

## 4.-7. Richtlinie / BilMoG / RL-Vorschlag: Synoptische Darstellung

Sachverhalt	Bestehende Richtlinien	Art.	BilMoG	§§ HGB	RL-Vorschlag Bilanzrichtlinie	Art.	Auswirkung auf HGB	Bemerkungen / Fragen
<b>Kapitel 1: Anwendungsbereich, Begriffsbestimmungen und Unternehmenskategorien</b>								
	<b>4. Richtlinie</b>							
Anwendung der Richtlinie auf Banken und andere Finanzinstitute sowie auf Versicherungsgesellschaften	Die Mitgliedstaaten können von einer Anwendung dieser RL auf Banken und andere Finanzinstitute sowie auf Versicherungsgesellschaften absehen.	Art. 1 Abs. 2	Ergänzende Vorschriften im HGB für Kreditinstitute und Finanzdienstleistungs-institute, sowie für Versicherungs-unternehmen und Pensionsfonds.	§§ 340 ff	Absatz entfällt		?	Laut Memo/11/732 der Kommission (FAQ) beabsichtigt der RL-Vorschlag keine speziellen Änderungen für diese Unternehmensbranchen. Die neue RL ist wohl auf die Unternehmen aller Branchen anzuwenden.
Begriffsdefinitionen	Begriffe sind in verschiedenen Artikeln geregelt.  Begriff "Unternehmen von öffentlichem Interesse" wird nicht verwendet, sondern als "eine Gesellschaft, deren Wertpapiere zum Handel an einem geregelten Markt zugelassen sind", bezeichnet.  Der Begriff "nahe stehende Unternehmen und Personen" ist im Sinne der gemäß EG-Verordnung 1606/2002 übernommenen IAS zu verstehen.	Art. 46a Abs. 1  Art. 43 Abs. 1 Nr. 7b	Begriffe sind in verschiedenen Paragraphen geregelt.  Begriff "Unternehmen von öffentlichem Interesse" ist synonym zum Begriff "Kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaft".  Keine Definition des Begriffs vorhanden	§ 264d iVm § 319a Überschrift und Abs. 1	Begriffsdefinitionen werden zusammengefasst. Keine inhaltliche Änderung der bestehenden Begriffe.  "Unternehmen von öffentlichem Interesse" werden, unter Rückgriff auf die in Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen enthaltene Begriffsbestimmung definiert.  Art. 2 Abs. 13: „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ sind Unternehmen, die unter das Recht eines Mitgliedstaats fallen und deren übertragbare Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt eines Mitgliedstaats im Sinne von Artikel 4 Absatz 1 Nummer 14 der Richtlinie 2004/39/EG zugelassen sind, Kreditinstitute im Sinne von Artikel 1 Nummer 1 der Richtlinie 2000/12/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. März 2000 über die Aufnahme und Ausübung der Tätigkeit der Kreditinstitute (1) und Versicherungsunternehmen im Sinne von Artikel 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG. Die Mitgliedstaaten können auch andere Unternehmen zu Unternehmen von öffentlichem Interesse bestimmen, beispielsweise Unternehmen, die aufgrund der Art ihrer Tätigkeit, ihrer Größe oder der Zahl ihrer Beschäftigten von erheblicher öffentlicher Bedeutung sind.  Der Begriff "nahe stehende Unternehmen und Personen" ist im Sinne des mit EG-Verordnung 1126/2008 übernommenen IAS 24 zu verstehen.	Art. 2 Art. 2 Nr. 1  Art. 2 Nr. 3	?	Der Unternehmenskreis bei "Unternehmen von öffentlichem Interesse" kann erweitert werden.  Bezug auf das alte IAS 24. Mit der EG-Verordnung 632/2010 wurde das geänderte IAS 24 in das europäische Recht übernommen. Vermutlich ein Fehler im Vorschlag.
