



Steuern, Finanzen und Controlling

▷ Bilanzierung

*Udo Cremer, Oliver Glück, Timm Haase,
Philipp Jahn, Dirk J. Lamprecht, Arno Scherfer*

Rückstellungen von A bis Z

Probeseiten

Weitere Informationen zur Fachbroschüre
und eine Bestellmöglichkeit finden Sie [hier](#).



Verlag Dashöfer

Udo Cremer, Oliver Glück, Timm Haase,
Philipp Jahn, Dirk J. Lamprecht, Arno Scherfer

Rückstellungen von A bis Z



Verlag Dashöfer GmbH

Fachinformationen · Business-Seminare · Online-Medien

Barmbeker Straße 4a · 22303 Hamburg

Telefon: 040 413321-0 · Fax: 040 413321-10

E-Mail: info@dashoefer.de · Internet: www.dashoefer.de

Stand: Februar 2015

Copyright © 2015 Dashöfer Holding Ltd., Zypern & Verlag Dashöfer GmbH, Hamburg. Alle Rechte, insbesondere Titelrecht, Lizenzrecht und gewerbliche Schutzrechte sind im alleinigen Eigentum der Dashöfer Holding Ltd. Zypern.

Alle Rechte sind vorbehalten, insbesondere das Recht auf Vervielfältigung und Verbreitung sowie Übersetzung. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (durch Druck, Fotokopie, elektronische oder andere Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des Verlages reproduziert werden.

Die in diesem Werk enthaltenen Informationen wurden nach bestem Wissen zum Zeitpunkt der Veröffentlichung erarbeitet, erfolgen aber wegen der uneinheitlichen Ergebnisse in Forschung, Rechtsprechung und Verwaltung ohne Gewähr. Der Verlag haftet insbesondere nicht für den Inhalt der vorgestellten Internet-Seiten. Die Verantwortung für Inhalt und Funktion der Links liegt bei den jeweiligen Betreibern.

Satz: Reemers Publishing Services GmbH, Luisenstraße 62, 47799 Krefeld
Druck: Einfachmüller, 22041 Hamburg

Inhaltsverzeichnis

1	Grundlagen der Rückstellungsbewertung	1
1.1	Handelsrecht	1
1.1.1	Ansatz dem Grunde nach	2
1.1.2	Ansatz der Höhe nach	5
1.1.3	Übergangsregelungen nach BilMoG	7
1.1.4	Beispiel	9
1.1.5	Anhangangaben	10
1.2	Steuerrecht	11
1.2.1	Ansatz dem Grunde nach	11
1.2.2	Ansatz der Höhe nach	16
2	Ansammlungsrückstellungen	18
2.1	Handelsrecht	21
2.1.1	Ansatz dem Grunde nach	21
2.1.2	Ansatz der Höhe nach	22
2.1.3	Beispiele	25
2.1.4	Anhangangaben	28
2.2	Steuerrecht	29
2.2.1	Ansatz dem Grunde nach	29
2.2.2	Ansatz der Höhe nach	29
2.2.3	Beispiele	30
3	Drohverlustrückstellungen	39
3.1	Handelsrecht	39
3.1.1	Ansatz dem Grunde nach	39
3.1.2	Ansatz der Höhe nach	42
3.1.3	Beispiele	43
3.1.4	Anhangangaben	48
3.2	Steuerrecht	48
3.2.1	Ansatz dem Grunde nach	48
3.2.2	Ansatz der Höhe nach	48

4	Garantierückstellungen	50
4.1	Handelsrecht	50
4.1.1	Ansatz dem Grunde nach	51
4.1.2	Ansatz der Höhe nach	52
4.1.3	Beispiel	54
4.1.4	Anhangangaben	55
4.2	Steuerrecht	56
4.2.1	Anwendungsbereich	56
4.2.2	Ansatz dem Grunde nach	56
4.2.3	Ansatz der Höhe nach	58
4.2.4	Beispiel	60
5	Gewährleistungsrückstellungen	63
5.1	Handelsrecht	64
5.1.1	Ansatz dem Grunde nach	66
5.1.2	Ansatz der Höhe nach	67
5.2	Steuerrecht	67
5.2.1	Ansatz dem Grunde nach	69
5.2.2	Ansatz der Höhe nach	70
5.2.3	Beispiel	72
6	Gewerbesteuerrückstellungen	75
6.1	Handelsrecht	75
6.1.1	Ansatz dem Grunde nach	75
6.1.2	Ansatz der Höhe nach	76
6.1.3	Anhangangaben	76
6.2	Steuerrecht	77
6.2.1	Anwendungsbereich	77
6.2.2	Ansatz dem Grunde nach	77
6.2.3	Ansatz der Höhe nach	78
6.2.4	Beispiel	80

