

EINGEGANGEN

27. Okt. 2009

Erled.

Vattenfall Europe AG
Postanschrift: Postfach 04 02 80, 10091 Berlin

Institut der Wirtschaftsprüfer e.V.
Postfach 32 05 80

40420 Düsseldorf

vorab per Telefax 0211 - 4541 097
(4 Seiten)

Anmerkungen zu den Entwürfen der IDW Stellungnahmen „Einzelfragen zur Bilanzierung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (IDW ERS HFA 27)“ sowie „Übergangsregelungen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (IDW ERS HFA 28)“

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Möglichkeit, Ihnen unsere Anmerkungen zu den Entwürfen der IDW Stellungnahmen „Einzelfragen zur Bilanzierung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (IDW ERS HFA 27)“ sowie „Übergangsregelungen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (IDW ERS HFA 28)“ übermitteln zu dürfen.

Die Vattenfall Europe AG ist Muttergesellschaft des Vattenfall Europe Konzerns, der als integrierter Energiekonzern entlang der gesamten energiewirtschaftlichen Wertschöpfungskette operiert. Der Vattenfall Europe Konzern umfasst mehr als 60 Konzerngesellschaften, die ihre Jahresabschlüsse nach den handelsrechtlichen Vorschriften erstellen. Daher haben die Regelungen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes große Relevanz für die Bilanzierung im Vattenfall Europe Konzern.

Im Folgenden beziehen wir uns lediglich auf diejenigen Teilbereiche der Entwürfe der IDW Stellungnahmen, die aufgrund ihrer Relevanz für die Bilanzierung der Unternehmen des Vattenfall Europe Konzerns im Fokus des Interesses stehen.

1. Anmerkungen zu IDW ERS HFA 27

Der Entwurf führt in Tz. 13 aus, dass latente Steuern auf Verlustvorträge nur dann anzusetzen sind, wenn zu erwarten ist, dass sie innerhalb der nächsten fünf Jahre verrechnet werden können. Diese Forderung entbehrt einer gesetzlichen Grundlage. Gleichwohl erachten wir den Zeitraum als vertretbaren und praktikablen Ansatz, sofern er als Anhaltspunkt und nicht dogmatisch zu verstehen ist. Sollte sich aufgrund gewichtiger und nachvollziehbarer Gründe im Einzelfall er-

Vattenfall Europe AG

FA

Chausseestraße 23
10115 Berlin

Datum
26.08.2009

Unsere Zeichen

Ansprechpartner/in
Dr. Thomas Schmid

Telefon-Durchwahl
030 / 8182-27 00

Telefax-Durchwahl
030 / 8182-27 05

E-Mail
Thomas.Schmid
@vattenfall.de

Ihre Zeichen

Ihre Nachricht vom

www.vattenfall.de

Vorsitzender des Aufsichtsrates
Prof. Lars G. Josefsson

Vorstand
Tuomo J. Hatakka
Vorsitzender

Udo Bekker
Dr. Hans-Jürgen Meyer

Sitz der Gesellschaft
Berlin

Handelsregister
Amtsgericht Charlottenburg
HRB 66854

Bankverbindungen
Landesbank Baden-Württemberg
BLZ 600 601 01
Konto-Nr. 2537760
DE76 6005 0101 0002 5377 60
SOLADESTXXX

Landesbank Hessen-Thüringen
BLZ 500 500 00
Konto-Nr. 80085010
DE73 5005 0000 0090 0850 10
HELADEFFXXX

geben, dass die Verlustvorträge über einen längeren Zeitraum zu verrechnen sind, sollte dies eine Bilanzierung nicht verhindern. Des Weiteren sollte verdeutlicht werden, dass sich der Fünf-Jahres-Zeitraum (in der beschriebenen Weise) nur auf latente Steuern auf Verlustvorträge, nicht jedoch auf aktive und passive latente Steuern aus temporären Differenzen bezieht.

Datum
26.08.2009

Seite/Umfang
2/4

Wir unterstützen die in Tz. 16 geäußerte Sichtweise des IDW, sog. „outside basis differences“ im Zusammenhang mit ausländischen Betriebsstätten auch im Einzelabschluss unberücksichtigt zu lassen.

Die nur indirekt in Tz. 22 dargestellten Auswirkungen von Änderungen des Organkreises auf die Bilanzierung latenter Steuern erscheint uns konkretisierungsbedürftig. So bleibt insbesondere offen, ob Veränderungen in latenten Steuern aufgrund von (beabsichtigen) Veränderungen des Organkreises ergebniswirksam oder -neutral zu erfassen sind. Nach unserer Auffassung sind derartige Anpassungen ergebniswirksam vorzunehmen. Diese Frage stellt sich sowohl auf Ebene des Organträgers als auch auf Ebene der Organgesellschaft.

Der Hinweis in Tz. 23 auf geplante Kündigungen von unbefristeten Ergebnisabführungsverträgen bzw. auf die geplante Verlängerung von befristeten Ergebnisabführungsverträgen erscheint uns fragwürdig und zumindest konkretisierungsbedürftig. So bleibt zum einen offen, welche Anforderungen an eine solche Planung bestehen. Zum anderen besteht das Risiko einer asymmetrischen bzw. nicht korrespondierenden Bilanzierung bei Organgesellschaft und Organträger, da die Organgesellschaft nicht notwendigerweise umfassend über die Planungen des Organträgers informiert sein muss.

In Tz. 34 sollte klarstellend darauf hingewiesen werden, dass latente Steuern auf temporäre Differenzen auf Ebene der Organgesellschaft, die einer Ausschüttungssperre unterliegen, ebenfalls nur auf Ebene des Organträgers zu erfassen sind (in Übereinstimmung mit Tz. 21). In Fällen von Organschaftsverhältnissen ist die Abbildung in Tz. 34 insofern nicht zutreffend.

Wir teilen die in Tz. 35 geäußerte Auffassung des IDW, dass sich die in der Begründung zum Regierungsentwurf enthaltene Forderung nach einer Überleitungsrechnung vom erwarteten zum ausgewiesenen Steueraufwand/-ertrag nicht aus dem Gesetzeswortlaut ergibt.

Wir regen an, in Tz. 36 deutlicher zum Ausdruck zu bringen, dass die in § 289 Nr. 29 HGB geforderten Anhangangaben nur auf Ebene des Organträgers zu machen sind. Organgesellschaften sind demnach von der Pflicht zur Anhangsangaben befreit. Dieses ist konsistent mit ERS HFA 27 Tz. 9, 21: Den dortigen Ausführungen zufolge dürfen latente Steuern nur bei denjenigen Unternehmen, bei denen künftige Steuerbe- bzw. -entlastungen entstehen - also nur beim Organträger - ausgewiesen werden.

2. Anmerkungen zu IDW ERS HFA 28

Datum
25.08.2009

Seite/Umfang
3/4

In Tz. 13 wird ausgeführt, dass Beibehaltungs- oder Fortführungswahlrechte grundsätzlich nur jeweils für den gesamten Posten ausgeübt werden dürfen. Diese Eingrenzung erachten wir als nicht sachgerecht, da damit eine Abhängigkeit vom gewählten Gliederungsschema – beispielsweise bei Hinzufügung geschäftsmodellspezifischer Posten gem. § 265 Abs. 5 HGB a. F. – besteht. Wir erachten vielmehr eine sachverhaltsbezogene Ausübbarkeit des Beibehaltungswahlrechts für angemessen.

Gemäß Artikel 67 Abs. 1 Satz 2 EGHGB besteht für sämtliche Rückstellungen, deren Wertansatz aufgrund geänderter Bewertung von Verpflichtungen an sich gemindert werden müsste, ein Beibehaltungswahlrecht, soweit der Wertminderungsbedarf bis spätestens 31. Dezember 2024 wieder zugeführt werden müsste („hypothetischer Zuführungsbetrag“). Bei Ansammlungsrückstellungen umfasst der hypothetische Zuführungsbetrag neben Effekten aus der Aufzinsung auch Effekte aus der regulären Ansammlung der Rückstellung. Wird von dem Beibehaltungswahlrecht kein Gebrauch gemacht, sind die aus der Auflösung resultierenden Beträge unmittelbar (d.h. ohne Berührung der Gewinn- und Verlustrechnung) in die Gewinnrücklagen einzustellen (Artikel 67 Abs. 1 Satz 3 EGHGB). Hierzu regen wir an,

