



**Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen**  
Band 39

# **Steuerliche Ergebnisermittlung der Unternehmen**

Konzeptionsanalyse und Reformüberlegungen zur  
ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlagenermittlung

Von  
**Prof. Dr. Guido Patek**

**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 15834 8](http://ESV.info/9783503158348)**

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 15834 8

eBook: ISBN 978 3503 15835 5

ISSN 1862-0922

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2015

[www.ESV.info](http://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

Die Rechtsnormen zur steuerlichen Gewinnermittlung zählen bereits seit Jahrzehnten zu den umstrittensten Vorschriften des deutschen Ertragsteuerrechts. Hieran hat auch die Bilanzrechtsreform aus dem Jahr 2009 nichts geändert. Mit dieser Reform hat sich der Gesetzgeber klar gegen die Übernahme der International Financial Reporting Standards (IFRS) in das deutsche Bilanzrecht und zugleich für eine Beibehaltung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes entschieden. Trotz dieser gesetzgeberischen Entscheidung wird über eine grundlegende Reform der Vorschriften zur steuerlichen Gewinnermittlung unverändert diskutiert. Dies dürfte u. a. daran liegen, dass sich die enge Verzahnung zwischen Handel- und Steuerbilanz in den letzten Jahren gelockert hat, von einem Teil des Schrifttums nach wie vor eine stärkere Annäherung des deutschen Bilanzrechts an die IFRS gefordert wird und auch auf EU-Ebene durch den Richtlinienvorschlag über eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage Bestrebungen zu verzeichnen sind, die sich im Fall ihrer Umsetzung erheblich auf die Regelungen zur steuerlichen Gewinnermittlung auswirken könnten.

Die bisherige Diskussion um eine Reform der Vorschriften zur steuerlichen Gewinnermittlung ist zu einem erheblichen Teil interessengeleitet. Hierbei werden die zugrunde liegenden Interessen und sich hieraus ergebenden Wertungen in den seltensten Fällen offengelegt. In dieser Situation ist es dringend geboten, dass sich Wissenschaftler der einschlägigen Fachwissenschaften des Themas annehmen. Genau dies geschieht durch Herrn Dr. Patek, der sich in seiner Habilitationsschrift das Ziel gesetzt hat, die Fragestellung der ertragsteuerlichen Ergebnisermittlung von Unternehmen unter Berücksichtigung verfassungsrechtlicher, ökonomischer und fiskalischer Aspekte umfassend zu analysieren und hierauf aufbauend Handlungsempfehlungen abzuleiten.

Die von Herr Dr. Patek durchgeführten Konzeptionsanalysen und abgeleiteten Reformvorschläge sind sowohl von hohem wissenschaftlichen Interesse als auch für die Praxis von großer Bedeutung. Ich bin davon überzeugt, dass die vorliegende Arbeit, die im Wintersemester 2011 von der Fakultät für Wirtschaftswissenschaft der FernUniversität in Hagen als Habilitationsschrift für das Fachgebiet Betriebswirtschaftslehre angenommen wurde, der Weiterentwicklung der steuerlichen Gewinnermittlung wichtige Impulse geben wird und wünsche ihr daher eine breite Beachtung in Forschung und Praxis.

Dieter Schneeloch

## **Vorwort**

Bei der vorliegenden Arbeit handelt es sich um die nur leicht veränderte und an den aktuellen Rechts- und Diskussionsstand angepasste Fassung meiner im Jahr 2011 eingereichten und von der Fakultät für Wirtschaftswissenschaft der FernUniversität in Hagen angenommenen Habilitationsschrift. Allen, die mich bei der Anfertigung der Arbeit und ihrer Veröffentlichung unterstützt haben, möchte ich an dieser Stelle herzlich danken.

Ein besonderer Dank gilt meinem akademischen Lehrer, Herrn Prof. Dr. Dieter Schneeloch, der mich zur Erstellung dieser Arbeit ermutigt und während ihrer Entstehungsphase in vielfältiger Weise gefördert hat. Herrn Prof. Dr. Thomas Hering danke ich für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens und wertvolle Hinweise.

Bedanken möchte ich mich auch bei meinen ehemaligen Lehrstuhlkolleginnen und -kollegen für ihre Diskussionsbereitschaft und viele konstruktive Anregungen. Besonders hervorheben möchte ich Herrn Dr. Wilfried Wittstock, der mir jederzeit mit gutem Rat zur Seite gestanden, meinen Blickwinkel häufig erweitert und damit erheblich zum Gelingen der Arbeit beigetragen hat.

Mein Dank gebührt auch Herrn Prof. Dr. Heinz Kußmaul für die freundliche Aufnahme der Arbeit in diese Schriftenreihe.

Von Herzen danke ich meiner Frau Barbara und meinen Kindern Katharina und Dominik für die Geduld und die vielen Entbehrungen während der Entstehungszeit der Arbeit. Ihnen ist diese Arbeit gewidmet.

Guido Patek

# Inhaltsübersicht

	Seite
<b>Inhaltsübersicht</b> .....	<b>IX</b>
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	<b>XI</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	<b>XIX</b>
<b>Symbolverzeichnis</b> .....	<b>XXIII</b>
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	<b>XXV</b>
<b>1. Kapitel: Einführung</b> .....	<b>1</b>
1 Problemstellung und Untersuchungsziel.....	1
2 Abgrenzung des Analyserahmens .....	3
3 Gang der Untersuchung.....	4
<b>2. Kapitel: Entwicklungsstand und Perspektive der nationalen ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlagenermittlung ...</b>	<b>7</b>
1 Rechtliche Grundlagen, Begriffsabgrenzungen, thematische Eingrenzung ....	7
2 Auswirkungen erfolgter Rechtsänderungen und möglicher Rechts- entwicklungen .....	19
3 Erkenntnisse und Schlussfolgerungen aus der Zustandsanalyse .....	50
<b>3. Kapitel: Eignungsanalyse von Konzeptionen der Bemessungsgrundlagenermittlung</b> .....	<b>53</b>
1 Steuerliche Grundanforderungen als Messkriterien .....	53
2 Bemessungsgrundlagenkonzeptionen der Unternehmensbesteuerung.....	87
3 Vorauswahl und Implikationen für die weitere Untersuchung .....	116
<b>4. Kapitel: Ausgestaltungsbedingungen und Grundsätze einer steuerlichen Periodisierungsrechnung</b> .....	<b>127</b>
1 Konkretisierende Ausgestaltungsbedingungen .....	127
2 Diskussion von Grundsätzen steuerbilanzieller Ergebnisermittlung.....	160

---

<b>5. Kapitel: Detailausgestaltung der unternehmenssteuerlichen Periodisierungsrechnung .....</b>	<b>247</b>
1 Vorbemerkung .....	247
2 Bilanzierung steuerlicher Vermögenswerte und -lasten .....	247
3 Bewertung steuerlicher Vermögenswerte und -lasten.....	283
4 Vereinfachungsbegründete Ausnahmen vom Einzelbewertungsgrundsatz	371
5 Schlußfolgerungen und Handlungsempfehlungen aus der Detailanalyse...	388
<b>6. Kapitel: Zusammenfassung .....</b>	<b>391</b>
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>397</b>
<b>Verzeichnis des zitierten EU-Rechts .....</b>	<b>444</b>
<b>Verzeichnis der Artikelgesetze.....</b>	<b>445</b>
<b>Rechtsprechungsverzeichnis.....</b>	<b>446</b>
<b>Verzeichnis der Parlamentaria .....</b>	<b>451</b>
<b>Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen.....</b>	<b>453</b>
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>454</b>



# Inhaltsverzeichnis

	Seite
<b>Inhaltsübersicht.....</b>	<b>IX</b>
<b>Inhaltsverzeichnis .....</b>	<b>XI</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>XIX</b>
<b>Symbolverzeichnis .....</b>	<b>XXIII</b>
<b>Abbildungsverzeichnis .....</b>	<b>XXV</b>
<b>1. Kapitel: Einführung.....</b>	<b>1</b>
1 Problemstellung und Untersuchungsziel .....	1
2 Abgrenzung des Analyserahmens .....	3
3 Gang der Untersuchung.....	4
<b>2. Kapitel: Entwicklungsstand und Perspektive der nationalen ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlagenermittlung... 7</b>	<b>7</b>
1 Rechtliche Grundlagen, Begriffsabgrenzungen, thematische Eingrenzung ....	7
1.1 Das Periodenergebnis als Anknüpfungspunkt unterschiedlicher Steuerarten .....	7
1.2 Ergebnisermittlungsmethoden.....	10
1.2.1 Abgrenzung untersuchungsrelevanter Methoden.....	10
1.2.2 Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 i. V. m. § 5 EStG ..	10
1.2.3 Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG .....	12
1.2.4 Abgrenzung der Anwendungsbereiche beider Ermittlungsmethoden und Folgerungen für den Fortgang der Untersuchung .....	14
1.3 Grundlegende Zusammenhänge zwischen steuerbilanzieller Ergebnisermittlung und handelsrechtlicher Rechnungslegung.....	16
2 Auswirkungen erfolgter Rechtsänderungen und möglicher Rechtsentwicklungen .....	19
2.1 Nationale Rechtsänderungen .....	19
2.1.1 Vorbemerkung.....	19

2.1.2	Auswirkungen steuerbilanzrechtlicher Änderungen vor Bilanzrechtsmodernisierung und jüngerer Entscheidungen der Finanzgerichtsbarkeit .....	20
2.1.2.1	Einschränkung steuerlicher Wahlrechte .....	20
2.1.2.2	Durchbrechungen des Maßgeblichkeitsgrundsatzes .....	21
2.1.2.3	Verkomplizierende Steuerrechtsänderungen.....	23
2.1.2.4	BFH-Rechtsprechung .....	26
2.1.3	Auswirkungen handels- und steuerbilanzrechtlicher Änderungen durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz .....	29
2.1.3.1	Vorbemerkungen .....	29
2.1.3.2	Streichung des Grundsatzes der umgekehrten Maßgeblichkeit .....	30
2.1.3.3	Auslegung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes.....	32
2.1.3.4	Angleichung von Handels- und Steuerbilanz durch Einschränkung handelsrechtlicher Ansatz- und Bewertungswahlrechte .....	35
2.1.3.5	Weitere mögliche und zwingende Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz.....	37
2.1.3.6	Latente Steuern .....	41
2.1.3.7	Graduelle Inhaltsänderungen einzelner Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung .....	42
2.2	Bestrebungen auf EU-Ebene zur Einführung einer konsolidierten körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage.....	46
2.2.1	Wirtschaftspolitischer Hintergrund und Entwicklungsstand .....	46
2.2.2	Geplante Ausgestaltung der GKKB und Folgen für die nationale steuerliche Ergebnisermittlung .....	47
3	Erkenntnisse und Schlussfolgerungen aus der Zustandsanalyse .....	50
<b>3.</b>	<b>Kapitel: Eignungsanalyse von Konzeptionen der Bemessungsgrundlagenermittlung .....</b>	<b>53</b>
1	Steuerliche Grundanforderungen als Messkriterien .....	53
1.1	Arten von Grundanforderungen.....	53
1.2	Verfassungsrechtliche Grundanforderungen .....	55
1.2.1	Materielle Anforderungen.....	55
1.2.1.1	Egalitätsprinzip .....	55
1.2.1.1.1	Steuerliche Belastungsgleichheit als Ausfluss des verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatzes .....	55

1.2.1.1.2	Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit als Maßstab gleichmäßiger Steuerbelastung .....	58
1.2.1.2	Verhältnismäßigkeitsprinzip .....	60
1.2.2	Formale Anforderungen .....	62
1.2.2.1	Rechtssicherheit als übergeordnetes Formalziel .....	62
1.2.2.2	Ausprägungen der Rechtssicherheitsanforderung .....	62
1.2.2.2.1	Legalitätsprinzip .....	62
1.2.2.2.2	Grundsatz der Gesetzesbestimmtheit .....	63
1.3	Ökonomische Grundanforderungen .....	65
1.3.1	Wohlfahrtstheoretische Effizienz .....	65
1.3.1.1	Zusammenhang zwischen wohlfahrtstheoretisch effizienter und entscheidungsneutraler Besteuerung .....	65
1.3.1.2	Themenbezogene Abgrenzung produktionseffizienzstützender Neutralitätsformen .....	70
1.3.1.3	Investitionsneutralität als bemessungsgrundlagenrelevantes Neutralitätskriterium .....	76
1.3.1.3.1	Kapitalwert im Standardmodell .....	76
1.3.1.3.2	Investitionsneutralität bei steuerlicher Irrelevanz von Ausgaben und Einnahmen aus Finanzmittelaufnahmen und -anlagen .....	79
1.3.1.3.3	Investitionsneutralität bei steuerlicher Berücksichtigung von Ausgaben und Einnahmen aus Finanzmittelaufnahmen und -anlagen .....	81
1.3.2	Praktikabilität .....	84
1.4	Fiskalpolitische Grundanforderung der Steueraufkommenssicherung .....	85
2	Bemessungsgrundlagenkonzeptionen der Unternehmensbesteuerung .....	87
2.1	Systematisierung .....	87
2.2	Darstellung und Würdigung ausgewählter Konzeptionen .....	90
2.2.1	Einkommensorientierte Bemessungsgrundlagenermittlung .....	90
2.2.1.1	Zahlungsüberschussrechnung in Reinform .....	90
2.2.1.2	Zahlungsüberschussrechnungen mit Periodisierungselementen .....	94
2.2.1.3	Originäre Periodisierungsrechnungen .....	96
2.2.1.3.1	Einzelpositionsbezogene Periodisierungsrechnung .....	96
2.2.1.3.2	Gesamtpositionsbezogene Konzeption des kapitaltheoretischen Gewinns .....	99
2.2.1.4	Derivative Periodisierungsrechnungen .....	103

2.2.1.4.1	Periodisierungsrechnung auf Basis der handelsrechtlichen GoB .....	103
2.2.1.4.2	Periodisierungsrechnung auf Basis der IFRS.....	104
2.2.2	Konsumorientierte Bemessungsgrundlagenermittlung.....	109
2.2.2.1	Realinvestitionsbeschränkte sowie Real- und Finanzinvestitionen umfassende Zahlungsüberschussrechnungen.....	109
2.2.2.2	Eigentümerbezogene Zahlungsüberschussrechnung...	111
2.2.2.3	Zinsbereinigte Periodisierungsrechnung.....	114
3	Vorauswahl und Implikationen für die weitere Untersuchung .....	116
3.1	Entscheidungstheoretische Vorüberlegungen.....	116
3.2	Anwendung des entscheidungstheoretischen Instrumentariums auf das vorliegende Entscheidungsproblem.....	120
<b>4.</b>	<b>Kapitel: Ausgestaltungsbedingungen und Grundsätze einer steuerlichen Periodisierungsrechnung .....</b>	<b>127</b>
1	Konkretisierende Ausgestaltungsbedingungen .....	127
1.1	Materielle verfassungsrechtliche Ausgestaltungsbedingungen .....	127
1.1.1	Folgerichtigkeit .....	127
1.1.1.1	Begriffsverständnis, Inhaltskomponenten und kontextbezogener Anwendungsbereich.....	127
1.1.1.2	Ausprägungen des Folgerichtigkeitsgebots .....	133
1.1.1.2.1	Zweckkonformität .....	133
1.1.1.2.2	Systemkonsequenz .....	138
1.1.2	Vermögenserhaltung.....	141
1.1.2.1	Vermögenserhaltung in sachlicher Hinsicht.....	141
1.1.2.2	Vermögenserhaltung in zeitlicher Hinsicht.....	148
1.2	Formale verfassungsrechtliche Ausgestaltungsbedingungen .....	151
1.2.1	Verlässlichkeit .....	151
1.2.2	Gestaltungsfeindlichkeit .....	154
1.3	Ökonomische Ausgestaltungsbedingungen einer abwicklungseffizienten Periodisierungsrechnung .....	157
1.3.1	Praktikabilität.....	157
1.3.2	Kontinuität .....	159
2	Diskussion von Grundsätzen steuerbilanzieller Ergebnisermittlung.....	160
2.1	Zweck der gesetzlichen Verankerung, Klassifizierung und Ausgrenzung untersuchungsirrelevanter Grundsätze.....	160

