



HHL LEIPZIG
GRADUATE SCHOOL
OF MANAGEMENT

**CHAIR
OF ACCOUNTING
AND AUDITING**



Auswirkungen des BilRUG auf den Jahresabschluss

Prof. Dr. Henning Zülch | Branchentreff Buchhalter und Bilanzbuchhalter |
Leipzig, 16. März 2017

BilRUG und Jahresabschluss | Agenda

(1) Zielsetzungen und Erstanwendung

(2) Anhebung der Schwellenwerte

(3) Aufstellungspflichten

(4) Ansatz- und Bewertungsgrundsätze

(5) Anhang

(6) Konzernabschluss

(7) Änderungen betreffend die Offenlegungspflichten

(8) Zusammenfassung

Zielsetzungen | BilRUG

Bürokratieabbau

Entlastung von kleineren und mittleren Unternehmen

Harmonisierung innerhalb der EU

Stärkere EU-weite Vergleichbarkeit von nach nationalen Regelungen erstellten Abschlüssen

Redaktionelle Korrekturen

Klarstellung von Zweifelsfragen und Beseitigung redaktioneller Fehler

Transparenz im Rohstoffsektor

Einführung von Zahlungsberichten

Erstanwendung | BilRUG

- Die Neuregelungen sind erstmals für das **nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahr** anzuwenden (Art. 75 Abs. 1 EGHGB).
- Bei kalendergleichem Geschäftsjahr sind die Neuregelungen somit erstmals für das Geschäftsjahr 2016 verpflichtend.
- AUSNAHME: Die erhöhten **Schwellenwerte des § 267 HGB** können bereits für **nach dem 31.12.2013** beginnende Geschäftsjahre angewendet werden.
- Die neue Verpflichtung zur Aufstellung von (Konzern-)Zahlungsberichten für bestimmte **Unternehmen des Rohstoffsektors** (§§ 341q ff. HGB) ist bereits erstmals für ein nach dem **23.07.2015** beginnendes Geschäftsjahr anzuwenden (Art. 75 Abs. 3 EGHGB).
- Nach dem BilMoG 2009 und dem Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz 2012 (MicroBilG) markiert das BilRUG eine neuerliche gemeinschaftsrechtlich veranlasste Reform der handelsrechtlichen Rechnungslegung.

Zeitliche Umsetzung der Neuregelungen

GRUNDSATZ

Anwendungspflicht für Jahresabschlüsse und Lageberichte, die nach dem

31.12.2015

beginnen (Art. 75 Abs. 1 EGHGB).

AUSNAHMEN

Vorschriften betreffend größenabhängige Erleichterungen dürfen nach Art. 75 Abs. EGHGB erstmals auf Jahresabschlüsse und Lageberichte für Geschäftsjahre angewendet werden, die nach dem

31.12.2013

beginnen, aber nur vollumfänglich:

- Erhöhung der Schwellenwerte (§ 267 HGB)
- Abgrenzung von Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a HGB)
- Neudefinition der Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1 HGB)

BilRUG und Jahresabschluss | Agenda

(1) Zielsetzungen und Erstanwendung

(2) Anhebung der Schwellenwerte

(3) Aufstellungspflichten

(4) Ansatz- und Bewertungsgrundsätze

(5) Anhang

(6) Konzernabschluss

(7) Änderungen betreffend die Offenlegungspflichten

(8) Zusammenfassung

Anhebung der Schwellenwerte | BilRUG

Zentrales Ziel = Erleichterungen für kleine und mittlere Unternehmen („Bürokratieabbau“).

- Eine wesentliche Neuerung stellt die **Anhebung der finanziellen Schwellenwerte** zur Bestimmung der Größenklassen von Kapitalgesellschaften dar. Von praktischer Bedeutung ist dies, da für kleine und mittlere Kapitalgesellschaften **Erleichterungen** im Hinblick auf die Aufstellung, Prüfung und Offenlegung von Abschlüssen bestehen.
- Durch das BilRUG werden die Schwellenwerte für das Merkmal „**Bilanzsumme**“ sowie für das Merkmal „**Umsatzerlöse**“ angehoben; die Schwellenwerte für das Merkmal „Anzahl der Arbeitnehmer“ bleiben dagegen unverändert (§ 267 HGB).

Anhebung der Schwellenwerte

	Bilanzsumme (Mio. Euro)		Umsatzerlöse (Mio. Euro)		Arbeitnehmer
	HGB a. F.	HGB n. F.	HGB a. F.	HGB n. F.	
Kleinst-KapGes	0,35	0,35	0,7	0,7	10
Kleine KapGes	4,84	6,0	9,68	12,0	50
Mittelgroße KapGes	19,25	20,0	38,5	40,0	250

Quelle: EY (Hrsg.), Die wesentlichen Änderungen der HGB-Reform - Das BilRuG, Stuttgart 2015, S. 9.

Anhebung der Schwellenwerte | BilRUG

- Das BilRUG führt erstmals eine **Legaldefinition des Merkmals „Bilanzsumme“** ins HGB ein (§ 267 Abs. 4a HGB n. F.), die sämtliche Posten der Aktivseite ohne einen auf der Aktivseite ausgewiesenen, nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag (§ 268 Abs. 3 HGB) umfasst (**Keine materielle Veränderung = KLARSTELLUNG**).

Definition „Bilanzsumme“

(A)	Anlagevermögen
(B)	Umlaufvermögen
(C)	Rechnungsabgrenzungsposten
(D)	Aktive latente Steuern
(E)	Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung

Quelle: EY (Hrsg.), Die wesentlichen Änderungen der HGB-Reform - Das BilRuG, Stuttgart 2015, S. 9.

Anhebung der Schwellenwerte | BilRUG

- Maßgebend für den Eintritt der Rechtsfolgen der jeweiligen Größenklassen ist das Erfüllen von mindestens je zwei Schwellenwerten an zwei aufeinander folgenden Stichtagen.

Beispiel zur Prüfung der Größenmerkmale nach § 267 HGB

Sachverhalt

Die Z-GmbH (Geschäftsjahr = Kalenderjahr) weist an den folgenden Bilanzstichtagen die folgenden Größenmerkmale auf:

Größenmerkmal	31.12.2012	31.12.2013	31.12.2014
Bilanzsumme	19.400 TEUR	19.700 TEUR	21.000 TEUR
Umsatzerlöse	35.000 TEUR	36.000 TEUR	42.000 TEUR
Ø Arbeitnehmer	255	260	245

Größeneinstufung nach HGB a. F.

Unter Berücksichtigung der bisher geltenden Schwellenwerte ist die **Z-GmbH** für das **Geschäftsjahr 2014 als große Gesellschaft** einzustufen, da sie am 31.12.2013 und am 31.12.2014 je zwei – wenn auch unterschiedliche – Schwellenwerte dieser Größenklasse erfüllt.

