

Bilanzierung

nach der Rechtsprechung
des Bundesfinanzhofs

von

Dr. Adolf Moxter

Professor der Betriebswirtschaftslehre an der
Universität Frankfurt am Main

00181594

TECHNISCHE HOCHSCHULE DARMSTADT	
Fachbereich 1	
<u>Gesamtbibliothek</u>	
<u>Betriebswirtschaftslehre</u>	
Inventar-Nr. :	34.544
Abstell-Nr. :	A 19/964
Sachgebiete:	2.3.5
	2.3.6



J.C.B. Mohr (Paul Siebeck) Tübingen 1982

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	III
Abkürzungsverzeichnis	XIV
Verzeichnis der abgekürzt zitierten Literatur	XVI
Einleitung: Inhaltsübersicht	1

Erstes Kapitel

Aktivierungsnormen

§ 1. Maßgeblichkeitsprinzip	5
I. Sinn und Zweck des Maßgeblichkeitsprinzips	6
II. Grenzen des Maßgeblichkeitsprinzips	8
1. Bilanzierungswahlrechte	8
2. Bewertungs- und AfA-Vorbehalt	8
§ 2. Prinzip wirtschaftlicher Betrachtungsweise	9
I. Aktivum als vermögenswerter Vorteil	12
1. Zurückdrängung einer rein rechtlichen Betrachtungsweise	12
2. Entscheidungen	14
a) Mietereinbauten 14 – b) Zugangszeitpunkt bei Sachen 15 – c) Nicht bzw. noch nicht erzwingbare Forderungen 16 – d) Leasing-Verträge 18 – α) Maßgeblichkeit des dauerhaften Einwirkungsausschlusses 18 – β) Aktivierung beim Leasing-Geber 19 – γ) Aktivierung beim Leasing-Nehmer 19	
II. Grenzen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise	22
§ 3. Objektivierungsprinzip	24
I. Einmalige Ausgaben	25
1. Einmaligkeit der Ausgabe als Objektivierungskriterium ..	25
2. Entscheidungen	26
a) Provisionszahlungen an Abonnentenwerber 26 – b) Wegebeitrag 26 – c) Umsatzsteuer auf Anzahlungen 27	

3.	Bedeutungsgrenzen des Aktivierungskriteriums »einmalige Ausgabe«	27
II.	Entgeltlicher Erwerb	28
1.	Sinn und Zweck der Vorschrift	28
2.	Entscheidungen	28
a)	Bierlieferungsrechte 28 – b) Mietereinbauten 29 – c) Wegebeitrag 29 – d) Energieversorgungsbeitrag 30 – e) Wettbewerbsverbot 31 – f) Geschäftswert 31 – g) Ausnahme vom entgeltlichen Erwerb: Einlage 32	
3.	Problematik des Aktivierungskriteriums »entgeltlicher Erwerb«	33
III.	Greifbarkeit	34
1.	Greifbarkeit als Nachweisbarkeit	34
a)	Originäre Nachweisbarkeit 34 – b) Derivative Nachweisbarkeit: als Einzelheit gewichtiger Vermögensvorteil 35	
2.	Entscheidungen	36
a)	Vorbereitende Betriebsausgaben 36 – b) Kundenzuschüsse 37 – c) Liquidation eines Konkurrenzunternehmens 37 – d) Übernahme eines branchenfremden Warenlagers 38 – e) Hypothekenvermittlungsprovision 38 – f) Vereinszugehörigkeit 39 – g) Schadenersatzanspruch 39 – h) Leistungsschutzrechte 40	
3.	Orientierung an einer rechtlichen Betrachtungsweise	41
a)	Vorliegen von Rechten 41 – b) Körperliche Gegenstände 43	
§ 4.	Prinzip selbständiger Bewertbarkeit	43
I.	Bewertbarkeit zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten	44
1.	Bestimmbarkeit der Anschaffungs- oder Herstellungskosten	44
2.	Entscheidungen	45
a)	Unbestimmte Anschaffungskosten 45 – b) Nicht zurechenbare Anschaffungskosten 46 – c) Anschaffungskosten auf den eigenen Geschäftswert 47	
II.	AfA-Bestimmbarkeit	49
1.	AfA-Problematik immaterieller Wirtschaftsgüter	49
2.	Entscheidungen	50
a)	Gegriffene Nutzungsdauer: α) Geschäftsbeziehungen (Kundschaft) 50 – β) Befristetes Wettbewerbsverbot 52 – b) Irrelevante Nutzungsdauer: α) Linienverkehrskonzession; Güterfernverkehrsgenehmigung 53 – β) Verlagswert; Fortsetzungs-Sammelwerk 54	
3.	Würdigung der Rechtsprechung	56
III.	Teilwert-Zurechenbarkeit	57
1.	Zurückdrängung der Einzelveräußerbarkeit	57
2.	Zurückdrängung der Abgangskontrolle	60

