
Anders Bemmman

Die Behandlung des Emissionshandels in der Handels- und Steuerbilanz

Eine Analyse der IDW- und BMF-
Methoden sowie die Entwicklung
eines Alternativvorschlags
zur Bilanzierung von unentgeltlich
erworbenen Emissionsberechtigungen

Mit einem Geleitwort von Prof. Dr. Michael Wosnitza

 Springer Gabler

RESEARCH

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort	VII
Inhaltsverzeichnis	IX
Abbildungsverzeichnis	XV
Tabellenverzeichnis	XVII
Abkürzungsverzeichnis	XIX
Symbolverzeichnis	XXIX
1 Einleitung	1
1.1 Problemstellung	1
1.2 Abgrenzung des Untersuchungsgegenstandes	3
1.3 Gang der Untersuchung	4
2 System des Emissionshandels	7
2.1 Umweltpolitik und umweltpolitische Instrumente	7
2.2 Wirtschaftstheoretischer Hintergrund des Emissionshandels	9
2.2.1 Grundkonzept des Emissionshandels	9
2.2.2 Effiziente Wirkungsweise des Emissionshandels	12
2.2.3 Vergabeverfahren der Emissionsrechte	13
2.2.4 Zeitliche Ausgestaltungsmöglichkeiten	17
2.3 Emissionshandel post Kyoto in der Praxis	19
2.3.1 Inhaltliche Grundlagen des Kyoto-Protokolls	19
2.3.2 Emissionshandel der Europäischen Union	22
3 Grundlagen der handels- und steuerbilanziellen Gewinnermittlung	55
3.1 Theoretische Grundlagen der Bilanzierung	55
3.1.1 Das betriebswirtschaftliche Rechnungswesen und seine Rechenebenen	55
3.1.2 Bilanztheoretische Grundlagen	58
3.2 Konzeption der handelsbilanziellen Gewinnermittlung	71

3.2.1	Zwecke des handelsrechtlichen Jahresabschlusses.....	71
3.2.2	Normative Grundlagen des Handelsrechts	76
3.3	Konzeption der steuerbilanziellen Gewinnermittlung.....	93
3.3.1	Das Leistungsfähigkeitsprinzip als steuerrechtliches Anforderungskriterium an die steuerliche Gewinnermittlung	93
3.3.2	Reinvermögensvergleich als vorherrschende unternehmerische Einkommensermittlungsmethode	102
3.3.3	Ökonomische Anforderungskriterien an die steuerliche Gewinnermittlung.....	108
3.3.4	Der Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz.....	112
4	Behandlung des Emissionshandels in der Handelsbilanz.....	123
4.1	Bisherige Grundlagen für die handelsbilanzielle Behandlung	123
4.2	Ansatz der Emissionsberechtigungen in der Handelsbilanz.....	124
4.2.1	Abstrakte Aktivierungsfähigkeit der Emissionsberechtigungen in der Handelsbilanz	124
4.2.2	Konkrete Aktivierungsfähigkeit der Emissionsberechtigungen in der Handelsbilanz.....	128
4.2.3	Bilanzausweis der Emissionsberechtigungen.....	151
4.2.4	Ansatzzeitpunkt der Emissionsberechtigungen	155
4.2.5	Zwischenergebnis: Zum Bilanzansatz von Emissionsberechtigungen.....	162
4.3	Ansatz der Abgabeverpflichtung in der Handelsbilanz.....	162
4.3.1	Abstrakte Passivierungsfähigkeit der Abgabeverpflichtung in der Handelsbilanz.....	162
4.3.2	Konkrete Passivierungsfähigkeit der Abgabeverpflichtung in der Handelsbilanz.....	165
4.3.3	Bilanzausweis der Abgabeverpflichtung.....	167
4.3.4	Ansatzzeitpunkt der Abgabeverpflichtung	169
4.3.5	Zwischenergebnis: Zum Bilanzansatz der Abgabeverpflichtung.....	170

