



Stephan Kudert
Peter Sorg

Steuerbilanz leicht gemacht

Eine Einführung für Studierende
an Universitäten, Hochschulen
und Berufsakademien

5. Auflage



Ihr Plus: 13 Übersichten
29 Leitsätze



leicht gemacht[®] – Fachwissen aus Taschenbüchern

■ Die Gelbe Serie: Recht

■ Die Blaue Serie: Steuer und Rechnungswesen

BLAUE SERIE *leicht gemacht*®

Herausgeber:

Dr. jur. Dr. jur. h.c. Helwig Hassenpflug

Richter Dr. Peter-Helge Hauptmann

Steuerbilanz

leicht gemacht

Eine Einführung für Studierende an Universitäten,
Hochschulen und Berufsakademien

5. vollständig überarbeitete Auflage

von

Professor Dr. Stephan Kudert

Europa-Universität Viadrina Frankfurt (Oder)

und

Professor Dr. Peter Sorg

Hochschule für Wirtschaft und Recht Berlin



Ewald v. Kleist Verlag Berlin

Besuchen Sie uns im Internet:
www.leicht-gemacht.de

Autoren und Verlag freuen sich über Ihre Anregungen

Umwelthinweis: Dieses Buch
wurde auf chlorfrei gebleichtem Papier gedruckt
Gestaltung: Michael Haas, Joachim Ramming, Berlin
Druck & Verarbeitung: Druckerei Siepmann GmbH, Hamburg
leicht gemacht® ist ein eingetragenes Warenzeichen

© 2022 Ewald v. Kleist Verlag Berlin

Vorwort der Verfasser


„**Steuerbilanz – leicht gemacht**®“ ist der Versuch, Ihnen eine leicht verständliche, sicher interessante, aber zugleich nicht triviale Einführung in ein von Juristen und Wirtschaftswissenschaftlern gleichermaßen gefürchtetes Thema anzubieten. Unser Buch soll dem Leser einen Zugang zur Materie ermöglichen und das nötige Faktenwissen vermitteln, um eine Prüfung über das Steuerbilanzrecht zu bestehen. Das Buch kann und soll die einschlägige Fachliteratur, insbesondere Gerichtsurteile, Kommentare und Aufsätze in Fachzeitschriften nicht ersetzen, sondern eher darauf vorbereiten. Es ist als erste Einführung für Studierende an Universitäten, Hochschulen und Berufsakademien konzipiert, aber ebenso für Praktiker geeignet, die sich künftig mit der Bilanzierung nach Steuerrecht beschäftigen müssen.

Das Buch orientiert sich an dem bewährten didaktischen Vorbild der bislang in der Reihe „... **leicht gemacht**®“ erschienenen fallorientierten Einführungen. Die dort entwickelten studientechnischen Hinweise sollten Sie auch in diesem Band genau beachten:

Langsam lesen. Bei jeder im Text aufgeworfenen Frage vor dem Weiterlesen erst selbst nachdenken. Zusammenhänge, die man versteht, muss man nicht auswendig lernen! Alle Leitsätze und Übersichten genau einprägen und vor Beginn einer neuen Lektion wiederholen.

Alle erwähnten Paragraphen im Gesetz nachschlagen und durchlesen, markieren und – sofern dies Ihre Prüfungsordnung gestattet – Randvermerke machen.

Merk- und Leitsätze sind besonders hervorgehoben:



Gelegentlich werden wichtige Informationen schlicht überlesen. Textstellen, bei denen dies keinesfalls geschehen sollte, sind mit dieser Kennung markiert. Diese Hinweise sollten also sehr bewusst zur Kenntnis genommen werden.

Leitsatz

Die Leitsätze sind durch das Ausrufezeichen markiert.

Sie sind der Extrakt einer Lektion und sollten daher besonders intensiv zur Kenntnis genommen und verstanden werden. Gleiches gilt für die Übersichten.

Unseren wissenschaftlichen Mitarbeitern Dino Höppner und Filip Schade möchten wir einen besonderen Dank aussprechen, da ohne deren Unterstützung mancher fehlerhafte Paragrafenverweis unentdeckt geblieben wäre und deren technische Unterstützung sehr hilfreich war. Unseren Sekretärinnen, Frau Angelika Blank und Frau Claudia Kudert, sei für die stets zuverlässige Erledigung der Schreivarbeiten herzlich gedankt.

Wir hoffen, dass auch dieser Band das Interesse der Leser findet. Für Hinweise auf Fehler, Anregungen und Kritik sind wir dankbar.

