

Accounting and Reporting Blog

By PwC Deutschland | 01. September 2023

IDW zur Nettobilanzierung von Verbindlichkeitsrückstellungen

Klärung ausgewählter Zweifelsfragen

Unter bestimmten engen Voraussetzungen ist es handelsrechtlich zulässig, Rückgriffs- oder Freistellungsansprüche bei der Bilanzierung bzw. Bewertung von Verbindlichkeitsrückstellungen zu berücksichtigen (sog. „Nettobilanzierung“), indem der gegenläufige Anspruch den zu passivierenden Erfüllungsbetrag mindert. Konkretisiert sind diese Voraussetzungen in der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung IDW RS HFA 34. Danach sind durchsetzbare und werthaltige Ersatz- oder Rückgriffsansprüche gegen Gesellschafter oder Dritte, die noch nicht aktiviert werden dürfen, dann und soweit mindernd bei der Rückstellungsbewertung zu berücksichtigen, als sie in (rechtlich) verbindlicher Weise der Entstehung oder der Erfüllung der Verpflichtung nachfolgen. Zu einer Nettobilanzierung kommt es immer bei Gesamtschuldverhältnissen, nämlich in dem Umfang, wie das bilanzierende Unternehmen durch den Freistellungsanspruch gegen den oder die anderen Gesamtschuldner wirtschaftlich nicht (mehr) belastet ist, so dass nur noch der Teil der ungewissen Verpflichtung zu passivieren ist, der das Vermögen des Bilanzierenden tatsächlich belastet.

Zu dieser Nettobilanzierung ergeben sich in der Praxis immer wieder Auslegungsfragen. Der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung des IDW hat in seiner Sitzung vom 29. August einige Zweifelsfragen diskutiert. Die Ergebnisse wurden gestern in Form exemplarischer Sachverhalte im Mitgliederbereich der IDW-Homepage veröffentlicht. Folgendes halte ich für besonders wichtig:

- **Gesamtschuldverhältnisse:** Hier kommt es immer zu einer Nettobilanzierung, unabhängig, ob das Gesamtschuldverhältnis vertraglich oder gesetzlich begründet wird. In welchem Umfang eine Rückstellung zu passivieren ist – das heißt, wie hoch der „im Innenverhältnis bestimmte Teil“ ist –, kann sich aus einer Vereinbarung zwischen den Vertragsparteien, aber auch aus dem Gesetz, aus dem Inhalt und Zweck des Rechtsverhältnisses oder aus der Natur der Sache ergeben. Haften beispielsweise zwei Unternehmen gesamtschuldnerisch als Mitbürgen (§ 769 BGB) und haben sie untereinander keine besondere Aufteilung geregelt, sind sie gesetzlich zu gleichen Teilen verpflichtet (§ 426 BGB), so dass jeder der Mitbürgen im Fall einer drohenden Inanspruchnahme aus der Bürgschaft die hälftige Verpflichtung zu passivieren hat. Haftet eine Organgesellschaft (gesamtschuldnerisch) für Steuerschulden des Organträgers, ist davon auszugehen, dass ihr – auch ohne entsprechende Vereinbarungen und insofern auch abweichend vom Grundsatz des § 426 BGB – im Fall einer Inanspruchnahme ein Erstattungsanspruch in voller Höhe der Steuerschuld zusteht, weil der Organträger der originäre Steuerschuldner ist.
- **Anforderungen an die Sicherheit bezüglich der Höhe der gegenläufigen Ansprüche:** Damit ein gegenläufigen (gesetzlicher oder vertraglicher) Ersatz- oder Rückgriffsanspruch berücksichtigt werden darf, muss er dem Grunde nach der Entstehung oder Erfüllung der Verpflichtung nahezu sicher nachfolgen. Die Höhe des Anspruchs muss dagegen nicht nahezu sicher sein, da nur die nach der Berücksichtigung des Anspruchs verbleibende Rückstellung nach allgemeinen Regelungen mit dem nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrag zu bewerten ist. Ist beispielsweise die Höhe einer Schadensrückstellung zu schätzen, und ist der versicherte Schaden zwar noch nicht vom Versicherungsunternehmen anerkannt, eine Versicherungsleistung in

einer bestimmten Höhe aber hochwahrscheinlich, ist der hochwahrscheinliche Anspruch rückstellungsmindernd zu berücksichtigen, auch wenn die Höhe des Anspruchs (noch) nicht nahezu sicher ist.

Laufende Updates zum Thema erhalten Sie über das regulatorische Horizon Scanning in unserer Recherche-Applikation PwC Plus. Lesen Sie hier mehr über die Möglichkeiten und Angebote.

[Zu weiteren PwC Blogs](#)

Schlagwörter

[Jahres- und Konzernabschlüsse](#), [Rückstellungen \(HGB\)](#)

Kontakt



Dr. Bernd Kliem

München

bernd.kliem@pwc.com