

ESV

Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen
Band 32

Das Buchführungswahlrecht für Einzelkaufleute

Gründe für die Inanspruchnahme
gemäß §§ 241 a i.V.m. 242 (4) HGB

Von
Dr. Christian Horn

Erich Schmidt Verlag

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische
Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen
zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
[ESV.info/978 3 503 14474 7](http://ESV.info/9783503144747)

Zugl.: Universität Rostock, Diss., 2012 u. d. T.
Gründe für die Inanspruchnahme des Buchführungswahlrechts
gemäß §§ 241 a i.V.m. 242 (4) HGB

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 14474 7

eBook: ISBN 978 3 503 14475 4

ISSN 1862-0922

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2013

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen
der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das
Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht
sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Hubert & Co., Göttingen

Geleitwort

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) hat die handels- und steuerliche Rechnungslegung in Teilbereichen sowie im Verhältnis zueinander tiefgreifend verändert. Unter anderem wird bestimmten Einzelkaufleuten ein Buchführungs- und Jahresabschlussstellungswahlrecht eingeräumt. Bei Ausübung wandelt sich der Charakter des betrieblichen Rechnungswesens. An die Stelle von doppischer Buchführung, Jahresabschluss und Steuerbilanz treten im Grunde die steuerlichen Aufzeichnungspflichten (Belegsammlung, Verzeichnisse) und eine Einnahmen-/Überschussrechnung (EÜR).

Diese Deregulierungsmaßnahme soll Einzelkaufleute auch finanziell entlasten. Sie fußt auf der These, dass ein Jahresabschluss für den Einzelkaufmann und seine Anspruchsgruppen verzichtbar ist. In dem Bewusstsein eines fehlenden Belegs fordert der Gesetzgeber die Wissenschaft auf, das neu geschaffene Wahlrecht zu bewerten.

Die bisherigen Arbeiten sind primär juristischer bzw. steuerrechtlicher Natur. Thematisiert werden drei Bereiche: Inkonsistenzen von Steuer- und Handelsrecht, Übergang auf die EÜR (und zurück), Empfehlungen zum Umgang mit dem Wahlrecht. Nahezu einhellig wird logisch-deduktiv begründet, dass sowohl Einzelkaufleuten von der Inanspruchnahme des Wahlrechts als auch dem Gesetzgeber zumindest von dessen Ausweitung durch Erhöhung der Schwellenwerte für Umsatzerlöse (derzeit 500.000 EUR) und Jahresüberschuss (derzeit 50.000 EUR) abzuraten ist. Empirische Studien zur Relevanz des Jahresabschlusses für den Einzelkaufmann und die anderen Anspruchsgruppen sind indes nicht entstanden. Dieser Forschungslücke hat sich Christian Horn angenommen und evidenzbasiert einen Beitrag zur Schließung der Argumentationslücke gegenüber dem Gesetzgeber des BilMoG geleistet.

Angesichts des Mangels an gesicherten Erkenntnissen über Informationsbedürfnisse von Einzelkaufleuten und ihrer Anspruchsgruppen ist seine Untersuchung qualitativ angelegt. Interviewt werden zunächst Einzelkaufleute zur Jahresabschlussnutzung und zu Gründen für die (Nicht-)Inanspruchnahme des Wahlrechts. Weil diese regelmäßig mit Bezug auf Steuerberater und Banken argumentieren, werden zwei Nebenstudien (ebenfalls inhaltsanalytisch ausgewertete Interviews) mit Steuerberatern und Kreditsachbearbeitern angeschlossen. Das Fazit aus den drei Studien lautet: Einzelkaufleuten wurde ein echtes Wahlrecht gewährt, dessen Ausweitung keine grundsätzlichen Bedenken entgegenstehen. Diese und die weiteren überzeugend abgeleiteten Thesen bergen teilweise Brisanz in sich, bedürfen aber noch einer quantitativen Untersuchung.

Die vorliegende Arbeit zeigt auf, wie Einzelkaufleute entscheiden, welche Steuerungsinstrumente sie nutzen, welche Fallkonstellationen bei der Entscheidung „Jahresabschluss oder EÜR?“ relevant sind, welche Abwägungen getroffen werden und wie der Übergang technisch zu vollziehen ist. Sie beleuchtet zudem die Arbeit von Steuerberatern und Kreditsachbearbeitern, welche Einzelkaufleute betreuen. Diese Einblicke sind nicht nur für den Gesetzgeber, Anwender und deren Interessenvertretungen von besonderem Interesse. Wissenschaftler, die sich mit Bilanzrecht, Dienstleistungsbranchen sowie kleinen und mittleren Unternehmen beschäftigen, werden eine Fülle von Anregungen für ihre weitere Forschung erhalten.

