

Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz auch vom Bundesrat beschlossen

Sehr geehrte Damen und Herren,

wie bereits informiert, hat der Bundestag das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) in 2. und 3. Lesung verabschiedet. Am 3. April 2009 hat auch der Bundesrat dem Gesetz zugestimmt. Damit erhält gerade der deutsche Mittelstand ein modernisiertes und im Verhältnis zu den internationalen Rechnungslegungsstandards als gleichwertige Alternative anzusehendes Bilanzrecht.

Nach intensiven Beratungen zum Referentenentwurf – zu denen die Bundessteuerberaterkammer schon Ende Februar 2008 im Rahmen einer Fachtagung mit der Bundesministerin der Justiz Frau Zypries und weiteren namhaften Experten beigetragen hat – ist bei den einzelnen Regelungen in den weiteren Gesetzesberatungen noch mal sorgfältig geprüft worden, ob und wieweit internationale Rechnungslegungsgedanken in das HGB übernommen werden. Zahlreiche Hinweise auf die IFRS sind im Regierungsentwurf gestrichen worden. Darüber hinaus sind weitere zum Teil auch sehr kontrovers diskutierte Regelungen in einer für den Mittelstand gut handhabbaren Weise ausgestaltet worden. Dazu haben auch die in den Stellungnahmen vorgetragenen kritischen Anmerkungen der Bundessteuerberaterkammer beigetragen, die auch auf der Anhörung vor dem Rechtsausschuss des Bundestages zur Diskussion standen.

Umstritten war die Frage der wirtschaftlichen Zurechnung von Vermögensgegenständen. Der Regierungsentwurf sah dazu vor, dass Vermögensgegenstände nur in die Bilanz aufzunehmen sind, wenn sie dem Eigentümer auch wirtschaftlich zuzurechnen sind. Diese Formulierung hätte in den Fällen Schwierigkeiten bereitet, in denen zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum auseinanderfallen, wo sollte der Vermögensgegenstand dann bilanziert werden? Aufgrund der vielfach geäußerten Kritik, die auch in der Anhörung vor dem Rechtsausschuss vorgetragen wurde, sieht das Gesetz jetzt eine Klarstellung vor. Demnach sind Vermögensgegenstände in der Bilanz des Eigentümers aufzunehmen, ist der Vermögensgegenstand einem anderen wirtschaftlich zuzurechnen, hat dieser ihn in seiner Bilanz auszuweisen. Die Regelung entspricht damit inhaltlich der des § 39 AO, die sich in der Praxis bewährt hat.

Gerade im Hinblick auf die Finanzmarktkrise war die vorgeschlagene Regelung zur Fair Value-Bewertung in die Kritik geraten. Der Regierungsentwurf sah in den allgemeinen Bewertungsvorschriften eine Zeitbewertung für Finanzinstrumente des Handelsbestandes vor. Auch unabhängig von der derzeitigen Krise wurde darin ein Einfallstor für eine sich möglicherweise ausbreitende Fair Value-Bewertung gesehen, die mit den bewährten HGB-Prinzipien nur schwer vereinbar ist. Die nun gefundene Lösung, die Zeitbewertung von Finanzinstrumenten des Handelsbestandes lediglich als Spezialregelung für einzelne Branchen auszugestalten, kann akzeptiert werden.

Heftig umstritten war auch die Regelung zur Aktivierung selbstgeschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens. Diesen kann nur schwer ein objektiver Wert zugewiesen werden. Der Gesetzgeber hätte so mit einer bilanzrechtlichen Regelung die Möglichkeit geschaffen, eine Kapitalbeschaffung auf unsicherer Basis zuzulassen. Die Bundessteuerberaterkammer hatte eine Aktivierungspflicht abgelehnt, der Gesetzgeber ist dem im Ergebnis gefolgt. Eingeführt wird nun ein Wahlrecht mit bestimmten Einschränkungen.

Gegen die Ausgestaltung der Regelung des Ausweises latenter Steuern sind ebenfalls erhebliche Bedenken insbesondere im Hinblick auf die Aktivierung des ökonomischen Vorteils aus

steuerrechtlichen Verlustvorträgen vorgetragen worden, da unsicher ist, ob der Verlustvortrag steuerlich realisiert wird. Fraglich ist auch, ob Verlustvorträge tatsächlich einen Vermögensgegenstand darstellen. Darüber hinaus ist die Berechnung latenter Steuern für eine Vielzahl der betroffenen Unternehmen sehr aufwändig, ohne dass sie daraus einen Informationsmehrwert schaffen. Die jetzt gefundene Lösung bietet den Unternehmen die Möglichkeit die aufwändige Berechnung aktiver latenter Steuern zu vermeiden. Vorgesehen ist wie bislang ein Wahlrecht für aktive latente Steuern.

Darüber hinaus wird die Rückstellungsbewertung geändert. Bei der Bewertung sollen künftige Entwicklungen stärker als bisher berücksichtigt werden. Zudem sind Rückstellungen künftig abzuzinsen. Bei Pensionsrückstellungen wird die Neubewertung zu einer Erhöhung führen. Allerdings können diese Rückstellungen über einen Zeitraum von mehreren Jahren angesammelt werden. Steuerlich ergeben sich für die Rückstellungsbewertung keine Änderungen.

Als Deregulierungsmaßnahme werden bestimmte Kaufleute von den Bilanzierungspflichten ausgenommen, nämlich Einzelkaufleute, die an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren bestimmte Schwellenwerte nicht überschreiten (Umsatz 500.000 €; 50.000 € Jahresüberschuss pro Geschäftsjahr). Sie werden von der Verpflichtung zur Buchführung und zur Erstellung eines Inventars befreit. Die Bundessteuerberaterkammer hatte sich dafür eingesetzt, dass nicht auch Personenhandelsgesellschaften unter diese Befreiung fallen, da sich u. a. auch gesellschaftsrechtliche Folgeprobleme ergeben hätten.

Als weitere Maßnahme zur Deregulierung sieht das Gesetz eine Anhebung der Schwellenwerte in § 267 HGB um 20 % vor.

Heftig umstritten war auch die Regelung zu den Zweckgesellschaften. Diese werden nun in die Konzernrechnungslegung einbezogen, wenn die Muttergesellschaft bei wirtschaftlicher Betrachtung die Mehrheit der Risiken und Chancen trägt.

Das BilMoG in der jetzt beschlossenen Fassung ist damit ein wichtiger Schritt in Richtung eines modernen Bilanzrechts für den Mittelstand. Bewährte Grundsätze und Prinzipien der bisherigen HGB-Bilanzierung bleiben im Rahmen einer praxisgerechten Modernisierung erhalten. Steuerberater, zu deren Kernaufgabe die Bilanzerstellung gehört, und ihre Mandanten haben eine dauerhafte Alternative zur internationalen Rechnungslegung.

Das Gesetz kann nach 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.

Steuerberater sollten sich also möglichst zeitnah mit den neuen Regelungen vertraut machen, um sie in der Praxis entsprechend anwenden zu können. Im Hinblick darauf, dass möglicherweise einige Mandanten der Steuerberater aus der Bilanzierungspflicht herausfallen können, ist darauf zu achten, dass die Steuerberatungsverträge entsprechend angepasst werden. Insbesondere dann, wenn zu einer weiteren Bilanzierung geraten wird. Zu prüfen ist auch, ob eine frühere Anwendung des Gesetzes im Einzelfall in Betracht kommt. Durch die Anhebung der Schwellenwerte kann sich auch die Prüfungspflicht für die Unternehmen ändern, was ebenfalls im Einzelfall zu berücksichtigen sein kann.