

## § 5

**Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten  
anderen Gewerbetreibenden**

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),  
zuletzt geändert durch AIFM-StAnpG v. 18.12.2013  
(BGBl. I 2013, 4318; BStBl. I 2014, 2)

(1) <sup>1</sup>Bei Gewerbetreibenden, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, oder die ohne eine solche Verpflichtung Bücher führen und regelmäßig Abschlüsse machen, ist für den Schluss des Wirtschaftsjahres das Betriebsvermögen anzusetzen (§ 4 Absatz 1 Satz 1), das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen ist, es sei denn, im Rahmen der Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts wird oder wurde ein anderer Ansatz gewählt. <sup>2</sup>Voraussetzung für die Ausübung steuerlicher Wahlrechte ist, dass die Wirtschaftsgüter, die nicht mit dem handelsrechtlich maßgeblichen Wert in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesen werden, in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufgenommen werden. <sup>3</sup>In den Verzeichnissen sind der Tag der Anschaffung oder Herstellung, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die Vorschrift des ausgeübten steuerlichen Wahlrechts und die vorgenommenen Abschreibungen nachzuweisen.

(1a) <sup>1</sup>Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite verrechnet werden. <sup>2</sup>Die Ergebnisse der in der handelsrechtlichen Rechnungslegung zur Absicherung finanzwirtschaftlicher Risiken gebildeten Bewertungseinheiten sind auch für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich.

(2) Für immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens ist ein Aktivposten nur anzusetzen, wenn sie entgeltlich erworben wurden.

(2a) Für Verpflichtungen, die nur zu erfüllen sind, soweit künftig Einnahmen oder Gewinne anfallen, sind Verbindlichkeiten oder Rückstellungen erst anzusetzen, wenn die Einnahmen oder Gewinne angefallen sind.

(3) <sup>1</sup>Rückstellungen wegen Verletzung fremder Patent-, Urheber- oder ähnlicher Schutzrechte dürfen erst gebildet werden, wenn der Rechtsinhaber Ansprüche wegen der Rechtsverletzung geltend gemacht hat oder

mit einer Inanspruchnahme wegen der Rechtsverletzung ernsthaft zu rechnen ist.

<sup>2</sup>Eine nach Satz 1 Nummer 2 gebildete Rückstellung ist spätestens in der Bilanz des dritten auf ihre erstmalige Bildung folgenden Wirtschaftsjahres gewinnerhöhend aufzulösen, wenn Ansprüche nicht geltend gemacht worden sind.

(4) Rückstellungen für die Verpflichtung zu einer Zuwendung anlässlich eines Dienstjubiläums dürfen nur gebildet werden, wenn das Dienstverhältnis mindestens zehn Jahre bestanden hat, das Dienstjubiläum das Bestehen eines Dienstverhältnisses von mindestens 15 Jahren voraussetzt,

die Zusage schriftlich erteilt ist und soweit der Zuwendungsberechtigte seine Anwartschaft nach dem 31. Dezember 1992 erwirbt.

(4a) <sup>1</sup>Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften dürfen nicht gebildet werden. <sup>2</sup>Das gilt nicht für Ergebnisse nach Absatz 1a Satz 2.

(4b) <sup>1</sup>Rückstellungen für Aufwendungen, die in künftigen Wirtschaftsjahren als Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts zu aktivieren sind, dürfen nicht gebildet werden. <sup>2</sup>Rückstellungen für die Verpflichtung zur schadlosen Verwertung radioaktiver Reststoffe sowie ausgebaute oder abgebaute radioaktiver Anlagenteile dürfen nicht gebildet werden, soweit Aufwendungen im Zusammenhang mit der Bearbeitung oder Verarbeitung von Kernbrennstoffen stehen, die aus der Aufarbeitung bestrahlter Kernbrennstoffe gewonnen worden sind und keine radioaktiven Abfälle darstellen.

(5) <sup>1</sup>Als Rechnungsabgrenzungsposten sind nur anzusetzen

1. auf der Aktivseite Ausgaben vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen;
2. auf der Passivseite Einnahmen vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

<sup>2</sup>Auf der Aktivseite sind ferner anzusetzen

1. als Aufwand berücksichtigte Zölle und Verbrauchsteuern, soweit sie auf am Abschlussstichtag auszuweisende Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens entfallen,
2. als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf am Abschlussstichtag auszuweisende Anzahlungen.

(6) Die Vorschriften über die Entnahmen und die Einlagen, über die Zulässigkeit der Bilanzänderung, über die Betriebsausgaben, über die Bewertung und über die Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringering sind zu befolgen.

(7) <sup>1</sup>Übernommene Verpflichtungen, die beim ursprünglich Verpflichteten Ansatzverboten, -beschränkungen oder Bewertungsvorbehalten unterlegen haben, sind zu den auf die Übernahme folgenden Abschlussstichtagen bei dem Übernehmer und dessen Rechtsnachfolger so zu bilanzieren, wie sie beim ursprünglich Verpflichteten ohne Übernahme zu bilanzieren wären. <sup>2</sup>Dies gilt in Fällen des Schuldbeitritts oder der Erfüllungsübernahme mit vollständiger oder teilweiser Schuldfreistellung für die sich aus diesem Rechtsgeschäft ergebenden Verpflichtungen sinngemäß. <sup>3</sup>Satz 1 ist für den Erwerb eines Mitunternehmeranteils entsprechend anzuwenden. <sup>4</sup>Wird eine Pensionsverpflichtung unter gleichzeitiger Übernahme von Vermögenswerten gegenüber einem Arbeitnehmer übernommen, der bisher in einem anderen Unternehmen tätig war, ist Satz 1 mit der Maßgabe anzuwenden, dass bei der Ermittlung des Teilwertes der Verpflichtung der Jahresbetrag nach § 6a Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 so zu bemessen ist, dass zu Beginn des Wirtschaftsjahres der Übernahme der Barwert der Jahresbeträge zusammen mit den übernommenen Vermögenswerten gleich dem Barwert der künftigen Pensionsleistungen ist; dabei darf sich kein negativer Jahresbetrag ergeben. <sup>5</sup>Für einen Gewinn, der sich aus der Anwendung der Sätze 1 bis 3 ergibt, kann jeweils in Höhe von vierzehn Fünfzehntel eine gewinnmindernde Rück-

lage gebildet werden, die in den folgenden 14 Wirtschaftsjahren jeweils mit mindestens einem Viertel gewinnerhöhend aufzulösen ist (Auflösungszeitraum). <sup>6</sup>Besteht eine Verpflichtung, für die eine Rücklage gebildet wurde, bereits vor Ablauf des maßgebenden Auflösungszeitraums nicht mehr, ist die insoweit verbleibende Rücklage erhöhend aufzulösen.

