: Grundlagen</b> .....	1
A. Gegenstand .....	1
B. Anwendungsbereich .....	1
C. Rechtsgrundlagen .....	2
■ Übersicht: Rechtsgrundlagen des Bilanzsteuerrechts .....	4
D. Rechtsnatur, Struktur, Methodik und Grundbegriffe, Mängel .....	5
I. Rechtsnatur .....	5
II. Struktur .....	5
III. Methodik des Bilanzsteuerrechts .....	5
IV. Grundbegriffe .....	6
V. „Modernisierung“ des HGB durch BilMoG .....	7
1. Wichtige Änderungen nach BilMoG .....	7
2. Deregulierung und Erhöhung der Aussagekraft des HGB .....	8
3. Ansatzwahlrechte .....	8
4. Herstellungskosten .....	8
5. Sonstige Rückstellungen .....	8
6. Latente Steuern .....	8
7. Auswirkungen auf die Steuerbilanz .....	9
8. Ausübung steuerlicher Wahlrechte .....	9
9. Verbliebene Unterschiede zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz nach Maßgabe des Maßgeblichkeitsgrundsatzes und steuerrechtlicher Sonderregelungen (Vorbehalte) .....	10
VI. Verhältnis der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG zu der nach § 5 EStG .....	13
Fall 1: Der bilanzierende Rechtsanwalt – Zum Wahlrecht auf Teilwertabschreibung .....	13
VII. Mängel des Bilanzsteuerrechts .....	14
VIII. Bilanzsteuerrechtliche Entscheidungen des Großen Senats des BFH .....	14
1. Zinslose Darlehen zwischen Tochtergesellschaften (GrS 2/86) .....	14
2. Apothekerfall (GrS 2/93) .....	15
3. Drittaufwand (GrS 4/92) .....	15
4. Forderungsverzicht (GrS 1/94) .....	15
5. Dividendenaktivierung (GrS 2/99) .....	16
6. Bodenschätzeinlage (GrS 1/05) .....	16
7. Objektiver Fehlerbegriff (GrS 1/10) .....	17
8. Ansparabschreibung nach Buchwerteinbringung (GrS 2/12) .....	17
9. Zusammenfassung .....	17
■ Übersicht: System des Bilanzsteuerrechts .....	18
<b>2. Abschnitt: Bilanz</b> .....	18
A. Begriff der Bilanz .....	18
B. Gewinnermittlung durch Bilanzierung .....	19
■ Übersicht: Hauptarten der Einkünfteermittlung .....	22
C. Bilanzarten .....	23
D. Bilanztheorien .....	24
I. Statische Bilanztheorie .....	24
II. Dynamische Bilanztheorie .....	25

III. Organische Bilanzlehre .....	25
IV. Moderne Bilanztheorien .....	25
E. Bilanz im Rechtssinn .....	26
I. Handelsbilanz .....	26
II. Internationalisierung der Rechnungslegung .....	27
1. EU-Entwicklungen.....	27
2. US-GAAP .....	27
3. IFRS .....	27
4. Anti-BEPS .....	30
5. Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer- Bemessungsgrundlage (GKKB) .....	31
III. Steuerbilanz im Rechtssinn .....	32
IV. Elektronische Übermittlung von Bilanzen – § 5b EStG .....	34
F. Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung (GoB); R 5.2 EStR .....	34
I. Bedeutung der GoB .....	35
II. Rechtsnatur und Ermittlung der GoB .....	35
III. Einzelne Grundsätze .....	36
1. Formelle GoB .....	36
2. Materielle GoB .....	37
a) Grundsatz der Bilanzwahrheit .....	37
b) Grundsatz der Bilanzkontinuität .....	38
c) Verursachungsprinzip/Belastungsprinzip .....	38
Fall 2: Bergschäden .....	38
d) Vorsichtsprinzip .....	39
aa) Das Vorsichtsprinzip .....	39
bb) Realisationsprinzip .....	40
Fall 3: Bayerische Spezialitäten oder der 6:1-Clou .....	40
cc) Imparitätsprinzip .....	43
e) Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte .....	44
Fall 4: Mutter und Tochter – zur phasengleichen Bilanzierung von Dividendenansprüchen .....	45
f) Stichtagsprinzip .....	46
■ Übersicht: Grundsätze ordnungsgemäßer Bilanzierung (i.e.S.) .....	47
IV. Entwicklung .....	48
V. Inhalt .....	49
VI. Einschränkungen des Maßgeblichkeitsgrundsatzes .....	50
1. Einschränkung durch spezielle Vorschriften .....	50
2. Einschränkungen aus Sinn und Zweck der steuerlichen Gewinnermittlung .....	51
VII. Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit .....	52
Fall 5: Subventionen ohne Reue .....	52
VIII. Kritik .....	54
■ Übersicht: Grundsatz der Maßgeblichkeit .....	55
G. Wirtschaftsjahr und Gewinnermittlungszeitraum .....	56
Fall 6: Der ausscheidende Mitunternehmer .....	56
<b>3. Abschnitt: Buchführung .....</b>	<b>57</b>
A. Funktion und Stellung der Buchführung im betrieblichen Rechnungswesen .....	58
B. Formelle und materielle Anforderungen an eine ordnungsmäßige Buchführung .....	58

C. Buchführungssysteme .....	61
I. Allgemeines – Grundvoraussetzungen .....	61
II. Bestandteile einer Buchführung .....	62
1. Buchungsbeleg .....	62
2. Grundbücher .....	62
3. Hauptbuch .....	62
4. Neben- und Hilfsbücher .....	62
III. Buchführungssysteme im Einzelnen .....	63
1. Einfache Buchführung .....	63
2. Doppelte Buchführung .....	64
3. Kameralistische Buchführung .....	64
D. Formen der doppelten Buchführung .....	64
E. Wirkungsweise der doppelten Buchführung .....	65
I. Geschäftsvorfälle ohne Gewinnauswirkung .....	66
II. Geschäftsvorfälle mit Gewinnauswirkung .....	67
III. Außerbetrieblich veranlasste Geschäftsvorfälle .....	67
IV. Das (rechtswidrige) Instrument der außerbilanziellen Hinzurechnung .....	68
F. Inventur, Hauptabschlussübersicht .....	69
I. Inventur .....	69
II. Hauptabschlussübersicht .....	69
G. Buchführungspflicht .....	70
I. Buchführungspflicht nach Handelsrecht .....	70
II. Buchführungspflicht nach Steuerrecht .....	70
1. Abgeleitete Buchführungspflicht nach § 140 AO .....	70
2. Originäre Buchführungspflicht nach § 141 AO .....	70
Fall 7: Kein Freund von Büchern .....	70
III. Aufbewahrungspflichten .....	72
IV. Aufzeichnungen .....	72
V. Verstoß gegen Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten .....	72
■ Übersicht: Buchführungspflicht .....	73
<b>4. Abschnitt: Die Positionen der Bilanz</b> .....	<b>74</b>
A. Überblick .....	74
B. Aktivposten .....	74
I. Aktivierung .....	74
Fall 8: Des Prüfers liebstes Kind – Aktivierung halbfertiger Arbeiten .....	74
II. Zeitpunkt der Aktivierung .....	75
III. Wirtschaftsgüter .....	76
1. Wirtschaftsgut .....	76
Fall 9: „Die brasilianische Perle“ – ein immaterielles Wirtschaftsgut? .....	76
2. Abgrenzung von Wirtschaftsgut und wertbildenden Faktoren .....	79
Fall 10: Veräußerung der Option zur Errichtung einer Windkraftanlage .....	79
3. Fremdbauten .....	80
IV. Einteilung der Wirtschaftsgüter .....	81
1. Wirtschaftsgüter des Anlage- und des Umlaufvermögens .....	81
Fall 11: Vorführwagen – Anlagevermögen von kurzer Dauer .....	81
2. Materielle und immaterielle Wirtschaftsgüter .....	82
Fall 12: Das chamäleongleiche Erbbaurecht .....	82
3. Bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter .....	84

Fall 13: Das bewegliche Rohrleitungsnetz .....	84
4. Abnutzbare und nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter .....	85
5. Selbstständige Wirtschaftsgüter, Bestandteile, Anteile .....	85
6. Herstellungsaufwand – Erhaltungsaufwand – anschaffungsnahe Aufwendungen .....	88
Fall 14: Ein aufwendiger Umbau .....	90
7. Immaterielle Wirtschaftsgüter (§ 5 Abs. 2 EStG) .....	91
a) Begriff des immateriellen Wirtschaftsguts .....	91
b) Nutzungsrechte .....	92
Fall 15: Unentgeltliche (Pkw-)Nutzung .....	92
c) Aktivierung immaterieller Wirtschaftsgüter .....	94
Fall 16: Düfte und Emulsionen .....	96
8. Geschäftswert .....	97
9. Firmenwertähnliche Güter.....	99
10. Praxiswert .....	99
V. Subjektive Zurechnung .....	100
Fall 17: Ein lukratives Tauschgeschäft .....	100
Fall 18: Immobilien-Leasing und degressive Leasingraten .....	105
VI. Betriebliche Zugehörigkeit .....	107
1. Betriebsvermögen .....	107
a) Notwendiges Betriebsvermögen .....	107
Fall 19: Freie Genossen .....	107
b) Gewillkürtes Betriebsvermögen .....	111
Fall 20: Goldbarren .....	111
2. Privatvermögen .....	113
3. Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter .....	113
Fall 21: Vorsicht, Falle: Zur Bilanzierung teilweise betrieblich genutzter Wirtschaftsgüter .....	113
4. Grundstücke und Grundstücksteile als Betriebsvermögen .....	115
a) Notwendiges Betriebsvermögen .....	115
b) Gewillkürtes Betriebsvermögen .....	116
Fall 22: Gemischte Nutzung von Grundstücken .....	116
c) Grundstücke und Grundstücksteile als Betriebsvermögen von Personengesellschaften .....	117
■ Übersicht: Betriebsvermögen/Privatvermögen .....	118
C. Bilanzierung von Abgrenzungsposten .....	119
I. Rechnungsabgrenzungsposten .....	119
Fall 23: Der werbewirksame Freiluftballon .....	119
II. Disagio .....	122
III. Zuordnung von Zöllen und Verbrauchsteuern zu dem mit der Abgabe belasteten Produkt .....	122
IV. Erfolgsneutralität der Umsatzsteuer auf Anzahlungen (§ 5 Abs. 5 S. 2 Nr. 2 EStG) .....	122
V. (Handelsbilanzielle) Bilanzierungshilfen .....	123
D. Passivposten .....	124
I. Allgemeine Grundsätze .....	124
II. Eigenkapital .....	125
III. Verbindlichkeiten.....	125
Fall 24: Unbewegte Sparkonten .....	125
IV. Rückstellungen .....	128
1. Allgemeines.....	128
2. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten .....	128

Fall 25: Pflegebedürftige Hubschrauber .....	128
3. Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften .....	133
Fall 26: Optionsprämien .....	134
4. Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungs- und Abraumbeseitigungsaufwendungen .....	135
5. Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen .....	136
6. Rückstellungen wegen Verletzung von Schutzrechten .....	136
7. Keine Rückstellung für Anschaffungs- oder Herstellungskosten .....	137
Fall 27: Rückstellung für Haftungsanspruchnahme .....	137
8. Pensionsrückstellungen (§ 6a EStG) .....	138
9. Nachholung und Auflösung der Rückstellung .....	139
10. Übernahme von Verpflichtungen .....	140
11. Einzelfälle .....	140
a) Ausbildungskosten .....	140
b) Leistungen nach dem Mutter- und dem Kündigungsschutz- gesetz .....	141
c) Jahresabschlusskosten .....	141
d) Lohnfortzahlung .....	141
e) Nachbetreuung .....	141
f) Umweltpflichten .....	142
g) Urlaubsrückstellung .....	142
h) Altersteilzeit (Blockmodell) .....	143
i) Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen .....	143
j) Inspektionsverpflichtung – Rückstellung wegen angeordneter flugverkehrstechnischer Maßnahmen (IV R 7/11) .....	143
k) Nachrüstungsverpflichtung .....	143
l) Keine Rückstellung für ausgegebene Frisörgutscheine .....	144
m) Rückstellungen für Kostenüberdeckungen eines kommunalen Zweckverbandes .....	144
■ Übersicht: Rückstellungen .....	145
V. Rücklagen .....	146
1. Allgemeines .....	146
a) Stille Rücklagen (Stille Reserven) .....	146
b) Offene Rücklagen .....	146
2. Rücklage für Ersatzbeschaffung (R 6.6 EStR) .....	147
Fall 28: Folgen eines Kurzschlusses .....	147
3. Rücklage nach § 6b EStG (Reinvestitionsrücklage) .....	148
Fall 29: Eine schöne Rechnerei – Anwendung des § 6b EStG .....	149
■ Übersicht: § 6b EStG .....	151
<b>5. Abschnitt: Bewertung der Bilanzpositionen .....</b>	<b>152</b>
A. Grundsätze .....	152
I. Das Bewertungsproblem .....	152
II. Bilanzsteuerrechtliche Bewertungskonzeption .....	152
III. Anwendungsbereich des § 6 EStG .....	154
IV. Verhältnis des § 6 EStG zu handelsrechtlichen Bewertungsvorschriften .....	155
V. Verhältnis des § 6 EStG zum Realisationsprinzip .....	155
1. Ausweis von Gewinnen .....	155
2. Ausweis von Verlusten .....	155
3. Rückgängigmachung nicht realisierter Verluste .....	156
4. Teilwert .....	156

■ Übersicht: Grundlagen der Bewertung .....	157
B. Ausgangswerte .....	158
I. Anschaffungskosten .....	158
1. Allgemeine Grundsätze.....	158
2. Anschaffungsnebenkosten .....	159
Fall 30: Anschaffungskosten für ein Grundstück .....	160
3. Änderung der Anschaffungskosten .....	161
4. Behandlung von Zuschüssen.....	162
5. Anschaffungskosten beim Tausch .....	162
Fall 31: Steuerliche Flurbereinigung .....	162
6. Erwerb mehrerer Wirtschaftsgüter in einem Vertrag .....	163
■ Übersicht: Anschaffungskosten .....	165
II. Herstellungskosten .....	166
1. Allgemeines .....	166
a) Begriff .....	166
b) Abgrenzung „Anschaffungskosten – Herstellungskosten“ .....	166
c) Ermittlung der Herstellungskosten .....	167
2. Materialkosten .....	167
3. Fertigungslöhne und -gehälter .....	167
4. Materialgemeinkosten .....	167
5. Fertigungsgemeinkosten .....	168
6. Sonderkosten .....	168
7. Abschreibungen .....	168
8. Umfang der Aktivierung .....	169
Fall 32: Aufwendige Kunststoffpressen .....	169
■ Übersicht: Herstellungskosten .....	172
III. Teilwert .....	173
1. Allgemeines – betriebsbezogene Wiederbeschaffungskosten .....	173
2. Verhältnis Teilwert – gemeiner Wert.....	174
3. Bedeutung der Rentabilität (funktionaler Aspekt) .....	175
4. Teilwertabschreibung und Wertaufholung .....	175
5. Teilwertvermutungen .....	176
a) Bei Anschaffung und Herstellung .....	176
b) Zu späteren Zeitpunkten .....	177
c) Entkräftung der Teilwertvermutungen .....	177
Fall 33: Die ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung – Neutralisierung erworbener Rücklagen .....	178
■ Übersicht: Teilwert .....	180
IV. Weitere Wertmaßstäbe .....	181
1. Gemeiner Wert .....	181
2. Buchwert (Restwert) .....	181
3. Substanz- und Ertragswert .....	181
■ Übersicht: Bewertung (§ 6 EStG) .....	182
C. Bewertungsmethoden .....	183
I. Einzelbewertung .....	183
II. Gruppenbewertung .....	183
1. Annähernd gleichwertige Wirtschaftsgüter .....	183
2. Gleichartige Wirtschaftsgüter .....	184
III. Durchschnittsbewertung .....	184

