



DRSC e. V. • Zimmerstr. 30 • 10969 Berlin

Telefon +49 (0)30 206412-12

Telefax +49 (0)30 206412-15

E-Mail info@drsc.de

MR Thomas Blöink

- persönlich -

Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz  
Mohrenstr. 37

Berlin, 11. Februar 2014

10117 Berlin

## Umsetzung der Richtlinie 2013/34/EU

Sehr geehrter Herr Blöink,

hinsichtlich der bis zum 20. Juli 2015 umzusetzenden EU-Bilanzrichtlinie 2013/34/EU fügen wir in der Anlage 1 die Empfehlungen des HGB-FA zur Transformation der einzelnen Vorschriften der Richtlinie in das HGB anbei.

Darüber hinaus finden Sie in der Anlage 2 Themenvorschläge zur Fortentwicklung des HGB und des AktG jenseits der notwendigen Umsetzung der EU-Bilanzrichtlinie. Wir weisen darauf hin, dass die Anmerkung zu § 266 Abs. 1 Satz 1 HGB lediglich als ein Hinweis zu verstehen ist.

Für Rückfragen zu den in den Anlagen formulierten Vorschlägen sowie für Erörterungen etwaiger weiterer Themen hinsichtlich der anstehenden HGB-Reform stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

*Liesel Knorr*

Präsidentin

Zimmerstr. 30 · 10969 Berlin · Telefon +49 (0)30 206412-0 · Telefax +49 (0)30 206412-15 · E-Mail: info@drsc.de

Bankverbindung: Deutsche Bank Berlin, Konto-Nr. 0 700 781 00, BLZ 100 700 00

IBAN-Nr. DE26 1007 0000 0070 0781 00, BIC (Swift-Code) DEUTDE33HAN

Vereinsregister: Amtsgericht Berlin-Charlottenburg, VR 18526 Nz

Präsidium:

Dr. h.c. Liesel Knorr (Präsidentin), Dr. Christoph Hütten (Vizepräsident)

## Anlage 1

### Empfehlungen zur Umsetzung der Richtlinie 2013/34/EU ins HGB

HGB	Richtlinie 2013/34/EU	Empfehlung
<p>§ 240 Abs. 3 i.V.m. § 256</p> <p>Zulässigkeit der Festbewertung für Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung ist, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt. Durchführung einer körperlichen Bestandsaufnahme alle drei Jahre.</p>	<p>Keine Regelung zur Festbewertung</p>	<p>Keine HGB-Änderung, da Einklang mit dem Grundsatz der Wesentlichkeit gegeben sein dürfte</p>
<p>§ 246 Abs. 1 Satz 2, 3</p> <p>Vermögensgegenstände sind in der Bilanz des Eigentümers aufzunehmen; ist ein Vermögensgegenstand nicht dem Eigentümer, sondern einem anderen wirtschaftlich zuzurechnen, hat dieser ihn in seiner Bilanz auszuweisen. Schulden sind in die Bilanz des Schuldners aufzunehmen.</p>	<p>Art. 6 Abs. 1 (h)</p> <p>Posten der Gewinn- und Verlustrechnung sowie der Bilanz werden unter Berücksichtigung des wirtschaftlichen Gehalts des betreffenden Geschäftsvorfalles oder der betreffenden Vereinbarung bilanziert und dargestellt.</p>	<p>Keine HGB-Änderung</p>
<p>Wesentlichkeit als nicht kodifizierter GoB-Grundsatz</p>	<p>Art. 6 Abs. 1 (j)</p> <p>Die Anforderungen in dieser Richtlinie in Bezug auf Ansatz, Bewertung, Darstellung, Offenlegung und Konsolidierung müssen nicht erfüllt werden, wenn die Wirkung ihrer Einhaltung unwesentlich ist.</p>	<p>Keine HGB-Änderung, da bereits als nicht kodifizierter GoB vorhanden</p>

<b>HGB</b>	<b>Richtlinie 2013/34/EU</b>	<b>Empfehlung</b>
<p>§ 252 Abs. 2</p> <p>Von den allgemeinen Grundsätzen darf nur in begründeten Ausnahmefällen abgewichen werden.</p>	<p>Art. 4 Abs. 4</p> <p>Ist in Ausnahmefällen die Anwendung einer Bestimmung dieser Richtlinie mit der Anforderung nach Absatz 3 unvereinbar, so wird die betreffende Bestimmung nicht angewandt, um sicherzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt wird. Die Nichtanwendung einer Bestimmung ist im Anhang anzugeben und zu begründen und ihr Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens darzulegen.</p> <p>Die Mitgliedstaaten können die Ausnahmefälle festlegen und die entsprechenden Ausnahmeregelungen vorgeben, die in diesen Fällen zur Anwendung kommen.</p>	<p>Keine HGB-Änderung</p> <p>Klarstellung in Gesetzesmaterialien, dass PoC-Methode nach HGB – auch nicht nach § 252 Abs. 2 HGB – zulässig ist.</p>
<p>§ 253 Abs.1 Satz 2</p> <p>Verbindlichkeiten sind zu ihrem Erfüllungsbetrag und Rückstellungen in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrages anzusetzen.</p>	<p>Art. 12 Abs. 12 Unterabs. 3</p> <p>Eine Rückstellung stellt den besten Schätzwert von Aufwendungen dar, die wahrscheinlich eintreten werden, bzw. im Falle einer Verbindlichkeit den Betrag, der zu ihrer Abgeltung am Bilanzstichtag erforderlich ist.</p> <p>Rückstellungen dürfen keine Wertberichtigungen zu Aktivposten darstellen.</p>	<p>Keine HGB-Änderung</p> <p>Explizite Regelung hinsichtlich der Darstellung von Rückstellungen als Wertberichtigungen zu Aktivposten dürfte entbehrlich sein.</p>
<p>§ 253 Abs. 3 Satz 1 und 2</p> <p>Bei Vermögensgegenständen des Anlage-</p>	<p>Art. 12 Abs. 11</p> <p>In Ausnahmefällen, in denen die Nut-</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Festlegung der maximal zulässigen Nutzungsdauer</p>

<b>HGB</b>	<b>Richtlinie 2013/34/EU</b>	<b>Empfehlung</b>
vermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungs- oder die Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Der Plan muss die Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die Geschäftsjahre verteilen, in denen der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden kann.	zungsdauer des GoF oder von Entwicklungskosten nicht verlässlich geschätzt werden kann, werden diese Werte innerhalb eines vom Mitgliedstaat festzusetzenden höchstzulässigen Zeitraums abgeschrieben. Die Dauer dieses höchstzulässigen Zeitraums beträgt nicht weniger als fünf und nicht mehr als zehn Jahre. Im Anhang wird der Zeitraum erläutert, über den der GoF abgeschrieben wird.	von GoF und von aktivierten Entwicklungskosten für den Fall, wenn sie nicht verlässlich geschätzt werden kann, auf zehn Jahre.
§ 255 Abs. 1 Satz 3 Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen	Art. 2 Nr. 6 Der Begriff "Anschaffungskosten" beinhaltet den Einkaufspreis samt Nebenkosten, vermindert um alle zurechenbaren Anschaffungspreisminderungen	HGB-Änderung Einfügen der Worte „Alle zurechenbaren“ vor „Anschaffungspreisminderungen“ in § 255 Abs. 1 Satz 3 HGB
§ 256 i.V.m. § 240 Abs. 4 FIFO und LIFO oder gewogener Durchschnitt zulässig	Art 12 Abs. 9 Mitgliedstaatenwahlrecht: FIFO, LIFO, gewogener Durchschnitt oder ein Verfahren, das allgemein anerkannten bewährten Verfahren entspricht	Keine HGB-Änderung
§ 264 Abs. 2 Der Jahresabschluss der Kapitalgesellschaft hat unter Beachtung der GoB ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens, Finanz- und Ertragslage der Kapitalgesellschaft zu vermitteln. Führen besondere Umstände dazu, dass der Jahresabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild im Sinne des Satzes 1 nicht vermittelt, so sind im Anhang zusätzliche Angaben zu	Art. 4 Abs. 3 Der Jahresabschluss hat ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln. Reicht die Anwendung dieser Richtlinie nicht aus, um ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln, so sind im Anhang zum Abschluss alle zu-	Keine HGB-Änderung