7	Instandhaltungsrückstellungen	83
7.1	Handelsrecht	83
7.1.1	Ansatz dem Grunde nach	83
7.1.2	Ansatz der Höhe nach	85
7.1.3	Anhangangaben	86
7.2	Steuerrecht	86
7.2.1	Ansatz dem Grunde nach	87
7.2.2	Ansatz der Höhe nach	87
7.2.3	Beispiel	88
8	Jubiläumsrückstellungen	90
8.1	Handelsrecht	91
8.1.1	Ansatz dem Grunde nach	91
8.1.2	Ansatz der Höhe nach	91
8.1.3	Beispiel	94
8.1.4	Anhangangaben	94
8.2	Steuerrecht	95
8.2.1	Ansatz dem Grunde nach	95
8.2.2	Ansatz der Höhe nach	96
8.2.3	Beispiele	100
9	Körperschaftsteuerrückstellungen	103
9.1	Handelsrecht	103
9.1.1	Ansatz dem Grunde nach	103
9.1.2	Ansatz der Höhe nach	103
9.1.3	Beispiele	106
9.2	Steuerrecht	110
9.2.1	Ansatz dem Grunde nach	110
9.2.2	Ansatz der Höhe nach	110
10	Kulanzrückstellungen	112
10.1	Handelsrecht	112
10.1.1	Ansatz dem Grunde nach	112
10.1.2	Ansatz der Höhe nach	115

10.1.3	Anhangangaben	117
10.2	Steuerrecht	118
11	Pensionsrückstellungen	119
11.1	Handelsrecht	119
11.1.1	Ansatz dem Grunde nach	119
11.1.2	Ansatz der Höhe nach	121
11.1.3	Anhangangaben	124
11.1.4	Beispiele	125
11.2	Steuerrecht	127
11.2.1	Ansatz dem Grunde nach	127
11.2.2	Ansatz der Höhe nach	129
12	Rückstellungen für Altersteilzeit	131
12.1	Handelsrecht	131
12.1.1	Ansatz dem Grunde nach	131
12.1.2	Ansatz der Höhe nach	136
12.1.3	Beispiel	140
12.1.4	Anhangangaben	141
12.2	Steuerrecht	142
12.2.1	Ansatz dem Grunde nach	142
12.2.2	Ansatz der Höhe nach	143
12.2.3	Beispiele	144
13	Rückstellungen für Betriebsprüfung	148
13.1	Handelsrecht	148
13.1.1	Ansatz dem Grunde nach	149
13.1.2	Ansatz der Höhe nach	149
13.1.3	Beispiel	151
13.2	Steuerrecht	152
13.2.1	Ansatz dem Grunde nach	152
13.2.2	Ansatz der Höhe nach	152
13.2.3	Beispiel	154

14 Rückstellungen für Boni und Prämien	155
14.1 Handelsrecht	155
14.1.1 Ansatz dem Grunde nach	155
14.1.2 Ansatz der Höhe nach	157
14.1.3 Beispiel	158
14.1.4 Anhangangaben	158
14.2 Steuerrecht	159
14.2.1 Ansatz dem Grunde nach	159
14.2.2 Ansatz der Höhe nach	160
15 Rückstellungen für Mieterein- und -umbauten	161
15.1 Handelsrecht	161
15.1.1 Ansatz dem Grunde nach	162
15.1.2 Ansatz der Höhe nach	162
15.1.3 Beispiel	163
15.1.4 Anhangangaben	164
15.2 Steuerrecht	165
15.2.1 Ansatz dem Grunde nach	165
15.2.2 Ansatz der Höhe nach	165
15.2.3 Beispiel	166
16 Rückstellungen für Rückbauverpflichtungen	167
16.1 Handelsrecht	167
16.1.1 Ansatz dem Grunde nach	167
16.1.2 Ansatz der Höhe nach	168
16.1.3 Beispiel	169
16.1.4 Anhangangaben	172
16.2 Steuerrecht	173
16.2.1 Ansatz dem Grunde nach	173
16.2.2 Ansatz der Höhe nach	174
16.2.3 Beispiel	176

