



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, 06. Oktober 2014

10117 Berlin

Per Email: bloeink-th@bmjv.bund.de, schwertfeger-ba@bmjv.bund.de

## **Referentenentwurf des BMJV – Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Bilanzrichtlinie 2013/34/EU (Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz – BilRUG)**

Sehr geehrter Herr Blöink,

wir bedanken uns für Ihr Schreiben vom 28. Juli 2014 und die Gelegenheit, zum o. g. Entwurf Stellung nehmen zu dürfen.

Wir stimmen den Vorschlägen im Referentenentwurf (im Folgenden „BilRUG-E“) im Grundsatz zu. Insbesondere befürworten wir die weitgehende Inanspruchnahme der Mitgliedstaatenoptionen der Richtlinie 2013/34/EU (im Folgenden „Richtlinie“) zur Entlastung der Unternehmen/Konzerne. Ferner begrüßen wir die vorgeschlagenen Erleichterungen der Rechnungslegungsvorgaben für Kleinstgenossenschaften. Wir bedauern jedoch, dass die Umsetzung der Richtlinie nicht zum Anlass genommen wird, einige der wichtigen, derzeit nicht oder nicht eindeutig geklärten Fragestellungen gesetzlich zu regeln.

Insbesondere bei folgenden Themen halten wir die Kodifizierung entsprechender gesetzlicher Vorschriften für besonders bedeutsam und hoffen, dass diese Themen noch im aktuellen Gesetzgebungsverfahren berücksichtigt werden können:

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), Peter Missler (Vizepräsident)



- Klarstellung zum Ansatz und zur Bewertung von passiven latenten Steuern in der Bilanz der Einzelkaufleute und Unternehmen, die § 274 HGB nicht (freiwillig) anwenden. Vor dem Hintergrund der sich widersprechenden Auffassungen des IDW und der Bundessteuerberaterkammer zu diesem Thema sowie konträrer Meinungen im Schrifttum wäre eine eindeutige Positionierung des Gesetzgebers dazu mehr als wünschenswert.
- Erweiterung des § 265 Abs. 2 Satz 1 HGB um die Angabe der Vorjahreszahlen in der Kapitalflussrechnung, im Eigenkapitalpiegel, im Lagebericht, in der Segmentberichterstattung und im Anhang (im Anhang mit Ausnahme der kleinen Kapitalgesellschaften). Zwar sind die im Schrifttum geäußerten Ansichten dazu homogener als zu dem o. g. Thema (die Angabe der Vorjahreszahlen zumindest für die Jahres-/Konzernabschlussbestandteile wird nach maßgeblicher Literaturlauffassung für sinnvoll erachtet), die gesetzliche Kodifizierung einer entsprechenden Regelung wäre jedoch sehr zu begrüßen.
- Erweiterung der Vorschriften der §§ 289 und 315 HGB in Bezug auf den Wirtschaftsbericht sowie die Angaben zum Risikomanagementsystem und zum Steuerungssystem (im Detail verweisen wir hierzu auf unser Schreiben an das BMJV vom 11. Februar 2014, Anlage 2 S. 4).
- Klarstellung, ob § 306 HGB auch bei Anwendung der Equity-Methode einschlägig ist. Auch bei diesem Thema herrscht derzeit Rechtsunsicherheit, denn § 306 Satz 1 HGB bezieht sich nur auf den Vierten Titel, die Equity-Methode ist aber im Siebenten Titel des HGB geregelt.

Des Weiteren plädieren wir dafür, inhaltlich gleiche Vorschriften sowohl innerhalb des HGB als auch gesetzesübergreifend entsprechend zu formulieren. Dies betrifft beispielsweise die Vorschriften zu den Angabepflichten für den Jahresabschluss und den Konzernabschluss und die Bußgeldvorschriften für Unternehmen verschiedener Geschäftszweige, die teilweise unterschiedlich formuliert sind. Abweichungen im Wortlaut gleichartiger Vorschriften für den Jahresabschluss und den Konzernabschluss sind nur in den Fällen sachgerecht, in denen dies durch die Eigenart des Konzernabschlusses bedingt ist. Im Detail verweisen wir hierzu auf unsere Anmerkungen zu den einzelnen Vorschlägen des BilRUG-E.

Abgesehen von diesen grundsätzlichen Überlegungen haben wir zu den vorgeschla-



genen Änderungen im BilRUG-E folgende Anmerkungen (redaktionelle Anmerkungen sind dem Anhang zu diesem Schreiben zu entnehmen):

## **Artikel 1 Änderung des Handelsgesetzbuchs**

### **Zu Art. 1 Nr. 3 Buchstabe b**

Art. 12 Abs. 11 Unterabs. 2 der Richtlinie ist u. E. nicht korrekt in § 253 Abs. 3 Satz 3 HGB-E umgesetzt. Nach unserer Lesart verlangt Art. 12 Abs. 11 Unterabs. 2 von den Mitgliedstaaten die Festlegung einer höchstzulässigen Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts und von Entwicklungskosten in den Fällen, in denen eine verlässliche Nutzungsdauerschätzung nicht möglich ist, nicht jedoch die Festlegung eines Intervalls der Nutzungsdauer: „[...] such assets shall be written off within a maximum period set by the Member State“. Diese höchstzulässige – von den Mitgliedstaaten festzulegende – Nutzungsdauer muss (lediglich) innerhalb einer Bandbreite von fünf bis zehn Jahren liegen, kann somit fünf, sechs, sieben, acht, neun oder zehn Jahre sein (Mitgliedstaatenwahlrecht). Der Richtlinienwortlaut – „höchstzulässig“ – könnte so interpretiert werden, dass die Unternehmen auch einen Abschreibungszeitraum von weniger als fünf Jahren (oder weniger als den vom jeweiligen Mitgliedstaat festgelegten maximalen Zeitraum) wählen können (Unternehmenswahlrecht). Wir empfehlen die Festlegung einer festen – nicht „höchstzulässigen“ – Abschreibungsdauer. Dabei halten wir eine Dauer von zehn Jahren für angemessen.

Zudem regen wir an, anstatt des vorgeschlagenen Ausdrucks „kann nicht bestimmt werden“ den in Art. 12 Abs. 11 Unterabs. 2 der Richtlinie und auch in der Begründung zu Art. 1 Nr. 3 Buchstabe b BilRUG-E verwendeten Ausdruck „kann nicht verlässlich geschätzt werden“ zu übernehmen.

Als Folgeänderung zur Einfügung der zwei neuen Sätze in § 253 Abs. 3 HGB sollte Abs. 5 entsprechend geändert werden: die Wörter „Absatz 3 Satz 3 oder 4“ sollten durch die Wörter „Absatz 3 Satz 5 oder 6“ ersetzt werden.



## **Zu Art. 1 Nr. 5 Buchstabe d**

Nach § 264 Abs. 3 Nr. 2 HGB-E ist eine der Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Erleichterungen für die in den Konzernabschluss einbezogenen Tochterunternehmen nicht mehr die Verlustübernahme durch das Mutterunternehmen, sondern die Verpflichtung des Mutterunternehmens, für die vom Tochterunternehmen eingegangenen Verpflichtungen einzustehen. Mit dieser Formulierung soll Art. 37 Abs. 3 der Richtlinie umgesetzt werden, der allerdings wörtlich Art. 57 Abs. 1 Buchstabe c der 4. Richtlinie entspricht. Diesen hat der deutsche Gesetzgeber bislang mit einer Verpflichtung zur Verlustübernahme umgesetzt. Sofern diese Umsetzung in § 264 Abs. 3 Nr. 2 HGB bislang richtlinienkonform ist, sollte der Gesetzgeber begründen, warum nun eine Anpassung der Formulierung erfolgt und ob dadurch eine materielle Änderung beabsichtigt ist. Die Begründung zu Art. 1 Nr. 5 Buchstabe d BilRUG-E führt lediglich aus, dass es im Unterschied zur bisherigen Regelung „nicht mehr darauf an[kommt], ob eine Pflicht zur Verlustübernahme besteht oder eingegangen wurde“. Die Frage, ob mit der Neuformulierung des § 264 Abs. 3 Nr. 2 HGB eine Verschärfung gegenüber dem geltenden Recht eintritt (nach unserem Verständnis ist Einstehen für Verbindlichkeiten deutlich mehr als Verlustübernahme), bleibt jedoch unbeantwortet. Im Falle einer Verschärfung sollte der Gesetzgeber die Rechtsqualität der Verpflichtungsübernahme (Schuldübernahme, Patronatserklärung etc.) klarstellen sowie den zeitlichen Horizont der Erklärung (nur bis zum nächsten Bilanzstichtag oder bis zur Fälligkeit der letzten am Bilanzstichtag des Tochterunternehmens bestehenden Verpflichtung) konkretisieren.

In § 264 Abs. 3 Nr. 5 HGB-E sollte ferner präzisiert werden, dass hier der Bestätigungsvermerk „zum Konzernabschluss“ des Mutterunternehmens gemeint ist.

Darüber hinaus soll mit Art. 1 Nr. 5 Buchstabe d BilRUG-E § 264 Abs. 4 HGB geändert werden. Gemäß Begründung zum BilRUG-E dienen die Änderungen lediglich der Klarstellung. U. E. wirft die Umformulierung des Abs. 4 jedoch folgende Frage auf:

Nach der wortgenauen Auslegung des § 264 Abs. 4 HGB-E ist Abs. 3 auf Tochterkapitalgesellschaften nur dann nicht anzuwenden, wenn deren Mutterunternehmen nach § 11 PubiG zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet ist und von



dem Wahlrecht des § 13 Abs. 3 Satz 1 PubiG Gebrauch gemacht hat. Stellt das Mutterunternehmen aber den Konzernabschluss freiwillig auf und übt das o. g. Wahlrecht aus, so darf die Tochter-Kapitalgesellschaft die Befreiung nach Abs. 3 gleichwohl in Anspruch nehmen. Diese Ungleichbehandlung der Tochterunternehmen in Abhängigkeit davon, ob deren Mutterunternehmen zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach § 11 PubiG verpflichtet sind oder nicht, halten wir für nicht sachgerecht. Um für eine Tochter-Kapitalgesellschaft Erleichterungen zu erreichen, darf es keinen Unterschied machen, ob ein Konzernabschluss kraft Gesetzes oder freiwillig aufgestellt wird.

Ferner regen wir an, in Abs. 4 klarzustellen, dass eine Pflicht zur Angabe der Organbezüge nach § 13 Abs. 3 Satz 1 PubiG im nach § 11 PubiG aufgestellten Konzernabschluss des Mutterunternehmens nur erforderlich ist, wenn die Tochter-Kapitalgesellschaft in ihrem Teilkonzernabschluss zu diesen Angaben verpflichtet ist. Wir empfehlen daher die folgende Formulierung des Abs. 4:

„Auf Kapitalgesellschaften, die als Tochterunternehmen in den nach § 11 des Publizitätsgesetzes aufgestellten Konzernabschluss eines Mutterunternehmens einbezogen sind, ist Absatz 3 nicht anzuwenden, wenn in diesem Konzernabschluss von dem Wahlrecht des § 13 Absatz 3 Satz 1 des Publizitätsgesetzes Gebrauch gemacht worden ist; § 13 Absatz 3 Satz 3 des Publizitätsgesetzes gilt entsprechend.“

#### **Zu Art. 1 Nr. 6**

§ 264b HGB soll neugefasst werden, um die Befreiungsvoraussetzungen von Tochter-Personenhandelsgesellschaften an die der Tochter-Kapitalgesellschaften anzugleichen. Ferner soll die Neufassung von § 264b HGB der sprachlichen Vereinfachung des Gesetzestextes dienen, was grundsätzlich sehr zu begrüßen ist. Im vorliegenden Fall plädieren wir jedoch für die Beibehaltung des Status Quo, da wir die durch die Neufassung verursachte deutliche Verschärfung der Befreiungsvoraussetzungen für Personenhandelsgesellschaften i. S. d. § 264a HGB nicht befürworten. So fällt die Möglichkeit der Selbstbefreiung der Mutter-Personenhandelsgesellschaft weg. Denn die Befreiungsnorm des § 264 Abs. 3 HGB-E, auf die nun § 264b HGB-E verweist, gilt nur für Gesellschaften, die als Tochterunternehmen in den Konzernab-



schluss eines Mutterunternehmens einbezogen werden. Der Wortlaut des § 264b Nr. 1 HGB de lege lata dagegen eröffnet das Befreiungswahlrecht für eine Personenhandelsgesellschaft, die in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens einbezogen ist, somit auch für das Mutterunternehmen selbst. Ferner ist es fraglich, ob im Anwendungsbereich des § 264b HGB-E eine Einstandspflicht für Verbindlichkeiten der Tochtergesellschaft jedenfalls dann gegeben sein soll, wenn der persönlich haftende Gesellschafter (Komplementär-GmbH) nicht Mutterunternehmen dieser Tochtergesellschaft ist.

Die Neufassung des § 264b HGB ist nicht richtlinieninduziert (Art. 38 Abs. 2 der Richtlinie hat sich im Vergleich zu Art. 57a der 4. Richtlinie nicht geändert), so dass die entsprechende deutliche Verschärfung der Befreiungsvoraussetzungen für Personenhandelsgesellschaften i. S. d. § 264a HGB der explizite Umsetzungswille des deutschen Gesetzgebers ist. Er nimmt damit die Mitgliedstaatenwahlrechte des Art. 38 Abs. 2 der Richtlinie nicht umfänglich wahr. In der Begründung zu Art. 1 Nr. 6 BilRUG-E wird „für eine weitergehende Befreiung kein Bedürfnis“ gesehen. Dieser Auffassung schließen wir uns nicht an. Durch die vorgeschlagene Neufassung von § 264b HGB wird die derzeitige Befreiungspraxis vieler deutscher Konzerne massiv beeinflusst. Vor diesem Hintergrund sprechen wir uns ausdrücklich für die Beibehaltung der derzeit geltenden Befreiungsvoraussetzungen aus. Sollte die vorgeschlagene Änderung des § 264b HGB dennoch bestehen bleiben, wäre es von großer Bedeutung, die entsprechenden Auswirkungen der Änderung in den Gesetzesmaterialien klarzustellen.

#### **Zu Art. 1 Nr. 10 Buchstabe d**

Gemäß § 267 Abs. 4a HGB-E gehen aktive latente Steuern nicht in die Berechnung der Bilanzsumme ein. Die Ausübung des Aktivierungswahlrechts des § 274 Abs. 1 Satz 2 HGB wirkt sich somit nicht auf die Berechnung der Schwellenwerte aus; die Ausübung anderer Aktivierungswahlrechte, wie etwa das Wahlrecht des § 250 Abs. 3 HGB, dagegen wohl. U. E. sollte eine einheitliche Vorgehensweise bei der Einbeziehung der Posten in die Berechnung der Bilanzsumme erwogen werden.



### **Zu Art. 1 Nr. 12 Buchstabe c**

Gemäß § 268 Abs. 5 Satz 1 HGB-E sollen die Angaben zu den Restlaufzeiten für jeden Verbindlichkeitsposten gesondert gemacht werden, nicht jedoch insgesamt für alle Posten, wie dies die Richtlinie fordert (Anhang III Passiva C. Verbindlichkeiten). Wir regen an, die Formulierung des § 268 Abs. 5 Satz 1 HGB-E an den Wortlaut der Richtlinie anzupassen.

### **Zu Art. 1 Nr. 17 Buchstabe a**

Mit der Änderung des § 277 Abs. 1 HGB soll die Definition der Umsatzerlöse an den Wortlaut des Art. 2 Nr. 5 der Richtlinie angepasst werden. Dabei soll der Bezug zur gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft aufgegeben werden. Dies bedeutet, dass unter dem Posten „Umsatzerlöse“ künftig teilweise auch solche Erträge zu erfassen sind, die derzeit unter den sonstigen betrieblichen Erträgen ausgewiesen werden. Der Posten „sonstige betriebliche Erträge“ soll dennoch weiterhin bestehen bleiben. Unklar ist dabei, wo die Trennlinie zwischen den beiden Posten liegt. Eine Klarstellung hierzu ist u. E. umso wichtiger, als die Umsatzerlöse eines der Merkmale für die Eingruppierung der Kapitalgesellschaften/Konzerne als klein, mittelgroß oder groß darstellen.

### **Zu Art. 1 Nr. 17 Buchstabe c**

§ 277 Abs. 4 HGB-E fordert die Angabe des Betrags und der Art der Posten für alle Aufwendungen und Erträge, die einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen sind. Diese explizite Angabepflicht zu periodenfremden Aufwendungen und Erträgen wird durch die Richtlinie nicht gefordert. Vor dem Hintergrund des Grundsatzes der Maximalharmonisierung der Anhangangaben in Art. 16 Abs. 3 der Richtlinie darf diese Angabe u. E. von den kleinen Kapitalgesellschaften nicht verlangt werden. Ferner enthält der derzeit geltende § 277 HGB primär Vorschriften zum Ausweis einzelner Posten der Gewinn- und Verlustrechnung und ggf. die damit verbundenen Regelungen für den Anhang. § 277 Abs. 4 HGB-E betrifft dagegen ausschließlich den Anhang.

Sollte an einer Angabepflicht zu periodenfremden Aufwendungen und Erträgen für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften dennoch festgehalten werden, wäre



diese u. E. zutreffender in § 285 Nr. 30 HGB-E verortet.

### **Zu Art. 1 Nr. 19 Buchstabe a**

Mit der Kodifizierung der Pflicht zur Darstellung des Anhangs in der Reihenfolge der Darstellung der einzelnen Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung in § 284 Abs. 1 HGB-E soll Art. 15 der Richtlinie umgesetzt werden. Wir gehen davon aus, dass die Angaben, die derzeit üblicherweise geschlossen im Anhang gemacht werden, wie etwa Angaben zu Bewertungsmethoden oder die Darstellung des Anlagespiegels, auch künftig nicht auf die einzelnen Bilanzposten aufgeteilt werden müssen. Eine entsprechende Klarstellung hierzu wäre u. E. hilfreich.

### **Zu Art. 1 Nr. 19 Buchstabe b, dd**

Die Einbeziehung von Zinsen für Fremdkapital in die Herstellungskosten soll gemäß § 284 Abs. 2 Nr. 5 HGB-E nicht nur angegeben, sondern im Einzelnen beziffert werden. Aus der Formulierung ist nicht eindeutig klar, ob der aktivierte Betrag für jeden einzelnen Posten oder der insgesamt aktivierte Betrag anzugeben ist. Zur Vermeidung von Missverständnissen wäre eine Anpassung der Formulierung in Anlehnung an den Wortlaut des Art. 17 Abs. 1 Buchstabe a (vi) der Richtlinie angebracht.

### **Zu Art. 1 Nr. 20**

§ 285 Nr. 7 HGB de lege lata fordert die Angabe der durchschnittlichen Zahl der während des Geschäftsjahrs beschäftigten Arbeitnehmer. Diese Vorschrift wird durch das BilRUG-E nicht tangiert. Die entsprechende Vorschrift für den Konzernabschluss (§ 314 Abs. 1 Nr. 4 HGB) wird dagegen geändert: U. a. wird anstelle des Worts „Arbeitnehmer“ das Wort „Beschäftigte“ verwendet und somit an die Begrifflichkeit des Art. 16 Abs. 1 Buchstabe h der Richtlinie angepasst. Art. 43 Abs. 1 Nr. 9 der 4. Richtlinie sowie Art. 34 Abs. 1 Nr. 9 der 7. Richtlinie verwenden den Ausdruck “the average number of persons employed” bzw. in der deutschen Version “der durchschnittliche Personalbestand“, der durch den deutschen Gesetzgeber bislang mit „Arbeitnehmer“ umgesetzt wurde. Die neue Richtlinie verwendet einheitlich in Art. 3, 16 Abs. 1 Buchstabe h, 17 Abs. 1 Buchstabe e, 28 Abs. 1 Buchstabe b den Begriff „Beschäftigte“. Dieser Begriff soll nun teilweise mit „Arbeitnehmer“ (§§ 267, 285 Nr. 7 HGB-E), teilweise mit „Beschäftigte“ (§ 314 Abs. 1 Nr. 4 HGB-E, § 5 Abs. 5 Satz 3



Nr. 5 PubliG-E) umgesetzt werden. Es stellt sich für uns die Frage, ob die Begriffe „Beschäftigte“ und „Arbeitnehmer“ i. S. d. deutschen Bilanzrechts als synonym zu verstehen sind. Eine einheitliche Begriffsverwendung ist grundsätzlich zu präferieren.

### **Zu Art. 1 Nr. 20 Buchstabe g**

Wir regen an, in § 285 Nr. 11b HGB-E das Wort „Beteiligungen“ durch das Wort „Anteile“ zu ersetzen, da hier vermutlich nicht Beteiligungen i. S. d. § 271 Abs. 1 HGB gemeint sind, sondern der allgemeine Anteilsbesitz.

### **Zu Art. 1 Nr. 20 Buchstabe h**

§ 285 Nr. 13 HGB ist Ergebnis der Umsetzung des Art. 37 Abs. 2 Satz 2 der 4. Richtlinie, wonach der Abschreibungszeitraum des derivativen Geschäfts- oder Firmenwerts im Anhang zu begründen war, sofern dieser Zeitraum mehr als fünf Jahre betrug. Durch die neue Richtlinie wird dies geändert. Art. 12 Abs. 11 Unterabs. 2 der Richtlinie fordert die Erläuterung des Zeitraums, über den der Geschäfts- oder Firmenwert abgeschrieben wird, also unabhängig vom Fünf-Jahres-Zeitraum. Die Erläuterungspflicht nach Art. 12 Abs. 11 Unterabs. 2 bezieht sich ferner nur auf die Abschreibung von Geschäfts- oder Firmenwerten, nicht jedoch auf die Abschreibung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände. Die in § 285 Nr. 13 HGB-E vorgeschlagene Ergänzung fordert allerdings eine Erläuterung des Zeitraums der planmäßigen Abschreibung „im Falle des § 253 Abs. 3 Satz 3“, der Regelungen in Bezug auf die Abschreibung von selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen enthält. Folglich empfehlen wir, § 285 Nr. 13 HGB-E umzuformulieren:

- die Angabepflicht sollte nur für derivative Geschäfts- oder Firmenwerte, nicht für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände gelten;
- die Angabepflicht sollte nicht auf Ausnahmefälle der nicht verlässlichen Schätzbarkeit der Nutzungsdauer beschränkt sein;
- die Erläuterung des Abschreibungszeitraums sollte unabhängig davon erfolgen, ob dieser mehr als fünf Jahre beträgt.

Insbesondere aufgrund des Grundsatzes der Maximalharmonisierung der Angaben für kleine Unternehmen ist die Änderung des § 285 Nr. 13 HGB wichtig, denn u. E. dürfen die Angabepflichten nach § 285 Nr. 13 HGB-E gemäß Art. 3 Abs. 5 und



Art. 16 Abs. 3 der Richtlinie für kleine Kapitalgesellschaften nicht gelten, da sie nicht durch die Richtlinie gefordert werden.

Ferner empfehlen wir, die Formulierungen in §§ 285 Nr. 13 und 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB-E aneinander anzupassen (siehe hierzu auch unsere Anmerkungen zu Art. 1 Nr. 39 Buchstabe a, kk BilRUG-E).

### **Zu Art. 1 Nr. 20 Buchstabe n**

Gemäß der Begründung zu Art. 1 Nr. 20 Buchstabe n BilRUG-E ist Art. 17 Abs. 1 Buchstabe f der Richtlinie die Grundlage für die Erweiterung der Angabepflichten zu latenten Steuern nach § 285 Nr. 29 HGB-E um Angaben zu Steuersalden am Abschlussstichtag und den im Laufe des Geschäftsjahres erfolgten Bewegungen dieser Salden. U. E. geht die vorgeschlagene Formulierung allerdings über die Forderungen der Richtlinie hinaus:

- Zum einen sind gemäß Art. 17 Abs. 1 Buchstabe f entsprechende Anhangangaben zu latenten Steuern nur dann erforderlich, wenn latente Steuerschulden in der Bilanz angesetzt werden. § 285 Nr. 29 HGB-E fordert dagegen Angaben, unabhängig davon, ob in der Bilanz passive oder aktive latente Steuern ausgewiesen werden.
- Zum anderen fordert die Richtlinie weder Angaben zu den Differenzen oder steuerlichen Verlustvorträgen, auf denen die latenten Steuern beruhen, noch Angaben zu den angewendeten Steuersätzen.

Sofern es sich bei der Formulierung von § 285 Nr. 29 HGB-E nicht um ein redaktionelles Versehen handelt, sollten die Verschärfungen gegenüber den Richtlinienvorgaben in der Gesetzesbegründung erwähnt werden.

Die Vorschrift des § 285 Nr. 30 HGB-E fordert bestimmte Angaben zu außerordentlichen Erträgen und außerordentlichen Aufwendungen, ohne jedoch diese zu definieren. Zwar ist der Begründung zu § 277 Abs. 4 HGB-E zu entnehmen, was darunter zu verstehen ist. Dennoch erachten wir es für sachgerecht, dies im Gesetzestext selbst klarzustellen. Dabei empfehlen wir für die Formulierung des § 285 Nr. 30 HGB-E eine stärkere Orientierung an dem Wortlaut des Art. 16 Abs. 1 Buchstabe f der Richtlinie, um etwaige Unklarheiten zu vermeiden.



Zu § 285 Nr. 31 HGB-E weisen wir darauf hin, dass die jeweiligen Formulierungen der Angabepflichten zu den Vorgängen nach dem Bilanzstichtag für den Jahresabschluss in § 285 Nr. 31 HGB-E und für den Konzernabschluss in § 314 Abs. 1 Nr. 23 HGB-E voneinander abweichen. U. E. sollte die Formulierung in § 285 Nr. 31 an die des § 314 Abs. 1 Nr. 23 HGB-E angepasst werden.

#### **Zu Art. 1 Nr. 24**

Gemäß Begründung zu § 290 HGB-E haben die Änderungen dieser Vorschrift lediglich einen klarstellenden Charakter. Es ist uns jedoch nicht ersichtlich, welche Klarstellung durch die Einfügung des Wortes „anderen“ in § 290 Abs. 3 Satz 1 HGB erzielt werden soll. Wir sehen keinerlei Probleme mit dem Verständnis dieses Satzes und sprechen uns gegen die vorgeschlagene Änderung aus. Sollte die Änderung bestehen bleiben, weisen wir darauf hin, dass in § 290 Abs. 1 Satz 1 HGB die Wörter „die einem“ zweimal vorkommen, so dass eine entsprechende Präzisierung im finalen Gesetzestext empfehlenswert ist.

#### **Zu Art. 1 Nr. 25**

§ 291 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 HGB-E stellt im Einklang mit Art. 23 Abs. 4 Buchstabe b der Richtlinie klar, dass der befreiende Konzernabschluss und der befreiende Konzernlagebericht auch nach den von der EU übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards IFRS aufgestellt werden kann. Die von der EU übernommenen IFRS sehen jedoch keine Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts vor. Folglich sollte die Formulierung des § 291 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 HGB-E angepasst werden, um zu verdeutlichen, dass neben dem IFRS-Konzernabschluss auch der Konzernlagebericht im Einklang mit der Richtlinie aufgestellt und geprüft sein muss, um die befreiende Wirkung zu erhalten.

#### **Zu Art. 1 Nr. 26**

In § 292 HGB-E sollen die Regelungen der Ermächtigungsgrundlage des § 292 HGB und der Regelungsinhalt der Konzernabschlussbefreiungsverordnung (KonBefrV) zusammengefasst werden. Eine Begründung der Nichtübernahme des § 3 KonBefrV in § 292 HGB-E wäre u. E. wünschenswert.



### **Zu Art. 1 Nr. 33 Buchstabe a**

Wir unterstützen das Motiv der Änderungen zu § 301 Abs. 2 Satz 3 HGB. Allerdings sollte in Erwägung gezogen werden, die Formulierung stringenter zu gestalten, indem der Ausnahmecharakter der Vorschrift unmittelbar im Gesetzeswortlaut zum Ausdruck gebracht wird. Dies könnte z. B. durch die folgende Neufassung von § 301 Abs. 2 HGB geschehen:

Die Sätze 1 bis 3 bleiben unverändert. Nach Satz 3 wird ein neuer Satz 4 eingefügt: „In begründeten Ausnahmefällen dürfen abweichend von Satz 3 Wertansätze nach Satz 1 zugrunde gelegt werden; dies ist im Konzernanhang anzugeben.“ Der bisherige Satz 4 wird zu Satz 5. Dieser wird wie folgt gefasst: „Die Sätze 3 und 4 gelten auch für die erstmalige Einbeziehung eines Tochterunternehmens, auf die bisher gemäß § 296 verzichtet wurde.“

In der Gesetzesbegründung könnten auch noch andere relevante Anwendungsfälle aufgeführt werden. Auch könnte hier darauf hingewiesen werden, dass der Verweis auf Satz 1 in Satz 4 sicherstellen soll, dass von Satz 3 nur abgewichen werden darf, wenn die alternativ zugrunde gelegten Wertansätze den Vorgaben des HGB entsprechen. Dies würde z. B. die unmittelbare Verwendung von Wertansätzen gemäß IFRS, die für einen bisher befreienden übergeordneten Konzernabschluss ermittelt worden sind, nicht ohne Weiteres zulassen. Eine weitergehende Konkretisierung kann im Übrigen der Standardsetzung überlassen werden.

Die vorgeschlagene Neufassung entspricht auch der Regelungstechnik der sonstigen Konzernrechnungslegungsvorschriften: So enthält § 308 Abs. 2 Satz 4 HGB eine allgemeine Regelung, die für bestimmte Fälle eine Durchbrechung des Grundsatzes der konzerneinheitlichen Bewertung gestattet, ohne denkbare Anwendungsfälle explizit aufzuführen.

### **Zu Art. 1 Nr. 35**

Wir begrüßen grundsätzlich, dass mit der Änderung des § 309 Abs. 2 HGB die Voraussetzungen für die Übertragung des negativen Geschäfts- oder Firmenwerts auf die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung nicht mehr auf zwei Anwendungsfälle be-



schränkt werden. Allerdings sollte u. E. die Formulierung des § 309 Abs. 2 HGB-E überdacht werden:

- Zum einen eröffnet der Einleitungssatz „kann ergebniswirksam“ ein Wahlrecht zur erfolgswirksamen Auflösung eines negativen Geschäfts- oder Firmenwerts in den Anwendungsfällen nach Nr. 1 und 2, was u. E. nicht sachgerecht ist. Aus unserer Sicht ist bei diesen Fällen eine erfolgswirksame Auflösung des negativen Geschäfts- oder Firmenwerts zwingend erforderlich. Zwar ist an dieser Stelle auch die Formulierung in Art. 24 Abs. 3 Buchstabe f der Richtlinie unscharf („may be transferred“), eine Klarstellung durch den deutschen Gesetzgeber wäre jedoch notwendig.
- Zum anderen lässt der Wortlaut nach Nr. 3 („[...] eine ergebniswirksame Auflösung rechtfertigen“) keinen Raum für eine erfolgsneutrale Umgliederung des passivischen Unterschiedsbetrags in die Konzerngewinnrücklagen zu. Somit sind die „technischen“ passivischen Unterschiedsbeträge, die aus von einem nicht in den Konzernabschluss einbezogenen Tochterunternehmen erwirtschafteten und thesaurierten Gewinnen resultieren, künftig zwingend ergebniswirksam zu erfassen, was eine Änderung der derzeitigen Konsolidierungspraxis bedeutet.

#### **Zu Art. 1 Nr. 36**

Sowohl hinsichtlich der amtlichen Überschrift des § 310 HGB als auch im übrigen Gesetzestext plädieren wir für die wörtliche Übernahme des in der Richtlinie verwendeten Ausdrucks „Quotenkonsolidierung“. Sollte die in Art. 1 Nr. 36 BilRUG-E vorgeschlagene Überschrift bleiben, wäre eine einheitliche Schreibweise im Gesetzestext vorzuziehen (entweder „anteilmäßig“ oder „anteilmäßig“).

#### **Zu Art. 1 Nr. 39 Buchstabe a, dd**

In Bezug auf die gesonderte Angabe der durchschnittlichen Zahl der Beschäftigten für die anteilmäßig konsolidierten Unternehmen findet sich in § 314 Abs. 1 Nr. 4 HGB-E kein Verweis mehr auf § 310 HGB. Um Missverständnisse bei der Anwendung dieser Angabepflicht auf die nach IFRS aufgestellten Konzernabschlüsse zu vermeiden (es ist fraglich, ob die Angaben für *joint operations* zu machen sind) schlagen wir vor, § 314 Abs. 1 Nr. 4 HGB-E wie folgt zu ändern:



„die durchschnittliche Zahl der Beschäftigten der in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen während des Geschäftsjahrs, getrennt nach Gruppen und gesondert für die nach § 310 nur quotal konsolidierten Unternehmen, [...]“.

Zum Begriff „Beschäftigte“ verweisen wir zudem auf unsere Ausführungen zu Art. 1 Nr. 20 BilRUG-E.

#### **Zu Art. 1 Nr. 39 Buchstabe a, kk**

Gemäß Begründung zu Art. 1 Nr. 39 Buchstabe a Doppelbuchstabe kk BilRUG-E erfolgt die Änderung des § 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB spiegelbildlich zur Änderung von § 285 Nr. 13 HGB. Die vorgeschlagenen Formulierungen von §§ 285 Nr. 13 und 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB-E weichen jedoch voneinander ab. Eine Anpassung der beiden Vorschriften aneinander wäre angebracht.

Ferner wird in § 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB-E die in der gültigen Fassung dieser Vorschrift verwendete Formulierung „aus der Kapitalkonsolidierung“ gestrichen. Nach unserem Verständnis bedeutet die Streichung künftig eine Ausweitung der Angabepflichten auch auf derivative Geschäfts- oder Firmenwerte, die aus dem Einzelabschluss in den Konzernabschluss übernommen wurden. Sofern die vorgeschlagene Formulierung bestehen bleibt, sollte die Ausweitung der Angabepflichten in den Gesetzesmaterialien entsprechend begründet werden.

Im Übrigen gelten unsere Anmerkungen zu § 285 Nr. 13 HGB-E (Art. 1 Nr. 20 Buchstabe h BilRUG-E) entsprechend.

Sollte sich der Gesetzgeber entscheiden, die – von der Richtlinie nicht geforderte, jedoch in § 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB-E vorgeschlagene – Pflicht zur Angabe der Gründe, „die den Ansatz rechtfertigen“, beizubehalten, empfehlen wir, die Wörter „den Ansatz“ durch die Wörter „eine längere Nutzungsdauer“ zu ersetzen.

Hinsichtlich der vorgeschlagenen Formulierung der Angabepflichten zu den latenten Steuern gemäß § 314 Abs. 1 Nr. 21 HGB-E gelten unsere Anmerkungen zu § 285 Nr. 29 HGB-E (Art. 1 Nr. 20 Buchstabe n BilRUG-E) entsprechend.

Mit § 314 Abs. 1 Nr. 22 HGB-E soll für den Konzernabschluss eine neue Angabe-



pflicht in Bezug auf die aktivierten Zinsen für Fremdkapital eingeführt werden. Auch hier weicht die vorgeschlagene Formulierung von der analogen Vorschrift für den Jahresabschluss (§ 284 Abs. 2 Nr. 5 HGB-E) ab, obwohl beide Regelungen auf ein und derselben Vorschrift der Richtlinie basieren, nämlich auf Art. 17 Abs. 1 Buchstabe a, vi. Zudem entspricht die vorgeschlagene Formulierung des § 314 Abs. 1 Nr. 22 HGB-E nach unserem Verständnis nicht den Vorgaben der Richtlinie. Nach unserer Lesart fordert die Richtlinie, die Höhe der aktivierten Fremdkapitalzinsen anzugeben, nicht jedoch die Höhe der Herstellungskosten insgesamt, sofern Fremdkapitalzinsen einbezogen wurden. Im Übrigen gilt unsere Anmerkung zu § 284 Abs. 2 Nr. 5 HGB-E (Art. 1 Nr. 19 Buchstabe b, dd BilRUG-E) entsprechend.

In Bezug auf die vorgeschlagenen Angabepflichten zu den außerordentlichen Erträgen und außerordentlichen Aufwendungen im Konzernabschluss gemäß § 314 Abs. 1 Nr. 24 HGB-E gelten unsere Anmerkungen zu § 285 Nr. 30 HGB-E (Art. 1 Nr. 20 Buchstabe n BilRUG-E) entsprechend.

#### **Zu Art. 1 Nr. 40 Buchstabe b**

In § 315 Abs. 2 HGB soll eine neue Nummer 3 eingefügt werden, wonach die wesentlichen Zweigniederlassungen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen im Konzernlagebericht anzugeben sind. Für den Lagebericht gibt es die analoge Vorschrift bereits nach geltendem Recht gemäß § 289 Abs. 2 Nr. 4 HGB. Uns stellt sich die Frage, welcher Zweck mit der Ausweitung dieser Berichtspflicht auf den Konzernlagebericht verfolgt wird. Natürlich sind wir uns bewusst, dass diese Ausweitung auf den Vorgaben der Richtlinie beruht. Fraglich ist dabei, ob die Forderung der Richtlinie nach einem Zweigniederlassungsbericht auf Konzernebene tatsächlich beabsichtigt war oder durch die Zusammenlegung der 4. und der 7. Richtlinien „technisch“ entstanden ist. Die 7. Richtlinie enthielt nämlich keine entsprechende Vorschrift. In den Erwägungsgründen zur Richtlinie wird dieses Thema nicht angesprochen. Auch die Begründung zum BilRUG-E enthält hierzu keine klarstellenden Hinweise, was wir jedoch für notwendig halten.

