

**Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG)
Überblick aus Sicht des GdW**

WP/StB Ingeborg Esser

Mitglied der Geschäftsführung
GdW Bundesverband deutscher
Wohnungs- und Immobilienunternehmen e. V.

Aktueller Sachstand

- Regierungsentwurf aus Mai 2008
- 1. Lesung im Deutschen Bundestag am 25.09.2008
- Anhörung im Rechtsausschuss des Deutschen Bundestages am 17.12.2008
 - GdW wird Stellungnahme abgeben
- Weitere Behandlungen im Bundestag und Bundesrat erst 2009
- Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens 2009
 - Inkrafttreten des BilMoG in großen Teilen erst ab 01.01.2010

Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz



- **Internationalisierung** des HGB
- **Grundsatz:**
 - **Aktivseite:** Ansatz und Bewertung näher bei tatsächlichen Werten (z. B. Ansatz von selbsterstellten immat. VG, Aktivierung latenter Steuern)
 - **Passivseite:** Bewertung der Rückstellungen mit tatsächlichen Werten und Angleichung des Rückstellungsbegriffs (keine Aufwandsrückstellungen)

Aufwandsrückstellungen



- **Abschaffung des Wahlrechts zur Bildung von Aufwandsrückstellungen für Instandhaltung (4. - 12. Monat) und von Aufwandsrückstellungen generell (§ 249 Abs. 1 Satz 3 und § 249 Abs. 2 HGB)**
 - Verpflichtung zur Rückstellungsbildung für unterlassene Instandhaltung (Nachholung in den ersten 3 Monaten des Geschäftsjahres) bleibt bestehen
- **Artikel 66 EGHGB-E**
 - **2 Alternativen:**
 - **Beibehaltungswahlrecht** für bereits gebildete Aufwandsrückstellungen
 - Dann späterer Verbrauch/Auflösung über GuV
 - **Überführung bestehender Rückstellungen in die Gewinnrücklage ohne Berührung der GuV**
 - **Ausblick: ggf. „sowohl als auch“**

Bewertung von Rückstellungen



- Berücksichtigung künftiger Preis- und Kostensteigerungen
- Künftig **Abzinsung** von Rückstellungen
 - **Abzinsungssätze** werden monatlich von der Deutschen Bundesbank bekannt gegeben
 - Durchschnittszinssatz der letzten 7 Jahre
 - Pensionsrückstellungen:
Abzinsungssatz mit 15-jähriger Laufzeit
- **Erhöhung** vor allem der **Pensionsrückstellungen**
 - **Aber: Verteilung** der Zuführungsbeträge auf **15 Jahre** möglich

Abschreibungen nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung



- **Wertaufholungsgebot**
 - Einführung eines generellen rechtsformunabhängigen Wertaufholungsgebots (§ 253 Abs. 5 HGB-E)
- **Art. 66 Abs. 2 EGHGB**
 - **Beibehaltungswahlrecht** oder
 - **Zuschreibung** direkt in Gewinnrücklagen ohne Berührung der GuV
 - **Ausblick: ggf. „sowohl als auch“**

Wegfall des Prinzips der umgekehrten Maßgeblichkeit



- **HB** ➔ **StB**: (materielle) **Maßgeblichkeit bleibt bestehen**
- **StB** ➔ **HB**: **umgekehrte Maßgeblichkeit wird gestrichen**
- korrespondierende **handelsrechtliche Öffnungsklauseln entfallen**
- **Konsequenzen:**
 - Ausübung **steuerlicher Wahlrechte** künftig **unabhängig** von der handelsrechtlichen Bilanzierung
 - Weitere **Einschränkung** Einheitsbilanz
 - Ausweitung **latente Steuern**

