

## **Referentenentwurf**

### **des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz**

#### **Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates**

(Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz – BilRUG)

#### **A. Problem und Ziel**

Seit knapp 30 Jahren steht den im Binnenmarkt tätigen Unternehmen schon ein teilweise harmonisierter Rechtsrahmen für die Rechnungslegung zur Verfügung. In der Zwischenzeit hat sich der grenzüberschreitende Handel im Binnenmarkt erheblich intensiviert. Die Europäische Union hat deshalb die Rechtsrahmen für die Rechnungslegung überarbeitet und dabei die bisher separaten Regelungsrahmen für die Rechnungslegung einzelner Unternehmen einerseits und im Konzern andererseits harmonisiert. Diese Harmonisierung ist auch mit dem Ziel erfolgt, die bürokratische Belastung kleiner und mittlerer Unternehmen zu verringern. Gleichzeitig strebt die Europäische Union eine Stärkung des verantwortungsvollen Unternehmertums an und hat als eine Maßnahme in den Rechtsrahmen auch neue Regelungen dazu aufgenommen, Unternehmen der Rohstoffindustrie und der Primärforstwirtschaft stärkeren Transparenzanforderungen hinsichtlich ihrer Zahlungen an staatliche Stellen zu unterwerfen, um so Korruption einzudämmen.

Auf europäischer Ebene ist dazu die neue Bilanzrichtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19) verabschiedet worden.

Die Richtlinie 2013/34/EU ist bis zum 20. Juli 2015 in deutsches Recht umzusetzen.

Außerdem besteht das Bedürfnis, die bereits für sehr kleine Kapitalgesellschaften mit dem Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz vom 20. Dezember 2012 (BGBl. I S. 2751) (MicroBilG) eingeführten Erleichterungen der Rechnungslegungsvorgaben auch auf sehr kleine Genossenschaften zu erstrecken. Da für Genossenschaften grundsätzlich die gleichen Rechnungslegungsvorgaben gelten wie für Kapitalgesellschaften, besteht mit der Umsetzung der Richtlinie 2013/34/EU Anlass, auch das Thema der Erleichterungen aufzugreifen.

#### **B. Lösung**

Die Richtlinie 2013/34/EU soll insbesondere durch Änderungen des Handelsgesetzbuchs (HGB), des Publizitätsgesetzes (PublG), des Aktiengesetzes (AktG), des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) und der zugehörigen Einfüh-

rungsgesetze (EGHGB, EGAktG, EGGmbHG) umgesetzt werden. Von den in der Bilanzrichtlinie fortgeschriebenen Optionen zur Entlastung kleiner und mittlerer Unternehmen soll weiterhin Gebrauch gemacht werden.

Eine zusätzliche erhebliche Entlastung kleinerer Unternehmen wird insbesondere dadurch eintreten, dass die Schwellenwerte für die Einstufung als mittelgroße Unternehmen in Ausübung der in der Bilanzrichtlinie enthaltenen Optionen um ca. 20 Prozent angehoben werden sollen. Darüber hinaus soll das Gesetz genutzt werden, Erleichterungen der Rechnungslegungsvorgaben für Kleinstgenossenschaften einzuführen, um diese von bürokratischen Anforderungen zu entlasten.

Schließlich soll das Gesetz dazu genutzt werden, Redaktionsversehen aus früheren bilanzrechtlichen Änderungen zu beheben und Klarstellungen vorzunehmen. Im Rahmen dieser Änderungen soll auch die Konzernabschluss-Befreiungsverordnung aufgehoben und ihr wesentlicher Inhalt ins HGB übernommen werden.

## **C. Alternativen**

Keine.

## **D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

Für den Bund entstehen im Bundesamt für Justiz einmalige Haushaltsausgaben in Höhe von ca. 60 000 Euro zuzüglich der Mehrwertsteuer, die unter dem eingerichteten Budget für die Weiterentwicklung der Verfahrenssoftware zur Verfügung stehen. Im Übrigen werden keine Haushaltsausgaben verursacht.

Für die Länder und die Kommunen werden keine Haushaltsausgaben verursacht.

## **E. Erfüllungsaufwand**

### **E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger entsteht nicht, da sich die Regelungen ausschließlich an Unternehmen bzw. an Verwaltungsbehörden richten.

### **E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

Die zur Umsetzung der Richtlinie vorgeschlagenen Regelungen führen teilweise zu Entlastungen und teilweise zu Belastungen beim Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft. Insgesamt wird mit einer Entlastung der Wirtschaft beim jährlichen Erfüllungsaufwand um ca. 56 Mio. Euro gerechnet. Der Saldo setzt sich zusammen aus

- einer geringen Erhöhung des Erfüllungsaufwands durch geänderte Vorgaben zur Rechnungslegung in Höhe von ca. 1,4 Mio. Euro,
- einer Entlastung der Wirtschaft durch die Anhebung der Schwellenwerte für die Größenklassen von Kapitalgesellschaften in Höhe von ca. 120 Mio. Euro sowie
- einer Belastung der Wirtschaft durch die neuen Berichtspflichten von Unternehmen des Rohstoffsektors in Höhe von ca. 53 Mio. Euro.

Hinzu kommt einmaliger Erfüllungsaufwand der Wirtschaft durch die Einführung der neuen Berichtspflichten im Rohstoffsektor in Höhe von ca. 200 Mio. Euro.

#### Davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten

Die Veränderung der Bürokratiekosten aus Informationspflichten entspricht der oben dargelegten Entlastung beim Erfüllungsaufwand mit einem Saldo von ca. 56 Mio. Euro.

### **E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung**

Für den Bund entsteht kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand, so dass auch kein zusätzlicher Personalbedarf entsteht. In der Umstellungsphase ist mit zusätzlichen Belastungen des Bundesamtes für Justiz zu rechnen, die aber im Rahmen der laufenden Tätigkeit aufgefangen werden können.

Für die Länder und die Kommunen entsteht kein Erfüllungsaufwand.

### **F. Weitere Kosten**

Kosten für die sozialen Sicherungssysteme sowie Auswirkungen auf das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, ergeben sich nicht.

## Referentenentwurf des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz

### Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates

#### (Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz – BilRUG)

##### Vom ...

Der Bundestag hat das folgende Gesetz beschlossen:

### Artikel 1

#### Änderung des Handelsgesetzbuchs

Das Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 8b Absatz 2 Nummer 4 wird die Angabe „§§ 325 und 339“ durch die Angabe „§§ 325, 339 und 341w“ ersetzt.
2. In § 241a Satz 1 wird vor der Angabe „500 000 Euro“ das Wort „jeweils“ eingefügt.
3. § 253 wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 Satz 6 werden die Wörter „In diesem Fall“ durch die Wörter „Macht eine Kleinstkapitalgesellschaft von mindestens einer der in Satz 5 genannten Erleichterungen Gebrauch“ ersetzt.
  - b) Nach Absatz 3 Satz 2 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„Kann in Ausnahmefällen die voraussichtliche zeitliche Nutzung eines selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstands des Anlagevermögens nicht bestimmt werden, sind planmäßige Abschreibungen auf die Herstellungskosten über einen Zeitraum von mindestens fünf und höchstens zehn Jahren vorzunehmen. Satz 3 findet auf einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert entsprechende Anwendung.“
  - c) In Absatz 4 Satz 1 werden nach dem Wort „Wert“ die Wörter „als den Anschaffungs- oder Herstellungskosten“ eingefügt.
4. In § 255 Absatz 1 Satz 3 wird vor dem Wort „Anschaffungspreisminderungen“ das Wort „Zurechenbare“ eingefügt.

5. § 264 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 264

Pflicht zur Aufstellung; Befreiung“.

b) Absatz 1 Satz 5 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 werden die Wörter „den §§ 251 und 268 Absatz 7“ durch die Angabe „§ 268 Absatz 7“ ersetzt.

bb) In Nummer 3 werden die Wörter „oder Kommanditgesellschaft auf Aktien die in § 160 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2“ durch die Wörter „die in § 160 Absatz 3 Satz 2“ ersetzt.

c) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

„(1a) In dem einleitenden Teil des Jahresabschlusses sind die Firma, der Sitz, das Registergericht und die Nummer, unter der die Gesellschaft in das Handelsregister eingetragen ist, anzugeben. Befindet sich die Gesellschaft in Liquidation oder Abwicklung, ist auch diese Tatsache anzugeben.“

d) Die Absätze 3 und 4 werden wie folgt gefasst:

„(3) Eine Kapitalgesellschaft, die als Tochterunternehmen 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 die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. alle Gesellschafter des Tochterunternehmens haben der Befreiung für das jeweilige Geschäftsjahr zugestimmt;
2. das Mutterunternehmen hat sich bereit erklärt, für die von dem Tochterunternehmen eingegangenen Verpflichtungen einzustehen;
3. der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht des Mutterunternehmens sind nach den Rechtsvorschriften des Staates, in dem das Mutterunternehmen seinen Sitz hat, im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19) und der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates (ABl. L 157 vom 19.6.2006, S. 87), die durch die Richtlinie 2013/34/EU (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19) geändert worden ist, aufgestellt und geprüft worden;

4. die Befreiung des Tochterunternehmens ist im Anhang des Konzernabschlusses des Mutterunternehmens angegeben und
5. für das Tochterunternehmen sind der Beschluss nach Nummer 1, die Erklärung nach Nummer 2 sowie der Konzernabschluss, der Konzernlagebericht und der Bestätigungsvermerk des Mutterunternehmens nach Nummer 3 nach § 325 offengelegt worden.

Hat ein Tochterunternehmen von dem Wahlrecht nach Satz 1 ganz oder teilweise Gebrauch gemacht und widerruft das Mutterunternehmen die Erklärung oder erlischt die Verpflichtung des Mutterunternehmens nach Satz 1 Nummer 2, ist das Tochterunternehmen zur Nachholung der Pflichten nach dem Ersten, Dritten und Vierten Unterabschnitt dieses Abschnitts verpflichtet, es sei denn, der Widerruf oder das Erlöschen wirken sich nur auf in der Zukunft entstehende Verpflichtungen des Tochterunternehmens aus.

(4) Auf Kapitalgesellschaften, die Tochterunternehmen eines nach § 11 des Publizitätsgesetzes zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichteten Mutterunternehmens 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.“

6. § 264b wird wie folgt gefasst:

„§ 264b

Befreiung der offenen Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften im Sinne des § 264a von der Anwendung der Vorschriften dieses Abschnitts

§ 264 Absatz 3 ist auf Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Absatz 1 entsprechend anzuwenden. Wenn das Mutterunternehmen persönlich haftender Gesellschafter des Tochterunternehmens ist, kann das Tochterunternehmen anstelle der in § 264 Absatz 3 Nummer 2 bezeichneten Erklärung eine Erklärung über die Stellung des Mutterunternehmens als persönlich haftender Gesellschafter des Tochterunternehmens offenlegen.“

7. In § 264c Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „oder im Anhang anzugeben“ gestrichen.
8. § 265 wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 4 Satz 2 werden nach dem Wort „ist“ die Wörter „von mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften (§ 267 Absatz 2 und 3)“ eingefügt.
  - b) In Absatz 5 Satz 2 werden nach den Wörtern „Neue Posten“ die Wörter „und Zwischensummen“ eingefügt.
  - c) Absatz 7 wird wie folgt geändert:
    - aa) Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

„2. dadurch die Klarheit der Darstellung vergrößert wird.“
    - bb) Folgender Satz wird angefügt:

„In den Fällen des Satzes 1 Nummer 1 und 2 müssen die zusammengefassten Posten im Anhang gesondert ausgewiesen werden.“

9. In § 266 Absatz 1 Satz 2 werden die Wörter „große und mittelgroße Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 3, 2)“ durch die Wörter „mittelgroße und große Kapitalgesellschaften (§ 267 Absatz 2 und 3)“ ersetzt.

10. § 267 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 wird die Angabe „4 840 000 Euro“ durch die Angabe „6 000 000 Euro“ ersetzt.

bb) In Nummer 2 wird die Angabe „9 680 000 Euro“ durch die Angabe „12 000 000 Euro“ ersetzt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 wird die Angabe „19 250 000 Euro“ durch die Angabe „20 000 000 Euro“ ersetzt.

bb) In Nummer 2 wird die Angabe „38 000 000 Euro“ durch die Angabe „40 000 000 Euro“ ersetzt.

c) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:

„Satz 2 findet im Falle des Formwechsels keine Anwendung, sofern der formwechselnde Rechtsträger eine Kapitalgesellschaft oder eine Personenhandels-gesellschaft im Sinne des § 264a Absatz 1 ist.“

d) Nach Absatz 4 wird folgender Absatz 4a eingefügt:

„(4a) Die Bilanzsumme setzt sich aus den Posten zusammen, die in den Buchstaben A bis C und E des § 266 Absatz 2 aufgeführt sind.“

11. § 267a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird aufgehoben.

b) Folgender Absatz 3 wird angefügt:

„(3) Die in diesem Abschnitt für Kleinstkapitalgesellschaften vorgesehenen Erleichterungen finden keine Anwendung auf

1. Investmentgesellschaften im Sinne des § 1 Absatz 11 des Kapitalanlagege-setzbuchs,

2. Unternehmensbeteiligungsgesellschaften im Sinne des § 1a Absatz 1 des Gesetzes über Unternehmensbeteiligungsgesellschaften und

3. andere Unternehmen, deren einziger Zweck darin besteht, Beteiligungen an anderen Unternehmen zu erwerben sowie die Verwaltung und Verwertung dieser Beteiligungen wahrzunehmen, ohne dass sie unmittelbar oder mittel-bar in die Verwaltung dieser Unternehmen eingreifen, wobei die Ausübung der ihnen als Aktionär oder Gesellschafter zustehenden Rechte außer Be-tracht bleibt.“

12. § 268 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden die Wörter „oder im Anhang“ gestrichen.

bb) Folgender Satz wird angefügt:

„Die Angabe kann auch im Anhang gemacht werden.“

b) Absatz 2 wird aufgehoben.

c) In Absatz 5 Satz 1 werden die Wörter „bis zu einem Jahr ist“ durch die Wörter „bis zu einem Jahr und der Betrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind“ ersetzt.

d) Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

„(7) Bei der Anwendung von § 251 sind:

1. die Angaben zu nicht auf der Passivseite auszuweisenden Verbindlichkeiten oder Haftungsverhältnissen im Anhang zu machen,
2. die Haftungsverhältnisse jeweils gesondert unter Angabe der gewährten Pfandrechte und sonstigen Sicherheiten anzugeben und
3. Verpflichtungen betreffend die Altersversorgung und Verpflichtungen gegenüber verbundenen oder assoziierten Unternehmen gesondert zu vermerken.“

13. In § 271 Absatz 2 werden die Wörter „§ 291 oder nach einer nach § 292 erlassenen Rechtsverordnung“ durch die Wörter „den §§ 291 oder 292“ ersetzt.

14. § 274a wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1 wird aufgehoben.

b) Die Nummern 2 bis 5 werden die Nummern 1 bis 4.

15. § 275 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 werden die Nummern 14 bis 20 durch die folgenden Nummern 14 bis 17 ersetzt:

„14. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag

15. Ergebnis nach Steuern

16. sonstige Steuern

17. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.“

b) In Absatz 3 werden die Nummern 13 bis 19 durch die folgenden Nummern 13 bis 16 ersetzt:

„13. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag

14. Ergebnis nach Steuern



## 15. Sonstige Steuern

### 16. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.“

16. § 276 wird wie folgt geändert:

- a) Satz 2 wird aufgehoben.
- b) In dem bisherigen Satz 3 wird die Angabe „oder 2“ gestrichen.

17. § 277 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 werden jeweils die Wörter „von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typischen“ gestrichen und werden nach dem Wort „Dienstleistungen“ die Wörter „der Kapitalgesellschaft“ eingefügt.
- b) In Absatz 3 Satz 1 werden die Wörter „§ 253 Abs. 3 Satz 3 und 4“ durch die Wörter „§ 253 Absatz 3 Satz 5 und 6“ ersetzt.
- c) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
  - aa) Satz 1 wird aufgehoben.
  - bb) In dem bisherigen Satz 2 werden nach dem Wort „Posten“ die Wörter „für alle Aufwendungen und Erträge, die einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen sind,“ eingefügt.
  - cc) Satz 3 wird aufgehoben.

18. § 278 wird aufgehoben.

19. § 284 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) In den Anhang sind diejenigen Angaben aufzunehmen, die zu den einzelnen Posten der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung vorgeschrieben sind; sie sind in der Reihenfolge der einzelnen Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung darzustellen. Im Anhang sind auch die Angaben zu machen, die in Ausübung eines Wahlrechts nicht in die Bilanz oder in die Gewinn- und Verlustrechnung aufgenommen wurden.“

- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- aa) Nummer 2 wird aufgehoben.
- bb) Nummer 3 wird Nummer 2 und nach dem Wort „ist“ werden die Wörter „unter Angabe seines Umfangs“ eingefügt.
- cc) Nummer 4 wird Nummer 3.
- dd) Nummer 5 wird Nummer 4 und nach dem Wort „gemacht“ werden die Wörter „und im Einzelnen beziffert“ eingefügt.

- c) Folgender Absatz 3 wird angefügt:

„(3) Im Anhang ist die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens darzustellen. Dabei sind, ausgehend von den gesamten Anschaffungs- und

Herstellungskosten, die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen und Zuschreibungen des Geschäftsjahrs sowie die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe gesondert aufzuführen. Die Abschreibungen des Geschäftsjahrs sind in einer der Gliederung des Anlagevermögens entsprechenden Aufgliederung anzugeben.“

20. § 285 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 3 werden nach dem Wort „Geschäften“ die Wörter „unter Angabe der Auswirkungen auf die Finanzlage“ eingefügt.

b) Nummer 3a wird wie folgt gefasst:

„3a. der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, die nicht in der Bilanz enthalten und nicht nach § 268 Absatz 7 oder Nummer 3 anzugeben sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung ist; davon sind Verpflichtungen betreffend die Altersversorgung und gegenüber verbundenen oder assoziierten Unternehmen gesondert anzugeben;“.

c) In Nummer 4 werden jeweils die Wörter „für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typischen“ gestrichen und werden nach dem Wort „Dienstleistungen“ die Wörter „der Kapitalgesellschaft“ eingefügt.

d) Nummer 6 wird aufgehoben.

e) In Nummer 9 Buchstabe c werden nach dem Wort „zurückgezahlten“ die Wörter „oder erlassenen“ eingefügt.

f) Nummer 11 wird wie folgt gefasst:

„11. Name und Sitz anderer Unternehmen, die Höhe des Anteils am Kapital, das Eigenkapital und das Ergebnis des letzten Geschäftsjahrs dieser Unternehmen, für das ein Jahresabschluss vorliegt, soweit die Kapitalgesellschaft oder eine für Rechnung der Kapitalgesellschaft handelnde Person an diesen Unternehmen Anteile hält, die dazu bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb der Kapitalgesellschaft durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu dem Unternehmen zu dienen; dies wird vermutet, wenn die Kapitalgesellschaft mindestens den fünften Teil der Anteile besitzt, was in entsprechender Anwendung von § 16 Absatz 2 und 4 des Aktiengesetzes zu berechnen ist;“.

g) Nach Nummer 11a wird folgende Nummer 11b eingefügt:

„11b. von börsennotierten Kapitalgesellschaften sind alle Beteiligungen an großen Kapitalgesellschaften anzugeben, die fünf Prozent der Stimmrechte überschreiten;“.

h) In Nummer 13 werden nach dem Wort „rechtfertigen“ ein Komma und die Wörter „und im Falle des § 253 Absatz 3 Satz 3 eine Erläuterung des Zeitraums der planmäßigen Abschreibung“ eingefügt.

i) Nummer 14 wird durch die folgenden Nummern 14 und 14a ersetzt:

„14. Name und Sitz des Mutterunternehmens der Kapitalgesellschaft, das den Konzernabschluss für den größten Kreis von Unternehmen aufstellt, sowie der Ort, wo der von diesem Mutterunternehmen aufgestellte Konzernabschluss erhältlich ist;

14a. Name und Sitz des Mutterunternehmens der Kapitalgesellschaft, das den Konzernabschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt, sowie

der Ort, wo der von diesem Mutterunternehmen aufgestellte Konzernabschluss erhältlich ist;“.

j) Nach Nummer 15 wird folgende Nummer 15a eingefügt:

„15a. das Bestehen von Genussscheinen, Genussrechten, Wandelschuldverschreibungen, Optionsscheinen, Optionen, Besserungsscheinen oder vergleichbaren Wertpapieren oder Rechten, unter Angabe der Zahl und der Rechte, die sie verbriefen;“.

k) In Nummer 18 wird die Angabe „§ 253 Abs. 3 Satz 4“ durch die Wörter „§ 253 Absatz 3 Satz 6“ ersetzt.

l) In Nummer 26 wird die Angabe „§ 253 Abs. 3 Satz 4“ durch die Wörter „§ 253 Absatz 3 Satz 6“ ersetzt.

m) In Nummer 27 werden die Wörter „nach § 251 unter der Bilanz oder“ gestrichen.

n) Nummer 29 wird durch die folgenden Nummern 29 bis 32 ersetzt:

„29. auf welchen Differenzen oder steuerlichen Verlustvorträgen die latenten Steuern beruhen, die bei der Berechnung angewendeten Steuersätze, die Steuersalden am Abschlussstichtag und die im Laufe des Geschäftsjahres erfolgten Bewegungen dieser Salden;

30. jeweils der Betrag und die Art außerordentlicher Erträge und außerordentlicher Aufwendungen;

31. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahrs eingetreten sind, unter Angabe der Auswirkungen auf die Finanzlage;

32. der Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses oder der Beschluss über seine Verwendung.“

21. § 286 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 werden die Wörter „oder einem Unternehmen, von dem die Kapitalgesellschaft mindestens den fünften Teil der Anteile besitzt,“ gestrichen und werden vor dem Punkt am Ende ein Semikolon und die Wörter „die Anwendung der Ausnahmeregelung ist im Anhang anzugeben“ eingefügt.

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „11a“ durch die Angabe „11b“ ersetzt.

bb) In Satz 2 werden die Wörter „weniger als die Hälfte der Anteile besitzt“ durch die Wörter „keinen beherrschenden Einfluss auf das betreffende Unternehmen ausüben kann“ ersetzt.

22. § 288 wird wie folgt gefasst:

#### „ § 288

#### Größenabhängige Erleichterungen

(1) Kleine Kapitalgesellschaften (§ 267 Absatz 1) brauchen nicht:

1. bei der Angabe nach 284 Absatz 2 Nummer 2 den Umfang des Einflusses auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage anzugeben;
2. die Angaben nach § 284 Absatz 2 Nummer 3, Absatz 3, § 285 Nummer 2 bis 4, 8, 9 Buchstabe a und b, Nummer 10 bis 12, 14, 15, 15a, 17 bis 19, 21, 22, 24, 26 bis 29, 31 und 32 zu machen;
3. eine Trennung nach Gruppen bei der Angabe nach § 285 Nummer 7 vorzunehmen;
4. bei der Angabe nach § 285 Nummer 14a den Ort anzugeben, wo der vom Mutterunternehmen aufgestellte Konzernabschluss erhältlich ist.

(2) Mittelgroße Kapitalgesellschaften (§ 267 Absatz 2) brauchen die Angabe nach § 285 Nummer 4 nicht zu machen. Wenn sie die Angaben nach § 285 Nummer 17 nicht machen, sind sie verpflichtet, diese der Wirtschaftsprüferkammer auf deren schriftliche Anforderung zu übermitteln. Sie brauchen die Angaben nach § 285 Nummer 21 nur zu machen, sofern die Geschäfte direkt oder indirekt mit einem Gesellschafter, Unternehmen, an denen die Gesellschaft selbst eine Beteiligung hält, oder Mitgliedern des Geschäftsführungs-, Aufsichts- oder Verwaltungsorgans abgeschlossen wurden.“

23. § 289 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 289

Inhalt des Lageberichts“.

- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- aa) Die Wörter „Der Lagebericht soll auch eingehen auf:“ werden ersetzt durch die Wörter „Im Lagebericht ist auch einzugehen auf:“.

- bb) Nummer 1 wird aufgehoben.

- cc) Die Nummern 2 bis 5 werden die Nummern 1 bis 4.

- dd) Folgender Satz wird angefügt:

„Sind im Anhang Angaben nach § 160 Absatz 1 Nummer 2 des Aktiengesetzes zu machen, ist im Lagebericht darauf zu verweisen.“

24. § 290 Absatz 3 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird nach den Wörtern „die einem“ das Wort „anderen“ eingefügt.
- b) In Satz 2 werden die Wörter „es oder ein“ durch die Wörter „es selbst oder eines seiner“ ersetzt.
- c) In Satz 3 Nummer 1 wird nach den Wörtern „oder von“ das Wort „dessen“ eingefügt.

25. § 291 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

2. der befreiende Konzernabschluss und der befreiende Konzernlagebericht nach dem auf das Mutterunternehmen anwendbaren Recht im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU oder im Einklang mit gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards (ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1), die durch die Verordnung (EG) Nr. 297/2008 (ABl. vom 9.4.2008, S. 62) geändert worden ist, übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellt und geprüft worden sind;“.

26. § 292 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 292

Befreiende Wirkung von Konzernabschlüssen aus Drittstaaten“.

- b) Absatz 1 wird durch die folgenden Absätze 1 und 2 ersetzt:

„(1) Ein Mutterunternehmen, das zugleich Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens mit Sitz in einem Staat, der nicht Mitglied der Europäischen Union und auch nicht Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum ist, braucht einen Konzernabschluss und einen Konzernlagebericht nicht aufzustellen, wenn dieses andere Mutterunternehmen einen dem § 291 Absatz 2 Nummer 1 und 3 entsprechenden Konzernabschluss (befreiender Konzernabschluss) und Konzernlagebericht (befreiender Konzernlagebericht) aufstellt und außerdem alle folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. der befreiende Konzernabschluss und der befreiende Konzernlagebericht werden wie folgt aufgestellt:
  - a) nach Maßgabe des Rechts eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU;
  - b) im Einklang mit gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 angenommenen internationalen Rechnungslegungsstandards;
  - c) derart, dass sie einem nach den in Buchstabe a bezeichneten Vorgaben erstellten Konzernabschluss und Konzernlagebericht gleichwertig sind, oder
  - d) derart, dass sie internationalen Rechnungslegungsstandards entsprechen, die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1569/2007 der Kommission vom 21. Dezember 2007 über die Einrichtung eines Mechanismus zur Festlegung der Gleichwertigkeit der von Drittstaatenmittelen angewandten Rechnungslegungsgrundsätze gemäß den Richtlinien 2003/71/EG und 2004/19/EG des Europäischen Parlaments und des Rates (ABl. L 340 vom 22.12.2007, S. 66), die durch die Delegierte Verordnung (EU) Nr. 310/2012 (ABl. L 103 vom 13.4.2012, S. 11) geändert worden ist, in ihrer jeweils geltenden Fassung festgelegt wurden;
2. der befreiende Konzernabschluss ist von einem oder mehreren Abschlussprüfern oder einer oder mehreren Prüfungsgesellschaften geprüft worden, die aufgrund der einzelstaatlichen Rechtsvorschriften, denen das Unterneh-

men unterliegt, das diesen Abschluss aufgestellt hat, zur Prüfung von Jahresabschlüssen zugelassen sind;

3. der befreiende Konzernabschluss, der befreiende Konzernlagebericht und der Bestätigungsvermerk oder Vermerk über dessen Versagung sind nach den für den entfallenden Konzernabschluss und Konzernlagebericht maßgeblichen Vorschriften in deutscher Sprache offengelegt worden.

(2) Die befreiende Wirkung tritt nur ein, wenn im Anhang des Jahresabschlusses des zu befreienden Unternehmens zusätzlich angegeben wird, nach welchen der in Absatz 1 Nummer 1 genannten Vorgaben sowie gegebenenfalls nach dem Recht welchen Staates der befreiende Konzernabschluss und der befreiende Konzernlagebericht aufgestellt worden sind. Im Übrigen ist § 291 Absatz 2 Satz 2 und Absatz 3 entsprechend anzuwenden.“

- c) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 3 und folgender Satz wird angefügt:

„Im Falle des Satzes 2 ist mit dem Vermerk nach Absatz 1 Nummer 4 auch eine Bescheinigung der Wirtschaftsprüferkammer gemäß § 134 Absatz 2a der Wirtschaftsprüferordnung über die Eintragung des Abschlussprüfers oder eine Bestätigung der Wirtschaftsprüferkammer gemäß § 134 Absatz 4 Satz 8 der Wirtschaftsprüferordnung über die Befreiung von der Eintragsverpflichtung offenzulegen.“

- d) Die bisherigen Absätze 3 und Absatz 4 werden aufgehoben.

27. § 293 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 1 wird wie folgt geändert:

aaa) In Buchstabe a wird die Angabe „23 100 000 Euro“ durch die Angabe „24 000 000 Euro“ ersetzt.

bbb) In Buchstabe b wird die Angabe „46 200 000 Euro“ durch die Angabe „48 000 000 Euro“ ersetzt.

bb) Nummer 2 wird wie folgt geändert:

aaa) In Buchstabe a wird die Angabe „19 250 000 Euro“ durch die Angabe „20 000 000 Euro“ ersetzt.

bbb) In Buchstabe b wird die Angabe „38 500 000 Euro“ durch die Angabe „40 000 000 Euro“ ersetzt.