- in Tz. 19 klarzustellen, dass es sich bei der Dotierung von Gewinnrücklagen entsprechend Art. 67 Abs. 1 Satz 3 EGHGB um solche Zuführungen zu „anderen Gewinnrücklagen“ handelt, die in den Anwendungsbereich des § 301 Satz 2 AktG fallen und insofern auch bei Vorliegen eines Unternehmensvertrages zulässig sind.
- in Tz. 34 aufzunehmen, dass dem Einzelbewertungsgrundsatz die Zusammenfassung sachlogisch verbundener Rückstellungsaspekte, z. B. bei Verpflichtungsbündeln, nicht entgegensteht. Dieses gilt insbesondere für Rückstellungen, die sich aus einheitlichen Verpflichtungstatbeständen, beispielweise aufgrund gesetzlicher Vorschriften, ergeben. Hieraus abgeleitet sollte auch die Wahl einwertiger Zinssätze möglich sein.
- in Tz. 34 weiterhin zu verdeutlichen, dass das Beibehaltungswahlrecht nach Art. 67 Abs. 1 Satz 3 EGHGB nur denjenigen (Teil-)Betrag einer Rückstellungsauflösung umfasst, der bis zum 31. Dezember 2024 wieder zuzuführen ist, während für darüber hinausgehende Auflösungsbeträge eine zwingende (ergebniswirksame) Auflösungspflicht besteht. In diesem Zusammenhang sollte ebenfalls deutlicher herausgestellt werden, dass bei Nichtausübung des Beibehaltungswahlrechtes nur derjenige Teilbetrag, der bis zum 31. Dezember 2024 wieder zuzuführen ist („hypothetischer Zuführungsbetrag“), in die Gewinnrücklagen einzustellen ist, während der darüber hinausgehende Auflösungsbetrag als „außerordentlicher Ertrag“ ergebniswirksam zu erfassen ist.
- die in Tz. 42 enthaltenen Sätze „Für die Beurteilung, ob diese Voraussetzung gegeben ist, ist eine Gesamtbetrachtung anzustellen. Danach müs-

sen sich Auflösung und spätere Zuführung nicht auf dieselbe einzelne Verpflichtung oder dieselbe Gruppe von Verpflichtungen beziehen.“ auch in die Regelungen für sonstige Rückstellungen (Tz. 34) aufzunehmen.

Datum
26.08.2009

Seite/Umfang
4/4

Bezüglich des in Tz. 37 ff. erläuterten Wahlrechtes zur Streckung des Zuführungsbetrages für Pensionsrückstellungen über 15 Jahre sollte deutlicher herausgestellt werden, dass das Wahlrecht zur Streckung des Zuführungsbetrages über 15 Jahre sich auf alle im Posten „Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen“ (§ 266 Abs. 3 B.1) enthaltenen Rückstellungstatbestände in ihrer Gesamtheit bezieht (und damit unabhängig ist von einzelnen Zusagen, Rechtsgrundlagen, Programmen etc.). Gleiches gilt für die Ermittlung des Zuführungsbetrages. Es sollte weiterhin klargestellt werden, dass bei Ausübung des Wahlrechtes in den Jahren 2 bis 15 die jeweils notwendigen Zuführungen ebenfalls als „außerordentliche Aufwendungen“ auszuweisen sind.

Die in Tz. 48 beschriebenen Auswirkungen der Einführung der neuen Bilanzierungsvorschriften auf die latenten Steuern ist nach unserem Verständnis insofern unvollständig, als dass die Darstellung sich nur auf Nicht-Organschafts-Fälle bezieht. Wir empfehlen insofern, einen Querverweis auf IDW ERS HFA 27, Tz. 21 ff. aufzunehmen. Ferner sollte in Tz. 48 ausgeführt werden, dass im Falle einer Organschaft und des Auftretens temporärer Differenzen bei der Organgesellschaft latente Steuern ausschließlich auf Ebene des Organträgers zu erfassen sind und damit gerade nicht auf der Ebene der Gesellschaft, in der entsprechend Art. 67 EGHGB Gewinnrücklagen dotiert werden. Eine diesbezügliche Regelung ist unseres Erachtens notwendig, da insofern eine Verrechnung der so beim Organträger zu bildenden latenten Steuern mit den auf Ebene der Organgesellschaften nach Art. 67 EGHGB zu bildenden Gewinnrücklagen ausscheidet. Ge-regelt werden muss vielmehr, wie auf Ebene des Organträgers latente Steuern aus der Anwendung des Art 67 EGHGB bei Organgesellschaften zu erfassen sind.

Wir bitten Sie, unsere Anmerkungen bei den Endfassungen der IDW-Stellungen zu berücksichtigen. Im Falle von eventuellen Rückfragen steht Ihnen der Rechtsunterzeichner gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüße

Vattenfall Europe AG

Dr. Hans-Jürgen Meyer

Dr. Thomas Schmid