



Die Bilanzierung von Emissionsberechtigungen nach HGB gemäß dem Rechnungslegungsstandard IDW RSW HFA 15 – Teil 2

Im ersten Teil zur Bilanzierung von Emissionsberechtigungen nach HGB wurden insbesondere die Zugangsbewertung der Emissionsberechtigungen sowie die Gewinnrealisierung durch Veräußerung von Emissionsberechtigungen dargestellt.

Bilanzierung der Verpflichtung zur Abgabe von Emissionsberechtigungen

Gemäß § 6 Abs. 1 Treibhausgas-Emissionshandelsgesetz TEHG sind die betroffenen Unternehmen dazu verpflichtet, bis zum 30. April des jeweiligen Folgejahres eine Anzahl von Emissionsberechtigungen abzugeben, die den verursachten Emissionen entspricht. Dieser Verpflichtung zur Abgabe von Emissionsberechtigungen ist nach § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB durch die Dotierung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten für die bis zum Abschlussstichtag verursachten Emissionen Rechnung zu tragen.

Bei der Rückstellungsbewertung nach § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB sind die Grundsätze für die Bewertung von Sachleistungsverpflichtungen zu berücksichtigen. Dabei ist davon auszugehen, dass die Abgabepflicht zunächst durch Verwendung der unentgeltlich ausgegebenen Emissionsberechtigungen erfüllt wird. Reichen diese nicht aus, sind gegebenenfalls weitere im Bestand befindliche hinzu erworbene Emissionsberechtigungen zu verwenden. Der Wertansatz der Rückstellung ergibt sich daher aus dem Buchwert (gegebenenfalls Erinnerungswert) der dem Unternehmen für das Geschäftsjahr zur Verfügung gestellten Emissionsberechtigungen sowie dem Buchwert der weiteren im Bestand befindlichen zugekauften Emissionsberechtigungen. Werden zur Erfüllung der Verpflichtung weitere Emissionsberechtigungen benötigt, ist insoweit deren Zeitwert am Abschlussstichtag bei der Rückstellungsbewertung zu berücksichtigen.

Die Missachtung der Abgabepflichten nach § 6 Abs. 1 TEHG führt gemäß § 18 Abs. 1 TEHG zu Sanktionen. Die Abgabepflichten bleiben gemäß § 18 Abs. 3 TEHG auch nach deren Zahlung bestehen.

Die Zahlungsverpflichtung entsteht rechtlich erst zum 30. April des jeweiligen Folgejahres und ist auch vorher nicht wirtschaftlich verursacht worden, da bis zum Abgabetermin noch Emissionsberechtigungen nachgekauft werden können, um die Sanktionen zu verhindern. Sie stellt daher Aufwand des Folgejahres dar. Eine Rückstellungsbildung zu einem früheren Zeitpunkt kommt somit nicht in Betracht.

Folgebewertung der Emissionsberechtigungen und Veränderung eines passivierten Sonderpostens

Da Emissionsberechtigungen zu den Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens gehören, gilt das strenge Niederstwertprinzip (§ 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB). Ein passivierter Sonderposten ist nach Maßgabe der außerplanmäßigen Abschreibungen ertragswirksam aufzulösen. Der Auflösungsbetrag ist unter den sonstigen betrieblichen Erträgen auszuweisen.

Dem Aufwand aus der Dotierung der Rückstellung für abzugebende Emissionsberechtigungen stehen Erträge aus der Auflösung des für diese Emissionsberechtigungen gebildeten Sonderpostens gegenüber. Entspricht das Geschäftsjahr dem Kalenderjahr und werden sämtliche ausgegebenen Emissionsberechtigungen zur Erfüllung der Abgabepflicht benötigt, so ist der gesamte Sonderposten ertragswirksam aufzulösen.

Enthält der Sonderposten Beträge aus einer zusätzlichen Dotierung zur Neutralisierung von Gewinnen aus der Veräußerung unentgeltlich ausgegebener Emissionsberechtigungen, sind diese Beträge entsprechend den Ausführungen des vorherigen Absatzes periodengerecht als Ertrag zu vereinnahmen.

Werden für eine Berichtsperiode weniger Emissionsberechtigungen verbraucht als anteilig ausgegeben worden sind, kann der frei gewordene Teil des Sonderpostens nur durch die Veräußerung der Emissionsberechtigungen realisiert werden.



Die Bilanzierung von Emissionsberechtigungen nach HGB gemäß dem Rechnungslegungsstandard IDW RSW HFA 15 – Teil 2

In der Gewinn- und Verlustrechnung dürften die Aufwendungen aufgrund von Abschreibungen der Emissionsberechtigungen und Rückstellungsdotierungen mit den korrespondierenden Erträgen aus der Auflösung des Sonderpostens verrechnet werden.

Angabepflichten im Anhang und Lagebericht

Nach § 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB sind im Anhang die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben, die auf Emissionsberechtigungen und Rückstellungen für die Abgabe von Emissionsberechtigungen angewandt wurden. Dabei ist insbesondere anzugeben, ob unentgeltlich erworbene Emissionsberechtigungen zum Zeitwert oder zum Erinnerungswert angesetzt werden. Im Fall eines Ansatzes zum Erinnerungswert ist es sachgerecht, zusätzlich den Zeitwert der Emissionsberechtigung anzugeben.

Ergeben sich aus den Regelungen des TEHG und des Zuteilungsgesetzes 2007 wesentliche Chancen oder Risiken für das Unternehmen, sind diese gemäß § 289 Abs. 1 Satz 4 HGB im Lagebericht zu beurteilen und zu erläutern.

Die vorgenannten Informationen wurden bfd mit freundlicher Unterstützung von Rödl & Partner zur Verfügung gestellt.

Der gesamte Inhalt der Newsletter ist geistiges Eigentum der **Rödl & Partner GbR** und steht unter Urheberschutz. Nutzer dürfen den Inhalt nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Änderung, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedarf der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.

Für die vorgenannten Inhalte kann keine Gewähr für die Korrektheit, Vollständigkeit und Aktualität übernommen werden.