## Autoren:

- Prof. Dr. Heribert M. **Anzinger**, Ulm (Anm. 1–149, 150–299, 880–899, 1750–1899, 1950–1999, 2000–2049, 2350–2399)
- Dr. Jan **Brinkmann**, M. Jur., Rechtsanwalt/Steuerberater, Freshfields Bruckhaus Deringer LLP, Frankfurt (Anm. 1100–1199)
- Dr. Uwe **Clausen**, Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht, O&R Oppenhoff & Rädler, München (Anm. 1280–1289, 1600–1631)
- Dr. Einiko Benno **Franz**, LL.M., Rechtsanwalt/Steuerberater, PwC, Köln (Anm. 960–999, 1032–1069, 1570–1599)
- Dr. Martin L. **Haisch**, Rechtsanwalt, Dechert LLP, Frankfurt/M. (Anm. 1070–1099, 1550–1569)
- Dipl.-Kfm. Dr. Christian **Hick**, Steuerberater, Flick Gocke Schaumburg, Bonn (Anm. 1700–1749)
- Dr. Alexander **Kratzsch**, Richter am FG, Bünde (Anm. 1300–1349)
- Prof. Dr. Katja **Rade**, Pforzheim und Prof. Dr. Thomas **Stobbe**, Steuerberater, Pforzheim/München (Anm. 2050–2099)
- Prof. Dr. Heiner **Richter**, Stralsund (Anm. 1900–1949)
- Oliver **Rosenberg**, Rechtsanwalt/Steuerberater, Linklaters LLP, Düsseldorf (Anm. 1290–1299, 1350–1449)
- Dipl.-Kfm. Markus **Schulz**, Rechtsanwalt/Steuerberater, Köln (Anm. 900–959, 1000–1031, 1485–1549)
- Dr. Frank **Stockmann**, Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht/Steuerberater, Greiling (Anm. 1450–1484)
- Dr. Susanne **Tiedchen**, Vors. Richterin am FG, Cottbus (Anm. 300–499, 500–879, 2100–2149, 2150–2349, 2400–2472)
- Georg **von Wallis**, Rechtsanwalt, Olswang Germany LLP, Berlin (Anm. 1200–1224, 1225–1279)

## Mitherausgeber:

- Prof. Dr. Heribert M. **Anzinger**, Ulm (Anm. 1–149, 150–299, 880–899, 1750–1899, 1950–1999, 2000–2049, 2350–2399)
- Dr. Uwe **Clausen**, Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht, O&R Oppenhoff & Rädler, München (Anm. 900–1699)
- Dr. Susanne **Tiedchen**, Vors. Richterin am FG, Cottbus (Anm. 300–499, 500–879, 2100–2149, 2150–2349, 2400–2472)
- Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München (1700–1749, 1900–1949, 2050–2099)



Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 5 .. 1

	Anm.		Anm.
<b>I. Grundinformation zu § 5 .</b>	1		
<b>II. Rechtsentwicklung des § 5</b>	2		
1. Entwicklung des § 5 . . . . .	2		
2. Reformvorschläge . . . . .	10		
a) Bericht der Einkommensteuerkommission (1964) . . . . .	10		
b) Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats (1967) . . . . .	11		
c) Gutachten der Steuerreformkommission (1971) .	12		
d) Reformentwurf zu Grundvorschriften des Einkommensteuergesetzes (1984) . . . . .	13		
e) Petersberger Steuervorschläge (1997) . . . . .	14		
f) Brühler Empfehlungen zur Reform des Unternehmenssteuerrechts (1999) . . . . .	15		
g) Steuergesetzbuch (2006/2013) . . . . .	16		
h) Bundessteuergesetzbuch (2011) . . . . .	17		
<b>III. Bedeutung des § 5 und Vereinbarkeit mit höherem Recht . . . . .</b>	<b>30</b>		
1. Grundentscheidungen über die Ausgestaltung der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (Prinzipien des Betriebsvermögensvergleichs) . . . . .	30		
a) Grundnorm des Bilanzsteuerrechts . . . . .	30		
b) Vollständige Berücksichtigung des Reinvermögenszuwachses . . . . .	31		
c) Berücksichtigung von Wertveränderungen nach dem Realisationsprinzip .	32		
d) Periodenabgrenzung nach dem Realisationsprinzip . . . . .	33		
e) Vorsichtige Bemessung der Leistungsfähigkeit . .	34		
		<b>2. Dynamische Verweisung auf die handelsrechtlichen Gewinnermittlungsregeln .</b>	<b>35</b>
		<b>3. Durchbrechungen und Konkretisierungen der GoB . . . . .</b>	<b>36</b>
		<b>4. Übergeordnete unions- und verfassungsrechtliche Grundlagen . . . . .</b>	<b>40</b>
		a) Unionsrechtliche Einflüsse auf das Bilanzsteuerrecht . . . . .	40
		aa) Bedeutung der Grundfreiheiten für das Bilanzsteuerrecht . . . . .	40
		bb) Bedeutung der Unionsgrundrechte für das Bilanzsteuerrecht . . . . .	41
		cc) Bedeutung des europäischen Beihilfenrechts für das Bilanzsteuerrecht	42
		dd) Bedeutung der gesellschaftsrechtlichen Rechnungslegungsrichtlinien für das deutsche Bilanzsteuerrecht . . . . .	43
		(1) Rechtsprechung . . . . .	43
		(2) Schrifttum . . . . .	44
		(3) Stellungnahme . . . . .	45
		ee) Bedeutung der unionsrechtlich inkorporierten internationalen Rechnungslegungsstandards für das deutsche Bilanzsteuerrecht . . . . .	46
		b) Verfassungsrechtliche Maßstäbe . . . . .	50
		aa) Gesetzmäßigkeit und objektive Bestimmtheit .	50
		bb) Willkürverbot . . . . .	51
		cc) Prinzip der eigentumschonenden Besteuerung	52
		dd) Maßstäbe des Leistungsfähigkeitsprinzips für die Ausgestaltung der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögen . . . . .	53
		ee) Maßstäbe des Folgerichtigkeitsgebots für das innere System des Bilanzsteuerrechts . . . . .	54