§ 5. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	64
I. Aktivierungskriterium: ausstehende zeitbezogene Gegenleistung	66
1. Sinn und Zweck der Gesetzesvorschrift	66
2. Entscheidungen	66
a) Vermittlungsprovision für Hypothekendarlehen 66 – b) Kreditgebühren, Bürgschaftsgebühren 67 – c) Mietereinbauten 68 – d) Abzinsungsbetrag unverzinslicher Darlehensforderungen 68	
3. Bewertung von Rechnungsabgrenzungsposten	69
II. Rechnungsabgrenzung und dynamische Bilanzbetrachtung	71
1. Charakteristika dynamischer Bilanzierung	71
2. Dynamisch untermauerte Aktivierungsurteile	71
3. Zurückdrängung dynamischer Bilanzierung aus Objektivierungsrücksichten	73
a) Objektiv eindeutiger Vermögensvorteil 73 – b) Greifbarkeit 74 – c) Einmaligkeit der Ausgaben 74	
§ 6. Aktivierungswahlrecht für geringwertige Wirtschaftsgüter	75
I. Sinn und Zweck der Vorschrift	76
II. Exemplarische Entscheidungen	77
1. Stahlregalteile	77
2. Kanaldielen	78
III. Geringwertigkeit und Vollständigkeitsgrundsatz	79

Zweites Kapitel

Passivierungsnormen

§ 7. Maßgeblichkeitsprinzip	81
I. Passivierungsverbot für den negativen Geschäftswert	81
II. Rückstellungskatalog	82
III. Unmaßgeblichkeit handelsrechtlicher Passivierungswahlrechte	84
§ 8. Prinzip selbständiger Bewertbarkeit (Außenverpflichtungen)	85
I. Verpflichtung gegenüber Dritten	88
1. Sittliche oder rein wirtschaftliche Verpflichtung ausreichend	88
2. Öffentlich-rechtliche Verpflichtung ausreichend	89
II. Innenverpflichtung	89
1. Fehlen einer selbständig bewertbaren Last	89
2. Entscheidungen	90
a) Abraumrückstände 90 – b) Unterlassene Reparaturen α) Ältere Rechtsprechung 90 – β) Neuere Rechtsprechung 93 – c) Schadensbearbeitungskosten u. ä. Verwaltungskosten 94	

