

Lutz Schmidt

Maßgeblichkeitsprinzip und Einheitsbilanz

Geschichte, Gegenwart und Perspektiven
des Verhältnisses
von Handels- und Steuerbilanz

Mit 11 Abbildungen

Physica-Verlag

Ein Unternehmen
des Springer-Verlags

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Einführung	1
I. Problemstellung	1
II. Zielsetzung und Aufbau der Untersuchung	4
Erster Teil: Geschichtliche Entwicklung des Maßgeblichkeitsprinzips	7
I. Denkbare Ausgestaltungen des Verhältnisses zwischen Handels- und Steuerbilanz	7
II. Entwicklung der Entstehungsvoraussetzungen des Maßgeblichkeitsprinzips	10
A. Ursprünge der Rechnungslegung	10
B. Entstehung der Handelsbilanz im heutigen Sinne	12
C. Einführung einer allgemeinen Einkommensbesteuerung	15
III. Entwicklung des Maßgeblichkeitsprinzips	17
A. Überblick	17
B. Entstehung und Verbreitung des Maßgeblichkeitsprinzips - Identität der Rechenwerke -	18
C. Abschwächung des Maßgeblichkeitsprinzips - Auseinanderentwicklung der Rechenwerke -	24
D. Modifizierung des Maßgeblichkeitsprinzips - Orientierungslosigkeit der Rechtsfortbildung -	29
E. Verstärkung des Maßgeblichkeitsprinzips - Wiederannäherung der Rechenwerke -	34
IV. Zwischenergebnis	36

Zweiter Teil: Geltende Ausgestaltung des Maßgeblichkeitsprinzips	37
I. Überblick	37
II. Bindungsumfang des Maßgeblichkeitsprinzips	38
A. Persönlicher Bindungsumfang des Maßgeblichkeitsprinzips	38
B. Sachlicher Bindungsumfang des Maßgeblichkeitsprinzips	41
1. Bindungsbreite des Maßgeblichkeitsprinzips - Maßgeblichkeit des Bilanzinhalts oder auch der Bilanzbewertung und des Bilanzausweises? -	44
2. Bindungstiefe des Maßgeblichkeitsprinzips	46
a) Wahlrechts- und Ermessensbindung des Maßgeblichkeitsprinzips - Maßgeblichkeit der abstrakten handelsrechtlichen Regeln oder der konkret erstellten Handelsbilanz? -	47
b) Normenbindung des Maßgeblichkeitsprinzips - Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Einzelnormen oder der handelsrechtlichen GoB? -	52
III. Bestandsaufnahme der Abhängigkeiten und Eigenständigkeiten von Handels- und Steuerbilanz	56
A. Grundsatzfeststellungen	56
B. Verpflichtungsumfang des handelsrechtlichen Ansatzes	58
1. Grundsatz der Ansatzbindung	58
2. Bereiche steuerrechtlicher Ansatzvorbehalte	59
a) Offene Ansatzvorbehalte	59
aa) Immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (§ 5 Abs. 2 EStG)	60
bb) Rückstellungen wegen Schutzrechtsverletzung (§ 5 Abs. 3 EStG)	62
cc) Jubiläumsrückstellungen (§ 5 Abs. 4 EStG)	63
dd) Rechnungsabgrenzungsposten (§ 5 Abs. 5 Satz 1 EStG)	64
ee) Zu aktivierende Zölle und Steuern (§ 5 Abs. 5 Satz 2 EStG)	65
b) Verdeckte Ansatzvorbehalte	67
aa) Steuerrechtliches Wirtschaftsgut	67
bb) Steuerrechtliches Betriebsvermögen	70
cc) Steuerrechtliches wirtschaftliches Eigentum	72
dd) Steuerrechtliche Umqualifizierung handelsrechtlicher Ansatzwahlrechte	73
ee) Steuerrechtliche Anforderungen an die Bildung bestimmter Rückstellungen	75

