

Aktuelle Grundfragen des Bilanzsteuerrechts

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen,
Lehrstuhl für Unternehmenssteuerrecht,
Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf
Richter am Finanzgericht Düsseldorf

Agenda

- I. Zur Reichweite der Maßgeblichkeit**
- II. Digitale Wende im formellen Bilanzsteuerrecht?**
- III. Aktuelle Rechtsprechung zum Bilanzsteuerrecht**
- IV. Bilanzsteuerrecht unter verfassungsrechtlicher Kontrolle**
- V. Steuerrechtliche Gewinnermittlung – quo vadis?**

I. Zur Reichweite der Maßgeblichkeit

3

I. Zur Reichweite der Maßgeblichkeit

- Bilanz(steuere)rechtliche Gewinnermittlung und Steuerfragen (Bewertungseinheiten)
- Ausgangslage: Bewertungseinheiten in der Handelsbilanz
- § 254 HGB i.d.F. des BilMoG:

„Werden Vermögensgegenstände, Schulden, schwebende Geschäfte oder mit hoher Wahrscheinlichkeit erwartete Transaktionen zum Ausgleich gegenläufiger Wertänderungen oder Zahlungsströme aus dem Eintritt vergleichbarer Risiken mit Finanzinstrumenten zusammengefasst (Bewertungseinheit), sind § 249 Abs. 1, § 252 Abs. 1 Nr. 3 und 4, § 253 Abs. 1 Satz 1 und § 256a in dem Umfang und für den Zeitraum nicht anzuwenden, in dem die gegenläufigen Wertänderungen oder Zahlungsströme sich ausgleichen. Als Finanzinstrumente im Sinn des Satzes 1 gelten auch Termingeschäfte über den Erwerb oder die Veräußerung von Waren.“

- IDW-Stellungnahme vom 10.6.2011 (IDW RS HFA 35)
- Bankenspezifische Regelungen für Finanzinstrumente (§§ 340 ff. HGB)

4

I. Zur Reichweite der Maßgeblichkeit

- Bilanz(steuer)rechtliche Gewinnermittlung und Steuerfragen (Bewertungseinheiten)
- Bilanz(steuer)rechtliche Bewertungseinheiten
- § 5 Abs. 1a EStG i.d.F. des BilMoG:

„Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite verrechnet werden. Die Ergebnisse der in der handelsrechtlichen Rechnungslegung zur Absicherung finanzwirtschaftlicher Risiken gebildeten Bewertungseinheiten sind auch für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich.“

- BMF, Stellungnahme vom 25.8.2010, DB 2010, 2024
- OFD Rheinland, Verfügung vom 11.3.2011, DB 2011, 737

5

I. Zur Reichweite der Maßgeblichkeit

- Bilanz(steuer)rechtliche Gewinnermittlung und Steuerfragen (Bewertungseinheiten)
- Bilanz(steuer)rechtliche Bewertungseinheiten und körperschaftsteuerrechtliche Einkommensermittlung
- Zerlegung der Bewertungseinheit der Gewinnermittlung in Einzelgeschäfte bei der Ermittlung des Einkommens der Körperschaft?

oder

- Übernahme der Gesamtbetrachtung der Bewertungseinheit bei der körperschaftsteuerrechtlichen Einkommensermittlung mit der Folge der 95%igen Freistellung nach § 8b KStG

6

I. Zur Reichweite der Maßgeblichkeit

- Bilanz(steuere)rechtliche Gewinnermittlung und Steuerfragen (Bewertungseinheiten)
- Argumente pro und contra einer Einkommensrelevanz bilanzieller Bewertungseinheiten
 - Innerbilanzieller Zweck des § 5 Abs. 1a EStG
 - Zweck und Umfang der Steuerfreistellung nach § 8b KStG
 - Systematische Verbindung zur Verlustabzugsbeschränkung nach § 15 Abs. 4 S. 3 ff. EStG
 - Literatur:
 - Hahne*, Anwendung der Steuerbefreiung für Aktiengewinne bei Risikoabsicherungsgeschäften, StuB 2008, 181
 - Meinert*, Die Bildung objektübergreifender Bewertungseinheiten nach Handels- und Steuerrecht, 2010

