

## Neues Bilanzrecht

Der Bundestag hat am 26.03.2009 das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG) verabschiedet. Das Gesetz soll die Wirtschaft finanziell entlasten und das Bilanzrecht des Handelsgesetzbuches für den Wettbewerb mit internationalen Rechnungslegungsstandards stärken. Das bewährte HGB-Bilanzrecht wird im Kern beibehalten. Der handelsrechtliche Jahresabschluss bleibt die Grundlage der Gewinnausschüttung und der steuerlichen Gewinnermittlung.

Die wichtigsten Punkte des Gesetzentwurfs im Einzelnen sind:

### 1. Deregulierung

Mittelständische Einzelkaufleute, die nur einen kleinen Geschäftsbetrieb unterhalten, werden von der handelsrechtlichen Buchführungs-, Inventur- und Bilanzierungspflicht befreit. Für Kapitalgesellschaften wie AG und GmbH werden ebenfalls Befreiungen und Erleichterungen bei der Bilanzierung vorgesehen.

Konkret geht es um folgende Maßnahmen:

- Einzelkaufleute, die bestimmte Schwellenwerte (500.000,- Euro Umsatz und 50.000,- Euro Gewinn pro Geschäftsjahr) nicht überschreiten, werden von der Verpflichtung zur Buchführung, Inventur und Bilanzierung nach den handelsrechtlichen Vorschriften befreit.
- Die Größenklassen, die darüber entscheiden, welche Informationspflichten ein Unternehmen treffen, werden angehoben: Die Schwellenwerte für Bilanzsumme und Umsatzerlöse in § 267 HGB werden um 20 % erhöht. So kommen mehr Unternehmen als bisher in den Genuss der Erleichterungen, die für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften gelten. Der Aufwand bei der handelsrechtlichen Rechnungslegung wird verringert. Abhängig davon, ob eine Kapitalgesellschaft als klein, mittelgroß und groß einzustufen ist, muss sie mehr oder weniger weit reichende Informationspflichten erfüllen. Kleine Kapitalgesellschaften brauchen z. B. ihren Jahresabschluss nicht von einem Abschlussprüfer prüfen zu lassen und müssen nur die Bilanz, nicht aber die Gewinn- und Verlustrechnung offen legen.

Als klein gelten künftig solche Kapitalgesellschaften, die nicht mehr als rd. 4,8 Mio. Euro Bilanzsumme (bisher rd. 4 Mio. Euro), rd. 9,8 Mio. Euro Umsatzerlöse (bisher rd. 8 Mio. Euro), bzw. 50 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt aufweisen. Von den Kriterien muss eine Kapitalgesellschaft mindestens zwei erfüllen, um als klein klassifiziert zu werden. Als mittelgroß gelten künftig solche Kapitalgesellschaften, die nicht mehr als rd. 19,2 Mio. Euro Bilanzsumme (bisher rd. 16 Mio. Euro), rd. 38,5 Mio. Euro Umsatzerlöse (bisher rd. 32 Mio. Euro), bzw. 250 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt aufweisen.

### 2. Verbesserung der Aussagekraft der HGB-Abschlüsse

Das modernisierte HGB-Bilanzrecht ist auch eine Antwort auf die International Financial Accounting Standards (IFRS), die vom International Accounting Standards Board (IASB) herausgegeben werden. Die IFRS sind auf kapitalmarktorientierte Unternehmen zugeschnitten. Die weit überwiegende Anzahl der rechnungslegungspflichtigen deutschen Unternehmen nimmt den Kapitalmarkt aber gar nicht in Anspruch. Es ist deshalb nicht zu rechtfertigen, alle rechnungslegungspflichtigen Unternehmen auf die hochkomplexen IFRS zu verpflichten.

---

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz wählt deshalb einen anderen Ansatz: Es baut das bewährte HGB-Bilanzrecht zu einem Regelwerk aus, das den internationalen Rechnungslegungsstandards gleichwertig, aber wesentlich kostengünstiger und in der Praxis einfacher zu handhaben ist. Insbesondere bleibt es dabei, dass die HGB-Bilanz Grundlage der steuerlichen Gewinnermittlung und der Ausschüttungsbemessung ist. Dies ermöglicht insbesondere den mittelständischen Unternehmen, weiterhin nur ein Rechenwerk - die sog. Einheitsbilanz - aufzustellen, das Grundlage für alle genannten Zwecke ist.

Mit folgenden Maßnahmen wird die Aussagekraft des handelsrechtlichen Jahresabschlusses verbessert:

- Selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens

Immaterielle selbstgeschaffene Vermögensgegenstände des Anlagevermögens wie zum Beispiel Patente oder Know-how können künftig in der HGB-Bilanz angesetzt werden. Insbesondere profitieren kleine und sogenannte Start-up-Unternehmen von der Vorschrift. Auch sie können ihre Entwicklungen - ihr Potential - künftig in der Handelsbilanz zeigen. Dadurch können die Unternehmen ihre Eigenkapitalbasis ausbauen und ihre Fähigkeit verbessern, sich am Markt kostengünstig weiteres Kapital zu beschaffen. Steuerlich bleiben die Aufwendungen nach wie vor abzugsfähig; sie stehen auch nicht für die Gewinnausschüttung zur Verfügung. Das fördert die Wettbewerbsfähigkeit Deutschlands als Standort für innovative Unternehmen.

- Bewertung von Finanzinstrumenten zum Marktwert

Kreditinstitute müssen Finanzinstrumente wie Aktien, Schuldverschreibungen, Fondsanteile und Derivate, soweit sie im Handelsbestand gehalten werden, künftig zum Bilanzstichtag grundsätzlich mit dem Marktwert (Fair Value) bewerten. Das entspricht der bisherigen Praxis der Kreditinstitute, vereinfacht und vereinheitlicht die handelsrechtliche Rechnungslegung, ist international üblich und wird nun auch im HGB-Bilanzrecht verankert. Dadurch erhöht sich die Aussagekraft des Jahresabschlusses im Hinblick auf jederzeit realisierbare Gewinne und Verluste.

- Änderung der Rückstellungsbewertung

Rückstellungen von Unternehmen für künftige Verpflichtungen werden in Zukunft realistischer bewertet. Bei der Bewertung der Rückstellungen sollen deshalb künftige Entwicklungen (Lohn-, Preis- und Personalentwicklungen) stärker als bisher berücksichtigt werden. Zudem sind die Rückstellungen künftig abzuzinsen. Die Bewertung der Rückstellungen wird also dynamisiert. Die Neuregelung wird zumindest bei den Pensionsrückstellungen zu einer Erhöhung führen. Dies ist aber unerlässlich, wenn man zu einer realitätsgerechten Rückstellungsbewertung gelangen will. Um diese Effekte abzumildern, sieht das Gesetz die Möglichkeit vor, die Rückstellung über einen Zeitraum von mehreren Jahren anzusammeln. Die steuerlichen Vorschriften in diesem Punkt bleiben unverändert, so dass es nicht zu Steuerausfällen kommen wird.

Beispiel: Der Grund und Boden eines Unternehmens ist mit Chemikalien verseucht. Die Behörden geben dem Unternehmen auf, die Altlast zu beseitigen, sobald das Unternehmen seinen Geschäftsbetrieb einstellt. Damit ist in fünf Jahren zu rechnen. Zum Bilanzstichtag betragen die Kosten für den einzusetzenden Bagger 100 Euro /Std. Es ist davon auszugehen, dass die Baggerstunde in fünf Jahren 120 Euro kostet. Nach der

bisherigen Rechtslage ist für die Bemessung der Rückstellung - dem Stichtagsprinzip folgend - von 100 Euro /Std. auszugehen, künftig hingegen von 120 Euro, weil die künftigen Entwicklungen zu berücksichtigen sind.

- Abschaffung nicht mehr zeitgemäßer Wahlrechte

Darüber hinaus wird das HGB-Bilanzrecht vom "Ballast" der vergangenen Jahre befreit. Nicht mehr zeitgemäße Bilanzierungsmöglichkeiten, die den Unternehmen eingeräumt wurden, werden eingeschränkt oder aufgehoben. Diese beeinträchtigten zum Teil den Informationsgehalt und die Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen. Dies gilt beispielsweise für die auch steuerlich nicht anerkannte Möglichkeit, Rückstellungen für eigenen künftigen Instandsetzungsaufwand zu bilden.

Beispiel: Ein Unternehmen renoviert die ihm gehörenden Verwaltungs- und Betriebsgebäude im Abstand von zehn Jahren. Den zur Durchführung der Renovierung erforderlichen Betrag sammelt das Unternehmen - ohne dass bereits Vereinbarungen über die Durchführung der Renovierung mit Dritten getroffen worden wären - über die Dauer der zehn Jahre in einer steuerlich nicht anerkannten Aufwandsrückstellung an. Derartige steuerlich nicht anerkannte Aufwandsrückstellungen können künftig nicht mehr gebildet werden.

- Transparenz bezüglich der Zweckgesellschaften

Das Gesetz enthält auch Regelungen für mehr Information und Transparenz im handelsbilanziellen Umgang mit Zweckgesellschaften. Die wirtschaftliche Situation der Zweckgesellschaft und das wirtschaftliche Risiko für den Konzern sollen besser aus dem Jahresabschluss des Konzerns abzulesen sein. Zum einen müssen die Unternehmen künftig schon dann in den Konzernabschluss einbezogen werden, wenn das Mutterunternehmen unmittel- oder mittelbar einen beherrschenden Einfluss ausüben kann. Das ist insbesondere dann der Fall, wenn es bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise die Mehrheit der Risiken und Chancen der Zweckgesellschaft trägt. Bisher kommt es darauf an, ob das Mutterunternehmen an der Zweckgesellschaft eine gesellschaftsrechtliche Beteiligung hält. Zum anderen müssen die Unternehmen künftig im Anhang über Art, Zweck und finanzielle Auswirkungen von nicht in der Bilanz erscheinenden Geschäften berichten, soweit dies für die Beurteilung der Finanzlage notwendig ist. Damit wird eine EU-rechtliche Vorgabe umgesetzt. Außerdem haben die Unternehmen künftig darzulegen, welche Überlegungen ihrer Risikoeinschätzung im Hinblick auf Eventualverbindlichkeiten zugrunde liegen. Hier genügt es nicht, den Abschlussadressaten nur über die Summe der bestehenden Eventualverbindlichkeiten zu informieren, die dahinter stehenden Risiken und die Einschätzung ihres Eintritts aber im Dunkeln zu lassen.

- Weitere, aus EU-rechtlichen Vorgaben resultierende Änderungen

Sonstige EU-rechtlichen Vorgaben, insbesondere die Vorgaben zum Unternehmensführungsbericht und zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses werden "eins zu eins" in deutsches Recht umgesetzt. Zum Beispiel müssen kapitalmarktorientierte Unternehmen, die bereits ein Aufsichtsorgan haben, jedenfalls dann keinen Prüfungsausschuss einrichten, wenn dessen Aufgaben durch das Aufsichtsorgan wahrgenommen werden. Auch werden den Unternehmen keine Vorgaben für die Einrichtung eines internen Risikomanagementsystems gemacht. Die Entscheidung über die Einrichtung und die Art und den Umfang eines Risikomanagementsystems liegt im Aufgabenbereich der geschäftsführenden Organe eines Unternehmens.

### 3. Inkrafttreten

Das Gesetz soll unmittelbar nach Zustimmung durch den Bundesrat, Ausfertigung und Verkündung in Kraft treten. Die neuen Bilanzierungsregelungen sind verpflichtend für Geschäftsjahre ab dem 1. Januar 2010 anzuwenden. Sie können freiwillig bereits für den Abschluss 2009 angewendet werden, jedoch nur als Gesamtheit. Einige Vorschriften, insbesondere zur Umsetzung EU-rechtlicher Vorgaben, gelten verpflichtend schon für das Geschäftsjahr 2009. Bilanzierungserleichterungen für kleine und mittelgroße Unternehmen können - soweit dies noch möglich ist - schon für das Geschäftsjahr 2008 in Anspruch genommen werden.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

### Firmengruppe Hansaberatung

Hansaberatung GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Bremen · Berlin · Düsseldorf · Hamburg  
Schwachhauser Heerstraße 266b  
28359 Bremen

Telefon: (0421) 2388-0  
Telefax: (0421) 2388-330  
[contact@hansaberatung.de](mailto:contact@hansaberatung.de)  
[www.hansaberatung.de](http://www.hansaberatung.de)

Geschäftsführer:  
StB Dipl.-Betriebsw. Steffen Ball, WP u. StB Dipl.-Kfm. Martin Beering  
WP u. StB Dipl.-Ökonom Holger Genenger, WP u. StB Dipl.-Kfm. Gerhard von der Heide  
WP u. StB Dipl.-Oec. Burkhardt Kuß, WP u. StB Dipl.-Kfm. Rolf Mählmann  
StB Dipl.-Finanzw. (FH) Günter R. Meier, WP u. StB Dipl.-Kfm. Holger Schaarschmidt,  
StB Dipl.-Betriebsw. Ulrich Schröder

Sitz Bremen - Handelsregister Bremen B 3710