

Bilanzsteuerrecht und Buchführung

von

Dr. Harald Horschitz

Professor a. D.
an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg

Walter Groß

Professor a. D.
an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg

Bernfried Fanck

Professor
an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg

Harald Guschl

Oberregierungsrat
hauptamtlicher Dozent an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen
Ludwigsburg

Jürgen Kirschbaum

Professor
an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg

Heribert Schustek

Professor
an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg
Dipl. Finanzwirt (FH)

15., vollständig überarbeitete Auflage

2018

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 15. Auflage
Abkürzungsverzeichnis

V
XXVII

Teil A Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten

1	Einführung	1
1.1	Begriffsbezeichnungen	1
1.2	Buchführung als Zweig des betrieblichen Rechnungswesens	1
2	Allgemeine Buchführungspflicht nach Handelsrecht	2
2.1	Gesetzliche Grundlagen	2
2.2	Zur Buchführung verpflichtete Personen, Beginn und Beendigung der Buchführungspflicht, Befreiung von der Buchführungspflicht	3
3	Steuerliche Buchführungspflicht	5
3.1	Buchführungspflicht nach § 140 AO	5
3.2	Besondere Buchführungspflicht nach § 141 Abs. IAO	5
3.3	Beginn und Wegfall der Buchführungspflicht	7
4	Sonstige Aufzeichnungspflichten	8
4.1	Außersteuerliche Aufzeichnungspflichten	8
4.2	Steuerliche Aufzeichnungspflichten	11
5	Inhalt der Buchführungspflicht	13
5.1	Handelsrechtliche Vorschriften zur Erstellung der Buchführung und des Jahresabschlusses	13
5.2	Ergänzende steuerrechtliche Vorschriften	14
6	Handelsrechtliche und steuerliche Aufbewahrungspflichten	14
7	Bewilligung von Erleichterungen	15
8	Verletzung von Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten und ihre Folgen	16
9	Unterschiede bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 und § 5 EStG	17

Teil B Technik der doppelten Buchführung

1	Grundlagen der Buchführung	18
1.1	Inventur	18
1.2	Inventar	18
1.3	Inventurerleichterungen	18
1.3.1	Festwert	19
1.3.2	Gruppenbewertung	20
1.3.3	Stichprobeninventur	20
1.3.4	Permanente Inventur	20
1.3.5	Zeitverschobene Inventur	21
1.3.6	Buchmäßige Bestandsaufnahme für Anlagevermögen	22
1.4	Bilanz	22
1.5	Abschluss	23
1.6	Gewinn- und Verlustrechnung	23
2	Funktion der doppelten Buchführung	25
2.1	Sachkonten	25
2.1.1	Bestandskonten	25
2.1.2	Erfolgskonten	26
2.1.3	Gewinn- und Verlustkonto	26
2.1.4	Privatkonten	26
2.1.5	Schema für den Abschluss der Sachkonten	27
2.1.6	Buchungssatz	27
2.2	Personenkonten	27
2.3	Anlagekonten	28

3	Organisation der Buchführung	28
3.1	Buchführungssysteme	28
3.2	Methoden und Organisationsformen der doppelten Buchführung	28
3.2.1	Übertragungsbuchführung	29
3.2.2	Amerikanisches Journal	29
3.2.3	Durchschreibebuchführung	29
3.2.4	EDV-Buchführung	30
3.2.4.1	Externe EDV-Buchführung	30
3.2.4.2	Interne EDV-Buchführung	31
3.2.5	Offene-Posten-Buchhaltung	32
3.3	Kassenbuchführung	33
3.4	Hauptabschlussübersicht	35
3.5	Selbstständige Buchungskreise	38
3.5.1	Filialbuchführung	38
3.5.2	Devisenbuchführung	39
3.5.3	Geheimbuchführung	40

Teil C Begriff des Gewinns, Gewinn- und Verlustrechnung und steuerliche Gewinnermittlungsarten

1	Allgemeines	41
1.1	Handelsrechtlicher Gewinnbegriff	41
1.2	Steuerlicher Gewinnbegriff	41
1.3	Gewinnermittlungszeitraum und Geschäftsjahr bzw. Wirtschaftsjahr	42
1.4	Bedeutung des Gewinns für die Besteuerung	43
2	Gewinn- und Verlustrechnung als Bestandteil des Jahresabschlusses	44
2.1	Gewinn- und Verlustrechnung	44
2.1.1	Begriff, Bedeutung und Inhalt	44
2.1.2	Form und Gliederung	44
2.1.3	Bedeutung für die Besteuerung	45
2.2	Handelsrechtliche und betriebswirtschaftliche Erträge und Aufwendungen	46
2.3	Steuerliche Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben	47
2.3.1	Betriebseinnahmen	47
2.3.2	Abgrenzung zu außerbetrieblichen Einnahmen	47
2.3.3	Steuerfreie Betriebseinnahmen	48
2.3.4	Betriebsausgaben	49
2.3.5	Abgrenzung zu anderen Aufwendungen	51
2.3.6	Arten der Betriebsausgaben	53
2.3.6.1	Sofort abzugsfähige Betriebsausgaben	53
2.3.6.2	Nicht sofort in voller Höhe abzugsfähige Betriebsausgaben	53
2.3.6.3	Nicht abzugsfähige und beschränkt abzugsfähige Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 EStG	55
2.3.6.4	Aufzeichnungspflicht für nicht abzugsfähige und beschränkt abzugsfähige Betriebsausgaben	62
2.3.6.5	Betriebsausgaben, die mit steuerfreien Betriebseinnahmen wirtschaftlich zusammenhängen	62
2.3.6.6	Besondere Regelung für den Abzug von Schuldzinsen als Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 4 a EStG	62
2.3.6.7	Sonderfälle: Gewerbesteuer und Aufwendungen zur Förderung staatspolitischer Zwecke	62
2.4	Übereinstimmung zwischen den handelsrechtlichen Erträgen bzw. Aufwendungen und steuerlichen Betriebseinnahmen bzw. Betriebsausgaben	63
3	Gewinnermittlungsarten	63
3.1	Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG	63
3.1.1	Personenkreis	63
3.1.2	Begriff des Betriebsvermögens	64
3.1.3	Ausscheiden nichtbetrieblicher Vorgänge	65
3.1.3.1	Definition Entnahmen	66

3.1.3.2	Definition Einlagen	67
3.1.4	Bilanz nach §4 Abs. 1 EStG	69
32	Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich nach § 5 EStG	70
3.2.1	Personenkreis	70
3.2.2	Bilanz nach §5 EStG	71
3.3	Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung nach §4 Abs. 3 EStG	72
3.3.1	Begriff	72
3.3.2	Berechtigter Personenkreis	73
3.3.3	Unterschiede zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich	74
3.3.4	Betriebseinnahmen	77
3.3.5	Betriebsausgaben	77
3.3.5.1	Sofort abzugsfähige Betriebsausgaben	78
3.3.5.2	Erwerb von abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens	78
3.3.5.3	Erwerb von nicht abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens und bestimmten anderen Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens	80
3.3.5.4	Erwerb von immateriellen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens	81
3.3.5.5	Erwerb von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens	82
3.3.6	Behandlung der Einlagen und Entnahmen	82
3.3.7	Wichtige Besonderheiten bei der Überschussrechnung	84
3.3.7.1	Reine Geldbewegungen	84
3.3.7.2	Anzahlungen, Vorauszahlungen, Teilzahlungen und Abschlagszahlungen, Vorschüsse ...	85
3.3.7.3	Abfindungen	85
3.3.7.4	Damnum	85
3.3.7.5	Schwund durch Diebstahl, Verderb u.Ä	87
3.3.7.6	Erlass von Forderungen und Schulden	87
3.3.7.7	Erwerb von Wirtschaftsgütern gegen Leibrenten	88
3.3.7.8	Veräußerung von Wirtschaftsgütern gegen Raten oder Veräußerungsrenten	88
3.3.7.9	Veräußerung und Aufgabe eines Betriebs	89
3.3.8	Aufzeichnungspflichten	89
3.4	Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen	90
3.5	Gewinnermittlung durch Schätzung	90
3.6	Wechsel der Gewinnermittlungsart	90
3.6.1	Wechsel von der Überschussrechnung zum Betriebsvermögensvergleich	91
3.6.2	Wechsel vom Betriebsvermögensvergleich zur Überschussrechnung	92

Teil D Wirtschaftsgut

1	Begriff des Wirtschaftsguts	94
2	Zurechnung	94
3	Anteile an einem Wirtschaftsgut	96

Teil E Abgrenzung des Betriebsvermögens vom Privatvermögen

1	Grundsätze	97
1.1	Notwendiges Betriebsvermögen	98
1.1.1	Gemischt-genutzte Wirtschaftsgüter als notwendiges Betriebsvermögen	98
1.1.2	Neutrale Wirtschaftsgüter als notwendiges Betriebsvermögen	100
1.1.3	Folgen der Einordnung als notwendiges Betriebsvermögen	101
1.2	Gewillkürtes Betriebsvermögen	101
1.2.1	Gemischt-genutzte Wirtschaftsgüter als gewillkürtes Betriebsvermögen	101
1.2.2	Neutrale Wirtschaftsgüter als gewillkürtes Betriebsvermögen	102
1.2.3	Folgen der Einordnung als gewillkürtes Betriebsvermögen	103
1.3	Notwendiges Privatvermögen	103
1.3.1	Gemischt-genutzte Wirtschaftsgüter als notwendiges Privatvermögen	104
1.3.2	Neutrale Wirtschaftsgüter als notwendiges Privatvermögen	104
1.3.3	Folgen der Einordnung als notwendiges Privatvermögen	104

2	Grundstücke im Betriebsvermögen	105
2.1	Grund und Boden	105
2.2	Gebäude	106
2.2.1	Eigenbetrieblich genutzter Gebäudeteil	106
2.2.2	Fremdbetrieblich genutzter Gebäudeteil	107
2.2.3	Zu fremden Wohnzwecken genutzter Gebäudeteil	108
2.2.4	Zu eigenen Wohnzwecken genutzter Gebäudeteil	108
3	Forderungen und Verbindlichkeiten	108
3.1	Forderungen	108
3.2	Verbindlichkeiten	110
3.2.1	Tilgung einer Schuld	113
3.2.2	Abfindungszahlung an weichende Miterben	116
3.2.3	Zahlungen bei vorweggenommener Erbfolge	117
3.2.4	Zahlungen anlässlich des Zugewinnausgleichs	119

Teil F Einlagen und Entnahmen

1	Einlagen	120
1.1	Bewertung der Einlagen	122
1.2	Abschreibung von eingelegten Wirtschaftsgütern	125
1.3	Abgrenzungen zu steuerfreien Einnahmen, Privateinlagen	125
2	Entnahmen	127
2.1	Begriff	127
2.1.1	Entnahme von Wirtschaftsgütern	131
2.1.2	Entnahme von Nutzungen und Leistungen	131
2.1.3	Entnahmen in Fällen des § 12 EStG	132
2.2	Bewertung der Entnahmen	136
2.3	Sachspenden	137
2.4	Umsatzsteuer	138
2.5	Abgrenzung zu nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben	138
3	Sonderfälle von Einlagen, Entnahmen	138
3.1	Pkw-Nutzung	138
3.1.1	Private Nutzung eines betrieblichen Pkw	138
3.1.2	Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte	140
3.1.3	Betriebliche Nutzung eines privaten Pkw	141
3.1.4	Unfälle mit betrieblichen Pkw auf privaten Fahrten	142
3.1.5	Unfälle mit privaten Pkw auf betrieblichen Fahrten	142
3.2	Gebäudenutzung	143
3.3	Schuldzinsenabzug nach § 4 Abs. 4 a EStG	144
3.4	Überführung von Wirtschaftsgütern ins Ausland	147
3.4.1	Grundtatbestand nach § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG	147
3.4.2	Überführung in eine EU-Betriebsstätte	147
3.4.3	Rücküberführung	148

Teil G Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze

1	Unterscheidung zwischen Bilanzierung und Bewertung	150
2	Handelsrechtliche Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)	151
2.1	Allgemeines	151
2.2	Anwendungsbereich	152
3	Allgemeine Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung und Bewertung	153
3.1	Bilanzwahrheit, Bilanzklarheit und Verrechnungsverbot	153
3.2	Vollständigkeit	154
3.3	Bilanzenidentität und Bilanzenkontinuität	154
3.4	Going-Concern-Prinzip	157
3.5	Stichtagsprinzip	157

3.6	Einzelbewertung	157
3.7	Vorsichtsprinzip, Realisationsprinzip und Imparitätsprinzip	157
3.8	Periodenabgrenzung (Abgrenzungsprinzip)	159
4	Grundsatz der Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) für die steuerliche Gewinnermittlung	159
4.1	In Betracht kommender Personenkreis	159
4.2	Begriff und Inhalt	160
4.3	Anwendungszeitpunkt der Neuregelung zum Maßgeblichkeitsgrundsatz	160
4.4	Anwendung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes nach § 5 Abs. 1 Satz 1 i. HS EStG	161
4.5	Anwendung steuerlicher Wahlrechte nach § 5 Abs. 1 Satz 12. HS EStG	164
4.6	Aufzeichnungspflichten für die Ausübung steuerlicher Wahlrechte	165
4.7	Wegfall des umgekehrten Maßgeblichkeitsgrundsatzes	166
4.8	Sonderregelung für Bewertungseinheiten zur Absicherung von finanzwirtschaftlichen Risiken	166
4.8.1	Begriff und Bedeutung der Absicherung von finanzwirtschaftlichen Risiken	166
4.8.2	Handelsrechtliche Behandlung als Bewertungseinheit	167
4.8.3	Anwendung der handelsrechtlichen Behandlung von Bewertungseinheiten auch für die steuerliche Gewinnermittlung	168
4.8.3.1	Absicherung von Wechselkursrisiken	169
4.8.3.2	Einschränkung des Verbots der Drohverlustrückstellung	171
5	Konkrete handelsrechtliche und steuerliche Bilanzierungsgrundsätze (Überblick)	172
5.1	Bilanzierungsfähigkeit (Bilanzierungsgebote)	172
5.2	Bilanzierungswahlrechte	174
5.3	Bilanzierungsverbote	176
5.4	Bilanzierungshilfen	177
5.5	Tabellarische Übersicht	179
6	Konkrete handelsrechtliche und steuerliche Bewertungsgrundsätze (Bewertungsmaßstäbe)	180
6.1	Allgemeines	180
6.1.1	Einteilung des Vermögens für die Bewertung	180
6.1.1.1	Begriff und Umfang des abnutzbaren Anlagevermögens	180
6.1.1.2	Begriff und Umfang des nicht abnutzbaren Anlagevermögens	180
6.1.1.3	Begriff und Umfang des Umlaufvermögens	181
6.1.1.4	Begriff und Umfang der Verbindlichkeiten und Rückstellungen	181
6.1.2	Maßgebende Bestimmungen des HGB und EStG für die Bewertung	182
6.1.2.1	Handelsrechtliche Bestimmungen	182
6.1.2.2	Steuerliche Bestimmungen	183
6.1.3	Grundsätze zur steuerlichen Gewinnermittlung nach § 5 und § 4 Abs. 1 EStG	184
6.1.3.1	Einschränkung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes bei Gewinnermittlung nach § 5 EStG...	184
6.1.3.2	Falsche Wertansätze in der Handelsbilanz	185
6.1.3.3	Bewertung bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG	185
6.2	Überblick über die maßgebenden handelsrechtlichen und steuerlichen Bewertungsmaßstäbe..	185
6.2.1	Wertansätze für das abnutzbare Anlagevermögen	186
6.2.2	Wertansätze für das nicht abnutzbare Anlagevermögen	187
6.2.3	Wertansätze für das Umlaufvermögen	188
6.2.4	Wertansätze für Verbindlichkeiten und Rückstellungen	189
6.2.5	Definition »voraussichtlich dauernde Wertminderung«	190
6.3	Einzelfälle zur Bewertung	191
6.3.1	Bewertung der abnutzbaren Vermögensgegenstände bzw. Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens	191
6.3.2	Bewertung der nicht abnutzbaren Vermögensgegenstände bzw. Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens	197
6.3.3	Bewertung der Vermögensgegenstände bzw. Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens	201
6.3.4	Bewertung der Verbindlichkeiten und Rückstellungen	204
7	Bewertungsvereinfachungsmethoden	206
7.1	Gruppenbewertung bzw. Durchschnittsbewertung	207
7.1.1	Begriff und begünstigte Vermögensgegenstände	208