§ 9. Prinzip wirtschaftlicher Betrachtungsweise	95
I. Rechtliche Vollentstehung ausreichend	96
II. Wirtschaftliche Verursachung ausreichend	99
1. Konzeptionen wirtschaftlicher Verursachung	99
a) Dynamische Verursachungskonzeption 99 – b) Vorliegen einer unkompen- sierten Verpflichtung 100 – c) Objektivierte Verursachungskonzeption 101	
2. Entscheidungen	102
a) Ausgleichsverpflichtung gegenüber Handelsvertretern 102 – b) Geschäftsverlegungsrisiken 105 – c) Jahresabschluß-Aufwendungen 106 – d) Hauptversammlungs-Aufwendungen 108 – e) Prämienzusagen 108	
III. Besonderheiten bei schwebenden Geschäften	110
1. Grundsatz der Nichtbilanzierung des schwebenden Geschäfts	110
2. Entscheidungen	112
a) Kündigungsschutz 112 – b) Krankheitskosten 112 – c) Jubiläumszuwendungen 112 – d) Künftige Lohnerhöhungen 113 – e) Urlaubsentgelt 113 – f) Weihnachtsgeld 114 – g) Instandhaltungsverpflichtungen des Wohnungsvermieters 115 – h) Instandhaltungsverpflichtungen einer selbständigen Baubetreuungsgesellschaft 115 – i) Wartungsverpflichtungen eines Aufzughbauers 115 – k) Verwaltungskosten, Schadensbearbeitungskosten 118 – l) Händlerverträge (VW-Vertragshändler) 119 – m) Provisionsverpflichtungen 120	
§ 10. Objektivierungsprinzip	121
I. Verpflichtungsobjektivierung	121
1. Grenzen des Vorsichtsprinzips	121
2. Entscheidungen	123
a) Garantierückstellungen 123 – b) Haftpflichtrückstellungen 125 – c) Bürgschaftsverpflichtungen 125 – d) Betriebsprüfungsrückstellungen 126 – e) Prozeßkosten 126 – f) Patentverletzungsrisiko 127 – g) Geschäftsverlegungsrisiko 127 – h) Schwebende Kaufabschlüsse 128 – i) Öffentlich-rechtliche Verpflichtungen 128	
II. Wertaufhellungsprinzip	129
§ 11. Passive Rechnungsabgrenzungsposten	130
I. Die auf dem Realisationsprinzip basierende passive Rechnungsabgrenzung	130
II. Passive Rechnungsabgrenzung in der Vergleichbarkeitsdynamik	132
III. Objektivierte Rechnungsabgrenzung	133
1. Bestimmte Zeit	133

2. Die Abgrenzungsformel des BFH	133
3. Entscheidungen	134
a) Teilzahlungsbank 134 – b) Bausparkasse 135 – c) Entschädigung für die Aufgabe einer Linienverkehrskonzession 135 – d) Entschädigung für Wettbewerbsunterlassung 135 – e) Einräumung einer Grunddienstbarkeit 136 – f) Ertragswertentschädigung 137 – g) Unterlassungslast 137 – h) Baukostenzuschüsse 138	
4. Bewertung	139

Drittes Kapitel

Bewertungsnormen

§ 12. Anschaffungskosten	140
I. Sinn und Zweck der Bewertung zu Anschaffungskosten . . .	141
1. Gesetzeswortlaut	141
2. Funktion der Anschaffungskosten nach der Rechtsprechung	142
3. Der allgemeine Anschaffungskosten-Begriff des BFH . . .	143
a) Kosten der Überführung in die eigene wirtschaftliche Verfügungsgewalt 143 – b) Maßgeblichkeit der Erfüllung des zugegedachten Betriebszwecks 144 – c) Erwerb zum Zwecke der Einkunftszielung 144	
II. Maßgeblichkeit des Nettoanschaffungspreises	145
1. Skonti	145
2. Zuschüsse	146
3. Vorsteuerbetrag	146
III. Aktivierungspflicht für Einzelkosten des Anschaffungsvorgangs	147
1. Anschaffungsnebenkosten	147
2. Entscheidungen	147
a) Reisekosten 147 – b) Rohstoffumladung 148 – c) Eigene Finanzierungskosten 150 – d) Finanzierungskosten des Veräußerers 151	
IV. Anschaffungsnaher Aufwand	152
1. Abstandssummen	152
2. Instandsetzungsaufwand	153
V. Anschaffungskosten von Forderungen und Verbindlichkeiten	154
1. Realisationsprinzip	154
a) Bilanzierung nach realisierter Lieferung bzw. Leistung 154 – b) Bilanzierung vor vollständig realisierter Lieferung bzw. Leistung 155	
2. Anschaffungskosten von Darlehensforderungen	155

