

München, 30.03.2009

## Aktuelle Steuerinformationen April 2009

Sehr geehrte Damen und Herren,

Sie erhalten heute die Steuerinformationen für den Monat April 2009.

Für alle Steuerzahler ist der von der Bundesregierung beschlossene Entwurf eines Bürgerentlastungsgesetzes interessant. Danach sollen Beiträge für eine Kranken- und Pflegeversicherung ab 2010 deutlich besser als Sonderausgaben abzugsfähig sein. Ferner ist auf ein aktuelles Urteil des Bundesfinanzhofs hinzuweisen. Die Richter aus München bestätigten, dass bei Barzahlung einer Handwerkerrechnung keine Steuerermäßigung gewährt wird.

GmbH-Geschäftsführer sollten beachten, dass sie allein der Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens nicht von der Haftung wegen Nichtabführung der Lohnsteuer befreit.

Das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG) wurde verabschiedet. Die wichtigsten Punkte des Gesetzesentwurfes haben wir für Sie zusammengefasst.

Aber auch in anderen Bereichen des Steuerrechts haben sich interessante Neuerungen ergeben, welche Sie nachfolgend entnehmen können.

### A. Alle Steuerzahler

#### Bürgerentlastungsgesetz: Krankenversicherungsbeiträge besser absetzen

Nach geltendem Recht sind die Beiträge für eine Kranken- und Pflegeversicherung nur stark eingeschränkt als Sonderausgaben abziehbar. Durch den von der Bundesregierung beschlossenen Entwurf eines Bürgerentlastungsgesetzes sollen Beiträge für eine Kranken- und Pflegeversicherung ab 2010 deutlich besser berücksichtigt werden können.

Der Gesetzesentwurf trägt den Beschlüssen des Bundesverfassungsgerichts vom 13.02.2008 Rechnung. Nach dem Urteil berücksichtigen die derzeitigen Gesetzesvorschriften Beiträge zu einer privaten Kranken- und Pflegeversicherung steuerlich nicht im ausreichenden Umfang. Die von der Bundesregierung angestrebte Neuregelung soll sowohl für gesetzlich Versicherte als auch für privat Versicherte gelten.

#### Gep plante Neuregelung

Die Höchstgrenzen für die sonstigen Versicherungsbeiträge sollen ab 2010 entfallen. Künftig soll der Sonderausgabenabzug alle Beiträge zur privaten oder gesetzlichen Kranken- und Pflegepflichtversicherung auf sozialhilferechtlich gewährleistetem Leistungsniveau umfassen. Das beinhaltet auch den Abzug der Kosten für den Ehepartner oder eingetragenen Lebenspartner und für Kinder, für die Anspruch auf Kindergeld besteht. Neben diesem Kernelement sind weitere Folgeänderungen geplant. Die wichtigsten Aspekte in Kürze:

- Beim Sonderausgabenabzug ist vorgesehen, dass alle Beiträge für eine Basis-Krankenversicherung angesetzt werden können. Hierzu gehört demnach auch ein von der gesetzlichen Krankenversicherung ggf. erhobener Zusatzbeitrag.
- Beiträge für einen zusätzlichen Versicherungsschutz, die über die medizinische Grundversorgung hinausgehen - beispielsweise Chefarztbehandlung, Einbettzimmer im Krankenhaus - werden nicht abziehbar sein.
- Wegen der neuen Basisabsicherung können alle weiteren sonstigen Vorsorgeaufwendungen, wie z. B. Beiträge für Haftpflicht-, Arbeitslosen-, Berufsunfähigkeits- oder Unfallversicherungen nicht mehr abgezogen werden. Um eine Schlechterstellung zu vermeiden, ist eine Günstigerprüfung zwischen altem und neuem Recht über die Veranlagungen bis zum Jahr 2019 vorgesehen.
- Die als Sonderausgaben abziehbar en Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge sollen bereits im Lohnsteuerverfahren in pauschalierter Form grundsätzlich in allen Steuerklassen berücksichtigt werden. Damit wirken sich die regelmäßig anfallenden Vorsorgeaufwendungen für die Kranken- und Pflegepflichtversicherung nicht erst bei der Einkommensteuerveranlagung, sondern bereits im laufenden Jahr aus.
- Der Sonderausgaben-Pauschbetrag von € 36,- ist auch für die Steuerklasse V vorgesehen. Im Gegenzug soll die Verdoppelung in der Steuerklasse III entfallen.