7.1.2	Ermittlung des gewogenen Durchschnittswerts	209
7.1.3	Ermittlung des Werts bei der bloßen Gruppenbewertung von Vermögensgegenständen des beweglichen Anlagevermögens und Schulden	211
7.2	Sammelbewertung nach einem Verbrauchsfolge- oder Veräußerungsfolgeverfahren	211
7.2.1	Begriff und begünstigte Vermögensgegenstände	211
7.2.2	Einzelne Methoden und ihre steuerliche Anwendbarkeit	212
7.2.2.1	Fifo-Methode (first in – first out)	212
7.2.2.2	Lifo-Methode (last in – first out)	212
7.2.2.2.1	Methoden der Lifo-Bewertung	213
7.2.2.2.2	Besonderheit bei Absinken des Bestandes auf Null-Menge	215
7.2.2.2.3	Ansatz eines niedrigeren handelsrechtlichen Werts bzw. eines niedrigeren steuerlichen Teilwerts	216
7.2.2.2.4	Wechsel der Bewertungsmethode	216
7.2.2.3	Hifo-Methode (highest in – first out)	216
7.2.2.4	Andere Verbrauchsfolgemethoden	217
7.3	Festwertbewertung	217
7.3.1	Begriff und begünstigte Vermögensgegenstände	217
7.3.2	Voraussetzungen	218
7.3.3	Ermittlung des Festwerts	219
7.3.3.1	Roh-, Hilfe- und Betriebsstoffe	219
7.3.3.2	Gegenstände des Sachanlagevermögens	220
7.3.3.2.1	Erstmalige Ermittlung	220
7.3.3.2.2	Überprüfung und Änderung des Festwerts	222
7.3.4	Behandlung der Ersatzbeschaffungen und Veräußerungen von Gegenständen aus einem Festwertbestand	223
7.3.5	Übergang vom Festwert zur Einzelbewertung	223

Teil H Bewertungsmaßstäbe

1	Bedeutung der Anschaffungs- und Herstellungskosten	225
2	Anschaffungskosten	225
2.1	Gesetzliche Begriffsbestimmung	225
2.2	Umfang	227
2.2.1	Zu den Anschaffungskosten gehörende Aufwendungen	227
2.2.1.1	Kaufpreis als Grundlage für die Ermittlung	227
2.2.1.2	Aufwendungen für die Schaffung der Betriebsbereitschaft und andere Anschaffungsnebenkosten	229
2.2.2	Nicht zu den Anschaffungskosten gehörende Aufwendungen	230
2.2.3	Kaufpreisminderungen	230
2.2.4	Behandlung der Vorsteuer	231
2.2.4.1	In vollem Umfang abzugsfähige Vorsteuer	231
2.2.4.2	In vollem Umfang nicht abzugsfähige Vorsteuer	232
2.2.4.3	Nur teilweise abzugsfähige Vorsteuer	232
2.2.4.4	Schema zur steuerlichen Behandlung der Vorsteuer bei Anschaffungen	233
2.2.4.5	Änderung der Aufteilung der Vorsteuer mit Wirkung für die Vergangenheit im Erstjahr	233
2.2.4.6	Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15 a UStG	233
2.3	Nachträgliche Änderung der Anschaffungskosten	234
2.3.1	Nachträgliche Anschaffungskosten	234
2.3.2	Nachträgliche Minderung der Anschaffungskosten	235
2.4	Aufteilung eines Gesamtkaufpreises	235
3	Herstellungskosten und ihre Ermittlung	236
3.1	Handelsrechtliche und steuerliche Bedeutung	236
3.2	Handelsrechtliche Definition	236
3.2.1	Gesetzliche Begriffsbestimmung	236
3.2.2	Bestandteile	238
3.2.2.1	Herstellungskostenermittlung durch Kosten- und Leistungsrechnung	238

3.2.2.2	Kostenbestandteile im Einzelnen	241
3.2.2.2.1	Materialeinzelkosten	241
3.2.2.2.2	Fertigungseinzelkosten	242
3.2.2.2.3	Sondereinzelkosten	243
3.2.2.2.4	Materialgemeinkosten	243
3.2.2.2.5	Fertigungsgemeinkosten	244
3.2.2.2.6	Beschränkung der notwendigen Material- und Fertigungsgemeinkosten	245
3.2.2.2.7	Wertverzehr des Anlagevermögens	246
3.2.2.2.8	Verwaltungskosten und soziale Kosten	246
3.2.2.2.9	Vertriebskosten	247
3.2.2.2.10	Forschungs- und Entwicklungskosten	248
3.2.2.3	Ausübung des handelsrechtlichen Wahlrechts	248
3.3	Steuerrechtliche Definition	248
3.3.1	Begriffsbestimmung der R 6.3 EStR 2012	248
3.3.2	Bestandteile	250
3.3.3	Besonderheiten	252
3.3.4	Gegenüberstellung der handelsrechtlichen und steuerlichen Herstellungskosten	252
3.4	Steuerliche Herstellungskosten bei Grundstücken	253
3.5	Steuerliche Herstellungskosten bei Gebäuden	253
3.5.1	Begriff	253
3.5.2	Herstellungskostenbestandteile bei Neuerrichtung eines Gebäudes	254
3.5.2.1	Eigentliche Bauaufwendungen	254
3.5.2.2	Baunebenkosten	255
3.5.2.3	Aufwendungen, die die Errichtung des Gebäudes ermöglichen	255
3.5.2.4	Aufwendungen, die die Nutzung des Gebäudes ermöglichen	256
3.5.3	Abgrenzung bei Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden	256
3.5.3.1	Grundsätze nach BFH-Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen	256
3.5.3.2	Gesetzlich geregelte Fiktion der Herstellungskosten bei Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden	258
3.6	Zeitliche Abgrenzung der Herstellungskosten	259
3.7	Nachträgliche Herstellungskosten	260
3.8	Abgrenzung zum Erhaltungsaufwand	260
3.9	Technik der Ermittlung der Herstellungskosten bei Umlaufvermögen	261
3.9.1	Ergebnisse der Kosten- und Leistungsrechnung als Grundlage	261
3.9.2	Abweichungen von den Ergebnissen der Kosten- und Leistungsrechnung	263
3.9.3	Buchtechnische Abwicklung bei Gesamtkostenverfahren	265
3.9.4	Darstellung der Herstellungskosten im Rahmen der GuV-Rechnung nach dem Gesamt- und Umsatzkostenverfahren des § 275 HGB	266
3.10	Retrograde Ermittlung	269
3.11	Ermittlung der Wiederherstellungskosten für eine außerplanmäßige Abschreibung	269
4	Ansatz eines niedrigeren Werts	269
4.1	Handelsrechtlicher Börsen- oder Marktpreis oder beizulegender Wert	269
4.2	Handelsrechtlicher beizulegender Zeitwert	270
4.3	Steuerlicher Teilwert	271
4.3.1	Begriff des Teilwerts	271
4.3.2	Bedeutung des Teilwerts	272
4.3.3	Ermittlung des Teilwerts	272
4.3.3.1	Merkmal Betriebsveräußerung, anteiliger Betrag	272
4.3.3.2	Grenzwerte für den Teilwert	273
4.3.3.3	Teilwertvermutungen	274
4.3.3.4	Widerlegung der Teilwertvermutung	275
4.3.3.4.1	Teilwertabschreibung wegen Fehlmaßnahmen	275
4.3.3.4.2	Teilwertabschreibung wegen Sinkens der Wiederbeschaffungskosten	277
4.3.3.4.3	Teilwertabschreibung wegen Sinkens der erzielbaren Verkaufspreise bei Waren	277
4.3.4	Maßgebender Zeitpunkt für einen Teilwertansatz	279
4.3.5	Weitere Einzelfälle	280

