

Jahresabschlussprüfung 3 professional skills **2022**

Praxisfragen - **LÖSUNGEN**

Themenbereich 7: Prüfung der Rückstellungen

Praxisfragen - **LÖSUNGEN**

Frage 1

- Welche Aussage zu den RSt ist richtig?
 - a) Sie sind bei einer Jahresabschlussprüfung eingesetzt. Die Prüfung erfolgt freiwillig (keine Prüfungspflicht nach HGB), aber analog einer gesetzlichen Prüfung (Regelung im Gesellschaftsvertrag). Bei der Überprüfung der sonstigen Rückstellungen vermissen Sie die Position „Rückstellung für die Jahresabschlussprüfung“. Sie sprechen den Leiter Rechnungswesen darauf an. Dieser teilt Ihnen mit, dass aufgrund der freiwilligen Prüfung seines Erachtens keine Rückstellung gebildet werden darf. Er hat dies in den Hinweisen zur Bilanzierung gelesen. ➤ **Nein**
 - b) Bei der Bewertung von Rückstellungen muss häufig mit Schätzgrößen gearbeitet werden. ➤ **Ja**
 - c) Da bei der Bewertung von Rückstellungen häufig mit Schätzgrößen gearbeitet wird, können diese auch nicht wirklich überprüft werden. Eine überschlägige Beurteilung der Schätzgrößen ist daher ausreichend und in der Regel aufgrund der Erfahrung des Prüfers zutreffend. ➤ **Nein**
 - d) Unter den sonstigen Rückstellungen ist im Prüfungsjahr erstmalig die Position Rückbauverpflichtungen ausgewiesen. Auf Ihre Anfrage teilt Ihnen der Leiter Rechnungswesen mit, dass in den Räumlichkeiten der Produktion größere Ein- und Umbauarbeiten vorgenommen wurden. Da die Räumlichkeiten angemietet sind und zum Ende des Mietvertrages eine Verpflichtung zum Rückbau besteht, wurden die Aufwendungen hierfür geschätzt und in einem Betrag als Rückstellung berücksichtigt (Vorsichtsprinzip). Ist diese Vorgehensweise korrekt? ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **zu a)** Die Ansatz- und Bewertungsvorschriften von Rückstellungen sind im Handels- und Steuerrecht unterschiedlich geregelt. **Da die Prüfung zwar freiwillig aber analog einer gesetzlichen Prüfung (HGB) erfolgt, ist im handelsrechtlichen Jahresabschluss eine Rückstellung für die Jahresabschlussprüfung anzusetzen (§ § 249 HGB). Der Leiter Rechnungswesen hat in den Einkommensteuer-Hinweisen nachgelesen. Diese gelten für den steuerlichen Jahresabschluss bzw. für die steuerliche Gewinnermittlung, nicht aber für den handelsrechtlichen Jahresabschluss.**

H 5.7 (4) ESTH - Rückstellungen für öffentlich-rechtliche Verpflichtungen sind u. a. zulässig für:

- Verpflichtung zur Aufstellung der Jahresabschlüsse (>BFH vom 20.3.1980 – BStBl II S. 297).
- Verpflichtung zur Buchung laufender Geschäftsvorfälle des Vorjahres (>BFH vom 25.3.1992 – BStBl II S. 1010).
- **Gesetzliche Verpflichtung zur Prüfung der Jahresabschlüsse**, zur Veröffentlichung des Jahresabschlusses im Bundesanzeiger, zur Erstellung des Lageberichts und zur Erstellung der die Betriebssteuern des abgelaufenen Jahres betreffenden Steuererklärungen (>BFH vom 23.7.1980 – BStBl 1981 II S. 62, 63), **aber H 5.7 (3) ESTH Gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses.**

H 5.7 (3) ESTH - Gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses.

- Für die Verpflichtung zur Prüfung des Jahresabschlusses einer Personengesellschaft darf eine Rückstellung nicht gebildet werden, wenn diese Verpflichtung ausschließlich durch den Gesellschaftsvertrag begründet worden ist (>BFH vom 5.6.2014 – BStBl II S. 886).
- **zu b)** Rückstellungen sind im Rechnungswesen Verbindlichkeiten, die in ihrem Bestehen oder der **Höhe ungewiss** sind, aber mit hinreichend großer Wahrscheinlichkeit erwartet werden. § 253 Abs. 1 HGB: Rückstellungen sind in **Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrages** anzusetzen.

Lösungshinweise zu Frage 1; Forts.

- **zu c)** Die Bilanzierung von Rückstellungen ist mit Unsicherheiten und Schätzproblemen verbunden, die sowohl Ersteller als auch Prüfer mit Schwierigkeiten konfrontieren. Gerade deshalb sind die Grundlagen für den Ansatz und die Bewertung von Rückstellungen genauestens zu überprüfen und vor allem zu dokumentieren – insbesondere
 - Bewertungsgrundlagen,
 - Schätzungen/Annahmen,
 - Bestätigung Dritter: Rechtsanwaltsbetätigung, Klageschriften/Behördliche Aufforderungen, Gespräch mit Justitiar, Steuerberaterbestätigung, Versicherungsmathematische Gutachten.
- **zu d)** **Für die Rückbauverpflichtung ist nach § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden. Hinsichtlich der Bewertung ist zu beachten**, dass es sich hier um eine sog. Ansammlungsrückstellungen handelt, die handelsrechtlich auch als Verteilungsrückstellung bezeichnet werden.
 - Ansammlungsrückstellungen sind Rückstellungen für Verpflichtungen, die zivilrechtlich mit der Verwirklichung des die Verpflichtung auslösenden Ereignisses bereits in voller Höhe entstehen (z.B. Rückbauverpflichtungen).
 - Wirtschaftlich erstreckt sich die Verursachung über mehrere Wirtschaftsjahre. **Es muss daher eine ratierliche Ansammlung über die (Rest-)Mietdauer lt. Mietvertrag erfolgen – und ggf. abgezinst werden bei einer (Rest-)Laufzeit > 1 Jahr.**