

# Geplante Änderungen bei der Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

## Neue Spielregeln beim „Wahrscheinlichkeitshokuspokus“

Dr. Andreas Haaker

Grundsatzfragen der internationalen Rechnungslegung  
DGRV - Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e. V.

Universität Hamburg, 27. November 2009



Dr. Andreas Haaker ◊ Universität Hamburg, November 2009

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Gliederung

1. Problemstellung
2. Theoretisches Informationskonzept
3. Grundzüge der Rückstellungsbilanzierung nach IAS 37
4. Wesentliche Änderungen bei der Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37
5. Beispiel zum „Wahrscheinlichkeitshokuspokus“ (IAS 37 vs. ED IAS 37)
6. Beurteilung des ED IAS 37
7. Diskussion
8. Kontrollfragen



## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

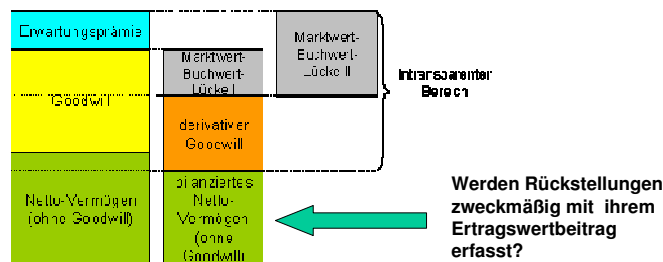
### Problemstellung

- Bereits im Juni 2005 wurde ein Änderungsentwurf zum IAS 37 (ED IAS 37) zur Diskussion gestellt, ein neuer Standard soll im **3. Quartal 2010** verabschiedet werden (kein neuer IAS 37 sondern IFRS; Diskussion von Spezialproblemen)
- Im Wesentlichen soll die Berücksichtigung von **Wahrscheinlichkeiten** bei **Ansatz- und Bewertungsentscheidungen** neu geregelt werden
- Insgesamt zeigen die beim IASB eingegangenen Kommentierungen eine deutliche Skepsis seitens der Bilanzierungspraxis
  - Höhere **Komplexität** und **mehr Verpflichtungen** müssen bilanziell erfasst werden
- In der wissenschaftlichen Diskussion wird zwar eine **Verminderung der Verlässlichkeit** im Rahmen der Bewertung beklagt (vgl. insbes. *Baetge/Züch/Brüggemann/Nellessen, PiR 2007, S. 315-321*),
- aber auch ein „**Mehr**“ an **Relevanz und Konsistenz** sowie ein „**Weniger**“ an **Gestaltungspotential** positiv gewertet (vgl. die Beiträge des Vortragenden)

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

### Theoretisches Informationskonzept

- Informationszweck der IFRS:
  - Nützliche Informationen für Anlageentscheidungen über das Kaufen, Halten und Verkaufen von Anteilen am berichtenden Unternehmen (Bewertung)
    - Anteilswert > Anteilspreis →Kaufen!
    - Anteilswert < Anteilspreis →Verkaufen!
- IASB-Versuch →Unternehmenswertrelevante Informationen mittels der Bilanz:



## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Ansatz von Rückstellungen nach IAS 37

- Eine Rückstellung ist eine Schuld, die bezüglich
  - ihrer Höhe oder
  - ihrer Fälligkeitunsicher ist
- Auch Unsicherheit hinsichtlich Fälligkeit und Höhe sowie Unsicherheit dem Grunde nach (*Hinweis: IAS 37 spricht von Ungewissheit*)
- Ansatzkriterien (abstrakte und konkrete):
  - Gegenwärtige Verpflichtung
  - Entstehung aus vergangenem Ereignis
  - Abfluss von Ressourcen mit wirtschaftlichem Nutzen wahrscheinlich
  - Verlässliche Schätzung der Höhe möglich

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Wahrscheinlichkeitshürden (I)

