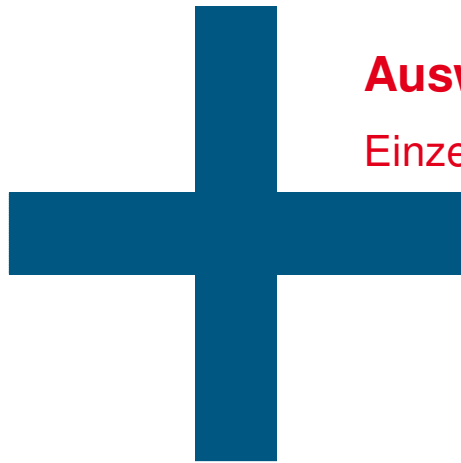




# **BilMoG**

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz



**Auswirkungen auf Ansatz und Bewertung**

Einzel- und Konzernabschluss

### Ziele



- Modernisierung des HGB
- Schaffung einer vollwertigen, kostengünstigeren und einfacheren Alternative zu den IFRS
- Umsetzung der EU-Abschlussprüferrichtlinie und der EU-Abänderungsrichtlinie in deutsches Recht

### Inhalte



- Änderung der Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften für den handelsrechtlichen Jahres- und Konzernabschluss
- Erweiterung von Anhangangaben
- Konkretisierung von Überwachungspflichten (Corporate Governance)

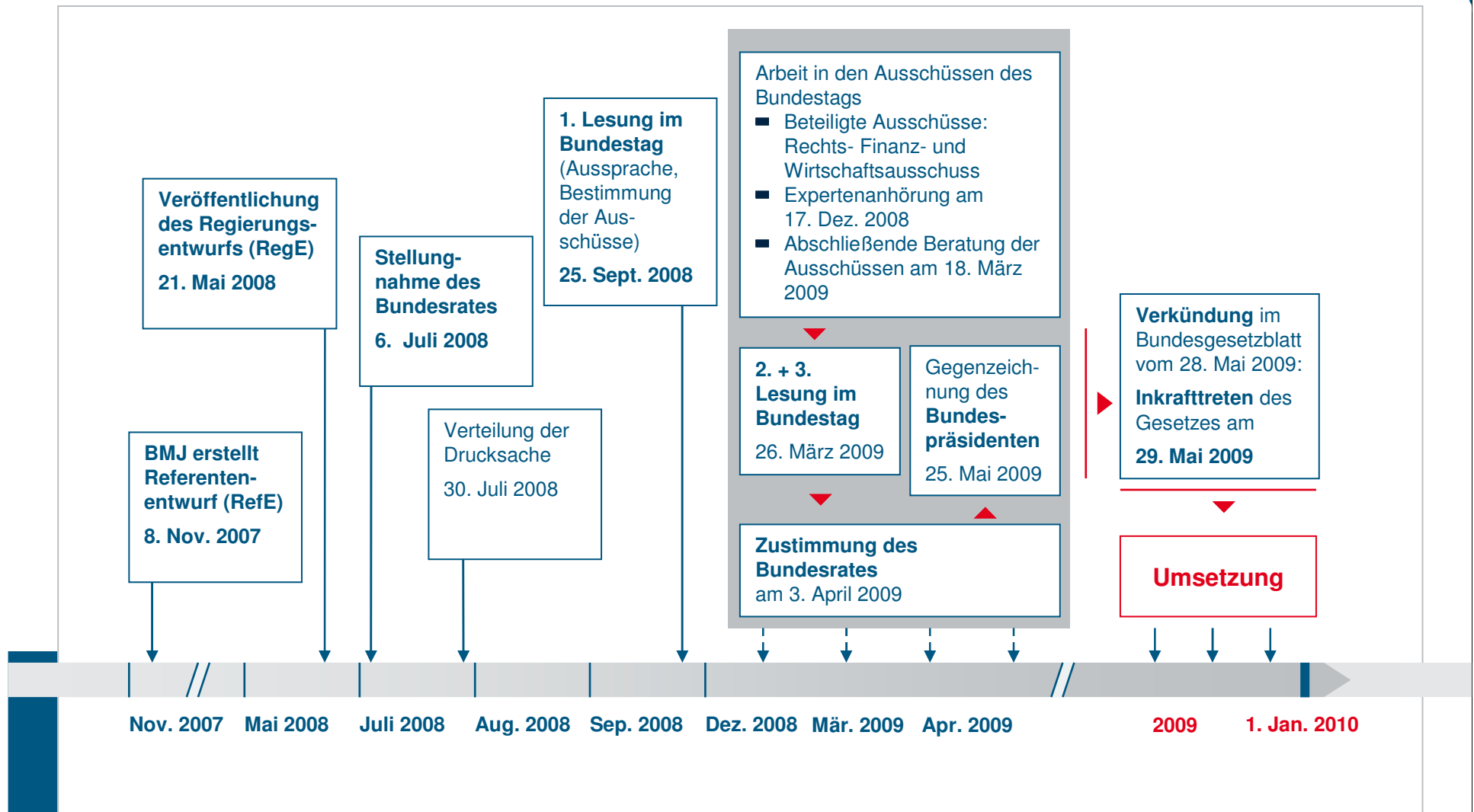
### Status



- Verabschiedung des Gesetzes im Bundestag am 26. März 2009
- Zustimmung des Bundesrates am 3. April 2009
- Unterzeichnung durch den Bundespräsidenten und Inkrafttreten Ende Mai 2009
- Zeitpunkt der Erstanwendung für die wesentlichen Änderungen zum 1. Januar 2010 (einzelne Sachverhalte bereits früher)

# Einführung des BilMoG

## Zeitplan und weitere Schritte



### BilMoG-Anforderungen

- Bejahung der Aktivierungsfähigkeit durch Erfüllung der Vermögensgegenstandseigenschaften
- Wahlrecht zur Aktivierung der auf die Entwicklungsphase entfallenden Herstellungskosten
- Aktivierungsverbot für auf die Forschungsphase entfallende Herstellungskosten
- Hinreichende Nachvollziehbarkeit und plausible Darlegung des Übergangzeitpunktes von Forschungs- und Entwicklungsphase
- Implementierung einer Ausschüttungssperre
- Anhangsangaben:
  - Gesamtbetrag der Forschungs- und Entwicklungskosten
  - Angabe des auf die selbsterstellten immateriellen Vermögensgegenstände des Anlagevermögens entfallenden Teils der Forschungs- und Entwicklungskosten

Relevanz:



Niedrig

Hoch

### Strategische Auswirkungen

- Selbsterstellte immaterielle Vermögensgegenstände finden in einer früheren Phase ihren Weg in die Bilanz
- Gute Projektplanung für alle aktivierbaren selbsterstellten immateriellen Vermögensgegenstände
- Auseinanderlaufen von Steuer- und Handelsbilanz
- Verbreiterung der Eigenkapitalbasis (Ausschüttungssperre)
- Anbindung des Rechnungswesens an das Controlling

### Umsetzungsfragen

- Zuordnung und Abgrenzung der Prozesse in Forschungs- und Entwicklungsphase
- Erfassung der relevanten Herstellungskosten
- Definition der Herstellungskosten für selbsterstellte Vermögensgegenstände

### BilMoG-Anforderungen

- Anpassung des handelsrechtlichen Herstellungskostenbegriffs an den steuerlichen Herstellungskostenbegriff
- Einschränkung des handelsrechtlichen Aktivierungswahlrechts
- Berücksichtigung neben Materialkosten und (Sonder-)Fertigungskosten auch anteilige Gemeinkosten
- Aufwandswirksame Erfassung der Aufwendungen, soweit Übergang von Forschungs- auf Entwicklungsphase nicht plausibel und hinreichend nachvollziehbar dargelegt wird

Relevanz:



Niedrig

Hoch

### Strategische Auswirkungen

- Aktivierungspflichtige Bestandteile der Herstellungskosten sind gestiegen
- Wertansatz der Vermögenswerte erhöht sich
- Aufwand aus der Herstellung verschiebt sich in zukünftige Perioden durch höheres Abschreibungspotential

### Umsetzungsfragen

- Modifizierte Definition des Begriffs der Herstellungskosten
- Abgrenzung der einzelnen Bestandteile der Herstellungskosten