17 Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen	178
17.1 Handelsrecht	178
17.1.1 Ansatz dem Grunde nach	178
17.1.2 Ansatz der Höhe nach	179
17.1.3 Beispiele	180
17.1.4 Anhangangaben	182
17.2 Steuerrecht	183
17.2.1 Ansatz dem Grunde nach	183
17.2.2 Ansatz der Höhe nach	183
18 Steuerrückstellungen	185
18.1 Handelsrecht	185
18.1.1 Ansatz dem Grunde nach	186
18.1.2 Ansatz der Höhe nach	188
18.1.3 Anhangangaben	189
18.2 Steuerrecht	190
19 Urlaubsrückstellungen	191
19.1 Handelsrecht	191
19.1.1 Ansatz dem Grunde nach	194
19.1.2 Ansatz der Höhe nach	194
19.1.3 Anhangangaben	198
19.2 Steuerrecht	198
19.2.1 Ansatz dem Grunde nach	198
19.2.2 Ansatz der Höhe nach	198
19.2.3 Beispiel	199

1 Grundlagen der Rückstellungsbewertung

Von Oliver Glück

Rückstellungen sind Verpflichtungen, die hinsichtlich ihres Eintretens – dem Grunde und dem Zeitpunkt nach – sowie hinsichtlich ihrer Höhe ungewiss sind, jedoch mit einiger, hinreichender Wahrscheinlichkeit erwartet werden.

Die als Passivposten bilanzierten Rückstellungen bilden Wertminderungen ab, die durch zukünftige Zahlungen, Dienstleistungen (z. B. Garantiereparaturen) oder die Eigentumsübertragung an Sachen oder Rechten (z. B. Ersatz im Garantiefall) bedingt werden, und rechnen diese der verursachenden Berichtsperiode als Aufwand zu.

Sie sind damit eine Auswirkung zum einen des Grundsatzes der Periodenabgrenzung nach § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB, zum anderen des Imparitätsprinzips des § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB, wonach alle vorhersehbaren Risiken und Verluste (Drohverluste), die bis zum Abschlusstichtag entstanden sind, zu berücksichtigen sind.

Der Hauptfachausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer hat am 8. Januar 2013 in IDW RS HFA 34 *Einzelfragen zur handelsrechtlichen Bilanzierung von Verbindlichkeitsrückstellungen* zu ausgewählten Fragen und Zweifelsfällen Stellung bezogen.

1.1 Handelsrecht

Von Oliver Glück

Rückstellungen stellen einen eigenen Posten auf der Passivseite des Kaufmanns dar. Für große und mittelgroße Kapitalgesellschaften schreibt § 266 Abs. 3 B. HGB eine Gliederung in folgende Bereiche vor:

- Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen,
- Steuerrückstellungen,
- sonstige Rückstellungen.

Kleine Kapitalgesellschaften dürfen sämtliche Rückstellungen unter einem Posten ausweisen (§ 266 Abs. 1 Satz 3 HGB).

Sonstige Rückstellungen stellen eine Sammelposition dar, deren einzelne Rückstellungen nach § 285 Nr. 12 HGB im Anhang zu erläutern sind, sofern sie einen nicht unerheblichen Umfang haben. Für kleine Kapitalgesellschaften entfällt diese Erläuterungspflicht (§ 288 Abs. 1 HGB).

1.1.1 Ansatz dem Grunde nach

Nach § 246 Abs. 1 HGB hat der Jahresabschluss sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten sowie Aufwendungen und Erträge zu enthalten, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist. Schulden sind in die Bilanz des Schuldners aufzunehmen (§ 246 Abs. 1 Satz 3 HGB). Rückstellungen sind neben den Verbindlichkeiten ein Bestandteil der Schulden eines Unternehmens.

In der Bilanz sind die Schulden gesondert auszuweisen und hinreichend aufzugliedern (§ 247 Abs. 1 HGB). Für Kapitalgesellschaften gilt die Mindestgliederung des § 266 HGB.