IV. Bewertung nach der Verbrauchs-/Veräußerungsfolge .....	185
Fall 34: Lifo im Kfz-Handel? .....	185
V. Festbewertung .....	186
VI. Retrograde Ermittlung (Verkaufswertverfahren; Rückrechnung) .....	187
■ Übersicht: Bewertungsmethoden .....	189
D. Wertherabsetzungen, insbesondere Absetzungen für Abnutzung (AfA) .....	190
I. Allgemeines .....	190
1. Begriff der Abschreibung .....	190
2. Funktion der Abschreibung .....	190
3. Vorrang der steuerrechtlichen Vorschriften .....	191
II. Gegenstand der AfA .....	191
III. Abschreibungsberechtigung .....	191
IV. Bemessungsgrundlage .....	192
V. Regelmäßige AfA .....	192
1. Beginn der AfA .....	192
2. Abschreibungsdauer .....	193
3. Abschreibungsmethoden .....	194
a) Lineare Absetzung .....	194
b) Degressive AfA .....	194
c) AfA nach Maßgabe der Leistung .....	195
4. Wechsel der Abschreibungsmethoden .....	195
5. Korrektur von Abschreibungen (Nachholung und Kürzung) .....	196
6. Abschreibung nachträglicher Herstellungskosten .....	197
VI. AfA bei Gebäuden und selbstständigen Gebäudeteilen .....	197
1. Lineare AfA .....	198
2. Degressive AfA .....	198
Fall 35: Gebäude-AfA bei Pflicht zum Abbruch .....	199
VII. Außerordentliche AfA .....	200
1. Bei außergewöhnlicher Abnutzung .....	200
2. Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert .....	201
a) Teilwertabschreibung .....	201
b) Teilwertabschreibung bei abnutzbarem Anlagevermögen .....	201
c) Teilwertabschreibung bei nicht abnutzbarem Anlage-	
vermögen .....	202
d) Teilwertabschreibung bei Umlaufvermögen .....	203
e) Wertaufholungsgebot .....	203
3. Sonderabschreibungen und erhöhte Absetzungen .....	204
■ Übersicht: Wertherabsetzungen, insbes. Absetzungen für	
Abnutzung (AfA); §§ 5 Abs. 5, 7 ff. EStG .....	205
VIII. Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter .....	206
E. Zuschreibungen .....	206
Fall 36: Ansatz von Zwischenwerten .....	207
F. Der Zeit- und Zinsfaktor bei der Bewertung .....	207
I. Bisherige Rechtslage und Entwicklung .....	207
II. Neuregelung durch StEntlG 99 ff. ....	208
III. Ausnahmen .....	210
G. Bewertung und Stichtagsprinzip .....	210
Fall 37: Die plötzliche Erbschaft .....	210
H. Bewertung im Einzelnen .....	211
I. Nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter .....	211

1. Grund und Boden .....	211
a) Anschaffungskosten .....	211
b) Bebauter Grund und Boden .....	212
2. Beteiligungen und andere Finanzanlagen .....	212
Fall 38: Nichts als Ärger – zur Beteiligung an einem Atomkraftwerk .....	212
Fall 39: Teilwertabschreibung auf ein eigenkapitalersetzendes Darlehen – Teilwertabschreibung in den Fällen der Betriebsaufspaltung .....	214
II. Abnutzbares Anlagevermögen .....	217
1. Gebäude .....	217
a) Anschaffungs- und Herstellungskosten .....	217
b) Anschaffungs- und Herstellungskosten bei Abbruch von Gebäuden .....	217
Fall 40: Nachhaltige Folgen eines Gebäudeabbruchs .....	217
2. Geschäftswert und geschäftswertähnliche Wirtschaftsgüter .....	219
a) Allgemeines .....	219
b) Anschaffungskosten .....	219
c) Teilwertabschreibung .....	220
d) Praxiswert .....	221
Fall 41: Der Praxiswert bei Bildung einer Sozietät .....	221
e) Geschäftswertähnliche Wirtschaftsgüter .....	222
III. Umlaufvermögen .....	222
1. Vorratsvermögen .....	222
a) Allgemeines .....	222
b) Ansatz des niedrigeren Teilwerts .....	223
aa) Gesunkene Wiederbeschaffungskosten .....	223
bb) Gesunkene Wiederherstellungskosten .....	223
cc) Gesunkene Verkaufspreise .....	224
Fall 42: Steuerliches Fracksausen .....	224
2. Forderungen .....	226
Fall 43: Das günstige Mitarbeiterdarlehen .....	226
3. Finanzinstrumente .....	230
IV. Verbindlichkeiten.....	230
Fall 44: Fallende Zinsen – steigende Schulden .....	230
V. Rückstellungen .....	232
1. Rückstellungen wegen ungewisser Verbindlichkeiten .....	232
Fall 45: Rekultivierung bei steigenden Preisen .....	232
■ Übersicht: Rückstellungen – Bewertung .....	237
2. Rückstellungen wegen drohender Verluste aus schwebenden Geschäften .....	238
VI. Betriebseröffnung.....	238
Fall 46: Eröffnung eines gewerblichen Grundstückshandels .....	238
VII. Entgeltlicher Betriebserwerb .....	239
VIII. Unentgeltlicher Erwerb .....	240
Fall 47: Betriebsübergang vom Vater auf den Sohn .....	242
<b>6. Abschnitt: Korrekturen .....</b>	<b>245</b>
A. Entnahmen und Einlagen .....	245
I. Begriff und Bedeutung .....	245
II. Gegenstand von Einlage und Entnahme .....	245
Fall 48: Einlage verlustbringender Wirtschaftsgüter – ein Steuersparmodell? .....	245

III. Betrieb; betriebsfremde Zwecke .....	247
Fall 49: Auslandsverlagerung – Gefahr für stille Reserven .....	247
IV. Einlage-/Entnahmehandlung und -wille; Irrtum .....	249
1. Einlage-/Entnahmehandlung .....	249
2. Einlage-/Entnahmewille .....	250
V. Einlage und Entnahme bei Kapitalgesellschaften .....	251
Fall 50: Ein einfacher Fall? .....	251
VI. Bewertung von Entnahmen .....	252
1. Bewertung mit dem Teilwert.....	252
2. Sachspenden .....	253
VII. Bewertung von Einlagen .....	254
1. Bewertung mit dem Teilwert .....	254
2. Bewertung von kurze Zeit vor der Einlage angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgütern .....	254
3. Einlage „relevanter“ Beteiligungen .....	255
4. Nutzungen und Nutzungsrechte .....	255
5. Rechtsfolgen von Einlage und Entnahme .....	256
■ Übersicht: Entnahme und Einlage .....	257
B. Steuerfreie Einnahmen und nicht oder beschränkt abziehbare Betriebsausgaben .....	258
I. Steuerfreie Einnahmen .....	258
II. Nicht oder beschränkt abziehbare Betriebsausgaben .....	258
Fall 51: Der schnelle Dachdecker .....	258
<b>7. Abschnitt: Bilanzberichtigung und -änderung .....</b>	<b>260</b>
A. Bilanzberichtigung .....	260
I. Begriff der Bilanzberichtigung .....	260
II. Bilanzberichtigung und Veranlagung .....	261
Fall 52: Die falsche Rückstellung .....	261
B. Bilanzänderung .....	263
■ Übersicht: Bilanzänderung (§ 4 Abs. 2 EStG) .....	264
<b>8. Abschnitt: Gewinnermittlung bei Personengesellschaften     (Mitunternehmerschaften) .....</b>	<b>265</b>
A. Grundlagen .....	265
I. Bilanzbündeltheorie .....	265
II. Einheit der Gesellschaft.....	265
B. Mitunternehmer .....	266
C. Sondervergütungen (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 Hs. 2 EStG) .....	267
I. Rechtsgrundlage für Sonderbetriebsvermögen .....	267
II. Gleichstellung mit Einzelunternehmer .....	267
III. Qualifikationsnorm .....	268
IV. Zuordnungsnorm – Grundsatz: Vorrang der Mitunternehmerschaft .....	268
1. Grundsatz .....	268
2. Einschränkungen .....	268
D. Steuerbilanz; Sonder- und Ergänzungsbilanzen .....	269
I. Steuerbilanz der Gesellschaft .....	269
II. Sonderbilanz .....	269
Fall 53: Betriebsaufgabe mit Sonderbetriebsvermögen .....	269
III. Ergänzungsbilanz.....	271

E. Transaktionen .....	271
I. Einlage und Entnahme .....	271
II. Überführung und Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern .....	272
III. Einbringung .....	273
Fall 54: Einbringung einzelner Wirtschaftsgüter in eine neu gegründete KG .....	273
IV. Verdeckte Einlage .....	276
1. Gesetzliche Regelungen .....	276
2. Definition und Bedeutung .....	276
F. Gewinnermittlung .....	276
Fall 55: Für jeden etwas – Steuerbilanz, Ergänzungsbilanz, Sonderbilanz ....	277
G. Negative Kapitalkonten (§ 15a EStG) .....	283
Fall 56: Verlustausgleich mit Gewinnen im Sonderbetriebsvermögen .....	283
■ Übersicht: Besteuerung der Personengesellschaften (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG) .....	287
<b>9. Abschnitt: Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) – Exkurs .....</b>	<b>288</b>
A. Systematik der Überschussrechnung .....	288
B. Betriebseinnahmen .....	289
Fall 57: Gegenleistung von Betriebsausgaben als Betriebseinnahmen .....	289
C. Betriebsausgaben .....	290
Fall 58: Beiträge an einen Berufsverband .....	290
D. Einzelfragen .....	292
I. Gewillkürtes Betriebsvermögen .....	292
II. Darlehen .....	293
III. Durchlaufende Posten .....	293
IV. Einlagen/Entnahmen.....	293
V. Geldverluste .....	294
VI. Tausch .....	294
VII. Teilwertabschreibungen .....	294
VIII. Umlaufvermögen.....	294
IX. Umsatzsteuer .....	295
E. Wechsel der Gewinnermittlungsart .....	295
■ Übersicht: Überschussrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG .....	297
<b>10. Abschnitt: Zur Technik der Steuerbilanz .....</b>	<b>298</b>
A. Notwendigkeit von Anpassungen .....	298
B. Technik der Anpassung durch Mehr-Weniger-Rechnung .....	299
I. Bilanzmethode.....	299
II. GuV-Methode .....	300
Fall 59: Ein schöner Abschluss zielt die Übung .....	301
<b>11. Abschnitt: Der aktuelle Fall .....</b>	<b>305</b>
Fall 60: Fremdbauten – ein bilanzsteuerrechtliches Trauerspiel .....	305
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>307</b>

## LITERATURVERZEICHNIS

- Adler/Düring/Schmaltz      Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen, Kommentar zum HGB u.a.  
6. Aufl., 2011  
zitiert: A/D/S
- Baetge/Kirsch/Thiele      Bilanzen  
14. Aufl., 2017  
zitiert: Baetge
- Baumbach/Hopt      Kommentar zum HGB  
37. Aufl., 2016  
zitiert: B/H
- Baumbach/Hueck      Kommentar zum GmbH-Gesetz  
21. Aufl., 2017  
zitiert: B/H
- Becker      Grundlagen der Einkommensteuer, 1940
- Beck'scher  
Bilanzkommentar      Der Jahresabschluss nach Handels-  
und Steuerrecht, Das Dritte Buch des HGB  
10. Aufl., 2016  
zitiert: BeBiKo
- Birk/Desens/Tappe      Steuerrecht, insbes. § 5, Abschn. E  
19. Aufl., 2016  
zitiert: Birk
- Blümich      Kommentar zum EStG, KStG, GewStG  
Loseblatt, Stand 2016
- BMF      Amtliches Einkommensteuer-Handbuch 2015  
(mit EStR/ESTH)
- Bohl/Wiechmann      IFRS für Juristen,  
2. Aufl., 2010  
zitiert: Bohl/Wiechmann
- Budde/Förschle/Deubert      Sonderbilanzen – Von der Gründungsbilanz bis  
zur Liquidationsbilanz  
5. Aufl., 2016
- Bühler/Scherpf      Bilanz und Steuer  
7. Aufl., 1971
- Ebber      Die Abbildung von Nutzungsrechten in Handels-  
und Steuerbilanz, 2011
- Endriss (Hrsg.)      Bilanzbuchhalter-Handbuch  
10. Aufl., 2015
- Falterbaum/Bolk/Reiß/  
Kirchner      Buchführung und Bilanz  
22. Aufl., 2015  
zitiert: Falterbaum
- Federmann      Bilanzierung nach Handelsrecht,  
Steuerrecht und IAS/IFRS  
12. Aufl., 2010

Großfeld/Luttermann	Bilanzrecht 4. Aufl., 2005
Handbuch des Jahres- abschlusses in Einzel- darstellungen	herausgegeben von Schulze- Osterloh/Henrichs/Wüstemann Loseblatt, Stand 2016 zitiert: Bearbeiter HdJ
Herrmann/Heuer/Raupach	Kommentar zum EStG und KStG Loseblatt, Stand 2016 zitiert: H/H/R
Hopt/Merkt	Bilanzrecht, 2010
Jacobs	Das Bilanzierungsproblem in der Ertragsteuerbilanz, 1971
Kölner Kommentar zum Rechnungslegungsrecht	herausgegeben von Claussen/Scherrer, 2010
Kirchhof/Söhn/Mellinghoff	Kommentar zum EStG, Loseblatt, Stand 2016 zitiert: Bearbeiter in K/S/M
Knobbe-Keuk	Bilanz- und Unternehmenssteuerrecht 9. Aufl., 1993 zitiert: K-K
Koller/Kindler/Roth/Morck	Kommentar zum HGB 8. Aufl., 2015 zitiert: Koller
Lange, Christian	75 Jahre Teilwert, 2011
Leffson, Ulrich	Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung 7. Aufl., 1987
Lion	Das Bilanzsteuerrecht 2. Aufl., 1925
Littmann	Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, Loseblatt, 2016 zitiert: Littmann
Lüdicke/Sistermann	Unternehmensteuerrecht, 2008 (2. Aufl. 2017 in Vorbereitung)
Mayr	Rückstellungen, 2004
Moxter	Bilanzrechtsprechung 6. Aufl., 2007
Moxter	Grundsätze ordnungsgemäßer Rechnungslegung, 2003
Schmalenbach	Dynamische Bilanz 13. Aufl., 1962
Schmidt	Kommentar zum EStG 36. Aufl., 2017 zitiert: Schmidt/Bearbeiter, in Übersichten auch „S/...“

Streck	Kommentar zum KStG 8. Aufl., 2014 zitiert: Streck/Bearbeiter
Thiel/Lüdtke-Handjery	Bilanzrecht 6. Aufl., 2010
Tipke/Lang	Steuerrecht 22. Aufl., 2015 zitiert: Bearbeiter T/L; insbes. § 9 (Hennrichs, Bilanzsteuerrecht)
Tipke/Kruse	Kommentar zur Abgabenordnung/ Finanzgerichtsordnung Stand 2016
Titz	Das Bilanzsteuerrecht in Gegenwart und Zukunft, Wien 2012
Weber-Grellet	Steuerbilanzrecht, 1996
Weber-Grellet	Steuern im modernen Verfassungsstaat, 2001
Wilhelm/Hennig	Kleines Handbuch der Steuerbilanz 2. Aufl., 2002
Winefeld	Bilanz-Handbuch 5. Aufl., 2015
Wöhe/Mock	Die Handels- und Steuerbilanz 6. Aufl., 2010

## 1. Abschnitt: Grundlagen

### A. Gegenstand

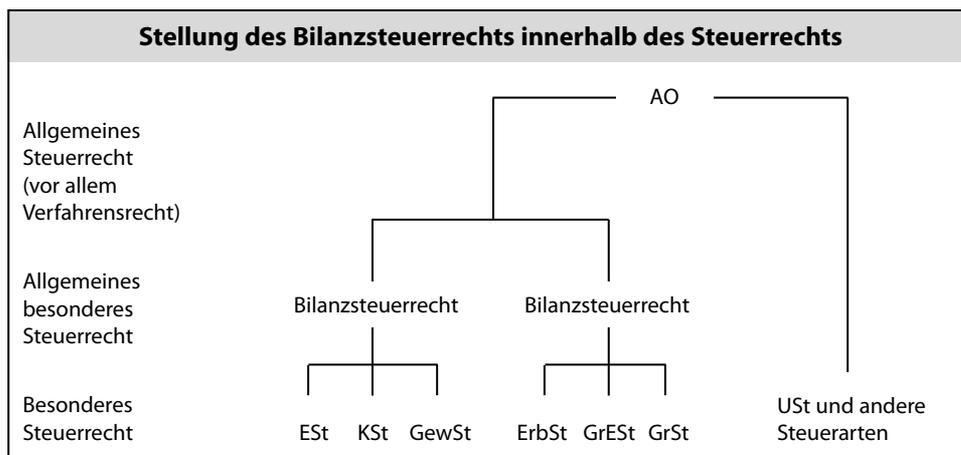
Das Bilanzsteuerrecht – nach Max Lion eines der schwierigsten, interessantesten und wichtigsten Gebiete des Steuerrechts (Lion, Vorwort) – ist der Teil des Steuerrechts, der sich mit der ertragsteuerlichen Gewinnermittlung durch Bilanzierung befasst.<sup>1</sup>

1

Daraus folgt:

- Das Bilanzsteuerrecht ist eine juristische Disziplin.<sup>2</sup>
- Das substanzsteuerliche Bewertungsrecht gehört nicht zum Bilanzsteuerrecht.
- Die Gewinnermittlung durch Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) und die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG) stehen außerhalb des Bilanzsteuerrechts.

Zum Bilanzsteuerrecht gehören demnach die Normen, die die Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1 EStG (für Gewerbetreibende) und nach § 4 Abs. 1 EStG (z.B. für Land- und Forstwirte, freiwillig bilanzierende Freiberufler) regeln.



2

### B. Anwendungsbereich

Das Bilanzsteuerrecht dient der steuerlichen Gewinnermittlung. Der **Gewinn** ist Grundlage der Einkommensermittlung bzw. der Steuerfestsetzung für die

3

- Einkommensteuer (§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG: bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbstständiger Arbeit),
- Körperschaftsteuer (§ 8 Abs. 1 KStG) und
- Gewerbesteuer (§ 7 S. 1 GewStG).

Zur Gewinnermittlung durch Bilanzierung **verpflichtet** sind

- Gewerbetreibende, die aufgrund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen (§ 5 Abs. 1 EStG),
- Land- und Forstwirte, die aufgrund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen (§ 4 Abs. 1 EStG; Rückschluss aus § 13a Abs. 1 S. 1 Nr. 1, § 4 Abs. 3 EStG).

1 Vgl. Mathiak/K/S/M § 5 EStG Rn. A 19; zu Grundfragen und Zukunft der Gewinnermittlung Weber-Grellet DB 2010, 2298, DB 2016, 1279.

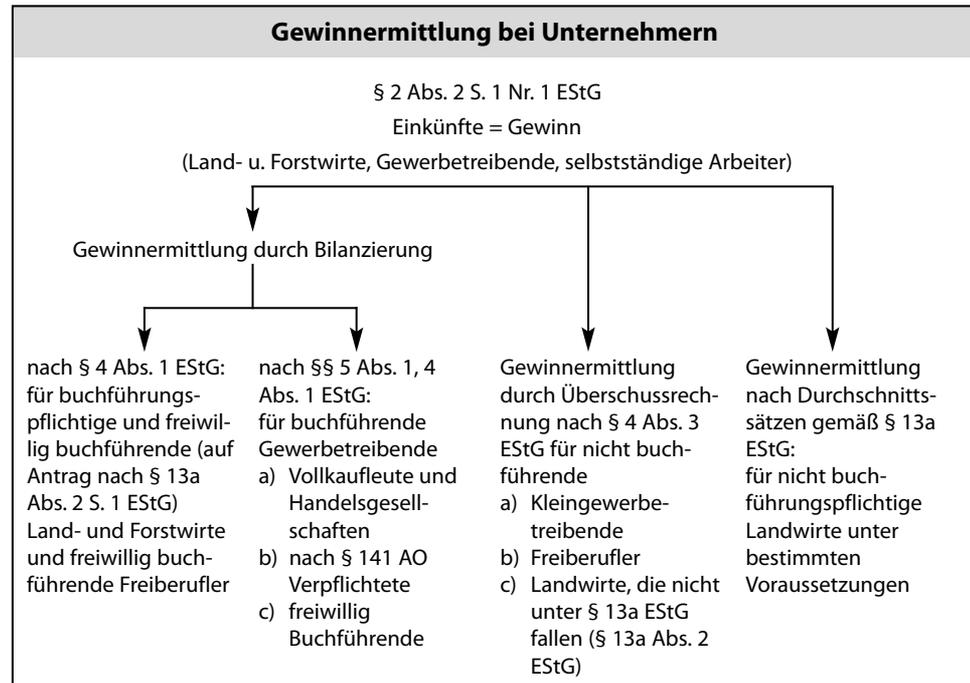
2 Vgl. auch Vogelgesang, Jurist und Steuerbilanz, FS Beisse 1997, 511.

Klein-Gewerbetreibende können ihren Gewinn **freiwillig** nach § 5 Abs. 1 EStG ermitteln, Klein-Land- und Forstwirte nach § 4 Abs. 1 EStG (vgl. § 13a Abs. 2 S. 1 EStG).

Steuerpflichtige mit Einkünften aus selbstständiger Arbeit können zwischen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG und der nach § 4 Abs. 3 EStG wählen.

Zur Buchführungspflicht vgl. 3. Abschnitt, Rn. 113 ff.

4



Eine (unsystematische) Sonderregelung ist die sog. Tonnagebesteuerung nach § 5a EStG, bei der der Gewinn für Handelsschiffe im internationalen Verkehr nach der im Betrieb geführten Tonnage zu ermitteln ist.

### C. Rechtsgrundlagen

5 Das Bilanzsteuerrecht ist nicht einheitlich kodifiziert. Pläne zur Verabschiedung eines selbstständigen Steuerbilanzrechts sind gescheitert.<sup>3</sup> Es ist an der Zeit, diese Pläne wieder aufzunehmen und das mit dem StEntlG 99 ff. begonnene Vorhaben fortzuführen.<sup>4</sup> Der Gesetzgeber verfolgt andere Ziele (s.u. Rn. 9 ff.).

Grundlegende Normen sind die §§ 4–7k EStG, die kraft Verweisung (vgl. § 8 Abs. 1 KStG; § 7 S. 1 GewStG) auch für den Bereich der KSt und der GewSt Anwendung finden (**Kernbereich des Bilanzsteuerrechts**). Diese Vorschriften definieren den Begriff des Gewinns und schreiben vor, wie der Gewinn zu ermitteln ist.

Rechtsquellen des Bilanzsteuerrechts finden sich darüber hinaus in einer Vielzahl anderer Gesetze, auf die ausdrücklich oder stillschweigend verwiesen wird. Von besonderer Bedeutung sind vor allem

- §§ 140 ff. AO, die steuerrechtlichen Vorschriften über die Führung von Büchern und Aufzeichnungen,<sup>5</sup> und

3 Vgl. Entwurf eines 3. StRefG – EStG 1975 – v. 09.01.1974 – BT-Drs. 7/1470 in Anlehnung an die Vorschläge der Steuerreformkommission 1971.

4 Schmidt/Weber-Grellet § 5 Rn 26 f.

5 Vgl. BMF-Anwendungserlass vom 15.07.1998, BStBl. 1998 I, 630 zu §§ 140 ff. AO.

- §§ 238 ff. HGB, zumeist Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB), auf die § 5 Abs. 1 EStG verweist.

Das Bilanzsteuerrecht befindet sich in einem steten Wandel; dieser Wandel zeigt sich aktuell in der Neujustierung der Maßgeblichkeit durch das BilMoG, in der Internationalisierung der Rechnungslegung und in Zusammenhang mit der fortlaufenden Elektronisierung der Rechnungslegung (E-Bilanz).<sup>6</sup>

Noch nicht abschließend geklärt ist die Frage, welchen Einfluss das **europäische Bilanzrecht**, insbesondere in Gestalt der RL 2013/34/EU (v 26.06.2013; ABI Nr. L 182, 19 v. 29.06.2013), die die 4. RL (78/660/EWG – BiRiLi) und die 7. RL (83/349/EWG – konsolidierter Abschluss) ersetzt, und die **internationalen Rechnungslegungsgrundsätze**, wie die IAS (International Accounting Standards) – nunmehr IFRS (International Financial Reporting Standards) – und die US-GAAP (General Accepted Accounting Principles) auf das Bilanzsteuerrecht auf Dauer entfalten werden.<sup>7</sup> – Der **EuGH** selbst hält sich auch in bilanzsteuerrechtlichen Fällen zur Auslegung der 4. RL für zuständig,<sup>8</sup> überlässt die Entscheidung über eine Vorlage aber eher den nationalen Gerichten.<sup>9</sup> Dementsprechend haben in den letzten Jahren die Finanzgerichte von bilanzsteuerrechtlichen Vorlagen abgesehen.

---

6 Prinz DB 50/51 2010, M 1.

7 Dazu Schmidt/Weber-Grellet § 5 Rn. 3; s.u. Rn. 48.

8 C-28/95, DB 1997, 1851, Tz 26/27 – Leur-Bloem; C-275/97, DStR 1999, 1645 – DE + ES zu pauschalen Garantierückstellungen; C-306/99, BStBl. II 2004, 144 – BIAO, auch zur Wertaufhellung.

9 C-297/88, 197/89 EuGHE I 1990, 3763 – Dzodzi; Weber-Grellet DStR 2003, 67; ferner Bärenz DStR 2003, 492; Scheffler StuB 2003, 298.

## Rechtsgrundlagen des Bilanzsteuerrechts

§§ 4–7k, insbesondere §§ 4 Abs. 1, 5 EStG

Handelsrechtl. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung  
(zum größten Teil kodifiziert im HGB, 1. Teil, 3. Buch, §§ 238–339)

AO (§§ 140–148)

### I. §§ 4–7 k EStG

- |                          |   |
|--------------------------|---|
| 1. § 4 Abs. 1 EStG       | Allgemeiner Gewinnbegriff   |
|                          | Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres (Wj.)   |
| ./.                      | Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wj.   |
| +                        | Wert der Entnahmen  |
| ./.                      | <u>Wert der Einlagen</u>  |
| =                        | Gewinn  |
| 2. § 4 Abs. 2 EStG       | Bilanzkorrektur   |
| 3. § 4 Abs. 4–8 EStG     | Betriebsausgaben  |
| 4. § 4a EStG             | Gewinnermittlungszeitraum; Wirtschaftsjahr  |
| 5. § 4f EStG             | Verpflichtungsübernahmen  |
| 6. § 5 Abs. 1, 6 EStG    | Gewinnbegriff bei Gewerbetreibenden – Maßgeblichkeit der hr GoB   |
| 7. § 5 Abs. 1a–5, 7 EStG | Sonderregelungen für Bewertungseinheiten, immaterielle Wirtschaftsgüter, Rückstellungen, Rechnungsabgrenzungsposten, Verpflichtungsübernahmen |
| 8. § 5a EStG             | Tonnagebesteuerung  |
| 9. § 5b EStG             | Elektronische Übermittlung von Bilanzen (E-Bilanz)  |
| 10. § 6 Abs. 1 EStG      | Allgemeine Bewertungsvorschrift   |
| 11. § 6 Abs. 2, 2a EStG  | Absetzungsfreiheit bei geringwertigen Wirtschaftsgütern (GWG); Sammelposten   |
| 12. § 6 Abs. 3–7 EStG    | Bewertung in Sonderfällen   |
| 13. §§ 4b–4d, 6a EStG    | Betriebliche Altersversorgung   |
| 14. § 6b EStG            | Übertragung stiller Reserven  |
| 15. §§ 7–7k EStG         | AfA; Sonderregeln   |

### II. GoB, insbesondere §§ 238–339 HGB

- |                 |  |
|-----------------|--|
| §§ 238–241a HGB | Buchführung und Inventar   |
| §§ 242–245 HGB  | Eröffnungsbilanz und Jahresabschluss   |
| §§ 246–251 HGB  | Ansatzvorschriften   |
| §§ 252–256a HGB | Bewertungsvorschriften   |
| §§ 257–261 HGB  | Aufbewahrung und Vorlage von Unterlagen  |
| §§ 264–289a HGB | ergänzende Vorschriften für Kapitalgesellschaften                              |
| §§ 336–339 HGB  | ergänzende Vorschriften für eingetragene Genossenschaften                      |
| §§ 340–340h HGB | ergänzende Vorschriften für Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute |
| §§ 341–341h HGB | ergänzende Vorschriften für Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds         |

Andere GoB sind gesetzlich nicht geregelt, sondern ergeben sich aus dem Handelsbrauch, sog. ungeschriebene GoB. Die kodifizierten wie auch die ungeschriebenen GoB sind im Rahmen der steuerrechtlichen Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1 EStG zu beachten, soweit der Grundsatz der Maßgeblichkeit nicht durch steuerliche Vorschriften oder Grundsätze eingeschränkt ist (BFH v. 12.08.1982 – IV R 184/79, BStBl. 1982 II, 696; v. 07.08.2000 – GrS 2/99, BStBl. 2000 II, 632).