4.4 GuV-Ausweis von im Zusammenhang mit dem Emissionshandel entstehenden Erträgen und Aufwendungen.....	170
4.4.1 GuV-Ausweis bei Emissionsberechtigungen als immaterielle Vermögensgegenstände de lege lata.....	170
4.4.2 GuV-Ausweis bei Emissionsberechtigungen als Finanzinstrumente de lege ferenda.....	173
4.5 Bewertung der Emissionsberechtigungen in der Handelsbilanz	175
4.5.1 Erstbewertung der Emissionsberechtigungen.....	175
4.5.2 Folgebewertung von Emissionsberechtigungen in der Handelsbilanz	211
4.6 Bewertung der Abgabeverpflichtung in der Handelsbilanz	232
4.6.1 Vollständig losgelöste Bewertung und Anwendbarkeit einer korrespondierenden Bewertung.....	232
4.6.2 Bewertung des gedeckten Teils der Abgabeverpflichtung	238
4.6.3 Bewertung des nicht gedeckten Teils der Abgabeverpflichtung	248
4.6.4 Folgebewertung der Abgabeverpflichtung	253
4.6.5 Zwischenergebnis: Zur Bewertung der Abgabeverpflichtung	256
4.7 Konstellationsanalyse der Bewertungsmethoden	257
4.7.1 Vorbemerkungen	257
4.7.2 Annahme 1: Übereinstimmendes Geschäfts- und Kalenderjahr mit und ohne Verkauf von unentgeltlich erworbenen Emissionsberechtigungen vor dem Bilanzstichtag	258
4.7.3 Annahme 2: Übereinstimmendes Geschäfts- und Kalenderjahr mit Verkauf unentgeltlich erworbener Emissionsberechtigungen des Vorjahres nach dem Bilanzstichtag und vor dem Abgabebetag.....	270
4.7.4 Annahme 3: Abgabe der Emissionsberechtigungen bei übereinstimmenden Geschäfts- und Kalenderjahr.....	285
4.7.5 Annahme 4: Abweichendes Geschäftsjahr mit Bilanzstichtag nach dem 28.2. mit und ohne Verkauf von unentgeltlich erworbenen Emissionsberechtigungen vor dem Bilanzstichtag	299

4.7.6	Annahme 5: Abweichendes Geschäftsjahr mit Bilanzstichtag vor dem 28.2. mit der Aktivierung eines Anspruchs auf Zuteilung	353
4.7.7	Ergebnisse der Konstellationsanalyse	374
4.8	Behandlung von Sanktionen des TEHG in der Handelsbilanz.....	375
4.9	Zusammenfassung der Ergebnisse für die Handelsbilanz	377
5	Behandlung des Emissionshandels in der Steuerbilanz.....	383
5.1	Bisherige Grundlagen für die steuerbilanzielle Behandlung.....	383
5.2	Ansatz der Emissionsberechtigungen in der Steuerbilanz.....	384
5.2.1	Abstrakte Aktivierungsfähigkeit von Emissionsberechtigungen in der Steuerbilanz.....	384
5.2.2	Konkrete Aktivierungsfähigkeit von Emissionsberechtigungen in der Steuerbilanz.....	385
5.2.3	Bilanzausweis der Emissionsberechtigungen	389
5.2.4	Ansatzzeitpunkt der Emissionsberechtigungen	390
5.2.5	Zwischenergebnis: Zum Steuerbilanzansatz von Emissionsberechtigungen	391
5.3	Ansatz der Abgabeverpflichtung in der Steuerbilanz.....	391
5.3.1	Abstrakte Passivierungsfähigkeit der Abgabeverpflichtung in der Steuerbilanz.....	391
5.3.2	Konkrete Passivierungsfähigkeit der Abgabeverpflichtung in der Steuerbilanz.....	392
5.3.3	Bilanzausweis der Abgabeverpflichtung	394
5.3.4	Ansatzzeitpunkt der Abgabeverpflichtung	395
5.3.5	Zwischenergebnis: Zum Steuerbilanzansatz der Abgabeverpflichtung	395
5.4	GuV-Ausweis von im Zusammenhang mit dem Emissionshandel entstehenden Erträgen und Aufwendungen.....	395
5.5	Bewertung der Emissionsberechtigungen in der Steuerbilanz	396
5.5.1	Erstbewertung der Emissionsberechtigungen.....	396

5.5.2	Folgebewertung von Emissionsberechtigungen in der Steuerbilanz.....	414
5.6	Bewertung der Abgabeverpflichtung in der Steuerbilanz	424
5.6.1	Vollständig losgelöste Bewertung und Anwendbarkeit einer korrespondierenden Bewertung.....	424
5.6.2	Bewertung des gedeckten Teils der Abgabeverpflichtung	424
5.6.3	Bewertung des nicht gedeckten Teils der Abgabeverpflichtung	427
5.6.4	Folgebewertung der Abgabeverpflichtung	428
5.6.5	Zwischenergebnis: Zur steuerbilanziellen Bewertung der Abgabeverpflichtung.....	431
5.7	Steuerbilanzielle Auswertung der Ergebnisse der Konstellationsanalyse aus Abschnitt 4.7	431
5.7.1	Vorbemerkungen	431
5.7.2	Steuerbilanzielle Auswertung der Ergebnisse bei übereinstimmendem Wirtschafts- und Kalenderjahr – Annahme 1, 2 und 3	432
5.7.3	Steuerbilanzielle Auswertung der Ergebnisse bei abweichendem Wirtschafts- und Kalenderjahr – Annahme 4 und 5	433
5.7.4	Ergebnisse der Konstellationsanalyse für die Steuerbilanz	436
5.8	Behandlung von Sanktionen des TEHG in der Steuerbilanz.....	437
6	Schlussbetrachtung.....	439
	Literaturverzeichnis.....	447
	Quellenverzeichnis	489
	Rechtsprechungsverzeichnis	499