

S

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

Bilanzsteuerrecht
17. Auflage 2019

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; automatischer Informationsaustausch, Missbrauchsbekämpfung), der Weg zur E-Bilanz und vor allem die Einzelheiten der steuerbilanzrechtlichen Aktivierung und Passivierung (z.B. Verbuchung einer Betriebsveräußerung, Pachterneuerungsanspruch, Aktivierung von Abschlagzahlungen, von halbfertigen Arbeiten und unfertigen Leistungen, Rangrücktritt, Rückstellungen für Kammerbeiträge und Nachteilsausgleich).

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: 978-3-86752-671-5



€ 24,90

S

2019

S

Skripten Steuerrecht

Weber-Grellet

Bilanzsteuerrecht

Bilanzsteuerrecht

Alpmann Schmidt

17. Auflage 2019

 TECHNISCHE UNIVERSITÄT
KAISERSLAUTERN | DISTANCE AND INDEPENDENT
STUDIES CENTER 

 RECHTSWISSENSCHAFTLICHE
FAKULTÄT
UNIVERSITÄT DES SAARLANDES

Alpmann Schmidt





FERNSTUDIUM NEBEN DEM BERUF **WIRTSCHAFTSRECHT FÜR DIE UNTERNEHMENSPRAXIS**
MASTER OF LAWS (LL.M.)

STUDIENINHALTE

- ▣ VERTRAGSRECHT, ARBEITSRECHT
- ▣ HANDELS- & GESELLSCHAFTSRECHT
- ▣ WIRTSCHAFTSSTRAFRECHT
- ▣ INTERNETRECHT & GEISTIGES EIGENTUM
- ▣ STEUER- U. BILANZRECHT U.V.M.

AUF EINEN BLICK

Abschluss: Master of Laws (LL.M.)
Regelstudienzeit: 4 Semester berufsbegleitend
Beginn: jeweils zum Wintersemester (01.10.)
Sprache: Deutsch

JETZT
INFORMIEREN
UNTER
WWW.ZFUW.DE



UNIVERSITÄT
DES
SAARLANDES



DISTANCE AND INDEPENDENT
STUDIES CENTER



VORBEREITUNG AUF
DEN FACHANWALT

FERNSTUDIUM NEBEN DEM BERUF **STEUERRECHT FÜR DIE UNTERNEHMENSPRAXIS**
MASTER OF LAWS (LL.M.)

STUDIENINHALTE

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

AUF EINEN BLICK

Abschluss: Master of Laws (LL.M.)
Regelstudienzeit: 4 Semester berufsbegleitend
Beginn: jeweils zum Wintersemester (01.10.)
Sprache: Deutsch

Den Überblick behalten...



Allgemeines Steuerrecht

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

18. Auflage 2019, 276 Seiten
ISBN: 978-3-86752-672-2



Einkommensteuerrecht

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

18. Auflage 2019, 308 Seiten
ISBN: 978-3-86752-670-8



Umsatzsteuerrecht

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

17. Auflage 2019, 365 Seiten
ISBN: 978-3-86752-673-9



... mit Alpmann
Schmidt!



ALPMANN SCHMIDT

BILANZSTEUERRECHT

2019

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

Zitervorschlag: Weber-Grellet, Bilanzsteuerrecht, Rn.

Prof. Dr. habil. Weber-Grellet, Heinrich

Bilanzsteuerrecht

17., überarbeitete Auflage 2019

ISBN: 978-3-86752-671-5

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

Die Freude an der Buchführung

„Ich ging soeben unsere Bücher durch, und bei der Leichtigkeit, wie sich der Zustand unseres Vermögens übersehen lässt, bewundere ich aufs neue die großen Vorteile, welche die doppelte Buchhaltung dem Kaufmanne gewährt. Es ist eine der schönsten Erfindungen des menschlichen Geists, und ein jeder guter Haushalt sollte sie in seiner Wirtschaft einführen. Die Ordnung und Leichtigkeit, alles vor sich zu haben, vermehrt die Lust zu sparen und zu erwerben, und wie ein Mensch, der übel haushält, sich in der Dunkelheit am besten befindet und die Summen nicht gerne zusammen rechnen mag, die er alle schuldig ist, so wird dagegen einem guten Wirte nichts angenehmer, als wenn er sich alle Tage das Fazit seines wachsenden Glücks ziehen kann.“

Mit diesen Worten versucht Schwager Werner dem Wilhelm in Johann Wolfgang von Goethes „Wilhelm Meisters theatralische Sendung“ (spätere Auflagen liefen unter dem Titel Wilhelm Meisters Lehrjahre und enthielten diese Passage nur in gekürzter Form) die Tätigkeit als Kaufmann schmackhaft zu machen (nach Giersberg, FAZ v. 08.07.2003, U 1).

INHALTSVERZEICHNIS

1. Abschnitt: Grundlagen	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
2. Abschnitt: Bilanz	18
A. Begriff der Bilanz	18
B. Gewinnermittlung durch Bilanzierung	19
C. Gewinnermittlung durch GuV-Rechnung	20
■ Übersicht: Hauptarten der Einkünfteermittlung	22
D. Bilanzarten	23
E. Bilanztheorien	24
I. Statische Bilanztheorie	25
II. Dynamische Bilanztheorie	25
III. Organische Bilanzlehre	25
IV. Moderne Bilanztheorien	25

F. Bilanz im Rechtssinn	26
I. Handelsbilanz	26
II. Internationalisierung der Rechnungslegung	27
1. EU-Entwicklungen	27
2. US-GAAP	27
3. IFRS	28
4. Anti-BEPS	30
5. Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer- Bemessungsgrundlage (GKKB)	31
6. Automatischer Informationsaustausch	32
7. Missbrauchsbekämpfung	33
III. Steuerbilanz im Rechtssinn	34
IV. Elektronische Übermittlung von Bilanzen – § 5 b EStG	36
G. Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung (GoB); R 5.2 EStR	36
I. Bedeutung der GoB	37
II. Rechtsnatur und Ermittlung der GoB	37
III. Einzelne Grundsätze	38
1. Formelle GoB	38
2. Materielle GoB	39
a) Grundsatz der Bilanzwahrheit	39
b) Grundsatz der Bilanzkontinuität	39
c) Fortführungsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB)	40
d) Verursachungsprinzip/Belastungsprinzip	41
Fall 2: Bergschäden	41
e) Vorsichtsprinzip	42
f) Realisationsprinzip	42
Fall 3: Bayerische Spezialitäten oder der 6:1-Clou	42
g) Imparitätsprinzip	46
h) Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte	46
Fall 4: Mutter und Tochter – zur phasengleichen Bilanzierung von Dividendenansprüchen	48
i) Stichtagsprinzip	49
■ Übersicht: Grundsätze ordnungsgemäßer Bilanzierung (i.e.S.)	50
H. Der Maßgeblichkeitsgrundsatz (§ 5 Abs. 1 EStG)	51
I. Entwicklung	51
II. Inhalt	52
III. Einschränkungen des Maßgeblichkeitsgrundsatzes	53
1. Einschränkung durch spezielle Vorschriften	53
2. Einschränkungen aus Sinn und Zweck der steuerlichen Gewinnermittlung	54
IV. Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit	55
Fall 5: Subventionen ohne Reue	55
V. Kritik	57
VI. Wirtschaftsjahr und Gewinnermittlungszeitraum	59
Fall 6: Der ausscheidende Mitunternehmer	59
■ Übersicht: Grundsatz der Maßgeblichkeit	58
3. Abschnitt: Buchführung	60
A. Funktion und Stellung der Buchführung im betrieblichen Rechnungswesen	60
B. Formelle und materielle Anforderungen an eine ordnungsmäßige Buchführung	61

C. Buchführungssysteme	64
I. Allgemeines – Grundvoraussetzungen	64
II. Bestandteile einer Buchführung	65
1. Buchungsbeleg	65
2. Grundbücher	65
3. Hauptbuch	65
4. Neben- und Hilfsbücher	65
III. Buchführungssysteme im Einzelnen	66
1. Einfache Buchführung	66
2. Doppelte Buchführung	67
3. Kameralistische Buchführung	67
D. Formen der doppelten Buchführung	67
E. Wirkungsweise der doppelten Buchführung	68
I. Geschäftsvorfälle ohne Gewinnauswirkung	69
II. Geschäftsvorfälle mit Gewinnauswirkung	70
III. Außerbetrieblich veranlasste Geschäftsvorfälle	70
IV. Verbuchung einer Betriebsveräußerung (Betriebsveräußerungsbilanz)	71
V. Das (rechtswidrige) Instrument der außerbilanziellen Hinzurechnung	71
F. Inventur, Hauptabschlussübersicht	73
I. Inventur	73
II. Hauptabschlussübersicht	73
G. Buchführungspflicht	73
I. Buchführungspflicht nach Handelsrecht	73
II. Buchführungspflicht nach Steuerrecht	74
1. Abgeleitete Buchführungspflicht nach § 140 AO	74
2. Originäre Buchführungspflicht nach § 141 AO	74
Fall 7: Kein Freund von Büchern	74
III. Aufbewahrungspflichten	75
IV. Aufzeichnungen	76
V. Verstoß gegen Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten	76
■ Übersicht: Buchführungspflicht	77
4. Abschnitt: Die Positionen der Bilanz	78
A. Überblick	78
B. Aktivposten	78
I. Aktivierung	78
Fall 8: Des Prüfers liebstes Kind – Aktivierung halbfertiger Arbeiten	78
II. Zeitpunkt der Aktivierung	79
III. Wirtschaftsgüter	80
1. Wirtschaftsgut	80
Fall 9: „Die brasilianische Perle“ – ein immaterielles Wirtschaftsgut? ...	80
2. Abgrenzung von Wirtschaftsgut und wertbildenden Faktoren	83
Fall 10: Veräußerung der Option zur Errichtung einer Windkraftanlage	83
3. Fremdbauten	84
Fall 11: Fremdbauten – ein bilanzsteuerrechtliches Trauerspiel	84
IV. Einteilung der Wirtschaftsgüter	86
1. Wirtschaftsgüter des Anlage- und des Umlaufvermögens	86
Fall 12: Vorführwagen – Anlagevermögen von kurzer Dauer	86
2. Materielle und immaterielle Wirtschaftsgüter	87
Fall 13: Das chamäleongleiche Erbbaurecht	87

3. Bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter	89
Fall 14: Das bewegliche Rohrleitungsnetz	89
4. Abnutzbare und nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter	90
5. Selbstständige Wirtschaftsgüter, Bestandteile, Anteile	90
6. Herstellungsaufwand – Erhaltungsaufwand – anschaffungsnahe Aufwendungen	93
Fall 15: Ein aufwendiger Umbau	95
7. Immaterielle Wirtschaftsgüter (§ 5 Abs. 2 EStG)	96
a) Begriff des immateriellen Wirtschaftsguts	96
b) Nutzungsrechte	97
Fall 16: Unentgeltliche (Pkw-)Nutzung	97
c) Aktivierung immaterieller Wirtschaftsgüter	99
Fall 17: Düfte und Emulsionen	101
8. Geschäftswert	103
9. Firmenwertähnliche Güter	104
10. Praxiswert	104
V. Subjektive Zurechnung	105
Fall 18: Ein lukratives Tauschgeschäft	105
VI. Leasing	108
Fall 19: Immobilien-Leasing und degressive Leasingraten	110
VII. Betriebliche Zugehörigkeit	112
1. Betriebsvermögen	112
a) Notwendiges Betriebsvermögen	112
Fall 20: Freie Genossen	112
b) Gewillkürtes Betriebsvermögen	116
Fall 21: Goldbarren	116
2. Privatvermögen	118
3. Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter	118
Fall 22: Vorsicht, Falle: Zur Bilanzierung teilweise betrieblich genutzter Wirtschaftsgüter	118
4. Grundstücke und Grundstücksteile als Betriebsvermögen	120
a) Notwendiges Betriebsvermögen	120
b) Gewillkürtes Betriebsvermögen	121
Fall 23: Gemischte Nutzung von Grundstücken	121
c) Grundstücke und Grundstücksteile als Betriebsvermögen von Personengesellschaften	122
■ Übersicht: Betriebsvermögen/Privatvermögen	123
C. Bilanzierung von Abgrenzungsposten	124
I. Rechnungsabgrenzungsposten	124
Fall 24: Der werbewirksame Freiluftballon	124
II. Disagio	127
III. Zuordnung von Zöllen und Verbrauchsteuern zu dem mit der Abgabe belasteten Produkt	127
IV. Erfolgsneutralität der Umsatzsteuer auf Anzahlungen (§ 5 Abs. 5 S. 2 Nr. 2 EStG)	128
V. (Handelsbilanzielle) Bilanzierungshilfen	128
D. Passivposten	129
I. Allgemeine Grundsätze	129
II. Eigenkapital	130
III. Verbindlichkeiten	130
Fall 25: Unbewegte Sparkonten	130

IV. Rückstellungen	133
1. Allgemeines	133
2. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	134
Fall 26: Pflegebedürftige Hubschrauber	134
3. Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	139
Fall 27: Optionsprämien	140
4. Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungs- und Abraumbeseitigungsaufwendungen	141
5. Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen	141
6. Rückstellungen wegen Verletzung von Schutzrechten	142
7. Keine Rückstellung für Anschaffungs- oder Herstellungskosten	143
Fall 28: Rückstellung für Haftungsinanspruchnahme	143
8. Pensionsrückstellungen (§ 6 a EStG)	144
9. Nachholung und Auflösung der Rückstellung	145
10. Übernahme von Verpflichtungen	145
11. Einzelfälle	146
a) Ausbildungskosten	146
b) Leistungen nach dem Mutter- und dem Kündigungsschutzgesetz	146
c) Jahresabschlusskosten	146
d) Lohnfortzahlung	147
e) Nachbetreuung	147
f) Umweltpflichten	147
g) Urlaubsrückstellung	148
h) Altersteilzeit (Blockmodell)	148
i) Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen	149
j) Inspektionsverpflichtung – Rückstellung wegen angeordneter flugverkehrstechnischer Maßnahmen	149
k) Nachrüstungsverpflichtung	149
l) Keine Rückstellung für ausgegebene Frisörgutscheine	150
m) Rückstellungen für Kostenüberdeckungen eines kommunalen Zweckverbandes	150
n) Rückstellung für Kammerbeiträge	150
o) Rückstellungen für ein Aktienoptionsprogramm	150
■ Übersicht: Rückstellungen	151
V. Rücklagen	152
1. Allgemeines	152
a) Stille Rücklagen (Stille Reserven)	152
b) Offene Rücklagen	152
2. Rücklage für Ersatzbeschaffung (R 6.6 EStR)	153
Fall 29: Folgen eines Kurzschlusses	153
3. Rücklage nach § 6 b EStG (Reinvestitionsrücklage)	154
Fall 30: Eine schöne Rechnerei – Anwendung des § 6 b EStG	155
■ Übersicht: § 6 b EStG	157
5. Abschnitt: Bewertung der Bilanzpositionen	158
A. Grundsätze	158
I. Das Bewertungsproblem	158
II. Bilanzsteuerrechtliche Bewertungskonzeption	158
III. Anwendungsbereich des § 6 EStG	160
IV. Verhältnis des § 6 EStG zu handelsrechtlichen Bewertungsvorschriften	161

V.	Verhältnis des § 6 EStG zum Realisationsprinzip	161
1.	Ausweis von Gewinnen	161
2.	Ausweis von Verlusten	161
3.	Rückgängigmachung nicht realisierter Verluste	162
4.	Teilwert	162
■	Übersicht: Grundlagen der Bewertung	163
B.	Ausgangswerte	164
I.	Anschaffungskosten	164
1.	Allgemeine Grundsätze	164
2.	Anschaffungsnebenkosten	165
Fall 31:	Anschaffungskosten für ein Grundstück	166
3.	Änderung der Anschaffungskosten, insbesondere auch nachträgliche Anschaffungskosten	167
4.	Behandlung von Zuschüssen	168
5.	Anschaffungskosten beim Tausch	168
Fall 32:	Steuerliche Flurbereinigung	168
6.	Erwerb mehrerer Wirtschaftsgüter in einem Vertrag	169
■	Übersicht: Anschaffungskosten	171
II.	Herstellungskosten	172
1.	Allgemeines	172
a)	Begriff	172
b)	Abgrenzung „Anschaffungskosten – Herstellungskosten“	172
c)	Ermittlung der Herstellungskosten	173
2.	Materialkosten	173
3.	Fertigungslöhne und -gehälter	173
4.	Materialgemeinkosten	173
5.	Fertigungsgemeinkosten	174
6.	Sonderkosten	174
7.	Abschreibungen	174
8.	Umfang der Aktivierung	175
Fall 33:	Aufwendige Kunststoffpressen	175
■	Übersicht: Herstellungskosten	178
III.	Teilwert	179
1.	Allgemeines – betriebsbezogene Wiederbeschaffungskosten	179
2.	Verhältnis Teilwert – gemeiner Wert	180
3.	Bedeutung der Rentabilität (funktionaler Aspekt)	181
4.	Teilwertabschreibung und Wertaufholung	181
5.	Teilwertvermutungen	182
a)	Bei Anschaffung und Herstellung	182
b)	Zu späteren Zeitpunkten	183
c)	Entkräftung der Teilwertvermutungen	183
Fall 34:	Die ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung – Neutralisierung erworbener Rücklagen	184
■	Übersicht: Teilwert	186
IV.	Weitere Wertmaßstäbe	187
1.	Gemeiner Wert	187
2.	Buchwert (Restwert)	187
3.	Substanz- und Ertragswert	187
■	Übersicht: Bewertung (§ 6 EStG)	188

C. Bewertungsmethoden	189
I. Einzelbewertung	189
II. Gruppenbewertung	189
1. Annähernd gleichwertige Wirtschaftsgüter	189
2. Gleichartige Wirtschaftsgüter	190
III. Durchschnittsbewertung	190
IV. Bewertung nach der Verbrauchs-/Veräußerungsfolge	191
Fall 35: Lifo im Kfz-Handel?	191
V. Festbewertung	192
VI. Retrograde Ermittlung (Verkaufswertverfahren; Rückrechnung)	193
■ Übersicht: Bewertungsmethoden	194
D. Wertherabsetzungen, insbesondere Absetzungen für Abnutzung (AfA)	195
I. Allgemeines	195
1. Begriff der Absetzung	195
2. Funktion der Absetzung	195
3. Vorrang der steuerrechtlichen Vorschriften	196
II. Gegenstand der AfA	196
III. Absetzungsberechtigung	196
IV. Bemessungsgrundlage	197
V. Regelmäßige AfA	197
1. Beginn der AfA	197
2. Absetzungsdauer	198
3. Absetzungsmethoden	199
a) Lineare Absetzung	199
b) Degressive AfA	199
c) AfA nach Maßgabe der Leistung	200
4. Wechsel der Absetzungsmethoden	200
5. Korrektur von Absetzungen (Nachholung und Kürzung)	201
6. Absetzung nachträglicher Herstellungskosten	202
VI. AfA bei Gebäuden und selbstständigen Gebäudeteilen	202
1. Lineare AfA	203
2. Degressive AfA	203
Fall 36: Gebäude-AfA bei Pflicht zum Abbruch	204
VII. Außerordentliche AfA	205
1. Bei außergewöhnlicher Abnutzung	205
2. Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert	206
a) Teilwertabschreibung	206
b) Teilwertabschreibung bei abnutzbarem Anlagevermögen	207
c) Teilwertabschreibung bei nicht abnutzbarem Anlagevermögen	207
d) Teilwertabschreibung bei Umlaufvermögen	208
e) Wertaufholungsgebot	209
3. Sonderabschreibungen und erhöhte Absetzungen	209
■ Übersicht: Wertherabsetzungen, insbes. Absetzungen für Abnutzung (AfA); §§ 5 Abs. 5, 7 ff. EStG	211
VIII. Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter	212
E. Zuschreibungen	212
Fall 37: Ansatz von Zwischenwerten	213
F. Der Zeit- und Zinsfaktor bei der Bewertung	213
I. Frühere Rechtslage und Entwicklung	213
II. Neuregelung durch StEntlG 99 ff.	214
III. Ausnahmen	215