Kategorien von Unternehmen und Unternehmensgruppen	Keine explizite Verwendung der Begriffe "kleine, mittlere und große Unternehmen oder Gruppen". Inhaltlich wird zwischen diesen Unternehmensgrößen jedoch unterschieden.  <u>Kleine Gesellschaften:</u> Bilanzsumme: 4,4 Mio. EUR, Nettoumsatzerlöse: 8,8 Mio. EUR, Durchschnittliche Zahl der Beschäftigten: 50  <u>Mittlere Gesellschaften/Gruppen (bei Gruppen Werte auf konsolidierter Basis, sonst Erhöhung um 20%):</u> Bilanzsumme: 17,5 Mio. EUR, Nettoumsatzerlöse: 35 Mio. EUR, Durchschnittliche Zahl der Beschäftigten: 250	Art. 11  Art. 27	<u>Kleine Kapitalgesellschaften:</u> Bilanzsumme: 4,840 Mio. EUR Nettoumsatzerlöse: 9,680 Mio. EUR Durchschnittliche Zahl der Beschäftigten: 50  <u>Mittlere Kapitalgesellschaften:</u> Bilanzsumme: 19,250 Mio. EUR Nettoumsatzerlöse: 38,5 Mio. EUR Durchschnittliche Zahl der Beschäftigten: 250  <u>Große Kapitalgesellschaften:</u> welche mindestens zwei Mehrfache der mittleren Kapitalgesellschaften überschreiten. Kapitalmarktorientierte Gesellschaften gelten stets als große.	§ 267 Abs. 1, 2, 3	<b>Harmonisierung und inflationsbedingte Anpassung der Größenkriterien</b>  <u>Kleine Unternehmen:</u> Bilanzsumme: 5 Mio. EUR Nettoumsatzerlöse: 10 Mio. EUR Durchschnittliche Zahl der Beschäftigten: 50  <u>Mittlere Unternehmen:</u> Bilanzsumme: 20 Mio. EUR Nettoumsatzerlöse: 40 Mio. EUR Durchschnittliche Zahl der Beschäftigten: 250	Art. 3	?	Anpassung der Schwellenwerte nach oben möglich

Umrechnung in nationale Währungen bei der Bestimmung der Unternehmenskategorien	Bei der Umrechnung in nationale Währungen darf von den in der Richtlinie genannten und in Euro ausgedrückten Beträgen nur um höchstens 10% nach oben abgewichen werden.	Art. 12 Abs. 2	nicht relevant, da Euro-Währung		aufgehoben		?	Bei der Bestimmung der Schwellenwerte für das HGB wurde die Regelung von 10 % in Anspruch genommen. Dies wird nun nicht mehr möglich sein.
<b>Kapitel 2: Allgemeine Bestimmungen und Grundsätze</b>								
Bestandteile des Jahresabschlusses	Wahlmöglichkeit für die Mitgliedstaaten, Jahresabschluss zusätzlich zu Bilanz, GuV und Anhang um weitere Bestandteile zu erweitern.	Art. 2 Abs. 1	Kapitalmarkorientierte Kapitalgesellschaften haben den Jahresabschluss um eine Kapitalflussrechnung und einen Eigenkapitalpiegel (Pflicht) sowie eine Segmentberichterstattung (Wahlrecht) zu erweitern.	Art. 264 Abs. 1	Wahlmöglichkeit für kleine Gesellschaften aufgehoben, d.h. es besteht kein Ermessen, weitere Bestandteile zu verlangen.	Art. 4 Abs. 1	-	
Angaben im Jahresabschluss	Wahlmöglichkeit für die Mitgliedstaaten, die aufgrund der 4. RL erforderlichen Angaben in dem Jahresabschluss um weitere Angaben zu erweitern.	Art. 2 Abs. 6	keine Umsetzung		Wahlmöglichkeit für kleine Gesellschaften aufgehoben, d.h. es besteht kein Ermessen, weitere Bestandteile zu verlangen.	Art. 4 Abs. 5	-	relevant nur betreffend Anhang, siehe unten Kapitel 4
Grundsatz der Wesentlichkeit	Nicht enthalten, aber konkrete Regelungen für Vorfälle "von untergeordneter Bedeutung".	Art. 59 Abs. 9	Umsetzung, d.h. nicht enthalten, aber konkrete Regelungen für Vorfälle "von untergeordneter Bedeutung"	§ 311 Abs. 2	"Ansatz, Bewertung, Darstellung und Angabe in einem Jahresabschluss haben sich auf die Wesentlichkeit der jeweiligen Posten zu beziehen."	Art. 5 Abs. 1 (j)	?	Soll ein allgemeiner Grundsatz der Wesentlichkeit eingeführt werden?
Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise	Wahlrecht: "Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass der Ausweis von Beträgen in den Posten der Gewinn- und Verlustrechnung sowie der Bilanz den wirtschaftlichen Gehalt des zugrunde liegenden Geschäftsvorfalles oder der zugrunde liegenden Vereinbarung berücksichtigt."	Art. 4 Abs. 6	Eine Regelung zum wirtschaftlichem Eigentum mit BilMoG eingeführt: "ist ein Vermögensgegenstand nicht dem Eigentümer, sondern einem anderen wirtschaftlich zuzurechnen, so hat dieser ihn in der Bilanz auszuweisen"	§ 246 Abs. 1	Verpflichtung: "Posten der Gewinn- und Verlustrechnung sowie der Bilanz werden unter Berücksichtigung des wirtschaftlichen Gehalts des zugrunde liegenden Geschäftsvorfalles oder der zugrunde liegenden Vereinbarung ausgewiesen."	Art. 5 Abs. 1 (h)	?	Wird sich der eingeführte verpflichtende Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise auf die Regelung des HGB auswirken bzw. auf die Auslegung der im HGB festgehaltenen Regelung?
