

ESV

Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen

Band 21

Steuerliche Gewinnermittlung von KMU durch Kassenvermögensvergleich

Anforderungen – Einnahmen-Ausgaben-Rechnung –
Drei-Komponenten-System

Von
Prof. Dr. Stephan Meyering

Erich Schmidt Verlag

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische
Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen
zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
[ESV.info/978 3 503 13062 7](http://ESV.info/9783503130627)**

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 13062 7

Alle Rechte vorbehalten
© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2011
www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen
der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das
Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht
sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Hubert & Co., Göttingen

Für Nils und Nele

Geleitwort

Während bisher eine enge Verzahnung zwischen Handelsbilanz und steuerlicher Gewinnermittlung durch die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz besteht, mehren sich in jüngster Zeit die Stimmen, das bestehende Handelsrecht durch eine Annäherung an die IFRS stärker zu internationalisieren oder es sogar durch die IFRS zu ersetzen. In Teilbereichen hat sich der deutsche Gesetzgeber diesem Trend sowohl durch die Regelungen zum Konzernabschluss für kapitalmarktorientierte Mutterunternehmen als auch neuerdings durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz mit Wirkungen auf den Einzelabschluss angeschlossen. Gerade kleine und mittlere Unternehmen (KMU) orientieren sich nur selten am Kapitalmarkt und schon gar nicht am internationalen Kapitalmarkt, weshalb die IFRS für derartige Unternehmen nur zu unnötigen Kosten, wenn nicht zu kontraproduktiven Ergebnissen führen. In diesem Zusammenhang stellt sich auch die Frage, welche Folgen sich aus der Internationalisierung der Rechnungslegung für die steuerliche Gewinnermittlung und dort gerade für die KMU ergeben. Diesbezüglich sind verschiedene Varianten bzw. Hypothesen denkbar.

An dieser Stelle knüpft die Habilitationsschrift von Herrn Univ.-Professor Dr. Stephan Meyerling an, der zwei mögliche Varianten, die besonders wahrscheinlich sind, aus der Sicht der kleinen und mittleren Unternehmen untersucht. Auf der einen Seite geht es um die Betrachtung einer internationalisierten Bilanz ohne Vorliegen einer Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz und einer steuerlichen Gewinnermittlung ohne eigenständige steuerliche Bilanzierung. Auf der anderen Seite geht es um die Möglichkeit einer Befreiung der kleinen und mittleren Unternehmen von jeglicher Bilanzierung und um eine steuerliche Gewinnermittlung ohne Bilanzierung. Diese beiden Varianten sind die für die KMU mit den wenigsten Nachteilen verbundenen Möglichkeiten, wobei sich dann allerdings die Frage stellt, wie eine eigenständige steuerliche Gewinnermittlung für diese Unternehmensgruppe ausgestaltet sein könnte und wie sie ausgestaltet werden müsste. Zwar betrifft eine derartige Konzeption einer eigenständigen steuerlichen Gewinnermittlung alle Unternehmen, aufgrund der vorhandenen überproportionalen Belastung durch bürokratiebedingte Kosten hat sie allerdings vor allem Konsequenzen für die kleinen und mittleren Unternehmen. Für eine eigenständige steuerliche Gewinnermittlung stehen grundsätzlich zwei Wege zur Verfügung, einerseits die steuerliche Gewinnermittlung durch Bilanzierung, andererseits die Überschussrechnung. Wenn – so der zutreffende Ansatz des Verfassers – eine handelsrechtliche Buchführung beibehalten sowie zusätzliche Bürokratiekosten für eine steuerliche Buchführung möglichst vermieden oder zumindest gering gehalten werden sollen, so ergibt sich eine Betrachtung der Überschussrechnung als Variante der steuerlichen Gewinnermittlung.

Als Instrument der steuerlichen Gewinnermittlung steht bereits jetzt die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG zur Verfügung, welche folglich auf ihre Eignung zu überprüfen ist. Im Zusammenhang mit der Modernisierung des kommunalen Rechnungswesens erfolgt die Abkehr von der Kameralistik und die Hinwendung zu einer an das Handelsrecht angelehnten doppelten Buchführung, die sogenannte kommunale Doppik, die zu einem Drei-Komponenten-System mit den Komponenten Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und Finanzrechnung führt. Insofern ist auch dieses Drei-Komponenten-System als Instrument einer eigenen steuerlichen Gewinnermittlung Ansatz für die Untersuchungen des Verfassers.

Allein die Vorgehensweise und die gedanklichen Ansatzpunkte von Herrn Univ.-Professor Dr. Stephan Meyering sind höchst innovativ. Er verknüpft traditionelle und neue Elemente einer steuerlichen Gewinnermittlung und führt eine Untersuchung im Gesamtkontext durch, wobei es ihm um die Erarbeitung einer systematisch korrekten und theoretisch konsistenten Lösung geht. Insofern liegt seine Arbeit im Zentrum der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, geht er doch von einer Analyse der Rechtsnormen aus und führt eine umfassende Wirkungsanalyse durch, die in eine Untersuchung aus der Sicht des Normengebers und damit im Sinne der Steuerrechtsgestaltungslehre mündet. Insofern kann dem Verfasser eine Pionierleistung in einem Zentralbereich der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre bescheinigt werden.

Die Habilitationsschrift ist durch einen zweckentsprechenden und in sich geschlossenen Aufbau gekennzeichnet. Die Vorgehensweise ist insofern besonders beeindruckend, als der Verfasser Sachverhalte in einer Weise miteinander vernetzt, wie sie so auch im Ansatz noch nicht in der Literatur zu finden ist. Insbesondere die Gedanklichkeit zur Implementierung des Drei-Komponenten-Systems der kommunalen Doppik in die externe Rechnungslegung generell stellt eine allein schon höchst beeindruckende Leistung dar.

Die Ausführungen von Herrn Univ.-Professor Dr. Stephan Meyering sind gleichermaßen von größter Innovationskraft und hervorragender Leserfreundlichkeit gekennzeichnet, gelingt es ihm doch, seinen Leser durch die Heranziehung zahlreicher Beispiele, Abbildungen und Querverweise ständig "im Thema," zu halten. Auch die klare Ausdrucksweise trägt zur besonderen Leserfreundlichkeit der Ausarbeitung bei. Viele der Ausführungen des Verfassers sind so auch nicht im Ansatz in der Literatur zu finden. Die besondere Leistung zeigt sich darin, dass komplexe Sachverhalte in nachvollziehbare und – auf der Grundlage einer hervorragenden Theoriefundierung – anwendungsorientierte Überlegungen transferiert werden. Die Arbeit, die der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität des Saarlandes als Habilitationsschrift vorgelegt und mit beeindruckender Beurteilung angenommen wurde, verdient eine ganz besondere Verbreitung in Theorie und Praxis.

Vorwort

Diese Arbeit wurde im Wintersemester 2009/2010 von der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität des Saarlandes unter dem Titel „Analyse des Kassenvermögensvergleichs als Instrument einer eigenständigen steuerlichen Gewinnermittlung für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) vor dem Hintergrund der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und der kommunalen Doppik“ als Habilitationsschrift angenommen.

Eine solche Arbeit und die damit verknüpfte Verleihung der *Venia Legendi* für Betriebswirtschaftslehre konnten, insbesondere in der Kürze der zur Verfügung stehenden Zeit, nur dank vielfältiger Unterstützung gelingen. Dafür bedanke ich mich recht herzlich bei allen, die mich unterstützt haben.

Mein besonderer Dank richtet sich an meinen verehrten akademischen Lehrer Herrn Univ.-Professor Dr. Heinz Kußmaul. Er ermöglichte diese Arbeit durch seine mehr als großzügige und vorbehaltlose Unterstützung. Außerdem übernahm er das Erstgutachten und erstellte dieses mehr als zügig.

Ich danke Herrn Univ.-Professor Dr. Gerd Waschbusch für die bereitwillige Übernahme und ebenfalls mehr als zügige Fertigstellung des Zweitgutachtens.

Dank gebührt den Herausgebern dieser Reihe, Herrn Univ.-Professor Dr. Karlheinz Küting, Herrn Univ.-Professor Dr. Claus-Peter Weber sowie Herrn Univ.-Professor Dr. Heinz Kußmaul, für die erneute Aufnahme. Herrn Dr. Joachim Schmidt und seinem Team vom Erich Schmidt Verlag, insbesondere Frau Birte Schumann, danke ich für die gute Zusammenarbeit bei der Veröffentlichung.

Für wertvolle Hinweise und Anregungen danke ich den Teilnehmern des Habilitandenworkshops im Rahmen der VHB-Frühjahrstagung der Wissenschaftlichen Kommission Betriebswirtschaftliche Steuerlehre in Berlin 2009, insbesondere Herrn Professor Dr. Sebastian Eichfelder, Herrn Professor Dr. Josef Schlager und Frau Univ.-Professorin Dr. Ute Schmiel.

Ich danke meinen Freunden, namentlich den Herren Yves Diek, Jan Rehbock und Stephan Robel, sowie meinen ehemaligen Saarbrücker Kollegen für ihre kleinen und großen Hilfestellungen. Ferner danke ich der Stammebelegschaft des Gebäudes C3 1 für die warmherzige Aufnahme während der Renovierung des Gebäudes B4 1 und darüber hinaus den Herren Univ.-Professoren Dr. Ashok Kaul und Dr. Dr. h.c. Rudolf Richter für ihre stete Gesprächs- und Diskussionsbereitschaft. Immer ein offenes Ohr für meinen Gesprächs- und Diskussionsbedarf hatte Herr Dr. René Schäfer, dem ich dafür ebenfalls danke.

Für Ihre Unterstützung beim Erstellen der Druckvorlage bedanke ich mich bei Frau Julia Köthemann, Frau Johanna Serocka und Frau Katrin Weber.

Auch meine Eltern, Friedhelm und Margret Meyering, und meine Schwiegereltern, Dr. Hans und Christa Wessels, haben ihren Teil zum Gelingen beigetragen, wofür ich Ihnen danke.

Mein ganz besonderer Dank gebührt schließlich meiner Frau Dörte, die mir den Rücken frei hielt und mir so die für das Schreiben notwendige Zeit verschaffte. Außerdem gab sie mir, gemeinsam mit unseren Kinder Nils und Nele, den nötigen Rückhalt, um dieses Werk erfolgreich abzuschließen.

Saarbrücken, im März 2011

Stephan Meyering

Inhaltsübersicht

Geleitwort	VII
Vorwort	IX
Inhaltsübersicht	XI
Inhaltsverzeichnis	XIV
Abbildungsverzeichnis	XXI
Anlagenverzeichnis	XXII
Symbol- und Abkürzungsverzeichnis	XXV
I Einleitung und themenspezifische Definitionen	1
Kapitel A Einleitung	3
1 Motivation, Zielsetzung und Stand der Forschung	3
2 Gang der Untersuchung	11
3 Einordnung in das System der Wissenschaften	13
4 Abgrenzung des Untersuchungsgegenstandes	14
Kapitel B Themenspezifische Definitionen und Überblick über das geltende Recht	15
1 Der Begriff der KMU	15
2 Der steuerliche Gewinnbegriff im Rahmen der Einkommensteuer	18
3 Die steuerliche Gewinnermittlung	23
II Bezugspunkt der Analyse	69
Kapitel C Anforderungen an eine eigenständige steuerliche Gewinnermittlung für KMU	71
1 Neugestaltung der Gewinnermittlung von KMU als Untersuchungsgegenstand .	71
2 Rechtliche Anforderungen	73
3 Ökonomische Anforderungen	132

4 Konkurrenz der Anforderungen	171
5 Zwischenfazit	172
Kapitel D Konkretisierung des Rahmens für die eigenständige steuerliche Gewinnermittlung von KMU	173
1 Vorbemerkungen	173
2 Ausgangsüberlegungen	175
3 Soziale Gerechtigkeit	178
4 Effizienz als Minimierung der Kosten der Besteuerung	181
5 (Entscheidungs-)Neutralität?	183
6 Grenzen der Besteuerung	185
7 Konsequenzen für den Fortgang der Untersuchung	186
Kapitel E Kassenrechnungskonzepte und steuerliche Gewinnermittlung	189
1 Vorbemerkungen	189
2 Einordnung in die Gewinnermittlungsarten	190
3 Grundsatz der Totalgewinnungleichheit	201
4 Konfrontation mit dem konkretisierten Anforderungsrahmen	238
5 Zwischenfazit	266
III Analyse	269
Kapitel F Analyse der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	271
1 Vorbemerkungen	271
2 Kritik an der derzeitigen Ausgestaltung	273
3 Das Effizienzpostulat	276
4 Modifikation der Ausgestaltung	280
5 Zwischenergebnis	282
Kapitel G Analyse des Drei-Komponenten-Systems der kommunalen Doppik	283
1 Vorbemerkungen	283
2 Die Begriffe kommunale Doppik und Drei-Komponenten-System	286
3 Überblick über das Drei-Komponenten-System der kommunalen Doppik	289
4 Das Effizienzpostulat	308
5 Zwischenergebnis	312
IV Fazit und Ausblick	313
Kapitel H Fazit	315