### III. §§ 140–148 AO: Führung von Büchern und Aufzeichnungen

## D. Rechtsnatur, Struktur, Methodik und Grundbegriffe, Mängel

### I. Rechtsnatur

Das Bilanzsteuerrecht als Teil des Steuerrechts ist **Eingriffsrecht** und **Lastenverteilungsrecht**.<sup>10</sup> Maßgeblich sind die objektiven Verhältnisse; das gilt für die Rechtsanwendung, m.E. aber auch für die Tatsachenfeststellung.<sup>11</sup> 7

Das Bilanzsteuerrecht bildet ebenso wie das Handelsbilanzrecht einen in sich geschlossenen Normenkreis. Die Normbereiche des Handelsbilanzrechts und des Steuerbilanzrechts stehen in getrennten Systemzusammenhängen, aus denen heraus sie jeweils (differenziert) zu interpretieren sind.<sup>12</sup>

### II. Struktur

Das Bilanzsteuerrecht gliedert sich in **autonomes** Bilanzsteuerrecht (z.B. §§ 4–7k EStG; §§ 140 ff. AO), das zum Teil mit dem Handelsbilanzrecht deckungsgleich ist (z.B. § 5 Abs. 5 S. 1 EStG und § 250 HGB), und in aus dem Handelsbilanzrecht transformiertes sog. **inkorporiertes** Bilanzsteuerrecht, das aufgrund der generalklauselartigen Verweisung des § 5 Abs. 1 EStG auf die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sämtliche geschriebenen und ungeschriebenen Rechtssätze des Handelsrechts umfasst, denen die Qualität von Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zukommt.<sup>13</sup> 8

### III. Methodik des Bilanzsteuerrechts

Die Methodik der jeweiligen Rechtsmaterie ist von deren Eigenart geprägt. Für das Bilanzsteuerrecht als Teil des Steuerrechts bilden auf der einen Seite die Grundsätze der Gesetzmäßigkeit und Tatbestandsmäßigkeit wichtige Auslegungsmaßstäbe; auf der anderen Seite verlangt der verteilsrechtliche Aspekt auch im Bilanzsteuerrecht eine teleologische Interpretation der Gesetze, die die Gleichmäßigkeit und Systemgerechtigkeit der Besteuerung im Auge hat. Unter Beachtung dieser „Grenzpfähle“ sind im Zweifel die einzelnen Vorschriften ihrem Zweck entsprechend auszulegen.<sup>14</sup> (Bilanz-) Steuerrechtliche Tatbestandsmerkmale sind danach, auch wenn sie einem anderen Rechtsgebiet entnommen sind, nach dem bilanzsteuerrechtlichen Bedeutungszusammenhang und dem Inhalt der einschlägigen Einzelregelung zu interpretieren.<sup>15</sup> Im Sachbereich des Steuerrechts hat der Gesetzgeber bei der Auswahl des Steuergegenstandes einen weitreichenden Gestaltungsraum. Nach st.Rspr. des BVerfG hat er jedoch nach Regelung dieses Ausgangstatbestandes die einmal getroffene Belastungsentscheidung folgerichtig im Sinne der Belastungsgleichheit umzusetzen. Das Gebot der folgerichtigen Umsetzung der einmal getroffenen Belastungsentscheidung betrifft auch den Gesetzesvollzug und die Rspr., wenn für vergleichbare Sachverhalte offene steuerliche Tatbestandsmerkmale durch Auslegung zu konkretisieren sind.<sup>16</sup> Ebenso wenig wie allein eine unterschiedliche Einkunftsart eine 9

10 Vgl. zur Rechtsnatur des Steuerrechts Weber-Grellet StuW 1993, 97; Schmidt/Weber-Grellet § 2 Rn. 1.

11 Im Einzelnen Weber-Grellet Abschied vom subjektiven Fehlerbegriff DStR 2013, 729; Weber-Grellet Wider den subjektiven Fehlerbegriff – ein Beitrag zur Stärkung des Steuerrechts KSzW 2013, 311.

12 Weber-Grellet Steuern im modernen Verfassungsstaat 2001, 325.

13 Schmidt/Weber-Grellet § 5 Rn. 1.

14 Englisch T/L § 5 Rn. 46 ff.

15 Zur neueren Position des BFH vgl. Weber-Grellet StuW 1993, 195/98; FR 1998, 35/8; BFH v. 14.02.2007 – XI R 18/06, DStR 2007, 855 zur Selbstständigkeit und Übertragbarkeit von Mietereinbauten (ähnlich BFH v. 22.04.2015 – X R 8/13, BFH/NV 2015, 1409); BFH v. 04.12.2006 – GrS 1/05, BStBl. 2007 II, 508 zur Vornahme von AfS bei Einlage eines Kiesvorkommens.

16 BVerfG st.Rspr. z.B. Beschl. v. 20.10.1999 – 2 BvR 1264/90, BVerfGE 93, 121, m.w.N.

unterschiedliche Besteuerung rechtfertigen kann,<sup>17</sup> darf eine (Bodenschatz-)Einlage die an sich gerechtfertigte Besteuerung verhindern.<sup>18</sup>

Der Begriff der **wirtschaftlichen Betrachtungsweise**<sup>19</sup> verlangt die spezifisch steuerrechtliche Beurteilung von Sachverhalten. Sie fordert die an den spezifischen Regelungszielen der steuerrechtlichen Regelungen und deren eigengesetzlicher Terminologie auszurichtende steuerrechtliche Beurteilung, ob der bewirkte wirtschaftliche Erfolg einen Steuertatbestand erfüllt.<sup>20</sup> Sie ist Ausdruck der funktionalen Differenz von Zivilrecht und Steuerrecht; bedenklich ist daher eine einseitige Orientierung am Zivilrecht, wie sie etwa in BFH v. 26.04.1995 – I R 92/94/94<sup>21</sup> zum Wechseldiskont zu finden ist. In neuester Zeit hebt der BFH zunehmend die Bedeutung der sog. wirtschaftlichen Betrachtungsweise hervor, etwa bei der Beurteilung von Leasing-Sachverhalten, in Zusammenhang mit der Zurechnung bei der Wertpapierleihe oder in der Entscheidung (des I. Senats) zur Passivierung eines Darlehens mit steigenden Zinssätzen.<sup>22</sup> Die sog. wirtschaftliche Betrachtungsweise wird ganz zu Unrecht als „defizienter Modus der Rechtsanwendung“ verstanden. Sie ist vielmehr Ausdruck der Eigenständigkeit des Steuerrechts und verlangt im Kern die autonome steuerrechtliche Beurteilung eines konkreten Sachverhalts; im Bereich der Auslegung fordert sie eine an den spezifischen Regelungszielen der steuerrechtlichen Regelung und deren eigengesetzlicher Terminologie auszurichtende zweckbestimmte (teleologische) Beurteilung.<sup>23</sup> Bilanzrechtliche Ausprägungen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise sind das **Realisationsprinzip** und das **Belastungsprinzip**.<sup>24</sup>

#### IV. Grundbegriffe

- 10 Zentrale Grundbegriffe des Bilanzsteuerrechts sind die Handelsbilanz, die Steuerbilanz und der Maßgeblichkeitsgrundsatz, der die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen GoB anordnet. Die Begriffe Handels- und Steuerbilanz sind Schöpfungen des Schrifttums,<sup>25</sup> die im HGB und EStG selbst nicht verwendet werden (vgl. §§ 242, 264 HGB; § 4 Abs. 2 EStG; vgl. aber § 60 Abs. 2 EStDV).

Die **Handelsbilanz** ist der nach handelsrechtlichen Vorschriften aufgestellte Jahresabschluss (§§ 242 Abs. 1 S. 1, 266 HGB).<sup>26</sup> Die **Steuerbilanz** ist die den besonderen steuerlichen Vorschriften entsprechende Vermögensübersicht (§ 60 Abs. 2 EStDV). Aufgrund des Maßgeblichkeitsprinzips (§ 5 Abs. 1 EStG), dem vor allem praktische Überlegungen zugrunde liegen (Übernahme des formellen Aufbaus und des Mengengerüsts), ist die tatsächlich aufgestellte Handelsbilanz oder – falls das nicht der Fall ist – eine den handelsrechtlichen Vorschriften entsprechende fiktive („gedachte“) Handelsbilanz Grundlage der Steuerbilanz. Die Steuerbilanz (der Gewerbetreibenden) ist demnach die um die steuerlichen Besonderheiten korrigierte Handelsbilanz.<sup>27</sup> Nach § 5b Abs. 1 EStG ist der Inhalt von Bilanz und GuV-Rechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz („Taxonomie“) durch Datenfernübertragung zu

17 BVerfG, Beschl. v. 30.09.1998 – 2 BvR 1818/91, BVerfGE 99, 88, DStR 1998, 1743.

18 BFH v. 04.12.2006 – GrS 1/05, BStBl. 2007 II, 508.

19 Englisch T/L § 5 Rn. 70 ff.; Weber-Grellet Steuern im modernen Verfassungsstaat 2001, 207 ff.; BFH v. 04.12.2006 – GrS 1/05, BStBl. 2007 II, 508.

20 BVerfG, Beschl. v. 27.12.1992 – 2 BvR 72/90, BB 1992, 261; BFH v. 07.08.2000 – GrS 2/99, BStBl. 2000 II, 632.

21 BStBl. 1995 II, 594.

22 BFH v. 25.05.2016 – I R 17/15, BB 2016, 2675; Weber-Grellet BB 2017, 43/6.

23 Vgl. im Einzelnen Weber-Grellet Die fortschreitende Emanzipation des Steuerrechts StuW 2016, 226/34.

24 Schmidt/Weber-Grellet § 5 Rn. 382.

25 Vgl. Mathiak/K/S/M § 5 EStG Rn. A 28.

26 Vgl. ferner B/H § 242 HGB Rn. 4.

27 Vgl. auch § 12 Entwurf EStG 1975, BT-Drs. 7/1470, 20.

übermitteln. Diese auf den ersten Blick unscheinbare Regelung wird meines Erachtens auf Dauer zu einer selbstständigen Steuerbilanz führen.<sup>28</sup>

In der Praxis stellen vor allem Kapitalgesellschaften neben der Handelsbilanz eine gesonderte Steuerbilanz auf. Die meisten Unternehmen indes stellten nur eine Bilanz auf, nämlich die Steuerbilanz, die zugleich Handelsbilanz war; nach den Regeln des BilMoG dürfte diese Praxis im Hinblick auf die Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit durch Streichung des bisherigen § 5 Abs. 1 S. 2 EStG und der sog. handelsrechtlichen Öffnungsklauseln (§§ 247 Abs. 3, 273 HGB a.F.) überholt sein.

Das **Verhältnis von Steuer- und Handelsbilanz** kann in unterschiedlicher Weise geregelt werden. Der Gesetzgeber hat sich in § 5 Abs. 1 EStG (vgl. ferner § 60 Abs. 1 EStDV) prinzipiell für die sog. **Maßgeblichkeit der GoB** entschieden; meines Erachtens sprechen zunehmend die besseren Gründe für ein autonomes Steuerbilanzrecht. Von dem Grundsatz der Maßgeblichkeit bestehen zahlreiche Ausnahmen, die sich aus allgemeinen steuerrechtlichen Prinzipien und aus dem Vorbehalt des § 5 Abs. 2–7 EStG ergeben. Der Maßgeblichkeitsgrundsatz ist ein Relikt aus dem 19. Jahrhundert; zurzeit vollzieht sich (in vielen Einzelheiten) ein permanenter „schleichender Ablösungsprozess“ von der handelsrechtlichen Rechnungslegung.<sup>29</sup> Die logische Konsequenz der neueren Entwicklungen (Verdichtung der §§ 5 ff. EStG) ist (de lege ferenda) dessen Aufgabe.<sup>30</sup>

Die sog. **formelle Maßgeblichkeit** bedeutete ursprünglich die Bindung an die tatsächlich erstellte Handelsbilanz und verlangte später die korrespondierende Ausübung korrespondierender Wahlrechte; die **materielle Maßgeblichkeit** fordert die Beachtung der handelsrechtlichen GoB bei Aufstellung der Steuerbilanz. Nach § 5 Abs. 1 S. 2 EStG a.F. waren steuerrechtliche Wahlrechte in Übereinstimmung mit der handelsrechtlichen Jahresbilanz auszuüben (Gefahr einer Deformation der Handelsbilanz durch die Steuerbilanz).

Nunmehr können steuerrechtliche Wahlrechte unabhängig vom Handelsbilanzausweis ausgeübt werden (vgl. § 5 Abs. 1 S. 2, 3 EStG).<sup>31</sup>

## V. „Modernisierung“ des HGB durch BilMoG

### 1. Wichtige Änderungen nach BilMoG<sup>32</sup>

Von den **zahlreichen Änderungen** der Handelsbilanz sind besonders hervorzuheben: 11

- a)** Aktivierungspflicht des derivativen Geschäfts- oder Firmenwerts (§ 246 Abs. 1 S. 4 HGB; bisher Aktivierungswahlrecht in § 255 Abs. 4 HGB a.F.);
- b)** Aktivierungswahlrecht für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände, mit Ausnahmen (§§ 248 Abs. 2, 255 Abs. 2a HGB); bisher Aktivierungsverbot;
- c)** zwingende Verrechnung der Altersvorsorgeverpflichtungen mit Planvermögen (§ 246 Abs. 2 S. 2 HGB);
- d)** Abschaffung bislang wahlweise erlaubter sog. Aufwandsrückstellungen (bisher § 249 Abs. 1 S. 3, Abs. 2 HGB a.F.);

28 Anwendbar für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2011 beginnen (AnwZpVv; BR-Drs. 722/10). Nach BMF ist es nicht zu beanstanden, wenn die Taxonomien (für Bilanz und GuV) erst für Wj, die nach dem 31.12.2012 beginnen, verwendet werden (BMF v. 05.06.2012, BStBl. 2012 I, 598).

29 Hüttemann JbFFSt 11/12, 11, 21.

30 Thiel FS Meilicke 2010, 733/52; Hennrichs StuW 2005, 256/64; Prinz DB 2010, 2069; Lange/Fink, Tax Accounting, StuB 2013, 239; a.A. Wehrheim/Fross DStR 2010, 1348, unter Verknüpfung der unterschiedlichen Zwecke von Handels- und Steuerbilanz.

31 BMF v. 12.03.2010, BStBl. 2010 I, 239; Blümich/Ehmcke § 6 EStG Rn. 561 d (für Teilwert-Abschreibung).

32 Pfützenreuther, jurisPR – Steuerrecht 16/2010.

- e) Fair Value-Bewertung von Finanzierungsinstrumenten des Handelsbestands (§ 340e Abs. 3 S. 1 HGB für Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute);
- f) zwingende Berücksichtigung von Preis- und Kostensteigerungen bei der Bewertung von Rückstellungen (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB);
- g) Abschaffung von sog. Ermessensabschreibungen (bisher § 253 Abs. 4 HGB a.F.).

## 2. Deregulierung und Erhöhung der Aussagekraft des HGB

- 12 Das BilMoG<sup>33</sup> ist als (deutsche) „Antwort auf die IFRS“ konzipiert (mit der Maßgabe steuerlicher Neutralität). An die Stelle der IFRS soll das reformierte HGB als eigenständiges, kostengünstigeres und einfacheres Regelwerk treten. Der Inhalt des HGB wird letztlich durch die Abschaffung zahlreicher Wahlrechte und durch die Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit sowie durch die Anpassung einiger Ansatz- und Bewertungsvorschriften deutlich in Richtung der IFRS<sup>34</sup> verschoben; angestrebt wird die Deregulierung in Form von Befreiungen bzw. Erleichterungen von Rechnungslegungspflichten.

## 3. Ansatzwahlrechte

- 13 Mit dem BilMoG sind fast alle bestehenden **Ansatzwahlrechte** aufgegeben worden: § 247 Abs. 3 HGB a.F., § 249 Abs. 1 S. 3 HGB a.F., § 249 Abs. 2 HGB a.F., § 250 Abs. 1 S. 2 HGB a.F., § 255 Abs. 4 HGB a.F., § 269 HGB a.F.; geblieben ist § 250 Abs. 3 HGB (Disagio).

Auf der Aktivseite der Bilanz ist zukünftig ein **Ansatz** von Aufwendungen für Inangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs (§ 269 HGB a.F.) nicht mehr möglich. Ebenso ist die Abgrenzung von Aufwendungen für Zölle, Verbrauchsteuern und Umsatzsteuer gemäß § 250 Abs. 1 S. 2 HGB a.F. nicht mehr erlaubt. Ansatzpflichtig werden mit dem BilMoG derivative Geschäfts- oder Firmenwerte; hier kommt es zu einer Erweiterung des Vermögensgegenstandsbegriffs, da diese den Vermögensgegenständen gleichgesetzt werden (§ 246 Abs. 1 S. 4 HGB i.d.F. BilMoG).

