

# Inhaltsübersicht

	Seite
Geleitwort . . . . .	VII
Vorwort . . . . .	IX
Inhaltsverzeichnis . . . . .	XIII

## Einführung

A. Der GKKB-Richtlinienentwurf . . . . .	1
B. Frühere Richtlinienentwürfe . . . . .	4
C. Der Umfang dieser Arbeit . . . . .	4

### 1. Kapitel:

#### Rahmenbedingungen der Harmonisierung der körperschaftsteuerlichen Gewinnermittlung

A. Europarechtliche Rahmenbedingungen . . . . .	7
B. Verfassungsrechtliche Rahmenbedingungen . . . . .	38
C. Zusammenfassung Kapitel 1. . . . .	40

### 2. Kapitel:

#### Prinzipien der steuerlichen Gewinnermittlung

A. Leistungsfähigkeitsprinzip . . . . .	41
B. Neutralität der Besteuerung . . . . .	55
C. Objektivität und Vollständigkeit . . . . .	62
D. Verhältnismäßigkeit von Kosten und Nutzen . . . . .	66
E. Zusammenfassende Beurteilung Kapitel 2 . . . . .	67

### 3. Kapitel:

#### Ziele der GKKB und Verwirklichung dieser Ziele durch die Harmonisierung der Gewinnermittlung

A. Senkung der Befolgungskosten . . . . .	69
B. Fairer und transparenter Steuerwettbewerb . . . . .	73
C. Einfachheit . . . . .	82

D. Vereinheitlichung der Verrechnungspreise . . . . .	88
E. Vermeidung von Doppelbesteuerung . . . . .	89
F. Verlustausgleich . . . . .	91
G. Erleichterung von Umstrukturierungen . . . . .	92
H. Zusammenfassung Kapitel 3. . . . .	93

**4. Kapitel:**

**Grundlagen der Gewinnermittlung nach dem GKKB-RLV im Vergleich zur Gewinnermittlung nach dem EStG, HGB und den IFRS**

A. Grundzüge der Gewinnermittlung nach dem GKKB-RLV . . . . .	95
B. Allgemeine Grundprinzipien der GKKB . . . . .	101

**5. Kapitel:**

**Quellen für die Entwicklung und Auslegung der Regeln über die harmonisierte Bemessungsgrundlage . . . . .**

A. Entwicklung des GKKB-RLV . . . . .	118
B. Weiterentwicklung des GKKB-RLV . . . . .	134
C. Auslegung der GKKB-Richtlinie. . . . .	136
D. Ausdrückliche Vorgaben für die Auslegung. . . . .	155

**6. Kapitel:**

**Die einzelnen Gewinnermittlungsregeln des GKKB-RLV im Vergleich zum EStG, HGB und den IFRS**

A. Wirtschaftsgüter . . . . .	159
B. Abziehbare Aufwendungen und sonstige abziehbare Posten . . . . .	251
C. Gewinn- und Verlustrealisierung . . . . .	306
D. Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .	321
E. Aufhellende Ereignisse . . . . .	326
F. Zusammenfassung Kapitel 6. . . . .	329

<b>Zusammenfassung der Ergebnisse . . . . .</b>	<b>331</b>
-------------------------------------------------	------------

Abkürzungsverzeichnis . . . . .	335
Literaturverzeichnis . . . . .	339
Stichwortverzeichnis . . . . .	361

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
Geleitwort .....	VII
Vorwort .....	IX
Inhaltsübersicht .....	XI

## Einführung

<b>A. Der GKKB-Richtlinienentwurf</b> .....	1
<b>B. Frühere Richtlinienentwürfe</b> .....	4
<b>C. Der Umfang dieser Arbeit</b> .....	4