G. Bewertung und Stichtagsprinzip	216
Fall 38: Die plötzliche Erbschaft	216
H. Bewertung im Einzelnen	217
I. Nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter	217
1. Grund und Boden	217
a) Anschaffungskosten	217
b) Bebauter Grund und Boden	218
2. Beteiligungen und andere Finanzanlagen	218
Fall 39: Nichts als Ärger – zur Beteiligung an einem Atomkraftwerk	218
Fall 40: Teilwertabschreibung auf ein eigenkapitaleretzendes Darlehen – Teilwertabschreibung in den Fällen der Betriebsaufspaltung	220
II. Abnutzbares Anlagevermögen	222
1. Gebäude	222
a) Anschaffungs- und Herstellungskosten	222
b) Anschaffungs- und Herstellungskosten bei Abbruch von Gebäuden	223
Fall 41: Nachhaltige Folgen eines Gebäudeabbruchs	223
2. Geschäftswert und geschäftswertähnliche Wirtschaftsgüter	225
a) Allgemeines	225
b) Anschaffungskosten	225
c) Teilwertabschreibung	226
d) Praxiswert	227
Fall 42: Der Praxiswert bei Bildung einer Sozietät	227
e) Geschäftswertähnliche Wirtschaftsgüter	228
III. Umlaufvermögen	228
1. Vorratsvermögen	228
a) Allgemeines	228
b) Ansatz des niedrigeren Teilwerts	229
aa) Gesunkene Wiederbeschaffungskosten	229
bb) Gesunkene Wiederherstellungskosten	229
cc) Gesunkene Verkaufspreise	230
Fall 43: Steuerliches Fracksausen	230
2. Forderungen	232
Fall 44: Das günstige Mitarbeiterdarlehen	232
3. Finanzinstrumente	236
IV. Verbindlichkeiten	236
Fall 45: Fallende Zinsen – steigende Schulden	236
V. Rückstellungen	238
1. Rückstellungen wegen ungewisser Verbindlichkeiten	238
Fall 46: Rekultivierung bei steigenden Preisen	238
■ Übersicht: Rückstellungen – Bewertung	243
2. Rückstellungen wegen drohender Verluste aus schwebenden Geschäften	244
VI. Betriebseröffnung	244
Fall 47: Eröffnung eines gewerblichen Grundstückshandels	244
VII. Entgeltlicher Betriebserwerb	245
VIII. Unentgeltlicher Erwerb	246
Fall 48: Betriebsübergang vom Vater auf den Sohn	248

6. Abschnitt: Korrekturen	251
A. Entnahmen und Einlagen	251
I. Begriff und Bedeutung	251
II. Gegenstand von Einlage und Entnahme	251
Fall 49: Einlage verlustbringender Wirtschaftsgüter – ein Steuersparmodell?	251
III. Betrieb; betriebsfremde Zwecke	253
Fall 50: Auslandsverlagerung – Gefahr für stille Reserven	253
IV. Einlage-/Entnahmehandlung und -wille; Irrtum	255
1. Einlage-/Entnahmehandlung	255
2. Einlage-/Entnahmewille	256
V. Einlage und Entnahme bei Kapitalgesellschaften	257
Fall 51: Ein einfacher Fall?	257
VI. Bewertung von Entnahmen	258
1. Bewertung mit dem Teilwert	258
2. Sachspenden	259
VII. Bewertung von Einlagen	260
1. Bewertung mit dem Teilwert	260
2. Bewertung von kurze Zeit vor der Einlage angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgütern	260
3. Einlage „relevanter“ Beteiligungen	261
4. Nutzungen und Nutzungsrechte	261
5. Rechtsfolgen von Einlage und Entnahme	262
■ Übersicht: Entnahme und Einlage	263
B. Steuerfreie Einnahmen und nicht oder beschränkt abziehbare Betriebsausgaben	264
I. Steuerfreie Einnahmen	264
II. Nicht oder beschränkt abziehbare Betriebsausgaben	264
Fall 52: Der schnelle Dachdecker	264
7. Abschnitt: Bilanzberichtigung und -änderung	266
A. Bilanzberichtigung	266
I. Begriff der Bilanzberichtigung	266
II. Bilanzberichtigung und Veranlagung	267
Fall 53: Die falsche Rückstellung	267
B. Bilanzänderung	269
■ Übersicht: Bilanzänderung (§ 4 Abs. 2 EStG)	270
8. Abschnitt: Gewinnermittlung bei Personengesellschaften	271
A. Grundlagen	271
I. Bilanzbündeltheorie	271
II. Einheit der Gesellschaft	271
B. Mitunternehmer	272
C. Sondervergütungen (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 Hs. 2 EStG)	273
I. Rechtsgrundlage für Sonderbetriebsvermögen	273
II. Gleichstellung mit Einzelunternehmer	274
III. Qualifikationsnorm	274
IV. Zuordnungsnorm – Grundsatz: Vorrang der Mitunternehmerschaft	274
1. Grundsatz	274
2. Einschränkungen	274
D. Steuerbilanz; Sonder- und Ergänzungsbilanzen	275
I. Steuerbilanz der Gesellschaft	275

II. Sonderbilanz	275
Fall 54: Betriebsaufgabe mit Sonderbetriebsvermögen	275
III. Ergänzungsbilanz	277
E. Transaktionen	277
I. Einlage und Entnahme	277
II. Überführung und Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern	278
III. Einbringung	279
Fall 55: Einbringung einzelner Wirtschaftsgüter in eine neu gegründete KG	279
IV. Verdeckte Einlage	282
1. Gesetzliche Regelungen	282
2. Definition und Bedeutung	282
F. Gewinnermittlung	282
Fall 56: Für jeden etwas – Steuerbilanz, Ergänzungsbilanz, Sonderbilanz	283
G. Negative Kapitalkonten (§ 15 a EStG)	289
Fall 57: Verlustausgleich mit Gewinnen im Sonderbetriebsvermögen	289
■ Übersicht: Besteuerung der Personengesellschaften (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG)	293
9. Abschnitt: Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) – Exkurs	294
A. Systematik der Überschussrechnung	294
B. Betriebseinnahmen	295
Fall 58: Gegenleistung von Betriebsausgaben als Betriebseinnahmen	295
C. Betriebsausgaben	296
Fall 59: Beiträge an einen Berufsverband	296
D. Einzelfragen	298
I. Gewillkürtes Betriebsvermögen	298
II. Darlehen	299
III. Durchlaufende Posten	299
IV. Einlagen/Entnahmen	299
V. Geldverluste	300
VI. Tausch	300
VII. Teilwertabschreibungen	300
VIII. Umlaufvermögen	300
IX. Anlagevermögen	301
X. Umsatzsteuer	301
E. Wechsel der Gewinnermittlungsart	301
■ Übersicht: Überschussrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG	302
10. Abschnitt: Zur Technik der Steuerbilanz	304
A. Notwendigkeit von Anpassungen	304
B. Technik der Anpassung durch Mehr-Weniger-Rechnung	305
I. Bilanzmethode	305
II. GuV-Methode	306
Fall 60: Ein schöner Abschluss zielt die Übung	307
11. Abschnitt: Der aktuelle Fall	311
Fall 61: Gewinnrealisierung von Provisionsvorauszahlungen; Aktivierung damit im Zusammenhang stehender Aufwendungen	311
Stichwortverzeichnis	313

LITERATURVERZEICHNIS

Adler/Düring/Schmaltz	Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen, Kommentar zum HGB u.a. 6. Auflage 2011 zitiert: A/D/S
Baetge/Kirsch/Thiele	Bilanzen 14. Auflage 2017 zitiert: Baetge/Kirsch/Thiele
Baumbach/Hopt	Kommentar zum HGB 38. Auflage 2018 zitiert: B/H
Baumbach/Hueck	Kommentar zum GmbH-Gesetz 21. Auflage 2017 zitiert: B/H
Becker	Grundlagen der Einkommensteuer, 1940
Beck'scher Bilanzkommentar	Der Jahresabschluss nach Handels- und Steuerrecht, Das Dritte Buch des HGB 11. Auflage 2018 zitiert: BeBiKo
Birk/Desens/Tappe	Steuerrecht, insbes. § 5, Abschn. E 21. Auflage 2018 zitiert: Birk
Blümich	Kommentar zum EStG, KStG, GewStG Loseblatt, Stand 2018
BMF	Amtliches Einkommensteuer-Handbuch 2016 (mit EStR/ESTH)
Bohl/Wiechmann	IFRS für Juristen, 2. Auflage 2010 zitiert: Bohl/Wiechmann
Budde/Förschle/Deubert	Sonderbilanzen – Von der Gründungsbilanz bis zur Liquidationsbilanz 5. Auflage 2016
Bühler/Scherpf	Bilanz und Steuer 7. Auflage 1971
Ebber	Die Abbildung von Nutzungsrechten in Handels- und Steuerbilanz, 2011
Endriss (Hrsg.)	Bilanzbuchhalter-Handbuch 11. Auflage 2017
Falterbaum/Bolk/Reiß/ Kirchner	Buchführung und Bilanz 22. Auflage 2015 zitiert: Falterbaum
Federmann/Müller	Bilanzierung nach Handelsrecht, Steuerrecht und IFRS 13. Auflage 2018
Großfeld/Luttermann	Bilanzrecht 4. Auflage 2005
Handbuch des Jahres- abschlusses in Einzel- darstellungen	herausgegeben von Schulze- Osterloh/Henrichs/Wüstemann Loseblatt, Stand 2017 zitiert: Bearbeiter HdJ
Herrmann/Heuer/Raupach	Kommentar zum EStG und KStG Loseblatt, Stand 2017 zitiert: H/H/R
Hopt/Merk	Bilanzrecht, 2010
Jacobs	Das Bilanzierungsproblem in der Ertragsteuerbilanz, 1971