7

I. Zur Reichweite der Maßgeblichkeit

- Fortbestand der verlängerten Maßgeblichkeit für die Gewerbesteuer?
 - Umfangreiche Änderung der §§ 238 ff. HGB durch das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz – BilMoG) vom 25.5.2009 (BGBl. I 2009, 1102)
 - Zahlreiche steuerliche Auswirkungen – obgleich auf Steuerneutralität angelegt:
 - Neufassung des sog. Maßgeblichkeitsgrundsatzes des § 5 Abs. 1 EStG mit Wirkung ab 2009
 - Inhalt der Neufassung ist umstritten
 - Zur Position der Finanzverwaltung zur Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für die steuerliche Gewinnermittlung vgl. BMF-Schreiben vom 12.3.2010, BStBl. I 2010, 239

8

I. Zur Reichweite der Maßgeblichkeit

■ Folgefrage: Zukunft der verlängerten Maßgeblichkeit für die Gewerbesteuer?

- **Traditionelle Sicht** nach BFH, Urteil vom 25.4.1985 – IV R 83/83, BStBl. II 1986, 350:

*„...Gebunden sind der Steuerpflichtige und das FA bei der Ermittlung des Gewerbeertrags aber nicht nur an die abstrakten Normen des EStG über die Gewinnermittlung, sondern grundsätzlich auch an den im Einzelfalle gewählten Bilanzansatz, soweit gesetzlich Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte eingeräumt sind. Der Senat gewinnt diese Rechtsauffassung primär aus der Überlegung, daß **bilanzsteuerrechtliche Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte in der Regel durch entsprechenden Ansatz in der Handelsbilanz auszuüben sind, die ihrerseits für die bilanzsteuerrechtliche Gewinnermittlung maßgeblich ist (§ 5 EStG), und dann naturgemäß, da ja nur eine Handelsbilanz aufzustellen ist, in gleicher Weise für die Gewinnermittlung für die Zwecke der Einkommensteuer wie für die Gewinnermittlung für die Zwecke der Gewerbesteuer.**“*

Danach kann nicht zweifelhaft sein, daß mindestens im Regelfall, d.h. bei Ausübung eines Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechts durch Ansatz in der Handelsbilanz der Steuerpflichtige und das FA bei der Ermittlung des Gewerbeertrags an den konkreten Bilanzansatz gebunden sind“.

9

I. Zur Reichweite der Maßgeblichkeit

■ Folgefrage: Zukunft der verlängerten Maßgeblichkeit für die Gewerbesteuer?

- **Literatur:**

Nach fortschreitender Abkopplung von der Handelsbilanz lassen sich keine überzeugenden Argumente für eine Bindung an den konkreten Bilanzansatz finden – es sprechen „**gute Gründe für eine Entkopplung der GewSt-Bilanz**“ (Roser, in Lenski/Steinberg, § 7 GewStG, Anm. 67a [Juli 2009])

10

I. Zur Reichweite der Maßgeblichkeit

- Folgefrage: Zukunft der verlängerten Maßgeblichkeit für die Gewerbesteuer? (III)

- **Autonome Steuerbilanzierung** nach BMF-Schreiben vom 12. März 2010, BStBl. I 2010, 239 (Tz. 16):

„b) Handelsrechtliche und steuerliche Wahlrechte

Wahlrechte, die sowohl handelsrechtlich als auch steuerrechtlich bestehen, können aufgrund des § 5 Absatz 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG in der Handelsbilanz und in der Steuerbilanz unterschiedlich ausgeübt werden.“

- **Gleichwohl weiterhin korrespondierende Bilanzierung für Zwecke der Einkommensteuer und für Zwecke der Gewerbesteuer oder aber weitere Gewinnermittlungsfreiheit?**

11

II. Digitale Wende im formellen Bilanzsteuerrecht?

E-Bilanz, umgekehrte formelle Maßgeblichkeit
und finanzbehördliches Risikomanagement

12

II. Digitale Wende im formellen Bilanzsteuerrecht?

■ Zankapfel E-Bilanz

Aus der Literatur (ohne Anspruch auf Vollständigkeit):

- Heinsen/Adrian*, E-Bilanz – Grundlegende Fragen zum Anwendungsbereich, DStR 2010, 2591
Herzig, Tax Accounting zwischen BilMoG und E-Bilanz, DStR 2010, 1900
Herzig/Briesemeister/Schäperclaus, E-Bilanz und Steuer-Taxonomie – Entwurf des BMF-Schreibens vom 31.08.2010, DB 2010, Beilage 5
Richter/Kruczynski/Kurz, Die E-Bilanz: Ein Beitrag zum Steuerbürokratieabbau?, DB 2010, 1604
Dies., E-Bilanz: Mindestumfang der steuerlichen Deklaration nach der geplanten Taxonomie, BB 2010, 2489
- Arnold/Schumann*, § 5b EStG: Die Pilotierung der E-Bilanz aus Sicht der Finanzverwaltung, DStZ 2011, 740
Dies., E-Bilanz: Das Anwendungsschreiben zu § 5b EStG vom 28.09.2011, DStZ 2011, 812
Geberth, E-Bilanz: Das Einführungsschreiben, die Taxonomie und der FAQ sind veröffentlicht (zugleich Anmerkung zu BMF, Schr. v. 28.09.2011 - IV C 6-S 2133-b/11/10009 -), DStR 2011, 2013
Goldsteyn/Purer, Zur Verfassungskonformität des Mindestumfangs der E-Bilanz, StBp 2011, 185
Herfurth, Das BMF-Schreiben zur E-Bilanz nach § 5b EStG und die Steuertaxonomien. Endgültiges Anwendungsschreiben und amtlicher Datensatz veröffentlicht (zugleich Anmerkung zu BMF, Schr. v. 28.09.2011 - IV C 6-S 2133 b/11/10009 -), StuB 2011, 779
Herzig/Briesemeister/Schäperclaus, Von der Einheitsbilanz zur E-Bilanz, DB 2011, 1
Dies., E-Bilanz: Konkretisierung, Erleichterungen, verbleibende Problembereiche, DB 2011, 1651
Dies., E-Bilanz: Finale Fassung des BMF-Schreibens und der Steuertaxonomien 2012, DB 2011, 2509

13

II. Digitale Wende im formellen Bilanzsteuerrecht?

■ Zankapfel E-Bilanz (II)

- Hüttemann*, Die Zukunft der Steuerbilanz, DStZ 2011, 507
Jansen/Polka, Auffangpositionen in der E-Bilanz – Freud oder Leid?, DStR 2011, 1821
Metzing/Fischer, Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer zum zweiten Entwurfsschreiben des BMF zur E-Bilanz, DStR 2011, 1583
Koch, Die E-Bilanz ist da! Finales Anwendungsschreiben des BMF zur Veröffentlichung der Taxonomie (Anmerkung zu BMF, Schr. v. 28.09.2011), NWB 2011, 3598
Kowallik, Der Steuerbilanz für Unternehmen. Die E-Bilanz kommt!, IWB 2011, 809
Richter/Kruczynski/Kurz, E-Bilanz: Überarbeiteter BMF-Entwurf des Anwendungsschreibens vom 01.07.2011 - Update zu BB 2010, 2489 ff., BB 2011, 1963
Dies., E-Bilanz: Finales Anwendungsschreiben des BMF vom 28.09.2011 - Update zu BB 2010, 2489 ff., und BB 2011, 1963 ff., BB 2011, 2731
Rust/Hülshoff/Kolbe, E-Bilanz: Anforderungen der Finanzverwaltung an den Datensatz nach § 5b EStG, BB 2011, 747
Schiffers, E-Bilanz: Pilotphase aus Anwendersicht – Erfahrungen und Konsequenzen, DStZ 2011, 744
Ders., E-Bilanz (§ 5b EStG) – schlichte Verfahrensvorschrift vor dem Hintergrund des Risikomanagements im Steuervollzug und des Tax-Accounting, Stbg 2011, 7
Schumann/Arnold, E-Bilanz: Ziele, Anwendungsbereich und Umsetzung des § 5b EStG, DStZ 2011, 226
Wenk/Jagosch/Strasser, Die E-Bilanz – Ein Projekt mit Fallstricken, DStR 2011, 586

Schiffers, E-Bilanz: Softwaretechnische Umsetzung und Integration in die steuerlichen Prozesse, DStZ 2012, 36

14

II. Digitale Wende im formellen Bilanzsteuerrecht?

- Etappen der E-Bilanz
 - Steuerbürokratieabbaugesetz vom 20.12.2008 (§ 5b und § 51 Abs. 4 Nr. 1b EStG)
 - Anwendungszeitpunktverschiebungsverordnung vom 20.12.2010
 - Projektphase 2011
 - Neuerliche Verschiebung durch BMF-Schreiben vom 28.9.2011, DStR 2011, 1906

15

II. Digitale Wende im formellen Bilanzsteuerrecht?

- Rechtsfragen zur E-Bilanz
 - Nur ein Medienwechsel („Papier statt Elektronik“)?
 - Übermittlungspflicht nach § 5b EStG – rechtlich zu kurz gesprungen?
 - Bisherige Systematik: Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten nach HGB und AO
 - Der fragwürdige „Mindestumfang der nach § 5b EStG elektronisch zu übermittelnden Bilanz- und Gewinn- und Verlustrechnung“ (§ 51 Abs. 4 Nr. 1b EStG)
 - Eingriffsverwaltung und Normenhierarchie
 - Ausblick: Rechtssichere und klare Normierung digitaler Steuerbilanzierungspflichten?

16

II. Digitale Wende im formellen Bilanzsteuerrecht?

- Umgekehrte formelle Maßgeblichkeit
 - Gefahr einer Antizipation der Steuer-Taxonomie in der Finanzbuchhaltung
 - Neuartige formelle Maßgeblichkeit der Steuerbilanz für die Handelsbilanz?
 - E-Bilanz als „Trojanisches Pferd“? (*Hüttemann*)

17

II. Digitale Wende im formellen Bilanzsteuerrecht?

- Die E-Bilanz als Baustein des finanzbehördlichen Risikomanagements
 - Entwicklungslinien des risikoorientierten Steuervollzugs
 - § 88 Abs. 3 AO i.d.F. des Steuerbürokratieabbaugesetzes
 - Aktueller Entwurf einer Rechtsverordnung zum finanzbehördlichen Risikomanagement
 - E-Bilanz und Anschlussprüfung bei Großbetrieben und Konzernen
 - Ziel der elektronischen Gewinnermittlung ist die Umstrukturierung der unternehmerischen Aufzeichnungen (sog. Taxonomie) im Vorgriff auf die risikoorientierte Vollzugspraxis der Finanzverwaltung!
 - Perspektive: Echter Abbau oder nur Verlagerung von Steuerverwaltungslasten?

18

III. Aktuelle Rechtsprechung zum Bilanzsteuerrecht

19

III. Aktuelle Rechtsprechung zum Bilanzsteuerrecht

■ Übersicht:

1. BFH, Urteil vom 8.6.2011 – I R 98/10, DStR 2011, 1556
2. BFH, Urteil vom 21.9.2011 – I R 89/10, DStR 2012, 21
3. BFH, Urteil vom 21.9.2011 – I R 7/11, DB 2012, 94

Weitere Rechtsprechungsberichte bei *Weber-Grellet*,
BB-Rechtsprechungsreport zu 2010/2011 veröffentlichten
bilanzsteuerrechtlichen BFH-Urteilen, BB 2011, 43/BB 2012, 43.