<b>HGB</b>	<b>Richtlinie 2013/34/EU</b>	<b>Empfehlung</b>
machen.	sätzlichen Angaben zu machen, die erforderlich sind, um dieser Anforderung nachzukommen.	
<p>§ 264 Abs. 3 Nr. 3</p> <p>Befreiung von Tochterunternehmen unter bestimmten Voraussetzungen, u.a. wenn das Tochterunternehmen in den Konzernabschluss einbezogen ist</p>	<p>Art. 37 Abs. 5</p> <p>Mitgliedstaatenwahlrecht zur Befreiung von Tochterunternehmen unter bestimmten Voraussetzungen, u.a. wenn das Tochterunternehmen in den von dem Mutterunternehmen nach dieser Richtlinie aufgestellten konsolidierten Abschluss einbezogen ist</p>	<p>HGB- Änderung</p> <p>Klarstellung in § 264 Abs. 3 Nr. 3, dass die zu befreiende Kapitalgesellschaft in den vom Mutterunternehmen nach der Richtlinie 2013/34/EU aufgestellten und geprüften Konzernabschluss einbezogen sein muss (siehe Empfehlung zu § 264 Abs. 3 Nr. 3 in der Anlage 2)</p>
<p>§ 265 Abs. 1 Satz 1</p> <p>Die Form der Darstellung, insbesondere die Gliederung der aufeinanderfolgenden Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen, ist beizubehalten, soweit nicht in Ausnahmefällen wegen besonderer Umstände Abweichungen erforderlich sind. Die Abweichungen sind im Anhang anzugeben und zu begründen.</p>	<p>Art. 9 Abs. 1</p> <p>Bei der Gliederung aufeinanderfolgender Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen ist Stetigkeit zu wahren. Abweichungen von diesem Grundsatz sind jedoch in Ausnahmefällen zulässig, um sicherzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt wird. Diese Abweichungen und die Gründe dafür sind im Anhang anzugeben.</p>	<p>Keine HGB-Änderung</p>
<p>§ 265 Abs. 4 Satz 2</p> <p>Sind mehrere Geschäftszweige vorhanden und bedingt dies die Gliederung des Jahresabschlusses nach verschiedenen Gliederungsvorschriften, so ist der Jahresabschluss nach der für einen Geschäftszweig vorgeschriebenen Gliederung aufzustellen und nach der für die anderen Geschäfts-</p>	<p>Art. 9 Abs. 3</p> <p>Anpassung der Gliederung möglich</p> <p>Keine Regelung für den Anhang</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften, da gemäß Art. 16 Abs. 3 der Richtlinie von kleinen Unternehmen keine weiteren, über die Richtlinie hinausgehenden Angaben gefordert werden dürfen</p>

HGB	Richtlinie 2013/34/EU	Empfehlung
<p>zweige vorgeschriebenen Gliederung zu ergänzen. Die Ergänzung ist im Anhang anzugeben und zu begründen.</p> <p>Pflichtangabe für alle Unternehmensgrößen</p>		
<p>§ 265 Abs. 8</p> <p>Ein Posten der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung, der keinen Betrag ausweist, braucht nicht aufgeführt zu werden, es sei denn, dass im vorhergehenden Geschäftsjahr unter diesem Posten ein Betrag ausgewiesen wurde.</p>	<p>Keine Regelung zum Ausweis von leeren Posten</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Ausweis von leeren Posten sollte nicht zulässig sein.</p>
<p>§ 267</p> <p>Umschreibung der Größenklassen</p>	<p>Art. 3</p> <p>Die Schwellenwerte für die Eingruppierung der Unternehmen werden angehoben</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Inanspruchnahme der maximal zulässigen Schwellenwerte</p>
<p>§ 268 Abs. 1 Satz 2</p> <p>Wird die Bilanz unter Berücksichtigung der teilweisen Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellt, so tritt an die Stelle der Posten "Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag" und "Gewinnvortrag/Verlustvortrag" der Posten "Bilanzgewinn/Bilanzverlust"; ein vorhandener Gewinn- oder Verlustvortrag ist in den Posten "Bilanzgewinn/Bilanzverlust" einzubeziehen und in der Bilanz oder im Anhang gesondert anzugeben</p> <p>Pflichtangabe für alle Unternehmensgrößen</p>	<p>Art. 9 Abs. 6</p> <p>Mitgliedstaatenwahlrecht zur Anpassung der Gliederung der Bilanz und der GuV für den Ausweis der Verwendung der Ergebnisse</p> <p>Keine Regelung für den Anhang</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften bezüglich Anhang, da gemäß Art. 16 Abs. 3 der Richtlinie von kleinen Unternehmen keine weiteren, über die Richtlinie hinausgehenden Angaben gefordert werden dürfen</p>

HGB	Richtlinie 2013/34/EU	Empfehlung
<p>§ 268 Abs. 2 i.V.m. § 274a Nr. 1</p> <p>Aufstellung eines Anlagespiegels: Pflicht für mittlere und große Unternehmen Bilanz oder Anhang</p>	<p>Art. 17 Abs. 1 (a)</p> <p>Angabe im Anhang für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse</p> <p>Darstellung in der Bilanz entfällt</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Änderung des § 268 Abs. 2 dahingehend, dass der Anlagespiegel im Anhang darzustellen ist</p>
<p>§ 268 Abs. 7 i.V.m. § 251</p> <p>Haftungsverhältnisse nach § 251 sind jeweils gesondert unter der Bilanz oder im Anhang anzugeben. Verpflichtungen gegenüber verbundenen Unternehmen sind gesondert anzugeben.</p>	<p>Art. 16 Abs. 1 (d)</p> <p>Pflichtangabe für alle Unternehmensgrößen: Anzugeben ist der Gesamtbetrag etwaiger finanzieller Verpflichtungen, Garantien oder Eventualverbindlichkeiten, die nicht Gegenstand der Bilanz sind, sowie Wesensart und Form jeder gewährten dinglichen Sicherheit. Pensionsverpflichtungen und Verpflichtungen gegenüber verbundenen oder assoziierten Unternehmen sind gesondert zu vermerken.</p> <p>Angabe nur im Anhang möglich; Wahlrecht für die Angabe unter der Bilanz entfällt</p>	<p>HGB-Änderung</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- die Angabe soll nur im Anhang und nicht unter der Bilanz erfolgen</li> <li>- auch Verpflichtungen gegenüber assoziierten Unternehmen sollen gesondert angegeben werden</li> </ul> <p>Vgl. hierzu auch Empfehlung zu § 285 Nr. 3a i.V.m. § 288 Abs. 1</p>
<p>§ 272 Abs. 1a</p> <p>Der Nennbetrag oder, falls ein solcher nicht vorhanden ist, der rechnerische Wert von erworbenen eigenen Anteilen ist in der Vorspalte offen von dem Posten „Gezeichnetes Kapital“ abzusetzen. Der Unterschiedsbetrag zwischen dem Nennbetrag oder dem rechnerischen Wert und den Anschaffungskosten der eigenen Anteile ist mit den frei verfügbaren Rücklagen zu verrechnen. Aufwendungen, die Anschaf-</p>	<p>Anhang III: Aktiva D.III.2</p> <p>Anhang IV: Aktiva D.III.2</p> <p>Ausweis eigener Anteile unter den Finanzanlagen entfällt.</p> <p>Ausweis unter den Wertpapieren im Umlaufvermögen, soweit die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften eine Aktivierung gestatten</p>	<p>Keine HGB-Änderung</p>