- Wahrscheinlichkeit des Bestehens (abstrakte Passivierungsfähigkeit):
  - Unsicherheit, ob ein Ereignis in der Vergangenheit zu einer gegenwärtigen Verpflichtung geführt hat (Vorliegen eines verpflichtenden Ereignisses?)
  - Verpflichtung besteht gemäß IAS 37.15, wenn mehr dafür als dagegen spricht (quantitative Wahrscheinlichkeit des Bestehens > 50 %)
- Plakatives Beispiel zur Absurdität der Ansatzhürde:
  - Verpflichtung 100 GE zu zahlen, wenn bei einem Münzwurf „Zahl“ geworfen wird
  - Nach der „IAS-37-Logik“ besteht keine Verpflichtung, da die Wahrscheinlichkeit genau 50 % beträgt und somit nicht größer als 50 % ist
  - Ökonomisch sinnvoll erscheint indes eine Bewertung der Vermögensbelastung zum Erwartungswert i.H.v. 50 GE ( $=0,5 \times 100 + 0,5 \times 0$ )

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

### Wahrscheinlichkeitshürden (II)

- Wahrscheinlichkeit des Potentialabflusses (konkrete Passivierungsfähigkeit)
  - Bei einer bestehenden Verpflichtung ist zusätzlich zu überprüfen, ob die Wahrscheinlichkeit eines tatsächlichen Potentialabflusses > 50 %
- Unklarheit darüber, wie beide Ansatzwahrscheinlichkeiten verknüpft sind und ob es sich bei der Wahrscheinlichkeit des Potentialabflusses um eine bedingte Wahrscheinlichkeit bei Bestehen handelt
- Beide Wahrscheinlichkeitshürden scheinen trotz enger Verbindung nicht konform verlaufen zu müssen:
  - Wahrscheinlichkeit des Bestehens = Wahrscheinlichkeit in einem Prozess zu Schadenersatzleistung verurteilt zu werden
  - Wahrscheinlichkeit des Potentialabflusses = Wahrscheinlichkeit, dass der Kläger sein Recht einfordert und es nicht verjähren lässt
- Wird eine der beiden Wahrscheinlichkeitshürden nicht genommen, besteht lediglich eine Angabepflicht als Eventualschuld

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

### Ja-Nein-Ansatzentscheidung

Wahrscheinlichkeit des Prozessverlusts	Wahrscheinlichkeit des Einforderns	Ansatz Rückstellung
> 50 %	> 50 %	Ja!
≤ 50 %	≤ 50 %	Nein!
> 50 %	≤ 50 %	Nein!
≤ 50 %	> 50 %	Nein!

Wahrscheinlichkeit des Bestehens einer Verpflichtung	Wahrscheinlichkeit des tatsächlichen Potentialabflusses		
	wahrscheinlich <i>W</i> > 50 %	möglich <i>W</i> ≤ 50 %	unwahrscheinlich <i>W</i> < <i>x</i> %
wahrscheinlich <i>W</i> > 50 %	Passivierung einer Rückstellung	Angabe einer Eventualschuld	keine Information
möglich <i>W</i> ≤ 50 %	Angabe einer Eventualschuld	Angabe einer Eventualschuld	keine Information
unwahrscheinlich <i>W</i> < <i>x</i> %	keine Information	keine Information	keine Information

In Anlehnung an Wagenhofer, International Accounting Standards, 3. Aufl. 2001, S. 201.

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Bewertung von Rückstellungen nach IAS 37

- Bewertung zum bestmöglichen Schätzwert (IAS 37.36):
  - Betrag, zu dem die Verpflichtung zum Bilanzstichtag beglichen oder abgetreten werden könnte (IAS 37.37)
- Risikoadjustierter Barwert (grundsätzliche Abzinsungspflicht) (IAS 37.45)
- Künftige Kostenänderungen einbeziehen, soweit hinreichend objektiviert
- Berücksichtigung von Bewertungswahrscheinlichkeiten:
  - Erwartungswertbewertung bei Sammelverpflichtungen wie homogenen Garantieverpflichtungen (Annahme: Gesetz der Großen Zahl) (IAS 37.39)
  - Bewertung zum wahrscheinlichsten Wert bei singulären Einzelverpflichtungen wie Prozessverpflichtungen oder Rückrufaktionen, wobei Anpassungen erforderlich sind soweit die Mehrzahl möglicher Wertausprägungen über oder unter dem wahrscheinlichsten Wert liegt (IAS 37.40)

