

ESV

# **Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen**

Band 23

# **Das Maßgeblichkeitsprinzip vor dem Hintergrund des BilMoG**

Geänderte Reichweite – neue Fragen –  
Entwicklungsperspektiven

Von  
**Dr. Sebastian Gräbe**

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 13856 2](http://ESV.info/978_3_503_13856_2)**

Zugl.: Universität des Saarlandes, Diss., 2011 u. d. T.

Das Maßgeblichkeitsprinzip vor dem Hintergrund  
des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes – ein Relikt  
der Vergangenheit?

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 13856 2

eBook: ISBN 978 3 503 13857 9

ISSN 1862-0922

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2012

[www.ESV.info](http://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

# Geleitwort

Der Grundsatz der Maßgeblichkeit bestimmt seit mehr als 135 Jahren das Verhältnis zwischen Handels- und Steuerbilanz. Vornehmlich aufgrund von Praktikabilitätsabwägungen eingeführt und geregelt in § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG, stellt er gegenwärtig den zentralen Eckpfeiler im deutschen Bilanzsteuerrecht dar. Entgegen landläufiger Meinung handelt es sich bei der Maßgeblichkeit um kein allein deutsches Phänomen, sondern sie findet gleichfalls – in mehr oder minder starker Ausprägung – Verbreitung in zahlreichen weiteren europäischen Ländern. Obgleich der Grundsatz auf eine derart lange Historie zurückblicken kann, war er im Zeitablauf keinesfalls unumstritten. Die nicht immer auf rein sachlicher Ebene geführten Diskussionen sind dabei seit seiner Entstehung zu keiner Zeit verblasst und sind zudem angesichts jüngster Gesetzesänderungen höchst aktuell.

Den zahlreichen namhaften Befürwortern stand dabei stets auch eine nicht unbeträchtliche Anzahl nicht weniger bekannter Kritiker gegenüber. Das dabei vertretene Meinungsspektrum reicht von einer vollständigen Befürwortung bis hin zu einer rigorosen Ablehnung des Grundsatzes, wobei es im Zentrum des Streits primär um die Frage geht, inwieweit eine Verknüpfung zwischen handels- und steuerrechtlicher Gewinnermittlung erstrebenswert erscheint.

In der jüngeren Vergangenheit drohte dem Maßgeblichkeitsprinzip wiederholt die Abschaffung. Bereits die Große Steuerreformkommission forderte in ihrem 1971 erschienen Gutachten vergebens die Beseitigung und damit nichts anderes als ein eigenständiges Bilanzsteuerrecht. Auch die zwischenzeitlich eingeführten zahlreichen Durchbrechungen der Maßgeblichkeit führten zwar zweifelsohne zu einer Schwächung, gleichwohl hat der Gesetzgeber, wenn auch im Zeitablauf mit unterschiedlicher Intensität, am Grundsatz der Maßgeblichkeit festgehalten. Ungeachtet dessen bestehen hinsichtlich des Inhalts und der Reichweite der Maßgeblichkeit nicht unerhebliche Ungewissheiten, die vor allem auf den inhaltlich vagen Verweis des § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 EStG auf die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zurückgehen und aufgrund deren Unbestimmtheit zwingend eine Auslegung notwendig machen.

Die Notwendigkeit einer erneuten Auseinandersetzung ergibt sich dabei unmittelbar aus dem am 29. Mai 2009 in Kraft getretenen Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG). Obwohl auch dieses grundsätzlich an der Maßgeblichkeit festhält, erfährt die Maßgeblichkeit dennoch einschneidende Veränderungen, die zu einer deutlichen Schwächung im Vergleich zur Rechtslage vor Einführung des BilMoG führen. Ursächlich hierfür sind neben der Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit in § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG a. F. vor allem die Einfügung eines steuerlichen Wahlrechtsvorbehalts in § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG sowie die hierzu ergangenen BMF-Schreiben vom 12. März 2010 und 22. Juni 2010. Da die Auffassung der Finanzverwaltung in einigen Punkten zentral von der Auffassung des damaligen Gesetzgebers abweicht, herrscht im bilanzrechtlichen Schrifttum Streit über die Reichweite der Maßgeblichkeit zum jetzigen Zeitpunkt. Lauter werden im Schrifttum auch die Stimmen, die der Maßgeblichkeit – mit Blick auf die zahlreichen Durchbrechungen – eine Existenzberech-

tigung absprechen, da die mit der Maßgeblichkeit verbundenen Nachteile deren Vorteile eindeutig übersteigen würden. Unklarheit herrscht unter den Gegnern der Maßgeblichkeit jedoch, was an deren Stelle treten soll.