HGB	Richtlinie 2013/34/EU	Empfehlung
<p>fungsnebenkosten sind, sind Aufwand des Geschäftsjahrs.</p>		
<p>§ 275 Abs. 2 Nr. 14 bis 17 und Abs. 3 Nr. 13 bis 16</p> <p>Gesonderter Ausweis von außerordentlichen Posten</p>	<p>Anhang V und VI</p> <p>Ein gesonderter Ausweis von außerordentlichen Posten wird abgeschafft.</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Streichung der Posten des § 275 Abs. 2 Nr. 14 bis 17 und Abs. 3 Nr. 13 bis 16</p>
<p>§ 276 Satz 2</p> <p>Kleine Kapitalgesellschaften brauchen die in § 277 Abs. 4 Satz 2 und 3 verlangten Erläuterungen zu den Posten "außerordentliche Erträge" und "außerordentliche Aufwendungen" nicht zu machen.</p>	<p>Außerordentliche Posten entfallen</p> <p>Art. 16 Abs. 1 (f)</p> <p>Pflicht für alle Unternehmensgrößen: der Betrag und die Wesensart der einzelnen Posten von außerordentlicher Größenordnung oder von außerordentlicher Bedeutung</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Streichung der Erleichterungsvorschrift des § 276 Satz 2 HGB</p>
<p>§ 277 Abs. 4</p> <p>Unter den Posten "außerordentliche Erträge" und "außerordentliche Aufwendungen" sind Erträge und Aufwendungen auszuweisen, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft anfallen. Die Posten sind hinsichtlich ihres Betrags und ihrer Art im Anhang zu erläutern, soweit die ausgewiesenen Beträge für die Beurteilung der Ertragslage nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Satz 2 gilt entsprechend für alle Aufwendungen und Erträge, die einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen sind.</p>	<p>Außerordentliche Posten entfallen</p> <p>Keine explizite Regelung zum gesonderten Ausweis der außerordentlichen Positionen innerhalb der jeweiligen Posten in der GuV</p> <p>Art. 16 Abs. 1 (f)</p> <p>Angabe des Betrags und der Wesensart der einzelnen Ertrags- oder Aufwandsposten von außerordentlicher Größenordnung oder von außerordentlicher Bedeutung im Anhang</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung einer Regelung hinsichtlich des Ausweises von Erträgen und Aufwendungen von außerordentlichen Größenordnung oder von außerordentlicher Bedeutung in der GuV sowie hinsichtlich der Angabe des Betrags und der Wesensart dieser Posten im Anhang</p>

<b>HGB</b>	<b>Richtlinie 2013/34/EU</b>	<b>Empfehlung</b>
<p>§ 284</p> <p>Keine Regelung zur Reihenfolge der Darstellung von Posten im Anhang</p>	<p>Art. 15</p> <p>Der Anhang ist in der Reihenfolge der Darstellung der Posten in der Bilanz und der GuV aufzustellen.</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung der Reihenfolge der Darstellung der Posten im Anhang</p>
<p>§ 284 Abs. 2 Nr. 1, Nr. 2</p> <p>1. Im Anhang müssen die auf die Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden angegeben werden</p> <p>2. Im Anhang müssen die Grundlagen für die Umrechnung in Euro angegeben werden, soweit der Jahresabschluss Posten enthält, denen Beträge zugrunde liegen, die auf fremde Währung lauten oder ursprünglich auf fremde Währung lauteten</p> <p>Pflichtangabe für alle Unternehmensgrößen</p>	<p>Art. 16 Abs. 1 (a)</p> <p>Angabe zu angewandten Bewertungsgrößen: Pflicht für alle Unternehmensgrößen</p> <p>Angabe betreffend Umrechnung in Euro: keine Regelung</p>	<p>Keine HGB-Änderung, da die nicht mehr explizit genannte Angabepflicht betreffend der Umrechnung in Euro wohl in der Vorschrift des Art. 16 Abs. 1 (a) impliziert ist und somit auch von den kleinen Kapitalgesellschaften verlangt werden dürfte</p>
<p>§ 284 Abs. 2 Nr. 4 i.V.m. § 288 Abs. 1</p> <p>Bei Anwendung einer Bewertungsmethode nach § 240 Abs. 4, § 256 Satz 1 Angabe der Unterschiedsbeträge pauschal für die jeweilige Gruppe, wenn die Bewertung im Vergleich zu einer Bewertung auf der Grundlage des letzten vor dem Abschlussstichtag bekannten Börsenkurses oder Marktpreises einen erheblichen Unterschied aufweist</p> <p>Befreiung der kleinen Kapitalgesellschaften</p>	<p>Keine Regelung</p>	<p>Keine HGB-Änderung</p>

HGB	Richtlinie 2013/34/EU	Empfehlung
<p>§ 285 Nr. 3 i.V.m. § 288 Abs. 1, 2</p> <p>Art, Zweck, Risiken und Vorteile von nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäften sind anzugeben, soweit dies für die Beurteilung der Finanzlage notwendig ist. Mittelgroße Kapitalgesellschaften brauchen die Risiken und Vorteile nicht darzustellen.</p> <p>Befreiung der kleinen Kapitalgesellschaften</p>	<p>Art. 17 Abs. 1 (p) i.V.m. Art. 16 Abs. 2</p> <p>Pflichtangaben für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse: Art, Zweck und finanzielle Auswirkung der nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäfte, vorausgesetzt, dass die Risiken und Vorteile, die aus solchen Geschäften entstehen, wesentlich sind, und sofern die Offenlegung derartiger Risiken und Vorteile zum Zwecke der Beurteilung der finanziellen Lage des Unternehmens erforderlich ist</p> <p>Mitgliedstaatenwahlrecht in Bezug auf kleine Unternehmen</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Streichung der Erleichterungsvorschrift des § 288 Abs. 2 Satz 1 in Bezug auf mittelgroße Kapitalgesellschaften</p>
<p>§ 285 Nr. 3a i.V.m. § 288 Abs. 1</p> <p>Gesamtbetrag von sonstigen finanziellen Verbindlichkeiten, die nicht Gegenstand der Bilanz sind, ist anzugeben, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung ist</p> <p>Befreiung der kleinen Kapitalgesellschaften</p>	<p>Art. 16 Abs. 1 (d)</p> <p>Pflichtangabe für alle Unternehmensgrößen: Gesamtbetrag etwaiger finanzieller Verpflichtungen, Garantien oder Eventualverbindlichkeiten, die nicht Gegenstand der Bilanz sind, sowie Wesensart und Form jeder gewährten dinglichen Sicherheit. Pensionsverpflichtungen und Verpflichtungen gegenüber verbundenen oder assoziierten Unternehmen sind gesondert zu vermerken</p> <p>Angabe nur im Anhang möglich; Wahlrecht für die Angabe unter der Bilanz entfällt</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Anpassung des § 285 Nr. 3a: auch Verpflichtungen gegenüber assoziierten Unternehmen sind gesondert anzugeben</p> <p>Streichung der Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften hinsichtlich der Anwendung des § 285 Nr. 3a</p>
<p>§ 285 Nr. 6 i.V.m. § 288 Abs. 1</p> <p>Angaben zu Steuern auf das normale und auf das außerordentliche Ergebnis, in wel-</p>	<p>Keine Regelung</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Streichung des § 285 Nr. 6 HGB, da dies bereits von der zu ändernden Vorschrift des § 277 Abs. 4 ge-</p>

<b>HGB</b>	<b>Richtlinie 2013/34/EU</b>	<b>Empfehlung</b>
chem Umfang die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit und das außerordentliche Ergebnis belasten Befreiung der kleinen Kapitalgesellschaften		deckt sein dürfte (vgl. Empfehlung zu § 277 Abs. 4)
§ 285 Nr. 7 i.V.m. § 288 Abs. 1 Angabe des durchschnittlichen Personalbestands getrennt nach Gruppen Befreiung der kleinen Kapitalgesellschaften	Art. 16 Abs. 1 (h), Art. 17 Abs. 1 (e) Pflicht zur Angabe der durchschnittliche Zahl der Beschäftigten für alle Unternehmensgrößen; für mittelgroße und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse zusätzlich getrennt nach Gruppen	HGB-Änderung Streichung der Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften
§ 285 Nr. 8b Die Angabe zum Personalaufwand bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens Pflichtangabe für alle Unternehmensgrößen	Art. 17 Abs. 1 (e) Pflichtangabe für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse: Angabe des Personalaufwands, aufgeschlüsselt nach Löhnen und Gehältern, Kosten der sozialen Sicherheit und Kosten der Altersversorgung	HGB-Änderung Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften
§ 285 Nr. 10 Angaben zu den Mitgliedern des Geschäftsführungsorgans und eines Aufsichtsrats Pflichtangabe für alle Unternehmensgrößen	Keine Regelung	HGB-Änderung Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften
§ 285 Nr. 11 Angaben zu Beteiligungen	Art. 17 Abs. 1 (g) Pflichtangabe für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffent-	HGB-Änderung Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine

<b>HGB</b>	<b>Richtlinie 2013/34/EU</b>	<b>Empfehlung</b>
Pflichtangabe für alle Unternehmensgrößen	lichem Interesse	Kapitalgesellschaften
<p>§ 285 Nr. 11a</p> <p>Angabe zu den Unternehmen, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter eine Kapitalgesellschaft ist</p> <p>Pflichtangabe für alle Unternehmensgrößen</p>	<p>Art. 17 Abs. 1 (k)</p> <p>Pflichtangabe für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften</p>
<p>§ 285 Nr. 13</p> <p>Angabe von Gründen, welche die Annahme einer betrieblichen Nutzungsdauer eines entgeltlich erworbenen GoF von mehr als fünf Jahren rechtfertigen</p>	<p>Art. 12 Abs. 11</p> <p>Im Anhang wird der Zeitraum erläutert, über den der GoF abgeschrieben wird</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Änderung der Angabepflicht: Erläuterung des Zeitraums, über den der GoF abgeschrieben wird</p>
<p>§ 285 Nr. 14</p> <p>Name und Sitz des Mutterunternehmens der Kapitalgesellschaft, das den Konzernabschluss für den größten Kreis von Unternehmen aufstellt, und ihres Mutterunternehmens, das den Konzernabschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt, sowie im Falle der Offenlegung der von diesen Mutterunternehmen aufgestellten Konzernabschlüsse der Ort, wo diese erhältlich sind</p> <p>Pflicht für alle Unternehmensgrößen</p>	<p>Art. 17 Abs. 1 (l), (m), (n) i.V.m. Art. 16 Abs. 2 Unterabs. 1</p> <p>Pflichtangabe für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse</p> <p>Mitgliedstaatenwahlrecht, von den kleinen Unternehmen Angabe zum Namen und zum Sitz des Unternehmens, das den konsolidierten Abschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt und dem das Unternehmen als Tochterunternehmen angehört (Art. 17 Abs. 1 (m))</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften hinsichtlich der Angaben zum Namen und zum Sitz des Mutterunternehmens, das den Konzernabschluss für den größten Kreis von Unternehmen aufstellt</p>
<p>§ 285 Nr. 15</p> <p>Soweit es sich um den Jahresabschluss einer Personengesellschaft im Sinne des §</p>	Keine Regelung	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine</p>

<b>HGB</b>	<b>Richtlinie 2013/34/EU</b>	<b>Empfehlung</b>
<p>264a Abs. 1 handelt, Name und Sitz der Gesellschaften, die persönlich haftende Gesellschafter sind, sowie deren gezeichnetes Kapital</p> <p>Pflichtangaben für alle Unternehmensgrößen</p>		Kapitalgesellschaften
<p>§ 285 Nr. 18</p> <p>Angaben zu Finanzinstrumenten des Finanzanlagevermögens, die über ihrem beizulegenden Zeitwert ausgewiesen werden</p> <p>Pflichtangaben für alle Unternehmensgrößen</p>	<p>Art. 17 Abs. 1 (c), ii)</p> <p>Pflichtangabe für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften</p>
<p>§ 285 Nr. 21 i.V.m. § 288 Abs. 1, 2 Satz 4</p> <p>Pflichtangabe zu Geschäftsvorfällen mit nahestehenden Unternehmen und Personen, sofern sie wesentlich sind und unter marktüblichen Bedingungen zustande gekommen sind</p> <p>Geschäfte mit und zwischen hundertprozentigen Tochterunternehmen sind von der Angabepflicht ausgenommen</p> <p>Kleine Kapitalgesellschaften sind von der Angabepflicht befreit</p> <p>Mittelgroße Kapitalgesellschaften brauchen die Angaben nur zu machen, soweit sie AG sind; die Angabe kann auf Geschäfte beschränkt werden, die direkt oder indirekt mit dem Hauptgesellschafter oder Mitgliedern des Geschäftsführungs-, Aufsichts- oder Verwaltungsorgans abgeschlossen</p>	<p>Art. 17 Abs. 1 (r) i.V.m. Art. 16 Abs. 2</p> <p>Pflichtangabe für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse; Mitgliedstaatenwahlrecht in Bezug auf kleine Unternehmen</p> <p>Die Mitgliedsstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass nur Geschäfte, die unter marktüblichen Bedingungen zustande gekommen sind, angegeben werden</p> <p>Mitgliedstaatenwahlrecht zur Befreiung von der Angabepflicht bei den Geschäften mit und zwischen hundertprozentigen Tochterunternehmen</p> <p>Die Mitgliedsstaaten können gestatten, dass mittlere Unternehmen die Angaben zu Geschäften mit nahestehenden Unternehmen und Personen auf Geschäfte</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung der Pflichtangabe für mittlere Kapitalgesellschaften, die keine AG sind</p> <p>Ausweitung der Angabepflichten für mittlere Kapitalgesellschaften</p>

HGB	Richtlinie 2013/34/EU	Empfehlung
wurden	beschränken, die getätigt wurden mit i) Eigentümern, die eine Beteiligung an dem Unternehmen halten, ii) Unternehmen, an denen das Unternehmen selbst eine Beteiligung hält, und iii) Mitgliedern der Verwaltungs-, Geschäftsführungs- oder Aufsichtsorgane eines Unternehmens	
<p>§ 285 Nr. 23</p> <p>Angaben zur Bildung von Bewertungseinheiten</p> <p>Pflichtangaben für alle Unternehmensgrößen, soweit sie nicht im Lagebericht gemacht werden</p>	<p>Art. 4 Abs. 4</p> <p>Keine explizite Regelung für den Anhang in Bezug auf die Bewertungseinheiten, jedoch Angabepflicht für alle Unternehmensgrößen, wenn von den Vorschriften der Richtlinie abgewichen wird; Mitgliedschaftenwahlrecht zur Festlegung der entsprechenden Regelungen</p>	Keine HGB-Änderung
<p>§ 285 Nr. 24</p> <p>Bei Pensionsrückstellungen Angabe des angewandten versicherungsmathematischen Berechnungsverfahrens sowie der grundlegenden Annahmen der Berechnung, wie Zinssatz, erwartete Lohn- und Gehaltssteigerungen und zugrunde gelegte Sterbetafeln</p> <p>Pflicht für alle Unternehmensgrößen</p>	Keine Regelung	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften</p>
<p>§ 285 Nr. 26</p> <p>Angaben zu Anteilen an inländischen Investmentvermögen mit mehr als 10%</p>	Keine Regelung	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften</p>

HGB	Richtlinie 2013/34/EU	Empfehlung
Pflicht für alle Unternehmensgrößen		
<p>§ 285 Nr. 27</p> <p>Für nach § 251 unter der Bilanz oder nach § 268 Abs. 7 Halbsatz 1 im Anhang ausgewiesene Verbindlichkeiten und Haftungsverhältnisse sind die Gründe der Einschätzung des Risikos der Inanspruchnahme anzugeben</p> <p>Pflicht für alle Unternehmensgrößen</p>	Keine Regelung	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften</p> <p>Streichung der Angabe unter der Bilanz</p>
<p>§ 285 Nr. 28</p> <p>Angaben zu den ausschüttungsgesperren Beträgen</p> <p>Pflicht für alle Unternehmensgrößen</p>	Keine Regelung	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung einer Erleichterungsvorschrift für kleine Kapitalgesellschaften</p>
<p>§ 285 Nr. 29 i.V.m. § 288 Abs. 1</p> <p>Angabe zu latenten Steuern: Angabe, auf welchen Differenzen oder steuerlichen Verlustvorträgen die latenten Steuern beruhen und mit welchen Steuersätzen die Bewertung erfolgte</p> <p>Befreiung für kleine Kapitalgesellschaften</p>	<p>Art. 17 Abs. 1 (f)</p> <p>Angabepflicht für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse, wenn latente Steuerschulden angesetzt werden: latente Steuersalden am Ende des Geschäftsjahres und die in den Bilanzen im Laufe des Geschäftsjahres erfolgten Bewegungen dieser Salden</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Ergänzung der Vorschrift des § 285 Nr. 29 um die in den Bilanzen im Laufe des Geschäftsjahres erfolgten Bewegungen der latenten Steuersalden</p>
<p>§ 285</p> <p>Keine Regelung für den Anhang hinsichtlich der Angabe zur Verwendung des Ergebnisses</p>	<p>Art. 17 Abs. 1 (o)</p> <p>Pflicht zur Angabe im Anhang für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse: der Vorschlag zur Verwendung des Ergebnisses oder gegebenenfalls Verwendung des</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung einer entsprechenden Anhangangabe</p>

