

Rückstellung

Differenzierung, Bildung und Auflösung

Differenzierung

Rückstellungen dienen dazu, Aufwendungen, die erst in einer späteren Periode zu einer Ausgabe führen, der Periode der Verursachung zuzurechnen. Der Unterschied zur Verbindlichkeit besteht darin, dass der Eintritt der Ausgabe zwar wahrscheinlich ist, aber unbestimmt. Auch in der Höhe kann die Rückstellung ungewiss sein.

Zu unterscheiden sind:

- **Verbindlichkeitsrückstellungen:** Z.B. Aufwendungen für Garantieleistungen; ausstehende Rechnungen, die dem Bilanzierenden erst im Folgejahr zugehen; noch nicht rechtswirksam ergangene Steuerrückstellungen; Pensionszusagen; Gewährleistungen ohne rechtliche Verpflichtungen; Prozesskosten; Aufwendungen für die Prüfung des Jahresabschlusses. Mit Ausnahme der Pensionsverpflichtungen mit einer Zusage vor dem 01.01.1997 besteht eine Ansatzpflicht. Für letztere besteht ein Ansatzwahlrecht.
- **Drohverlustrückstellungen:** Da bei handelt es sich um drohende Verluste aus schwebenden Geschäften. Z.B. ein Unternehmen kauft eine Ladung Holz für Paletten im Wert von 17 € pro m³. Am Abschlusstichtag beträgt der Marktpreis lediglich 12 € pro m³. Das Unternehmen hat eine Rückstellung für drohende Verluste in der Höhe von 5 € pro m³ zu passivieren. Für Drohverlustrückstellungen besteht eine Ansatzpflicht.
- **Aufwandsrückstellungen:** sind nach § 249 Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen und für unterlassene Abraumbeseitigung. Für unterlassene Instandhaltungen, wenn diese in den ersten 3 Monaten des folgenden Geschäftsjahres nachgeholt werden und für unterlassene Abraumbeseitigungen, wenn diese im folgenden Geschäftsjahr erfolgen, besteht eine Ansatzpflicht.

Bildung und Auflösung

Rückstellungen sind sehr sorgfältig zu bilanzieren. Rückstellungen sind gemäß § 253 Abs. 1 HGB nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung zu bewerten, also nach GOB und dabei insbesondere unter Beachtung des Vorsichtsprinzips und des Realisationsprinzips/Imparitätsprinzip vorzunehmen.

Diese Formulierung lässt einen Beurteilungsspielraum offen. Jedoch dient dieser nicht dazu, dass Stille Rücklagen ermöglicht werden. Sondern bei der Bewertung sind

die positiven und negativen Aspekte gleichbedeutend zu berücksichtigen. Es darf also weder eine Über- noch eine Unterbewertung stattfinden.

Die vernünftige kaufmännische Beurteilung muss schlüssig nachvollziehbar sein und aus objektiven Umständen des konkreten Einzelfalles abgeleitet werden.

:

- Eine Rückstellung für Steuerzahlungen ist beispielsweise zu bilden, wenn bei einer sorgfältigen Prüfung mit einer Nachzahlung zu rechnen ist. Ein allgemeiner Erfahrungswert reicht nicht aus, eine Prüfung muss erfolgen.
- Für eine Garantierückstellung ist der Betrag zu schätzen, den ein Erwerber des ganzen Betriebes dafür ansetzen würde. Eine Garantierückstellung ist zu bilden, wenn der Schaden am Bilanzstichtag vom Kunden geltend gemacht werden kann.
- Es ist beispielsweise Autohändlern nicht gestattet, eine Rückstellung für Inspektionen zu bilden.
- Beim Kohleabbau ist eine Rückstellung für entstandene Hohlräume in der Bilanz des Geschäftsjahres zu berücksichtigen, in der der Abbau stattgefunden hat.

Rückstellungen sind Fremdkapital. Rücklagen dagegen Verwendung des Gewinns und Eigenkapital.

Wie werden Rückstellungen in der Buchführung berücksichtigt?

Beispiel: Es wird eine Abfindung aus einem Arbeitsgerichtsprozess erwartet. Vermutlich 17.800,00 €.

1. Schritt: Bildung der Rückstellung, also Personalaufwand 17.800,00 € in der GuV und Rückstellung in der Bilanz 17.800,00 €.

2. Schritt: Im neuen Geschäftsjahr können nun drei unterschiedliche Fälle eintreten.

(a) Erstens ist es möglich, dass die Abfindung genau berechnet wurde. In dem Fall wird die Rückstellung gegenüber Bank aufgelöst. Die Positionen Rückstellung und Bank gehen um zurück.

(b) Zweitens ist es möglich, dass die Abfindung zu hoch geschätzt wurde. Nehmen wir an, die tatsächliche Abfindung betrage 15.000,00 €. In dem Fall entsteht ein Ertrag a. d. Herabsetzung von Rückstellungen in der Höhe von 2.800,00 €

(c) Drittens ist es möglich, dass die Nachzahlung zu niedrig berechnet wurde. Nehmen wir an, die tatsächliche Nachforderung betrage 20.000,00 €. In dem Fall entsteht ein periodenfremder Aufwand in der Höhe von 2.200,00 €.