- b) In Absatz 4 Satz 2 wird nach den Wörtern „§ 267 Absatz 4 Satz 2“ die Angabe „und 3“ eingefügt.

28. In § 294 Absatz 1 werden nach dem Wort „Sitz“ die Wörter „und die Rechtsform“ eingefügt.

29. In § 296 Absatz 1 Nummer 2 wird nach den Wörtern „hohe Kosten oder“ das Wort „unangemessene“ eingefügt.

30. Nach § 297 Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

„(1a) In dem einleitenden Teil des Konzernabschlusses sind die Firma, der Sitz, das Registergericht und die Nummer, unter der das Mutterunternehmen in das Handelsregister eingetragen ist, anzugeben. Befindet sich das Mutterunternehmen in Liquidation oder Abwicklung, ist auch diese Tatsache anzugeben.“

31. § 298 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 werden die Wörter „268 bis 275, 277 und 278“ durch die Wörter „268 Absatz 1 bis 7, §§ 270 bis 275 und 277“ ersetzt.
- b) Absatz 2 wird aufgehoben.
- c) Absatz 3 wird Absatz 2.

32. In § 299 Absatz 2 Satz 2 werden nach dem Wort „vor“ die Wörter „oder nach“ eingefügt.

33. § 301 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 3 wird das Wort „sind“ durch das Wort „sollen“ und werden die Wörter „zu legen“ durch die Wörter „gelegt werden“ ersetzt.
- b) In Absatz 3 Satz 2 wird das Wort „Anhang“ durch das Wort „Konzernanhang“ ersetzt.

34. In § 307 Absatz 1 und 2 werden die Wörter „unter entsprechender Bezeichnung“ jeweils durch die Wörter „unter dem Posten nicht beherrschende Anteile“ ersetzt.

35. § 309 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- a) In dem Satzteil vor Nummer 1 werden die Wörter „darf ergebniswirksam nur“ durch die Wörter „kann ergebniswirksam“ ersetzt.
- b) In Nummer 1 wird das Wort „oder“ am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
- c) In Nummer 2 wird der Punkt am Ende durch das Wort „oder“ ersetzt.
- d) Folgende Nummer 3 wird angefügt:

„3. andere Umstände vorliegen, die unter Beachtung des § 297 eine ergebniswirksame Auflösung rechtfertigen.“

36. Die Überschrift von § 310 wird wie folgt gefasst:

„ § 310

Anteilmäßige Konsolidierung“.

37. § 312 Absatz 5 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Die §§ 303 bis 305 sind entsprechend anzuwenden, soweit die für die Beurteilung maßgeblichen Sachverhalte bekannt oder zugänglich sind.“

38. § 313 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

„In den Konzernanhang sind diejenigen Angaben aufzunehmen, die zu einzelnen Posten der Konzernbilanz oder der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung vorgeschrieben sind; diese Angaben sind in der Reihenfolge der einzelnen Posten der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung darzustellen. Im Konzernanhang sind auch die Angaben zu machen, die in Ausübung eines Wahlrechts nicht in die Konzernbilanz oder in die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung aufgenommen wurden.“

bb) Der neue Satz 3 wird wie folgt geändert:

aaa) Nummer 2 wird aufgehoben.

bbb) Nummer 3 wird Nummer 2 und nach dem Wort „ist“ werden die Wörter „unter Angabe seines Umfangs“ eingefügt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 4 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.

bb) Die folgenden Nummern 5 bis 7 werden angefügt:

5. Name, Sitz und Rechtsform der Unternehmen, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter das Mutterunternehmen oder ein in den Konzernabschluss einbezogenes Unternehmen ist, sofern die Voraussetzungen der Nummern 1 bis 4 nicht vorliegen;

6. Name und Sitz des Unternehmens, das den Konzernabschluss für den größten Kreis von Unternehmen aufstellt, dem das Mutterunternehmen als Tochterunternehmen angehört, und im Falle der Offenlegung des von diesem anderen Mutterunternehmen aufgestellten Konzernabschlusses der Ort, wo dieser erhältlich ist;

7. Name und Sitz des Unternehmens, das den Konzernabschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt, dem das Mutterunternehmen als Tochterunternehmen angehört, und im Falle der Offenlegung des von diesem anderen Mutterunternehmen aufgestellten Konzernabschlusses der Ort, wo dieser erhältlich ist.“

39. § 314 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 2 werden nach dem Wort „Tochterunternehmen“ die Wörter „jeweils unter Angabe der Auswirkungen auf die Finanzlage“ eingefügt.

bb) In Nummer 2a wird jeweils die Angabe „§ 251“ durch die Angabe „§ 268 Absatz 7“ ersetzt und werden nach den Wörtern „sind Verpflichtungen“ die Wörter „betreffend die Altersversorgung“ und vor dem Wort „jeweils“ die Wörter „oder assoziierten Unternehmen“ eingefügt.

cc) In Nummer 3 werden jeweils die Wörter „für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Konzerns typischen“ gestrichen und werden nach dem Wort „Dienstleistungen“ die Wörter „des Konzerns“ eingefügt.

dd) Nummer 4 wird wie folgt gefasst:



- „4. die durchschnittliche Zahl der Beschäftigten der in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen während des Geschäftsjahrs, getrennt nach Gruppen und gesondert für die anteilmäßig konsolidierten Unternehmen, sowie, falls er nicht gesondert in der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen ist, der in dem Geschäftsjahr entstandene gesamte Personalaufwand, aufgeschlüsselt nach Löhnen und Gehältern, Kosten der sozialen Sicherheit und Kosten der Altersversorgung;“.
- ee) Nummer 6 Buchstabe c wird wie folgt gefasst:
- „c) die vom Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen gewährten Vorschüsse und Kredite unter Angabe der gegebenenfalls im Geschäftsjahr zurückgezahlten oder erlassenen Beträge sowie die zugunsten dieser Personengruppen eingegangenen Haftungsverhältnisse;“.
- ff) Nach Nummer 7 werden die folgenden Nummern 7a und 7b eingefügt:
- „7a. die Zahl der Aktien jeder Gattung der während des Geschäftsjahres im Rahmen des genehmigten Kapitals gezeichneten Aktien des Mutterunternehmens, wobei zu Nennbetragsaktien der Nennbetrag und zu Stückaktien der rechnerische Wert für jede von ihnen anzugeben ist;
- 7b. das Bestehen von Genussscheinen, Wandelschuldverschreibungen, Optionsscheinen, Optionen oder vergleichbaren Wertpapieren oder Rechten, aus denen das Mutterunternehmen verpflichtet ist, unter Angabe der Anzahl und der Rechte, die sie verbriefen;“.
- gg) In Nummer 10 wird die Angabe „§ 253 Abs. 3 Satz 4“ durch die Wörter „§ 253 Absatz 3 Satz 6“ ersetzt.
- hh) In Nummer 13 werden die Wörter „mit und zwischen mittel- oder unmittelbar in 100-prozentigem Anteilsbesitz stehenden in einen Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen“ durch die Wörter „zwischen in eine Konsolidierung einbezogenen nahestehenden Unternehmen und Personen, wenn diese Geschäfte bei der Konsolidierung weggelassen werden“ ersetzt.
- ii) In Nummer 18 wird die Angabe „§ 253 Abs. 3 Satz 4“ durch die Wörter „§ 253 Absatz 3 Satz 6“ ersetzt.
- jj) In Nummer 19 werden die Wörter „nach § 251 unter der Bilanz oder“ gestrichen und wird das Wort „Anhang“ durch das Wort „Konzernanhang“ ersetzt.
- kk) Die Nummern 20 und 21 werden durch die folgenden Nummern 20 bis 25 ersetzt:
- „20. soweit für einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert eine betriebliche Nutzungsdauer von mehr als fünf Jahren angesetzt wird, den Zeitraum und die Gründe, die den Ansatz rechtfertigen;
21. auf welchen Differenzen oder steuerlichen Verlustvorträgen die latenten Steuern beruhen, die bei der Berechnung angewendeten Steuersätze, die Steuersalden am Abschlussstichtag und die im Laufe des Geschäftsjahres erfolgten Bewegungen dieser Salden;
22. der im Laufe des Geschäftsjahres aktivierte Betrag von Herstellungskosten, wenn Zinsen für Fremdkapital einbezogen wurden;

23. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Konzerngeschäftsjahrs eingetreten sind, unter Angabe ihrer Art und ihrer finanziellen Auswirkungen;
24. jeweils den Betrag und die Art außerordentlicher Erträge und außerordentlicher Aufwendungen;
25. den Vorschlag zur Verwendung des Ergebnisses des Mutterunternehmens oder gegebenenfalls den Beschluss zur Verwendung des Ergebnisses des Mutterunternehmens.“

b) Absatz 2 Satz 2 wird Absatz 3 und folgender Satz wird angefügt:

„Für die Angabepflicht gemäß Absatz 1 Nummer 6 Buchstabe a und b gilt § 286 Absatz 4 entsprechend.“

40. § 315 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 315

Inhalt des Konzernlageberichts“.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Die Wörter „Der Konzernlagebericht soll auch eingehen auf:“ werden durch die Wörter „Im Konzernlagebericht ist auch einzugehen auf:“ ersetzt.

bb) Nummer 1 wird aufgehoben.

cc) Die Nummern 2 und 3 werden die Nummern 1 und 2.

dd) Nach Nummer 2 wird folgende Nummer 3 eingefügt:

„3. für das Verständnis der Lage der in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen wesentliche Zweigniederlassungen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen;“.

c) In Absatz 3 wird die Angabe „§ 298 Abs. 3“ durch die Angabe „§ 298 Absatz 2“ ersetzt.

d) Folgender Absatz 5 wird angefügt:

„(5) Ist das Mutterunternehmen oder ein in den Konzernabschluss einbezogenes Tochterunternehmen eine Gesellschaft im Sinne des § 289a Absatz 1 Satz 1, so hat das Mutterunternehmen in einem gesonderten Abschnitt des Konzernlageberichts für jede dieser Gesellschaften eine Erklärung zur Unternehmensführung gemäß § 289a Absatz 2 aufzunehmen. Satz 1 ist entsprechend anzuwenden, wenn ein in den Konzernabschluss einbezogenes ausländisches Tochterunternehmen nach nationalen Vorschriften im Einklang mit Artikel 20 Absatz 1 und 4 der Richtlinie 2013/34/EU zu einer Erklärung zur Unternehmensführung verpflichtet ist und darin Angaben über den nationalen Unternehmensführungskodex machen muss. § 289a Absatz 1 Satz 2 und 3 ist entsprechend anzuwenden.“

41. In § 315a Absatz 1 werden die Angabe „§ 297 Abs. 2 Satz 4“ durch die Wörter „§ 297 Absatz 1a, 2 Satz 4“, die Angabe „§ 313 Abs. 2 und 3“ durch die Wörter „§ 313 Absatz 2 bis 4“ und die Angabe „Abs. 2 Satz 2“ durch die Wörter „Absatz 2 Satz 2 und 3“ ersetzt.

42. In § 317 Absatz 2 werden die Sätze 2 und 3 durch die folgenden Sätze ersetzt:

„Die Prüfung des Lageberichts und des Konzernlageberichts hat sich auch darauf zu erstrecken, ob die gesetzlichen Vorschriften beachtet worden sind. Die Angaben nach § 289a Absatz 2 und § 315 Absatz 5 sind nicht in die Prüfung einzubeziehen; insoweit ist zu prüfen, ob diese Angaben gemacht wurden.“

43. § 322 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Zumindest die Beschreibung des Gegenstands der Prüfung und die Angabe zu den angewandten Rechnungslegungsgrundsätzen haben in einem einleitenden Abschnitt zu erfolgen.“

b) In Absatz 6 Satz 1 werden nach dem Wort „steht“ ein Komma und die Wörter „die gesetzlichen Vorschriften beachtet worden sind“ eingefügt.

c) Dem Absatz 7 werden die folgenden Sätze angefügt:

„Ist der Abschlussprüfer eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, so hat die Unterzeichnung zumindest durch den Wirtschaftsprüfer zu erfolgen, welcher die Abschlussprüfung für die Prüfungsgesellschaft durchgeführt hat. Satz 1 ist auf Buchprüfungsgesellschaften entsprechend anzuwenden.“

44. § 325 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird durch folgende Absätze 1 bis 1b ersetzt:

„(1) Die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften haben für die Gesellschaft folgende Unterlagen offenzulegen:

1. den Jahresabschluss, den Lagebericht und den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über dessen Versagung sowie
2. den Bericht des Aufsichtsrats und die nach § 161 des Aktiengesetzes vorgeschriebene Erklärung.

Die Unterlagen sind elektronisch beim Betreiber des Bundesanzeigers in einer Form einzureichen, die ihre Bekanntmachung ermöglicht.

(1a) Die Unterlagen nach Absatz 1 Satz 1 sind unverzüglich nach ihrer Vorlage an die Gesellschafter, spätestens aber ein Jahr nach dem Abschlussstichtag einzureichen. Liegen die Unterlagen nach Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 nicht innerhalb der Frist vor, sind sie unverzüglich nach ihrem Vorliegen nach Absatz 1 offenzulegen.

(1b) Wird der Jahresabschluss oder der Lagebericht geändert, so ist auch die Änderung nach Absatz 1 Satz 1 offenzulegen. Ist im Jahresabschluss nur der Vorschlag für die Ergebnisverwendung enthalten, ist der Beschluss über die Ergebnisverwendung nach seinem Vorliegen nach Absatz 1 Satz 1 offenzulegen.“

- b) In Absatz 2a Satz 3 werden die Wörter „264 Abs. 2 Satz 3“ durch die Wörter „264 Absatz 1a, 2 Satz 3“ und werden die Wörter „Abs. 1, 3 und 5 sowie § 287“ durch die Wörter „Absatz 3, 5 und 6“ ersetzt.

45. § 326 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird die Angabe „§ 325“ durch die Wörter „§ 325 Absatz 1 bis 2“ ersetzt.
- b) In Satz 2 werden die Wörter „§ 325 Absatz 1 Satz 2 und 6“ durch die Wörter „§ 325 Absatz 1 Satz 2, Absatz 1a und 1b“ ersetzt.

46. § 328 Absatz 1 wird durch die folgenden Absätze 1 und 1a ersetzt:

„(1) Bei der Offenlegung des Jahresabschlusses, des Einzelabschlusses nach § 325 Absatz 2a, des Konzernabschlusses oder des Lage- oder Konzernlageberichts sind diese Abschlüsse und Lageberichte so wiederzugeben, dass sie den für ihre Aufstellung maßgeblichen Vorschriften entsprechen, soweit nicht Erleichterungen nach den §§ 326 und 327 in Anspruch genommen werden oder eine Rechtsverordnung des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz nach Absatz 4 hiervon Abweichungen ermöglicht. Sie haben in diesem Rahmen vollständig und richtig zu sein. Die Sätze 1 und 2 gelten auch für die teilweise Offenlegung sowie für die Veröffentlichung oder Vervielfältigung in anderer Form aufgrund des Gesellschaftsvertrages oder der Satzung.

(1a) Sind die in Absatz 1 Satz 1 bezeichneten Abschlüsse und Lageberichte festgestellt oder gebilligt worden, so ist das Datum der Feststellung oder Billigung anzugeben. Wurde der Abschluss aufgrund gesetzlicher Vorschriften durch einen Abschlussprüfer geprüft, so ist jeweils der vollständige Wortlaut des Bestätigungsvermerks oder des Vermerks über dessen Versagung wiederzugeben; wird der Jahresabschluss wegen der Inanspruchnahme von Erleichterungen nur teilweise offengelegt und bezieht sich der Bestätigungsvermerk auf den vollständigen Jahresabschluss, ist hierauf hinzuweisen. Bei der Offenlegung von Jahresabschluss, Einzelabschluss oder Konzernabschluss ist gegebenenfalls darauf hinzuweisen, dass die Offenlegung

1. zur Wahrung der gesetzlich vorgeschriebenen Fristen vor der gesetzlich vorgeschriebenen Feststellung erfolgt oder
2. nicht gleichzeitig mit allen anderen nach § 325 offenzulegenden Unterlagen erfolgt.“

47. In § 331 Nummer 3 werden die Wörter „einer nach den § 292 erlassenen Rechtsverordnung“ durch die Wörter „nach § 292“ ersetzt.

48. § 334 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- a) Nummer 1 wird wie folgt geändert:
  - aa) In Buchstabe a wird die Angabe „§ 264 Abs. 2“ durch die Wörter „§ 264 Absatz 1a oder Absatz 2“ ersetzt.
  - bb) In Buchstabe b werden die Wörter „Abs. 3 Satz 1, 2 oder 3,“ durch die Wörter „Absatz 3 Satz 1, 2, 3, 4, 5 oder Satz 6,“ ersetzt.
  - cc) In Buchstabe c werden die Wörter „268 Abs. 2, 3, 4, 5, 6 oder 7“ durch die Wörter „268 Absatz 3, 4, 5, 6 oder Absatz 7“ ersetzt.

b) Nummer 2 wird wie folgt geändert:

- aa) In Buchstabe b werden die Wörter „§ 297 Abs. 2 oder 3“ durch die Wörter „§ 297 Absatz 1a, 2 oder 3“ ersetzt.
- bb) In Buchstabe f wird das Wort „Anhang“ durch das Wort „Konzernanhang“ ersetzt.
- c) In Nummer 3 wird die Angabe „§ 289 Abs. 1, 4“ durch die Wörter „§ 289 Absatz 1, 2, 3, 4 oder Absatz 5“ ersetzt.
- d) In Nummer 4 werden die Wörter „§ 315 Abs. 1 oder 4“ durch die Wörter „§ 315 Absatz 1, 2 oder Absatz 4“ ersetzt.
49. Dem § 335b wird folgender Satz angefügt:
- „§ 335a ist entsprechend anzuwenden.“
50. § 336 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- a) In Satz 1 wird die Angabe „Abs. 2“ durch die Angabe „Absatz 1a, 2“ und werden nach den Wörtern „§ 277 Abs. 3 Satz 1“ das Komma und die Wörter „§ 285 Nr. 6 und 17“ durch die Wörter „und § 285 Nummer 17“ ersetzt.
- b) Satz 3 wird wie folgt gefasst:
- „Genossenschaften, die die Merkmale für Kleinstkapitalgesellschaften nach § 267a Absatz 1 erfüllen (Kleinstgenossenschaften), dürfen auch die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften nach näherer Maßgabe des § 337 Absatz 4 und § 338 Absatz 4 anwenden.“
51. Dem § 337 wird folgender Absatz 4 angefügt:
- „(4) Kleinstgenossenschaften, die von der Erleichterung für Kleinstkapitalgesellschaften nach § 266 Absatz 1 Satz 4 Gebrauch machen, haben den Betrag der Geschäftsguthaben der Mitglieder sowie die gesetzliche Rücklage in der Bilanz im Passivposten A Eigenkapital wie folgt auszuweisen:
- Davon:
- Geschäftsguthaben der Mitglieder
- gesetzliche Rücklage.“
52. Dem § 338 wird folgender Absatz 4 angefügt:
- „(4) Kleinstgenossenschaften brauchen den Jahresabschluss nicht um einen Anhang zu erweitern, wenn sie unter der Bilanz angeben:
1. die in den §§ 251 und 268 Absatz 7 genannten Angaben und
  2. die in Absatz 1 Satz 1, Absatz 2 Nummer 1 und Absatz 3 genannten Angaben.“
53. Dem § 339 Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:
- „Hat eine Kleinstgenossenschaft von der Erleichterung für Kleinstkapitalgesellschaften nach § 326 Absatz 2 Gebrauch gemacht, gilt § 9 Absatz 6 Satz 3 entsprechend.“
54. § 340 Absatz 4 Satz 3 wird aufgehoben.

55. § 340a wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
  - aa) Nach den Wörtern „bestimmt ist“ wird das Semikolon durch einen Punkt ersetzt.
  - bb) In dem neuen Satz 2 wird die Angabe „des § 289“ gestrichen.
- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
  - aa) In Satz 1 werden die Wörter „§ 284 Abs. 2 Nr. 4“ durch die Wörter „§ 284 Absatz 2 Nummer 3“ ersetzt.
  - bb) In Satz 2 werden die Wörter „268 Abs. 2 und 7, §§ 275, 285 Nr. 1, 2, 4 und 9 Buchstabe c“ durch die Wörter „268 Absatz 7, §§ 275, 284 Absatz 3, § 285 Nummer 1, 2, 4, 9 Buchstabe c und Nummer 27“ ersetzt.

56. In § 340e Absatz 1 Satz 3 werden die Wörter „§ 253 Abs. 3 Satz 4“ durch die Wörter „§ 253 Absatz 3 Satz 6“ ersetzt.

57. § 340i Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 2 werden die Wörter „298 Abs. 1 und 2“ durch die Angabe „298 Absatz 1“ ersetzt.
- b) In Satz 4 werden nach der Angabe „(BGBl. I S. 3658)“ das Komma und die Wörter „die zuletzt durch Artikel 8 Abs. 11 Nr. 1 des Gesetzes vom 4. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3658) geändert worden ist“ durch die Wörter „in der jeweils geltenden Fassung“ ersetzt.

58. § 340l Absatz 4 wird wie folgt geändert:

- a) Die Wörter „Soweit Absatz 1 Satz 1 auf § 325 Abs. 2a Satz 3 und 5 verweist, gelten die folgenden Maßgaben und ergänzenden Bestimmungen:“ werden durch die Wörter „Macht ein Kreditinstitut von dem Wahlrecht nach § 325 Absatz 2a Satz 1 Gebrauch, sind § 325 Absatz 2a Satz 3 und 5 mit folgenden Maßgaben anzuwenden:“ ersetzt.
- b) Nummer 2 wird wie folgt gefasst:
  - „2. § 285 Nummer 8 Buchstabe b findet keine Anwendung; der Personalaufwand des Geschäftsjahres ist jedoch im Anhang zum Einzelabschluss nach § 325 Absatz 2a gemäß der Gliederung nach Formblatt 3 im Posten Allgemeine Verwaltungsaufwendungen Unterposten Buchstabe a Personalaufwand der Kreditinstituts-Rechnungslegungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 11. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3658) in der jeweils geltenden Fassung anzugeben, sofern diese Angaben nicht gesondert in der Gewinn- und Verlustrechnung erscheinen.“
- c) In Nummer 3 werden nach der Angabe „(BGBl. I S. 3658)“ das Komma und die Wörter „die zuletzt durch Artikel 8 Abs. 11 Nr. 1 des Gesetzes vom 4. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3166) geändert worden ist“ durch die Wörter „in der jeweils geltenden Fassung“ ersetzt.

59. § 340n Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- a) Nummer 1 wird wie folgt geändert:

- aa) In Buchstabe a werden die Wörter „des § 264 Abs. 2,“ durch die Wörter „des § 264 Absatz 1a oder Absatz 2,“ ersetzt.
  - bb) In Buchstabe b werden die Wörter „Abs. 3 Satz 1, 2 oder 3“ durch die Wörter „Absatz 3 Satz 1, 2, 3, 4, 5 oder Satz 6“ ersetzt.
  - cc) Buchstabe d wird wie folgt gefasst:
    - „d) des § 284 Absatz 1, 2 Nummer 1, 2 oder Nummer 4, Absatz 3 oder des § 285 Nummer 3, 7, 9 Buchstabe a oder Buchstabe b, Nummer 10, 11, 11a, 11b, 13 bis 15a, 17 bis 26, 28 bis 31 oder Nummer 32 über die im Anhang zu machenden Angaben,“.
  - b) Nummer 2 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Buchstabe b werden die Wörter „§ 297 Abs. 2 oder 3“ durch die Wörter „§ 297 Absatz 1a, 2 oder 3“ ersetzt.
    - bb) In Buchstabe f wird das Wort „Anhang“ durch das Wort „Konzernanhang“ ersetzt.
  - c) In Nummer 3 wird die Wörter „Abs. 1, 4 oder Abs. 5“ durch die Wörter „Absatz 1, 2, 4 oder Absatz 5“ ersetzt.
  - d) In Nummer 4 werden die Wörter „Abs. 1 oder 4“ durch die Wörter „Absatz 1, 2, 3, 4 oder Absatz 5“ ersetzt.
60. § 341 Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt gefasst:
- „Niederlassungen von Versicherungsunternehmen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum, die keiner Erlaubnis zum Betrieb des Direktversicherungsgeschäfts durch die deutsche Versicherungsaufsichtsbehörde bedürfen, haben die ergänzenden Vorschriften über den Ansatz und die Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden des Ersten bis Vierten Titels dieses Unterabschnitts und der Versicherungsunternehmens-Rechnungslegungsverordnung in ihrer jeweils geltenden Fassung anzuwenden.“
61. § 341a wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 2 Satz 2 werden die Wörter „268 Abs. 2 und 7, §§ 275, 285 Nr. 4 und 8 Buchstabe b“ durch die Wörter „268 Absatz 7, §§ 275, 284 Absatz 3, § 285 Nummer 4 und 8 Buchstabe b“ ersetzt.
  - b) In Absatz 4 werden das Semikolon und die Wörter „§ 160 des Aktiengesetzes ist entsprechend anzuwenden soweit er sich auf Genussrechte bezieht“ gestrichen.
62. In § 341b Absatz 1 Satz 3 werden die Wörter „§ 253 Abs. 3 Satz 4“ durch die Wörter „§ 253 Absatz 3 Satz 6“ ersetzt.
63. In § 341j Absatz 1 Satz 2 werden die Wörter „298 Abs. 1 und 2“ durch die Angabe „298 Absatz 1“ ersetzt.
64. In § 341l Absatz 3 Nummer 2 werden nach der Angabe „(BGBl. I S. 3378)“ das Komma und die Wörter „die zuletzt durch Artikel 8 Abs. 11 Nr. 2 des Gesetzes vom 4. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3166) geändert worden ist“ durch die Wörter „in der jeweils geltenden Fassung“ ersetzt.

65. § 341n Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Buchstabe a werden die Wörter „des § 264 Abs. 2,“ durch die Wörter „des § 264 Absatz 1a oder Absatz 2,“ ersetzt.

bb) In Buchstabe b werden die Wörter „Abs. 3 Satz 1, 2 oder 3“ durch die Wörter „Absatz 3 Satz 1, 2, 3, 4, 5 oder Satz 6“ ersetzt.

cc) In Buchstabe d werden die Wörter „§ 285 Nr. 6, 7, 9 bis 14, 17 bis 29“ durch die Wörter „§ 285 Nummer 7, 9 bis 14a, 15a, 17 bis 31 oder Nummer 32“ ersetzt.

b) Nummer 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Buchstabe b werden die Wörter „§ 297 Abs. 2 oder 3“ durch die Wörter „§ 297 Absatz 1a, 2 oder 3“ ersetzt.

bb) In Buchstabe f wird das Wort „Anhang“ durch das Wort „Konzernanhang“ ersetzt.

c) In Nummer 3 werden die Wörter „Abs. 1, 4 oder Abs. 5“ durch die Wörter „Absatz 1, 2, 3, 4 oder Absatz 5“ ersetzt.

d) In Nummer 4 werden die Wörter „Abs. 1 oder 4“ durch die Wörter „Absatz 1, 2, 4 oder Absatz 5“ ersetzt.

66. In § 341o Nummer 1 werden nach dem Wort „Pensionsfonds“ die Wörter „§ 341l in Verbindung mit“ eingefügt.

67. Dem Dritten Buch Vierter Abschnitt wird folgender Dritter Unterabschnitt angefügt:

### „Dritter Unterabschnitt

#### Ergänzende Vorschriften für bestimmte Unternehmen des Rohstoffsektors

#### Erster Titel

#### Anwendungsbereich; Begriffsbestimmungen

#### § 341q

#### Anwendungsbereich

Dieser Unterabschnitt gilt für Kapitalgesellschaften mit Sitz im Inland, die in der mineralgewinnenden Industrie tätig sind oder Holzeinschlag in Primärwäldern betreiben, wenn auf sie nach den Vorschriften des Dritten Buchs die für große Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des Zweiten Abschnitts anzuwenden sind. Satz 1 gilt entsprechend für Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Absatz 1.