#### **Zu Art. 1 Nr. 40 Buchstabe d**

§ 315 Abs. 5 HGB-E setzt die Richtlinienvorgaben des Art. 29 Abs. 1 i. V. m. Art. 20 hinsichtlich der Aufnahme der Erklärungen zur Unternehmensführung in den Kon-



zernlagebericht um. Aus dem Wortlaut der vorgeschlagenen Vorschrift ist nicht ersichtlich, ob alle Erklärungen zur Unternehmensführung von betreffenden Tochterunternehmen und die Erklärung des Mutterunternehmens (sofern relevant) wörtlich wiederzugeben sind oder ob – nach dem Vorbild des § 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB – die Angabe ausreicht, dass die Unternehmen die Erklärung zur Unternehmensführung abgegeben haben und wo diese Erklärungen zu finden sind. Klarstellungen hierzu würden wir begrüßen. Ferner wird u. E. § 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB durch die Einfügung von Abs. 5 in § 315 obsolet.

### **Zu Art. 1 Nr. 67**

Gemäß § 341v Abs. 3 HGB-E braucht ein Unternehmen nicht in den Konzernzahlungsbericht einbezogen zu werden, wenn es nach § 296 Abs. 1 HGB nicht in den Konzernabschluss einbezogen wurde. Diese Regelung dient der Umsetzung von Art. 44 Abs. 3 der Richtlinie. § 296 Abs. 1 HGB nennt drei Tatbestände, unter denen ein Tochterunternehmen nicht in den Konzernabschluss einbezogen zu werden braucht. Einer der Tatbestände ist, dass „die für die Aufstellung des Konzernabschlusses erforderlichen Angaben nicht ohne unverhältnismäßig hohe Kosten oder Verzögerungen zu erhalten sind“ (§ 296 Abs. 1 Nr. 2 HGB, Hervorhebung hinzugefügt). In Art. 44 Abs. 3 Buchstabe b der Richtlinie ist dieser Tatbestand folgendermaßen formuliert: „es liegt der äußerst seltene Fall vor, dass die für die Aufstellung eines konsolidierten Berichts über Zahlungen an staatliche Stellen nach dieser Richtlinie erforderlichen Angaben nicht ohne unverhältnismäßig hohe Kosten oder ungebührliche Verzögerungen zu erhalten sind“ (Hervorhebung hinzugefügt). Bei einer wortgenauen Lesart der Richtlinie braucht ein Unternehmen nur dann keinen Konzernzahlungsbericht zu erstellen, wenn es keine erforderlichen Angaben zur Erstellung dieses Berichts erhalten kann, unabhängig davon, welche Angaben dem Unternehmen für die Aufstellung des Konzernabschlusses vorliegen. Es kommt vermutlich selten vor, dass die für die Aufstellung des Konzernabschlusses notwendigen Angaben nur mit unverhältnismäßig hohen Kosten oder Verzögerungen, die Angaben für den Konzernzahlungsbericht jedoch mit vertretbarem Aufwand beschafft werden können. Dennoch stellt sich die Frage nach der richtlinienkonformen Formulierung des § 341v Abs. 3 HGB-E.



## Zu Art. 6 Nr. 2

§ 43 Abs. 3 GmbHG wird erweitert, um die Rechtslage für GmbH und haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Abs. 1 HGB im Hinblick auf Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern zu vereinheitlichen (so die Begründung zu Art. 6 Nr. 2 BilRUG-E). Nach unserem Verständnis ist die Rechtslage konsistenter, jedoch nicht einheitlich geworden. Gemäß § 264c Abs. 1 Satz 1 HGB-E ist der gesonderte Ausweis von Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern vorgesehen, die Anhangangabe entfällt. § 42 Abs. 3 GmbHG-E dagegen lässt die Anhangangabe zu, soweit nach § 266 HGB kein gesonderter Ausweis in der Bilanz geboten ist und sofern es sich nicht um eine kleine Kapitalgesellschaft handelt.

Für Rückfragen oder Diskussion weiterer Themen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

*Liesel Knorr*

Präsidentin

*Peter Missler*

Vizepräsident



## **ANHANG**

### **Redaktionelle Anmerkungen zum Referentenentwurf eines BilRUG**

#### **Zu E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft / Begründung IV. 4. Buchstabe b Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

Ausgehend von den unter den drei Stichpunkten genannten Zahlen müsste wohl der gesamte Erfüllungsaufwand nach unserer Ansicht 65,6 Mio. EUR, nicht wie angegeben 56 Mio. EUR, betragen.

#### **Zu Art. 1 Nr. 22**

Gemäß § 288 Abs. 1 Nr. 2 HGB-E sind die kleinen Kapitalgesellschaften von der Angabepflicht nach § 285 Nr. 3a befreit, was nicht richtlinienkonform ist. In der Begründung zu § 288 Abs. 1 Nr. 2 HGB-E wird auf die Streichung des Verweises auf § 285 Nr. 3a in § 288 Abs. 1 hingewiesen, im Gesetzestext ist dies jedoch nicht erfolgt.

#### **Zu Art. 1 Nr. 41**

Der Verweis auf „§ 313 Absatz 2 bis 4“ in § 315a Abs. 1 HGB-E sollte überprüft werden, denn § 313 HGB-E enthält nur drei Absätze.

Die Angabe „Absatz 2 Satz 2 und 3“ in § 315a Abs. 1 HGB-E sollte durch die Wörter „Absatz 3“ ersetzt werden, denn gemäß Art. 1 Nr. 39 Buchstabe b BilRUG-E soll § 314 Abs. 2 Satz 2 HGB in einen neuen Abs. 3 verlagert werden.

#### **Zu Art. 1 Nr. 44**

Der Verweis auf § 286 Abs. 3, 5 und 6 in § 325 Abs. 2a Satz 3 HGB-E sollte überprüft werden, denn § 286 HGB enthält nur fünf Absätze und mit dem BilRUG-E sollen keine neuen Absätze eingefügt werden.

#### **Zu Art. 1 Nr. 48 Buchstabe a, bb / Art. 1 Nr. 59 Buchstabe a, bb / Art. 1 Nr. 65 Buchstabe a, bb**

Gemäß §§ 334 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe b, 340n Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe b, 341n Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe b HGB-E ist es ordnungswidrig, wenn der Vorschrift des



§ 253 Abs. 3 Satz 6 HGB-E zuwidergehandelt wird. § 253 Abs. 3 Satz 6 HGB-E enthält jedoch ein Wahlrecht zur außerplanmäßigen Abschreibung bei Finanzanlagen bei voraussichtlich nicht dauernder Wertminderung. U. E. sollte daher in den o. g. Vorschriften wie folgt formuliert werden: "Absatz 3 Satz 1, 2, 3, 4 oder Satz 5 oder Satz 6".

Ferner sollten in § 334 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe d HGB-E die Wörter "unter der Bilanz" gestrichen werden, denn weder § 284 HGB-E noch § 285 HGB-E enthalten Vorschriften zu den Angaben unter der Bilanz. § 285 Nr. 27 HGB ist die einzige derzeit geltende Vorschrift, die Angaben unter der Bilanz zulässt. Gemäß Art. 1 Nr. 20 Buchstabe m BilRUG-E soll dies jedoch geändert werden, so dass die Angaben nach § 285 Nr. 27 HGB-E künftig im Anhang zu machen sind.

#### **Zu Art. 1 Nr. 48 Buchstabe d**

Durch den Verweis auf § 315 Abs. 2 HGB-E in § 334 Abs. 1 Nr. 4 HGB-E soll vermutlich ein früheres Redaktionsversehen beseitigt werden. Allerdings wird in der Begründung zu Art. 1 Nr. 48 BilRUG-E auf die Beseitigung des Versehens bei § 334 Abs. 1 Nr. 2 (nicht Nr. 4) hingewiesen. Bei Änderung der Nr. 2 handelt es sich um eine Folgeänderung zur Änderung des § 297 HGB.

Gemäß Art. 1 Nr. 40 Buchstabe d BilRUG-E soll dem § 315 HGB ein neuer Absatz 5 angefügt werden (Erklärung zur Unternehmensführung). Folglich sollte in § 334 Abs. 1 Nr. 4 HGB-E auch auf § 315 Abs. 5 HGB-E verwiesen werden.

#### **Zu Art. 1 Nr. 59 Buchstabe c**

Während in § 334 Abs. 1 Nr. 3 HGB-E auf § 289 Abs. 1 bis 5 HGB-E verwiesen wird, wird in der analogen Vorschrift des § 340n Abs. 1 Nr. 3 HGB-E auf § 289 Abs. 1, 2, 4 oder Abs. 5 verwiesen.

#### **Zu Art. 1 Nr. 59 Buchstabe d / Art. 1 Nr. 65 Buchstabe d**

Die Verweise auf die einzelnen Absätze des § 315 HGB-E in den analogen Vorschriften der §§ 334 Abs. 1 Nr. 4, 340n Abs. 1 Nr. 4 und 341n Abs. 1 Nr. 4 HGB-E sollten überprüft werden: Während in § 334 Abs. 1 Nr. 4 HGB-E nur auf § 315 Abs. 1, 2 oder Abs. 4 verwiesen wird, wird in § 340n Abs. 1 Nr. 4 HGB-E auf § 315 Abs. 1, 2, 3, 4



oder Abs. 5, in § 341n Abs. 1 Nr. 4 HGB-E auf § 315 Abs. 1, 2, 4 oder Abs. 5 verwiesen.

### **Zu Art. 1 Nr. 67**

#### Zu § 341s Abs. 3 Satz 1 HGB-E

Die Wörter „nach § 341u“ sollten ersetzt werden durch die Wörter „nach § 341w“.

#### Zu § 341x HGB-E

Der Hinweis in § 341x Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 HGB-E auf § 341t Abs. 3 Satz 2 HGB-E sollte überprüft werden, denn § 341t Abs. 3 HGB-E enthält nur einen Satz.

### **Zu Art. 3 Nr. 1 Buchstabe d**

Wir regen an, die Formulierung des § 5 Abs. 5 Satz 3 Nr. 5 PubliG-E an die inhaltlich gleichen Vorschriften des HGB-E (§§ 285 Nr. 7, 314 Abs. 1 Nr. 4 HGB-E) anzupassen.

### **Zu Art. 6 Nr. 1**

§ 29 Abs. 4 Satz 1 GmbHG sollte analog zu § 58 Abs. 2a Satz 1 AktG-E formuliert werden.

### **Zu Art. 8 Abs. 13 Nr. 1 Buchstabe b**

U. E. sollte in § 51 Abs. 2 RechVersV die Formulierung "sofern keine entsprechende Darstellung in der Bilanz erfolgt" gestrichen werden, denn gemäß § 284 Abs. 3 HGB-E ist die Entwicklung der Posten des Anlagevermögens zwingend im Anhang darzustellen, die Möglichkeit der alternativen Darstellung in der Bilanz entfällt.

### **Zu Begründung zu Art. 1 Nr. 11 Buchstabe b**

Im ersten Satz wird auf Art. 36 Abs. 6 der Richtlinie verwiesen, gemeint ist vermutlich Art. 36 Abs. 7.

### **Zu Begründung zu Art. 1 Nr. 17 Buchstabe c**

Im zweiten Satz nach dem Semikolon sollte der Verweis auf Art. 16 Abs. 1 Buchstabe f der Richtlinie, nicht Buchstabe b erfolgen.



### **Zu Begründung zu Art. 1 Nr. 19 Buchstabe a**

In der Begründung zu Art. 1 Nr. 19 Buchstabe a BilRUG-E wird auf § 284 Abs. 1 Satz 2 HGB-E Bezug genommen, gemeint ist vermutlich § 284 Abs. 1 Satz 1, Halbsatz 2 HGB-E.

### **Zu Begründung zu Art. 1 Nr. 21**

Im ersten Satz der Begründung zu § 288 Abs. 1 Nr. 2 HGB-E auf S. 73 wird auf Art. 16 Abs. 1 Buchstabe h der Richtlinie verwiesen, gemeint ist vermutlich Buchstabe d.

### **Zu Begründung zu Art. 1 Nr. 40 Buchstabe b**

Im ersten Satz des zweiten Absatzes wird auf „eine Folgeänderung der Verlagerung der Angaben zu wesentlichen Umständen nach dem Bilanzstichtag in den Konzernanhang“ hingewiesen. Gemeint sind vermutlich wesentliche Vorgänge nach dem Bilanzstichtag.

### **Zu Begründung zu Art. 1 Nr. 67**

#### Zu § 341s Abs. 1 HGB-E

Der Zusammenhang zwischen § 341s Abs. 1 HGB-E und der Begründung auf S. 89 des BilRUG-E lässt sich nicht erkennen. Die Sätze 1 und 3 der Begründung beziehen sich auf die Definition des Begriffs „Zahlungsberichte“ und betreffen daher § 341r HGB-E.

#### Zu § 341w Abs. 1 HGB-E

Im dritten Satz wird auf § 341u HGB-E verwiesen, gemeint ist jedoch § 341w HGB-E.

#### Zu § 341w Abs. 3 HGB-E

Im zweiten Satz wird auf § 341s Abs. 4 HGB-E verwiesen, § 341s HGB-E enthält jedoch keinen Abs. 4.