Verrechnungsverbot	nicht explizit geregelt, sondern kann wohl aus dem Grundsatz der Einzelbewertung abgeleitet werden	Art. 31 Abs. 1e	explizit geregelter Grundsatz	§ 246 Abs. 2	explizit geregelter Grundsatz	Art. 5 Abs. 1 (g)	-	
Zusammenfassung der mit arabischen Zahlen versehenen Posten der Bilanz und der GuV	Wahlrecht, wenn unwesentlich oder wenn dadurch die Klarheit erhöht wird, dann aber im Anhang ist ein gesonderter Ausweis der zusammengefassten Posten erforderlich.	Art. 4 Abs. 3	Umgesetzt, d.h. Wahlrecht, wenn a) unwesentlich oder wenn b) dadurch die Klarheit erhöht wird. Im Fall b ist im Anhang ein gesonderter Ausweis der zusammengefassten Posten erforderlich.	§ 265 Abs. 7	Entsprechender Absatz entfällt. Es wird jedoch ein allgemeiner Grundsatz der Wesentlichkeit eingeführt. Kein Ausweis im Anhang mehr erforderlich.	Art. 5 Abs. 1 (j)	?	Anhangangabe für kleine Unternehmen darf wohl nicht verlangt werden.
Ausweis von leeren Posten	Kein Ausweis von Posten, die keinen Betrag im laufenden und im vorhergehenden Geschäftsjahr ausweisen	Art. 4 Abs. 5	Kein Ausweis von Posten, die keinen Betrag im laufenden und im vorhergehenden Geschäftsjahr ausweisen	§ 265 Abs. 8	Entsprechender Absatz entfällt, wohl da Selbstverständlichkeit.		-	
Sondergliederungen für den Jahresabschluss von Investmentgesellschaften sowie von Beteiligungsgesellschaften.	Wahlmöglichkeit für die Mitgliedstaaten	Art. 5	keine Umsetzung		aufgehoben		-	d.h. keine Sondergliederungen mehr. Vermutlich irrelevant für Deutschland, da bereits vorher keine Umsetzung im HGB.
Alternative Bewertungsgrundlage für Anlagevermögen	Wahlmöglichkeit hinsichtlich der Bewertung des Anlagevermögens alternativ zur Bewertung zu Anschaffungs- und Herstellungskosten: - Bewertung zum Wiederbeschaffungswert, - Anwendung einer anderen Methode, die der Inflation Rechnung tragen soll oder - Neubewertung	Art. 33	keine Umsetzung		Bewertung zu Wiederbeschaffungswert und Inflationsmethoden entfallen.	Art. 6	-	
<b>Kapitel 3: Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung</b>								
	<b>4. Richtlinie</b>							
Bilanzgliederung	Kontoform oder Staffelform	Art. 8	Kontoform	§ 266 Abs. 1	Kontoform	Art. 9	-	
Überschriften	Aktiva / Passiva	Art. 9	Aktivseite / Passivseite	§ 266 Abs. 2,3	Vermögenswerte / Eigenkapital und Verbindlichkeiten	Art. 9	?	
Bezeichnung der mit den Buchstaben versehenen Posten	Umlaufvermögen	Art. 9, 10	Umlaufvermögen	§ 266 Abs. 2	Kurzfristige Vermögensgegenstände	Art. 9	?	
Bezeichnung der mit den römischen Ziffern versehenen Posten	Immaterielle Anlagevermögen / Sachanlagen / Finanzanlagen	Art. 9, 10	Immaterielle Vermögensgegenstände / Sachanlagen / Finanzanlagen	§ 266 Abs. 2	Immaterielle / Materielle / Finanzielle Vermögenswerte	Art. 9	?	