- Da dem Finanzamt für die Einkommensteuervorauszahlungen 2010 noch keine Angaben zur Höhe der Versicherungsbeiträge vorliegen, sollen 80 % der privaten bzw. 96 % der gesetzlichen Krankenversicherungsbeiträge angesetzt werden, die bei der letzten Veranlagung berücksichtigt wurden (Regierungsentwurf: Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen (Bürgerentlastungsgesetz 18.02.2009).

### Handwerkerrechnungen: Keine Steuerermäßigung bei Barzahlung

Bei der Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen wird die tarifliche Einkommensteuer auf Antrag um 20 % - höchstens aber € 600,- (seit 2009: € 1.200,-) - der Lohnaufwendungen verringert. Voraussetzung für die Steuerermäßigung ist, dass der Steuerpflichtige eine Rechnung erhält und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Handwerkerleistung erfolgt.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die gesetzlichen Anforderungen und führte aus, dass die vorausgesetzte unbare Zahlung nicht gegen die allgemeine Handlungsfreiheit des Grundgesetzes verstößt. Denn auch ohne eigenes Bankkonto können Steuerpflichtige die Voraussetzungen erfüllen, indem sie den Rechnungsbetrag bei einem Kreditinstitut einzahlen und im Anschluss unbar auf das Konto des Leistungserbringers überweisen.

**Hinweis:** Ab 2008 müssen Rechnung und Zahlungsbeleg nicht mehr der Einkommensteuererklärung beigelegt werden. Materiell-rechtliche Voraussetzung sind diese Nachweise für die Steuervergünstigung aber weiterhin. Sie müssen daher auf Nachfrage vorgelegt werden (BFH-Urteil vom 20.11.2008, AZ. VI R 14/08).

## B. Vermieter

### Ehegatten-Mietvertrag: Vertragsinhalte müssen umgesetzt werden

Für die Anerkennung eines Mietvertrags unter nahen Angehörigen ist entscheidend, dass die Hauptpflichten aus dem Vertrag klar und eindeutig vereinbart und anschließend tatsächlich durchgeführt werden. In einem vom Saarländischen Finanzgericht entschiedenen Fall erzielte der Ehemann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Einen Teil der Räumlichkeiten vermietete er aufgrund schriftlichen Mietvertrages an seine Ehefrau zum Betrieb eines Antikladens. Die Miete zahlte die Ehefrau unregelmäßig und abweichend vom Vertrag erst am Monatsende und in bar.

Die Richter urteilten, dass die im Mietvertrag getroffenen Vereinbarungen zwar den Anforderungen genügen - aber nicht entsprechend umgesetzt wurden. Eine nicht fristgerechte und unbare Zahlung hätte ein fremder Dritter nicht akzeptiert. Er hätte darauf bestanden, dass sich der Mieter an die vereinbarten Zahlungstermine zum Monatsanfang hält. Ein Hinausschieben spricht dafür, dass das Ehepaar die Zahlung ins Belieben der Ehefrau stellte, was unter fremden Dritten so nicht praktiziert wird. Diese Besonderheit spricht bereits dafür, den Zahlungsvorgang der privaten Sphäre zuzuordnen.

Hinzu kommt, dass nicht nachgewiesen werden konnte, dass die Ehefrau zur Zahlung überhaupt in der Lage war. Geht es darum, private und betriebliche Vorgänge auseinander zu halten, ist die Mittelherkunft von besonderer Bedeutung. Die bloße Erstellung von Quittungen reicht nicht als Nachweis, dass die Ehefrau die Miete tatsächlich in bar entrichtet hat.

**Hinweis:** Die Abweichungen vom Mietvertrag waren letztlich so entscheidend, dass der Vertrag steuerlich nicht anerkannt werden konnte. Demzufolge wurde der Ehefrau der Betriebsausgabenabzug versagt. Für den Vermieter bedeutet die Nichtanerkennung, dass er keine Werbungskostenüberschüsse geltend machen kann (FG Saarland vom 25.11.2008, AZ. 2 K 2008/06).

### Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzung: Trotz Verkauf möglich

Im Urteilsfall vermietete eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) ein Grundstück an einen Lebensmittelkonzern, wobei die Räumlichkeiten speziell auf die Bedürfnisse des Mieters ausgerichtet waren. Im September 2000 kündigte der Mieter den Mietvertrag mit Wirkung zum Jahresende. Die GbR bemühte sich in der Folgezeit vergeblich um Nachmieter und veräußerte das Objekt schließlich im November 2001 an eine Bauherrengemeinschaft, die die Immobilie abriß und ein Geschäftsgebäude errichtete. In der Steuererklärung 2001 machte die GbR Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzungen von rund € 195.000,- geltend. Das zuständige Finanzamt versagte den Werbungskostenabzug, da wegen der Veräußerung der notwendige Zusammenhang mit der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung fehlen würde.

Ein Gebäude ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs wirtschaftlich außergewöhnlich abgenutzt, wenn seine Nutzungsmöglichkeit eingeschränkt ist. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn sich bei Beendigung eines Mietverhältnisses herausstellt, dass das Gebäude wegen einer auf den bisherigen Mieter ausgerichteten Gestaltung nur eingeschränkt an Dritte zu vermieten ist.

**Hinweis:** Um „in den Genuss“ von Werbungskosten zu kommen, darf der objektive Zusammenhang zwischen der eingeschränkten Nutzungsmöglichkeit und der Vermietungstätigkeit nicht durch den Verkauf überlagert werden. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs war das nicht der Fall. Da die Bauherrengemeinschaft für das Gebäude keinerlei Verwendung hatte, interessierte sie sich von vornherein nur für das Grundstück. Dies hat sich in der Höhe des Kaufpreises, der nur den objektiven Wert eines unbebauten Grundstücks beinhaltete, niedergeschlagen. Da der Verkaufsentschluss erst getroffen wurde, als die Unvermietbarkeit der Immobilie eindeutig feststand, erkannten die Richter aus München die Absetzung für außergewöhnliche Abnutzungen als Werbungskosten an (BFH-Urteil vom 17.09.2008, AZ. IX R 64/07).

## C. Kapitalanleger

### Einkünfteermittlung: Nachzahlungszinsen sind keine Werbungskosten

Der Bundesfinanzhof hatte sich jüngst mit einem Fall zu beschäftigen, in dem ein Steuerpflichtiger ca. € 50.000,- Nachzahlungszinsen zur Einkommensteuer leisten musste. Den Abzug der Nachzahlungszinsen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen lehnte das Finanzamt ab. Im Einspruchsverfahren führte der Steuerpflichtige aus, dass die Nachzahlungszinsen im wirtschaftlichen Zusammenhang mit den Zinseinnahmen aus seiner Festgeldanlage stehen würden. Die Ablehnung des Werbungskostenabzugs würde dem objektiven Nettoprinzip entgegenstehen.

Nach den Bestimmungen im Einkommensteuergesetz gehören Steuern vom Einkommen und die auf diese Steuern entfallenden Nebenleistungen zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben. Der Bundesfinanzhof urteilte, dass zu diesen Nebenleistungen auch festgesetzte Nachzahlungszinsen gehören und versagte den begehrten Werbungskostenabzug endgültig.