Die vorliegende Dissertation beinhaltet eine von großer Eigenständigkeit und Innovationskraft geprägte Auseinandersetzung mit Fragen der Maßgeblichkeit nach Einführung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes. Die Ausführungen von Herrn Dr. Sebastian Gräbe sind insofern bemerkenswert, als der Verfasser von einer sehr grundsätzlichen historischen und bilanztheoretischen Einordnung der Problematik ausgeht und in diesem Zusammenhang dann die jeweiligen ganz aktuellen Bezüge herstellt. Die von ihm abgeleiteten Lösungsansätze sind in jeder Hinsicht überzeugend und zeugen auch von einer großen Realitätsnähe.

Der gewählte Grundansatz und die gleichermaßen theoriegeprägte und praxisorientierte Analysetechnik sind als in jeder Hinsicht überzeugend zu bezeichnen, wobei die besondere Innovationskraft vor allem in der historischen und aktuellen Aufarbeitung der Interpretation des Maßgeblichkeitsprinzips vor und nach BilMoG zu sehen ist. Die Arbeit wurde von der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität mit hervorragendem Ergebnis angenommen und verdient eine große Verbreitung in Theorie und Praxis.

Saarbrücken, im Januar 2012

Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul

# Vorwort

Die vorliegende Arbeit entstand während meiner Tätigkeit als Wissenschaftlicher Mitarbeiter am Betriebswirtschaftlichen Institut für Steuerlehre und Entrepreneurship, Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, Institut für Existenzgründung/Mittelstand, an der Universität des Saarlandes in Saarbrücken. Sie wurde im Wintersemester 2011/2012 von der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität des Saarlandes als Dissertation angenommen.

Mein ganz herzlicher Dank gilt meinem verehrten akademischen Lehrer und Doktorvater, Herrn Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul, nicht nur für die Übernahme des Erstgutachtens, sondern auch für die mir gewährte großzügige Unterstützung während meiner Zeit als Wissenschaftlicher Mitarbeiter, das mir entgegengebrachte Vertrauen sowie die Betreuung meines Promotionsverfahrens. Herrn Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch danke ich für die Übernahme des Zweitgutachtens. Bei Herrn Univ.-Prof. Michael Olbrich bedanke ich mich für die Bereitschaft zur Übernahme des Vorsitzes des Disputationsausschusses und bei Herrn Dr. Martin Becker für die Übernahme des Beisitzes.

Für die Aufnahme in die Schriftenreihe „Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen“ bin ich den Herren Univ.-Prof. Dr. Karlheinz Küting, Prof. Dr. Claus-Peter Weber und Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul zu Dank verpflichtet.

Ebenso danke ich meinen Lehrstuhlkolleginnen und -kollegen am Lehrstuhl für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre für die gewährte Unterstützung im Rahmen meines Dissertationsvorhabens sowie die stets angenehme und freundschaftliche Arbeitsatmosphäre. Vor allem möchte ich mich in diesem Zusammenhang bei Herrn Dr. Christoph Niehren und Herrn Dipl.-Kfm. Eric Huwer für die nicht nur fachliche, sondern stets auch moralische Unterstützung während der gesamten Zeit bedanken. Auch Herrn Dipl.-Kfm. Christian Delarber und Frau Dipl.-Kffr. Carina Ollinger gilt mein Dank, die mir – insbesondere gegen Abschluss des Promotionsverfahrens – stets mit Rat und Tat zur Seite standen.

Widmen möchte ich diese Arbeit meinen Eltern, Heinrich und Ursula Gräbe, und meiner Schwester, Carolin Gräbe. Meinen Eltern danke ich, dass sie mich nicht nur während der Promotionszeit, sondern bereits mein ganzes Leben lang vorbehaltlos, selbstlos und tatkräftig unterstützten. Auch bei meiner Schwester möchte ich für die jederzeitige Verbundenheit herzlich bedanken. Ihr habt mich immer unterstützt und stets an mich geblaut, dafür danke ich Euch sehr.