Kapitel I Ausblick	323
Anhang	327
Literaturverzeichnis	337
Stichwortverzeichnis	373

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	VII
Vorwort	IX
Inhaltsübersicht	XI
Inhaltsverzeichnis	XIV
Abbildungsverzeichnis	XXI
Anlagenverzeichnis	XXII
Symbol- und Abkürzungsverzeichnis	XXV
I Einleitung und themenspezifische Definitionen	1
Kapitel A Einleitung	3
1 Motivation, Zielsetzung und Stand der Forschung	3
2 Gang der Untersuchung	11
3 Einordnung in das System der Wissenschaften	13
4 Abgrenzung des Untersuchungsgegenstandes	14
Kapitel B Themenspezifische Definitionen und Überblick über das geltende Recht	15
1 Der Begriff der KMU	15
2 Der steuerliche Gewinnbegriff im Rahmen der Einkommensteuer	18
2.1 Einkunftsarten	18
2.2 Zeitliche Zurechnung von Einkünften	18
2.3 Steuerobjekt	20
2.4 Objektives Nettoprinzip	21
2.5 Subjektives Nettoprinzip	21
3 Die steuerliche Gewinnermittlung	23
3.1 Überblick	23
3.2 Steuerliche Gewinnermittlungsarten	24
3.2.1 Der vollständige Betriebsvermögensvergleich (§ 5 EStG)	24

3.2.2	Der unvollständige Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG)	26
3.2.3	Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (§ 4 Abs. 3 EStG)	26
3.2.3.1	Überblick	26
3.2.3.2	Der Begriff der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	30
3.2.3.3	Historischer Abriss	32
3.2.3.4	Ausgestaltung	35
3.2.3.4.1	Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben	35
3.2.3.4.2	Erfolgswirksamkeit	36
3.2.3.4.3	Zeitliche Zurechnung der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben	37
3.2.3.4.4	Ausnahmen vom Zufluss-/Abfluss-Prinzip	41
3.2.3.4.5	Ermittlungsschema	47
3.2.3.5	Der amtlich vorgeschriebene Vordruck	47
3.2.4	Würdigung der Gewinnermittlungsarten	49
3.3	Subjektiver Anwendungsbereich der Gewinnermittlungsarten	51
3.3.1	Einordnung	51
3.3.2	Derivative steuerliche Buchführungspflicht	52
3.3.2.1	Gesetzliche Grundlage	52
3.3.2.2	Handelsrechtliche Buchführungspflicht	52
3.3.2.2.1	Handelsrechtliche Buchführungspflicht vor dem BilMoG	52
3.3.2.2.2	Änderungen durch das BilMoG	56
3.3.2.2.3	Würdigung der Änderungen durch das BilMoG	59
3.3.3	Originäre steuerliche Buchführungspflicht	63
3.3.4	Zusammenfassung	65

II Bezugspunkt der Analyse 69

Kapitel C Anforderungen an eine eigenständige steuerliche Gewinnermittlung für KMU	71
1 Neugestaltung der Gewinnermittlung von KMU als Untersuchungsgegenstand	71
2 Rechtliche Anforderungen	73
2.1 Vorbemerkungen	73
2.2 Anforderungen der formellen Rechtsstaatlichkeit	75
2.2.1 Gesetzmäßigkeit der Besteuerung	75
2.2.2 Steuerliche Gesetzesbestimmtheit	79
2.2.3 Steuerliches Rückwirkungsverbot	82
2.2.3.1 Bedeutung des steuerlichen Rückwirkungsverbots	82
2.2.3.2 Interessengegensatz zwischen Gesetzgeber und Steuerpflichtigen	83

