

WP/StB Ingeborg Esser  
Mitglied der Geschäftsführung



IDW Institut  
der Wirtschaftsprüfer  
Tersteegenstraße 14  
40474 Düsseldorf

28.07.2009 Es/we  
Telefon: +49 30 82403-132  
Telefax: +49 30 82403-189  
E-Mail: esser@gdw.de

## **Stellungnahme zum Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Einzel- fragen zur Bilanzierung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB in der Fas- sung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (IDW ERS HFA 27)**

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Möglichkeit eine Stellungnahme zum Entwurf des IDW ERS HFA 27  
abgeben zu dürfen.

In unserer Stellungnahme möchten wir auf wohnungswirtschaftliche Besonderheiten im Zu-  
sammenhang mit der Bilanzierung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB in der Fas-  
sung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes hinweisen.

### **Teilwertaufstockung**

Mit der Abschaffung des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes durch das Steuerreformgesetz  
1990 wurde die Steuerbefreiung der bis dahin gemeinnützigen Wohnungsunternehmen auf-  
gehoben und sie hatten eine steuerliche Eröffnungsbilanz zu erstellen, in der die Wirtschaftsgü-  
ter mit den steuerlichen Teilwerten anzusetzen waren. Die steuerlichen Teilwerte liegen bei den  
ehemals gemeinnützigen Wohnungsunternehmen nach wie vor deutlich über den handels-  
rechtlichen Buchwerten. Nach Schätzungen des GdW beträgt das Volumen der Differenzen  
zwischen dem handelsrechtlichen Buchwert und den steuerlichen Teilwerten zurzeit noch in  
etwa 50 Mrd. EUR (vgl. Protokoll des IFA vom 01.04.2009).

### **Bilanzielle Behandlung nach HGB a. F.**

Nach IDW WFA 1/1992 "Zur Bilanzierung latenter Steuern bei ehemals gemeinnützigen Woh-  
nungsunternehmen" führten Abschreibungsunterschiede zwischen Handels- und Steuerbilanz,  
die auf der steuerlichen Teilwertaufstockung beruhten, nicht zu zeitlich befristeten Differenzen,  
so dass bisher hierfür keine Steuerabgrenzung in Betracht kam. Begründet wurde dies damit,  
dass "solche Abschreibungsunterschiede nicht zu Ergebnisdifferenzen zwischen Handels- und  
Steuerbilanz führen, die sich in späteren Geschäftsjahren ausgleichen (permanente Differen-  
zen)." Allerdings ist zu bedenken, dass in der bisherigen Konzeption der latenten Steuern

GdW Bundesverband deutscher Wohnungs-  
und Immobilienunternehmen e.V.  
Mecklenburgische Straße 57, 14197 Berlin  
Postfach 330755, 14177 Berlin

Telefon: +49 30 82403-0  
Telefax: +49 30 82403-199  
E-Mail: mail@gdw.de  
Internet: www.gdw.de

Brüsseler Büro des GdW  
47-51, rue du Luxembourg  
1050 Bruxelles, BELGIEN  
Telefon: +32 2 5 50 16 11  
Telefax: +32 2 5 03 56 07

(Timing-Konzept) nicht zwischen permanenten und quasipermanenten Differenzen unterschieden wurden.

### **Bilanzielle Behandlung nach HGB in der Fassung des BilMoG und entsprechend IDW ERS HFA 27**

Mit der Neufassung des § 274 HGB wird die konzeptionelle Basis auf das international übliche bilanzorientierte Konzept (Temporary-Konzept) umgestellt. Die Steuerabgrenzung orientiert sich damit an den Differenzen, die aus unterschiedlichen Wertansätzen in der Handels- und Steuerbilanz resultieren und die sich in späteren Geschäftsjahren voraussichtlich abbauen. In die Ermittlung der abzugrenzenden Steuern sind auch die quasi-permanenten Differenzen einzubeziehen.

Aufgrund dieser konzeptionellen Änderung sind unseres Erachtens auch die Teilwertaufstockungsbeträge bei der Gesamtdifferenzenbetrachtung mit einzubeziehen, da sich die Differenzen entweder über den Abschreibungszeitraum der Gebäude oder bei Veräußerung bzw. Liquidation im Falle des Grund und Bodens abbauen (vgl. IDW ERS HFA 27 Tz. 5).

Diese Sichtweise könnte bei einer reinen Differenzenbetrachtung zu erheblichen aktiven Steuererlätzen führen. Daneben verfügen die ehemals gemeinnützigen Wohnungsunternehmen auch über erhebliche steuerliche Verlustvorträge, die im Wesentlichen aus den seit 1990 bereits realisierten höheren steuerlichen Abschreibungen (auf dieselben Teilwerte) resultieren.

Also zusammenfassend:

- aus den bereits abgeschriebenen Teilen der steuerlichen Teilwerte stammen die erheblichen Verlustvorträge
- aus den noch nicht abgeschriebenen Teilen der steuerlichen Teilwerte resultieren noch Unterschiedsbeträge zwischen Handels- und Steuerbilanz, die über höhere steuerliche Abschreibungen zu künftigen Steuervorteilen führen (in der Regel durch ein weiteres Anwachsen der Verlustvorträge).

IDW ERS HFA 27 Tz. 6 stellt bezüglich des Ansatzes von latenten Steuern für Differenzen i. S. d. § 274 Abs. 1 HGB klar, dass diese nur angesetzt werden dürfen, soweit künftig tatsächlich insgesamt mit einer Steuerentlastung zu rechnen ist und dass dabei auch das handelsrechtliche Vorsichtsprinzip zu beachten sei. Allerdings wird kein zeitlicher Horizont vorgegeben.

Steuerliche Verlustvorträge dagegen sind nach dem Gesetzeswortlaut bei der Berechnung der aktiven latenten Steuern nur in Höhe der innerhalb der nächsten fünf Jahre tatsächlich zu erwartenden Verlustverrechnungsmöglichkeit zu berücksichtigen.

Für Unternehmen, die sowohl über erhebliche noch bestehende Differenzbeträgen, als auch über erhebliche Verlustvorträge aus bereits abgebauten Differenzen verfügen, sollte in der IDW Stellungnahme klargestellt werden, dass ein zusätzlicher Ansatz von aktiven latenten Steuern aus Differenzbeträgen nur für den Zeitraum nach Berücksichtigung der Verlustvorträge, und auch nur unter der Voraussetzung, dass eine verlässliche steuerliche Ergebnisplanung für diesen Zeitraum vorliegt, erfolgen kann. Wie sehen ansonsten die Gefahr, dass erhebliche Aktiv-

Seite 3 von 3

posten gebildet werden könnten, ohne dass die entsprechende Steuerentlastung in einem absehbaren Zeitraum (z. B. 15 Jahre) überhaupt eintritt.

Es wäre nun zu prüfen, ob durch eine Anreicherung des ERS HFA 27 diese Problematik mit abgedeckt werden könnte oder ob der IFA den WFA 1/1992 fortschreiben muss (z. B. in Form eines Rechnungslegungshinweises).

Mit freundlichen Grüßen

Ingeborg Esser