

Ausgabe 01/2011

### Wirtschaft

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir möchten Sie zum Abschluss des Geschäftsjahres 2010 über drei Themen informieren, die insbesondere für soziale Einrichtungen und deren Tochterunternehmen im Rahmen der Jahresabschlusserstellung von Bedeutung sein könnten.

#### Bilanzielle Behandlung des Kaufs von Arztpraxen

Ein entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert (GoF) gilt ab dem Geschäftsjahr 2010 als Vermögensgegenstand und ist nach § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB in der Bilanz anzusetzen. Der GoF ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem getätigten Kaufpreis und dem Nettovermögen zu Zeitwerten. Die Abschreibung ist planmäßig vorzunehmen. Als Regelnutzungsdauer nimmt der Gesetzgeber gemäß § 285 Nr. 13 HGB fünf Jahre an. Eine längere Abschreibungsdauer ist erlaubt, bedarf aber im Anhang einer wirtschaftlichen Begründung. Der Verweis allein auf die steuerlichen Regelungen ist dafür jedoch nicht ausreichend.

Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) sieht zwischen dem Erwerb/Nutzung des Arztsitzes sowie der Vertragsarztzulassung einen engen wirtschaftlichen Zusammenhang, so dass handelsrechtlich die Bilanzierung als einheitlicher Vermögensgegenstand abgeleitet werden könnte. Die Erfassung der Kassenzulassung als Bestandteil des Praxiswertes mit der Folge planmäßiger Abschreibung entsprechend eines Geschäfts- oder Firmenwertes (5 Jahre) oder eines Praxiswertes (3 Jahre) ist aus Gründen kaufmännischer Vorsicht zu bevorzugen.

Die neue Regelung gilt nicht nur für die ab 2010 erworbenen GoF, sondern auch für die schon bisher in der Bilanz abgebildeten. Sollte keine Anpassung auf die vom Gesetz bzw. IDW vorgegebenen Nutzungsdauern erfolgen, ist bei Nutzungsdauern größer fünf Jahre eine separate Anhangsangabe gem. § 285 Nr. 13 HGB erforderlich. Diese muss eine wirtschaftliche Begründung enthalten, weshalb die Nutzungsdauer mehr als fünf Jahre beträgt. Werden im Rahmen der Umstellung auf BilMoG die Nutzungsdauern der GoF angepasst, ist der daraus entstehende Aufwand als außerordentlicher Aufwand erfolgswirksam zu erfassen.

#### Latente Steuern

Mit der Einführung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes erfolgt die Berechnung von latenten Steuern nach dem temporary-Konzept. Dieses erfordert eine genaue Analyse und Gegenüberstellung von Handels- und Steuerbilanz, da die unterschiedlichen Wertansätze zu latenten Steuern führen können. Für den Jahresabschluss 2010 bedeutet das, dass zu Beginn der Jahresabschlussprüfung auch eine vorläufige Steuerbilanz vorliegen muss, um die möglichen Steuerlatenzen ermitteln bzw. prüfen zu können. Die Pflicht zur Anwendung der Neuregelung gilt für Unternehmen, die ihren Jahresabschluss nach den Vorschriften für große oder mittelgroße Kapitalgesellschaften erstellen.

Da bei gemeinnützigen Unternehmen grundsätzlich keine Steuerbilanzen erstellt werden (müssen), können i.d.R. auch keine aktiven oder passiven latenten Steuern entstehen bzw. sind von untergeordneter Bedeutung. Berufsrechtlich sind die Abschlussprüfer jedoch verpflichtet, sich die untergeordnete Bedeutung der latenten Steuern bei den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nachweisen zu lassen. Nur so ist es rechtlich zulässig unter dem Gesichtspunkt der Wesentlichkeit auf einen Ansatz von latenten Steuern im Jahresabschluss zu verzichten.

Anders sieht es bei den gewerblichen Tochterunternehmen von gemeinnützigen Gesellschaften aus. Diese haben zwingend etwaige temporäre Differenzen zwischen Handels- und Steuerbilanz aufzuzeigen und die sich daraus ergebenden passiven latenten Steuern gemäß § 274 Abs. 1 S.1 HGB in der Bilanz anzusetzen. Entstehen dagegen aktive latente Steuern besteht für diese gemäß § 274 Abs. 1 S. 2 HGB ein Aktivierungswahlrecht. Zu beachten ist deshalb, dass bereits bei der Erstellung des Jahresabschlusses die entsprechende Steuerbilanz aufgestellt werden muss, um die Steuerlatenz ermitteln zu können. Die Angaben nach § 285 Nr. 29 HGB sind für beide Arten von Steuerlatenzen verpflichtend.

### **Leistungsorientierte Bezahlung nach TVöD**

In den verschiedensten Tarifvereinbarungen des öffentlichen Dienstes besteht für den Arbeitgeber die Verpflichtung eine leistungsorientierte und/oder erfolgsorientierte Bezahlung an die Arbeitnehmer vorzunehmen. Sollte keine Vereinbarung über ein Leistungsentgeltsystem vorliegen, so dass es zur tariflich vereinbarten Auszahlung des Pauschalbetrages kommt, ist die Differenz zum Leistungsentgelttopf (in 2010 1,25%) als Personalrückstellung in den Jahresabschluss aufzunehmen. Der Arbeitgeber ist verpflichtet, in einem der Folgejahre diesen Betrag (im Rahmen eines bestehenden Leistungsentgeltsystems) an die Arbeitnehmer auszubezahlen.

Sollten Sie zu diesen Themen oder zur Umsetzung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes Fragen haben, stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

**Ansprechpartner: WP/StB Bernd Vogel, WP/StB Steffen Kießling**