Rostock, im April 2013

Peter Lorson

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommersemester 2012 von der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät der Universität Rostock als Dissertation angenommen. Die Disputation fand am 19. Dezember 2012 statt.

Für die langjährige und wohlwollende Unterstützung möchte ich mich bei meinem Doktorvater Prof. Dr. Peter C. Lorson ganz herzlich bedanken. Des Weiteren gilt mein Dank Herrn Prof. Dr. Horst Zündorf, insbesondere für die Bereitschaft zur Übernahme des Koreferats.

Ferner möchte ich mich bei der IHK Rostock, der Steuerberaterkammer M-V, der Handwerkskammer Ostmecklenburg-Vorpommern sowie bei dem Ostdeutschen Bankenverband für die Unterstützung bedanken.

Für die Aufnahme in die Schriftenreihe „Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen“ bin ich den Herren Prof. Dr. Karlheinz Küting, Prof. Dr. Claus-Peter Weber und Prof. Dr. Heinz Kußmaul zu großem Dank verpflichtet.

Meinen Kollegen am Lehrstuhl für Unternehmensrechnung und Controlling möchte ich ausdrücklich Dank sagen. Ein besonderer Dank gilt vor allem Herrn Jörg Poller und Frau Christina Wigger für die fortwährende Unterstützung, Diskussionsbereitschaft und den konstruktiven Anmerkungen. Danken möchte ich auch Anne Brandner, André Dether, Christiane Fuhrmann, Jennifer Handtrag, Dr. Stephan Maaß, Martina Meier, Prof. Dr. Winfried Melcher, Mathilde Nickel, Susan Staatz, Thomas Teutloff, Dr. Marc Toebe und Pia Ziegler.

Schließlich bedanke ich mich bei meiner Familie. Ihr liebevoller Zuspruch und die uneingeschränkte Förderung haben diese Arbeit erst ermöglicht. Für die notwendige Abwechslung hat stets mein Sohn Theodor sowie der Freundeskreis gesorgt.

Die Arbeit widme ich meiner Lebensgefährtin Ria Hellwig. Ihr Verständnis, ihre oft endlose Geduld und ihre unentwegte moralische Unterstützung haben mir den notwendigen Rückhalt für die Erstellung dieser Arbeit gegeben.

Inhaltsübersicht

Geleitwort	V
Vorwort	VII
Inhaltsübersicht	IX
Inhaltsverzeichnis	XI
Abbildungsverzeichnis	XVII
Abkürzungsverzeichnis	XIX
1 Einleitung	1
1.1 Problemdarstellung und Zielsetzung	1
1.2 Gang der Untersuchung	3
2 Gesetzliche und begriffliche Grundlagen	5
2.1 Befreiung von der Pflicht zur Buchführung	5
2.2 Rechtsform Einzelunternehmen	11
2.3 Informationsfunktion	15
3 Buchführungsbefreiung gemäß § 241a HGB	19
3.1 Inhalt und Zweck	19
3.2 Persönlicher Anwendungsbereich	21
3.3 Anwendungsvoraussetzungen	35
3.4 Zeitraum der Buchführungsbefreiung gemäß § 241a HGB	43
3.5 Steuerliche Bedeutung des § 241a HGB	45
3.6 Wahl der Gewinnermittlungsmethode in Bezug auf den § 241a HGB	56
3.7 Wechsel der Gewinnermittlungsart	65
3.8 Auswirkungen und Relevanz des § 241a HGB	71

4	Informationsbedürfnisse der Rechnungslegungsadressaten	77
4.1	Identifikation und Analyse der Rechnungslegungsadressaten	77
4.2	Theoretische Ziele und Informationsbedürfnisse der Rechnungslegungsadressaten	86
5	Stand der Forschung zur Ausübung der §§ 241a i.V.m. 242 (4) HGB	103
5.1	Ergebnisse des Schrifttums	103
5.2	Ergebnisse empirischer Studien	104
6	Empirische Erhebung und Ergebnisse	113
6.1	Untersuchungsgegenstand § 241a HGB	113
6.2	Hauptstudie: Qualitative Befragung Einzelkaufleute	124
6.3	Nebenstudie I: Qualitative Befragung Banken	163
6.4	Nebenstudie II: Qualitative Untersuchung Steuerberater	176
7	Abschließende Diskussion	191
7.1	Zusammenführung des Erkenntnisbeitrages und Implikationen für die Forschung ...	191
7.2	Implikationen für die Praxis	201
7.3	Fazit	202
	Anhangsverzeichnis	205
	Literaturverzeichnis	215
	Stichwortverzeichnis	247

