

Besteuerung von Unternehmen

BanChiJ»"®**

1 » X

von

Dr. Wolfram Scheffler

o. Professor an der Universität Erlangen-Nürnberg

6., neu bearbeitete Auflage

C.F. Müller

Inhaltsverzeichnis

<i>Vorwort</i>	V
<i>Abkürzungsverzeichnis</i>	XV
<i>Schrifttum</i>	XVIII

Erster Teil

Steuerliche Gewinnermittlung

Erster Abschnitt

Konzeption der Steuerbilanz

A. Aufgaben der steuerlichen Gewinnermittlung	1
I. Zahlungsbemessungsfunktion	1
II. Lenkungsaufgaben	3
III. Dokumentations- und Informationsfunktion	4
IV. Beziehungen zwischen den Zwecken der Steuerbilanz	4
B. Methoden der Gewinnermittlung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb	7
I. Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich nach § 5 EStG (Steuerbilanz)	7
1. Anwendungsbereich der Steuerbilanz: steuerliche Buchführungspflicht	7
2. Gewinnbegriff der Steuerbilanz	10
II. Weitere Methoden der Gewinnermittlung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb	13
III. Gewinnermittlungszeitraum	16
C. Maßgeblichkeitsprinzip als Bindeglied zwischen der Handelsbilanz und der steuerlichen Rechnungslegung	16
I. Begründungen für das Maßgeblichkeitsprinzip	16
II. Inhalt des Maßgeblichkeitsprinzips	19
III. Auswirkungen des Maßgeblichkeitsprinzips	22
D. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung als Kernelement der Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb	37
I. Überblick über die Zielsetzung der Grundsätze	
ordnungsmäßiger Buchführung	38
1. Bedeutung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für die Steuerbilanz	38
2. Wesen der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	38

3. Herleitung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	40
4. Verhältnis der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zur Einblicksforderung	44
5. Systematik der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	45
II. Dokumentationsgrundsätze	47
III. Rahmengrundsätze	48
1. Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit	48
2. Grundsatz der Richtigkeit (Bilanzwahrheit).	49
3. Grundsatz der Vollständigkeit	50
4. Grundsatz der Vergleichbarkeit (Bilanzidentität, formelle und materielle Bilanzstetigkeit).	55
5. Grundsatz der Wirtschaftlichkeit (Wesentlichkeit, Relevanz)	58
IV. Systemgrundsätze (Konzeptionsgrundsätze).	59
1. Grundsatz der Unternehmensfortführung (Going-Concern-Principle).	59
2. Grundsatz der Pagatorik (Grundsatz der Zahlungsverrechnung, Nominalwertprinzip).	60
3. Grundsatz der Einzelerfassung und Einzelbewertung	61
V. Grundsätze der Periodisierung	62
1. Zielsetzung und Verhältnis zum Vorsichtsprinzip.	63
2. Realisationsprinzip (Ertragsantizipations verbot, Anschaffungswertprinzip).	65
3. Abgrenzung von Aufwendungen der Sache nach	76
4. Abgrenzung von Erträgen und Aufwendungen der Zeit nach	78
VI. Konventionen zur Beschränkung von gewinnabhängigen Zahlungen.	79
1. Zielsetzung und Verhältnis zum Vorsichtsprinzip	79
2. Imparitätsprinzip (Aufwandsantizipationsgebot).	80
3. Grundsatz der Bewertungsvorsicht (Vorsichtsprinzip im engeren Sinne).	90

Zweiter Abschnitt

**Bilanzierung und Bewertung der aktiven Wirtschaftsgüter in
der Steuerbilanz**

A. Bilanzierung von Wirtschaftsgütern	92
I. Bilanzierungskonzeption	92
II. Abstrakte Bilanzierungsfähigkeit	94
1. Begriff des aktiven Wirtschaftsguts.	94
2. Abgrenzung zwischen Wirtschaftsgut und Vermögensgegenstand	98
a) Begriff des Vermögensgegenstands.	98
b) Vergleich von Wirtschaftsgut und Vermögensgegenstand	99
3. Abgrenzung zwischen selbständigen Wirtschaftsgütern.	102
4. Einteilung der Wirtschaftsgüter entsprechend ihrer steuerlichen Relevanz	109

*

a) Abgrenzung zwischen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens und Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens . . . . .	.110
b) Abgrenzung zwischen materiellen, nominalgüterlichen und immateriellen Wirtschaftsgütern . . . . .	.111
c) Abgrenzung zwischen abnutzbaren und nicht abnutzbaren Wirtschaftsgütern . . . . .	.112
d) Abgrenzung zwischen beweglichen und unbeweglichen Wirtschaftsgütern . . . . .	.112
III. Konkrete Bilanzierungsfähigkeit . . . . .	.113
1. Gesetzliche Regelungen zum Ansatz . . . . .	.113
a) Grundsatz: Aktivierungspflicht . . . . .	.113
b) Besonderheiten bei immateriellen Wirtschaftsgütern . . . . .	.113
2. Persönliche Zurechnung-(wirtschaftliches Eigentum). . . . .	.119
a) Der Begriff des wirtschaftlichen Eigentums. . . . .	.119
b) Abgrenzung des wirtschaftlichen Eigentums vom handelsrechtlichen Begriff der wirtschaftlichen Zurechnung . . . . .	.120
c) Abweichungen zwischen zivilrechtlichem und wirtschaftlichem Eigentum . . . . .	.122
3. Sachliche Zurechnung (Abgrenzung des Umfangs des Betriebsvermögens). . . . .	.131
a) Grundsätzliche Regelungen. . . . .	.131
b) Spezielle Regelungen. . . . .	.134
Bewertung von Wirtschaftsgütern . . . . .	.138
I. Bewertungskonzeption (PIL-Konzept). . . . .	.138
1. Überblick über die relevanten Bewertungsmaßstäbe. . . . .	.138
2. Überblick über die Bewertung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens. . . . .	.141
3. Überblick über die Bewertung von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens. . . . .	.143
II. Basiswerte (Bewertung bei Zugang auf der Grundlage der Periodisierungsgrundsätze). . . . .	.144
1. Anschaffungskosten . . . . .	.145
a) Definition. . . . .	.145
b) Bestandteile. . . . .	.146
c) Besonderheiten bei Ermittlung der Anschaffungskosten . . . . .	.150
2. Herstellungskosten. . . . .	.153
a) Definition. . . . .	.153
b) Bestandteile. . . . .	.156
c) Besonderheiten bei Ermittlung der Herstellungskosten . . . . .	.164
3. Spezialfragen bei Gebäuden. . . . .	.167
4. Investitionszulagen und -Zuschüsse. . . . .	.175
5. Bewertungsvereinfachungen . . . . .	.177
a) Einordnung in das System der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung . . . . .	.177

b) Festbewertung	177
c) Gruppenbewertung	179
d) Sammelbewertung (Verbrauchsfolge- oder Veräußerungsfolgeverfahren)	181
III. Modifizierte Basiswerte (fortgeführte Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf der Grundlage der Periodisierungsgrundsätze)	191
1. Begriff und Aufgaben von planmäßigen Abschreibungen (Abgrenzung von Aufwendungen der Sache und der Zeit nach)	191
a) Die um planmäßige Abschreibungen verminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Wertobergrenze	191
b) Begründung für die planmäßigen Abschreibungen	192
c) Abgrenzung der planmäßigen Abschreibungen gegenüber den außerplanmäßigen Abschreibungen	193
2. Absetzung für Abnutzung und Absetzung für Substanzverringerung	195
a) Abschreibungssumme	195
b) Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts	196
c) Abschreibungsmethode	200
d) Wechsel der Abschreibungsmethode	206
e) Beginn und Ende der Abschreibungen	207
f) Abschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern	208
g) Änderungen des Abschreibungsplans	210
h) Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung	212
IV. Vergleichswert (Teilwertabschreibung auf der Grundlage des Imparitätsprinzips)	213
1. Begriff und Aufgaben von außerplanmäßigen Abschreibungen (Imparitätsprinzip)	213
2. Gesetzliche Grundlagen des Niederstwertprinzips	214
a) Voraussichtlich dauernde Wertminderungen	214
b) Voraussichtlich vorübergehende Wertminderungen	215
c) Abgrenzung zwischen voraussichtlich dauernden und voraussichtlich vorübergehenden Wertminderungen	216
d) Zusammenhang zwischen dem Niederstwertprinzip und den (fortgeführten) Anschaffungs- oder Herstellungskosten	220
e) Einschränkungen bei der aufwandswirksamen Verrechnung von Teilwertabschreibungen bei Beteiligungen an Kapitalgesellschaften	223
f) Besonderheit: Bildung von Bewertungseinheiten	224
3. Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert	225
a) Teilwertdefinition	226
b) Teilwertvermutungen	227
c) Widerlegung der Teilwertvermutungen	228
d) Besonderheiten bei Ermittlung des Teilwerts	229
e) Ergebnis	234

4. Vergleich mit den in der Handelsbilanz herangezogenen Vergleichswerten	235
a) Handelsrechtliche Vergleichswerte	235
b) Relevanter Markt zur Ableitung des Stichtagswerts	236
c) Sich aus dem Börsen- oder Marktpreis ergebender Wert	238
d) Beizulegender Wert	240
5. Vergleich mit den auf den Periodisierungsgrundsätzen basierenden Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung	242
a) Anwendungsbereich und Voraussetzungen der Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzung	242
b) Abgrenzung gegenüber der Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert	243
6. Wertaufholungen (Zuschreibungen)	246
a) Wertaufholungsgebot in der Steuerbilanz	246
b) Beurteilung der Zuschreibungspflicht	249
V. Steuerliche Sondervorschriften (überhöhte Abschreibungen auf den niedrigeren steuerlichen Wert auf der Grundlage des Lenkungszwecks der Steuerbilanz)	250
1. Zielsetzung steuerlicher Sondervorschriften	250
2. Sonderabschreibungen und erhöhte Absetzungen	253
3. Bewertungsabschläge	255
VI. Sonderregelungen	261
1. Bewertung von Finanzinstrumenten bei Kreditinstituten mit dem beizulegenden Zeitwert	261
2. Währungsumrechnung	262

Dritter Abschnitt

Bilanzierung und Bewertung der passiven Wirtschaftsprüfer in der Steuerbilanz

A. Ansatz dem Grunde nach	262
I. Abstrakte Bilanzierungsfähigkeit	263
1. Begriffsabgrenzung	263
2. Verpflichtung	264
3. Verursachung vor dem Abschlussstichtag	267
4. Hinreichende Konkretisierung	270
II. Konkrete Bilanzierungsfähigkeit	273
1. Gesetzliche Regelungen zum Ansatz	273
a) Überblick	273
b) Verbindlichkeiten	273
c) Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	274
d) Rückstellungen für Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden (Kulanzrückstellungen)	283

e) Verpflichtungen im Zusammenhang mit schwebenden Geschäften	283
f) Aufwandsrückstellungen	286
2. Zurechnung	288
B. Bewertung von bilanziellen Schulden	289
I. Bewertungsgrundsätze	289
II. Bewertung von Verbindlichkeiten (sichere Verpflichtungen)	291
III. Bewertung von Rückstellungen (ungewisse Verpflichtungen)	296
1. Berücksichtigung der Ungewissheit	296
2. Konkretisierung der einzubeziehenden Berechnungsgrößen	298
a) Mehrjährige Verpflichtungen	298
b) Umfang der einzubeziehenden Aufwendungen bei Sachleistungsverpflichtungen	301
c) Maßgeblichkeit der am Abschlussstichtag geltenden Wertverhältnisse	301
d) Abzinsungsgebot	302
e) Saldierung von positiven und negativen Erfolgsbeiträgen	307
f) Bewertungsvereinfachungen	308