Kölner Kommentar zum Rechnungslegungsrecht Kirchhof/Söhn/Mellinghoff	herausgegeben von Claussen/Scherrer, 2010 Kommentar zum EStG, Loseblatt, Stand 2018 zitiert: Bearbeiter in K/S/M
Knobbe-Keuk	Bilanz- und Unternehmenssteuerrecht 9. Auflage 1993 zitiert: K-K
Koller/Kindler/Roth/Morck	Kommentar zum HGB 9. Auflage 2019 zitiert: Koller
Lange, Christian	75 Jahre Teilwert, 2011
Leffson, Ulrich	Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung 7. Auflage 1987
Lion	Das Bilanzsteuerrecht 2. Auflage 1925
Littmann	Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, Loseblatt, 2018 zitiert: Littmann
Lüdicke/Sistermann	Unternehmensteuerrecht, 2008 2. Aufl. 2018
Mayr	Rückstellungen, 2004
Moxter	Bilanzrechtsprechung 6. Auflage 2007
Moxter	Grundsätze ordnungsgemäßer Rechnungslegung, 2003
Musil/Weber-Grellet	Europäisches Steuerrecht 2019
Schmalenbach	Dynamische Bilanz 13. Auflage 1962
Schmidt	Kommentar zum EStG 37. Auflage 2018 zitiert: Schmidt/Bearbeiter, in Übersichten auch „S/...“
Streck	Kommentar zum KStG 9. Auflage 2018 zitiert: Streck/Bearbeiter
Thiel/Lüdtke-Handjery	Bilanzrecht 6. Auflage 2010
Tipke/Lang	Steuerrecht 23. Auflage 2018 zitiert: Bearbeiter T/L; insbes. § 9 (Hennrichs, Bilanzsteuerrecht)
Tipke/Kruse	Kommentar zur Abgabenordnung/ Finanzgerichtsordnung Stand 2018
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. Auflage 2002
Winnefeld	Bilanz-Handbuch 5. Auflage 2015
Wöhe/Mock	Die Handels- und Steuerbilanz 7. Auflage 2019 (angekündigt)

1. Abschnitt: Grundlagen

A. Gegenstand

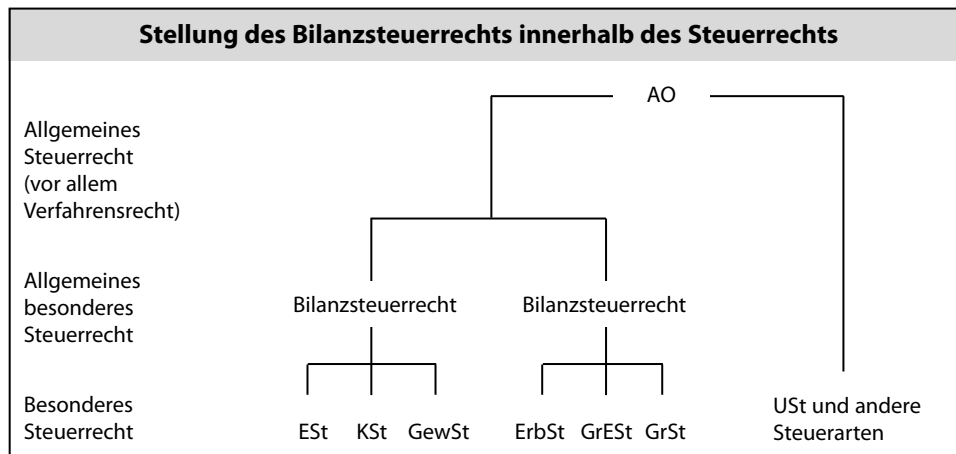
Das Bilanzsteuerrecht – nach Max Lion eines der schwierigsten, interessantesten und wichtigsten Gebiete des Steuerrechts (Lion, Vorwort) – ist der Teil des Steuerrechts, der sich mit der ertragsteuerlichen Gewinnermittlung durch Bilanzierung befasst.¹

1

Daraus folgt:

- Das Bilanzsteuerrecht ist eine juristische Disziplin.
- Das substanzsteuerliche Bewertungsrecht gehört nicht zum Bilanzsteuerrecht.
- Die Gewinnermittlung durch Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) und die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13 a 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 § 13 a Abs. 1 S. 1 Nr. 1, § 4 Abs. 3 EStG).

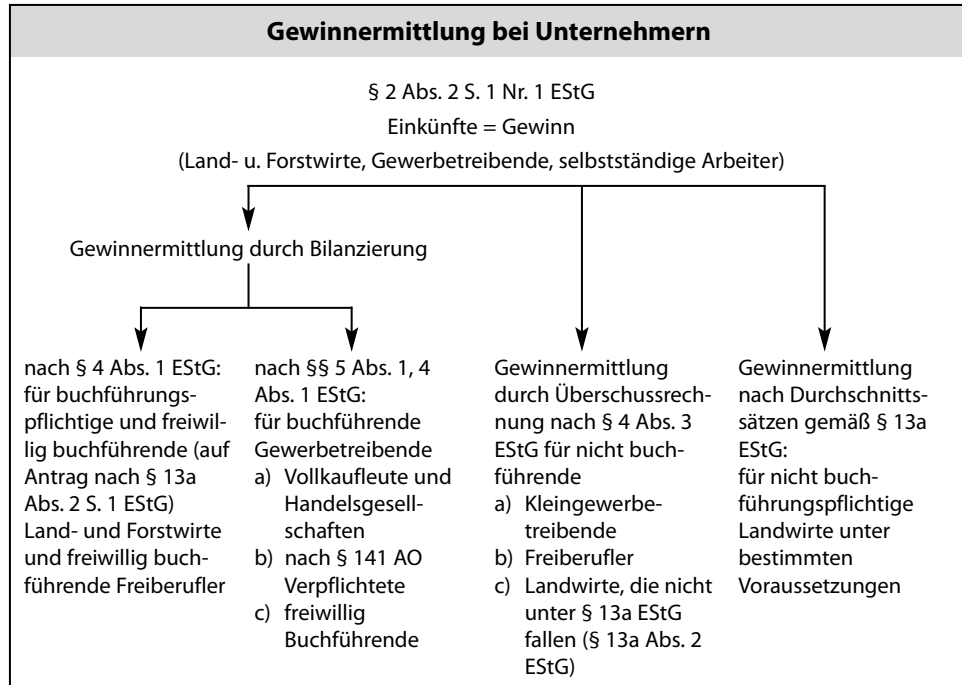
¹ Vgl. Mathiak/K/S/M § 5 EStG Rn. A 19; zu Grundfragen und Zukunft der Gewinnermittlung Weber-Grellet DB 2010, 2298, DB 2016, 1279.

Klein-Gewerbetreibende können ihren Gewinn **freiwillig** nach § 5 Abs. 1 EStG ermitteln, Klein-Land- und Forstwirte nach § 4 Abs. 1 EStG (vgl. § 13 a 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. 116 ff.

4



Eine (unsystematische) Sonderregelung ist die sog. Tonnagebesteuerung nach § 5 a 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.² De lege ferenda ist – im Hinblick auf die Eigenständigkeit des Steuerrechts³ – ein eigenständiges Bilanzsteuerrecht anzustreben.⁴

Grundlegende Normen sind die §§ 4–7 k 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, und

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

3 BFH v. 31.01.2013 – GrS 1/10, BStBl. 2013 II, 317; Schmidt/Weber-Grellet § 2 Rn 38.

4 S. im Einzelnen Weber-Grellet DB 2016, 1279.

- §§ 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 Digitalisierung der Rechnungslegung (E-Bilanz).

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.⁵ Der **EuGH** selbst hält sich auch in bilanzsteuerrechtlichen Fällen zur Auslegung der 4. RL für zuständig,⁶ überlässt die Entscheidung über eine Vorlage aber eher den nationalen Gerichten.⁷ Dementsprechend haben in den letzten Jahren die Finanzgerichte von bilanzsteuerrechtlichen Vorlagen abgesehen.

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

⁶ 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 Wertauffhellung.

⁷ 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

§§ 4–7 k, 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
./.
<hr style="width: 100px; margin-left: 0;"/> Wert der Einlagen
=
Gewinn |
| 2. § 4 Abs. 2 EStG | Bilanzkorrektur |
| 3. § 4 Abs. 4–8 EStG | Betriebsausgaben |
| 4. § 4 a EStG | Gewinnermittlungszeitraum; Wirtschaftsjahr |
| 5. § 4 f EStG | Verpflichtungsübernahmen |
| 6. § 5 Abs. 1, 6 EStG | Gewinnbegriff bei Gewerbetreibenden – Maßgeblichkeit der hr GoB |
| 7. § 5 Abs. 1 a–5, 7 EStG | Sonderregelungen für Bewertungseinheiten, immaterielle Wirtschaftsgüter, Rückstellungen, Rechnungsabgrenzungsposten, Verpflichtungsübernahmen |
| 8. § 5 a EStG | Tonnagebesteuerung |
| 9. § 5 b EStG | Elektronische Übermittlung von Bilanzen (E-Bilanz) |
| 10. § 6 Abs. 1 EStG | Allgemeine Bewertungsvorschrift |
| 11. § 6 Abs. 2, 2 a EStG | Absetzungsfreiheit bei geringwertigen Wirtschaftsgütern (GWG); Sammelposten |
| 12. § 6 Abs. 3–7 EStG | Bewertung in Sonderfällen |
| 13. §§ 4 b–4 d, 6 a EStG | Betriebliche Altersversorgung |
| 14. § 6 b EStG | Übertragung stiller Reserven |
| 15. §§ 7–7 i EStG | AfA; Sonderregeln |

II. GoB, insbesondere §§ 238–339 HGB

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

Weitere 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**.⁸ Maßgeblich sind die objektiven Verhältnisse; das gilt für die Rechtsanwendung, m.E. aber auch für die Tatsachenfeststellung.⁹ 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.¹⁰

II. Struktur

Das Bilanzsteuerrecht gliedert sich in **autonomes** Bilanzsteuerrecht (z.B. §§ 4–7 k 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.¹¹ 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 verteilungsrechtliche Aspekt auch im Bilanzsteuerrecht eine teleologische Interpretation der Gesetze, die die Gleichmäßigkeit und Systemgerechtigkeit der Besteuerung im Auge hat.¹² Unter Beachtung dieser „Grenzpfähle“ sind im Zweifel die einzelnen Vorschriften ihrem Zweck entsprechend ausulegen.¹³ (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.¹⁴ 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. 9

8 Vgl. zur Rechtsnatur des Steuerrechts Weber-Grellet, Steuern im modernen Verfassungsstaat, 2001, 188 ff.; Schmidt/Weber-Grellet § 2 Rn. 1.

9 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.

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

11 Schmidt/Weber-Grellet § 5 Rn. 1.

12 Prinzipiell sind auch teleologische Extensionen und Reduktionen möglich (abgelehnt in BFH v. 08.11.2016 – I R 35/15, BStBl. 2017 II, 768 zu § 5 Abs. 4 b EStG).