Saarbrücken, im Januar 2012

Sebastian Gräbe

# Inhaltsübersicht

<b>Geleitwort</b> .....	<b>V</b>
<b>Vorwort</b> .....	<b>VII</b>
<b>Inhaltsübersicht</b> .....	<b>IX</b>
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	<b>XI</b>
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	<b>XXI</b>
<b>Abkürzungs- und Symbolverzeichnis</b> .....	<b>XXIII</b>
<b>1 Einleitung</b> .....	<b>1</b>
1.1 Problemstellung und Zielsetzung .....	1
1.2 Gang der Untersuchung .....	4
<b>2 Grundlagen</b> .....	<b>6</b>
2.1 Der Bilanzbegriff .....	6
2.2 Die Bilanzarten .....	7
2.3 Die Bilanzadressaten und Zwecke der handels- und steuerrechtlichen Bilanzierung.....	10
<b>3 Die historische Entwicklung des Maßgeblichkeitsprinzips</b> .....	<b>24</b>
3.1 Vorbemerkung .....	24
3.2 Die Handelsbilanz als Rechtsgrundlage der Steuerbilanz.....	25
3.3 Die historische Entwicklung des Maßgeblichkeitsprinzips im Steuerrecht.....	48
3.4 Zwischenergebnis.....	73
<b>4 Der Geltungsbereich des Maßgeblichkeitsprinzips</b> .....	<b>75</b>
4.1 Die Einordnung des Maßgeblichkeitsprinzips in das System der steuerlichen Gewinnermittlung .....	75
4.2 Der persönliche Geltungsbereich des Maßgeblichkeitsprinzips .....	83
4.3 Der sachliche Geltungsbereich des Maßgeblichkeitsprinzips.....	111
<b>5 Die Reichweite des Maßgeblichkeitsprinzips</b> .....	<b>113</b>
5.1 Vorbemerkung .....	113
5.2 Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	114
5.3 Das Maßgeblichkeitsprinzip vor dem BilMoG .....	139
5.4 Das Maßgeblichkeitsprinzip nach dem BilMoG.....	160
<b>6 Die Bedeutung des Maßgeblichkeitsprinzips für die Bilanzierung</b> .....	<b>183</b>
6.1 Vorbemerkung .....	183
6.2 Die Bedeutung des Maßgeblichkeitsprinzips für die Bilanzierung dem Grunde nach .	183
6.3 Die Bedeutung des Maßgeblichkeitsprinzips für die Bilanzierung der Höhe nach .....	279



6.4 Die Auswirkungen des Auseinanderfallens von Handels- und Steuerbilanz auf die Bildung latenter Steuern.....	316
<b>7 Die Diskussion um das Maßgeblichkeitsprinzip.....</b>	<b>324</b>
7.1 Die wichtigsten Argumente für und wider das Maßgeblichkeitsprinzip .....	324
7.2 Alternativkonzepte zum Maßgeblichkeitsprinzip .....	336
7.3 Zwischenergebnis und Vorschlag zur Stärkung des Maßgeblichkeitsprinzips.....	341
<b>8 Schlussbemerkungen und Ausblick .....</b>	<b>344</b>
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>347</b>
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>427</b>

# Inhaltsverzeichnis

<b>Geleitwort</b> .....	<b>V</b>
<b>Vorwort</b> .....	<b>VII</b>
<b>Inhaltsübersicht</b> .....	<b>IX</b>
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	<b>XI</b>
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	<b>XXI</b>
<b>Abkürzungs- und Symbolverzeichnis</b> .....	<b>XXIII</b>
<b>1 Einleitung</b> .....	<b>1</b>
1.1 Problemstellung und Zielsetzung .....	1
1.2 Gang der Untersuchung .....	4
<b>2 Grundlagen</b> .....	<b>6</b>
2.1 Der Bilanzbegriff .....	6
2.2 Die Bilanzarten .....	7
2.3 Die Bilanzadressaten und Zwecke der handels- und steuerrechtlichen Bilanzierung.....	10
2.3.1 Vorbemerkung.....	10
2.3.2 Bilanzadressaten der Handels- und Steuerbilanz .....	10
2.3.3 Zwecke der handels- und steuerrechtlichen Rechnungslegung.....	12
2.3.3.1 Die Zwecke der handelsrechtlichen Rechnungslegung .....	12
2.3.3.1.1 Überblick .....	12
2.3.3.1.2 Die Dokumentationsfunktion.....	13
2.3.3.1.3 Die Informationsfunktion .....	14
2.3.3.1.4 Die Zahlungsbemessungsfunktion.....	16
2.3.3.1.5 Beziehungen zwischen den Jahresabschlusszwecken.....	19
2.3.3.2 Die Funktion der steuerlichen Rechnungslegung .....	22
<b>3 Die historische Entwicklung des Maßgeblichkeitsprinzips</b> .....	<b>24</b>
3.1 Vorbemerkung .....	24
3.2 Die Handelsbilanz als Rechtsgrundlage der Steuerbilanz.....	25
3.2.1 Der Begriff der Handelsbilanz .....	25
3.2.2 Die historische Entwicklung der Handelsbilanz .....	25
3.2.2.1 Die Ursprünge der Buchführung und die Entwicklung bis zum Mittelalter .....	25
3.2.2.2 Erste gesetzliche Verpflichtungen zur Buchführung und zur Bilanz.....	26
3.2.2.3 Die Entwicklung der Handelsbilanz in Deutschland .....	27
3.2.2.3.1 Das Allgemeine Preußische Landrecht von 1794.....	27

3.2.2.3.2	Das Allgemeine Deutsche Handelsgesetzbuch von 1861 und seine Entstehungsgeschichte.....	29
3.2.2.3.3	Das Aktiengesetz von 1870 .....	33
3.2.2.3.4	Die Aktiennovelle von 1884 .....	35
3.2.2.3.5	Das Handelsgesetzbuch von 1897 .....	36
3.2.2.3.6	Die Aktienrechtsverordnung von 1931 .....	37
3.2.2.3.7	Das Aktiengesetz von 1937 .....	39
3.2.2.3.8	Das Aktiengesetz von 1965 und das Publizitätsgesetz von 1969 .....	40
3.2.2.3.9	Das Bilanzrichtlinien-Gesetz von 1985 .....	42
3.2.2.3.10	Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz von 2009.....	46
3.3	Die historische Entwicklung des Maßgeblichkeitsprinzips im Steuerrecht.....	48
3.3.1	Der Begriff der Steuerbilanz .....	48
3.3.2	Drei mögliche Beziehungen zwischen Handels- und Steuerbilanz.....	50
3.3.3	Entwicklung des Maßgeblichkeitsprinzips.....	52
3.3.3.1	Überblick.....	52
3.3.3.2	Einkommensteuerliche Gewinnermittlung vor Einführung des Maßgeblichkeitsprinzips .....	54
3.3.3.3	Ursprünge und Verbreitung des Maßgeblichkeitsprinzips .....	56
3.3.3.4	Abschwächung des Maßgeblichkeitsprinzips durch fortschreitende Emanzipation des Bilanzsteuerrechts.....	60
3.3.3.5	Uneinheitliche Entwicklung des Verhältnisses zwischen Handels- und Steuerbilanz.....	65
3.3.3.6	Wiederannäherung von Handels- und Steuerbilanz.....	69
3.3.3.7	Erneute Schwächung des Maßgeblichkeitsprinzips.....	71
3.4	Zwischenergebnis.....	73
<b>4</b>	<b>Der Geltungsbereich des Maßgeblichkeitsprinzips.....</b>	<b>75</b>
4.1	Die Einordnung des Maßgeblichkeitsprinzips in das System der steuerlichen Gewinnermittlung .....	75
4.1.1	Vorbemerkung.....	75
4.1.2	Die duale Gewinnermittlung im deutschen Einkommensteuergesetz.....	75
4.1.3	Die Gewinnermittlungsmethoden bei den Gewinneinkünften .....	77
4.1.3.1	Überblick.....	77
4.1.3.2	Der Betriebsvermögensvergleich.....	78
4.1.3.3	Die Einnahmen-Überschussrechnung.....	80

4.1.3.4 Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen.....	81
4.1.3.5 Die Tonnagegewinnermittlung .....	81
4.1.3.6 Die Gewinnschätzung .....	82
4.1.3.7 Zwischenergebnis .....	82
4.2 Der persönliche Geltungsbereich des Maßgeblichkeitsprinzips .....	83
4.2.1 Vorbemerkung.....	83
4.2.2 Der Begriff des Gewerbetreibenden.....	84
4.2.3 Die handels- und steuerliche Buchführungs- und Abschlusspflicht .....	86
4.2.3.1 Die handelsrechtliche Buchführungs- und Abschlusspflicht.....	86
4.2.3.1.1 Beginn der handelsrechtlichen Buchführungs- und Abschlusspflicht.....	86
4.2.3.1.2 Ende der handelsrechtlichen Buchführungs- und Abschlusspflicht .....	88
4.2.3.1.3 Ausnahmetatbestand des § 241a HGB.....	89
4.2.3.1.3.1 Überblick .....	89
4.2.3.1.3.2 Auswirkungen der Befreiung .....	89
4.2.3.1.3.3 Überprüfung der Schwellenwerte und Beginn der Befreiung .....	90
4.2.3.1.3.4 Ende der Befreiung.....	93
4.2.3.2 Die steuerliche Buchführungs- und Abschlusspflicht.....	94
4.2.3.2.1 Überblick .....	94
4.2.3.2.2 Beginn der steuerlichen Buchführungs- und Abschlusspflicht.....	95
4.2.3.2.3 Ende der steuerlichen Buchführungs- und Abschlusspflicht .....	96
4.2.3.2.4 Verhältnis zwischen § 141 AO und § 241a HGB.....	97
4.2.4 Vom Maßgeblichkeitsprinzip betroffener Personenkreis.....	101
4.2.5 Mögliche zukünftige Entwicklungen .....	103
4.2.5.1 Befreiung von Personenhandelsgesellschaften von der Abschlusspflicht .....	103
4.2.5.2 Befreiung von Kleinunternehmen von der Abschlusspflicht .....	105
4.2.5.2.1 Richtlinienvorschlag zur Änderung der Vierten EG-Richtlinie .....	105
4.2.5.2.2 Beurteilung der Reformvorschläge.....	106
4.2.6 Zwischenergebnis.....	108
4.3 Der sachliche Geltungsbereich des Maßgeblichkeitsprinzips.....	111
<b>5 Die Reichweite des Maßgeblichkeitsprinzips .....</b>	<b>113</b>
5.1 Vorbemerkung .....	113
5.2 Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	114
5.2.1 Begriffsbestimmung, Rechtsnatur und Charakterisierung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung .....	114

5.2.2 Die Methoden zur Gewinnung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	117
5.2.2.1 Vorbemerkung .....	117
5.2.2.2 Induktive Methode .....	117
5.2.2.3 Deduktive Methode.....	119
5.2.2.4 Hermeneutische Methode .....	120
5.2.3 Die Darstellung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung .....	121
5.2.3.1 Vorbemerkung .....	121
5.2.3.2 Systematisierung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	122
5.2.3.3 Rahmegrundsätze .....	124
5.2.3.3.1 Richtigkeit und Willkürfreiheit.....	124
5.2.3.3.2 Klarheit .....	125
5.2.3.3.3 Vollständigkeit.....	126
5.2.3.4 Abgrenzungsgrundsätze .....	128
5.2.3.4.1 Realisationsprinzip.....	128
5.2.3.4.2 Grundsätze der sachlichen und zeitlichen Abgrenzung.....	129
5.2.3.4.3 Imparitätsprinzip .....	130
5.2.3.5 Ergänzende Grundsätze .....	132
5.2.3.5.1 Stetigkeitsprinzip .....	132
5.2.3.5.2 Vorsichtsprinzip.....	135
5.2.3.6 Das Verhältnis der einzelnen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung untereinander.....	137
5.3 Das Maßgeblichkeitsprinzip vor dem BilMoG .....	139
5.3.1 Die materielle Maßgeblichkeit .....	139
5.3.1.1 Der Begriff der materiellen Maßgeblichkeit.....	139
5.3.1.2 Das Verweisungsziel des § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG .....	140
5.3.1.3 Die Reichweite der materiellen Maßgeblichkeit.....	143
5.3.1.3.1 Die materielle Ansatzmaßgeblichkeit.....	143
5.3.1.3.2 Die materielle Bewertungsmaßgeblichkeit.....	147
5.3.2 Die formelle Maßgeblichkeit.....	150
5.3.2.1 Der Begriff der formellen Maßgeblichkeit .....	150
5.3.2.2 Die Reichweite der formellen Maßgeblichkeit .....	152
5.3.3 Die umgekehrte Maßgeblichkeit .....	156
5.3.3.1 Der Begriff der umgekehrten Maßgeblichkeit.....	156
5.3.3.2 Die Reichweite der umgekehrten Maßgeblichkeit.....	156

5.3.4 Zwischenergebnis.....	158
5.4 Das Maßgeblichkeitsprinzip nach dem BilMoG.....	160
5.4.1 Vorbemerkung.....	160
5.4.2 Die vom Gesetzgeber intendierte Zielsetzung bei der Änderung des § 5 Abs. 1 EStG .....	160
5.4.3 Die Darstellung des Inhalts des neu gefassten § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG .....	163
5.4.4 Die Kategorisierung steuerlicher Wahlrechte .....	164
5.4.5 Die Auslegung des § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG.....	166
5.4.5.1 Wortlaut versus gesetzgeberischer Wille.....	166
5.4.5.2 Der Meinungsstand im Schrifttum.....	167
5.4.5.3 Die Auffassung der Finanzverwaltung .....	170
5.4.6 Die Auswirkungen des BilMoG auf die Reichweite des Maßgeblichkeitsprinzips .	173
5.4.6.1 Vorbemerkung .....	173
5.4.6.2 Die materielle Maßgeblichkeit.....	173
5.4.6.3 Die formelle und umgekehrte Maßgeblichkeit .....	175
5.4.6.4 Die Bedeutung des Stetigkeitsgrundsatzes bei der Ausübung steuerlicher Wahlrechte .....	180
5.4.7 Zwischenergebnis.....	181
<b>6 Die Bedeutung des Maßgeblichkeitsprinzips für die Bilanzierung.....</b>	<b>183</b>
6.1 Vorbemerkung .....	183
6.2 Die Bedeutung des Maßgeblichkeitsprinzips für die Bilanzierung dem Grunde nach .	183
6.2.1 Überblick.....	183
6.2.2 Abstrakte Aktivierungsfähigkeit .....	185
6.2.2.1 Abstrakte Aktivierungsfähigkeit eines Vermögensgegenstands.....	185
6.2.2.1.1 Der Begriff des Vermögensgegenstands.....	185
6.2.2.1.2 Merkmale der abstrakten Aktivierungsfähigkeit .....	186
6.2.2.1.2.1 Vorhandensein eines wirtschaftlichen Werts .....	186
6.2.2.1.2.2 Selbständige Verkehrsfähigkeit.....	187
6.2.2.1.2.3 Selbständige Bewertbarkeit.....	194
6.2.2.2 Abstrakte Aktivierungsfähigkeit eines Wirtschaftsguts.....	195
6.2.2.2.1 Die historisch-terminologische Entwicklung des Begriffs „Wirtschafts- gut“.....	195
6.2.2.2.2 Merkmale der abstrakten Aktivierungsfähigkeit .....	199
6.2.2.3 Vergleich der handels- und steuerrechtlichen Aktivierungskonzeptionen .....	200

6.2.3 Konkrete Aktivierungsfähigkeit .....	202
6.2.3.1 Subjektive Zurechenbarkeit von Aktivierungsgegenständen.....	202
6.2.3.2 Sachliche Zuordnung von Aktivierungsgegenständen zum (Betriebs-) Vermögen.....	206
6.2.3.2.1 Vorbemerkung .....	206
6.2.3.2.2 Einzelkaufleute .....	207
6.2.3.2.2.1 Handelsrechtliche Zuordnung von Aktivierungsgegenständen.....	207
6.2.3.2.2.2 Steuerrechtliche Zuordnung von Aktivierungsgegenständen.....	208
6.2.3.2.3 Personenhandelsgesellschaften.....	212
6.2.3.2.3.1 Handelsrechtliche Zuordnung von Aktivierungsgegenständen.....	212
6.2.3.2.3.2 Steuerrechtliche Zuordnung von Aktivierungsgegenständen.....	213
6.2.3.2.4 Kapitalgesellschaften .....	215
6.2.3.2.4.1 Handelsrechtliche Zuordnung von Aktivierungsgegenständen.....	215
6.2.3.2.4.2 Steuerrechtliche Zuordnung von Aktivierungsgegenständen.....	215
6.2.3.2.5 Zwischenergebnis .....	216
6.2.3.3 Beachtung konkreter handelsrechtlicher Aktivierungsvorschriften.....	217
6.2.3.3.1 Vorbemerkung .....	217
6.2.3.3.2 Handelsrechtliche Aktivierungsgebote für Nicht-Vermögensgegen- stände .....	217
6.2.3.3.2.1 Verrechnung von Zweckvermögen und Schulden .....	217
6.2.3.3.2.2 Derivativer Geschäfts- oder Firmenwert.....	222
6.2.3.3.2.3 Aktive Rechnungsabgrenzungsposten.....	224
6.2.3.3.3 Handelsrechtliche Aktivierungswahlrechte .....	227
6.2.3.3.3.1 Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens.....	227
6.2.3.3.3.2 Disagio.....	231
6.2.3.3.4 Handelsrechtliche Aktivierungsverbote.....	232
6.2.3.3.4.1 Aufwendungen für die Gründung eines Unternehmens .....	232
6.2.3.3.4.2 Aufwendungen für die Beschaffung des Eigenkapitals .....	232
6.2.3.3.4.3 Aufwendungen für den Abschluss von Versicherungsverträgen ...	233
6.2.3.3.4.4 Spezielle Aktivierungsverbote des § 248 Abs. 2 Satz 2 HGB .....	233
6.2.3.3.4.5 Nichtausweis schwebender Geschäfte.....	235
6.2.3.4 Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz durch konkrete steuer- liche Sondervorschriften im Rahmen der Aktivierung .....	237

6.2.3.4.1	Vorbemerkung .....	237
6.2.3.4.2	Obligatorische Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz .....	237
6.2.3.4.2.1	Verrechnung von Zweckvermögen und Schulden .....	237
6.2.3.4.2.2	Abgrenzung für Verbrauchsteuern und Zölle.....	238
6.2.3.4.2.3	Abgrenzung für Umsatzsteuer auf Anzahlungen .....	240
6.2.3.4.3	Bedingte Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz .....	242
6.2.3.4.3.1	Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens.....	242
6.2.3.4.3.2	Geringwertige Wirtschaftsgüter .....	243
6.2.3.4.3.3	Disagio.....	248
6.2.4	Abstrakte Passivierungsfähigkeit .....	248
6.2.4.1	Abstrakte Passivierungsfähigkeit einer Schuld.....	248
6.2.4.2	Abstrakte Passivierungsfähigkeit eines (negativen) Wirtschaftsguts .....	251
6.2.5	Konkrete Passivierungsfähigkeit.....	252
6.2.5.1	Subjektive Zuordnung von Passivierungsgegenständen.....	252
6.2.5.2	Sachliche Zuordnung von Passivierungsgegenständen zum (Betriebs-) Vermögen.....	254
6.2.5.2.1	Vorbemerkung .....	254
6.2.5.2.2	Einzelkaufleute .....	255
6.2.5.2.2.1	Handelsrechtliche Zuordnung von Passivierungsgegenständen.....	255
6.2.5.2.2.2	Steuerrechtliche Zuordnung von Passivierungsgegenständen .....	255
6.2.5.2.3	Personenhandelsgesellschaften.....	257
6.2.5.2.3.1	Handelsrechtliche Zuordnung von Passivierungsgegenständen.....	257
6.2.5.2.3.2	Steuerrechtliche Zuordnung von Passivierungsgegenständen .....	258
6.2.5.2.4	Kapitalgesellschaften.....	259
6.2.5.2.4.1	Handelsrechtliche Zuordnung von Passivierungsgegenständen.....	259
6.2.5.2.4.2	Steuerrechtliche Zuordnung von Passivierungsgegenständen .....	259
6.2.5.2.5	Zwischenergebnis .....	259
6.2.5.3	Beachtung konkreter handelsrechtlicher Passivierungsvorschriften .....	260
6.2.5.3.1	Vorbemerkung .....	260
6.2.5.3.2	Handelsrechtliches Passivierungsgebot für Nichtschulden .....	260
6.2.5.3.2.1	Eigenkapital.....	260
6.2.5.3.2.2	Aufwandsrückstellungen .....	261
6.2.5.3.2.3	Passive Rechnungsabgrenzungsposten.....	263



6.2.5.3.3	Handelsrechtliches Passivierungswahlrecht für bestimmte Pensions-	
	zusagen i. S. d. Artikels 28 Abs. 1 Satz 1 und 2 EGHGB .....	264
6.2.5.3.4	Handelsrechtliche Passivierungsverbote.....	267
6.2.5.4	Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz durch konkrete	
	steuerliche Sondervorschriften im Rahmen der Passivierung .....	267
6.2.5.4.1	Vorbemerkung .....	267
6.2.5.4.2	Obligatorische Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz ....	268
6.2.5.4.2.1	Rückstellungen wegen Schutzrechtsverletzungen.....	268
6.2.5.4.2.2	Rückstellungen für Dienstjubiläen .....	269
6.2.5.4.2.3	Drohverlustrückstellungen .....	270
6.2.5.4.3	Bedingte Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz .....	272
6.2.5.4.3.1	Steuerfreie Rücklagen .....	272
6.2.5.4.3.2	Pensionszusagen.....	273
6.2.5.4.3.2.1	Unmittelbare Pensionszusagen .....	273
6.2.5.4.3.2.2	Mittelbare Pensionszusagen und ähnliche unmittelbare und	
	mittelbare Verpflichtungen .....	278
6.2.5.4.3.3	Rückstellungen wegen Schutzrechtsverletzungen und Dienst-	
	jubiläen .....	278
6.3	Die Bedeutung des Maßgeblichkeitsprinzips für die Bilanzierung der Höhe nach .....	279
6.3.1	Vorbemerkung.....	279
6.3.2	Obligatorische Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz.....	280
6.3.2.1	Behandlung anschaffungsnaher Herstellungskosten sowie der Verein-	
	fachungsregel nach R 21 Abs. 2 EStR bei Gebäuden.....	280
6.3.2.2	Nutzungsdauer .....	281
6.3.2.2.1	Allgemeines .....	281
6.3.2.2.2	Sonderregelungen zur Nutzungsdauer .....	283
6.3.2.2.2.1	Gebäude.....	283
6.3.2.2.2.2	Derivativer Geschäfts- oder Firmenwert.....	284
6.3.2.2.2.3	Sammelposten für geringwertige Wirtschaftsgüter.....	286
6.3.2.3	Außerplanmäßige Wertkorrekturen .....	288
6.3.2.4	Wertaufholung .....	290
6.3.2.5	Bewertung von Verbindlichkeiten.....	292
6.3.2.6	Bewertung von Rückstellungen .....	293
6.3.2.6.1	Allgemeine Bewertung von Rückstellungen .....	293

6.3.2.6.2 Besonderheiten bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen .....	295
6.3.2.7 Währungsumrechnung .....	297
6.3.3 Bedingte Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz .....	299
6.3.3.1 Anschaffungskosten bei Tauschgeschäften .....	299
6.3.3.2 Herstellungskosten .....	301
6.3.3.3 Abschreibungsmethoden .....	306
6.3.3.4 Sonderabschreibungen, erhöhte Absetzungen und Investitionsabzugsbetrag	308
6.3.3.5 Teilwertabschreibungen .....	309
6.3.3.6 Erhaltene Investitionszuschüsse und Investitionszulagen der öffentlichen Hand .....	313
6.3.3.7 Bewertungsvereinfachungen .....	314
6.4 Die Auswirkungen des Auseinanderfallens von Handels- und Steuerbilanz auf die Bildung latenter Steuern .....	316
<b>7 Die Diskussion um das Maßgeblichkeitsprinzip .....</b>	<b>324</b>
7.1 Die wichtigsten Argumente für und wider das Maßgeblichkeitsprinzip .....	324
7.1.1 Vorbemerkung .....	324
7.1.2 Vereinbarkeit der Zwecke der handels- und steuerrechtlichen Rechnungslegung...	324
7.1.3 Einheit der Rechtsordnung .....	327
7.1.4 Vereinfachung der Rechtsanwendung .....	329
7.1.5 Schutzfunktion vor dem Fiskus .....	330
7.1.6 Vereinfachung der Rechnungslegung durch Erstellung einer „Einheitsbilanz“ .....	331
7.1.7 Verstoß gegen die Tatbestandsmäßigkeit der Besteuerung .....	335
7.1.8 Deformation der Handelsbilanz .....	336
7.2 Alternativkonzepte zum Maßgeblichkeitsprinzip .....	336
7.2.1 Vorbemerkung .....	336
7.2.2 Eigenständiges Bilanzsteuerrecht .....	337
7.2.3 IFRS-Bilanz .....	338
7.2.4 Überschussrechnung .....	339
7.3 Zwischenergebnis und Vorschlag zur Stärkung des Maßgeblichkeitsprinzips .....	341
<b>8 Schlussbemerkungen und Ausblick .....</b>	<b>344</b>
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>347</b>
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>427</b>