

Bilanzierung von Wirtschaftsgütern beim Übergang zur Buchführung (Übergangsbilanz)

Anwendung der BFH-Rechtsprechung

Ein Bilanzansatz ist nicht fehlerhaft, wenn er zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung der aktuellen BFH-Rechtsprechung entspricht. Ändert sich später die BFH-Rechtsprechung, so ist diejenige Bilanz zu berichtigen, in der die Änderung erstmals berücksichtigt werden kann. Die fehlerhaften Bilanzansätze sind grundsätzlich erfolgswirksam zu berichtigen, wenn sich auch der Bilanzierungsfehler erfolgswirksam ausgewirkt hat. Der erfolgswirksamen Bilanzberichtigung steht dann nicht entgegen, dass der Gewinn im Zeitpunkt des Anfalls der Aufwendungen nach § 13a EStG (oder durch Gewinnschätzung nach § 162 AO) ermittelt wurde (BFH vom 12.11.1992, BStBl 1993 II S. 392).

Der BFH hatte in seinen Urteilen vom 17.03. (BStBl 1988 II S. 770) und vom 14.04.1988 (BStBl 1988 II S. 672) entgegen seiner früheren Rechtsprechung entschieden, dass bei einer GnD (§ 13a EStG) die für buchführende Land- und Forstwirte bestehenden Bewertungswahlrechte nicht ausgeübt sind. Die Bilanzberichtigung konnte deshalb nur für solche Wirtschaftsgüter gewinnneutral durchgeführt werden, für die sich aufgrund der vorgenannten BFH-Urteile **ohne** Bestehen eines Bewertungswahlrechts ein von der bisherigen Handhabung abweichender Wertansatz ergab. Das traf lediglich für die geringwertigen Anlagegüter (vgl. ofix EStG/13/48) und baulichen Anlagen bzw. die abnutzbaren beweglichen Anlagegüter (vgl. ofix: EStG/13/46) sowie für Fälle des R 7.4 Abs. 9 Satz 3 EStR (vgl. ofix EStG/13/45) zu; die Einbuchung erfolgt gewinnneutral.

Für die übrigen von den o. g. BFH-Urteilen betroffenen Wirtschaftsgüter (Vieh, Feldinventar, stehende Ernte, Vorräte) besteht im Zeitpunkt des Übergangs zur Buchführung ein Bewertungswahlrecht, so dass eine bereits eingereichte Übergangsbilanz lediglich unter den Voraussetzungen des § 4 Abs. 2 EStG bzw. R 4.4 Abs. 2 EStR geändert werden kann, wenn in der Übergangsbilanz bereits eine zulässige Bewertungsmethode angewendet worden ist.

War die Übergangsbilanz noch nicht Grundlage eines bestandskräftigen und endgültigen ESt- bzw. Feststellungsbescheides, so kann sie auf Antrag des Land- und Forstwirts geändert werden.

Eine Änderung der Übergangsbilanz oder der nachfolgenden Schlussbilanz kommt jedoch **nicht** in Betracht, wenn die Übergangsbilanz bereits Grundlage für einen bestandskräftigen und endgültigen ESt- bzw. Feststellungsbescheid war (H 4.4 > Berichtigung einer Bilanz, die einer bestandskräftigen Veranlagung zu Grunde liegt< EStH).

Auf diese Anweisung wird Bezug genommen in folgenden Verwaltungsanweisungen:

Fundstelle(n):
NWB UAAAF-85904