### BilMoG-Anforderungen

- Konkretisierung der gesetzlichen Anforderungen für Bewertungseinheiten, insbesondere hinsichtlich der Wirksamkeit und Dokumentation
- Gemeinsame Bewertung von Grund- und Sicherungsgeschäft unter folgenden Voraussetzungen:
  - Effektiver Ausgleich einzelner gegenläufiger Wertänderungen oder Zahlungsströme aus vergleichbaren Risiken (Wirksamkeit)
  - Dokumentation der Bewertungseinheit(en)
- Anwendung der allgemeinen Bilanzierungs- und Bewertungsregeln auf den Betrag, für den sich Wertänderungen oder Zahlungsströme nicht mehr ausgleichen
  - Bei negativem Wertüberhang: Bildung einer Drohverlustrückstellung
  - Bei positivem Wertüberhang: kein Ansatz
- Wahlrecht zwischen Einfrierungs- und Durchbuchungsmethode innerhalb der wirksamen Bewertungseinheit
- Die Methode der Feststellung der Effektivität obliegt dem Unternehmen

Relevanz:



Niedrig

Hoch

### Strategische Auswirkungen

- Auswirkungen vor dem Übergangszeitpunkt bzgl. der Bildung von Bewertungseinheiten (Bilanzsteuerung)
- Organisatorische und personelle Sicherstellung der Erfüllung der Anforderungen (Expertenwissen)
- Entscheidung für Einfrierungs- oder Durchbuchungsmethode und deren Ausgestaltung

### Umsetzungsfragen

- Erstellung / Überarbeitung des Regelwerks für die Bildung von Bewertungseinheiten
- Dokumentation der Bewertungseinheiten für neue und bestehende Bewertungseinheiten
- Verfahren zur Überwachung der Wirksamkeit / Effektivität

### BilMoG-Anforderungen

- Änderung der Bewertungsvorschrift für Pensionsrückstellungen
  - Einbeziehung künftiger Preis- und Kostensteigerungen (z.B. Gehalts- und Karrieretrends)
  - Abzinsung mit dem ihrer Laufzeit entsprechenden durchschnittlichen Marktzins der letzten 7 Jahre; vereinfachend mit Marktzins für eine Restlaufzeit von 15 Jahren möglich
- Ansammlung der notwendigen Zuführungen in Jahresraten bis spätestens zum 31. Dezember 2024 möglich; Auflösung nur, wenn keine neue Zuführung erfolgt
- jährliche Zuführung von mind. 1/15 des Gesamtbetrags
- Saldierungspflicht für Planvermögen (CTA), das ausschließlich der Erfüllung der Pensionsverpflichtung dient
- im Falle einer Saldierung: Bewertung des Planvermögens zum beizulegenden Zeitwert
- wenn Umfang der Altersversorgungsverpflichtung abhängig vom beizulegenden Zeitwert bestimmter Wertpapiere ⇒ Bewertung der Pensionsrückstellungen zum beizulegenden Zeitwert

Relevanz:



Niedrig

Hoch

### Strategische Auswirkungen

- Entscheidung bzgl. Verteilung des Erstanwendungseffekts (bis 2024)
- Größere Volatilität der Verpflichtung trotz möglicher Verwendung eines Durchschnittzinssatzes
- Stärkeres Auseinanderlaufen von steuerlichen und handelsbilanziellen Werten aufgrund unterschiedlicher Bewertung bzw. steuerlichem Verrechnungsverbot

### Umsetzungsfragen

- Einführung neuer Bewertungsmethodiken oder externe aktuarielle Gutachten
- Zusammenstellung der Bestandsdaten und neuer Parameter
- Wahrnehmung von Wahlmöglichkeiten
- Verrechnungsmethodik mit Contractual Trust Arrangements (CTA) inkl. Datenbereitstellung

### BilMoG-Anforderungen

- Verbot der Bildung bestimmter Aufwandsrückstellungen (Abschaffung des bisherigen Passivierungswahlrechts)
- Wahlrecht zur Beibehaltung bereits bestehender Aufwandsrückstellungen oder erfolgsneutrale Auflösung
- Änderung der Bewertungsvorschriften für Rückstellungen: Bewertung zum Erfüllungsbetrag
  - Einbeziehung künftiger Preis- und Kostensteigerungen (Konkretisierung)
  - Abzinsung mit dem der Laufzeit entsprechenden durchschnittlichen Marktzins der letzten 7 Jahre, sofern die Restlaufzeit der Rückstellung über 1 Jahr liegt
- Bereitstellung der maßgeblichen Zinsstrukturkurve für die Durchschnittssätze durch die Deutsche Bundesbank
- Separater Ausweis der Zinsen aus der Aufzinsung
- Detaillierte Übergangsregelungen

Relevanz:



Niedrig

Hoch

### Strategische Auswirkungen

- Einschränkung der bilanzpolitischen Möglichkeiten durch den Wegfall des Passivierungswahlrechts für Aufwandsrückstellungen
- Ausnutzung von Übergangsvorschriften
- Ermessensspielräume bei der Schätzung von Restlaufzeiten
- Aufbau eines Rückstellungsspiegels wird empfohlen

### Umsetzungsfragen

- Abgrenzung zwischen Aufwands- und Verbindlichkeitenrückstellungen (Bilanzierungsrichtlinie)
- Erweiterung des Kontenplans um GuV-Konten für Auf-/Abzinsungen sowie Erweiterung des Rückstellungsspiegels um Zinseffekte (unwinding)
- Buchungslogiken für erstmalige und Folgebuchungen (IT-Funktionalitäten)

### BilMoG-Anforderungen

#### Einzelabschluss:

- Einheitliche Umrechnung von auf ausländische Währung lautenden Posten sowie Aufwendungen und Erträgen mit dem Devisenkassakurs
- Ausweis von Aufwendungen aus der Währungsumrechnung verpflichtend
- Ausweis von Erträgen aus der Währungsumrechnung nur unter bestimmten Voraussetzungen erlaubt (bei gesonderter Deckung und bei realisierten Gewinnen)

#### Konzernabschluss:

- Umrechnung mittels der modifizierten Stichtagskursmethode
- Erfassung der Umrechnungsdifferenzen im Konzerneigenkapital (Währungsumrechnungsrücklage)

Relevanz:



Niedrig

Hoch

### Strategische Auswirkungen

- Unter Umständen Steuerung der Fremdwährungsrisiken im Einzelabschluss durch Bewertungseinheiten

### Umsetzungsfragen

- IT-Umsetzung der Umrechnungsmethodik
- Bewertungseinheiten für Fremdwährung

### BilMoG-Anforderungen

- Wechsel vom GuV-orientierten Konzept zum bilanzorientierten Konzept (Berücksichtigung von quasi-permanenten Differenzen)
- Latente Steuern werden bilanzielle Sonderposten eigener Art, d.h. keine Anwendung allgemeiner Bewertungsregeln
- Unsaldierter Ausweis latenter Steuern möglich
- Aktivierungswahlrecht für aktive latente Steuern
- Latente Steuern auf Verlustvorträge (Planungshorizont begrenzt auf 5 Jahre) sind zu berücksichtigen
- Bewertung mit dem unternehmensindividuellen Steuersatz zum Stichtag; keine Abzinsung
- Einführung einer Ausschüttungssperre bei Ausweis von aktiven latenten Steuern
- Umfangreiche Anhangangaben (nur für große Kapitalgesellschaften):
  - Pflicht zur Angabe unabhängig von Ausübung des Aktivierungswahlrechts (derzeit in Diskussion)
  - Angaben zur Bilanzdifferenzen und Verlustvorträgen
  - „steuerliche Überleitungsrechnung“

Relevanz:



Niedrig

Hoch

### Strategische Auswirkungen

- Aktivierung von aktiven latenten Steuern möglich
- Gesonderte Position in der Bilanz und der GuV
- Einfluss der latenten Steuern auf das Ausschüttungsvolumen
- Einbeziehung der Planung in die Rechnungslegung zur Bestimmung von latenten Steuern

### Umsetzungsfragen

- Implementierung einer bilanzorientierten Methodik (temporary concept) zur Ermittlung latenter Steuern
- Gegebenenfalls Implementierung eines Steuer-Tools zur Berechnung von latenten Steuern
- Sicherstellung der Datengrundlage (steuerliche Werte)
- Erstellung der Anhangangaben

### BilMoG-Anforderungen

- **Konsolidierungskreis**
  - Streichung der bisherigen Kriterien der Beteiligung und der einheitlichen Leitung
  - Abgestellt wird nun auf eine mögliche Beherrschung des Tochterunternehmens durch das Mutterunternehmen
  - Definition des beherrschenden Einflusses ist angelehnt an den im internationalen Kontext üblichen „Risk and Reward Approach“
  - Einbeziehung von Zweckgesellschaften (SPE)
  - Herausnahme von Spezialfonds aus der Konsolidierungspflicht (aber Anhangangaben)
- **Beschränkung der Kapitalkonsolidierung auf die Neubewertungsmethode; Abschaffung der Buchwert- und der Interessenzusammenführungsmethode**
- **Erstkonsolidierung auf den Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochterunternehmen geworden ist**
- **Ausweispflicht eines nach der Kapitalkonsolidierung verbleibenden Unterschiedsbetrages in der Bilanz**

### Relevanz:



Niedrig

Hoch

### Strategische Auswirkungen

- Größerer Konsolidierungskreis (Einbeziehung von SPE)
- Outsourcing / Off-balance-sheet-Konstruktionen erschwert
- Höhere Wertansätze im Rahmen von Unternehmenserwerben durch Methodenwechsel
- Zwischenbilanz bei Unternehmenserwerben zwingend notwendig für Erstkonsolidierung
- Höheres Abschreibungspotenzial durch höheren Goodwill

### Umsetzungsfragen

- Identifizierung von Zweckgesellschaften und Spezialfonds
- Schaffung der Voraussetzungen, um neue Gesellschaften/ Zweckgesellschaften konsolidieren zu können (z. B. Reporting)
- Umsetzung der neuen Methode zur Kapitalkonsolidierung

### BilMoG-Anforderungen

- Umfang und Art jeder Kategorie von nicht zum Zeitwert bewerteten derivativen Finanzinstrumenten
  - Angaben zu Bewertungseinheiten:
    - Arten und betragsmäßiger Umfang der Bewertungseinheiten
    - Arten und Höhe der abgesicherten Risiken
    - Aussage zur Wirksamkeit der Bewertungseinheiten
  - Angabe der grundlegenden Annahmen / Verfahren bei der Berechnung der Pensionsrückstellungen
  - Angaben zu nahe stehenden Unternehmen und Personen
  - Angabe der Aufwendungen des Abschlussprüfers
  - Umfangreiche Angaben zu außerbilanziellen Geschäften
  - Angaben zu Spezialfonds
- ⇒ **Einige Anhangangaben sind bereits heute schon anzuwenden**

Relevanz:



Niedrig

Hoch

### Strategische Auswirkungen

- Umgang mit größerer Transparenz
- Organisatorische und personelle Sicherstellung der Erfüllung der zusätzlichen Anforderungen
- Offenlegung von Spezialfonds

### Umsetzungsfragen

- Analyse und Interpretation fachlicher Anforderungen
- Abgleich mit aktuellen Anhangangaben
- Einführung zusätzlicher Kenngrößen
- Sicherstellung der Datenlieferung (IT & Prozesse)
- Definition von Verantwortlichkeiten
- Identifizierung angabepflichtiger Spezialfonds

### BilMoG-Anforderungen

- Pflicht zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses unter bestimmten Voraussetzungen. Ein unabhängiges Mitglied muss über Sachverstand auf dem Gebiet der Rechnungslegung oder Abschlussprüfung verfügen
- Überwachungsaufgaben hinsichtlich der Finanzberichterstattung, Abschlussprüfung und interner Kontrollsysteme
- Ausführungen zum internen Kontroll- und Risikomanagementsystem im Lagebericht hinsichtlich des Rechnungslegungsprozesses
- Pflicht zur Aufnahme der Erklärung zur Unternehmensführung nach § 161 AktG in den Lagebericht (Corporate Governance Codex)
- Aktive Überwachung von Abschlussprüfung und Unabhängigkeit des Abschlussprüfers durch den Aufsichtsrat bzw. Prüfungsausschuss

⇒ **Diese Änderungen sind alle bereits heute schon umzusetzen, da es sich um die Übernahme der Abschlussprüfer-Richtlinie und der Abänderungsrichtlinie in deutsches Recht handelt**

Relevanz:



Niedrig

Hoch

### Strategische Auswirkungen

- Prüfung der Pflicht zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses
- Auswahl des Aufsichtsrats (Erhöhte Anforderungen)
- Entwicklung eines Vorgehens zur Beurteilung der Wirksamkeit der IKS & Risikomanagementsysteme
- Sicherstellung der Unabhängigkeit des Wirtschaftsprüfers

### Umsetzungsfragen

- Einführung von Prozessen zur Würdigung und Dokumentation des IKS und der Risikomanagementsysteme hinsichtlich des Rechnungslegungsprozesses
- Auswahl und Implementierung von Tools für Corporate Governance Risk and Compliance (GRC-Tools)
- Erweiterung der bestehenden Berichte

# Sonstige Bilanzrechtsänderungen

## Weitere Änderungen im Jahresabschluss

BilMoG-Stichwort	Änderungen	Relevanz
Wirtschaftliches Eigentum	Kodifizierung des Prinzips der wirtschaftlichen Zurechnung	■ ■ □ □   □ □ □ □
Umgekehrte Maßgeblichkeit	Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit	■ ■ ■ ■   □ □ □ □
Aufhebung von Wahlrechten	Abschaffung von nicht mehr zeitgemäßen Wahlrechten	■ ■ ■ ■   □ □ □ □
Geschäfts- oder Firmenwert	Aktivierungspflicht für entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert	■ ■ ■ ■   □ □ □ □
Ausschüttungssperre	Einführung unter anderem bei aktiven latenten Steuern und selbsterstellten immateriellen Vermögenswerten	■ ■ ■ ■   □ □ □ □
Bewertungsverfahren	Abschaffung verschiedener Wahlrechte im Rahmen von Sammelbewertungsverfahren	■ ■ □ □   □ □ □ □
Eigene Anteile	Abschaffung der aktivischen Ausweismöglichkeit	■ ■ ■ ■   □ □ □ □
Buchführungspflicht	Befreiung für kleine Unternehmen	■ ■ □ □   □ □ □ □
Kapitalflussrechnung	Pflicht zur Aufstellung einer Kapitalflussrechnung für alle kapitalmarktorientierten Unternehmen	■ ■ □ □   □ □ □ □

Niedrig

Hoch

# Lösungen der ifb group

ifb Lösungen	Beschreibung
<b>Workshops und Vertiefungsworkshops</b>	Detaillierte Vorstellung der Inhalte des BilMoG, Identifizierung und Diskussion von Schwerpunkten, Vorstellung von Lösungsansätzen (BilMoG-Matrix)
<b>(Vor-)studien und Analyse der BilMoG-Auswirkungen</b>	Beurteilung der Auswirkungen des BilMoG hinsichtlich des Strategie- und Umsetzungsaufwandes (IT & Prozesse); Darstellung der Auswirkungen auf die konkrete Bilanz nach BilMoG
<b>Konzeptionierung und Planung</b>	Erstellung von Fach- und IT-Konzepten; Neuausrichtung der Abschlussprozesse; Planung einer strukturierten Vorgehensweise bei der Umsetzung
<b>okular HEDGE IT!</b>	Abbildung von Bewertungseinheiten inklusive Dokumentation, Effektivitätsberechnung und Buchungen nach BilMoG mit Hilfe der Software okular HEDGE IT! (Software unseres Kooperationspartners parclT GmbH)
<b>okular RÜCKSTELLUNGSMANAGER</b>	Berechnung der barwertigen Rückstellungen und Berechnung der Zinseffekte sowie vollständiger Nebenbuchfunktionalitäten mit Hilfe der Software okular RÜCKSTELLUNGSMANAGER (parclT GmbH)
<b>Tool-Entwicklung für latente Steuern</b>	Individuelle Tools zur Ermittlung aktiver und passiver latenter Steuern nach den Vorschriften des BilMoG

## Ihre Ansprechpartner



**Achim Schomäcker**  
Senior Manager

ifb AG

Bayenwerft 14  
D-50678 Köln

Office +49 (0) 221. 92 18 41 – 434  
Fax +49 (0) 221. 92 18 41 – 6434  
Mobil +49 (0) 177. 2 61 19 46  
[achim.schomaecker@ifb-group.com](mailto:achim.schomaecker@ifb-group.com)



**WP StB Merten Pollok**  
Senior Manager

ifb Treuhand AG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft <sup>1</sup>  
Bayenwerft 14  
D-50678 Köln

Office +49 (0) 221. 3 55 85 55 – 566  
Fax +49 (0) 221. 3 55 85 55 – 6566  
Mobil +49 (0) 162. 2 11 28 67  
[merten.pollok@ifb-treuhand.de](mailto:merten.pollok@ifb-treuhand.de)

<sup>1</sup> Die ifb Treuhand AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist Kooperationspartner der ifb group.