

### **BilMoG – Achtung: Übergangsregelungen**

Die größte Überarbeitung der handelsrechtlichen Bilanzierungsregeln seit dem In-Kraft-Treten des Bilanzrichtliniengesetzes 1986 fand am 3.4.2009 im Bundesrat die Zustimmung durch die Länderrepräsentanten. Derzeit liegt das BilMoG dem Bundespräsidenten zur Ausfertigung vor. Es tritt am Tage nach seiner Verkündung im Bundesgesetzblatt in Kraft.

In seiner Sitzung am 23.4.2009 hat sich der Steuerrechtsausschuss des Deutschen Steuerberaterverbandes e.V. (DStV) unter anderem mit den für den Berufsstand der Steuerberater bedeutsamen Neuerungen des Bilanzrechts befasst. Dieses mit neun Experten aus der Praxis besetzte Gremium des DStV weist insbesondere auf die für die laufende Mandantenbetreuung besonders bedeutsamen Übergangsvorschriften hin.

Die Ausschussmitglieder machten dabei auf den Umstand aufmerksam, dass trotz der grundsätzlichen Übergangsregelung in Art. 66 Abs. 3 Satz 1 Einführungsgesetz zum HGB (EGHGB), die eine erstmalige Anwendung der neuen Bestimmungen auf nach dem 31.12.2009 beginnende Geschäftsjahre vorschreibt, abweichend hiervon bereits Normen früher angewendet werden können oder zum Teil bereits angewendet werden müssen. Nachfolgend sollen daher diese für die tägliche Arbeit bereits schon jetzt wichtigen Punkte kurz vorgestellt werden.

Nach der Intention des Gesetzgebers sollen zu einer schnellstmöglichen Entlastung der Wirtschaft in der gegenwärtigen Lage die begünstigenden Vorschriften des BilMoG rückwirkend Anwendung finden, Art. 66 Abs. 1 EGHGB. Diese Normen können demnach für alle Geschäftsjahre angewendet werden, die nach dem 31.12.2007 beginnen. Hierzu zählen die Heraufsetzung der Schwellenwerte gemäß § 267 Abs. 1 und 2, § 293 Abs. 1 HGB sowie die Möglichkeit der Befreiung von Einzelkaufleuten von der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht (§§ 241a, 242 Abs. 4 HGB).

### **Prüfungspflicht des Jahresabschlusses 2008 kann wegfallen**

Die mit den erhöhten Schwellenwerten verbundenen Folgen für die Einstufung als kleine, mittelgroße oder große Kapitalgesellschaft oder für die Befreiung von der Aufstellung eines Konzernabschlusses können damit bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr erstmals für einen Abschluss zum 31.12.2008 in Anspruch genommen werden. Dabei sollen nach der Begründung des Regierungsentwurfs des BilMoG für die Beurteilung, ob am 31.12.2008 die Schwellenwerte an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen über- oder unterschritten sind, bereits zum 31.12.2007 und zum 31.12.2006 die erhöhten Schwellenwerte anzuwenden sein. Hierdurch kann es bei mittelgroßen Kapitalgesellschaften dazu kommen, dass die Prüfungspflicht gem. § 316 HGB für den Jahresabschluss zum 31.12.2008 wegfällt.

### **Befreiung kleinerer Einzelkaufleute von der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht**

Ebenso können Einzelkaufleute aufgrund der Anwendungsregel des Art. 66 Abs. 1 EGHGB von der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr bereits für das Jahr 2008 befreit sein.

Nach Auffassung der Mitglieder des Steuerrechtsausschusses des DStV sollte die Befreiung von der Bilanzierungspflicht bereits für 2008 gelten. Zwar wurde regelmäßig eine Buchführung für das Jahr 2008 bereits erstellt, jedoch kann der Einzelkaufmann prüfen, ob eine Gewinnermittlung nach den Grundsätzen der Einnahme-Überschuss-Rechnung vorteilhaft ist. Gegen eine Anwendung der neuen Regeln bereits für 2008 spricht nach Ansicht der Ausschussmitglieder auch nicht die Formulierung der Übergangsvorschrift des Art. 66 Abs. 1 EGHGB, die eine Geltung des § 241a HGB für Geschäftsjahre anordnet, die nach dem 31.12.2007 beginnen. Denn ebenso wie im Falle der oben beschriebenen Einstufung in die Größenklassen (§ 267 HGB) sollte für die Beurteilung der Voraussetzungen auch das Jahr vor dem Stichtag herangezogen werden können. Die gegenteilige Ansicht würde nach Meinung des DStV zu unbilligen Härten führen und die vom Gesetzgeber intendierte rasche Entlastung der Wirtschaft vereiteln; vgl. hierzu auch Theile, Der neue Jahresabschluss nach dem BilMoG, DStR 2009, Beihefter zu Heft 18/2009, S. 21\*, 24\* unter Punkt 3.1.3.2.

Zur Inanspruchnahme der aus § 241a HGB resultierenden Vorteile ist es erforderlich, dass an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr als 500.000 Euro Umsatzerlöse und 50.000 Euro Jahresüberschuss erzielt werden. Damit erfolgt eine Annäherung an die Schwellenwerte des § 141 Abgabenordnung (AO), ohne diese Vorschrift unmittelbar in Bezug zu nehmen. Dabei ist darauf hinzuweisen, dass § 141 AO und § 241a HGB in ihrer Anwendung in Randbereichen nicht vollständig kongruent sind. Wie die Gesetzesbegründung klarstellt, ist es dabei nicht erforderlich, dass ein Jahresabschluss nach Maßgabe der handelsrechtlichen Vorschriften aufgestellt werden muss, um festzustellen, dass eine gesetzliche Verpflichtung dazu nicht besteht. Es genügt hier, wenn nach überschlägiger Ermittlung unter Berücksichtigung der handelsrechtlichen Vorschriften zum Jahresabschluss ein Überschreiten der Schwellenwerte nicht zu erwarten ist. In entsprechender Weise ist fortdauernd zu überwachen, ob die Befreiungsvoraussetzungen vorliegen.

### **Mandanten über die Vorteile der Bilanzierung beraten**

Für die Beratung von Einzelkaufleuten, die in den Anwendungsbereich der Befreiungsvorschrift fallen, sollte jedoch die Zweckmäßigkeit einer Inanspruchnahme dieser gesetzlichen Möglichkeit diskutiert werden. Die vom Gesetz gewählten Beträge sind als recht hoch einzuschätzen, so dass bei den Unternehmen fraglich erscheint, ob eine Bilanzierung nicht aus anderen Gründen sachdienlich sein könnte. Insbesondere Banken könnten bei höheren Kreditvolumina auf die Erstellung von Bilanzen bestehen, da diese erheblich aussagekräftiger als reine Einnahme-Überschuss-Rechnungen sind. Die zusätzliche Erstellung einer Vermögensübersicht zu diesen Zwecken führt dabei zu erheblichen Mehraufwand und -kosten. Zusätzlich sollte bedacht werden, dass gerade kleinere und mittlere Unternehmen von dem höheren Informationsgehalt einer Bilanz in der derzeitigen Wirtschaftslage profitieren können. Eine detaillierte Übersicht wie eine Handelsbilanz ist darüber hinaus Grundlage für weitere wichtige Informationsquellen wie Liquiditäts- und Finanzplanrechnungen, welche für den Kaufmann unverzichtbar sein sollten. Die Inanspruchnahme der nun geschaffenen Befreiungsregeln sollte daher durch den steuerlichen Berater in enger Absprache mit dem Mandanten und nach einzelfallbezogener Prüfung der Vor- und Nachteile erfolgen. Die Ergebnisse dieses Beratungsgesprächs sollte der steuerliche Berater dokumentieren.

### **Option zur umfassenden Anwendung ab 2009**

Ferner kann für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2008 beginnen, für die Anwendung der neuen Regeln nach dem BilMoG optiert werden. Dabei ist allerdings zu beachten, dass im Falle einer derartigen Option die neuen Bilanzierungsvorschriften nur insgesamt angewendet werden können, ein nur teilweiser Gebrauch ist ausgeschlossen; vgl. Art. 66 Abs. 3 Satz 6 EGHGB.

Ab dem 1.1.2010 ist die Anwendung der neuen Vorschriften dann für alle verbindlich.