
Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort	VII
Inhaltsverzeichnis	IX
Abbildungsverzeichnis	XVII
Abkürzungsverzeichnis	XIX
1. Einführung	1
1.1. Problemstellung	1
1.2. Gang der Untersuchung.....	3
2. Institutionelle und konzeptionelle Grundlagen der Rechnungslegung - nach HGB, US-GAAP und IAS	5
2.1. Zielsetzung der Rechnungslegung	5
2.1.1. Zielsetzung der Rechnungslegung nach HGB	5
2.1.2. Zielsetzung der Rechnungslegung nach US-GAAP	6
2.1.3. Zielsetzung der Rechnungslegung nach IAS	7

2.2.	Grundlagen der Rechnungslegung	9
2.2.1.	Grundlagen der Rechnungslegung nach HGB	9
2.2.1.1.	Das „Civil Law“.....	9
2.2.1.2.	Gesetzliche Bestimmungen zum Jahresabschluß.....	9
2.2.1.2.1.	Bestimmungen im Handelsrecht.....	9
2.2.1.2.2.	Bestimmungen im Steuerrecht.....	10
2.2.1.2.3.	Prinzip der Maßgeblichkeit und der umgekehrten Maßgeblichkeit.....	10
2.2.1.3.	Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	12
2.2.2.	Grundlagen der Rechnungslegung nach US-GAAP	13
2.2.2.1.	Das „Common Law“.....	13
2.2.2.2.	Normensetzende Organisationen.....	14
2.2.2.2.1.	Die „Securities and Exchange Commission“.....	14
2.2.2.2.2.	Das „Financial Accounting Standards Board“.....	15
2.2.2.2.3.	Das „American Institute of Certified Public Accountants“.....	16
2.2.2.3.	Die „Generally Accepted Accounting Principles“.....	18
2.2.2.3.1.	Funktionen und Inhalte der US-GAAP.....	18
2.2.2.3.2.	Entstehung der US-GAAP.....	20
2.2.3.	Grundlagen der Rechnungslegung nach IAS	21
2.2.3.1.	Das „International Accounting Standards Committee“.....	21
2.2.3.1.1.	Zielsetzung des IASC.....	21
2.2.3.1.2.	Organisation des IASC.....	22
2.2.3.2.	Die „International Organization of Securities Commissions“.....	23
2.2.3.3.	Die „International Accounting Standards“.....	25
2.2.3.3.1.	Anwendungsbereich und Aufbau der IAS.....	25
2.2.3.3.2.	Entwicklungsprozeß der IAS.....	26
2.2.3.3.3.	Übersicht der zur Zeit gültigen Standards.....	27
2.2.3.3.4.	Laufende Projekte.....	28
2.2.3.3.4.1.	Reformprojekte.....	28
2.2.3.3.4.2.	Neuprojekte.....	29
2.3.	Bestandteile der Rechnungslegung	30
2.3.1.	Bestandteile der Rechnungslegung nach HGB.....	30
2.3.2.	Bestandteile der Rechnungslegung nach US-GAAP.....	31
2.3.3.	Bestandteile der Rechnungslegung nach IAS.....	32

2.4. Unterschiede in der Bilanzierungs- und Bewertungsmethodik	34
2.4.1. Ansatzvorschriften	34
2.4.1.1. Definition Vermögensgegenstände	34
2.4.1.1.1. Vermögensgegenstände nach HGB	34
2.4.1.1.2. Vermögensgegenstände nach US-GAAP	35
2.4.1.1.3. Vermögensgegenstände nach IAS	36
2.4.1.2. Definition Schulden	37
2.4.1.2.1. Schulden nach HGB	37
2.4.1.2.2. Schulden nach US-GAAP	38
2.4.1.2.3. Schulden nach IAS	39
2.4.2. Allgemeine Bewertungsgrundsätze im Vergleich	41
2.4.2.1. Allgemeine Bewertungsgrundsätze nach HGB	41
2.4.2.2. Allgemeine Bewertungsgrundsätze nach US-GAAP	43
2.4.2.3. Allgemeine Bewertungsgrundsätze nach IAS	45
3. Rückstellungsvergleich zwischen HGB, US-GAAP und IAS	47
3.1. Bilanzierung von Rückstellungen dem Grunde nach	47
3.1.1. Grundlagen der Rückstellungsbilanzierung	47
3.1.1.1. Grundlagen der Rückstellungsbilanzierung nach HGB	47
3.1.1.1.1. Begriff und Arten von Rückstellungen	47
3.1.1.1.2. Rückstellungsbildung aus statischer und dynamischer Sicht	49
3.1.1.1.3. Abgrenzung zu anderen Bilanzposten	51
3.1.1.1.4. Gliederung und Ausweis der Rückstellungen	53
3.1.1.1.5. Steuerliche Behandlung von Rückstellungen	53
3.1.1.2. Grundlagen der Rückstellungsbilanzierung nach US-GAAP	54
3.1.1.2.1. Begriff und Arten von Rückstellungen	54
3.1.1.2.1.1. Accrued Liabilities	55
3.1.1.2.1.2. Contingent Liabilities	56
3.1.1.2.1.3. Deferred Credits	56
3.1.1.2.2. Rückstellungsbildung aus statischer und dynamischer Sicht	57
3.1.1.2.3. Gliederung und Ausweis von Rückstellungen	58
3.1.1.2.4. Steuerliche Behandlung von Rückstellungen	60