§ 341r

Begriffsbestimmungen

Im Sinne dieses Unterabschnitts sind

1. Tätigkeiten in der mineralgewinnenden Industrie Tätigkeiten auf dem Gebiet der Exploration, Prospektion, Entdeckung, Weiterentwicklung und Gewinnung von Mineralien, Erdöl-, Erdgasvorkommen oder anderen Stoffen in den Wirtschaftszweigen, die in Anhang I Abschnitt B Abteilung 05 bis 08 der Verordnung (EG) Nr. 1893/2006 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Dezember 2006 zur Aufstellung der statistischen Systematik der Wirtschaftszweige NACE Revision 2 und zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 3037/90 des Rates sowie einiger Verordnungen der EG über bestimmte Bereiche der Statistik (ABl. L 393 vom 30.12.2006, S. 1) in ihrer jeweils geltenden Fassung aufgeführt sind;
2. Kapitalgesellschaften, die Holzeinschlag in Primärwäldern betreiben, Kapitalgesellschaften, die auf den in Anhang I Abschnitt A Abteilung 02 Gruppe 02.2 der Verordnung (EG) Nr. 1893/2006 aufgeführten Gebieten in natürlich regenerierten Wäldern mit einheimischen Arten, in denen es keine deutlich sichtbaren Anzeichen für menschliche Eingriffe gibt und die ökologischen Prozesse nicht wesentlich gestört sind, tätig sind;
3. Zahlungen als Geldleistung oder Sachleistung entrichtete Beträge im Zusammenhang mit Tätigkeiten in der mineralgewinnenden Industrie oder dem Betrieb des Holzeinschlags in Primärwäldern, wenn sie auf einem der nachfolgend bezeichneten Gründe beruhen:
  - a) Produktionszahlungsansprüche,
  - b) Steuern, die auf die Erträge, die Produktion oder die Gewinne von Kapitalgesellschaften erhoben werden, ausgenommen sind Verbrauchssteuern, Umsatzsteuern, Mehrwertsteuern sowie Lohnsteuern der in Kapitalgesellschaften Beschäftigten und vergleichbare Steuern,
  - c) Nutzungsentgelte,
  - d) Dividenden und andere Gewinnbeteiligungen,
  - e) Unterzeichnungs-, Entdeckungs- und Produktionsboni,
  - f) Lizenz-, Miet- und Zugangsgebühren sowie sonstige Gegenleistungen für Lizenzen oder Konzessionen sowie
  - g) Beträge für die Verbesserung der Infrastruktur;
4. staatliche Stellen nationale, regionale oder lokale Behörden eines Mitgliedstaats der Europäischen Union, eines anderen Vertragsstaats des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder eines Drittstaats einschließlich der von einer Behörde kontrollierten Abteilungen oder Agenturen sowie Unternehmen, auf die eine dieser Behörden im Sinne von § 290 beherrschenden Einfluss ausüben kann;
5. Projekte die Zusammenfassung operativer Tätigkeiten, die die Grundlage für Zahlungsverpflichtungen gegenüber einer staatlichen Stelle bilden und sich richten nach

- a) einem Vertrag, einer Lizenz, einem Mietvertrag, einer Konzession oder einer ähnlichen rechtlichen Vereinbarung oder
  - b) einer Gesamtheit von operativ und geografisch verbundenen Verträgen, Lizenzen, Mietverträgen oder Konzessionen oder damit verbundenen Vereinbarungen mit einer staatlichen Stelle, die im Wesentlichen ähnliche Bedingungen vorsehen;
6. Zahlungsberichte Berichte über Zahlungen von Kapitalgesellschaften an staatliche Stellen im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit in der mineralgewinnenden Industrie oder mit dem Betrieb des Holzeinschlags in Primärwäldern;
  7. Konzernzahlungsberichte Zahlungsberichte von Mutterunternehmen über Zahlungen aller einbezogenen Unternehmen an staatliche Stellen auf konsolidierter Ebene, die in Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit in der mineralgewinnenden Industrie oder mit dem Betrieb des Holzeinschlags in Primärwäldern stehen;
  8. Berichtszeitraum das Geschäftsjahr der Kapitalgesellschaft oder des Mutterunternehmens, das den Zahlungsbericht oder Konzernzahlungsbericht zu erstellen hat.

## Zweiter Titel

### Zahlungsbericht, Konzernzahlungsbericht und Offenlegung

#### § 341s

##### Pflicht zur Erstellung des Zahlungsberichts; Befreiungen

(1) Kapitalgesellschaften im Sinne des § 341q haben jährlich einen Zahlungsbericht zu erstellen.

(2) Ist die Kapitalgesellschaft in den von ihr oder einem anderen Unternehmen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Vertragsstaat des Europäischen Wirtschaftsraums erstellten Konzernzahlungsbericht einbezogen, braucht sie einen Zahlungsbericht nicht zu erstellen. In diesem Fall hat die Kapitalgesellschaft im Anhang des Jahresabschlusses anzugeben, bei welchem Unternehmen sie in den Konzernzahlungsbericht einbezogen ist und wo dieser erhältlich ist.

(3) Hat die Kapitalgesellschaft einen Bericht im Einklang mit den Rechtsvorschriften eines Drittstaats, dessen Berichtspflichten die Europäische Kommission im Verfahren nach Artikel 47 der Richtlinie 2013/34/EU als gleichwertig bewertet hat, erstellt und diesen Bericht nach § 341u offengelegt, braucht sie den Zahlungsbericht nicht zu erstellen. Auf die Offenlegung dieses Berichts ist § 325a Absatz 1 Satz 3 entsprechend anzuwenden.

#### § 341t

##### Inhalt des Zahlungsberichts

(1) In dem Zahlungsbericht hat die Kapitalgesellschaft anzugeben, welche Zahlungen sie im Berichtszeitraum an staatliche Stellen im Zusammenhang mit ihrer Geschäftstätigkeit in der mineralgewinnenden Industrie oder mit dem Betrieb des Holz-

einschlags in Primärwäldern geleistet hat. Andere Zahlungen dürfen in den Zahlungsbericht nicht einbezogen werden. Hat eine zur Erstellung eines Zahlungsberichts verpflichtete Kapitalgesellschaft in einem Berichtszeitraum an keine staatliche Stelle berichtspflichtige Zahlungen geleistet, hat sie im Zahlungsbericht nur anzugeben, dass eine Geschäftstätigkeit in der mineralgewinnenden Industrie ausgeführt oder Holzeinschlag in Primärwäldern betrieben wurde, ohne dass Zahlungen geleistet wurden.

(2) Die Kapitalgesellschaft hat nur über staatliche Stellen zu berichten, an die sie Zahlungen unmittelbar erbracht hat; das gilt auch dann, wenn eine staatliche Stelle die Zahlung für mehrere verschiedene staatliche Stellen einzieht.

(3) Ist eine staatliche Stelle stimmberechtigter Gesellschafter oder Aktionär der Kapitalgesellschaft, so müssen gezahlte Dividenden oder Gewinnanteile nur berücksichtigt werden, wenn sie

1. nicht unter denselben Bedingungen wie an andere Gesellschafter oder Aktionäre mit vergleichbaren Anteilen oder Aktien gleicher Gattung gezahlt wurden oder
2. anstelle von Produktionsrechten oder Nutzungsentgelten gezahlt wurden.

(4) Die Kapitalgesellschaft braucht Zahlungen unabhängig davon, ob sie als eine Einmalzahlung oder als eine Reihe verbundener Zahlungen geleistet werden, nicht in dem Zahlungsbericht zu berücksichtigen, wenn sie im Berichtszeitraum 100 000 Euro unterschreiten. Im Falle einer bestehenden Vereinbarung über regelmäßige Zahlungen ist der Gesamtbetrag der verbundenen regelmäßigen Zahlungen oder Raten im Berichtszeitraum zu betrachten. Eine staatliche Stelle, an die im Berichtszeitraum insgesamt weniger als 100 000 Euro gezahlt worden ist, braucht im Zahlungsbericht nicht berücksichtigt zu werden.

(5) Werden Zahlungen als Sachleistungen getätigt, werden sie ihrem Wert und gegebenenfalls ihrem Umfang nach berücksichtigt. Im Zahlungsbericht ist gegebenenfalls zu erläutern, wie der Wert festgelegt worden ist.

(6) Bei der Angabe von Zahlungen wird auf den Inhalt der betreffenden Zahlung oder Tätigkeit und nicht auf deren Form Bezug genommen. Zahlungen und Tätigkeiten dürfen nicht künstlich mit dem Ziel aufgeteilt oder zusammengefasst werden, die Anwendung dieses Unterabschnitts zu umgehen.

## § 341u

### Gliederung des Zahlungsberichts

(1) Der Zahlungsbericht ist nach Staaten zu gliedern. Für jeden Staat hat die Kapitalgesellschaft diejenigen staatlichen Stellen zu bezeichnen, an die sie innerhalb des Berichtszeitraums Zahlungen geleistet hat. Die Bezeichnung der staatlichen Stelle muss eine eindeutige Zuordnung ermöglichen. Dazu genügt es in der Regel, die amtliche Bezeichnung der staatlichen Stelle zu verwenden und zusätzlich anzugeben, an welchem Ort und in welcher Region des Staates die Stelle ansässig ist. Die Kapitalgesellschaft braucht die Zahlungen nicht danach aufzugliedern, auf welche Rohstoffe sie sich beziehen.

(2) Zu jeder staatlichen Stelle hat die Kapitalgesellschaft folgende Angaben zu machen:

1. den Gesamtbetrag aller an diese staatliche Stelle geleisteten Zahlungen und

2. die Gesamtbeträge getrennt nach den in § 341r Nummer 3 Buchstabe a bis g benannten Zahlungsgründen; zur Bezeichnung der Zahlungsgründe genügt die Angabe des nach § 341r Nummer 3 maßgeblichen Buchstaben.

(3) Wenn Zahlungen an eine staatliche Stelle für mehr als ein Projekt getätigt wurden, sind für jedes Projekt ergänzend folgende Angaben zu machen:

1. eine eindeutige Bezeichnung des Projekts,
2. den Gesamtbetrag aller in Bezug auf das Projekt an diese staatliche Stelle geleisteten Zahlungen und
3. die Gesamtbeträge getrennt nach den in § 341r Nummer 3 Buchstabe a bis g benannten Zahlungsgründen, die an diese staatliche Stelle in Bezug auf das Projekt geleistet wurden; zur Bezeichnung der Zahlungsgründe genügt die Angabe des nach § 341r Nummer 3 maßgeblichen Buchstaben.

(4) Angaben nach Absatz 3 sind für Zahlungen zur Erfüllung von Verpflichtungen nicht erforderlich, die der Kapitalgesellschaft ohne Zuordnung zu einem bestimmten Projekt zugunsten einer staatlichen Stelle auferlegt werden.

## § 341v

### Konzernzahlungsbericht; Befreiung

(1) Kapitalgesellschaften im Sinne des § 341q, die Mutterunternehmen (§ 290) sind, haben jährlich einen Konzernzahlungsbericht zu erstellen. Mutterunternehmen sind auch dann in der mineralgewinnenden Industrie tätig oder betreiben Holzeinschlag in Primärwäldern, wenn diese Voraussetzungen nur auf eines ihrer Tochterunternehmen zutreffen.

(2) Ein Mutterunternehmen ist nicht zur Erstellung eines Konzernzahlungsberichts verpflichtet, wenn es

1. zugleich ein Tochterunternehmen eines anderen Mutterunternehmens mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum ist oder
2. nach § 293 von der Aufstellung eines Konzernabschlusses befreit ist.

(3) Ein Unternehmen braucht nicht in den Konzernzahlungsbericht einbezogen zu werden, wenn es nach § 296 Absatz 1 nicht in den Konzernabschluss einbezogen wurde.

(4) Auf den Konzernzahlungsbericht sind die §§ 341s bis 341u entsprechend anzuwenden. Im Konzernzahlungsbericht sind konsolidierte Angaben über die Zahlungen zu machen, die von allen einbezogenen Unternehmen aufgrund ihrer Tätigkeit in der mineralgewinnenden Industrie oder deshalb, weil sie Holzeinschlag in Primärwäldern betreiben, an staatliche Stellen geleistet worden sind. Das Mutterunternehmen braucht die Zahlungen nicht danach aufzugliedern, auf welche Rohstoffe sie sich beziehen.

## § 341w

### Offenlegung

(1) Die Mitglieder der gesetzlichen Vertretungsorgane der Kapitalgesellschaften haben für diese den Zahlungsbericht spätestens ein Jahr nach dem Abschlussstichtag elektronisch beim Betreiber des Bundesanzeigers einzureichen und unverzüglich nach Einreichung im Bundesanzeiger bekannt machen zu lassen.

(2) Absatz 1 gilt entsprechend für die Mitglieder der gesetzlichen Vertretungsorgane von Mutterunternehmen, die einen Konzernzahlungsbericht zu erstellen haben.

(3) § 325 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 6 sowie die §§ 328 und 329 Absatz 1, 3 und 4 gelten entsprechend.

## Dritter Titel

### Bußgeldvorschriften, Ordnungsgelder

## § 341x

### Bußgeldvorschriften

(1) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied des vertretungsberechtigten Organs oder des Aufsichtsrats einer Kapitalgesellschaft

1. bei der Erstellung eines Zahlungsberichts einer Vorschrift des § 341t Absatz 1, 2, 3 Satz 2, Absatz 5 oder Absatz 6 oder des § 341u Absatz 1, 2 oder Absatz 3 über den Inhalt oder die Gliederung des Zahlungsberichts zuwiderhandelt oder
2. bei der Erstellung eines Konzernzahlungsberichts einer Vorschrift des § 341v Absatz 4 Satz 1 in Verbindung mit § 341t Absatz 1, 2, 3 Satz 2, Absatz 5 oder Absatz 6 oder mit § 341u Absatz 1, 2 oder Absatz 3 über den Inhalt oder die Gliederung des Konzernzahlungsberichts zuwiderhandelt.

(2) Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis fünfzigtausend Euro geahndet werden.

(3) Verwaltungsbehörde im Sinne des § 36 Absatz 1 Nummer 1 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten ist in den Fällen des Absatzes 1 das Bundesamt für Justiz.

(4) Die Bestimmungen der Absätze 1 bis 3 gelten auch für die Mitglieder der gesetzlichen Vertretungsorgane von Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 341q Satz 2.

## § 341y

### Ordnungsgeldvorschriften

(1) Gegen die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 341q oder eines Mutterunternehmens im Sinne des § 341v, die § 341w hinsichtlich der Pflicht zur Offenlegung des Zahlungsberichts oder Kon-

zernzahlungsberichts nicht befolgen, hat das Bundesamt für Justiz in entsprechender Anwendung der §§ 335 bis 335b ein Ordnungsgeldverfahren durchzuführen. Das Verfahren kann auch gegen die Kapitalgesellschaft gerichtet werden.

(2) Die Bundesanstalt für Geowissenschaften und Rohstoffe übermittelt dem Betreiber des Bundesanzeigers mindestens einmal pro Kalenderjahr Name und Anschrift der ihr bekannt werdenden Kapitalgesellschaften, die in der mineralgewinnenden Industrie tätig sind.

(3) Das Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft übermittelt dem Betreiber des Bundesanzeigers mindestens einmal pro Kalenderjahr Name und Anschrift der ihm bekannt werdenden Kapitalgesellschaften, die Holzeinschlag in Primärwäldern betreiben.

(4) Das Bundesamt für Justiz kann eine Kapitalgesellschaft zur Erklärung auffordern, ob sie im Sinne des § 341q in der mineralgewinnenden Industrie tätig ist oder Holzeinschlag in Primärwäldern betreibt, und eine angemessene Frist setzen. Die Aufforderung ist zu begründen. Gibt die Gesellschaft innerhalb der Frist keine Erklärung ab, wird für die Einleitung des Verfahrens nach Absatz 1 vermutet, dass die Gesellschaft in den Anwendungsbereich des § 341q fällt. Die Sätze 1 und 2 sind entsprechend anzuwenden, wenn das Bundesamt für Justiz Anlass für die Annahme hat, dass eine Kapitalgesellschaft ein Mutterunternehmen (§ 290) und eines seiner Tochterunternehmen in der mineralgewinnenden Industrie tätig sind oder Holzeinschlag in Primärwäldern betreiben.

(5) Die vorstehenden Absätze gelten entsprechend für Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 341q.“

## Artikel 2

### Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch

Dem Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4101-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird folgender ... [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Abschnitt mit Zählbezeichnung] Abschnitt angefügt:

„... [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Abschnitt mit Zählbezeichnung] Abschnitt

Übergangsvorschriften zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz

Artikel ... [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Artikel mit Zählbezeichnung]

(1) Die §§ 253 Absatz 3 und 4, §§ 255, 264, 264b, 264c, 265, 268, 271, 274a, 275, 276, 277 Absatz 3 und 4, §§ 284, 285, 286, 288, 289, 291, 292, 294, 296 bis 299, 301, 307, 309, 310, 312 bis 315a, 317, 322, 325, 326, 328, 331, 334, 336 bis 340a, 340e, 340i, 340n, 341a, 341b, 341j sowie 341n des Handelsgesetzbuchs in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] sind erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse sowie Lage- und Konzernlageberichte für das nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Mit Aus-

nahme von den §§ 331, 334, 340n und 341n können die in Satz 1 bezeichneten Vorschriften auf ein früheres Geschäftsjahr angewendet werden, jedoch nur insgesamt; wird davon kein Gebrauch gemacht, sind auf frühere Geschäftsjahre die Bestimmungen des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs in der bis zum ... [einsetzen: Datum vor dem Tag des Inkrafttretens nach Artikel 9 Satz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung anzuwenden. Die in Satz 1 bezeichneten Vorschriften sowie § 278 des Handelsgesetzbuchs in der bis zum ... [einsetzen: Datum der Verkündung nach Artikel 9 Satz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung sind letztmals anzuwenden auf Jahres- und Konzernabschlüsse sowie Lage- und Konzernlageberichte für ein vor dem 1. Januar 2016 beginnendes Geschäftsjahr. Wird von dem Wahlrecht nach Satz 2 Gebrauch gemacht, sind die in Satz 3 bezeichneten Vorschriften auf das betreffende Geschäftsjahr nicht mehr anzuwenden.

(2) Die §§ 267, 267a Absatz 1, § 277 Absatz 1 sowie § 293 des Handelsgesetzbuchs in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] sind erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse, Lageberichte und Konzernlageberichte für das nach dem 31. Dezember 2013 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Würde die Anwendung von §§ 267, 277 Absatz 1 oder § 293 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] dazu führen, dass die Pflichten der Gesellschaft oder des Mutterunternehmens im Vergleich zu den bis zum ... [einsetzen: Datum vor dem Tag des Inkrafttretens nach Artikel 9 Satz 1 dieses Gesetzes] geltenden Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs erweitert würden, sind die in Satz 1 genannten Vorschriften erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse, Lage- und Konzernlageberichte für das nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden; in diesem Fall gilt Absatz 1 Satz 2 bis 4 entsprechend.

(3) § 8b und die Vorschriften des Dritten Unterabschnitts des Vierten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] geänderten Fassung sind erstmals auf Zahlungsberichte und Konzernzahlungsberichte für ein nach dem ... [einsetzen: Datum des Inkrafttretens nach Artikel 9 Satz 1 dieses Gesetzes] beginnendes Geschäftsjahr anzuwenden.“

## Artikel 3

### Änderungen des Publizitätsgesetzes

Das Publizitätsgesetz vom 15. August 1969 (BGBl. I S. 1189, 1970 I S. 1113), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 5 wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 Satz 2 werden die Angabe „die §§ 265,“ durch die Wörter „§ 264 Absatz 1a sowie die §§ 265,“ und die Angabe „275, 277 und 278“ durch die Angabe „275 und 277“ ersetzt.
  - b) In Absatz 2 Satz 2 werden die Wörter „285 Nr. 1 bis 4, 7 bis 13, 17 bis 29“ durch die Wörter „285 Nummer 1 bis 4, 7 bis 13, 15a, 17 bis 32“ ersetzt.
  - c) In Absatz 2a Satz 1 werden die Wörter „Unternehmen im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs haben unabhängig von ihrer Rechtsform“ durch die Wörter „Unternehmen, die in sinngemäßer Anwendung des § 264d des Handelsgesetzbuchs kapitalmarktorientiert sind,“ ersetzt.
  - d) Absatz 5 Satz 3 Nummer 5 wird wie folgt gefasst:

- „5. die durchschnittliche Zahl der in den letzten zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag Beschäftigten.“
2. In § 9 Absatz 1 werden die Wörter „§ 325 Abs. 1, 2, 2a, 2b, 4 bis 6“ durch die Wörter „§ 325 Absatz 1 bis 2b, 4 bis 6“ ersetzt.
  3. § 13 wird wie folgt geändert:
    - a) In Absatz 3 Satz 3 werden die Wörter „nach § 291 des Handelsgesetzbuchs oder einer nach Absatz 4 in Verbindung mit § 292 des Handelsgesetzbuchs erlassenen Rechtsverordnung“ durch die Wörter „nach den §§ 291 und 292 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
    - b) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) § 330 des Handelsgesetzbuchs über den Erlass von Rechtsverordnungen gilt auch für Konzernabschlüsse, Teilkonzernabschlüsse, Konzernlageberichte und Teilkonzernlageberichte nach diesem Abschnitt.“
  4. In § 14 Absatz 2 Satz 2 werden die Wörter „§ 291 des Handelsgesetzbuchs oder einer nach § 13 Abs. 4 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 292 des Handelsgesetzbuchs erlassenen Rechtsverordnung“ durch die Wörter „nach den §§ 291 und 292 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
  5. In § 17 Nummer 3 werden die Wörter „§ 291 des Handelsgesetzbuchs oder einer nach § 13 Abs. 4 in Verbindung mit § 292 des Handelsgesetzbuchs erlassenen Rechtsverordnung“ durch die Wörter „den §§ 291 und 292 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
  6. § 20 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
    - a) Nummer 1 wird wie folgt geändert:
      - aa) In Buchstabe b werden die Wörter „Abs. 3 Satz 1, 2 oder 3“ durch die Wörter „Absatz 3 Satz 1, 2, 3, 4 oder Satz 5“ ersetzt.
      - bb) In Buchstabe d werden nach dem Wort „Vorschrift“ die Wörter „des § 264 Absatz 1a,“ eingefügt und werden die Wörter „§§ 266, 268 Abs. 2, 3, 4, 5, 6 oder 7“ durch die Wörter „§§ 266, 268 Absatz 3, 4, 5, 6 oder Absatz 7“ ersetzt.
      - cc) In Buchstabe e werden die Wörter „§ 285 Nr. 1 bis 5, 7 bis 13, 17 bis 29“ durch die Wörter „§ 285 Nummer 1 bis 4, 7 bis 13, 15a, 17 bis 31 oder Nummer 32“ ersetzt.
    - b) Nummer 2 wird wie folgt geändert:
      - aa) In Buchstabe b werden die Wörter „§ 297 Abs. 2 oder 3“ durch die Wörter „§ 297 Absatz 1a, 2 oder 3“ ersetzt.
      - bb) In Buchstabe f wird das Wort „Anhang“ durch das Wort „Konzernanhang“ ersetzt.
  7. Dem § 22 wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) Die §§ 5, 13, 17 und 20 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] sind



erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen.“

## Artikel 4

### Änderung des Aktiengesetzes

Das Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1089), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 58 Absatz 2a wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 werden die Wörter „und von bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung gebildeten Passivposten, die nicht im Sonderposten mit Rücklageanteil ausgewiesen werden dürfen,“ gestrichen.

b) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Der Betrag dieser Rücklagen ist in der Bilanz gesondert auszuweisen; er kann auch im Anhang angegeben werden.“

2. § 152 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) Die Wörter „oder im Anhang“ werden gestrichen.

b) Folgender Satz wird angefügt:

„Die Angaben nach Satz 1 können auch im Anhang gemacht werden.“

3. § 160 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

„3. die Zahl der Aktien jeder Gattung, wobei zu Nennbetragsaktien der Nennbetrag und zu Stückaktien der rechnerische Wert für jede von ihnen anzugeben ist, sofern sich diese Angaben nicht aus der Bilanz ergeben; davon sind Aktien, die bei einer bedingten Kapitalerhöhung oder einem genehmigten Kapital im Geschäftsjahr gezeichnet wurden, jeweils gesondert anzugeben;“.

bb) Nummer 5 wird wie folgt gefasst:

„5. die Zahl der Bezugsrechte gemäß § 192 Absatz 2 Nummer 3;“.

cc) Nummer 6 wird aufgehoben.

b) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Absatz 1 Nummer 1 und 3 bis 8 ist nicht anzuwenden auf Aktiengesellschaften, die kleine Kapitalgesellschaften im Sinne des § 267 Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs sind. Absatz 1 Nummer 2 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Gesellschaft nur Angaben zu von ihr selbst oder durch eine andere Person für Rechnung der Gesellschaft erworbenen und gehaltenen eigenen Aktien

machen muss und über die Verwendung des Erlöses aus der Veräußerung eigener Aktien nicht zu berichten braucht.“

4. In § 209 Absatz 2 Satz 1 und Absatz 3 Satz 1 werden jeweils die Wörter „§§ 242 bis 256, 264 bis 274“ durch die Wörter „§§ 242 bis 256a, 264 bis 274a“ ersetzt.
5. Dem § 240 wird folgender Satz angefügt:

„Ist die Gesellschaft eine kleine Kapitalgesellschaft (§ 267 Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs), braucht sie Satz 3 nicht anzuwenden.“
6. In § 256 Absatz 5 Satz 2 und 3 wird jeweils die Angabe „bis 256“ durch die Angabe „bis 256a“ ersetzt.
7. § 261 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
  - a) In Satz 2 wird die Angabe „bis 256“ durch die Angabe „bis 256a“ ersetzt.
  - b) Folgender Satz wird angefügt:

„Ist die Gesellschaft eine kleine Kapitalgesellschaft (§ 267 Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs), hat sie die Sätze 3 und 4 nur anzuwenden, wenn die Voraussetzungen des § 264 Absatz 2 Satz 2 des Handelsgesetzbuchs unter Berücksichtigung der nach diesem Abschnitt durchgeführten Sonderprüfung vorliegen.“

## Artikel 5

### Änderungen des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz

Vor dem Zweiten Abschnitt des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1185), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird folgender § 26... [einsetzen: bei der Verkündung nächster freier Buchstabenzusatz] eingefügt:

„§ 26... [einsetzen: bei der Verkündung nächster freier Buchstabenzusatz]

#### Übergangsregelungen zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz

Die §§ 58, 152, 160, 209, 240, 256 und 261 des Aktiengesetzes in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] sind erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse anzuwenden, die sich auf ein nach dem 31. Dezember 2015 beginnendes Geschäftsjahr beziehen. Auf Jahres- und Konzernabschlüsse, die sich auf ein vor dem 1. Januar 2016 beginnendes Geschäftsjahr beziehen, bleiben die §§ 58, 152, 160, 209, 240, 256 und 261 des Aktiengesetzes in der bis zum ... [einsetzen: Datum vor dem Tag des Inkrafttretens nach Artikel 9 Satz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung anwendbar. Macht eine Gesellschaft von dem in Artikel ... [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Artikel mit Zählbezeichnung] Absatz 1 Satz 2 des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch geregelten Wahlrecht zur vorzeitigen Anwendung Gebrauch, hat sie auch die §§ 58, 152, 160, 209, 240, 256 und 261 des Aktiengesetzes in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] anzuwenden.“

## Artikel 6

### Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Das Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4123-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 29 Absatz 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Der Betrag dieser Rücklagen ist in der Bilanz gesondert auszuweisen; er kann auch im Anhang angegeben werden.“

2. Dem § 42 Absatz 3 werden die folgenden Sätze angefügt:

„Satz 1 gilt nicht, soweit nach § 266 des Handelsgesetzbuchs ein gesonderter Ausweis in der Bilanz geboten ist. Ist die Gesellschaft eine kleine Kapitalgesellschaft (§ 267 Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs), hat sie Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern in der Bilanz gesondert auszuweisen. § 264c Absatz 5 des Handelsgesetzbuchs gilt entsprechend.“

## Artikel 7

### Änderungen des Einführungsgesetzes zum Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Dem Einführungsgesetz zum Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung vom 23. Oktober 2008 (BGBl. I S. 2031), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird folgender § 5 angefügt:

#### „§ 5

#### Übergangsvorschriften zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz

Die §§ 29 und 42 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] sind erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für ein nach dem 31. Dezember 2015 beginnendes Geschäftsjahr anzuwenden. Auf Jahres- und Konzernabschlüsse für ein vor dem 1. Januar 2016 beginnendes Geschäftsjahr bleiben §§ 29 und 42 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung in der bis zum ... [einsetzen: Datum vor dem Tag des Inkrafttretens nach Artikel 9 Satz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung anwendbar. Macht eine Gesellschaft von dem in Artikel ... [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Artikel mit Zählbezeichnung] Absatz 1 Satz 2 des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch geregelten Wahlrecht zur vorzeitigen Anwendung Gebrauch, hat sie auch die §§ 29 und 42 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] anzuwenden.“

## Artikel 8

### Änderung sonstigen Bundesrechts

(1) Die Krankenhaus-Buchführungsverordnung vom 24. März 1987 (BGBl. I S. 1045), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Wörter „§§ 266, 268 Abs. 2 und § 275“ durch die Angabe „§§ 266 und 275“ ersetzt.

bb) In Satz 2 werden die Wörter „Sehen sie von der Anwendung ab,“ durch die Wörter „Nehmen die Krankenhäuser nach Satz 1 das Wahlrecht nach Satz 1 in Anspruch,“ ersetzt.

cc) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Nehmen die Krankenhäuser nach Satz 1 das Wahlrecht nach Satz 1 nicht in Anspruch, haben sie außerhalb des handelsrechtlichen Jahresabschlusses zusätzlich gesonderte Dokumente bestehend aus den in Satz 2 näher bezeichneten Unterlagen zu erstellen.“

b) In Absatz 4 wird nach der Angabe „Absatz 3“ die Angabe „Satz 1“ eingefügt.

2. In § 4 Absatz 3 werden die Angabe „§ 264 Abs. 2“ durch die Angabe „§ 264 Absatz 1a und 2“ und die Wörter „Abs. 4 Satz 1 und § 284 Abs. 2 Nr. 1 und 3“ durch die Wörter „Absatz 4 und § 284 Absatz 2 Nummer 1 und 2“ ersetzt.

3. In § 10 Nummer 2 wird die Angabe „Satz 3“ durch die Angabe „Satz 4“ ersetzt.

4. § 11 wird wie folgt geändert:

a) Die Absätze 1 bis 3 werden aufgehoben.

b) Absatz 4 wird Absatz 1.

c) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

„(2) § 1 Absatz 3, § 10 Nummer 2, die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung (Anlage 2) sowie die Kontenrahmen für die Buchführung in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] sind erstmals auf den Jahresabschluss für das nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahr und die gegebenenfalls hierauf bezogenen Dokumente nach § 1 Absatz 3 Satz 3 anzuwenden.“

5. Anlage 2 Nummer 27 bis 32 wird durch die folgenden Nummern 27 und 28 ersetzt:

„27. Steuern (KUGr. 730) .....	.....
davon vom Einkommen und vom Ertrag .....	
28. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag .....	.....“.

6. In der Anlage 4 werden in der Kontenklasse 5 die Kontenuntergruppe 590 und in der Kontenklasse 7 die Kontenuntergruppe 792 gestrichen.

(2) § 22a Absatz 1 der Insolvenzordnung vom 5. Oktober 1994 (BGBl. I S. 2866), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In Nummer 1 wird die Angabe „4 840 000 Euro“ durch die Angabe „6 000 000 Euro“ ersetzt.
2. In Nummer 2 wird die Angabe „9 680 000 Euro“ durch die Angabe „12 000 000 Euro“ ersetzt.

(3) Vor Artikel 104 des Einführungsgesetzes zur Insolvenzordnung vom 5. Oktober 1994 (BGBl. I S. 2911), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird folgender Artikel 103... [einsetzen: bei der Verkündung nächster freier Buchstabenzusatz] eingefügt:

„Artikel 103... [einsetzen: bei der Verkündung nächster freier Buchstabenzusatz]

#### Überleitungsvorschrift zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz

§ 22a Absatz 1 der Insolvenzordnung in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] ist erstmals auf Verfahren anzuwenden, deren Eröffnung nach dem ... beantragt worden ist.“

(4) In Nummer 1124 der Anlage (Kostenverzeichnis) des Justizverwaltungskostengesetzes vom 23. Juli 2013 (BGBl. I S. 2586, 2655), das zuletzt durch ... geändert worden ist, werden nach dem Wort „Kleinstkapitalgesellschaft“ die Wörter „oder Kleinstgenossenschaft“ eingefügt.

(5) § 4 der Konzernabschlussbefreiungsverordnung vom 15. November 1991 (BGBl. I S. 2122), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

#### „§ 4

Diese Verordnung ist letztmalig anzuwenden auf Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre, die vor dem 1. Januar 2016 beginnen.“

(6) Die Unternehmensregisterverordnung vom 26. Februar 2007 (BGBl. I S. 217), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 1 Absatz 1 Satz 1 werden nach den Wörtern „Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a des Handelsgesetzbuchs)“ die Wörter „oder Kleinstgenossenschaften (§ 336 Absatz 2 Satz 3 des Handelsgesetzbuchs)“ eingefügt.
2. In § 10 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 werden jeweils nach dem Wort „Kleinstkapitalgesellschaft“ die Wörter „oder Kleinstgenossenschaft“ eingefügt.
3. In § 13 Absatz 4 Satz 1 werden nach den Wörtern „Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a des Handelsgesetzbuchs)“ die Wörter „oder Kleinstgenossenschaften (§ 336 Absatz 2 Satz 3 des Handelsgesetzbuchs)“ eingefügt.
4. In § 15 Absatz 1 Satz 1 werden nach dem Wort „Kleinstkapitalgesellschaft“ die Wörter „oder Kleinstgenossenschaft“ eingefügt.

(7) Die Zahlungsinstituts-Rechnungslegungsverordnung vom 2. November 2009 (BGBl. I S. 3680), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 28 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „§ 284 Absatz 1, 2 Nummer 1, 2, 3 und 5, § 285 Nummer 3, 3a, 6, 7, 9 Buchstabe a und b, Nummer 10, 11, 13, 14, 16 bis 26 und 29“ durch die Wörter „§ 284 Absatz 1, 2 Nummer 1, 2 und 4, § 285 Nummer 3, 3a, 7, 9 Buchstabe a und b, Nummer 10 bis 11b, 13 bis 26 und 28 bis 32“ ersetzt.
- b) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „§ 268 Absatz 2“ durch die Angabe „§ 284 Absatz 3“ ersetzt.

2. Dem § 33 wird folgender Absatz 8 angefügt:

„(8) § 28 Absatz 1 und 3 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] ist erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden.“

(8) In § 12 der Transparenzrichtlinie-Durchführungsverordnung vom 13. März 2008 (BGBl. I S. 408), die zuletzt durch ... geändert worden ist, werden die Wörter „§ 289 Abs. 1 Satz 1 bis 4, Abs. 2 Nr. 1, Abs. 3 und § 315 Abs. 1 Satz 1 bis 5, Abs. 2 Nr. 1“ durch die Wörter „§ 289 Absatz 1 Satz 1 bis 4, Absatz 3 und § 315 Absatz 1 Satz 1 bis 5 sowie dem § 285 Nummer 31 und dem § 314 Absatz 1 Nummer 23“ ersetzt.

(9) Das Vermögensanlagengesetz vom 6. Dezember 2011 (BGBl. I S. 2481), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 23 Absatz 3 Satz 2 wird die Angabe „Satz 7“ durch die Angabe „Satz 6“ ersetzt.
2. In § 26 Absatz 1 werden die Wörter „§ 325 Absatz 1 Satz 2“ durch die Angabe „§ 325 Absatz 1a“ ersetzt.
3. In § 30 Absatz 1 Nummer 1 werden die Wörter „§ 268 Abs. 2 bis 6“ durch die Wörter „§ 268 Absatz 3 bis 6“ ersetzt.
4. In § 31 Absatz 1 Satz 3 wird die Angabe „Satz 1“ gestrichen.
5. Dem § 32 wird folgender Absatz 10 angefügt:

„(10) Die §§ 23 und 30 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] sind erstmals auf Jahresabschlüsse und Lageberichte für nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden. Auf Jahresabschlüsse und Lageberichte für bis zum 1. Januar 2016 beginnende Geschäftsjahre bleiben die §§ 23 und 30 in der bis zum ... [einsetzen: Datum vor dem Tag des Inkrafttretens nach Artikel 9 Satz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung anwendbar.“

(10) Die Verordnung über die Gliederung des Jahresabschlusses von Verkehrsunternehmen vom 27. Februar 1968 (BGBl. I S. 193), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 2 Absatz 1 Satz 3 wird aufgehoben.
2. § 3 wird wie folgt gefasst:

„§ 3

Das Wahlrecht, auf den Bilanzausweis nach § 2 Absatz 1 Satz 1 gemäß § 2 Absatz 1 Satz 3 in der bis zum ... [Einfügen: Datum vor dem Inkrafttreten des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes] geltenden Fassung zu Gunsten eines Ausweises im Anhang zu verzichten, darf erstmals im Jahresabschluss für ein nach dem 31. Dezember 2015 beginnendes Geschäftsjahr nicht mehr ausgeübt werden. Auf Jahresabschlüsse für vor dem 1. Januar 2016 beginnende Geschäftsjahre bleibt § 2 Absatz 1 Satz 3 in der bis zum ... [einsetzen: Datum vor dem Tag des Inkrafttretens nach Artikel 9 Satz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung anwendbar.“

(11) Die Verordnung über Formblätter für die Gliederung des Jahresabschlusses von Wohnungsunternehmen vom 22. September 1970 (BGBl. I S. 1334), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 Absatz 4 wird Absatz 3 und die Angabe „vom 15. März 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 175, 209)“ wird durch die Wörter „in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 403-1, veröffentlichten bereinigten Fassung“ ersetzt.
2. § 2 wird wie folgt geändert:
  - a) Nach Absatz 2 Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Kleine Wohnungsunternehmen (§ 267 Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs) haben diese Kosten gesondert in der Bilanz auszuweisen, wenn sie von dem Wahlrecht nach § 1 Absatz 2 keinen Gebrauch machen.“
  - b) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:

„Kleine Wohnungsunternehmen (§ 267 Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs) brauchen Satz 1 zweiter Halbsatz nicht anzuwenden.“
3. In § 2a Satz 1 werden die Wörter „zum Handelsregister“ durch die Wörter „elektronisch beim Betreiber des Bundesanzeigers“ ersetzt.
4. § 3 wird wie folgt gefasst:

„§ 3

§ 2 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] ist erstmals auf Jahresabschlüsse für ein Geschäftsjahr anzuwenden, das nach dem 31. Dezember 2015 beginnt. Auf Jahresabschlüsse für Geschäftsjahre, die vor dem 1. Januar 2016 beginnen, bleibt § 2 in der bis zum ... [einsetzen: Datum vor dem Tag des Inkrafttretens nach Artikel 9 Satz 1 dieses Gesetzes] geltenden Fassung anwendbar.“

(12) Die Kreditinstituts-Rechnungslegungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 11. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3658), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 1 Satz 1 werden die Wörter „der Vierte Abschnitt“ durch die Wörter „der Erste Unterabschnitt des Vierten Abschnitts“ ersetzt.
2. § 34 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „§ 284 Abs. 1, 2 Nr. 1, 2, 3 und 5, § 285 Nr. 3, 3a, 6, 7, 9 Buchstabe a und b, Nr. 10, 11, 13, 14, 16 bis 26 und 29“ durch die Wörter „§ 284 Absatz 1, 2 Nummer 1, 2 und 4, § 285 Nummer 3, 3a, 7, 9 Buchstabe a und b, Nummer 10 bis 11b, 13 bis 26 und 28 bis 32“ ersetzt.
  - b) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „§ 268 Abs. 2“ durch die Angabe „§ 284 Absatz 3“ ersetzt.
3. § 39 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 6 wird Absatz 1.
  - b) Die Absätze 7 und 8 werden aufgehoben.
  - c) Die Absätze 9 bis 11 werden die Absätze 2 bis 4.
  - d) Absatz 13 wird Absatz 5.
  - e) Folgender Absatz 6 wird angefügt:

„(6) § 34 Absatz 1 und 3 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] ist erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen.“

(13) Die Versicherungsunternehmens-Rechnungslegungsverordnung vom 8. November 1994 (BGBl. I S. 3378), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 51 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „§ 285 Nr. 1 bis 3a, 6, 7, 9 bis 14 sowie 16 bis 29“ durch die Wörter „§ 285 Nummer 1 bis 3a, 7 bis 14a, 15a bis 32“ ersetzt.
  - b) In Absatz 2 wird die Angabe „§ 268 Abs. 2“ durch die Angabe „§ 284 Absatz 3“ ersetzt.
2. In § 52 Nummer 1 Buchstabe c werden die Wörter „§ 284 Abs. 2 Nr. 1 und 3“ durch die Wörter „§ 284 Absatz 2 Nummer 1 und 2“ ersetzt.
3. In § 59 Absatz 1 wird die Angabe „4 bis 21“ durch die Angabe „4 bis 25“ ersetzt.
4. § 64 wird wie folgt geändert:
- a) Die Absätze 1 bis 6 werden aufgehoben.
  - b) Absatz 7 wird Absatz 1.
  - c) Die Absätze 8 bis 10 werden aufgehoben.
  - d) Die Absätze 11 bis 14 werden die Absätze 2 bis 5.
  - e) Folgender Absatz 6 wird angefügt:

„(6) § 51 Absatz 1 sowie § 59 Absatz 1 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] sind erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen.“



(14) Die Pensionsfonds-Rechnungslegungsverordnung vom 25. Februar 2003 (BGBl. I S. 246), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 34 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „§ 285 Nr. 1 bis 3a, 6, 7, 9 bis 14 sowie 16 bis 29“ durch die Wörter „§ 285 Nummer 1 bis 3a, 7, 9 bis 14a sowie 15a bis 32“ ersetzt.
- b) In Absatz 2 wird die Angabe „§ 268 Abs. 2“ durch die Angabe „§ 284 Absatz 3“ ersetzt.

2. In § 35 Nummer 3 werden die Wörter „§ 284 Abs. 2 Nr. 1 und 3“ durch die Wörter „§ 284 Absatz 2 Nummer 1 und 2“ ersetzt.

3. Dem § 41 wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) § 34 Absatz 1 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] ist erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen.“

(15) In § 36 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1750, 3245), das zuletzt durch ... geändert worden ist, werden die Wörter „einen erheblichen Jahresfehlbetrag im Sinne des § 275 Absatz 2 Nummer 20 des Handelsgesetzbuchs hatte“ durch die Wörter „jeweils in der Gewinn- und Verlustrechnung nach § 275 des Handelsgesetzbuchs einen erheblichen Jahresfehlbetrag auszuweisen hatte“ ersetzt.

(16) Das Kapitalanlagegesetzbuch vom 4. Juli 2013 (BGBl. I S. 1981), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Der Inhaltsübersicht wird folgende Angabe angefügt:

„Unterabschnitt 5  
Sonstige Übergangsvorschriften

§ 356 Übergangsvorschriften zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz“.

2. In § 45 Absatz 3 Satz 2 werden die Wörter „§ 325 Absatz 1 Satz 7“ durch die Wörter „§ 325 Absatz 1 Satz 2“ ersetzt.

3. In § 48 Absatz 1 werden die Wörter „§ 325 Absatz 1 Satz 2“ durch die Angabe „§ 325 Absatz 1a“ ersetzt.

4. In § 160 Absatz 1 wird nach dem Wort „insoweit“ das Wort „entsprechend“ eingefügt, werden die Wörter „§ 325 Absatz 1 Satz 1 und 7,“ durch die Angabe „§ 325 Absatz 1,“ sowie die Angabe „§ 335“ durch die Angabe „§§ 335 bis 335b“ ersetzt und wird nach den Wörtern „des Handelsgesetzbuchs sind“ das Wort „entsprechend“ eingefügt.

5. In § 194 Absatz 1 Nummer 6 Buchstabe a werden die Wörter „der Vierten Richtlinie 78/660/EWG des Rates vom 25. Juli 1978 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen (ABl. L 222 vom 14.8.1978, S. 11), die zuletzt durch Artikel 1 der Richtlinie 2012/6/EU (ABl. L 81 vom 21.3.2012, S. 3) geändert worden ist,“ durch die Wörter „der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit ver-

bundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19)“ ersetzt.

6. Dem Kapitel 7 Abschnitt 2 wird folgender Unterabschnitt 5 angefügt:

#### „Unterabschnitt 5

#### Sonstige Übergangsvorschriften

#### § 356

#### Übergangsvorschriften zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz

§ 45 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] ist erstmals auf Jahresberichte und Jahresabschlüsse für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen. Das gleiche gilt für § 160 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] hinsichtlich der Bezugnahme auf § 325 Absatz 1 Satz 6 des Handelsgesetzbuchs.“

(17) Die Prüfungsberichterordnung vom 3. Juni 1998 (BGBl. I S. 1209), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
  - a) Die Angabe zum Vierten Abschnitt wird wie folgt gefasst:

„Vierter Abschnitt

Übergangsbestimmungen; Schlussvorschrift“.

- b) Vor § 22 wird folgende Angabe eingefügt:

„§ 21a Übergangsvorschrift zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz“.

2. In § 2 Absatz 2 werden die Angabe „§ 289 Abs. 2 Nr. 1“ durch die Angabe „§ 285 Nummer 31“ und die Angabe „§ 315 Abs. 2 Nr. 1“ durch die Angabe „§ 314 Absatz 1 Nummer 23“ ersetzt.
3. Die Überschrift des Vierten Abschnitts wird wie folgt gefasst:

„Vierter Abschnitt

Übergangsbestimmungen; Schlussvorschrift“.

4. Vor § 22 wird folgender § 21a eingefügt:

„§ 21a

Übergangsvorschrift zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz

§ 2 Absatz 2 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] ist erstmals auf die Prüfung von Jahres- und Konzernabschlüssen für nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden.“

(18) Die Prüfungsberichtsverordnung vom 23. November 2009 (BGBl. I S. 3793), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Anlage 1 Position (7) Nummer 1 werden die Wörter „§ 284 Absatz 2 Nummer 3“ durch die Wörter „§ 284 Absatz 2 Nummer 2“ ersetzt.
2. In der Anlage 4 Position (5) Nummer 1 werden die Wörter „§ 284 Absatz 2 Nummer 3“ durch die Wörter „§ 284 Absatz 2 Nummer 2“ ersetzt.

(19) In der Anlage Position (7) Nummer 1 zur Zahlungsinstituts-Prüfungsberichtsverordnung vom 15. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3648), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird die Angabe „§ 284 Abs. 2 Nr. 3“ durch die Wörter „§ 284 Absatz 2 Nummer 2“ ersetzt.

(20) In der Anlage 1 Position (4) Nummer 1 zur Kapitalanlage-Prüfungsberichtsverordnung vom 24. Juli 2013 (BGBl. I S. 2777), die zuletzt durch ... geändert worden ist, werden die Wörter „§ 284 Absatz 2 Nummer 3“ durch die Wörter „§ 284 Absatz 2 Nummer 2“ ersetzt.

(21) In § 210 Absatz 2 Satz 2 des Versicherungsvertragsgesetzes vom 23. November 2007 (BGBl. I S. 2631), das zuletzt durch ... geändert worden ist, werden die Wörter „Siebten Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 aufgrund von Artikel 54 Buchstabe g des Vertrages über den konsolidierten Abschluss (ABl. L 193 vom 18.7.1983, S. 1) in der jeweils geltenden Fassung“ durch die Wörter „Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19)“ ersetzt.

(22) Die Pflege-Buchführungsverordnung vom 22. November 1995 (BGBl. I S. 1528), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 4 Absatz 1 Satz 3 werden die Angabe „§ 264 Abs. 2“ durch die Wörter „§ 264 Absatz 1a und 2“ und die Wörter „§ 284 Abs. 2 Nr. 1 und 3“ durch die Wörter „§ 284 Absatz 2 Nummer 1 und 2“ ersetzt.
2. § 8 wird wie folgt geändert:
  - a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Satz 1 werden die Wörter „§§ 266, 268 Abs. 2 und § 275“ durch die Angabe „§§ 266 und 275“ ersetzt.
    - bb) In Satz 2 werden die Wörter „Sehen sie von der Anwendung ab,“ durch die Wörter „Nehmen die Pflegeeinrichtungen nach Satz 1 das Wahlrecht nach Satz 1 in Anspruch,“ ersetzt.
    - cc) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Nehmen die Pflegeeinrichtungen nach Satz 1 das Wahlrecht nach Satz 1 nicht in Anspruch, haben sie außerhalb des handelsrechtlichen Jahresabschlusses zusätzlich gesonderte Dokumente bestehend aus den in Satz 2 näher bezeichneten Unterlagen zu erstellen.“

- b) In Absatz 2 wird nach der Angabe „Absatz 1“ die Angabe „Satz 1“ eingefügt.
- 3. In § 10 Nummer 2 wird die Angabe „Satz 3“ durch die Angabe „Satz 4“ ersetzt.
- 4. § 11 wird wie folgt geändert:
  - a) Die Absätze 2 bis 6 werden aufgehoben.
  - b) Absatz 7 wird Absatz 2.
  - c) Folgender Absatz 3 wird angefügt:

„(3) Die §§ 4, 8 und 10, das Formblatt für die Bilanz (Anlage 1), die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung (Anlage 2) sowie die Kontenrahmen für die Buchführung in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] sind erstmals auf Jahresabschlüsse für nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahre und die gegebenenfalls hierauf bezogenen Dokumente nach § 8 Absatz 1 Satz 3 anzuwenden.“
- 5. Anlage 1 Passivseite wird wie folgt geändert:
  - a) In Passivposten D Nummer 5 und 6 wird jeweils die Angabe „\*)“ durch die Angabe „\*\*)“ ersetzt.
  - b) Die Fußnote wird durch die folgenden Fußnoten ersetzt:

„\*) Die Klammerhinweise auf den Kontenrahmen entfallen in der Bilanz

\*\*) Ausweis dieser Posten nur bei Kapitalgesellschaften“.
- 6. Anlage 2 wird wie folgt geändert:
  - a) Der Klammerzusatz im Ertragsposten Nummer 8 wird wie folgt gefasst:

„(KUGr. 48, 52, 53, 55)“.
  - b) Die Posten 29 bis 33 werden wie folgt gefasst:

„29. Jahresüberschuss/ Jahresfehlbetrag .....                     “.
- 7. In der Anlage 4 werden die Kontengruppe 56 mit den Kontenuntergruppen 560, 561 und 562 und die Kontengruppe 78 mit den Kontenuntergruppen 780 bis 785 gestrichen.

## **Artikel 9**

### **Inkrafttreten, Außerkrafttreten**

Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft. Die Konzernabschlussbefreiungsverordnung vom 15. November 1991 (BGBl. I S. 2122), die zuletzt durch Artikel 8 Absatz 5 dieses Gesetzes geändert worden ist, tritt am 1. Januar 2019 außer Kraft.

## **Begründung**

### **A. Allgemeiner Teil**

#### **I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen**

Mit diesem Gesetzentwurf soll die Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19) (nachfolgend Richtlinie 2013/34/EU) in deutsches Recht umgesetzt werden. Die Richtlinie 2013/34/EU ist nach ihrem Artikel 53 Absatz 1 Unterabsatz 1 bis zum 20. Juli 2015 in nationales Recht umzusetzen.

##### **1. Ziel der Richtlinie 2013/34/EU**

Mit der Richtlinie 2013/34/EU werden die folgenden seit langem bestehenden europäischen Bilanzrichtlinien überarbeitet und in einer Richtlinie zusammengeführt:

- Vierte Richtlinie des Rates vom 25. Juli 1978 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen (78/660/EWG), nachfolgend Richtlinie 78/660/EWG, und
- Siebente Richtlinie des Rates vom 13. Juni 1983 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den konsolidierten Abschluss (83/349/EWG), nachfolgend Richtlinie 83/349/EWG.

Die neue Richtlinie führt die bisher unterschiedlich geregelten Rechtsrahmen für die Rechnungslegung auf Ebene einer Gesellschaft und auf Ebene eines Konzerns zusammen und entlastet insbesondere kleine und mittelgroße Unternehmen und Konzerne von bürokratischen Belastungen. Darüber hinaus strebt sie eine höhere Vergleichbarkeit der Jahres- und Konzernabschlüsse von Kapitalgesellschaften und bestimmten Personengesellschaften in der Europäischen Union an.

Die Richtlinie 2013/34/EU bildet zugleich einen Bestandteil der Maßnahmen zur Stärkung des verantwortungsvollen Unternehmertums, indem sie für Unternehmen des Rohstoffsektors zusätzliche Berichtspflichten über ihre Zahlungen an staatliche Stellen einführt.

##### **2. Wesentliche Neuerungen durch die Richtlinie 2013/34/EU**

Die neue Bilanzrichtlinie enthält im Allgemeinen eine Zusammenfassung des bereits bisher geltenden Rechtsrahmens zur Rechnungslegung. Sie enthält aber darüber hinaus eine stärkere Systematisierung und legt im Gegensatz zu den bisherigen Richtlinien nunmehr die Größenklassen von Unternehmen fest. Die Mitgliedstaaten können damit beispielsweise die Größenklasse kleiner Unternehmen nur noch einheitlich festlegen, bisherige Unterschiede im Binnenmarkt werden so beseitigt. Die Richtlinie 2013/34/EU lässt die von Deutschland bereits früher durchgehend ausgenutzten Höchstbeträge der Schwellenwerte weiter zu und eröffnet die Möglichkeit, die Schwellenwerte für kleine Unternehmen weiter zu erhöhen. Demgegenüber werden die Schwellenwerte für große Unternehmen und große Konzerne nur leicht erhöht.

Die Richtlinie 2013/34/EU dient gleichzeitig der Verringerung bürokratischer Belastungen der bilanzierungspflichtigen Kapitalgesellschaften und gleichgestellten haftungsbe-

schränkten Personenhandelsgesellschaften. Sie führt dazu den Grundsatz der Maximalharmonisierung bei den im Anhang des Jahresabschlusses zur Erläuterung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung zu machenden Angaben (Anhangangaben) für kleine Unternehmen ein (Artikel 16 Absatz 3). Zugleich wird ein abgeschwächter Maximalharmonisierungsansatz bei der Anzahl der zum Jahresabschluss gehörenden Unterlagen (Artikel 4 Absatz 1 Unterabsatz 2) und bei den in diesen Unterlagen darzustellenden Angaben (Artikel 4 Absatz 5) eingeführt. Daraus ergeben sich jedenfalls für die handelsrechtliche Rechnungslegung Entlastungen.

Wesentliche Neuerungen finden sich auch in einer stärkeren Verankerung der allgemeinen Grundsätze in einem vor die Klammer gezogenen Kapitel. Änderungen ergeben sich vor allem im Bereich der Anhangangaben. Die hier vorgesehene Maximalharmonisierung für kleine Unternehmen führt im deutschen Recht aufgrund des schon bisherigen Ansatzes nur zu geringen Änderungen (z. B. die Pflicht, die Anzahl der im Jahresdurchschnitt Beschäftigten im Anhang darzustellen). Darüber hinaus ist eine Reihe kleinerer Änderungen erfolgt. Schließlich wird erstmals auf europäischer Ebene die Überprüfung von Angaben im Lagebericht vorgegeben, die im deutschen Recht allerdings schon seit langem bekannt ist.

Das Ziel einer Stärkung der Transparenz des Rohstoffsektors über Zahlungen an staatliche Stellen verfolgt die Richtlinie 2013/34/EU mit Kapitel 10, das erstmals Berichtspflichten großer Kapitalgesellschaften und Unternehmen von öffentlichem Interesse, die im Rohstoffsektor tätig sind, einführt. Als Rohstoffsektor definiert die Richtlinie 2013/34/EU die Gewinnung mineralischer Rohstoffe, wobei (fossile) Energierohstoffe sowie der Holzeinschlag in Primärwäldern eingeschlossen sind. Diese Unternehmen werden verpflichtet, jährlich einen gesonderten Bericht zu erstellen und zu veröffentlichen, in dem die von den Unternehmen an staatliche Stellen weltweit geleisteten Zahlungen dargestellt sind. Sind Unternehmen in einem Konzernabschluss konsolidiert, ist die Berichterstattung durch das Mutterunternehmen auf konsolidierter Grundlage vorzunehmen, wobei der konsolidierte Bericht an die Stelle von Einzelberichten der konsolidierten Unternehmen tritt. Die Zahlungen sind zusammengefasst für vergleichbare Sachverhalte darzustellen, wobei auch projektspezifisch zu berichten ist. Um die Berichterstattung auf wesentliche Sachverhalte zu konzentrieren, sieht die Richtlinie 2013/34/EU vor, dass nur Zahlungen ab 100 000 Euro berücksichtigt werden müssen.

Im Hinblick auf die weltweite Berichtspflicht europäischer Unternehmen enthält die Richtlinie 2013/34/EU zudem Regelungen über die Gleichwertigkeit gesetzlicher Berichtspflichten in Drittstaaten. Damit soll vor allem die Möglichkeit eröffnet werden, europäischen Unternehmen, deren Wertpapiere an Börsen in den USA gehandelt werden, doppelte Berichtspflichten zu ersparen. Die USA haben ebenfalls gesetzliche Regelungen über Berichtspflichten erlassen, die von Unternehmen der mineralgewinnenden Industrie zu erfüllen sind. Die Gleichwertigkeit gesetzlicher Berichtspflichten aus Drittstaaten muss von der Europäischen Kommission in einem gesonderten Verfahren festgestellt werden.

### **3. Übersicht umgesetzter Vorschriften**

Allgemein gilt, dass die Vorgaben der Richtlinie 2013/34/EU im Wesentlichen den früheren europäischen Vorgaben der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG entsprechen. Diese Vorgaben sind im bestehenden Recht, vor allem im Handelsgesetzbuch (HGB), bereits umgesetzt. Der Gesetzentwurf dient nur dazu, die geänderten Vorgaben umzusetzen.

