



# Überblick über die Rechtsänderungen durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG)

## 1 Gesetzgebungsverfahren

Tabelle Überschrift	Tabelle Überschrift
08.11.2007	Bundesministerium der Justiz (BMJ) veröffentlicht Referentenentwurf
08.01.2008	Expertenanhörung im BMJ
21.05.2008	Bundeskabinett beschließt Regierungsentwurf
04.07.2008	Erste Befassung und Stellungnahme des Bundesrates
25.09.2008	1. Lesung im Deutschen Bundestag
17.12.2008	Sachverständigenanhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages
26.03.2009	2. und 3. Lesung im Bundestag
02.04.2009	Zustimmung des Bundesrates
28.05.2009	Verkündung im Bundesgesetzblatt
31.12.2009	Stichtag für die Regelanwendung der neuen Vorschriften: sie sind zwingend zu beachten für alle Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2009 beginnen. Wahlweise können die Neuregelungen auch bereits für Geschäftsjahre angewandt werden, die nach dem 31.12.2008 beginnen. In diesem Falle sind sämtliche Rechtsänderungen zu berücksichtigen.

## 2 Hintergrund der Gesetzesinitiative

Die Rechnungslegung nach HGB, insbesondere die Pflicht zur Vorlage eines Jahresabschlusses am Schluss eines jeden Geschäftsjahres, soll interessierte Kreise wie Gläubiger, Kreditgeber, Gesellschafter und Kunden über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens informieren. Dies erfordert vor allem perspektivische Angaben über die zukünftige Entwicklung des Unternehmens. Andererseits bildet der Jahresabschluss die Grundlage für die Bemessung des an die Unternehmenseigner auszukehrenden Gewinns und für die Besteuerung des Unternehmens. Dafür muss der in der Vergangenheit erzielte Gewinn des Unternehmens festgestellt werden. Das deutsche Handelsgesetzbuch (HGB) balanciert diese verschiedenen Funktionen des Jahresabschlusses aus. Deshalb brauchen Unternehmen, die nicht an den Kapitalmärkten aktiv sind, nur eine einzige Bilanz (Einheitsbilanz) aufzustellen, die ggf. durch eine Überleitungsrechnung an abweichende steuerliche Werte anzupassen ist.

An den internationalen Kapitalmärkten haben sich jedoch die Internationalen Rechnungslegungsstandards IAS/IFRS als Regelwerk für die Information der interessierten Kreise über die wirtschaftliche Situation eines Unternehmens durchgesetzt. Nach der EG-Verordnung Nr. 1606/2002 vom 19. Juli 2002 müssen alle Unternehmen, die sich über die Kapitalmärkte Finanzmittel beschaffen wollen, zwingend einen Jahresabschluss nach IAS/IFRS vorlegen. Die Internationalen Rechnungslegungsstandards zielen darauf ab, den Kapitalmarkt möglichst wirklichkeitsnah und aktuell über das wirtschaftliche Potenzial und über die weiteren Perspektiven eines Unternehmens zu informieren.

Zur Ermittlung eines ausschüttbaren oder eines zu versteuernden Gewinns ist ein Jahresabschluss nach IAS/IFRS jedoch nicht geeignet. Damit ist auch keine Einheitsbilanz auf Basis der Internationalen Rechnungslegungsstandards möglich. Für kleinere Unternehmen ist die Aufstellung eines Jahresabschlusses nach den Internationalen Rechnungslegungsstandards viel zu aufwendig. Sie sind daran interessiert, weiterhin einen einheitlichen Jahresabschluss auf der Grundlage des HGB aufstellen zu können.

Mit dem BilMoG versucht der deutsche Gesetzgeber, die Rechnungslegung nach HGB an die internationalen Standards anzunähern und damit Informationsgehalt und Aussagekraft der HGB-Bilanz zu erhöhen. Gleichzeitig jedoch soll der Jahresabschluss nach HGB für kleine und mittlere Unternehmen als Grundlage für die Darstellung der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens, für die Bemessung von Gewinnausschüttungen und für die Besteuerung erhalten bleiben. Nicht zuletzt soll die Rechnungslegung nach HGB von vermeidbarem Aufwand entlastet werden.