---

2.2 Grundsätze zur Verwirklichung einer rechtssicheren Ermittlung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeitsveränderung .....	163
2.2.1 Systematisierung.....	163
2.2.2 Systemgrundsätze .....	164
2.2.2.1 Grundsatz der Unternehmensfortführung .....	164
2.2.2.2 Grundsätze der Einzelbilanzierung und -bewertung .....	164
2.2.2.3 Grundsatz der Abschnittsbesteuerung .....	166
2.2.2.4 Stichtagsprinzip .....	167
2.2.2.5 Aufhellungsgrundsatz .....	168
2.2.3 Verhaltensgrundsätze .....	177
2.2.3.1 Richtigkeit als Allgemeinprinzip? .....	177
2.2.3.2 Gebot der doppelten Buchführung.....	179
2.2.3.3 Inventarisierungsgrundsatz.....	180
2.2.3.4 Grundsatz der Fehlerberichtigung .....	181
2.2.3.5 Grundsatz der Willkürfreiheit .....	186
2.2.4 Kontrollgrundsätze .....	187
2.2.4.1 Grundsatz der Nachvollziehbarkeit.....	187
2.2.4.2 Grundsätze der Klarheit und Übersichtlichkeit.....	189
2.2.5 Zur Relevanz weiterer kodifizierter Rahmengrundsätze rechtssicherer Ergebnisermittlung.....	191
2.3 Materielle Abgrenzungsgrundsätze zur periodengerechten Erfassung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeitsveränderung.....	196
2.3.1 Systematisierung und inhaltliche Abgrenzung .....	196
2.3.2 Gewinnrealisationsgrundsätze .....	203
2.3.2.1 Zeitraum- versus zeitpunktbezogene Gewinn- erfassung.....	203
2.3.2.1.1 Zeitpunktbezogene Erfassung bei üblichen Güter- und Dienstleistungsgeschäften.....	203
2.3.2.1.2 Zur Rechtfertigung einer zeitraumbezogenen Erfassung bei langfristigen Fertigungsaufträgen	206
2.3.2.2 Ertragsrealisationszeitpunkt.....	209
2.3.2.2.1 Zeitpunkt der abschließenden Leistungs- bewirkung versus Zahlungszuflusszeitpunkt .....	209
2.3.2.2.2 Zur Rechtfertigung einer zeitlich vorgelagerten Ertragsrealisation bei Finanzinstrumenten .....	215
2.3.2.3 Ausgabenabgrenzung .....	220
2.3.2.3.1 Sachliche Abgrenzung getätigter Ausgaben.....	220
2.3.2.3.2 Sachliche Abgrenzung künftig zu erwartender Ausgaben .....	222

2.3.2.3.3	Zeitliche Ausgabenabgrenzung .....	231
2.3.3	Verlusterfassungsgrundsätze .....	233
2.3.3.1	Imparitäts- versus Paritätsprinzip .....	233
2.3.3.2	Verlustrealisationsprinzip versus Verlustantzipations- verbot.....	239
2.3.4	Nominalwert- versus Realwertprinzip .....	241
2.4	Schlußfolgerungen .....	244
 <b>5. Kapitel: Detailausgestaltung der unternehmenssteuerlichen Periodisierungsrechnung .....</b>		<b>247</b>
1	Vorbemerkung .....	247
2	Bilanzierung steuerlicher Vermögenswerte und -lasten .....	247
2.1	Begriffsabgrenzung .....	247
2.2	Begriffsmerkmale steuerlicher Vermögenswerte .....	248
2.3	Detailfragen zur Bilanzierung steuerlicher Vermögenswerte .....	256
2.3.1	Immaterielle Vermögenswerte.....	256
2.3.2	Materielle Vermögenswerte .....	263
2.3.3	Ansprüche und Anspruchsüberhänge aus schwebenden Geschäftspositionen.....	267
2.4	Begriffsmerkmale steuerlicher Vermögenslasten .....	268
2.5	Detailfragen zur Bilanzierung steuerlicher Vermögenslasten .....	269
2.5.1	Verbindlichkeiten.....	269
2.5.2	Rückstellungen.....	270
2.5.2.1	Rückstellung für Innenverpflichtungen.....	270
2.5.2.2	Rückstellungen für Außenverpflichtungen .....	273
2.5.3	Verpflichtungen und Verpflichtungsüberhänge aus schwebenden Geschäftspositionen.....	282
3	Bewertung steuerlicher Vermögenswerte und -lasten.....	283
3.1	Wertmaßstäbe.....	283
3.1.1	Überblick über die Wertmaßstäbe und deren Anwendungs- bereich im geltenden Steuerbilanzrecht .....	283
3.1.2	Kritische Würdigung der steuergesetzlichen Wertmaßstabs- regelung .....	285
3.2	Bewertung steuerlicher Vermögenswerte.....	290
3.2.1	Regelbewertung bei Zugang .....	290

