

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	7
Kapitel A: Einleitung, Problemstellung und Gang der Untersuchung	21
Kapitel B: Grundlagen der Gewinnermittlung nach dem EStG	23
I. Der Steuergegenstand des EStG und der Dualismus der Einkünfteermittlung	23
1. Reinvermögenszugangstheorie	25
2. Quellentheorie	27
3. Markteinkommenstheorie	29
4. Resümee	29
II. Bedeutung der einkommensteuerlichen Gewinnermittlung für das KStG	30
III. Der steuerliche Gewinn: Begriff, Prinzipien und Funktion	31
1. Der Gewinnbegriff des EStG und die Ermittlungsmethoden im Überblick	31
2. Steuerliche Grundprinzipien im Überblick	32
2.1 Prinzip der Totalgewinnidentität	32
2.2 Leistungsfähigkeitsprinzip	33
2.3 Der Besteuerungszeitpunkt im gegenwärtigen Einkommensteuerrecht	34
2.4 Objektivierbarkeit und Bestimmtheit des zu besteuerten Gewinns	34
2.5 Prinzip eigentumsschonender Besteuerung	35
2.6 Gesetzmäßigkeit der Besteuerung	36
2.7 Resümee	37
IV. Gewinnermittlung nach dem EStG	38
1. Gewinnermittlung gemäß §§ 5 a, 13 a EStG	38
2. Gewinnermittlung gemäß §§ 16 II, 17 II EStG	38
3. Gewinnermittlung nach dem Betriebsvermögensvergleich	39
4. Sonderregelung gemäß § 5 I EStG gegenüber § 4 I EStG	39
5. Gewinnermittlung gemäß § 4 III EStG	40
6. § 4 III EStG	41
6.1 Buchführungspflicht gemäß § 140 AO	41

6.2	Bedeutung des § 140 AO i.V.m. § 238 I HGB	42
6.3	Buchführungspflicht gemäß § 141 AO	43
6.4	Resümee zu §§ 140, 141 AO	44
7.	Resümee	45
V.	Betriebsvermögensvergleich versus Einnahmen-/Überschussrechnung: Die Grundtechniken	46
1.	Die Gewinnermittlungstechnik des Betriebsvermögensvergleichs	46
2.	Die Gewinnermittlungstechnik der Einnahmen-/Überschussrechnung	48
2.1	Die Grundtechnik	49
2.2	Der Vereinfachungsgedanke	51
2.3	Qualifikation als Zahlungsmittelrechnung	51
2.4	Problematiken in der Kodifizierung der Grundtechnik	52
3.	Resümee	53
VI.	Betriebsvermögensvergleich unter besonderer Betrachtung der Maßgeblichkeit im Überblick	54
1.	Die Verbindung zwischen steuer- und handelsrechtlicher Gewinnermittlung	54
2.	Ursprung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes	56
3.	Unterschiedliche Ausrichtung von Handels- und Steuerbilanz	56
4.	Maßgeblichkeit gemäß § 5 I Sätze 1 und 2 EStG	57
5.	Fortbestand des Maßgeblichkeitsprinzips	59
6.	Resümee	61
Kapitel C: Die Einnahmen-/Überschussrechnung gemäß § 4 III EStG und deren Reformnotwendigkeiten		63
I.	Steuerliche Gewinnermittlung gemäß § 4 III EStG	63
1.	Anwendungsbereich	63
2.	Kodifikation der Grundtechnik der Einnahmen-/Überschussrechnung gemäß § 4 III Satz 1 EStG	64
2.1	Betriebseinnahmen gemäß § 4 III Satz 1 EStG	64
2.1.1	Kritische Betrachtung der Begriffsfassungen Söffings und Speichs	64
2.1.2	Die herrschende Begriffsfassung des Bundesfinanzhofs	65
2.1.2.1	Einbezug geldwerter Güter	67
2.1.2.2	Betriebliche Veranlassung der Einnahmen	67
2.1.2.3	Wirtschaftliche Endgültigkeit der Betriebseinnahme	68
2.1.2.4	Zufluss als Tatbestandsmerkmal des Betriebseinnahmenbegriffs	69

