



Lufthansa

Deutsche Lufthansa Aktiengesellschaft  
50664 Köln

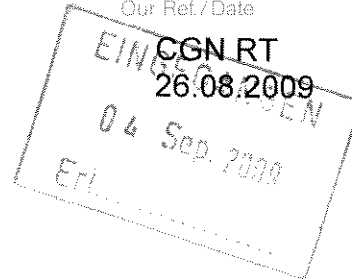
IDW  
Institut der Wirtschaftsprüfer e.V.  
Postfach 32 05 80

40420 Düsseldorf

Ihre Zeichen  
Your Ref.

Unsere Zeichen / Datum  
Our Ref. / Date

Telefon / Telefax  
Telephone / Telefax



0221  
826-3564  
826-3321

## Stellungnahme zum Entwurf IDW ERS HFA 27

Sehr geehrte Damen und Herren,

zu dem uns vorliegenden Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Einzelfragen zur Bilanzierung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (IDW ERS HFA 27) geben wir nachfolgende Stellungnahme ab.

Wir wertschätzen Aufgabe und Arbeiten des IDW, einheitliche Standards aufzustellen, um ein einheitliches Vorgehen in Prüfungsabläufen und -inhalten zu gewährleisten. Als betroffenes Unternehmen halten wir die Ausführungen unter 2.1.7. des Entwurfs („Latente Steuern bei ertragsteuerlicher Organschaft“) aber für zu eng, denn sie werden den Wirklichkeiten heutiger Konzernstrukturen nicht gerecht.

## Latente Steuern bei ertragsteuerlicher Organschaft, Tz. 21ff

Das IDW möchte eine Bilanzierung künftiger Steuerbe- oder -entlastungen aus temporären Differenzen zwischen den handelsrechtlichen Wertansätzen von Vermögensgegenständen, Schulden oder Rechnungsabgrenzungsposten der

Gesellschaftsrechtliche Angaben,  
Anschrift und weitere Informationen  
auf der Rückseite.  
For corporate details, address  
and further information please turn over.

Organgesellschaft und den korrespondierenden steuerlichen Wertansätzen nur im Einzelabschluss des Organträgers berücksichtigen. Ein Ansatz solcher latenten Steuern in den Einzelabschlüssen der Organgesellschaften soll insoweit nicht zulässig sein. Eine Begründung dafür wird nicht gegeben. Falls gemeint ist, dieses Ergebnis wäre möglicherweise deshalb zwingend, weil der Organträger „Steuersubjekt“ sei, so wird übersehen, dass nach der Steuerrechtslehre auch die Organgesellschaft weiter Steuersubjekt bleibt, und lediglich ihr Einkommen dem Organträger zugerechnet wird. Sachlich finden auch bei Vorliegen einer Organschaft die das Ergebnis der Organgesellschaft verursachenden Geschäftsvorfälle weiterhin auf deren Ebene statt. Ebenso finden diese Vorgänge Berücksichtigung in den Handels- und Steuerbilanzen der Organgesellschaft.

Der in Tz. 21 aufgestellte Grundsatz soll nur für die Zeit der Wirksamkeit des Ergebnisabführungsvertrages gelten. Latente Steuern für Perioden nach Beendigung des Ergebnisabführungsvertrages sollen bei der Organgesellschaft angesetzt werden. Wie ist zu verfahren, wenn bereits einige Jahre vor Beendigung des Ergebnisabführungsvertrags dessen Auslaufen bekannt ist? Mit welcher Begründung soll es dann bei einer Bilanzierung latenter Steuern auf Ebene des Organträgers bleiben?

#### **Latente Steuern bei ertragsteuerlicher Organschaft und Umlageverträgen, Tz. 24**

Auch bei Vorliegen von Umlageverträgen hat nach IDW eine Bilanzierung latenter Steuern grundsätzlich auf Ebene des Organträgers zu erfolgen. Das Wort „grundsätzlich“ impliziert, dass ausnahmsweise auf Ebene der Organgesellschaft bilanziert werden kann. Wann die Ausnahme vorliegt, bleibt offen.

Ebenfalls fehlt eine Aussage zu den Erfordernissen, die an das Vorliegen von Umlageverträgen zu stellen sind. Dies spricht dafür, dass die allgemeinen Regeln des Zivilrechts gelten und insgesamt nicht zu hohe Anforderungen daran gestellt werden dürfen.



Die Frage der Behandlung latenter Steuern bei ertragsteuerlicher Organschaft und vorliegender Umlageverträge ist von hoher Praxisrelevanz. Viele Organträger – insbesondere – Konzernobergesellschaften schließen Umlageverträge mit ihren Organtöchtern ab, um sie wirtschaftlich weitgehend so zu stellen, als ob sie selbständig zur Gewerbesteuer und zur Körperschaftsteuer veranlagt würden. Modernes Konzernmanagement in der heutigen Zeit macht dies unter anderem aus Gründen umfassender Ergebnisvergleichbarkeit notwendig und sinnvoll.

Einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise folgend kann bereits nach bisherigem Verständnis nach US-GAAP die Bilanzierung von Steuerverpflichtungen (latent und tatsächlich) auf Ebene der Organgesellschaft vorgenommen werden, sofern eine Verteilung gewählt wird, die systematisch, konsistent und berechenbar ist (*Loitz/Klevermann*, DB 2009, S. 412). Damit verfolgt US-GAAP eine „wirtschaftliche Sichtweise“, um Steuern den betroffenen Einheiten verursachungsgerecht zuzuordnen. Die derzeit stattfindende Überarbeitung des IAS 12 nach ED/2009/2 sieht ebenfalls eine solche Zurechnung laufender und latenter Ertragsteuern im Wege des push-down-approach auf die Organgesellschaften vor. Im Rahmen von ED/2009/2 würde dann eine wirtschaftliche Zurechnung der Steuerbelastung erfolgen. Die IDW-Stellungnahme ignoriert diese Entwicklung.

Wir möchten die Autoren der IDW-Stellungnahme auffordern, die Entwicklung bei ED/2009/2 an geeigneter Stelle in der IDW-Stellungnahme aufzugreifen. Schließlich besitzt das Prinzip einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise gerade im Steuerrecht alle Vorzüge für sich. Eine alternativ mögliche Bilanzierung latenter Steuern bei der Organgesellschaft auch ohne Vorliegen von Umlageverträgen muss zulässig sein.

### **Ursprüngliche Intention des BilMoG-Gesetzgebers: Annäherung an IAS**

Das BilMoG sollte nach ursprünglicher Intention des Gesetzgebers dazu führen, die bisherige deutsche HGB-Bilanzierung internationalen Bilanzierungsregeln nach IAS/IFRS anzunähern („IAS light“). Nach einem zum Teil unübersichtlichen

Gesetzgebungsverfahren reformierte das BilMoG die Steuerabgrenzung in Anlehnung an internationale Standards entsprechend den Inhalten in IAS 12. Der ebenfalls durch das BilMoG reformierte § 274 HGB n.F. regelt nunmehr die Bilanzierung latenter Steuern im deutschen Steuerrecht.

§ 274 HGB n. F. trifft weder eine Aussage zur Thematik von Steuerumlagen noch zu der Frage, auf welcher Ebene der Ausweis latenter Steuern zu erfolgen hat. Insoweit verwundert es, dass die Inhalte der Stellungnahme IDW ERS HFA 27 ohne Not über den Gesetzestext hinausgehen. Gerade vor dem Hintergrund der vom Gesetzgeber beabsichtigten Gleichstellung von deutscher Bilanzierungspraxis zu internationalen Standards wäre es angezeigt, in einer IDW-Stellungnahme die Empfehlung des IAS-Boards wenigstens als Alternative zuzulassen.

### **Bilanzierung latenter Steuern in Sonderfällen**

Es fehlen Aussagen zur Bilanzierung latenter Steuern bei Einbeziehung solcher Kapitalgesellschaften in die Organschaft, die nach HGB eigentlich nicht zur Bilanzierung latenter Steuern verpflichtet sind (kleine Kapitalgesellschaften gemäß § 266 Abs. 1 Satz 2 HGB n. F. und andere Kapitalgesellschaften, soweit von den Erleichterungen nach § 264 Abs. 3 HGB Gebrauch gemacht wird). Im Interesse einer einheitlichen Handhabung sollte das IDW für Zwecke der Bilanzierung latenter Steuern an geeigneter Stelle klarstellen, dass eine Bilanzierung auf Ebene der Organgesellschaften unter Verweis auf die Verpflichtung des Organträgers grundsätzlich zulässig ist. Ist also der Organträger für eigene Geschäftsvorfälle zur Bilanzierung latenter Steuern aufgrund von Vorschriften des HGB verpflichtet, so sollte es auch einer Organgesellschaft möglich sein, latente Steuern auf ihrer Ebene zu bilanzieren, soweit eigene Geschäftsvorfälle betroffen sind.

**Fazit**

IAS/IFRS und US-GAAP beantworten die Frage der Bilanzierung latenter Steuern bei Organschaften anders als der vorliegende Entwurf einer IDW-Stellungnahme und geben einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise den Vorzug. Auch der aktuelle Entwurf für eine Neuregelung des IAS 12 sieht vor, voraussichtlich das Konzept des „push down accounting“ nach US-GAAP zu übernehmen. Wir unterstützen es sehr, wenn sich diese Entwicklung auch auf die Inhalte der IDW-Stellungnahme auswirken würde. Denn es erscheint mit dem ursprünglichen Sinn und Zweck des Gesetzgebungsverfahrens BilMoG unvereinbar, wenn durch eine Stellungnahme des IDW erneut ein Auseinanderfallen von deutscher und internationaler Bilanzierung entstünde. Die IDW-Stellungnahme ist daher im Interesse aller an einer Abschlussprüfung Beteiligten so zu ergänzen, dass nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Bilanzierung latenter Steuern auf Ebene der Organgesellschaft möglich ist. Damit würde das IDW nicht zuletzt einen Beitrag zur Vereinfachung der Bilanzierung leisten.

Mit besten Grüßen,

**Deutsche Lufthansa AG**

Hauptabteilung Konzernsteuern, CGN RT

Hartmut Wolter

i.V. Christian Lehmann