## 4. Herstellungskosten

- 14 Bei der Ermittlung der Herstellungskosten sind nunmehr die Gemeinkosten einzubeziehen (§ 255 Abs. 2 S. 2 HGB i.d.F. BilMoG). Nach § 255 Abs. 2, 2a HGB i.d.F. BilMoG dürfen Entwicklungskosten aktiviert werden, nicht aber Forschungskosten.<sup>35</sup>

## 5. Sonstige Rückstellungen

- 15 Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen (§ 249 Abs. 1 S. 3 HGB a.F.), die im kommenden Geschäftsjahr (nach Ablauf der ersten drei Monate) nachgeholt werden sollen, sowie Aufwandsrückstellungen (§ 249 Abs. 2 HGB a.F.) sind nicht mehr passivierbar. Weiterhin auszuweisen sind nach § 249 Abs. 1 S. 2 HGB Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen, die innerhalb der ersten drei Monate des nächsten Geschäftsjahrs, und für unterlassene Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden sowie für Gewährleistungen ohne rechtliche Verpflichtung.<sup>36</sup>

## 6. Latente Steuern

- 16 Damit die durch das BilMoG größer werdenden Unterschiede zwischen handelsrechtlicher- und steuerrechtlicher Abbildung in Abschlüssen von Kapitalgesellschaften (und ihnen gleichgestellten Unternehmen) zutreffend ausgewiesen werden, ist

33 V. 25.05.2009, BGBl. I, 1102; zu steuerlichen Bezügen Strahl KÖSDI 2009, 16642.

34 Unten Rn. 48 ff.; Kirsch StuB 2009, 185 zum Verhältnis von BilMoG und IFRS.

35 Küting/Ellmann, Die Herstellungskosten von selbstgeschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, DStR 2010, 1300.

36 Zu Rückstellungen nach BilMoG Weigl/Weber/Costa BB 2009, 1062.

die Bewertungsmethodik der latenten Steuern geändert worden; zukünftig ist das sog. Bilanzkonzept maßgeblich.

Latente Steuern sind nur in der Handelsbilanz auszuweisen (bilanzierte Differenzen zwischen steuerrechtlich und handelsrechtlich ermitteltem [fiktivem] Steueraufwand);<sup>37</sup> bei höherem Steuerbilanzgewinn besteht wirtschaftlich eine Forderung gegenüber dem Finanzamt, umgekehrt eine Verbindlichkeit. Aktive latente Steuern können nach BilMoG, passive latente Steuern müssen ausgewiesen werden (§ 274 Abs. 1 HGB i.d.F. BilMoG). Der Posten „latente Steuern“ erfasst die sich nach der Steuerbilanz ergebenden Besteuerungsunterschiede.

## 7. Auswirkungen auf die Steuerbilanz<sup>38</sup>

Die Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit (durch Streichung des § 5 Abs. 1 S. 2 EStG a.F.) führt zu einer Verbesserung der Aussagekraft der Handelsbilanz. Konkret werden der Ausweis des Sonderpostens mit Rücklageanteil (Streichung des § 247 Abs. 3 HGB a.F.) und die Vornahme von steuerlichen (Mehr-)Abschreibungen (Streichung des § 254 HGB a.F.) verboten. Durch das BilMoG haben die Abweichungen zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz deutlich zugenommen; die eigenständige Steuerbilanz dürfte die Regel werden.<sup>39</sup>

Die (einfache) Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen GoB(!) (nicht der Handelsbilanz oder des Handelsrechts) gemäß § 5 Abs. 1 S. 1 EStG bleibt bestehen, sodass die Änderungen des BilMoG, denen keine speziellen steuerrechtlichen Regelungen gegenüberstehen und die als GoB zu qualifizieren sind, auch für die steuerliche Gewinnermittlung relevant sind. So hat die Aufhebung des Aktivierungsverbots von selbst erstellten immateriellen Vermögensgegenständen (§ 248 Abs. 2 HGB) keine steuerlichen Auswirkungen, da in § 5 Abs. 2 EStG weiterhin der entgeltliche Erwerb als Voraussetzung für den Ansatz von immateriellen Wirtschaftsgütern vorgesehen ist. Ebenso sind die durch das BilMoG zu streichenden Ansatzwahlrechte bereits jetzt ohne steuerliche Konsequenz. Die Bewertungseinheiten des § 254 HGB i.d.F. BilMoG waren bereits in § 5 Abs. 1a EStG normiert. Auch die Bewertungsänderungen sollen keine steuerlichen Konsequenzen haben; nach § 253 HGB i.d.F. BilMoG müssen künftig Preis- und Kostensteigerungen bei der Bemessung der Rückstellungen einfließen (so auch § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. f) EStG i.d.F. BilMoG). Eine Abzinsung der Erfüllungsbeträge war bereits steuerrechtlich geboten, allerdings wird dort ein fester Zinssatz genannt und nicht auf eine Vorgabe der Bundesbank verwiesen.

## 8. Ausübung steuerlicher Wahlrechte

Die Ausübung steuerlicher Wahlrechte setzt voraus, dass die Wirtschaftsgüter, die nicht mit den handelsrechtlich maßgeblichen Werten in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesen werden, in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufgenommen werden (§ 5 Abs. 1 S. 2 EStG). In den Verzeichnissen sind der Tag der Anschaffung oder Herstellung, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die Vorschriften des ausgeübten steuerlichen Wahlrechts und die vorgenommenen Abschreibungen nachzuweisen (§ 5 Abs. 1 S. 3 EStG). Die Dokumentation der ausgeübten Wahlrechte bewirkt den Einstieg in eine getrennte „steuerliche Buchführung“.

37 Küting/Zwirner BB 2005, 1553; zur Neukonzeption durch das BilMoG (von der GuV- zur Bilanzorientierung) s. RegEntw BT-Drs. 16/10067, 67, Strahl KÖSDI 2008, 16290/8; 2009, 16642; Loitz DB 2009, 913; Küting/Seel DB 2009, 922; Herzig/Vossell BB 2009, 1174; – s. aber Kleemann/Metzing DStR 12, 2405, Hoffmann StuB 12, 889 zum Streit zwischen IDW und BStBK. – Zu den Gefahren aktiver latenter Steuern in der Krise vgl. Haaker PiR 2012, 396.

38 Dazu Grützner StuB 2009, 481; Herzig BB 19/2009, M1.

39 Herzig u.a. DB 2011, 9.

17

18

Die bilanzsteuerrechtlichen Wahlrechte sind auf der Grundlage von GoB und des Handelsrechts konzipiert worden; auf diesen Zusammenhang ist bei der durch das BilMoG erforderlichen Neuinterpretation der Wahlrechte Rücksicht zu nehmen.<sup>40</sup> Dabei steht meines Erachtens nicht die Aufrechterhaltung der Einheitsbilanz im Vordergrund, sondern Grundlage der Überlegungen ist die prinzipielle Wahlrechtsfeindlichkeit des Steuerrechts (vgl. § 3 Abs. 1 AO); unter dem Aspekt der Besteuerungsgleichheit geht es nicht an, dass der einzelne Steuerbürger die Höhe seiner Steuerschuld selbst bestimmen kann; (nur) für subventionelle Steuervergünstigungen (z.B. Sonderabschreibungen, steuerfreie Rücklagen) ist dieser Grundsatz eingeschränkt.<sup>41</sup>

### **9. Verbliebene Unterschiede zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz nach Maßgabe des Maßgeblichkeitsgrundsatzes und steuerrechtlicher Sonderregelungen (Vorbehalte)<sup>42</sup>**

- 19 Die Änderungen durch das BilMoG haben sich nur zu einem ganz kleinen Teil direkt auf die Steuerbilanz ausgewirkt (z.B. der Ansatz der Wertpapiere des Handelsbestands zum Zeitwert). Der größere Teil ist für die steuerrechtliche Darstellung neutral, da infolge spezieller Regelungen die GoB-Maßgeblichkeit nicht eingreift. Folgende Tabelle zeigt die wesentlichen Unterschiede, die nach wie vor bestehen:

---

40 Nach zutreffender Auffassung von Thiel, Die modernisierte Maßgeblichkeit FS Meilicke 2010, 733, 751, geht der ungeprüfte Vorrang aller steuerlichen Wahlrechte zu weit.

41 A.A. für Teilwertabschreibung BMF v. 12.03.2010, BStBl. 2010 I, 239 Rn. 15.

42 Zu den Einschränkungen durch spezielle Vorschriften s. auch unten Rn. 76 ff.

	HGB (nach BilMoG)	Steuerrecht (EStG)
<b>Immaterielles Vermögen und Sachanlagevermögen</b>	<p>Ansatzpflicht (§ 246 Abs. 1 HGB)</p> <p>Planmäßige Abschreibung (§ 253 Abs. 3 S. 1 HGB); außerplanmäßige Abschreibung nur noch auf den beizulegenden Wert bei dauernder Wertminderung (§ 253 Abs. 3 S. 3 HGB)</p> <p>Keine Sonderabschreibungen</p> <p>Zuschreibungsgebot (§ 253 Abs. 5 HGB)</p>	<p>Ansatzpflicht (§ 5 Abs. 1 EStG)</p> <p>Planmäßige Abschreibung linear oder leistungsabhängig (§ 7 EStG); außerplanmäßige Abschreibung nur noch auf den beizulegenden Wert bei dauernder Wertminderung</p> <p>Wahlrechte für steuerliche Sonderabschreibungen und erhöhte Absetzungen (§§ 7a ff. EStG) und Bewertungsabschläge (§ 6b EStG, R 6.6 EStR); GWG-Vollabschreibung/Poolbildung (§ 6 Abs. 2 EStG)</p> <p>Zuschreibungsgebot (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 4 und Nr. 2 S. 3, § 7 Abs. 1 S. 7 EStG)</p>
<b>Selbst geschaffenes immaterielles Vermögen</b>	Ansatzwahlrecht (§ 248 Abs. 2 HGB), soweit nicht ein Bilanzierungsverbot besteht	Ansatzverbot (§ 5 Abs. 2 EStG)
<b>Erworbener Geschäfts- oder Firmenwert</b>	Ansatzpflicht (§ 246 Abs. 1 HGB), planmäßige Abschreibung; Zuschreibungsverbot (§ 253 Abs. 5 S. 2 HGB)	Ansatzpflicht (§ 5 Abs. 2 EStG; BFH v. 03.02.1969, GrS 2/68, BStBl. 1969 II, 291), lineare Abschreibung über 15 Jahre
<b>Finanzanlagevermögen</b>	Wie Sachanlagen, aber Wahlrecht für außerplanmäßige Abschreibungen bei vorübergehender Wertminderung (§ 253 Abs. 3 S. 4 HGB)	Wie Sachanlagen
<b>Umlaufvermögen (Vorräte)</b>	<p>Anschaffungskosten (Vollkostenansatz); bei Wertminderung Abschreibung auf beizulegenden Wert; Zuschreibungsgebot (§ 253 Abs. 4 S. 2, Abs. 5 HGB);</p> <p>Durchschnitts-, LIFO-, FIFO-Methode (§ 256 HGB)</p>	<p>Anschaffungskosten (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG; Vollkosten); bei dauernder Wertminderung Abschreibung auf Teilwert;</p> <p>Zuschreibungsgebot;</p> <p>Durchschnitts- und LIFO-Methode (§ 6 Abs. 1 EStG; R 6.8, R 6.9 EStR)</p>
<b>Forderungen</b>	Wie Umlaufvermögen	Wie Umlaufvermögen
<b>Wertpapiere des Umlaufvermögens</b>	Wie Umlaufvermögen	Wie Umlaufvermögen
<b>Rechnungsabgrenzungsposten</b>	<p>Grundsätzlich Ausweispflicht;</p> <p>Kein Ansatz für Zölle und Verbrauchsteuern auf Vorräte und für Umsatzsteuer auf Anzahlungen</p> <p>Aktivierungswahlrecht für Disagio</p>	<p>Ausweispflicht</p> <p>Aktivierungspflicht für Zölle und Verbrauchsteuern auf Vorräte, Umsatzsteuer auf Anzahlungen, Disagio (BFH v. 19.01.1978 – IV R 153/72, BStBl. 1978 II, 262)</p>
<b>Abgrenzung von Zöllen pp.</b>	Ansatzverbot (Aufhebung des § 250 Abs. 1 S. 2 HGB a.F.)	Abgrenzungspflicht (§ 5 Abs. 5 Nr. 2 EStG)
<b>Aktive latente Steuern</b>	Ansatzwahlrecht (§ 274 Abs. 1 S. 2 HGB)	Ansatzverbot
<b>Verbindlichkeiten</b>	Erfüllungsbetrag (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB)	<p>(Erst-)Bewertung: Anschaffungskosten/„Wegschaffungskosten“ = Rückzahlungsbetrag = abgezinster Nennwert (Zinssatz 5,5 %) mit Ausnahme der kurzfristigen, verzinslichen oder auf Anzahlungen oder Vorauszahlungen beruhenden Verbindlichkeiten (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG)</p> <p>Folgebewertung: Erhöhung des Rückzahlungsbetrags</p>

§ 1 EStR). Die aufgedeckten stillen Reserven können auch auf ein Ersatzwirtschaftsgut übertragen werden, wenn dieses vor der Veräußerung erworben wurde, sofern zwischen beiden Vorgängen ein ursächlicher Zusammenhang besteht.<sup>718</sup>

In den Fällen der Veräußerung zur Vermeidung eines drohenden behördlichen Eingriffs kann der Steuerpflichtige statt der Rücklage für Ersatzbeschaffung auch eine Rücklage gemäß § 6b EStG bilden, was insofern günstiger sein kann, als die Übertragung im Rahmen des § 6b EStG auch möglich ist, wenn das Ersatzwirtschaftsgut nicht funktionsgleich oder -ähnlich ist; zudem sind die Übertragungsfristen länger.

Nach R 6.6 Abs. 1 Nr. 3 EStR war in dem handelsrechtlichen Jahresabschluss ebenso zu verfahren (meines Erachtens durch § 5 EStG i.d.F. BilMoG überholt; so auch R 6.6 Abs. 1 Nr. 3 Fn. 1 EStR).

Wird ein Wirtschaftsgut nicht innerhalb einer bestimmten Frist

- bei beweglichen Anlagegütern, wenn die Ersatzbeschaffung nicht in dem der Bildung der Rücklage folgenden ersten Wirtschaftsjahr,
- bei unbeweglichen Anlagegütern, wenn die Ersatzbeschaffung nicht in dem der Bildung der Rücklage folgenden zweiten Wirtschaftsjahr erfolgt,

nach Bildung der Rücklage angeschafft oder hergestellt, so ist die Rücklage in der Regel gewinnerhöhend aufzulösen (wegen Ausnahmen vgl. R 6.6 Abs. 4 S. 5 EStR).

2. Im vorliegenden Fall ist die Maschine durch höhere Gewalt zerstört worden. Die dadurch aufgedeckten stillen Reserven können grundsätzlich auf das Ersatzwirtschaftsgut übertragen werden.
3. Für das neubeschaffte Wirtschaftsgut ist jedoch nur ein **Teil der Entschädigung** verwendet worden (15.000 von 20.000 € = 75 %). Die aufgedeckten stillen Reserven können daher nur anteilig auf das Ersatzwirtschaftsgut übertragen werden (R 6.6 Abs. 3 EStR):

aufgedeckte stille Reserven (20.000 ./11.939)	8.061 €
davon 75 %	6.045 €
Anschaffungskosten des Ersatzwirtschaftsguts	15.000 €
abzüglich übertragbare stille Reserven	<u>6.045 €</u>
Bilanzansatz des Ersatzwirtschaftsguts nach Übertragung (zugleich AfA-Bemessungsgrundlage)	<u>8.955 €</u>

Der nicht übertragbare Teil der stillen Reserven (2.016 €) muss zusammen mit der Entschädigung für Produktionsausfall im Jahr 2015 dem steuerpflichtigen Gewinn hinzugerechnet werden.

**Ergebnis:** A ist zu raten, die aufgedeckten stillen Reserven gemäß R 6.6 EStR so weit wie möglich auf das Ersatzwirtschaftsgut zu übertragen.

### 3. Rücklage nach § 6b EStG (Reinvestitionsrücklage)

- 225** § 6b EStG gestattet, den Gewinn aus der Veräußerung bestimmter Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (Veräußerungserlös abzgl. Buchwert und Veräußerungskosten) auf Reinvestitionen zu übertragen<sup>719</sup>

<sup>718</sup> BFH v. 12.06.2001 – XI R 5/00, BStBl. 2001 II, 830.