HGB	Richtlinie 2013/34/EU	Empfehlung
	Ergebnisses	
<p>§ 288 Abs. 1</p> <p>Größenabhängige Erleichterungen bzgl. Anhangangaben</p>	<p>Art. 16 Abs. 3</p> <p>Die Mitgliedstaaten verlangen von den kleinen Unternehmen keine weiteren, über die in Art. 16 der Richtlinie verlangten oder gestatteten Angaben</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Kodifizierung von Erleichterungsvorschriften für kleine Kapitalgesellschaften für folgende Anhangangaben: § 285 Nr. 8b, 10, 11, 11a, 14 (tlw.), 15, 18, 24, 26, 27, 28</p> <p>Streichung von Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften in Bezug auf die folgenden Angaben: § 285 Nr. 3a, 6 (da Nr. 6 gestrichen werden sollte), 7</p> <p>Siehe hierzu Ausführungen zu den jeweiligen Nr.</p>
<p>§ 289 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. § 264 Abs. 1 Satz 4</p> <p>Angaben zu den Vorgängen von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahrs eingetreten sind</p> <p>Keine Regelung für den Anhang, Pflichtangabe im Lagebericht</p> <p>Kleine Kapitalgesellschaften brauchen den Lagebericht nicht aufzustellen</p>	<p>Art. 17 Abs. 1 (q) i.V.m. Art. 16 Abs. 2</p> <p>Pflicht für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse zur Angabe der Art und der finanziellen Auswirkung wesentlicher Ereignisse nach dem Bilanzstichtag, die weder in der GuV noch in der Bilanz berücksichtigt sind; Mitgliedstaatenwahlrecht in Bezug auf kleine Unternehmen</p> <p>Keine entsprechende Vorschrift für den Lagebericht</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Verlagerung der Angabepflicht aus dem Lagebericht in den Anhang</p>
<p>§ 289 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1</p> <p>Angabe im Lagebericht für AG und KGaA, die einen organisierten Markt in Anspruch nehmen: die Zusammensetzung des gezeichneten Kapitals; bei verschiedenen Aktiegattungen sind für jede Gattung die damit verbundenen Rechte und Pflichten und der Anteil am Gesellschaftskapital an-</p>	<p>Art. 17 Abs. 1 (h), (i), (j)</p> <p>Pflicht zur Angabe im Anhang für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse:</p> <p>die Zahl und der Nennbetrag oder der rechnerische Wert der während des Geschäftsjahrs im Rahmen eines genehmigten Kapitals gezeichneten Aktien,</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Erweiterung der Angabepflichten um die Angabe zum Bestehen von Genussscheinen, Wandelschuldverschreibungen, Optionsscheinen, Optionen oder vergleichbaren Wertpapieren oder Rechten</p> <p>Erweiterung der Angabepflicht auf mittlere und große nicht kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften</p> <p>Verlagerung der Angaben aus dem Lagebericht in</p>

<b>HGB</b>	<b>Richtlinie 2013/34/EU</b>	<b>Empfehlung</b>
zugeben, soweit die Angaben nicht im Anhang zu machen sind.	sofern es mehrere Gattungen von Aktien gibt, die Zahl und den Nennbetrag oder den rechnerischen Wert für jede von ihnen,  das Bestehen von Genussscheinen, Wandelschuldverschreibungen und vergleichbaren Wertpapieren oder Rechten, unter Angabe der Zahl und der Rechte, die sie verbriefen	den Anhang
§ 293 Abs. 1 Größenabhängige Befreiungen von der Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Lageberichts	Art. 23 Abs. 1, 2 i.V.m. Art. 3 Abs. 5, 6 Die Schwellenwerte für die Eingruppierung der Gruppen werden angehoben	HGB-Änderung Ausnutzung der maximal zulässigen Schwellenwerte
§ 309 Abs. 2 Der negative GoF darf ergebniswirksam nur aufgelöst werden, soweit  1. eine zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder der erstmaligen Konsolidierung erwartete ungünstige Entwicklung der künftigen Ertragslage des Unternehmens eingetreten ist oder zu diesem Zeitpunkt erwartete Aufwendungen zu berücksichtigen sind oder  2. am Abschlussstichtag feststeht, dass er einem realisierten Gewinn entspricht	Art. 24 Abs. 3 (f) Ein negativer GoF kann auf die konsolidierte GuV übertragen werden, sofern ein solches Vorgehen den allgemeinen Grundsätzen des Kapitels 2 der Richtlinie entspricht  Keine Beschränkung auf zwei Fälle	Aktuell keine HGB-Änderung § 309 Abs. 2 deckt nicht alle Fälle der ergebniswirksamen Auflösung des auf der Passivseite ausgewiesenen Unterschiedsbetrags ab. Nicht geregelt ist z.B. die Behandlung des bei einem sukzessiven Unternehmenserwerb entstehenden passiven Unterschiedsbetrags. Die Themen „sukzessiver Unternehmenserwerb“ und „passiver Unterschiedsbetrag“ sollen im Rahmen der Überarbeitung des DRS 4 untersucht werden. Je nach Ergebnis dieser Untersuchungen werden ggf. hierzu Themenvorschläge zur HGB-Änderung an das BMJV zu einem späteren Zeitpunkt adressiert.
§ 312 Abs. 5 Satz 3 Eliminierungen von Zwischenergebnissen sind vorzunehmen, soweit die für die Beurteilung maßgeblichen Sachverhalte be-	Art. 27 Abs. 7 Die Weglassungen [Schuldenkonsolidierung, Aufwands- und Ertragskonsolidierung, Zwischenergebniseliminierung] werden nur insoweit vorgenommen, als	HGB-Änderung Ergänzung des § 312 Abs. 5 um die Schuldenkonsolidierung und Aufwands- und Ertragskonsolidierung

HGB	Richtlinie 2013/34/EU	Empfehlung
<p>kannt oder zugänglich sind</p>	<p>die Tatbestände bekannt sind oder bestätigt werden können</p>	
<p>Unternehmenszusammenschlüssen innerhalb einer Gruppe Keine Regelung</p>	<p>Art. 25 Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass die Buchwerte von Aktien oder Anteilen am Kapital eines in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen lediglich mit dem entsprechenden Anteil am Kapital verrechnet werden, sofern die am Unternehmenszusammenschluss beteiligten Unternehmen letztlich vor und nach dem Unternehmenszusammenschluss von derselben Partei kontrolliert werden und diese Kontrolle nicht vorübergehender Natur ist. Ein nach Absatz 1 entstehender Unterschiedsbetrag wird je nach Lage des Falles den konsolidierten Rücklagen zugerechnet oder von ihnen abgezogen. Die Anwendung der Methode nach Absatz 1, die sich daraus ergebenden Veränderungen der Rücklagen sowie der Name und Sitz der betreffenden Unternehmen sind im Anhang zum konsolidierten Abschluss anzugeben.</p>	<p>Aktuell keine HGB-Änderung Das Thema wird im Rahmen der Überarbeitung des DRS 4 untersucht. Je nach Ergebnis dieser Untersuchungen werden ggf. hierzu Themenvorschläge zur HGB-Änderung an das BMJV zu einem späteren Zeitpunkt adressiert.</p>
<p>§ 315 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. § 293 Abs. 1 Angaben zu den Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Konzerngeschäftsjahrs eingetreten sind Keine Regelung für den Anhang, Pflichtangabe im Konzernlagebericht</p>	<p>Art. 17 Abs. 1 (q) i.V.m. Art. 28 Abs. 1, Art. 16 Abs. 2 Pflicht für mittlere und große Gruppen zur Angabe der Art und der finanziellen Auswirkung wesentlicher Ereignisse nach dem Bilanzstichtag, die weder in der GuV noch in der Bilanz berücksichtigt</p>	<p>HGB-Änderung Verlagerung der Angabepflicht aus dem Konzernlagebericht in den Konzernanhang</p>

