

Wirtschaftsprüfung
Steuerberatung
Strategieberatung
Rechtsberatung

K·P·W·T·

BiIRUG = Bilanzrichtlinie- Umsetzungsgesetz

Referent: Anton Stockinger
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater
Partner KPWT AG Passau

Gliederung

- 1) **Reformierung des Handelsrechts durch BilRUG**
- 2) **Erhöhung der Schwellenwerte (nach 31.12.2013)**
- 3) **Änderung bei Kleinstkapitalgesellschaften (nach 31.12.2015)**
- 4) **Änderungen in Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung (nach 31.12.2015)**
- 5) **Änderungen im Anhang (nach 31.12.2015)**
- 6) **Schlussbemerkung**

1) Reformierung des Handelsrechts durch BilRUG (BilRUG = Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz)

- Am 10. Juli 2015 hat der Bundesrat das BilRUG unverändert passieren lassen, nachdem es am 18. Juni 2015 der Bundestag in der dritten Lesung verabschiedet hatte. Am 22.07.2015 wurde es im Bundesgesetzblatt verkündet. Somit ist es einen Tag darauf in Kraft getreten (Quelle: www.Haufe.de).
- Auf der Folgeseite ist der Werdegang des BilRUG zusammengestellt.

1) Reformierung des Handelsrechts durch BilRUG (BilRUG = Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz)

- Grundlage: EU-Richtlinie 2013/34/EU vom 26.06.2013, die bis zum 20.07.2015 in deutsches Recht umzusetzen ist
- 27.07.2014: Referentenentwurf des Bundesjustizministeriums
- 07.01.2015: Gesetzesentwurf der Bundesregierung (BT-Drucksache 18/4050)
- 27.02.2015: 1. Lesung im Bundestag (BT-Protokoll 18/89)
- 06.03.2015: 1. Sitzung im Bundesrat (BR-Drucksache 23/15)
- 19.03.2015: 2. Lesung im Bundestag (BT-Protokoll 18/94)
- 22.04.2015: Öffentliche Anhörung der Sachverständigen im Bundestag – Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz
- 18.06.2015: 3. Lesung im Bundestag (BT-Protokoll 18/112)
- 10.07.2015: 2. Sitzung im Bundesrat (BR-Drucksache 285/15)
- 22.07.2015: Verkündung BilRUG im Bundesgesetzblatt, Teil I, S. 1245-1267

1) Reformierung des Handelsrechts durch BilRUG (BilRUG = Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz)

Das BilRUG kann man aufgrund unterschiedlicher Anwendungszeitpunkte in zwei Bereiche unterteilen (Vgl. auch nach Art. 75 EGHGB):

1. Die Erhöhung der Schwellenwerte (Art. 75 Abs. 2 EGHGB):

- Die neuen Schwellenwerte dürfen erstmals auf das nach dem 31.12.2013 beginnende Geschäftsjahr angewendet werden.
- Verpflichtend anzuwenden sind die neuen Schwellenwerte erstmals auf das nach dem 31.12.2015 beginnende Geschäftsjahr.

2. Die Änderungen in Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und Anhang (Art. 75 Abs. 1 EGHGB):

- Die Änderungen in Bilanz, GuV und Anhang müssen erstmals auf das nach dem 31.12.2015 beginnende Geschäftsjahr angewendet werden.
- Die noch im Regierungsentwurf eingeräumte Möglichkeit, das BilRUG insgesamt vorzeitig anzuwenden, wurde in der endgültigen Gesetzesfassung vom 22.07.15 gestrichen.

2) Erhöhung der Schwellenwerte (nach 31.12.2013)

Schwellenwerte im Einzelabschluss, § 267, 267a HGB:

	Kleine KapGes		Mittelgroße KapGes	Große KapGes
	Kleinst-KapGes			
Bilanzsumme ALT	≤ 350 T€	≤ 4.840 T€	≤ 19.250 T€	> 19.250 T€
Bilanzsumme NEU	(unverändert)	≤ 6.000 T€	≤ 20.000 T€	> 20.000 T€
Umsatzerlöse ALT	≤ 700 T€	≤ 9.680 T€	≤ 38.500 T€	> 38.500 T€
Umsatzerlöse NEU	(unverändert)	≤ 12.000 T€	≤ 40.000 T€	> 40.000 T€
Arbeitnehmer (unverändert)	≤ 10	≤ 50	≤ 250	> 250

2) Erhöhung der Schwellenwerte (nach 31.12.2013)

Schwellenwerte im Konzernabschluss, § 293 HGB:

	Bruttomethode § 293 Abs. 1 Nr. 1 HGB bis 2013/ab 2014	Nettomethode § 293 Abs. 1 Nr. 2 HGB bis 2013/ab 2014
Bilanzsumme	23,1 Mio. EUR/24,0 Mio. EUR	19,25 Mio. EUR/20,0 Mio. EUR
Umsatzerlöse	46,2 Mio. EUR/48,0 Mio. EUR	38,50 Mio. EUR/40,0 Mio. EUR
Mitarbeiter	250	250

Zur Ermittlung der Größenkriterien können entweder die Einzelabschlüsse aller in den Konzernabschluss einzubeziehenden Tochterunternehmen addiert (Bruttomethode gem. § 293 Abs. 1 Nr. 1 HGB) oder ein vollständig konsolidierter Konzernabschluss quasi als Probeabschluss aufgestellt werden (Nettomethode gem. § 293 Abs. 1 Nr. 2 HGB).

2) Erhöhung der Schwellenwerte (nach 31.12.2013)

Anwendungszeitpunkt:

Die neuen Schwellenwerte können erstmals auf das nach dem 31.12.2013 beginnende Geschäftsjahr angewendet werden, dann aber zwingend auch mit der

Neudefinition der Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1 HGB-neu, Art. 75 Abs. 2 EGHGB-E). Bei kalendergleichem Geschäftsjahr kann sich so eine Anwendung auf den für das gerade abgelaufene Jahr aufzustellenden Jahresabschluss anbieten. Da für die Rechtsfolgen-Beurteilung zwei Geschäftsjahre erforderlich sind, müssen die neuen Schwellenwerte rückbezogen werden.

Die Regelungen der §§ 267, 277 Abs. 1 sowie § 293 HGB-neu dürfen „**nur insgesamt**“ vorzeitig angewandt werden. Damit scheidet die Möglichkeit aus, beispielsweise nur isoliert auf Einzelabschluss- **oder** Konzernabschlussebene die Größenkriterien vorzeitig anzuwenden. Diese Entscheidung gilt nach dem Wortlaut des EGHGB dann gleichermaßen für den Einzel- und Konzernabschluss.

2) Erhöhung der Schwellenwerte (nach 31.12.2013)

Ausweitung des Umfangs der Umsatzerlöse

Künftig sind als Umsatzerlöse

„die 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 auszuweisen.“ (§ 277 Abs. 1 HGB-neu).

Die bisherigen Einschränkungen auf die „**gewöhnliche Geschäftstätigkeit**“ und auf das „**typische**“ fallen weg. Folglich sind auch Verkauf, **Vermietung und Verpachtung** von Produkten (= Waren oder Erzeugnisse) oder die **Erbringung von Dienstleistungen** auch dann Umsatzerlöse, wenn sie außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit anfallen oder untypisch sind. Abgrenzungsfragen entfallen damit, was die Handhabung vereinfachen kann .

2) Erhöhung der Schwellenwerte (nach 31.12.2013)

Ausweitung des Umfangs der Umsatzerlöse

Demzufolge sind **Mieterträge von Industrieunternehmen** künftig Umsatzerlöse genauso wie **Kantinenerlöse** oder **Konzernumlagen** (bislang in der Regel sonstige betriebliche Erträge) . Der Anstieg der Umsatzerlöse kann Einfluss nehmen auf die Einstufung der Kapitalgesellschaften in klein, mittel oder groß. Auch die Bilanzanalyse kann erschwert werden, weil etwa Rohmargen aus der eigentlichen Geschäftstätigkeit möglicherweise nur noch verzerrt und damit weniger aussagekräftig ermittelbar sind.

Nicht zu den Umsatzerlösen, sondern **zu sonstigen betrieblichen Erträgen** gehören weiterhin die **Erträge aus der Veräußerung von Sachanlagen**, da die „gewisse Nähe zum Umlaufvermögen fehlt“. Das dürfte insbesondere Erträge aus der Veräußerung eines **Betriebsgrundstücks, Betriebs oder Betriebsteils** oder einer für die **Produktion genutzten Maschine** betreffen (vgl. BT-Drucksache 18/5256 vom 17.06.2015, S. 84).

2) Erhöhung der Schwellenwerte (nach 31.12.2013)

Problemfall Wegfall der Prüfungspflicht

Eine bisher nach den alten Schwellenwerten mittelgroße Kapitalgesellschaft hat einen Abschlussprüfers bestellt.

Durch Anwendung der neuen Schwellenwerte für 2014 fällt die Prüfungspflicht weg, da die Gesellschaft als klein eingestuft wird.

Wie ist mit dem Prüfungsauftrag umzugehen?

Fall 1 - Prüfung noch nicht begonnen:

Entfällt bei vorliegendem Prüfungsvertrag über die gesetzliche Jahresabschlussprüfung diese nach Inkrafttreten des Gesetzes nachträglich durch die Anhebung der Größenschwellen, ist damit auch die **Geschäftsgrundlage für den Prüfungsvertrag nachträglich entfallen**. Daher kann der Auftraggeber vom Vertrag zurücktreten (§ 313 Abs. 3 BGB).

2) Erhöhung der Schwellenwerte (nach 31.12.2013)

Problemfall Wegfall der Prüfungspflicht

Wie ist mit dem Prüfungsauftrag umzugehen?

Fall 2 – Prüfung begonnen, aber noch nicht beendet:

Bei schon begonnenen Prüfungen hat der Abschlussprüfer Anspruch auf den Honoraranteil, der auf die bereits erbrachten Leistungen entfällt. Es kann vereinbart werden, dass die Prüfung als freiwillige Prüfung fortgeführt wird mit entsprechenden Konsequenzen für den Bestätigungsvermerk.

Fall 3 - Ist die Prüfung bereits abgeschlossen,

kommt eine Umqualifizierung in eine freiwillige Prüfung nicht in Betracht. Es bleibt bei der Pflichtprüfung.

Trostpflaster für Fall 2 und 3:

Wurden die Offenlegungspflichten bis zum Inkrafttreten des BilRUG noch nicht erfüllt und wird das Unternehmen rückwirkend in eine niedrigere Größenklasse eingestuft, können die entsprechenden Offenlegungserleichterungen in Anspruch genommen werden.

3) Änderungen bei Kleinstkapitalgesellschaften (nach 31.12.2015)

Gemäß der aktuellen Diskussionsfassung des BilRUG sollen bestimmte Gesellschaften **nicht** von den Erleichterungen von Kleinstkapitalgesellschaften profitieren. In Umsetzung des Art. 36 Abs. 7 RL 2013/34/EU sind hiervon **Investmentgesellschaften** und **Beteiligungsgesellschaften** betroffen.

Wird durch die neuen Nr. 1 und 2 lediglich die bereits bestehende Rechtslage verdeutlicht, erweitert Nr. 3 den Kreis der betroffenen Gesellschaften entsprechend Art. 36 Abs. 7 RL 2013/34/EU i. V. mit Art. 2 Nr. 15 RL 2013/34/EU . Demnach sollen auch bestimmte andere Beteiligungsunternehmen zu den Ausnahmen hinzugefügt werden, wobei der Wortlaut der Bilanzrichtlinie nahezu vollständig übernommen werden soll.

§ 267 a Abs. 3 Nr. 3 HGB-neu:

Unternehmen, deren einziger Zweck darin besteht, Beteiligungen an anderen Unternehmen zu erwerben sowie die Verwaltung und Verwertung dieser Beteiligungen wahrzunehmen, ohne dass sie unmittelbar oder mittelbar in die Verwaltung dieser Unternehmen eingreifen, wobei die Ausübung der ihnen als Aktionär oder Gesellschafter zustehenden Rechte außer Betracht bleibt.

4) Änderungen in Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung (nach 31.12.2015)

Nutzungsdauerverlängerung für Firmenwerte und Entwicklungskosten:

- § 253 Abs. 3 HGB-neu: Die Abschreibungsdauer bei aktivierten Geschäfts- oder Firmenwerten sowie selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen, **bei denen die Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden kann**, wird auf **zehn Jahre** festgelegt.
- Möglichkeit der Nutzungsdauerverlängerung und damit verbundenen Ergebnisverbesserung:
- **Aktiviert** **Geschäfts- oder Firmenwerte:**
- nach altem Recht musste man bei einer Abschreibungsdauer > 5 Jahre eine **Begründung** im Anhang angeben (§ 285 Nr. 13 HGB). Nach dem neuen § 285 Nr. 13 HGB-neu muss jede Nutzungsdauer erläutert werden, auch Abschreibungszeiträume bis zu 5 Jahre
- Unklar ist, ob „Erläuterung“ mehr oder weniger bedeutet als „Begründung“
- **Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände:** bei denen die Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden kann, **werden über 10 Jahre abgeschrieben**

4) Änderungen in Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung (nach 31.12.2015)

Wegfall der außerordentlichen Erträge und Aufwendungen:

- Die Bilanzrichtlinie verlangt ein **Zusammenwachsen des außerordentlichen und ordentlichen Ergebnisses** bzw. versagt eine Aufgliederung der beiden Größen (Art. 13 Abs. 1 i. V. mit Anhang 5 und 6 RL 2013/34/EU). Dementsprechend erfolgt auf nationaler Ebene eine Streichung nicht mehr benötigter Posten der GuV:

Ausschnittsweise Gegenüberstellung der Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung unter Verwendung des Gesamtkostenverfahrens vor und nach BilRUG-RegE		
Position	HGB	RegE
14.	Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
15.	Außerordentliche Erträge	Ergebnis nach Steuern
16.	Außerordentliche Aufwendungen	Sonstige Steuern
17.	Außerordentliches Ergebnis	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag
18.	Steuern vom Einkommen und vom Ertrag	
19.	Sonstige Steuern	
20.	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	

4) Änderungen in Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung (nach 31.12.2015)

Informationsverlagerung des außerordentlichen Ergebnisses in den Anhang:

Obwohl ein expliziter Ausweis der außerordentlichen Erträge und Aufwendungen in der GuV nicht mehr erfolgen soll, muss der Jahresabschlussersteller eine gedankliche Trennung beibehalten. Denn die Bilanzrichtlinie fordert für alle Kapitalgesellschaften – unabhängig von ihrer Größe – eine **Anhangangabe**, die Auskunft **über die „einzelnen Ertrags- oder Aufwandsposten von außerordentlicher Größenordnung oder von außerordentlicher Bedeutung“** (Art. 16 Abs. 1 Buchst. f RL 2013/34/EU) gibt.

5) Änderungen im Anhang (nach 31.12.2015)

- § 285 Nr. 13 HGB-neu: Erläuterung Nutzungsdauer bei Geschäfts- oder Firmenwert, vgl. oben 4) Änderungen in Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung
- § 285 Nr. 31 und 32 HGB-neu: Erläuterung von außergewöhnlichen und periodenfremden Aufwands- und Ertragsposten
- § 285 Nr. 30 HGB-neu: Ausdehnung Steuerlatenzangaben auf mittelgroße Kapitalgesellschaften
- § 285 Nr. 33 HGB-neu: Angabe von Vorgängen von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahrs eingetreten und weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz berücksichtigt sind, unter Angabe ihrer Art und ihrer finanziellen Auswirkungen
- § 288 Abs. 1 Nr. 2 i.V.m. Nr. 1 HGB-neu: Angabe der Mitarbeiterzahl auch für kleine Kapitalgesellschaften
- § 284 Abs. 3 Satz 4 HGB-neu: Erweiterung des Umfangs des Anlagengitters

5) Änderungen im Anhang (nach 31.12.2015)

Außergewöhnliche und periodenfremde Aufwendungen und Erträge:

- Die in § 277 Abs. 4 HGB bisher verankerte Erläuterungspflicht im Anhang für **außerordentliche** Erträge und Aufwendungen sowie für **periodenfremde** Erträge und Aufwendungen wurde zwar gestrichen, aber an einer anderen Stelle des Anhangs wieder eingefügt:
- § 285 Nr. 31 HGB-neu: (Ferner sind im Anhang anzugeben ..) jeweils der Betrag und die Art der einzelnen Ertrags- oder Aufwandsposten von **außergewöhnlicher Größenordnung** oder **außergewöhnlicher Bedeutung** sowie eine Erläuterung, soweit die Beträge nicht von untergeordneter Bedeutung sind
- § 285 Nr. 32 HGB-neu: (Ferner sind im Anhang anzugeben ..) eine Erläuterung der einzelnen Aufwands- und Ertragsposten hinsichtlich ihres Betrags und ihrer Art, **die einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen sind**, soweit die Beträge nicht von untergeordneter Bedeutung sind

5) Änderungen im Anhang (nach 31.12.2015)

§ 285 Nr. 31 HGB neu – Besonderheit für die Aufstellung bei kleinen Kapitalgesellschaften: **GuV-Posten von außergewöhnlicher Größenordnung oder Bedeutung müssen auch von der kleinen Kapitalgesellschaft erläutert werden:**

Beispiel für außergewöhnliche Posten:

Posten von außergewöhnlicher Größenordnung, beispielsweise Aufwendungen aus der Zuführung zu Rückstellungen aufgrund von Restrukturierungsmaßnahmen oder Rechtsstreitigkeiten.

Nach dem derzeitigen HGB werden bei der Aufstellung für kleine Kapitalgesellschaften wegen § 276 Satz 2 HGB die Anhangserläuterungen zu den a.o. Aufwendungen und Erträgen nicht verlangt, das BilRUG aber verlangt die Erläuterungen

Kritik in der Literatur: Ein Ziel des BilRUG ist die beabsichtigte erhebliche Entlastung kleiner Unternehmen (Bürokratieabbau). Künftig müssen aus allen Aufwands- und Ertragspositionen die außergewöhnlichen Posten im Anhang erläutert werden, auch bei kleinen Kapitalgesellschaften

5) Änderungen im Anhang (nach 31.12.2015)

§ 285 Nr. 31 HGB – neu – Außergewöhnliche GuV-Posten

- Die Erläuterungspflicht im Anhang für einzelnen Ertrags- oder Aufwandsposten von außergewöhnlicher Größenordnung oder außergewöhnlicher Bedeutung **muss auch von der kleinen Kapitalgesellschaft bei der Aufstellung des Anhangs erfüllt werden**, da § 285 Nr. 31 HGB-neu ausdrücklich nicht bei den größenabhängigen Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften in § 288 Abs. 1 HGB-neu genannt ist (Mehrarbeit bei Aufstellung)

Besonderheit für die Offenlegung bei kleinen Kapitalgesellschaften:

- **Außergewöhnliche GuV-Posten**
- Durch § 326 Abs. 1 Satz 2 HGB, der weiterhin gilt, braucht der Anhang bei der Offenlegung die die GuV betreffenden Angaben nicht enthalten.

5) Änderungen im Anhang (nach 31.12.2015)

§ 285 Nr. 32 HGB – neu –Erläuterungspflicht für **periodenfremde** Aufwands- und Ertragsposten

Die Erläuterungspflicht für **periodenfremde** Aufwands- und Ertragsposten hingegen **entfällt bereits bei der Aufstellung**

für kleine Kapitalgesellschaften nach § 288 Abs. 1 HGB-neu

und

für mittelgroße Kapitalgesellschaften nach § 288 Abs. 2 HGB-neu

5) Änderungen im Anhang (nach 31.12.2015)

Bisher müssen nur große Kapitalgesellschaften nach § 285 Nr. 29 HGB

- die der Steuerlatenzierung zugrunde liegenden Differenzen,
 - die steuerlichen Verlustvorträge sowie
 - die verwendeten Steuersätze angeben,
- auch wenn sie keine latenten Steuern ansetzen.

Nach dem neuen § 285 Nr. 30 HGB – neu müssen neben den großen Kapitalgesellschaften **auch mittelgroße Kapitalgesellschaften** die latenten Steuersalden am Ende des Geschäftsjahrs und die in den Bilanzen im Laufe des Geschäftsjahres erfolgten Änderungen dieser Salden angeben, wenn passive latente Steuern gebildet wurden.

5) Änderungen im Anhang (nach 31.12.2015)

- § 285 Nr. 33 HGB-neu: Angabe von **Vorgängen von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahrs eingetreten** und weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz berücksichtigt **sind**, unter Angabe ihrer Art und ihrer finanziellen Auswirkungen
- Diese bisher im Lagebericht vorgeschriebene Angabe wurde in den Anhang verschoben.
- Kleine Kapitalgesellschaften müssen diese Anhangsangabe wegen des neuen § 288 Abs. 1 HGB nicht machen.

5) Änderungen im Anhang (nach 31.12.2015)

- § 288 Abs. 1 Nr. 2 i.V.m. Nr. 1 HGB-neu: Angabe der **Mitarbeiterzahl auch für kleine Kapitalgesellschaften**
- Nach bisherigem HGB konnte bei kleinen Kapitalgesellschaften auf die Angabe der Mitarbeiterzahl nach § 285 Nr. 7 HGB verzichtet werden, da § 288 HGB wegen der größenabhängigen Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften die Angabe nicht verlangte.
- Durch den neuen § 288 Abs. 1 Nr. 1 wird die Mitarbeiterzahlangabe nach § 285 Nr. 7 HGB ausdrücklich aus dem Katalog der größenabhängigen Erleichterungen gestrichen, wobei nach § 288 Abs. 1 Nr. 2 HGB auf die Untergliederung in Gruppen, z.B. in gewerbliche Arbeitnehmer und in Gehaltsempfänger, verzichtet wird.

5) Änderungen im Anhang (nach 31.12.2015)

- § 284 Abs. 3 Satz 4 HGB – neu: Erweiterung des Umfangs des Anlagengitters
- Art. 17 Abs. 1 Buchst. a RL 2013/34/EU sieht die **wahlweise Darstellung der Entwicklung der Posten des Anlagevermögens in der Bilanz oder im Anhang nicht mehr** vor und verlangt von großen und mittelgroßen Kapitalgesellschaften **zwingend**, diese Angaben im Anhang zu machen. Dazu wurde § 268 Abs. 2 HGB gestrichen und der neue § 284 Abs. 3 HGB geschaffen.
- **Bemerkung:** Dies ist bereits gängige Praxis,
- Neu aber ist:
- Neben der bisher schon üblichen Darstellung der Entwicklung der historischen Anschaffungskosten ist **künftig auch die Entwicklung der kumulierten Abschreibungen zu zeigen.**

5) Änderungen im Anhang (nach 31.12.2015)

- § 284 Abs. 3 Satz 4 HGB – neu: Erweiterung des Umfangs des Anlagengitters
- Angabe der Einbeziehung von **Fremdkapitalzinsen** in die Herstellungskosten **auf Anlagegitterebene**
- Neu ist auch:
- **§ 284 Abs. 3 Satz 4 HGB – neu** :
- Neu ist ebenfalls die explizite Angabe der aktivierten Fremdkapitalzinsen in den Herstellungskosten **einzelner Posten** des Anlagengitters.

6) Schlussbemerkung

Die bis zum 20.7.2015 in deutsches Recht umzusetzende EU-Richtlinie wurde mit dem am 22.07.2015 verkündeten Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetz (BilRUG) umgesetzt.

Entscheidend ist, dass die erhöhten Schwellenwerte rückwirkend bereits für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2013 beginnen, angewendet werden dürfen. Besonders interessant dürfte der Wegfall der Prüfungspflicht für bisher als mittelgroß eingestufte Gesellschaften sein, die neben der ersparten Prüfung auch deutliche Erleichterungen bei der Aufstellung und Offenlegung haben. Zu beachten ist aber die dazu notwendige zwingende Anwendung des neuen Umsatzbegriffs des § 277 Abs. 1 HGB, die eine entsprechende Anpassung des Gliederungsschemas der Gewinn- und Verlustrechnung notwendig macht. An die Erläuterungspflicht im Anhang für die fehlende Vergleichbarkeit der Umsatzerlöse ist zu denken nach Art 75 Abs. 2 EGHGB.

6) Schlussbemerkung

Hinweis zur Erläuterungspflicht im Anhang für die fehlende Vergleichbarkeit der Umsatzerlöse nach Art 75 Abs. 2 EGHGB:

Neben dem Hinweis im Anhang auf die fehlende Vergleichbarkeit der Umsatzerlöse verlangt der Gesetzgeber eine „nachrichtliche Darstellung des Betrags der Umsatzerlöse des Vorjahres“.

Ich empfehle noch die Kommentierung zum Thema „nachrichtliche Darstellung der Umsatzerlöse des Vorjahres“ abzuwarten wegen der Aufstellungs- und Offenlegungserleichterungen für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften:

- Kleine Kapitalgesellschaften brauchen nach § 326 HGB keine Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung zu machen.
- (Kleine und) mittelgroße Kapitalgesellschaften dürfen nach § 276 HGB bereits bei der Aufstellung die ersten fünf Posten der Gewinn- und Verlustrechnung in der Position Rohergebnis zusammenfassen. Das Rohergebnis weist bekanntlich Umsatzerlöse **nicht** gesondert aus.

6) Schlussbemerkung

Neben der Erhöhung der Schwellenwerte, die bereits für die Wirtschaftsjahre 2014 und 2015 gelten, wurden in den Abschnitten 3 bis 5 bereits einige wichtige Änderungen des BilRUG zusammengestellt, die aber erst verpflichtend für Wirtschaftsjahre anzuwenden sind, die nach 31.12.2015 beginnen.

Bitte denken Sie an den Umstellungsaufwand im Kontenrahmen (Wegfall a.o. Aufwand/Ertrag, Einführung neuer Konten für außergewöhnliche und periodenfremde Vorgänge), die bis zum 1.1.2016 abgeschlossen sein sollten.

Für die neuen Anhangsangaben steht erfahrungsgemäß mehr Zeit zur Verfügung. Zum 31.12.2016 muss der Anhang dem neuen BilRUG entsprechen.

Wirtschaftsprüfung
Steuerberatung
Strategieberatung
Rechtsberatung



Anton Stockinger
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
KPWT Kirschner Wirtschaftstreuhand AG
Messestr. 3
94036 Passau
0851/72046-100
a.stockinger@kpwt-pa.de