

Blitzlicht

Steuern /// Recht /// Wirtschaft

Sonderausgabe

BilMoG III / 2009



Wirtschafts- & Steuerberatung

Sehr geehrte Damen und Herren,

in dieser Sonderausgabe geben wir Ihnen einen Überblick über die Neuerungen durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz. Damit werden das Bilanzrecht und das Recht der Abschlussprüfung geändert. Unternehmen sollen im Verhältnis zu den International Financial Reporting Standards (IFRS) eine gleichwertige, aber einfachere und kostengünstigere Alternative bekommen. Dabei bleibt der handelsrechtliche Jahresabschluss Grundlage der Gewinnausschüttung, wird die Maßgeblichkeit des handelsrechtlichen Jahresabschlusses für die steuerliche Gewinnermittlung bewahrt und bleiben die Eckpfeiler der handelsrechtlichen Rechnungslegung ebenso bestehen wie das System der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Allerdings gibt es bereits Überlegungen, ob zur Wahrung einer nach der individuellen Leistungsfähigkeit ausgerichteten Besteuerung eine eigenständige steuerliche Gewinnermittlung notwendig ist, auch im Hinblick auf die Bestrebungen zur Schaffung einer einheitlichen konsolidierten körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage auf EU-Ebene.

Sollten Sie zur Umsetzung der Informationen oder zu sonstigen Themen Fragen haben, sprechen Sie uns bitte an. Wir beraten Sie gerne!

Einzelunternehmer

Reform des Handelsbilanzrechts zum 01.01.2010

Verpflichtend sind die Vorschriften erstmalig für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2009 beginnen, anzuwenden. Damit wurde die Anwendung im Vergleich zum Regierungsentwurf auf Grund des langwierigen Gesetzgebungsverfahrens um ein Jahr verschoben. Unternehmen können, insbesondere bei abweichendem Geschäftsjahr, die Neuregelungen freiwillig vorzeitig, und zwar auf nach dem 31.12.2008 beginnende Geschäftsjahre, anwenden, jedoch nur insgesamt. Eine nur teilweise vorzeitige Anwendung ist ausgeschlossen.

Die begünstigenden Vorschriften, also die Befreiung von der Buchführungs-

pflicht und die Heraufsetzung der Schwellenwerte, können schon für nach dem 31.12.2007 beginnende Geschäftsjahre angewandt werden.

Aufwendungen und Erträge aus der erstmaligen Anwendung der neuen Vorschriften müssen erfolgswirksam in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst werden. Eine erfolgsneutrale Bilanzierung ist nur möglich, soweit dies ausdrücklich angeordnet wird. Ergeben sich also aus der Anwendung der Übergangsvorschriften Aufwendungen und Erträge, die nicht unmittelbar mit den Gewinnrücklagen verrechnet bzw. in die Gewinnrücklagen eingestellt werden dürfen, sind diese in der Gewinn- und Verlustrechnung unter den Posten „Außerordentliche Aufwendungen“ bzw. „Außerordentliche Erträge“ anzugeben.

Anhebung der Schwellenwerte für handelsrechtliche Bilanzierungspflicht

Die bisher bestehende Verknüpfung zwischen der Kaufmannseigenschaft und der daran anknüpfenden Verpflichtung zur handelsrechtlichen Buchführungspflicht wird teilweise aufgehoben. Einzelkaufleute können ihre Rechnungslegung auf eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung beschränken, wenn an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr als 500.000 € Umsatzerlöse und 50.000 € Jahresüberschuss erzielt werden.

Die neuen Schwellenwerte gelten erstmals für Jahresabschlüsse für das nach dem 31. Dezember 2007 beginnende Geschäftsjahr. Für die Beurteilung, ob am 31. Dezember 2008 die Schwellenwerte an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen über- oder unterschritten sind, sind zum 31. Dezember 2007 und zum 31. Dezember 2006 bereits die erhöhten Schwellenwerte anzuwenden.

Aktivierung des entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwerts

Künftig wird der entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwert durch Fiktion zum zeitlich begrenzt nutzbaren Vermögensgegenstand erhoben und damit aktivierungspflichtig. Er ist in Höhe des Unterschiedsbetrages anzusetzen, um den die für die Übernahme eines Unternehmens bewirkte Gegenleistung den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände abzüglich der Schulden im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt. Bisher dürfen Unternehmen einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert entweder ganz oder teilweise ansetzen oder sofort aufwandswirksam erfassen.

Soweit Unternehmen den Geschäfts- oder Firmenwert über mehr

als fünf Jahre planmäßig abschreiben wollen, müssen sie im Anhang darlegen, aus welchen Gründen dieser länger als fünf Jahre genutzt werden kann. Ein Hinweis auf die steuerlichen Vorschriften genügt nicht, denn die handelsrechtliche Nutzungsdauer ist unabhängig vom Steuerrecht zu beurteilen.

Die Neuregelung gilt für Erwerbe in nach dem 31.12.2009 beginnenden Geschäftsjahren.

Gesetzliche Verankerung der wirtschaftlichen Zurechnung

Bisher gab es nur einzelne Bestimmungen, die die Anwendung des Prinzips der wirtschaftlichen Zurechnung auf Einzelfälle beschränkten. Das wird nun geändert. Es bleibt bei dem Grundsatz, dass der handelsrechtliche Vollständigkeitsgrundsatz auf das rechtliche Eigentum abstellt. Nur wenn ein Vermögensgegenstand wirtschaftlich einem anderen als dem rechtlichen Eigentümer zuzurechnen ist, ist er bei dem anderen (wirtschaftlichen) Eigentümer zu bilanzieren. Die wirtschaftliche Zurechnung ist anhand der Verteilung der Chancen und Risiken zu beurteilen, die aus dem zu bilanzierenden Vermögensgegenstand erwachsen. Es ergeben sich keine Veränderungen des bisherigen Rechtszustandes. Die von der Rechtsprechung erarbeiteten Beurteilungskriterien behalten ebenso ihre Bedeutung, wie beispielsweise die steuerlichen Leasingerlasse.

Verrechnung von Vermögensgegenständen und Schulden

Künftig können Vermögensgegenstände, die ausschließlich der Erfüllung von Schulden aus Altersvorsorgeverpflichtungen oder vergleichbaren langfristigen Verpflichtungen dienen, mit diesen Schulden verrechnet werden. Entsprechendes gilt für die aus den Vermögensgegenständen und den Schulden erwachsenden Aufwendungen und Erträge aus der Abzinsung und dem zu verrechnenden Vermögen.

Die Vermögensgegenstände müssen dem Zugriff aller Gläubiger entzogen sein. Folglich können nur unbe-

lastete Vermögensgegenstände zur Verrechnung herangezogen werden. Die Vermögensgegenstände müssen zudem so isoliert werden, dass sie im Fall einer Insolvenz des Unternehmens dem Zugriff aller übrigen Unternehmensgläubiger, mit Ausnahme der Gläubiger der Altersvorsorgeverpflichtungen oder vergleichbaren langfristig fälligen Verpflichtungen, entzogen sind. Die Vermögensgegenstände dienen nur dann ausschließlich der Erfüllung von Schulden aus Altersvorsorgeverpflichtungen oder vergleichbaren langfristigen Verpflichtungen, wenn sie jederzeit zur Erfüllung dieser Schulden verwendet werden können. Das ist beispielsweise bei betriebsnotwendigem Anlagevermögen nicht der Fall.

Übersteigt der beizulegende Wert der Vermögensgegenstände den Wert der Schulden, kann der übersteigende Betrag unter einem gesonderten Posten „Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung“ aktiviert werden. Da es sich nur um einen Verrechnungsposten handelt, der kein Vermögensgegenstand ist, besteht insoweit eine Ausschüttungssperre.

Unternehmen, die verrechnen, müssen die Anschaffungskosten und den beizulegenden Zeitwert der verrechneten Vermögensgegenstände sowie den Erfüllungsbetrag der verrechneten Schulden im Anhang angeben. Das Gleiche gilt für die Angabe der in der Gewinn- und Verlustrechnung verrechneten Aufwendungen und Erträge.

Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit

Die Anknüpfung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses an den Grundsatz der umgekehrten Maßgeblichkeit wird aufgegeben. Die in diesem Zusammenhang stehenden handelsrechtlichen Vorschriften werden aufgehoben. Dabei handelt es sich um steuerliche Mehrabschreibungen oder steuerlich motivierte Abschreibungen sowie steuerfreie Rücklagen.

Steuerlich wird klargestellt, dass die Ausübung steuerlicher Wahlrechte, die von den handelsrechtlichen Bilanzierungsvorschriften abweichen, im han-

delsrechtlichen Jahresabschluss nicht mehr nachzuvollziehen, aber in laufend zu führende Verzeichnisse aufzunehmen ist. Den Anforderungen wäre z. B. mit einer Ergänzung des Anlagenspiegels um die vorgenommenen steuerlichen Abschreibungen und das ausgeübte steuerliche Wahlrecht Genüge getan.

Entsprechend fallen die bisher erforderlichen Anhangangaben weg.

Keine Instandhaltungsrückstellung mehr

Die Rückstellung für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung durfte gebildet werden, wenn beabsichtigt war, die Instandhaltung innerhalb des folgenden Geschäftsjahrs nachzuholen. Der Ausweis dieser Rückstellungen führte zu einer für die Abschlussadressaten irreführenden Darstellung der Ertrags- und Vermögenslage im handelsrechtlichen Jahresabschluss. Mit der Aufhebung wird das Informationsniveau des handelsrechtlichen Jahresabschlusses verbessert.

Darüber hinaus resultiert aus der Aufhebung der Vorschrift eine Annäherung der handelsrechtlichen Rechnungslegung an die internationale Rechnungslegung, denn international ist die Bildung von Rückstellungen für Innenverpflichtungen grundsätzlich nicht zulässig.

In steuerlicher Hinsicht ergeben sich aus der Aufhebung keine Konsequenzen. Das bisher bestehende handelsrechtliche Passivierungswahlrecht führte zu einem steuerlichen Passivierungsverbot. Die bisher gebildeten Aufwandsrückstellungen können beibehalten oder unmittelbar zu Gunsten der Gewinnrücklagen aufgelöst werden. Letzteres gilt nicht für Beträge, die der Rückstellung erst im letzten vor dem 01.01.2010 beginnenden Geschäftsjahr zugeführt wurden.

Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände

Das Verbot der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens wird aufgehoben und durch ein Aktivie-

