

**Marc Pisoke**

# **Ungewisse Verbindlichkeiten in der internationalen Rechnungslegung**

**Zur zweckadäquaten Passivierung und  
Bewertung**

Mit einem Geleitwort von Prof. Dr. Roland Euler

**Deutscher Universitäts-Verlag**

## Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis .....	XVII
Problemstellung.....	1
1. Kapitel	
Die Grundlagen des deutschen Bilanzrechtssystems sowie der angelsächsischen Referenzsysteme IAS und US-GAAP.....	6
A. Die ausschüttungsdominierten Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und die informationell geprägten <i>accountingprinciples</i> : Divergenz der Jahresabschlusszwecke und Prinzipiengefüge.....	6
I. Das Primat der Ermittlung des entziehbaren Gewinns nach deutschem Recht versus das Primat der Ermittlung des erzielten Gewinns nach IAS und US-GAAP.....	6
1. Die Gläubigerschutz- und Ausschüttungsbemessungsfunktion versus <i>decision usefulness</i> und <i>fair presentation</i> .....	6
2. Das deutsche Prinzipiengefüge und das Zusammenspiel von Struktur- und Rahmenprinzipien als Ausdruck vorsichtiger Vermögens- und Gewinnermittlung.....	13
a) Die Strukturprinzipien als fundamentales Grundgerüst.....	13
aa) Die Vermögensermittlungsprinzipien.....	13
bb) Die Gewinnermittlungsprinzipien.....	15
b) Die Rahmenprinzipien als Leitlinien.....	17
3. Die angelsächsischen Prinzipiengefüge als ein Konglomerat anerkannter Grundsätze im Vergleich.....	23

a) Rechtsprechungsgeprägte Rechtsnormen versus gremiengeprägte fachtechnische Normen als formale Divergenz.....	23
b) Die fundamental accounting assumptions als konzeptionelle Strukturprinzipien und das Primat des <i>accrual accounting</i> .....	28
c) Die <i>qualitative characteristics</i> als Rahmenprinzipien und die Verdrängung von <i>prudence</i> durch <i>relevance</i> und <i>reliability</i> .....	30
II. Die Konzeption des erzielten Gewinns nach IAS und US-GAAP und die Grenzen bilanzieller Informationsgewährung.....	33
1. Die mangelnde Eignung einer einwertigen Gewinngröße als zentraler Informationsträger.....	33
2. Die Separation von Informations- und Ausschüttungsregeln mittels der Abkopplungsthese nach deutschem Recht und deren Ausstrahlung auf den <i>true and fair view</i> .....	39
B. Das Zusammenspiel von handels- und steuerrechtlicher Rechnungslegung sowie <i>vonfinancial-</i> und <i>tax accounting</i> .....	41
I. Die Bilanzzweckidentität von Handels- und Steuerbilanz als Basis für das Maßgeblichkeitsprinzip im deutschen Bilanzrecht.....	41
II. Die (weitgehende) Unmaßgeblichkeit des <i>financial-</i> für das <i>tax accounting</i> im angelsächsischen Rechnungslegungsverständnis.....	44
2. Kapitel	
Die Zweck(in)adäquanz der Passivierungsnormen von ungewissen Verbindlichkeiten gemäß dem deutschen Bilanzrechtssystem und der angelsächsischen Referenzsysteme IAS und US-GAAP.....	48
A. Die Passivierungskriterien von ungewissen Verbindlichkeiten im deutschen und angelsächsischen Bilanzierungsverständnis in vergleichender Betrachtung.....	48
I. Das Erfordernis einer wirtschaftlichen Vermögensbelastung als Grundvoraussetzung der Passivierung.....	48