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Beurteilung des IAS 37

- Folgt nur auf den ersten Blick einer entscheidungsrelevanten Passivierungskonzeption:
  - Durch die „Scheinobjektivierung“ mittels der 50 %-Anschätzhürden werden wesentliche Verpflichtungen bilanziell nicht erfasst
    - Hierbei kann der bilanzierende nach Gutdünken durch die subjektive Festlegung der Wahrscheinlichkeiten über den Bilanzansatz entscheiden
    - Anhangangaben sind kein Ersatz für einen Bilanzansatz (zudem ist die Grenze für „Unwahrscheinlichkeit“ völlig unklar)
  - Zwei unterschiedliche Bewertungskonzepte sollen gleichermaßen zum selben Bewertungsziel führen (Erwartungswert ≠ wahrscheinlichster Wert)
    - Systematische Vernachlässigung möglicher Wertausprägungen beim wahrscheinlichsten Wert
  - Inkonsistenz zu IFRS 3 und IAS 39 (keine Wahrscheinlichkeitsgrenze:  $W > 0\%$ , Fair Value = Erwartungswert ≠ wahrscheinlichster Wert)

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Änderungen der Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

- Eine nicht finanzielle Verpflichtung ist anzusetzen, wenn sie die Definition einer Schuld erfüllt
  - (= gegenwärtige Verpflichtung aus vergangenen Ereignis,
  - Erwartung eines Potentialabflusses bei Erfüllung)und sie verlässlich bewertbar ist (ED IAS 37.11)
- Ansatzhürden entfallen: Wahrscheinlichkeiten sind nicht mehr auf der Ansatz-, sondern nur noch auf der Bewertungsebene zu berücksichtigen
- Passivierungspflicht für bestimmte, bisher nur als Eventualschuld angabepflichtige Verpflichtungen (Wahrscheinlichkeit > 0%)
- Generelle Bewertung zum Erwartungswert
  - Einzel- und Sammelverpflichtungen werden konsistent behandelt
- Konsistenz zu IFRS 3 und IAS 39 bei Ansatz und Bewertung

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Bedingte und unbedingte Verpflichtungen

- Nach den (abstrakten) Definitionskriterien sind nur unbedingte Verpflichtungen passivierungsfähig (Bestehen ist nicht graduell, sondern nur absolut möglich)
  - Schadensleistung hängt vom Ausgang eines Prozesses ab (bedingt durch eine Verurteilung →per se keine passivierungsfähige Schuld)
  - Gewährleistung hängt vom Eintritt des Garantiefalls ab (bedingt durch Eintritt des Garantiefalls →per se keine passivierungsfähige Schuld)
- Jedoch hängt die bedingte oftmals mit einer unbedingten Verpflichtung zusammen
  - Grundidee: Es besteht eine unbedingte Verpflichtung für die Erfüllung der durch Verurteilung oder Garantiefall entstehenden Verpflichtung bereitzustehen
- Die Wahrscheinlichkeit des Eintritts der bedingten Verpflichtung (Verurteilung, Garantiefall) fließt in die Bewertung der mit einer Wahrscheinlichkeit von 100 % bestehenden Stand-Ready-Verpflichtung ein

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Exkurs: Unsicherheiten in der Praxis (I)

- Ein Automobilzulieferer stellt am Jahresende im Rahmen einer sporadischen Qualitätskontrolle Mängel bei seinen Produkten fest. Von den Mängeln ist ein nicht unbedeutender Teil der noch auf Lager liegende Tagesproduktion betroffen. Die Produktion des Vortages ist bereits an Kunden der Automobilindustrie ausgeliefert.
- Aufgrund der festgestellten Mängel muss mit einem wesentlichen **Ressourcenabfluss** gerechnet werden. Nicht zuletzt für bilanzielle Zwecke sind daher die möglichen damit verbundenen **Risiken** zu hinterfragen.