3. Anschaffungskosten von Darlehensverbindlichkeiten . . .	156
a) Nennwert 156 – b) Verfügungsbetrag 157	
VI. Anschaffungskosten in Sonderfällen	157
1. Tausch	157
2. Zwangsversteigerung	158
3. Anschaffungs- oder Herstellungskosten bestimmter Ersatzwirtschaftsgüter	158
4. Verbrauchsfolgen	159
5. Anschaffungskosten-Aufteilung	161
§ 13. Herstellungskosten	162
I. Sinn und Zweck der Bewertung zu Herstellungskosten	164
1. Gesetzeswortlaut	164
2. Funktion der Herstellungskosten nach der Rechtspre- chung	165
II. Die einzubeziehenden Kosten	165
1. Herstellungskosten als pagatorische Kosten	165
2. Herstellungskosten als Istkosten	166
a) Unrationelle Betriebsorganisation u. ä. 166 – b) Unterbeschäfti- gungskosten 166	
3. Keine Einrechnungspflicht für Verwaltungsgemein- kosten	168
a) Einzelkosten und Gemeinkosten 168 – b) Fertigungsgemein- kosten und Verwaltungsgemeinkosten 170	
4. Keine Einrechnungspflicht für Finanzierungskosten und Gewerbeertragsteuer	172
III. Beginn der Herstellung	173
1. Herstellung erst bei Vorhandensein eines Wirtschaftsgu- tes	173
2. Entscheidungen	173
a) Druckvorlagen 173 – b) Abraumvorrat 174 – c) Planungskosten 174 – d) Gebäudeabbruchkosten α) Erwerb in Abbruchabsicht 175 – β) Anderer Gebäudeabbruch 176 – e) Abstandszahlungen 177	
IV. Ende der Herstellung (Vertriebskosten)	177
V. Abgrenzung von Herstellungsaufwand und Erhaltungsauf- wand	178
1. Einheitliche AfA und Doppelaktivierung	178
a) Das Verbot der Doppelaktivierung 178 – b) Die Argumentation der Rechtsprechung 180	
2. Entscheidungen	181
a) Allgemeine Abgrenzungskriterien 181 – b) Einzelfälle von Er- haltungsaufwand 182 – c) Einzelfälle von Herstellungsaufwand 184	

3. Kritik der Trennung von Erhaltungsaufwand und Herstellungsaufwand	186
§ 14. Absetzungen für Abnutzungen (AfA)	187
I. Abnutzbare Wirtschaftsgüter	188
1. Gesetzeswortlaut	188
2. Nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter im Sinne der Rechtsprechung	188
a) Geschäftswert 188 – b) Firmenwertähnliche Wirtschaftsgüter 189 – c) Kritik der Einheitstheorie 190	
II. AfA-Einheit	192
1. Einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang	192
2. Entscheidungen	193
a) Lufterhitzer 193 – b) Umzäunungskosten 194 – c) Grünanlagen 194 – d) Betriebsvorrichtungen 195	
III. Nutzungsdauer	196
1. Gesetzeswortlaut	196
2. Entscheidungen	196
a) Kaufmannsermessen 196 – b) Angemessener Schätzungsrahmen 196 – c) Amtliche AfA-Tabellen 197 – d) Bedeutung der technischen Nutzungsdauer 197 – e) Wirtschaftliche Nutzungsdauer 198	
3. Die Bedeutung des Vorsichtsprinzips	200
IV. Restverkaufswert (Schrottwert)	201
1. Gesetzeswortlaut	201
2. Zurückdrängung periodengerechter Gewinnermittlung zugunsten der Vereinfachung	201
3. Ausnahme: Erhebliches Gewicht des Schrottwerts	202
V. Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzung (AfaA)	203
1. Gesetzeswortlaut	203
2. AfaA-Voraussetzungen	204
a) Außergewöhnliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Nutzbarkeit 204 – b) Nachweis 204 – c) Nachhaltige Wertminderung 205	
3. Abgrenzung zur Teilwertabschreibung	205
4. Entscheidungen	206
VI. Abschreibungsverfahren	207
1. Gesetzeswortlaut	207
a) Lineare AfA 207 – b) AfA nach Maßgabe der Leistung 208 – c) Degressive AfA 208 – d) Erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen 209	
2. Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens	209
3. Methodenschematisierung im geltenden Recht	210