1. Die tendenzielle Kompatibilität der Systeme durch eine zweckadäquate Auslegung von wirtschaftlicher Betrachtungsweise und <i>substance overform</i> . . . . .	48
2. Die Problematik des <i>meet'the-definition-Prinzip</i> s nach IAS und US-GAAP: Zweckinadäquate Ermessensspielräume durch unscharfe definitorische Abgrenzungen.....	53
II. Die Objektivierungsrestriktionen von ungewissen Verbindlichkeiten durch Vermögensermittlungsprinzipien sowie <i>relevante</i> und <i>reliability</i> .....	55
1. Das Erfordernis einer Außenverpflichtung bzw. einer <i>present Obligation to another party</i> .....	55
a) Die grundsätzliche formale Kompatibilität der Regelungen.....	55
b) Divergenzen durch Durchbrechungen des Außenverpflichtungsprinzips - kein Sonderfall des deutschen Bilanzrechts.....	61
aa) Die Problematik der Aufwandsrückstellungen im deutschen Bilanzrecht.....	61
bb) Die Problematik der <i>restructuring provisions</i> und anderer (vermeintlicher) <i>liabilities</i> nach IAS und US-GAAP.....	64
2. Die Mindestwahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme versus die <i>probability of future sacrifices</i> : Grundlegend differierende Gewichtungen von Objektivierungs- und Vorsichtserwägungen.....	67
3. Die selbständige Bewertbarkeit versus die <i>reliability of measurement</i> und deren implizite Öffnung zur Willkürfreiheit.....	77
B. Der Passivierungszeitpunkt von ungewissen Verbindlichkeiten im deutschen und angelsächsischen Bilanzierungsverständnis in vergleichender Betrachtung.....	79
I. Der Passivierungszeitpunkt im deutschen Bilanzrecht im Widerstreit formalrechtlicher und wirtschaftlicher Betrachtungsweisen.....	79

1. Der dualistische Zurechnungszeitpunkt als Ausdruck einer zweckinadäquaten formalrechtlichen Betrachtungsweise.....	79
a) Im Spiegel der höchstrichterlichen Rechtsprechung.....	79
b) Im Spiegel der Literatur.....	82
2. Das Prinzip der wirtschaftlichen Stichtagsbelastung und die Überlegenheit einer wohlverstandenen (und zweckadäquaten) wirtschaftlichen Betrachtungsweise.....	87
a) Die Konkretisierung des Realisationsprinzips als umfassendes Ausgabenantizipationsprinzip.....	87
b) Die Konkretisierung des Imparitätsprinzips als Ergänzungsmaßstab.....	94
II. Der Passivierungszeitpunkt nach IAS und US-GAAP im Widerstreit der Prinzipien <i>relevance, reliability, matching principle und prudence</i> .....	99
1. Die Zweck(in)adäquanz des Passivierungszeitpunktes im Verständnis des <i>revenue/expense-approach</i> .....	99
a) Das Primat des <i>matching principle</i> und dessen nur (tendenzielle) formale Kompatibilität mit dem Realisationsprinzip.....	99
b) Der <i>revenue/expense-approach</i> als Synonym für zweckinadäquate Entobjektivierung und Willkürfreiheit.....	102
2. Die Zweck(in)adäquanz des Passivierungszeitpunktes im Verständnis des <i>asset/liability-approach</i> .....	107
a) Die uneinheitliche und zweckinadäquate Gewichtung der Prinzipien <i>relevance, reliability, matching principle und prudence</i> nach US-GAAP. . . .	107
b) Die Fokussierung auf das Unentziehbarkeitskriterium und dessen zweckinadäquate Unbestimmtheit nach IAS.....	122
3. Zur Existenz und Ausprägung eines dem Imparitätsprinzip vergleichbaren Prinzips in den IAS und US-GAAP.....	128

## 3. Kapitel

Die Zweck(in)adäquanz der Bewertungsnonnen von ungewissen Verbindlichkeiten gemäß dem deutschen Bilanzrechtssystem und der angelsächsischen Referenzsysteme IAS und US-GAAP.....	135
A. Allgemeine Bewertungskriterien von ungewissen Verbindlichkeiten nach deutschem Bilanzrecht sowie nach IAS und US-GAAP im Vergleich.....	135
I. Das Prinzip des (vollen) Erfüllungsbetrags versus den <i>reasonable estimate</i> bzw. <i>best estimate</i> : Grundlegend differierende Gewichtungen von Vorsichtserwägungen.....	135
II. Das Höchstwertprinzip und dessen fehlendes Pendant in den IAS und US-GAAP.....	142
B. Spezielle Bewertungskriterien von ungewissen Verbindlichkeiten nach deutschem Bilanzrecht sowie nach IAS und US-GAAP im Vergleich.....	145
I. Zur Zweck(in)adäquanz einer Abzinsung von ungewissen Verbindlichkeiten.....	145
1. Das grundsätzliche Abzinsungsverbot nach deutschem Handelsbilanzrecht versus uneinheitliche und strittige Regelungen in den IAS und US-GAAP.....	145
2. Divergierende Regelungen als ein Indiz grundlegend abweichender Vermögenskonzeptionen.....	153
II. Die Berücksichtigung künftiger Ereignisse als Deutungsmuster einer grundlegend differierenden Ausprägung des Stichtagsprinzips.....	155
III. Das Prinzip der vollen zurechenbaren Kosten versus eine weitgehend unregelte Kostenzurechnung nach IAS und US-GAAP.....	159
IV. Die Berücksichtigung von Rückgriffsforderungen und das Prinzip der Bewertungseinheit versus grundsätzlicher Bruttoausweis nach IAS und US-GAAP.....	167

## 4. Kapitel

Zur Zweck(in)adäquanz einer Implementierung der Passivierungs- und Bewertungsnormen von ungewissen Verbindlichkeiten gemäß den IAS und US-GAAP in deutsches Handels- und Steuerbilanzrecht.....	171
A. Die Zweck(in)adäquanz der Passivierungsnormen von ungewissen Verbindlichkeiten in einer Gesamtschau.....	171
I. Die Zweckadäquanz der deutschen Passivierungsnormen: Wahrung der Kapitalgeberschutz- und Ausschüttungsbemessungsfunktion durch weitgehend objektivierte und vorsichtige Risikovorsorge.....	171
II. Die Zweckinadäquanz der angelsächsischen Passivierungsnormen: Verfehlung der Kapitalgeberschutz- und <i>decision usefulness-Funktion</i> durch weitgehend ermessens- und willkürbehaftete stille Lasten.....	174
B. Die Zweck(in)adäquanz der Bewertungsnormen von ungewissen Verbindlichkeiten in einer Gesamtschau.....	179
I. Die Zweckadäquanz der deutschen Bewertungsnormen: Wahrung der Kapitalgeberschutz- und Ausschüttungsbemessungsfunktion durch weitgehend objektivierte und vorsichtige Risikovorsorge.....	179
II. Die Zweckinadäquanz der angelsächsischen Bewertungsnormen: Verfehlung der Kapitalgeberschutz- und <i>decision</i> «se/u/new-Funktion durch weitgehend ermessens- und willkürbehaftete stille Lasten.....	182
C. Überlegungen zum Maßgeblichkeitsprinzip im deutschen Bilanzrecht vor dem Hintergrund der Zweck(in)adäquanz der Bilanzierungsregeln von ungewissen Verbindlichkeiten.....	185
I. Steuergesetzgeberische Regelungseingriffe als zweckadäquate Annäherung an angelsächsische Passivierungsgepflogenheiten oder fiskalisch motivierte und bilanzzweckwidrige Verfehlungen?.....	185
1. Steuergesetzgeberische Eingriffe in die Passivierungsnormen.....	185
2. Steuergesetzgeberische Eingriffe in die Bewertungsnormen.....	193

II. Steht das Maßgeblichkeitsprinzip zur Disposition? Für und Wider eine Abschaffung oder Einschränkung und ein zweckadäquater Lösungsvorschlag.....	197
Zusammenfassende Thesen.....	200
Literaturverzeichnis.....	207
Rechtsprechungsverzeichnis.....	253
Verzeichnis der Gesetzestexte, -materialien und aufsichtsbehördlicher Schreiben.....	259