Rückstellungen werden im HGB nicht definiert. § 249 Abs. 1 HGB zählt die handelsrechtlich zwingend zu bildenden Rückstellungen abschließend auf.

Passivierungspflicht besteht für

- Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten,
- Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften,
- im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten, oder für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden,
- Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden (sog. Kulanzrückstellungen).

Über die in § 249 Abs. 1 HGB explizit genannten Rückstellungen bzw. Rückstellungsarten hinaus dürfen keine weiteren (d. h. für andere Zwecke vorgesehenen) Rückstellungen (wie z. B. Aufwandsrückstellungen) gebildet werden (§ 249 Abs. 2 Satz 1 HGB). Rückstellungen dürfen nur aufgelöst werden, soweit der Grund hierfür entfallen ist (§ 249 Abs. 2 Satz 2 HGB). Rückstellungen dienen nicht der Korrektur der Bilanzansätze von Vermögensgegenständen; diese müssen bei Bedarf abgewertet bzw. abgeschrieben werden.

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten, für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften sowie für Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden, stellen Verpflichtungen gegenüber Dritten dar. Dahingegen fallen die unter den genannten, zeitlichen Voraussetzungen zu passivierenden Rückstellungen für Instandhaltung und Abraumbeseitigung unter die Kategorie der sog. Innenverpflichtungen (auch als betriebswirtschaftliche Verpflichtungen sich selbst gegenüber bezeichnet).

Die wesentlichen Unterschiede zwischen diesen beiden Kategorien betreffen zum einen die Tatsache, dass die Innenverpflichtungen streng genommen nicht unter das Fremdkapital fallen, da sie keine Verpflichtungen gegenüber Dritten darstellen. Zum anderen setzen sie implizit das Vorliegen der Going-Concern-Prämisse bzw. die Fortführung der Unternehmenstätigkeit (§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB) voraus, da sie z. B. im Insolvenz- oder Liquidationsfall i. d. R. nicht mehr anfallen und somit das Haftungs- bzw. Schuldendeckungsvermögen nicht mindern.

Rückstellungen unterliegen der Ansatzstetigkeit des § 246 Abs. 3 Satz 1 HGB, der in § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB kodifizierten Bewertungsstetigkeit sowie der Gliederungsstetigkeit des § 265 Abs. 1 Satz 1 HGB. Von der Ansatz- und Bewertungsstetigkeit darf nur in begründeten Ausnahmefällen abgewichen werden (§ 246 Abs. 3 Satz 2 und § 252 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 252 Abs. 2 HGB).

Die wesentlichen Rückstellungsarten werden im Folgenden im Grundsatz beschrieben.

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten, also hinsichtlich ihres Eintritts und / oder ihrer Höhe unsichere Verpflichtungen, sind Teil der Schulden des Unternehmens, die sich jedoch noch nicht hinreichend konkretisiert haben.

Voraussetzung für einen Ansatz als Rückstellung ist die Erwartung einer Inanspruchnahme zumindest mit einiger Wahrscheinlichkeit. Die bloße Möglichkeit einer Inanspruchnahme ist i. d. R. nicht ausreichend für den Ansatz einer Rückstellung.

Es handelt sich bei Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten immer um Verpflichtungen gegenüber Dritten, die als Fremdkapital das Haftungs- bzw. Schuldendeckungsvermögen mindern. Sie umfassen sowohl rechtliche (gerichtlich durchsetzbare) als auch faktische oder wirtschaftliche Verpflichtungen, denen sich der Kaufmann nicht entziehen kann (sog. Kulanzrückstellungen).

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten umfassen u. a.

- Kosten der Jahresabschlusserstellung und -prüfung, für die eine gesetzliche, satzungsbedingte oder auch vertragliche Verpflichtung vorliegt;
- Provisionsverpflichtungen aus im entsprechenden Geschäftsjahr getätigten Geschäftsvorfällen, die noch nicht abgerechnet wurden;
- Gewährleistungsrückstellungen (für Garantiefälle),
- Prozessrisiko für erwartete oder bereits anhängige Prozesse, für die eine gewisse Wahrscheinlichkeit besteht, dass dem Unternehmen gegenüber Ansprüche entstehen bzw. Kosten anfallen;
- Urlaubsverpflichtungen, sofern Arbeitnehmer nicht ihre gesamten Urlaubsansprüche im Geschäftsjahr verbraucht haben und somit ein Verpflichtungsüberschuss besteht;
- gesetzliche oder behördliche Auflagen, z. B. Altlastensanierung.