## 1. Kapitel:

### Rahmenbedingungen der Harmonisierung der körperschaftsteuerlichen Gewinnermittlung

<b>A. Europarechtliche Rahmenbedingungen</b> .....	7
I. Kompetenz .....	7
1. Prinzip der begrenzten Einzelermächtigung .....	7
2. Subsidiaritätsprinzip .....	9
a) Zielrichtungen des Subsidiaritätsgrundsatzes .....	9
b) Stellungnahmen der nationalen Parlamente .....	11
c) Zusammenfassende Beurteilung .....	14
3. Grundsatz der Verhältnismäßigkeit .....	14
4. Delegierte Befugnisse .....	16
II. Höherrangiges Unionsrecht .....	18
1. Grundrechte der Europäischen Union .....	18
a) Gleichheitssatz .....	19
aa) Rechtsprechung des EuGH zum Gleichheitssatz ...	19
bb) Leistungsfähigkeitsprinzip .....	21
cc) Gebot der Folgerichtigkeit .....	23
(1) Rechtsprechung des BVerfG .....	23
(2) Rechtsprechung des EuGH .....	24
(3) Zukünftige Entwicklung des europäischen Gebots der Folgerichtigkeit .....	26
dd) Zwischenergebnis .....	28
b) Einzelne gleichheitsrechtliche Fragen .....	28
aa) Harmonisierung der Bemessungsgrundlage nur für Körperschaften .....	28
(1) Verschiedene Gesetzgeber .....	28

(2) Kompetenz .....	29
(3) Zwischenergebnis .....	30
bb) Option .....	31
cc) Typisierung .....	33
dd) Auslegung und Umsetzung der GKKB-Richtlinie ...	33
ee) Zwischenergebnis .....	34
c) Diskriminierungsverbot .....	35
d) Übermaßverbot .....	35
e) Vertrauensschutz und Rechtssicherheit .....	36
2. Grundfreiheiten der Europäischen Union .....	37
<b>B. Verfassungsrechtliche Rahmenbedingungen</b> .....	38
I. Vorrang des Unionsrechts. ....	38
II. Divergierende Gewinnermittlungssysteme. ....	39
<b>C. Zusammenfassung Kapitel 1.</b> .....	40

## 2. Kapitel:

### Prinzipien der steuerlichen Gewinnermittlung

<b>A. Leistungsfähigkeitsprinzip</b> .....	41
I. Zeitpunkt der Besteuerung .....	43
1. Realisationsprinzip .....	44
2. <i>True and fair view</i> . ....	44
3. <i>Cash flow</i> -Besteuerung. ....	45
II. Symmetrische oder asymmetrische Gewinnermittlung. ....	47
1. Prinzip der unternehmensschonenden Besteuerung. ....	48
2. Entscheidend ist die Verlustberücksichtigung .....	50
a) Imparitätsprinzip. ....	50
b) <i>True and fair view</i> . ....	52
III. Sofortiger Verlustabzug. ....	53
IV. Zusammenfassung .....	55
<b>B. Neutralität der Besteuerung</b> .....	55
I. Investitionsneutralität .....	56
II. Risikoneutralität .....	57
III. Der Fiskus als stiller Teilhaber. ....	58
IV. Realisationsprinzip und <i>fair view</i> .....	59
V. Durchbrechung des Neutralitätsprinzips. ....	61
VI. Zusammenfassung .....	61
<b>C. Objektivität und Vollständigkeit</b> .....	62
I. Objektivität .....	62
1. Gestaltungsresistenz. ....	62
2. Abgrenzung zum originären Geschäftswert .....	63
II. Vollständigkeit .....	64
III. Realisationsprinzip und <i>fair view</i> .....	65

<b>D. Verhältnismäßigkeit von Kosten und Nutzen</b> .....	66
<b>E. Zusammenfassende Beurteilung Kapitel 2</b> .....	67

**3. Kapitel:**

**Ziele der GKKB und Verwirklichung dieser Ziele durch die Harmonisierung der Gewinnermittlung**

<b>A. Senkung der Befolgungskosten</b> .....	69
I. Option .....	70
II. Kriterien für eine günstige Gewinnermittlung .....	72
<b>B. Fairer und transparenter Steuerwettbewerb</b> .....	73
I. Keine Harmonisierung der Steuersätze .....	74
II. Transparenz .....	76
III. Fairness .....	78
IV. Zusammenfassende Beurteilung .....	81
<b>C. Einfachheit</b> .....	82
I. Sachgerechte Typisierungen .....	83
II. Verhältnis der Einfachheit zu den übrigen Prinzipien und Zielen .....	85
III. Prinzipienorientierung oder Detailregelungen .....	87
IV. Zusammenfassung .....	88
<b>D. Vereinheitlichung der Verrechnungspreise</b> .....	88
<b>E. Vermeidung von Doppelbesteuerung</b> .....	89
<b>F. Verlustausgleich</b> .....	91
<b>G. Erleichterung von Umstrukturierungen</b> .....	92
<b>H. Zusammenfassung Kapitel 3</b> .....	94

**4. Kapitel:**

**Grundlagen der Gewinnermittlung nach dem GKKB-RLV im Vergleich zur Gewinnermittlung nach dem EStG, HGB und den IFRS**

<b>A. Grundzüge der Gewinnermittlung nach dem GKKB-RLV</b> .....	95
I. Bemessungsgrundlage, Gewinn und Verlust .....	95
II. Originäre steuerliche Gewinnermittlung .....	96
III. Gewinn- und Verlustrechnung .....	96
1. Umsatzorientierung der Gewinn- und Verlustrechnung ..	96
2. Aufwand und Ertrag .....	97
3. Dokumentationspflichten .....	98
4. Erstellung einer GKKB-Bilanz .....	99
5. Zusammenfassung .....	100
IV. Begriffliche Unklarheiten .....	100

<b>B. Allgemeine Grundprinzipien der GKKB</b> .....	101
I. Realisationsprinzip .....	101
1. Realisationsprinzip nach dem GKKB-RLV .....	101
2. Kompromissvorschlag der litauischen Ratspräsidentschaft .....	102
II. Vorsichtsprinzip .....	103
III. Einzelerfassung/Saldierungsverbot .....	104
IV. Periodenabgrenzung und Stichtagsprinzip .....	105
V. Stetigkeit .....	105
VI. Identität .....	106
VII. Vollständigkeit .....	107
VIII. Bewertungsregeln .....	108
1. <i>Going concern</i> -Grundsatz .....	109
2. Vorsichtsprinzip .....	110
3. Zusammenfassende Beurteilung .....	111
IX. Kritik .....	111
X. Die begrenzten Möglichkeiten des Steuergesetzgebers .....	113
XI. Zusammenfassende Beurteilung .....	116

## 5. Kapitel:

### Quellen für die Entwicklung und Auslegung der Regeln über die harmonisierte Bemessungsgrundlage .....

<b>A. Entwicklung des GKKB-RLV</b> .....	118
I. Maßgeblichkeit der GoB der Mitgliedstaaten .....	119
1. Einzelabschlüsse sind inhaltlich kaum harmonisiert .....	119
2. Auswirkungen der GKKB auf die Handelsbilanzen .....	120
II. Maßgeblichkeit der IFRS .....	121
1. IAS-Verordnung .....	122
a) Maßgeblichkeit des Konzernabschlusses .....	123
b) Maßgeblichkeit des IFRS-Einzelabschlusses .....	123
c) Gesetzgebungskompetenz .....	124
d) Zwischenergebnis .....	127
2. IFRS und die Prinzipien und Ziele der steuerlichen Gewinnermittlung .....	128
a) Informationsfunktion der IFRS .....	128
b) Wesentlichkeit .....	130
c) Wirtschaftliche Betrachtungsweise .....	131
d) Einfachheit .....	133
3. Zwischenergebnis .....	133
<b>B. Weiterentwicklung des GKKB-RLV</b> .....	134
I. Weiterentwicklung anhand des Bilanz- und Bilanzsteuerrechts der Mitgliedstaaten .....	134