Die folgenden Artikel der Richtlinie 2013/34/EU werden durch die folgenden Bestimmungen des Entwurfs in Verbindung mit dem geltenden Recht umgesetzt:

<u>Richtlinie</u> 2013/34/EU	<u>Umsetzung</u>	<u>Inhalt</u>	<u>Im Entwurf</u>
Artikel 2 Nummer 5	§ 277 Absatz 1 HGB-E	Begriff Umsatzerlöse	Artikel 1 Nummer 17
Artikel 2 Nummer 6	§ 255 Absatz 1 Satz 3 HGB-E	Anschaffungspreisminderungen	Artikel 1 Nummer 4
Artikel 3 Absatz 2 bis 4	§ 267 Absatz 1 bis 3 HGB-E	Größenklassen	Artikel 1 Nummer 10
Artikel 3 Absatz 7 und 8	§ 293 HGB-E	Größenklasse Konzern	Artikel 1 Nummer 27
Artikel 3 Absatz 10	§ 267 Absatz 4 und § 293 Absatz 1 HGB-E	Größenklasse, Ausnahme	Artikel 1 Nummer 10 und 27
Artikel 3 Absatz 11	§ 267 Absatz 4a HGB-E	Größenklasse, Bilanzsumme	Artikel 1 Nummer 10
Artikel 5	§ 264 Absatz 1a HGB-E und § 297 Absatz 1a HGB-E	Registerangaben im Jahres- und Konzernabschluss	Artikel 1 Nummer 5 Buchstabe c und Artikel 1 Nummer 30
Artikel 9 Absatz 2 Satz 2 und 3	§ 265 Absatz 5 HGB-E	Zwischensummen	Artikel 1 Nummer 8 Buchstabe b
Artikel 9 Absatz 6	§ 268 Absatz 1 HGB-E	Ausweis des Bilanzgewinns	Artikel 1 Nummer 12 Buchstabe a
Artikel 12 Absatz 8, Artikel 28 Absatz 1	§ 255 Absatz 3, § 284 Absatz 2 Nummer 5 und § 314 Absatz 1 Nummer 22 HGB-E	Anhang und Konzernanhang: Fremdkapitalzinsen bei Herstellungskosten	Artikel 1 Nummer 19 Buchstabe b Doppelbuchstabe cc und dd sowie Artikel 1 Nummer 39 Buchstabe a Doppelbuchstabe kk
Artikel 13 Absatz 1	§ 275 HGB-E	Gliederung Gewinn- und Verlustrechnung	Artikel 1 Nummer 15
Artikel 14 Absatz 1	§ 266 Absatz 1 Satz 3 und § 268 Absatz 4 und 5 HGB-E	Verkürzte Bilanz	Artikel 1 Nummer 12 Buchstabe c

Formatierte Tabelle



<u>Richtlinie</u> <u>2013/34/EU</u>	<u>Umsetzung</u>	<u>Inhalt</u>	<u>Im Entwurf</u>
Artikel 15	§ 284 Absatz 1 HGB-E	Gliederung des Anhangs	Artikel 1 Nummer 19 Buchstabe a
Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe d	§ 268 Absatz 7, § 285 Nummer 3a und 27 HGB-E	Anhang: Haftungsverhältnisse außerhalb der Bilanz	Artikel 1 Nummer 12 Buchstabe d und Nummer 20 Buchstabe b und m
Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe e	§ 285 Nummer 9 Buchstabe c HGB-E	Anhang: Angaben zu Krediten und Vorschüssen	Artikel 1 Nummer 20 Buchstabe e
Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe f	§ 285 Nummer 30 HGB-E	Anhang: Außerordentliche Erträge und Aufwendungen	Artikel 1 Nummer 20 Buchstabe n
Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe h	§ 285 Nummer 7 HGB und § 288 Absatz 1 HGB-E	Anhang: Beschäftigtenzahl	(Artikel 1 Nummer 22)
Artikel 16 Absatz 3	§ 264c Absatz 1, § 268 Absatz 1 HGB-E	Anhang der oHG und KG	Artikel 1 Nummer 7 und 12 Buchstabe a
Artikel 16 Absatz 3	§§ 58, 152, 160 Absatz 3, § 240, 261 Absatz 1 AktG-E	Anhang der AG und KGaA	Artikel 4 Nummer 1, 2, 3 Buchstabe c, Nummer 5 und 7 Buchstabe b
Artikel 16 Absatz 3	§§ 29 Absatz 4 und 42 Absatz 3 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG-E)	Anhang der GmbH	Artikel 6
Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe a	§ 284 Absatz 3 HGB-E und die Aufhebung von § 268 Absatz 2 HGB	Anhang: Anlagengitter	Artikel 1 Nummer 19 Buchstabe c und Artikel 1 Nummer 12 Buchstabe b

Formatierte Tabelle

<u>Richtlinie</u> 2013/34/EU	<u>Umsetzung</u>	<u>Inhalt</u>	<u>Im Entwurf</u>
Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe f	§ 285 Nummer 29 HGB-E	Anhang: Latente Steuern	Artikel 1 Nummer 20 Buchstabe n
Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe h und i	§ 160 Absatz 1 Nummer 3 AktG	Anhang: Aktien	Artikel 4 Nummer 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa
Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe j	§ 160 Absatz 1 Nummer 5 AktG und § 285 Nummer 15a HGB-E	Anhang: Genussrechte u. a.	Artikel 4 Nummer 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb und Artikel 1 Nummer 20 Buchstabe j
Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe l und n	§ 285 Nummer 14 HGB-E	Anhang: Angaben zum Konzern	Artikel 1 Nummer 20 Buchstabe i
Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe m und n	§ 285 Nummer 14a HGB	Anhang: Angaben zum Konzern	Artikel 1 Nummer 20 Buchstabe i
Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe o	§ 285 Nummer 32 HGB-E	Anhang: Ergebnisverwendung	Artikel 1 Nummer 20 Buchstabe n
Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe p	§ 285 Nummer 3 HGB-E	Anhang: Geschäfte außerhalb Bilanz	Artikel 1 Nummer 20 Buchstabe a
Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe q	§ 285 Nummer 31 HGB-E	Anhang: Vorgänge nach Bilanzstichtag	Artikel 1 Nummer 20 Buchstabe n
Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe a	§ 285 Nummer 4 HGB-E	Anhang: Gliederung Umsatzerlöse	Artikel 1 Nummer 20 Buchstabe c
Artikel 19 Absatz 2	§ 289 Absatz 2 HGB	Lagebericht	Artikel 1 Nummer 23 Buchstabe b
Artikel 20 Absatz 3	§ 317 Absatz 2 Satz 2 und 3 HGB-E	Abschlussprüfung	Artikel 1 Nummer 42
Artikel 23 Absatz 1 und 2	§ 293 HGB-E	Konzerngröße	Artikel 1 Nummer 27
Artikel 23 Absatz 4 Buchstabe b	§ 291 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 HGB-E	Konzernbefreiung EU	Artikel 1 Nummer 25


 Formatierte Tabelle

<u>Richtlinie</u> <u>2013/34/EU</u>	<u>Umsetzung</u>	<u>Inhalt</u>	<u>Im Entwurf</u>
Artikel 23 Absatz 8	§ 292 HGB-E	Konzernbefreiung Drittstaat	Artikel 1 Nummer 26
Artikel 23 Absatz 9	§ 296 HGB-E	Konsolidierungskreis	Artikel 1 Nummer 29
Artikel 24 Absatz 3 Buchstabe a und c	§ 301 Absatz 2	Kapitalkonsolidierung	Artikel 1 Nummer 33 Buchstabe a
Artikel 24 Absatz 3 Buchstabe f	§ 309 Absatz 2 HGB-E	Unterschiedsbetrag	Artikel 1 Nummer 35
Artikel 24 Absatz 4 und 6	§ 307 Absatz 1 und 2 HGB-E	Anteile Dritter	Artikel 1 Nummer 34
Artikel 24 Absatz 8 Unterabsatz 2 Buchstabe c	§ 299 Absatz 2 HGB-E	Stichtag	Artikel 1 Nummer 32
Artikel 27 Absatz 7 i. V. m. Artikel 24 Absatz 7	§ 312 Absatz 5 HGB-E	Anteilmäßige Konsolidierung	Artikel 1 Nummer 37
Artikel 28 Absatz 1 i. V. m. Artikel 15	§ 313 Absatz 1 Satz 2 HGB-E	Gliederung Konzernanhang	Artikel 1 Nummer 38 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa
Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe c i. V. m. Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe e	§ 314 Absatz 1 Nummer 6 Buchstabe c HGB-E	Konzernanhang: Vorschüsse und Kredite	Artikel 1 Nummer 39 Buchstabe a Doppelbuchstabe ee
Artikel 28 Absatz 1 i. V. m. Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe f	§ 314 Absatz 1 Nummer 24 HGB-E	Konzernanhang: Außerordentliche Erträge und Aufwendungen	Artikel 1 Nummer 39 Buchstabe a Doppelbuchstabe kk
Artikel 28 Absatz 1 i. V. m. Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe d Unterabsatz 2	§ 314 Absatz 3 HGB-E	Konzernanhang: Nachteile	Artikel 1 Nummer 39 Buchstabe b
Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe	§ 314 Absatz 1 Nummer	Konzernanhang: Beschäftig-	Artikel 1 Nummer 39 Buchstabe a


 Formatierte Tabelle

<u>Richtlinie</u> 2013/34/EU	<u>Umsetzung</u>	<u>Inhalt</u>	<u>Im Entwurf</u>
be b i. V. m. Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe e	mer 4 HGB-E	tenzahl	Doppelbuchstabe dd
Artikel 28 Absatz 1 i. V. m. Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe f	§ 314 Absatz 1 Nummer 21 HGB-E	Konzernanhang: Latente Steuern	Artikel 1 Nummer 39 Buchstabe a Doppelbuchstabe kk
Artikel 28 Absatz 1 i. V. m. Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe i und j	§ 314 Absatz 1 Nummer 7a und 7b HGB-E	Konzernanhang: Aktien, Genussrechte u. a.	Artikel 1 Nummer 39 Buchstabe a Doppelbuchstabe ff
Artikel 28 Absatz 1 i. V. m. Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe k, l und m	§ 313 Absatz 2 HGB-E	Konzernanhang: Konzernunternehmen	Artikel 1 Nummer 38 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb
Artikel 28 Absatz 1 i. V. m. Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe o	§ 314 Absatz 1 Nummer 25 HGB-E	Konzernanhang: Ergebnisverwendung	Artikel 1 Nummer 39 Buchstabe a Doppelbuchstabe kk
Artikel 28 Absatz 1 i. V. m. Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe p	§ 314 Absatz 1 Nummer 2 HGB-E	Konzernanhang: Geschäfte außerhalb Konzernbilanz	Artikel 1 Nummer 39 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa
Artikel 28 Absatz 1 i. V. m. Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe q	§ 314 Absatz 1 Nummer 23 HGB-E	Konzernanhang: Vorgänge nach Bilanzstichtag	Artikel 1 Nummer 39 Buchstabe a Doppelbuchstabe kk
Artikel 28 Absatz 1 i. V. m. Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe a	§ 314 Absatz 1 Nummer 3 HGB-E	Konzernanhang: Gliederung Umsatzerlöse	Artikel 1 Nummer 39 Buchstabe a Doppelbuchstabe cc
Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe a	§ 314 Absatz 1 Nummer 13 HGB-E	Konzernanhang: Nahestehende Unternehmen	Artikel 1 Nummer 39 Buchstabe a Doppelbuchstabe hh
Artikel 29 Absatz 1 i. V. m. Artikel 19 Ab-	§ 315 Absatz 2 HGB-E	Konzernlagebericht	Artikel 1 Nummer 40 Buchstabe b


 Formatierte Tabelle

<u>Richtlinie 2013/34/EU</u>	<u>Umsetzung</u>	<u>Inhalt</u>	<u>Im Entwurf</u>
satz 2			
Artikel 29 Absatz 1 i. V. m. Artikel 20	§ 315 Absatz 5 HGB-E	Konzernlagebericht	Artikel 1 Nummer 40 Buchstabe d
Artikel 30	§ 325 Absatz 1 bis 1b HGB	Offenlegung der Unterlagen	Artikel 1 Nummer 44 Buchstabe a
Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe a römische Ziffer ii	§ 317 Absatz 2 und § 322 Absatz 6 HGB-E	Abschlussprüfung	Artikel 1 Nummer 42 und 43 Buchstabe b
Artikel 35	§ 322 Absatz 1 HGB-E	Inhalt des Bestätigungsvermerks des Abschlussprüfers	Artikel 1 Nummer 43 Buchstabe a
Artikel 37	§ 264 Absatz 3 HGB-E und § 264b HGB-E	Befreiung von Tochterunternehmen	Artikel 1 Nummer 5 Buchstabe d und Artikel 1 Nummer 6
Artikel 38	§ 264b HGB-E	Befreiung von Personenhandelsgesellschaften	Artikel 1 Nummer 6
Artikel 41 bis 46	§§ 341q bis 341y HGB-E	Neue Berichtspflichten von bestimmten Unternehmen des Rohstoffsektors	Artikel 1 Nummer 67
Artikel 53 Absatz 1 Unterabsatz 2	EGHGB-E	Zeitliche Anwendbarkeit	Artikel 2

Formatierte Tabelle

Von der Mitgliedstaatenoption des Artikels 16 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU soll nur sehr begrenzt Gebrauch gemacht werden, um die bürokratischen Belastungen kleiner Kapitalgesellschaften zu begrenzen.

## II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Der Gesetzentwurf sieht in begrenztem Umfang Änderungen der bilanzrechtlichen Vorschriften des HGB vor, um die Vorgaben der Richtlinie 2013/34/EU umzusetzen. In dem Gesetzentwurf wird von der Möglichkeit der Anhebung der Schwellenwerte für die Einordnung kleiner, mittelgroßer und großer Kapitalgesellschaften sowie mittelgroßer und großer Konzerne Gebrauch gemacht. Damit sollen die bürokratischen Belastungen für kleinere Kapitalgesellschaften und Konzerne gesenkt werden, indem diese von bestimmten größenabhängigen Vorgaben freigestellt werden, die sich aus den bisherigen Schwellenwerten ergaben. Der Gesetzentwurf sieht die Verringerung der Anhangangaben insbesondere für kleine Kapitalgesellschaften vor. Im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU wird auf solche Anhangangaben verzichtet, die typischerweise nur für das Verständnis von Kapitalgesellschaften ab einer gewissen Größe nachgefragt werden. Darüber hinaus werden

weitere Erleichterungen vorgeschlagen, unter denen die Wiedereinführung der Möglichkeit der gesonderten Anteilsbesitzliste hervorzuheben ist.

Die Richtlinie 2013/34/EU erfordert darüber hinaus erstmals neue Regelungen für die Transparenz von Unternehmen des Rohstoffsektors über Zahlungen an staatliche Stellen, für die es im HGB bisher keine Entsprechung gibt. Nach Abwägung verschiedener Varianten sollen im HGB zusätzliche Vorschriften in einem neuen Dritten Unterabschnitt des Vierten Abschnitts des Dritten Buchs geschaffen werden. Der Vierte Abschnitt des Dritten Buchs regelt branchenspezifische Sonderregelungen, die von den allgemeinen handelsrechtlichen Vorgaben abweichen. In den ersten beiden Unterabschnitten dieses Abschnitts sind Rechnungslegungsvorgaben für Kreditinstitute und für Versicherungsunternehmen geregelt. Der dritte Unterabschnitt soll künftig die Regelungen für Unternehmen der mineralgewinnenden Industrie und für Unternehmen, die Holzeinschlag in Primärwäldern betreiben, aufnehmen. Bei den Berichten über Zahlungen an staatliche Stellen handelt es sich zwar nicht im klassischen Sinne um Bestandteile der Rechnungslegung. Aber auch die Vorgaben der Richtlinie 2013/34/EU sind in deren Kapitel 10 enthalten, nehmen auf die allgemeinen bilanzrechtlichen Vorgaben Bezug und verwenden die gleiche Terminologie. Eine weitergehende Präzisierung der Vorgaben zu Inhalt und Gliederung der Zahlungsberichte und Konzernzahlungsberichte ist durch die Richtlinie 2013/34/EU nicht verlangt.

Das deutsche Bilanzrecht wurde durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz vom 25. Mai 2009 (BGBl. I S. 1102) (nachfolgend BilMoG) modernisiert und behutsam fortentwickelt. Die Reform ist auf breite Zustimmung gestoßen. Änderungen über die Richtlinienumsetzung hinaus sieht der Gesetzentwurf daher nur sehr begrenzt vor. Es handelt sich dabei um einzelne Präzisierungen und Verbesserungen bilanzrechtlicher Vorschriften, um die Anwendbarkeit der Vorschriften zu erleichtern und die Vergleichbarkeit der Rechnungslegung zu erhöhen. Hervorzuheben sind dabei die Harmonisierung der Vorschriften zur Befreiung bestimmter Tochterunternehmen von Pflichten der Rechnungslegung, wenn sie in Konzernabschlüsse einbezogen sind (Änderungen von § 264 Absatz 3 und 4 sowie § 264b HGB) und die Vereinfachung der Vorschriften des § 292 HGB und Aufhebung der Konzernabschlussbefreiungsverordnung.

### **III. Alternativen**

Es besteht keine Möglichkeit, auf gesetzliche Regelungen zur Umsetzung der Richtlinie 2013/34/EU zu verzichten.

Bei der Ausübung von Mitgliedstaatenoptionen aus der Richtlinie 2013/34/EU sieht der Gesetzentwurf im Wesentlichen die Beibehaltung der bisherigen Regelungen im Handelsgesetzbuch vor, zumal die Optionen weitgehend schon in früheren europäischen Vorgaben enthalten waren und der Gesetzgeber über die Nutzung der Wahlrechte entsprechend entschieden hat. Die Praxis hat sich im Übrigen auf die bestehende Rechtslage eingestellt und keine erheblichen Unzulänglichkeiten festgestellt. Kleine Modifizierungen ergeben sich durch die Neuformulierungen der Richtlinie 2013/34/EU.

Möglich wäre ebenfalls gewesen, die Struktur des Dritten Buchs des HGB im Hinblick auf den Ansatz der Richtlinie 2013/34/EU „Think small first“ grundlegend zu verändern. So könnten beispielsweise durchgehend zunächst die für kleine Kapitalgesellschaften notwendigen Vorgaben getroffen und im Anschluss gewissermaßen aufsetzend für größere Kapitalgesellschaften konkretisiert werden. Das würde aber tiefgreifende Veränderungen erfordern und in der Praxis erheblichen Umstellungsaufwand auslösen, zumal sich die Praxis auf das bisherige System eingestellt hat. Dauerhaft würden dadurch auch kaum weitergehende Entlastungen des Verwaltungsaufwands erreicht. Mit Blick auf den zu erwartenden Erfüllungsaufwand, insbesondere den Umstellungsaufwand wurde ein solcher Ansatz daher zurückgestellt.

Alternativ zur Erweiterung des HGB um Vorschriften zur Transparenz im Rohstoffsektor war erwogen worden, die neue Berichtspflicht in einem bestehenden oder neuen Spezialgesetz des Ordnungsrechts zu verankern. Dagegen spricht aber vor allem, dass die mineralgewinnende Industrie bergfreier und grundeigener Rohstoffe einerseits und der Holzeinschlag in Primärwäldern andererseits kaum Gemeinsamkeiten aufweisen und zum anderen die Berichterstattung über weltweit eintretende Sachverhalte eines Unternehmens oder Konzerns mit dem auf das Inland beschränkten Ordnungsgedanken der Spezialgesetze schwer zu vereinbaren ist.

Auch eine Regelung in einer auf § 330 HGB zu stützenden neuen Rechtsverordnung scheidet aus, da die neue Berichtspflicht substanzielle Unterschiede zur Aufstellung von Jahres- und Konzernabschlüssen aufweist.

#### **IV. Gesetzgebungskompetenz**

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes folgt aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 1 und 11 des Grundgesetzes (GG). Eine bundesgesetzliche Regelung ist erforderlich, weil die in dem Entwurf angesprochenen Fragen der Rechnungslegung und der Publizität sowie der Gestaltung der vom Bundesamt für Justiz geführten Verfahren in zentralen Punkten die Rechts- und Wirtschaftseinheit im Bundesgebiet berühren und weil der Entwurf insoweit die Weiterentwicklung bestehender bundesgesetzlicher Kodifikationen zum Gegenstand hat (Artikel 72 Absatz 2 GG). Das Gesetz dient der Wahrung der Rechtseinheit, d. h. der Geltung gleicher Normen im Bundesgebiet. Da das Bilanzrecht bereits bundesrechtlich geregelt ist und es um die Fortentwicklung und Modernisierung dieses Rechts geht, kommt nur eine bundesgesetzliche Regelung in Betracht und nicht eine landesgesetzliche.

#### **V. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen**

Die Regelungen des Entwurfs sind mit dem Recht der Europäischen Union und mit völkerrechtlichen Verträgen, die die Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen hat, vereinbar.

#### **VI. Gesetzesfolgen**

##### **1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung**

Der Gesetzentwurf sieht eine Reihe von Rechtsvereinfachungen und Klarstellungen vor, die dazu dienen, die Rechnungslegung insbesondere der Kapitalgesellschaften zu vereinfachen und deren Vergleichbarkeit zu erhöhen. Neue Vorschriften werden insbesondere zur Einführung der Berichtspflichten von Unternehmen des Rohstoffsektors über deren Zahlungen an staatliche Stellen vorgeschlagen; dies entspricht den zwingenden europäischen Vorgaben. Gleichwohl sind die Regelungsvorschläge weitgehend auf die bestehende handelsrechtliche Rechnungslegung angepasst, um unterschiedliche Terminologie oder widersprüchliche Anforderungen zu vermeiden.

##### **2. Nachhaltigkeitsaspekte**

Der Gesetzentwurf steht im Einklang mit den Leitgedanken der Bundesregierung zur nachhaltigen Entwicklung im Sinne der Nationalen Nachhaltigkeitsstrategie. Er dient dazu, kleine Kapitalgesellschaften von derzeit umfangreichen Vorgaben für die Rechnungslegung zu entlasten und enthält insoweit Deregulierungsmaßnahmen, die zu einer Kostenentlastung für die Wirtschaft führen. Dies stärkt den Wirtschaftsstandort Deutschland. Eine steigende Wirtschaftsleistung ist zentraler Indikator für zunehmenden Wohlstand in der Gesellschaft und Verbesserung der Lebensqualität (Indikator 10 der Nationalen Nachhal-

tigkeitsstrategie). Die neuen Berichtspflichten für Unternehmen des Rohstoffsektors dienen im Hinblick auf die Berichterstattung über Zahlungen in Drittstaaten auch der Entwicklungszusammenarbeit (Indikator 20 der Nationalen Nachhaltigkeitsstrategie).

### **3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

Die Regelungen adressieren überwiegend die Wirtschaft. Im Hinblick auf die Änderungen der bilanzrechtlichen Vorgaben wird insgesamt nicht mit Haushaltsauswirkungen gerechnet; Mehr- und Minderbelastungen für die Fallbearbeitung im Bundesamt für Justiz durch Veränderungen der zu prüfenden Rechtspflichten gleichen sich aus.

Im Hinblick auf die Überprüfung der neuen Berichtspflichten von Unternehmen des Rohstoffsektors über Zahlungen an staatliche Stellen benötigt das Bundesamt für Justiz einmalig ca. 60 000 Euro zuzüglich der Mehrwertsteuer, um die Informationstechnik an die neuen Vorgaben anzupassen. Diese Mittel stehen im Haushalt des Bundesamtes für Justiz im Rahmen der Weiterentwicklung der Software bereits zur Verfügung.

### **4. Erfüllungsaufwand**

#### **a) Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht kein Erfüllungsaufwand.

#### **b) Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

Der Gesetzentwurf führt insgesamt zu einer Entlastung der Wirtschaft beim jährlichen Erfüllungsaufwand um ca. 56 Mio. Euro (laufender Aufwand).

Die Vorschläge des Entwurfs haben auf den Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft in drei Bereichen Auswirkungen:

- der laufende Erfüllungsaufwand aufgrund der bilanzrechtlichen Vorgaben erhöht sich geringfügig um insgesamt 1,4 Mio. Euro pro Jahr;
- die Anhebung der Schwellenwerte für die Größenklassen der Unternehmen und für die Konzernrechnungslegung entlastet die Wirtschaft um ca. 120 Mio. Euro pro Jahr;
- die neue Berichtspflicht von Unternehmen des Rohstoffsektors hinsichtlich ihrer Zahlungen an staatliche Stellen führt zu einer einmaligen Belastung in Höhe von ca. 200 Mio. Euro und laufendem neuen Aufwand in Höhe von ca. 53 Mio. Euro pro Jahr.

#### **aa) Bilanzrechtliche Vorgaben**

Bei der Änderung der bilanzrechtlichen Vorgaben ist zu berücksichtigen, dass der Erfüllungsaufwand insbesondere kleiner Kapitalgesellschaften durch eine Reduzierung der Angabepflichten im Anhang reduziert und der Erfüllungsaufwand größerer Kapitalgesellschaften leicht erhöht wird. Zudem tritt für Kleinstgenossenschaften eine Entlastung ein, indem die für Kleinstkapitalgesellschaften geltenden Erleichterungen zum Teil auf Kleinstgenossenschaften erstreckt werden.

Eine genaue Schätzung des veränderten Erfüllungsaufwands ist allerdings nicht möglich, da die Rechnungslegung die individuelle Geschäftslage und Geschäftsentwicklung eines Unternehmens widerspiegelt. Die verfügbaren Daten zur Ausgangslage nach der SKM-Datenbank des Statistischen Bundesamtes weisen deshalb nur einen Gesamtaufwand pro Unternehmenssegment ohne Zuordnung zu einzelnen Teilvorgaben der Rechnungslegung aus. Dabei sind fünf Unternehmenssegmente A bis E (klein, mittelgroß, groß, Kon-



zern und Kleinstunternehmen) ausgewiesen, die den Größenklassen nach § 267 HGB und hinsichtlich der Konzerne den großen Konzernen (§ 293 HGB) entsprechen.

Die mit dem Gesetzentwurf vorgeschlagenen Änderungen der §§ 253, 255, 264, 265, 268, 284, 285 in Verbindung mit § 288 Absatz 1 HGB-E (Belastungen) einerseits sowie der §§ 275, 277, 284, 285 HGB-E (Entlastungen) andererseits führen insgesamt zu einer Entlastung kleiner Kapitalgesellschaften (Segment A) um ca. 1,5 Mio. Euro pro Jahr.

Im Segment B (mittelgroße Kapitalgesellschaften) überwiegen die Belastungen die Entlastungen leicht um ca. 2,5 Mio. Euro pro Jahr.

Im Segment C (große Kapitalgesellschaften) dürfte eine Mehrbelastung um insgesamt ca. 500 000 Euro eintreten pro Jahr.

Im Segment D (Konzerne) ergeben sich insbesondere durch die erweiterten Vorgaben für Konzernanhang und Konzernlagebericht Mehrbelastungen, die mit ca. 100 000 Euro pro Jahr insgesamt angesetzt werden.

Im Segment E (Kleinstkapitalgesellschaften) ergibt sich keine Änderung des Erfüllungsaufwands, da bereits mit dem MicroBilG weitgehende Entlastungen eingeräumt worden sind.

Für Genossenschaften wird davon ausgegangen, dass die Einführung der Erleichterungen für Kleinstgenossenschaften zu einer Entlastung in Höhe von insgesamt ca. 231 000 Euro pro Jahr führen.

Aus den vorstehenden Veränderungen lässt sich eine Erhöhung des gesamten Erfüllungsaufwands um ca. 1,4 Mio. Euro pro Jahr ableiten.

#### **b) Größenklassen**

Die Anhebung der Schwellenwerte für die Größenklassen nach § 267 HGB und § 293 HGB führt dazu, dass bisher als mittelgroß oder groß eingestufte Kapitalgesellschaften als klein oder mittelgroß gelten sowie dass bisher der Konzernrechnungslegung unterworfenen Konzerne aufgrund ihrer Größe von der Berichtspflicht ausgenommen sind.

Es wird geschätzt, dass ca. 7 030 bisher mittelgroße Kapitalgesellschaften künftig als klein und ca. 300 bisher große Kapitalgesellschaften künftig als mittelgroß einzustufen sind. Zudem dürften ca. 31 Konzerne von der Berichtspflicht ausgenommen werden. Bei unverändertem Ansatz des jährlichen Erfüllungsaufwands pro Segment ergibt sich daraus folgende Veränderung:

<b>Veränderung</b>	<b>Gesamt</b>
Mittelgroß -> Klein	-88 377 600 Euro
Groß -> Mittelgroß	-29 112 700 Euro
Konzern -> Freistellung	-365 700 Euro
<u>Summe</u>	<u>-117 856 000 Euro</u>

#### **c) Transparenz im Rohstoffsektor**

Hinsichtlich der völlig neuen Pflichten zur Berichterstattung über Zahlungen an staatliche Stellen ist der Erfüllungsaufwand erstmals zu ermitteln. Das ist mit zahlreichen Unsicherheiten verbunden, da Erfahrungswerte zu vergleichbaren Berichten fehlen. Dabei ist fest-

zustellen, dass einige Unternehmen schon heute Berichte über Zahlungen an staatliche Stellen erstellen. Die Berichtstiefe und der Umfang dieser Berichte bleiben aber hinter den neuen Vorgaben zurück; so ist insbesondere die projektgenaue Berichterstattung völlig neu. Im Rahmen einer vorläufigen Schätzung wird von einem einmaligen Aufwand von ca. 205 Mio. Euro und laufendem Aufwand in Höhe von ca. 53 Mio. Euro ausgegangen. Das ergibt sich bei Annahme von 110 betroffenen Unternehmen. Ausgegangen wird bei dem Ansatz des Aufwands pro Fall von der von der Europäischen Kommission vorgelegten Folgenabschätzung zum Richtlinienvorschlag vom 25. Oktober 2011.