Ausweis des Ergebnisses des Geschäftsjahres	Der letzte mit einem Buchstaben bezeichnete Posten auf der Aktivseite/Passivseite oder der letzte mit einer römischen Zahl versehene Posten im Eigenkapital	Art. 9, 10	Der letzte mit einer römischen Ziffer versehene Posten im Eigenkapital	§ 266 Abs. 2	Der letzte mit einer römischen Ziffer versehene Posten im Eigenkapital	Art. 9	-	
Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Unternehmens	Wahlrecht hinsichtlich des Ausweises entweder als eine eigene Vermögenskategorie oder als erster Posten unter immateriellen Anlagewerten	Art. 9 B, Art. 10 B	Aktivierungsverbot	§ 248 Abs. 1	aufgehoben		-	
Wertaufholung für Geschäfts- und Firmenwert	nicht explizit geregelt		Wertaufholungsverbot	§ 253 Abs. 5	Wertaufholungsverbot	Art. 11 Abs. 5 (d)	-	in Einklang mit IFRS gebracht
Bewertung von Rückstellungen	"Rückstellungen sind nur in Höhe des notwendigen Betrages anzusetzen."	Art. 42	Die Rückstellungen sind in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrags anzusetzen.	§ 253 Abs. 1	"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."	Art. 11 Abs. 11	-	
Rückstellungen zwecks Wertberichtigungen zu Aktivposten	"Rückstellungen dürfen keine Wertberichtigungen zu Aktivposten darstellen."	Art. 20 Abs. 3	nicht explizit geregelt, aber wird impliziert im Verrechnungsverbot des § 246 Abs. 2	§ 246 Abs. 2	aufgehoben, da wohl im Verrechnungsverbot impliziert	Art. 5 Abs. 1 (g)	-	
Bewertungsvereinfachungsverfahren für Vorräte	gewogener Durchschnitt, FIFO, LIFO oder vergleichbares Verfahren	Art. 40 Abs. 1	gewogener Durchschnitt, FIFO, LIFO	§ 256 iVm § 240 Abs. 4	gewogener Durchschnitt, FIFO oder vergleichbares Verfahren, LIFO nicht mehr erwähnt, d.h. vermutlich nicht, dass LIFO nicht mehr zulässig ist, weil LIFO ein vergleichbares Verfahren darstellt.		?	Ist aus dem Ausschluss des LIFO-Verfahrens auf ein Verbot von LIFO zu deuten?
Festbewertung	Festbewertung ist erlaubt für Gegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, die ständig ersetzt werden und deren Gesamtwert von nachrangiger Bedeutung für das Unternehmen ist, sofern ihr Bestand nur geringfügigen Veränderungen unterliegt.	Art. 38	umgesetzt	§ 240 Abs. 3 iVm § 256	entfällt, d.h. dass vermutlich die Anwendung der Festbewertung nach Grundsätzen der Wesentlichkeit zu beurteilen ist.		-	Wohl keine Änderung des HGB geboten, da Einklang mit Wesentlichkeitsgrundsatz gegeben sein dürfte
Gliederung der GuV	vier Gliederungsformen möglich: Staffelform oder Kontoform jeweils nach dem Gesamtkostenverfahren oder dem Umsatzkostenverfahren (beide Begriffe werden in der Richtlinie nicht verwendet).	Art. 22 bis 26	zwei Formen möglich: Staffelform nach dem Gesamtkostenverfahren oder dem Umsatzkostenverfahren	§ 275	zwei Formen möglich: "nach Eigenart der Verwendung" (entspricht Gesamtkostenverfahren nach HGB) oder "nach Funktion der Anwendung" (entspricht Umsatzkostenverfahren nach HGB).	Art. 12 Abs. 1, Art. 13, 14	-	
Unterscheidung zwischen ordentlichen und außerordentlichen Posten	vorhanden	Art. 23 bis 26	vorhanden	§ 275	Neue Regelung: "Haben einzelne Ertrags- oder Aufwandspositionen, eine außerordentliche Größenordnung oder einen außerordentlichen Stellenwert, gibt ein Unternehmen sie gesondert in der GuV an und erläutert ihren Betrag und ihre Wesenart im Anhang." Außerordentliche Posten als Sammelposten entfallen.	Art. 15	✓	Somit wird vermieden, dass große oder ungewöhnliche Aufwendungen als außerordentliche Posten dargestellt werden, wogegen große oder ungewöhnliche Einnahmen als ordentliche Posten gezeigt werden.
Ausweis der Steuern auf das normale und auf das außerordentliche Ergebnis in der GuV	Zwei Wahlmöglichkeiten: entweder als separate Posten oder zusammengefasst unter einem Posten.	Art. 30	Ausweis von Steuern zusammengefasst unter einem Posten	§ 275	Ausweis von Steuern zusammengefasst unter einem Posten	Art. 13, 14	-	

Kapitel 4: Anhang								
4. Richtlinie								
Regelungsmechanismus zu Anhangsangaben	Regel-Ausnahme-Ansatz: Regelung der Anhangsangaben für alle Unternehmen mit ausdrücklichen Ausnahmen für kleine bzw. mittlere Unternehmen.	Art. 43 bis 45	Regel-Ausnahme-Ansatz	§ 284, 285, 286, 288	Ansatz: Mindeststandard für alle Unternehmen, dann ergänzende, weitergehende Vorschriften für mittlere und große Unternehmen. Kleine Unternehmen: Art. 17; Mittlere Unternehmen: Art. 17 und 18; Große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse : Art. 17, 18 und 19	Art. 17, 18, 19	-	
Darstellung der Posten im Anhang	nicht geregelt		keine Regelung		Der Anhang ist in der Reihenfolge der Darstellung der Posten in der Bilanz und der GuV aufzustellen.	Art. 18 Abs. 3	✓	
Eingeschränkte Offenlegungspflichten für kleine Unternehmen	Wahlmöglichkeit, neben den Angaben, die aufgrund der Richtlinie erforderlich sind, weitere Angaben zu verlangen.	Art. 2 Abs. 6			Die Mitgliedstaaten dürfen von den kleinen Unternehmen keine weiteren, über die Artikel der Richtlinie hinausgehenden Angaben verlangen.	Art. 17 Abs. 2	✓	Folgende Angabepflichten dürfen wohl von kleinen Unternehmen nicht mehr verlangt werden: § 284 Abs. 2 Nr. 2, § 285 Nr. 8a, 10, 11, 11a, 14, 15, 18, 23, 24, 26, 28
Angabe betreffend die Umrechnung in Euro	Pflicht	Art. 43 Abs. 1 Nr. 1	umgesetzt	§ 284 Abs. 2 iVm § 288 Abs. 1	Angabe entfällt, d.h. gemäß Art. 17 Abs. 2 darf diese Anhangangabe von den kleinen Unternehmen nicht verlangt werden.		✓	Eine Anpassung des HGB wohl erforderlich, da eine Pflichtangabe für kleine Unternehmen, die nicht mehr verlangt werden darf.
Angaben zu nach Erstellung der Bilanz eingetretenen Ereignissen	Keine Regelung bzgl. Anhangsangaben. Die Angaben sind im Lagebericht zu machen. Dies bedeutet eine Wahlmöglichkeit für die kleinen Unternehmen, da diese von der Erstellung eines Lageberichts befreit werden können.	Art. 46 Abs. 2 (a) und Abs. 3	Keine Regelung für den Anhang. Angaben sind im Lagebericht zu machen. Kleine Unternehmen brauchen den Lagebericht nicht aufzustellen.	§ 289 Abs. 2 Nr. 1 iVm § 264 Abs. 1	Pflicht für alle Unternehmensgrößen, wesentliche Ereignisse nach den Bilanzstichtag und ihre finanzielle Auswirkungen, im Anhang anzugeben. Für mittlere und große Unternehmen sind die Angaben (ohne finanzielle Auswirkungen) auch im Lagebericht zu machen.	Art. 17 Abs. 1 (f) Art. 20 Abs. 2 (a)	✓	Doppelte Anhaben für mittlere und große Unternehmen?
Angaben zu den nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäften	Für große Unternehmen sind Art, Zweck und finanzielle Auswirkungen solcher Geschäfte anzugeben. Die Angaben für die kleine und mittlere Gesellschaften können auf die Art und den Zweck der Geschäfte beschränkt werden. Kleine Unternehmen können von diesen Angaben befreit werden.	Art. 43 Abs. 1 Nr. 7a iVm Art. 44 Abs. 1	umgesetzt. Befreiung von den Angabepflichten für kleine Unternehmen.	§ 285 Nr. 3 iVm § 288 Abs. 1	Pflichtangaben für alle Unternehmensgrößen: Art, Zweck und finanzielle Auswirkungen der nicht in Bilanz enthaltenen Geschäfte.	Art. 17 Abs. 1 (e)	✓	
Offenlegung von Geschäftsvorfällen mit nahestehenden Unternehmen und Personen.	Angabe sofern wesentlich. Geschäfte mit und zwischen hundertprozentigen Tochterunternehmen können von der Angabepflicht ausgenommen werden. Kleine Unternehmen können von der Angabepflicht befreit werden.	Art. 43 Abs. 1 Nr. 7b iVm Art. 44 Abs. 1	Angabe sofern wesentlich. Geschäfte mit und zwischen hundertprozentigen Tochterunternehmen sind von der Angabepflicht ausgenommen. Kleine Unternehmen sind von der Angabepflicht befreit.	§ 285 Nr. 21 iVm § 288 Abs. 1	Pflichtangaben für alle Unternehmensgrößen: Offenlegung von Geschäftsvorfällen mit nahestehenden Unternehmen und Personen, auch solchen zwischen hundertprozentigen Tochterunternehmen. Beschränkung auf die wesentlichen Geschäfte entfällt, da wohl dies das allgemeine Wesentlichkeitsgrundsatz impliziert.	Art. 17 Abs. 1 (h)	✓	
Angaben bei der Anwendung von Bewertungsvereinfachungs-verfahren	Pflicht für mittlere und große Unternehmen, Wahlrecht für kleine Unternehmen: Der Unterschiedsbetrag (falls erheblich) zwischen der Bewertung unter der Anwendung eines Bewertungsvereinfachungsverfahrens am Bilanzstichtag und einer Bewertung auf der Grundlage des letzten vor dem Bilanzstichtag bekannten Marktpreises ist im Anhang pauschal für die jeweilige Gruppe anzugeben.	Art. 40 Abs. 2 iVm Art. 44 Abs. 4	umgesetzt	§ 284 Abs. 2 Nr. 4 iVm § 288 Abs.1	aufgehoben		-	d.h. keine Angabe im Anhang wohl mehr erforderlich? Oder wohl nach Maßgabe der Wesentlichkeit, d.h. Regelung im HGB kann bestehen bleiben?
Angaben zu außerordentlichen Posten	Pflicht für mittlere und große Unternehmen, Wahlrecht für kleine Unternehmen.	Art. 29 Abs. 2 iVm Art. 44 Abs. 2	umgesetzt	§ 276 iVm § 277 Abs. 4	Pflicht für alle Unternehmensgrößen	Art. 15	✓	

Angaben zu den Steuern auf das normale und auf das außerordentliche Ergebnis	Angabe im Anhang, in welchem Umfang die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit und das außerordentliche Ergebnis belasten. Wahlrecht für kleine Unternehmen, Pflicht für mittlere und große.	Art. 30 Abs. 2 iVm Art. 44 Abs. 2	umgesetzt	§ 285 Nr. 6 iVm § 288 Abs. 1	aufgehoben		?	d.h. keine Angabe im Anhang wohl mehr erforderlich? Oder wohl nach Maßgabe der Wesentlichkeit, d.h. Regelung im HGB kann bestehen bleiben?
Anagaben zu sonstigen finanziellen Verbindlichkeiten, die nicht Gegenstand der Bilanz sind	Gesamtbetrag ist anzugeben. Verpflichtungen gegenüber verbundenen Unternehmen sind gesondert zu vermerken. Kleine Gesellschaften können von diesen Angabepflichten befreit werden.	Art. 43 Abs. 1 Nr. 7 iVm Art. 44 Abs. 1	umgesetzt	§ 285 Nr. 3a iVm § 288 Abs. 1	Pflichtanhangangabe für alle Unternehmens-größen: Art. 17 Anzugeben ist der Gesamtbetrag etwaiger Abs. 1 (d) finanzellen Verpflichtungen, Garantien oder Eventualverbindlichkeiten sowie Wesensart und Form jeder Verpflichtung. Verpflichtungen ggü. verbunden Unternehmen sind gesondert zu vermerken.		✓	
<b>Kapitel 4: Lagebericht - Keine wesentlichen Änderungen</b>								
<b>Kapitel 5: Konsolidierte Abschlüsse und Berichte</b>								
<b>7. Richtlinie</b>								
Kategorien der Unternehmensgruppen	Keine explizite Verwendung der Begriffe "kleine, mittlere und große Gruppen". Inhaltlich entsprechen folgende Kriterien den mittleren Gruppen.  <u>Mittlere Gruppen (Werte auf konsolidierter Basis, sonst Erhöhung um 20%):</u> Bilanzsumme: 17,5 Mio. EUR, Nettoumsatzerlöse: 35 Mio. EUR, Durchschnittliche Zahl der Beschäftigten: 250	Art. 6 Abs. 1,2 iVm Art. 27 der 4. RL	Keine explizite Verwendung der Begriffe "kleine, mittlere und große Gruppen". Inhaltlich entsprechen folgende Kriterien den mittleren Gruppen.  <u>Werte auf nicht konsolidierter Basis:</u> Bilanzsumme: 23,1 Mio. EUR Nettoumsatzerlöse: 46,2 Mio. EUR Durchschnittliche Zahl der Beschäftigten: 250  <u>Werte auf konsolidierter Basis:</u> Bilanzsumme: 19,2 Mio. EUR Nettoumsatzerlöse: 38,5 Mio. EUR Durchschnittliche Zahl der Beschäftigten: 250	§ 293 Abs. 1	<u>Kleine Gruppen (Werte auf konsolidierter Basis, sonst Erhöhung um 20%):</u> Bilanzsumme: 5 Mio. EUR Nettoumsatzerlöse: 10 Mio. EUR Durchschnittliche Zahl der Beschäftigten: 50  <u>Mittlere Gruppen (Werte auf konsolidierter Basis, sonst Erhöhung um 20%):</u> Bilanzsumme: 20 Mio. EUR Nettoumsatzerlöse: 40 Mio. EUR Durchschnittliche Zahl der Beschäftigten: 250	Art. 3	-	Definition der kleinen Gruppen im HGB nicht zwingend erforderlich, da keine Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses für diese Gruppen vorgeschrieben.
Größenabhängige Befreiungen von der Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses	Wahlrecht für kleine und mittlere Gruppen	Art. 6 Abs. 1	umgesetzt	§ 293 Abs. 1	Kleine Gruppen müssen von der Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses Art. 24 ausgenommen werden, es sei denn es handelt sich Abs. 1, 2 um Unternehmen von öffentlichem Interesse. (In der englischen Fassung: "Small group shall be exempt from the obligation...") Wahlrecht für mittlere Gruppen ist geblieben		-	Keine Anpassung des HGB wohl erforderlich, da bereits ein Wahlrecht für kleine Gruppen besteht.
Interessenzusammenführungsmethode der Kapitalkonsolidierung	Wahlrecht für die Mitgliedstaaten	Art. 20	Wahlrecht durch BilMoG abgeschafft.		aufgehoben		-	d.h. keine Umsetzung in das HGB erforderlich, da das Wahlrecht nicht besteht
Unmittelbare Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts	Wahlrecht für die Mitgliedstaaten	Art. 30 Abs. 2	nicht umgesetzt	§ 246 Abs. 1	aufgehoben		-	d.h. keine Umsetzung in das HGB erforderlich, da das Wahlrecht nicht besteht
Übertragung eines negativen Firmenwerts auf die GuV	Übertragung ist nur unter folgenden Voraussetzungen möglich: a) wenn eine erwartete ungünstige Entwicklung der künftigen Ergebnisse des Unternehmens eingetreten ist oder erwartete Aufwendungen zu berücksichtigen sind oder b) wenn der Unterschiedsbetrag einem realisierten Gewinn entspricht	Art. 31	umgesetzt	§ 309 Abs. 2	Übertragung ist möglich, sofern ein solches Vorgehen Art. 25 den allgemeinen Grundsätzen der Richtlinie Abs. 3 (c) entspricht. Beschränkung auf zwei mögliche Fälle, entfällt.		?	Geringfügige Anpassung des HGB möglich, d.h. keine Beschränkung auf zwei Fälle geboten

Regelungen zu Schuldenkonsolidierung, Zwischenergebniseliminierung und Aufwands- und Ertragskonsolidierung	sind explizit geregelt. Abweichungen sind zulässig, wenn die betreffenden Beträge von untergeordneter Bedeutung sind.	Art. 26	umgesetzt	§ 303, 304, 305	Keine explizite Regelung, sondern wird impliziert in der Regelung des Art. 25 Abs. 7: "Im konsolidierten Abschluss sind Vermögens-, Finanz und Ertragslage der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen so auszuweisen, als ob sie ein einziges Unternehmen wären." Ausnahmen bei Beträgen von untergeordneter Bedeutung entfallen. Es gilt jedoch der Grundsatz der Wesentlichkeit gemäß Art. 5 Abs. 1 (j)	Art. 25 Abs. 7, Art. 5 Abs. 1 (j)	-	Die derzeitigen Regelungen können wohl bestehen bleiben, da HGB-Regelung mit Grundsatz der Wesentlichkeit vereinbar sein dürfte
Befreiung von der Anwendung der At-Equity Methode für die assoziierten Unternehmen	Wahlrecht, wenn die Beteiligung von untergeordneter Bedeutung ist.	Art. 59 Abs. 9, Art. 33 Abs. 9, Art. 7. RL	umgesetzt	§ 311 Abs. 2	Entsprechender Absatz entfällt. Es gilt jedoch der Grundsatz der Wesentlichkeit gemäß Art. 5 Abs. 1 (j)	Art. 5 Abs. 1 (j)	-	Wohl keine Änderung des HGB geboten, da Einklang mit Wesentlichkeitsgrundsatz gegeben sein dürfte
Einbezug der assoziierten Unternehmen in den Konzernabschluss	Buchwertmethode oder Kapitalanteilmethode	Art. 33 Abs. 2	Buchwertmethode	§ 312 Abs. 1	Kapitaleinteilmethode: Eine Beteiligung an einem assoziierten Unternehmen wird zu "einem Betrag ausgewiesen, der dem auf die Beteiligung entfallenen Teil des Eigenkapital des assoziierten Unternehmens entspricht."	Art. 27 Abs. 2	✓	Kapitalanteilmethode wurde durch BilMoG abgeschafft. Nun wohl Rückkehr zur Kapitalanteilmethode geboten?