13 Englisch T/L § 5 Rn. 46 ff.

14 Zur neueren Position des BFH vgl. Weber-Grellet BB 2018. 2347, 2351.

Der Begriff der **wirtschaftlichen Betrachtungsweise**¹⁵ 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.¹⁶ Sie ist Ausdruck der funktionalen Differenz von Zivilrecht und Steuerrecht. 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.¹⁷ 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.¹⁸ Bilanzrechtliche Ausprägungen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise sind das **Realisationsprinzip** und das **Belastungsprinzip**.¹⁹

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,²⁰ die im HGB und EStG selbst nicht verwendet werden (vgl. §§ 242, 264 HGB; § 4 Abs. 2 EStG; vgl. aber § 60 Abs. 2 EStDV).

Grundpfeiler des (heutigen) Bilanzsteuerrechts sind das imparitätische Realisationsprinzip, eine steuerrechtlich-teleologische Auslegungsmethode und das Bemühen um Objektivierung. Alle bilanzsteuerrechtlichen Fragen sind nach Maßgabe dieser Vorgaben, die weitgehend schon in der Rechtsprechung des RFH angelegt sind, zu entscheiden.²¹

Die **Handelsbilanz** ist der nach handelsrechtlichen Vorschriften aufgestellte Jahresabschluss (§§ 242 Abs. 1 S. 1, 266 HGB).²² 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.²³ Nach § 5 b Abs. 1 EStG ist der Inhalt von Bilanz und GuV-Rechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz („Taxonomie“) durch Datenfernübertragung zu

15 BFH v. 04.12.2006 – GrS 1/05, BStBl. 2007 II, 508; Englisch T/L § 5 Rn. 70 ff.; Weber-Grellet, Steuern im modernen Verfassungsstaat 2001, 207 ff.; Weber-Grellet BB 2018, 2347 zur Entwicklung der RFH- und BFH-Rechtsprechung.

16 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.

17 BFH v. 25.05.2016 – I R 17/15, BB 2016, 2675; Weber-Grellet BB 2017, 43, 46.

18 Vgl. im Einzelnen Weber-Grellet, Die fortschreitende Emanzipation des Steuerrechts StuW 2016, 226, 234.

19 Schmidt/Weber-Grellet § 5 Rn. 382; Weber-Grellet BB 2018, 2347, 2351.

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

21 Weber-Grellet, 100 Jahre Bilanzrechtsprechung durch RFH und BFH, BB 2018, 2347.

22 Vgl. ferner B/H § 242 HGB Rn. 4.

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

übermitteln. Diese auf den ersten Blick unscheinbare Regelung wird m.E. auf Dauer zu einer selbstständigen Steuerbilanz führen.²⁴

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; m.E. 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.²⁵ Die logische Konsequenz der neueren Entwicklungen (Verdichtung der §§ 5 ff. EStG) ist (de lege ferenda) dessen Aufgabe.²⁶

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

Nunmehr können steuerrechtliche Wahlrechte unabhängig vom Handelsbilanzausweis ausgeübt werden (vgl. § 5 Abs. 1 S. 2, 3 EStG).²⁷

V. „Modernisierung“ des HGB durch BilMoG

1. Wichtige Änderungen nach BilMoG²⁸

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. 2 a 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.);
- e)** Fair Value-Bewertung von Finanzierungsinstrumenten des Handelsbestands (§ 340 e Abs. 3 S. 1 HGB für Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute);

²⁴ Anwendbar für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2011 beginnen (AnwZpV; 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).

²⁵ Hüttemann JbFfSt 11/12, 11, 21.

²⁶ Thiel FS Meilicke 2010, 733, 752; Prinz DB 2010, 2069; Lange/Fink, Tax Accounting, StuB 2013, 239; a.A. Wehrheim/Fross DStR 2010, 1348, unter Verkennung der unterschiedlichen Zwecke von Handels- und Steuerbilanz.

²⁷ BMF v. 12.03.2010, BStBl. 2010 I, 239; Blümich/Ehmcke § 6 EStG Rn. 561 d (für Teilwert-Abschreibung).

²⁸ V. 25.05.2009, BGBl. I, 1102; Pfützenreuther jurisPR-SteuerR 16/2010 Anm. 1.

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 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 Regelungswerk 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 IFRS²⁹ 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 Ingangsetzung 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, 2 a HGB i.d.F. BilMoG dürfen Entwicklungskosten aktiviert werden, nicht aber Forschungskosten.³⁰

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.³¹

6. Latente Steuern

- 16 Damit die durch das BilMoG größer werdenden Unterschiede zwischen handelsrechtlicher- und steuerrechtlicher Abbildung in Abschlüssen von Kapitalgesellschaften

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

30 Küting/Ellmann DStR 2010, 1300.

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

ten (und ihnen gleichgestellten Unternehmen) zutreffend ausgewiesen werden, ist 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); 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 Besteuerungsunterschiede zwischen Handels- und Steuerbilanz. Die Bilanzierung latenter Steuern dient der periodengerechten Erfolgsermittlung und dem zutreffenden Ausweis der Vermögenslage.³²

7. Auswirkungen auf die Steuerbilanz

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.³³

17

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. 1 a EStG normiert. Auch die bewertungsrechtlichen Änderungen 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. 3 a 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“.

18

32 BeBiKo § 274 HGB Rn. 4.

33 Herzig u.a. DB 2011, 9.

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.³⁴ Dabei steht m.E. 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.³⁵

9. Verbliebene Unterschiede zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz nach Maßgabe des Maßgeblichkeitsgrundsatzes und steuerrechtlicher Sonderregelungen (Vorbehalte)³⁶

- 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:

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

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

36 Zu den Einschränkungen durch spezielle Vorschriften s. auch unten Rn. 83 ff.

	HGB (nach BilMoG)	Steuerrecht (EStG)
Immaterielles Vermögen und Sachanlagevermögen	<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); ggf. außerordentliche AfA und Teilwertabschreibung</p> <p>Wahlrechte für steuerliche Sonderabschreibungen und erhöhte Absetzungen (§§ 7 a ff. EStG) und Bewertungsabschläge (§ 6 b 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>
Selbst geschaffenes immaterielles Vermögen	Ansatzwahlrecht (§ 248 Abs. 2 HGB), soweit nicht ein Bilanzierungsverbot besteht	Ansatzverbot (§ 5 Abs. 2 EStG)
Erworbener Geschäfts- oder Firmenwert	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 (§ 7 Abs. 1 S. 3 EStG)
Finanzanlagevermögen	Wie Sachanlagen, aber Wahlrecht für außerplanmäßige Abschreibungen bei vorübergehender Wertminderung (§ 253 Abs. 3 S. 4 HGB)	Wie Sachanlagen
Umlaufvermögen (Vorräte)	<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>
Forderungen	Wie Umlaufvermögen	Wie Umlaufvermögen
Wertpapiere des Umlaufvermögens	Wie Umlaufvermögen	Wie Umlaufvermögen
Rechnungsabgrenzungsposten	<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 (§ 5 Abs. 5 EStG)</p>
Abgrenzung von Zöllen pp.	Ansatzverbot (Aufhebung des § 250 Abs. 1 S. 2 HGB a.F.)	Abgrenzungspflicht (§ 5 Abs. 5 Nr. 2 EStG)
Aktive latente Steuern	Ansatzwahlrecht (§ 274 Abs. 1 S. 2 HGB)	Ansatzverbot
Verbindlichkeiten	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>

	HGB (nach BilMoG)	Steuerrecht (EStG)
Abhängige Verbindlichkeiten	§ 5 Abs. 2 a EStG gilt nicht (BeBiKo § 247 HGB Rn. 224).	Passivierungsaufschub (§ 5 Abs. 2 a EStG)
Rückstellungen	Passivierungspflicht für Verbindlichkeitsrückstellungen und bestimmte Aufwandsrückstellungen (§ 253 Abs. 1 S. 2, S. 3 HGB) Passivierungspflicht für Verlustrückstellungen Passivierungsverbot für alle übrigen Fälle Bewertung: nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung = wahrscheinlichster Wert, Wertermittlung zukunftsorientiert zum Erfüllungsbetrag, Abzinsung mit von der Bundesbank vorgegebenen Zinssätzen (§ 253 Abs. 1 und 2 HGB)	Passivierungspflicht für Verbindlichkeitsrückstellungen und bestimmte Aufwandsrückstellungen Passivierungsverbot für Verlustrückstellungen; Sonderregelungen für Dienstjubiläumsumwendungen (§ 5 Abs. 4 EStG) und weitere Rückstellungen (§ 5 Abs. 3 und Abs. 4 b EStG) Bewertung: wahrscheinlichster Wert (unter Beachtung des Realisationsprinzips), Abzinsung (Zinssatz 5,5 %) mit Ausnahme der kurzfristigen verzinslichen oder auf Anzahlungen oder Vorauszahlungen beruhenden Rückstellungen (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 a Buchst. e) EStG)
Patentverletzung	Ansatzpflicht	Enge Voraussetzungen (§ 5 Abs. 3 EStG)
Jubiläumsrückstellung	Ansatzpflicht	Enge Voraussetzungen (§ 5 Abs. 4 EStG)
Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	Ansatzpflicht (§ 249 Abs. 1 HGB)	Ansatzverbot (§ 5 Abs. 4 a EStG)
Rückstellungen für Anschaffungs/Herstellungskosten	Evtl. Verlustrückstellung	Ansatzverbot (§ 5 Abs. 4 b EStG)
Pensionsrückstellungen	Passivierungspflicht für Pensionsrückstellungen (falls Zusage nach 1987), (Art. 28 EGHGB) Passivierungswahlrecht für Pensionsrückstellungen (falls Zusage vor 1987), (Art. 28 EGHGB) Methodenwahlrecht; zukunftsorientiert unter Einbezug von Trendannahmen, Abzinsung mit einem von der Bundesbank vorgegebenen Kapitalmarktzins (Wahlrecht für den Zinssatz; § 253 Abs. 1 und 2 HGB)	Passivierungspflicht gemäß § 6 a EStG Gleichverteilung des Barwerts der gesamten zukünftigen Pensionsleistung nach der Teilwertmethode (§ 6 a Abs. 3 EStG) ohne Trendannahmen; Abzinsung (§ 6 a Abs. 3 S. 3 EStG)
Passive latente Steuer	Ansatzpflicht (§ 274 Abs. 1 S. 1 HGB)	Ansatzverbot
Bewertung	§ 253 HGB	§§ 6 f. EStG (Sonderregelungen; Bewertungsvorbehalt; § 5 Abs. 6 EStG; Rn. 238)
Wertminderung	Niedriger Wert (§ 253 Abs. 3, 4 HGB)	Teilwertabschreibung (§ 6 Abs. 1 EStG; nach h.M. Wahlrecht)
Abschreibungen	§ 253 Abs. 2 HGB	Teilwertabschreibung (§ 6 Abs. 1 EStG; nach h.M. Wahlrecht)
Wahlrechte	Handelsrechtliches Aktivierungswahlrecht führt zu steuerrechtlichem Aktivierungszwang (S/WG § 5 Rn. 31). Handelsrechtliches Passivierungswahlrecht führt zu steuerrechtlichem Passivierungsverbot. Handelsrechtliches Bewertungswahlrecht: in der Steuerbilanz auf der Aktivseite höchster Wert, auf der Passivseite niedrigster Wert (S/WG § 5 Rn. 2). Steuerrechtliche Wahlrechte (S/WG § 5 Rn. 64) sind autonom auszuüben (keine formelle oder umgekehrte Maßgeblichkeit).	