## 3 Überblick über das BilMoG

Wesentliche Inhalte des Regierungsentwurfs zum BilMoG:

- Wegfall der Buchführungspflicht für kleine Einzelkaufleute;
- Die Maßgeblichkeit der Steuerbilanz für die Handelsbilanz (umgekehrte Maßgeblichkeit) wird abgeschafft. Aber: Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz bleibt erhalten;
- Passivierungswahlrechte für Aufwandsrückstellungen werden gestrichen;

- Bei der Bewertung von Rückstellungen sind zukünftige Preissteigerungen zu berücksichtigen. Außerdem müssen Rückstellungen auf den Gegenwartswert abgezinst werden;
- Streichung von Bewertungswahlrechten;
- Einbeziehung von Gemeinkosten in den Herstellungskostenbegriff nach HGB;
- Für die Aktivierung der Entwicklungskosten selbst erstellter immaterieller Vermögenswerte des Anlagevermögens wird ein Wahlrecht eingeführt;
- Zu Handelszwecken erworbene Finanzinstrumente (Aktien, Anleihen, Fonds-Anteile, Derivate) sind mit dem Zeitwert (Fair Value) zum Bilanzstichtag zu bewerten; der Bundestag beschränkte diese lange umstrittene Neuregelung auf Kreditinstitute;
- Aktivierungswahlrecht für latente Steuern;
- Ausstehende Einlagen und eigene Anteile einer Kapitalgesellschaft dürfen nur noch auf der Passivseite ausgewiesen werden und müssen vom Eigenkapital abgesetzt werden.

Die gesetzlichen Änderungen des HGB sollen keine Auswirkungen auf die Besteuerung haben. Um dies sicher zu stellen, enthält das BilMoG auch Änderungen des Einkommensteuergesetzes. Aus dem Wegfall der Buchführungspflicht für kleine Einzelkaufleute folgt jedoch zwangsläufig, dass insofern die Bedeutung der Einnahme-Überschuß-Rechnung für die steuerliche Gewinnermittlung steigt.

## 4 Allgemeine Änderungen

Die Neuregelungen im HGB durch das BilMoG waren im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens teilweise erheblichen Änderungen unterworfen. Im Folgenden sind nur endgültige Neuerungen dargestellt.

### a) Buchführungserleichterungen (§§ 241a, 242 Abs. 4 HGB n.F.)

Für Einzelkaufleute, die an zwei aufeinander folgenden Jahren nicht mehr als 500.000 Euro Umsatz und nicht über 50.000 Euro Gewinn erzielen, entfallen die Pflichten zur Buchführung, zur Inventarisierung des Unternehmensvermögens und zur Erstellung eines Jahresabschlusses nach HGB. Mit dieser Neuregelung wird die Verknüpfung zwischen der Kaufmannseigenschaft und der Verpflichtung zur handelsrechtlichen Buchführung teilweise aufgegeben. Gleichzeitig wird eine Annäherung an die steuerrechtliche Regelung in § 141 AO erreicht, ohne dass jedoch die jeweiligen Voraussetzungen deckungsgleich wären. Soweit Einzelkaufleute von der Buchführungspflicht befreit sind, müssen sie ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln. Sie können aber auch weiterhin auf freiwilliger Basis Bücher führen und Jahresabschlüsse erstellen

## **b) Publizitätserleichterungen für Kapitalgesellschaften (§ 267 HGB n.F.)**

Um auch für Kapitalgesellschaften und für haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften bei der Abschlusserstellung Entlastungen zu realisieren, werden die Größenklassen in § 267 HGB um etwa 20% angehoben. Werden diese Größenklassen nicht überschritten, müssen bestimmte Vorgaben für den Jahresabschluss nicht beachtet werden. Z.B. müssen kleine Kapitalgesellschaften (Bilanzsumme unter 4.840.000 Euro und Jahresumsatz unter 9.680.000 Euro) keinen Lagebericht erstellen.

## **c) Zusammenhang zwischen Handels- und Steuerbilanz**

Gemäß dem Gedanken der Einheitsbilanz dürfen Steuerpflichtige nach bisherigem Recht rein steuerlich bedingte Bilanzpositionen in die Handelsbilanz übernehmen. Andererseits ist die Übernahme steuerlicher Positionen in die Handelsbilanz Voraussetzung dafür, dass eine zugrunde liegende steuerliche Vergünstigung überhaupt in Anspruch genommen werden darf (Prinzip der umgekehrten Maßgeblichkeit). Das BilMoG beseitigt die umgekehrte Maßgeblichkeit. Allein steuerlich relevante Wertansätze finden keinen Eingang mehr in die Handelsbilanz. Ein steuerliches Wahlrecht, das zu einem vom Handelsrecht abweichenden Ansatz in der Steuerbilanz führt, darf aber zukünftig nur ausgeübt werden, wenn für den Vermögenswert ein besonderes Verzeichnis angelegt wird, in dem die steuerlichen Wertänderungen nachzuvollziehen sind. Durch die Aufgabe des Prinzips der umgekehrten Maßgeblichkeit soll die Handelsbilanz von verfälschenden Fremdeinwirkungen bereinigt werden.

## **d) Zurechnung von Vermögensgegenständen (§ 246 Abs. 1 HGB n.F.)**

Die Vorschrift in § 246 Abs. 1 HGB n.F. enthält keine materielle Rechtsänderung, sondern lediglich eine gesetzliche Klarstellung. Es bleibt bei der Regel, dass Vermögensgegenstände in der Bilanz des rechtlichen Eigentümers auszuweisen sind. Sind rechtliches Eigentum und wirtschaftliche Zurechnung jedoch nicht deckungsgleich, ist der Gegenstand von demjenigen zu bilanzieren, dem Nutzen und Lasten des Gegenstands zustehen. Eine solche Abweichung von rechtlicher und wirtschaftlicher Zuordnung entsteht z.B. bei der Sicherungsübereignung. Hierbei überträgt ein Betrieb Eigentum z.B. an Maschinen zur Absicherung eines Kredits auf eine Bank, ist aber berechtigt, die Maschine weiterhin zur Produktion zu nutzen. Die Neuformulierung von § 246 Abs. 1 HGB ist der steuerrechtlichen Formulierung in § 39 AO angenähert.

## **e) Verrechnungsverbot (§ 246 Abs. 2 HGB n.F.)**

Nach bisherigem Recht dürfen Posten auf der Aktivseite der Bilanz nicht mit Passivposten saldiert werden. Dies gilt zukünftig nicht mehr für Vermögensgegenstände, die zur Erfüllung von Altersvorsorgeverpflichtungen erworben wurden und nicht dem Zugriff der Unternehmensgläubiger unterliegen (z.B. Ansprüche gegen Versicherungen).

## 5 Einzelne Bilanzpositionen

### a) Selbst geschaffene immaterielle Vermögenswerte (§§ 248 Abs. 2, 255 Abs. 2 HGB n.F.)

Mit dem neuen § 248 Abs. 2 HGB hebt der Gesetzgeber das Aktivierungsverbot für selbst geschaffene immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens teilweise auf. Stattdessen kann ein Unternehmen zukünftig selbst bestimmen, ob es Herstellungskosten für solche Vermögenswerte aktivieren will. Dieses Aktivierungswahlrecht gilt für alle Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2009 beginnen. Dabei dürfen aber nur Entwicklungskosten in den Wertansatz einfließen. Forschungsaufwendungen sind nach § 255 Abs. 2 S. 4 HGB n.F. von der Aktivierung ausgeschlossen (zur Unterscheidung von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen vgl. § 255 Abs. 2a HGB n.F.). So können zukünftig Entwicklungskosten für Software, Patente und Know-How auf der Aktivseite der Bilanz ausgewiesen werden. Nicht entgeltlich erworbene Marken, Verlagsrechte, Kundenlisten und ähnliche Rechte des Anlagevermögens bleiben weiterhin von der Aktivierung ausgeschlossen.

Soweit Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens aktiviert haben, greift eine Ausschüttungssperre für die dadurch begründeten Aktivüberhänge (§ 268 Abs. 8 HGB n.F.). Gewinne dürfen also nur ausgeschüttet werden, soweit jederzeit auflösbare Gewinnrücklagen inklusive Verlust- oder Gewinnvorträgen den Betrag der aktivierten selbst geschaffenen immateriellen Vermögenswerte übersteigen.

Wenn ein Unternehmen das Aktivierungswahlrecht nach § 248 Abs. 2 HGB n.F. ausübt, muss es die Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen des Geschäftsjahrs und die als immaterielle Vermögenswerte aktivierten Entwicklungskosten im Anhang aufliedern (§ 285 Nr. 22 HGB n.F.).

Die Aktivierungsmöglichkeit soll eine bessere Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse bewirken und innovativen mittelständischen Unternehmen am Beginn ihrer Entwicklung ihre Außendarstellung erleichtern, da sich als Folge der Aktivierung die Eigenkapitalquote erhöht.

Im Steuerrecht bleiben Aufwendungen für selbst geschaffene immaterielle Vermögenswerte weiterhin sofort abziehbare Betriebsausgaben. Denn das steuerliche Aktivierungsverbot für selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens (§ 5 Abs. 2 EStG) bleibt unangetastet.

### b) Geschäfts- oder Firmenwert

Das BilMoG erhebt den entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert im Wege einer Fiktion zum aktivierungspflichtigen Vermögensgegenstand (§§ 246 Abs. 1 S. 4, 266 Abs. 2 Ziff. A. I. 3. HGB n.F.). Er entsteht, wenn der Kaufpreis für ein Unternehmen oder einen Unternehmensteil höher ist als der Saldo aus Aktiva und Schulden des erworbenen Betriebs (vgl. § 246 Abs. 1 S. 4 HGB n.F.). Das bisher geltende Wahlrecht für den entgeltlich erworbenen Firmenwert (§ 255 Abs. 4 HGB a.F.) entfällt. Die Abschreibung des aktivierten Geschäfts- oder Firmenwerts folgt den allgemeinen Regeln des § 253 HGB. Die Abschreibungsdauer hat der Erwerber selbst zu bestimmen, muss aber im Anhang zusätzliche Erläuterungen machen, wenn er eine Nutzungsdauer von mehr als 5 Jahren unterstellt (§ 285 S. 1 Nr. 13 HGB n.F.). Wird der Geschäfts- oder Firmenwert nicht im Wege einer Veräußerung aufgedeckt, gilt er nicht als Vermögensgegenstand und kann auch nicht aktiviert werden.

Das Steuerrecht sieht weiterhin eine regelmäßige Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts von 15 Jahren vor (§ 7 Abs. 1 S. 3 EStG).

### c) Ansatz von Rückstellungen

Rückstellungen decken finanzielle Verpflichtungen eines Unternehmens ab, die zwar in der Gegenwart begründet werden, aber erst in zukünftigen Geschäftsjahren zu einem Geldabfluss führen. Bislang bot das HGB in § 249 Abs. 1 S. 3 und Abs. 2 HGB a.F. weitgehende Wahlrechte für die Bildung von Rückstellungen für genau beschriebene Konstellationen und für unterlassene Instandhaltung, die später als drei Monate nach Bilanzstichtag, aber noch innerhalb des folgenden Geschäftsjahrs nachgeholt wird. Diese Wahlrechte wurden durch das BilMoG gestrichen. Große Auswirkungen hat diese Streichung nicht, weil die Praxis kaum von den Wahlrechten Gebrauch gemacht hatte und diese Wahlrechte im Steuerrecht nicht galten.

### d) Bewertung von Rückstellungen (§ 253 HGB n.F.)

Das BilMoG stellt die Bewertung von Rückstellungen auf eine neue Grundlage. Rückstellungen sind zwar wie bisher mit ihrem voraussichtlichen Erfüllungsbetrag der zugrunde liegenden Verpflichtung anzusetzen (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB n.F.). Dabei sind aber nicht mehr die Verhältnisse zum Bilanzstichtag maßgeblich, sondern nunmehr sind zukünftige Preis- und Kostensteigerungen (z.B. Inflation, Lohnerhöhungen) zu berücksichtigen (dies ergibt sich aus der Begründung des Gesetzentwurfs). Des Weiteren müssen Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von über einem Jahr mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen 7 Jahre auf den Gegenwartswert zum Bilanzstichtag abgezinst werden (§ 253 Abs. 2 HGB n.F.). Eine Abzinsung von Rückstellungen war bisher nur im Steuerrecht vorgesehen.

#### Sonderfall: Pensionsrückstellungen

Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen sind zukünftig mit einem durchschnittlichen Marktzinssatz über eine angenommene Restlaufzeit von 15 Jahren abzuzinsen (§ 253 Abs. 2 S. 2 HGB n.F.). Wie bei anderen Rückstellungen auch sollen zukünftige Entwicklungen in die Rückstellungsbewertung einfließen, so z.B. auch biometrische Daten wie Änderungen der Altersstruktur. Nach den Änderungen durch das BilMoG müssen Pensionsrückstellungen in der Handelsbilanz nunmehr mit möglichst wirklichkeitsnahen Werten angesetzt werden. Für die Steuerbilanz gilt dies jedoch nicht. Die Bewertungszwänge nach § 6a EStG führen zu einer zu niedrigen Bewertung von Pensionslasten in der Steuerbilanz.

Die für die Abzinsung von Rückstellungen jeweils benötigten Abzinsungssätze wird die Bundesbank monatlich zur Verfügung stellen.

Für das Steuerrecht gelten abweichende Bestimmungen. Das Steuerrecht kannte schon bisher die Abzinsung von Rückstellungen zu einem festen Zinssatz von 5,5% (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchstabe e EStG). Das BilMoG stellt nun außerdem klar, dass für die steuerliche Bewertung von Rückstellungen zukünftige Preisentwicklungen nicht zu berücksichtigen sind (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchstabe f EStG n.F.). Für die Bewertung von Pensionsrückstellungen gelten die steuerlichen Sondervorschriften in § 6a EStG fort.

## e) Latente Steuern (§ 274 Abs. 1 HGB n.F.)

Zukünftige Steuerbelastungen, die sich als Folge unterschiedlicher Wertansätze in Handels- und Steuerrecht ergeben, sind wie bisher passivierungspflichtig. Ergeben sich aus unterschiedlichen Wertansätzen oder aus Verlustvorträgen zukünftig Steuererstattungen, so besteht für diese aktiven latenten Steuern zukünftig ein Aktivierungswahlrecht. Diese Vorschrift gilt allerdings nur für Kapitalgesellschaften.

## f) Sonstige Bewertungsvorschriften

Bildung von Bewertungseinheiten: § 254 HGB n.F. enthält für das deutsche Handelsrecht erstmals die gesetzliche Grundlage für die Bildung von Bewertungseinheiten aus Grundgeschäft und gegenläufigem Sicherungsgeschäft. Ein Sicherungsgeschäft (meistens in Form eines Finanzinstruments) dient dazu, die mit einem Grundgeschäft verbundenen Risiken zu neutralisieren. Für diese Risiken muss deshalb keine Rückstellung gebildet werden.

Die im handelsrechtlichen Jahresabschluss gebildeten Bewertungseinheiten sind auch für die Steuerbilanz zu übernehmen (§ 5 Abs. 1a EStG).

Außerplanmäßige Abschreibungen: Zukünftig darf ein Vermögensgegenstand des Anlagevermögens abweichend von der regelmäßigen Abschreibung nach § 253 Abs. 3 HGB nur noch dann mit einem niedrigeren Wert angesetzt werden, wenn die zugrunde liegende Wertminderung voraussichtlich dauerhaft ist (§ 253 Abs. 3 S. 3 HGB n.F.). Liegen Gründe für eine Wertminderung vor, ist eine außerplanmäßige Abschreibung zwingend. Nur bei Finanzanlagen reicht eine nur vorübergehende Wertminderung für eine außerplanmäßige Abschreibung aus (§ 253 Abs. 3 S. 4 HGB n.F.).

Einführung eines rechtsformunabhängigen Wertaufholungsgebots: Nach bisherigem Recht mussten nur Kapitalgesellschaften den Wertansatz für einen Vermögensgegenstand des Anlagevermögens in der Handelsbilanz wieder heraufsetzen, wenn die Gründe für eine vorherige außerplanmäßige Abschreibung entfallen waren. Dieses Gebot wird durch § 253 Abs. 5 HGB n.F. auf alle bilanzierungspflichtigen Unternehmen ausgeweitet. Das Steuerrecht sah schon bisher ein solches Wertaufholungsgebot vor (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 4 EStG).

Bewertung des Umlaufvermögens: § 256 HGB n.F. beschränkt die zulässigen Bewertungsvereinfachungsverfahren für das Umlaufvermögen auf Lifo- und Fifo-Verfahren. Andere unterstellte Verbrauchsfolgen, z.B. Hifo (die Einheit eines Vermögensvorrats mit dem höchsten Einkaufspreis gilt als zuerst veräußert oder verbraucht), sind zukünftig nicht mehr zulässig.

Herstellungskosten: Die handelsrechtliche Definition der Herstellungskosten in § 255 Abs. 2 S. 2 und 3 HGB n.F. wird den steuerrechtlichen Vorgaben angeglichen. Danach müssen nun neben Materialkosten, Fertigungskosten (z.B. Arbeitslöhne) und Sonderkosten der Fertigung (z.B. Patentgebühren) auch Abschreibungen auf das bei der Fertigung eingesetzte Anlagevermögen, angemessene Anteile der Materialgemeinkosten (z.B. Lagerhaltung) und angemessene Anteile der Fertigungsgemeinkosten (z.B. Sozialversicherungsbeiträge) in den Wertansatz für selbst hergestellte Vermögensgegenstände eingehen. Vertriebskosten und Forschungskosten sind von der Einbeziehung in die Herstellungskosten ausgeschlossen.

## 6 Änderungen für die Darstellung des Jahresabschlusses

Neben den materiellen Vorschriften für den Inhalt der Bilanz enthält das BilMoG eine Vielzahl von Neuerungen für die Darstellung des Jahresabschlusses, für die Erläuterungen in Anhang und Lagebericht und für den Konzernabschluss. Von diesen Änderungen werden im Folgenden nur einige beispielhaft erwähnt.

- Kapitalflussrechnung und Eigenkapitalpiegel: Kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften müssen zukünftig dem Jahresabschluss eine Kapitalflussrechnung und einen Eigenkapitalpiegel beifügen (§ 264 Abs. 1 S. 2 HGB n.F.). Welche Kapitalgesellschaft als kapitalmarktorientiert gilt, ist in § 264d HGB n.F. ausgeführt. Eine kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaft gilt stets als große Kapitalgesellschaft i.S.d. § 267 HGB und muss also sämtliche Informations- und Publizitätspflichten erfüllen.
- Erweiterte Informationspflichten im Anhang: Kapitalgesellschaften müssen zukünftig in ihrem Lagebericht die wesentlichen Merkmale des internen Kontroll- und Risikomanagementsystems im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozess beschreiben (§ 289 Abs. 5 HGB n.F.). Darüber hinaus enthält § 285 HGB n.F. eine Reihe zusätzlicher Berichtspflichten für den Anhang, z.B.: Angaben zu Geschäften mit nahe stehenden Personen (Nr. 21), Gesamtbetrag der Forschungs- und Entwicklungskosten des Geschäftsjahrs samt deren Aufgliederung (Nr. 22), Angaben zur Bildung von Bewertungseinheiten (Nr. 23), versicherungsmathematische Grundlagen bei der Berechnung von Pensionsverpflichtungen (Nr. 24), Erläuterungen zu aktivierten latenten Steuern (Nr. 29).

Die erweiterten Anhangangaben sind größtenteils bereits aufgrund europarechtlicher Vorgaben erforderlich.

## 7 Bewertung des Gesetzes

Mit dem BilMoG bleibt das HGB als kostengünstige und überschaubare Alternative zu den IFRS erhalten. Das BilMoG stärkt die Informationsorientierung des Jahresabschlusses. Die bewährten HGB-Prinzipien für die Rechnungslegung gelten fort.

Es hat sich aber auch gezeigt, dass sich die unterschiedlichen Funktionen des Jahresabschlusses – umfassende und zukunftsorientierte Information einerseits, Bemessungsgrundlage für Gewinnausschüttungen und Besteuerung andererseits – nicht reibungslos vereinbaren lassen. Die Differenzen zwischen handels- und steuerrechtlichen Bilanzierungsvorschriften haben insgesamt nicht abgenommen. Dennoch kann der Jahresabschluss nach HGB auch weiterhin sowohl als Grundlage für die Bemessung der Gewinnausschüttungen an die Gesellschafter als auch für die steuerliche Gewinnermittlung dienen. Für die meisten Unternehmen bleibt die Aufstellung einer Einheitsbilanz möglich.

Positiv ist, dass der Gesetzgeber letztendlich den Empfehlungen der Wirtschaft gefolgt ist und für selbst geschaffene immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens sowie für latente Steuern Aktivierungswahlrechte eingeführt hat. Damit kann jedes Unternehmen selbst entscheiden, ob es sich den Aufwand zum Ausweis dieser Positionen in der Bilanz zumuten will.