

**Inhaltsverzeichnis**

Abkürzungsverzeichnis	XV
1. Problemstellung	1
2. Bedeutung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise für die Auslegung des Bilanzrechts	7
2.1. Betriebswirtschaftliche Bilanzauffassungen als Strukturierungshilfe	7
2.2. Wirtschaftliche Betrachtungsweise als Instrument der juristischen Methodenlehre	12
2.2.1. Verhältnis von Rechtsfindung und Sachverhaltsbeurteilung	12
2.2.2. Wirtschaftliche Betrachtungsweise als Hilfsmittel der teleologischen Methode der Rechtsfindung	16
2.2.3. Wirtschaftliche Betrachtungsweise für die Frage der Sachverhaltsbeurteilung	22
2.2.4. Wandlungen des Verständnisses von wirtschaftlicher Betrachtungsweise in der Bilanzrechtsprechung	24
2.3. "Wirtschaftlicher Normzweck" des Handelsbilanzrechts als Basis teleologischer Rechtsfindung	28
2.3.1. Probleme bei der Bestimmung eines primären Bilanzierungszwecks	28
2.3.2. Konsequenzen für die teleologische Gesetzesauslegung	34
2.4. Konkretisierung von bilanziellem Normzweck und wirtschaftlicher Betrachtungsweise	35
2.4.1. Hinweise im Gesetz auf eine von rein rechtlichen Kriterien abweichende wirtschaftliche Betrachtungsweise	35
2.4.2. Einfluß von GoB auf Normzweck und wirtschaftliche Betrachtungsweise	39
2.4.3. Bedeutung und Notwendigkeit von Objektivierungsprinzipien	45
3. Bedeutung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise für die Feststellung des Umfangs ansatzpflichtiger Schuldrückstellungen	48
3.1. Zur Auslegungsbedürftigkeit gesetzlicher Vorschriften und zum Verständnis von Schuldrückstellungen	48
3.2. Schuldrückstellungen in Verbindung mit wesentlichen Gewinnermittlungsnormen	58

3.3. Mögliche Differenzierung von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	64
3.3.1. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten, die mit Erträgen in Zusammenhang stehen	64
3.3.1.1. Ertragsorientierte Ausgabenpassivierung	64
3.3.1.2. Probleme der Zurechenbarkeit	66
3.3.2. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten, die nicht mit Erträgen in Zusammenhang stehen	70
3.3.2.1. Grenzen des Realisationsprinzips	70
3.3.2.2. Möglichkeiten des Imparitätsprinzips	74
3.3.2.3. Probleme der Konkretisierung eines Abgrenzungskriteriums	78
3.4. Begründung der Ansatzpflicht von Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	79
3.5. Notwendigkeit der Objektivierung und Abgrenzung von Schuld-rückstellungen gegenüber sog. Aufwandsrückstellungen	81
3.6. Zwischenergebnis zum Umfang ansatzpflichtiger Schuldrückstellungen	84
4. Sachliche Objektivierungskriterien für den Ansatz von Schuldrückstellungen	86
4.1. Konkretisierung sachlicher Ansatzkriterien der Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	86
4.1.1. Vergleich unterschiedlicher Kriterienkataloge zur Konkretisierung des Begriffs der "wirtschaftlichen Last"	86
4.1.2. Konkretisierungsgrenzen des Grundsatzes der Einzelbewertung	92
4.1.3. "Außenverpflichtung" und "rein wirtschaftliche Innenverpflichtung" als nicht immer eindeutige Kriterien zur Abgrenzung zwischen Schuld- und Aufwandsrückstellungen	95
4.1.4. "Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme" als weiteres Objektivierungskriterium	101
4.1.4.1. Probleme der Wahrscheinlichkeitskonkretisierung	101
4.1.4.2. Einfluß der Kenntnis des Gläubigers und der Durchsetzbarkeit des Anspruchs	102
4.1.4.3. Einfluß von Rückgriffsrechten und Ertragsersparungen	106
4.1.5. Bedeutung der Kriterien für die Passivierung	110
4.1.5.1. Konkretisierung unter Berücksichtigung der Ertragszurechenbarkeit	110
4.1.5.1.1. Konkretisierung über den Ertragsbezug	110

4.1.5.1.2. Konkretisierungsnotwendigkeit für Verpflichtungen ohne Ertragsbezug	115
4.1.5.2. Vergleich der Konkretisierungsnotwendigkeit von rechtlichen und rein faktischen Verpflichtungen	116
4.2. Konkretisierung sachlicher Ansatzkriterien der Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	117
4.2.1. Abgrenzungsprobleme des bilanzrechtlichen schwebenden Geschäfts	117
4.2.1.1. Wirtschaftliches Austauschverhältnis als Grundlage eines schwebenden Geschäfts	117
4.2.1.2. Beurteilung von Verlustübernahmeverpflichtungen	123
4.2.2. Probleme bei der Konkretisierung des Verlustbegriffs	128
4.2.2.1. Probleme der Verlustbestimmung aus einem einmaligen oder als Dauerrechtsverhältnis konzipierten schwebenden Geschäft	128
4.2.2.1.1. Problembereiche bei schwebenden Absatzgeschäften	128
4.2.2.1.2. Problembereiche bei schwebenden Beschaffungsgeschäften	132
4.2.2.2. Abgrenzung zur Verlustantizipation nach dem Imparitätsprinzip ohne Vorliegen eines wirtschaftlichen Austauschverhältnisses	140
4.2.3. Probleme der sachlichen Abgrenzung des Saldierungsbereichs	145
4.2.3.1. Probleme bei der Bestimmung der wirtschaftlichen Einheit	145
4.2.3.2. Probleme bei der Eingrenzung der einzubeziehenden Positionen im einzelnen	149
4.2.4. Bedeutung von Vertragsabschlüssen für das Vorliegen eines schwebenden Geschäfts	160
5. Bestimmung des Passivierungszeitpunkts von Schuldrückstellungen	162
5.1. Konkretisierung des Passivierungszeitpunkts von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	162
5.1.1. Wirtschaftliche Verursachung als Vorstufe zur rechtlichen Vollenstehung	162
5.1.1.1. "Wirtschaftlich wesentliche Tatbestandsmerkmale"	162
5.1.1.1.1. Bedeutung und Probleme der rechtlichen Entstehung als Ausgangspunkt der Passivierung	162

5.1.1.1.2.	Umschreibung der wirtschaftlichen Verursachung als "wirtschaftlich wesentliche Tatbestandsmerkmale" nach der BFH-Rechtsprechung	165
5.1.1.1.3.	Betrachtung von Einzelfällen aus der BFH-Rechtsprechung zur Konkretisierung der "wirtschaftlich wesentlichen Tatbestandsmerkmale"	167
5.1.1.2.	"Erfüllungsrückstand" bzw. "Abgeltung von Vergangenem" als Passivierungsvoraussetzung des BFH bei gegenseitigen Verträgen	170
5.1.2.	Wirtschaftliche Verursachung im Sinne des Realisationsprinzips als zeitliches Zurechnungskriterium anstelle der Heranziehung rechtlicher Tatbestandsmerkmale	174
5.1.2.1.	Realisationsprinzip als grundsätzliches Zurechnungsprinzip	174
5.1.2.2.	Auslegung der wirtschaftlichen Verursachung in Abhängigkeit von Erträgen	175
5.1.2.2.1.	Probleme der Bestimmung des Ertragsbegriffs und der Gegenüberstellung von Aufwendungen und Erträgen	175
5.1.2.2.2.	Abgrenzung über den Vergangenheitsbezug: Passivierung künftiger Ausgaben, die bereits realisierten Erträgen zugerechnet werden können	178
5.1.2.3.	Orientierung am künftigen Aufwendungsüberschuß	180
5.1.2.3.1.	Keine Passivierung kompensierter Lasten	180
5.1.2.3.2.	Probleme der Ermittlung einer voraussichtlich unkompensierten Last	182
5.1.2.4.	Rückstellungsbegrenzende Wirkung des Realisationsprinzips	184
5.1.3.	Alternative Kriterien zur Bestimmung des Passivierungszeitpunkts	187
5.1.3.1.	Einfluß einer aufgrund rechtlicher Verpflichtung geänderten Risikoposition auf die wirtschaftliche Beurteilung eines Sachverhalts	187
5.1.3.2.	Orientierung an der nicht möglichen Entziehbarkeit aus der Verpflichtung	189