<b>Kapitel 7: Offenlegung - Keine wesentlichen Änderungen</b>								
<b>Kapitel 8: Abschlussprüfung</b>								
Größenabhängige Befreiungen von der Verpflichtung zur Prüfung	Wahlrecht für die Mitgliedstaaten, kleine Unternehmen von der Verpflichtung zur Prüfung zu befreien.	Art. 51 Abs. 2, Art. 4. RL	Kleine Unternehmen sind von der Verpflichtung zur Prüfung befreit.	§ 316 Abs. 1	Kleine Unternehmen sind von der Pflicht zur Abschlussprüfung befreit.	Art. 34 Abs. 1	-	
Abschlussprüfung für Unternehmen von öffentlichem Interesse	nicht geregelt		nicht explizit geregelt aber da kapitalmarktorientierte Unternehmen stets als große gelten, fallen diese unter die Abschlusspflicht, unabhängig von der Unternehmensgröße.	§ 316 Abs. 1 iVm § 267 Abs. 3	Pflicht, und zwar unabhängig von der Größe des Unternehmens	Art. 34 Abs. 1	-	

Kapitel 9: Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen								
Berichtspflicht für große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse, die in der mineralgewinnenden Industrie oder auf dem Gebiet des Holzeinschlags in Primärwäldern tätig sind	nicht geregelt		nicht geregelt		Country-by-country Reporting: Diese Unternehmen müssen jährlich einen Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen ausarbeiten und veröffentlichen, sofern diese Zahlungen für die Zahlungen erhaltene staatliche Stelle wesentlich sind. Sofern die Zahlungen einem bestimmten Projekt zugeflossen sind, sind auch die Zahlungen für jedes einzelne Projekt offenzulegen. Die Berichte sind ggf. auf konsolidierter Ebene zu erstellen. Wird ein konsolidierter Bericht erstellt, sind die Tochterunternehmen und das den Bericht erstellende Mutterunternehmen von der Berichtspflicht ausgenommen. Eine Ausnahme gilt für den Fall, dass ein Unternehmen, das den Offenlegungspflichten nachkommt, damit gegen strafrechtliche Bestimmungen im betreffenden Land verstoßen würde. Der Begriff der Wesentlichkeit von Zahlungen wird durch die Kommission noch spezifiziert. Die Kommission wird die Umsetzung und Wirksamkeit des Kapitel 9 überprüfen.	Art. 36, 37, 38, 39, 40, 41	✓	Neue Regelung erforderlich. Könnten derartige Offenlegungen zu einem Wettbewerbsnachteil für die EU-Industrie führen? Woraus kann man auf die Wesentlichkeit der Zahlungen an die zahlungsempfangene Stelle schließen?
Kapitel 10: Schlussbestimmungen								
Anwendbarkeit der Ausnahmeregelungen auf Unternehmen von öffentlichem Interesse	Anwendung bestimmter Artikel untersagt	Art. 53a der 4. RL	Anwendung bestimmter Vorschriften untersagt. Da kapitalmarktorientierte Unternehmen stets als große gelten, werden diese von den Ausnahmeregelungen grundsätzlich ausgenommen, unabhängig von der Unternehmensgröße.	§ 267 Abs. 3 iVm § 264d	Generelle Regelung, dass Unternehmen von öffentlichem Interesse nicht berechtigt sind, eine Ausnahmeregelung im Rahmen der Richtlinie in Anspruch zu nehmen.	Art. 46	-	Anpassung nur erforderlich, wenn der Begriff "Unternehmen von öffentlichem Interesse" erweitert werden würde.
Ausübung übertragener Befugnisse	Der Rat prüft auf Vorschlag der Kommission alle fünf Jahre in Euro ausgedrückten Beträge und ändert diese gegebenenfalls.	Art. 53 Abs. 2 der 4. RL	nicht relevant		Die Übertragung bestimmter Befugnisse auf die Kommission erfolgt für einen unbestimmten Zeitraum ab dem Inkrafttreten der Richtlinie, kann vom Europäischen Parlament oder vom Rat jederzeit widerrufen werden. Diese Befugnisse betreffen Überprüfung der in Euro ausgedrückten Beträge, die im Anhang zur Richtlinie genannten Unternehmensverzeichnisse sowie Spezifizierung des Begriffs der Wesentlichkeit von Zahlungen an staatliche Stellen.	Art. 42 Abs. 2, 3	-	