HGB	Richtlinie 2013/34/EU	Empfehlung
<p>Kleine Konzerne brauchen den Konzernlagebericht nicht aufzustellen</p>	<p>sind; Mitgliedstaatenwahlrecht in Bezug auf kleine Gruppen</p> <p>Keine entsprechende Vorschrift für den Lagebericht</p>	
<p>§ 315 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1</p> <p>Angabe im Konzernlagebericht der Mutterunternehmen, die einen organisierten Markt in Anspruch nehmen: die Zusammensetzung des gezeichneten Kapitals; bei verschiedenen Aktiegattungen sind für jede Gattung die damit verbundenen Rechte und Pflichten und der Anteil am Gesellschaftskapital anzugeben, soweit die Angaben nicht im Konzernanhang zu machen sind</p>	<p>Art. 17 Abs. 1 (h), (i), (j) i.V.m. Art. 28 Abs. 1</p> <p>Pflicht zur Angabe im Anhang für mittlere und große Gruppen:</p> <p>die Zahl und der Nennbetrag oder der rechnerische Wert der während des Geschäftsjahres im Rahmen eines genehmigten Kapitals gezeichneten Aktien, sofern es mehrere Gattungen von Aktien gibt, die Zahl und den Nennbetrag oder den rechnerischen Wert für jede von ihnen,</p> <p>das Bestehen von Genussscheinen, Wandelschuldverschreibungen und vergleichbaren Wertpapieren oder Rechten, unter Angabe der Zahl und der Rechte, die sie verbriefen</p>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Erweiterung der Konzernangabepflichten um die Angabe zum Bestehen von Genussscheinen, Wandelschuldverschreibungen, Optionsscheinen, Optionen oder vergleichbaren Wertpapieren oder Rechten</p> <p>Erweiterung der Angabepflicht auf mittlere und große Konzerne unabhängig von deren Kapitalmarktorientierung</p> <p>Verlagerung der Angaben aus dem Konzernlagebericht in den Konzernanhang</p>
<p>§ 319a</p> <p>Begriff „Unternehmen von öffentlichem Interesse“</p>	<p>Art. 2 Nr. 2</p> <p>„Unternehmen von öffentlichem Interesse“ sind Unternehmen,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- deren übertragbare Wertpapiere zum Handeln an einem geregelten Markt eines Mitgliedstaats zugelassen sind;</li> <li>- die Kreditinstitute sind;</li> <li>- die Versicherungsunternehmen sind;</li> </ul>	<p>HGB-Änderung</p> <p>Definition des Begriffs "Unternehmen von öffentlichem Interesse"</p> <p>Bei den Einzelregelungen sollte der Systematik der Richtlinie gefolgt werden: Kodifizierung der Rückausnahmen für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen</p>

HGB	Richtlinie 2013/34/EU	Empfehlung
	- die von den Mitgliedstaaten als Unternehmen von öffentlichem Interesse bezeichnet werden.	
Country-by-Country Reporting Keine Regelung	Art. 41 bis 48 Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen für die großen Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse, die in der mineralgewinnenden Industrie oder auf dem Gebiet des Holzeinschlags in Primärwäldern tätig sind	HGB-Änderung Kodifizierung des Country-by-Country Reportings als separaten Bericht, der nicht Bestandteil des Jahresabschlusses/Konzernabschlusses und des (Konzern)Lageberichts und nicht Gegenstand der Prüfung ist
Keine Befreiung von der Offenlegung des Lageberichts für mittelgroße und große Unternehmen	Art. 30 Abs. 1 Unterabs. 2, Abs. 3 Mitgliedstaatenwahlrecht, Unternehmen von der Pflicht zur Offenlegung eines Lageberichts/eines konsolidierten Lageberichts freizustellen, wenn es möglich ist, eine vollständige oder teilweise Ausfertigung dieses Berichts auf Antrag zu erhalten	HGB-Änderung Umsetzung des Mitgliedstaatenwahlrechts für nicht kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften/Konzerne: Freistellung von der Offenlegung des Lageberichts, wenn es möglich ist, eine Ausfertigung des Lageberichts/Konzernlageberichts auf Antrag zu erhalten
§ 285 Nr. 11, § 313 Abs. 2 Angaben zum Anteilsbesitz/Konsolidierungskreis im Anhang/Konzernangang	Art. 17 Abs. 1 (g) Unterabs. 2 Art. 28 Abs. 3 Mitgliedstaatenwahlrecht, die Angaben zum Anteilsbesitz/Konsolidierungskreis in einer Aufstellung zu machen, die gemäß Art. 3 Abs. 1, 3 der Richtlinie 2009/101/EG eingereicht wird; die Einreichung einer solcher Aufstellung ist im Anhang zum Abschluss/konsolidierten Abschluss anzugeben	HGB-Änderung Umsetzung des Mitgliedstaatenwahlrechts für nicht kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften/Konzerne

## Anlage 2

### Empfehlungen zu Änderungen des HGB und des AktG jenseits der Umsetzungsnotwendigkeiten der Richtlinie 2013/34/EU

HGB	Empfehlung
§ 246 Abs. 2 Satz 2	Klarstellung (ggf. in den Gesetzesmaterialien), ob eigene Anteile Deckungsvermögen sein können. Bejahendenfalls, wie der Konflikt zwischen der Verrechnung mit dem Eigenkapital oder der Verrechnung mit den Altersversorgungsverpflichtungen zu lösen ist (§§ 272 Abs. 1a, 301 Abs. 4 HGB vs. § 246 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 298 Abs. 1 HGB).
§ 249	Klarstellung zum Ansatz und zur Bewertung von passiven latenten Steuern in der Bilanz der Einzelkaufleute und Unternehmen, die § 274 HGB nicht (freiwillig) anwenden. Im Falle einer Ansatzpflicht sollte klargestellt werden, ob die gebildete (Steuer-) Rückstellung abzuzinsen ist, ob aktive Latenzen/Verlustvorträge rückstellungsmindernd zu berücksichtigen sind und welches Konzept dabei gilt (timing- oder temporary-Konzept).  Position des HGB-FA: Ansatzpflicht für passive latente Steuern.
§ 253 Abs. 1 Satz 6  In diesem Fall erfolgt die Bewertung der Vermögensgegenstände nach Satz 1, auch soweit eine Verrechnung nach § 246 Absatz 2 Satz 2 vorgesehen ist.	Änderung der Formulierung:  „In diesem Fall“ bezieht sich auf Satz 5, wonach Kleinstkapitalgesellschaften eine Bewertung zum beizulegenden Zeitwert nur vornehmen dürfen, wenn sie von keiner der für sie zulässigen Erleichterungen Gebrauch machen. „In diesem Fall“ heißt also, „im Fall der Bewertung zum beizulegenden Zeitwert“, gemeint wird aber „im Fall der Inanspruchnahme der für Kleinstkapitalgesellschaften vorgesehenen Erleichterungen“.  Anstatt „In diesem Fall“ wäre z.B. folgende Formulierung denkbar: <u>„Wird von mindestens einer der in Satz 5 genannten Erleichterungen Gebrauch gemacht, ...“</u>
§ 253 Abs. 2 Satz 1  Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind mit dem ihrer Restlaufzeit entsprechenden durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen sieben Geschäftsjahre abzuzinsen.	Klarstellung hinsichtlich der Zulässigkeit der Abzinsung von Rückstellungen mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr.  Der Gesetzeswortlaut fordert explizit (nur) die Abzinsung von Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr, enthält jedoch keine Regelung hinsichtlich der Abzinsung von Rückstellungen mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr. Im Schrifttum wird vielfach die Meinung vertreten, dass die freiwillige Abzinsung von Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von einem Jahr und weniger zulässig ist, da laut Gesetz kein explizites Abzinsungsverbot besteht (vgl. z. B.