**Hinweis:** Auch wenn Nachzahlungszinsen nicht abzugsfähig sind, führen Steuererstattungszinsen zu Einnahmen aus Kapitalvermögen. Hier ist die Besonderheit zu beachten, dass das Finanzamt von den ab 2009 ausbezahlten Zinsen keine Abgeltungsteuer einbehält. Diese Einnahmen müssen also ebenso wie Zinsen aus Privatdarlehen weiterhin in der Steuererklärung angegeben werden. Erst dann wird die pauschale Abgeltungsteuer in Höhe von 25 % über die Veranlagung nacherhoben (BFH-Urteil vom 02.09.2008, AZ. VIII R 2/07).

## D. Freiberufler und Gewerbetreibende

### Einkünfte: Aufteilung in freiberufliche und gewerbliche Tätigkeiten zugelassen

Betreuen ein selbstständiger und ein angestellter Ingenieur in einem Ingenieurbüro einzelne Projekte eigenverantwortlich und leitend, ist eine Aufteilung der Einkünfte nicht ausgeschlossen.

Im Urteilsfall betrieb ein selbstständiger Ingenieur unter Mithilfe eines angestellten Ingenieurs ein Ingenieurbüro - die ursprüngliche Annahme einer Mitunternehmerschaft bestätigte sich nicht. Die Ingenieure waren ausschließlich für Großkunden tätig, wobei die einzelnen Projekte klar unter ihnen aufgeteilt wurden. Der Betriebsprüfer vertrat die Auffassung, dass es sich bei den Einkünften insgesamt um gewerbliche Einkünfte handelt, da der Firmeninhaber nicht leitend und eigenverantwortlich tätig gewesen sei. Als Konsequenz erließ das Finanzamt erstmalige Gewerbesteuerermessbescheide.

Die Tätigkeit eines Ingenieurs ist nach dem Gesetz eine freiberufliche und damit keine gewerbliche Tätigkeit. Dies gilt auch dann, wenn er sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Angestellter, Subunternehmer oder freier Mitarbeiter bedient. Voraussetzung ist jedoch, dass er aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig ist.

Der Bundesfinanzhof urteilte, dass die vom Unternehmensinhaber selbst betreuten Aufträge seiner freiberuflichen Tätigkeit zuzuordnen sind und nur die von dem Angestellten betreuten Projekte zu gewerblichen Einkünften führen. Denn bei Ausübung sowohl einer freiberuflichen als auch einer gewerblichen Tätigkeit sind die Einkünfte zu trennen, selbst wenn sachliche und wirtschaftliche Bezugspunkte zwischen den verschiedenen Aktivitäten bestehen. Eine einheitliche Tätigkeit liegt erst dann vor, wenn die verschiedenen Handlungen miteinander verflochten sind und sich gegenseitig bedingen - etwa, wenn gegenüber dem Auftraggeber ein einheitlicher Erfolg geschuldet wird.

**Hinweis:** Eine leichte und einwandfreie Trennbarkeit erfordert keine getrennte Buchführung. Ausreichend ist eine Aufteilung durch sachgerechte Schätzung (BFH-Urteil vom 08.10.2008, AZ. VIII R 53/07).

## E. Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften

### Haftung: Geschäftsführer haften für Steuerausfälle auch in der Krise

Allein der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens befreit den GmbH-Geschäftsführer nicht von der Haftung wegen Nichtabführung der einbehaltenen Lohnsteuer. Mit seinem Urteil setzt der Bundesfinanzhof die Tendenz zur Verschärfung der Geschäftsführerhaftung in der Insolvenz eines Unternehmens fort.

Sind im Zeitpunkt der Lohnsteuerfälligkeit noch ausreichend liquide Mittel zur Zahlung der Lohnsteuer vorhanden, besteht die Verpflichtung des Geschäftsführers zu deren Abführung so lange, bis ihm durch Bestellung eines Insolvenzverwalters oder Eröffnung des Insolvenzverfahrens die Verfügungsbefugnis entzogen wird.

