

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XV
I. Einleitung	1
1. Themenabgrenzung und Problemstellung	1
2. Aufbau der Arbeit	3
II. Inhaltliche Reichweite des Maßgeblichkeitsprinzips	7
1. Historische Wurzeln des Maßgeblichkeitsprinzips	7
1.1. Die reichsdeutschen Einkommensteuergesetze als Meilensteine in der Rechtsentwicklung	7
1.2. Weitere Entwicklung des steuerlichen Gewinnermittlungsrechts	11
1.3. Verspätete Modernisierung des Rechnungslegungsrechts	12
2. Fazit	13
3. Grundlegende Anwendungsvoraussetzungen des § 5 Abs 1 EStG	15
3.1. Rechtsform- und Umsatzschwellenabhängige Rechnungslegungs- pflicht	15
3.2. Eintritt und Entfall der umsatzabhängigen Rechnungslegungs- pflicht	16
3.3. Vorrangstellung von Sondervorschriften der Rechnungslegung	18
4. Anwendungsbereich der Maßgeblichkeit – Maßgeblichkeit der „unterneh- mensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung“	19
4.1. Inhaltliche Bestimmung der unternehmensrechtlichen GoB	19
4.1.1. Kodifizierte Rechnungslegungsvorschriften als unternehmens- rechtliche GoB	19
4.1.2. Anhaltspunkte zur Reichweite der unternehmensrechtlichen GoB in der Rsp des VwGH: Rückschlüsse zur inhaltlichen Reichweite der Maßgeblichkeit	24
4.2. Rechtsfolge der Maßgeblichkeit: Formelle vs. materielle Maßgeblich- keit	26
4.2.1. Reichweite der GoB als Vorfrage	26
4.2.2. „Für und Wider“	28
5. Maßgeblichkeitsvorbehalt – Durchbrechung der Maßgeblichkeit aufgrund „zwingender Vorschriften des Einkommensteuerrechts“	31
5.1. Durchbrechung der Maßgeblichkeit aufgrund gesetzlich normierter Gewinnermittlungsvorschriften des Einkommensteuerrechts	31
5.1.1. Konkurrenzverhältnis unternehmensrechtlicher GoB und kodi- fizierter Vorschriften des Einkommensteuerrechts	31
5.1.2. Gesetzlich normierte „Durchbrechungstatbestände“	32

5.2. Durchbrechung der Maßgeblichkeit aufgrund allgemeiner Rechtsgrundsätze und Grundprinzipien des Einkommensteuerrechts	35
5.2.1. Interpretative Ausweitung des Maßgeblichkeitsvorbehalts	35
5.2.1.1. Eigenständigkeit des steuerlichen Gewinnermittlungsrechts als Ausgangspunkt	35
5.2.1.2. Auffassung der „engen“ Maßgeblichkeit als Folge der vertretenen Eigenständigkeit des steuerlichen Gewinnermittlungsrechts	36
5.2.2. Eigenständigkeit des steuerlichen Gewinnermittlungsrechts: Deckung in der Rsp des VwGH?	38
5.2.2.1. Bestimmung des Betriebsvermögensumfangs nach „steuerlichen Vorschriften“	38
5.2.2.2. Leistungsfähigkeitsprinzip als Messlatte für die Zulässigkeit der steuerlichen Rückstellungsbildung	39
5.2.2.3. Leistungsfähigkeitsprinzip als Messlatte für die Auflösung von Verbindlichkeiten	41
5.2.2.4. Schlussfolgerungen zur inhaltlichen Reichweite der (allgemeinen) Maßgeblichkeit	43
5.2.2.5. Durchgehend zwingendes Normensystem – Widersprüche in der Rsp zur Vornahme von Teilwertabschreibungen?	46
5.2.3. Anerkennung der „besonderen“ Maßgeblichkeit durch den VwGH?	47
5.2.3.1. Einkommensteuerliche Normen mit speziellem Verweis auf die unternehmensrechtlichen GoB als „besondere“ Anwendungsbereiche der Maßgeblichkeit	47
5.2.3.2. „Besondere“ Maßgeblichkeit des § 6 Z 13 EStG: Auslegung durch den VwGH	48
5.2.3.3. Schlussfolgerungen zur inhaltlichen Reichweite der („besonderen“) Maßgeblichkeit	50
5.2.3.4. Fazit	51
5.2.4. Kritik an der Einschränkung der inhaltlichen Reichweite der Maßgeblichkeit durch interpretative Ausweitung des Maßgeblichkeitsvorbehalts	52
5.2.4.1. Aufleben der Kritik an der Rsp des VwGH zur Maßgeblichkeit	52
5.2.4.2. Leistungsfähigkeitsprinzip und Periodisierungsprinzip als „steuerliche“ Prinzipien?	52
5.2.4.3. Herrschende Auffassung zur inhaltlichen Reichweite des Maßgeblichkeitsprinzips	54
5.2.4.4. Unbestimmtheit allgemeiner Rechtsgrundsätze	56

5.2.4.5. Fazit	59
6. Einfluss des Unionsrechts auf die steuerliche Gewinnermittlung über die Maßgeblichkeit	59
6.1. Inhaltliche Reichweite des Maßgeblichkeitsprinzips als Vorfrage für die Vorlagepflicht	59
6.1.1. 4. EG-Bilanzrichtlinie als unionsrechtlicher Ausgangspunkt des Unternehmensrechts	59
6.1.2. Vorlagepflicht im Lichte der „traditionellen“ Auffassung zur Maßgeblichkeit	61
6.1.3. Vorlagepflicht im Lichte der „engen“ Auffassung zur Maßgeblichkeit	61
6.2. Schlussfolgerungen aus der VwGH-Rechtsprechung zur „allgemeinen“ Maßgeblichkeit	63
6.3. Schlussfolgerungen aus der VwGH-Rechtsprechung zur „besonderen“ Maßgeblichkeit im Lichte des Zuschreibungserkenntnisses	65
6.3.1. Auslegung der unternehmensrechtlichen Zweifelsfrage zum Wegfall der Gründe durch den VwGH	65
6.3.2. Unterlassenes Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH	66
7. Würdigendes Zwischenergebnis zur inhaltlichen Reichweite der Maßgeblichkeit	68
7.1. Grundsätzlicher Anwendungsbereich und Maßgeblichkeitsvorbehalt: Auslegung der beiden „Bausteine“ als Ergebnis der inhaltlichen Reichweite der Maßgeblichkeit	68
7.2. Die inhaltliche Reichweite der Maßgeblichkeit in der Rsp des VwGH	70
7.2.1. Schlussfolgerungen zur „allgemeinen“ Maßgeblichkeit	70
7.2.2. Schlussfolgerungen zur „besonderen“ Maßgeblichkeit	71
7.2.3. Schlussfolgerungen vor unionsrechtlichem Hintergrund	72
7.3. Abschließendes Fazit	72
III. Ausgewählte Kernfragen im Lichte der Eigenständigkeit des steuerlichen Gewinnermittlungsrechts	75
1. Allgemeine Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)	75
1.1. Begriff	75
1.2. Inhalt der allgemeinen GoB	76
1.2.1. „Wesen des Betriebsvermögensvergleichs“	76
1.2.2. Imparitätsprinzip: Die „zweite Seite der Medaille“ auch im Steuerrecht?	78
1.3. Zusammenfassende Würdigung	82

2. Gewinnrealisierung	83
2.1. Rechtsgrundlage(n) des Realisationsprinzips	83
2.1.1. Gewinnbegriff und Anschaffungswertprinzip als Wurzeln des Realisationsprinzips	83
2.1.2. Realisationsprinzip als Bestandteil der allgemeinen GoB	86
2.1.3. Realisationsprinzip als Ausfluss des Leistungsfähigkeitsprin- zips	87
2.2. Eigenständiges Realisationsprinzip im Steuerrecht?	90
2.2.1. „Zwingende“ Grundlage für eine Durchbrechung der Maßgeb- lichkeit	90
2.2.2. Zeitpunkt der Gewinnrealisierung	91
2.2.3. VwGH zur phasengleichen Dividendenrealisierung: Anhalts- punkt für ein eigenständiges Realisationsprinzip?	93
2.3. Zusammenfassende Würdigung	95
3. Wirtschaftsgut	97
3.1. Begriffsbestimmung	97
3.1.1. Selbständige Bewertbarkeit als entscheidendes Kriterium in der Rsp des VwGH	97
3.1.2. Erfordernis „sicherer Werte“ im Lichte des Realisationsprin- zips	99
3.2. Firmenwert als Zweifelsfrage	100
3.2.1. Erworbener vs. Selbst geschaffener Firmenwert	100
3.2.2. (Keine) Wirtschaftsguteigenschaft des Firmenwerts im Lichte des Realisationsprinzips und die (doppelte) Fiktion des § 6 Z 1 EStG	101
3.3. Rechnungsabgrenzungsposten als Zweifelsfrage	103
3.3.1. Wirtschaftsguteigenschaft von Rechnungsabgrenzungspos- ten	103
3.3.2. Verpflichtender Ansatz von Rechnungsabgrenzungsposten bei der rein steuerlichen Gewinnermittlung?	106
3.4. Zusammenfassende Würdigung	112
4. Betriebsvermögen	113
4.1. Begriff und Umfang	113
4.1.1. Rechtsgrundlagen für den Ansatz dem Grunde nach	113
4.1.2. Steuerliche Kategorisierung des Betriebsvermögens	116
4.1.2.1. Notwendiges Betriebsvermögen	116
4.1.2.2. Abweichende Anforderungskriterien für gewillkürtes Betriebsvermögen?	118
4.2. Persönliche Zurechnung von Wirtschaftsgütern zum Betriebsvermögen eines Steuerpflichtigen	122

4.2.1, Erlangung von wirtschaftlichem Eigentum	122
4.2.2. Persönliche Zurechnung von Wirtschaftsgütern bei Finanzierungsleasing als Zweifelsfrage	126
4.2.2.1. EStR als „Rechtsgrundlage“	126
4.2.2.2. Zurechnungsregeln der EStR im Lichte von § 24 BAO und der Rsp des VwGH	128
4.3. Zusammenfassende Würdigung	131
5. Anlage- und Umlaufvermögen	133
5.1. Bedeutung der Abgrenzung für die steuerliche Gewinnermittlung	133
5.2. Eigenständige Definition und Abgrenzung im Steuerrecht?	134
5.3. Zusammenfassende Würdigung	137
6. Anschaffungs- und Herstellungskosten	137
6.1. Eigenständiger Anschaffungskostenbegriff im Steuerrecht?	137
6.1.1. Steuerlicher Anschaffungskostenbegriff	137
6.1.2. Steuerlicher Anschaffungskostenbegriff im Anwendungsbereich von Sonderbilanzierungsrechten	139
6.2. Eigenständiger Herstellungskostenbegriff im Steuerrecht?	143
6.3. Zusammenfassende Würdigung	147
7. Forderungen	148
7.1. Abzinsung von Forderungen	148
7.1.1. Grundlegendes	148
7.1.2. Abzinsung von Forderungen als Ansatz- oder Bewertungsfrage	150
7.2. Symmetrische Behandlung von Forderungen und Verbindlichkeiten hinsichtlich des Abzinsungserfordernisses?	154
7.3. Zusammenfassende Würdigung	156
8. Rückstellungen und Verbindlichkeiten	157
8.1. Eigenständiger Rückstellungsbegriff im Steuerrecht?	157
8.1.1. Gesetzliche Grundlage	157
8.1.1.1. Grundlegendes	157
8.1.1.2. Leistungsfähigkeitsprinzip als Messlatte für die Zulässigkeit der Rückstellungsbildung und Grundlage für eine Ansatzpflicht von Verbindlichkeitsrückstellungen?	158
8.1.2. Voraussetzungen für die Rückstellungsbildung	162
8.1.2.1. Unsicherheit als Abgrenzungsmerkmal von Rückstellungen und Verbindlichkeiten	162
8.1.2.2. Wirtschaftliche Verursachung in der Vergangenheit als Ausfluss des Realisationsprinzips?	163

8.1.2.3. Außenverpflichtung und Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme	168
8.1.3. Reichweite des Verbots der pauschalen Rückstellungsbildung	170
8.2. Abzinsung von Rückstellungen und Verbindlichkeiten	175
8.2.1. Pauschale Abzinsung langfristiger Rückstellungen	175
8.2.1.1. Grundlegendes: Meinungsbilder zur Abzinsung von Rückstellungen	175
8.2.1.2. Anwendungsbereich des pauschalen Abzinsungsgebotes gem § 9 Abs 5 EStG	176
8.2.1.3. Pauschales Abzinsungsgebot im Lichte des Leistungsfähigkeitsprinzips	178
8.2.2. Abzinsung von Verbindlichkeiten	179
8.2.2.1. Grundlegendes	179
8.2.2.2. Bedeutung des pauschalen Abzinsungsgebotes gem § 9 Abs 5 EStG für Verbindlichkeiten	181
8.2.2.3. Generelle Abzinsungsverpflichtung für langfristige Verbindlichkeiten?	182
8.3. Zusammenfassende Würdigung	187
9. Bilanzberichtigung	189
9.1. Steuerliches Nachholverbot	189
9.1.1. Ausrichtung des VwGH am Periodisierungsgrundsatz	189
9.1.2. Wirkung des Nachholverbots als „Nachholgebot“	190
9.1.3. Konsequente Anwendung des Nachholverbots: Änderung der Rsp des VwGH zur Korrektur überhöhter Abschreibungen	192
9.2. Spannungsverhältnis zwischen allgemeinen Grundsätzen des Einkommensteuerrechts	194
9.2.1. Vorrangstellung der periodenrichtigen Besteuerung in der Rsp des VwGH	194
9.2.2. Vorrangstellung der richtigen Gesamtgewinnbesteuerung in der Rsp des BFH	195
9.2.3. „Spagat“ zwischen Periodisierungsgrundsatz und richtiger Gesamtgewinnbesteuerung	197
9.2.3.1. Materiellrechtliches Berichtigungskonzept des § 4 Abs 2 Z 2 EStG idF AbgÄG 2012	197
9.2.3.2. Steuerwirksame Bilanzberichtigung durch ein Zu- und Abschlagsystem	198
9.3. Zusammenfassende Würdigung	200

10. Abschließendes Fazit	201
IV. Zukunft des steuerlichen Gewinnermittlungsrechts	203
1. Nationale Reformbestrebungen	203
1.1. Bewegung im Bilanzsteuerrecht	203
1.1.1. „Internationalisierung“ des Bilanzsteuerrechts	203
1.1.1.1. Drohende „Veralterung“ des Bilanzsteuerrechts?	203
1.1.1.2. IAS/IFRS-Maßgeblichkeit?	205
1.1.1.3. „Internationalisierung“ des deutschen Bilanzsteuerrechts durch „maßvolle Annäherung“ an die IAS/IFRS?	207
1.1.2. „Nationale“ Grundsatzentscheidung für das österreichische Bilanzsteuerrecht	209
1.2. Eigenständigkeit des steuerlichen Gewinnermittlungsrechts	210
1.2.1. (Ab-)Koppelung beider Bilanzrechte?	210
1.2.2. Keine Eigenständigkeit des steuerlichen Gewinnermittlungsrecht durch bloße Aufgabe der Maßgeblichkeit	212
1.2.3. Eigenständigkeit des steuerlichen Gewinnermittlungsrecht de lege ferenda	214
1.3. „Verstärkte“ Maßgeblichkeit	216
1.3.1. Inhaltliche Reichweite der „verstärkten“ Maßgeblichkeit	216
1.3.1.1. Reform beider Bilanzrechte als Ausgangspunkt	216
1.3.1.2. Grundsätzlicher Anwendungsbereich der Maßgeblich- keit: Präzisierung der Verweisnorm	218
1.3.1.3. Einschränkung unternehmensrechtlicher Bilanzierungs- wahlrechte	218
1.3.1.4. Maßgeblichkeitsvorbehalt: Taxativer „Ausnahmenkata- log“ an Stelle eines pauschalen Maßgeblichkeitsvorbe- halts	220
1.3.1.5. „Verstärkte“ Maßgeblichkeit: „Verstärkt“ Vorlagen an den EuGH?	223
1.3.2. Blick nach Deutschland	224
1.3.2.1. Aushöhlung der Maßgeblichkeit durch den Maßgeblich- keitsvorbehalt?	224
1.3.2.2. „Verstärkte“ Maßgeblichkeit auch für das deutsche Bilanzsteuerrecht?	226
2. Unionsrechtliche Harmonisierung der steuerlichen Gewinnermittlung durch Einführung der GKKB	227
2.1. Grundlegendes zur GKKB	227
2.1.1. Stand der Entwicklungen	227
2.1.2. Optionalität als Schlüsselfrage	229

2.1.3. Eigenständigkeit der steuerlichen Gewinnermittlung nach dem Konzept der GKKB	231
2.2. Spannungsverhältnis zwischen eigenständigem steuerlichem Gewinnermittlungsrecht unter der GKKB und nationalem Bilanzsteuerrecht mit Maßgeblichkeit	232
2.2.1. Optionalität der GKKB als Ausgangspunkt	232
2.2.2. Parallele Existenz von zwei steuerlichen Gewinnermittlungssystemen	233
2.2.2.1. Divergierende Grundaussichtungen als Ausgangspunkt	233
2.2.2.2. Ausweitung des GKKB-Konzepts auf sämtliche bilanzierende Unternehmen?	235
2.2.2.3. Schaffung eines „nationalen Wettbewerbsmodells“?	236
2.2.3. G(K)KB und „verstärkte“ Maßgeblichkeit de lege ferenda?	237
3. Zusammenfassende Würdigung	240
V. Zusammenfassung der Ergebnisse	243
1. Ergebnisse zur inhaltlichen Reichweite des Maßgeblichkeitsprinzips	243
2. Ergebnisse zu den ausgewählten Kernfragen im Lichte der Eigenständigkeit des steuerlichen Gewinnermittlungsrechts	247
3. Ergebnisse zur Zukunft des steuerlichen Gewinnermittlungsrechts	255
Quellenverzeichnis	261
Stichwortverzeichnis	281