



DAS BILANZMODERNISIERUNGSGESETZ BETRIFFT AUCH DIE IT TEIL I: WESENTLICHE NEUERUNGEN FÜR UNTERNEHMEN

Von Sven Hesselbach

Das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts, kurz BilMoG, enthält Neuregelungen in so großer Zahl, dass man schon jetzt von der größten Bilanzrechtsreform seit 20 Jahren spricht. Damals hat das Inkrafttreten des Bilanzrichtliniengesetzes die Rechnungslegung gründlich verändert. Das BilMoG hat ebenfalls das Zeug dazu, setzt es doch neben umfangreichen Änderungen der Rechnungslegung auch Anforderungen aus EU-Richtlinien um, die die Corporate Governance berühren. Das bringt tief greifende Neuerungen mit sich, die nicht nur das Finanz- und Rechnungswesen, sondern sämtliche Leistungsträger im Unternehmen betreffen.

In der Übersicht lässt sich das Gesetz in folgende wesentliche Aspekte gliedern:

- Änderungen von Bilanzierungsvorschriften, insbesondere Annäherung an internationale Standards
- Änderung von Schwellwerten für Buchführungs- und Prüfungspflicht zur Entlastung der Unternehmen
- Definition von Anforderungen an die Corporate Governance sowie die diesbezügliche Berichterstattung im Rahmen des Jahresabschlusses
- Änderungen im Recht der Abschlussprüfung



Zur Person

Sven Hesselbach prüft und berät seit 1990 Unternehmen mit dem Schwerpunkt IT Governance, IT-Revision, Security und Risk Management.

Zu seinen wichtigsten Karriere-stationen gehörten die Prüfungs- und Beratungsgesellschaften Arthur Andersen (bis 2002) und Deloitte, wo Hesselbach zuletzt in verantwortlicher Position als Partner eine Vielzahl von Unternehmen bei der Verifikation und Einführung von internen Kontrollsystemen unterstützt hat.

Seit 2008 ist Sven Hesselbach selbstständiger Berater.

Kontakt:

E-Mail: mail@sven-hesselbach.de

Telefon: +49.174.4010035

Im Rahmen dieses Beitrags können diese Aspekte nicht erschöpfend behandelt werden. Vielmehr sollen ausgewählte Neuerungen des BilMoG und deren Bedeutung für Unternehmen im Allgemeinen sowie für den Unternehmensbereich IT im Speziellen herausgearbeitet werden.

Der Gesetzentwurf wurde am 4. Juli 2008 im Bundesrat verhandelt. Auf die dabei verabschiedete Stellungnahme hat die Bundesregierung mit einer Gegenäußerung reagiert und damit zumindest teilweise Tendenzaussagen über mögliche Änderungen des Gesetzentwurfs getroffen.

Die Beratungen des Rechtsausschusses des Bundesrats laufen seit Mitte Oktober 2008. Eine Expertenanhörung ist für den 17. Dezember 2008 vorgesehen. Insofern ist das im Entwurf vorgesehene Inkrafttreten des Gesetzes zum 1. Januar 2009 mehr als unwahrscheinlich, so dass derzeit über ein Inkrafttreten zum 1. Januar 2010 spekuliert wird. Unternehmen tun jedoch gut daran, den zeitlichen Aufschub zu nutzen und die notwendigen Maßnahmen für die zu erwartenden Änderungen zu treffen.

Ausgewählte Aspekte zur Rechnungslegung

Ein wesentliches Ziel bei der Gestaltung des BilMoG ist die Annäherung an internationale Rechnungslegungsstandards (IFRS). Die diesbezüglichen Regelungen verringern die Wahlrechte bei Ansatz, Bewertung und Ausweis von Abschlussposten. Die Neuregelungen sind vielschichtig und teilweise komplex. Grundsätzlich ist jedoch zu beachten, dass die Umstellungen der Rechnungslegung teilweise nicht erst am Ende des Geschäftsjahres bzw. der Berichtsperiode umzusetzen sind. Die Voraussetzungen für eine sachgerechte Berücksichtigung im Abschluss müssen insofern bereits am Anfang der Periode geschaffen werden. Zur Verdeutlichung sei auf die Anpassung der Herstellkostendefinition und auf die Änderung der zulässigen Verbrauchsfolgeverfahren bei der Vorratsbewertung verwiesen. Diese können nur dann sachgerecht umgesetzt werden, wenn die notwendigen Daten bereits am Anfang der Rechnungslegungsperiode erfasst werden.

Eine der wesentlichen Änderungen betrifft selbst erstellte immaterielle Vermögensgegenstände: Im Rahmen der Annäherung des HGB an internationale Standards soll das Aktivierungsverbot für selbsterstellte immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens durch eine Aktivierungspflicht ersetzt werden (§ 255 Abs 2a HGB-E). Geht es nach dem Willen der Bundesregierung, wären dann explizit die Herstellkosten,

die bei der Entwicklung immaterieller Vermögensgegenstände anfallen, zu aktivieren. Der auf Forschung entfallende Anteil ist nicht aktivierungsfähig. Eine Aktivierung ist ausgeschlossen, wenn Forschung und Entwicklung nicht verlässlich voneinander unterschieden werden können.

Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass ein zusätzlicher Paragraph explizite Bilanzierungsverbote für bestimmte immaterielle Vermögensgegenstände nennt (§ 248 Nr. 4 HGB-E). Ferner ist eine Ausschüttung von Erträgen aus der Aktivierung selbst geschaffener Gegenstände des Anlagevermögens an enge Voraussetzungen geknüpft (§ 268 Abs. 8 HGB-E). Diesbezügliche Anhangsangaben werden unter § 285 Nr. 22 und Nr. 28 definiert.