Prof. Dr. Stephan Kudert

Prof. Dr. Peter Sorg

Inhaltsübersicht

I. Grundlagen des Steuerbilanzrechts

Lektion 1: Periodengerechte Gewinnermittlung	11
Lektion 2: Wirtschaftsgüter und Betriebsvermögen	20

II. Die Abbildung der laufenden Geschäftsvorfälle

Lektion 3: Bilanzierung des Anlagevermögens.	26
Lektion 4: Bilanzierung des Umlaufvermögens	70
Lektion 5: Das Eigenkapital als Saldogröße	82
Lektion 6: Bilanzierung der steuerfreien Rücklagen.	89
Lektion 7: Verbindlichkeiten und Rückstellungen	109
Lektion 8: Bilanzierung der Rechnungsabgrenzungsposten	118

III. Schuldrechtliche Beziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter

Lektion 9: Sonderbetriebsvermögen bei Personengesellschaften	124
--	-----

IV. Die Abbildung des Gesellschafter- und Rechtsformwechsels

Lektion 10: Gesellschafterwechsel	138
Lektion 11: Umwandlungsrecht und Umwandlungssteuerrecht	156

Inhalt	6
Verzeichnis der Leitsätze und Übersichten	9
Abkürzungen.	172
Sachregister.	174

Inhalt

I. Grundlagen des Steuerbilanzrechts

Lektion 1: Periodengerechte Gewinnermittlung	11
1 Buchführungspflichten	11
2 Steuerbilanz	14
3 Gewinnermittlung durch Bilanzierung	17
Lektion 2: Wirtschaftsgüter und Betriebsvermögen	20
1 Positive und negative Wirtschaftsgüter	20
2 Betriebsvermögen und Privatvermögen	21

II. Die Abbildung der laufenden Geschäftsvorfälle

Lektion 3: Bilanzierung des Anlagevermögens	26
1 Immaterielle Wirtschaftsgüter	26
1.1 Immaterielle Einzelwirtschaftsgüter	26
1.2 Geschäfts- oder Firmenwert	28
2 Sachanlagevermögen	30
2.1 Grund und Boden	30
2.2 Gebäude	32
2.2.1 Unselbständige und selbständige Gebäudeteile	33
2.2.2 Abbruch eines Gebäudes oder Gebäudeteils	39
2.2.3 Anschaffungsnahe Aufwand	42
2.2.4 Mietereinbauten und Mieterumbauten	45
2.3 Technische Anlagen und Maschinen	55
2.4 Betriebs- und Geschäftsausstattung sowie Andere Anlagen	60
2.5 Sammelposten und Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)	62
2.6 Kurzlebige Wirtschaftsgüter	66
2.7 Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	66
3 Finanzanlagen	66

Lektion 4: Bilanzierung des Umlaufvermögens	70
1 Vorräte	70
2 Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	77
3 Wertpapiere	81
Lektion 5: Das Eigenkapital als Saldogröße	82
1 Zusammensetzung und Änderung des Eigenkapitals	82
2 Das Eigenkapital bei Einzelunternehmen	83
3 Das Eigenkapital bei Personengesellschaften	85
4 Das Eigenkapital bei Kapitalgesellschaften	86
Lektion 6: Bilanzierung der steuerfreien Rücklagen	89
1 Zuschussrücklage nach R 6.5 EStR	89
2 Rücklage für Ersatzbeschaffung nach R 6.6 EStR	94
3 Reinvestitionsrücklage nach § 6b EStG	101
Lektion 7: Verbindlichkeiten und Rückstellungen	109
1 Verbindlichkeiten	109
2 Rückstellungen	110
2.1 Verbindlichkeits- und Aufwandsrückstellungen	112
2.2 Drohverlustrückstellungen	115
Lektion 8: Bilanzierung der Rechnungsabgrenzungsposten	118
1 Klassische Rechnungsabgrenzungsposten	118
2 „Steuerliche“ Rechnungsabgrenzungsposten	120
2.1 Zölle und Verbrauchsteuern auf Vorräte	120
2.2 Umsatzsteuer auf Anzahlungen	121

III. Schuldrechtliche Beziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter

Lektion 9: Sonderbetriebsvermögen bei Personengesellschaften	124
1 Rechtliche Grundlagen	124
2 Sonderbetriebsvermögen I	126
3 Sonderbetriebsvermögen II	131
4 Sonderbetriebsvermögen bei der GmbH & Co. KG	131
5 Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Sonderbetriebs- und Gesamthandsvermögen	137

IV. Die Abbildung des Gesellschafter- und Rechtsformwechsels

Lektion 10: Gesellschafterwechsel	138
1 Gesellschafterwechsel bei Kapitalgesellschaften	138
2 Gesellschafterwechsel bei Personengesellschaften	139
2.1 Eintritt in eine Personengesellschaft	139
2.2 Austritt aus einer Personengesellschaft	148
Lektion 11: Umwandlungsrecht und Umwandlungssteuerrecht . .	156
1 Umwandlungsrecht	156
2 Umwandlungssteuerrecht	158
2.1 Grundfall 1: Verschmelzung zweier Kapitalgesellschaften . .	161
2.2 Grundfall 2: Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft	165
2.3 Grundfall 3: Die Einbringung eines Einzelunternehmens, Teilbetriebs, Mitunternehmeranteils oder Anteils an einer Kapitalgesellschaft in eine Kapitalgesellschaft	167
2.4 Grundfall 4: Die Einbringung eines Einzelunternehmens, Teilbetriebs, Mitunternehmeranteils oder Anteils an einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft	169

Leitsätze * Übersichten

Leitsatz	1 Steuerbilanzrecht	11
Übersicht	1 Buchführungspflichten nach Handels- und Steuerrecht	13
Leitsatz	2 Buchführung und Steuerbilanz.	17
Übersicht	2 Betriebsvermögensvergleich in Form einer Distanzrechnung mit zwei Steuerbilanzen	17
Leitsatz	3 Gewinn oder Verlust.	19
Leitsatz	4 Wirtschaftsgüter und Betriebsvermögen.	21
Leitsatz	5 Abgrenzung Betriebsvermögen vom Privatvermögen.	24
Übersicht	3 Betriebs- und Privatvermögen	25
Leitsatz	6 Immaterielle Einzelwirtschaftsgüter des Anlagevermögens.	28
Leitsatz	7 Derivativer Geschäfts- oder Firmenwert.	29
Übersicht	4 Aktivierungsentscheidung in der Steuerbilanz	29
Übersicht	5 Grundstücksbestandteile.	30
Leitsatz	8 Grund und Boden.	31
Leitsatz	9 Gebäude	33
Übersicht	6 Gebäudebestandteile (Eigentümermaßnahmen)	36
Übersicht	7 Gemischt genutztes Gebäude	38
Leitsatz	10 Anschaffungsnaher Aufwand.	43
Übersicht	8 Anschaffungsnaher Aufwand.	44
Übersicht	9 Ertragsteuerliche Behandlung der Mietereinbauten und Mieterumbauten nach dem BMF-Schreiben vom 15.01.1976 (BStBl. I 1976, S. 66 f.)	48
Leitsatz	11 Mietereinbauten und Mieterumbauten	55
Übersicht	10 Bestandteile der Herstellungskosten gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG	58



Leitsätze * Übersichten



Leitsatz	12 Technische Anlagen und Maschinen.	59
Leitsatz	13 Betriebs- und Geschäftsausstattung sowie Andere Anlagen	62
Leitsatz	14 GWG – Sofortabschreibung und Sammelposten	65
Leitsatz	15 Vorräte	76
Leitsatz	16 Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	80
Leitsatz	17 Zuschussrücklage	94
Übersicht 11	Buchungen im Zusammenhang mit R 6.6 EStR	99
Leitsatz	18 Rücklage für Ersatzbeschaffung	101
Übersicht 12	Übertragungsmöglichkeiten stiller Reserven gemäß § 6b EStG	103
Leitsatz	19 Reinvestitionsrücklage	108
Leitsatz	20 Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	114
Leitsatz	21 Aufwandsrückstellungen	115
Leitsatz	22 Drohverlustrückstellungen	116
Leitsatz	23 Steuerbilanz und Steuer-GuV 1. und 2. Stufe	130
Leitsatz	24 Sonderbetriebsvermögen	136
Leitsatz	25 Ergänzungsbilanzen	144
Leitsatz	26 Austritt aus einer Personengesellschaft.	154
Übersicht 13	Austritt aus einer Personengesellschaft.	155
Leitsatz	27 Verschmelzung versus Einbringung	157
Leitsatz	28 Besteuerung der stillen Reserven bei Umwandlungen.	160
Leitsatz	29 Mögliche steuerrelevante Gewinne bei Umwandlungen	161

I. Grundlagen des Steuerbilanzrechts

Lektion 1: Periodengerechte Gewinnermittlung

Das **Steuerbilanzrecht** ist eines der schwierigsten und zugleich interessantesten Gebiete des Steuerrechts. Es ist der Teil des Steuerrechts, der sich mit der **periodengerechten ertragsteuerlichen Gewinnermittlung** durch **Bilanzierung** beschäftigt. Das Steuerbilanzrecht beschreibt die **Rechtsgrundlagen** der Steuerbilanzen. **Grundlegende Normen** sind die §§ 4 bis 7i EStG, die über § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG für die Körperschaftsteuerliche und über § 7 Satz 1 GewStG auch für die gewerbesteuerliche Gewinnermittlung Anwendung finden. Diese Vorschriften definieren den Begriff des Gewinns und schreiben vor, wie dieser zu ermitteln ist. Wichtige Regelungen des Steuerbilanzrechts sind weiterhin die §§ 140 bis 148 AO, die die steuerrechtlichen Vorschriften über die Führung von Büchern und Aufzeichnungen zum Gegenstand haben. Ergänzend treten für diejenigen Steuerpflichtigen, die auch die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zu beachten haben, die §§ 238 bis 342e HGB (Drittes Buch, Handelsbücher) hinzu. Abzuwarten bleibt, welchen Einfluss die IFRS (International Financial Reporting Standards) auf das Steuerbilanzrecht künftig haben werden (Dazu Kudert u.a. „IFRS – leicht gemacht®“).

Leitsatz 1

Steuerbilanzrecht

Das Steuerbilanzrecht ist **öffentliches Eingriffsrecht** und **Lastenverteilungsrecht**. Es regelt insbesondere in den §§ 4 bis 7i EStG die ertragsteuerliche Gewinnermittlung durch Bilanzierung.

1 Buchführungspflichten

Fall 1

X betreibt in Berlin den Sparteinzelhandel „Fit & Fun“. Er beschäftigt sechs Mitarbeiter. Sein Umsatz beträgt in diesem Jahr 850.000 €. X erzielt dabei einen Gewinn i.H.v. 90.000 €. Ist X handels- und steuerrechtlich zur Buchführung verpflichtet?

Ja! Nach § 238 Abs. 1 Satz 1 HGB ist jeder Kaufmann verpflichtet, „Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen“. Die **handelsrechtliche Buchführungspflicht** ist demnach mit der **Kaufmannseigenschaft** eng verknüpft. § 1 Abs. 1 HGB bestimmt: „Kaufmann im Sinne dieses Gesetzbuches ist, wer ein Handelsgewerbe betreibt“; und weiter in § 1 Abs. 2 HGB: „Handelsgewerbe ist jeder Gewerbebetrieb, es sei denn, dass das Unternehmen nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert“. X betreibt **selbständig und planmäßig**, am **Markt erkennbar** und **auf Dauer angelegt** mit **Gewinnerzielungsabsicht** den Gewerbebetrieb „Fit & Fun“. Mit sechs Mitarbeitern hat das Unternehmen einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb. Die Eckwerte des § 241a HGB sind ebenfalls überschritten. Die handelsrechtliche Buchführungspflicht wird für das Steuerrecht übernommen. Gemäß § 140 AO (= **abgeleitete steuerliche Buchführungspflicht**) gilt das Folgende: „Wer nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen (z.B. HGB, Anm. d. Verf.) Bücher und Aufzeichnungen zu führen hat, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, hat die Verpflichtungen, die ihm nach den anderen Gesetzen obliegen, auch für die Besteuerung zu erfüllen.“ X ist somit handelsrechtlich und damit automatisch auch steuerrechtlich zur Buchführung verpflichtet. Die **originäre steuerliche Buchführungspflicht** gemäß § 141 AO braucht in diesem Fall nicht mehr geprüft zu werden. Die Buchführungspflicht **beginnt** für X mit den ersten Vorbereitungsgeschäften für seinen Gewerbebetrieb unabhängig von der Handelsregistereintragung. Sie **endet** mit der Einstellung des Handelsgewerbes, also im Zeitpunkt der Betriebsliquidation und anschließenden Löschung aus dem Handelsregister.

Einzelheiten zur handels- und steuerrechtlichen Buchführungspflicht entnehmen Sie bitte Kudert/Sorg „**Rechnungswesen – leicht gemacht**®“ und Kudert/Sorg „**Übungsbuch Rechnungswesen – leicht gemacht**®“.

Übersicht 1 gibt noch einmal einen Schnellüberblick über die Buchführungspflichten nach Handels- und Steuerrecht:

Übersicht 1: Buchführungspflichten nach Handels- und Steuerrecht

