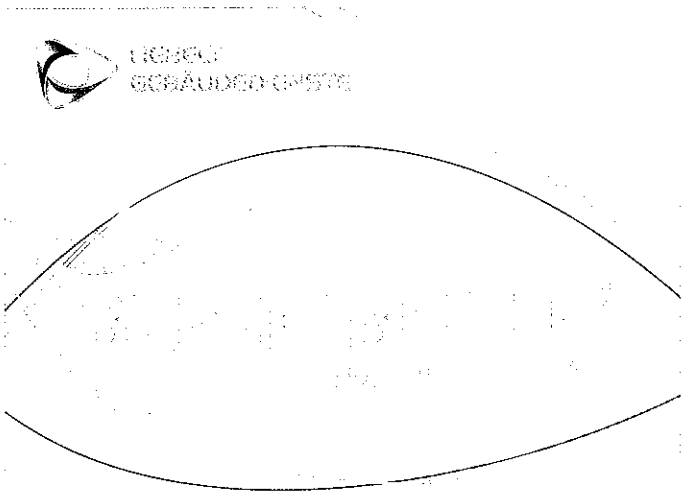
Mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz wird die Einheitsbilanz zum Auslaufmodell. WP/StB Dipl.-Kfm. Martin Henkel, Paderborn, über einige wichtige Änderungen.

Bilanzmodernisierungsgesetz

Ein Thema für den Mittelstand

Dipl.-Kaufmann Martin Henkel: „Mit dem BilMoG wird die Informationsfunktion der Rechnungslegung zwar gestärkt, zugleich die Ausschüttungsbemessungs- sowie Gläubigerschutzfunktion eingeschränkt."

Mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG), das zugleich EU-Vorgaben umsetzt, verfolgt der Gesetzgeber das Ziel, die deutschen Rechnungslegungsvorschriften an international anerkannte Grundsätze anzupassen ohne die Grundpfeiler des deutschen Handelsgesetzbuches (HGB) zu verändern. Damit wird eine Übernahme der internationalen Rechnungslegungsvorschriften (insb. der IFRS – International Financial Reporting Standards) in deutsches Recht vermieden. So soll das HGB einfachere, aber gleichwertige Regelungen wie die IFRS beinhalten.



| Einheitsbilanz als Auslaufmodell |

Obwohl der Steuergesetzgeber in den vergangenen Jahrzehnten im Bereich der steuerlichen Gewinnermittlungen immer weitere Einschränkungen gegenüber der handelsrechtlich möglichen Bilanzierung beschlossen hat, ist im Mittelstand die Aufstellung sog. „Einheitsbilanzen", d.h. eines Jahresabschlusses, der handels- und steuerrechtlichen Vorschriften genügen soll, immer noch Standard. Dies gehört ab 2009 der Vergangenheit an.

So wird die sog. umgekehrte Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 S. 2 EStG), die bestimmt, dass steuerrechtliche Wahlrechte in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz auszuüben sind, aufgegeben. Dies betrifft insbesondere bestimmte erhöhte bzw. Sonder-Abschreibungen sowie Rücklagen nach § 6b EStG, R35 EStR. Darüber hinaus werden selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens aus dem Bereich der Entwicklung (Patente, Rechte) verpflichtend in der Handelsbilanz zu aktivieren sein; in der Steuerbilanz gilt nach wie vor ein Aktivierungsverbot. Die Abschreibung von erworbenen Geschäfts- oder Firmenwerten, welche zukünftig nur noch über die handelsrechtlich betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer möglich ist, wird regelmäßig zu Abweichungen führen, wenn diese unter der steuerrechtlich vorgegebenen Nutzungsdauer von 15 Jahren liegt. Außerdem sind Rückstellungen für Pensionszusagen in der Handelsbilanz mit dem Erfül- lungsbetrag unter Abzinsung mit einem restlaufzeit- und risikoadäquaten Marktzins anzusetzen; für die Bewertung in der Steuerbilanz bleibt es bei der Bewertung nach § 6a EStG. Es wird überwiegend davon ausgegangen, dass die adäquate Abbildung der biometrischen Risiken zu einer Erhöhung der Rückstellung zwischen 20 und 40% führen wird.