4.3.5.1	Einfluss der Ertragslage auf die Höhe des Teilwerts	280
4.3.5.2	Teilwertabschreibung bei halbfertigen (unfertigen) Erzeugnissen	281
4.3.5.3	Teilwert bei Beteiligungen	282
4.3.6	Buchmäßige Behandlung einer Teilwertabschreibung	283

Teil I Besondere Anschaffungsvorgänge

1	Erwerb gegen Renten- oder Ratenzahlungen	284
1.1	Begriff der Renten und Raten	284
1.2	Zahlung einer Kaufpreis- bzw. Veräußerungsrente	285
1.2.1	Erwerb bzw. Veräußerung eines Betriebs oder Teilbetriebs	285
1.2.1.1	Behandlung beim Erwerber	285
1.2.1.2	Behandlung beim Veräußerer	287
1.2.2	Erwerb bzw. Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens	287
1.2.2.1	Behandlung beim Erwerber	287
1.2.2.2	Behandlung beim Veräußerer	288
1.2.3	Auswirkung von Wertsicherungsklauseln	289
1.2.4	Vorzeitiger Wegfall der Rentenlast beim Rentenverpflichteten	289
1.3	Ratenzahlungen	290
1.3.1	Behandlung beim Erwerber	290
1.3.2	Behandlung beim Veräußerer	292
1.3.2.1	Veräußerung eines Betriebs	292
1.3.2.2	Veräußerung eines Teilbetriebs oder einzelner Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens	293
2	Erwerb durch Tausch	293
2.1	Allgemeine Grundsätze	293
2.2	Tausch gleichwertiger Wirtschaftsgüter	294
2.3	Tausch nicht gleichwertiger Wirtschaftsgüter mit Zuzahlung (Baraufgabe)	296
2.4	Tausch nicht gleichwertiger Wirtschaftsgüter mit Zuzahlung und Preisnachlass	299
2.5	Sonderfälle	302
2.6	Tauschgeschäfte im Handelsrecht	305
3	Mietkauf und Leasing	305
3.1	Kauf nach Miete	305
3.2	Mietkaufverträge	307
3.3	Leasingverträge	310
3.3.1	Erscheinungsformen	310
3.3.2	Leasing beweglicher Wirtschaftsgüter und Vollamortisation (»Full-pay-out-Verträge«)	312
3.3.2.1	Definition und Abgrenzung	312
3.3.2.2	Zurechnung des Leasing-Gegenstands	313
3.3.2.3	Buch- und bilanzmäßige Behandlung des Leasing-Gegenstands und der Zahlungen	316
3.3.3	Leasing beweglicher Wirtschaftsgüter und Teilamortisation (»Non-pay-out-Leasing«)	319
3.3.4	Leasing unbeweglicher Wirtschaftsgüter (Immobilien-Leasing)	319
4	Übertragung stiller Reserven	319
4.1	Entstehung und Aufdeckung stiller Reserven	319
4.2	Vermeidung der sofortigen Versteuerung der aufgedeckten stillen Reserven	320
5	Erhalt von Zuschüssen	323
5.1	Definition	323
5.2	Steuerliche Behandlung der Kapitalzuschüsse	324
5.2.1	Behandlung beim Zuschussempfänger	324
5.2.2	Besonderheiten der Behandlung beim Zuschussempfänger	324
5.2.3	Behandlung beim Zuschussgeber	326
5.3	Steuerliche Behandlung der Ertragszuschüsse	326
6	Schwund	327
6.1	Allgemeine Grundsätze	327
6.2	Besonderheiten beim Vorratsvermögen	328
7	Erwerb von Grundstücken im Zwangsversteigerungsverfahren	328
7.1	Begriffsbestimmungen	328

7.2	Zusammensetzung der Anschaffungskosten	331
7.3	Sonderfall: ErSteigerung durch den Hypothekengläubiger	331
8	Unentgeltlicher Erwerb (fiktive Anschaffungskosten)	335
8.1	Begriffsbestimmung und Abgrenzung	335
8.2	Erwerb (bzw. Übertragung) im betrieblichen Bereich	336
8.2.1	(Voll) entgeltlicher Erwerb (bzw. Übertragung)	336
8.2.2	Teilentgeltlicher und unentgeltlicher Erwerb (bzw. Übertragung)	337
8.3	Übertragung einzelner Vermögensgegenstände aus einem fremden Betriebsvermögen	340
8.3.1	Übertragung in ein Betriebsvermögen außer in den Fällen der Einlage	340
8.3.2	Übertragung aus privatem Anlass	342
8.4	Übertragung einzelner Vermögensgegenstände aus einem fremden Privatvermögen	343

Teil J Abschreibungen

1	Allgemeine Grundsätze	345
1.1	Definition	345
1.2	Rechtsgrundlagen für die Abschreibung	345
1.3	Abschreibungsfähige Vermögensgegenstände bzw. Wirtschaftsgüter	347
1.4	Abschreibungsberechtigte Personen	348
1.5	Bemessungsgrundlage für die Abschreibung	348
1.6	Buchmäßige Formen der Abschreibung	349
2	Absetzung für Abnutzung (AfA)	350
2.1	Begriff und Bedeutung	350
2.2	Zwang zur AfA	350
2.3	Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer	351
2.4	Bemessungsgrundlage für die AfA	352
2.4.1	Grundsatz	352
2.4.2	Einlage von abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens in das Betriebsvermögen. ..	352
2.4.3	Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten	354
2.5	Beginn und Ende der AfA	355
2.5.1	AfA im Jahr der Anschaffung oder Herstellung	356
2.5.2	AfA beim Ausscheiden eines Wirtschaftsguts	356
2.6	Einzelne AfA Methoden	357
2.6.1	Lineare AfA	358
2.6.2	Leistungs- AfA	358
2.6.3	Degressive AfA	359
2.6.4	Wechsel der AfA Methode	360
2.7	AfA und Teilwertabschreibung	361
3	AfA für Gebäude, Gebäudeteile und Außenanlagen	361
3.1	Begriff des Gebäudes und der selbstständigen Gebäudeteile	362
3.2	Lineare AfA nach § 7 Abs. 4 EStG	362
3.2.1	Höhere AfA für Wirtschaftsgebäude im Betriebsvermögen	363
3.2.2	AfA für andere Gebäude	363
3.2.3	AfA nach der tatsächlichen Nutzungsdauer	364
3.2.4	Lineare AfA im Jahr der Anschaffung, Herstellung oder Einlage und im Jahr des Ausscheidens aus dem Betriebsvermögen	364
3.3	Degressive AfA nach § 7 Abs. 5 EStG	365
3.3.1	Allgemeine Voraussetzungen für die Anwendung	366
3.3.2	Wirtschaftsgebäude im Betriebsvermögen (§ 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG)	366
3.3.3	Andere Gebäude (§ 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG)	367
3.3.4	Gebäude und Gebäudeteile, die Wohnzwecken dienen (§ 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a, b und c EStG)	367
3.3.5	Wahl und Wechsel der AfA-Methode bei Gebäuden	369
3.3.6	Degressive AfA im Jahr der Fertigstellung oder des Erwerbs und bei Ausscheiden	369
3.4	Gebäude-AfA nach Einlage oder Nutzungsänderung	369
3.4.1	Änderung der AfA-Bemessungsgrundlage	369

3.4.2	Auswirkungen auf die AfA-Methode	370
3.5	Nachträgliche Herstellungsarbeiten	374
3.5.1	Änderung der AfA-Bemessungsgrundlage	374
3.5.2	AfA bei Entstehung eines neuen Gebäudes oder selbstständigen Gebäudeteils	375
3.6	Gebäude-AfA nach einer Teilwertabschreibung	377
4	Absetzung für außergewöhnlich technische oder wirtschaftliche Abnutzung (AfaA)	378
4.1	Begriff	378
4.2	Vornahme der AfaA	379
4.3	Abgrenzung zur Teilwertabschreibung	379
4.4	Anwendung der AfaA	380
5	Absetzung für Substanzverringerung (AfS)	382
6	Erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen	383
6.1	Gemeinsame Vorschriften nach § 7 a EStG	383
6.2	Förderung kleiner und mittlerer Betriebe nach § 7 g EStG	386
6.2.1	Investitionsabzugsbetrag	387
6.2.1.1	Voraussetzungen des Investitionsabzugsbetrags nach § 7 g Abs. 1 EStG	387
6.2.1.1.1	Berechtigter Personenkreis	387
6.2.1.1.2	Begünstigte Betriebe	387
6.2.1.1.3	Begünstigte Wirtschaftsgüter	388
6.2.1.1.4	Nutzungs- und Verbleibensvoraussetzungen	389
6.2.1.1.5	Datenfernübertragung	389
6.2.1.1.6	Wegfall der Investitionsabsicht	389
6.2.1.1.7	Wegfall der Benennungspflicht	390
6.2.1.1.8	Höhe des Investitionsabzugsbetrags	390
6.2.1.2	Hinzurechnung im Jahr der begünstigten Investition	390
6.2.1.3	Abzugsbetrag im Jahr der Investition	391
6.2.1.4	Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags	392
6.2.1.5	Verstoß gegen die Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen	394
6.2.2	Sonderabschreibung nach § 7 g Abs. 5 und 6 EStG	395
6.2.2.1	Voraussetzungen der Sonderabschreibung	395
6.2.2.1.1	Begünstigte Wirtschaftsgüter	396
6.2.2.1.2	Betriebsgrößenmerkmale	396
6.2.2.1.3	Nutzungs- und Verbleibensvoraussetzungen	396
6.2.2.2	Höhe und Vornahme der Sonderabschreibung	396
7	Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)	398
7.1	Sofortabschreibung nach § 6 Abs. 2 EStG	398
7.1.1	Allgemeines	398
7.1.2	Berechtigter Personenkreis	399
7.1.3	Materiellrechtliche Voraussetzungen	399
7.1.4	Formelle Voraussetzungen	400
7.1.5	Buchmäßige Behandlung	401
7.1.6	Besonderheiten	401
7.2	Sammelposten nach § 6 Abs. 2 a EStG	402
7.2.1	Allgemeines	402
7.2.2	Bildung des Sammelpostens	403
7.2.3	Auflösung des Sammelpostens	404

Teil K Bilanzierung bestimmter Aktivposten

1	Grundstücke	406
1.1	Grund und Boden, Gebäude	406
1.1.1	Kaufpreisaufteilung bei Erwerb von bebauten Grundstücken	406
1.1.2	Teilwertabschreibungen von Grundstücken	407
1.1.3	Abgrenzung Teilwertabschreibung und AfaA	407
1.2	Abbruch von Gebäuden und Außenanlagen	408
1.3	Gebäude auf fremdem Grund und Boden	411

1.3.1	Handelsrechtliche Behandlung	411
1.3.2	Steuerliche Behandlung	411
1.3.3	Gebäude im bürgerlich-rechtlichen Eigentum des Mieters oder Pächters	412
1.3.4	Gebäude im wirtschaftlichen Eigentum des Mieters oder Pächters	413
1.3.5	Gebäude im Eigentum des Ehegatten	414
1.3.6	Baufwendungen wurden nicht vom Mieter oder Pächter getragen (Drittaufwand)	417
1.4	Mietereinbauten und Mieterumbauten	418
1.4.1	Begriff	418
1.4.2	Scheinbestandteile	418
1.4.3	Betriebsvorrichtungen	419
1.4.4	Sonstige Mietereinbauten im wirtschaftlichen Eigentum des Mieters	419
1.4.5	Besonderer betrieblicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang	420
1.4.6	Nutzungs- und Funktionszusammenhang zum Gebäude	422
1.5	Erbbaurecht	422
1.5.1	Begriff	422
1.5.2	Bilanzielle Behandlung des Erbbaurechts	423
1.5.2.1	Grundsätze	423
1.5.2.2	Besonderheiten	423
1.5.2.2.1	Übernommene Erschließungskosten	423
1.5.2.2.2	Unentgeltliche Einräumung eines Erbbaurechts	424
1.5.2.2.3	Veräußerung eines Erbbaurechts mit aufstehendem Gebäude	424
1.5.2.2.4	Zahlung zur Ablösung eines Erbbaurechts	424
2	Immaterielle Wirtschaftsgüter	424
2.1	Begriff	424
2.2	Entgeltlicher Erwerb immaterieller Wirtschaftsgüter	425
2.3	Einlagen immaterieller Wirtschaftsgüter	428
2.4	Abschreibung immaterieller Wirtschaftsgüter	428
2.5	Besonderheiten beim Firmenwert (Geschäftswert)	429
2.6	Besonderheiten bei Nutzungsrechten, insbesondere beim Nießbrauch	432
3	Wertpapiere und Beteiligungen	433
3.1	Wertpapiere	433
3.1.1	Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen	433
3.1.2	Anschaffungskosten	434
3.1.3	Teilwert	434
3.1.4	Einzelbewertung	436
3.1.5	Wertpapiere im Girosammeldepot	436
3.1.6	Berichtigungsaktien	438
3.1.7	Junge Aktien	439
3.2	Beteiligungen	441
3.2.1	Begriff	441
3.2.2	Bewertung	441
4	Forderungen	443
4.1	Uneinbringliche Forderungen	443
4.1.1	Zeitpunkt der Uneinbringlichkeit und Wertaufhellung	444
4.1.2	Umsatzsteuer	444
4.1.3	Buchmäßige Behandlung des Forderungsausfalls	444
4.1.4	Nachträglicher Eingang einer abgeschrieben Forderung	445
4.2	Zweifelhafte Forderungen	446
4.3	Weitere Wertminderungen	446
4.4	Wertberichtigung von Forderungen	447
4.4.1	Einzelwertberichtigung	447
4.4.2	Pauschalwertberichtigungen	449
4.4.2.1	Ausfallrisiko	449
4.4.2.2	Skonti und sonstige Erlösschmälerungen	450
4.4.2.3	Zinsverlust	450
4.4.2.4	Einziehungsrisiko	450

4.5	Wertberichtigung und Umsatzsteuer	450
4.6	Buchungsprobleme	451
4.6.1	Zweifelhafte Forderungen	451
4.6.2	Wertberichtigung	451
4.7	Forderungen in ausländischer Währung	454
5	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	455
5.1	Begriff Rechnungsabgrenzung	455
5.2	Ausgaben vor dem Bilanzstichtag	456
5.3	Aufwand für eine bestimmte Zeit nach dem Bilanzstichtag	456
5.4	Abgrenzung für Zölle und Verbrauchsteuern	458
5.5	Abgrenzung für Umsatzsteuer auf Anzahlungen	458
5.6	Buchmäßige Behandlung der aktiven RAP	459
6	Geleistete Anzahlungen	459

Teil L Bilanzierung bestimmter Passivposten

1	Grundsätze zur Bewertung von Verbindlichkeiten	461
2	Darlehensverbindlichkeiten	461
2.1	Normalverzinsliche Darlehensverbindlichkeiten	461
2.1.1	Disagio und andere Finanzierungskosten	461
2.1.2	Sofort abziehbare Finanzierungskosten	464
2.2	Niedrig- und unverzinsliche Darlehensverbindlichkeiten	465
3	Valutaverbindlichkeiten	465
4	Erhaltene Anzahlungen	468
5	Rückstellungen	469
5.1	Rückstellungen in der Handelsbilanz	469
5.2	Rückstellungen in der Steuerbilanz	470
5.3	Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	470
5.3.1	Voraussetzungen für die Bildung	470
5.3.2	Sonderfall des Erfüllungsrückstandes	473
5.4	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	475
5.5	Aufwandsrückstellungen	477
5.5.1	Unterlassene Instandhaltung	477
5.5.2	Abraumbeseitigung	478
5.5.3	Sonstige Aufwendungen	478
5.6	Auflösung von Rückstellungen	478
5.7	Wertbegründung und Wertaufhellung	478
5.8	Bewertung von Rückstellungen	479
5.8.1	Bewertung in der Handelsbilanz	479
5.8.2	Bewertung in der Steuerbilanz	480
5.8.2.1	Die Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 3 a Buchstabe a EStG	480
5.8.2.2	Die Vorschrift des § 6 Abs. 1 Nr. 3 a Buchstabe b EStG	480
5.8.2.3	Die Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 3 a Buchstabe c EStG	481
5.8.2.4	Die Vorschrift des § 6 Abs. 1 Nr. 3 a Buchstabe d EStG	481
5.8.2.5	Die Vorschrift des § 6 Abs. 1 Nr. 3 a Buchstabe e EStG	482
5.8.2.6	Die Vorschrift des § 6 Abs. 1 Nr. 3 a Buchstabe f EStG	483
5.9	Einzelfälle	484
5.9.1	Gewerbesteuerückstellung	484
5.9.2	Garantierückstellungen	485
5.9.3	Jahresabschlusskosten	486
5.9.4	Prozessrisiko, Prozesskostenrisiko und Prozesszinsrisiko	488
5.9.5	Aufwendungen aus Arbeitsverhältnissen	490
5.9.6	Rückstellung für Pachtanlagenerneuerung (Pachterneuerungsrückstellung)	495
5.9.7	Haftungsrisiken (Eventualverbindlichkeiten)	497
5.9.8	Verbindlichkeiten gegenüber Handelsvertretern	499
5.10	Buchmäßige Behandlung der Rückstellungen	500

5.11	Nachholung von Rückstellungen	502
5.12	Pensionsrückstellungen	502
5.12.1	Allgemeines	502
5.12.2	Steuerliche Voraussetzungen	503
5.12.3	Zeitpunkt der Bildung	504
5.12.4	Höhe der Rückstellung	504
5.12.5	Auflösung der Rückstellung	507
5.12.6	Sonderfälle	507
5.12.7	Rückdeckungsversicherung	509
5.12.8	Mittelbare Verpflichtungen aus Pensionszusagen	510
6	Übernommene Verbindlichkeiten und Rückstellungen	510
6.1	Grundsätze	510
6.2	Steuerliche Regelungen für die übertragende Person (§ 4 f EStG)	511
6.3	Steuerliche Regelungen für die übernehmende Person (§ 5 Abs. 7 EStG)	512
7	Passive Rechnungsabgrenzungsposten	513
7.1	Einnahmen vor dem Bilanzstichtag	513
7.2	Ertrag für eine bestimmte Zeit nach dem Bilanzstichtag	513
8	Rücklagen	515
9	Steuerfreie Rücklagen	515
9.1	Rücklage für Ersatzbeschaffung nach R 6.6 I-StR	517
9.1.1	Allgemeines	517
9.1.2	Voraussetzungen für die Inanspruchnahme	517
9.1.2.1	Ausscheiden eines Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen	518
9.1.2.2	Ausscheidensgründe	518
9.1.2.3	Leistung einer Entschädigung von dritter Seite	519
9.1.2.4	Anschaffung oder Herstellung eines Ersatzwirtschaftsguts	520
9.1.3	Wahlmöglichkeiten bei Vorliegen der Voraussetzungen	521
9.1.3.1	Sofortige Versteuerung der aufgedeckten stillen Reserven	521
9.1.3.2	Übertragung der stillen Reserven auf ein Ersatzwirtschaftsgut	521
9.1.3.3	Bildung einer Rücklage für Ersatzbeschaffung	523
9.1.4	Fristen für die Ersatzbeschaffung	523
9.1.5	Besonderheiten	524
9.1.6	Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	527
9.2	Rücklage für Reinvestitionen nach § 6 b EStG	527
9.2.1	Allgemeines	527
9.2.2	Voraussetzungen für die Inanspruchnahme	529
9.2.2.1	Veräußerung von Wirtschaftsgütern	529
9.2.2.2	Begünstigte Wirtschaftsgüter und Dauer der Zugehörigkeit zum inländischen Betriebsvermögen	530
9.2.2.3	Ermittlung der übertragungsfähigen stillen Reserven	532
9.2.2.4	Übertragung der aufgedeckten stillen Reserven nur auf bestimmte Wirtschaftsgüter zulässig	532
9.2.2.5	Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften	536
9.2.2.6	Buchtechnische Behandlung	538
9.2.3	Wahlmöglichkeiten bei Vorliegen der Voraussetzungen	539
9.2.3.1	Sofortige Versteuerung der aufgedeckten stillen Reserven	539
9.2.3.2	Übertragung auf ein im selben oder im vorangegangenen Wirtschaftsjahr angeschafftes Wirtschaftsgut	540
9.2.3.3	Bildung einer Rücklage nach § 6 b EStG	542
9.2.3.4	Auflösung der steuerfreien Rücklage ohne Übertragung	543
9.2.4	Abschreibung nach Übertragung der Rücklage	544
9.2.5	Übertragungsmöglichkeiten auf verschiedene Betriebe	545
9.2.6	Besonderheiten	547
9.2.6.1	Übertragungsmöglichkeiten bei Erweiterung, Ausbau und Umbau von Gebäuden	547
9.2.6.2	Bildung einer steuerfreien Rücklage bei einer Betriebsveräußerung	547
9.2.7	Übersicht zu den Unterschieden zwischen R 6.6 EStR und § 6 b EStG	549
9.3	Zuschussrücklage	550

Teil M Besonderheiten bei bestimmten Gewinn- und Verlust-Posten

1	Umsatzerlöse und aktivierte Eigenleistungen	551
1.1	Umsatzerlöse	551
1.2	Gewinnverwirklichung bei Umsatzerlösen	551
1.2.1	Kaufverträge	551
1.2.2	Leistungen	552
1.2.3	Besonderheiten in der Bauwirtschaft	553
1.2.4	Provisionsansprüche von Handelsvertretern	554
1.3	Aktivierte Eigenleistungen	554
2	Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren	555
2.1	Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	555
2.2	Aufwendungen für bezogene Waren (Wareneinsatz)	556
2.2.1	Buchmäßige Behandlung der Waren	556
2.2.2	Auswirkungen von Fehlbuchungen bei Waren	558
2.2.3	Auswirkung von Anschaffungspreisminderungen	558
3	Löhne und Gehälter	560
3.1	Lohnbuchhaltung – Finanzbuchhaltung	560
3.2	Buchung von Lohnzahlungen	561
3.2.1	Lohnzahlung ohne Besonderheiten	561
3.2.2	Vermögenswirksame Leistungen	562
3.2.3	Abschlagszahlungen	563
3.2.4	Vorschüsse – Arbeitgeberdarlehen	564
3.2.5	Sachbezüge	565
4	Provisionsaufwand und -ertrag durch Kommissionsgeschäfte	566
4.1	Allgemeines	566
4.2	Einkaufskommission	567
4.3	Verkaufskommission	569
5	Erträge aus Wertpapieren und Beteiligungen	574
5.1	Erträge aus festverzinslichen Wertpapieren (Rentenpapieren)	574
5.2	Erträge aus Dividendenpapieren	577
5.3	Beteiligungserträge	578
6	Diskontaufwand und -ertrags sowie Finanzkosten bei Wechselgeschäften	580
6.1	Allgemeines	580
6.2	Gezogener Wechsel	580
6.2.1	Verwertungsmöglichkeiten	581
6.2.2	Wechsel und Umsatzsteuer	581
6.2.3	Rechnungsabgrenzung bei Wechseldiskontierung	583
6.2.4	Wechselprolongation	583
6.2.5	Wechselprotest	585

Teil N Bilanzberichtigung und Bilanzänderung sowie Berichtigungstechnik und Mehr- und Wenigerrechnung

1	Grundsätze der Bilanzberichtigung	586
1.1	Begriff	586
1.1.1	Abgrenzung Handelsbilanz und Steuerbilanz	588
1.1.2	Nachträglich fehlerhafte Steuerbilanz aufgrund Änderung der Rechtsprechung	588
1.2	Abgrenzung verschiedenartiger Fehler	590
1.3	Grundsatz des Bilanzenzusammenhangs und Bilanzberichtigung	591
1.4	Verfahrensrechtliche Grundsätze für eine Bilanzberichtigung	592
1.4.1	Pflicht zur Bilanzberichtigung	592
1.4.2	Steuerfestsetzungen sind noch nicht durchgeführt	593
1.4.3	Bilanzberichtigung bereits bestandskräftiger Steuerfestsetzungen	593
1.4.3.1	Steuerfestsetzung kann nach der AO noch geändert werden	593