	Anm.
ff) Folgerungen für das Realisations- und Imparitätsprinzip . . . . .	55
<b>IV. Geltungsbereich des § 5 . . .</b>	<b>70</b>
<b>1. Sachlicher und persönlicher Geltungsbereich . . . .</b>	<b>70</b>
a) Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich . . . . .	70
aa) Gewerbetreibende . . . . .	70
bb) Andere bilanzierende Steuerpflichtige . . . . .	71
cc) Gesamthands-, Sonder- und Ergänzungsbilanzen	72
b) Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 . . . . .	73
c) Ermittlung des Anteilswerts nach § 16 Abs. 2 Satz 2 . . . . .	74
d) Ermittlung des Einkommens iSd. § 8 Abs. 1 KStG . . . . .	75
e) Ermittlung des Gewinns aus dem Gewerbebetrieb iSd. § 7 Abs. 1 Satz 1 GewStG . . . . .	76
f) Wertansätze in den steuerlichen Schluss- und Übernahmebilanzen nach §§ 3, 11, 20, 21, 24 UmwStG . . . . .	77
g) Liquidation, Anfangs- und Schlussbilanz nach §§ 11, 13 KStG . . . . .	78
h) Vermögensaufstellung zu Einheitswerten nach §§ 95 Abs. 1, 109 BewG aF . . . . .	79
<b>2. Zeitlicher Geltungsbereich</b>	<b>80</b>
<b>3. Anwendung bei Auslandsbeziehungen . . . . .</b>	<b>81</b>
a) Unbeschränkt Steuerpflichtige . . . . .	81
b) Beschränkt Steuerpflichtige . . . . .	82
<b>V. Verhältnis des § 5 zu anderen Vorschriften . . . . .</b>	<b>90</b>
<b>1. Verhältnis zu anderen Gewinnermittlungsarten . . . .</b>	<b>90</b>
a) Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 . . . . .	90
b) Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 . . . . .	91
c) Gewinnermittlung bei Handelsschiffen (§ 5a),	

	Anm.
LuF (§ 13a), ausländischen Schifffahrts- und Luftfahrtunternehmen (§ 49 Abs. 3) und für Gewinne aus Holznutzungen (§ 51 EStDV)	92
d) Vorschriften über die Ermittlung des Veräußerungsgewinns (§ 14, § 16 Abs. 2, 3, § 17 Abs. 2, § 20 Abs. 4, § 23 Abs. 3)	93
<b>2. Verhältnis zu ergänzenden Regelungen der Gewinnermittlung . . . . .</b>	<b>94</b>
a) Gewinnermittlungszeitraum . . . . .	94
b) Ergänzende Bilanzierungsvorschriften . . . . .	96
c) Bilanzberichtigung und Bilanzänderung . . . . .	97
<b>3. Verfahrensrechtliche Einflüsse auf die Gewinnermittlung . . . . .</b>	<b>103</b>
a) Technische Ansatz- und Ausweisvorschriften für die sog. E-Bilanz (§ 5b) . . . . .	103
b) Gewinnermittlungsunterlagen (§ 60 EStDV) . . . . .	104
c) Ausgestaltung der verfahrensrechtlichen Buchführungspflichten . . . . .	105
<b>4. Verhältnis zu außerbilanziellen Einkünftekorrekturvorschriften . . . . .</b>	<b>106</b>
a) Betriebsausgabenabzugsverbote (zB §§ 4 Abs. 5, 12 EStG, § 10 KStG) . . . . .	106
b) Verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen (§ 8 Abs. 3 Satz 2 Halbs. 1 und Satz 3 KStG) . . . . .	107
c) Ausschüttungen auf Genussrechte (§ 8 Abs. 3 Satz 2 Halbs. 2 KStG) . . . . .	108
d) Berichtigung von Einkünften bei Auslandsbeziehungen (§ 1 AStG) . . . . .	109
<b>5. Bilanzierungsregeln für außerordentliche Bilanzen</b>	<b>110</b>
<b>VI. Verfahrensfragen zu § 5 . . .</b>	<b>140</b>
<b>1. Dokumentationspflichten . . . . .</b>	<b>140</b>
a) Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten nach §§ 140 bis 148 AO . . . . .	140

	Anm.		Anm.
aa) Bedeutung für § 5 . . . . .	140	<b>3. Schätzung des Gewinns</b>	
bb) Verfahrensrechtlicher Begriff der GoB . . . . .	141	<b>iSd. § 5 . . . . .</b>	145
b) Ergänzende Aufzeichnungspflichten nach § 5b . . . . .	142	<b>4. Gesonderte Feststellung des Gewinns iSd. § 5 im Festsetzungsverfahren . . . . .</b>	146
c) Ergänzende Aufzeichnungspflichten nach Abs. 1 Satz 2 und § 4 Abs. 7 . . . . .	143	<b>5. Abweichende Bilanzierung aus Billigkeitsgründen (§ 163 Satz 2 AO) . . . . .</b>	147
<b>2. Ergänzende Erklärungs-</b>			
<b>pflichten . . . . .</b>	<b>144</b>		

**B. Erläuterungen zu Abs. 1:  
Maßgeblichkeit der GoB . . . . . 150**

	Anm.		Anm.
<b>I. Einordnung des Abs. 1 . . . . .</b>	<b>150</b>		
<b>1. Historische Einordnung des Abs. 1 . . . . .</b>	<b>50</b>	a) Rechtfertigung der Vorschrift . . . . .	160
a) Ursprünge des Maßgeblichkeitsprinzips in den Steuerrechtsordnungen der deutschen Staaten bis 1918 . . . . .	150	aa) Argumente für die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen GoB . . . . .	160
b) Entwicklung eines eigenständigen Bilanzsteuerrechts in der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs und im Reichseinkommensteuergesetz 1918 bis 1945 . . . . .	151	(1) Zweckidentität zwischen Handels- und Steuerbilanz . . . . .	160
c) Anfechtung und Bewährung des Maßgeblichkeitsprinzips bis zum Bilanz-Richtliniengesetz 1985 . . . . .	152	(2) Einheit der Rechtsordnung . . . . .	161
d) Aufwertung des Maßgeblichkeitsprinzips durch das WoBauFG 1990 (§ 5 Abs. 1 Satz 2 aF) . . . . .	153	(3) Fortentwicklung des Bilanzrechts . . . . .	162
e) Konkretisierungen und Durchbrechungen des Maßgeblichkeitsgrundsatzes seit dem WoBauFG 1990 . . . . .	154	(4) Gesetzgebungsleitende Maßstäbe . . . . .	163
f) Reformulierung des Maßgeblichkeitsprinzips durch das Bilanzrechts-Modernisierungsgesetz (BilMoG) . . . . .	155	(5) Rechtsverwirklichung im Handels- und im Steuerrecht . . . . .	164
<b>2. Systematische Einordnung des Abs. 1 . . . . .</b>	<b>160</b>	(6) Vollzugs- und Planungskosten . . . . .	165
		bb) Kritik des Maßgeblichkeitsprinzips und Argumente für ein eigenständiges Bilanzsteuerrecht . . . . .	166
		(1) Zweckverschiedenheit von Handels- und Steuerbilanz . . . . .	166
		(2) Realität der Verwirklichung des Maßgeblichkeitsprinzips . . . . .	167
		(3) Objektivierung der steuerlichen Gewinnermittlung . . . . .	168
		(4) Verstoß gegen den Grundsatz der Tatbestandsmäßigkeit . . . . .	169

	Anm.		Anm.
(5) Bedeutungsverlust der handelsrechtlichen GoB durch internationale Rechnungslegungsstandards . . . . .	170	(1) Verschmelzung des Handelsbilanzrechts auf das Steuerbilanzrecht . . . . .	187
(6) Unerwünschte wechselseitige Einflüsse zwischen Handels- und Steuerbilanzrecht . . . . .	171	(2) Verschmelzung des Steuerbilanzrechts auf das Handelsbilanzrecht . . . . .	188
cc) Stellungnahme . . . . .	172	(3) Gegenläufige Gesamtbilanz (Bilanzordnung des Bundessteuergesetzbuchs) . . . . .	189
b) Bedeutung für die Praxis . . . . .	173	ee) Vorschläge einer Revitalisierung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes . . . . .	190
c) Bedeutung für das Buchführungsprivileg der Steuerberater (§ 1 Abs. 2 Nr. 2 StBerG) . . . . .	174	(1) Maßgeblichkeit der vierten gesellschaftsrechtlichen Richtlinie . . . . .	190
d) Reformvorschläge . . . . .	175	(2) Maßgeblichkeit der internationalen Rechnungslegungsstandards . . . . .	191
aa) Vorschläge eines vereinfachten Gewinnermittlungsrechts . . . . .	176	(3) Verstärkte Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen GoB . . . . .	192
(1) Einnahmenüberschussrechnung (Zahlungsstromrechnung) . . . . .	176	e) Rechtsentwicklung im Ausland . . . . .	193
(2) Modifizierte Einnahmenüberschussrechnung . . . . .	177	<b>3. Geltungsbereich des Abs. 1 . . . . .</b>	195
(3) Vereinfachte Vermögensrechnung . . . . .	178	<b>4. Verhältnis des Abs. 1 zu anderen Vorschriften . . . . .</b>	196
(4) Zinsbereinigte Gewinnermittlung . . . . .	179	<b>II. Maßgeblichkeit, GoB und Bilanzierung (Abs. 1 Satz 1) . . . . .</b>	200
bb) Reformentwürfe eines harmonisierten Gewinnermittlungsrechts . . . . .	180	<b>1. Gewerbetreibende . . . . .</b>	200
(1) Vorentwurf der EU-Kommission (1988) . . . . .	180	<b>2. Gesetzliche Buchführungspflicht . . . . .</b>	210
(2) Gemeinsame (konsolidierte) Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (G(K)KB) . . . . .	181	a) Bücher und Abschlüsse . . . . .	210
cc) Reformentwürfe eines eigenständigen Steuerbilanzrechts . . . . .	182	b) Gesetzliche Buchführungspflicht . . . . .	211
(1) Gutachten der Steuerreformkommission (1971) . . . . .	182	aa) Gesetzliche Vorschriften . . . . .	211
(2) Reformentwurf zu Grundvorschriften des Einkommensteuergesetzes (1984) . . . . .	183	bb) Inländische gesetzliche Buchführungspflichten . . . . .	212
(3) Entwurf eines Steuergesetzbuches (1993) . . . . .	184	(1) Handels- und gesellschaftsrechtliche Buchführungspflichten . . . . .	212
(4) Vorschlag eines Gesetzes zur Steuerlichen Gewinnermittlung (2006/2013) . . . . .	185	(2) Steuerrechtliche Buchführungspflichten . . . . .	213
(5) Entwurf einer Bilanzordnung (2011) . . . . .	186	cc) Ausländische und supranationale gesetzliche Buchführungspflichten . . . . .	214
dd) Vorschläge zur Vereinheitlichung des Bilanzrechts . . . . .	187	dd) Beginn und Ende der gesetzlichen Buchführungspflichten . . . . .	215
		c) Gewerbetreibender Steuerpflichtiger als Buchführungsverpflichteter . . . . .	216

	Anm.		Anm.
<b>3. Freiwillige Buchführung</b> . . . . .	230		
<b>4. Entsprechende Anwendung auf andere Personen, die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln</b> . . . . .	240		
<b>5. Maßgeblichkeitsprinzip</b> . . . . .	250		
a) Grundsatz der Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen GoB (Abs. 1 Satz 1 Halbs. 1, Materielle Maßgeblichkeit) . . . . .	250		
aa) Nach handelsrechtlichen GoB auszuweisendes Betriebsvermögen . . . . .	250		
(1) Handelsrechtliche GoB . . . . .	250		
(2) Allgemeine, branchen- und rechtsformabhängige GoB . . . . .	251		
(3) „Ordnungsmäßige“ Buchführungsgrundsätze . . . . .	252		
(4) „Buchführungs“-grundsätze . . . . .	253		
(5) Überleitung ausländischer GoB . . . . .	254		
bb) Schluss des Wirtschaftsjahres . . . . .	255		
cc) Betriebsvermögen . . . . .	256		
dd) Ansatz (Materielle Ansatzmaßgeblichkeit) . . . . .	257		
(1) Grundsatz . . . . .	257		
(2) Einschränkungen der materiellen Ansatzmaßgeblichkeit . . . . .	258		
ce) Bewertung (Materielle Bewertungsmaßgeblichkeit) . . . . .	259		
(1) Grundsatz . . . . .	259		
(2) Bewertungsvorbehalte nach Abs. 6 . . . . .	260		
(3) Steuerrechtliche Begriffsbildung und Wertungen . . . . .	261		
(4) Bewertungswahlrechte . . . . .	262		
ff) Ausweis (Materielle Ausweismaßgeblichkeit) . . . . .	263		
b) Grundsatz der einheitlichen Wahlrechtsausübung (Abs. 1 Satz 2 Halbs. 2) . . . . .	270		
aa) Meinungsstand . . . . .	270		
(1) Auslegung des Abs. 1 bis zum WoBauFG (vor 1990) . . . . .	270		
(2) Auslegung des Abs. 1 idF des WoBauFG (1990 bis 2008) . . . . .	271		
		(3) Auslegung des Abs. 1 idF des BilMoG (ab 2009) . . . . .	272
		bb) Stellungnahme . . . . .	273
		c) Ausnahme: Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts . . . . .	280
		aa) Steuerliches Wahlrecht . . . . .	280
		bb) Ausübung . . . . .	281
		cc) Beibehaltung und Stetigkeit . . . . .	282
		dd) Änderung . . . . .	283
		d) Gebot der einheitlichen Ausübung von Ermessens- und Prognosespielräumen . . . . .	284
		<b>6. Die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung</b> . . . . .	300
		a) Rechtsentwicklung . . . . .	300
		b) Begriff der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung . . . . .	301
		aa) Grundsätze . . . . .	301
		bb) Ordnungsmäßig . . . . .	302
		cc) Buchführung . . . . .	303
		c) Rechtsnatur der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung . . . . .	306
		aa) Rechtsnorm . . . . .	306
		bb) Handelsbräuche . . . . .	307
		cc) Gewohnheitsrecht . . . . .	308
		d) Ermittlung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung . . . . .	311
		aa) Induktive Methode . . . . .	311
		bb) Deduktive Methode . . . . .	312
		cc) Kombination von induktiver und deduktiver Methode . . . . .	313
		dd) Hermeneutische Methode . . . . .	314
		ee) Stellungnahme . . . . .	315
		e) Die einzelnen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung . . . . .	320
		aa) Bilanzwahrheit/Richtigkeit . . . . .	320
		(1) Kodifikation . . . . .	320
		(2) Geltungsbereich . . . . .	321
		(3) Begriff . . . . .	322
		(4) Inhalt . . . . .	323
		(5) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung und zum Einblicksgebot (true and fair view) . . . . .	324

Anm.	Anm.
bb) Bilanzklarheit und -über- sichtlichkeit . . . . . 324	(4) Inhalt . . . . . 388
(1) Kodifikation . . . . . 328	(5) Grenzen . . . . . 389
(2) Geltungsbereich . . . . . 329	(6) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungs- mäßiger Buchführung . . 390
(3) Begriff . . . . . 330	ii) Realisationsprinzip . . . . . 395
(4) Inhalt . . . . . 331	(1) Kodifikation . . . . . 395
(5) Grenzen . . . . . 332	(2) Geltungsbereich . . . . . 396
(6) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungs- mäßiger Buchführung . . 333	(3) Begriff . . . . . 397
cc) Bilanzidentität (formelle Bilanzkontinuität)/ Bilanzenzusammenhang. 337	(4) Inhalt . . . . . 398
(1) Kodifikation . . . . . 337	(5) Einzelfälle . . . . . 399
(2) Geltungsbereich . . . . . 338	(6) Steuerliche Ausnahmen vom Realisationsprinzip . 400
(3) Inhalt . . . . . 339	(7) Steuerliche Realisations- tatbestände ohne Ge- winnrealisation . . . . . 401
(4) Grenzen . . . . . 340	(8) Grenzen . . . . . 402
(5) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungs- mäßiger Buchführung . . 341	(9) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungs- mäßiger Buchführung . . 403
dd) Stetigkeitsprinzip . . . . . 345	jj) Grundsatz des Nicht- ausweises schwebender Geschäfte . . . . . 410
(1) Kodifikation . . . . . 345	(1) Begriff und Inhalt . . . . . 410
(2) Geltungsbereich . . . . . 346	(2) Geltungsbereich . . . . . 411
(3) Inhalt . . . . . 347	(3) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungs- mäßiger Buchführung . . 412
(4) Anwendungsfälle . . . . . 348	kk) Stichtagsprinzip . . . . . 420
(5) Grenzen . . . . . 349	(1) Kodifikation . . . . . 420
(6) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungs- mäßiger Buchführung . . 350	(2) Geltungsbereich . . . . . 421
ee) Vollständigkeitsprinzip . . 355	(3) Inhalt . . . . . 422
(1) Kodifikation . . . . . 355	(4) Grenzen . . . . . 423
(2) Geltungsbereich . . . . . 356	(5) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungs- mäßiger Buchführung . . 424
(3) Inhalt . . . . . 357	ll) Periodisierungsprinzip . . 430
(4) Grenzen . . . . . 358	(1) Kodifikation . . . . . 430
(5) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungs- mäßiger Buchführung . . 359	(2) Geltungsbereich . . . . . 431
ff) Fortführungsprinzip . . . . 365	(3) Begriff . . . . . 432
(1) Kodifikation . . . . . 365	(4) Inhalt . . . . . 433
(2) Geltungsbereich . . . . . 366	(5) Grenzen . . . . . 434
(3) Inhalt . . . . . 367	(6) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungs- mäßiger Buchführung . . 435
(4) Grenzen . . . . . 368	mm) Saldierungsverbot . . . . . 440
(5) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungs- mäßiger Buchführung . . 369	(1) Kodifikation . . . . . 440
gg) Vorsichtsprinzip . . . . . 375	(2) Geltungsbereich . . . . . 441
(1) Kodifikation . . . . . 375	(3) Begriff . . . . . 442
(2) Geltungsbereich . . . . . 376	(4) Inhalt . . . . . 443
(3) Inhalt . . . . . 377	(5) Grenzen . . . . . 444
(4) Grenzen . . . . . 378	(6) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungs- mäßiger Buchführung . . 445
(5) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungs- mäßiger Buchführung . . 379	nn) Einzelbewertungsprinzip 450
hh) Imparitätsprinzip . . . . . 385	
(1) Kodifikation . . . . . 385	
(2) Geltungsbereich . . . . . 386	
(3) Begriff . . . . . 387	

Anm.	Anm.
(1) Kodifikation . . . . .	(2) Verhältnis zu § 39 AO . . . . .
(2) Geltungsbereich . . . . .	(3) Bedeutung der Zurechnung . . . . .
(3) Begriff . . . . .	bb) Zurechnung von Schulden . . . . .
(4) Inhalt . . . . .	cc) Einzelfälle . . . . .
(5) Grenzen . . . . .	(1) Bauten auf fremden Grundstücken . . . . .
(6) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung . . . . .	(2) Gesamtgläubigerschaft/ Gesamtschuldnerschaft . . . . .
oo) Wesentlichkeitsgrundsatz (materiality) . . . . .	(3) Mieterein- und -umbauten . . . . .
(1) Kodifikation . . . . .	(4) Nießbrauch . . . . .
(2) Geltungsbereich . . . . .	(5) Pfandgut . . . . .
(3) Begriff . . . . .	(6) Weitere Einzelfälle . . . . .
(4) Inhalt . . . . .	<b>8. Bilanzierung der Aktivposten . . . . .</b>
(5) Grenzen . . . . .	a) Aktivierungsvorschriften . . . . .
(6) Verhältnis zu anderen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung . . . . .	aa) Aktivierungsfähigkeit und Aktivierungspflicht . . . . .
<b>7. Gemeinsame Grundsätze zur Aktivierung und Passivierung . . . . .</b>	bb) Aktivierungswahlrechte . . . . .
a) Begriff und Bedeutung der Aktivierung und Passivierung . . . . .	(1) Begriff . . . . .
aa) Begriff der Aktivierung und Passivierung . . . . .	(2) Steuerliche Aktivierungswahlrechte . . . . .
bb) Handelsbilanzrechtliche Bilanzierungswahlrechte im Steuerrecht . . . . .	(3) Handelsrechtliche Aktivierungswahlrechte . . . . .
b) Rechtsgrundlagen der Aktivierung und Passivierung . . . . .	cc) Aktivierungsgebote . . . . .
c) Korrespondierende Bilanzierung bei mehreren Steuerpflichtigen . . . . .	dd) Aktivierungsverbote . . . . .
aa) Grundsätzlich keine korrespondierende Bilanzierung . . . . .	(1) Überblick . . . . .
bb) Keine korrespondierende Bilanzierung bei der Betriebsaufspaltung . . . . .	(2) Nicht entgeltlich erworbene immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (Abs. 2) . . . . .
cc) Korrespondierende Bilanzierung bei Personengesellschaften und ihren Gesellschaftern . . . . .	(3) Aufwendungen für die Gründung des Unternehmens . . . . .
(1) Zweistufige Ermittlung der Einkünfte des Gesellschafters . . . . .	(4) Aufwendungen für die Beschaffung des Eigenkapitals . . . . .
(2) Methode der Ermittlung der Einkünfte . . . . .	(5) Aufwendungen für den Abschluss von Versicherungsverträgen . . . . .
d) Subjektive Zurechnung von Aktiva und Passiva . . . . .	(6) Ansprüche aus schwebenden Geschäften . . . . .
aa) Zurechnung von Wirtschaftsgütern . . . . .	(7) Transitorische Rechnungsabgrenzungsposten im weiteren Sinne . . . . .
(1) Maßgeblichkeit des sog. wirtschaftlichen Eigentums . . . . .	b) Grundsätze der Aktivierung . . . . .
	aa) Rechtsentwicklung . . . . .
	(1) Einkommensteuergesetz 1925 . . . . .
	(2) Einkommensteuergesetz 1934 . . . . .
	(3) Einkommensteuergesetz 1947 . . . . .

Anm.	Anm.
(4) Einkommensteuergesetz 1969 . . . . . 553	(1) Begriff des materiellen Wirtschaftsguts . . . . . 585
bb) Bedeutung des Wirt- schaftsgutbegriffs . . . . . 554	(2) Begriff des immateriellen Wirtschaftsguts . . . . . 586
cc) Verhältnis zum Begriff Vermögensgegenstand . . 555	(3) Abgrenzung . . . . . 587
c) Merkmale des Wirt- schaftsgutbegriffs . . . . . 560	(4) Bedeutung der Abgren- zung . . . . . 588
aa) Merkmale des Begriffs Wirtschaftsgut nach der Rechtsprechung . . . . . 560	cc) Abgrenzung von abnutz- baren und nicht abnutz- baren Wirtschaftsgütern . 589
(1) Selbständige Bewer- tungsfähigkeit . . . . . 560	(1) Begriff des abnutzbaren Wirtschaftsguts . . . . . 589
(2) Greifbarkeit . . . . . 561	(2) Begriff des nicht abnutz- baren Wirtschaftsguts . . 590
(3) Vorliegen von Aufwen- dungen . . . . . 562	(3) Abgrenzung . . . . . 591
(4) Mehrjähriger Nutzen . . 563	(4) Bedeutung der Abgren- zung . . . . . 592
(5) Übertragbarkeit zusam- men mit dem Betrieb . . . 564	dd) Bewegliche/unbeweg- liche Wirtschaftsgüter . . 593
bb) Kritik . . . . . 565	(1) Allgemeines . . . . . 593
d) Abgrenzung des Wirt- schaftsguts von anderen Aktivposten . . . . . 570	(2) Begriff des beweglichen Wirtschaftsguts . . . . . 594
aa) Abgrenzung von den aktiven Rechnungs- abgrenzungsposten . . . . 570	(3) Begriff des unbeweg- lichen Wirtschaftsguts . . 595
(1) Begriff . . . . . 570	(4) Abgrenzung . . . . . 596
(2) Abgrenzung . . . . . 571	(5) Bedeutung der Abgren- zung . . . . . 597
bb) Abgrenzung von den geleisteten Anzahlungen 572	f) Abgrenzung zwischen Wirtschaftsgütern, Teilen eines Wirtschaftsguts und mehreren Wirt- schaftsgütern . . . . . 600
(1) Begriff . . . . . 572	aa) Allgemeines . . . . . 600
(2) Abgrenzung . . . . . 573	bb) Beurteilung von wesent- lichen Bestandteilen und Sachgesamtheiten . . . . . 601
cc) Abgrenzung von den Bilanzierungshilfen . . . . 574	cc) Abgrenzungsmerkmale . 602
(1) Begriff . . . . . 574	(1) Selbständige Bewer- tungsfähigkeit . . . . . 602
(2) Bilanzierung . . . . . 575	(2) Unvollständigkeit/nega- tives Gepräge . . . . . 603
(3) Abgrenzung . . . . . 576	(3) Festigkeit und Dauer der Verbindung . . . . . 604
(4) Sonderfall: Geschäfts- oder Firmenwert . . . . . 577	(4) Nutzungs- und Funk- tionszusammenhang . . . . 605
e) Arten von Wirtschafts- gütern . . . . . 580	dd) Einzelfälle . . . . . 606
aa) Abgrenzung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens und des Umlaufvermögens . . 580	(1) Betriebsvorrichtungen . . 606
(1) Allgemeines . . . . . 580	(2) Bruchteiligentum und Gesamthandseigentum, Wohnungs- oder Teil- eigentum . . . . . 607
(2) Begriff des Anlagever- mögens . . . . . 581	(3) Grund und Boden/ Gebäude . . . . . 608
(3) Begriff des Umlaufver- mögens . . . . . 582	(4) Grund und Boden/ Bodenschätze . . . . . 609
(4) Abgrenzung . . . . . 583	(5) Selbständige Gebäude- teile . . . . . 610
(5) Bedeutung der Abgren- zung . . . . . 584	
bb) Abgrenzung von mate- riellen und immateriellen Wirtschaftsgütern . . . . . 585	

Anm.	Anm.
(6) Mehrere Gebäude auf einem Grundstück; Umzäunungen . . . . . 611	(4) Transitorische Rechnungsabgrenzungsposten im weiteren Sinne . . . . . 668
(7) Ladeneinbauten, -umbauten und Schaufensteranlagen, Schalterhallen von Kreditinstituten und ähnliche Einbauten . 612	b) Verbindlichkeiten . . . . . 670
(8) Scheinbestandteile . . . . . 613	aa) Begriff. . . . . 670
(9) Weitere Einzelfälle . . . . . 614	bb) Bilanzierung . . . . . 671
g) Zeitpunkt der Aktivierung . . . . . 620	(1) Grundsatz Passivierungspflicht . . . . . 671
aa) Aufwendungen vor Entstehung oder Erlangung eines Wirtschaftsguts . . . 620	(2) Ausnahmen . . . . . 672
bb) Aktivierung von Dividenden . . . . . 621	(3) Zeitpunkt der Bilanzierung . . . . . 673
<b>9. Bilanzierung der Passivposten . . . . . 650</b>	(4) Auflösung . . . . . 674
a) Passivierungsvorschriften . . . . . 650	(5) Einzelfälle . . . . . 675
aa) Passivierungsfähigkeit und Passivierungspflicht 650	c) Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten . 680
bb) Passivierungswahlrechte . 651	aa) Begriff. . . . . 680
(1) Begriff. . . . . 651	(1) Anwendungsbereich . . . 680
(2) Überblick über die steuerlichen Passivierungswahlrechte . . . . . 652	(2) Betriebliche Veranlassung . . . . . 681
(3) Reinvestitionsrücklage gem. § 6b Abs. 3 . . . . . 653	(3) Art der Leistungsverpflichtung . . . . . 682
(4) Euroumrechnungsrücklage gem. § 6d Abs. 1 Satz 2 . . . . . 654	(4) Rechtsnatur der Leistungsverpflichtung . . . . 683
(5) Ansparabschreibung gem. § 7g Abs. 3 aF . . . . 655	(5) Rechtsgrundlage der Leistungsverpflichtung. . 684
(6) Wertaufholungs- oder Neubewertungsrücklage nach § 52 Abs. 16 Satz 3 656	(6) Fälligkeit . . . . . 685
(7) Neubewertungsrücklage nach § 52 Abs. 16 Satz 10 . . . . . 657	(7) Anspruchsinhaber . . . . 686
(8) Zuschussrücklage nach R 6.5 Abs. 4 EStR . . . . 658	(8) Leistungsfähigkeit und Leistungswilligkeit . . . . 687
(9) Rücklage für Ersatzbeschaffung . . . . . 659	bb) Bilanzierung . . . . . 689
(10) § 6 UmwStG . . . . . 660	(1) Grundsatz Passivierungspflicht . . . . . 689
cc) Handelsrechtliche Passivierungswahlrechte . . . . 661	(2) Ausnahmen . . . . . 690
dd) Passivierungsgebote . . . 663	(3) Überblick über die Passivierungsvoraussetzungen 691
ee) Passivierungsverbote . . 665	(4) Ungewisse Verbindlichkeit . . . . . 692
(1) Überblick . . . . . 665	(5) Wirtschaftliche Verursachung . . . . . 693
(2) Gesetzliche Passivierungsverbote . . . . . 666	(6) Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme . . . . 694
(3) Verbindlichkeiten aus schwebenden Geschäften . . . . . 667	(7) Besonderheiten bei Rückstellungen für öffentlich-rechtliche Verpflichtungen . . . . . 695
	cc) Zeitpunkt der Bilanzierung . . . . . 700
	(1) Grundsatz . . . . . 700
	(2) Wirtschaftliche Verursachung vor der rechtlichen Entstehung . . . . 701
	(3) Rechtliche Entstehung vor der wirtschaftlichen Verursachung . . . . . 702
	dd) Auflösung/Anpassung. . 703
	ee) Einzelfälle . . . . . 704

	Anm.		Anm.
d) Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften . . . . .	710	1. Wirtschaftsgüter . . . . .	880
e) Aufwandsrückstellungen . . . . .	720	2. GoB-widriger Ausweis . . . . .	881
aa) Begriff . . . . .	720	3. In der steuerlichen Gewinnermittlung . . . . .	882
bb) Bilanzierung . . . . .	721	4. Besondere Verzeichnisse (Abs. 1 Satz 2 Halbs. 2) . . . . .	883
cc) Zeitpunkt der Bilanzierung . . . . .	722	5. Inhaltliche Anforderungen (Abs. 1 Satz 3) . . . . .	884
dd) Auflösung der Rückstellung . . . . .	723	6. Entbehrlichkeit des besonderen Verzeichnisses und Erleichterungen . . . . .	885
ee) Passive Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .	724	7. Folge fehlerhafter Verzeichnisse und Berichtigung . . . . .	886
<b>III. Besondere Verzeichnisse (Abs. 1 Sätze 2 und 3) . . . . .</b>	<b>880</b>		

**C. Anhang zu Abs. 1:  
Aktivierung und Passivierung von wichtigen  
Rechtsverhältnissen . . . . . 900**

	Anm.		Anm.
<b>I. Aktivierung und Passivierung von Arbeitsverhältnissen . . . . .</b>	<b>900</b>	<b>II. Aktivierung und Passivierung bei Bauleistungen . . . . .</b>	<b>960</b>
1. Arbeitsverhältnisse als schwebende Geschäfte . . . . .	900	1. Allgemeine Erläuterungen . . . . .	960
2. Aktivierung von Aufwendungen anlässlich der Begründung von Arbeitsverhältnissen . . . . .	908	a) Begriff und Rechtsgrundlagen . . . . .	960
3. Aktivierung von Vorleistungen und Passivierung von Erfüllungsrückständen während des Arbeitsverhältnisses . . . . .	916	b) Wirtschaftliches Eigentum bei Bauleistungen . . . . .	962
a) Aktivierung von Vorleistungen des Arbeitgebers . . . . .	916	c) Bauleistungen als Gegenstand schwebender Geschäfte . . . . .	963
b) Passivierung von Erfüllungsrückständen . . . . .	922	2. Bilanzierung beim Bauunternehmer . . . . .	964
aa) Grundsätzliches . . . . .	922	a) Aktivierung teilfertiger Bauten beim Bauunternehmer . . . . .	964
bb) Wichtige Einzelfälle der Erfüllungsrückstände in ABC-Form . . . . .	925	aa) Ausweis teilfertiger Bauten . . . . .	964
4. Aktivierung von Arbeitslohn als Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern . . . . .	957	bb) Bewertung teilfertiger Bauten . . . . .	965
		b) Aktivierung des Anspruchs auf Gegenleistung (Gewinnrealisierung) beim Bauunternehmer . . . . .	969
		aa) Gewinnrealisierung im Regelfall . . . . .	969
		bb) Gewinnrealisierung bei Eigentumswohnungen . . . . .	970
		cc) Gewinnrealisierung bei Teilleistungen . . . . .	971

	Anm.		Anm.
dd) Langfristige Fertigung ohne Teilleistungen . . . .	972	aa) Zeitpunkt der Gewinnrealisierung im Regelfall	1003
ee) Gewinnrealisierung bei Public-Private-Partnership-Modellen (PPP-Modelle) . . . . .	973	bb) Gewinnrealisierung bei selbständig abrechenbaren Teilleistungen . . .	1004
ff) Gewinnrealisierung bei Arbeitsgemeinschaften (Arge) . . . . .	974	cc) Gewinnrealisierung bei zeitraumbezogenen Leistungen (Dauerschuldverhältnissen) . . .	1005
gg) Gewinnrealisierung bei entgeltlichem Eintritt in den Bauvertrag . . . . .	975	c) Passivierung beim Dienstleistungsverpflichteten . . . . .	1006
hh) Gewinnrealisierung bei Subunternehmern . . . . .	976	<b>3. Aktivierung und Passivierung beim Auftraggeber . . . . .</b>	<b>1007</b>
c) Passivierung beim Bauunternehmer . . . . .	977	<b>IV. Aktivierung und Passivierung bei dinglichen Rechten, insbesondere Erbbaurecht und Nießbrauch . . . . .</b>	<b>1032</b>
<b>3. Bilanzierung beim Auftraggeber . . . . .</b>	<b>978</b>	<b>1. Aktivierung und Passivierung bei dinglichen Rechten . . . . .</b>	<b>1032</b>
a) Aktivierung von Bauleistungen beim Auftraggeber . . . . .	978	a) Begriff und Arten der dinglichen Rechte . . . . .	1032
aa) Aktivierung von fertigen Bauten oder Teilleistungen . . . . .	978	b) Grundsätze zur bilanziellen Behandlung . . . . .	1034
bb) Aktivierung unfertiger Bauten . . . . .	979	aa) Dingliche Rechtsverhältnisse als schwebende Geschäfte . . . . .	1034
cc) Behandlung von geleisteten Anzahlungen . . . . .	980	bb) Aktivierung von Aufwendungen zum Erwerb dinglicher Rechte	1036
dd) Berücksichtigung von Abschreibungen . . . . .	981	cc) Passivierung dinglicher Lasten . . . . .	1040
b) Passivierung beim Auftraggeber . . . . .	982	dd) Abfindung für die Befreiung von einer dinglichen Last . . . . .	1042
aa) Passivierung von fertigen Bauleistungen oder Teilleistungen . . . . .	982	<b>2. Aktivierung und Passivierung beim Erbbaurecht . . . . .</b>	<b>1050</b>
bb) Passivierung von unfertigen Bauten . . . . .	983	a) Zivilrechtlicher Inhalt des Erbbaurechts . . . . .	1050
<b>III. Aktivierung und Passivierung bei Dienstleistungen 1000</b>		b) Grundsätze der bilanzrechtlichen Behandlung des Erbbaurechts . . . . .	1051
<b>1. Dienstleistungsverhältnisse als schwebende Geschäfte . . . . .</b>	<b>1000</b>	c) Einräumung und laufende Behandlung des Erbbaurechts . . . . .	1052
<b>2. Bilanzierung beim Dienstleistungsverpflichteten . . . . .</b>	<b>1002</b>	aa) Behandlung beim Erbbauberechtigten . . . . .	1052
a) Aktivierung unfertiger Dienstleistungen beim Dienstleistungsverpflichteten . . . . .	1002	bb) Behandlung beim Erbbauverpflichteten . . . . .	1054
b) Aktivierung des Anspruchs des Dienstleistungsverpflichteten auf die Gegenleistungen, insbesondere Honoraransprüche (Gewinnrealisierung) . . . . .	1003	d) Beendigung des Erbbaurechtsverhältnisses . . . . .	1055
		aa) Behandlung beim Erbbauverpflichteten . . . . .	1055
		bb) Behandlung beim Erbbauberechtigten . . . . .	1056

	Anm.		Anm.
<b>3. Aktivierung und Passivierung beim Nießbrauch</b> ..	1060	b) Bilanzierung von unbedingten Termingeschäften .....	1078
a) Zivilrechtlicher Inhalt des Nießbrauchs .....	1060	<b>5. Swapgeschäfte</b> .....	1079
b) Behandlung beim Nießbrauchsberechtigten (Nießbraucher) .....	1062	a) Begriff und wirtschaftlicher Zweck von Swapgeschäften .....	1079
aa) Entgeltlicher und teilentgeltlicher Erwerb ..	1062	b) Bilanzierung der Swapgeschäfte .....	1080
bb) Unentgeltliche Bestellung .....	1063	<b>6. Kreditderivate</b> .....	1081
c) Behandlung beim Nießbrauchsbesteller (Eigentümer) .....	1065	<b>7. Anleihen</b> .....	1082
aa) Entgeltliche und teilentgeltliche Bestellung ..	1065	a) Begriff der Anleihe .....	1082
bb) Unentgeltliche Bestellung .....	1066	b) Grundsätze zur Bilanzierung von Anleihen ..	1083
d) Ablösung des Nießbrauchsrechts .....	1067	c) Bilanzielle Behandlung spezieller Anleiheformen .....	1084
<b>V. Aktivierung und Passivierung von Finanzprodukten</b> .....	1070	<b>8. Strukturierte Produkte</b> ..	1085
<b>1. Begriff des Finanzprodukts und dargestellte Arten</b> .....	1070	a) Begriff und Ausstattung von strukturierten Produkten .....	1085
<b>2. Optionen</b> .....	1071	b) Grundsätze zur Bilanzierung strukturierter Produkte .....	1086
a) Begriff und wirtschaftlicher Zweck von Optionen .....	1071	aa) Unechte strukturierte Produkte .....	1086
b) Bilanzierung von Optionen .....	1072	bb) Echte strukturierte Produkte .....	1087
aa) Bilanzierung beim Inhaber .....	1072	c) Bilanzielle Behandlung speziell strukturierter Produkte .....	1088
bb) Bilanzierung beim Stillhalter .....	1073	aa) Optionsanleihen .....	1088
cc) Aktienbezogene Optionen .....	1073a	bb) Wandelanleihen .....	1089
<b>3. Zinsbegrenzungsvereinbarungen</b> .....	1074	cc) Umtauschanleihen .....	1090
a) Begriff und wirtschaftlicher Zweck von Zinsbegrenzungsvereinbarungen .....	1074	dd) Aktienanleihen .....	1091
b) Bilanzierung beim Käufer .....	1075	<b>9. Investmentanteile</b> .....	1092
c) Bilanzierung beim Verkäufer .....	1076	a) Besteuerung von Investmentfonds .....	1092
<b>4. Unbedingte Termingeschäfte</b> .....	1077	b) Bilanzierung von Investmentanteilen .....	1093
a) Begriff und wirtschaftlicher Zweck von unbedingten Termingeschäften .....	1077	<b>VI. Aktivierung und Passivierung bei Leasing-Verträgen</b> .....	1100
		<b>1. Begriff, Erscheinungsbild und Rechtsnatur des Leasings</b> .....	1100
		a) Begriff und Bedeutung des Leasings .....	1100
		b) Erscheinungsbild des Leasings und Leasingarten .....	1101
		c) Rechtsnatur des Leasings .....	1105
		d) Abgrenzung zu anderen Rechtsverhältnissen mit Finanzierungsfunktion ..	1107