2.1.3.	Die Begriffsfassung der wohl herrschenden Literatur-	72
	meinung _____	
2.1.4	Die Nichterfassung von Darlehenszuflüssen _____	72
2.1.4.1	Die wohl herrschende Begründung in der	
	Literatur _____	73
2.1.4.2	Abweichende Begründung Eisgrubers _____	74
2.1.4.3	Abweichende Begründung Langs _____	75
2.1.5	Resümee _____	77
2.2	Betriebsausgaben gemäß § 4 III Satz 1 EStG _____	78
2.2.1	Legaldefinition der Betriebsausgaben in § 4 IV EStG _____	78
2.2.2	Gesetzliche Konkretisierungen der Abzugsfähigkeit	
	gemäß § 4 IV a bis VII EStG _____	83
2.2.3	Keine Einschränkung des § 4 IV EStG durch § 4 I	
	Satz 6 oder § 5 VI EStG _____	83
2.3	Zu- und Abflussprinzip _____	83
2.3.1	Grundsätzliche Regelung gemäß § 11 I Satz 1 und	
	§ 11 II Satz 1 EStG _____	83
2.3.2	Modifikationen gemäß § 11 I Satz 2 und § 11 II Satz	
	2 EStG _____	86
2.3.3	Modifikationen gemäß § 11 I Satz 3 und § 11 II Satz	
	3 EStG _____	87
2.4.	Resümee _____	87
3.	Durchlaufende Posten gemäß § 4 III Satz 2 EStG _____	88
4.	Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gemäß § 4 III Satz 3 und	
	4 EStG und spezielle Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens	
	gemäß § 4 III Satz 4 EStG _____	90
4.1	Abnutzbares Anlage- und spezielles Umlaufvermögen	
	gemäß § 4 III Satz 3 EStG _____	91
4.2	Nichtabnutzbares Anlage- und Umlaufvermögen gemäß § 4	
	III Satz 4 EStG _____	93
4.3	Modifikationen des Zu- und Abflussprinzips gemäß § 4 III	
	Satz 4 EStG _____	93
4.4	Analoge Anwendung des Aktivierungsverbots gemäß § 5 II	
	EStG _____	95
4.5	Bundesfinanzhof: Darlehenssumme als nicht abnutzbare	
	Forderung des Anlagevermögens _____	96
5.	Nicht unter § 4 III Satz 4 EStG fallende Wirtschaftsgüter des	
	Umlaufvermögens in der Einnahmen-/Überschussrechnung	
	gemäß § 4 III EStG _____	96
6.	Rücklagen und Ansparabschreibungen in der Einnahmen-/Über-	
	schussrechnung gemäß § 4 III EStG _____	97

7. Wechsel von Wirtschaftsgütern des Anlage- ins Umlaufvermögen und umgekehrt	98
8. Betriebsvermögen innerhalb des § 4 III EStG	99
8.1 Definition des Betriebsvermögens	99
8.2 Notwendiges Betriebsvermögen	100
8.3 Gewillkürtes Betriebsvermögen	101
8.3.1 Rechtsprechungsänderung	102
8.3.2 Stellungnahme	103
8.4 Notwendiges Privatvermögen	103
9. Verlust von Wirtschaftsgütern	103
9.1 Betriebliche Veranlassung	104
9.2 Unterscheidung anhand der Art des verlustig gegangenen Wirtschaftsgutes	104
9.3 Rechtsprechung zu betrieblichen Darlehensverlusten	105
10. Entnahmen und Einlagen in der Einnahmen-/Überschussrechnung gemäß § 4 III EStG	106
11. Gewinnermittlungszeitraum	108
12. Aufzeichnungspflichten und Standardisierungen der Einnahmen-/Überschussrechnung	108
12.1 Amtlich vorgeschriebener Vordruck gemäß § 60 IV EStDV	109
12.2 Einzelaufzeichnungspflichten	111
13. Wahl der Gewinnermittlungsart	111
14. Wechsel der Gewinnermittlungsart	113
15. Betriebsveräußerung und –aufgabe	114
II. Reformnotwendigkeiten der Einnahmen-/Überschussrechnung gemäß § 4 III EStG	116
1. Anwendungsbereich	116
2. Grundprinzip der Einnahmen-/Überschussrechnung	116
3. Begrifflichkeiten der Einnahmen-/Überschussrechnung	118
4. Überprüfungsmaßstäbe eines Grundprinzips bzw. präzisierter Begrifflichkeiten	119
4.1 Darlehen als Maßstab	119
4.2 Tausch als Maßstab	119
5. Fehlende Regelung bei Wechsel von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens in das Umlaufvermögen und umgekehrt	121
6. Volatilität der Bemessungsgrundlage	122
7. Teilwertabschreibungen	123
8. Notwendigkeit eines Korrektivs zur Angleichung der Periodenergebnisse	125
9. Aufzeichnungspflichten und Standardisierungen	125
10. Besteuerungszeitpunkt	126

11. Maßgeblichkeitsprinzip	127
III. Zwischenergebnis	127

Kapitel D: Die Einnahmen-/Überschussrechnung in aktuellen Reform-entwürfen	129
--	-----

I. Die Ermittlungsmethoden in aktuellen Reformentwürfen	129
1. Konsumorientierte Reformentwürfe auf Cashflow-Basis	129
1.1 Reformmodell <i>Elickers</i>	130
1.1.1 Ermittlungstechnik	130
1.1.2 Einkommensverständnis nach der Sphärentheorie	131
1.2 Reformmodell <i>Mitschkes</i>	132
1.2.1 Steuerobjekt	132
1.2.2 Anbindung an Zahlungsströme	133
1.2.3 Ermittlungstechnik	134
1.2.4 Uneingeschränkte Geltung des Abflussprinzips	135
1.2.5 Geldwerte Vorteile	135
1.3 Weitere Gemeinsamkeiten der Entwürfe <i>Elickers</i> und <i>Mitschkes</i>	136
2. Hybride Reformentwürfe: Kombination von Betriebsvermögensvergleich und Einnahmen-/Überschussrechnung	136
2.1 <i>Kölner Entwurf</i>	138
2.1.1 Einkommensverständnis	138
2.1.2 Lebenseinkommen als Indikator steuerlicher Leistungsfähigkeit und Periodenprinzip	139
2.1.3 Steuerobjekt und Ermittlungsmethoden	139
2.1.3.1 Schedulensteuer und verschiedene Arten von Ermittlungstechniken	139
2.1.3.2 Grundsätzliche Ermittlungstechnik auf Grundlage der Überschussrechnung	140
2.1.3.3 Veranlassungsprinzip	141
2.1.3.4 Besteuerungszeitpunkt	141
2.1.3.5 Modifikation der Überschussrechnung	142
2.1.3.6 Elemente einer Konsumsteuer	143
2.1.4 Steuersubjekt	144
2.2 Reformmodell <i>Kirchhofs</i>	144
2.2.1 Steuerobjekt und Einkommensverständnis	144
2.2.1.1 Steuerobjekt	144
2.2.1.2 Einkommensverständnis	145
2.2.1.3 Periodenbesteuerung	146

2.2.2	Ermittlungsmethoden	147
2.2.2.1	Steuerbilanzrecht	147
2.2.2.2	Einnahmen-/Überschussrechnung	147
2.2.2.2.1	Geldwerte Vorteile	148
2.2.2.2.2	Keine Gleichstellung geldwerter Nachteile	149
2.2.2.2.3	Zu-/Abflussprinzip	149
2.2.3	Steuersubjekt	151
2.3	<i>Stiftung Marktwirtschaft</i>	151
2.3.1	Steuerobjekt und Besteuerungszeitpunkt	151
2.3.2	Abgrenzung der Ermittlungsmethoden	151
2.3.3	Ermittlungstechnik auf Grundlage der Einnahmen-/Überschussrechnung und deren Begrifflichkeiten	152
2.3.4	Zu-/Abflussprinzip	152
2.3.5	Einlagen und Entnahmen	154
2.3.6	Wechsel zwischen den Gewinnermittlungsarten	154
2.3.7	Gewinnermittlungszeitraum	155
2.3.8	Steuersubjekt	155
2.4	Reformmodell <i>Roses</i>	155
2.4.1	Steuerobjekt und Einkommensverständnis	156
2.4.2	Gewinnsteuer	156
2.4.3	Einkommensteuer	157
2.4.3.1	Ermittlungsmethoden	157
2.4.3.2	Zu-/Abflussprinzip	158
2.4.3.3	Gesonderte Ermittlung des Anlagevermögens	159
2.4.4	Steuersubjekt	159
2.4.5	Ermittlungszeitraum	160
II.	Die aktuellen Reformentwürfe im Hinblick auf Reformnotwendigkeiten des § 4 III EStG	161
1.	Anwendungsbereich	161
1.1	Sachlicher Anwendungsbereich in den Reformmodellen <i>Elickers, Mitschkes, des Kölner-Entwurfs</i> und <i>Roses</i>	161
1.2	Sachlicher Anwendungsbereich in den Reformmodellen <i>Kirchhofs</i> und der <i>Stiftung Marktwirtschaft</i>	162
1.3	Persönlicher Anwendungsbereich in den Reformmodellen <i>Elickers, Mitschkes, Kirchhofs</i> und <i>Roses</i>	162
1.4	Persönlicher Anwendungsbereich in dem Reformmodell des <i>Kölner-Entwurfs</i>	162
1.5	Persönlicher Anwendungsbereich in dem Reformmodell der <i>Stiftung Marktwirtschaft</i>	163
1.6	Resümee	163