<sup>719</sup> Vgl. BFH v. 29.06.1995 – VIII R 2/94, BStBl. 1996 II, 60; allgemein Schmidt/Loschelder § 6b Rn. 1; eine Flurbereinigung führt nicht zur Anschaffung (BFH v. 01.07.2010 – IV R 7/08, BFH/NV 2010, 2250).

- nach § 6b Abs. 1 EStG durch Abzug eines Betrags in Höhe des Veräußerungsgewinns von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten,
- nach § 6b Abs. 3 EStG durch Bildung einer entsprechenden – steuerfreien – Rücklage für den Fall, dass die Reinvestition erst – in zeitlich begrenztem Umfang – in der Folgezeit vorgenommen wird.

Durch den Verzicht auf die sofortige Versteuerung der realisierten stillen Reserven soll der Wirtschaft die ökonomisch sinnvolle Anpassung an strukturelle Veränderungen erleichtert werden. Werden realisierte stille Reserven nicht zur Reinvestition verwendet, wird der durch die Bildung der Rücklage eingetretene Zinsvorteil dem Steuerpflichtigen genommen, indem der Rücklagebetrag gemäß § 6b Abs. 7 EStG erhöht wird.<sup>720</sup>

#### Fall 29: Eine schöne Rechnerei – Anwendung des § 6b EStG

Die A-GmbH (A) hat am 25.01.2013 ein seit mehr als 20 Jahren in ihrem Betriebsvermögen befindliches bebautes Grundstück zum Preis von 550.000 € veräußert, von dem 150.000 € auf den Grund und Boden entfallen. Veräußerungskosten sind für A nicht angefallen. Nach dem Kaufvertrag gehen die Nutzungen und Lasten des Grundstücks am 01.07.13 auf den Käufer über. In der Bilanz von A zum 31.12.12 betragen die Buchwerte für das Gebäude 275.000 €, für den Grund und Boden 70.000 €. Das Gebäude wird linear mit jährlich 50.000 € abgeschrieben.

In ihrer Bilanz zum 31.12.13 hat A eine zulässige steuerfreie Rücklage in Höhe des Veräußerungsgewinns gebildet. Zum 01.04.14 hat A ein an ihr Betriebsgelände angrenzendes unbebautes Grundstück erworben, dessen Anschaffungskosten 100.000 € betragen. Bis zum Jahresende ist darauf eine zehn Jahre nutzbare Geräte- und Reparaturhalle errichtet worden; die Herstellungskosten belaufen sich auf 200.000 €. Für den Erwerb einer Drehbank (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer sechs Jahre) am 28.12.14 wendet A 10.000 € auf.

A möchte die 01 gebildete steuerfreie Rücklage in voller Höhe auf die im Jahr 2014 angeschafften bzw. hergestellten Wirtschaftsgüter übertragen.

Mit welchem Wert sind Grundstück, Halle und Drehbank in der Bilanz zum 31.12.14 anzusetzen, wenn A eine langfristige Steuerstundung anstrebt?

Wie sind diese Wirtschaftsgüter zu bewerten, wenn A möglichst niedrige Abschreibungen wünscht?

- I. A begehrt die Anwendung des § 6b EStG, der die sofortige Besteuerung der realisierten stillen Reserven verhindert. **226**
- II. Berechnung der steuerfreien Rücklagen

Die Rücklagen mindern in Höhe des nach § 6b Abs. 2 EStG errechneten Gewinns aus der Veräußerung des bebauten Gebäudes den steuerlichen Gewinn des A im Wirtschaftsjahr 2013.<sup>721</sup>

Maßgeblicher Veräußerungszeitpunkt ist der 01.07.13, da zu diesem Zeitpunkt wirtschaftlich betrachtet das bebaute Grundstück auf den Käufer überging.<sup>722</sup> Die steuerfreie Rücklage ist für die beiden Wirtschaftsgüter Grund und Boden und Ge-

<sup>720</sup> Zur (zulässigen) Übertragung einer § 6b-Rücklage von einer Kapitalgesellschaft auf ein Wirtschaftsgut einer Personengesellschaft, an der die Kapitalgesellschaft beteiligt ist, vgl. BMF v. 15.01.2008, DB 2008, 158; Ortman-Babel DB 2008, 202.

<sup>721</sup> Zu buchen ist: „per Geld an steuerfreie Rücklage“ (statt „an Ertrag“); bei Übertragung auf ein Ersatzwirtschaftsgut: „per Rücklage an Wirtschaftsgut“. Damit werden die Anschaffungskosten gemindert, was z.B. bei späterer Veräußerung zu einem höheren (bisher gestundeten) Gewinn führt. Zu § 6b Abs. 4 S. 2 EStG vgl. BFH v. 30.8.2012 IV R 28/09, BStBl. 2012 II, 877.

<sup>722</sup> Vgl. H 6b.1 a.E. EStH.

bäude getrennt zu berechnen, da die Übertragungsmöglichkeiten unterschiedlich sind (§ 6b Abs. 1 EStG; R 6b.2 Abs. 3 EStR).

#### Grund und Boden

Veräußerungspreis	150.000 €
Buchwert zum 01.07.13	70.000 €
Veräußerungsgewinn, § 6b Abs. 2 EStG (Rücklage 1)	<u>80.000 €</u>

#### Gebäude

Veräußerungspreis		400.000 €
Buchwert 01.01.13	275.000 €	
./. AfA 01.01.–30.06. 50.000 x 1/2	25.000 €	
Buchwert zum 01.07.13	<u>250.000 €</u>	
Veräußerungsgewinn, § 6b Abs. 2 EStG (Rücklage 2)		<u>150.000 €</u>

### III. Übertragung der steuerfreien Rücklagen

Das im Jahr 2014 von A angeschaffte Grundstück und die neu errichtete Halle sind Reinvestitionsgüter i.S.d. § 6b Abs. 1 EStG; nicht mehr zu den Reinvestitionsgütern gehören abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter, Anteile an Kapitalgesellschaften und lebendes Inventar. Mithin können die Rücklagen nicht auf die Drehbank übertragen werden (§ 6b Abs. 3 S. 2 EStG). Streitig ist, ob die stillen Reserven (entgegen § 6b Abs. 4 S. 1 Nr. 3 EStG) auch auf eine EU-Betriebsstätte übertragen werden dürfen.<sup>723</sup>

Da mehrere Übertragungsmöglichkeiten bestehen, ist die Übertragung der Rücklagen unter Beachtung der jeweiligen Zielsetzung vorzunehmen. Die Übertragungsmöglichkeiten sind mittlerweile ziemlich beschränkt. Im Fallbeispiel kann die Rücklage 1 (aus der Grundstücksveräußerung) teilweise auf die Herstellungskosten des Gebäudes übertragen werden.

#### 1. Bei Interesse an Steuerstundung (hohes AfA-Volumen)

In diesem Fall wird A die Rücklage zweckmäßigerweise auf solche Wirtschaftsgüter übertragen, die dazu bestimmt sind, möglichst lange dem Betrieb zu dienen und nach Möglichkeit keiner oder nur einer geringen jährlichen Abnutzung unterliegen; dementsprechend wäre die Rücklage auf Grundstück und Halle zu übertragen:

Herstellungskosten <b>Halle</b>	200.000 €
./. Rücklage 2	<u>150.000 €</u>
Wert	70.000 €
Anschaffungskosten <b>Grundstück</b>	100.000 €
./. Rücklage 1	<u>80.000 €</u>
Anschaffungskosten nach Übertragung	20.000 €

#### 2. Kein Interesse an Steuerstundung (geringes AfA-Volumen)

Wünscht A in ihrer Steuerbilanz zum 31.12.2014 möglichst geringe Abschreibungen (= weniger Aufwand und höhere Gewinne; z.B. wegen noch vorhandener verrechenbarer Verluste aus den Vorjahren), wird sie versuchen, die Rücklagen soweit wie möglich auf die abschreibbaren Wirtschaftsgüter zu übertragen, um die Abschreibungsbasis zu minimieren.

Herstellungskosten <b>Halle</b>	200.000 €
./. Übertragung Rücklage 2 (§ 6b Abs. 1 Nr. 3 EStG)	150.000 €
./. Übertragung Rücklage 1 (50 T von 80 T)	<u>50.000 €</u>
Herstellungskosten nach Übertragung (Erinnerungswert)	1 €
Anschaffungskosten <b>Grundstück</b>	100.000 €
./. Übertragung Rücklage 1 (30 T v. 80 T)	<u>30.000 €</u>
Anschaffungskosten nach Übertragung	70.000 €

723 So FG München v. 07.07.2014, EFG 2014, 1775 – Rev IV R 35/14 (allerdings ohne Übertragung der Rücklage auf das Ersatzwirtschaftsgut).

## § 6b EStG

**I. Zweck**

Erleichterung unternehmerischer Strukturanpassungen durch Verzicht auf sofortige Besteuerung stiller Reserven

**II. Voraussetzungen:**

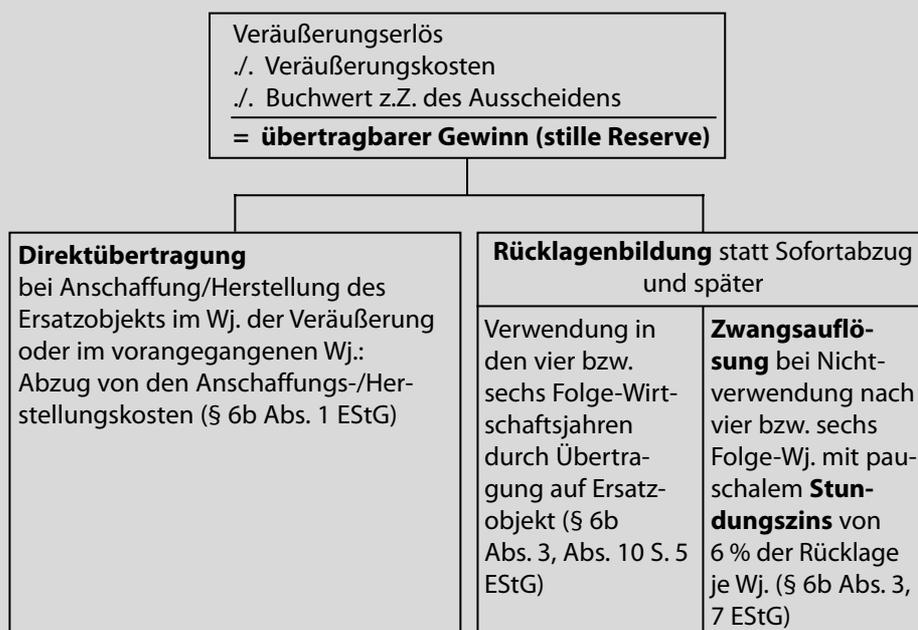
- Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (§ 6b Abs. 4 Nr. 1 EStG)
- 6-jährige Mindestzugehörigkeit der veräußerten WG zum inländischen Anlagevermögen (§ 6b Abs. 4 Nr. 2 EStG); Inlandsbezug europarechtlich bedenklich (Entschärfung durch § 6b Abs. 2a EStGB)
- Zugehörigkeit der ersatzbeschafften WG zum inländischen Anlagevermögen (§ 6b Abs. 4 Nr. 3 EStG); Inlandsbezug europarechtlich bedenklich (Entschärfung durch § 6b Abs. 2a EStGB)
- Steuerpflicht des Veräußerungsgewinns (§ 6b Abs. 4 Nr. 4 EStG)
- Buchhalterische Verfolgbarkeit des Abzugs bzw. der steuerfreien Rücklage (§ 6b Abs. 4 Nr. 5 EStG)

**III. Übertragungsmöglichkeiten (§ 6b Abs. 1 S. 2 EStG)**

1. auf Grundstücksanschaffung (GruBo), soweit der Gewinn aus einer Grundstücksveräußerung entstanden ist,
2. auf Aufwuchs, soweit der Gewinn aus der Veräußerung von GruBo und Aufwuchs resultiert
3. auf Gebäude, soweit der Gewinn aus Veräußerung von GruBo, Aufwuchs, Gebäuden entstanden ist
4. auf Binnenschiffe, soweit der Gewinn aus der Veräußerung von Binnenschiffen entstanden ist

**IV. Übertragungsmöglichkeiten nach § 6b Abs. 10 EStG**

Übertragung von Gewinnen aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (unter Berücksichtigung des Teileinkünfteverfahrens)

**V. Berechnung (§ 6b Abs. 2 EStG)**

## VIII. Unentgeltlicher Erwerb

363

Transaktionen ohne echte Anschaffungskosten/Herstellungskosten		
<p><b>§ 6 Abs. 3 EStG</b></p> <p>unentgeltliche Betriebsübertragung pp.: Buchwertfortführung</p>	<p><b>§ 6 Abs. 5 EStG</b></p> <p>Bw-Fortführung, soweit stille Reserven gesichert bei Transaktion (u. umgekehrt): BMF v. 08.12.2011, BStBl. 2011 I, 1279.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. in anderes BV desselben Stpfl.</li> <li>2. aus BV in SBV desselben Stpfl.</li> <li>3. aus SBV in anderes SBV desselben Stpfl.</li> <li>4. aus BV in GHV</li> <li>5. aus SBV in GHV</li> <li>6. aus SBV A in SBV B</li> <li>7. § 6 Abs. 5 S. 4–6 EStG: Korrektur bei Veräußerung/Entnahme innerhalb der Sperrfrist</li> <li>8. str. bei Schwestergesellschaften (BFH v. 10. 04. 2013 – I R 80/12, DStR 2013, 2158 – BVerfG-Vorlage)</li> </ol>	<p><b>§ 6 Abs. 6 EStG</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tausch: <b>Übertragung</b>; Anschaffungskosten des erh. WG = <b>gemeiner Wert</b> des hingegeb. WG</li> <li>2. verdeckte Einlage (vE); Übertragung (aus BV und PV): Erhöhung der Anschaffungskosten der Beteiligung um <b>Teilwert</b> des eingelegten WG</li> </ol>
<p>■ Wertmaßstäbe:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Gemeiner Wert (allgemeiner Maßstab; z.B. bei unentgeltl. WG-Übertragung, Tausch)</li> <li>■ Teilwert: bei Entnahmen/Einlagen und gesellschaftlicher Verbundenheit (also auch bei verdeckten Einlagen)</li> </ul>		
<p>■ Schutz und Begünstigung betrieblicher Einheiten</p> <p>■ Grundsatz: Korrespondenz der Wertansätze</p>		
<p>■ <b>Transaktionen:</b> Einlage, verdeckte Einlage, Einbringung, Überführung, Übertragung</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Einlage aus Privatvermögen in Betriebsvermögen desselben Stpfl.</li> <li>■ Überführung in anderes BV (SBV) desselben Stpfl. (§ 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 1, 2 EStG)</li> <li>■ Übertragung auf andere Person (§ 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 3 EStG)</li> <li>■ Verdeckte Einlage: unentgeltliche Übertragung von Gesellschafter auf (Kapital-)Gesellschaft</li> </ul> <p><b>Verdeckte Einlage</b> = Einlage in Kapitalgesellschaft ohne Gewährung von Gesellschaftsrechten. Für Personengesellschaften enthält § 6 Abs. 5 EStG eine vergleichbare Regelung; eine (steuerneutrale) Begründung einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung ist nicht mehr möglich.</p> <p><b>Einbringung:</b> Übertragung von WG auf Gesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten; Sonderregelung in §§ 20 ff. UmwStG für Einbringung von Unternehmensteilen; keine Buchwertfortführung bei Aufnahme eines Gesellschafters gegen Zuzahlung (BFH v. 17.09.2014 – IV R 33/11, BStBl II 2015, 717). – Übertragung einzelner WG:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ in Kapitalgesellschaft wie verdeckte Einlage; § 6 Abs. 6 EStG entspr.</li> <li>■ in Personengesellschaft § 6 Abs. 5 EStG entspr.</li> <li>■ <b>Realteilung</b> (§ 16 Abs. 3 S. 2 ff. EStG): <ul style="list-style-type: none"> <li>■ bei Aufteilung in betriebliche Einheiten und auch einzelne WG: Buchwert-Fortführung Eine Realteilungsbilanz ist bei Buchwertfortführung und weiterer Überschussrechnung nicht erforderlich (BFH v. 11.04.2013 – III R 32/12, BStBl. 2014 II, 242).</li> <li>■ bei Veräußerung/Entnahme innerhalb der Sperrfrist: Korrektur (Teilwert-Ansatz)</li> </ul> </li> </ul>		

## STICHWORTVERZEICHNIS

Die Zahlen verweisen auf die Randnummern.

