

Mandanten- Brief

September 2015

1. Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz beschlossen

Zur weiteren **Harmonisierung der Rechnungslegung im europäischen Binnenmarkt** hat die EU die Vorgaben überarbeitet und dabei die **Regelungsrahmen für einzelne Unternehmen und Konzerne angeglichen**. Die EU-Richtlinie wurde mit dem am 23. Juli 2015 in Kraft getretenen **Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG)** in deutsches Recht umgesetzt. Das Gesetz enthält Erleichterungen, aber auch wichtige Änderungen bei den gesetzlichen Vorgaben für den Jahresabschluss, die **für das nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahr verbindlich** anzuwenden sind. Die **Anhebung der Schwellenwerte** kann schon für Geschäftsjahre, die **in 2014** begonnen haben, **in Anspruch genommen** werden. Voraussetzung dafür ist aber, dass **gleichzeitig** auch die **Neudefinition der Umsatzerlöse angewandt** wird. Insbesondere umfasst das Gesetz folgende Änderungen:



- **Schwellenwerte:** Die Schwellenwerte für **kleine Kapitalgesellschaften** werden um über 20 % auf eine **Bilanzsumme von maximal 6 Mio. Euro** und einen **Umsatzerlös von maximal 12 Mio. Euro** angehoben. Auch die Schwellenwerte für große Kapitalgesellschaften und für die Konzernrechnungslegung werden erhöht, und zwar auf 20 Mio. Euro (Bilanzsumme) und 40 Mio. Euro (Umsatzerlöse).
- **Kleinstgenossenschaften:** Für Genossenschaften, die **zwei der drei Schwellenwerte** (Bilanzsumme 350.000 Euro, Umsatzerlöse 700.000 Euro, im Jahresdurchschnitt 10 Beschäftigte) einhalten, werden die bereits für Kleinkapitalgesellschaften bestehenden Erleichterungen eingeführt.
- **Umsatzerlöse:** Die Umsatzerlöse werden neu definiert und deutlich ausgeweitet. Die bisherige **Beschränkung auf die gewöhnliche Geschäftstätigkeit** wird ausdrücklich **aufgegeben**. Künftig gehören auch Erträge zu den Umsatzerlösen, die bisher unter andere Ertragsarten fielen, insbesondere **Teile der sonstigen und außerordentlichen Erträge**. Umsatzerlöse sind nach neuem Recht „*alle Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von Produkten sowie aus der Erbringung von Dienstleistungen der Kapitalgesellschaft nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer sowie sonstiger direkt mit dem Umsatz verbundener Steuern*“. Nicht zu den Umsatzerlösen gehören damit nur noch durchlaufende Posten, die verbleibenden sonstigen Erträge sowie der Finanzierungsbereich (Zinserträge). Der Verkauf von Anlagegütern wäre beispielsweise ein sonstiger Ertrag, weil die Umsatzerlöse eine gewisse Nähe zum Umlaufvermögen erfordern. Die Vermietung von Anlagegütern dagegen fällt unter die Umsatzerlöse.
- **Immaterielle Vermögensgegenstände:** Lässt sich bei bestimmten immateriellen Vermögensgegenständen die tatsächliche Nutzungsdauer nicht

EU-weite Änderungen bei den Rechnungslegungsvorgaben

Anwendung ab 2016 verbindlich

höhere Schwellenwerte können schon ab 2014 angewandt werden

Erleichterung für mehr als 7.000 Unternehmen durch höhere Schwellenwerte

Erleichterungen auch für Kleinstgenossenschaften

Ausweitung der Umsatzerlösdefinition

sonstige und außerordentliche Erträge sind künftig zum Großteil normale Umsatzerlöse

Umsatzerlöse sollen eine gewisse Nähe zum Umlaufvermögen haben

verlässlich schätzen, müssen sie **über einen Zeitraum von 10 Jahren abgeschrieben** werden. Das betrifft selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens sowie einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert. Die Neuregelung betrifft nur die ab 2016 aktivierte oder erworbenen Vermögensgegenstände.

- **Anschaffungspreisminderungen:** Künftig ist eindeutig geregelt, dass Minderungen des Anschaffungspreises nur dann von den Anschaffungskosten eines Vermögensgegenstands abzusetzen sind, wenn sie dem Gegenstand einzeln zuordenbar sind. Ist das nicht der Fall, sind Anschaffungspreisminderungen in Zukunft ertragswirksam in den Umsatzerlösen zu erfassen.
- **Außerordentliche Ergebnisse:** Der Ausweis von außerordentlichen Ergebnissen wird **aus der GuV gestrichen** und in den Bilanzanhang verlagert.
- **Bilanzanhang:** Für kleine Kapitalgesellschaften wird der Katalog der **Mindestangaben** im Anhang zum Jahresabschluss **reduziert**. Dafür werden einige **neue Pflichtangaben** eingeführt, die aber fast alle nur für mittelgroße Kapitalgesellschaften zwingend sind.

2. Vorratsbewertung nach der Lifo-Methode

Unternehmen dürfen für den Bilanzansatz gleichartiger Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens unterstellen, dass die zuletzt angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter zuerst verbraucht oder veräußert worden sind. Durch die Anerkennung des „**Last in, First out**“-Prinzips sollte neben der Bewertungsvereinfachung auch die Verhinderung der Besteuerung von Scheingewinnen erreicht werden. Das Bundesfinanzministerium hat nun **Details zur Lifo-Methode geregelt**, die in allen noch offenen Fällen anwendbar sind.

- **Vorratsvermögen:** Die Lifo-Methode ist **zulässig für Vorratsvermögen** (Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, unfertige und fertige Erzeugnisse, Waren).
- **Ordnungsgemäße Buchführung:** Die Bewertung nach der Lifo-Methode setzt voraus, dass sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht. Das ist der Fall, wenn die am Schluss des Wirtschaftsjahres vorhandenen Wirtschaftsgüter **mengenmäßig vollständig erfasst** sind und die Anwendung der Lifo-Methode nach den betriebsindividuellen Verhältnissen zu einer **Vereinfachung bei der Bewertung des Vorratsvermögens** führt.
- **Gleichartige Wirtschaftsgüter:** Für die Lifo-Methode können gleichartige Wirtschaftsgüter **zu einer Gruppe zusammengefasst** werden. Dazu müssen die Güter zur gleichen Warengattung gehören oder funktionsgleich sein.
- **Bewertungswahlrecht:** Die Bewertung nach der Lifo-Methode ist ein **eigenständiges steuerliches Wahlrecht**, das unabhängig von der Bewertung in der Handelsbilanz ausgeübt werden kann. Allerdings muss zumindest dem Grunde nach auch handelsrechtlich die Anwendung der Lifo-Methode zulässig sein. Das Wahlrecht kann **für verschiedene Bewertungsgruppen unterschiedlich ausgeübt** werden. Sämtliche Wirtschaftsgüter einer Bewertungsgruppe sind aber nach einheitlichen Grundsätzen zu bewerten.
- **Verwertungsreihenfolge:** Die tatsächliche **Verbrauchs- oder Verkaufsreihenfolge spielt keine Rolle** für die Lifo-Methode. Sie kann also unabhängig von Verbrauchsvorschriften oder Zertifizierungsverfahren, die eine bestimmte tatsächliche Verbrauchsfolge vorschreiben, angewandt werden.

bei unklarer Nutzungsdauer Abschreibung über 10 Jahre

klare Regelung für die Zuordnung einer Minderung der Anschaffungskosten

zahlreiche Änderungen und teilweise Erleichterungen beim Bilanzanhang

Bundesfinanzministerium regelt Details zur Anwendung der Lifo-Methode

Lifo-Methode muss den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung genügen

Gruppierung gleichartiger Wirtschaftsgüter möglich

Lifo-Methode kann auch nur in der Steuerbilanz angewandt werden

Anwendung der Lifo-Methode ist unabhängig von Vorgaben für die Verwertungsreihenfolge