VI. Verhältnis der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG zu der nach § 5 EStG

Fall 1: Der bilanzierende Rechtsanwalt – Zum Wahlrecht auf Teilwertabschreibung

Rechtsanwalt A, der Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 18 EStG) bezieht, ermittelt seinen Gewinn durch Bestandsvergleich. Sein Büro betreibt er in einem zum Betriebsvermögen gehörenden Gebäude. Der Grundbesitz hat durch den Ausbau der an dem Gebäude vorbeiführenden Straße zu einer autobahnähnlichen Strecke erheblich an Wert verloren. Da der Gewinn des A aber wegen krankheitsbedingten Arbeitsausfalls und noch hoher Abschreibungen (Umstellung des Büros) relativ niedrig ist, möchte er auf eine Teilwertabschreibung verzichten. Ist das möglich?

- I. Rechtsanwalt A ermittelt seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG. § 4 Abs. 1 EStG und § 5 EStG unterscheiden sich insbesondere im **subjektiven Anwendungsbereich**: § 4 Abs. 1 EStG erfasst die bilanzierenden Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG) und aus selbstständiger Arbeit (§ 18 EStG), § 5 EStG die bilanzierenden Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG). Die **sachlichen Unterschiede** sind im Laufe der Zeit immer geringer geworden:³⁷ Geblieben ist die aus tatsächlichen Gründen bei § 4 Abs. 1 EStG beschränkte Möglichkeit, gewillkürtes Betriebsvermögen zu bilden. Das handelsrechtliche Niederstwertprinzip (§ 253 Abs. 3, 4 HGB) gilt mittlerweile auch nicht mehr bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG;³⁸ bilanzsteuerrechtlich soll es zulässig sein, eine Teilwertabschreibung nach § 6 Abs. 1 Nr. 1, 2 EStG zu unterlassen.³⁹ Allerdings müssen bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG Abweichungen vom handelsrechtlichen Wert gemäß § 5 Abs. 1 S. 2, 3 EStG in laufend zu führende Verzeichnisse aufgenommen werden. 20
- II. Während § 5 EStG ausdrücklich alle handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für maßgeblich erklärt, gelten für nach § 4 Abs. 1 EStG bilanzierende Steuerpflichtige, soweit sie **buchführungspflichtig** sind (also in erster Linie Land- und Forstwirte), viele, nicht aber alle Rechnungslegungsvorschriften des HGB entsprechend (§ 141 Abs. 1 S. 2 AO). Darüber hinaus finden die in § 5 Abs. 1 a–5, 7 EStG normierten Vorbehalte zumindest unmittelbar keine Anwendung bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG.
- Allerdings neigen Rspr. und Schrifttum zu einer entsprechenden Anwendung der Abs. 1 a–5 des § 5 EStG unter dem Gesichtspunkt der „Befolgung der allgemeinen Regeln der kaufmännischen Buchführung“.⁴⁰
- III. Folgt man der Rspr. und h.M., so bleibt praktisch als einziger Unterschied, dass freiwillig nach § 4 Abs. 1 EStG Bilanzierende die in § 6 Abs. 1 Nr. 1, 2 EStG normierten Wahlrechte ohne die Verpflichtung, Verzeichnisse zu führen, ausüben können. Darüber hinaus können einzelne Steuervergünstigungen nur bei Gewinnermittlung nach § 5 EStG in Anspruch genommen werden, also nur von Gewerbetreibenden (vgl. z.B. § 82 f EStDV – Bewertungsfreiheit für Handelsschiffe).

³⁷ Vgl. ESt-Kommission 1964, Heft 7 der BMF-Schriftenreihe, 35, 83 f.

³⁸ R 6.8. Abs. 1 EStR.

³⁹ BMF v. 02.09.2016, BStBl. 2016 I, 995.

⁴⁰ Vgl. BFH v. 22.05.1991 – I R 32/90, BStBl. 1992 II, 94: Beachtung der materiellen Grundsätze ordnungsgemäßer Bilanzierung, also Grundsatz der Einzelbewertung, der Realisationsgrundsatz, das Anschaffungskostenprinzip, das Imparitäts- und Niederstwertprinzip, das Stichtagsprinzip.

STICHWORTVERZEICHNIS

Die Zahlen verweisen auf die Randnummern.

- Abbruch von Gebäuden** 343 ff.
Abflussprinzip.....37
Abgrenzungsposten 186 ff.
 antizipative 187
 transitorische 187
 und s. Rechnungsabgrenzungsposten
Ablösesumme..... 125
Abraumbeseitigungs-
 aufwendungen202, 207
Abschreibung234, 268, 299 ff.
 Begriff..... 299
 Funktion 300
 Vorrang steuerrechtlicher Vorschriften..... 301
 und s. Absetzungen für Abnutzung
Abschreibungsmethoden 307 ff.
 Wechsel 311
Abschreibungswahlrecht 311
Absetzung
 für Abnutzung 299 ff., 318
 auf den niedrigeren Teilwert 319
 außerordentliche 318 ff.
 Beginn..... 305
 bei außergewöhnlicher
 Abnutzung 318
 bei Gebäuden 314
 bei Pflicht zum Gebäudeabbruch..... 317
 bei selbstständigen
 Gebäudeteilen 314, 318
 Bemessungsgrundlage..... 304
 Berechtigung 303 ff.
 Bewertungsfreiheit für geringwertige
 Wirtschaftsgüter 326
 Dauer..... 306
 degressive 309, 316
 erhöhte..... 324
 Gegenstand 302, 325
 lineare 308, 315, 325
 Methoden..... 307 ff.
 und s. dort
 Nachholung 312
 nach Leistung.....310, 325
 nachträgliche Herstellungskosten 313
 regelmäßige 305 ff.
 Sonderabschreibungen..... 324
Abwicklungs(steuer)bilanz38
Abzinsung..... 330 ff.
 Ausnahmen 332
 bisherige Rechtslage 330
 Neuregelung 331
AfA299 ff., 318 f.
 und s. Absetzungen für Abnutzung
Aktiva..... 31 f.
Aktivierung 123 ff.
 Zeitpunkt 124
Aktivierungspflicht 11, 269, 273
Aktivierungsverbot..... 11, 123, 269, 273
Aktivierungswahlrecht..... 11, 269, 273
Aktivposten 123 ff.
Aktivtausch35, 109
Amerikanische Buchführung..... 109
Amerikanisches Journal..... 106
Anfangsbilanz 64
Anlagegüter
 geringwertige 326, 380
Anlagevermögen.....320
 abnutzbares 342, 380
Ansatz
 des niedrigeren Teilwerts..... 276, 337
 von Zwischenwerten329
Ansatzwahlrechte 13
Anschaffungskosten 19, 174, 238 f., 249 ff.
 Abgrenzung zu Herstellungskosten.....259
 Anschaffungsnebenkosten251
 Änderung.....252
 bei Gebäuden342
 bei Grund und Boden335
 beim Tausch255
 Erwerb mehrerer Wirtschaftsgüter
 in einem Vertrag257
 Grundsätze250
 Zuschüsse 255, 259
Anschaffungskostenprinzip 68
Anschaffungsnahe Aufwendungen..... 140 ff.
 bei Gebäuden 252 f.
Anteil 137
Anti-BEPS 51
Aufbewahrungspflicht.....119
Aufwendungen
 anschaffungsnahe 140 ff.
Aufzeichnungspflicht
 Verstoß gegen 121
Außerbilanzielle Hinzurechnung113
Ausbildungskosten214
Ausbuchung200
Auslandsverlagerung383
Beiträge an Berufsverband443 ff.
BEPS – Base Erosion and Profit Shifting..... 51
Bestandteil 131, 137
 Bodenschätze137
 Gebäude-..... 137 f.
 und s. dort
 Grundstücks-137
 Schein-.....137
Besteuerung der Personen-
 gesellschaften..... 408 ff., 439
 s. auch Gewinnermittlung bei
 Personengesellschaften
Beteiligungen..... 172, 336 ff., 393
 an einer Kapitalgesellschaft337
 an einer Personengesellschaft337
 Einlage.....380 ff., 388 ff.
Betrieblicher Aufwand35 f., 123, 468
Betriebsaufspaltung 171, 185
Betriebsausgaben 37, 397 ff., 440, 443
 beschränkt abziehbare.....398