- Abbruch von Gebäuden**..... 331 ff.  
**Abflussprinzip**.....37  
**Abgrenzungsposten** ..... 179 ff.  
    antizipative ..... 180  
    transitorische ..... 180  
    und s. Rechnungsabgrenzungsposten  
**Ablösesumme**..... 122  
**Abraumbeseitigungs-**  
    **aufwendungen**.....195, 200  
**Abschreibung**.....226, 259, 290 ff.  
    Begriff..... 290  
    Funktion..... 291  
    Vorrang steuerrechtlicher Vorschriften..... 292  
    und s. Absetzungen für Abnutzung  
**Abschreibungsmethoden** ..... 298 ff.  
    Wechsel..... 302  
**Abschreibungswahlrecht**..... 310  
**Absetzungen**  
    für Abnutzung ..... 290 ff., 313  
    auf den niedrigeren Teilwert..... 310  
    außerordentliche ..... 309  
    Beginn..... 296  
    bei außergewöhnlicher  
        Abnutzung ..... 309, 313  
    bei Gebäuden ..... 305, 313  
    bei Pflicht zum Gebäudeabbruch..... 308  
    bei selbstständigen  
        Gebäudeteilen ..... 305, 314  
    Bemessungsgrundlage..... 295  
    Berechtigung ..... 294 ff.  
    Bewertungsfreiheit für geringwertige  
        Wirtschaftsgüter ..... 315  
    Dauer..... 297  
    degressive ..... 300, 307  
    erhöhte..... 313  
    Gegenstand ..... 293, 314  
    lineare ..... 300, 306, 314  
    Methoden..... 298 ff.  
    und s. dort  
    Nachholung ..... 303  
    nach Leistung..... 301, 314  
    nachträgliche Herstellungskosten ..... 304  
    regelmäßige ..... 296 ff.  
    Sonderabschreibungen..... 313  
**Abwicklungs(steuer)bilanz**.....38  
**Abzinsung**..... 319 ff.  
    Ausnahmen ..... 321  
    bisherige Rechtslage ..... 319  
    Neuregelung ..... 320  
**AfA** ..... 290 ff., 313 f.  
    und s. Absetzungen für Abnutzung  
**Aktiva**..... 31 f.  
**Aktivierung**..... 120 ff.  
    Zeitpunkt ..... 121  
**Aktivierungspflicht** ..... 11, 260, 264  
**Aktivierungsverbot**..... 11, 120, 260, 264  
**Aktivierungswahlrecht**..... 260, 264  
**Aktivposten** ..... 120 ff.
- Aktivtausch** ..... 35, 107  
**Amerikanische Buchführung**..... 103  
**Amerikanisches Journal**..... 104  
**Anfangsbilanz** ..... 62  
**Anlagegüter**  
    geringwertige ..... 315, 369  
**Anlagevermögen** ..... 314  
    abnutzbares ..... 331, 352, 368  
**Ansatz**  
    des niedrigeren Teilwerts..... 275, 326  
    von Zwischenwerten ..... 318  
**Ansatzwahlrechte** ..... 13  
**Anschaffungskosten** ..... 19, 167, 229, 240 ff.  
    Abgrenzung zu Herstellungskosten..... 251  
**Anschaffungsnebenkosten** ..... 242  
**Änderung** ..... 244  
    bei Gebäuden ..... 331  
    bei Grund und Boden ..... 323  
    beim Tausch ..... 247  
**Erwerb mehrerer Wirtschaftsgüter**  
    in einem Vertrag ..... 249  
**Grundsätze** ..... 241  
    Zuschüsse ..... 246, 250  
**Anschaffungskostenprinzip** ..... 65  
**Anschaffungsnahe Aufwendungen** ..... 134 ff.  
    bei Gebäuden ..... 243 f.  
**Anteil** ..... 131  
**Anti-BEPS** ..... 51  
**Aufbewahrungspflicht** ..... 116  
**Aufwendungen**  
    anschaffungsnahe ..... 134 ff.  
**Aufzeichnungspflicht**  
    Verstoß gegen ..... 118  
**Außerbilanzielle Hinzurechnung** ..... 110  
**Ausbildungskosten** ..... 207  
**Ausbuchung** ..... 193  
**Auslandsverlagerung** ..... 372
- Beiträge an Berufsverband** ..... 432 ff.  
**BEPS – Base Erosion and Profit Shifting** ..... 51  
**Bestandteil** ..... 125, 131  
    Bodenschätze ..... 131  
    Gebäude- ..... 129, 132  
    und s. dort  
    Grundstücks- ..... 131  
    Schein- ..... 131  
**Besteuerung der Personen-**  
    **gesellschaften**..... 397 ff., 428  
    s. auch Gewinnermittlung bei  
        Personengesellschaften  
**Beteiligungen**..... 165, 325 ff., 371  
    an einer Kapitalgesellschaft ..... 328  
    an einer Personengesellschaft ..... 325  
    Einlage..... 371 ff., 380 ff.  
**Betriebsaufspaltung** ..... 164, 178  
**Betriebsausgaben** ..... 35, 386 ff., 432, 443  
    beschränkt abziehbare..... 387  
    nicht abziehbare..... 387

Betriebseinnahmen.....	36, 386, 431, 442	Bilanzidentität.....	62
Betriebseröffnung.....	265, 361	Bilanzierung von Abgrenzungsposten... und s. Bilanz	179 ff.
Betriebserwerb		Bilanzierungshilfen .....	120, 186
teilentgeltlicher.....	367	Bilanzierungsmodernisierung .....	11 ff.
entgeltlicher .....	362	Auswirkungen auf Steuerbilanz .....	17
unentgeltlicher.....	363	BilMoG.....	11 ff.
Betriebsfremde Zwecke.....	372 f.	Bilanzklarheit.....	60, 75
Betriebsübergang .....	367	Bilanzkontinuität.....	62, 75
Betriebsvermögen .....	162 ff., 370	Bilanzlehre (organische).....	41
der Personengesellschaft .....	166, 178	Bilanzpositionen .....	228 ff.
gewillkürtes .....	166, 178	Bilanzstetigkeit .....	62
Grundstücke.....	174 ff.	formelle .....	62
Grundstücksteile.....	174 ff.	materielle .....	62
notwendiges .....	174 ff., 178	Bilanzsteuerrecht.....	1 ff.
Betriebsvermögensvergleich .....	20, 32	Anwendungsbereich .....	3 f.
Betriebsverpachtung.....	67, 178	Grundbegriffe.....	10
Betriebsvorrichtungen.....	122, 129, 305	Grundlagen .....	1 ff.
Bewertung		Kernbereich.....	5
Ausgangswerte .....	241 ff.	Methodik.....	9
Bilanzpositionen.....	228 ff.	Rechtsgrundlagen .....	5 f.
des abnutzbaren Anlagevermögens... 331 ff.		Rechtsnatur.....	7
Forderungen .....	346 ff.	Stellung innerhalb des Steuerrechts.....	2
Grundlagen.....	240	Struktur .....	8
Grundsätze.....	228 ff.	Bilanztheorien.....	39 ff.
im Einzelnen.....	323 ff.	dynamische.....	41
nicht abnutzbarer Wirtschaftsgüter ... 323 ff.		moderne.....	43
Methoden.....	281 ff.	organische .....	42
und s. dort		statische .....	40
nach der Verbrauchs-/Veräußerungs- folge .....	286	Bilanzverlängerung.....	107
Stichtagsprinzip .....	322	Bilanzvollständigkeit .....	61, 75
Umlaufvermögen .....	337 ff.	Bilanzwahrheit.....	61, 75
Verbindlichkeiten .....	353 ff.	Bilanzzusammenhang	
Zeitfaktor .....	240, 319	formeller.....	62, 393 f.
Zinsfaktor .....	240, 319	materieller .....	392
Bewertungsabschluss .....	313	Bodenschätze.....	127
Bewertungseinheit.....	6, 17, 131	Buchführung .....	94 ff.
Bewertungsfreiheit für gering- wertige Wirtschaftsgüter.....	315	Bestandteile .....	95 ff.
Bewertungsmethoden.....	281 ff.	Buchführungspflicht.....	113 ff.
Bilanz .....	31 ff.	und s. dort	
Arten .....	38 ff.	doppelte.....	101, 103
außerordentliche.....	38	und s. dort	
Begriff .....	31	einfache .....	99
gelegentliche.....	38	Funktion u. Stellung im betriebl. Rechnungswesen.....	90
gesetzlich vorgeschriebene.....	38	kameralistische .....	102
Gewinnermittlung .....	32 ff.	ordnungsmäßige .....	91
im Rechtssinn.....	44 ff.	s. auch Grundsätze ordnungsm. Bilanzierung	
laufende.....	38	Systeme .....	93 ff., 99 ff.
nach Handels- und Wirtschaftsrecht.....	38	und s. dort	
nach Steuerrecht .....	53 ff.	Buchführungspflicht.....	113 ff.
s. auch Steuerbilanz		abgeleitete .....	114
ordentliche .....	38	nach Handelsrecht.....	113
Theorien.....	39 ff.	nach Steuerrecht.....	114, 118
und s. dort		originäre .....	115
Bilanzarten.....	38 f.	Verstoß gegen.....	117
Bilanzänderung .....	395 ff.	Buchführungssysteme.....	93 ff.
Bilanzberichtigung .....	391 ff.	Allgemeines .....	94
Begriff .....	392 f.	Bestandteile einer Buchführung .....	95 ff.
Veranlagung.....	391 ff.	im Einzelnen .....	99 ff.
Bilanzbuch.....	99 f.	Buchinventur.....	111
Bilanzbündeltheorie .....	398		

- Buchungsbeleg ..... 95, 116  
Buchwert ..... 278
- Darlehen** ..... 165, 435  
Dauerschuldverhältnis ..... 180, 198  
Degressive AfA ..... 298 ff., 307  
Disagio ..... 183  
Diskontmethode ..... 351  
Doppelte Buchführung ..... 93, 101, 106  
    Formen ..... 103 ff.  
    Wirkungsweise ..... 106 ff.  
Drittaufwand ..... 142, 371  
Drohende Verluste aus schwebenden  
    Geschäften ..... 71, 187, 194, 198  
Durchlaufende Posten ..... 436, 443  
Durchschnittsbewertung ..... 285  
Durchschreibebuchführung ..... 93, 104
- EDV-Buchführung** ..... 104 f.  
Eigenbesitz ..... 155  
Eigenkapital ..... 186  
    bei Einzelunternehmen ..... 187  
    bei Kapitalgesellschaften ..... 187  
    bei Personengesellschaften ..... 187  
Eigentumsvorbehalt ..... 157  
Einbringung ..... 241, 371, 412  
Einheit der Gesellschaft ..... 399  
Einheitsbilanz ..... 447  
Einheitsbuchführung ..... 103  
Einheitstheorie ..... 152  
Einkünfteermittlung (Übersicht) ..... 37  
Einlage ..... 370 ff.  
    Begriff ..... 370  
    bei Kapitalgesellschaft ..... 377  
    bei Personengesellschaft ..... 410  
    Bewertung ..... 380, 385  
    Gegenstand ..... 371, 385  
    in Überschussrechnung ..... 437  
    -minderung ..... 427  
    Nutzungen ..... 371, 383  
    Nutzungsrechte ..... 367, 371, 383  
    Rechtsfolgen ..... 384  
    relevanter Beteiligungen ..... 385  
    verlustbringender Wirtschaftsgüter ..... 371  
Einlagehandlung ..... 375  
Einlageminderung ..... 427  
Einlagewille ..... 376  
    Irrtum ..... 376  
    Motive und Absichten ..... 376  
Einnahmen (steuerfreie) ..... 386  
Einnahmenüberschussrechnung ..... 36, 429 ff.  
    und s. Überschussrechnung  
Einzelbewertung ..... 240, 281, 293  
Einzelkosten ..... 253, 280  
    s. Fertigungseinzelkosten  
Einzelunternehmen ..... 177, 189  
Einzelveräußerungspreis ..... 232, 266, 276  
Entnahme ..... 370 ff.  
    Begriff ..... 370  
    bei Kapitalgesellschaften ..... 377  
    bei Personengesellschaften ..... 410  
    Bewertung ..... 378  
    Gegenstand ..... 371 f.  
    in Überschussrechnung ..... 429 f.  
    Rechtsfolgen ..... 384  
Entnahmehandlung ..... 375  
Entnahmewille ..... 376  
    Irrtum ..... 376  
    Motive und Absichten ..... 376  
Erbaueinandersetzung ..... 368  
Erbbaurecht ..... 127 f., 157  
Erfüllungsrückstände ..... 71  
Ergänzungsbilanz ..... 409 ff.  
Erhaltungsaufwand ..... 134 ff.  
Erhöhte Absetzungen ..... 313  
Eröffnungsbilanz ..... 34  
Ersatzbeschaffung ..... 187, 222, 247  
Erschließungsbeiträge ..... 128  
Erträge ..... 35  
Ertragswert ..... 231, 279  
Erwerb mehrerer Wirtschaftsgüter  
    in einem Vertrag ..... 249
- Fertigungseinzelkosten** ..... 253, 280  
Fertigungsgemeinkosten ..... 257, 280  
Fertigungskosten ..... 253, 280  
Fertigungslöhne ..... 255, 280  
Festbewertung ..... 287  
Fifo-Methode ..... 285  
Finanzanlagen ..... 325 ff.  
Firmenwert ..... 11, 362  
Firmenwertähnliche Güter ..... 153  
Fixkosten ..... 358  
Flurbereinigungsverfahren ..... 247  
Forderungen ..... 165, 346 ff.  
    in ausländischer Währung ..... 355  
Fremdvaluta ..... 240  
Full-pay-out-Verträge ..... 161
- Gebäude (Bewertung)** ..... 331 ff.  
    Anschaffungs- und Herstellungskosten ..... 331  
    bei Abbruch ..... 332  
Gebäudeabbruch ..... 332  
Gebäude-AfA ..... 308  
Gebäude auf fremdem Grund und  
    Boden ..... 21, 305  
Gebäudebestandteil ..... 129  
Geldverluste ..... 438  
Gemeiner Wert ..... 240, 267, 277  
    Verhältnis zum Teilwert ..... 267  
Gemeinkosten ..... 14, 262  
    s. Fertigungsgemeinkosten  
Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) ..... 52  
Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter ..... 171  
Gemischte Konten ..... 109  
Geringwertige Wirtschaftsgüter ..... 315  
Gesamthandsvermögen ..... 177, 407 ff.  
    s. auch Personengesellschaft  
Geschäftseröffnung ..... 108  
Geschäftsfreundebuch ..... 94, 98 f.  
Geschäftsvorfälle ..... 101, 104, 107 ff.