#### **aa) Fallzahl**

Es wird davon ausgegangen, dass ca. 110 Unternehmen von der neuen Berichtspflicht betroffen sind.

Im Hinblick auf die Anzahl der betroffenen Fälle wird eine Studie der Bundesanstalt für Geowissenschaften und Rohstoffe (BGR) herangezogen, die im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie im September 2013 erstellt worden ist. Danach geht die BGR von ca. 100 deutschen Unternehmen aus, die im Bereich Bergbau und Gewinnung von Steinen/Erden tätig und große Kapitalgesellschaften sind. Die BGR hat aber darauf hingewiesen, dass diese Fallzahl mit Unsicherheiten verbunden ist. Das betrifft zum einen Fälle, in denen die Unternehmen aufgrund der Befreiungstatbestände doch nicht berichtspflichtig sind. Zum anderen kann es auch Unternehmen geben, die die BGR nicht erfasst hat. Vorerst soll daher an der Fallzahl 100 festgehalten werden.

Ein Abgleich der Liste der BGR mit der von der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungen zum Stichtag 1. Juli 2013 veröffentlichten Liste in- und ausländischer Unternehmen nach § 37n Wertpapierhandelsgesetz (WpHG), deren Wertpapiere im Sinne des § 2 Absatz 1 Satz 1 WpHG an einer inländischen Börse zum Handel im regulierten Markt zugelassen sind, hat 17 Übereinstimmungen ergeben.

Für die Schätzung des Erfüllungsaufwands wird damit von 100 betroffenen Fällen ausgegangen, von denen 17 kapitalmarktorientierte und 83 sonstige große Kapitalgesellschaften sind.

Hinsichtlich des Bereichs Holzeinschlag in Primärwälder liegen keine Erkenntnisse über betroffene deutsche Unternehmen vor, die die Kriterien des § 341q HGB-E erfüllen. Für statistische Zwecke wird vorsorglich von höchstens zehn betroffenen deutschen Unternehmen ausgegangen.

Die Europäische Kommission hat für die gesamte Europäische Union 439 große Kapitalgesellschaften und 177 kapitalmarktorientierte Unternehmen ermittelt, die in den erfassten Sektoren tätig sind. Mit Blick darauf erscheint die Annahme von ca. 110 betroffenen deutschen Unternehmen sachgerecht.

#### **bb) Erfüllungsaufwand**

Die Europäische Kommission hat in ihrer Folgenabschätzung zum Richtlinienvorschlag vom 25. Oktober 2011 für 171 kapitalmarktorientierte Unternehmen der mineralgewinnenden Industrie einen Gesamtaufwand von ca. 740 Mio. Euro (Einmalaufwand) bzw. 192 Mio. Euro (laufender Aufwand) ermittelt. Für die 419 nicht kapitalmarktorientierten Unternehmen der mineralgewinnenden Industrie hat die Europäische Kommission einen Einmalaufwand von ca. 397 Mio. Euro und einen laufenden Aufwand von ca. 103 Mio. Euro angesetzt. Für 26 Unternehmen (darunter sechs kapitalmarktorientierte Unternehmen), die Holzeinschlag in Primärwäldern betreiben, hat die Europäische Kommission einen Einmalaufwand von ca. 8 Mio. Euro und laufenden Aufwand von ca. 2 Mio. Euro angesetzt.

Der Folgenabschätzung der Europäischen Kommission liegt eine Extrapolation auf der Basis von im Jahre 2010 durchgeführten Unternehmensbefragungen zu Grunde. Grundlegende Zweifel an der Richtigkeit dieser Ausgangsdaten bestehen nicht. Aufgrund der zwischenzeitlichen Kostensteigerungen und mit Blick darauf, dass die im Rahmen der Folgenabschätzung der Europäischen Kommission befragten Unternehmen nicht von einer projektgenauen Berichterstattung ausgegangen waren, erscheint es sachgerecht, einen Zuschlag auf die damals ermittelten Kosten anzusetzen.

Danach ergibt sich folgende Belastung der Wirtschaft:

Fallgruppe	Fallzahl	Einmalaufwand	Jahresaufwand
Bergbau/Steine und Erden - kapitalmarktorientiert	17	97 108 800 Euro	25 195 800 Euro
Bergbau/Steine und Erden – nicht kapitalmarktorientiert	83	103 807 400 Euro	26 932 400 Euro
Holzeinschlag	10	4 061 500 Euro	1 015 400 Euro
<u>Summe</u>		<u>204 977 700 Euro</u>	<u>53 143 600 Euro</u>

### c) Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Der Erfüllungsaufwand der Verwaltung wird durch die geänderten Vorgaben nur geringfügig geändert.

Im Hinblick auf die bilanzrechtlichen Regelungen und die Anhebung der Schwellenwerte ist zwar mit Umstellungsaufwand insbesondere beim Bundesamt für Justiz zu rechnen. Dieser Aufwand wird aber vor allem darin bestehen, die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter mit den neuen Regelungen vertraut zu machen. Dauerhafter Mehr- oder Minderaufwand wird nicht erwartet.

Hinsichtlich der Transparenz im Rohstoffsektor wird das Bundesamt für Justiz neue Aufgaben auszuführen haben, indem die Offenlegung der Zahlungs- und Konzernzahlungsberichte überwacht wird. Zudem ist die Einleitung von Bußgeldverfahren wegen Verstößen gegen inhaltliche Vorgaben für die Berichterstattung zu prüfen. Es wird aber davon ausgegangen, dass die meisten der von der Berichtspflicht erfassten 110 Unternehmen ihren Pflichten rechtzeitig und richtig nachkommen werden, so dass nur in Einzelfällen Kontrollaufwand entsteht. Durch die Anlehnung an das Verfahren zur Durchsetzung der Offenlegungspflicht hinsichtlich der Jahres- und Konzernabschlüsse wird der Mehraufwand zum Teil auch durch den Betreiber des Bundesanzeigers aufgefangen, der nach § 341w Absatz 3 HGB-E in Verbindung mit § 329 HGB Prüfungspflichten haben wird.

### 5. Weitere Kosten

Kosten für die sozialen Sicherungssysteme sowie Auswirkungen auf das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, ergeben sich nicht.

### 6. Steuerliche Auswirkungen

Der Gesetzentwurf ist grundsätzlich auf Steuerneutralität ausgelegt. Die Änderungen der Berichtspflichten von Kapitalgesellschaften zu außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen und zu Ereignissen nach dem Bilanzstichtag zielen im Grundsatz auf eine Verbesserung der Vergleichbarkeit der Angaben im Anhang des Jahresabschlusses ab. Mit

der Streichung der betreffenden Posten in der Gewinn- und Verlustrechnung bzw. im Lagebericht ist keine Auswirkung auf den Jahresüberschuss bzw. den Jahresfehlbetrag verbunden. Die Streichung bedeutet nur, dass eine verpflichtende gesonderte Darstellung in diesen Unterlagen unterbleibt; auf die Ermittlung des Jahresüberschusses bzw. Jahresfehlbetrags hat dies keinen Einfluss.

Steuerrechtliche Anpassungen sind nicht erforderlich. Insbesondere werden die steuerrechtliche Gewinnermittlung und die nach steuerrechtlichen Vorschriften bestehenden Aufzeichnungs- und Übermittlungspflichten nicht berührt.

Ohne Einfluss auf das Steuerrecht ist ferner die Einführung neuer Berichtspflichten von Unternehmen des Rohstoffsektors über Zahlungen an staatliche Stellen. Zwar handelt es sich bei diesen Zahlungen zum Teil auch um Steuern. Die Regelung ist aber auf die Offenlegung eines gesonderten Berichts beschränkt.

## **7. Gleichstellungspolitische Auswirkungen**

Die vorgeschlagenen Regelungen haben keine Auswirkungen von gleichstellungspolitischer Bedeutung.

## **VII. Befristung; Evaluation**

Eine Befristung kommt nicht in Betracht, weil die Richtlinie 2013/34/EU keine Befristung vorsieht. Eine Evaluation der neuen Regelungen auf nationaler Ebene erscheint mit Blick auf den zwingenden Charakter der europäischen Vorgaben nicht sachdienlich; eine Evaluation der Richtlinie 2013/34/EU ist im Übrigen zum 21. Juli 2018 durch die Europäische Kommission vorzunehmen. Gelangt die Kommission zum Ergebnis, die Richtlinie nicht zu ändern, wäre eine nationale Evaluation nicht erforderlich. Ergibt die Evaluation Änderungsbedarf, wird die Kommission einen Vorschlag zur Änderung der Richtlinie vorlegen, der im Gesetzgebungsverfahren auf europäischer Ebene zu beraten wäre. Für eine gesonderte nationale Evaluation besteht daneben kein Bedürfnis.

## **B. Besonderer Teil**

### **Zu Artikel 1 (Änderung des Handelsgesetzbuchs – HGB)**

#### **Zu Nummer 1 (§ 8b Absatz 2 Nummer 4 HGB-E)**

Die Änderung in § 8b ist eine Folgeänderung zur Einfügung eines Dritten Unterabschnitts in den Vierten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs im Zusammenhang mit der Einführung einer Berichtspflicht bestimmter Unternehmen des Rohstoffsektors über ihre Zahlungen an staatliche Stellen und dient der Umsetzung von Artikel 45 der Richtlinie 2013/34/EU.

Nach Artikel 45 der Richtlinie 2013/34/EU muss die Offenlegung der entsprechenden Berichte in gleicher Weise wie die Offenlegung der Jahres- und Konzernabschlüsse erfolgen. § 341w HGB-E sieht daher die Offenlegung in elektronischer Form im Bundesanzeiger vor. Die betroffenen Unternehmen haben die Zahlungsberichte und Konzernzahlungsberichte elektronisch beim Betreiber des Bundesanzeigers einzureichen und einen Bekanntmachungsauftrag zu erteilen. Neben der Bekanntmachung ist aber auch eine dauerhafte Speicherung im Unternehmensregister notwendig, um Artikel 45 der Richtlinie 2013/34/EU umzusetzen. Daher sieht § 8b HGB-E vor, dass die nach § 341w HGB-E bekannt zu machenden Zahlungsberichte und Konzernzahlungsberichte auch dem Unternehmensregister übermittelt werden (§ 8b Absatz 3 Nummer 1 HGB) und anschließend dort verfügbar sind (§ 8b Absatz 2 Nummer 4 HGB-E).

### **Zu Nummer 2 (§ 241a HGB)**

Mit der Einfügung des Wortes „jeweils“ wird redaktionell klargestellt, dass für das Überschreiten der in § 241 Satz 1 HGB genannten Schwellenwerte nicht die aufgerechneten Beträge von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren maßgeblich sind. Das entspricht der Intention des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes vom 25. Mai 2009 (BGBl. I S. 1102) (BilMoG). Abzustellen ist vielmehr auf die letzten zwölf Monate vor dem Abschluss des Geschäftsjahres. Die Klarstellung erleichtert den hier betroffenen Kleinstgewerbetreibenden die Selbsteinstufung.

### **Zu Nummer 3 (§ 253 HGB)**

Bei der Änderung des Absatzes 1 Satz 6 handelt es sich um eine redaktionelle Klarstellung im Nachgang zum MicroBilG. Die neue Formulierung präzisiert den Anwendungsbeereich des Absatzes 6 im Lichte des Artikels 36 Absatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU.

Die Erweiterung des Absatzes 3 beruht auf Artikel 12 Absatz 11 Unterabsatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU. Danach haben die Mitgliedstaaten einen höchstzulässigen Abschreibungszeitraum für die Ausnahmefälle festzusetzen, in denen die Nutzungsdauer eines entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwerts oder von Entwicklungskosten für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens nicht verlässlich geschätzt werden kann. Die Dauer dieses höchstzulässigen Zeitraums darf dabei nicht weniger als fünf und nicht mehr als zehn Jahre betragen. Der so eröffnete Spielraum soll vollständig an die Unternehmen weitergegeben werden.

Entsprechend Artikel 12 Absatz 11 Unterabsatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU und der Systematik des bisherigen § 285 Nummer 13 HGB wird (nur) hinsichtlich des Zeitraums, über den planmäßige Abschreibungen auf einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert vorgenommen werden, eine Erläuterung im Anhang gefordert; eine entsprechende Anhangangabe für Entwicklungskosten wird nicht vorgesehen. Die neue Vorgabe soll aus systematischen Gründen in § 285 Nummer 13 HGB verankert werden.

Bei der Ergänzung zu Absatz 4 handelt es sich um eine Klarstellung im Einklang mit Artikel 9 Absatz 7 der Richtlinie 2013/34/EU.

### **Zu Nummer 4 (§ 255 HGB)**

Die Präzisierung folgt Artikel 2 Nummer 6 der Richtlinie 2013/34/EU. Sie dürfte insbesondere mit Blick auf mengen- oder umsatzabhängige Boni von Bedeutung sein, die nur dann anschaffungspreismindernd wirken, wenn die Preisminderungen einzelnen Vermögensgegenständen zugeordnet werden können.

### **Zu Nummer 5 (§ 264 HGB)**

#### ***Zu Buchstabe a (Überschrift § 264 HGB)***

Die Ergänzung der Überschrift dient dazu, den Rechtsanwender darauf hinzuweisen, dass § 264 HGB neben der Pflicht zur Aufstellung des Jahresabschlusses auch Befreiungsvorschriften enthält.

#### ***Zu Buchstabe b (§ 264 Absatz 1 HGB)***

Absatz 1 Satz 5 wurde mit dem MicroBilG eingeführt. Er sieht im Einklang mit Artikel 36 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2013/34/EU vor, dass Kleinstkapitalgesellschaften unter bestimmten Voraussetzungen den Jahresabschluss nicht um einen Anhang erweitern müssen. Eine dieser Voraussetzungen ist es, dass unter der Bilanz Angaben zu eigenen Aktien zu machen sind. Der Gesetzentwurf sieht vor, diese Voraussetzung auf Ak-

tiengesellschaften zu beschränken und die bisherige Erfassung auch der Kommanditgesellschaften auf Aktien (KGaA) zu streichen. Die Streichung trägt der Tatsache Rechnung, dass sich Artikel 36 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2013/34/EU in Verbindung mit Artikel 24 Absatz 2 sowie Artikel 1 Absatz 1 (nebst Anhang I) der Richtlinie 2012/30/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. Oktober 2012 zur Koordinierung der Schutzbestimmungen, die in den Mitgliedstaaten den Gesellschaften im Sinne des Artikels 54 Absatz 2 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union im Interesse der Gesellschafter sowie Dritter für die Gründung der Aktiengesellschaft sowie für die Erhaltung und Änderung ihres Kapitals vorgeschrieben sind, um diese Bestimmungen gleichwertig zu gestalten (nachfolgend Richtlinie 2012/30/EU) ausschließlich auf Aktiengesellschaften bezieht. KGaA können daher auch dann von der Pflicht zur Erstellung eines Anhangs befreit werden, wenn sie keine Angaben zu eigenen Aktien machen. Des Weiteren geht der Pflichtenkatalog des § 160 Absatz 1 Nummer 2 AktG, der in Teilen bereits vor dem Zeitpunkt der Umsetzung der Vorläuferrichtlinie zur Richtlinie 2012/30/EU in nationales Recht existierte (vgl. BT-Drs. 8/1678 S. 17), über denjenigen des Artikels 24 Absatz 2 der Richtlinie 2012/30/EU hinaus. Die aufgrund allein nationaler Vorgaben erforderlichen Angaben sollten nicht Tatbestandsvoraussetzung für eine Befreiung von der Pflicht zur Erstellung eines Anhangs sein. Die Änderungsvorschläge dienen damit der weiteren Entlastung kleinster Kapitalgesellschaften.

#### **Zu Buchstabe c (§ 264 Absatz 1a HGB-E)**

Der neu eingeführte Absatz 1a dient der Umsetzung des Artikels 5 der Richtlinie 2013/34/EU. Damit wird vorgeschrieben, dass der Jahresabschluss im einleitenden Teil den Namen, den Sitz und weitere Angaben zur Bezeichnung der Kapitalgesellschaft enthalten muss. In der Praxis werden diese Angaben überwiegend schon heute dem Jahresabschluss vorangestellt, um eine eindeutige Zuordnung zu ermöglichen. Umstellungsaufwand dürfte damit nicht entstehen.

#### **Zu Buchstabe d (§ 264 Absatz 3 und 4 HGB-E)**

In Absatz 3 wird die in Artikel 37 der Richtlinie 2013/34/EU enthaltene Option ausgeübt, Kapitalgesellschaften, die Tochterunternehmen intensiv integrierter Konzerne sind, unter bestimmten Voraussetzungen von Vorgaben der Rechnungslegung auszunehmen. Die Regelung war bereits unter der Richtlinie 78/660/EWG eingeführt worden. Die Neuregelung dient der Bereinigung von Redaktionsversehen und einer sprachlichen Optimierung. Zugleich sollen im Zuge der Ausweitung der Befreiungsvorschrift auf Tochterunternehmen mit Mutterunternehmen, deren Sitz im EU- oder EWR-Ausland liegt, aufgetretene Zweifelsfragen bereinigt werden. An den bisherigen Grundvoraussetzungen und an der Rechtsfolge ändert sich jedoch nichts. Die Befreiung ist als Unternehmenswahlrecht ausgestaltet und erlaubt es Tochterunternehmen, die Kapitalgesellschaften sind, unter bestimmten Voraussetzungen darauf zu verzichten, die Vorschriften des Ersten, Dritten und Vierten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs über die Aufstellung der Jahresabschlüsse, die Abschlussprüfung und die Offenlegung anzuwenden. Sie bleiben in jedem Fall verpflichtet, die Vorschriften des Ersten Abschnitts des Dritten Buchs anzuwenden und damit einen – allerdings vereinfachten – Jahresabschluss aufzustellen.

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Befreiung ist, dass alle Gesellschafter des Tochterunternehmens der Befreiung für das konkrete Geschäftsjahr zugestimmt haben und dass das Mutterunternehmen sich bereit erklärt hat, für die von dem Tochterunternehmen eingegangenen Verpflichtungen einzustehen (Artikel 37 Absatz 2 und 3 der Richtlinie 2013/34/EU). Im Unterschied zur bisherigen Regelung kommt es nicht mehr darauf an, ob eine Pflicht zur Verlustübernahme besteht oder eingegangen wurde; Artikel 37 Absatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU verlangt eine Außenhaftung des Mutterunternehmens. Voraussetzung ist weiter, dass das Tochterunternehmen in den Konzernabschluss des Mutterunternehmens einbezogen ist und die Einbeziehung im Konzernanhang angegeben ist. Der Konzernabschluss des Mutterunternehmens und der Konzernla-

gebericht müssen außerdem im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU und der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates (nachfolgend Richtlinie 2006/43/EG) aufgestellt und geprüft worden sein; diese schon bisher bestehende Voraussetzung wird nunmehr im Einklang mit Artikel 37 Absatz 5 und 7 der Richtlinie 2013/34/EU klargestellt. Schließlich müssen der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht des Mutterunternehmens mit dem Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers, der Gesellschafterbeschluss zur Befreiung und die Verpflichtungsübernahme für das Tochterunternehmen offengelegt werden. Damit erhalten Dritte zwar keine unmittelbaren Informationen über das Tochterunternehmen, aber über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns, dessen Mutterunternehmen für Verbindlichkeiten des Tochterunternehmens haftet. Die genannten Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen, um die Befreiung in Anspruch nehmen zu können.

Absatz 3 regelt wie bisher keine Pflichten des Mutterunternehmens, sondern ausschließlich die Bedingungen für das Wahlrecht des Tochterunternehmens. Für den Fall, dass das Mutterunternehmen die Erklärung zur Einstandspflicht für Verbindlichkeiten des Tochterunternehmens zurücknimmt, kann daher nur das Tochterunternehmen verpflichtet sein, wieder selbst die Vorgaben der §§ 264 ff. HGB zu erfüllen. Dem entspricht der letzte Satz von Absatz 3 im Regelungsvorschlag.

Die Änderung von Absatz 4 dient der Klarstellung. Kapitalgesellschaften, die Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens sind, das selbst keine Kapitalgesellschaft ist, können unter den Voraussetzungen des Absatzes 3 ebenso wie Kapitalgesellschaften, die Tochterunternehmen von Mutterunternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft sind, von bestimmten Vorgaben der Rechnungslegung befreit werden. Das gilt auch dann, wenn das Mutterunternehmen einen Konzernabschluss aufstellt, ohne dazu verpflichtet zu sein. Stellt das Mutterunternehmen den Konzernabschluss im Einklang mit den Vorschriften des Publizitätsgesetzes auf, weicht dabei aber in Ausübung eines Wahlrechts von bestimmten für Kapitalgesellschaften geltenden Vorgaben ab, können seine Tochterunternehmen die Befreiung nach Absatz 3 nicht in Anspruch nehmen. Das entspricht dem Sinn der bisherigen Regelung; etwaige Unklarheiten infolge des MicroBilG werden beseitigt.

#### **Zu Nummer 6 (§ 264b HGB-E)**

Die Regelung in § 264b HGB beruhte bisher auf der Ausübung der Option in Artikel 57a der Richtlinie 78/660/EWG. Durch die Neuregelung wird der Text sprachlich vereinfacht und an Artikel 38 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU angepasst. Die Neufassung führt dazu, dass Personenhandelsgesellschaften von der Anwendung der Vorschriften des Zweiten Abschnitts befreit sind, wenn das Mutterunternehmen persönlich haftender Gesellschafter der Personenhandelsgesellschaft ist oder Mutterunternehmen eines persönlich haftenden Gesellschafters ist. Die Neuregelung setzt damit einerseits Artikel 38 Absatz 2 Buchstabe a und andererseits Artikel 37 (jeweils der Richtlinie 2013/34/EU) um, der auch auf Personenhandelsgesellschaften anzuwenden ist. Im Einklang mit dem bisherigen Recht wird auf die Ausübung der in Artikel 38 Absatz 2 Buchstabe b der Richtlinie 2013/34/EU geregelten Mitgliedstaatenoption verzichtet, da für eine weitergehende Befreiung kein Bedürfnis besteht.

Mit der Neufassung werden die Voraussetzungen für das Wahlrecht für Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften angeglichen. Ist das Mutterunternehmen nicht persönlich haftender Gesellschafter der Personenhandelsgesellschaft, ergibt sich die Notwendigkeit, die in § 264 Absatz 3 HGB-E geregelten Bedingungen der Befreiung auf Personenhandelsgesellschaften zu erstrecken, dazu aus Artikel 37 der Richtlinie 2013/34/EU. Ist das Mutterunternehmen persönlich haftender Gesellschafter der zu befreienden Personenhandelsgesellschaft, besteht mit der gesetzlich angeordneten persön-

lichen Haftung bereits eine Einstandspflicht für Verbindlichkeiten (§§ 128 und 161 Absatz 2 HGB). In Satz 2 wird für diesen Fall daher die Anwendung von § 264 Absatz 3 Nummer 2 HGB-E modifiziert; es ist hinreichend und notwendig, die Stellung als persönlich haftender Gesellschafter offenzulegen. Mit dieser Offenlegung wird dem Informationsbedürfnis der Nutzer der Rechnungslegung Rechnung getragen. Für Mutterunternehmen ist damit keine übermäßige Zusatzbelastung verbunden, da sie Angaben zu Name, Sitz und Rechtsform der Unternehmen, für die sie unbeschränkt haften, nach Artikel 28 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe k der Richtlinie 2013/34/EU im Konzernanhang zu machen haben. Für Nutzer der Rechnungslegung wäre es aber eine Mehrbelastung, eine längere Liste solcher Unternehmen oder die Eintragung im Handelsregister überprüfen zu müssen, um festzustellen, dass das Mutterunternehmen für die befreite Personenhandelsgesellschaft persönlich haftet.

Die Neuregelung wird zudem zum Anlass genommen, die bisherige Voraussetzung einer Offenlegung des Konzernabschlusses im Bundesanzeiger seitens des Mutterunternehmens durch die Voraussetzung einer Offenlegung des Konzernabschlusses des Mutterunternehmens durch das Tochterunternehmen zu ersetzen. Damit ist die Offenlegung des Konzernabschlusses durch das Tochterunternehmen künftig immer geboten, auch wenn der Konzernabschluss bereits durch das Mutterunternehmen offengelegt wurde. Denn der Konzernabschluss des Mutterunternehmens kann je nachdem, welche Vorschriften anzuwenden sind, auch außerhalb des Bundesanzeigers offengelegt worden sein. Ziel der Befreiungsvorschrift des § 264b HGB ist es nicht, die Offenlegung des Konzernabschlusses zu vermeiden, sondern vielmehr, die Pflichten des Tochterunternehmens hinsichtlich des eigenen Jahresabschlusses zu begrenzen.

#### **Zu Nummer 7 (§ 264c HGB)**

Der mit der Richtlinie 2013/34/EU eingeführte Grundsatz der Maximalharmonisierung von Anhangangaben (Artikel 16 Absatz 3) für kleine Unternehmen verbietet es, von kleinen Unternehmen mehr Angaben im Anhang zu fordern, als die Richtlinie vorsieht. Das erfordert es, für kleine haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Absatz 1 HGB die bisherigen Pflichtangaben kritisch zu hinterfragen. Für Personenhandelsgesellschaften ist bisher in § 264c Absatz 1 Satz 1 HGB der gesonderte Ausweis von Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern alternativ in der Bilanz oder im Anhang vorgesehen. Da es sich bei diesen Angaben der Sache nach um Unterposten zu Bilanzposten handelt, soll künftig einheitlich ein Ausweis in der Bilanz vorgeschrieben werden; die Anhangangabe entfällt. Das erhöht die Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse und ist nach Artikel 9 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU zulässig. Die Angaben dienen dazu, (anderen) Gesellschaftern und Dritten die besonders sensiblen Rechtsverhältnisse zwischen den Gesellschaftern und der Personenhandelsgesellschaft aufzuzeigen.

Hinzuweisen ist darauf, dass kleine Personenhandelsgesellschaften (und Kleinstpersonenhandelsgesellschaften) auch das Wahlrecht nach § 266 Absatz 1 Satz 3 oder 4 HGB zusteht, die Bilanzgliederung zu verkürzen. Machen sie davon Gebrauch, sieht bereits das geltende Recht (§ 264c Absatz 5 HGB) vor, dass sich die Gliederung der verkürzten Bilanz nach der Ausübung dieses Wahlrechts richtet und nur die Ermittlung der Bilanzposten nach § 264c HGB erfolgt. Der gesonderte Ausweis von Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten kann daher in diesem Fall entfallen.

#### **Zu Nummer 8 (§ 265 HGB)**

##### **Zu Buchstabe a (§ 265 Absatz 4 HGB)**

Der Grundsatz der Maximalharmonisierung der Anhangangaben für kleine Unternehmen erfordert auch eine Änderung in § 265 Absatz 4 Satz 2. Alternativ wäre es möglich gewesen, alle Kapitalgesellschaften von der Angabe- und Begründungspflicht nach Absatz 4



Satz 2 zu befreien. Dies wäre allerdings nicht sachgerecht. Kapitalgesellschaften, die aufgrund unterschiedlicher Geschäftsfelder verschiedenen Pflichtgliederungen für den Jahresabschluss unterfallen, stehen mit Kapitalgesellschaften in Wettbewerb, die nur auf einem dieser Geschäftsfelder tätig sind. Um eine Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse zu erreichen, sind bei größeren Unternehmen daher zusätzliche Erläuterungen erforderlich. Kleine Kapitalgesellschaften können unter den Voraussetzungen des § 264 Absatz 2 Satz 2 HGB in Ausnahmefällen ebenfalls verpflichtet sein, zusätzliche Angaben im Anhang zu machen, wenn der Jahresabschluss anderenfalls kein zutreffendes Bild von der Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage vermittelt.

#### **Zu Buchstabe b (§ 265 Absatz 5 HGB)**

Die Ergänzung in Absatz 5 Satz 2 gibt die mit Artikel 9 Absatz 2 Satz 3 der Richtlinie 2012/34/EU eingeführte Möglichkeit ergänzender Zwischensummen an die Kapitalgesellschaften weiter.

#### **Zu Buchstabe c (§ 265 Absatz 7 HGB)**

Die Änderung in Absatz 7 geht auf Artikel 9 Absatz 3 Unterabsatz 2 der Richtlinie 2012/30/EU zurück. Der gesonderte Ausweis im Anhang ist fortan auch dann erforderlich, wenn der zusammengefasste Ausweis in der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung auf § 265 Absatz 7 Nummer 1 HGB gestützt wird.

#### **Zu Nummer 9 (§ 266 HGB)**

Bei der Änderung handelt es sich um eine redaktionelle Änderung, um die im Dritten Buch des HGB übliche Reihenfolge der Größenklassen (klein, mittelgroß und groß) auch in § 266 zu berücksichtigen. Inhaltliche Änderungen sind damit nicht verbunden.