Größeneinstufung nach HGB i. d. F. des BilRuG

Bei Anwendung der neuen Schwellenwerte nach BilRuG erfüllt die Z-GmbH – das jeweilige Jahr isoliert betrachtet – zwar zum 31.12.2014 die Größenmerkmale einer großen Gesellschaft, nicht jedoch zum 31.12.2013. Im letztgenannten Jahr sind nur (noch) die Größenmerkmale einer mittelgroßen Gesellschaft erfüllt.

Rechtsfolge:

Für die Klassifizierung sind (zumindest) die Werte von 2012 heranzuziehen. Diese Klassifizierung richtet sich nach der Gesetzesänderung ebenfalls nach den neuen Schwellenwerten.

Danach erfüllt die Z-GmbH zum 31.12.2012 die Größenmerkmale einer mittelgroßen Gesellschaft (nach den bisherigen Kriterien war sie noch „groß“).

Ergebnis:

Nach BilRuG gelten für die Z-GmbH für das Geschäftsjahr 2014 die Vorschriften für mittelgroße Gesellschaften i.S.d. § 267 HGB.

Anhebung der Schwellenwerte | BilRUG

– Erleichterungen bei der Rechnungslegung für kleine Kapitalgesellschaften

Dies sind insbesondere die Erleichterungen nach

- § 264 Abs. 1 HGB (kein Lagebericht),
- § 274a HGB (Davon-Vermerke etc.),
- § 276 HGB (Gliederung GuV),
- § 288 Abs. 1 HGB (Anhangangaben),
- § 316 Abs. 1 HGB (keine Pflichtprüfung) sowie
- § 326 HGB (Erleichterungen bei der Offenlegung).

BilRUG und Jahresabschluss | Agenda

(1) Zielsetzungen und Erstanwendung

(2) Anhebung der Schwellenwerte

(3) Aufstellungspflichten

(4) Ansatz- und Bewertungsgrundsätze

(5) Anhang

(6) Konzernabschluss

(7) Änderungen betreffend die Offenlegungspflichten

(8) Zusammenfassung

Aufstellungspflichten | BilRUG

Befreiung von der Aufstellungspflicht (§§ 264 Abs. 3, 4 HGB)

Voraussetzungen der Inanspruchnahme der Befreiungen

Mutter-Tochter-Verhältnis	Gesellschafter-zustimmung	Einstandsverpflichtung	Einbeziehung in befreienden Konzernabschluss	Konzernangaben	Offenlegung des Konzernabschlusses
<p>Gesellschaft ist TU eines MU, das einen KA/KLB nach dem für den Sitzstaat geltenden EU-Recht aufstellt und prüfen lässt (Ausnahme: Anwendung von § 13 Abs. 3 S. 1 PubLG)</p>	<p>Alle Gesellschafter des TU müssen der Befreiung zugestimmt haben und der Beschluss wird nach § 325 HGB offengelegt.</p>	<p>MU hat sich bereit erklärt, für Verpflichtungen des TU bis zum Stichtag im folgenden Geschäftsjahr einzustehen und die Erklärung wird nach § 325 HGB offengelegt.</p>	<p>Gesellschaft ist in den Konzernabschluss des MU einbezogen worden.</p>	<p>Angabe der Inanspruchnahme der Befreiung des TU im Konzernanhang des MU</p>	<p>Offenlegung des KA/KLB des MU und des zugehörigen Bestätigungsvermerks nach § 325 HGB für das TU (Auffindbarkeit im eBundesanzeiger beim TU)</p>

Aufstellungspflichten | BilRUG

Befreiung von der Aufstellungspflicht (§ 264b HGB)

Voraussetzungen der Inanspruchnahme der Befreiungen

Anforderungen an KA/KLB	Einbeziehung in befreienden KA	Konzernanhangangaben	Offenlegung des KA
KA/KLB ist nach dem für den Sitzstaat geltenden EU-Recht aufgestellt und geprüft worden.	Gesellschaft ist in den Konzernabschluss des persönlich haftenden Gesellschafters oder eines MU mit Sitz im EWR, das einen KA für eine größere Gesamtheit von Unternehmen aufstellt, einbezogen.	Angabe der Inanspruchnahme der Befreiung der Gesellschaft im Konzernanhang.	Offenlegung des KA/KLB und des zugehörigen Bestätigungsvermerks nach § 325 HGB für die Gesellschaft (Auffindbarkeit im eBundesanzeiger bei der Gesellschaft).

Aufstellungspflichten | BilRUG

Ausschluss von (Finanz-)Holdingkapitalgesellschaften aus den Kleinstkapitalgesellschaften (§267a HGB)

- Mit dem Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG) wurden im Jahr 2012 Erleichterungen bei der Aufstellung (kein Anhang) und Offenlegung (Hinterlegung) für Kleinstkapitalgesellschaften (Legaldefinition in § 267a HGB) eröffnet.
- Mit dem **BilRUG** erfolgt nun eine **Einschränkung des Anwendungsbereichs** dieser Erleichterungen betreffend **(Finanz-)Holdinggesellschaften**, welche künftig keine Kleinstkapitalgesellschaften mehr sind.
- Die Neuregelung zielt auf (Finanz-)Holdingkapitalgesellschaften, die bislang mangels eigener Umsatzerlöse sowie einer gestaltbaren Zahl an Arbeitnehmern nicht selten als Kleinstkapitalgesellschaften qualifiziert wurden.

Aufstellungspflichten | BilRUG

Ausschluss von (Finanz-)Holdingkapitalgesellschaften aus den Kleinstkapitalgesellschaften (§267a HGB)

- _ Durch eine Änderung des § 267a Abs. 3 Nr. 3 HGB werden (Finanz-) Holdinggesellschaften künftig — neben Investmentgesellschaften i. S. d. § 1 Abs. 11 KAGB und Unternehmensbeteiligungsgesellschaften i. S. d. § 1a Abs. 1 UBGG — aus dem Kreis der Kleinstkapitalgesellschaften ausgeschlossen.
- _ § 267a Abs. 3 Nr. 3 HGB definiert eine (Finanz-)Holdinggesellschaft abschließend durch **zwei Tatbestandsmerkmale**:
 - Einziger Unternehmenszweck sind der „Erwerb“, die „Verwaltung“ und die „Verwertung“ von Beteiligungen („positives“ Tatbestandsmerkmal).
 - Es gibt keinen unmittelbaren oder mittelbaren Eingriff in die „Verwaltung“ der Beteiligungen (mit Ausnahme der Ausübung von Gesellschaftsrechten; „negatives“ Tatbestandsmerkmal).

Aufstellungspflichten | BilRUG

Ausschluss von (Finanz-)Holdingkapitalgesellschaften aus den Kleinstkapitalgesellschaften (§267a HGB)

- _ Sind beide Tatbestandsmerkmale kumulativ erfüllt, handelt es sich bei der (Finanz-)Holdinggesellschaft um eine sog. Beteiligungsgesellschaft, die von der Inanspruchnahme der Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften ausgeschlossen ist.
- _ Der **Unternehmenszweck (positives Tatbestandsmerkmal)** ergibt sich aus der Satzung der Gesellschaft (§ 23 Abs. 3 Nr. 2 AktG, § 3 GmbHG).
- _ Ein **Eingriff in die Verwaltung** der Beteiligungsunternehmen liegt jedenfalls dann vor, wenn die Holdinggesellschaft infolge gesellschaftsvertraglicher Regelungen zur Ausübung der Geschäftsführung bei der Beteiligung berechtigt (und verpflichtet) ist.

Abgrenzung von (Finanz) Holdinggesellschaften

Sachverhalt:

Die Z-GmbH ist die einzige Komplementärin der Z-GmbH & Co. KG. Nach § 9 des Gesellschaftsvertrags der Z-GmbH & Co. KG ist sie als persönlich haftende Gesellschafterin zur Geschäftsführung „berechtigt und verpflichtet“.

Erfüllt die Z-GmbH die Tatbestandsmerkmale einer (Finanz) Holdinggesellschaft, für die nach § 267a HGB n.F. eine Anwendung der Erleichterungen der Kleinstkapitalgesellschaften nicht in Betracht kommt?

Lösung:

Die Erleichterungen des § 267a HGB sind anwendbar, da die Z-GmbH & Co. KG in die Verwaltung der Z-GmbH & Co. KG eingreift/einzugreifen hat.

BilRUG und Jahresabschluss | Agenda

(1) Zielsetzungen und Erstanwendung

(2) Anhebung der Schwellenwerte

(3) Aufstellungspflichten

(4) Ansatz- und Bewertungsgrundsätze

(5) Anhang

(6) Konzernabschluss

(7) Änderungen betreffend die Offenlegungspflichten

(8) Zusammenfassung

Neudefinition der Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1 HGB)

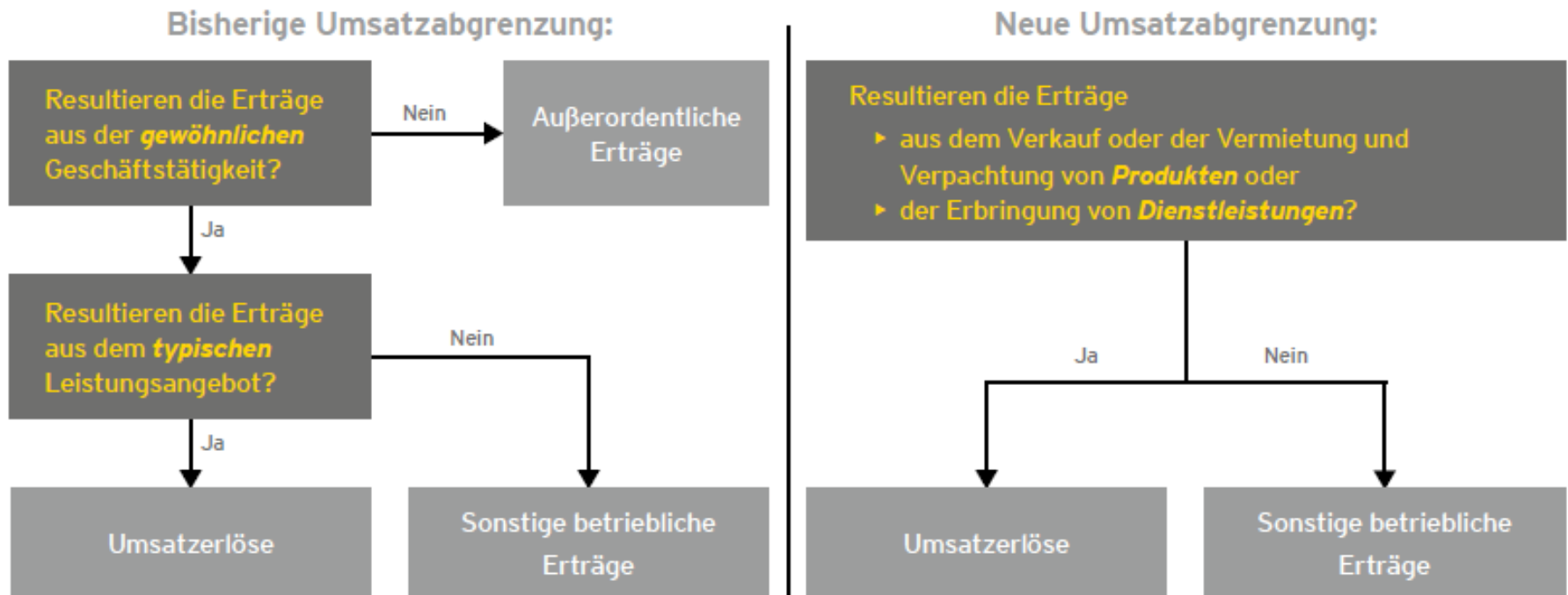
Die bedeutsamste Änderung des BilRUG ist die Neudefinition des Begriffs der Umsatzerlöse. Sie ist eine zentrale Kennzahl und beeinflusst den Umfang von Rechnungslegungs-, Prüfungs- und Offenlegungspflichten (§§ 267, 267a, 293, 316, 326 und 327 HGB) sowie die Pflicht zur Buchführung und zur Erstellung eines Inventars bei Einzelkaufleuten (§ 241a HGB). Zudem ergeben sich Auswirkungen auf Kennzahlen für die interne Steuerung und die externe Bilanzanalyse sowie ggf. auf Kreditverträge („financial covenants“).

1.) Abgrenzung der Umsatzerlöse zum bisherigen Recht

- Die bisherige Umsatzdefinition geht zurück auf die beiden Tatbestandsmerkmale der „**gewöhnlichen Geschäftstätigkeit**“ (zwecks Abgrenzung der Umsatzerlöse von den außerordentlichen Erträgen) und des „**typischen Leistungsangebots**“ (zwecks Abgrenzung der Umsatzerlöse von den sonstigen betrieblichen Erträgen). Mit der neuen Legaldefinition des § 277 Abs. 1 HGB entfallen diese beiden Tatbestandsmerkmale (und mithin ihre bedeutsame Abgrenzungsfunktion). Nach der neuen Definition gehören künftig **alle Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von Produkten sowie aus der Erbringung von Dienstleistungen** zu den Umsatzerlösen. Folge dieser Neudefinition ist eine erhebliche Ausweitung des Inhalts der Umsatzerlöse.

Ansatz- und Bewertungsgrundsätze | BilRUG

Umsatzabgrenzung nach bisherigem und neuem Recht



Quelle: EY (Hrsg.), Die wesentlichen Änderungen der HGB-Reform - Das BilRuG, Stuttgart 2015, S. 15.

2.) Abgrenzung der Umsatzerlöse nach neuem Recht

- Die positive Definition des Begriffs der Umsatzerlöse (Verkauf und Vermietung oder Verpachtung von „Produkten“ und Erbringung von „Dienstleistungen“) muss negativ abgegrenzt werden gegenüber
 - durchlaufenden Posten,
 - sonstigen betrieblichen Erträgen und
 - dem Finanzierungsbereich,da andernfalls der Inhalt des Begriffs der Umsatzerlöse jedwede Kontur verliert.

Beispiele für Umsatzerlöse und sbE

Nach der Neudefinition dürften Umsatzerlöse darstellen:

- _ Erlöse aus Konzernumlagen, sofern diesen ein Leistungsaustausch zugrunde liegt (z. B. für die Übernahme von Managementleistungen, Verrechnung von Entwicklungsleistungen, IT- oder Rechnungswesenleistungen usw.)
- _ Erlöse aus nicht betriebstypischen Dienstleistungen wie Erlösen aus der Vermietung von Werkswohnungen oder Kantineerlöse

Weiterhin als sonstige betrieblichen Erträge sind auszuweisen:

- _ Buchgewinne aus der Veräußerung von Anlagevermögen (da es sich nicht um den Verkauf von „Produkten“ handelt)
- _ Buchgewinne aus der Veräußerung von Wertpapieren des Umlaufvermögens (da es sich regelmäßig nicht um den Verkauf von „Produkten“ handelt)
- _ Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen
- _ Erträge aus der Währungsumrechnung

3.) Ausstrahlungswirkungen

- Die Neudefinition der Umsatzerlöse strahlt auf andere Bilanz und GuV-Posten aus.
- So korrespondiert mit dem (zunehmenden) Ausweis als Umsatzerlöse auch der Ausweis von Forderungen als **Forderungen aus Lieferungen und Leistungen** (bisher: sonstige Forderungen). Sofern Forderungen aufgrund von hinterlegten Debitoren-Stammdaten bislang als sonstige Forderungen ausgewiesen werden, sind entsprechende Anpassungen erforderlich.
- Die Neudefinition der Umsatzerlöse wirkt sich insbesondere auch auf die **Abgrenzung von Materialaufwand und sonstigem betrieblichem Aufwand** aus. So erscheint es z. B. im Hinblick auf künftig als Umsatzerlöse auszuweisende Konzernumlagen sachgerecht, die bezogenen Vorleistungen (z. B. Mietaufwendungen und bezogene Dienstleistungen) künftig unter den bezogenen Leistungen im Materialaufwand auszuweisen.

4.) Abzug von direkt mit dem Umsatz verbundenen Steuern

- Nach der Neuregelung des § 277 Abs. 1 HGB sind künftig auch alle sonstigen direkt mit dem Umsatz verbundenen Steuern (insb. Verbrauch- und Verkehrssteuern wie die Energiesteuer, Stromsteuer, Alkoholsteuer oder Tabaksteuer) von den Umsatzerlösen abzuziehen.
- Dies betrifft indes nur jene Unternehmer, die Steuerschuldner dieser Steuern sind. Sofern Verbrauchsteuern nur (mittelbar) im kalkulierten Verkaufspreis enthalten sind (z. B. im Handel), liegt dagegen kein durchlaufender Posten vor, sodass eine Minderung der Umsatzerlöse nicht zulässig ist. Eine Minderung der Umsatzerlöse kommt zudem dann nicht infrage, wenn Verbrauchsteuern als Anschaffungskosten zu aktivieren sind (z. B. Branntweinsteuer).

5.) Übergangsregelungen

- Bei erstmaliger Anwendung der Neudefinition der Umsatzerlöse besteht **keine Pflicht, die Vorjahreszahlen anzupassen**. Allerdings ist im **(Konzern-)Anhang** auf die fehlende Vergleichbarkeit der Umsatzerlöse hinzuweisen, falls die Umsatzerlöse nach alter und neuer Definition (wesentlich) voneinander abweichen. Im Fall von Abweichungen ist zudem der Betrag der Umsatzerlöse des Vorjahres, der sich aus einer rückwirkenden Anwendung der neuen Vorschrift ergeben hätte, nachrichtlich darzustellen und zu erläutern (Art. 75 Abs. 2 Satz 3 EGHGB).

Außerordentliche Aufwendungen und Erträge (§ 275 HGB)

- **Mit dem BilRUG entfällt künftig der gesonderte Ausweis von außerordentlichen Aufwendungen und Erträgen in der GuV.**
- Stattdessen sind Aufwendungen und Erträge von „außergewöhnlicher Größenordnung oder von außergewöhnlicher Bedeutung“ jeweils im (Konzern-)Anhang anzugeben und zu erläutern (§§ 285 Nr. 31, 314 Abs. 1 Nr. 23 HGB).
- Die Konkretisierung des unbestimmten Rechtsbegriffs der **außergewöhnlichen Größenordnung** muss im konkreten Einzelfall unternehmensspezifisch erfolgen.
- Auch wenn dies nicht mehr ausdrücklich im HGB geregelt ist, soll künftig weiterhin konstitutiv sein, dass diese Aufwendungen und Erträge „außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit“ anfallen (vgl. RegE, BRDrs. 23/15).

Immaterielle Vermögensgegenstände (§ 253 Abs. 3 HGB)

- § 253 Abs. 3 Satz 3 HGB ordnet an, dass selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens oder erworbene Geschäfts- oder Firmenwerte, deren voraussichtliche Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden kann, über einen **(typisierten) Zeitraum von zehn Jahren** abgeschrieben werden müssen.
- Bei **aktivierten Entwicklungsleistungen und Technologien** lässt sich – mit Rücksicht auf Erfahrungswerte zum üblichen Produktlebenszyklus – die Nutzungsdauer regelmäßig **verlässlich schätzen**, sodass das Tatbestandsmerkmal der „nicht verlässlich schätzbaren“ Nutzungsdauer und die typisierte Nutzungsdauer von zehn Jahren ein (seltener) Ausnahmefall darstellen dürfte.
- Auch bei einem **entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert** kann nicht per se unterstellt werden, dass sich dessen Nutzungsdauer nicht verlässlich schätzen lässt.
- Neu ist, dass im **(Konzern-)Anhang** nach §§ 285 Nr. 13, 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB „jeweils eine Erläuterung des Zeitraums, über den ein entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert abgeschrieben wird“, zu geben ist. Erforderlich ist eine **Begründung** für die Festlegung der gewählten Nutzungsdauer.

Zurechenbarkeit von Anschaffungspreisminderungen (§ 255 Abs. 1 HGB)

- Die Frage, ob Anschaffungspreisminderungen nur dann von den Anschaffungskosten eines Vermögensgegenstands abzusetzen sind, wenn sie diesem einzeln zugeordnet werden können, war bislang umstritten. **§ 255 HGB stellt nun klar, dass nur solche Anschaffungspreisminderungen von den Anschaffungskosten abzusetzen sind, die einem Vermögensgegenstand „einzeln“ zuordenbar sind.**
- Entsprechend der Gesetzesbegründung soll die „Klarstellung“ insbesondere für mengen- oder umsatzabhängige Boni von Bedeutung sein. So können diese nur dann erfolgsneutral erfasst werden, wenn sie Vermögensgegenständen einzeln zugeordnet werden können. Im Interesse des Grundsatzes der Erfolgsneutralität von Anschaffungsvorgängen sollte indes das **Tatbestandsmerkmal „einzeln“** im neu gefassten § 255 Abs. 1 HGB **nicht zu restriktiv** ausgelegt werden. Deshalb sollte jedenfalls dann, wenn ein Bonus mittels Verbrauchsfolgefiktion Verbrauchsgegenständen, die sich am Abschlussstichtag nachweislich noch im Bestand befinden, zuzuordnen ist, dessen Erfassung als Anschaffungspreisminderung weiterhin sachgerecht sein.
- Sofern (nicht zurechenbare) Rückvergütungen/Boni nicht erfolgsneutral als Anschaffungspreisminderungen erfasst werden, sind sie unmittelbar ertragswirksam zu erfassen.

Ansatz- und Bewertungsgrundsätze | BilRUG

Ausschüttungssperre für phasengleich vereinnahmte Beteiligungserträge (§ 272 HGB)

- Bereits mit dem BilMoG wurde in § 268 Abs. 8 HGB eine Ausschüttungssperre ins HGB eingeführt.
- Mit **§ 272 Abs. 5 HGB** führt das BilRUG eine neue Ausschüttungssperre ins HGB ein. Ausweislich der Gesetzesmaterialien zum Regierungsentwurf zielte die neue Ausschüttungssperre auf die phasengleiche Vereinnahmung von Beteiligungserträgen, sei es bei Existenz eines Ergebnisabführungsvertrags (EAV), sei es nach Maßgabe der sog. „Tomberger-Rechtsprechung“ des EuGH (Urteil v. 27. Juni 1996, C 234/94) und BGH (Urteil v. 12. Januar 1998 — II ZR 82/93).
- Phasengleich vereinnahmte Beteiligungserträge sollten für Ausschüttungen an die Gesellschafter nur disponibel sein, wenn die Gesellschaft am Abschlussstichtag bereits die Zahlung erhalten oder einen Anspruch auf Zahlung erworben hat.
- Da ein Mittelzufluss am Abschlussstichtag regelmäßig ausscheidet, fokussierte sich die Diskussion im Zuge des Gesetzgebungsverfahrens auf die Frage, wie der Begriff „Anspruch“ i. S. d. § 272 Abs. 5 HGB zu deuten sei.

BilRUG und Jahresabschluss | Agenda

(1) Zielsetzungen und Erstanwendung

(2) Anhebung der Schwellenwerte

(3) Aufstellungspflichten

(4) Ansatz- und Bewertungsgrundsätze

(5) Anhang

(6) Konzernabschluss

(7) Änderungen betreffend die Offenlegungspflichten

(8) Zusammenfassung

I. Neue und geänderte Angaben

- Das BilRUG ändert auch zahlreiche Angabepflichten im Anhang. Neben neuen Angaben (§§ 264 Abs. 1a, 268 Abs. 7, 284 Abs. 3, 285 Nrn. 11b, 14a, 15a sowie 30 bis 34 HGB) wurden teilweise auch bereits bestehende Angabepflichten geändert.
- Im Katalog der Pflichtangaben für den Anhang nimmt das BilRUG zahlreiche Änderungen und Ergänzungen vor:
 - **Angabe zur Identifikation (§ 264 Abs. 1a HGB)**
 - Verbindlichkeitspiegel (§ 264 Abs. 5 HGB)
 - **Haftungsverhältnisse (§ 268 Abs. 7 HGB)**
 - Erläuterungen der Bilanz und der GuV (§ 284 Abs. 1 und 2 HGB)
 - **Anlagenspiegel (§ 284 Abs. 3 HGB)**
 - Nicht in der Bilanz enthaltene Geschäfte (§ 285 Nr. 3 HGB)
 - Sonstige finanzielle Verpflichtungen (§ 285 Nr. 3a HGB)
 - Aufgliederung der Umsatzerlöse (§ 285 Nr. 4 HGB)
 -

I. Neue und geänderte Angaben

— Im Katalog der Pflichtangaben für den Anhang nimmt das BilRUG zahlreiche Änderungen und Ergänzungen vor (Fortsetzung):

- Organbezüge (§ 285 Nr. 9c HGB)
- **Anteilsbesitz (§ 285 Nrn. 11, 11b)**
- Planmäßige Abschreibung entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwerte (§ 285 Nr. 13 HGB)
- Angaben zu Mutterunternehmen (§ 285 Nrn. 14, 14a HGB)
- **Genussrechte und vergleichbare Rechte (§ 285 Nr. 15a HGB)**
- Latente Steuern (§ 285 Nrn. 29, 30 HGB)
- Außergewöhnliche Aufwendungen und Erträge (§ 285 Nr. 31 HGB)
- Nachtragsbericht (§ 285 Nr. 33 HGB)
- Ergebnisverwendung (§ 285 Nr. 34 HGB)

II. Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften

Entfallende Angaben für kleine Kapitalgesellschaften

Einlage Kommanditist (§§ 264c Abs. 2 Satz 9 i. V. m. 172 Abs. 1)

Mehrere Geschäftszweige (§ 265 Abs. 4 Satz 2)

Personalaufwand bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens (§ 285 Nr. 8 Buchst. b)

Mitglieder der Geschäftsführung und des Aufsichtsrats (§ 285 Nr. 10)

Anteilsbesitz (§ 285 Nr. 11)

Unbeschränkt haftende Gesellschafter (§ 285 Nr. 11a)

Konzernzugehörigkeit (Konzernabschluss für größten Kreis) (§ 285 Nr. 14)

Unbeschränkt haftende Gesellschafter (§ 285 Nr. 15)

Angaben zu Genussscheinen etc. (§ 285 Nr. 15a)

Angaben zu Finanzinstrumenten (§ 285 Nr. 18)

Angaben zu Pensionsrückstellungen (§ 285 Nr. 24)

Investmentvermögen (§ 285 Nr. 26)

Inanspruchnahme aus Haftungsverhältnissen (§ 285 Nr. 27)

Ausschüttungssperre (§ 285 Nr. 28)

Auch die neuen Angaben nach § 285 Nrn. 30-34 entfallen für kleine Kapitalgesellschaften, da für sie zugleich neue Befreiungen eingeführt wurden (§ 288 Abs. 1 Nr. 1).

