

Andrea Linz
Reinerzer Str. 93
90473 Nürnberg

Nürnberg, 24.09.2009

Alexander Herzog
Lenastr. 12
90431 Nürnberg

IDW

Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Übergangsregelungen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (IDW ERS HFA 28)

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir sind in einem städtischen Konzern in der Abteilung Finanz- und Rechnungswesen tätig. Zu unserem Aufgabenbereich gehört die Erstellung des Jahres- und Konzernabschlusses.

Zurzeit wird in unserem Konzern geprüft, welche Auswirkungen das BilMoG bei einer vorzeitigen Anwendung auf unsere Jahres- und Konzernabschlüsse hat. Dabei sind wir auf einige Unstimmigkeiten im Gesetz und in der derzeitigen Literatur gestoßen.

Gemäß Artikel 66 Abs. 3 Satz 6 EGHGB können die im Artikel 66 Abs. 3 Satz 1 bis 5 EGHGB genannten Vorschriften bereits auf das nach dem 31. Dezember 2008 beginnende Geschäftsjahr angewandt werden; dies entspricht Ihrer Tz.5.

Aus diesem Artikel 66 Abs. 3 Satz 6 EGHGB wird eine Dynamisierungsregel abgeleitet, die bei einer vorzeitigen Anwendung des BilMoG's dazu führt, dass weitergehende Vorschriften des BilMoG's insbesondere der Regelungen des Artikels 66 und 67 EGHGB dementsprechend um ein Jahr vorzuziehen sind; dies entspricht auch Ihren Ausführungen in der Tz. 12.

Diese Auffassung können wir so nicht teilen und sind der Meinung, dass der Artikel 66 Abs. 3 Satz 6 EGHGB sich explizit auf die genannten Vorschriften des Artikels 66 Abs. 3 Satz 1 bis 5 EGHGB bezieht. Eine Generalisierung des Satzes 6 müsste insgesamt für die gesamten Übergangsregelungen gelten, was jedoch teilweise zu fragwürdigen Konstellationen führen würde.

Bei einer Anwendung des Artikel 66 Abs. 3 Satz 6 EGHGB i.V.m. der Auslegung zur Dynamisierungsautomatik, würde dazu führen, dass beispielsweise die Vorschrift des Artikels 66 Abs. 1 EGHGB erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für das nach dem 31. Dezember 2006 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden ist. Insbesondere ist hier der Artikel 66 Abs. 2 Satz 1 EGHGB zu nennen, demnach die neuen Vorschriften der Dynamisierungsregel folgend erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für das nach dem 31. Dezember 2007 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden sind. Dies führt dazu, dass die bereits erstellten Jahresabschlüsse für das Geschäftsjahr 2008 nicht vollständig aufgestellt wurden.

¹ DB vom 05.06.2009, Heft 23, Beil. 5 Seite 46-53

Ebenso scheint uns bei einer vorzeitigen Anwendung die Dynamisierungsautomatik bei den Übergangsregelungen zu den Rückstellung gem. Artikel 67 Abs. 3 Satz 2 EGHGB zweifelhaft.

Die Übergangsvorschriften sind aus Sicht des logischen Denkens bei der Umstellung Alt-HGB und Neu-HGB anzuwenden. Bei einer vorzeitigen Anwendung sind die Übergangsregelungen grundsätzlich zu beachten. Jedoch sind wir der Meinung, dass die Dynamisierungsautomatik nicht auf den Artikel 67 Abs. 3 Satz 2 zweiter Halbsatz EGHGB angewandt werden kann.

Unserer Meinung nach, die auch von der Literatur¹ bestätigt wurde, ist dieser Halbsatz eingeführt worden, um zu verhindern, dass Aufwandsrückstellungen im Geschäftsjahr 2009 mit dem Ziel gebildet werden, diese im Folgendem Geschäftsjahr unmittelbar (erfolgsneutral) in die Gewinnrücklage einzustellen. Diese Auffassung kann jedoch unserer Meinung nach nicht bei einer vorzeitigen Anwendung auf das Jahr 2008 übertragen werden.

Unsere Auffassung begründen wir auch damit, dass im Jahr 2008 das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetztes noch nicht in Kraft getreten war und zudem die Jahresabschlüsse von großen Kapitalgesellschaften für das Geschäftsjahr 2008 bereits vor (Stichtag 31.03.2009) Verkündung des Gesetzes aufgestellt werden mussten. Hier kann die Begründung zur Einführung des Artikels 67 Abs. 3 Satz 2 zweiter Halbsatz nicht greifen.

Wir bitten um Ihre baldige Stellungnahme.

Mit freundlichen Grüßen

¹ DB vom 05.06.2009, Heft 23, Beil. 5 Seite 46-53