II. Weiterentwicklung anhand der IFRS .....	135
<b>C. Auslegung der GKKB-Richtlinie.</b> .....	136
I. Autonome Auslegung .....	136
1. Systematische, grammatikalische und historische Auslegung .....	137
2. Teleologische Auslegung .....	138
a) Fiskalzweck .....	138
b) Auslegung anhand der Grundprinzipien der GKKB .....	139
3. Zwischenergebnis .....	140
II. Rückgriff auf Quellen außerhalb der GKKB-Richtlinie .....	141
1. Rückgriff auf das Bilanz- und Bilanzsteuerrecht der Mitgliedstaaten .....	141
a) Explizite Verweise auf das Recht der Mitgliedstaaten ..	141
b) Rechtsvergleichende Betrachtung .....	142
c) Überleitungsrechnung .....	143
d) Zwischenergebnis .....	144
2. Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten .....	145
3. Rückgriff auf die IFRS .....	146
a) Voraussetzung für den Rückgriff auf die IFRS .....	147
b) Kontrolle der Überleitungsrechnung anhand der IFRS ..	148
c) Zwischenergebnis .....	148
4. Rückgriff auf die EU-Bilanz-RL und die Vierte Bilanz-RL ..	148
a) Inhaltliche Offenheit der EU-Bilanz-RL und der Vierten Bilanz-RL .....	148
b) Auslegung der Vierten Bilanz-RL durch den EuGH .....	150
aa) EuGH-Urteil vom 27.6.1996 (Tomberger) .....	150
bb) EuGH-Urteil vom 14.9.1999 (DE + ES) .....	150
cc) EuGH-Urteil vom 7.1.2003 (BIAO) .....	151
dd) EuGH-Urteil vom 3.10.2013 (GIMLE SA) .....	152
c) Zwischenergebnis .....	153
III. Zusammenfassende Beurteilung .....	154
<b>D. Ausdrückliche Vorgaben für die Auslegung</b> .....	155

## 6. Kapitel:

### Die einzelnen Gewinnermittlungsregeln des GKKB-RLV im Vergleich zum EStG, HGB und den IFRS

<b>A. Wirtschaftsgüter</b> .....	159
I. Die Definition des Wirtschaftsguts .....	159
1. Wirtschaftsgüter nach dem EStG und Vermögensgegen- stände nach dem HGB. ....	160
a) Einzelne Bewertbarkeit/Greifbarkeit .....	161
b) Verkehrsfähigkeit .....	162

c) Nutzen über den Bilanzstichtag hinaus . . . . .	164
d) Zwischenergebnis . . . . .	164
2. Vermögenswerte nach den IFRS . . . . .	165
a) Verfügungsmacht . . . . .	165
b) Zukünftiger wirtschaftlicher Nutzen . . . . .	166
c) Zuverlässige Bewertung . . . . .	167
d) Zwischenergebnis . . . . .	168
3. Wirtschaftsgüter nach dem GKKB-RLV . . . . .	168
a) Anforderungen nach dem GKKB-RLV . . . . .	168
b) Arbeitsgruppe GKKB . . . . .	169
c) Rückgriff auf das Recht der Mitgliedstaaten . . . . .	170
d) Übernahme von Kriterien der IFRS . . . . .	171
e) Klarstellungskompetenz der Kommission . . . . .	171
4. Zusammenfassung . . . . .	172
II. Kategorien von Wirtschaftsgütern . . . . .	173
1. Anlagevermögen . . . . .	173
a) Allgemeine Merkmale . . . . .	173
aa) Anlagevermögen nach dem HGB und EStG . . . . .	173
bb) Anlagevermögen nach den IFRS . . . . .	173
cc) Anlagevermögen nach dem GKKB-RLV . . . . .	174
dd) Register des Anlagevermögens . . . . .	175
b) Immaterielles Anlagevermögen . . . . .	176
aa) Immaterielles Anlagevermögen nach dem HGB und EStG . . . . .	176
(1) Definition des immateriellen Anlagevermögens . . . . .	176
(2) Aktivierungswahlrecht und Aktivierungsverbot . . . . .	178
(3) Forschung und Entwicklung . . . . .	179
bb) Immaterielles Anlagevermögen nach den IFRS . . . . .	180
(1) Definition des immateriellen Anlagevermögens . . . . .	181
(2) Aktivierungsvoraussetzungen . . . . .	181
(3) Forschung und Entwicklung . . . . .	182
cc) Immaterielles Anlagevermögen nach dem GKKB-RLV . . . . .	183
(1) Definition des immateriellen Anlagevermögens . . . . .	184
(2) Geschäfts- oder Firmenwert . . . . .	186
(3) Aktivierungsverbot . . . . .	187
(4) Entgeltlicher Erwerb . . . . .	187
(5) Kritik am Aktivierungsverbot . . . . .	187
(6) Rechtfertigung des Aktivierungsverbots . . . . .	188
dd) Zusammenfassung . . . . .	190
c) Sachanlagen, die der Forschung und Entwicklung dienen . . . . .	191
aa) Beeinträchtigung grundlegender Prinzipien der steuerlichen Gewinnermittlung . . . . .	191