Zusätzliche Angaben für kleine Kapitalgesellschaften

Gesamtbetrag sonstiger finanzieller Verpflichtungen (§ 285 Nr. 3a)

Durchschnittliche Anzahl Beschäftigte, jedoch ohne Trennung nach Gruppen (§ 285 Nr. 7)

Konzernzugehörigkeit, jedoch ohne Angabe, wo der vom Mutterunternehmen aufgestellte Konzernabschluss erhältlich ist (§ 285 Nr. 14a)

Quelle: EY (Hrsg.), Die wesentlichen Änderungen der HGB-Reform - Das BiRuG, Stuttgart 2015, S. 26.

BilRUG und Jahresabschluss | Agenda

(1) Zielsetzungen und Erstanwendung

(2) Anhebung der Schwellenwerte

(3) Aufstellungspflichten

(4) Ansatz- und Bewertungsgrundsätze

(5) Anhang

(6) Konzernabschluss

(7) Änderungen betreffend die Offenlegungspflichten

(8) Zusammenfassung

Konzernabschluss | BilRUG

I. Befreiende Konzernrechnungslegung (§§ 291, 292 HGB)

Ist ein inländisches Mutter-/Tochterunternehmen grundsätzlich zur Teil-Konzernrechnungslegung verpflichtet (§ 290 HGB), kann es durch Aufstellung eines befreienden Konzernabschlusses und -lageberichts nach den §§ 291, 292 HGB von dieser Pflicht befreit werden.

1.) Befreiung nach § 291 HGB

- Mit § 291 HGB stellt das BilRUG klar, dass Mutterunternehmen mit Sitz in der EU bzw. im EWR auch einen Konzernabschluss nach den von der EU übernommenen (Endorsement) internationalen Rechnungslegungsstandards (EU-IFRS) aufstellen können.
- Allerdings muss das Mutterunternehmen mit Sitz in der EU/im EWR — mangels einer Pflicht zur Aufstellung von (Konzern-)Lageberichten in den IFRS — stets auch einen befreienden Konzernlagebericht nach dem an die EU-Bilanzrichtlinie angepassten Recht des befreienden Mutterunternehmens aufstellen.

2.) Befreiung nach § 292 HGB

- Das BilRUG führt in § 292 HGB die bisherigen Regelungen in § 292 HGB a. F. und der Konzernabschlussbefreiungsverordnung (KonBefrV), die aufgehoben wurde, zusammen.
- Für die §§ 291, 292 HGB stellt das BilRUG überdies klar, dass eine Befreiung scheitert, wenn zu der befreienden Konzernrechnungslegung ein Versagungsvermerk erteilt wird; dagegen ist eine Einschränkung des Bestätigungsvermerks zur befreienden Konzernrechnungslegung grundsätzlich unschädlich.

II. Größenabhängige Befreiung (§§ 293 HGB)

- _ Auch die **Schwellenwerte** für eine Pflicht zur Konzernrechnungslegung in § 293 HGB werden leicht angehoben.
- _ Für die größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Konzernrechnungslegung ist künftig hinsichtlich des Merkmals „**Bilanzsumme**“ ein Wert von **24 Mio. Euro** (vor Konsolidierung) bzw. **20 Mio. Euro** (konsolidierte Werte) und
- _ ... hinsichtlich des Merkmals „**Umsatzerlöse**“ ein Wert von **48 Mio. Euro** (vor Konsolidierung) bzw. **40 Mio. Euro** (konsolidierte Werte) relevant.
- _ Der Schwellenwert betreffend die Arbeitnehmeranzahl liegt unverändert bei **250 Arbeitnehmern**.

III. Änderungen zur Kapitalkonsolidierung (§ 301 Abs. 2 HGB)

- Grundsätzlich erfolgt die Erstkonsolidierung eines Tochterunternehmens auf den Zeitpunkt, zu dem es Tochterunternehmen wurde; dies ist bei Erwerb einer Mehrheitsbeteiligung der Erwerbszeitpunkt (§ 301 Abs. 2 Satz 1 HGB).
- Fallen (früherer) Zeitpunkt des Erwerbs eines Tochterunternehmens und (späterer) Zeitpunkt der erstmaligen Aufstellung eines Konzernabschlusses oder der erstmaligen Einbeziehung in einen Konzernabschluss in unterschiedliche Geschäftsjahre, eröffnete § 301 Abs. 2 Satz 3 HGB bislang eine Erleichterung, nach der die Erstkonsolidierung des Tochterunternehmens auf den Zeitpunkt der erstmaligen Aufstellung/Erstkonsolidierung zu erfolgen hatte.
- Diese „Zwangserleichterung“ konnte sich ausnahmsweise als eine Beschwerne weisen, falls die beizulegenden Zeitwerte des Reinvermögens des Tochterunternehmens zum (historischen) Erwerbszeitpunkt ermittelt worden waren und für den Zeitpunkt der erstmaligen Aufstellung/Erstkonsolidierung neuerlich hätten ermittelt werden müssen.
- Mit dem neuen § 301 Abs. 2 Satz 5 HGB berücksichtigt der Gesetzgeber diese Problematik in der Praxis. **Künftig wird „in Ausnahmefällen“ das Wahlrecht eröffnet, die Erstkonsolidierung auf den (historischen) Erwerbszeitpunkt durchzuführen.**

IV. Behandlung passivischer Unterschiedsbeträge (§ 309 Abs. 2 HGB)

§ 309 Abs. 2 HGB regelt die Behandlung passivischer Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung in den Jahren der Folgekonsolidierung. Mit § 309 Abs. 2 HGB muss die bisherige (nicht erschöpfende) Kasuistik einer allgemein-abstrakten Bilanzierungsanweisung weichen: *„[E]in nach § 301 Absatz 3 auf der Passivseite auszuweisender Unterschiedsbetrag kann ergebniswirksam aufgelöst werden, soweit ein solches Vorgehen den Grundsätzen der §§ 297 und 298 in Verbindung mit den Vorschriften des Ersten Abschnitts entspricht.“*

V. Equity-Methode (§ 312 HGB)

Mit dem BilMoG hatte der Gesetzgeber für die Bilanzierung latenter Steuern das international übliche, bilanzorientierte „Temporary“-Konzept ins HGB eingeführt, es aber nach dem Wortlaut des § 306 HGB — der bislang nicht auf § 312 HGB verweist — nicht auch auf die Bewertung von Anteilen an assoziierten Unternehmen erstreckt (anders dagegen DRS 18.25). Nunmehr beseitigt das BilRUG dieses Defizit. **Mithin sind künftig auch bei der Bewertung von Anteilen an assoziierten Unternehmen latente Steuern zu berücksichtigen, „soweit die für die Beurteilung maßgeblichen Sachverhalte bekannt oder zugänglich sind“.**

VI. Änderungen betreffend Konzernanhang und Konzernlagebericht

Im Hinblick auf Konzernanhang und Konzernlagebericht sieht das BilRUG sowohl Änderungen als auch Ergänzungen vor. Nachfolgend sind die wesentlichen **Neuregelungen** dargestellt:

- _ Konzernanteilsbesitz (§ 313 Abs. 2 Nr. 5-7)
- _ Durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer (§ 314 Abs. 1 Nr. 4 HGB)
- _ Anzahl der Aktien (§ 314 Abs. 1 Nr. 7a HGB)
- _ Marktunübliche Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen und Personen (§ 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB)
- _ Nachtragsbericht (§ 315 Abs. 2 HGB)

Im Konzernlagebericht kommt es zu einer Ausweitung der Berichtspflichten hinsichtlich der **Erklärung zur Unternehmensführung (§ 315 Abs. 5 HGB)**. Danach sind für sämtliche in den Konzernabschluss einbezogenen börsennotierten Aktiengesellschaften die Erklärungen zur Unternehmensführung nach § 289a HGB auch im Konzernlagebericht anzugeben, sofern nicht eine Berichterstattung auf der Internetseite der Gesellschaft erfolgt. Neu eingefügt wird eine **Angabe zur Lage wesentlicher Zweigniederlassungen** der in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen (§ 315 Abs. 2 Nr. 3 HGB).

BilRUG und Jahresabschluss | Agenda

- (1) Zielsetzungen und Erstanwendung
 - (2) Anhebung der Schwellenwerte
 - (3) Aufstellungspflichten
 - (4) Ansatz- und Bewertungsgrundsätze
 - (5) Anhang
 - (6) Konzernabschluss
 - (7) Änderungen betreffend die Offenlegungspflichten**
 - (8) Zusammenfassung
-

Offenlegungspflicht | BilRUG

- _ Durch das BilRUG ändert sich auch das Recht der Offenlegung. Besonders bedeutsam ist, dass eine ordnungsgemäße Offenlegung voraussetzt, dass innerhalb der Offenlegungsfrist geprüfte und festgestellte bzw. gebilligte Abschlüsse eingereicht werden müssen. Damit ist die bisherige **Nachreichung des Bestätigungs- oder Versagungsvermerks des Abschlussprüfers** (nach Ablauf der Offenlegungsfrist) **nicht mehr (ohne Sanktion) zulässig**.
- _ Eine Änderung des **§ 326 Abs. 2 Satz 1 HGB** stellt klar, dass eine zur Konzernrechnungslegung verpflichtete Kleinstkapitalgesellschaft i. S. d. § 267a HGB mit der Hinterlegung ihrer (ggf. verkürzten) Bilanz ihre Offenlegungspflichten nicht allesamt erfüllt hat; vielmehr muss sie auch der **Pflicht zur Offenlegung ihrer Konzernrechnungslegung** nachkommen.
- _ Überdies haben die Änderungen der Offenlegungsvorschriften klarstellenden oder redaktionellen Charakter. In § 325 Abs. 1a Satz 1 und Abs. 4 HGB sind Klarstellungen bezüglich der Berechnung der Offenlegungsfrist erfolgt: *„Die Offenlegungsfrist beginnt mit dem Abschlussstichtag des Geschäftsjahres, auf das sich die Offenlegung bezieht, und endet ein Jahr später.“* Für kapitalmarktorientierte Unternehmen beträgt die Offenlegungsfrist unverändert vier Monate, was durch eine redaktionelle Klarstellung in Absatz 4 gewährleistet wird.

BilRUG und Jahresabschluss | Agenda

- (1) Zielsetzungen und Erstanwendung
 - (2) Anhebung der Schwellenwerte
 - (3) Aufstellungspflichten
 - (4) Ansatz- und Bewertungsgrundsätze
 - (5) Anhang
 - (6) Konzernabschluss
 - (7) Änderungen betreffend die Offenlegungspflichten
 - (8) Zusammenfassung**
-

Zusammenfassung

1

Mit dem BilRUG ist die neue EU-Bilanzrichtlinie in nationales Recht umgesetzt worden. Das BilRUG ist erstmals auf Abschlüsse für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen, anzuwenden.

2

Zentrale Änderungen mit erheblichen Auswirkungen für die Praxis sind die Anhebung der Schwellenwerte, die Neudefinition der Umsatzerlöse, die Änderungen in § 264 Abs. 3 HGB (Einstandspflicht), die neuen und geänderten Anhangangaben sowie die Pflicht zur Berücksichtigung latenter Steuern bei der Equity-Methode.

3

Der Umfang der Neuregelungen durch das BilRUG, die auch auf außerbilanzielle Bereiche ausstrahlen (Controlling, „financial covenants“ etc.), sowie die erstmalige Anwendung des BilRUG für nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahre machen eine zeitnahe Analyse der Auswirkungen und der praktischen Umsetzung der Änderungen erforderlich.

Empfohlene Lektüre

DER BETRIEB

Sonderdruck
Mit Recht Innovation sichern
www.der-betrieb.de

Prof. Dr. Christian Zwirner
unter der Mitarbeit von Dr. Corinna Boecker, Dr. Julia Busch,
Michael Vordermeier

Mit 50 Praxis-Beispielen

BilRUG: Wesentliche Änderungen für Einzel- und Konzernabschluss

– Darstellung, Beispiele sowie Tipps für die Erstanwendung und Umsetzung in der Praxis –

I. Einleitung	1
II. Allgemeine Fragen zum Übergang und zur Erstanwendung nach EGHGB	1
III. Wesentliche Änderungen im handelsrechtlichen Einzelabschluss	4
IV. Wesentliche Änderungen im handelsrechtlichen Konzernabschluss	20
V. Weitere wesentliche Änderungen im HGB	24
VI. Änderungen in PubiG, AktG und GmbHG	27
VII. Auswirkungen für betriebswirtschaftliche Kennzahlen	27
VIII. Schlussbemerkungen und Zusammenfassung	28

Die vorliegende Beilage wurde von Mitarbeitern der Dr. Kleberg & Partner GmbH WP/StB erstellt. Kleberg möchte damit zur kritischen Diskussion der mit dem BilRUG verbundenen Anwendungsprobleme beitragen. Die Beilage berücksichtigt den aktuellen Rechtsstand sowie das aktuelle Schrifttum zum BilRUG. Die einzelnen Praxishinweise und Beispiele sollen frühzeitig einen Beitrag zur Anwendung der neuen Vorschriften für den Einzel- und Konzernabschluss ab 2016 leisten und die Praxis bei Problemfällen unterstützen.

DER KONZERN KoR^{IFRS} Crowe Kleeberg
Tax | Audit | Advisory | Legal

DER BETRIEB Beilage 06 zu Heft Nr. 48 27.11.2015

www.der-betrieb.de **BilRUG: Wesentliche Änderungen** **Beilage**

Rechnungslegung/Handelsbilanzrecht **-DB1161205**

WP/StB Prof. Dr. Christian Zwirner, München

BilRUG: Wesentliche Änderungen für Einzel- und Konzernabschluss

WP/StB Prof. Dr. Christian Zwirner ist Geschäftsführer der Dr. Kleberg & Partner GmbH WP/StB, München. Die Beilage entstand unter der Mitarbeit von WP/StB Dr. Corinna Boecker, WP/StB Dr. Julia Busch und Michael Vordermeier.
Kontakt: autor@der-betrieb.de

Das am 23.07.2015 in Kraft getretene Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) bringt umfangreiche Änderungen insb. für den handelsrechtlichen Einzel- sowie Konzernabschluss. Von wenigen Ausnahmen abgesehen, für die der Gesetzgeber unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit einer vorzeitigen Anwendung eingeräumt hat, sind die Neuerungen für ab dem 01.01.2016 beginnende Geschäftsjahre zu beachten. Nichtsdestotrotz müssen sich die Bilanzierenden bereits jetzt mit den Neuregelungen des BilRUG und den Konsequenzen für die Bilanzierungspraxis auseinandersetzen, um zu Beginn des neuen Geschäftsjahrs entsprechend gewappnet zu sein.

I. Einleitung
Das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) ist mit Datum vom 17.07.2015 am 22.07.2015 im BGBl. veröffentlicht worden (BGBl. I 2015 S. 1245 ff.) und am Tag nach seiner Veröffentlichung am 23.07.2015 in Kraft getreten.
Ziel des Gesetzes ist die fristgerechte Umsetzung der zugrunde liegenden RL 2013/34/EU (Bilanzrichtlinie) in nationales Recht. Mit dieser Richtlinie verfolgt die EU die Zielsetzung, die bislang getrennten Richtlinien zur Rechnungslegung für den Einzel- und Konzernabschluss (bislang 4. und 7. EG-Richtlinie) zu einem gemeinsamen Regelwerk zusammenzufassen sowie die Rechnungslegung und Finanzberichterstattung in Europa weiter zu harmonisieren (weiterführend Zwirner, StuB 2014 S. 315 ff.; Zwirner, DStR 2014 S. 439 ff.).
Insgesamt geht der nationale Gesetzgeber mit den neuen handelsrechtlichen Vorgaben von einer Entlastung der Wirtschaft aus, die im Wesentlichen auf die Anhebung der Schwellenwerte für die Größenklassen der Unternehmen und Konzerne zurückgeführt wird. Insb. sollen nach Schätzungen des Gesetzgebers rd. 7000 bislang als mittelgroße KapGes. sowie rd. 300 bislang als große KapGes. eingestufte Gesellschaften von den erhöhten Schwellenwerten profitieren. Dieser Entlastung steht ein laufend höherer Erfüllungsaufwand im Hinblick auf die neuen bilanzrechtlichen Vorgaben gegenüber. Der Gesetzgeber geht davon aus, dass sich der Erfüllungsaufwand insb. für kleinere KapGes. mit Blick auf geringere Angabepflichten im Anhang reduziert, während sich der korrespondierende Aufwand für mittelgroße und große KapGes. erhöht. Insb. die Ausweitung der Anhangangaben führt hierbei zu einer Ausweitung der Berichtspflichten.
Mit Änderungen an zahlreichen Gesetzen und mehr als 200 Detailänderungen im HGB an 80 Paragraphen stellt das BilRUG eine umfassende Anpassung des HGB dar. Im Ergebnis werden Rechnungslegung und Berichterstattung für deutsche Unternehmen komplexer. Neben den Änderungen des HGB

und des die Übergangs- und Erstanwendungsregelungen beinhaltenden EGHGB erfolgte eine Anpassung des PubiG, AktG und GmbHG. Hierbei sind die wesentlichen Änderungen in diesem Gesetzen Folgeänderungen aus den Anpassungen des HGB. Tab. 1 gibt einen ersten Überblick über den gesamten Umfang der Änderungen durch das BilRUG.

Tab. 1: Umfang der Änderungen durch das BilRUG

Art.	Gesetz	Änderungsumfang
1	HGB	Änderungen an rd. 80 Paragraphen
2	EGHGB	Art. 75 zu Erstanwendung und Übergang
3	PubiG	Änderungen an 8 Paragraphen
4	AktG	Änderungen an 7 Paragraphen
5	EGAktG	1 Art. zu Erstanwendung und Übergang
6	GmbHG	Änderungen an 1 Paragraf
7	EGGmbHG	1 Art. zu Erstanwendung und Übergang
8	Sonstige Bundesrecht	Änderungen an rd. 60 Paragraphen in 23 Regelungen
9	Inkrafttreten	23.07.2015

II. Allgemeine Fragen zum Übergang und zur Erstanwendung nach EGHGB
Die Erstanwendung des BilRUG ist in Art. 75 EGHGB geregelt. Soweit sich keine gesonderten Erstanwendungsregelungen im EGHGB finden, treten die Änderungen des BilRUG mit dem Inkrafttreten des Gesetzes (d.h. am 23.07.2015) unmittelbar in Kraft. Dies betrifft insb. die klarstellenden und redaktionellen Anpassungen, die das BilRUG an zahlreichen Stellen vornimmt.

1. Art. 75 Abs. 1 EGHGB: Regelanwendung des BilRUG ab 2016
Die überwiegende Mehrzahl der Änderungen des BilRUG ist erstmals für Geschäftsjahre beginnend nach dem 31.12.2015 anzuwenden. Von einer zwischenzeitlich diskutierten freiwilligen früheren Anwendungsmöglichkeit aller Regelungen des BilRUG ab 2014 wurde vom Bundesrat in seiner Stellungnahme vom 06.03.2015 abgesehen (BR-Drucks. 23/15 (Beschluss) vom 06.03.2015). Dies wurde in erster Linie mit Abbildungsproblemen in der bereits für das Geschäftsjahr 2015 veröffentlichten E-Bilanz-Taxonomie begründet und vom Bundestag in seiner finalen Gesetzesfassung des BilRUG berücksichtigt. Damit sollen der Umsetzung mehr Zeit gegeben und Probleme im Zuge der Umstellung auf das neue Bilanzrecht minimiert werden. Die Erstanwendung des BilRUG gilt für den Jahresabschluss 2016. Einzige Ausnahme sind die Erleichterungen hinsichtlich der erhöhten Schwellenwerte (Art. 75 Abs. 2 EGHGB). Hier sind etwaige Vorteile einer vorzeitigen Anwendung (bspw. im Zusammenhang mit Offenlegungsvereinfachungen oder

DER BETRIEB Beilage 06 zu Heft Nr. 48 27.11.2015



HHL LEIPZIG
GRADUATE SCHOOL
OF MANAGEMENT

**CHAIR
OF ACCOUNTING
AND AUDITING**



Auswirkungen des BilRUG auf den Jahresabschluss

Prof. Dr. Henning Zülch | Branchentreff Buchhalter und Bilanzbuchhalter |
Leipzig, 16. März 2017