5.1.4. Ratierliches Ansammeln von Verbindlichkeitsrückstellungen als Ausprägung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise	193
5.1.4.1. Abgrenzung ratierlicher Rückstellungsbildung vom Ansatz einer Vollrückstellung	193
5.1.4.2. Probleme einer ertragsproportionalen Zurechnung bei Ansammlungsrückstellungen	196
5.1.4.2.1. Ertragsproportionalität im Sinne realisierter Umsatzerlöse	196
5.1.4.2.2. Ertragsproportionalität im Sinne einer Leistungsbereitstellung	198
5.1.4.2.3. Ertragsproportionalität im Sinne pauscha- lierter Ertrags Erwartungen und planmäßi- ger Ansammlung	200
5.1.4.2.4. Bewertung der Kriterien im Vergleich	202
5.1.5. Zusammenfassende Betrachtung zur Bestimmung des Passi- vierungszeitpunkts von Verbindlichkeitsrückstellungen	203
5.1.5.1. Verhältnis von Realisationsprinzip und rechtlicher Entstehung bei Ertragszurechenbarkeit	203
5.1.5.2. Einfluß der rechtlichen Entstehung bei fehlender Ertragszurechenbarkeit	206
5.2. Konkretisierung des Passivierungszeitpunkts von Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	207
5.2.1. Zeitliche Abgrenzung des Saldierungsbereichs	207
5.2.2. Einfluß vertraglicher Bindungen auf die Bestimmung des Passivierungszeitpunkts	211
6. Probleme der Rückstellungsbildung wegen (scheinbarer) Konkurrenz zu aktivischen Abwertungen	212
6.1. Abgrenzungsprobleme zwischen rückstellungspflichtigen Aufwen- dungen und aktivierungspflichtigen Anschaffungs- und Herstel- lungskosten	212
6.1.1. Voraussetzung der "wirtschaftlichen Werthaltigkeit" für Ver- mögensgegenstände im Vergleich zur "wirtschaftlichen Last" für Schulden	212
6.1.2. Fehlende künftige Anschaffungs- und Herstellungskosten als Voraussetzung zur Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten	216
6.1.2.1. Verpflichtungen zur Anschaffung oder Herstellung von Gegenständen ohne eigene Funktion	216
6.1.2.2. Verpflichtungen zur Anschaffung oder Herstellung von Gegenständen ohne Werthaltigkeit	219

6.2. Aktivische Abwertung im Vergleich zur passivischen Verlustantizipation	222
6.2.1. Probleme bei der Bestimmung handelsrechtlicher außerplanmäßiger Abschreibung und steuerrechtlicher Teilwertabschreibung	222
6.2.2. Verhältnis von außerplanmäßigen Abschreibungen und Teilwertabschreibungen zu Drohverlustrückstellungen	229
6.2.3. Negativer Geschäftswert als Anwendungsproblem einer Verlustantizipation	233
6.2.3.1. Gründe und Folgen der Ablehnung einer Passivierung des negativen Geschäftswerts	233
6.2.3.2. Notwendigkeit einer Passivierung des negativen Geschäftswerts	238
6.3. Zur Frage des Vorrangs von Abschreibung oder Rückstellung	242
6.3.1. Bilanzierungsunsicherheit aufgrund unterschiedlicher Ansatzpunkte	242
6.3.2. Einfluß von Bilanzierungsprinzipien	243
6.3.3. Einfluß der Beurteilung künftiger Ausgaben als Herstellungskosten oder Aufwand	248
6.3.4. Stille Reserven als Problem bei der Bemessung von Abschreibungen	251
6.3.5. Notwendigkeit einer differenzierten Betrachtung	258
6.4. Bedeutung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise zur Lösung von Konkurrenzproblemen	262
7. Thesenförmige Zusammenfassung	264
Literaturverzeichnis	271
Rechtsprechungsverzeichnis	309