1.1.2 Ansatz der Höhe nach

Nach § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB sind Rückstellungen in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrags anzusetzen. Dementsprechend sind Rückstellungen in Höhe der wahrscheinlichen Inanspruchnahme zu dotieren. Das Vorsichtsprinzip des § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB ist zu beachten. Dies gilt insbesondere, sofern nur geschätzte Bandbreiten für eine Inanspruchnahme vorliegen. Allerdings sind hier Begrenzungen nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung dergestalt in Betracht zu ziehen, dass bei Vorliegen mehrerer gleichartiger Risiken (z. B. Mehrfach- oder gar Massenprozessrisiko) die Summe der jeweiligen geschätzten Höchstbeträge zu einer überdotierten Rückstellungsbildung führt, da davon auszugehen ist, dass nicht jeder einzelne Risikofall als Worst-Case-Szenario zum Tragen kommt.

Das Vorsichtsprinzip besagt in diesem Zusammenhang auch, dass alle vorhersehbaren Risiken und Verluste, die bis zum Abschlussstichtag entstanden sind, zu berücksichtigen sind, selbst wenn diese erst zwischen dem Abschlussstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind.

Der Erfüllungsbetrag (der Betrag, den der Schuldner zur Begleichung der Verpflichtung aufbringen muss) hat die Verhältnisse zum voraussichtlichen Zeitpunkt der Verpflichtungserfüllung in die Bewertung einzubeziehen. D. h., vom Stichtagsprinzip des § 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB wird hier abgewichen. Das gilt insbesondere für zu erwartende Lohn- und Preisentwicklungen (i. d. R. -steigerungen), sofern ausreichend objektive Hinweise für den Eintritt zukünftiger Preis- und Kostensteigerungen vorliegen.

Im Falle von Sach- oder Dienstleistungsverpflichtungen, die durch selbst erstellte Vermögensgegenstände oder zu selbst zu erbringende Leistungen zu erfüllen sind, sind deren Vollkosten (Einzel- und Gemeinkosten) anzusetzen¹.

Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind gem. § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB mit dem ihrer Restlaufzeit entsprechenden durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen sieben Geschäftsjahre abzuzinsen, so dass der Rückstellungsbetrag dem Barwert des zukünftigen Erfüllungsbetrags entspricht.

1 Vgl. IDW RS HFA 34 Tz. 15.

Dies gilt auch für Sachleistungsverpflichtungen. Die anzuwendenden Abzinsungszinssätze werden von der Deutschen Bundesbank monatlich veröffentlicht. Durch die Verwendung eines durchschnittlichen Marktzinssatzes soll die Bewertung realitätsnah und objektiviert sowie Zufallsschwankungen der Zinsentwicklung ausgeschlossen werden.

§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB schreibt vor, dass Vermögensgegenstände und Schulden – und damit auch Rückstellungen – einzeln zu bewerten sind. Als Ausnahme vom Einzelbewertungsgrundsatz werden Gruppen gleichartiger Risiken z.B. durch statistische Verfahren berücksichtigt. Dazu zählen insbesondere Garantie- und Kulanzrückstellungen, für deren zugrunde liegende einzelne Umsätze keine Aussagen bezüglich einer möglichen Inanspruchnahme getroffen werden können, für die in Summe jedoch i. d. R. Erfahrungswerte bzw. Durchschnittswerte aus der Vergangenheit vorliegen.

Nach IDW RS HFA 34 Tz. 6 können die der Bewertung der Rückstellung zugrunde gelegten Parameter bereits innerhalb eines Zeitraums von bis zu drei Monaten vor dem Abschlussstichtag erhoben werden, sofern sich Änderungen der Parameter bis zum Abschlussstichtag nur unwesentlich auf die Höhe des zu erfassenden Verpflichtungswerts auswirken¹. Im Falle wesentlicher Auswirkungen sind diese aufgrund des Stichtagsprinzips (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB) bei der Bemessung des Wertansatzes zu berücksichtigen.

Die Höhe der einzelnen Rückstellungen ist zu jedem Bilanzstichtag erneut zu prüfen. Etwaige sich daraus ergebenden Differenzen führen zu einer Zuführung oder Auflösung der Rückstellung².

Unterschiedliche Wertansätze der Rückstellungen in der Handelsbilanz und der Steuerbilanz, die u. a. aus unterschiedlichen Abzinsungssätzen und in der Steuerbilanz nicht zu berücksichtigenden Preis- und Kostensteigerungen resultieren, führen zur Bildung latenter Steuern nach § 274 HGB.

1 Z. B. bei absehbaren bzw. planbaren Verpflichtungen wie Jubiläumsrückstellungen.

2 Vgl. auch IDW RS HFA 34, Tz. 8.

Die Bildung, Erhöhung, Verringerung oder Auflösung von Rückstellungen ist im Grundsatz im betrieblichen Ergebnis (z. B. als Personalaufwand bei Pensionsrückstellungen oder sonstiger betrieblicher Aufwand bei Prozesskostenrückstellungen) auszuweisen; auch dann, wenn sie z. B. auf Änderungen der Bewertungsparameter (z. B. veränderte Annahmen bzgl. Preis- und Kostensteigerungen) zurückzuführen sind. Dies gilt jedoch nicht für den Fall, dass die Rückstellungen Steuern vom Einkommen und vom Ertrag (z. B. Zuführung zur Gewerbesteuer-rückstellung) oder das außerordentliche Ergebnis (z. B. Rückstellungsbildung für Naturkatastrophen) betreffen.

Erträge aus der Abzinsung und Aufwendungen aus der Aufzinsung sind nach § 277 Abs. 5 Satz 1 HGB gesondert in den GuV-Posten „Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge“ bzw. „Zinsen und ähnliche Aufwendungen“ und damit im Finanzergebnis auszuweisen. Aufwendungen oder Erträge aus Änderungen des Abzinsungszinssatzes oder Zinseffekte einer geänderten Schätzung der Restlaufzeit dürfen nach IDW RS HFA 34 Tz. 51 einheitlich im operativen oder im Finanzergebnis ausgewiesen werden.

1.1.3 Übergangsregelungen nach BilMoG

Das BilMoG und damit auch die neuen Ansatz- und Bewertungsvorschriften für Rückstellungen gelten für nach dem 31. Dezember 2009 beginnende Geschäftsjahre. Bei der Umstellung auf das BilMoG wurden teilweise Beibehaltungswahlrechte eingeräumt, die auch für nachfolgende Bilanzstichtage bzw. Abschlüsse Wirkung entfalten.

Ansammlungsrückstellungen

Gem. Artikel 67 Abs. 1 Satz 2 EGHGB bestand für sämtliche Rückstellungen, deren Wertansatz aufgrund der geänderten Bewertung von Verpflichtungen an sich gemindert werden müsste, ein Beibehaltungswahlrecht, soweit der Wertminderungsbetrag bis spätestens zum 31. Dezember 2024 wieder zugeführt werden müsste (zukünftige Zuführung). Davon betroffen waren Ansammlungsrückstellungen. Der zukünftige Zuführungsbetrag umfasst neben den Aufzinsungseffekten auch die übliche Ansammlung der Rückstellung.

Wurde von dem Beibehaltungswahlrecht kein Gebrauch gemacht, waren die aus der Auflösung resultierenden Beträge unmittelbar in die Gewinnrücklagen einzustellen (Artikel 67 Abs. 1 Satz 3 EGHGB). Wurde von dem Beibehaltungswahlrecht Gebrauch gemacht, ist der Betrag der Überdeckung im Anhang anzugeben (Artikel 67 Abs. 1 Satz 4 EGHGB) und entsprechend jährlich im Anhang zu aktualisieren.

Aufwandsrückstellungen

Für die Behandlung der Altfälle der nicht mehr zulässigen Aufwandsrückstellungen bestanden folgende Möglichkeiten:

- **Beibehaltung**

Aufwandsrückstellungen, die im Jahresabschluss für das letzte, vor dem 1. Januar 2010 beginnende Geschäftsjahr (d.h. in der Regel das Geschäftsjahr 2009) enthalten waren, konnten unter Anwendung der für sie geltenden Vorschriften beibehalten werden (Art. 67 Abs. 3 EGHGB). Auch die Angabepflichten im Anhang bleiben in diesem Fall bestehen. Die Ausübung des Beibehaltungswahlrechts erlaubt jedoch keine weiteren aufwandswirksamen Zuführungen in den Folgejahren.

- **Auflösung**

Wurde von dem Beibehaltungswahlrecht kein Gebrauch gemacht, war der Betrag unmittelbar (d.h. ohne Berührung der Gewinn- und Verlustrechnung¹) in die Gewinnrücklagen einzustellen.

- **Teilweise Beibehaltung / Auflösung**

Die Ausübung des Beibehaltungswahlrechts konnte nach Art 67 Abs. 3 Satz 1 EGHGB auch teilweise erfolgen, d.h. selektiv auf einzelne Sachverhalte bzw. Aufwandsrückstellungen bezogen.

1 Mit Ausnahme der Beträge, die im letzten, vor dem 1. Januar 2010 beginnenden Geschäftsjahr zugeführt wurden; diese waren im Falle der Nicht-Beibehaltung erfolgswirksam aufzulösen.

Die Autoren

UDO CREMER. Geprüfter Bilanzbuchhalter (IHK) und Steuerberater, Dozent für Steuer- und Wirtschaftsrecht, Fachautor im Bereich Buchhaltung und Steuerrecht.

OLIVER GLÜCK. Diplom-Kaufmann, langjährige Erfahrung als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater. Berater und Dozent für Internationale Rechnungslegung, Finanzwirtschaft und Bewertung.

TIMM HAASE. Diplom-Kaufmann und Master of Business Administration. Langjährige Erfahrung als Wirtschaftsprüfer und internationaler Steuerberater, Fachautor für latente Steuern, Umsatzsteuer und Rechnungslegung nach IRFS und HGB.

PHILIPP JAHN. Diplom-Betriebswirt (FH), Master of Arts, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Manager und Prokurist.

DIRK J. LAMPRECHT. Fachanwalt für Steuerrecht, Lehrbeauftragter der Hochschule Bremen in den Bereichen Steuerlehre und Rechnungslegung. Unternehmensberater, Dozent und Prüfer im Rahmen der IHK-Prüfung zum/r Bilanzbuchhalter/in

ARNO SCHERFER. Selbstständiger Steuerberater. Langjährige Erfahrung als Dozent bei diversen Industrie- und Handelskammern, Steuerinstituten, Steuerberaterverbänden und Fachverlagen.

Fachinformationen für Ihren Berufsalltag

Mit einem umfangreichen Programm an Fachbroschüren in elektronischer Form (Edocs) und im Printformat (Eprints) greift der Hamburger Wirtschaftsverlag Dashöfer zahlreiche interessante Themen auf – vom Arbeitsrecht über Steuerfragen bis hin zum Patentrecht oder zur Persönlichkeitsentwicklung. Das Themenspektrum ist groß und wächst stetig.

Unser Programm teilt sich in unterschiedliche Rubriken auf. In jeder Rubrik finden Sie kontinuierlich neue Themen:

- ▶ **Arbeitsrecht und Personal**
- ▶ **Bauwesen und Architektur**
- ▶ **Betriebsrat und Arbeitnehmervertretung**
- ▶ **Öffentliche Verwaltung und Non-Profit Organisationen**
- ▶ **Soziale Kompetenz**
- ▶ **Steuern, Finanzen und Controlling**
- ▶ **Unternehmensführung und Management**
- ▶ **Frau und Beruf**
- ▶ **Vertrieb und Marketing**

Expertinnen und Experten schreiben kompakt, aktuell und informativ. Unser Ziel ist es, Fachwissen auf den Punkt zu bringen.

Nähere Informationen zu den einzelnen Bereichen finden Sie unter www.dashoefer.de/Fachliteratur



Verlag Dashöfer GmbH

- Fachinformationen
- Business-Seminare
- Online-Medien

Barmbeker Straße 4a · 22303 Hamburg

Telefon: 040 413321-0

Fax: 040 413321-11

E-Mail: info@dashoefer.de

Internet: www.dashoefer.de

19,80 €

zzgl. gesetzl. MwSt.

ISBN 978-3-89236-089-6



9783892360896