- **Handelsware:** Für Handelsware ist die Anwendung der Lifo-Methode unzulässig, wenn die betriebliche Organisation es erlaubt, die **individuellen Anschaffungskosten der Güter ohne weiteres zu ermitteln**. Ist die Einzelbewertung zwar möglich, aber **mit weiterem Aufwand verbunden** oder sie erfordert weitere Rechen- oder Ermittlungsschritte, ist die Lifo-Methode dagegen zulässig. Wie groß der Zusatzaufwand ist, ist dabei egal.
- **Erzeugnisse:** Bei Erzeugnissen, die im Betrieb erst nach einer weiteren Verarbeitung von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen hergestellt werden, sind zur Ermittlung des individuellen Werts weitere Kosten aus dem Fertigungsprozess in die Einzelkosten einzubeziehen. Für diese Fertig- oder Teilfertigerzeugnisse ist **auch bei Einsatz eines elektronischen Warenwirtschaftssystems** die Anwendung der **Lifo-Methode zulässig**. Dies gilt ebenso für die zugehörigen Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie unfertigen Erzeugnisse.
- **Verderbliche Vorräte:** Sind Vorräte dauerhaft haltbar oder werden durch Be- und Verarbeitung dauerhaft haltbar gemacht, darf die Lifo-Methode angewandt werden. Als dauerhaft gilt eine Haltbarkeit von mindestens einem Jahr. Haben Vorräte eine **geringere Haltbarkeit**, dann ist die **Lifo-Methode nicht zulässig**, weil eine Verbrauchs- oder Veräußerungsfolge nach der Lifo-Methode dem betrieblichen Geschehensablauf völlig widersprechen würde.

Bewertung von Handelsware nach Lifo nur, wenn die Einzelbewertung zu Zusatzaufwand führt

Erzeugnisse und Zwischenprodukte können immer mit der Lifo-Methode bewertet werden

Anwendung der Lifo-Methode setzt eine Mindesthaltbarkeit von einem Jahr voraus

Erleichterung bei den Stundenaufzeichnungen ab 2.000 Euro Bruttolohn

keine Stundenaufzeichnungen für enge Familienangehörige

Ersatzbemessungsgrundlage ist verfassungswidrig

Neuregelung muss rückwirkend ab 2009 angewandt werden

Verlustverrechnung per Steuererklärung

3. Änderung bei der Mindestlohndokumentation

Die neue **Mindestlohndokumentationspflichtenverordnung** ergänzt die Einkommensschwelle von 2.958 Euro brutto, über der keine Aufzeichnung der Arbeitszeit notwendig ist, **ab dem 1. August 2015** um eine zweite Regel. Danach **entfällt die Aufzeichnungspflicht** nach dem Mindestlohngesetz bereits dann, wenn das **regelmäßige Monatsentgelt mehr als 2.000 Euro brutto** beträgt und dieses Entgelt **in den letzten 12 abgerechneten Monaten** nachweislich gezahlt wurde. Zudem sind bei der **Beschäftigung von engen Familienangehörigen** (Ehegatten, Kinder und Eltern des Arbeitgebers) die Aufzeichnungspflichten nicht mehr anzuwenden.

4. Ersatzbemessungsgrundlage bei der Grunderwerbsteuer

Das Bundesverfassungsgericht hat festgestellt, dass die Regelung über die **Ersatzbemessungsgrundlage im Grunderwerbsteuerrecht** mit dem Gleichheitssatz unvereinbar und damit **verfassungswidrig** ist. Der Gesetzgeber muss nun spätestens **bis zum 30. Juni 2016 eine Neuregelung** finden, die dann **rückwirkend ab dem 1. Januar 2009** gilt. Auf bereits bestandskräftige Steuerbescheide hat das Urteil keine Auswirkungen, allerdings ergehen seit 2010 Bescheide in dieser Frage nur noch vorläufig. Für Erwerbsvorgänge bis zum 31. Dezember 2008 bleibt das bisherige Recht weiter anwendbar.

5. Depotübergreifende Verrechnung von Verlusten

Kapitalerträge verrechnet die Bank automatisch mit entsprechenden Verlusten. Wer seine **Wertpapiere** aber **auf Depots bei mehreren Banken verteilt** hat, dem bleibt nur der Weg über die **Verlustverrechnung per Steu-**

erklärung. Kompliziert wird das ganze dadurch, dass die Verlustverrechnung in mehreren Stufen erfolgt. Der Fiskus stellt sich dabei auf den Standpunkt, dass die von den Banken bereits vorgenommene **depotbezogene Verlustverrechnung** nicht nur vorrangig, sondern auch **für die Steuerveranlagung bindend** ist. In bestimmten Fällen, beispielsweise bei der Verrechnung des verbleibenden Gewinns mit Altverlusten, wäre aber eine **depotübergreifende Verrechnung deutlich günstiger**. Das **Recht auf eine solche depotübergreifende Verlustverrechnung** im Rahmen der Günstigerprüfung bei der Steuerveranlagung hat das Finanzgericht Düsseldorf nun bestätigt. Allerdings hat das Finanzamt die Revision beim Bundesfinanzhof beantragt.

6. Bildung einer Rückstellung wegen drohender Schadensersatzpflicht

Wenn **Sanktionen nur angedroht** sind für den Fall eines noch nicht verwirklichten Vertragsbruchs, um den Vertragspartner zu einem bestimmten Verhalten zu bewegen, sind die **Voraussetzungen für die Bildung einer Rückstellung** wegen einer drohenden Schadensersatzpflicht **nicht erfüllt**. Der Ansatz einer **Rückstellung wegen einer vertraglichen Schadensersatzverpflichtung** ist nur dann zulässig, wenn der Unternehmer nach den **am Bilanzstichtag** objektiv gegebenen und bis zur Aufstellung der Bilanz subjektiv erkennbaren Verhältnissen **ernsthaft damit rechnen muss**, dass eine Verbindlichkeit besteht oder entstehen wird und eine Inanspruchnahme aus der Verbindlichkeit wahrscheinlich ist. Dazu müssen **mehr Gründe für die Wahrscheinlichkeit einer Inanspruchnahme** sprechen als dagegen. Der Unternehmer darf also nicht die pessimistischste Annahme wählen. Mit dieser Entscheidung hat das Finanzgericht Baden-Württemberg einem EDV-Berater die Rückstellung für eine drohende Schadensersatzzahlung aus der Bilanz gestrichen.

7. Minijobzentrale erhöht Umlagesätze im September

Recht kurzfristig hat die Minijobzentrale eine **Erhöhung der Umlagesätze U1 und U2 zum 1. September 2015** bekannt gegeben. Die neuen Sätze betragen für die **Umlage U1 1,00 %** (bisher 0,70 %) und für die **Umlage U2 0,30 %** (bisher 0,24 %). An den Erstattungssätzen von 80 % (U1) und 100 % (U2) ändert sich nichts. Während die Umlage U1 nur von kleineren Betrieben zu zahlen ist, müssen **alle Arbeitgeber am Umlageverfahren U2 teilnehmen**. Jeder Betrieb, der Minijobber beschäftigt, muss daher im September seine Lohnabrechnung und den Beitragsnachweis für die Minijobzentrale anpassen.

8. Künstlersozialabgabe bleibt 2016 unverändert bei 5,2 %

Laut dem Entwurf für die **Künstlersozialabgabe-Verordnung 2016** bleibt der **Abgabesatz** zur Künstlersozialversicherung **im Jahr 2016 unverändert bei 5,2 %**. Die Künstlersozialabgabe müssen alle Unternehmen abführen, die künstlerische und publizistische Leistungen verwerten. Bemessungsgrundlage sind alle in einem Kalenderjahr an selbständige Künstler und Publizisten gezahlten Entgelte.

Fiskus akzeptiert depotübergreifende Verlustverrechnung nur nachrangig

Gericht bestätigt Recht auf vorrangige Verlustverrechnung

lediglich angedrohte Sanktion rechtfertigt keine Rückstellung

Verbindlichkeit muss für eine Rückstellung am Bilanzstichtag wahrscheinlich sein

mehr Gründe für als gegen eine Inanspruchnahme

höhere Umlagesätze für Umlagen U1 und U2 ab 1. September 2015

Lohnabrechnung und Beitragsnachweis anpassen

Künstlersozialabgabe bleibt 2016 bei 5,2 %