**Hinweis:** Die Richter aus München stellten zudem fest, dass die Haftung auch dann nicht ausgeschlossen ist, wenn die Nichtzahlung der fälligen Steuern in die dreiwöchige Schonfrist fällt, die dem Geschäftsführer zur Massesicherung ab Feststellung der Zahlungsunfähigkeit eingeräumt ist (BFH-Urteil vom 23.09.2008, AZ V III R 27/07).

## F. Umsatzsteuerzahler

### Steuerfreie Vermietung und Eigennutzung: Kein Anspruch auf Vorsteuer

Wird ein Gebäude zum Teil steuerfrei vermietet und im Übrigen für private Wohnzwecke genutzt, besteht insgesamt kein Anspruch auf einen Vorsteuerabzug aus den Herstellungskosten des Gebäudes. Damit schränkt der Bundesfinanzhof die Möglichkeiten durch die Seeling-Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs bei gemischt genutzten Immobilien insoweit ein, als das Gebäude hierfür zumindest teilweise für steuerpflichtige Umsätze verwendet werden muss. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs aus dem Jahr 2003 kann die beim Erwerb gemischt genutzter Gegenstände geschuldete Umsatzsteuer grundsätzlich in vollem Umfang abgezogen werden. Dafür hat der Unternehmer die private Nutzung des Gebäudeteils als unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern.

**Hinweis:** Bei ausschließlicher Eigennutzung, steuerfreier Vermietung oder einer Kombination aus beiden Alternativen ist ein Vorsteuerabzug jedoch nicht möglich. Der Bundesfinanzhof weist darauf hin, dass sich in diesen Fällen ein Anspruch auf Vorsteuerabzug weder aus den nationalen Vorschriften noch aus der Mehrwertsteuerrichtlinie ergibt (BFH-Urteil vom 08.10.2008, AZ. XI R 58/07).

## G. Arbeitgeber

### Lohnsteuerbescheinigung 2009: eTIN reicht aus

In den Lohnsteuerbescheinigungen müssen Arbeitgeber laut Gesetz eigentlich die neuen Steueridentifikationsnummern verwenden.

Da noch nicht alle Lohnsteuerkarten die Steueridentifikationsnummer enthalten, hat das Bundesfinanzministerium nun geregelt, dass Arbeitgeber für die Lohnsteuerbescheinigungen 2009 auch weiterhin die eTIN (eTIN = elektronische Transfer-Identifikations-Nummer) verwenden können. Es ist nicht zu beanstanden, wenn Arbeitgeber die steuerliche Identifikationsnummer bis auf weiteres nicht in das Lohnkonto übernehmen (BMF vom 28.11.2008, AZ. IV C 5 - S 2378/0).

## H. Arbeitnehmer

### Arbeitslohn: Leistungen aus Unfallversicherungen sind zu versteuern

Zukunftssicherungsleistungen, die der Arbeitgeber für seinen Arbeitnehmer an einen Versicherer erbringt, führen nach bisheriger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nur dann im

Zeitpunkt der Beitragszahlung zu steuerpflichtigem Arbeitslohn, wenn dem Arbeitnehmer ein unentziehbarer Rechtsanspruch auf die Leistung zusteht. Nicht entschieden war bisher, ob und inwieweit Zukunftssicherungsleistungen des Arbeitgebers ohne eigenen Rechtsanspruch des Arbeitnehmers steuerlich zu behandeln sind.

Im Streitfall erhielt der Kläger nach einem schweren Unfall Leistungen von rund € 150.000,- aus der von seinem Arbeitgeber abgeschlossenen Gruppenunfallversicherung, gegen die ihm kein eigener unentziehbarer Rechtsanspruch zustand.