3.1.1.3. Grundlagen der Rückstellungsbilanzierung nach IAS.....	61
3.1.1.3.1. Derzeitige Bilanzierungsvorschriften.....	61
3.1.1.3.2. Zukünftige Bilanzierungsvorschriften	63
3.1.1.3.2.1. Exposure Draft E 59 „Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets“	63
3.1.1.3.2.2. Definition „Provisions“	64
3.1.1.3.2.3. Angabepflichten im Anhang für „provisions“	66
3.1.2. Ausgewählte Rückstellungsarten im Vergleich.....	69
3.1.2.1. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten.....	69
3.1.2.1.1. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten nach HGB.....	69
3.1.2.1.1.1. Schuldcharakter	70
3.1.2.1.1.2. Ungewißheit.....	72
3.1.2.1.1.3. Wahrscheinlichkeit der Entstehung bzw. Inanspruchnahme aus der Verpflichtung	73
3.1.2.1.1.4. Wirtschaftliche Verursachung bzw. rechtliche Entstehung der Verpflichtung.....	75
3.1.2.1.1.5. Rückstellungen für Gewährleistungen ohne rechtliche Verpflichtung.....	76
3.1.2.1.2. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten nach US-GAAP.....	79
3.1.2.1.2.1. Wirtschaftliche Verursachung bzw. rechtliche Entstehung der Verpflichtung.....	79
3.1.2.1.2.2. Wahrscheinlichkeit der Entstehung bzw. Inanspruchnahme aus der Verpflichtung	81
3.1.2.1.2.3. Quantifizierbarkeit der Verpflichtung	84
3.1.2.1.3. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten nach IAS.....	86
3.1.2.1.3.1. Wirtschaftliche Verursachung bzw. rechtliche Entstehung der Verpflichtung.....	86
3.1.2.1.3.2. Wahrscheinlichkeit der Entstehung bzw. Inanspruchnahme aus der Verpflichtung	87
3.1.2.1.3.3. Quantifizierbarkeit der Verpflichtung	89
3.1.2.1.4. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten nach IAS (zukünftig).....	91

3.1.2.2.	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften.....	95
3.1.2.2.1.	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften nach HGB.....	95
3.1.2.2.1.1.	Schwebendes Geschäft	96
3.1.2.2.1.2.	Drohender Verlust	98
3.1.2.2.1.3.	Bilanzierungszeitpunkt.....	99
3.1.2.2.1.4.	Arten der schwebenden Geschäften.....	99
3.1.2.2.2.	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften nach US-GAAP.....	102
3.1.2.2.2.1.	Begriff und Voraussetzungen von „contingencies“.....	102
3.1.2.2.2.2.	Handhabung von „loss contingencies“.....	105
3.1.2.2.3.	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften nach IAS.....	108
3.1.2.2.3.1.	Begriff und Voraussetzungen von „contingencies“.....	108
3.1.2.2.3.2.	Handhabung von „contingent losses“.....	112
3.1.2.2.4.	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften nach IAS (zukünftig).....	115
3.1.2.3.	Aufwandsrückstellungen.....	119
3.1.2.3.1.	Aufwandsrückstellungen nach HGB.....	119
3.1.2.3.1.1.	Begriff und Arten von Aufwandsrückstellungen.....	119
3.1.2.3.1.2.	Rückstellungen für im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung.....	120
3.1.2.3.1.3.	Rückstellungen für im Geschäftsjahr unterlassene Abraumbeseitigung.....	124
3.1.2.3.1.4.	Aufwandsrückstellungen nach § 249 Abs. 2 HGB.....	125
3.1.2.3.2.	Aufwandsrückstellungen nach US-GAAP.....	129
3.1.2.3.3.	Aufwandsrückstellungen nach IAS.....	129
3.1.2.3.4.	Aufwandsrückstellungen nach IAS (zukünftig).....	130
3.2.	Bewertung von Rückstellungen	131
3.2.1.	Bewertung von Rückstellungen nach HGB.....	131
3.2.1.1.	Die vernünftige kaufmännische Beurteilung.....	131
3.2.1.2.	Bildung von Einzel- und Sammelrückstellungen.....	133

3.2.1.3.	Abzinsung von Rückstellungen	135
3.2.1.4.	Einbeziehung künftiger Preissteigerungen.....	138
3.2.1.5.	Vollkosten versus Teilkosten.....	138
3.2.1.6.	Grundsatz der verlustfreien Bewertung	140
3.2.1.7.	Bewertung von Aufwandsrückstellungen.....	141
3.2.1.8.	Einbeziehung von Rückgriffsansprüchen	142
3.2.2.	Bewertung von Rückstellungen nach US-GAAP	144
3.2.2.1.	Der wahrscheinliche Wert.....	144
3.2.2.2.	„Probable Recoveries“	145
3.2.2.3.	Abzinsung von Rückstellungen	146
3.2.2.4.	Einbeziehung künftiger Preissteigerungen.....	148
3.2.2.5.	Bewertung von Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	148
3.2.3.	Bewertung von Rückstellungen nach IAS	150
3.2.3.1.	Der wahrscheinliche Wert.....	150
3.2.3.2.	„Probable Recoveries“	151
3.2.3.3.	Abzinsung von Rückstellungen	153
3.2.3.4.	Einbeziehung künftiger Preissteigerungen.....	154
3.2.3.5.	Bewertung von Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	155
3.2.4.	Bewertung von Rückstellungen nach IAS (zukünftig)	157
3.2.4.1.	Der wahrscheinliche Wert.....	157
3.2.4.2.	„Probable Recoveries“	161
3.2.4.3.	Abzinsung von Rückstellungen	162
3.2.4.4.	Einbeziehung künftiger Preissteigerungen.....	162
4.	Ausgewählte Praxisbeispiele zu Unterschieden in der Rückstellungs- bilanzierung zwischen HGB, US-GAAP und IAS	165
4.1.	Internationaler Konzernabschluß nach US-GAAP	168
4.1.1.	Daimler Benz AG	168
4.1.2.	VEBA AG.....	169
4.1.3.	Deutsche Telekom AG.....	171

4.2. Internationaler Konzernabschluß nach IAS	173
4.2.1. Bayer AG	173
4.2.2. Hoechst AG.....	174
4.2.3. Schering AG	176
4.2.4. Heidelberger Zement AG.....	178
4.2.5. Dyckerhoff AG	179
4.2.6. Merck KGaA.....	181
4.2.7. Puma AG.....	182
5. Zusammenfassung und kritische Würdigung.....	185
5.1. Abschließende Würdigung.....	185
5.2. Synoptische Darstellung der wesentlichen Unterschiede in der Rückstellungsbilanzierung zwischen HGB, US-GAAP und IAS.....	188
5.2.1. Grundlagen der Rückstellungsbilanzierung.....	188
5.2.2. Bilanzierung von Rückstellungen dem Grunde nach.....	190
5.2.3. Bewertung von Rückstellungen	192
Anhang.....	195
Literaturverzeichnis	213

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1:	Verlautbarungen des Berufsstandes der Wirtschaftsprüfer und des FASB.....	19
Abb. 2:	Grundtypen der „Generally Accepted Accounting Principles“	20
Abb. 3:	Behandlung ungewisser Verbindlichkeiten nach den US-GAAP.....	85
Abb. 4:	Behandlung von „Contingencies“ nach IAS 10.....	114
Abb. 5:	Aufgaben des handelsrechtlichen Einzelabschlusses in Deutschland	196
Abb. 6:	Verhältnis der dominierenden Rechnungslegungssysteme zueinander	197
Abb. 7:	Kontinentaleuropäische und anglo-amerikanische Rechnungslegung im Vergleich.....	198
Abb. 8:	Die angelsächsische Dominanz.....	199
Abb. 9:	Vergleich internationaler Börsen	200
Abb. 10:	Aufbau des „Conceptual Framework“	201
Abb. 11:	Hierarchie der Rechnungslegungsgrundsätze des „Conceptual Framework“	202
Abb. 12:	House of GAAP.....	203
Abb. 13:	Mindestgliederungstiefe der US-amerikanischen Bilanz gemäß Rule 5-02 Regulation S-X (SEC)	204
Abb. 14:	System allgemeiner Rechnungslegungsgrundsätze des IASC	205
Abb. 15:	Organisationsstruktur des IASC	206
Abb. 16:	Entwicklungsprozeß eines IAS („Due Process“)	207
Abb. 17:	Übersicht der aktuellen International Accounting Standards.....	208
Abb. 18:	Systematisierung des Verpflichtungscharakters von Rückstellungen.....	209
Abb. 19:	Gesamtsystem der Rückstellungen nach HGB.....	210
Abb. 20:	Zeitliche Abgrenzung bewertungsrelevanter Daten (HGB).....	211
Abb. 21:	Rückstellungssachverhalte gemäß „liability concept“	212