nicht abziehbare.....	398	Bilanzbündeltheorie.....	409
Betriebseinnahmen.....	37, 397, 442, 457	Bilanzidentität.....	64
Betriebseröffnung.....	274, 371	Bilanzierung von Abgrenzungsposten... und s. Bilanz	186 ff.
Betriebserwerb		Bilanzierungshilfen.....	123, 193
teilentgeltlicher.....	378	Bilanzierungsmodernisierung.....	11 ff.
entgeltlicher.....	373	Auswirkungen auf Steuerbilanz.....	17
unentgeltlicher.....	374	BilMoG.....	11 ff.
Betriebsfremde Zwecke.....	383 f.	Bilanzklarheit.....	62, 78
Betriebsübergang.....	378	Bilanzkontinuität.....	64, 78
Betriebsvermögen.....	169 ff., 381 f.	Bilanzlehre (organische).....	42
der Personengesellschaft.....	184 f.	Bilanzpositionen.....	237 ff.
gewillkürtes.....	175, 182	Bilanzstetigkeit.....	64
Grundstücke.....	181 ff.	formelle.....	64
Grundstücksteile.....	181 ff.	materielle.....	64
notwendiges.....	181 ff., 185	Bilanzsteuerrecht.....	1 ff.
Betriebsvermögensvergleich.....	20, 32	Anwendungsbereich.....	3 f.
Betriebsverpachtung.....	70, 185	Grundbegriffe.....	10
Betriebsvorrichtungen.....	125, 138	Grundlagen.....	1 ff.
Bewertung		Kernbereich.....	5
Ausgangswerte.....	250 ff.	Methodik.....	9
Bilanzpositionen.....	237 ff.	Rechtsgrundlagen.....	5 f.
des abnutzbaren Anlagevermögens... Forderungen.....	342 ff. 257 ff.	Rechtsnatur.....	7
Grundlagen.....	249	Stellung innerhalb des Steuerrechts.....	2
Grundsätze.....	237 ff.	Struktur.....	8
im Einzelnen.....	234 ff.	Bilanztheorien.....	39 ff.
nicht abnutzbarer Wirtschaftsgüter ... Methoden.....	234 ff. 290 ff.	dynamische.....	41
und s. dort		moderne.....	43
nach der Verbrauchs-/Veräußerungs- folge.....	295	organische.....	42
Stichtagsprinzip.....	333	statische.....	40
Umlaufvermögen.....	350 ff.	Bilanzverlängerung.....	123
Verbindlichkeiten.....	364 ff.	Bilanzvollständigkeit.....	63, 78
Zeitfaktor.....	249, 330	Bilanzwahrheit.....	63, 78
Zinsfaktor.....	249, 330	Bilanzzusammenhang	
Bewertungsabschluss.....	324	formeller.....	64, 404 f.
Bewertungseinheit.....	6, 17, 137	materieller.....	403
Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter.....	326	Bodenschätze.....	135
Bewertungsmethoden.....	290 ff.	Buchführung.....	92 ff.
Bilanz.....	31 ff.	Bestandteile.....	97 ff.
Arten.....	38 ff.	Buchführungspflicht.....	116 ff.
außerordentliche.....	38	und s. dort	
Begriff.....	31	doppelte.....	101, 103
gelegentliche.....	38	und s. dort	
gesetzlich vorgeschriebene.....	38	einfache.....	101
Gewinnermittlung.....	32 ff.	Funktion u. Stellung im betriebl. Rechnungswesen.....	92
im Rechtssinn.....	44 ff.	kameralistische.....	104
laufende.....	38	ordnungsmäßige.....	93
nach Handels- und Wirtschaftsrecht.....	38	s. auch Grundsätze ordnungsm. Bilanzierung	
nach Steuerrecht.....	55 ff.	Systeme.....	95 ff., 101 ff.
s. auch Steuerbilanz		und s. dort	
ordentliche.....	38	Buchführungspflicht.....	116 ff.
Theorien.....	39 ff.	abgeleitete.....	117
und s. dort		nach Handelsrecht.....	116
Bilanzarten.....	38 f.	nach Steuerrecht.....	117, 122
Bilanzänderung.....	406 ff.	originäre.....	117
Bilanzberichtigung.....	400 ff.	Verstoß gegen.....	121
Begriff.....	401 f.	Buchführungssysteme.....	95 ff.
Veranlagung.....	402 ff.	Allgemeines.....	96
Bilanzbuch.....	99 f.	Bestandteile einer Buchführung.....	97 ff.
		im Einzelnen.....	101 ff.

- Buchinventur 114
Buchungsbeleg 97, 119
Buchwert 287
- Darlehen** 172, 446
Dauerschuldverhältnis 187, 205
Degressive AfA 309 ff., 325
Disagio 190
Diskontmethode 362
Doppelte Buchführung 95, 103, 108
 Formen 105 ff.
 Wirkungsweise 108 ff.
Drittaufwand 145, 382
Drohende Verluste aus schwebenden
 Geschäften 72, 191, 194, 204
Durchlaufende Posten 447, 456
Durchschnittsbewertung 294
Durchschreibebuchführung 97, 106
- EDV-Buchführung** 106 f.
Eigenbesitz 161
Eigenkapital 194
 bei Einzelunternehmen 194
 bei Kapitalgesellschaften 194
 bei Personengesellschaften 194
Eigentumsvorbehalt 161
Einbringung 250, 374, 423
Einheit der Gesellschaft 410
Einheitsbilanz 419, 459
Einheitsbuchführung 105
Einheitstheorie 158
Einkünfteermittlung (Übersicht) 37
Einlage 381 ff.
 Begriff 381
 bei Kapitalgesellschaft 388
 bei Personengesellschaft 421
 Bewertung 389, 391
 Gegenstand 381, 396
 in Überschussrechnung 440
 -minderung 438
 Nutzungen 382, 394
 Nutzungsrechte 382, 394
 Rechtsfolgen 395
 relevanter Beteiligungen 393
 verlustbringender Wirtschaftsgüter 382
Einlagehandlung 386
Einlageminderung 438
Einlagewille 387
 Irrtum 387
 Motive und Absichten 387
Einnahmen (steuerfreie) 397
Einnahmenüberschussrechnung 36, 440 ff.
 und s. Überschussrechnung
Einzelbewertung 249, 290, 298
Einzelkosten 259, 289
 s. Fertigungseinzelkosten
Einzelunternehmen 184, 194
Einzelveräußerungspreis 241, 275, 285
Entnahme 381 ff.
 Begriff 381
 bei Kapitalgesellschaften 388
 bei Personengesellschaften 421
Bewertung 389
 Gegenstand 381 f.
 in Überschussrechnung 440 f.
 Rechtsfolgen 395
Entnahmehandlung 386
Entnahmewille 387
 Irrtum 387
 Motive und Absichten 387
Erbaueinandersetzung 378
Erbbaurecht 133 f., 163
Erfüllungsrückstände 74
Ergänzungsbilanz 418 ff.
Erhaltungsaufwand 140 ff.
Erhöhte Absetzungen 324
Eröffnungsbilanz 34
Ersatzbeschaffung 194, 231, 233, 256
Erschließungsbeiträge 342
Erträge 35
Ertragswert 237, 288
Erwerb mehrerer Wirtschaftsgüter
 in einem Vertrag 258
- Fertigungseinzelkosten** 262, 289
Fertigungsgemeinkosten 266, 289
Fertigungskosten 262, 289
Fertigungslöhne 264, 289
Festbewertung 296
Fifo-Methode 295
Finanzanlagen 336 ff.
Firmenwert 11, 373
Firmenwertähnliche Güter 159
Fixkosten 369
Flurbereinigungsverfahren 256
Forderungen 172, 357 ff.
 in ausländischer Währung 363
Fremdbauten 128
Fremdvaluta 249
Full-pay-out-Verträge 168
- Gebäude (Bewertung)** 342 ff.
 Anschaffungs- und Herstellungskosten 342
 bei Abbruch 343
Gebäudeabbruch 343
Gebäude-AfA 314
Gebäude auf fremdem Grund und
 Boden 21, 314
Gebäudebestandteil 137
Geldverluste 449
Gemeiner Wert 249, 276, 286
 Verhältnis zum Teilwert 276
Gemeinkosten 14, 265
 s. Fertigungsgemeinkosten
Gemeinsame konsolidierte Körper-
 schaftsteuer-Bemessungsgrundlage
 (GKKB) 52
Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter 178
Gemischte Konten 111
Geringwertige Wirtschaftsgüter 326
Gesamthandsvermögen 184, 418 ff.
 s. auch Personengesellschaft
Geschäftseröffnung 108

Geschäftsfreundebuch	96, 101 f.	Handelsbilanz	45
Geschäftsvorfälle.....	101, 104, 109 ff.	Verhältnis zur Steuerbilanz.....	10, 78 ff.
außerbetrieblich veranlasste.....	111	Hauptabschlussübersicht	114
mit Gewinnauswirkung.....	110	Hauptbuch	99
ohne Gewinnauswirkung	109	Herstellungsaufwand.....	140 ff.
Geschäftswert	158, 345, 373	Herstellungskosten.....	141 ff., 260 ff.
Bewertung	345	Abgrenzung zu Anschaffungskosten	261
Geschäftswertähnliche Wirtschafts-		Abschreibungen.....	268
güter (Bewertung).....	345, 349	Begriff.....	260
Gewohnheitsrecht.....	233	Ermittlung.....	262
Gewinnausweis.....	78, 431	Gebäude-	342
Gewinnermittlung	1, 4, 20, 28, 439	nachträgliche.....	313
bei ausl. Unternehmen.....	20	Umfang der Aktivierung	269 ff.
bei Personengesellschaften	408 ff.	Hilfsbücher.....	100
bei Unternehmern	4	Hinzurechnung, außerbilanziell	113
Einlage und Entnahme.....	421, 448		
Ergänzungsbilanz.....	408, 418 ff.	IFRS	48
Mitunternehmer	411	Immaterielles Wirtschaftsgut	147 ff.
nach § 4 Abs. 1 EStG	4, 20	Aktivierung.....	146 ff.
nach § 5 EStG	1, 10, 20	Nutzungsrecht	148
negative Kapitalkonten.....	434 ff.	Immaterielle Vermögensgegenstände.....	48
Sonderbilanz.....	431 ff.	Imparitätsprinzip	72, 78, 244
Sondervergütungen.....	408, 412 ff.	Importwaren	333
Steuerbilanz	418 ff.	Insolvenzeröffnungsbilanz.....	38
Gewinnermittlungsbilanz	45	Instandhaltungsaufwendungen	207
Gewinnermittlungszeitraum	90 f.	Inventarbuch.....	98
Gewinnrücklage	194	Inventur.....	114
Gewinn- und Verlustrechnung	52	Irrtum	
GoB.....	21, 56, 59 ff.	bei Einlage	387
und s. Grundsätze ordnungsmäßiger		bei Entnahme	387
Bilanzierung			
Grundbuch	98	Jahresabschlussbilanz	38
Grundsatz		Jahresabschlusskosten	216
der Bilanzklarheit.....	62, 78	Journal	38
der Bilanzkontinuität.....	64, 78	amerikanisches	106
der Bilanzwahrheit	63, 78	Jubiläumszuwendungen	208, 229
der Totalgewinnidentität	457		
des formellen Bilanzzusammen-		Kameralistik	104
hangs	404	gehobene.....	104
des materiellen Bilanzzusammen-		Kameralistische Buchführung.....	104
hangs	403	Kapitalgesellschaft	
Grundsätze ordnungsmäßiger		Eigenkapital	194 f.
Bilanzierung	58 ff.	Einlage u. Entnahme	386, 396
Bedeutung	59	Kapitalherabsetzungsbilanz	38
formelle.....	62	Kapitalkonten (negative)	434 ff.
materielle	63	Kapitalrücklage.....	194
Rechtsnatur und Ermittlung.....	60	Kassenbuch.....	93, 98, 101
Grundstücke als Betriebsvermögen.....	181 ff.	Kauf.....	68
gemischte Nutzung.....	183	Kommissionsgeschäft.....	163
von Personengesellschaften	184	Kontenrahmen	94 f.
Grundstücksbestandteile.....	137	Kontensystem	100, 103
Grundstücksveräußerung.....	163	Konzernabschluss.....	46
Grund und Boden (Bewertung)	334 f.	Konzernbilanz.....	38
Anschaffungskosten.....	334	Korrekturen.....	381 ff.
bebauter	335		
Gruppenbewertung.....	291 ff.	Ladeneinbauten (-umbauten)	137 f.
Gründungssteuerbilanz.....	38	Lagebericht.....	50, 62
GuV-Methode.....	463 ff.	Latente Steuern.....	16
GuV-Rechnung.....	35 f., 41, 463	Leasing	164 ff.
		Leistungs-AfA.....	307
Haftungsminderung	438	Lifo-Methode	295
Halbfertige Arbeiten	123		