2.	Grundprinzip der Einnahmen-/Überschussrechnung	163
2.1	Ursache für das Fehlen eines Grundprinzips	164
2.1.1	Unabhängigkeit der Einnahmen-/Überschussrechnung vom Parameter des Totalgewinngrundsatzes	165
2.1.2	Umsetzung in den Entwürfen <i>Elickers</i> und <i>Mitschkes</i>	165
2.1.3	Umsetzung in den Entwürfen hybrider Ausgestaltung	165
2.2	Resümee	167
3.	Begrifflichkeiten der Einnahmen-/Überschussrechnung	168
3.1	Begriffswahl der <i>Stiftung Marktwirtschaft</i>	168
3.2	Begriffswahl <i>Elickers</i>	168
3.3	Begriffswahl <i>Mitschkes</i>	169
3.4	Begriffswahl im <i>Kölner Entwurf</i>	171
3.5	Begriffswahl <i>Kirchhofs</i>	172
3.6	Begriffswahl der <i>Stiftung Marktwirtschaft</i>	174
3.7	Begriffswahl <i>Roses</i>	175
4.	Überprüfungsmaßstäbe eines Grundprinzips bzw. präzisierter Begrifflichkeiten	176
4.1	Maßstab: Darlehen	176
4.1.1	Darlehen im Reformmodell <i>Elickers</i>	176
4.1.2	Darlehen im Reformmodell <i>Mitschkes</i>	177
4.1.3	Darlehen im Reformmodell des <i>Kölner-Entwurfs</i>	178
4.1.4	Darlehen im Reformmodell <i>Kirchhofs</i>	178
4.1.5	Darlehen im Reformmodell der <i>Stiftung Marktwirtschaft</i>	179
4.1.6	Darlehen im Reformmodell <i>Roses</i>	180
4.2	Maßstab Tausch	181
5.	Fehlende Regelung bei Wechsel von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens in das Umlaufvermögen und umgekehrt	182
6.	Teilwertabschreibungen	182
7.	Aufzeichnungspflichten und Standardisierung	183
8.	Volatilität der Bemessungsgrundlage	184
8.1	Manipulationsproblematik	184
8.2	Verlustnutzungsmöglichkeiten	185
8.3	Drohender Zinsnachteil	186
9.	Notwendigkeit eines Korrektivs zur Angleichung von Periodenergebnissen	186
10.	Besteuerungszeitpunkt	187
11.	Maßgeblichkeit	188
12.	Zwischenergebnis	188

