

Geschäftsstelle des IDW
Postfach 32 05 80

40420 Düsseldorf

21. September 2009
110278/eh

Anmerkungen zu IDW ERS HFA 27 „Einzelfragen zur Bilanzierung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes“

Sehr geehrte Dame und Herren,

der Hauptfachausschuss hat am 29. Mai 2009 den Entwurf des IDW Rechnungslegungsstandards „Einzelfragen zur Bilanzierung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes“ verabschiedet und durch die anschließende Veröffentlichung um Würdigung durch die sachverständige Öffentlichkeit gebeten.

Die neu gefassten Regelungen zur Bilanzierung latenter Steuern werden viele Unternehmen vor neue bilanzielle Herausforderungen stellen, so dass es sehr zu begrüßen ist, dass das IDW zu dieser Bilanzierungsfrage ausführlich Stellung nimmt.

Im Folgenden geben wir einige Hinweise zur Frage der Berücksichtigung steuerlicher Verlustvorträge im Rahmen der Bilanzierung latenter Steuern.

Unter Tz 14 des Entwurfs wird unter Berufung auf den Wortlaut des § 274 Abs. 1 S. 4 HGB -neu- sowie Sinn und Zweck der Vorschrift eine Verrechnung eines passiven Überhangs latenter Steuern mit aktiven latenten Steuern, die aus steuerlichen Verlustvorträgen resultieren, deren Verrechnung erst nach Ablauf des gesetzlich normierten 5-Jahreszeitraums erwartet wird, für vertretbar erachtet.

Sitz der Gesellschaft:
München
Amtsgericht München
HRB 83442

Vorsitzender des Aufsichtsrats:
WP/StB Udo Corzilius

Geschäftsführer:
WP/StB Dr. Frank Beine
WP/StB Manfred Bögle
StB Marion Farnschläder
WP/StB Stefan Fröhlich
WP/StB Dr. Michael Göttgens
WP/StB Prof. Dr. Wolfgang Grewe

WP/StB Manfred Günkel
WP/StB Ulrich M. Hamacke
WP/StB Prof. Dr. Friedhelm Kläs
WP/StB Heiner Kompenhans
RA/StB Prof. Dr. Heinz-Klaus Kroppen
WP/StB Dr. Martin Künnemann
WP/StB Lutz Meyer

WP/StB Rainer Plath
WP/StB Prof. Dr. Martin Plendl
WP/StB Herbert Reiß
WP/StB Dr. Hans-Rudolf Röhm
WP/StB Richard Roth
WP/StB Reinhard Scharpenberg
WP/StB Dieter Schlereth

WP Fred Strottmann
WP/StB Jörg Tesch
RA Prof. Dr. Otmar Thömmes
RA/StB Dr. Felix Wurm

Eine allein am isoliert betrachteten Wortlaut des § 274 Abs. 1 S. 4 HGB -neu- ausgerichtete Auslegung erscheint nicht sachgerecht. Latente Steuerbe- oder -entlastungen sind nach § 274 Abs. 1 S. 1 HGB -neu- in einem ersten Schritt aus den einzelnen Differenzen, die zwischen den handels- und steuerrechtlichen Wertansätzen von Vermögensgegenständen, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten bestehen, zu ermitteln. Erst wenn alle aktiven wie passiven Differenzen und die daraus resultierenden Steuerbe- und -entlastungswirkungen ermittelt worden sind, ist – allein für Ausweiszwecke – nach dem eindeutigen Wortlaut des § 274 Abs. 1 HGB -neu- (... „eine sich **daraus** insgesamt“ ...) eine Saldierung der ermittelten Werte zulässig.

Beschlussempfehlung und Bericht des Rechtsausschusses zum Gesetzentwurf der Bundesregierung (Drucksache 16/10067 vom 29. März 2009) verdeutlichen, dass durch die Änderung des bisherigen Gesetzesentwurfs lediglich eine Saldierung der ermittelten aktiven und passiven Latenzen ermöglicht werden soll (vgl. Anm. zu Art. 1 Nr. 25 (§ 274 HGB) der Empfehlung).

Zur Ermittlung der Höhe einer im Rahmen einer möglichen Saldierung zu berücksichtigenden Steuerentlastung aufgrund steuerlicher Verlustvorträge sind nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes nur Verlustvorträge heranzuziehen, für die eine Verrechnung mit Gewinnen der folgenden 5 Geschäftsjahre als wahrscheinlich angesehen wird (§ 274 Abs. 1 S. 4 HGB -neu-). Dieser Zeitraum ist vom Gesetzgeber bewusst gewählt worden, um sicherzustellen, „... dass die zugrunde liegenden Wahrscheinlichkeiten für Dritte nachvollziehbar bleiben“ (Begr. Reg. Entw. zu Nr. 25 [§ 274]).

Ferner geben wir zu bedenken, dass die in IDW ERS HFA 27 vertretene Auffassung bei sonst gleichen Verhältnissen im Falle eines „Bruttoausweises“ nach § 274 Abs. 1 S. 3 HGB -neu- statt eines saldier-ten Ausweises der steuerlichen Be- und Entlastungen völlig andere Einflüsse auf die Steuerposition und das Jahresergebnis ergeben würden. Einen derartigen Einfluss hat der Gesetzgeber aber nur für den Fall eines sich insgesamt ergebenden Überhangs an Steuerentlastungen aufgrund des Ausweishrechts vorgesehen (Wahlrecht gem. § 274 Abs. 1 S. 2 HGB -neu-).

Wir würden uns freuen, wenn Sie die vorstehenden Anmerkungen in die finale Fassung des Rechnungslegungsstandards 27 einfließen lassen würden.

Mit freundlichen Grüßen

Deloitte & Touche GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

(Scharpenberg)
Wirtschaftsprüfer

(Dr. Nardmann)
Wirtschaftsprüfer