



TAXACADEMY



Rechtsstand 2024

Bilanzsteuerrecht

Grundlagen des Bilanzsteuerrechts

Skript zum Online-Training

Inhalt

| | |
|--|-----------|
| 1 Gewinnermittlung im Steuerrecht..... | 1 |
| 1.1 Buchführungspflicht im Steuerrecht | 1 |
| 1.2 Betriebsvermögensvergleich | 3 |
| 1.3 Gewinnermittlungszeitraum | 6 |
| 2 Maßgeblichkeitsprinzip..... | 8 |
| 2.1 Grundsätze..... | 8 |
| 2.2 Ansatz | 10 |
| 2.2.1 Aktivierungs- und Passivierungsgebote, -verbote und -wahlrechte..... | 10 |
| 2.2.1.1 Aktivierungsgebote, -verbote und -wahlrechte | 10 |
| 2.2.1.2 Passivierungsgebote, -verbote und -wahlrechte..... | 11 |
| 2.2.2 Wirtschaftsgut..... | 11 |
| 2.2.3 Zurechnung..... | 12 |
| 2.2.4 Zuordnung | 13 |
| 2.3 Ausweis | 13 |
| 2.4 Bewertung..... | 13 |
| 2.5 Aufbewahrung und Aufzeichnung..... | 16 |
| 3 Abgrenzung von Betriebs- und Privatvermögen | 18 |
| 3.1 Steuerverstrickung des Betriebsvermögen..... | 18 |
| 3.2 Einlagen | 19 |
| 3.2.1 Aufwandseinlagen | 19 |
| 3.2.2 Bewertung von Einlagen | 20 |
| 3.2.3 Absetzung für Abnutzung nach Einlage | 21 |
| 3.2.4 Veräußerung von BV nach nicht erfasster Einlage..... | 22 |
| 3.3 Entnahmen..... | 23 |
| 3.3.1 Entnahmen aus dem Betriebsvermögen | 23 |
| 3.3.2 Entnahme von Nutzungen und Leistungen („Nutzungsentnahmen“)..... | 24 |
| 3.4 Entnahme bei Ausschluss oder Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland | 24 |
| 4 Bilanzberichtigung und Bilanzänderung | 26 |
| 4.1 Bilanzberichtigung | 26 |
| 4.1.1 Überblick | 26 |
| 4.1.2 Objektiver und subjektiver Fehlerbegriff | 26 |

| | | |
|----------|---|-----------|
| 4.2 | Bilanzänderung | 27 |
| 5 | Wechsel der Gewinnermittlungsart | 29 |
| 5.1 | Wechsel zum Betriebsvermögensvergleich | 29 |
| 5.2 | Wechsel zur Einnahmen-Überschussrechnung | 30 |
| 5.3 | Zusammenfassendes Beispiel und „Exkurs – Vergleich EÜR/BVV“ | 30 |
| 5.4 | Übersicht Wechsel der Gewinnermittlungsart | 35 |
| 5.5 | Ausgewählte Bilanzpositionen und deren Behandlung beim Wechsel der Gewinnermittlungsart zum Betriebsvermögensvergleich | 37 |

1 Gewinnermittlung im Steuerrecht

- ▶ **Lesen Sie bitte § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG.**



Steuerrechtlicher Gewinn

- 1 Besteuerungsgrundlage bei den Gewinneinkünften (Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbstständige Arbeit) ist der Gewinn. Damit ist aber nicht der „handelsrechtliche Gewinn“ gemeint, sondern der steuerliche Gewinn, der unter Umständen erheblich vom handelsrechtlichen Gewinn abweichen kann. Folglich stellt sich die Frage, wie der steuerliche Gewinn zu ermitteln ist.

Grundsätzlich gibt es zwei Möglichkeiten, den steuerlichen Gewinn zu ermitteln:

- ▶ Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR), § 4 Abs. 3 EStG
- ▶ Betriebsvermögensvergleich (BVV) nach § 4 Abs. 1 S. 1 und § 5 Abs. 1 EStG

1.1 Buchführungspflicht im Steuerrecht

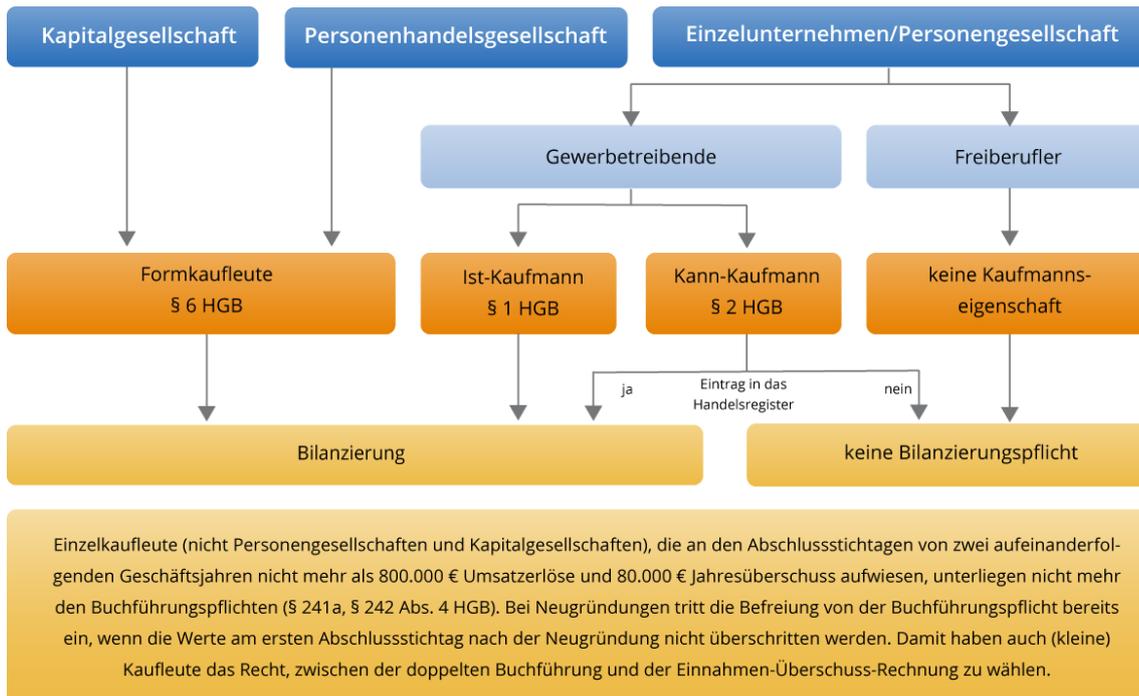
- ▶ **Lesen Sie bitte § 140 AO und § 238 Abs. 1 S. 1, § 241a HGB.**



Buchführungspflicht

- 2 In § 140 AO ist der Grundsatz festgelegt, dass in der Regel derjenige, der bereits nach anderen gesetzlichen Vorschriften als den Steuergesetzen Bücher und Aufzeichnungen zu führen hat, diese Verpflichtung auch steuerrechtlich zu beachten hat. Somit kann festgehalten werden, dass die „steuerrechtliche Buchführungspflicht“ aus dem Handelsrecht abgeleitet wird. Falls die Voraussetzungen für die Befreiung von der Buchführungspflicht nach § 241a HGB vorliegen, gilt diese Befreiung nach § 140 AO auch für das Steuerrecht. Allerdings ist hier die Buchführungspflicht nach § 141 AO zu prüfen, denn die Grenzen für die Befreiung nach HGB und AO sind zwar identisch, der Zeitpunkt für den Beginn der Buchführungspflicht (§ 141 Abs. 2 AO), die Bezugsgröße (Jahresüberschuss im Handelsrecht und steuerlicher Gewinn im Steuerrecht), sowie die Zahlen selbst (nach § 241a HGB zwei aufeinander folgende Jahre; nach § 141 AO Ergebnisse eines Jahres relevant) weichen aber voneinander ab.

3 Dabei kann die Buchführungspflicht nach Handelsrecht wie folgt dargestellt werden:



- ▶ **Lesen Sie bitte § 141 AO, dort ist kodifiziert, unter welchen Voraussetzungen der BVV zusätzlich noch nach Steuerrecht zwingend anzuwenden ist.**



Für alle Land- und Forstwirte sowie Gewerbetreibende (§ 15 Abs. 2 EStG), die nicht bereits nach § 140 AO buchführungspflichtig sind, gilt nach § 141 Abs. 1 AO unter bestimmten Voraussetzungen, dass sie für steuerliche Zwecke Bücher zu führen haben. Es muss nach der letzten Veranlagung eine der folgenden Voraussetzungen erfüllt sein:

**Umsatz- und
Gewinn Grenzen**

- ▶ Gesamtumsatz i. S. d. § 19 Abs. 3 S. 1 UStG im Kalenderjahr von mehr als 800.000€
oder
- ▶ selbstbewirtschaftete land- und forstwirtschaftliche Flächen mit einem Wirtschaftswert von mehr als 25.000 € oder
- ▶ Gewinn aus Gewerbebetrieb im Wirtschaftsjahr bzw. Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft im Kalenderjahr von mehr als 80.000 €.

Wer gegen die nach Steuergesetzen angeordnete Buchführungspflicht verstoßen hat, kann nach §§ 369 bis 412 AO bestraft werden.

Beispiel: Der Gewerbetreibende G, der zutreffend nicht in das Handelsregister eingetragen ist und bisher nicht verpflichtet war, Bücher zu führen, weist folgende Gewinne nach aus:



| | Wj 01 | Wj 02 | Wj 03 |
|-------------------------|-----------|-----------|-----------|
| Umsatz im Wj | 500.000 € | 790.000 € | 850.000 € |
| Gewinn lt. Handelsrecht | 30.000 € | 70.000 € | 86.000 € |
| Gewinn lt. Steuerrecht | 40.000 € | 85.000 € | 86.000 € |

Lösung:

Da G sowohl die Umsatz- als auch die Gewinngrenze des § 141 Abs. 1 AO im Wj 01 nicht überschreitet, ist G auch für das Wj 02 nicht buchführungspflichtig. Im Wj 02 überschreitet G die Gewinngrenze (§ 141 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 AO). Maßgeblich ist hier der steuerliche Gewinn. Das Unterschreiten der Umsatzgrenze ist daher nicht relevant. Eine steuerliche Buchführungspflicht tritt aber nur ein, wenn das Finanzamt den Gewerbetreibenden G zur Buchführung auffordert. Üblicherweise wird das Finanzamt die Überschreitung der Grenze erst bei der Abgabe der Einkommensteuererklärung für den Veranlagungszeitraum 02 in 03 erkennen und G mit Wirkung ab dem 01.01.04 zur Buchführung auffordern.

4 Die zusätzliche Buchführungspflicht nach Steuerrecht kann wie folgt dargestellt werden:

4a



Die steuerliche Buchführungspflicht nach § 141 AO endet – auch bei einem späteren Unterschreiten der Gewinn- bzw. Gesamtumsatzgrenze – erst mit dem Ablauf des Wirtschaftsjahrs, das auf das Wirtschaftsjahr folgt, in dem die Finanzbehörde feststellt, dass die Voraussetzungen für die Buchführungspflicht nach § 141 Abs. 2 S. 2 AO nicht mehr vorliegen.

1.2 Betriebsvermögensvergleich

► **Lesen Sie bitte § 4 Abs. 1 S. 1 EStG.**



5 Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG), Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG), oder selbständiger Arbeit (§ 18 EStG) sind der Gewinn gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG.

Betriebsvermögensvergleich



TAXACADEMY

Beratung und Service:

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: info@tax-academy.de

Fax: 0761 2160 71 99

www.tax-academy.de

Postadresse:

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

Copyright & Haftungsausschluss

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.