



E-RIC 3

Verpflichtung zur Entsorgung von Elektro- und Elektronikgeräten

Dr. Stefan Schreiber

München, 25. November 2005



Hintergrund

- **Richtlinie 2002/96/EG** über Elektro- und Elektronik-Altgeräte, geändert durch Richtlinie 2003/108/EG
 - Das Hauptziel der Richtlinie ist Abfallvermeidung sowie eine umweltgerechte und flächendeckende Entsorgung von Elektro- und Elektronik-Altgeräten (bspw. Kühlschränke, Computer, TV)
 - Die Richtlinie ordnet die Verpflichtung zur Organisation und Finanzierung der Entsorgung (je nach Fallgestaltung) den Herstellern oder den kommerziellen Nutzern zu
 - Zur Bilanzierung von Entsorgungsverpflichtungen enthält die EU-Richtlinie keine Angaben
 - Der deutsche Gesetzgeber hat die EU-Richtlinie durch die Verabschiedung des ElektroG am 16. März 2005 umgesetzt



Zentrales Bilanzierungsproblem:

➤ Wer muss eine Rückstellung bilden und wann?

	„Historische“ Altgeräte (Produkte, die vor dem 24. November 2005 (EU-RL: 13. August 2005!) verkauft wurden)	„Neue“ Altgeräte (Produkte, die ab dem 24. November 2005 (EU-RL: 13. August 2005!) verkauft werden)
Private Haushalte	Hersteller finanzieren die Entsorgung entsprechend ihrem Marktanteil im Jahr der Entsorgung (Fall 1)	Hersteller finanzieren die Entsorgung ihrer in Verkehr gebrachten Produkte, wobei das ElektroG für Geräte aus privaten Haushalten ein Wahlrecht bei der Berechnungsmethode vorsieht; zwischen Herstellern und kommerziellen Nutzern können abweichende Vereinbarungen getroffen werden (Fälle 3+4)
Kommerzielle Nutzer	Kommerzielle Nutzer finanzieren; abweichende vertragliche Regelungen sind möglich (Fall 2)	



Rechtsgrundlagen / Leitlinien für die Rechnungslegung

IFRS:

- IAS 37
- IFRIC 6
- (E-RIC 1) / E-RIC 3

HGB:

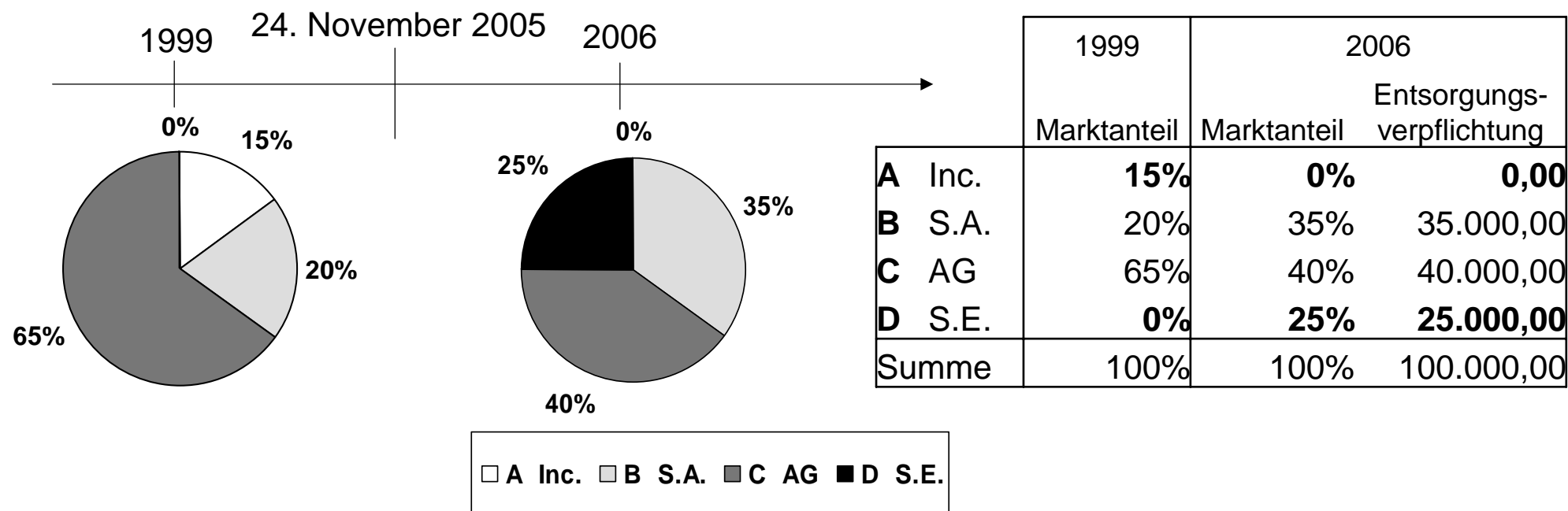
- § 249 HGB
- IDW

Der Interpretationsentwurf E-RIC 3 *Verpflichtung zur Entsorgung von Elektro- und Elektronikgeräten* wurde am 12. Oktober 2005 veröffentlicht und kann noch bis zum 30. November 2005 kommentiert werden.



Fall 1: Historische Altgeräte privater Haushalte (1/2)

- Finanzierung entsprechend dem Marktanteil; Beispiel:
 - Elektrogerät mit einer durchschnittlichen Nutzungsdauer von 7 Jahren
 - Entsorgungskosten von € 100.000 im Jahr 2006





Fall 1: Historische Altgeräte privater Haushalte (2/2)

IFRS (IAS 37 / IFRIC 6 / E-RIC 3):

- Die Hersteller müssen nicht bereits bei Inkrafttreten der neuen Rechtslage eine Rückstellung bilden, sondern erst im Verlauf der sog. „measurement period“, sofern die Entsorgungsverpflichtungen in dieser Periode noch nicht vollständig erfüllt wurden
- Das verpflichtende Ereignis gemäß IAS 37.17 ist die Marktteilnahme im jeweiligen Entsorgungsjahr; die Höhe der Verpflichtung eines Herstellers ist abhängig von seinem Marktanteil

HGB:

- Wie IFRS, aber keine Abzinsung der Rückstellung



Fall 2: Historische Altgeräte kommerzieller Nutzer

IFRS (IAS 37 / IAS 16 / E-RIC 3):

- Grundsätzlich müssen die kommerziellen Nutzer die Kosten der Entsorgung tragen. Die Nutzer haben somit sowohl eine (abgezinste) Rückstellung anzusetzen als auch gemäß IAS 16.16 (c) die Buchwerte bzw. Anschaffungskosten ihrer Elektrogeräte entsprechend zu erhöhen
- Wird vertraglich vereinbart, dass der Hersteller die Finanzierung der Entsorgung übernimmt, hat dieser ab Vertragsschluss eine (abgezinste) Rückstellung anzusetzen. Entsprechende Auflösung der Rückstellung beim Nutzer sowie Herabsetzen der Buchwerte der Elektrogeräte um die gemäß IAS 16.16 (c) aktivierten Beträge

HGB:

- Wie IFRS, aber keine Abzinsung der Rückstellung und keine Erhöhung der Buchwerte bzw. Anschaffungskosten beim Nutzer



Fall 3: Neue Altgeräte privater Haushalte (1/4)

- Grundsatz (§ 10 ElektroG): Die Hersteller haben die Kosten für die Entsorgung der neuen Altgeräte zu tragen; hierdurch soll das Entstehen von sog. Waisenprodukten verhindert werden
- Die Verpflichtung des einzelnen Herstellers berechnet sich wahlweise nach der Methode der sog. Vorwärtsfinanzierung oder nach dem sog. Umlageverfahren (§ 14 Abs. 5 S. 3 ElektroG)
- Die Finanzierung der Entsorgungskosten muss durch den Nachweis einer insolvenzsischeren Garantie sichergestellt werden
- Die Hersteller können auf privatrechtlicher Ebene kollektive Entsorgungssysteme (z.B. Haftungsgemeinschaften) entwickeln



Fall 3: Neue Altgeräte privater Haushalte (2/4)

Bei Anwendung der Vorwärtsfinanzierung:

IFRS (IAS 37 / E-RIC 3):

- Das In-Verkehr-Bringen der Geräte stellt das verpflichtende Ereignis gemäß IAS 37.17 dar. Daher ist vom Hersteller zu diesem Zeitpunkt eine (abgezinste) Rückstellung zu bilden.

HGB:

- Wie IFRS, aber keine Abzinsung der Rückstellung



Fall 3: Neue Altgeräte privater Haushalte (3/4)

Bei Anwendung des Umlageverfahrens:

IFRS (IAS 37 / E-RIC 3):

- Nicht das In-Verkehr-Bringen der Geräte, sondern die Marktteilnahme im für die Berechnung der Entsorgungsverpflichtung zugrunde gelegten Entsorgungszeitraum stellt das verpflichtende Ereignis gemäß IAS 37.17 dar. Die Rückstellungsbildung entspricht somit der Vorgehensweise bei den historischen Altgeräten privater Haushalte

HGB:

- Wie IFRS, aber keine Abzinsung der Rückstellung



Fall 3: Neue Altgeräte privater Haushalte (4/4)

Voraussetzungen für eine Rückstellungsbildung erst im Zeitpunkt der Marktteilnahme:

- Keine Änderung der Festlegung der Gemeinsamen Stelle, dass der Garantiefall erst eintritt, wenn sämtliche, das Umlageverfahren anwendenden Hersteller (bezogen auf eine Geräteart) den Markt verlassen haben. Die ebenfalls von der Gemeinsamen Stelle in Erwägung gezogene Variante, dass der Garantiefall bereits beim Marktaustritt eines Herstellers eintritt, würde zu einer Rückstellungsbildung bereits im Zeitpunkt des In-Verkehr-Bringens der Produkte führen!
- Einzelfallprüfung der vertraglichen Vereinbarungen innerhalb eines kollektiven Systems, bspw. Kompensationszahlungen im Falle des Austritts eines Herstellers, wechselseitige Garantien, usw.



Fall 4: Neue Altgeräte kommerzieller Nutzer

IFRS (IAS 37 / E-RIC 3):


- Fehlt eine vertragliche Vereinbarung zwischen Hersteller und Nutzer, ist der Hersteller zur Entsorgung verpflichtet. Dieser hat zum Zeitpunkt des In-Verkehr-Bringens der Geräte eine Rückstellung für die Entsorgungsverpflichtung anzusetzen
- Ist der Nutzer zur Entsorgung verpflichtet, hat dieser sowohl eine (abgezinste) Rückstellung anzusetzen als auch gemäß IAS 16.16 (c) die Anschaffungskosten seiner Elektrogeräte entsprechend zu erhöhen

HGB:

- Wie IFRS, aber keine Abzinsung der Rückstellung und keine Erhöhung der Anschaffungskosten beim Nutzer



Deutsches Rechnungslegungs Standards
German Accounting Standards

Committee e. V. 

Zimmerstr. 30
10969 Berlin

Tel. +49 (30) 20 64 12 0
Fax +49 (30) 20 64 12 15

www.drsc.de
info@drsc.de