

An das  
Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.  
Postfach 32 05 80

40420 Düsseldorf

Dipl.-Kfm. Univ.  
Jörg Nährig  
Steuerberater  
Gablonzer Straße 19  
91315 Höchstadt an der Aisch

Mitgliedsnummer 190892100

Änderungs- und Ergänzungsvorschläge zur Facharbeit  
IDW ERS HFA 27 vom 29.05.2009

11. Juli 2009

Sehr geehrte Damen und Herren,

ich darf mich mit zwei Ergänzungswünschen zu dem von Ihnen am 29.05.2009 verabschiedeten IDW ERS HFA 27 „Einzelfragen zur Bilanzierung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes“ an Sie wenden:

1. In Textziffer 17 des Entwurfes stellen Sie fest, daß auf Wertdifferenzen im Rahmen der Bilanzierung eines Unternehmenserwerbes im Wege eines asset deals latente Steuern zu bilden sind. Betreffend die Ermittlung des erworbenen Geschäfts- oder Firmenwertes und die Beeinflussung dessen Wertansatzes durch die Bildung latenter Steuern stellt sich das bekannte Zirkularitätsproblem, daß die Bildung passiver latenter Steuern auf einen Geschäfts- oder Firmenwert eben diesen erhöht und damit eine Anpassung der Steuerlatenzen mit folgender erneuter Erhöhung des Geschäfts- oder Firmenwertes erfordert. Während der Gesetzgeber diesem Problem für den Konzernabschluß mit § 306 Satz 3 HGB entgegengetreten ist (vgl. auch IDW ERS HFA 27, Textziffer 40), fehlt eine entsprechende Regelung in § 274 HGB.

Ich erachte es an dieser Stelle für sachgerecht die Regelung des § 306 Satz 3 HGB analog auch für vergleichbare Sachverhalte des Einzelabschlusses anzuwenden, da die Argumente die jene Gesetzesvorschrift tragen auch auf Ebene des Jahresabschlusses greifen.

In Ihrem Entwurf treffen Sie zu dieser Problematik leider keine Aussage. Ich würde es begrüßen, wenn Sie den Standard in diesem Punkt, vergleichbar Ihren Ausführungen zur analogen Anwendung des § 306 Satz 4 i. V. m. Satz 3 HGB betreffend die outside basis differences im Einzelabschluß (IDW ERS HFA 27, Textziffer 16), ergänzen würden.

2. In Textziffer 33 nehmen Sie Stellung zur Erfolgswirksamkeit der Bildung latenter Steuern. Hierbei führen Sie aus, daß – abweichend von der regelmäßigen erfolgswirksamen Behandlung – eine erfolgsneutrale Erfassung von Steuerlatenzen in den Fällen einer erfolgsneutralen Einbuchung von Anschaffungsvorgängen sachgerecht ist. Dabei führen Sie in einem Klammerzusatz als Buchungsgegenposten „Eigenkapital bzw. Geschäfts- oder Firmenwert“ an.

Ich halte Ihre Gesetzesinterpretation grundsätzlich für zutreffend. So beeinflusst die latente Steuerbe- oder -entlastung die ein eingelegter Vermögensgegenstand bei einer Sacheinlage auslöst den Wert der Einlage und daher ist meiner Ansicht nach der im Eigenkapital zu erfassende Gegenwert entsprechend zu korrigieren.

Ich gehe davon aus, daß Ihren Ausführungen in IDW ERS HFA 27, Textziffer 33, vergleichbare Überlegungen zu Grunde liegen. Allerdings halte ich den knappen Klammerzusatz für zu weitgehend formuliert. Meines Erachtens ließe es sich mit der vorliegenden Formulierung auch begründen, z. B. den Einlagegegenwert ungekürzt in die Kapitalrücklage nach § 272 Absatz 2 Nr. 4 HGB einzustellen und anschließend passive latente Steuern zu Lasten einer bestehenden Kapitalrücklage nach § 272 Absatz 2 Nr. 1 HGB zu buchen. Mit einer solchen Bilanzierung wäre eine Umgehung der gesetzlichen Kapitalerhaltungsvorschriften möglich (z. B. § 150 AktG); dies dürfte jedoch weder der Intension des Gesetzgebers bei der Neufassung des § 274 HGB noch Ihren mutmaßlich mit IDW ERS HFA 27 verfolgten Zielen entsprechen.

Vorstehendes gilt gleichermaßen für andere erfolgsneutrale Anschaffungsvorgänge.

Ich halte es daher gerade für den besonders sensiblen Bereich der Bilanzierung von Eigenkapitalpositionen für erforderlich in IDW ERS HFA 27 zu der Umsetzung einer erfolgsneutralen Erfassung latenter Steuern detailliert Stellung zu nehmen, um einer mißbräuchlichen Auslegung des Standards vorzubeugen.

Ich darf mich abschließend bei Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme und Ihr Interesse bedanken.

Hochachtungsvoll

Jörg Nährig