

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz

Einführung

Im Vergleich zu den International Financial Reporting Standards (IFRS), die sich an den Bedürfnissen der Kapitalmärkte orientieren, gilt das deutsche Bilanzrecht mit seinen zahlreichen Wahlrechten und vielfältigen Möglichkeiten zur Legung stiller Reserven seit Längerem als nicht mehr zeitgemäß. Der Gesetzgeber hat diese Entwicklung erkannt und am 8. November 2007 den Referentenentwurf eines **Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes** (BilMoG) vorgelegt.

Zielsetzung des BilMoG

Der Gesetzgeber erteilt allen Vorschlägen, auch für nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen eine Bilanzierung nach den IFRS vorzuschreiben, eine klare Absage. Vielmehr soll das "kostengünstige und einfache HGB-Recht" als Grundlage für die Ausschüttungsbemessung und Besteuerung beibehalten und gleichzeitig durch eine Verbesserung der Aussagekraft für den Wettbewerb mit internationalen Rechnungslegungsstandards gestärkt werden.

Deregulierung und Kostensenkung

Ein Ziel des BilMoG besteht in der Deregulierung und Kostensenkung für kleine und mittelgroße Unternehmen. Diesem Zweck dienen insbesondere zwei Änderungen:

- Einzelkaufleute und Personengesellschaften mit einem jährlichen Umsatz von bis zu 500.000 EUR und einem Gewinn von bis zu 50.000 EUR werden von der Verpflichtung zur Buchführung, Erstellung eines Inventars und Aufstellung eines Jahresabschlusses **befreit**.
- Die **Schwellenwerte** für die Klassifizierung als kleine, mittelgroße oder große Gesellschaften werden angehoben.

Einzelne Änderungen

Der Gesetzentwurf beinhaltet zahlreiche, teilweise grundlegende Änderungen der Ansatz-, Bewertungs- und Gliederungsvorschriften des Jahresabschlusses. Nachfolgend einige der wichtigsten geplanten Neuregelungen:

- Das Aktivierungsverbot für **selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände** des Anlagevermögens wird abgeschafft. Künftig besteht **Aktivierungspflicht**.
- Ein entgeltlich erworbener **Geschäfts- oder Firmenwert** gilt als Vermögensgegenstand und muss somit aktiviert werden.
- **Aufwandsrückstellungen** dürfen in Zukunft nicht mehr gebildet werden (Ausnahme: unterlassene Instandhaltung, die in den ersten drei Monaten des folgenden Geschäftsjahres nachgeholt wird).
- Eine **Bilanzierungshilfe** für Aufwendungen der Inangasetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs darf nicht mehr aktiviert werden.
- Für **latente Steuern** besteht in Zukunft eine generelle Ansatzpflicht (bisher Wahlrecht für aktive latente Steuern). Dies gilt auch für aktive latente Steuern aufgrund steuerlicher Verlustvorträge.
- **Langfristige Rückstellungen** müssen unter Berücksichtigung der voraussichtlichen Preis- und Kostensteigerungen bewertet werden. Gleichzeitig sind derartige

Rückstellungen abzutun. Die Neuregelung ist insbesondere für Pensionsrückstellungen von Bedeutung. Soweit diese bisher in der Handelsbilanz nach den steuerlichen Vorschriften des § 6a EStG bewertet wurden, führt die Neuregelung zu einer Aufstockung der Rückstellungen, die allerdings über einen Zeitraum von bis zu 15 Jahren verteilt werden darf.

- **Finanzinstrumente**, die zu Handelszwecken erworben wurden, werden stets mit dem beizulegenden **Zeitwert** ausgewiesen. Hierdurch kann es zum Ausweis noch nicht realisierter Gewinne kommen, wenn der Zeitwert die Anschaffungskosten übersteigt.
- Bei Sicherungsgeschäften werden Grundgeschäft und Sicherungsinstrument zu einer **Bewertungseinheit** zusammengefasst.
- In die Herstellungskosten sind neben den Einzelkosten auch zwingend die variablen **Gemeinkosten** einzubeziehen. Für fixe Gemeinkosten besteht ein Einbeziehungswahlrecht, soweit diese auf den Zeitraum der Herstellung entfallen.

Steuerliche Konsequenzen

- Die beschriebenen Veränderungen vollziehen sich laut Gesetzesbegründung weitgehend **steuerneutral**, da durch die speziellen bilanzsteuerlichen Regelungen Ansatz- und Bewertungswahlrechte schon bisher eingeschränkt wurden bzw. eigenständige steuerliche Vorschriften existieren.
- Im Zuge des BilMoG soll die sogenannte "**umgekehrte Maßgeblichkeit**" beseitigt werden. Die Inanspruchnahme von steuerlichen Sonderabschreibungen oder steuerfreien Rücklagen setzt in Zukunft nicht mehr eine entsprechende Wahlrechtsausübung in der Handelsbilanz voraus. Vielmehr werden diese Wahlrechte in Zukunft originär in der Steuerbilanz ausgeübt. Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz und damit latente Steuern werden hierdurch zunehmen.

Zeitliche Anwendung

Der Großteil der Änderungen ist erstmalig für nach dem 31.12.2008 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden, bei kalendergleichem Geschäftsjahr also im Jahr 2009. Einige Erleichterungen (z. B. Anhebung der Schwellenwerte) werden bereits ein Jahr früher wirksam.

Konsequenz

Die in dem vorliegenden Referentenentwurf vorgesehenen Regelungen stellen die umfassendste Änderung für den Bilanzierenden seit dem Bilanzrichtliniengesetz im Jahr 1985 dar. Einzelne Regelungen wie die Aktivierung selbstgeschaffener immaterieller Vermögensgegenstände oder die Zeitwertbilanzierung bestimmter Finanzinstrumente bedeuten zudem eine Abkehr von bisherigen fundamentalen Prinzipien der handelsrechtlichen Rechnungslegung. Ob das HGB-Bilanzrecht mit diesen weitgehenden Änderungen tatsächlich noch eine kostengünstige, zeitsparende und weniger komplexe Alternative zu den IFRS darstellt, darf durchaus in Zweifel gezogen werden.

Es wird daher abzuwarten sein, welche Änderungen der vorliegende Entwurf im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens noch erfahren wird.