

e) Prinzip der Einzelbewertung

§ 252 Abs. 1 Nr. 3 des deutschen HGB fordert die *Einzelbewertung aller Vermögensgegenstände und Schulden* und damit auch der Rückstellungen. Bezogen auf die korrekte Bewertung von Rückstellungen muss somit *jedes einzelne Schuldverhältnis separat betrachtet* und möglichst abschliessend beurteilt werden. Ist eine individuelle Ermittlung der Höhe einer Rückstellung jedoch schwierig, unzumutbar oder gar unmöglich, dann kann das Prinzip der Einzelbewertung vernachlässigt werden¹¹⁶. In einem solchen Fall ist eine zusammengefasste oder pauschale Bewertung auf der Basis eines Gesamtbestandes vorzuziehen. Auf diese Weise bewertet werden müssen u.a. die Rückstellungen für Gewährleistungsverpflichtungen, die Bürgschaftsrisiken sowie die Wechselkursrisiken.

Der Grundsatz ordnungsgemässer Buchführung verlangt, dass eine zusammengefasste Bewertung auf der Grundlage eines Gesamtbestandes vorgenommen werden muss, sofern eine solche Gesamtbewertung zu einem den tatsächlichen wirtschaftlichen und finanziellen Verhältnissen entsprechenden Gesamtbild führt.

Die gleichen Grundsätze sollten auch bei Rückstellungen für dem Grunde nach ungewisse Verbindlichkeiten gelten, wenn zumindest ein Teil des Gesamtbestandes mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit diese Passivierungsvoraussetzungen nicht erfüllt¹¹⁷.

¹¹⁶ siehe hierzu auch BFH-Urteil vom 22.11.1988 VIII R 62/85, BStBl II 1989, S. 359 (362)

¹¹⁷ siehe hierzu auch BFH-Urteil vom 12.12.1990 I R 153/86, BStBl II 1991, S. 479 (481/483)