

ERLEICHTERUNGEN

Eines der zwei Hauptziele des BilMoG war die Entlastung kleiner Unternehmen von Buchführungs- und Bilanzierungspflichten. Dazu wurden zwei wesentliche Änderungen im HGB vorgenommen:

- **Buchführungspflicht:** Einzelkaufleute, die 500.000 Euro Umsatz und 50.000 Euro Gewinn in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht überschreiten, werden von der Verpflichtung zur Buchführung und Bilanzierung befreit und können die Einnahmen-Überschuss-Rechnung zukünftig auch für das Handelsrecht verwenden - eine Angleichung an die erhöhte steuerliche Buchführungspflichtgrenze. Für Existenzgründer gilt die Erleichterung schon, wenn die Grenzen am ersten Abschlussstichtag nach der Gründung nicht überschritten werden
- **Größenklassen:** Die Schwellenwerte für Bilanzsumme und Jahresumsatz werden um rund 20 % angehoben. Dies betrifft die Größenklassen, die über den Umfang der Informationspflichten entscheiden. Eine Kapitalgesellschaft gilt nun bis zu einer Bilanzsumme von 4,84 Mio. Euro und einem Jahresumsatz von 9,68 Mio. Euro als kleine Kapitalgesellschaft.

Anders als die übrigen Änderungen gelten die Bilanzierungserleichterungen rückwirkend für alle nach dem 31. Dezember 2007 beginnenden Geschäftsjahre.

PFLICHTANGABEN IM ANHANG

Kapitalgesellschaften müssen im Anhang einige Pflichtangaben machen. Diese Erläuterungspflicht wird durch das BilMoG erheblich erweitert. Im Einzelnen muss der Anhang folgende Angaben enthalten:

- Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden
- Grundlagen der Währungsumrechnung
- Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und deren Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage
- Erhebliche Abweichungen zu Börsen- oder Marktkursen bei Anwendung des Gruppenbewertungs- oder Verbrauchsfolgeverfahrens (K)
- Fremdkapitalzinsen, die in Herstellungskosten einbezogen wurden
- Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit über fünf Jahren
- Gesamtbetrag der besicherten Verbindlichkeiten mit Art der Besicherung
- Aufschlüsselung beider Gesamtbeträge auf einzelne Verbindlichkeitsposten (K)

Bilanzierung nach der Bilanzrechtsreform

Im Verlauf der rund zweijährigen Beratungen hat die große Reform des Bilanzrechts einige Änderungen durchlebt. Vor allem die Finanzkrise hat ihre Spuren hinterlassen und einige Vorhaben wieder zurückgedrängt. Trotzdem handelt es sich um die größte Reform des deutschen Bilanzrechts seit mehr als zwanzig Jahren.

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) hatte zwei große Ziele: Mit der Reduzierung von Bilanzierungs- und Offenlegungspflichten werden kleine Unternehmen entlastet. Außerdem wurden die Bilanzierungsvorschriften des HGB entrümpelt und an internationale Rechnungslegungsstandards angeglichen, sodass die Bilanzen nach HGB aussagekräftiger werden. Dies sind die wichtigsten Änderungen durch das BilMoG:

- **Umgekehrte Maßgeblichkeit:** Bisher mussten steuerliche Wahlrechte auch in der Handelsbilanz entsprechend ausgeübt werden (sog. umgekehrte Maßgeblichkeit). Dieser Grundsatz wird aufgegeben, womit der handelsrechtliche Abschluss an Informationskraft gewinnt. Wertansätze aus der Steuerbilanz können nun nicht mehr in die Handelsbilanz übernommen werden.
- **Immaterielle Vermögensgegenstände:** Für selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens besteht ein Aktivierungswahlrecht. So kann z. B. ein Softwarehersteller den Entwicklungsaufwand als Herstellungskosten im Anlagevermögen ausweisen. Aktivierungsfähig sind nur Entwicklungskosten, keine Forschungskosten, und nur für die Vermögensgegenstände, mit deren Entwicklung in einem Geschäftsjahr begonnen wird, das nach dem 31. Dezember 2009 beginnt. Außerdem dürfen selbst geschaffene Marken, Kundenlisten, Verlags- und ähnliche Rechte nicht aktiviert werden; sie zählen zum selbst geschaffenen Geschäfts- und Firmenwert. Steuerlich bleiben die Aufwendungen auch bei einer Aktivierung nach wie vor abzugsfähig.
- **Zurechnung:** Ein Vermögensgegenstand ist vom Eigentümers auszuweisen, es sei denn, er ist einem anderen wirtschaftlich zuzurechnen - dann muss der wirtschaftliche Eigentümer den Gegenstand ausweisen. Der doppelte Ausweis beim rechtlichen und beim wirtschaftlichen Eigentümer ist ausgeschlossen.
- **Geschäfts- und Firmenwerte:** Das Aktivierungswahlrecht für einen Geschäfts- oder Firmenwert entfällt. Er ist zwingend als zeitlich begrenzt nutzbarer Vermögensgegenstand zu aktivieren.
- **Bewertungswahlrechte:** Im Interesse einer besseren Aussagekraft des HGB-Abschlusses und Vergleichbarkeit zwischen Personen- und Kapitalgesellschaften wurden einige Bewertungswahlrechte gestrichen. Außerdem wird das Wertaufholungs-wahlrecht durch ein rechtsformunabhängiges Wertaufholungs-gebot ersetzt, von dem lediglich ein entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert ausgenommen ist.
- **Bewertung von Finanzinstrumenten:** Finanzinstrumente, die zu Handelszwecken erworben sind, sollten ursprünglich generell mit dem Zeitwert bewertet werden. Als Folge der Finanzkrise wurde diese Vorschrift auf Kreditinstitute beschränkt.



- **Aufwandsrückstellungen:** Nicht mehr zeitgemäße Bilanzierungsmöglichkeiten, werden aufgehoben. Dies gilt beispielsweise für die auch steuerlich nicht anerkannte Möglichkeit, Rückstellungen für unterlassenen Instandsetzungsaufwand zu bilden.
- **Rückstellungsbewertung:** Rückstellungen von Unternehmen für künftige Verpflichtungen werden realistischer bewertet. Bei der Bewertung der Rückstellungen müssen künftige Entwicklungen (Lohn-, Preis- und Personalentwicklungen) berücksichtigt werden. Zudem sind Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr künftig abzuzinsen. Pensionsrückstellungen und vergleichbar langfristige Verpflichtungen dürfen mit einer Restlaufzeit von 15 Jahren abgezinst werden. Die steuerliche Bewertung bleibt unverändert.
- **Latente Steuern:** Für aktive latente Steuern, die sich aus einem unterschiedlichen Bewertungsansatz in Handels- und Steuerbilanz ergeben, besteht weiterhin ein Aktivierungswahlrecht. Passive latente Steuern unterliegen jedoch einer Passivierungspflicht. Kleine Kapitalgesellschaften sind von der Verpflichtung zur Steuerabgrenzung befreit.
- **Herstellungskosten:** Bei der Ermittlung der Herstellungskosten selbst erstellter Vermögensgegenstände sind zukünftig zwingend auch die angemessenen Teile der Gemeinkosten mit einzubeziehen - eine Angleichung zwischen Handels- und Steuerrecht.
- **Fremdwährungsgeschäfte:** Bisher machte das Bilanzrecht keine Vorgaben zur Währungsumrechnung. Die gewählte Methode musste lediglich im Anhang erläutert werden. Jetzt gilt der Devisenkassamittelkurs als verbindliche Umrechnungsgrundlage für die Umrechnung von Fremdwährungsgeschäften.
- **Bewertungseinheiten:** Es gibt jetzt eine gesetzliche Grundlage für die Bildung von Bewertungseinheiten, in denen die Risiken eines Grundgeschäfts durch ein Sicherungsgeschäft mit gegenläufiger Wertentwicklung kompensiert werden.
- **Stetigkeitsgrundsatz:** Mit der Reform wird der Stetigkeitsgrundsatz strenger gefasst. Dass bei einem Bewertungswahlrecht dieselben Bewertungsansätze auch in folgenden Abschlüssen gewählt werden, wurde bisher nicht zwingend verlangt. Zukünftig kann eine Bewertungsmethode für den neuen Abschluss nur noch in begründeten Ausnahmefällen geändert werden. Ergänzt wird diese Bewertungsstetigkeit um eine Ansatzstetigkeit: Auch die gewählten Ansatzmethoden sind, von begründeten Ausnahmefällen abgesehen, beizubehalten.
- **Bilanzgliederung:** Bedingt durch die vielen Änderungen wird auch das Bilanzgliederungsschema um einige Punkte ergänzt.
- **Konzernabschluss:** Eine ganze Reihe weiterer Änderungen betrifft den Konzernabschluss und den Konzernlagebericht; viele sind jedoch nur für größere Gesellschaften relevant. In jedem Fall müssen Unternehmen künftig schon dann in den Konzernabschluss einbezogen werden, wenn das Mutterunternehmen auf sie einen beherrschenden Einfluss ausüben kann.

Die Änderungen des BilMoG treten in zwei Phasen in Kraft: Nach der rückwirkenden Einführung von Bilanzierungserleichterungen finden die übrigen Änderungen erst für Geschäftsjahre Anwendung, die nach dem 31. Dezember 2009 beginnen. Ein Unternehmen kann sich auch entscheiden, die Änderungen bereits ein Jahr früher anzuwenden, allerdings nur insgesamt. Außerdem muss diese Entscheidung im Anhang vermerkt sein. ■

- Außerbilanzielle Geschäfte und deren Zweck, Risiken und Vorteile (K)
- Außerbilanzielle Verpflichtungen (K)
- Erheblich unterschiedliche Tätigkeitsbereiche und geografische Märkte (KM)
- Ergebniswirkung der Ertragsteuern (K)
- Durchschnittliche Arbeitnehmerzahl (K)
- Material- (K) und Personalaufwand bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens
- Jeweilige Gesamtbezüge von Geschäftsführung, Aufsichtsrat und Beirat o.ä. (K)
- Bezüge und Pensionsrückstellungen früherer Mitglieder dieser Organe (K)
- Haftungsverhältnisse, Vorschüsse, Kredite inkl. Konditionen an Organmitglieder
- Organmitglieder mit vollem Namen und Benennung des Vorsitzenden
- Details über Unternehmen, an denen die Gesellschaft mit mind. 20 % beteiligt ist
- Name, Sitz und Rechtsform der Unternehmen, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter die Gesellschaft ist
- Erläuterung der nicht gesondert ausgewiesenen sonstigen Rückstellungen (K)
- Gründe für die Nutzungsdauer eines entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwertes über fünf Jahren
- Angaben über Mutterunternehmen bei Konzerngesellschaften
- Bei Personengesellschaften: Details über Gesellschaften, die persönlich haftende Gesellschafter sind
- Erklärung nach § 161 AktG mit Ort der öffentlichen Zugänglichkeit
- Aufschlüsselung des Gesamthonorars des Abschlussprüfers (K)
- Details zu über d. Zeitwert bilanzierten Finanzinstrumenten im Anlagevermögen
- Details über nicht zum Zeitwert bilanzierte derivative Finanzinstrumente (K)
- Angaben über Finanzinstrumente des Handelsbestands (nur Kreditinstitute)
- Geschäfte mit dem Unternehmen nahe stehenden Personen (K(M))
- Forschungs- und Entwicklungskosten bei Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände (K)
- Angaben über Bewertungseinheiten
- Versicherungsmathematische Grundlagen zu Pensionsverpflichtungen o.ä.
- Angaben zur Verrechnung von Vermögensgegenständen für Pensions- und andere langfristige Verpflichtungen
- Angaben zu Anteilen oder Anlageaktien an Investmentvermögen
- Risiko aus Haftungsverhältnissen (Wechsel, Gewährleistungen etc.)
- Gewinnausschüttung aus der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände u. latenter Steuern
- Erläuterung der latenten Steuern (KM)

(K/M = kleine/mittlere Kapitalgesellschaften müssen diese Angabe nicht machen)