Berichte aus der Betriebswirtschaft

Marc Kayser

Ansatz und Bewertung von Rückstellungen nach HGB, US-GAAP und IAS

D 7 (Diss. Universität Göttingen)

Shaker Verlag
Aachen 2002

Die Deutsche Bibliothek - CIP-Einheitsaufnahme

Kayser, Marc:
Ansatz und Bewertung von Rückstellungen nach HGB, US-GAAP und IAS / Marc Kayser.
Aachen : Shaker, 2002
(Berichte aus der Betriebswirtschaft)
Zugl.: Göttingen, Univ., Diss., 2002
ISBN 3-8322-0209-9

Copyright Shaker Verlag 2002
Alle Rechte, auch das des auszugsweisen Nachdruckes, der auszugsweisen oder vollständigen Wiedergabe, der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen und der Übersetzung, vorbehalten.

Printed in Germany.

ISBN 3-8322-0209-9
ISSN 0945-0696

Shaker Verlag GmbH • Postfach 1290 • 52013 Aachen
Telefon: 02407 / 95 96 - 0 • Telefax: 02407 / 95 96 - 9
Internet: www.shaker.de • eMail: info@shaker.de

Zusammenfassung:

Die Arbeit versucht, die grundlegenden Unterschiede des Ansatzes und der Bewertung von Rückstellungen nach HGB, US-GAAP und IAS herauszuarbeiten. Gleichzeitig sollen offene Fragen der Rückstellungsbilanzierung einer Lösung zugeführt werden, so dass die Arbeit insgesamt einen Beitrag zur Diskussion über die Möglichkeiten und Grenzen der Internationalisierung und Harmonisierung der Rechnungslegung für den Bereich der Rückstellungen leisten kann. Rückstellungen eignen sich für diese Untersuchung besonders, da sie zum einen zahlenmäßig eine große Bedeutung besitzen und zum anderen aufgrund ihrer Eigenart viele Unsicherheiten und Auslegungsspielräume bergen. Die Einbeziehung der internationalen Rechnungslegungsstandards erscheint vor dem Hintergrund des § 292a HGB sowie der Strategie der EU-Kommission, die IAS ab 2005 für alle EU-Konzernabschlüsse zumindest börsennotierter Unternehmen vorzuschreiben, zwingend.

Ausgangspunkt der Untersuchung sind die rechtlichen und institutionellen Unterschiede der Rechnungslegung in Deutschland und den USA, da die großen Diskrepanzen in den Rechnungslegungsnormen und insbesondere bei der Rückstellungsbilanzierung zu einem großen Teil auf die rechtlichen, sozioökonomischen und kulturellen Rahmenbedingungen der externen Rechnungslegung zurückzuführen sind. In weiteren Abschnitten werden Ansatz- und Bewertungsvorschriften für Rückstellungen nach HGB, IAS und US-GAAP dargestellt und verglichen. Dabei wird der in Deutschland üblichen Unterteilung in Verbindlichkeits-, Drohverlust- und Aufwandsrückstellungen gefolgt, wobei auf letztere wegen der geringen Bedeutung in der internationalen Rechnungslegung nur kurz eingegangen wird. Aufgrund der kasuistischen Ausrichtung von US-GAAP und IAS ist es zudem erforderlich, nicht nur die konzeptionellen Unterschiede der Rückstellungsbilanzierung darzustellen, sondern eine Betrachtung einzelner Sachverhalte vorzunehmen. Daher werden in einem weiteren Abschnitt zwei vieldiskutierte Anwendungsfälle der Rückstellungsbilanzierung eingehend untersucht: Restrukturierungsrückstellungen und Rückstellungen für die Verpflichtung zum Abbau von Kernkraftwerken.

Insgesamt hat die Untersuchung ergeben, dass im Rahmen des Ansatzes und der Bewertung von Rückstellungen häufig die unterschiedlichen Rahmenbedingungen und Konzeptionen der Rechnungslegung zum Ausdruck kommen. So sind im Allgemeinen nach HGB mehr Rückstellungen zu bilden als nach US-GAAP und IAS. Dies ist zum einen auf ein abweichendes Mengengerüst (Zulässigkeit von Aufwandsrückstellungen) zurückzuführen, zum anderen auf die geringeren Anforderungen an Eintrittswahrscheinlichkeit und Quantifizierbarkeit. Die nach HGB zu bildenden Rückstellungen sind auch regelmäßig mit einem höheren Wert anzusetzen als nach US-GAAP und IAS. Gleichzeitig hat die Untersuchung aber auch gezeigt, dass diese konzeptionellen Unterschiede bei der Bilanzierung von Rückstellungen in vielen Einzelfällen durchbrochen werden.