Weitere praktische Relevanz



- **Sonderabschreibungen** (nach InvZuLg, §§ 7 h und 7 i EStG) und **§ 6 b-EStG Rücklagen**
 - **Beibehaltungswahlrecht** oder
 - **Zuschreibung** auf Wert, der sich bei planmäßiger AfA ergeben würde
 - Soweit **SOPO** gebildet wurde, kann er weiter abgeschrieben werden oder in Gewinnrücklagen überführt werden

Latente Steuern

- Latente Steuern sind künftig als **Sonderposten eigener Art zu erfassen (aktive und passive)**
 - **Ausnahme:** für kleine Unternehmen (§ 274 a HGB)
- **Übergang zum bilanzorientierten Konzept**
 - **Ermittlung der Differenzen** zwischen Handels- und Steuerbilanz auf Ebene der einzelnen **Vermögensgegenstände**
 - **Keine Saldierung** von aktiven und passiven latenten Steuern
 - **Keine Abzinsung** der latenten Steueransprüche
 - Berücksichtigung von **Verlustvorträgen**, soweit sie in 5-Jahreszeitraum genutzt werden können
- Aktive latente Steuern aus Differenzbeträgen sollen auch dem **Vorsichtsprinzip unterliegen (Beispiel)**
- Grundlage der **Bewertung** soll das **zukünftige steuerliche Ergebnis** des Unternehmens sein

Beispiel

Berechnung aktiver latenter Steuern (ohne Verlustvortrag)	Handelsbilanz EUR	Steuerbilanz EUR	Differenz EUR	Steuersatz %	Aktive latente Steuern EUR
Beispiel: Wohnungsunternehmen aus Bayern mit rd. 6.500 WE					
AKTIVA					
II. Sachanlagen					
Grundstücke u. grundstücksgleiche Rechte mit Wohnbauten	111.975.300	441.292.800	329.317.500	30	98.795.250
PASSIVA					
Rückstellungen für Bauinstandhaltung	19.096.400	0	-19.096.400	30	5.728.920
					104.524.170



Die aktiven latenten Steuern erreichen fast den HB-Ansatz der Grundstücke mit Wohnbauten (Abschreibung in Folgejahren!!)

Lösung: vorsichtige Bewertung entsprechend mittelfristiger Steuerplanungsrechnung

Latente Steuern - Fallgestaltungen



- **Fall 1:** Es sind Verlustvorträge im Bereich KSt und GewSt vorhanden. Gemäß steuerlicher Planung wird für die nächsten 5 Jahre ein **negatives steuerliches Ergebnis** für KSt und GewSt erwartet.
- **Lösung:** Aufgrund des negativen steuerlichen Ergebnisses dürfen keine **aktiven latenten Steuern auf Verlustvorträge** gebildet werden, § 274 Abs. 1 Satz 2 HGB-E.
- Die Bewertung der **aktiven latenten Steuern auf Differenzbeträge** führt ebenfalls dazu, dass der Ansatz mit Null erfolgt, da keine positiven steuerlichen Ergebnisse erwartet werden (Anwendung des „handelsrechtlichen Vorsichtsprinzips“).

Latente Steuern - Fallgestaltungen



- **Fall 2:** Es sind Verlustvorträge im Bereich KSt und GewSt vorhanden. Gemäß steuerlicher Planung wird für die nächsten 5 Jahre ein **positives steuerliches Ergebnis** für KSt und GewSt erwartet.
- **Lösung:** Es erfolgt ein Ansatz von **aktiven latenten Steuern** in Höhe der **nutzbaren Verlustvorträge** für einen Zeitraum von 5 Jahren (unter Beachtung Mindestbesteuerung und Zinsschranke!).
- Ein Ansatz von **aktiven latenten Steuern auf Differenzbeträge** könnte für den Zeitraum nach „Verbrauch“ der Verlustvorträge, aber unter der Voraussetzung, dass eine verlässliche steuerliche Ergebnisplanung für diesen Zeitraum vorliegt, erfolgen (keine zeitliche Beschränkung, aber **Anwendung des Vorsichtsprinzips!**).