#### **Zu Nummer 10 (§ 267 HGB)**

##### **Zu Buchstabe a und b (§ 267 Absatz 1 und 2 HGB)**

Mit dem Gesetzesentwurf werden die Schwellenwerte des § 267 Absatz 1 und 2 HGB erneut angehoben. Die Anhebung geht auf Artikel 3 Absatz 2 bis 4 der Richtlinie 2013/34/EU zurück; die dort eingeräumten Möglichkeiten werden in vollem Umfang übernommen. Damit geht eine erhebliche Kostensenkung für die begünstigten, vor allem kleinen Unternehmen einher.

In der Übergangsregelung des Artikels 74 Absatz 2 EGHGB-E ist vorgesehen, dass die neue Fassung des § 267 Absatz 1 und 2 HGB-E bereits erstmals auf Jahresabschlüsse für nach dem 31. Dezember 2013 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden ist. Bei der Einstufung ist nach § 267 Absatz 4 HGB auf zwei aufeinander folgende Geschäftsjahre abzustellen, d. h. bei der Einstufung für den Jahresabschluss zu dem nach dem 31. Dezember 2013 beginnenden Geschäftsjahr sind die Bilanzsumme, Umsatzerlöse und Beschäftigtenzahl nicht nur für den Schluss dieses Geschäftsjahres, sondern zumindest auch des Vorjahres zu betrachten. Entsprechend der Praxis bei früheren Anhebungen der Schwellenwerte werden bei dieser Betrachtung die neuen Schwellenwerte rückbezogen. Eine Kapitalgesellschaft ist damit zum Abschlussstichtag 31. Dezember 2014 auch dann klein, wenn sie zu diesem Stichtag und zum 31. Dezember 2013 oder zum 31. Dezember 2013 und zum 31. Dezember 2012 zwei der drei Merkmale nach der Änderung (Bilanzsumme 6 Mio. Euro, Umsatzerlöse 12 Mio. Euro, 50 Beschäftigte im Jahresdurchschnitt) nicht überschritten hat. Für die Aufstellung der Jahresabschlüsse zu den früheren Abschlussstichtagen verbleibt es hingegen dabei, dass die bisherigen Merkmale anzuwenden sind (Bilanzsumme 4,84 Mio. Euro, Umsatzerlöse 9,68 Mio. Euro, 50 Beschäftigte im

Jahresdurchschnitt). Das entspricht auch der Zielsetzung der Richtlinie 2013/34/EU. Die Entlastungen werden damit zum frühestmöglichen Zeitpunkt weitergegeben.

#### **Zu Buchstabe c (§ 267 Absatz 4 HGB)**

§ 267 Absatz 4 Satz 2 HGB wird an Artikel 3 Absatz 10 der Richtlinie 2013/14/EU angepasst. Danach kann der erste Abschlussstichtag nach einer Umwandlung dann nicht allein maßgeblich sein, wenn es sich um einen Formwechsel handelt, bei dem der formwechselnde Rechtsträger eine Gesellschaft im Anwendungsbereich der Richtlinie 2013/34/EU ist.

#### **Zu Buchstabe d (§ 267 Absatz 4a HGB-E)**

Zur Klarstellung wird für alle Unternehmenskategorien der Begriff der Bilanzsumme entsprechend Artikel 3 Absatz 11 der Richtlinie 2013/34/EU erläutert. Eine solche Definition war betreffend Kleinstkapitalgesellschaften bereits in § 267a Absatz 1 Satz 2 HGB enthalten; sie kann dort nunmehr gestrichen werden.

#### **Zu Nummer 11 (§ 267a HGB)**

##### **Zu Buchstabe a (§ 267a Absatz 1 HGB)**

Bei der Streichung des § 267a Absatz 1 Satz 2 HGB handelt es sich um eine Folgeänderung zu § 267 Absatz 4 Satz 2 HGB-E.

##### **Zu Buchstabe b (§ 267a Absatz 3 HGB-E)**

In einem neuen Absatz 3 wird entsprechend Artikel 36 Absatz 6 der Richtlinie 2013/34/EU klargestellt, dass die möglichen Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften bei der Bilanzierung und Offenlegung bei Investmentgesellschaften und Beteiligungsgesellschaften, die in den Anwendungsbereich der Richtlinie fallen, nicht gewährt werden können. Bisher ergab sich dies überwiegend schon aus Spezialgesetzen (z. B. § 8 Absatz 1 und 2 des Gesetzes über Unternehmensbeteiligungsgesellschaften in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2765), § 19d des Investmentgesetzes in der Fassung des Gesetzes vom 21. Dezember 2007 (BGBl. I S. 3089), § 38 Absatz 1 des Kapitalanlagegesetzbuchs vom 4. Juni 2013 (BGBl. I S. 1981), soll aber zur Verdeutlichung für alle Fälle unmittelbar in § 267a HGB verankert werden.

Zugleich wird in Umsetzung von Artikel 2 Nummer 15 in Verbindung mit Artikel 36 Absatz 7 der Richtlinie 2013/34/EU der Kreis der Beteiligungsgesellschaften erweitert, die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften nicht anwenden dürfen.

#### **Zu Nummer 12 (§ 268 HGB)**

##### **Zu Buchstabe a (§ 268 Absatz 1 HGB)**

Die Änderung in Absatz 1 Satz 2 ist wegen der Maximalharmonisierung des Anhangs für kleine Kapitalgesellschaften nach Artikel 16 Absatz 3 und aufgrund von Artikel 9 Absatz 6 in Verbindung mit Artikel 4 Absatz 5 der Richtlinie 2012/34/EU notwendig. Bisher war eine Pflichtangabe für Bilanz oder Anhang hinsichtlich des Gewinn- oder Verlustvortrags vorgeschrieben. Die geänderte Formulierung sieht im Regelfall eine Pflicht zum Ausweis in der Bilanz vor. Kapitalgesellschaften sollen aber weiterhin ein Wahlrecht haben, die Angaben stattdessen im Anhang zu machen, falls sie dies wollen.

### **Zu Buchstabe b (§ 268 Absatz 2 HGB)**

Nach Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie 2013/34/EU sind die Angaben über die Anschaffungs- und Herstellungskosten, Zu- und Abgänge und Abschreibungen zu den verschiedenen Posten des Anlagevermögens künftig zwingend im Anhang darzustellen, soweit die Kapitalgesellschaft mittelgroß oder groß ist. Für kleine Kapitalgesellschaften bleibt es wie bisher dabei, dass die Angabe freiwillig ist. Um dieser geänderten Vorgabe zu entsprechen, muss sichergestellt werden, dass die Angabe in jedem Fall im Anhang erfolgt; ein alternativer Ausweis in der Bilanz ist nicht mehr zulässig, so dass Absatz 2 zu streichen ist und Vorgaben in § 284 Absatz 3 zu konzentrieren sind. Es besteht auch keine Notwendigkeit, Angaben sowohl in der Bilanz als auch im Anhang vorzusehen, vielmehr genügt die Angabe im Anhang. Möglich bleibt ein gesondertes Anlagengitter als Bestandteil des Anhangs.

### **Zu Buchstabe c (§ 268 Absatz 5 HGB)**

Absatz 5 beruht auf Artikel 14 Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU. Danach dürfen die Mitgliedstaaten kleinen Unternehmen die Beschränkung der Gliederung der Bilanz auf die mit Buchstaben und römischen Zahlen bezeichneten Posten gestatten, wenn die in Anhang III bei dem Posten D.II der Aktiva und dem Posten C der Passiva in Klammern verlangten Angaben zusammengefasst für alle betreffenden Posten gemacht werden. Das Wahlrecht ist im geltenden Recht in § 266 Absatz 1 Satz 3 HGB bereits umgesetzt. Im Hinblick auf die Zusatzangaben in § 268 Absatz 5 HGB werden Anpassungen an die Formulierung des Anhangs III der Richtlinie 2013/34/EU vorgenommen.

### **Zu Buchstabe d (§ 268 Absatz 7 HGB)**

Die Änderungen in Absatz 7 gehen auf Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe d der Richtlinie 2013/34/EU zurück. Danach sind für alle Kapitalgesellschaften der Gesamtbetrag etwaiger finanzieller Verpflichtungen, Garantien oder Eventualverbindlichkeiten, die nicht Gegenstand der Bilanz sind, und damit zusammenhängende Informationen anzugeben. Artikel 16 verlangt im Gegensatz zum bisherigen deutschen Recht zwingend eine Angabe im Anhang (nach heutigem § 268 Absatz 7 auch „unter der Bilanz“ möglich). Für Unternehmen anderer Rechtsform als Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personengesellschaften bleibt die allgemeine Regelung in § 251 HGB unberührt, da sie keinen Anhang erstellen müssen. § 268 Absatz 7 wird daher so geändert, dass der Pflichtausweis der nach § 251 HGB geforderten Angaben im Anhang statt unter der Bilanz gefordert wird. Zugleich werden die in Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe d der Richtlinie 2013/34/EU geforderten neuen zusätzlichen Angaben zu Verpflichtungen betreffend die Altersversorgung und Angaben zu Verpflichtungen gegenüber assoziierten Unternehmen in § 268 Absatz 7 HGB-E ergänzt.

Die Änderung in § 268 Absatz 7 HGB-E führt dazu, dass Folgeänderungen bei den Vorschriften über den Anhang in § 285 HGB und über den Konzernanhang in § 314 HGB vorzunehmen sind.

### **Zu Nummer 13 (§ 271 HGB)**

Die Änderung in § 271 HGB ist eine Folgeänderung zur Änderung von § 292 HGB.

### **Zu Nummer 14 (§ 274a HGB)**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Aufhebung von § 268 Absatz 2 HGB. Zugleich sollen die bisherigen Nummern von § 274a HGB aufrücken. Folgeänderungen sind damit nicht verbunden.

### **Zu Nummer 15 (§ 275 HGB)**

Mit Buchstabe a und b werden die Gliederungen der Gewinn- und Verlustrechnung geändert und an die Streichung der Angaben zu außerordentlichen Erträgen und außerordentlichen Aufwendungen angepasst. Sie gehen auf eine Änderung im europäischen Recht zurück. Artikel 13 Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU gestattet es in Verbindung mit Anhang V und VI nicht länger, außerordentliche Posten gesondert in der Gewinn- und Verlustrechnung auszuweisen. Ein Ausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung kann auch nicht auf Artikel 9 Absatz 2 der Richtlinie gestützt werden, so dass weitere Untergliederungen oder neue Posten zum Ausweis außerordentlicher Erträge oder Aufwendungen nicht erlaubt werden dürfen. Vielmehr hat ein Ausweis nach Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2013/34/EU fortan zwingend im Anhang zu erfolgen. Mit der Änderung von § 275 HGB verbunden sind entsprechende Änderungen in den §§ 276, 277 HGB und in den Vorschriften über den Anhang (§ 285 HGB) und über den Konzernanhang (§ 314 HGB).

### **Zu Nummer 16 (§ 276 HGB)**

Es handelt sich um Folgeänderungen zu den Streichungen in den §§ 275 und 277 HGB.

### **Zu Nummer 17 (§ 277 HGB)**

#### ***Zu Buchstabe a (§ 277 Absatz 1 HGB)***

Mit der Änderung wird die Definition der Umsatzerlöse an Artikel 2 Nummer 5 der Richtlinie 2013/34/EU angepasst. Im Unterschied zum bisherigen Recht sieht Artikel 2 Nummer 5 der Richtlinie 2013/34/EU nicht mehr vor, dass als Umsatzerlöse nur die Erlöse der für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit typischen Erzeugnisse und Waren einerseits bzw. Dienstleistungen andererseits anzusehen sind. Auf die gewöhnliche Geschäftstätigkeit kommt es künftig nicht mehr an, so dass auch Erzeugnisse, Waren und Dienstleistungen einzubeziehen sind, die nicht für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typisch sind. Die bisher vorzunehmende und im Einzelfall nicht immer einfach vorzunehmende Bewertung, ob Erzeugnisse, Waren und Dienstleistungen typisch für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit sind, entfällt damit.

#### ***Zu Buchstabe b (§ 277 Absatz 3 HGB)***

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung von § 253 HGB.

#### ***Zu Buchstabe c (§ 277 Absatz 4 HGB)***

Es handelt sich um Folgeänderungen zu den Streichungen in § 275 HGB-E ohne Auswirkungen auf die Beurteilung, ob ein außerordentlicher Ertrag oder eine außerordentliche Aufwendung vorliegt. Auch zukünftig soll darauf abgestellt werden, ob der Ertrag oder die Aufwendung außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit anfällt; nach Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2013/34/EU sind bei der Auslegung die Größe und die Bedeutung des Ertrages bzw. der Aufwendung zu berücksichtigen. Notwendig bleibt eine Beurteilung im Einzelfall unter Beachtung allgemeiner Rechnungslegungsgrundsätze.

### **Zu Nummer 18 (§ 278 HGB)**

§ 278 HGB bot ursprünglich durch verschiedene Annahmen zur Ergebnisverwendung eine Entscheidungshilfe für das Unternehmen. Er hatte allerdings ausschließlich Bedeutung für die Körperschaftssteuer, die nach altem Recht unterschiedliche Steuersätze für thesaurierte und ausgeschüttete Gewinne kannte. Bereits seit dem Steuersenkungsgesetz vom 23. Oktober 2000 (BGBl. I S. 1433) hängt die Höhe des Körperschaftssteuersatzes aber nicht mehr vom Ausschüttungsverhalten ab. Dadurch hat § 278 HGB für Ge-

schäftsjahre ab 2001 seine Bedeutung verloren. Nachdem inzwischen auch für Altfälle ausschüttungsunabhängige Auszahlungsregelungen für restliche Körperschaftssteuerguthaben getroffen worden sind, kann § 278 HGB nunmehr aufgehoben werden.

### **Zu Nummer 19 (§ 284 HGB)**

#### ***Zu Buchstabe a (§ 284 Absatz 1 HGB)***

Mit Absatz 1 Satz 2 wird Artikel 15 der Richtlinie 2013/34/EU umgesetzt, der die Darstellung des Anhangs in der Reihenfolge der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung fordert.

#### ***Zu Buchstabe b (§ 284 Absatz 2 HGB)***

Eine gesonderte Vorgabe zur Angabe der Grundlagen der Fremdwährungsumrechnung erscheint neben Absatz 2 Nummer 1 nicht erforderlich; Absatz 2 Nummer 2 kann daher gestrichen werden. Die Streichung entspricht der Systematik des europäischen Rechts. Richtlinie 2013/34/EU enthält mit Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe a nur noch eine allgemeine Vorgabe zur Angabe der angewandten Bewertungsmethoden, während Artikel 43 Absatz 1 Nummer 1 der Richtlinie 78/660/EWG noch ergänzend eine ausdrückliche Regelung zu den Grundlagen der Fremdwährungsumrechnung enthielt. Eine Änderung der materiellen Rechtslage ist mit der Streichung nicht beabsichtigt. Im Ergebnis der Streichung wäre Nummer 1 unbesetzt, so dass die bisherigen Nummern 2 bis 5 aufrücken. Damit sind Folgeänderungen auch in anderen Gesetzen und Rechtsverordnungen verbunden.

Um den Informationsgehalt zu erhöhen, wird die neue Nummer 2 in Absatz 2 um eine Pflichtangabe zum Umfang des Einflusses von Abweichungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ergänzt; eine entsprechende zahlenmäßige Angabe entspricht der de lege lata gängigen Praxis. Entsprechend Artikel 16 Absatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU muss die Pflicht zur gesonderten Darstellung des Einflusses auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage insgesamt auf mittelgroße und große Gesellschaften begrenzt werden; dabei bleiben die allgemeine Grundsätze (§ 264 Absatz 2) allerdings unberührt.

Die Ergänzung in der neuen Nummer 4 von Absatz 2 beruht auf Artikel 17 Buchstabe a Ziffer vi der Richtlinie 2013/34/EU und macht deutlich, dass jedenfalls künftig auch quantitative (Zahlen-)Angaben erforderlich sind.

#### ***Zu Buchstabe c (§ 284 Absatz 3 HGB-E)***

Die Ergänzung von § 284 HGB um einen neuen Absatz 3 ist eine Folgeänderung zur Aufhebung von § 268 Absatz 2 HGB. Die Einzeldarstellung zu den Posten des Anlagevermögens (Anlagengitter) ist nunmehr zwingend als Anhangangabe ausgestaltet, die Möglichkeit des Ausweises in der Bilanz entfällt. Systematisch soll daher § 284 HGB ergänzt werden. Die Regelung in einem neuen Absatz 3 und nicht als Nummer in Absatz 2 beruht auf der Überlegung, dass es sich beim Anlagengitter qualitativ um eine andere Angabepflicht handelt als bei den übrigen Angaben nach Absatz 2, die in der Regel bei den betroffenen Kapitalgesellschaften einen größeren Umfang aufweisen dürfte. Für kleine Kapitalgesellschaften wird in § 288 HGB im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU eine Befreiung von der Angabepflicht vorgesehen; dies entspricht im Ergebnis dem bisherigen § 274a Nummer 1 HGB.

### **Zu Nummer 20 (§ 285 HGB)**

Der in der Richtlinie 2013/34/EU teilweise neu gestaltete Katalog von Anhangangaben, insbesondere die Verlagerung von außerordentlichen Aufwendungen und außerordentli-

chen Erträgen einerseits und von Vorgängen besonderer Bedeutung nach dem Bilanzstichtag in den Anhang erfordert zahlreiche Änderungen im Katalog der Pflichtangaben für den Anhang. Aufgrund der großen praktischen Bedeutung des Katalogs von § 285 HGB soll darauf verzichtet werden, die Nummern insgesamt neu zu ordnen. Damit wird gleichzeitig für die Praxis Umstellungsaufwand vermieden.

***Zu Buchstabe a (§ 285 Nummer 3 HGB)***

Die Ergänzung in Nummer 3 beruht auf Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe p der Richtlinie 2013/34/EU.

***Zu Buchstabe b (§ 285 Nummer 3a HGB)***

Die Neufassung der Nummer 3a ist eine Folgeänderung zu § 268 Absatz 7 HGB-E. Zugleich werden die in Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe d der Richtlinie 2013/34/EU geforderten neuen zusätzlichen Angaben zu Verpflichtungen betreffend die Altersversorgung und Angaben zu Verpflichtungen gegenüber assoziierten Unternehmen in § 285 Nummer 3a HGB-E ergänzt.

***Zu Buchstabe c (§ 285 Nummer 4 HGB)***

Die Änderung der Nummer 4 beruht auf Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe a und auf Artikel 2 Nummer 5 der Richtlinie 2013/34/EU.

***Zu Buchstabe d (§ 285 Nummer 6 HGB)***

Die Aufhebung der Nummer 6 ist eine Folgeänderung zur Verlagerung der Darstellung außerordentlicher Erträge und Aufwendungen aus der Gewinn- und Verlustrechnung (§ 275 HGB) in den Anhang nach Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe f der Richtlinie 2013/34/EU.

***Zu Buchstabe e (§ 285 Nummer 9 HGB)***

Die Ergänzung in Nummer 9 Buchstabe c beruht auf Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 2013/34/EU und dient insbesondere der Klarstellung. Bereits nach geltendem Recht sind Angaben zu den wesentlichen Bedingungen zu machen, worunter in aller Regel auch erlassene Beträge zu subsumieren sein werden.

***Zu Buchstabe f (§ 285 Nummer 11 HGB)***

Die Neufassung der Nummer 11 beruht auf Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe g erster Unterabsatz der Richtlinie 2013/34/EU. Im Unterschied zu Artikel 43 Absatz 1 Nummer 2 der Richtlinie 78/660/EWG sieht die neue Richtlinie vor, dass Name und Sitz aller Unternehmen anzugeben sind, an denen das berichtende Unternehmen eine Beteiligung hält, wobei die bisherige Begrenzung auf Beteiligungen ab einem vom Mitgliedstaat festzulegenden, maximal 20 Prozent betragenden Prozentsatz weggefallen ist. Aus Artikel 2 Nummer 2 der Richtlinie 2013/34/EU ergibt sich nur noch eine Vermutung für die Annahme einer Beteiligung, wenn das berichtende Unternehmen mit einem Mindestprozentsatz beteiligt ist. Möglich ist aber auch, dass eine Beteiligung schon unterhalb dieser Schwelle anzunehmen ist, wenn weitere Umstände hinzutreten. Künftig sind daher auch solche Beteiligungsverhältnisse einschließlich der Angabe des Anteils am Kapital, zur Höhe des Eigenkapitals und des Ergebnisses des letzten Geschäftsjahrs des betreffenden Unternehmens anzugeben. Damit verbunden ist eine Änderung der Ausnahmvorschrift in § 286 Absatz 3 HGB. Mit der Neufassung wird die Lesbarkeit der Nummer 11 verbessert.

#### **Zu Buchstabe g (§ 285 Nummer 11b HGB-E)**

Um die Lesbarkeit von § 285 Nummer 11 HGB zu verbessern, wird die bisher in Nummer 11 enthaltene Angabepflicht börsennotierter Kapitalgesellschaften ausgegliedert und in eine neue Nummer 11b überführt. Sie tritt für börsennotierte Kapitalgesellschaften neben die für alle mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften geltende Vorgabe aus § 285 Nummer 11 HGB.

#### **Zu Buchstabe h (§ 285 Nummer 13 HGB)**

Die Änderung der Nummer 13 folgt der Ergänzung in § 253 Absatz 3 HGB-E. Kann bei einem entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert die betriebliche Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden, ist der Zeitraum der planmäßigen Abschreibung künftig im Anhang zu erläutern.

#### **Zu Buchstabe i (§ 285 Nummer 14 und 14a HGB-E)**

Die Aufspaltung und Ergänzung der Nummer 14 um eine neue Nummer 14a beruht auf der Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts in Artikel 16 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe m der Richtlinie 2013/34/EU. Danach dürfen die Mitgliedstaaten von kleinen Gesellschaften zukünftig zwar Angaben zur Gesellschaft, die den Konzernabschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt, verlangen, nicht aber zur Gesellschaft, die den Konzernabschluss für den größten Kreis von Unternehmen aufstellt. Für kleine Kapitalgesellschaften entfällt künftig diese in Nummer 14 verbleibende Angabepflicht, indem § 288 Absatz 1 HGB entsprechend ergänzt wird. Trotz Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts hinsichtlich der Angabepflicht zum Konzernabschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen wird der bürokratische Aufwand für kleine Unternehmen somit zukünftig geringer. Von einer – nach den europäischen Vorgaben ebenfalls möglichen – Befreiung kleiner Unternehmen von Angaben zur Gesellschaft, die den Konzernabschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt, soll abgesehen werden. Die mit einer Angabe zu einem Unternehmen, das direkter an der kleinen Gesellschaft beteiligt ist, verbundene bürokratische Belastung erscheint im Verhältnis zum mit der Offenlegung von Konzernverbindungen erreichbaren Transparenzgewinn sehr gering.

#### **Zu Buchstabe j (§ 285 Nummer 15a HGB-E)**

Die neu eingeführte Nummer 15a geht auf Artikel 17 Absatz 1 Buchstaben i und j der Richtlinie 2013/34/EU zurück und dient der Klarstellung. Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien haben nach § 160 AktG zusätzliche Anhangangaben im Hinblick auf den Bestand und Bestandsveränderungen an fremdgehaltenen und eigenen Aktien und Bezugsrechten zu machen. Auf andere Rechtsformen – insbesondere die GmbH oder auf Personenhandelsgesellschaften – ist § 160 AktG nicht anwendbar. Da bei diesen Rechtsformen Aktien und aktienrechtliche Bezugsrechte nicht zulässig sind, besteht insofern auch kein Anwendungsfall für eine etwaige Anhangangabe.

Dagegen können andere Kapitalgesellschaften ebenso wie Aktiengesellschaften Genussrechte oder ähnliche Rechte auf Gewinnbezug einräumen, deren Angabe Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe j der Richtlinie 2013/34/EU ebenfalls verlangt. Es ist daher nicht mehr wie bisher ausreichend, in § 160 Absatz 1 Nummer 6 AktG nur für Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien Regelungen vorzusehen; vielmehr ist eine Verlagerung dieser Regelung in das HGB angezeigt. Daher wird die Einfügung einer neuen Nummer 15a vorgeschlagen, die mit der Aufhebung von § 160 Absatz 1 Nummer 6 AktG und einer Anpassung von § 160 Absatz 1 Nummer 5 AktG einhergeht.

#### **Zu Buchstabe k, l und m (§ 285 Nummer 18, 26 und 27 HGB)**

Die Änderungen in Nummer 18 und 26 sind Folgeänderungen zu § 253 Absatz 3 HGB-E.

Die Änderung in Nummer 27 ist eine Folgeänderung zu § 268 Absatz 7 HGB-E.

#### **Zu Buchstabe n (§ 285 Nummer 29 bis 32 HGB-E)**

Die Erweiterung der nach Nummer 29 erforderlichen Angaben wird aufgrund von Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe f der Richtlinie 2014/34/EU erforderlich. Damit sind künftig auch quantitative Angaben zu den latenten Steuersalden und ihren Bewegungen im Geschäftsjahr anzugeben. Das bedeutet, dass insbesondere anzugeben ist, wie sich die latenten Steuern im Geschäftsjahr abgebaut oder aufgebaut haben.

Die neu aufgenommene Nummer 30 basiert auf Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe f der Richtlinie 2013/34/EU und der Streichung der Angaben zu außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen in der Gewinn- und Verlustrechnung (Änderungen der §§ 275 und 277 HGB).

Die neu aufgenommen Nummer 31 basiert auf Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe q der Richtlinie 2014/34/EU, wonach Angaben zu Vorgängen von besonderer Bedeutung, die nach Schluss des Geschäftsjahres eingetreten sind, nicht länger im Lagebericht, sondern im Anhang zu machen sind.

Die neu aufgenommene Nummer 32 setzt Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe o der Richtlinie 2014/34/EU um. Der Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses ist künftig nicht mehr gesondert, sondern als Anhangangabe offenzulegen. Sofern bei Offenlegung des Jahresabschlusses der Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses noch nicht gefasst worden ist, tritt der Vorschlag zur Ergebnisverwendung an dessen Stelle. Diese Vorgabe gilt abweichend vom bisherigen Recht auch dann, wenn das Unternehmen eine GmbH ist und an der GmbH natürliche Personen beteiligt sind, da die Richtlinie 2013/34/EU für diesen Fall keine Ausnahme vorsieht. Bei der Ergebnisverwendung wird es aber in der Regel ausreichen, allgemeine Aussagen dazu zu treffen, ob der Jahresüberschuss ausgeschüttet wird oder welche andere Verwendung beschlossen wurde bzw. werden soll. Die Vorgabe gilt aber nur für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften. Für kleine Kapitalgesellschaften darf eine entsprechende Anhangangabe oder eine bilanzrechtliche Pflicht zur Vorlage des Beschlusses oder Vorschlags nicht vorgesehen werden, was sich aus Artikel 16 Absatz 3 und Artikel 4 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU ergeben dürfte. Unbeschadet davon bleiben steuer- und gesellschaftsrechtliche Vorgaben, da es auch für kleine Kapitalgesellschaften weiterhin von Bedeutung ist, wie das Ergebnis verwendet wird. Aus dieser Änderung ergeben sich zugleich Folgeänderungen in § 325 HGB-E.

#### **Zu Nummer 21 (§ 286 HGB)**

##### **Zu Buchstabe a (§ 286 Absatz 2 HGB)**

Die Änderung folgt aus Artikel 18 Absatz 2 Satz 1 der Richtlinie 2013/34/EU, der – entgegen Artikel 45 Absatz 2 Unterabsatz 1 in Verbindung mit Artikel 43 Absatz 1 Nummer 2 und 8 der Richtlinie 78/660/EWG – keine Ausnahmemöglichkeit mehr für den Fall vorsieht, dass einem Unternehmen, von dem die Kapitalgesellschaft mindestens den fünften Teil der Anteile besitzt, ein Nachteil droht. Im Übrigen wird entsprechend Artikel 18 Absatz 2 Satz 3 der Richtlinie 2013/34/EU festgelegt, dass über die Anwendung der Ausnahmeregelung berichtet werden muss.

##### **Zu Buchstabe b (§ 286 Absatz 3 HGB)**

Mit der Änderung in Absatz 3 Satz 2 wird die Mitgliedstaatenoption in Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe g Unterabsatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU ausgeübt und der Wortlaut angepasst. Die Ausnahme von der Angabepflicht zu Eigenkapital und Ergebnis nach § 285 Nummer 11 HGB wird auf Fälle begrenzt, in denen das betreffende Unternehmen seine



Bilanz nicht offenlegt und es darüber hinaus nicht vom berichtenden Unternehmen im Sinne der Richtlinie 2013/34/EU „kontrolliert“ wird, das berichtende Unternehmen also keinen beherrschenden Einfluss ausüben kann. Das bisherige Kriterium der Mehrheitsbeteiligung wird von der Richtlinie 2013/34/EU nicht mehr gedeckt.