1.4.3.2	Steuerfestsetzung kann nach der AO nicht mehr geändert werden	593
1.4.3.2.1	Fehlergruppe 1: Ein Fehler hat sich steuerlich noch nicht ausgewirkt	594
1.4.3.2.2	Fehlergruppe 2: Ein Fehler hat sich steuerlich ausgewirkt	596
1.4.3.2.3	Fehlergruppe 3: Durchbrechung des Bilanzenzusammenhangs	602
1.5	Anpassung der laufenden Buchführung an die in einem Vorjahr vorgenommene Bilanzberichtigung	602
2	Grundsätze der Bilanzänderung	603
2.1	Begriff und allgemeine Voraussetzungen	603
2.2	Steuerrechtliche Voraussetzungen	604
2.3	Bindung der Steuerbilanz an die Handelsbilanz	607
2.4	Anpassung der laufenden Buchführung an die in einem Vorjahr vorgenommene Bilanzänderung	607
3	Technik der Bilanzberichtigung und Bilanzänderung	607
4	Gewinnberichtigung im Rahmen der Mehr- und Wenigerrechnung (MWR)	608
4.1	Begriff	608
4.2	Verschiedene Methoden der MWR	609
4.3	Technik der MWR	610
4.3.1	Technik der Bilanz-Methode	610
4.3.1.1	Getrennte Darstellung der Bilanzberichtigung und Gewinnberichtigung	611
4.3.1.2	Integrierte Darstellung der Bilanzberichtigung und Gewinnberichtigung	612
4.3.2	Technik der GuV-Methode	613
4.3.2.1	Gegenüberstellung der bisherigen und richtigen Gewinnauswirkung	614
4.3.2.2	Integrierte GuV-Posten-Berichtigung und Gewinnberichtigung	614
4.3.3	Parallele Anwendung beider Methoden?	615
4.3.4	Verwendung eines amtlichen Vordrucks	615
4.4	Hinweise zur Bearbeitung von Klausuren und Prüfungsarbeiten	618

Teil O Betriebseröffnung, Betriebserwerb, Betriebsübertragung, Betriebsaufgabe

1	Betriebseröffnung	619
2	Betriebserwerb	619
2.1	Entgeltlicher Betriebserwerb	619
2.2	Unentgeltlicher Betriebserwerb	619
2.3	Teilentgeltlicher Betriebserwerb	620
3	Betriebsübertragung und Betriebsaufgabe	623
3.1	Entgeltliche Betriebsübertragung	623
3.2	Unentgeltliche Betriebsübertragung	624
3.3	Betriebsaufgabe	624
3.4	Betriebsverpachtung und Betriebsunterbrechung	627
3.5	Weitere Fälle der Betriebsübertragung	627
3.6	Forderungen und Schulden nach Betriebsveräußerung und -aufgabe	628

Teil P Verträge unter Verwandten

1	Arbeitsverträge mit Ehegatten	630
1.1	Bürgerlich-rechtlich wirksame Vereinbarung	630
1.2	Durchführung wie unter fremden Dritten (steuerlicher Fremdvergleich)	630
1.3	Angemessenheit der Vergütungen	632
2	Arbeitsverträge mit Kindern	632
3	Andere Verträge unter nahen Angehörigen	633
3.1	Gesellschaftsverträge	633
3.2	Pachtverträge	634
3.3	Schenkungs- und Darlehensverträge	634
3.4	Nutzungsüberlassungsverträge	637

Teil Q Besonderheiten bei Personengesellschaften

1	Begriff der Mitunternehmerschaft	638
1.1	Handelsrecht und Steuerrecht	638
1.2	Mitunternehmerinitiative und Mitunternehmerrisiko	638
1.3	Keine Identität Gesellschafter und Mitunternehmer	639
1.4	Mitunternehmerschaft nur bei Gewinneinkünften	640
1.5	Einzelne Gesellschaftsformen	641
1.5.1	Offene Handelsgesellschaft (OHG)	641
1.5.2	Kommanditgesellschaft (KG)	641
1.5.3	Gewerblich tätige BGB-Gesellschaft (GbR)	641
1.5.4	Atypisch stille Gesellschaft	642
1.5.5	Atypisch stille Unterbeteiligung	643
1.5.6	Gütergemeinschaft	644
1.5.7	Erbengemeinschaft	644
1.5.8	Betriebsaufspaltung	645
1.5.9	Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung	647
1.5.10	Schwesterpersonengesellschaften	648
2	Besonderheiten im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung	648
2.1	Unterschiede bei der Gewinnermittlung gegenüber Einzelunternehmen	648
2.1.1	Kapitalkonten	649
2.1.2	Privatkonten	649
2.1.3	Sonder- und Ergänzungsbilanzen	649
2.1.4	Auswirkungen der Mitunternehmerschaft	650
2.2	Umfang des Betriebsvermögens von Personengesellschaften	650
2.2.1	Gesamthandsvermögen	650
2.2.2	Sonderbetriebsvermögen	652
2.2.2.1	Begriff	652
2.2.2.2	Sonderbetriebsvermögen I	652
2.2.2.3	Sonderbetriebsvermögen II	654
2.3	Buchmäßige Behandlung des Sonderbetriebsvermögens	655
2.3.1	Laufende Geschäftsvorfälle im Sonderbetriebsvermögen	656
2.3.2	Sonderbetriebsvermögen und Gewinnfeststellung	658
2.4	Überführung von Wirtschaftsgütern	658
2.5	Übertragung von Wirtschaftsgütern	658
2.5.1	Übertragung von Sonderbetriebsvermögen	659
2.5.1.1	Vollentgeltliche Veräußerung an Dritte oder an Mitunternehmer	659
2.5.1.2	Unentgeltliche oder teilentgeltliche Übertragung an Mitunternehmer	660
2.5.1.3	Übertragung in das Gesamthandsvermögen	661
2.5.1.3.1	Voll- und teilentgeltliche Veräußerung an die Personengesellschaft	661
2.5.1.3.2	Unentgeltliche Übertragung oder Übertragung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten	662
2.5.1.4	Entnahme in das Privatvermögen	665
2.5.2	Übertragung von Gesamthandsvermögen	666
2.5.2.1	Übertragung in ein Sonderbetriebsvermögen	666
2.5.2.2	Übertragung in einen anderen Betrieb eines Mitunternehmers	668
2.5.2.3	Übertragung in das Privatvermögen	668
2.5.3	Übertragung von Privatvermögen ins Betriebsvermögen	669
2.5.3.1	Einlage ins Sonderbetriebsvermögen	669
2.5.3.2	Einbringung in das Gesamthandsvermögen	669
2.5.4	Übertragung von anderem Betriebsvermögen ins Gesamthandsvermögen	671
2.5.5	Vermögensübertragung und Umsatzsteuer	671
2.5.6	Sperrfrist bei Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG	671
2.6	Vergütungen der Personengesellschaften an ihre Mitunternehmer oder umgekehrt für besondere Leistungen	672
2.6.1	Vergütungen an Mitunternehmer	672

2.6.1.1	Vergütungen für Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft	672
2.6.1.2	Vergütungen für die Hingabe von Darlehen	676
2.6.1.3	Vergütungen für die Überlassung von sonstigen Wirtschaftsgütern	676
2.6.1.4	Vergütungen für Lieferungen durch Mitunternehmer	676
2.6.2	Leistungen der Personengesellschaft an ihre Mitunternehmer	676
2.7	Behandlung der Sonderbetriebsausgaben	677
2.8	Übertragung stiller Reserven zwischen Mitunternehmer und Personengesellschaft	678
2.8.1	Buchgewinn-Übertragung von Gesellschafter auf Gesellschaft	678
2.8.2	Buchgewinn-Übertragung von Gesellschaft auf Gesellschafter	679
2.9	Verlustberücksichtigung bei Kommanditisten mit negativem Kapitalkonto (§ 15 a EStG)	680
3	Verteilung von Gewinn und Verlust und buchmäßige Behandlung	681
4	Behandlung der Beteiligung eines Mitunternehmers im Betriebsvermögen seines Einzelbetriebs	685
5	Besonderheiten bei der Gründung von Personengesellschaften	685
5.1	Bargründung	685
5.2	Sachgründung	686
5.3	Fälle des § 24 UmwStG	687
5.3.1	Ansatz des gemeinen Werts	689
5.3.2	Buchwertfortführung	689
5.3.3	Ansatz eines Zwischenwerts	694
5.4	Gründung von Personengesellschaften und Umsatzsteuer	695
6	Besonderheiten beim Eintritt oder Ausscheiden eines Mitunternehmers	695
6.1	Aufnahme eines weiteren Mitunternehmers	695
6.2	Gesellschafterwechsel	696
6.2.1	Kaufpreis über Buchwert	696
6.2.2	Personenbezogene Steuervorschriften	697
6.2.3	Kaufpreis unter Buchwert	698
6.3	Ausscheiden eines Mitunternehmers aus einer Personengesellschaft	699
6.3.1	Handelsrechtliche (zivilrechtliche) Folgen	699
6.3.2	Ertragsteuerliche Folgen	700
6.3.2.1	Abfindung über Buchwert	700
6.3.2.2	Abfindung an lästige Gesellschafter	702
6.3.2.3	Abfindung unter Buchwert	703
6.3.2.4	Sachwertabfindung	705
6.3.2.4.1	Erfolgswirksame Sachwertabfindung	705
6.3.2.4.2	Erfolgsneutrale Sachwertabfindung	707
6.3.2.5	Privat beeinflusste Abfindungen	708
6.3.2.6	Ausscheiden eines Gesellschafters und Umsatzsteuer	708
7	Realteilung	708
7.1	Begriff	708
7.2	Steuerliche Folgen	710
7.2.1	Zuteilung von Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen	710
7.2.1.1	Einfache Buchwertfortführung	710
7.2.1.2	Kapitalkonten Anpassung	711
7.2.1.3	Spitzenausgleich	712
7.2.2	Zuteilung von Einzelwirtschaftsgütern	713
8	Besonderheiten bei der GmbH & Co. KG	714
8.1	Betriebsvermögen der GmbH & Co. KG	715
8.2	Gewinnverteilung bei der GmbH & Co. KG	715
8.2.1	Vertragliche Gewinnverteilung	715
8.2.2	Erträge aus Sonderbetriebsvermögen	716
8.2.3	Verdeckte Gewinnausschüttung	716
8.3	Tätigkeitsvergütung für Geschäftsführer	717
8.3.1	Kommanditist als Geschäftsführer	717
8.3.2	Fremder Geschäftsführer	718
8.3.3	Geschäftsführer und »doppelstöckige« GmbH & Co. KG	718

8.3.4	Tätigkeitsvergütung und Umsatzsteuer	719
9	Besonderheiten bei dertypischen stillen Gesellschaft	719
9.1	Behandlung der stillen Einlage beim Betriebsinhaber	719
9.2	Behandlung beim stillen Gesellschafter	719
9.3	Stille Beteiligung und Gewerbesteuer	720
10	Besondere Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften für bestimmte Personengesellschaften	721

Teil R Besonderheiten beim Abschluss von Kapitalgesellschaften

1	Grundlegende Unterschiede zur Personengesellschaft	723
1.1	Kapitalkonten	723
1.2	Personensteuern	726
1.2.1	Personensteuern als Aufwand	726
1.2.2	Körperschaftsteuerrückstellung	726
1.2.3	Steuernachzahlungen und -erstattungen	727
2	Besondere Gliederungsvorschriften für Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung	727
2.1	Die Bilanzgliederung nach § 266 HGB	727
2.2	Die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung nach § 275 HGB	728
2.3	Der Anhang	728
2.4	Erleichterungen für bestimmte Kapitalgesellschaften	729
2.4.1	Größenklassen	729
2.4.2	Verkürzte Bilanz	729
2.4.3	Sonstige Erleichterungen	730
3	Besondere Bewertungs- und Bilanzierungsvorschriften	730
3.1	Sonderposten mit Rücklageanteil	730
3.2	Steuerabgrenzung gemäß § 274 HGB (latente Steuern)	731
3.2.1	Passive (passivische) Steuerabgrenzung	731
3.2.2	Aktive (aktivische) Steuerabgrenzung	733
3.2.3	Saldierung der latenten Steuern	734
3.3	Eigene Anteile	734
4	Ausschüttungssperren	735
5	Konzernabschluss	735
6	Genossenschaften	735
7	Steuerbilanz und steuerliche Ausgleichsposten	736
7.1	Steuerbilanz	736
7.2	Steuerliche Ausgleichsposten »Mehrkapital« und »Minderkapital«	736
7.3	Verdeckte Gewinnausschüttungen	739
8	Buchung der Gewinnverwendung	739
9	Rechnungslegung nach IFRS	740

Teil S Komplexe Übungsfälle

Übungsfall 1:	Wechsel von der Gewinnermittlung durch Überschussrechnung zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich	741
Übungsfall 2:	Wechsel von der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich zur Gewinnermittlung durch Überschussrechnung	743
Übungsfall 3:	Ermittlung der Herstellungskosten Firma Schuster	745
Übungsfall 4:	Ermittlung der Herstellungskosten für halbfertige und fertige Erzeugnisse	746
Übungsfall 5:	Ermittlung der Herstellungskosten für ein Bürogebäude	747
Übungsfall 6:	Gesamtkostenverfahren	748
Übungsfall 7:	Veräußerung eines ganzen Betriebs	750
Übungsfall 8:	Veräußerung eines einzelnen Wirtschaftsguts	751
Übungsfall 9:	Full-pay-out-Leasing	751
Übungsfall 10:	Abbruch Lagerhalle	752
Übungsfall 11:	Gebäudebrand	753

Übungsfall 12: Erwerb eines Erbbaurechts und Bilanzberichtigung	753
Übungsfall 13: Bilanzberichtigung: Bewertung Warenbestände	754
Übungsfall 14: Bilanzberichtigung: Gewerbesteuer-Rückstellung	755
Übungsfall 15: Bilanzberichtigung: Rücklage für Ersatzbeschaffung (RfE)	755
Übungsfall 16: Aufwendungsersatzanspruch	757
Übungsfall 17: Außenprüfung bei einem Einzelunternehmen	757
Übungsfall 18: Außenprüfung bei einem Einzelunternehmen	759

Teil T Lösungen zu den komplexen Übungsfällen

Lösung zu Übungsfall 1: Wechsel von der Gewinnermittlung durch Überschussrechnung zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich	762
Lösung zu Übungsfall 2: Wechsel von der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich zur Gewinnermittlung durch Überschussrechnung	764
Lösung zu Übungsfall 3: Ermittlung der Herstellungskosten Firma Schuster	766
Lösung zu Übungsfall 4: Ermittlung der Herstellungskosten für halbfertige und fertige Erzeugnisse	767
Lösung zu Übungsfall 5: Ermittlung der Herstellungskosten für ein Bürogebäude	770
Lösung zu Übungsfall 6: Gesamtkostenverfahren	771
Lösung zu Übungsfall 7: Veräußerung eines ganzen Betriebs	773
Lösung zu Übungsfall 8: Veräußerung eines einzelnen Wirtschaftsguts	775
Lösung zu Übungsfall 9: Full-pay-out-Leasing	777
Lösung zu Übungsfall 10: Abbruch Lagerhalle	780
Lösung zu Übungsfall 11: Gebäudebrand	782
Lösung zu Übungsfall 12: Erwerb eines Erbbaurechts und Bilanzberichtigung	783
Lösung zu Übungsfall 13: Bilanzberichtigung: Bewertung Warenbestände	784
Lösung zu Übungsfall 14: Bilanzberichtigung: Gewerbesteuer-Rückstellung	785
Lösung zu Übungsfall 15: Bilanzberichtigung: Rücklage für Ersatzbeschaffung (RfE)	787
Lösung zu Übungsfall 16: Aufwendungsersatzanspruch	789
Lösung zu Übungsfall 17: Außenprüfung bei einem Einzelunternehmen	790
Lösung zu Übungsfall 18: Außenprüfung bei einem Einzelunternehmen	792
Literaturverzeichnis	797
Stichwortregister	799