

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e.V.
Postfach 320580
40420 Düsseldorf

E-Mail: info@idw.de



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Abt. Steuerrecht

Unser Zeichen: Mg/Gr
Tel.: +49 30 240087-66
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

8. Oktober 2012

Entwurf IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung: Einzelfragen zur handelsrechtlichen Bilanzierung von Verbindlichkeitsrückstellungen (IDW ERS HFA 34) (Stand: 20. März 2012)

Sehr geehrte Damen und Herren,

gern nehmen wir die Möglichkeit wahr, zu dem o. g. Entwurf nachstehend Stellung nehmen zu dürfen.

Vorab möchten wir darauf hinweisen, dass die Bundessteuerberaterkammer zwischenzeitlich eine eigene Verlautbarung zum Ausweis passiver latenter Steuern als Rückstellungen in der Handelsbilanz beschlossen hat. In dieser Angelegenheit haben wir bereits Gespräche und einen Schriftwechsel mit dem IDW geführt.

Im Einzelnen haben wir zu dem o. g. Entwurf die folgenden Anmerkungen:

3.2. Verteilungsrückstellungen, hier: Tz. 19

Hier wäre es u. E. für die Praxis hilfreich, diese sehr kompliziert gefasste Textstelle durch ein Beispiel zu belegen oder sogar die dazugehörigen Formeln zu benennen.

3.4. Preis- und Kostenänderungen, hier: Tz. 26

In dieser Tz. wird gesagt, dass bei der Ermittlung der vorhersehbaren Preis- und Kostenänderungen primär unternehmens- und branchenspezifische Daten zugrunde zu legen sind. Nur wenn dieses nicht möglich ist, kann sich die Schätzung künftiger Preisentwicklungen ausschließlich nach dem aktuellen Inflationsziel der Europäischen Zentralbank (EZB) richten.

Diese zweite Bewertungsmöglichkeit birgt u. E. das Risiko in sich, dass eine Rückstellung mit einem zu geringen Betrag bewertet wird und damit dem Vorsichtsprinzip als einem dem HGB immanenten Ansatz- und Bewertungsmaßstab nicht Genüge getan wird.

Hier: Tz. 27

Gemäß Satz 1 sind die bis zur Erfüllung der Verpflichtung erwarteten Preis- bzw. Kostensenkungen, z. B. in Folge technologischen Fortschritts, bei der Rückstellungsbewertung nur zu berücksichtigen, wenn ihr Eintritt mit hoher Wahrscheinlichkeit zu erwarten ist. Die Nennung der Kostensenkungen geht u. E. hier fehl und widerspricht den Grundprinzipien der deutschen Rechnungslegung, weil dieser Ansatz insbesondere dem Vorsichtsprinzip des HGB widerspricht.

3.5.1 Nicht aktivierbare Ansprüche (Nettobilanzierung), hier: Tz. 29

In Tz. 29 wird ausgeführt, dass

- ungewisse Verpflichtungen grundsätzlich in vollem Umfang zu passivieren sind (Satz 1),
- bestimmte Ansprüche gegen Dritte bei wechselseitiger Kausalität und nahezu sicher (also enge Auslegung) mindernd zu berücksichtigen sind (Satz 2),
- unrealisierte andere Ertragschancen nicht zu berücksichtigen sind (Satz 3).

Zum weitergehenden Verständnis für möglicherweise hierunter zu subsumierende Vorgänge und deren bilanzieller Einordnung sei beispielhaft auf sog. Rekultivierungsverpflichtungen bei Deponien mit mindestens 30-jähriger gesetzlicher Laufzeit verwiesen, bei denen es z. B. folgende Erträge geben kann:

- in den Erstjahren der Rückstellungsbildung (Stilllegungsphase) werden laut Verordnung noch Deponiegebühren erhoben, ohne dass die Bürger noch Abfall anliefern dürfen,
- viele Jahre lang entstehen gesichert Gase, die nach Verarbeitung für eine bestimmte Zeit gesichert verkauft werden,
- auf dem Gelände gibt es wegen einer Verpachtung Mieterträge.

In dem ersten Fall sind gesicherte Erträge gegeben, die der Finanzierung der Rekultivierung dienen und u. E. rückstellungsmindernd behandelt werden sollten. Es handelt sich aber nicht um die in Tz. 29 Satz 3 benannten „Ersatz- oder Rückgriffsansprüche gegen Dritte“.

Im zweiten Fall könnten ebenfalls gesicherte Erträge bei entsprechend vertraglich gesicherten Verhältnissen gegeben sein.

Im dritten Fall sehen wir dies nicht als gegeben an.

Anhand dieses praktischen Falles wird ersichtlich, dass eine weitergehende Auslegung der rückstellungsmindernden Erträge bedenkenswert sein könnte.

3.5.2. Aktivierbare Ansprüche (Bruttobilanzierung), hier: Tz. 32

Nach Satz 3 in Tz. 32 sollen im Falle von Schadenersatzverpflichtungen für unstrittige Ersatzansprüche gegen Versicherungsunternehmen ein Ersatzanspruch bereits dann zu aktivieren sein, wenn seine Geltendmachung erst nach Abschlussstichtag erfolgt. Diese Aktivierung halten wir für problematisch, vielmehr sollte der Anspruch in die Bewertung der betreffenden Rückstellung einbezogen werden.

5.2. Restlaufzeit von einem Jahr oder weniger sowie von mehr als fünfzig Jahren, hier: Tz. 44

In Satz 3 dieser Tz. wird ein Wahlrecht normiert, das dazu führt, dass auch Rückstellungen für Verpflichtungen mit einer Restlaufzeit von einem Jahr oder weniger abgezinst werden können. Das HGB sieht ein solches Wahlrecht nicht vor und die Einräumung eines solchen Wahlrechts steht im Widerspruch zum Bestreben des BilMoG, durch die Abschaffung von Wahlrechten eine weitergehende Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse zu ermöglichen.

Für eine weitere fachliche Diskussion stehen wir Ihnen jederzeit gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen
i. V.

Jörg Schwenker
Geschäftsführer