

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e.V. (IDW)
Geschäftsstelle
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

Az
F2

Zeichen
He/Di

Durchwahl
5430

Datum
28.10.2009

**Entwurf einer IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung:
Übergangsregelungen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (IDW ERS HFA 28)**

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Möglichkeit, den o. g. Entwurf der IDW-Stellungnahme kommentieren zu können. Unsere Stellungnahme ist diesem Schreiben als **Anlage** beigefügt.

Für Rückfragen stehen Ihnen Herr Säglitz (Durchwahl: -5430) oder die Rechtsunterzeichnerin (Durchwahl: -5431) gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

(Dr. Wehling)

(Hemsath)

Anlage

**Gesamtverband der Deutschen
Versicherungswirtschaft e. V.**

Wilhelmstraße 43 / 43 G, 10117 Berlin
Postfach 08 02 64, 10002 Berlin
Tel.: +49 30 2020-5000
Fax: +49 30 2020-6000

60, avenue de Cortenberg
B - 1000 Brüssel
Tel.: +32 2 28247-30
Fax: +32 2 28247-39

E-Mail: h.saeglitz@gdv.de

www.gdv.de

Stellungnahme

zum Entwurf einer IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung: Übergangsregelungen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (IDW ERS HFA 28)

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) stellt die größte Reform des Bilanzrechts seit 1985 dar. Mit dem Übergang auf die neuen Regelungen werden bilanzierende Unternehmen vor eine Vielzahl von Bilanzierungsfragen gestellt. Um einen solchen Schritt erfolgreich umzusetzen, bedarf es einer Reihe von Übergangsregelungen, die sowohl die erstmalige Anwendung der neuen Vorschriften des HGB regeln als auch einige Beibehaltungs- und Fortführungswahlrechte und andere Erleichterungen ermöglichen. Die vom Gesetzgeber im Einführungsgesetz zum HGB erlassenen Regelungen bedürfen zum Teil der weiteren Konkretisierung.

Vor diesem Hintergrund begrüßen wir die vom IDW formulierte Stellungnahme, die für die Unternehmen eine wertvolle Hilfe bei der bevorstehenden Bewältigung des Systemwechsels darstellt. Insbesondere die pragmatische Sichtweise des IDW bei der Interpretation und Umsetzung der gesetzlichen Vorgaben ist hervorzuheben.

Auf der anderen Seite enthält der Entwurf jedoch zum Teil Interpretationen und Festlegungen, die u. E. noch der Klarstellung bzw. einer erweiterten Auslegung bedürfen. Aus unserer Sicht besteht daher insbesondere Korrekturbedarf bei folgenden Punkten:

- Sonderposten mit Rücklageanteil/ Steuerrechtliche Abschreibungen
- Übergangsregelung gem. Art. 67 Abs. 6 EGHGB
- Latente Steuern auf quasi-permanente Differenzen der Vergangenheit

Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft e. V.

Wilhelmstraße 43 / 43 G, 10117 Berlin
Postfach 08 02 64, 10002 Berlin
Tel.: +49 30 2020-5000
Fax: +49 30 2020-6000

60, avenue de Cortenberg
B - 1000 Brüssel
Tel.: +32 2 28247-30
Fax: +32 2 28247-39

Ansprechpartner:

Hans-Jürgen Säglitz

Tel.: +49 30 2020-5430

Fax: +49 30 2020-6430

E-Mail: h.saeglitz@gdv.de

Martina Hemsath

Tel.: +49 30 2020-5431

Fax: +49 30 2020-6431

E-Mail: m.hemsath@gdv.de

Im Einzelnen:

1. Sonderposten mit Rücklageanteil/ Steuerrechtliche Abschreibungen

In Tz. 7 des Entwurfs werden die Beibehaltungswahlrechte für Sonderposten mit Rücklageanteil nach §§ 247 Abs. 3, 273 HGB alter Fassung und steuerrechtlicher Abschreibungen nach §§ 254, 279 Abs. 2 HGB alter Fassung erläutert. Voraussetzung für das Bestehen solcher Sonderposten bzw. die Vornahme steuerrechtlicher Abschreibungen ist, dass das Steuerrecht die Anerkennung des Wertansatzes davon abhängig macht, dass der Sonderposten oder die Abschreibung in der Bilanz gebildet werden. Durch das BilMoG wird auch die bisher geltende sogenannte umgekehrte Maßgeblichkeit abgeschafft. Bestätigt durch den Entwurf eines BMF-Schreibens ist § 5 Abs. 1 EStG jedoch bereits ab 2009 in seiner Neufassung anzuwenden. Dies hätte zur Folge, dass beispielsweise bestehende Sonderposten nach § 6b EStG handelsrechtlich bereits in 2009 aufzulösen wären. Das vorgesehene Beibehaltungswahlrecht nach den Artikeln 67, 68 EGHGB würden somit ins Leere laufen.

Nach der Regierungsbegründung und dem Regelungsgehalt des EGHGB ist diese Konsequenz sicherlich nicht gewollt und sollte im HFA 28 klargestellt werden, denn auch der Entwurf geht bisher von „echten“ Beibehaltungswahlrechten am 31. Dezember 2009 aus.

2. Übergangsregelung gem. Art. 67 Abs. 6 EGHGB

In Tz. 47 des Entwurfs wird unter Bezugnahme auf die Übergangsvorschrift gem. Art. 67 Abs. 6 S. 1 EGHGB erläutert, dass Aufwendungen bzw. Erträge aus dem Übergang vom „*Timing- auf das Temporary-Konzept*“ gemäß Artikel 67 Abs. 6 Satz 1 EGHGB unmittelbar mit den Gewinnrücklagen zu verrechnen bzw. in die Gewinnrücklagen einzustellen sind. Das Gesetz spricht an dieser Stelle dagegen von Aufwendungen oder Erträgen, die „*aus der erstmaligen Anwendung der §§ 274, 306 des Handelsgesetzbuchs in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes vom 25. Mai 2009*“ resultieren.

Dementsprechend gehen wir mit Blick auf die Bilanzierung von aktiven latente Steuern davon aus, dass das bisher schon nach § 274 Abs. 2 HGB bestehende Wahlrecht mit Inkrafttreten des § 274 HGB n. F. neu ausgeübt werden kann, da nach dem Übergang zum Temporary-Konzept im Ge-

gensatz zur aktuellen Rechtslage alle Bilanzunterschiede bei der Ermittlung der latenten Steuern einzubeziehen sind und das Wahlrecht zum Ansatz eines Aktivübergangs u. E. einheitlich auszuüben ist. Daher wäre u. E. klarzustellen, dass insbesondere die bei Neuausübung des Wahlrechts gem. § 274 Abs. 1 S. 2 HGB n. F. ggf. aufzulösenden aktiven latenten Steuern nach altem Recht oder die erstmals bzw. zusätzlich zu bildenden aktiven latenten Steuern nach neuem Recht ebenfalls erfolgsneutral mit den Gewinnrücklagen zu verrechnen sind.

3. Latente Steuern auf quasi-permanente Differenzen der Vergangenheit

Für die Bilanzierung latenter Steuern ist vorgesehen, dass die Vorschriften des § 274 HGB in der Fassung des BilMoG bei der Erstanwendung auch für bereits in vergangenen Geschäftsjahren begründete quasi-permanente Differenzen angewendet werden sollen (vgl. Tz. 4 i. V. m. Tz. 54). Diese Regelung bringt für zahlreiche Anwendungsfälle eine Änderung der bisherigen Bilanzierungspraxis mit sich, denn anders als in der Gesetzesbegründung zum BilMoG beschrieben, wurden quasi-permanente Differenzen in der Vergangenheit nicht notwendigerweise bei der Ermittlung latenter Steuern mit einbezogen. Die Neufassung des § 274 HGB stellt somit für zahlreiche Bilanzierende eine materielle Änderung dar, deren Auswirkungen dem Gesetzgeber offenbar nicht bewusst waren und daher keinen Niederschlag in den Übergangsregelungen zum BilMoG gefunden haben.

Wir möchten deshalb zu bedenken geben, ob nicht der Vertrauensschutz bei diesen sogenannten „Altfällen“ eine andere Interpretation notwendig macht. Die Interessenlage ist insofern nicht mit den in den Artikeln 66, 67 EGHGB enthaltenen Ausnahmeregelungen vergleichbar, als dass Differenzen aufgrund der Wahl eines Bilanzierungsmodells in der Vergangenheit begründet werden. Der Vertrauensschutz für unternehmerische Entscheidungen der Vergangenheit sollte gewahrt bleiben. Somit möchten wir dafür plädieren, dass für quasi-permanente Differenzen aus Altfällen die bisherige Bilanzierungspraxis beibehalten werden kann.

Berlin, den 28.10.2009