außerbetrieblich veranlasste.....	109	Hauptabschlussübersicht .....	109
mit Gewinnauswirkung.....	108	Hauptbuch .....	97
ohne Gewinnauswirkung .....	107	Herstellungsaufwand.....	125, 134 ff.
Geschäftswert .....	152, 334, 362	Herstellungskosten.....	135 ff., 251 ff.
Bewertung .....	334	Abgrenzung zu Anschaffungskosten .....	252
Geschäftswertähnliche Wirtschafts-		Abschreibungen.....	259
güter (Bewertung).....	334, 338	Begriff.....	251
Gewohnheitsrecht.....	223	Ermittlung.....	253
Gewinnausweis.....	75, 420	Gebäude- .....	331
Gewinnermittlung .....	1, 4, 20, 28, 414	nachträgliche.....	304
bei ausl. Unternehmen.....	20	Umfang der Aktivierung.....	260 ff.
bei Personengesellschaften .....	397 ff.	Hilfsbücher.....	98
bei Unternehmen .....	4	Hinzurechnung, außerbilanziell .....	110
Einlage und Entnahme.....	413, 437	IFRS .....	48
Ergänzungsbilanz.....	397, 407 ff.	Immaterielles Wirtschaftsgut .....	141 ff.
Mitunternehmer .....	400	Aktivierung.....	143 ff.
nach § 4 Abs. 1 EStG.....	4, 20	Nutzungsrecht .....	142
nach § 5 EStG .....	1, 10, 20	Immaterielle Vermögensgegenstände... 11, 48	
negative Kapitalkonten.....	414 ff.	Imparitätsprinzip .....	64, 69, 75, 235
Sonderbilanz.....	408 ff.	Importwaren .....	322
Sondervergütungen.....	397, 401 ff.	Insolvenzeröffnungsbilanz.....	38
Steuerbilanz .....	407 ff.	Instandhaltungsaufwendungen .....	200
Gewinnermittlungsbilanz.....	45	Inventarbuch.....	98
Gewinnermittlungszeitraum .....	87 f.	Inventur.....	111
Gewinnrücklage .....	187	Irrtum	
Gewinn- und Verlustrechnung .....	52	bei Einlage .....	376
GoB.....	21, 54, 56 ff.	bei Entnahme .....	376
und s. Grundsätze ordnungsmäßiger		Jahresabschlussbilanz .....	38
Bilanzierung		Jahresabschlusskosten .....	209
Grundbuch .....	96	Journal .....	97
Grundsatz		amerikanisches .....	105
der Bilanzklarheit.....	60, 75	Jubiläumswendungen .....	187, 201, 220
der Bilanzkontinuität.....	62, 75	<b>Kameralistik</b> .....	102
der Bilanzwahrheit .....	61, 75	gehobene.....	102
der Totalgewinnidentität .....	443	Kameralistische Buchführung.....	102
des formellen Bilanzzusammen-		Kapitalgesellschaft	
hangs .....	396	Eigenkapital .....	188 f.
des materiellen Bilanzzusammen-		Einlage u. Entnahme .....	377, 384
hangs .....	396	Kapitalherabsetzungsbilanz .....	38
Grundsätze ordnungsmäßiger		Kapitalkonten (negative) .....	414 ff.
Bilanzierung .....	56 ff.	Kapitalrücklage.....	187
Bedeutung .....	57	Kassenbuch.....	91, 96, 99
formelle.....	60	Kauf.....	70
materielle .....	61	Kommissionsgeschäft.....	157
Rechtsnatur und Ermittlung.....	58	Kontenrahmen .....	91 f.
Grundstücke als Betriebsvermögen.....	174 ff.	Kontensystem .....	98, 101
gemischte Nutzung.....	176	Konzernabschluss.....	46
von Personengesellschaften .....	177	Konzernbilanz.....	38
Grundstücksbestandteile.....	131	Korrekturen.....	370 ff.
Grundstücksveräußerung.....	157	Ladeneinbauten (-umbauten) .....	129, 131
Grund und Boden (Bewertung) .....	323 f.	Lagebericht.....	50, 60
Anschaffungskosten.....	323	Latente Steuern.....	16
bebauter .....	324	Leasing .....	157 ff.
Gruppenbewertung.....	282 ff.	Leistungs-AfA.....	298
Gründungssteuerbilanz.....	38	Lifo-Methode .....	286
GuV-Methode.....	451 ff.	Lineare AfA.....	298, 306
GuV-Rechnung.....	35 f., 41, 451	nach Maßgabe der Leistung .....	298, 301
<b>Haftungsminderung</b> .....	427	Liquidationsbilanz.....	38
Halbfertige Arbeiten.....	120		
Handelsbilanz.....	45		
Verhältnis zur Steuerbilanz.....	10, 76 ff.		

<b>Maßgeblichkeit</b>	
formelle .....	10, 86
materielle.....	10, 86
umgekehrte .....	19, 79, 84, 446
<b>Maßgeblichkeitsprinzip</b>	
(-grundsatz) .....	10, 54, 76 ff., 86
Einschränkungen .....	80 ff.
Kritik.....	85
s. auch Maßgeblichkeit	
<b>Materialgemeinkosten .....</b>	<b>256</b>
<b>Materialkosten .....</b>	<b>257</b>
<b>Materieller Bilanzenzusammenhang .....</b>	<b>392</b>
<b>Materielles Wirtschaftsgut .....</b>	<b>21, 123</b>
<b>Mehr- und Weniger-Rechnung .....</b>	<b>450 f.</b>
nach Bilanzmethode .....	450
nach GuV-Methode.....	451
<b>Mietereinbauten (-umbauten) .....</b>	<b>131</b>
<b>Mitarbeiterdarlehen .....</b>	<b>346 f.</b>
<b>Mitunternehmerinitiative.....</b>	<b>400, 428</b>
<b>Mitunternehmerrisiko .....</b>	<b>400, 428</b>
<b>Mitunternehmerschaft</b>	
(verdeckte) .....	397 ff., 428
<b>Nebenbücher.....</b>	<b>98</b>
<b>Negative Kapitalkonten .....</b>	<b>423 ff.</b>
<b>Niederstwertprinzip .....</b>	<b>69</b>
<b>Non-full-pay-out-Verträge .....</b>	<b>161</b>
<b>Nutzungseinlage .....</b>	<b>385, 410</b>
<b>Nutzungsrecht .....</b>	<b>142 ff., 383 ff.</b>
Einlage .....	384
vorbehaltenes.....	383
zugewendetes .....	383
<b>Passiva.....</b>	<b>31</b>
<b>Passivposten .....</b>	<b>187 ff.</b>
<b>Pensionsgeschäft .....</b>	<b>155</b>
<b>Pensionsrückstellungen .....</b>	<b>19, 204</b>
<b>Periodengewinn .....</b>	<b>53</b>
<b>Personengesellschaft</b>	
Betriebsvermögen.....	166
Eigenkapital .....	186
Gewinnermittlung .....	397 ff., 414 ff.
und s. dort	
Grundstücke .....	177
<b>Planvermögen .....</b>	<b>11</b>
<b>Positionen der Bilanz .....</b>	<b>120 ff.</b>
<b>Praxiswert</b>	
Bewertung.....	154, 337
Privatvermögen .....	170 f., 178
gewillkürtes .....	170, 178
notwendiges .....	170, 178
Probabilanz .....	112
<b>Rangrücktritt.....</b>	<b>192</b>
<b>Realisationsprinzip .....</b>	<b>54, 63, 75, 182</b>
<b>Realteilung.....</b>	<b>366 ff.</b>
<b>Realteilungsbilanz.....</b>	<b>38</b>
<b>Rechnungsabgrenzungsposten .....</b>	<b>179 ff., 188</b>
<b>Rechnungslegungspflicht</b>	
Schwellenwerte.....	12
<b>Reinvestitionsrücklage .....</b>	<b>225</b>
<b>Rentabilität .....</b>	<b>266</b>
<b>Rente mit Wertsicherungsklausel .....</b>	<b>244</b>
<b>Reserve (stille) .....</b>	<b>222 ff., 362 ff.</b>
<b>Restwert-AfA.....</b>	<b>313</b>
<b>Retrograde Ermittlung.....</b>	<b>289</b>
<b>Rücklagen .....</b>	<b>221 ff.</b>
für Ersatzbeschaffung.....	223
nach § 6b EStG .....	187, 225 ff.
offene .....	223
steuerfreie.....	187, 223
stille .....	222
<b>Rückstellungen .....</b>	<b>194 ff., 220, 356 ff.</b>
Auflösung.....	205
Bewertung .....	356 ff.
Einzelfälle .....	207 ff.
für Jubiläumswendungen .....	201, 220
für unterlassene Aufwendungen .....	194, 200
Nachholung.....	205
Pensions- .....	19, 204, 220
sonstige .....	15
wg. droh. Verluste aus schwebenden	
Geschäften.....	198, 360
wegen Schutzrechtsverletzung .....	81, 220
wegen ungewisser	
Verbindlichkeiten.....	194 f., 208, 357
<b>Sachkonten .....</b>	<b>93, 97, 99, 101</b>
<b>Sachspenden .....</b>	<b>379</b>
<b>Saldierungsverbot .....</b>	<b>289</b>
<b>Sanierungsbilanz .....</b>	<b>38</b>
<b>Schaufensteranlagen.....</b>	<b>125, 131</b>
<b>Scheinbestandteil .....</b>	<b>125, 129, 131</b>
<b>Schlussbilanz .....</b>	<b>38, 62, 106</b>
<b>Schutzrechtsverletzung.....</b>	<b>81, 220</b>
<b>Schwebende Geschäfte.....</b>	<b>70, 158</b>
<b>Sofortabsetzung .....</b>	<b>314</b>
<b>Sonderabschreibungen.....</b>	<b>314</b>
<b>Sonderbetriebsvermögen .....</b>	<b>399, 402, 408</b>
gewillkürtes .....	408
notwendiges .....	166
<b>Sonderbilanz.....</b>	<b>38, 397, 407 f.</b>
der Gesellschafter .....	81, 408
<b>Sonderkosten .....</b>	<b>258, 280</b>
<b>Sonderposten mit Rücklageanteil .....</b>	<b>17</b>
<b>Sondervergütungen .....</b>	<b>397 ff.</b>
<b>Staffelbewertung.....</b>	<b>285</b>
<b>Steuerbare Bezüge .....</b>	<b>37</b>
<b>Steuerbilanz.....</b>	<b>10, 53, 446</b>
der Personengesellschaft .....	407 ff.
im Rechtssinn .....	44, 53 ff.
Technik.....	446 ff.
Unterschied zur Handelsbilanz .....	19
Verhältnis zur Handelsbilanz .....	10, 76 ff.
<b>Steuerfreie Einnahmen .....</b>	<b>386 ff.</b>
<b>Stichtagsprinzip .....</b>	<b>74, 322</b>
<b>Stille Reserven.....</b>	<b>222 ff., 362</b>
<b>Subj. Zurechnung des</b>	
Wirtschaftsguts.....	155 ff.
<b>Substanzwert.....</b>	<b>279</b>
<b>Tagebuch.....</b>	<b>96, 99</b>
<b>Tausch .....</b>	<b>247</b>
in Überschussrechnung.....	439

Tauschähnliches Geschäft .....	248
Tauschgutachten des BFH .....	248
Teilentgeltlicher Erwerb .....	367
Teilkonzernbilanz .....	38
Teilwert .....	239 ff., 265 ff.
Allgemeines .....	265
Bedeutung der Rentabilität .....	268
Bewertung von Einlagen .....	381 ff., 385
Bewertung von Entnahmen .....	378 f., 385
Verhält. zum gemeinen Wert .....	267
Teilwertabschreibung .....	268, 440
bei Überschussrechnung .....	440
Teilwertvermutungen .....	271 ff.
Entkräftung .....	273, 276
zu späteren Zeitpunkten .....	272
Totalgewinn .....	53
Totalgewinnidentität .....	36, 443
<b>Überschuldungsbilanz</b> .....	38
Überschussrechnung .....	429
Besonderheiten .....	443
Betriebsausgaben .....	432 f., 443
Betriebseinnahmen .....	431, 443
Einzelfragen .....	434 ff.
Systematik .....	429 ff., 443
Übertragungsbuchführung .....	103
Umgekehrte Maßgeblichkeit	
Abschaffung .....	10, 12, 17, 84 ff.
Umlaufvermögen .....	126, 147, 311, 339 ff.
bei Überschussrechnung .....	441
Umsatzkostenverfahren .....	36
Umsatzsteuer	
auf Anzahlungen .....	81, 185
bei Überschussrechnung .....	442
Umwandlungsbilanz .....	38
Umweltpflichten .....	212
Unentgeltlicher Erwerb .....	363 ff.
Ungewisse	
Verbindlichkeit .....	71, 187, 194 ff., 220
Unterlassene Aufwendungen .....	194, 200
Urlaubsrückstellung .....	213
US-GAAP .....	47
<b>Veranlagung</b> .....	393 ff.
Veranlagungszeitraum .....	87
Verbindlichkeiten .....	190 ff.
in ausländischer Währung .....	355
ungewisse .....	194 ff., 220
Verbrauchssteuern .....	184
Verdeckte Einlage .....	413
Verkaufswertverfahren .....	288
Verlustausgleich mit Gewinnen	
im Sonderbetriebsvermögen .....	423 ff.
Verluste .....	237 ff.
aus schwebenden	
Geschäften .....	71, 187, 194, 198, 207, 360
Ausweis .....	237
Vermögenssteuerbilanz .....	38
Verpachtung .....	164
Verrechnungsverbot .....	60, 75
Verursachungsprinzip .....	63
Verwaltungskameralistik .....	102
Vorleistungen .....	71
Vorratsvermögen .....	282, 339 ff.
Vorsichtsprinzip .....	53, 64
Imparitätsprinzip .....	64, 69
Realisationsprinzip .....	45, 54, 63, 65, 75
<b>Währungseröffnungs(steuern)bilanz</b> .....	38
Warenausgangsbuch .....	96
Wareneingangsbuch .....	96
Wechsel der Gewinnermittlungsart .....	444 f.
Werbungskosten .....	37
Werkvertrag .....	70
Werklieferungsvertrag .....	65
Wertaufhellungstheorie .....	322
Wertaufholung .....	238, 269 f., 312, 369
Wertberichtigung .....	347 ff.
Wertherabsetzungen .....	290 ff., 314
und s. Absetzungen für Abnutzung	
Wertpapiere .....	155 ff.
Wiederbeschaffungskosten .....	265 f., 276
Wirtschaftliche Betrachtungsweise .....	73
Wirtschaftliches Eigentum .....	133, 157
Wirtschaftsgut .....	120 ff.
Anlagevermögen .....	120, 126
Anteil .....	131
abnutzbares .....	130
abnutzbares Anlagevermögen .....	331 ff., 369
anschaffungsnahe	
Aufwendungen .....	134, 139
Bestandteil .....	131 ff.
betriebliche Zugehörigkeit .....	162 ff.
bewegliches .....	129
Einteilung .....	125 ff.
Erhaltungsaufwand .....	134 ff.
gemischt genutztes .....	171
geringwertiges .....	315 f.
Herstellungsaufwand .....	134
immaterielles .....	122, 127, 146 f.
und s. dort	
materielles .....	124
nicht abnutzbares .....	131
selbstständiges .....	131
subjektive Zurechnung .....	155 ff.
Umlaufvermögen .....	120, 126, 339 ff.
unbewegliches .....	129
Wirtschaftsjahr .....	87 f.
<b>Zeitfaktor bei der Bewertung</b> .....	319
Zinsdifferenzmethode .....	351
Zinsfaktor bei der Bewertung .....	319
Zölle .....	184
Zurechnung .....	155 ff.
Zuschreibungen .....	317 f.
nicht abnutzbares Anlagevermögen .....	318
Zuschüsse .....	246
Zweischneidigkeit der Bilanz .....	62, 393, 396
Zwischenwerte .....	318