III. Aktuelle Rechtsprechung zum Bilanzsteuerrecht

1. Keine voraussichtlich dauernde Wertminderung bei nicht bonitätsbedingten Kursverlusten festverzinslicher Wertpapiere
(BFH, Urteil vom 8.6.2011 – I R 98/10, DStR 2011, 1556)

Leitsatz:

Bei festverzinslichen Wertpapieren, die eine Forderung in Höhe des Nominalwerts der Forderung verbriefen, ist eine Teilwertabschreibung unter ihren Nennwert allein wegen gesunkener Kurse regelmäßig nicht zulässig. Dies gilt auch dann, wenn die Wertpapiere zum Umlaufvermögen gehören.

21

III. Aktuelle Rechtsprechung zum Bilanzsteuerrecht

2. Dauernde Wertminderung von Aktien im Anlagevermögen bereits bei geringer Kursdifferenz
(BFH, Urteil vom 21.9.2011 – I R 89/10, DStR 2012, 21)

Leitsatz:

Von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG 1997 i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 ist bei börsennotierten Aktien grundsätzlich dann auszugehen, wenn der Börsenwert zum Bilanzstichtag unter denjenigen im Zeitpunkt des Aktienerwerbs gesunken ist und der Kursverlust die Bagatellgrenze von 5 % der Notierung bei Erwerb überschreitet. Auf die Kursentwicklung nach dem Bilanzstichtag kommt es hierbei nicht an (Bestätigung und Präzisierung der Rechtsprechung).

22

III. Aktuelle Rechtsprechung zum Bilanzsteuerrecht

3. Dauernde Wertminderung von Investmentanteilen im Anlagevermögen nach den für Aktien geltenden Grundsätzen (BFH, Urteil vom 21.9.2011 – I R 7/11, DB 2012, 94)

Leitsatz:

Ob Investmentanteile aufgrund einer voraussichtlich dauernden Minderung ihres Werts nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG 1997 i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 auf den niedrigeren Teilwert abgeschrieben werden können, ist bei der gebotenen typisierenden Gesetzesauslegung nach den für börsennotierte Aktien geltenden Grundsätzen zu entscheiden, wenn das Vermögen des Investmentfonds überwiegend in an Börsen gehandelten Aktien angelegt ist.

23

III. Aktuelle Rechtsprechung zum Bilanzsteuerrecht

■ Zur Frage voraussichtlich dauernder Wertminderung

BFH, Urteil vom 27.11.1974, BStBl. II 1975, 294:

Ob eine Wertminderung voraussichtlich dauernd ist, muss unter Berücksichtigung der Eigenart des jeweils in Rede stehenden Wirtschaftsgutes beurteilt werden.

Bilanzposition		BMF	BFH
Anlagevermögen			
abnutzbar (z.B. Fuhrpark, Gebäude)	Teilwert bleibt mind. halbe Restnutzungsdauer unter Restbuchwert am jew. Bilanzstichtag	Schreiben v. 25.2.2000, BStBl. I 2000, 372, Rn. 6 ff.	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Urteil v. 14.3.2006, BStBl. II 2006, 680 ▪ Urteil v. 9.9.2010, BFH/NV 2011, 423

24

III. Aktuelle Rechtsprechung zum Bilanzsteuerrecht

■ Zur Frage voraussichtlich dauernder Wertminderung (II)

Bilanzposition		BMF	BFH
Anlagevermögen			
Nicht abnutzbar (z.B. Grundstücke, Finanzanlagen)	Sonderfall: börsennotierte Anteile an KapGes (Aktien als Finanzanlage)	<ul style="list-style-type: none"> Schreiben v. 25.2.2000, BStBl. I 2000, 372, Rn. 11 ff.: stets unbeachtliche Kursschwankungen Schreiben v. 26.3.2009, BStBl. I 2009, 514: Wertminderung > 40% am Bilanzstichtag oder > 25% an zwei aufeinanderfolgenden Bilanzstichtagen 	<ul style="list-style-type: none"> Urteil v. 26.9.2007, BStBl. II 2009, 294: gesunkener Wert zum Bilanzstichtag keine Anhaltspunkte für baldige Wertaufholung Urteil v. 21.9.2011, DStR 2012, 21: <ul style="list-style-type: none"> grds. jede Kursminderung ist dauernd Schwellenwerte müssen nicht erreicht werden, nur Bagatellgrenze von 5% Kursentwicklungen nach dem Bilanzstichtag sind wertbegründend
	Sonderfall: Investmentanteile	Schreiben v. 5.7.2011, BStBl. I 2011, 703; BMF v. 26.3.2009 gilt entsprechend	Urteil v. 21.9.2011, DStR 2012, 21; Urteil vom 21.9.2011, DStR 2012, 21 gilt entsprechend

25

III. Aktuelle Rechtsprechung zum Bilanzsteuerrecht

■ Zur Frage voraussichtlich dauernder Wertminderung (III)

Bilanzposition		BMF	BFH
Umlaufvermögen (z.B. Waren, Forderungen)	niedrigerer Teilwert bleibt bis Zeitpunkt der Aufstellung der Bilanz oder dem vorangegangenen Verkaufs- oder Verbrauchszeitpunkt bestehen	Schreiben v. 25.2.2000, BStBl. I 2000, 372, Rn. 23 ff.	
	Sonderfall: festverzinsliche Wertpapiere (gilt wohl auch für Anlagevermögen, vgl. Nr. 3c der Urteilsgründe)	<ul style="list-style-type: none"> Schreiben v. 25.2.2000, BStBl. I 2000, 372, Rn. 23 ff.: Ansatz des höchsten zwischen Bilanzstichtag und -aufstellung erreichten Kurses, max. AK 	<ul style="list-style-type: none"> Urteil v. 8.6.2011, DStR 2011, 1556: grds. keine dauernde Wertminderung, weil Recht auf Auszahlung des Nominalwertes am Ende der Laufzeit besteht

26

IV. Bilanzsteuerrecht unter verfassungsrechtlicher Kontrolle

27



IV. Bilanzsteuerrecht unter verfassungsrechtlicher Kontrolle

1. BVerfG, Beschluss v. 12.5.2009 – 2 BvL 1/00, BVerfGE 123, 111 (Jubiläumsrückstellungen)

- Tz. 34: *„Im historischen Rückblick wie auch gegenwärtig erweist sich die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung nicht etwa als eine strikte, einmal getroffene Belastungsgrundentscheidung des Gesetzgebers, sondern als eine entwicklungsoffene Leitlinie.“*

IV. Bilanzsteuerrecht unter verfassungsrechtlicher Kontrolle

1. BVerfG, Beschluss v. 12.5.2009 – 2 BvL 1/00, BVerfGE 123, 111 (Jubiläumsrückstellungen)

- Zur Kritik:
 - *Hennrichs*, Leistungsfähigkeit – objektives Nettoprinzip – Rückstellung, in Festschrift für J. Lang, Köln 2010, S. 237
 - *Hey*, Zur Geltung des Gebots der Folgerichtigkeit im Unternehmenssteuerrecht (zugleich Anmerkung zu BVerfG, v. 12.05.2009 - 2 BvL 1/00 - zum Verbot von Jubiläumsrückstellungen), DStR 2009, 2561
 - *Hüttemann*, Das Passivierungsverbot für Jubiläumsrückstellungen zwischen Folgerichtigkeitsgrundsatz und Willkürverbot, in Festschrift für W. Spindler, Köln 2011, S. 627
 - *Schulze-Osterloh*, Das Bundesverfassungsgericht und die Unternehmensbesteuerung, in Festschrift für J. Lang, Köln 2010, S. 255