Diese und weitere Regelungen werden zudem dazu führen, dass wegen der Divergenz zwischen handels- und steuerrechtlichem Gewinn sog. latente Steuern abzugrenzen sind, mittels derer in der Handelsbilanz der zutreffende Steueraufwand gezeigt wird.

| Sonstige mittelstandsrelevante Änderungen |

Vermögensgegenstände sind mit ihren Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zu bewerten, § 253 Abs. 1 HGB. Für die Bewertung von selbst hergestellten Vermögensgegenständen (§ 255 Abs. 2 HGB) galten bislang die Einzelkosten als handelsrechtliche Untergrenze. Für die steuerrechtliche Bewertung waren seit jeher mindestens die fertigungsbezogenen Gemeinkosten mit einzubeziehen. Die Neuregelung bringt eine Verein-

heitlichung von handels- und steuerrechtlicher Wertuntergrenze, indem auch handelsrechtlich die fertigungsbezogenen Gemeinkosten mit anzusetzen sind.

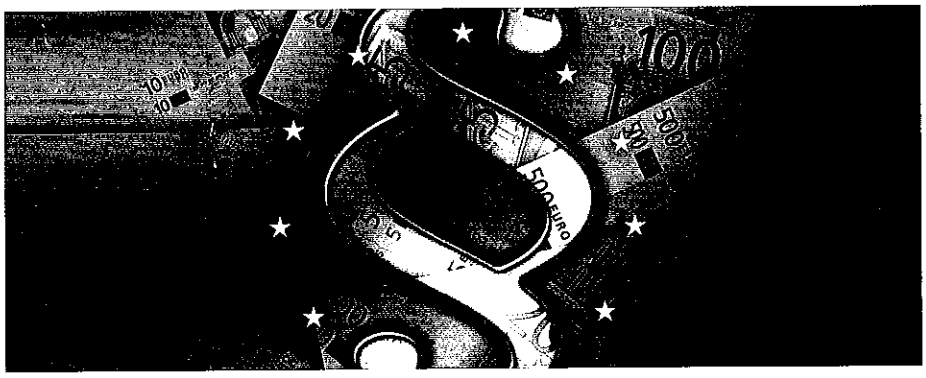
Das bisherige Handelsrecht sieht eine große Wahlfreiheit bei den sog. Verbrauchsfolgeverfahren vor, welche eine Fiktion über die Reihenfolge des Verbrauchs von Gütern aufstellen, sofern diese Fiktion sich mit den tatsächlichen Verhältnissen begründen lässt. Hier sind zurzeit Fifo (first-in-first-out), Lifo (Last-in-first-out), Hifo (Highest-in-first-out) sowie Lofo (Lowest-in-first-out) zulässig; zukünftig werden dies wohl nur noch Fifo und Lifo sein. Die wohl grundlegendste Änderung ist wohl die Einführung der aus der internationalen Rechnungslegung bekannte sog. Fair-Value-Bewertung für zu Handelszwecken erworbene Finanzinstrumente. Hiermit wird das bislang herrschende Realisations- sowie Anschaffungskostenprinzip in den Hintergrund gedrängt, da diese Instrumente zum beizulegenen Zeitwert zu bewerten sind.

Als Deregulierungsmaßnahme ist die Anhebung der sog. Schwellenwerte (§ 267 HGB), also derjenigen Größenmerkmale, ab denen eine Gesellschaft nicht mehr „klein", sondern „mittelgroß" bzw. „groß" ist, geplant. Da mittelgroße und große Gesellschaften ihren Jahresabschluss nebst Lagebericht von einem Wirtschaftsprüfer bzw. einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft prüfen lassen müssen, soll hiermit erreicht werden, dass weniger Unternehmen dieser Prüfungspflicht unterliegen. Nunmehr müssen für mittelgroße Gesellschaften zwei der drei folgenden Merkmale an zwei aufeinanderfolgenden Stichtagen überschritten sein: 4,84 (alt: 4,015) Mio. Euro Bilanzsumme, 9,68 (alt: 8,03) Mio. Euro Umsatz sowie 50 Arbeitnehmer, für große Gesellschaften: 19,25 (alt: 16,06) Mio. Euro Bilanzsumme, 38,5 (alt: 32,12) Mio. Euro Umsatz sowie 250 Arbeitnehmer.

Ob diese gesetzgeberische Maßnahme Erfolg haben wird, wird vor allem davon abhängen, inwieweit sich die Kapitalgeber, die bislang auf geprüfte Unterlagen zurückgreifen konnten, mit ungeprüftem Jahresabschluss (ggf. nebst Lagebericht) zufrieden geben werden.

| Bilanzpolitische Überlegungen |

Die Abschaffung etlicher Wahlrechte in der Handelsbilanz führt zwar zu einem höheren Aussagegehalt der Rechnungslegung, nimmt aber im Gegenzug bilanzpolitischen Spielraum. Zugleich werden aber neue Felder der Bilanzpolitik eröffnet, sei es im Rahmen der Aktivierungspflicht von selbstgeschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, wo es um die Abgrenzung zwischen (nichtaktvierungsfähigen) Forschungs- und (aktivierungspflichtigen) Entwicklungsaufwendungen geht oder bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen bei der Prognose künftiger Preissteigerungen oder der Ausgestaltung des Übergangs zur neuen Bewertung.



Neben den hier besprochenen, weist das BilMoG noch etliche weitere Änderungen auf, die hier den Rahmen sprengen würden. Darüber hinaus ist zu beachten, dass bei Drucklegung das Gesetz noch nicht endgültig verabschiedet war, Modifikationen also noch möglich sind; so ist zurzeit noch unklar, ob das Gesetz 2009 oder 2010 in Kraft treten soll.

Mit dem BilMoG wird die Informationsfunktion der Rechnungslegung zwar gestärkt, zugleich die Ausschüttungsbemessungs- sowie Gläubigerschutzfunktion eingeschränkt. Auf dem Weg zu einer stärkeren internationalen Ausrichtung sind möglicherweise weitere Veränderungen notwendig. Ungeklärt ist, inwieweit und wann der Steuergesetzgeber die Neuregelungen für sich entdeckt, um eine Ausweitung der Steuerbemessungsgrundlage zu erreichen.

Ganz sicher zur doppelten Rendite

Sofern Sie erwägen, sichere festverzinsliche Wertpapiere zu erwerben, sollten Sie noch in diesem Jahr tätig werden. Denn die Rendite unter Berücksichtigung von Steuern lässt sich im Einzelfall mehr als verdoppeln, risikolos. Dieses dadurch, indem Sie die unterschiedlich hohen Steuertarife in 2008 und 2009 ausnutzen, da ab dem 1. Januar 2009 die Versteuerung von Zinserträgen durch Einführung der Abgeltungsteuer umgestellt wird.

Dies sind nur einige der Herausforderungen, die Sie mit HLB Dr. Stückmann und Partner gemeinsam bewältigen können. Seit 1932 ist unser Büro bekannt für eine individuelle Mandantenbetreuung, geprägt durch Kompetenz, personelle Kontinuität und Engagement. Insgesamt beraten und betreuen heute rund 100 hoch qualifizierte Mitarbeiter/-innen vor allem mittelständische Unternehmen. Kompetenzen verbinden sich bei HLB Dr. Stückmann und Partner auch über Grenzen hinweg. Als langjähriges unabhängiges Mitglied von HLB International nutzen wir das Wissen des HLB-Netzwerks in über 100 Ländern weltweit.

Fragen oder Anregungen? Besuchen Sie unser Forum unter www.hlb-deutschland.de

Elsa-Brändström-Str. 7
33602 Bielefeld
Telefon: (05 21) 29 93 00
Telefax: (05 21) 29 93 05

HLB **Dr. Stückmann und Partner**

info@stueckmann.de
www.stueckmann.de

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft