

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

Würzburg  
23.11.2010  
JK/DM  
00001JXI.DOC

**Anmerkung Entwurf IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung:  
Handelsrechtliche Bilanzierung von Bewertungseinheiten (IDW ERS  
HFA 35) – Nachtrag zu den Schreiben vom 14. September und 12.  
Oktober 2010**

Sehr geehrte Damen und Herren,

aktuell wird in der WPg 22/2010, S. 1, im Editorial explizit von einem Mitglied des HFA des IDW noch einmal das von mir kritisierte Wahlrecht (Tz. 12 des oben genannten Entwurfs; im Rahmen der IDW-Arbeitstagung in Baden-Baden wurde klargestellt, dass dieses Wahlrecht auf vielfachen Wunsch der Bilanzierenden aufgenommen wurde!) dargestellt. Ich gehe daher davon aus, dass dieses Wahlrecht bestehen bleiben wird.

In diesem Fall möchte ich aber den HFA bitten, in diesem Standard auch auf die folgenden (möglichen) Konsequenzen hinzuweisen. Die Wesentlichkeit der Abweichung sei dabei im Folgenden unterstellt:

- In welchen Umfang müssen zur Ausübung dieses Wahlrechts Angaben im Anhang in Bezug auf die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden gemacht werden (§ 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB)?
- Kann die Ausnutzung dieses Wahlrechts dazu führen, dass eine Angabe im Anhang nach § 264 Abs. 2 Satz 2 HGB gemacht werden muss?
- Muss in der Berichterstattung im Lagebericht (z.B. im Rahmen der Ertragslage) auf die zwar ökonomisch abgesicherten, aber auf Grund des Wahlrechts bilanziell dargestellten Risiken eingegangen werden?
- Kann es zu einem Verstoß in Bezug auf das nicht ausdrückliche genannte Willkürverbot (vgl. Beck'scher BilKom 7. A., § 252 Anm.

Peter Rosengarth  
Partner bis 02.01.2008

Dr. Michael Panzer  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater

Dr. Klaus Friederich  
Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Steuerrecht

Burkard Uhl  
Steuerberater

Bernd Rosengarth  
Rechtsanwalt  
Steuerberater

Jens Kruse  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater

68/69) kommen, wenn mit der Nutzung des Wahlrechts sachfremde Erwägungen erreicht werden sollen, z.B. Minderungen bzw. Verhinderung von Ausschüttungsverpflichtungen?

- In wie weit muss auf aus dem Wahlrecht folgende Diskrepanzen zwischen einer Angabe nach § 285 Nr. 23 HGB (nach Lesart des HFA: handelsrechtliche Bewertungseinheit) und der Darstellung im Lagebericht nach § 289 Abs. 2 Nr. 2 a) HGB (ökonomische Absicherung) eingegangen werden? Es wird hier insbesondere auf den Begründungstext zum BilMoG zu § 285 Nr. 23 HGB verwiesen. Danach wäre z.B. bei Ausnutzung des Wahlrechts beim Ausmaß der Effektivität zwischen der bilanziell abgebildeten Bewertungseinheit (Anhang) und der ökonomischer Bewertungseinheit (Lagebericht) zu unterscheiden. Daneben ist auch auf die Angabe nach § 36 Satz 3 RechKredV hinzuweisen. Die Höhe der Sicherungsgeschäfte nach § 285 Nr. 23 HGB stimmt dann nicht überein mit einer Angabe in Bezug auf die sog. Deckungsgeschäfte.

Da es sich um einen Rechnungslegungsstandard handelt, kann das folgenden Problem zwar nicht dort gelöst bzw. angesprochen werden, aber der HFA sollte dazu Stellung nehmen:

Muss der Abschlussprüfer zu den Effekten auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage aus der Ausnutzung dieses Wahlrechts nach § 321 Abs. 2 Satz 4 HGB dann im Prüfungsbericht auch entsprechend Stellung nehmen (hier: Ausübung von Bewertungswahlrechten)?

Gerade bei der Gesetzesbegründung zu § 285 Nr. 23 HGB zeigt sich m. A. nach nochmals deutlich, dass die Auslegung des HFA in keiner Weise im Blickfeld des Gesetzgebers war.

Mit freundlichen Grüßen

Kruse  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater