



KLOTZ
Wirtschaftsprüfer
& Steuerberater

WP/StB Reinhard Klotz, 73708 Esslingen, Postfach 10 08 44

Institut der Wirtschaftsprüfer
Geschäftsstelle
Postfach 320580
40420 Düsseldorf

10. August 2009
99900/JA/Korr/kl

IDW ERS HFA 27
Stellungnahme zum Entwurf des HFA vom 29.5.2009

Sehr geehrte Damen und Herren,

zu TZ 10 des vorgenannten Entwurfs erlaube ich mir folgende Anmerkungen:

1 Grundsätzliche Feststellungen

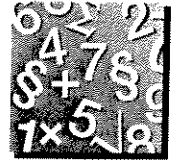
1.1. Ausgangsgröße nach § 274 Abs. 1 HGB sind Bewertungsunterschiede zwischen HB und StB.

Zwar steht in der Begründung zum Regierungsentwurf noch, dass „jede Bilanzierungs- oder Bewertungsabweichung zwischen der Handelsbilanz und der Steuerbilanz“ erfasst werden soll, der Gesetzestext spricht jedoch nur noch von Differenzen zwischen Wertansätzen. Unter den Begriff des Wertansatzes fällt die Bewertung der betreffenden Bilanzposten, nicht jedoch deren Ansatz.

Die Gesetzesformulierung „zwischen den handelsrechtlichen Wertansätzen...und ihren steuerlichen Wertansätzen..“ gibt auf, dass der Bestand laut Handelsbilanz maßgebend ist. Das heißt, dass nur Bewertungsunterschiede zwischen den in der Handelsbilanz angesetzten Vermögensgegenständen, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten einerseits und eventuell anderen Steuerbilanzwerten dieser Posten andererseits festzustellen sind.

1.2. Wenn keine den steuerlichen Vorschriften entsprechende Steuerbilanz erstellt wird, obwohl die Handelsbilanz Ansätze oder Beträge enthält, die nicht den steuerlichen Vorschriften entsprechen, ergibt sich die Steuerbilanz aus Zusätzen und Anmerkungen zur Handelsbilanz (§ 60 Abs. 2 EStDV), in der Literatur auch „Mehr- oder Weniger-Rechnung“ genannt¹. Zu den Zusätzen gehören die steuerlichen Ergänzungsbilanzen und auch Aufzeichnungen über das

¹ Vgl. Stobbe in Hermann/Heuer/Raupach Anm. 98 zu § 5 EStG mit weiteren Nachweisen



KLOTZ
Wirtschaftsprüfer
& Steuerberater

Seite 2 zum Schreiben vom 10. August 2009

Sonderbetriebsvermögen von Mitunternehmern von Personengesellschaften, i.d.R. Sonderbilanzen.

- 1.3. Nach steuerlichen Vorschriften außerbilanziell vorzunehmende Gewinnkorrekturen werden außerhalb der Steuerbilanz vorgenommen (vgl. zu § 4e Abs. 3 EStG BdF 26.10.2006 BStBl I 709 TZ 8, zu § 7g EStG Kolusa in Ludwig Schmidt Anm. 4 zu § 7g EStG).

2 Folgerungen

- 1.1. Aus außerhalb der Steuerbilanz zu- oder abzurechnende Gewinnänderungen entstehen keine Bewertungsdifferenzen i.S. von § 274 Abs. 1 HGB. Dementsprechend ist die Bildung von latenten Steuerabgrenzungen aus diesen Sachverhalten heraus unzulässig. Aus der expliziten Regelung zum Verlustvortrag kann keine Analogie abgeleitet werden.
- 1.2. Da die Handelsbilanz den Bestandsumfang vorgibt, können sich, wie in IDW ERS HFA 27 (noch ohne Begründung) ausgeführt, aus steuerlichen Sonderbilanzen keine Bewertungsunterschiede zu Handelsbilanzansätzen ergeben.

Mit freundlichen Grüßen

Wirtschaftsprüfer
Steuerberater