

Cordes + Partner GmbH WPG · Postfach 11 31 43 · 20431 Hamburg



Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.  
Postfach 32 05 80

40420 Düsseldorf

Hermannstr. 46 / Rathausmarkt  
20095 Hamburg

Telefon: (040) 37 47 44-0

Telefax: (040) 37 47 44 666

E-Mail: office@cfh-hamburg.de

www.cfh-hamburg.de

Datum	Unsere Akte	Ihr Ansprechpartner	Durchwahl	E-Mail
04.08.2009	18001	Dr. Christian Reiß	-360	christian.reiss@cfh-hamburg.de

## Stellungnahme zum IDW ERS HFA 28

Sehr geehrte Damen und Herren,

bitte erlauben Sie uns, zu dem Entwurf IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Übergangsregelungen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (IDW ERS HFA 28) wie folgt Stellung zu nehmen:

### Beibehaltungswahlrecht von nicht mehr zulässigen Rückstellungen

In der Rz. 8 wird ausgeführt: "Ausnahmsweise können (Beträge von) Rückstellungen nach § 249 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 HGB a.F. nicht erfolgsneutral aufgelöst werden, wenn sie erst im letzten vor dem 01.01.2010 beginnenden Geschäftsjahr gebildet bzw. zugeführt worden sind (Artikel 67 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 EGHGB). Für diese zeitnah zum Inkrafttreten des BilMoG gebildeten Aufwandsrückstellungen kommt im Falle der Auflösung lediglich die erfolgswirksame Erfassung der aufgelösten Beträge in Betracht."

Weiter führt Rz. 24 aus: „Außerordentliche Erträge im Geschäftsjahr des Übergangs sind etwa dann auszuweisen, wenn das Wahlrecht zur Auflösung von Aufwandsrückstellungen, die erst im letzten vor dem 01.01.2010 beginnenden Geschäftsjahr dotiert wurden, ausgeübt und der aus der Auflösung resultierende Betrag erfolgswirksam erfasst wurde.“

Hieraus kann man ein Wahlrecht des Bilanzierenden zur Beibehaltung solcher Rückstellungen ableiten und den Artikel 67 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 EGHGB dahingehend deuten, dass er lediglich die Auswirkung einer Nichtinanspruchnahme dieses Wahlrechtes regelt.

In der Gesetzesbegründung (BT DS 16/12407 vom 24. März 2009) zu Artikel 2 Nr. 4-neu (Neunundzwanzigster Abschnitt des EGHGB) heißt es jedoch im 18. Absatz:

Geschäftsführer

Dipl.-Kfm. Cord Cordes WP StB

Dipl.-Kfm. Christian Harms WP StB

Dipl.-Pw (FH) Ralf Krüger RA StB, FA I StB

Dipl.-Kfm. Jan Bernhardt WP StB

Dipl.-Kfm. Dr. Christian Reiß WP StB

SEB AG (BLZ 200 101 11) 1492000500

Deutsche Bank AG (BLZ 200 700 00) 0129288

Gesellschaft mit beschränkter Haftung

Amtsgenicht Hamburg HR B 19309

UST-ID-Nr. DE118537743

"Mit dem neuen Artikel 67 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 EGHGB werden Aufwandsrückstellungen, die erst im letzten vor dem 1. Januar 2010 beginnenden Geschäftsjahr gebildet worden sind, von dem Beibehaltungswahlrecht ausgenommen. Damit soll verhindert werden, dass in diesem Geschäftsjahr Aufwandsrückstellungen allein mit der Zielsetzung gebildet werden, diese im folgenden Geschäftsjahr direkt in die Gewinnrücklagen einzustellen."

Auch wenn der zweite Satz dieses Absatzes für die oben erwähnte Interpretation des Artikel 67 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 EGHGB spricht, ist der erste Satz des Absatzes so explizit formuliert, dass wohl davon auszugehen ist, dass tatsächlich das Wahlrecht zur Beibehaltung solcher Rückstellungen nicht gegeben ist.

### **Beibehaltungswahlrecht von nicht mehr zulässigen Abschreibungen**

Aus den Ausführungen in den Rzn. 9 und 24 kann man ferner ein Wahlrecht zur Beibehaltung von Abschreibungen gem. § 253 Absatz 3 Satz 3 und Absatz 4 HGB ableiten und den Artikel 67 Abs. 4 Satz 2 Halbsatz 2 EGHGB dahingehend deuten, dass er lediglich die Auswirkung einer Nichtinanspruchnahme dieses Wahlrechtes regelt.

In der Gesetzesbegründung zu Artikel 2 Nr. 4-neu (Neunundzwanzigster Abschnitt des EGHGB) heißt es jedoch im 19. Absatz, letzter Satz:

"... Darüber hinaus schränkt der neue Artikel 67 Abs. 4 Satz 2 Halbsatz 2 EGHGB die Fortführungswahlrechte insoweit ein, als Abschreibungen, die im letzten vor dem 1. Januar 2010 begonnenen Geschäftsjahr vorgenommen worden sind, von diesen nicht umfasst sind."

Es scheint insofern davon auszugehen zu sein, dass tatsächlich ein Wahlrecht, solche Abschreibungen nicht rückgängig machen zu müssen, nicht gegeben ist.

Wir hoffen, bei der berufsständischen Entwicklung des IDW HFA 28 insoweit unterstützend beigetragen zu haben.

Mit freundlichen Grüßen

Cordes + Partner GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

(Dr. Christian Reiß)