Vierter Abschnitt

Bilanzierung und Bewertung der weiteren Bilanzposten in der Steuerbilanz

A. Abgrenzungsposten	310
I. Aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten	310
II. Disagio als spezieller aktiver Rechnungsabgrenzungsposten	317
III. Steuerlich motivierte Sonderformen der aktiven Rechnungsabgrenzungsposten	319
IV. Begründung für den Nichtansatz von latenten Steuern	321
B. Steuerfreie Rücklagen	322
I. Abstrakte Bilanzierungsfähigkeit (Zielsetzung steuerfreier Rücklagen)	322
II. Konkrete Bilanzierungsfähigkeit und Bewertung	322
C. Betriebsvermögen (Eigenkapital) als Saldogröße	326

Fünfter Abschnitt

Korrekturen des Bilanzergebnisses, Bilanzänderungen

A. Begründung für die Korrekturen des Bilanzergebnisses	329
B. Entnahmen	331
¹ I. Begriff	331
II. Bewertung	334
C. Einlagen	336
I. Begriff	336
II. Bewertung	339

D. Verdeckte Gewinnausschüttungen	340
I. Begriff	340
II. Steuerliche Behandlung	344
E. Verdeckte Einlagen	345
I. Begriff	345
II. Steuerliche Behandlung	348
F. Steuerfreie Betriebseinnahmen	349
G. Nichtabziehbare Betriebsausgaben	349
H. Investitionsabzugsbetrag	358
I Bilanzänderungen	361

Sechster Abschnitt

Steuerbilanzpolitik

A. Instrumente der Steuerbilanzpolitik	363
B. Strategie für die Steuerbilanzpolitik	366

Siebter Abschnitt

**Besonderheiten der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG
(Einnahmen - Ausgabenrechnung)**

A. Anwendungsbereich	371
B. Durchführung der Einnahmen-Ausgabenrechnung	372
I. Grundsatz: Zufluss- und Abflussprinzip	372
II. Besonderheiten der Einnahmen-Ausgabenrechnung	376
III. Hinweise zur Wahl der Gewinnermittlungsmethode	381
C. Korrekturen beim Wechsel der Gewinnermittlungsmethoden	382

Zweiter Teil

Vermögensbewertung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer

Erster Abschnitt

Zielsetzung einer Besteuerung von unentgeltlichen Vermögensmehrungen

Zweiter Abschnitt

Anteile von Kapitalgesellschaften

A. Bewertungsverfahren	386
B. Börsenkurs	388
C. Aus Verkäufen abgeleiteter Wert	388
D. Betriebswirtschaftliches Ertragswertverfahren	389
E. Vereinfachtes Ertragswertverfahren	389

F. Andere anerkannte, auch für nichtsteuerliche Zwecke übliche Methoden . . . 396
G. Mindestwert: Substanzwert 397
H. Paketzuschlag 398

Dritter Abschnitt

Betriebsvermögen

A. Einzelunternehmen 398
B. Anteile an Personengesellschaften 402

Vierter Abschnitt

Besonderheiten bei betrieblich genutzten Grundstücken

Dritter Teil

Grundstücksbewertung für Zwecke der Grundsteuer

A. Zielsetzung einer vermögensbezogenen Objektsteuer. 414
B. Verfahrensrechtliche Regelungen der Einheitsbewertung. 414
C. Begriff des Grundvermögens, Grundstücksarten und Bewertungsverfahren . . . 418
D. Bewertung von unbebauten Grundstücken. 422
E. Bewertung von bebauten Grundstücken nach dem Ertrags wertverfahren . . . 422
F. Bewertung von bebauten Grundstücken nach dem Sachwertverfahren 424
G. Sonderfälle. 425
H. Vergleich mit den Zielen der Grundsteuer. 427

Anhang

Übersicht zum Maßgeblichkeitsprinzip

Sachverzeichnis. 431