4. Degressionsurteile	211
a) Gegenwärtige Bedeutung 211 – b) Nutzenverlauf, Fortschrittsrisiko, Unterhaltungsaufwand 211 – c) Nutzungsdauer und Degression 213 – d) Beurteilung der Entscheidungen zur AfA-Methode 214	
VII. Nachholungsverbot	217
§ 15. Teilwert	217
I. Sinn und Zweck des Teilwertansatzes	220
1. Gesetzeswortlaut	220
2. Grundlegende Teilwerteigenschaften	221
a) Verhältnis zum gemeinen Wert 221 – b) Substitutionswert α Wiederbeschaffungswert 223 – β) Einzelveräußerungspreis 224 – c) Stichtagsprinzip α) Verhältnis zum Stichtagspreis 224 – β) Wertaufhellung 226 – d) Verhältnis zum Ertragswert α) Gute Ertragslage 227 – β) Schlechte Ertragslage 229 – e) Nachweisbedürftigkeit 230 – f) Bewertungseinheit 231 – g) Fiktiver Teilwert 232	
II. Teilwertabschreibung bei Fehlmaßnahmen	232
1. Teilwertvermutung zum Zeitpunkt der Anschaffung bzw. Herstellung	232
2. Entscheidungen	233
a) Bejahte Fehlmaßnahmen 233 – b) Verneinte Fehlmaßnahmen 234	
III. Teilwertabschreibungen bei nicht abnutzbaren Anlagegegenständen	237
1. Teilwertvermutung	237
2. Entscheidungen	237
a) Beteiligungen 237 – b) Darlehensforderungen 239 – c) Geschäfts- oder Firmenwert α) Einheitstheorie 241 – β) Geschäftswert-Bewertung 243	
IV. Teilwertabschreibungen bei abnutzbaren Anlagegegenständen	246
1. Teilwertvermutung	246
2. Entscheidungen	247
a) Verminderte Wiederbeschaffungskosten 247 – b) Unrentierlichkeit α) Isolierte Unrentierlichkeit einzelner Wirtschaftsgüter 247 – β) Unrentierlichkeit des Unternehmens 249	
V. Teilwertabschreibungen bei Umlaufgegenständen	250
1. Teilwertvermutung	250
2. Entscheidungen	250
a) Sinken der Wiederbeschaffungskosten α) Verkaufspreisentwicklung irrelevant 250 – β) Nachhaltige Preisminderung erforderlich 251 – γ) Anteilige Berücksichtigung der Nebenkosten 254 – b) Besonderheiten bei ungängigen Waren α) Berücksichtigung des	

durchschnittlichen Unternehmergewinn	254	–	β)	Verkaufspreis-herabsetzung	256	–	γ)	Einzelbewertungsgrundsatz	258	–	c)	Besonderheiten bei schwebenden Geschäften	259	–	d)	Besonderheiten bei Forderungen	α)	Ausfallwagnis	259	–	β)	Indirekte Kosten	261
VI. Teilwertbemessung bei Verbindlichkeiten													261										
1. Höchstwertprinzip													261										
2. Entscheidungen													262										
a) Wiederauffüll- und Rekultivierungsverpflichtungen													262										
b) Abbruchverpflichtungen													263										
c) Leibrentenverpflichtungen													265										
d) Garantieverpflichtungen													267										
VII. Beibehaltungswahlrecht													267										
Sachregister													269										