	IX Seite
C. Verpflichtungsumfang der handelsrechtlichen Bewertung	76
1. Grundsatz der Bewertungsbindung	76
2. Bereiche steuerrechtlicher Bewertungsvorbehalte	77
a) Offene Bewertungsvorbehalte	78
aa) Steuerrechtliche Anwendbarkeit von Verbrauchs- oder Veräußerungsfolgefiktionen (§ 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG)	78
bb) Steuerrechtliche Regelabschreibung (§ 7 EStG)	79
cc) Steuerrechtliche Bewertung unentgeltlich erworbener materieller Gegenstände (§ 7 EStDV)	80
b) Verdeckte Bewertungsvorbehalte	81
aa) Steuerrechtliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten	81
bb) Steuerrechtliche außerplanmäßige Abschreibungen	83
D. Verpflichtungsumfang des handelsrechtlichen Ausweises	84
1. Grundsatz der Ausweisbindung	85
2. Bereiche steuerrechtlicher Ausweisvorbehalte	86
IV. Systematisierung der Erscheinungsformen des Maßgeblichkeitsprinzips	87
A. Grundsatzfeststellungen	87
B. Prinzip der Maßgeblichkeit	90
1. Prinzip der Maßgeblichkeit im engeren Sinne	90
2. Prinzip der Maßgeblichkeit im weiteren Sinne	91
C. Durchbrechung des Prinzips der Maßgeblichkeit	94
1. Durchbrechung des Prinzips der Maßgeblichkeit im engeren Sinne	95
2. Durchbrechung des Prinzips der Maßgeblichkeit im weiteren Sinne	98
V. Zwischenergebnis: Reformbedarf des Maßgeblichkeitsprinzips	99

	Seite
Dritter Teil: Beurteilung der Zweckmäßigkeit des Maßgeblichkeitsprinzips	101
I. Überblick	101
II. Charakteristika externer Rechnungslegung	102
A. Rechnungslegung im Spannungsfeld der Interessen	102
B. Funktionen und Bedingungen externer Rechnungslegung	106
1. Funktion der Dokumentation	108
2. Funktion der Information	109
3. Funktion der Zahlungsbemessung	111
III. Möglichkeiten und Grenzen der Funktionserfüllung durch alternative Rechenmodelle	112
A. Überblick über denkbare Rechenmodelle zur Information und Erfolgsmessung	113
B. Zweckerfüllung der Rechenmodelle	114
1. Zweckerfüllung des Kassenbestands-Vergleichs	116
2. Zweckerfüllung des Gesamtvermögens-Vergleichs	117
3. Zweckerfüllung des Einzelvermögens-Vergleichs	118
C. Zweckmäßigkeit bilanzieller Rechnungslegung	120
IV. Argumente für und wider eine einheitliche bilanzielle Rechnungslegung	122
A. Zweckeignung	122
1. Grundsatz identischer Zwecksetzungen	123
2. Vermeintliche Spezifika handels- und steuerbilanzieller Rechnungslegung	125
a) Spezifika handelsbilanzieller Rechnungslegung	126
b) Spezifika steuerbilanzieller Rechnungslegung	128
B. Einheit der Rechtsordnung	130
C. Schutzfunktion	131
D. Praktikabilität	132
V. Zwischenergebnis: Aufrechterhaltung und Stärkung des Maßgeblichkeitsprinzips	134

Vierter Teil: Überlegungen zur Reform des Maßgeblichkeitsprinzips	
- Erneuerung der Einheitsbilanz -	137
I. Überblick	137
II. Grundsatzüberlegungen zur Ausgestaltung einer zieladäquaten einheitsbilanziellen Rechnungslegung	139
A. Leitlinien einheitsbilanzieller Rechnungslegung	139
1. Effizienz	140
2. Gleichmäßigkeit	141
3. Wirtschaftlichkeit	142
B. GoB als Schlüssel zieladäquater Bilanzierung	143
1. Begriff und Ermittlung der GoB	144
2. Grundanforderungen deduktiv ermittelter GoB	146
a) Grundanforderungen der Informationsvermittlung	147
b) Grundanforderungen der Zahlungsbemessung	148
3. Ableitung von Einzelgrundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung	149
a) Grundsatz des "mehrwertigen" Gewinnausweises	150
b) Grundsatz der Verlustvorwegnahme	152
c) Grundsatz der Risikoneutralität der Ermessensausübung	152
III. Einfluß stiller Rücklagen auf die Erfüllung der Bilanzzwecke	154
A. Begriff und Messung stiller Rücklagen	154
1. Begriffliche Abgrenzung stiller Rücklagen	154
2. Betragliche Bestimmung stiller Rücklagen	156
B. Bestimmungsgründe stiller Rücklagen	158
1. Klassifizierung stiller Rücklagen	158
a) Konzeptionell bedingte stille Rücklagen - Stille Gesamt-, stille Schätz- und Ermessensrücklagen -	160
aa) Stille Gesamtrücklagen	160
bb) Stille Schätz- und Ermessensrücklagen	161
b) Konventionell bedingte stille Rücklagen - Stille Zwangsrücklagen -	162
c) Gestaltungspolitisch bedingte stille Rücklagen - Stille Wahlrechtsrücklagen -	164
2. Nachweis stiller Rücklagen in Einzelpositionen	165

	Seite
C. Beurteilung stiller Rücklagen aus der Sicht der Bilanzadressaten	167
1. Beurteilung von Argumenten zur Notwendigkeit stiller Rücklagen	168
a) Erhaltungspolitische Argumentation	168
aa) Stärkung der Widerstandsfähigkeit des Unternehmens	169
bb) Schutz der Gläubiger des Unternehmens	170
cc) Schutz des Unternehmens vor Einblicknahme der Konkurrenz	172
b) Wachstumspolitische Argumentation	173
c) Stabilitätspolitische Argumentation	174
aa) Verhinderung "spekulativer Machenschaften"	176
bb) Verhinderung der Verunsicherung unmündiger Unternehmensteilnehmer	176
2. Wirkungen stiller Rücklagen	177
a) Wirkungen stiller Rücklagen auf den Jahresabschluß	178
b) Wirkungen stiller Rücklagen auf die Erfüllung der Interessen der Jahresabschlußadressaten	180
aa) "Begünstigte" stiller Rücklagenbildung und -auflösung	181
bb) "Geschädigte" stiller Rücklagenbildung und -auflösung	183
IV. Folgerungen für die zweckadäquate Ausgestaltung einheitsbilanzieller Rechnungslegung	186
A. Grundsatzfeststellungen	186
B. Reform des Bilanzansatzes und der Bilanzbewertung	187
1. Ansatz und Bewertung von Einzelgütern und Einzellasten - Offenlegung stiller Zwangsrücklagen -	189
a) Überlegungen zum zieladäquaten Ansatz von Einzelgütern und Einzellasten	189
aa) Aktivierungsfähigkeit von Einzelgütern	189
bb) Passivierungsfähigkeit von Einzellasten	196
b) Überlegungen zur zieladäquaten Bewertung von Einzelgütern und Einzellasten	199
aa) Erweiterter Tageswertausweis	200
bb) Ausübung kaufmännischen Schätzmessens	203
cc) Sonderfragen der Zahlungsbemessung	205
2. Ansatz und Bewertung des Geschäfts- oder Firmenwertes - Offenlegung stiller Gesamtrücklagen -	207
a) Begriff und Messung des Geschäfts- oder Firmenwertes	207
b) Überlegungen zur zieladäquaten Behandlung des Geschäfts- oder Firmenwertes	210

C. Sonderfragen zur Reform des Bilanzansatzes und der Bilanzbewertung	215
1. Normierung von Ermessensentscheiden und Nachweis der Schätzgrundlagen - Offenlegung möglicher stiller Schätz- und Ermessensrücklagen -	215
a) Normierung von Ermessensentscheiden	217
b) Nachweis der Schätzgrundlagen	218
2. Einschränkung der Gewährung von Wahlrechten - Offenlegung stiller Wahlrechtsrücklagen -	219
a) Weitgehende Verzichtbarkeit "allgemeiner" Wahlrechte	220
b) Sonderproblem "subventioneller Steuervergünstigungen"	222
V. Ergebnis: Trennung von Informations- und Zahlungsbemessungsfunktion	227
Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse	229
Verzeichnis der Abkürzungen	233
Verzeichnis der Abbildungen	238
Literaturverzeichnis	239
Rechtsquellenverzeichnis	268