Lineare AfA	305, 308	Rechnungslegungspflicht	
nach Maßgabe der Leistung	307, 310	Schwellenwerte	12
Liquidationsbilanz	38	Reinvestitionsrücklage	231
Maßgeblichkeit		Rentabilität	279
formelle	10, 79	Rente mit Wertsicherungsklausel	253
materielle	10, 79	Reserve (stille)	231 ff., 373 ff.
umgekehrte	19, 79, 87, 458	Restwert-AfA	324
Maßgeblichkeitsprinzip		Retrograde Ermittlung	297
(-grundsatz)	10, 56, 79 ff., 81	Rücklagen	230 ff.
Einschränkungen	83 ff.	für Ersatzbeschaffung	233
Kritik	88	nach § 6b EStG	194, 234 ff.
s. auch Maßgeblichkeit		offene	232
Materialgemeinkosten	265	steuerfreie	194, 232
Materialkosten	263	stille	231
Materieller Bilanzzusammenhang	403	Rückstellungen	201 ff., 229, 367 ff.
Materielles Wirtschaftsgut	24, 125	Auflösung	212
Mehr- und Weniger-Rechnung	460 f.	Bewertung	367 ff.
nach Bilanzmethode	461	Einzelfälle	214 ff.
nach GuV-Methode	463	für Jubiläumswendungen	208, 229
Mietereinbauten (-umbauten)	137	für unterlassene Aufwendungen ...	201, 207
Mitarbeiterdarlehen	357 f.	Nachholung	212
Mitunternehmerinitiative	411, 439	Pensions-	19, 211, 229
Mitunternehmerrisiko	411, 439	sonstige	15
Mitunternehmerschaft		wg. droh. Verluste aus schwebenden	
(verdeckte)	411 ff., 439	Geschäften	205, 371
Nebenbücher	100	wegen Schutzrechtsverletzung	83, 229
Negative Kapitalkonten	434 ff.	wegen ungewisser	
Niederstwertprinzip	72	Verbindlichkeiten	203 f., 215, 367
Non-full-pay-out-Verträge	168	Sachkonten	95, 99, 101, 103
Nutzungsanlage	396, 421	Sachspenden	390
Nutzungsrecht	148 ff., 394 ff.	Saldierungsverbot	298
Einlage	395	Sanierungsbilanz	38
vorbehaltenes	394	Schaufensteranlagen	137 f.
zugewendetes	394	Scheinbestandteil	131, 137 f.
Passiva	31	Schlussbilanz	38, 64, 112
Passivposten	194 ff.	Schutzrechtsverletzung	83, 229
Pensionsgeschäft	161	Schwebende Geschäfte	73, 165
Pensionsrückstellungen	19, 211	Sofortabsetzung	325
Periodengewinn	55	Sonderabschreibungen	324
Personengesellschaft		Sonderbetriebsvermögen	413, 419 f.
Betriebsvermögen	171	gewillkürtes	419
Eigenkapital	194	notwendiges	173
Gewinnermittlung	408 ff., 425 ff.	Sonderbilanz	38, 408, 419 f.
und s. dort		der Gesellschafter	83, 419
Grundstücke	181	Sonderkosten	267, 289
Planvermögen	11	Sonderposten mit Rücklageanteil	17
Positionen der Bilanz	123 ff.	Sondervergütungen	412 ff.
Praxiswert		Staffelbewertung	294
Bewertung	160, 348	Steuerbare Bezüge	37
Privatvermögen	177 f., 185	Steuerbilanz	10, 55, 458
gewillkürtes	177, 185	der Personengesellschaft	418 ff.
notwendiges	177, 185	im Rechtssinn	45, 55 ff.
Probabilanz	115	Technik	458 ff.
Rangrücktritt	199	Unterschied zur Handelsbilanz	19
Realisationsprinzip	56, 67, 77, 186	Verhältnis zur Handelsbilanz	10, 79 ff.
Realteilung	374 ff.	Steuerfreie Einnahmen	397 ff.
Realteilungsbilanz	38	Stichtagsprinzip	76, 333
Rechnungsabgrenzungsposten	186 ff., 194	Stille Reserven	231 ff., 373
		Subj. Zurechnung des	
		Wirtschaftsguts	161 ff.
		Substanzwert	288

Tagebuch.....	98, 101
Tausch.....	256
in Überschussrechnung.....	450
Tauschähnliches Geschäft.....	257
Tauschgutachten des BFH.....	68, 278
Teilentgeltlicher Erwerb.....	378
Teilkonzernbilanz.....	38
Teilwert.....	248 ff., 274 ff.
Allgemeines.....	274
Bedeutung der Rentabilität.....	277
Bewertung von Einlagen.....	391 ff., 396
Bewertung von Entnahmen.....	389 f., 396
Verhält. zum gemeinen Wert.....	276
Teilwertabschreibung.....	278, 457
bei Überschussrechnung.....	457
Teilwertvermutungen.....	280 ff.
Entkräftung.....	282, 285
zu späteren Zeitpunkten.....	281
Totalgewinn.....	55
Totalgewinnidentität.....	36, 457
Überschuldungsbilanz.....	38
Überschussrechnung.....	440
Besonderheiten.....	457
Betriebsausgaben.....	443 f., 457
Betriebseinnahmen.....	442, 457
Einzelfragen.....	445 ff.
Systematik.....	440 ff., 457
Übertragungsbuchführung.....	105
Umgekehrte Maßgeblichkeit	
Abschaffung.....	10, 12, 17, 86 ff.
Umlaufvermögen.....	132, 153, 322, 350 ff.
bei Überschussrechnung.....	452
Umsatzkostenverfahren.....	36
Umsatzsteuer	
auf Anzahlungen.....	83, 192
bei Überschussrechnung.....	454
Umwandlungsbilanz.....	38
Umweltpflichten.....	219
Unentgeltlicher Erwerb.....	374 ff.
Unfertige Erzeugnisse/Leistungen.....	123, 187, 468
Ungewisse	
Verbindlichkeit.....	73, 194, 202 ff., 229
Unterlassene Aufwendungen.....	201, 207
Urlaubsrückstellung.....	220
US-GAAP.....	47
Veranlagung.....	402 ff.
Veranlagungszeitraum.....	89
Verbindlichkeiten.....	197 ff.
in ausländischer Währung.....	366
ungewisse.....	201 ff., 229
Verbrauchssteuern.....	191
Verdeckte Einlage.....	424
Verkaufswertverfahren.....	297
Verlustausgleich mit Gewinnen	
im Sonderbetriebsvermögen.....	434 ff.
Verluste.....	246 ff.
aus schwebenden	
Geschäften.....	73, 194, 205, 214, 371
Ausweis.....	246
Vermögenssteuerbilanz.....	38
Verpachtung.....	171
Verrechnungsverbot.....	72, 78
Verursachungsprinzip.....	65
Verwaltungskameralistik.....	104
Vorleistungen.....	74
Vorratsvermögen.....	294, 350 ff.
Vorsichtsprinzip.....	55, 66
Imparitätsprinzip.....	72, 78
Realisationsprinzip.....	45, 56, 66, 68, 78
Währungseröffnungs(steuere)bilanz.....	38
Warenausgangsbuch.....	98
Wareneingangsbuch.....	98
Wechsel der Gewinnermittlungsart.....	455 f.
Werbungskosten.....	37
Werkvertrag.....	73
Werklieferungsvertrag.....	68
Wertaufhellungstheorie.....	333
Wertaufholung.....	247, 278 f., 323, 380
Wertberichtigung.....	357 ff.
Wertherabsetzungen.....	299 ff., 325
und s. Absetzungen für Abnutzung	
Wertpapiere.....	172 ff.
Wiederbeschaffungskosten.....	274 f., 285
Wirtschaftliche Betrachtungsweise.....	76
Wirtschaftliches Eigentum.....	139, 161
Wirtschaftsgut.....	126 ff.
Anlagevermögen.....	126, 132
Anteil.....	137
abnutzbares.....	136
abnutzbares Anlagevermögen.....	342 ff., 380
anschaffungsnahe	
Aufwendungen.....	140, 146
Bestandteil.....	137 ff.
betriebliche Zugehörigkeit.....	169 ff.
bewegliches.....	135
Einteilung.....	131 ff.
Erhaltungsaufwand.....	140 ff.
gemischt genutztes.....	178
geringwertiges.....	326 f.
Herstellungsaufwand.....	140
immaterielles.....	125, 133, 147 f.
und s. dort	
materielles.....	133
nicht abnutzbares.....	136
selbstständiges.....	137
subjektive Zurechnung.....	161 ff.
Umlaufvermögen.....	123, 131, 350 ff.
unbewegliches.....	139
Wirtschaftsjahr.....	90 f.
Zeitfaktor bei der Bewertung.....	331
Zinsdifferenzmethode.....	362
Zinsfaktor bei der Bewertung.....	330
Zölle.....	191
Zurechnung.....	161 ff.
Zuschreibungen.....	328 f.
nicht abnutzbares Anlagevermögen.....	321
Zuschüsse.....	255
Zweischneidigkeit der Bilanz.....	64, 372, 404
Zwischenwerte.....	329