Der Gesetzentwurf sieht vor, dass lediglich jene immateriellen Vermögensgegenstände zu aktivieren sind, mit deren Herstellung nach Inkrafttreten des Gesetzes begonnen wird. Dies dürfte Missverständnisse hinsichtlich existierender oder in Herstellung befindlicher immaterieller Vermögensgegenstände zumindest ausschließen.

Im IT-Bereich bedeutet diese Regelung die Notwendigkeit, entsprechende Voraussetzungen zur Erfassung von Herstellungskosten zu schaffen. Daneben sind natürlich die Abgrenzungen zwischen „Forschung“ und „Entwicklung“ in der Praxis umzusetzen, was nicht immer leicht fallen wird.

Ausgewählte Aspekte der Corporate Governance

Das BilMoG stellt für die Bundesrepublik Deutschland die nationale Umsetzung diverser EU-Richtlinien dar, die gern als „EURO-SOX“ bezeichnet werden. Dieser Titel ist mit der Unterstellung zu erklären, dass in Europa ähnliche Anforderungen bestehen wie beim US Sarbanes-Oxley Act of 2002, dessen Umsetzung viele betroffene Unternehmen finanziell und zeitlich stark belastet hat. Im Detail sieht dies jedoch etwas anders aus. Das BilMoG beinhaltet eine Reihe von Vorschriften, die der „Corporate Governance“, also dem Aufsetzen und der Einhaltung von Verhaltensregeln in Unternehmen, zuzuordnen sind.

Speziell für kapitalmarktorientierte Unternehmen sollen erweiterte Vorschriften zum Internen Kontrollsystem (IKS) und der Corporate Governance zur Anwendung kommen. Für die betreffenden Unternehmen bedeutet dies unter anderem, im Rahmen ihres Lageberichts die wesentlichen Merkmale ihres internen Kontroll- und Risikomanage-

ment-Systems hinsichtlich der Rechnungslegung zu beschreiben. Diese Beschreibung ist Bestandteil der Prüfung durch den Abschlussprüfer. Darüber hinaus soll sich der Aufsichtsrat (ggf. der Prüfungsausschuss) mit der Überwachung des Rechnungslegungsprozesses, der Wirksamkeit des IKS insgesamt, des internen, bereichsübergreifenden Risikomanagementsystems, des internen Revisionsystems und der Abschlussprüfung (insbesondere ihrer Unabhängigkeit) befassen.

Die Berichterstattung im Lagebericht ist jedoch laut Gesetzesbegründung nicht gleichbedeutend mit einem Zwang, ein in einer bestimmten Weise ausgestaltetes IKS bzw. Risikomanagement-System einzurichten. Allerdings sind hier folgende Aspekte im Gesetzentwurf besonders zu beachten:

1. Ein Unternehmen, das am Kapitalmarkt aktiv ist, wird in seiner Berichterstattung darauf achten, dass die abgegebenen Beschreibungen über den internen Organisationsgrad nicht nur zutreffen, sondern auch einen gewissen Mindeststandard erfüllen. Diese Mindestanforderungen dürften auch von der Erwartungshaltung des Kapitalmarkts geprägt sein, der Standards wie den Sarbanes-Oxley Act of 2002 und weitere internationale Standards kennt und inzwischen als normal akzeptiert oder sogar fordert.
2. Der Gesetzgeber setzt quasi als gegeben voraus, dass sich die Geschäftsleitung im Rahmen der Berichterstattung mit der Frage der Angemessenheit und Wirksamkeit des IKS auseinandersetzen muss.
3. Der Aufsichtsrat ist zuständig für die Wirksamkeit des IKS, des Risikomanagementsystems und der internen Revision. Diese Verantwortung ist nicht auf den Rechnungslegungsprozess beschränkt. Um seiner Sorgfaltspflicht sowie der im Gesetz explizit formulierten Verantwortung nachzukommen, muss sich der Aufsichtsrat geeigneter Instrumente bedienen. Hierfür kommen unterschiedliche Ansätze in Frage, beispielsweise eine externe Prüfung oder auch eine entsprechende Berichterstattung der internen Revision.
4. Der Abschlussprüfer ist verpflichtet, dem Aufsichtsrat bzw. dem Prüfungsausschuss über die wesentlichen Ergebnisse seiner Prüfung, „insbesondere wesentliche Schwächen des internen Kontroll- und Risikomanagementsystems in Bezug auf den Rechnungslegungsprozess“ (§ 171 Abs. 1 Satz 2 AktG-E) zu berichten.

Die Wirksamkeit der genannten Maßnahmen wird aber weder eine interne Revision noch ein externer Prüfer beurteilen können, wenn diese nicht in ausreichendem Maß

dokumentiert sind. Um die Wirksamkeit in der Praxis möglichst objektiv beurteilen zu können, müssen darüber hinaus Standards bei der Implementierung angewandt werden, an denen sich auch die Bewertung der Maßnahmen orientiert. Da im Gesetz eine nähere Definition fehlt, werden die Verantwortlichen sich im Fall des Falles an so genannten „Best Practices“ messen lassen müssen. Aus diesem Grund sind betroffene Unternehmen gut beraten, ihren Standard sorgfältig auszuwählen und konsequent umzusetzen.

Anm. d. Redaktion

Im zweiten Teil des Beitrags lesen Sie: Die Rolle der IT- das interne Kontrollsystem im Fokus; Leitfaden zur Umsetzung der BilMoG Vorschriften