Kapitel E: Die Einnahmen-/Überschussrechnung im US-Tax-

Accounting	191
I. Grundlagen steuerlicher Einkommensermittlung in den USA	191
1. Gesetzgebungszuständigkeit	191
1.1 Gesetzgebungszuständigkeit	191
2. Einkommen nach US-amerikanischem Einkommensteuerrecht	192
2.1 Qualifikation des Einkommensverständnisses	193
2.2 Einschränkung des Einkommensverständnisses	194
2.3 Resümee	196
3. <i>Taxable Income</i>	196
4. US-Tax-Accounting	197
4.1 Ermittlungszeitraum des steuerbaren Einkommens	197
4.1.1 Wahlrecht und Wechsel des Gewinnermittlungszeitraumes	199
4.1.2 Voraussetzung eines Wechsels	199
4.1.3 Gewinnglättung	200
4.2 Annual versus Transactional Accounting	201
4.3 <i>Claim-of-right-doctrine</i>	202
4.4 Gewinnermittlung und Ermittlungsmethoden	202
4.5 Grundsatz: Clear Reflection of Income	203
4.5.1 Konkretisierung des Grundsatzes des Clear reflection of income	204
4.5.2 Fair and honest reporting standard	205
4.5.3 Section 451 IRC	206
4.6 Standardgewinnermittlungsarten gemäß Section 446 (c) IRC207	
4.6.1 <i>Cash receipts and disbursement method</i> gemäß Section 446 (c) (1) IRC	207
4.6.1.1 Die Einnahmenseite der Cash-Methode	208
4.6.1.1.1 Doctrine of Constructive Receipt	208
4.6.1.1.2 Method of Percentage of Completion	210
4.6.1.2 Die Ausgabenseite der Cash-Methode	210
4.6.1.2.1 Ein-Jahres-Regelung	211
4.6.1.2.2 Ausnahmecharakter der Ein-Jahres-Regelung	212
4.6.1.2.3 Ausnahme gemäß Section 461 (i) IRC	212
4.6.1.2.4 Ausnahme gemäß §.1461-1 (a) (1) Income Tax Regulations	213
4.6.1.3 Ermittlungstechnik	213

4.6.1.4	Art des von der Cash-Methode erfassten Einkommens	213
4.6.1.4.1	<i>Doctrine of Cash Equivalence</i>	213
4.6.1.4.2	Behandlung von Forderungen in der Cash-Methode	214
4.6.1.4.2.1	Auffassung der US-amerikanischen Rechtsprechung	215
4.6.1.4.2.2	Auffassung der US-amerikanischen Finanzverwaltung	216
4.6.1.4.2.3	Auffassung der US-amerikanischen Literatur	216
4.6.1.4.2.4	Resümee	217
4.6.1.4.3	<i>Economic Benefit Doctrine</i>	217
4.6.1.4.4	Resümee	218
4.6.2	Accrual-Methode gemäß Section 446 (c) (2) IRC im Vergleich zur Cash-Methode	218
4.6.2.1	Historie der steuerlichen Gewinnermittlung im US-Recht	218
4.6.2.2	Accrual-Methode	220
4.6.2.2.1	Erfassungszeitpunkt nach dem All-Events-Test	220
4.6.2.2.2	Nonaccrual-Experience-Method	222
4.6.2.2.3	Economic-Performance-Test	222
4.6.2.2.4	Capital Expenses und Regelungen in Section 267 IRC und § 1.267 (a)-(3) Income Tax Regulation	223
4.6.2.2.5	Resümee	223
4.6.2.3	Vergleich der Cash-Methode zur Accrual-Methode	224
4.6.2.3.1	Vergleich der Ausgaben- und Aufwandsseite	224
4.6.2.3.2	Vergleich der Einnahmen- und Ertragsseite	225
4.6.2.4	Resümee	226
4.6.3	Die Ermittlungsmethoden gemäß Section 446 (c) (3) IRC	226
4.6.3.1	Installment-Sale-Methode	226
4.6.3.2	Percentage-of-Completion-Methode	227
4.6.4	Die Hybrid-Methode gemäß Section 446 (c) (4) IRC	228

4.7 Möglichkeit des Wechsels zwischen den einzelnen Gewinnermittlungsmethoden	229
II. Elemente der Einnahmen-/Überschussrechnungstechnik im US-tax-accounting	230
1. Elemente der Einnahmen-/Überschussrechnung in der Cash-Methode	231
2. Elemente der Einnahmen-/Überschussrechnung in der Installment-Sale-Methode und in der Accrual-Methode	232
III. Die Cash-Methode im Hinblick auf die deutschen Reformnotwendigkeiten des § 4 III EStG	233
1. Anwendungsbereich	233
2. Grundprinzip der Einnahmen-/Überschussrechnung	235
3. Begrifflichkeiten der Cash-Methode	235
4. Überprüfungsmaßstäbe eines Grundprinzips bzw. präzisierter Begrifflichkeiten	237
4.1 Maßstab Darlehen	237
4.1.1 Die Qualifikation des Darlehens im US-amerikanischen Tax-Accounting	237
4.1.2 Lösung auf Tatbestandsebene	238
4.1.3 Schlüssigkeitsprüfung der Darlehensbehandlung	239
4.1.3.1 Schlüssigkeitsprüfung auf der Einkommensebene	239
4.1.3.2 Schlüssigkeitsprüfung auf der Ebene der Grundtechnik der Einnahmen-/Überschussrechnung	240
4.1.4 Resümee	241
4.2 Maßstab Tausch	242
4.2.1 Die Qualifikation des Tausches im US-amerikanischen Tax-Accounting	242
4.2.2 Resümee	242
5. Wechsel von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens in das Umlaufvermögen und umgekehrt	243
6. Volatilität der Bemessungsgrundlage	243
6.1 Fiskalische Planbarkeit und Gefahren der Manipulationsanfälligkeit der Bemessungsgrundlage	243
6.2 Verlustnutzungsmöglichkeiten	243
6.2.1 Net-Operating-Losses	244
6.2.2 Capital-Losses	244
6.2.3 Resümee	245
7. Teilwertabschreibungen	246
8. Aufzeichnungspflichten und Standardisierung	246

9. Notwendigkeit eines Korrektivs zur Angleichung von Periodenergebnissen	247
10. Besteuerungszeitpunkt	248
11. Das Verhältnis zwischen Tax-Accounting und Financial-Accounting	248
11.1 Kein Prinzip der Maßgeblichkeit im US-Recht	249
11.2 Grundsätzlich kein Prinzip der umgekehrten Maßgeblichkeit im US-Recht	251
11.3 Generally Accepted Tax Accounting Principles	252
IV. Zwischenergebnis	252

Kapitel F: Stellungnahme zu den Reformmöglichkeiten der Gewinnermittlung auf der Grundlage der Einnahmen-/Überschussrechnung	253
I. Anwendungsbereich	253
1. Überwindung des Einkünfte dualismus	253
2. Betriebsvermögensvergleich neben Einnahmen-/Überschussrechnung	254
3. Anwendungsbereiche der Einnahmen-/Überschussrechnung und des Betriebsvermögensvergleichs und deren Abgrenzungskriterien	256
3.1 Qualitative Abgrenzungskriterien	256
3.2 Quantitative Abgrenzungskriterien	257
4. Empfehlung an den Gesetzgeber	258
II. Grundprinzip der Einnahmen-/Überschussrechnung	258
1. Problem: Fehlendes Vertrauen in die Grundtechnik der Einnahmen-/Überschussrechnung	259
2. Einfache Ausgestaltung der Einnahmen-/Überschussrechnung als Reformziel	259
3. Grundprinzip der Einnahmen-/Überschussrechnung und dessen bestimmbare Ausnahmen	260
4. Einbezug von geldwerten Vorteilen in die Einnahmen-/Überschussrechnung	261
5. Kein Einbezug von geldwerten Nachteilen in die Einnahmen-/Überschussrechnung	261
6. Resümee	261
III. Begrifflichkeiten der Einnahmen-/Überschussrechnung	262
IV. Prüfungsmaßstäbe des Grundprinzips und der Begrifflichkeiten	263
1. Maßstab Darlehen	263
2. Maßstab Tausch	264

V. Wechsel von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens ins Umlaufvermögen und umgekehrt	264
VI. Volatilität der Bemessungsgrundlage	265
VII. Teilwertabschreibungen	267
VIII. Notwendigkeiten eines Korrektivs zur Angleichung von Periodenergebnissen	267
IX. Aufzeichnungspflichten und Standardisierungen	268
X. Besteuerungszeitpunkt	269
XI. Maßgeblichkeitsprinzip	269
Literaturverzeichnis	271
Rechtsprechung deutscher Gerichte	288
Rechtsprechung des EuGH	294
Rechtsprechung US-amerikanischer Gerichte	294
Internetadressen	296