

HGB-Bilanzrecht (BilMoG)

Wesentliche Änderungen des HGB-Bilanzrechts nach BilMoG im Überblick

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) vom 9. März 2009 ist die umfangreichste Reform des HGB-Bilanzrechts seit dem Bilanzrichtliniengesetz von 1985. Die Änderungen betreffen Unternehmen aller Rechtsformen und Größe. Außer der Bilanz und GuV-Rechnung werden Anhang und Lagebericht sowie der Konzernabschluss berührt.

Hauptziel der Bilanzrechtsmodernisierung ist die Erhöhung der Aussagekraft des deutschen HGB-Jahresabschlusses im Vergleich zu den weltweit verbreiteten „IFRS“ („International Financial Reporting Standards“). Die Änderung zahlreicher Vorschriften trägt auch dazu bei, den HGB-Abschluss kleiner und mittelständischer Unternehmen einfacher und kostengünstiger zu erstellen. Das BilMoG, das am 1. Januar 2010 in Kraft getreten ist, soll letztlich bewirken, dass das Vertrauen in die HGB-Jahres- und Konzernabschlüsse international gegenüber „IFRS“ deutlich gestärkt wird.

| §§ HGB n. F. ¹ | Auswahl wichtiger BilMoG-bedingter HGB-Vorschriften |
|-----------------------------------|--|
| § 238 (1) § 241 a § 242 (4) | Befreiung von der Buchführungs- und Abschlusspflicht (§ 238 HGB) für Einzelkaufleute, die in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr als 500.000,00 € Umsatzerlöse und 50.000,00 € Jahresüberschuss aufweisen (siehe Lehrbuch S. 10). Ziel: Entlastung von Bürokratiekosten, Ermittlung des Jahresergebnisses durch Einnahmenüberschussrechnung ... EST: Befreiung wie HGB: § 141 AO |
| § 246 (1) Satz 4 | Aktivierungspflicht für entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert. Planmäßige Abschreibung nach der Nutzungsdauer. HGB a. F.: Aktivierungswahlrecht (§ 255 [4]). EStG: § 5 (2), § 7 (1): Aktivierungspflicht; AfA: 15 Jahre |
| | Passivierungsverbot in der Handelsbilanz für Sonderposten mit Rücklageanteil: Steuerliche Wahlrechte (Rücklage für Ersatzbeschaffung (R 6.6 EStR), Reinvestitionsrücklagen (§ 6 b [3] EStG) konnten steuerlich nur in Anspruch genommen werden, wenn ein gleicher Passivposten in der Handelsbilanz aufgenommen wurde (§ 247 [3] HGB a. F.). Dieser „Grundsatz der umgekehrten Maßgeblichkeit“ wurde aufgehoben durch Streichung des 3. Absatzes in § 247 HGB a. F. |
| § 248 (2) | Aktivierungswahlrecht für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (z. B. Entwicklungskosten), § 248 HGB a. F.: Aktivierungsverbot. Ebenso: § 5 EStG. Erläuterung im Anhang. |
| § 249 (1) | Passivierungsverbot für steuerlich nicht anerkannte Aufwandsrückstellungen. § 249 HGB a. F.: Passivierungswahlrecht. Neues Recht: Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen, die im folgenden Geschäftsjahr in den ersten drei Monaten nachgeholt werden, dürfen gebildet werden. Das gilt auch für Rückstellungen für Abraumbe-seitigung, die im folgenden Jahr nachgeholt wird, sowie für Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden. |
| § 253 (1) | Bewertung von Verbindlichkeiten und Rückstellungen zum „Erfüllungsbeitrag“ (neue Terminologie). HGB a. F.: „Rückzahlungsbetrag“. Nur bei Rückstellungen dürfen zukünftige Kosten- und Preissteigerungen eingerechnet werden. Nur bei Rückstellungen besteht ein Abzinsungsgebot. Das gilt insbesondere für Pensionsrückstellungen. |

¹ n. F. = neue Fassung, a. F. = alte Fassung

| §§ HGB n. F. | Auswahl wichtiger BilMoG-bedingter HGB-Vorschriften |
|---------------------|---|
| § 253 (3), (4), (5) | Planmäßige und außerplanmäßige Abschreibungen von Vermögensgegenständen des Anlage- und Umlaufvermögens. Es besteht ein Wertaufholungsgebot , wenn bei einem Wirtschaftsgut eine außerplanmäßige Abschreibung vorgenommen wurde, die später nicht mehr besteht. Bei steuerlicher Gewinnermittlung muss ebenso eine Wertaufholung erfolgen (§ 6 [1] EStG). |
| § 253 (3) Satz 4 | Verbot von außerplanmäßigen Abschreibungen von Anlagegütern bei nur vorübergehender Wertminderung mit Ausnahme von Finanzanlagen. § 253 (2) HGB a. F.: Wahlrecht. |
| § 253 (5) | Wertaufholungsgebot: „Ein niedrigerer Wertansatz bei Gütern des Anlage- und Umlaufvermögens darf nicht beibehalten werden, wenn die Gründe dafür nicht mehr bestehen.“ Ausnahme: Firmenwert. § 253 HGB a. F.: Wertaufholungswahlrecht. |
| § 255 (2) | Herstellungskosten: Neue Untergrenze: Einzelkosten (z. B. Fertigungslöhne, Fertigungsmaterial u. a.), Material- und Fertigungsgemeinkosten und fertigungsbedingter Werteverzehr des Anlagevermögens, Verwaltungskosten des Material- und Fertigungsbereichs. Keine Vertriebs- und Forschungskosten. Alte Untergrenze: Einzelkosten (Material, Fertigungslöhne u. a.). Keine Vertriebskosten. EStG-Untergrenze: Einzelkosten, MGK und FGK, Werteverzehr des AV. |
| § 256 Satz 1 | Bewertungsvereinfachungsverfahren HGB n. F.: Bewertung zum gewogenen Durchschnitt, Lifo oder Fifo. HGB a. F.: Gewogener Durchschnitt, Lifo oder Fifo. |
| § 256 a | Währungsumrechnung zum Abschlussstichtag zum Devisenkassamittelkurs . HGB a. F.: Keine gesetzliche Regelung der Währungsumrechnung. EStG: Keine Regelung. Maßgeblichkeit der Handelsbilanz. |
| § 264 (1) | Auch bei Einzelabschluss einer kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaft, die nicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet ist, Aufstellung einer Kapitalflussrechnung und eines Eigenkapitalspiegels. HGB a. F.: Kapitalflussrechnung und Eigenkapitalrechnung nur im Falle eines Konzernabschlusses. |
| § 266 (2) | Zusätzliche Posten in Gliederung der Bilanz: A I. 1. Selbst geschaffene immaterielle Vermögenswerte D. Aktive latente Steuern E. Passive latente Steuern |
| § 267 | Schwellenwerte für kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaften: siehe Lehrbuch auf Seite 291 |
| § 272 (1) Satz 3 | Nettoausweis des Gezeichneten Kapitals: Nicht eingeforderte ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital sind offen von dem Posten „Gezeichnetes Kapital“ abzusetzen. HGB a. F.: Bruttoausweis vor dem Anlagevermögen oder Nettoausweis . |
| § 274 § 306 | Latente Steuern Führen handels- und steuerrechtliche Bewertungen der Vermögensteile und Schulden zu Differenzen , die sich in den Folgejahren voraussichtlich wieder abbauen, so ist eine sich daraus ergebende Steuerbelastung als passive latente Steuer einzusetzen. Im Falle einer Steuerentlastung ergibt sich eine aktive latente Steuer . |