29

IV. Bilanzsteuerrecht unter verfassungsrechtlicher Kontrolle

2. Das gesetzgeberische Ziel der „Objektivierung der Gewinnermittlung“

- **Verobjektivierung** der Gewinnermittlung als „**Leitlinie**“ der Reform im Rahmen des StEntlG 1999/2000/2002 (BT-Drucks. 14/23, S. 125)
- dadurch sollen die „betroffenen Steuerpflichtigen – **ähnlich wie Arbeitnehmer** – nach ihrer **tatsächlichen Leistungsfähigkeit** besteuert werden“ (BT-Drucks. 14/23, S. 127)

30

IV. Bilanzsteuerrecht unter verfassungsrechtlicher Kontrolle

3. Nichtbeanstandung durch den BFH bei der Ansammlung und Abzinsung von Rückstellungen für Deponie-Rekultivierung und Rückbauverpflichtungen (BFH, Urteil vom 5.5.2011 – IV R 32/07, DStR 2011, 1364)

▪ Leitsätze:

Rückstellungen für Deponie-Rekultivierung sind nach der tatsächlichen Inanspruchnahme anzusammeln. Rückstellungen für Rückbauverpflichtungen sind zeitanteilig in gleichen Raten anzusammeln. Die angesammelten Rückstellungen für Deponie-Rekultivierung sowie für Rückbauverpflichtungen sind abzuzinsen.

§ 6 Absatz 1 Nr. 3a Buchst. e in Verbindung mit der Übergangsregelung in § 52 Absatz 16 Sätze 7, 8 und 10 EStG i. d. F. des StEntlG 1999/2000/2002 v. 24. 3. 1999 ist mit dem Grundgesetz vereinbar.

31

IV. Bilanzsteuerrecht unter verfassungsrechtlicher Kontrolle

3. Nichtbeanstandung durch den BFH (II):

- „Weder hat der Gesetzgeber mit den Regelungen in § 6 Absatz 1 Nrn. 3 und 3a EStG 1999 den ihm von Verfassungs wegen zustehenden weiten Gestaltungsrahmen verlassen, noch gebietet das GG eine andere als die unter II.1. gefundene Auslegung der Vorschrift.“
- **„Rückstellungen haben Finanzierungscharakter und führen zu einer Steuerstundung, soweit sie auch steuerrechtlich angesetzt werden dürfen.“**
- „Eine steuerbilanzrechtliche Abweichung von dem handelsrechtlichen Vorsichtsprinzip für die Bildung von Rückstellungen gehört, wie das BVerfG entschieden hat, nicht zu den zentralen Fragen gerechter Belastungsverteilung und verletzt daher das Gebot folgerichtiger Ausgestaltung steuergesetzlicher Belastungsentscheidungen nur dann, wenn sich kein sachlicher Grund dafür finden lässt, sie also als willkürlich zu bewerten ist. ...“

32

IV. Bilanzsteuerrecht unter verfassungsrechtlicher Kontrolle

3. Nichtbeanstandung durch den BFH (III):

- Zurückgenommene Kontrolldichte im Bilanzsteuerrecht auf den Willkürmaßstab
- IV. Senat legt diesen niedrigen Maßstab ausdrücklich unter Hinweis auf die umstrittene Rechtsprechung des BVerfG zu Jubiläumsrückstellungen an
- Maßgeblichkeit entfaltet keine Maßstäblichkeit und Mäßigungen des steuerlichen Zugriffs auf den Gewinn des Unternehmens
- Zur Kritik *Schulze-Osterloh*, Urteilsanmerkung zu BFH vom 5.5.2011 – IV R 32/07, BB 2011, 1969

33

V. Steuerrechtliche Gewinnermittlung – quo vadis?

Rückblick und Ausblick zur Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Rechnungslegung für das Steuerrecht

- Schaffung einer eigenständigen steuerrechtlichen Gewinnermittlung?
- Das Zukunftsprojekt der Gemeinsamen Konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage
- Quo vadis?

Aus der Literatur statt vieler: *Dziadkowski*, Zur „neuen“ Maßgeblichkeit nach § 5 Abs. 1 EStG, IStR 2011, 917.

34