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort	VII
Inhaltsübersicht	IX
Inhaltsverzeichnis	XI
Abbildungsverzeichnis	XVII
Abkürzungsverzeichnis	XIX
1 Einleitung	1
1.1 Problemdarstellung und Zielsetzung	1
1.2 Gang der Untersuchung	3
2 Gesetzliche und begriffliche Grundlagen	5
2.1 Befreiung von der Pflicht zur Buchführung	5
2.1.1 Wesen und Zweck der Buchführung	5
2.1.2 Überblick über die handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Vorschriften zur Buchführung	6
2.1.3 Entwicklung der rechtlichen Rahmenbedingungen zur Buchführungsbefreiung nach §§ 241a i.V.m. 242 (4) HGB	8
2.2 Rechtsform Einzelunternehmen	11
2.2.1 Definition und Struktur	11
2.2.2 Wirtschaftliche Bedeutung	14
2.3 Informationsfunktion	15
3 Buchführungsbefreiung gemäß § 241a HGB	19
3.1 Inhalt und Zweck	19
3.2 Persönlicher Anwendungsbereich	21
3.2.1 Kaufmann	21
3.2.2 Handelsgewerbe	23
3.2.3 Nach Art und Umfang eingerichteter Geschäftsbetrieb	30

3.2.4	Zwischenfazit.....	33
3.3	Anwendungsvoraussetzungen.....	35
3.3.1	Sachliche Kriterien	35
3.3.1.1	Umsatzerlöse	35
3.3.1.2	Jahresüberschuss.....	37
3.3.2	Zeitliches Kriterium.....	38
3.3.3	Sonderfall Neugründungen.....	39
3.3.4	Weitere Sonderfälle	40
3.3.5	Feststellung der Anwendungsvoraussetzungen	40
3.4	Zeitraum der Buchführungsbefreiung gemäß § 241a HGB.....	43
3.5	Steuerliche Bedeutung des § 241a HGB	45
3.5.1	Derivative Steuerpflicht aus § 140 AO.....	45
3.5.2	Originäre Steuerpflicht aus § 141 (1) S. 1 AO	46
3.5.2.1	Voraussetzung	46
3.5.2.2	Definitorische Divergenzen.....	49
3.5.2.3	Zeitliche Divergenzen.....	51
3.5.3	Konstellationen zwischen § 241a HGB und § 141 AO	52
3.5.3.1	Fall 1: Einhaltung der handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Kriterien.....	52
3.5.3.2	Fall 2: Überschreitung der handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Kriterien.....	53
3.5.3.3	Fall 3: Einhaltung der handelsrechtlichen Kriterien bei Überschreitung mind. eines steuerrechtlichen Kriteriums	53
3.5.3.4	Fall 4: Überschreitung der handelsrechtlichen Kriterien bei Einhaltung der steuerlichen Kriterien	54
3.5.3.5	Zwischenfazit.....	55
3.6	Wahl der Gewinnermittlungsmethode in Bezug auf den § 241a HGB	56
3.6.1	Handelsrechtliche Gewinnermittlungsmethode.....	56
3.6.2	Gewinnermittlung durch EÜR gemäß § 4 (3) EStG.....	58
3.6.2.1	Grundprinzip der EÜR	58
3.6.2.2	Betriebseinnahmen und -ausgaben	58
3.6.2.3	Zu- und Abflussprinzip gemäß § 11 EStG	60
3.6.2.4	Aufzeichnungspflichten.....	62

3.6.3	Unterschiede zwischen Vermögensvergleich und EÜR.....	64
3.7	Wechsel der Gewinnermittlungsart	65
3.7.1	Allgemeines	65
3.7.2	Wechsel vom Vermögensvergleich zur EÜR.....	66
3.7.3	Wechsel von der EÜR zum Vermögensvergleich	69
3.8	Auswirkungen und Relevanz des § 241a HGB	71
4	Informationsbedürfnisse der Rechnungslegungsadressaten	77
4.1	Identifikation und Analyse der Rechnungslegungsadressaten	77
4.1.1	Traditionelle Adressatentheorien.....	77
4.1.2	Stakeholder-Ansatz.....	79
4.1.3	Besonderheiten von Einzelkaufleuten i.S.d. § 241a HGB.....	82
4.2	Theoretische Ziele und Informationsbedürfnisse der Rechnungslegungsadressaten	86
4.2.1	Unternehmensleitung.....	86
4.2.2	Geschäftsführender Gesellschafter	88
4.2.3	Arbeitnehmer und ihre Vertretungen.....	89
4.2.4	Gläubiger	92
4.2.5	Lieferanten.....	94
4.2.6	Kunden.....	96
4.2.7	Staat	97
4.2.8	Allgemeine Öffentlichkeit	98
4.2.9	Zwischenfazit.....	99
5	Stand der Forschung zur Ausübung der §§ 241a i.V.m. 242 (4) HGB.....	103
5.1	Ergebnisse des Schrifttums.....	103
5.2	Ergebnisse empirischer Studien.....	104
6	Empirische Erhebung und Ergebnisse	113
6.1	Untersuchungsgegenstand § 241a HGB	113
6.1.1	Untersuchungsdesign.....	113
6.1.2	Qualitative versus quantitative Forschung.....	115
6.1.3	Grundlagen qualitativer Forschung	118

6.1.3.1	Anwendungsgebiete	118
6.1.3.2	Prinzipien qualitativer Forschung.....	119
6.1.3.3	Gütekriterien qualitativer Forschung.....	120
6.2	Hauptstudie: Qualitative Befragung Einzelkaufleute	124
6.2.1	Datenerhebung.....	124
6.2.1.1	Erhebungsform	124
6.2.1.2	Interviewformen	125
6.2.1.3	Problemzentriertes Interview.....	126
6.2.1.4	Gesprächsvorbereitung	128
6.2.1.4.1	Fallauswahl und Generierung	128
6.2.1.4.2	Interviewleitfaden	131
6.2.1.4.3	Interviewaufzeichnung.....	133
6.2.1.5	Gesprächsdurchführung.....	133
6.2.1.5.1	Kommunikationsinstrument.....	133
6.2.1.5.2	Interviewablauf.....	134
6.2.1.6	Gesprächsnachbereitung.....	136
6.2.1.6.1	Postskriptum	136
6.2.1.6.2	Transkription.....	136
6.2.2	Datenauswertung	137
6.2.2.1	Softwareunterstützung.....	137
6.2.2.2	Auswertungsmethode	138
6.2.3	Ergebnisse der qualitativen Untersuchung – Einzelkaufleute	141
6.2.3.1	Grundlagen	141
6.2.3.2	Rechnungswesen	142
6.2.3.3	Fremdinformationen	147
6.2.3.3.1	Subkategorie: Banken	147
6.2.3.3.2	Subkategorie: Wirtschaftsförderung	151
6.2.3.3.3	Weitere Subkategorien.....	152
6.2.3.4	Selbstinformationen.....	154
6.2.3.4.1	Grundsätzlich	154
6.2.3.4.2	Planung	154
6.2.3.4.3	Kontrolle	157
6.2.3.4.4	Steuerung	158
6.2.3.4.5	Ermittlung des entnahmefähigen Gewinns	159

6.2.3.4.6	Unternehmenswert	160
6.2.3.4.7	Zusammenfassung	161
6.2.3.5	Unternehmerprofil	162
6.3	Nebenstudie I: Qualitative Befragung Banken	163
6.3.1	Datenerhebung und -auswertung	163
6.3.2	Ergebnisse der qualitativen Untersuchung – Banken	166
6.3.2.1	Auswertung Interviews	166
6.3.2.2	Zusammenfassung	174
6.4	Nebenstudie II: Qualitative Untersuchung Steuerberater	176
6.4.1	Datenerhebung und -auswertung	176
6.4.2	Ergebnisse der qualitativen Untersuchung – Steuerberater	177
6.4.2.1	Informationsfunktion	177
6.4.2.1.1	Selbstinformation	177
6.4.2.1.2	Fremdinformation	180
6.4.2.2	Die Rolle des Mandanten	183
6.4.2.2.1	Persönliche Gründe	183
6.4.2.2.2	Finanzielle Gründe	184
6.4.2.3	Die Rolle des Steuerberaters	186
6.4.2.3.1	Personelle Gründe	186
6.4.2.3.2	Finanzielle Gründe	188
7	Abschließende Diskussion	191
7.1	Zusammenführung des Erkenntnisbeitrages und Implikationen für die Forschung ...	191
7.2	Implikationen für die Praxis	201
7.3	Fazit	202
	Anhangsverzeichnis	205
	Literaturverzeichnis	215
	Stichwortverzeichnis	247