3.2.1.1	Anschaffungsvorgänge .....	290
3.2.1.2	Herstellungsvorgänge .....	295
3.2.1.3	Sonstige Vorgänge .....	301
3.2.2	Regelbewertung an nachfolgenden Abschlussstichtagen .....	306
3.2.2.1	Abgrenzungskriterien .....	306
3.2.2.2	Nicht planmäßig abnutzbare Vermögenswerte .....	310
3.2.2.3	Planmäßig abnutzbare Vermögenswerte .....	316
3.2.2.3.1	Abschreibungsmethoden und Typisierungen bei der Abgrenzung .....	316
3.2.2.3.2	Abschreibungskorrektur bei Parameter- änderungen .....	323
3.2.3	Ausnahmen von der Regelbewertung .....	325
3.2.3.1	Quasisichere verlustimplizierende Wertminderungen ...	325
3.2.3.1.1	Kritische Vorbemerkungen zum geltenden Recht und zur Detailausgestaltung im GKKB- Richtlinienvorschlag .....	325
3.2.3.1.2	Vergleichsmaßstäbe zur Wertminderungs- beurteilung .....	328
3.2.3.1.2.1	Anlagevermögen .....	328
3.2.3.1.2.2	Umlaufvermögen .....	333
3.2.3.1.3	Zur Abschreibungsvoraussetzung der voraus- sichtlichen Dauerhaftigkeit der Wertminderung ..	340
3.2.3.2	Berücksichtigung von Zinswirkungen .....	348
3.2.3.3	Bewertungsvereinfachungen .....	351
3.3	Bewertung steuerlicher Vermögenslasten .....	354
3.3.1	Verbindlichkeiten .....	354
3.3.1.1	Ansatz zum Erfüllungsbetrag .....	354
3.3.1.2	Abzinsung langfristiger unverzinslicher Verbindlich- keiten .....	354
3.3.1.3	Berücksichtigung verlustimplizierender Wert- erhöhungen .....	356
3.3.2	Rückstellungen .....	358
3.3.2.1	Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten .....	358
3.3.2.1.1	Regelansatz zum voraussichtlichen Erfüllungs- betrag .....	358
3.3.2.1.2	Ausnahmen von der Regelbewertung .....	360
3.3.2.1.2.1	Berücksichtigung von Zinseffekten .....	360
3.3.2.1.2.2	Bewertungsbesonderheiten bei bestimmten Arten von Verbindlich- keitsrückstellungen .....	363

3.3.2.2	Rückstellungen für quasi-sichere Verluste aus schwebenden Geschäften .....	368
3.3.2.2.1	Nachhaltiger Verpflichtungsüberhang als Kriterium der Verlustbeurteilung .....	368
3.3.2.2.2	Ausdeutung der Bewertungsrichtgröße .....	369
3.3.2.2.2.1	Schwebende Absatzgeschäfte .....	369
3.3.2.2.2.2	Schwebende Beschaffungsgeschäfte ...	370
4	Vereinfachungsbegründete Ausnahmen vom Einzelbewertungsgrundsatz	371
4.1	Systematisierung.....	371
4.2	Vereinfachungen innerhalb einzelner Vermögenswert- und Vermögenslastkategorien.....	372
4.2.1	Gruppenbewertung des Vorratsvermögens .....	372
4.2.2	Poolabschreibung bei Wirtschaftsgütern des abnutzbaren Anlagevermögens .....	373
4.2.3	Pauschalwertberichtigung von Forderungsbeständen und Pauschalbewertung von Rückstellungen .....	377
4.3	Bilanzpositionsübergreifende Vereinfachungen .....	379
4.3.1	Bildung von Bewertungseinheiten im Rahmen finanzwirtschaftlicher Absicherungsbeziehungen.....	379
4.3.2	Weitere Vereinfachungsmöglichkeiten .....	384
5	Schlußfolgerungen und Handlungsempfehlungen aus der Detailanalyse...	388
<b>6. Kapitel:</b>	<b>Zusammenfassung .....</b>	<b>391</b>
	<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>397</b>
	<b>Verzeichnis des zitierten EU-Rechts .....</b>	<b>444</b>
	<b>Verzeichnis der Artikelgesetze.....</b>	<b>445</b>
	<b>Rechtsprechungsverzeichnis.....</b>	<b>446</b>
	<b>Verzeichnis der Parlamentaria .....</b>	<b>451</b>
	<b>Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen.....</b>	<b>453</b>
	<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>455</b>