2.2.3.3	Zeitlicher und sachlicher Anwendungsbereich	86
2.2.3.4	Echte und unechte Rückwirkung	88
2.2.3.5	Rückwirkung bei unterjähriger Verkündung	89
2.2.4	Analogieverbot im Steuerrecht?	91
2.2.4.1	Gesetzeskonkretisierung als Teil der Rechtsanwendung	91
2.2.4.2	Analogien zum Füllen von gesetzlichen Lücken	92
2.2.4.3	Zulässigkeit von Analogien im Steuerrecht	94
2.2.5	Steuerlicher Vertrauensschutz	97
2.2.6	Formelles Übermaßverbot	98
2.2.7	Steuergeheimnis	99
2.3	Anforderungen der materiellen Rechtsstaatlichkeit	102
2.3.1	Gerechtigkeit als Voraussetzung für materielle Rechtsstaatlichkeit	102
2.3.2	Verfassungsrechtliche Prinzipien materieller Rechtsstaatlichkeit	103
2.3.2.1	Steuergerechtigkeit	103
2.3.2.2	Sozialstaatsprinzip	105
2.3.2.3	Sozial gerechte Besteuerung	107
2.3.2.3.1	Kopfsteuer- und Äquivalenzprinzip	107
2.3.2.3.2	Leistungsfähigkeitsprinzip	109
2.3.2.3.3	Eignung des Leistungsfähigkeitsprinzips zu sozialer und gerechter Besteuerung	111
2.3.2.3.4	Sachgerechte Gewinnermittlung	113
2.3.3	Verfassungsrechtliche Grenzen der Besteuerung (materielles Übermaßverbot)	114
2.3.3.1	Kein Verbot der Übermaßbesteuerung	114
2.3.3.2	Unantastbarkeit des Existenzminimums	115
2.3.3.3	Steuereingriffsgrenze Berufsfreiheit	117
2.3.3.4	Steuereingriffsgrenze Eigentumsgarantie	120
2.3.3.5	Steuereingriffsgrenze Erbrecht	125
2.4	Europarecht	129
3	Ökonomische Anforderungen	132
3.1	Vorbemerkungen	132
3.2	Anforderungen der Finanzwissenschaftlichen Steuerlehre (makroökonomische Perspektive)	132
3.2.1	Überblick	132
3.2.2	<i>Adam Smith</i> und <i>Fritz Neumark</i> als Repräsentanten der klassischen Finanzwissenschaftlichen Steuerlehre (bis etwa 1970)	133
3.2.2.1	Die vier Thesen von <i>Adam Smith</i> (1776)	133
3.2.2.2	Die 18 Thesen von <i>Fritz Neumark</i> (1970)	135
3.2.2.2.1	Überblick	135
3.2.2.2.2	Ethisch-sozialpolitische Besteuerungsgrundsätze	136
3.2.2.2.3	Wirtschaftspolitische Besteuerungsgrundsätze	139

3.2.2.2.4 Steuerrechtliche und steuertechnische Grundsätze	141
3.2.3 Finanzwissenschaftliche Steuerlehre nach 1970	142
3.3 Anforderungen der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre (mikroökonomische Perspektive)	150
3.4 Ökonomische Verteilungsprinzipien	169
4 Konkurrenz der Anforderungen	171
5 Zwischenfazit	172
Kapitel D Konkretisierung des Rahmens für die eigenständige steuerliche Gewinnermittlung von KMU	173
1 Vorbemerkungen	173
2 Ausgangsüberlegungen	175
3 Soziale Gerechtigkeit	178
4 Effizienz als Minimierung der Kosten der Besteuerung	181
5 (Entscheidungs-)Neutralität?	183
6 Grenzen der Besteuerung	185
7 Konsequenzen für den Fortgang der Untersuchung	186
Kapitel E Kassenrechnungskonzepte und steuerliche Gewinnermittlung	189
1 Vorbemerkungen	189
2 Einordnung in die Gewinnermittlungsarten	190
2.1 Modelle zur periodischen Erfolgsbesteuerung von Unternehmen	190
2.2 Gewinn als Differenz zwischen zwei Betriebsvermögen	190
2.3 Einordnung der steuerlichen Gewinnermittlungsarten im Allgemeinen	192
2.4 Einordnung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung im Besonderen	193
2.5 Kassenvermögen als Alternative zum Betriebsvermögen	196
2.6 Grenzen für die Verwendung von Kassenvermögen	200
3 Grundsatz der Totalgewinnungleichheit	201
3.1 Relevanz des Grundsatzes	201
3.2 Auswirkungen auf den Kassenvermögensvergleich	204
3.3 Umperiodisierungen	205
3.3.1 Vollständige Liquidation	205
3.3.2 Keine vollständige Liquidation	208
3.3.2.1 Ausgangsüberlegungen	208
3.3.2.2 Mögliche Konstellationen und deren Analyse	210
3.3.2.3 Nutzung der Schlussbilanz	212
3.3.2.4 Beseitigung von Ausnahmen	213
3.3.3 Zusammenfassung	216
3.4 Von außen induzierte Vermögenmehrungen und Vermögenminderungen (Einlagen und Entnahmen)	217

3.4.1	Vorbemerkungen	217
3.4.2	Auswirkungen im Rahmen von Betriebsvermögensvergleichen	217
3.4.3	Auswirkungen im Rahmen von Kassenvermögensvergleichen	220
3.4.4	Aus dem Grundsatz der Totalgewinnlichkeit resultierende Anpassungen von Kassenvermögensvergleichen	223
3.4.4.1	Auswahl der Bestimmungsgleichungen	223
3.4.4.2	Notwendigkeit der Anpassungen	224
3.4.4.3	Ausgestaltung der Anpassungen	225
3.4.4.4	Zusammenfassung	229
3.5	Vermögensveränderungen auf Grund von Tauschgeschäften	230
3.5.1	Die Bedeutung von stillen Reserven	230
3.5.2	Stille Reserven im Rahmen von Kassenvermögensvergleichen	232
3.6	Zusammenfassung	236
4	Konfrontation mit dem konkretisierten Anforderungsrahmen	238
4.1	Überblick	238
4.2	Das Gerechtigkeitspostulat	238
4.2.1	Vorbemerkungen	238
4.2.2	Abbildung steuerlicher Leistungsfähigkeit in der Totalperiode	239
4.2.3	Abweichende Periodisierungen bei der Bildung von Teilperioden	240
4.2.3.1	Einordnung	240
4.2.3.2	Betriebsvermögensvergleich als Vergleichsmaßstab	241
4.2.3.3	Zeitpunkt des Zu- bzw. Abflusses	244
4.2.3.4	Qualität der Abweichungen	245
4.2.3.5	Effekte der Abweichungen	246
4.2.3.5.1	Einordnung	246
4.2.3.5.2	Zinseffekt	247
4.2.3.5.3	Progressionseffekt	248
4.2.3.5.4	Verlustabzugsbeschränkungseffekt	251
4.2.4	Instrumentalisierung der Bildung von Teilperioden	254
4.2.4.1	Einordnung	254
4.2.4.2	Gestaltungen am Ende eines Wirtschaftsjahres	255
4.2.4.2.1	Möglichkeiten und Auswirkungen	255
4.2.4.2.2	Beschränkungen	255
4.2.4.3	Anschaffung von gewillkürtem Betriebsvermögen	258
4.2.4.3.1	Möglichkeiten und Auswirkungen	258
4.2.4.3.2	Beschränkungen	259
4.2.5	Kritische Würdigung	260
4.3	Das Effizienzpostulat	263
5	Zwischenfazit	266

III	Analyse	269
Kapitel F	Analyse der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	271
1	Vorbemerkungen	271
2	Kritik an der derzeitigen Ausgestaltung	273
3	Das Effizienzpostulat	276
4	Modifikation der Ausgestaltung	280
5	Zwischenergebnis	282
Kapitel G	Analyse des Drei-Komponenten-Systems der kommunalen Doppik	283
1	Vorbemerkungen	283
2	Die Begriffe kommunale Doppik und Drei-Komponenten-System	286
3	Überblick über das Drei-Komponenten-System der kommunalen Doppik	289
3.1	Der kommunale Jahresabschluss	289
3.1.1	Vermögensrechnung	289
3.1.2	Ergebnishaushalt und Ergebnisrechnung	291
3.1.3	Finanzhaushalt und Finanzrechnung	296
3.2	Die Buchungstechnik im Drei-Komponenten-System	300
4	Das Effizienzpostulat	308
5	Zwischenergebnis	312
IV	Fazit und Ausblick	313
Kapitel H	Fazit	315
Kapitel I	Ausblick	323
Anhang		327
Literaturverzeichnis		337
Stichwortverzeichnis		373