bb)	Rechtfertigung des Sofortabzugs. . . . .	192
cc)	Eingriff in die Hoheit der Mitgliedstaaten . . . . .	194
dd)	Die Definition von Forschung und Entwicklung. . . . .	195
ee)	Zusammenfassung. . . . .	196
2.	Umlaufvermögen . . . . .	196
a)	Umlaufvermögen nach dem HGB und EStG . . . . .	197
b)	Vorräte nach den IFRS. . . . .	197
c)	Umlaufvermögen nach dem GKKB-RLV . . . . .	197
III.	Zurechnung von Wirtschaftsgütern . . . . .	198
1.	Zurechnung von Wirtschaftsgütern nach dem HGB und EStG. . . . .	198
2.	Zurechnung von Vermögenswerten nach den IFRS . . . . .	199
3.	Zurechnung von Wirtschaftsgütern nach dem GKKB-RLV . . . . .	201
4.	Zusammenfassende Beurteilung . . . . .	202
IV.	Zugangsbewertung von Wirtschaftsgütern . . . . .	202
1.	Anschaffungs- und Herstellungskosten . . . . .	203
a)	Anschaffungs- und Herstellungskosten nach dem HGB und EStG. . . . .	203
aa)	Finalität . . . . .	203
(1)	Keine kausale Werterhöhung erforderlich . . . . .	204
(2)	Abbruchkosten . . . . .	205
bb)	Gemeinkosten . . . . .	206
cc)	Öffentliche Investitionszuschüsse . . . . .	207
dd)	Anschaffungskosten nach dem HGB und EStG. . . . .	209
ee)	Herstellungskosten nach dem HGB und EStG . . . . .	211
(1)	Steuerlicher Aktivierungszwang . . . . .	212
(2)	Verbot der Überbewertung . . . . .	213
(3)	Geringe Kapazitätsauslastung. . . . .	214
(4)	Forschungs- und Entwicklungskosten . . . . .	214
(5)	Bauzeitzinsen. . . . .	215
(6)	Nachträgliche Herstellungskosten . . . . .	215
ff)	Zusammenfassung. . . . .	216
b)	Anschaffungs- und Herstellungskosten nach den IFRS . . . . .	216
aa)	Finalität . . . . .	217
bb)	Nebenkosten . . . . .	218
cc)	Gemeinkosten . . . . .	219
dd)	Fremdkapitalkosten. . . . .	220
ee)	Öffentliche Investitionszuschüsse . . . . .	220
ff)	Rückbau- und Wiederherstellungsverpflichtungen. . . . .	221
gg)	Anschaffungskosten nach den IFRS . . . . .	222
hh)	Herstellungskosten nach den IFRS. . . . .	222
(1)	Produktionsgemeinkosten . . . . .	223
(2)	Geringe Kapazitätsauslastung/verschwendete Ressourcen. . . . .	224

(3) Forschungs- und Entwicklungskosten . . . . .	224
ii) Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten . . . . .	225
jj) Zusammenfassung. . . . .	226
c) Anschaffungs- und Herstellungskosten nach dem GKKB-RLV . . . . .	226
aa) Bewertung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens . . . . .	228
bb) Finalität . . . . .	228
cc) Abgrenzung von Anschaffungs- und Herstellungs- kosten nach dem GKKB-RLV . . . . .	229
dd) Anschaffungskosten . . . . .	230
ee) Herstellungskosten . . . . .	230
(1) Entwicklung von Anlagevermögen . . . . .	231
(2) Entwicklung von Vorräten . . . . .	231
(3) Vergleich mit dem HGB, EStG und den IFRS . . . . .	232
(4) Fehlende Definition für Forschung und Entwicklung. . . . .	233
ff) Ansatz indirekter Kosten . . . . .	233
(1) Wahlrecht für Vorräte . . . . .	234
(a) Bedeutung des Wahlrechts. . . . .	234
(b) Einheitlichkeit, Vollständigkeit, Objektivität und Neutralität der Gewinnermittlung . . . . .	235
(2) Umfang der indirekten Kosten . . . . .	237
(3) Abgrenzung von direkten und indirekten Kosten . . . . .	238
(4) Zusammenfassende Beurteilung. . . . .	239
gg) Gefahr von Überbewertungen . . . . .	240
hh) Öffentliche Investitionszuschüsse . . . . .	241
ii) Fremdkapitalkosten. . . . .	243
jj) Verbesserungskosten . . . . .	245
(1) Vorgaben des GKKB-RLV. . . . .	245
(2) Vergleich mit dem HGB, EStG und den IFRS . . . . .	246
(3) Kritik . . . . .	247
d) Zusammenfassung . . . . .	249
2. Marktpreis und beizulegender Zeitwert . . . . .	250
<b>B. Abziehbare Aufwendungen und sonstige abziehbare Posten . . . . .</b>	<b>251</b>
I. Verbindlichkeiten . . . . .	251
1. Verbindlichkeiten nach dem HGB, EStG und den IFRS . . . . .	251
2. Verbindlichkeiten nach dem GKKB-RLV. . . . .	252
3. Zusammenfassung . . . . .	254
II. Abschreibung von Anlagevermögen . . . . .	254
1. Unselbständige Teile von Wirtschaftsgütern. . . . .	254
a) Unselbständige Teile von Wirtschaftsgütern nach dem HGB und EStG. . . . .	255

b)	Komponentenansatz nach den IFRS . . . . .	256
c)	Unselbständige Teile von Wirtschaftsgütern nach dem GKKB-RLV . . . . .	256
aa)	Gebäudeteile . . . . .	257
bb)	Verbesserungskosten . . . . .	258
d)	Zusammenfassende Beurteilung . . . . .	258
2.	Abschreibung nach dem HGB und EStG . . . . .	259
a)	Geringwertigkeit . . . . .	259
b)	Planmäßige Abschreibung . . . . .	260
aa)	Sammelposten . . . . .	261
bb)	Verbesserungskosten . . . . .	261
cc)	Geschäfts- oder Firmenwert . . . . .	262
c)	Außerplanmäßige Abschreibungen . . . . .	262
d)	Zusammenfassung . . . . .	263
3.	Abschreibung nach den IFRS . . . . .	263
a)	Geringwertigkeit . . . . .	263
b)	Planmäßige Abschreibung . . . . .	264
aa)	Anschaffungskostenmodell . . . . .	264
bb)	Neubewertungsmodell . . . . .	265
cc)	Zwischenergebnis . . . . .	265
c)	<i>Impairment Test</i> . . . . .	266
d)	Zusammenfassung . . . . .	267
4.	Abschreibung nach dem GKKB-RLV . . . . .	267
a)	Geringwertigkeit . . . . .	268
b)	Planmäßige Abschreibung . . . . .	269
aa)	Lineare Abschreibung . . . . .	270
bb)	Gebäude . . . . .	271
cc)	Langlebige Sachanlagen . . . . .	272
dd)	Immaterielle Wirtschaftsgüter . . . . .	273
(1)	Rechte . . . . .	273
(2)	Wirtschaftliche Werte . . . . .	275
ee)	Verbesserungskosten . . . . .	276
ff)	Sammelposten . . . . .	277
(1)	Funktionsweise des Sammelpostens . . . . .	277
(2)	Rechtfertigung der Poolabschreibung . . . . .	278
gg)	Mittellebige Sachanlagen . . . . .	280
hh)	Kurzlebige Sachanlagen . . . . .	281
ii)	Jahr der Anschaffung/Veräußerung . . . . .	282
jj)	Tatsächliche Nutzung . . . . .	282
kk)	Latente Steuern . . . . .	283
c)	Sonderabschreibungen . . . . .	283
aa)	Maßgeblicher Wert . . . . .	284
bb)	Dauerhafte Wertminderung/Wertaufholung . . . . .	285
cc)	Systematik der Abschreibungsregeln . . . . .	285

dd) Vergleich mit dem HGB, EStG und den IFRS . . . . .	286
ee) Vereinbarkeit der Beschränkung der Sonderab- schreibungen mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip . .	286
ff) Weitere Einschränkung der Sonderabschreibung. . . .	288
5. Zusammenfassung . . . . .	288
III. Folgebewertung von Vorräten. . . . .	289
1. Vereinfachung der Folgebewertung . . . . .	289
2. Niederstwertprinzip . . . . .	290
IV. Folgebewertung von Forderungen . . . . .	291
V. Rückstellungen . . . . .	292
1. Rückstellungen nach dem HGB und EStG . . . . .	293
a) Rückstellungen in der Handelsbilanz . . . . .	293
b) Besonderheiten für die Steuerbilanz. . . . .	294
c) Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme . . . . .	295
d) Rechtliche und wirtschaftliche Verursachung . . . . .	295
e) Bewertung von Rückstellungen . . . . .	296
2. Rückstellungen nach den IFRS. . . . .	297
a) Ansatz dem Grunde nach . . . . .	297
b) Rückbau- und Wiederherstellungsverpflichtungen. . . . .	299
c) Bewertung von Rückstellungen . . . . .	299
3. Rückstellungen nach dem GKKB-RLV. . . . .	300
a) Ansatz dem Grunde nach . . . . .	300
b) Rückbau- und Wiederherstellungsverpflichtungen. . . . .	302
c) Bewertung von Rückstellungen . . . . .	303
4. Zusammenfassende Beurteilung . . . . .	305
<b>C. Gewinn- und Verlustrealisierung . . . . .</b>	<b>306</b>
I. Schwebende Geschäfte . . . . .	306
1. Schwebende Geschäfte nach dem HGB und EStG . . . . .	307
2. Schwebende Geschäfte nach den IFRS. . . . .	308
3. Schwebende Geschäfte nach dem GKKB-RLV. . . . .	309
a) Vorgaben des GKKB-RLV . . . . .	309
b) Vergleich mit dem HGB, EStG und den IFRS . . . . .	311
II. Fertigungsaufträge . . . . .	312
1. Fertigungsaufträge nach dem EStG und HGB . . . . .	312
2. Fertigungsaufträge nach den IFRS . . . . .	314
3. Verträge mit langer Laufzeit nach dem GKKB-RLV . . . . .	314
a) Auslegung von Art. 24 GKKB-RLV. . . . .	315
b) Kritik an Art. 24 GKKB-RLV . . . . .	316
4. Zusammenfassung . . . . .	317
III. Steuerbefreiung für Ersatzwirtschaftsgüter . . . . .	318
1. Einzel abschreibungsfähige Wirtschaftsgüter . . . . .	318
2. Wirtschaftsgüter des Sammelpostens . . . . .	321

<b>D. Rechnungsabgrenzungsposten</b> . . . . .	321
I. Rechnungsabgrenzungsposten und Anzahlungen nach dem HGB und EStG . . . . .	321
II. Rechnungsabgrenzungsposten nach den IFRS . . . . .	323
III. Rechnungsabgrenzungsposten nach dem GKKB-RLV . . . . .	324
IV. Zusammenfassende Beurteilung . . . . .	325
<b>E. Aufhellende Ereignisse</b> . . . . .	326
I. Aufhellende Ereignisse nach dem HGB, EStG und den IFRS . . . . .	326
II. Aufhellungszeitraum . . . . .	328
III. Übertragung auf die GKKB . . . . .	328
<b>F. Zusammenfassung Kapitel 6.</b> . . . . .	329

### Zusammenfassung der Ergebnisse

1. Höherrangiges Recht . . . . .	331
2. Beschränkung auf die Harmonisierung der Gewinnermittlung . . . . .	331
3. Option . . . . .	331
4. Keine Alternative zur Aufgabe des Maßgeblichkeitsprinzips . . . . .	331
5. Prinzipien der steuerlichen Gewinnermittlung . . . . .	332
6. Realisationsprinzip . . . . .	332
7. Negative Auswirkungen auf die Handelsbilanzen . . . . .	332
8. Formale Vorgaben für die Auslegung . . . . .	333
9. Ergänzungsbedarf . . . . .	333
10. Änderungsvorschläge . . . . .	333
 Abkürzungsverzeichnis . . . . .	 335
Literaturverzeichnis . . . . .	339
Stichwortverzeichnis . . . . .	361