Der Bundesfinanzhof stellte klar, dass die bis zum Zeitpunkt der Versicherungsleistung entrichteten Beiträge als Arbeitslohn zu versteuern sind, der Höhe nach aber begrenzt auf die ausgezahlte Versicherungssumme. Für den Zeitpunkt des Lohnzuflusses ist maßgeblich, wann der Arbeitnehmer über die Zuwendung wirtschaftlich verfügen kann. Ohne eigenen Rechtsanspruch kann er das erst bei Eintritt des Versicherungsfalles.

**Hinweis:** Die Einordnung ist nicht nur für Arbeitnehmer, sondern auch für die Privatnutzung von Selbstständigen und Gewerbetreibenden von Bedeutung. So kann das Finanzamt beispielsweise beim speziell ausgestatteten Wagen eines Handwerkers nicht automatisch eine private Mitnutzung unterstellen (BFH-Urteil vom 18.12.2008, AZ VI R 34/07).

## I. Abschließende Hinweise

### Altersrenten: Die Besteuerung ab 2005 ist verfassungsgemäß

Zum 01.01.2005 ist die Besteuerung der Alterseinkünfte durch das Alterseinkünftegesetz neu geregelt worden. Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung und aus berufsständischen Versorgungswerken werden demnach nachgelagert besteuert, wobei eine Übergangsphase beachtet werden muss. Ab 2005 werden Alterseinkünfte zu 50 % besteuert. Der steuerpflichtige Anteil erhöht sich bis zum Jahr 2020 um 2 % und danach um 1 % pro Jahr, bis im Jahr 2040 die gesamten Alterseinkünfte zu versteuern sind. Der Prozentsatz, der im Jahr des ersten Rentenbezugs anzuwenden ist, bleibt für den Rest des Lebens erhalten (Kohortenprinzip).

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs ist es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass der Gesetzgeber die Besteuerung der Alterseinkünfte ab 2005 auf das System der nachgelagerten Besteuerung umgestellt hat. Im Urteilsfall bezog ein Rechtsanwalt seit 2001 sowohl eine gesetzliche Rente als auch Bezüge aus dem Versorgungswerk. Obwohl seine früher geleisteten Altersvorsorgeaufwendungen nur geringfügig als Sonderausgaben abzugsfähig waren, muss er nun die Hälfte seiner Rente als sonstige Einnahmen versteuern. Die Richter führten aus, dass es sich bei der Umstellung auf die nachgelagerte Besteuerung um die Regelung komplexer Lebenssachverhalte handelt, sodass dem Gesetzgeber größere Typisierungen und Generalisierungen zugestanden werden müssen. Vor diesem Hintergrund ist die Besteuerung der Renteneinkünfte eines vormals Selbstständigen im Rahmen der Übergangsregelung verfassungsrechtlich nicht bedenklich. Es liegt auch kein Verstoß gegen das Verbot der Doppelbesteuerung vor. Denn ein Teil der Vorsorgeaufwendungen hat sich steuerlich ausgewirkt und die Hälfte seiner Renteneinnahmen sind steuerfrei.

**Hinweis:** Besondere Aktualität gewinnt das Urteil auch vor dem Hintergrund, dass die Rentenbezugsmitteilungen rückwirkend für die Jahre 2005 - 2008 zwischen Oktober und Dezember 2009 versendet werden. Damit können die Finanzämter nicht nur überprüfen, ob die Bezieher von Rentenzahlungen einkommensteuerpflichtig sind, sondern auch die bisherigen Angaben in den Erklärungen kontrollieren. Mitteilungspflichtig als auszahlende Stellen sind die Träger der gesetzlichen Rentenversicherung, die berufsständischen Versorgungseinrichtungen, Pensionskassen und -fonds, landwirtschaftliche Alterskassen sowie private Versicherungsunternehmen. Für das Jahr 2009 werden die Mitteilungen bis zum 01.03.2010 erstellt (BFH-Urteil vom 26.11.2008, AZ. X R 15/07).

### Neues Bilanzrecht: Milliardenentlastung für den deutschen Mittelstand beschlossen

Der Bundestag hat heute das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG) verabschiedet. Das Gesetz soll die Wirtschaft finanziell in erheblichem Umfang entlasten und das Bilanzrecht des Handelsgesetzbuches für den Wettbewerb mit internationalen Rechnungslegungsstandards stärken. Das bewährte, kostengünstige und einfache HGB-Bilanzrecht wird im Kern beibehalten. Der handelsrechtliche Jahresabschluss bleibt die Grundlage der Gewinnausschüttung und der steuerlichen Gewinnermittlung.

Die wichtigsten Punkte des Gesetzentwurfs im Einzelnen:

#### Deregulierung

Die Neuregelung soll die Unternehmen von vermeidbarem Bilanzierungsaufwand entlasten. Mittelständische Einzelkaufleute, die nur einen kleinen Geschäftsbetrieb unterhalten, werden von der handelsrechtlichen Buchführungs-, Inventur- und Bilanzierungspflicht befreit. Für Kapitalgesellschaften, wie AG und GmbH, werden ebenfalls Befreiungen und Erleichterungen bei der Bilanzierung vorgesehen.

Konkret geht es um folgende Maßnahmen:

- Einzelkaufleute, die bestimmte Schwellenwerte (€ 500.000,- Umsatz und € 50.000,- Gewinn pro Geschäftsjahr) nicht überschreiten, werden von der Verpflichtung zur Buchführung, Inventur und Bilanzierung nach den handelsrechtlichen Vorschriften befreit.
- Die Größenklassen, die darüber entscheiden, welche Informationspflichten ein Unternehmen treffen, werden angehoben: Die Schwellenwerte für Bilanzsumme und Umsatzerlöse in § 267 HGB werden um 20 % erhöht. So kommen mehr Unternehmen als bisher in den Genuss der Erleichterungen, die für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften gelten. Der Aufwand bei der handelsrechtlichen Rechnungslegung wird verringert. Abhängig davon, ob eine Kapitalgesellschaft als klein, mittelgroß und groß einzustufen ist, muss sie mehr oder weniger weitreichende Informationspflichten erfüllen.

Als klein gelten künftig solche Kapitalgesellschaften, die nicht mehr als rd. 4,8 Mio. Euro Bilanzsumme (bisher rd. 4 Mio. Euro), rd. 9,8 Mio. Euro Umsatzerlöse (bisher rd. 8 Mio. Euro) bzw. 50 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt aufweisen. Von den Kriterien muss eine Kapitalgesellschaft mindestens zwei erfüllen, um als klein klassifiziert zu werden.

Als mittelgroß gelten künftig solche Kapitalgesellschaften, die nicht mehr als rd. 19,2 Mio. Euro Bilanzsumme (bisher rd. 16 Mio. Euro), rd. 38,5 Mio. Euro Umsatzerlöse (bisher rd. 32 Mio. Euro) bzw. 250 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt aufweisen.

#### **Verbesserung der Aussagekraft der HGB-Abschlüsse**

Das modernisierte HGB-Bilanzrecht ist auch eine Antwort auf die International Financial Accounting Standards (IFRS). Die IFRS sind auf kapitalmarktorientierte Unternehmen zugeschnitten. Sie dienen dem Informationsbedürfnis von Finanzanalysten, berufsmäßigen Investoren und anderen Kapitalmarktteilnehmern.

Die weit überwiegende Anzahl der rechnungslegungspflichtigen deutschen Unternehmen nimmt den Kapitalmarkt aber gar nicht in Anspruch. Es ist deshalb nicht zu rechtfertigen, alle rechnungslegungspflichtigen Unternehmen auf die kostenintensiven und hochkomplexen IFRS zu verpflichten.

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz wählt deshalb einen anderen Ansatz: Es baut das bewährte HGB-Bilanzrecht zu einem Regelwerk aus, das den internationalen Rechnungslegungsstandards gleichwertig, aber wesentlich kostengünstiger und in der Praxis einfacher zu handhaben ist. Insbesondere bleibt es dabei, dass die HGB-Bilanz Grundlage der steuerlichen Gewinnermittlung und der Ausschüttungsbemessung ist. Dies ermöglicht insbesondere den mittelständischen Unternehmen, weiterhin nur ein Rechenwerk - die sog. Einheitsbilanz - aufzustellen, welches Grundlage für alle genannten Zwecke ist.

Unter anderem wird die Aussagekraft des handelsrechtlichen Jahresabschlusses mit folgenden Maßnahmen verbessert:

#### **Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens**

Immaterielle selbst geschaffene Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, wie z. B. Patente oder Know-how, können künftig in der HGB-Bilanz angesetzt werden. Das ist vor allem für innovative Unternehmen wichtig, die intensiv forschen und entwickeln. Insbesondere profitieren auch kleine und sog. Start-up-Unternehmen von der Vorschrift. Auch sie können ihre Entwicklungen - ihr Potential - künftig in der Handelsbilanz zeigen. Dadurch können die Unternehmen ihre Eigenkapitalbasis ausbauen. Steuerlich bleiben die Aufwendungen nach wie vor abzugsfähig; sie stehen auch nicht für die Gewinnausschüttung zur Verfügung.

#### **Änderung der Rückstellungsbewertung**

Rückstellungen von Unternehmen für künftige Verpflichtungen werden in Zukunft realistischer bewertet. Die gegenwärtige bilanzrechtliche Behandlung von Rückstellungen ist in der öffentlichen Diskussion immer wieder als Schwachstelle der handelsrechtlichen Rechnungslegung bezeichnet worden. Gerade bei Pensionsrückstellungen lasse sich derzeit die wahre Belastung der Unternehmen nicht aus der handelsrechtlichen Rechnungslegung ablesen, weil die bisherigen Wertansätze nach übereinstimmender Einschätzung zu niedrig seien. Bei der Bewertung der Rückstellungen sollen deshalb künftige Entwicklungen stärker als bisher berücksichtigt werden. Zudem sind die Rückstellungen künftig abzuzinsen. Die Neuregelung wird zumindest bei den Pensionsrückstellungen zu einer Erhöhung führen. Um diese Effekte abzumildern, sieht das Gesetz die Möglichkeit vor, die Rückstellung über einen Zeitraum von mehreren Jahren anzusammeln. Die steuerlichen Vorschriften in diesem Punkt bleiben unverändert, sodass es nicht zu Steuerausfällen kommen wird.

#### **Abschaffung nicht mehr zeitgemäßer Wahlrechte**

Darüber hinaus wird das HGB-Bilanzrecht vom "Ballast" der vergangenen Jahre befreit. Nicht mehr zeitgemäße Bilanzierungsmöglichkeiten, die den Unternehmen eingeräumt wurden, werden eingeschränkt oder aufgehoben. Diese beeinträchtigten zum Teil den Informationsgehalt und die Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen. Dies gilt beispielsweise für die auch steuerlich nicht anerkannte Möglichkeit, Rückstellungen für eigenen künftigen Instandsetzungsaufwand zu bilden.

#### Beispiel:

Ein Unternehmen renoviert die ihm gehörenden Verwaltungs- und Betriebsgebäude im Abstand von zehn Jahren. Den zur Durchführung der Renovierung erforderlichen Betrag sammelt das Unternehmen - ohne dass bereits Vereinbarungen über die Durchführung der Renovierung mit Dritten getroffen worden wären - über die Dauer der zehn Jahre in einer steuerlich nicht anerkannten Aufwandsrückstellung an. Derartige steuerlich nicht anerkannte Aufwandsrückstellungen können künftig nicht mehr gebildet werden.

#### **Inkrafttreten**

Das Gesetz soll unmittelbar nach Zustimmung durch den Bundesrat, 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.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

**Für Rückfragen oder eine individuelle Beratung stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.**

Mit freundlichen Grüßen

Bayern Treuhand  
Obermeier & Kilger KG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft