



TAXACADEMY

Skript zum Online-Training

Bilanzsteuerrecht

Rückstellungen und Verbindlichkeiten

Rechtsstand: Januar 2019

In Kooperation mit



Inhalt

| | | |
|----------|--|-----------|
| 1 | Rückstellungen | 1 |
| 1.1 | Begriffsdefinition | 1 |
| 1.2 | Ansatz | 2 |
| 1.3 | Bewertung..... | 2 |
| 2 | Verbindlichkeiten | 8 |
| 2.1 | Begriffsdefinition | 8 |
| 2.2 | Ansatz | 8 |
| 2.3 | Bewertung..... | 9 |
| 2.3.1 | Zugangsbewertung | 9 |
| 2.3.2 | Folgebewertung | 10 |
| 3 | Rücklage nach § 6b EStG | 16 |
| 3.1 | Handelsbilanz | 16 |
| 3.2 | Steuerbilanz | 16 |
| 3.2.1 | Ziel und Zweck | 16 |
| 3.2.2 | Voraussetzungen | 16 |
| 3.2.3 | Übertragungsmöglichkeiten | 17 |
| 3.2.4 | Rücklagenbildung..... | 19 |
| 3.2.5 | Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalanteilen | 21 |
| 4 | Rücklage für Ersatzbeschaffung | 25 |
| 4.1 | Handelsrecht | 25 |
| 4.2 | Steuerrecht | 25 |
| 4.2.1 | Voraussetzungen nach R 6.6 Abs. 1 EStR..... | 25 |
| 4.2.2 | Rücklage für Ersatzbeschaffung nach R 6.6 Abs. 4 EStG..... | 27 |
| 5 | Passive Rechnungsabgrenzung | 31 |
| 5.1 | Handelsrecht | 31 |
| 5.2 | Steuerrecht | 31 |
| | Haftungsausschluss | II |
| | Copyright | II |

1 Rückstellungen



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:

5 praktische Übungen
13 Videosequenzen

1.1 Begriffsdefinition

▶ Lesen Sie bitte § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB



1 Zusammen mit den Verbindlichkeiten bilden Rückstellungen¹ die bilanziellen Schulden eines Unternehmens, das so genannte Fremdkapital. Grundsätzlich werden Rückstellungen für Schulden oder wirtschaftliche Lasten gebildet, die dem Grund und/oder der Höhe nach ungewiss sind. Die ungewissen künftigen Ausgaben sind rechtlich oder wirtschaftlich bereits verursacht (Rückstellung erfordert eine wirtschaftliche Verursachung **vor** dem Bilanzstichtag, auch wenn diese erst bis zur Bilanzerstellung bekannt geworden sind; § 252 Abs. 1 Nr. 4 HS 2 HGB). Durch die Bildung von Rückstellungen wird ein vollständiger und periodengerechter Ausweis der Schulden gewährleistet. Gemäß § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB i.V.m. § 5 Abs. 1 S. 1 HS 1 EStG (Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz) gilt das auch für das Steuerrecht.

2 Sowohl handels- als auch steuerrechtlich liegt die Abgrenzung zu der Passivierung einer Verbindlichkeit in der Ungewissheit in Bezug auf

- ▶ den Grund (Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme)
- ▶ und/oder die Höhe.

Im Gegensatz zu einer Rückstellung ist eine Verbindlichkeit bereits endgültig entstanden, sie ist somit nicht mehr ungewiss.

3 Aufgrund der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz (§ 5 Abs. 1 S. 1 HS 1 EStG) gelten diese Grundsätze auch für die Steuerbilanz, soweit steuerrechtlich keine eigenen Rechtsvorschriften (§ 5 Abs. 2a bis 4b und 7 EStG, § 6a EStG) dagegen stehen. Dies ist so auch in R 5.7 Abs. 1 EStR manifestiert.

4 Gemäß § 5 Abs. 4a S. 1 EStG ist steuerlich eine Rückstellung für drohende Verluste **nicht zulässig**, auch wenn das Handelsrecht dies vorschreibt. Eine Ausnahme gilt nach § 5 Abs. 4a S. 2 HGB nur für Drohverlustrückstellungen im Zusammenhang mit Bewertungseinheiten.

Insoweit weicht hier die Handelsbilanz zwingend von der Steuerbilanz ab. Die Abweichung kann unterschiedlich dargestellt werden,

- ▶ entweder wird eine gesonderte Steuerbilanz aufgestellt,

oder

¹ Siehe im Detail das Modul „HGB – Rückstellungen“.

- ▶ aufgrund der Handelsbilanz wird gem. § 60 Abs. 2 EStDV durch außerbilanzielle Zu- und Abrechnungen der steuerliche Gewinn ermittelt.

1.2 Ansatz

- ▶ **Lesen Sie bitte § 249 Abs. 1 HGB und R 5.7 Abs. 1 bis 6 EStR.**



5 Die wesentliche Frage in Bezug auf den Ansatz von Rückstellungen ist, ob diese bilanzierbar oder nicht bilanzierbar sind. Erfüllen Rückstellungen nicht die Voraussetzungen des § 249 Abs. 1 HGB, so sind diese gem. § 249 Abs. 2 HGB (Ansatzverbot) nicht zu bilden.

Auch beim Ansatz einer Rückstellung für steuerliche Zwecke greift wiederum das Maßgeblichkeitsprinzip (§ 5 Abs. 1 S. 1 HS 1 EStG).

Eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten ist steuerlich nur zu bilden (R 5.7 Abs. 2 EStR), wenn

- ▶ es sich um eine Verbindlichkeit **gegenüber einem anderen** oder eine **öffentlich-rechtliche Verpflichtung** handelt (R 5.7 Abs. 3 und 4 EStR),
- ▶ die Verpflichtung **vor dem Bilanzstichtag wirtschaftlich** verursacht ist (R 5.7 Abs. 5 EStR),
- ▶ mit einer Inanspruchnahme aus einer nach ihrer Entstehung oder Höhe ungewissen Verbindlichkeit **ernsthaft zu rechnen** ist (R 5.7 Abs. 6 EStR) und
- ▶ die Aufwendungen in künftigen Wirtschaftsjahren **nicht** zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten für ein Wirtschaftsgut führen (§ 5 Abs. 4b EStG).

1.3 Bewertung

- ▶ **Lesen Sie bitte § 6 Abs. 1 Nr. 3 a EStG, R 6.11 EStR und H 6.11 EStH.**



6 Die Bewertung der Rückstellung im Steuerrecht erfolgt grundsätzlich mit dem voraussichtlichen Erfüllungsbetrag (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB; § 5 Abs. 1 S. 1 HS 1 EStG). Mit § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG legt das Steuerrecht eine eigene Höchstgrenze fest.

7 Aus dem Handelsrecht ist bekannt, dass der Grundsatz der Einzelbewertung gilt (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB), dieser aber durchbrochen werden kann, wenn ausreichende Gründe für eine pauschale Bewertung sprechen (z.B. § 256 S. 2 i.V.m. § 240 Abs. 4 HGB). Dies gilt über das Maßgeblichkeitsprinzip des § 5 Abs. 1 S. 1 HS. 1 EStG auch für das Steuerrecht. Steuerrechtlich ist laut Literatur auch eine Mischung aus Einzel- und Pauschalrückstellung vorstellbar. In der Praxis richtet sich die Bewertungsart nach den tatsächlichen Gegebenheiten.

Soweit ein Risiko einzeln benannt werden kann, ist die Bewertung der Rückstellung als Einzelbewertung durchzuführen.

8 Als Beispiele sind hier die Rückstellungen für Schadensersatz oder für die Prozesskosten (ggf. zum Schadensersatz) genannt. Auch eine Rückstellung für die Pflichtprüfung des Jahresabschlusses durch einen Wirtschaftsprüfer fällt unter die Einzelbewertung. Eine pauschale Bewertung einer Rückstellung wird vorgenommen, wenn mehrere oder eine Vielzahl von Risiken vorliegen.

Beispiele: Gewährleistungsrückstellungen; Rückstellungen für Kulanzleistungen



Haftungsausschluss

- ▶ 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.

Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH
www.tax-academy.de