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Exkurs: Unsicherheiten in der Praxis (II)

- Zunächst muss die **Qualität** der Mängel beurteilt werden. Die Skala reicht hierbei eventuell von einem „Schönheitsfehler“ über „unbrauchbar“ bis „gefährlich“.
- Sind (glücklicherweise) noch keine fehlerhaften Produkte **ausgeliefert** worden, ist die Position Rückstellungen zunächst nicht betroffen. Die Vorratsbestände sind vielmehr abzuwerten. Zeichnen sich aber aufgrund der ausgesonderten Tagesproduktion Lieferschwierigkeiten ab, droht eventuell eine Vertragsstrafe, für die gegebenenfalls eine Rückstellung zu bilden ist.
- Es kann unabhängig von einer Vertragsstrafe zu **Produktionsausfällen** beim Kunden kommen. Das Ausmaß der Kosten hängt dann nicht zuletzt auch von der eigenen Lieferfähigkeit ab, um Engpässe beim Kunden zu überwinden.
- Es bedarf der Klärung, ob bereits in der Vergangenheit mit Mängeln behaftete Produkte ausgeliefert worden sind. Dies wäre der Fall, wenn nicht nur die Tagesproduktion Fehler aufweist. Daher muss dem **Grund der Mängel** nachgegangen werden. Die Ursache kann in fehlerhaften Fremdbauteilen, unfähigen bzw. unwilligen Mitarbeitern, defekten Produktionsanlagen oder einer undurchsichtigen Kombination aus allem liegen. Je nach Ursache dürfte die Menge der betroffenen Produkte unterschiedlich hoch sein. Auch andere Produktarten könnten von der Fehlerursache erfasst sein, wenn beispielsweise eine defekte Maschine für mehrere Produktarten eingesetzt wurde.

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

### Exkurs: Unsicherheiten in der Praxis (III)

- Liegt die Ursache beispielsweise in einer **falsch eingestellten Maschine**, sind wahrscheinlich bereits Produkte mit Mängeln ausgeliefert worden. Der Zeitraum, in dem fehlerhaft produziert wurde, ist im Nachhinein schwer feststellbar. Ist ein Mitarbeiter der vermutete Grund, kann der wahrscheinliche Zeitraum, in dem Schlendrian betrieben wurde, eventuell noch schwerer einzugrenzen sein.
- Im für den Zulieferer eher günstigeren Fall bedarf es nur der Rücknahme fehlerhafter Produkte. Sind sie dagegen schon vom Kunden in Fahrzeuge **eingebaut**, müssen sie u.U. ausgebaut und ersetzt werden.
- Hat der Kunde darüber hinaus betroffene Fahrzeuge schon ausgeliefert, zieht dieses vielleicht eine teure **Rückrufaktion** nach sich. Wie hoch sind die Kosten in diesem Fall? In welchem Ausmaß muss sich der Zulieferer an den entstehenden Kosten beteiligen?
- Bestehen aufgrund der verbauten fehlerhaften Teile Gefahren für die Insassen von Fahrzeugen, stellt sich bei **Unfällen** mit den betroffenen Fahrzeugen die Frage eines möglichen Zusammenhangs zwischen den Unfällen und den Produktmängeln.
- Spätestens wenn eine (Sammel-)Klage in den USA droht, beginnt das **Lesen im Kaffeesatz**.

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

### Beispiel zum „Wahrscheinlichkeitshokuspokus“ – Sachverhalt

- Zwei Verpflichtungen, bei denen die subjektiven Wahrscheinlichkeiten wie folgt (im Zweifel nach Bedarf) festgestellt werden:

$V_1$	Wahrscheinlichkeit	$Z_i$	Bedingte Wahrscheinlichkeit	Erwartete Höhe des Potentialabflusses
Bestehen	51 %	$Z_1$	50 %	100 GE
		$Z_2$	50 %	50 GE
Nichtbestehen	49 %	$Z_{\text{Nichtbestehen}}$	100 %	0 GE

$$\tilde{E}W^{V_1} = 0,51 * (0,5 * 100 + 0,5 * 50) + 0,49 * 0 = 38,25 \text{ GE}$$

$V_2$	Wahrscheinlichkeit	$Z_i$	Bedingte Wahrscheinlichkeit	Erwartete Höhe des Potentialabflusses
Bestehen	49 %	$Z_1$	50 %	100 GE
		$Z_2$	50 %	50 GE
Nichtbestehen	51 %	$Z_{\text{Nichtbestehen}}$	100 %	0 GE

$$\tilde{E}W^{V_2} = 0,49 * (0,5 * 100 + 0,5 * 50) + 0,51 * 0 = 36,75 \text{ GE}$$

$$\tilde{E}WB_{\text{Bestehen}}^{V_1} = \tilde{E}WB_{\text{Bestehen}}^{V_2} = 0,5 * 100 + 0,5 * 50 = 75 \text{ GE} \quad \tilde{E}WB_{\text{Nichtbestehen}}^{V_1} = \tilde{E}WB_{\text{Nichtbestehen}}^{V_2} = 1,0 * 0 = 0 \text{ GE}$$



## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

### Beispiel zum „Wahrscheinlichkeitshokuspokus“ – Bilanzansatz (I)

- IAS 37:
  - Erwartungswert von  $V_2$  (36,75 GE) nur um ca. 4 % geringer als von  $V_1$  (38,25 GE)
  - Kein Bilanzansatz von  $V_2$ , da  $W = 49 \% \leq 50 \%$  (Fiktion: 100 % Nichtbestehen)
  - Bilanzansatz von  $V_1$ , da  $W = 51 \% > 50 \%$
  - Subjektive Wahrscheinlichkeiten können nach Belieben über oder unter 50 % geschätzt werden (Beispiel Managementwechsel: altes Management → kein Ansatz, neues Management → big bath)
  - Bewertung von  $V_1$ :
    - Sammelverpflichtung: Erwartungswert = 38,75 GE
    - Einzelverpflichtung: wahrscheinlichster Wert (+x) = 0 (+x) oder wahrscheinlichster Wert bei Bestehen?

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

### Beispiel zum „Wahrscheinlichkeitshokuspokus“ – Bilanzansatz (II)

- ED IAS 37:
  - In beiden Fällen Passivierung und Bewertung zum Erwartungswert:
    - $V_1 = 38,25$  GE
    - $V_2 = 36,75$  GE
  - Analoges Vorgehen nach IFRS 3 (Fair Value = Erwartungswert)
- Vergleich von IAS 37, IFRS 3 und ED IAS 37

	IAS 37	IFRS 3	ED IAS 37
<b>Sammelverpflichtung</b>			
$V_1$	38,25 GE	38,25 GE	38,25 GE
$V_2$	-	36,75 GE	36,75 GE
<b>Einzelverpflichtung</b>			
$V_1$	0 + Risikoanpassung	38,25 GE	38,25 GE
$V_2$	-	36,75 GE	36,75 GE

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Beurteilung des ED IAS 37 – Ansatzproblematik

- Wahrscheinlichkeiten können nur subjektiv „erraten“ werden
- Wesentliche Verpflichtungen werden nach IAS 37 willkürlich nicht ausgewiesen
- Abschaffung der Wahrscheinlichkeitshürden:
  - Erhöhung Informationsnutzen: mehr negative Erfolgswertbeiträge werden erfasst → (Inventur der Risiken, kein „verstecken“ im Anhang)
  - Wegfall von bilanzpolitischen Gestaltungsspielraum (keine Ja-Nein-Entscheidung)
  - Konsistenz zu IFRS 3 (egal, ob Verpflichtung bei Unternehmenszusammenschluss erworben oder selbst generiert wurde)
  - Erhöhung der Schulden und negative Ergebniseffekte (Kennzahlenwirkung)
- Mit dem Ansatz folgen aber auch neue Bewertungsprobleme!
  - Gerade Verpflichtungen mit geringer Eintrittswahrscheinlichkeit sind schwer zu bewerten (nach IFRS 3 gängige Praxis)

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Vergleich mit HGB und älteren Quellen

- Wahrscheinlichkeitshürde HGB (Gläubigerschutz und Ausschüttungsbemessung):
  - Es müssen sich gute (qualitative) Gründe dafür finden lassen
  - Bewertung mit einem Wert, der mit einer hohen Wahrscheinlichkeit nicht unterschritten wird (hohes Konfidenzintervall)
- Wahrscheinlichkeitshürde für die Vernichtung von Sodom und Gomorrha:
  - Abraham Fragte, ob er wirklich Schuldige und Unschuldige ohne Unterschied vernichten wolle. Er versichert ihm schließlich, dass er Sodom verschonen werde, wenn sich nur **zehn anständige Menschen** darin finden ließen (vorher waren 50, 40, 30 und 20 im Gespräch)
  - Wahrscheinlichkeitshürde = 10 / Einwohnerzahl
  - Geringe Anforderung an (quantitative) Mindestwahrscheinlichkeit
  - bzw. gute (qualitative) Gründe dafür

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

### Beurteilung des ED IAS 37 – Bewertungsproblematik

- Erwartungswert (risikoadjustiert und abgezinst) ist ökonomisch sinnvoll als Wertbeitrag interpretierbar; wahrscheinlichster Wert vernachlässigt systematisch mögliche Wertausprägungen ( $\infty$  Aufbröselung der Szenarien, Kostenänderungen)
- Der bewertungsrelevante Erwartungswert tritt jedoch ex post nicht tatsächlich ein: *Der Erwartungswert beim Würfeln beträgt 3,5 Augen ( $=1/6 \times (1+2+3+4+5+6)$ ). Eine „3,5“ zu würfeln ist jedoch nicht möglich.*
  - Auch der wahrscheinlichste Wert wird ex post wegen der „falschen“ Schätzung nicht eintreten (Änderung des Informationsstandes)
- Soweit wahrscheinlichster Wert nicht nur „aus dem Bauch heraus“ geschätzt wird, muss für ihn die gleiche Datengrundlage wie für Erwartungswert geschätzt werden (gleicher Arbeitsaufwand, gleiche Objektivität, Disziplinierungswirkung)
- Erwartungswert muss wegen Unsicherheit nicht „besser“, kann aber auch nicht „schlechter“ als der wahrscheinlichste Wert (+irgendwelche Anpassungen) sein
- Konsistenz zu IFRS 3 ( $W > 0\%$ , Fair Value  $\neq$  wahrscheinlichster Wert)

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

### Beispiele zur (Ver-)Schätzung des wahrscheinlichsten Werts

- Ulrike ist 31 Jahre und Single, sie sagt immer ihre Meinung und hat Soziologie und Politikwissenschaften studiert
- Sie hat sich als studentische Vertretung an der Uni für Frauenrechte eingesetzt
- Auch ihre Magisterarbeit hat sie über Diskriminierung geschrieben
- Sie hat an zahlreichen Demonstrationen gegen Atomkraft und Kapitalismus teilgenommen
- Was macht sie heute? Welches der nachfolgenden Szenarien ist am Wahrscheinlichsten?
  - A) Bankangestellte
  - B) Bankangestellte und aktiv in der Frauenbewegung
  - C) Vorstandsmitglied der FDP

(vgl. hierzu Thaler/Sunstein (2009), S. 44 f.)

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

### Kontrollfragen (Ia)

- Sachverhalt:

$V_1$	Wahrscheinlichkeit	$Z_i$	Bedingte Wahrscheinlichkeit	Erwartete Höhe des Potentialabflusses
Bestehen	51 %	$Z_1$	25 %	100 GE
		$Z_2$	75 %	50 GE
Nichtbestehen	49 %	$Z_{\text{Nichtbestehen}}$	100 %	0 GE

$V_2$	Wahrscheinlichkeit	$Z_i$	Bedingte Wahrscheinlichkeit	Erwartete Höhe des Potentialabflusses
Bestehen	49 %	$Z_1$	25 %	110 GE
		$Z_2$	75 %	50 GE
Nichtbestehen	51 %	$Z_{\text{Nichtbestehen}}$	100 %	0 GE

- Füllen Sie folgende Tabelle aus:

	IAS 37	IFRS 3	ED IAS 37
<b>Sammelverpflichtung</b>			
$V_1$			
$V_2$			
<b>Einzelverpflichtung</b>			
$V_1$			
$V_2$			

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

### Kontrollfragen (Ib)

- Lösung:

	IAS 37	IFRS 3	ED IAS 37
<b>Sammelverpflichtung</b>			
$V_1$	31,9 GE	31,9 GE	31,9 GE
$V_2$	---	31,9 GE	31,9 GE
<b>Einzelverpflichtung</b>			
$V_1$	0(+x) GE	31,9 GE	31,9 GE
$V_2$	---	31,9 GE	31,9 GE

Quelle: PIR 2005, S. 55.