HGB	Empfehlung
	Kozikowski/Schubert/Pastor, in Beck'scher Bilanzkommentar 2012, § 253 Anm. 180, Gelhausen/Fey/Kämpfer, Rechnungslegung und Prüfung nach dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz, 2009, I, Tz. 44 f.). Eine Klarstellung hierzu wäre wünschenswert.
<p>§ 254</p> <p>Bildung von Bewertungseinheiten</p>	<p>Klarstellung bzgl. des Wahlrechts zur Bildung von Bewertungseinheiten.</p> <p>Im Schrifttum wird mehrheitlich von einem Wahlrecht hinsichtlich der Bildung von Bewertungseinheiten ausgegangen (vgl. z. B. Förtschle/Usinger, in Beck'scher Bilanzkommentar 2012, § 254 Anm. 5, Gelhausen/Fey/Kämpfer, Rechnungslegung und Prüfung nach dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz, 2009, H, Tz. 86f). Diese Auffassung vertritt auch das IDW (vgl. IDW RS HFA 35, Tz. 12). Dennoch wäre eine Klarstellung hierzu wünschenswert.</p>
<p>§ 264 Abs. 3 Eingangssatz, Nr. 3</p> <p>Eine Kapitalgesellschaft, die in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum einbezogen ist, braucht die Vorschriften dieses Unterabschnitts und des Dritten und Vierten Unterabschnitts dieses Abschnitts nicht anzuwenden, wenn [...]</p> <p>3. die Kapitalgesellschaft in den Konzernabschluss einbezogen worden ist [...]</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Klarstellung im Eingangssatz, dass weder das Mutterunternehmen selbst noch ein nach § 310 Abs. 1 HGB in den Konzernabschluss einbezogenes Gemeinschaftsunternehmen vom Wahlrecht des § 264 Abs. 3 HGB Gebrauch machen können: „Eine Kapitalgesellschaft, die <u>als Tochterunternehmen</u> in den Konzernabschluss...“.</li> <li>2. Klarstellung in Nr. 3, dass der Konzernabschluss des Mutterunternehmens nach der EU-Bilanzrichtlinie aufgestellt und geprüft werden muss (vgl. Art. 37 Abs. 5 der Richtlinie 2013/34/EU): „die Kapitalgesellschaft <u>als Tochterunternehmen</u> in den <u>von dem Mutterunternehmen nach den Vorschriften dieses Abschnitts aufgestellten und geprüften</u> Konzernabschluss einbezogen worden ist und ...“.</li> </ol>
<p>§ 264 Abs. 4</p> <p>Abs. 3 ist auf Kapitalgesellschaften, die Tochterunternehmen eines nach § 11 PubliG zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichteten Mutterunternehmens sind, entsprechend anzuwenden, [...]</p>	<p>Formulierung einer Rückausnahme hinsichtlich der Auflage, dass der Konzernabschluss nach den Vorschriften dieses Abschnitts aufgestellt werden muss (siehe Empfehlung oben zu § 264 Abs. 3 Nr. 3).</p>

HGB	Empfehlung
<p>§ 264c Abs. 2 Satz 1</p> <p>1. § 266 Abs. 3 Buchstabe A ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass als Eigenkapital die folgenden Posten gesondert auszuweisen sind:</p> <p>I. Kapitalanteile</p> <p>II. Rücklagen</p> <p>III. Gewinnvortrag/Verlustvortrag</p> <p>IV. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.</p>	<p>Beseitigung der Inkonsistenz zwischen § 264c Abs. 2 Satz 1 III. und IV. und Satz 3 HGB durch Streichung der Worte „Verlustvortrag“, „Jahresfehlbetrag“</p> <p>Nach § 264c Abs. 2 Satz 3 HGB kann es nicht zum Ausweis eines Jahresfehlbetrags oder eines Verlustvortrags kommen, denn Verluste sollen zwingend von den Kapitalanteilen der Gesellschafter abgeschrieben werden.</p>
<p>§ 265 Abs. 2 Satz 1</p> <p>In der Bilanz sowie in der GuV ist zu jedem Posten der entsprechende Betrag des vorhergehenden Geschäftsjahrs anzugeben.</p>	<p>Erweiterung um die Angabe der Vorjahreszahlen auch in der Kapitalflussrechnung, im Eigenkapitalspiegel und im Lagebericht, in der Segmentberichterstattung und im Anhang (Angabe der Vorjahreszahlen im Anhang mit Ausnahme der kleinen Kapitalgesellschaften).</p> <p>Nach maßgeblicher Literaturlauffassung ist die Angabe von Vorjahreszahlen zumindest für die Jahresabschlussbestandteile sinnvoll (vgl. z. B. Gelhausen/Fey/Kämpfer, Rechnungslegung und Prüfung nach dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz, 2009, K, Tz. 8, Haufe HGB Bilanz Kommentar 2012, § 297 Rz. 57, Förtschle/Kroner, in Beck'scher Bilanzkommentar 2012, § 297 Anm. 17, Letztere sind der Auffassung, dass die Verpflichtung zur Darstellung von Vorjahreszahlen nach § 265 Abs. 2 Satz 1 HGB für alle anderen obligatorischen Abschlussbestandteile gilt).</p>
<p>§ 266 Abs. 1 Satz 1</p>	<p>§ 266 Abs. 1 Satz 1 HGB fordert Aufstellung der Bilanz in Kontoform: Die im Bundesanzeiger veröffentlichten Jahresabschlüsse zeigen die Bilanz - soweit ersichtlich: ganz generell und wohl auch unabhängig von der vom Aufsteller eingereichten Form - in Staffelform. Zu überlegen ist, ob man § 266 Abs. 1 Satz 1 HGB streicht oder das Wahlrecht Konto- vs. Staffelform eröffnet.</p>
<p>§ 268 Abs. 8</p>	<p>Klarstellung (ggf. in den Gesetzesmaterialien), ob bei der Berechnung des unter Berücksichtigung der Abführungssperre (§ 268 Abs. 8 HGB) abzuführenden Betrags nach § 301 AktG latente Steuern für Bewertungsdifferenzen in den Bilanzen der Organgesellschaft auf Ebene der Organgesellschaft anzusetzen sind (sog. Nettomethode) oder nicht (Ansatz nur auf Ebene des Organträgers, sog. Bruttomethode).</p> <p>Position des HGB-FA: Ansatz der latenten Steuern nur auf Ebene des Organträgers (sog. Brutto-</p>

HGB	Empfehlung
	methode).
§ 277 Abs. 5 Satz 2	Klarstellung (ggf. in den Gesetzesmaterialien), ob mit der gesonderten Angabe nach § 277 Abs. 5 Satz 2 HGB sämtliche Gewinne/Verluste aus der Währungsumrechnung (einschließlich effektiv angefallener Kursgewinne und –verluste) gemeint sind oder nur die Gewinne/Verluste aufgrund der Währungsumrechnung gem. § 256a HGB zum Bilanzstichtag.
§ 289, § 315 Lagebericht, Konzernlagebericht	<p>Erweiterung der Vorschriften des § 289 und § 315:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. zum Wirtschaftsbericht: Wir empfehlen, in § 289 Abs. 1 Satz 2 und § 315 Abs. 1 Satz 2 nicht nur die Analyse und Darstellung, sondern auch die <u>Beurteilung</u> des Geschäftsverlaufs und der Lage explizit zu fordern.</li> <li>2. zum Risikomanagementsystem: Wir empfehlen in § 289 Abs. 5 und in § 315 Abs. 2 Nr. 5 den Bezug auf den Rechnungslegungsprozess/Konzernrechnungslegungsprozess zu streichen. Die wesentlichen Merkmale des Risikomanagementsystems des Unternehmens/Konzerns im Ganzen sollten dargestellt werden.</li> <li>3. zum Steuerungssystem: Wir empfehlen, die Kodifizierung einer expliziten Vorschrift zur Gesamtdarstellung des im Unternehmen/Konzern eingesetzten Steuerungssystems für kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften/Mutterunternehmen.</li> </ol>
§ 298 Abs. 1 Auf den Konzernabschluss ist u.a. § 268 Abs. 8 HGB anzuwenden	Streichung des Hinweises auf § 268 Abs. 8 HGB, da der Konzernabschluss keine Ausschüttungsbemessungsgrundlage darstellt.
§ 301 Abs. 2 Satz 3 f. Ist ein Mutterunternehmen erstmalig zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet, sind die Wertansätze zum Zeitpunkt der Einbeziehung des Tochterunternehmens in den Konzernabschluss zugrunde zu legen, soweit das Unternehmen nicht in dem Jahr Tochterunternehmen geworden ist, für das der Konzernabschluss aufgestellt wird. Das	<p>Formulierung als Kann-Regelungen:</p> <p>§ 301 Abs. 2 Satz 3 f. sind als eine Soll-Vorschriften formuliert. Sie sollen der Erleichterungen dienen, können aber auch Verzerrungen bei der Bilanzierung bewirken. So ist nach dem Wortlaut eine Kapitalkonsolidierung auf der Grundlage von § 301 Abs. 2 Satz 1 HGB nicht zulässig, auch wenn aussagekräftigere historische Daten für die Konsolidierung vorhanden sind. Dies ist bei der erstmaligen pflichtgemäßen Aufstellung eines Konzernabschlusses beispielsweise dann der Fall, wenn bisher ein freiwilliger Konzernabschluss nach handelsrechtlichen Grundsätzen (bspw. zur Erreichung der Befreiung gem. § 264 Abs. 3 HGB) aufgestellt oder das Mutterunternehmen in einen übergeordneten Konzernabschluss einbezogen wurde.</p>

<b>HGB</b>	<b>Empfehlung</b>
Gleiche gilt für die erstmalige Einbeziehung eines Tochterunternehmens, auf die bisher gemäß § 296 verzichtet wurde.	Der Verzicht auf die Anwendung von § 301 Abs. 2 Satz 3 und Satz 4 HGB sollte einheitlich für alle Tochterunternehmen zulässig sein, für die entsprechende Informationen vorliegen.
§ 306 Satz 1	Klarstellung, ob § 306 HGB (Abgrenzung latenter Steuern) auch bei Anwendung der Equity-Methode einschlägig ist (bislang bezieht sich § 306 HGB Satz 1 nur auf den 4. Titel, die Equity-Methode ist aber im 7. Titel geregelt). Die Bilanzierung latenter Steuern bei Anwendung der Equity-Methode ist nach DRS 18.27 vorgesehen.
§§ 314 Abs. 1 Nr. 6, 315 Abs. 2 Nr. 4 Angaben zu Organbezügen	<p>Die Angaben über die Organbezüge sind nach §§ 314 Abs. 1 Nr. 6, 315 Abs. 2 Nr. 4 HGB, DCGK und ggf. nach IFRSs zu machen. Diese Angaben sind nicht vollständig konsistent. Dies bedeutet einen höheren Aufwand für die Ersteller und führt ggf. zu Unklarheiten bei den Adressaten.</p> <p>Der konkrete Inhalt der Empfehlung zur HGB-Änderung wird von der neu gegründeten DRSC-Arbeitsgruppe „Organvergütung“ ausgearbeitet und zu einem späteren Zeitpunkt an das BMJV übermittelt.</p>
§ 314 Nr. 13 Teilsatz 2 Geschäfte mit und zwischen mittel- oder unmittelbar in 100-prozentigem Anteilsbesitz stehenden in einen Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen sind von der Angabepflicht ausgenommen	<p>Anpassung des Wortlauts:</p> <p>Nach § 314 Nr. 13 Teilsatz 2 HGB sind auch Geschäfte mit und zwischen Unternehmen, die zwar in den Konzernabschluss einbezogen sind, jedoch in einem Anteilsbesitz von weniger als 100 % stehen, angabepflichtig. Dies erscheint jedoch nicht sachgerecht und geht über die Anforderungen der Richtlinie 2013/34/EU (Art. 28 Abs. 1 (a)) hinaus. Geschäfte mit und zwischen vollkonsolidierten Unternehmen sollten von der Angabepflicht ausgenommen werden.</p>
§ 326 Abs. 2 Satz 1	<p>Änderung des § 326 Abs. 2 Satz 1 HGB wie folgt:</p> <p>„sich aus § 325 ergebenden Pflichten“ wird ersetzt durch „sich aus § 325 <u>Abs. 1</u> ergebenden Pflichten“</p> <p>§ 326 Abs. 2 HGB verweist auf die "sich aus § 325 ergebenden Pflichten", die durch Hinterlegung einer Bilanz einer Kleinstkapitalgesellschaft erfüllbar sind. Es wird nicht auf die sich aus § 325 Abs. 1 HGB ergebenden Pflichten verwiesen. Somit könnte die Vorschrift nach dem Wortlaut so gelesen werden, dass mit der Hinterlegung der Bilanz der Gesellschaft auch die Offenlegungspflichten gem. § 325 Abs. 3 HGB bezüglich des ggf. aufzustellenden Konzernabschlusses und</p>

<b>HGB</b>	<b>Empfehlung</b>
	<p>Konzernlageberichts erfüllt sind, m.a.W. die Konzernrechnungslegung nicht offengelegt zu werden bräuchte. Es dürfte sich um redaktionelles Versehen handeln.</p> <p>Nach dem Wortlaut des § 326 Abs. 2 HGB wäre für die Kleinstkapitalgesellschaft mit der Hinterlegung ihrer Bilanz (Bilanz der Gesellschaft, nicht Konzernbilanz) aber auch die Konzernabschluss-offenlegungspflicht erfüllt, da in § 326 Abs. 2 nicht auf die Pflichten nach § 325 Abs. 1 verwiesen wird, sondern auf die Pflichten nach § 325 insgesamt, also auch die Pflichten nach § 326 Abs. 3 HGB. Die Kleinstkapital-Konzernmuttergesellschaft müsste daher ihre Konzernrechnungslegung zwar aufstellen und prüfen lassen, aber nicht offenlegen.</p>
<p>Sukzessiver Unternehmenserwerb / Übergangskonsolidierung</p> <p>Keine Regelungen für Übergänge zwischen Konsolidierungsformen</p>	<p>Aktuell keine HGB-Änderung.</p> <p>Das Thema wird im Rahmen der Überarbeitung des DRS 4 untersucht. Je nach Ergebnis dieser Untersuchungen werden ggf. hierzu Themenvorschläge zur HGB-Änderung an das BMJV zu einem späteren Zeitpunkt adressiert.</p>
<p>Auf- und Abstockung von Anteilen an Tochterunternehmen (ohne Statuswechsel)</p> <p>Keine Regelung</p>	<p>Aktuell keine HGB-Änderung.</p> <p>Das Thema wird im Rahmen der Überarbeitung des DRS 4 untersucht. Je nach Ergebnis dieser Untersuchungen werden ggf. hierzu Themenvorschläge zur HGB-Änderung an das BMJV zu einem späteren Zeitpunkt adressiert.</p>
<p>Entkonsolidierung</p> <p>Keine Regelung</p>	<p>Aktuell keine HGB-Änderung.</p> <p>Das Thema wird im Rahmen der Überarbeitung des DRS 4 untersucht. Je nach Ergebnis dieser Untersuchungen werden ggf. hierzu Themenvorschläge zur HGB-Änderung an das BMJV zu einem späteren Zeitpunkt adressiert.</p>

<b>AktG</b>	<b>Empfehlung</b>
§ 209	<p>Änderung des § 209 AktG zumindest wie folgt:</p> <p>in § 209 Abs. 2 und in Abs. 3 AktG: "§§ 242 bis 256" wird ersetzt durch "§§ 242 bis 256<u>a</u>"</p> <p>Fraglich ist zudem, ob die fehlende Verweisung auf § 274a HGB gewollt ist. Wenn zur Kapitalerhöhungsbilanz generell kein Anlagenspiegel als erforderlich anzusehen wäre, wäre die fehlende Verweisung auf § 274a Nr. 1 HGB zwar konsequent. Besonders interessant ist aber der fehlende Verweis auf die Nr. 5: für die Erhöhungsbilanz haben danach auch kleine Gesellschaften § 274 HGB vollumfänglich anzuwenden, während das für die "Verwendung" der nicht mehr als acht Monate zurückliegenden Jahresbilanz für Kapitalerhöhungszwecke nicht erforderlich ist.</p> <p>Insofern würde in § 209 Abs. 2 und in Abs. 3 AktG auch folgende Änderung Sinn machen:</p> <p>"§§ 242 bis 256, 264 bis 274" wird ersetzt durch "§§ 242 bis 256<u>a</u>, 264 bis 274<u>a</u>"</p>