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Kontrollfragen (II)

- Diskutieren Sie das bilanzpolitische Potential der Alt- und Neuregelungen aus Sicht
  - eines neuen Vorstands bei Amtsantritt (Stichwort: *big bath accounting*).
  - eines Vorstands, über dessen zweite Amtszeit in Kürze entschieden wird.

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Kontrollfragen (III)

- Eine große Handelskette verspricht allen Kunden, die ein Fernsehgerät vor dem 31.12.01 erwerben, den Kaufpreis nachträglich zu erstatten. Bedingung für die Erstattung ist, dass die deutsche Tischfußball-Nationalmannschaft bei der im Sommer 02 stattfindenden Europameisterschaft den Titel des Europameisters gewinnt. Tischfußball-Experten sehen die Chancen für die deutsche Mannschaft bei deutlich unter 50%. Sie schließen einen Erfolg aber auch nicht gänzlich aus. Eine nicht unwesentliche Anzahl von Kunden hat bis zum 31.12.01 dieses Angebot genutzt.
- Diskutieren Sie den Ansatz einer Verbindlichkeitsrückstellung zum 31.12.01 im Jahresabschluss nach IAS 37 und ED IAS 37.

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Kontrollfragen (IV)

- Erläutern Sie die Unterscheidung von bedingten und unbedingten Verpflichtungen und deren Behandlung im Rahmen der Rückstellungsbilanzierung anhand eines Beispiels.

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Kontrollfragen (V)

- Diskutieren Sie die Vor- und Nachteile der Wahrscheinlichkeitsberücksichtigung nach ED IAS 37 gegenüber IAS 37 unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz (Relevanz und Verlässlichkeit).

## Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37

---

### Literatur

- *Baetge/Zülch/Brüggemann/Nellessen*: Management's best estimate – Abbildung singulärer Risiken im HGB- und IFRS-Abschluss, in: PiR 2007, S. 315-321.
- *Haaker*: Das Wahrscheinlichkeitsproblem bei der Rückstellungsbilanzierung nach IAS 37 und IFRS 3 – Eine Analyse der Regelungen im Hinblick auf die Erfüllung des Informationszwecks, in: KoR 2005, S. 8-15. (PDF frei verfügbar unter [www.haaker.net](http://www.haaker.net) )
- *Haaker*: Änderungen der Wahrscheinlichkeitsberücksichtigung bei der Rückstellungsbilanzierung nach ED IAS 37 – Eine Verbesserung in Bezug auf den Informationszweck?, in: PiR 2005, S. 51-56.. (PDF frei verfügbar unter [www.haaker.net](http://www.haaker.net) )
- *Haaker/Freiberg*: Bewertung von unsicheren Einzelverpflichtungen zum Erwartungswert, in: PiR 2009, S. 78-79.
- *Kühne/Nerlich*: Vorschläge für eine geänderte Rückstellungsbilanzierung nach IAS 37: Darstellung und kritische Würdigung, in: BB 2005, S. 1839-1844.
- *Lüdenbach/Hoffmann*: Imparitätische Wahrscheinlichkeit - Zukunftswerte im IAS-Regelwerk, in: KoR 2003, S. 5-14.
- *Schruff/Haaker*: Zur zweckadäquaten Berücksichtigung von Wahrscheinlichkeiten im Rahmen der Rückstellungsbilanzierung nach IFRS – Die Regelungen des IAS 37, IFRS 3 und ED IAS 37 im Vergleich, in: FS Baetge, 2007, S. 531-557.
- *Wüstemann/Bischof*: Der Grundsatz der Fair-Value-Bewertung von Schulden nach IFRS: Zweck, Inhalte und Grenzen, in: ZfB-Special Issue 6/2006, S. 77-110.