### **Zu Nummer 22 (§ 288 HGB-E)**

Der Grundsatz der Maximalharmonisierung der Anhangangaben in Artikel 16 Absatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU erfordert es, kleine Kapitalgesellschaften von mehr Pflichtangaben im Anhang zu befreien als bisher. Zugleich sind einzelne wenige zusätzliche Pflichtangaben für kleine Kapitalgesellschaften vorzusehen. Für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften ergibt sich eine leichte Ausdehnung der Angabepflichten.

Die Erleichterungen in § 288 Absatz 1 HGB-E beziehen sich nur auf die in den §§ 284 und 285 HGB geregelten Anhangangaben. Erleichterungen zu Anhangangaben nach anderen Vorschriften werden wegen des Zusammenhangs dort – zum Teil auch in anderen Gesetzen wie dem Aktiengesetz (AktG) und dem Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) – geregelt.

Zur besseren Lesbarkeit der zahlreichen Änderungen soll § 288 HGB insgesamt neu gefasst werden. Im Einzelnen werden dabei folgende Änderungen vorgenommen:

#### **Zu § 288 Absatz 1 HGB-E**

##### **Zu § 288 Absatz 1 Nummer 1 HGB-E**

Nummer 1 ist eine Folge der Erweiterung von § 284 Absatz 2 Nummer 2 HGB-E um die Angabe des Umfangs des Einflusses auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kapitalgesellschaft. Diese Erweiterung soll von kleinen Kapitalgesellschaften nicht verlangt werden.

##### **Zu § 288 Absatz 1 Nummer 2 HGB-E**

Die Streichung des Verweises auf § 285 Nummer 3a beruht auf Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe h der Richtlinie 2013/34/EU. Danach ist zukünftig auch von kleinen Kapitalgesellschaften eine Angabe zum Gesamtbetrag sonstiger finanzieller Verpflichtungen zu fordern.

Die Aufnahme zusätzlicher Nummern in den Katalog der von kleinen Kapitalgesellschaften nicht geforderten Anhangangaben beruht auf Artikel 16 Absatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU. Das betrifft im Einzelnen:

- § 284 Absatz 3 (Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie 2013/34/EU) als Folgeänderung zur Aufhebung der §§ 268 Absatz 2 und 274a Nummer 1 sowie der Einfügung von § 284 Absatz 3;
- § 285 Nummer 8 Buchstabe b (Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 2013/34/EU);
- § 285 Nummer 11 und 11a (Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe g und k der Richtlinie 2013/34/EU);
- § 285 Nummer 14 (Artikel 17 Absatz 17 Buchstabe l der Richtlinie 2013/34/EU);
- § 285 Nummer 15a (Artikel 17 Buchstabe j der Richtlinie 2013/34/EU);
- § 285 Nummer 18 (Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie 2013/34/EU);

- § 285 Nummer 10, 15, 24 und 26 bis 28 (da die Richtlinie 2013/34/EU diese Anhangangaben nicht verlangt);
- § 285 Nummer 31 (Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe q der Richtlinie 2013/34/EU) und
- § 285 Nummer 32 (Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe o der Richtlinie 2013/34/EU).

#### **Zu § 288 Absatz 1 Nummer 3 HGB-E**

Die Streichung des Verweises von § 288 Absatz 1 auf § 285 Nummer 7 beruht auf Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe d der Richtlinie 2013/34/EU. Danach müssen zukünftig auch kleine Kapitalgesellschaften die durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahrs Beschäftigten angeben. Sie müssen diese Zahl aber nicht getrennt nach Gruppen von Beschäftigten darstellen, weshalb ein Satz 2 angefügt wird.

#### **Zu § 288 Absatz 1 Nummer 4 HGB-E**

Im Hinblick auf die aus § 285 Nummer 14 in den neuen § 285 Nummer 14a ausgegliederte Vorgabe, Angaben zum kleinsten Konsolidierungskreis zu machen, wird die bisherige Befreiung kleiner Kapitalgesellschaften aufgegeben (s. Begründung zu Artikel 1 Nummer 20 Buchstabe i – § 285 Nummer 14 und 14a HGB-E). Verzichtbar erscheint aber die Angabe des Ortes, wo der Konzernabschluss des Mutterunternehmens erhältlich ist. Das entspricht Artikel 16 Absatz 3 in Verbindung mit Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe n der Richtlinie 2013/34/EU.

#### **Zu § 288 Absatz 2 HGB-E**

Die Streichung des Absatzes 2 Satz 1 beruht auf Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2013/34/EU, der – im Gegensatz zu Artikel 43 Absatz 1 Nummer 7a Unterabsatz 2 der Richtlinie 78/660/EWG – keine Möglichkeit mehr enthält, mittelgroße Kapitalgesellschaften hinsichtlich spezifischer Punkte des § 285 Nummer 3 zu entlasten. Für kleine Kapitalgesellschaften verbleibt es dagegen bei der umfassenden Befreiung, was sich aus Absatz 1 ergibt.

Wegen Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe f der Richtlinie 2013/34/EU müssen auch mittelgroße Kapitalgesellschaften nähere Angaben zu latenten Steuern im Anhang machen, wenn passive latente Steuern in der Bilanz angesetzt werden. Für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften besteht schon heute nach § 274 eine entsprechende Ansatzpflicht. Dementsprechend kann zukünftig für mittelgroße Kapitalgesellschaften nicht mehr auf die Angabepflicht nach § 285 Nummer 29 verzichtet werden, so dass im neuen Satz 1 der Verweis auf Nummer 29 zu streichen ist.

Die Änderung im neuen Satz 3 dient dazu, von der Option nach Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe r Unterabsatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU Gebrauch zu machen, um so eine möglichst weitgehende Entlastung der Unternehmen zu erreichen. Gleichzeitig musste die bisherige Eingrenzung auf Aktiengesellschaften wegen zwingender EU-Vorgaben gestrichen werden.

#### **Zu Nummer 23 (§ 289 HGB)**

##### ***Zu Buchstabe a (Überschrift von § 289 HGB)***

Voranzustellen ist, dass sich aus der Richtlinie 2013/34/EU nicht die Notwendigkeit ergibt, die Regelungen zur Lageberichterstattung grundlegend zu reformieren.

§ 289 ist bisher eine der wenigen Vorschriften im Dritten Buch ohne eine amtliche Überschrift. Die Umsetzung der Richtlinie 2013/34/EU wird deshalb zum Anlass genommen,

§ 289 die amtliche Überschrift „Inhalt des Lageberichts“ zu verleihen. Die Pflicht zur Aufstellung des Lageberichts ist nicht in § 289 HGB, sondern in § 264 Absatz 1 HGB geregelt. Damit erscheint es sachgerecht, die Überschrift auf den Inhalt des Lageberichts zu beschränken.

#### **Zu Buchstabe b (§ 289 Absatz 2 HGB)**

Der Eingangssatz wird an Artikel 19 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU angepasst, so dass klargestellt wird, dass künftig im Lagebericht stets die in Absatz 2 genannten Angaben zu machen sind, soweit die Umstände vorliegen.

Die Streichung des Absatzes 2 Nummer 1 geht auf eine Änderung im europäischen Recht zurück. Während Artikel 46 Absatz 2 Buchstabe a der Richtlinie 78/660/EWG Angaben zu Vorgängen von besonderer Bedeutung, die nach Schluss des Geschäftsjahres eingetreten sind, im Lagebericht gefordert hat, verlangt Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe q der Richtlinie 2013/34/EU nun eine Anhangangabe zur Art und finanziellen Auswirkung wesentlicher Ereignisse nach dem Bilanzstichtag, die weder in der Bilanz noch in der Gewinn- und Verlustrechnung berücksichtigt sind. Um Doppelungen – und damit bürokratische Belastungen – zu vermeiden, wird nicht länger an Absatz 2 Nummer 1 festgehalten. Um eine Leerstelle in Nummer 1 zu vermeiden, rücken die bisherigen Nummern 2 bis 5 auf. Damit sind im geringen Umfang Folgeänderungen auch in anderen Gesetzen und Rechtsverordnungen verbunden.

Die Ergänzung in Absatz 2 hinsichtlich der Verweisung auf Anhangangaben dient zur Klarstellung.

#### **Zu Nummer 24 (§ 290 HGB)**

Die Änderungen in § 290 HGB haben lediglich klarstellenden Charakter.

#### **Zu Nummer 25 (§ 291 HGB)**

Die Neufassung von Absatz 2 Nummer 2 geht auf Artikel 23 Absatz 4 Buchstabe b der Richtlinie 2013/34/EU zurück und hat klarstellenden Charakter hinsichtlich der ebenfalls möglichen Aufstellung eines Konzernabschlusses nach Maßgabe der von der Europäischen Union übernommenen Internationalen Rechnungslegungsstandards IFRS. Zugleich wird die Bezugnahme auf die europäischen Richtlinien aktualisiert.

#### **Zu Nummer 26 (§ 292 HGB)**

Artikel 23 Absatz 8 der Richtlinie 2013/34/EU sieht eine Option vor, Mutterunternehmen, die gleichzeitig Tochterunternehmen eines übergeordneten Mutterunternehmens mit Sitz in einem Drittstaat sind, unter bestimmten Voraussetzungen von der Pflicht zur Aufstellung, Prüfung und Offenlegung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts zu befreien. Von dieser auch in Artikel 11 der Richtlinie 83/349/EWG bereits enthaltenen Option hatte Deutschland mit § 292 HGB und der auf § 292 HGB beruhenden Konzernabschlussbefreiungsverordnung Gebrauch gemacht. Artikel 23 Absatz 8 der Richtlinie 2013/34/EU stellt nun klar, dass der übergeordnete Konzernabschluss nicht nur nach der Richtlinie 2013/34/EU oder gleichwertigen Vorgaben, sondern auch nach den im Einklang mit der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 angenommenen internationalen Rechnungslegungsstandards oder diesen gleichwertigen Vorgaben aufgestellt worden sein kann, um Befreiungswirkung zu vermitteln. Eine entsprechende Klarstellung sollte auch im deutschen Recht erfolgen.

Die dabei vorzunehmenden Änderungen würden eine Änderung sowohl der Ermächtigungsgrundlage der Verordnung in § 292 HGB als auch der Konzernabschlussbefreiungsverordnung erfordern. Dies würde zu einem komplizierten Regelungstext führen. Zu-

gleich ist nicht feststellbar, dass es einer Trennung der Vorschriften in Gesetz und Verordnung noch bedarf. Der Regelungsgehalt der Konzernabschlussbefreiungsverordnung beschränkte sich auf wenige über die Regelungen der Ermächtigungsgrundlage hinausgehende Vorgaben, die in § 292 HGB zusammengefasst werden können.

Bei der Zusammenfassung werden die bisherigen Regelungsinhalte des § 292 HGB, die die Verordnungsermächtigung und das Verfahren zu ihrem Erlass enthalten, ersatzlos aufgehoben. An die Stelle dieser Regelungsinhalte treten die inhaltlichen Voraussetzungen für eine Befreiung des Mutterunternehmens. Dabei wird auf die parallelen Vorschriften in § 291 HGB wie bisher Bezug genommen, soweit nicht aufgrund der Belegenheit des übergeordneten Mutterunternehmens in einem Drittstaat Anpassungen erforderlich sind.

#### **Zu Nummer 27 (§ 293 HGB)**

##### ***Zu Buchstabe a (§ 293 Absatz 1 HGB)***

Mit dem Gesetzesentwurf werden auch die Schwellenwerte des § 293 Absatz 1 Nummer 1 und 2 HGB erneut angehoben. Die Anhebung beruht auf Artikel 3 Absatz 6 und 7 der Richtlinie 2013/34/EU. Im Hinblick auf die erstmalige Anwendung sieht Artikel 74 Absatz 2 EGHGB-E vor, dass die angehobenen Schwellenwerte bereits erstmals auf nach dem 31. Dezember 2013 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden sind, für die im Jahr 2015 Konzernabschlüsse aufzustellen sind. Die weitergehenden Ausführungen in der Begründung zu Nummer 10 Buchstabe a und b (§ 267 Absatz 1 und 2 HGB-E) gelten sinngemäß.

##### ***Zu Buchstabe b (§ 293 Absatz 4 HGB)***

Bei der Ergänzung der Verweisung in Absatz 4 Satz 2 handelt es sich um eine Anpassung an die zu § 267 Absatz 4 HGB vorgeschlagenen Änderungen.

#### **Zu Nummer 28 (§ 294 HGB)**

In § 294 Absatz 1 HGB wird entsprechend Artikel 2 Nummer 10 und Artikel 22 Absatz 6 der Richtlinie 2013/34/EU ausdrücklich klargestellt, dass es für die Einbeziehung von Tochterunternehmen in einen Konzernabschluss nicht auf deren Rechtsform ankommt.

#### **Zu Nummer 29 (§ 296 HGB)**

Die Ergänzung von Absatz 1 Nummer 2 beruht darauf, dass Artikel 23 Absatz 9 Buchstabe a der Richtlinie 2013/34/EU eine andere Formulierung aufweist als der frühere Artikel 13 Absatz 3 Buchstabe b der Richtlinie 83/349/EWG. Die Änderung ist rein redaktionell zu verstehen.

#### **Zu Nummer 30 (§ 297 Absatz 1a HGB-E)**

Der neu eingeführte Absatz 1a dient der Umsetzung des Artikels 24 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 5 der Richtlinie 2013/34/EU. Damit wird vorgeschrieben, dass der Konzernabschluss im einleitenden Teil den Namen, den Sitz und weitere Angaben zur Bezeichnung des Mutterunternehmens enthalten muss. In der Praxis werden diese Angaben überwiegend schon heute dem Konzernabschluss vorangestellt, um eine eindeutige Zuordnung zu ermöglichen. Umstellungsaufwand dürfte damit nicht entstehen.

### **Zu Nummer 31 (§ 298 HGB)**

#### ***Zu Buchstabe a (§ 298 Absatz 1 HGB)***

Da der Konzernabschluss nicht als Ausschüttungsbemessungsgrundlage dient, wird der Verweis in Absatz 1 auf § 268 Absatz 8 HGB gestrichen.

#### ***Zu Buchstabe b und c (§ 298 Absatz 2 und 3 HGB)***

Die Streichung des Absatzes 2 geht darauf zurück, dass die Richtlinie 2013/34/EU eine dem Artikel 17 Absatz 2 der Richtlinie 83/349/EWG entsprechende Regelung nicht mehr enthält. Eine Zusammenfassung der Vorräte in einem Posten ist damit nicht mehr zulässig.

### **Zu Nummer 32 (§ 299 HGB)**

Artikel 24 Absatz 8 Unterabsatz 2 Buchstabe c der Richtlinie 2013/34/EU schränkt das bisherige Mitgliedstaatenwahlrecht (Artikel 27 Absatz 2 der Richtlinie 83/349/EWG) ein. Künftig ist auch bei einem Unternehmen, dessen Bilanzstichtag mehr als drei Monate nach dem Stichtag des Konzernabschlusses liegt, die Aufstellung eines Zwischenabschlusses für die Einbeziehung in den Konzernabschluss erforderlich. Diese Einschränkung wird in § 299 Absatz 2 Satz 2 HGB-E nachvollzogen. Im Übrigen bleibt es bei dem in § 299 Absatz 2 Satz 1 verankerten Grundsatz eines einheitlichen Stichtages; die praktischen Auswirkungen der Einschränkung dürften daher und vor dem Hintergrund der Anforderungen des Absatzes 3 gering sein.

### **Zu Nummer 33 (§ 301 HGB)**

#### ***Zu Buchstabe a (§ 301 Absatz 2 HGB)***

Die Änderung nimmt den Gedanken des BilMoG auf, mit Absatz 2 Satz 3 die erstmalige Konsolidierung möglichst einfach zu gestalten. Ein Abstellen auf den Zeitpunkt, zu dem das Tochterunternehmen erstmals in den Konzernabschluss einbezogen wird, wird in der Regel eine Erleichterung mit sich bringen. Das ist aber jedenfalls dann nicht der Fall, wenn eine Kapitalgesellschaft schon vor der erstmaligen Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses (etwa wegen Überschreitens der Schwellenwerte des § 293 HGB) freiwillig einen Konzernabschluss aufgestellt hat. In diesem Fall würde die Regelung dazu führen, dass die Wertansätze im ersten Pflicht-Konzernabschluss nicht auf die Wertansätze in früheren freiwilligen Konzernabschlüssen zurückgeführt werden können und die Vergleichbarkeit fehlt. Durch die Ausgestaltung des § 301 Absatz 2 Satz 3 HGB als Soll-Vorschrift soll es den Unternehmen daher ermöglicht werden, auch im Falle der Erstkonsolidierung ausnahmsweise eine Kapitalkonsolidierung auf Grundlage der Wertansätze zu dem Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochterunternehmen geworden ist, durchzuführen. Durch die Verweisung auf Satz 3 wird durch dessen Änderung auch Satz 4 zur Soll-Vorschrift. Die Änderung steht in Einklang mit Artikel 24 Absatz 3 Buchstabe a und c der Richtlinie 2013/34/EU.

#### ***Zu Buchstabe b (§ 301 Absatz 3 HGB)***

Die Änderung in Absatz 3 dient der Beseitigung eines früheren Redaktionsversehens, da der Anhang im Konzernabschluss als Konzernanhang bezeichnet wird (§ 297 Absatz 1).

### **Zu Nummer 34 (§ 307 HGB)**

Die Vorgabe einer einheitlichen Postenbezeichnung erhöht die Vergleichbarkeit der Konzernbilanzen und ist aufgrund Artikel 24 Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU erforderlich, der insofern Artikel 21 der Richtlinie 83/349/EWG präzisiert.

### **Zu Nummer 35 (§ 309 HGB)**

§ 309 Absatz 2 HGB regelt die Übertragung eines negativen Geschäfts- oder Firmenwerts auf die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung, die nur ausnahmsweise zulässig ist. Artikel 24 Absatz 3 Buchstabe f der Richtlinie 2013/34/EU sieht abweichend von Artikel 31 der Richtlinie 83/349/EWG vor, dass der negative Geschäfts- oder Firmenwert in allen Fällen auf die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung übertragen werden kann, sofern ein solches Vorgehen den allgemeinen Grundsätzen der Rechnungslegung entspricht. Die bisher in der Richtlinie genannten Beispiele sind in Artikel 24 Absatz 3 Buchstabe f der Richtlinie 2013/34/EU nicht mehr aufgeführt.

Dieses Unternehmenswahlrecht ist in vollem Umfang weiterzugeben. Die bisherige Beschränkung des § 309 Absatz 2 HGB auf zwei Anwendungsfälle ist durch die Richtlinie nicht mehr gedeckt und zu öffnen. Andererseits ist nicht erkennbar, dass die bisherigen benannten Anwendungsfälle den Voraussetzungen von Artikel 24 Absatz 3 Buchstabe f der Richtlinie 2013/34/EU nicht entsprechen. Im Sinne einer Orientierung für die Unternehmen soll daher an den in § 309 Absatz 2 Nummer 1 und 2 HGB benannten Fällen festgehalten werden. Ergänzend wird ein Auffangtatbestand in einer neuen Nummer 3 vorgeschlagen, um auch andere denkbare Fälle zu erfassen.

Im Rahmen der Änderung wurde auch geprüft, ob eine Pflicht von Mutterunternehmen zur Übertragung des negativen Geschäfts- oder Firmenwerts auf die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung vorgeschrieben werden darf; in diese Richtung tendiert nach geltendem Recht auch ein Teil der Praxis. Diese vorwiegend mit der Vergleichbarkeit der Konzernabschlüsse begründete Auslegung ist aber mit Artikel 24 Absatz 3 Buchstabe f der Richtlinie 2013/34/EU nicht zu vereinbaren, der ausdrücklich ein Unternehmenswahlrecht vorsieht.

### **Zu Nummer 36 (§ 310 HGB)**

Auch § 310 HGB gehört zu den wenigen Vorschriften im Dritten Buch des HGB ohne eine amtliche Überschrift, die nunmehr ergänzt wird.

### **Zu Nummer 37 (§ 312 HGB)**

Artikel 27 Absatz 7 in Verbindung mit Artikel 24 Absatz 7 der Richtlinie 2013/34/EU erfordert eine Änderung von § 312 HGB. Nicht nur die Regelungen über die Behandlung der Zwischenergebnisse, sondern auch die Regelungen über die Schuldenkonsolidierung und über die Aufwands- und Ertragskonsolidierung sind bei bekannten Sachverhalten entsprechend anzuwenden. Der Tatsache, dass bei der Anwendung der Vorschrift stets auch der Natur der Equity-Methode Rechnung zu tragen ist, macht bereits die Verwendung des Wortes „entsprechend“ deutlich. Zugleich soll die Änderung genutzt werden, die Formulierung der Regelung sprachlich zu vereinfachen.

### **Zu Nummer 38 (§ 313 HGB)**

Die Änderungen in § 313 HGB beruhen auf Artikel 28 der Richtlinie 2013/34/EU, der im größeren Maße als bisher die entsprechende Anwendung der Vorschriften über den Anhang im Jahresabschluss auf den Konzernanhang im Konzernabschluss vorschreibt.

### **Zu Buchstabe a (§ 313 Absatz 1 HGB)**

Die Ergänzung von Absatz 1 Satz 1 um einen weiteren Satz beruht auf Artikel 28 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 15 der Richtlinie 2013/34/EU. Auf den Konzernanhang ist Artikel 15 der Richtlinie 2013/34/EU zwar nicht unmittelbar anwendbar. Das Ziel einer Harmonisierung der Rechtsrahmen für Jahres- und Konzernabschluss und die Formulierung in Artikel 28 Absatz 1 lässt es aber zu, eine dem § 284 Absatz 1 HGB-E entsprechende Gliederungsvorgabe für den Konzernanhang vorzusehen.

Im neuen Satz 3 wird die Nummer 2 zu Aspekten der Währungsumrechnung aufgehoben; dies steht im Einklang mit der Änderung in § 284 Absatz 2 HGB und dient der Vereinfachung des Konzernanhangs. Gesonderte Angaben zu Grundlagen der Währungsumrechnung sind bereits nach Nummer 1 bei den Bewertungsmethoden anzugeben, so dass sich für die Praxis kaum etwas ändern dürfte. Mit der Aufhebung verbunden wird das Aufrücken von Nummer 3; Folgeänderungen sind damit nicht verbunden.

Um den Informationsgehalt zu erhöhen, wird die neue Nummer 2 um eine Pflichtangabe zum Umfang des Einflusses von Abweichungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ergänzt; eine entsprechende zahlenmäßige Angabe entspricht der de lege lata gängigen Praxis und wird auch für den Anhang im Jahresabschluss nach § 284 Absatz 2 Nummer 3 HGB-E vorgesehen.

### **Zu Buchstabe b (§ 313 Absatz 2 HGB)**

Die Ergänzung von Absatz 2 um neue Nummern 5 bis 7 beruht auf Artikel 28 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe k, l und m der Richtlinie 2013/34/EU. Systematisch werden die Angaben zu den Unternehmen zusammengefasst, die für die Rechnungslegung des Mutterunternehmens relevant sind und mit ihm in Verbindung stehen.

### **Zu Nummer 39 (§ 314 HGB)**

#### **Zu Buchstabe a (§ 314 Absatz 1 HGB)**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa und bb (§ 314 Absatz 1 Nummer 2 und 2a HGB)**

Die Änderung in Nummer 2 erfolgt spiegelbildlich zur Änderung von § 285 Nummer 3 und beruht auf Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe p in Verbindung mit Artikel 28 Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU.

Die Änderung in Nummer 2a erfolgt spiegelbildlich zur Änderung von § 285 Nummer 3a HGB und ist eine Folgeänderung zur Änderung von § 268 Absatz 7 HGB.

#### **Zu Doppelbuchstabe cc (§ 314 Absatz 1 Nummer 3 HGB)**

Die Änderung in Nummer 3 erfolgt spiegelbildlich zur Änderung von § 285 Nummer 4 und beruht auf Artikel 28 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie 2013/34/EU.

#### **Zu Doppelbuchstabe dd (§ 314 Absatz 1 Nummer 4 HGB)**

Die Neufassung der Nummer 4 beruht auf Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe b in Verbindung mit Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 2013/34/EU und lässt sich mit einer Neufassung der Nummer 4 besser umsetzen.

### **Zu Doppelbuchstabe ee (§ 314 Absatz 1 Nummer 6 HGB)**

Die Änderung in Nummer 6 Buchstabe c beruht auf Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie 2013/34/EU, wonach bei der Angabe der Vorschüsse und Kredite nur die Höhe der gewährten Beträge anzugeben ist, die das Mutterunternehmen und seine Tochterunternehmen den Organmitgliedern des Mutterunternehmens als Vorschuss oder Kredit gewährt haben. Damit können insbesondere die Angaben zu Zinsen und zu wesentlichen Bedingungen der Vorschüsse und Kredite entfallen. Die übrigen Angaben bleiben erforderlich.

### **Zu Doppelbuchstabe ff (§ 314 Absatz 1 Nummer 7a und 7b HGB-E)**

Die neu eingefügten Nummern 7a und 7b sind durch Artikel 28 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe i und j der Richtlinie 2013/34/EU geboten. Während beim Jahresabschluss § 160 AktG insoweit eine für Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien geltende Spezialregelung enthält, fehlt eine vergleichbare Regelung für den Konzernabschluss. Diese wird in § 314 Absatz 1 Nummer 7a und Nummer 7b HGB-E nunmehr eingeführt. Die Regelung in zwei verschiedenen Nummern dient der Übersichtlichkeit und berücksichtigt, dass Genussscheine und vergleichbare Rechte und Wertpapiere nicht nur bei Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien möglich sind.

### **Zu Doppelbuchstabe gg, hh, ii und jj (§ 314 Absatz 1 Nummer 10, 13, 18 und 19 HGB)**

Die Änderungen in Nummer 10 und 18 sind Folgeänderungen zur Änderung von § 253 HGB.

Die Änderung in Nummer 13 beruht auf Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie 2013/34/EU.

Die Änderung in Nummer 19 ist eine Folgeänderung zur Änderung von § 268 Absatz 7 HGB.

### **Zu Doppelbuchstabe kk (§ 314 Absatz 1 Nummer 20 bis 25 HGB)**

Die Änderung von Nummer 20 erfolgt spiegelbildlich zur Änderung von § 285 Nummer 13 HGB.

Die Erweiterung von Nummer 21 beruht auf Artikel 28 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe f der Richtlinie 2013/34/EU. Damit sind künftig auch quantitative Angaben zu den latenten Steuersalden und ihren Bewegungen im Geschäftsjahr anzugeben. Das bedeutet, dass insbesondere anzugeben ist, wie sich die latenten Steuern im Geschäftsjahr abgebaut oder aufgebaut haben.

Die neue Nummer 22 beruht auf Artikel 12 Absatz 8 in Verbindung mit Artikel 28 Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU. Wenn Zinsen für Fremdkapital nach § 255 Absatz 3 HGB in die Herstellungskosten des Vermögensgegenstands einbezogen werden, ist im Jahresabschluss eine Anhangangabe erforderlich. Diese Information ist künftig auch für den Konzernanhang erforderlich, wobei den Besonderheiten des Konzernabschlusses, insbesondere der auf den gesamten Konzern bezogenen Wesentlichkeit, Rechnung zu tragen ist.

Die neue Nummer 23 beruht auf Artikel 28 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe q der Richtlinie 2013/34/EU.

Die neue Nummer 24 beruht auf Artikel 28 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe f der Richtlinie 2013/34/EU und führt dazu, dass außerordentliche Aufwendun-



gen und Erträge künftig im Konzernanhang und nicht mehr in der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung auszuweisen sind.

Die neue Nummer 25 beruht auf Artikel 28 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe o der Richtlinie 2013/34/EU.

#### **Zu Buchstabe b (§ 314 Absatz 2 HGB)**

Die Änderung dient dem Schutz personenbezogener Daten zu einzelnen Mitgliedern der Organe des Mutterunternehmens im Konzernanhang. Sofern sich anhand der Angaben zu den Vergütungen und Pensionen der finanzielle Status eines bestimmten Mitglieds des Organs feststellen ließe, soll das Mutterunternehmen diese Angabe nicht in den Konzernanhang aufzunehmen haben. Insoweit wird die Mitgliedstaatenoption aus Artikel 28 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe d Unterabsatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU ausgeübt.

#### **Zu Nummer 40 (§ 315 HGB)**

##### **Zu Buchstabe a (Überschrift)**

Der Gesetzentwurf sieht vor, auch für § 315 HGB eine amtliche Überschrift vorzusehen, die in Anlehnung an § 289 HGB „Inhalt des Konzernlageberichts“ lauten soll.

##### **Zu Buchstabe b (§ 315 Absatz 2 HGB)**

Die Formulierung des Eingangssatzes zu § 315 Absatz 2 HGB wird spiegelbildlich zur Änderung von § 289 Absatz 2 HGB enger an den Wortlaut von Artikel 29 in Verbindung mit Artikel 19 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU angepasst.

Die Aufhebung von Nummer 1 erfolgt spiegelbildlich zu § 289 HGB und ist eine Folgeänderung zur Verlagerung der Angaben zu wesentlichen Umständen nach dem Bilanzstichtag in den Konzernanhang (Artikel 28 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe q der Richtlinie 2013/34/EU). Die dabei entstehende Leerstelle wird durch Aufrücken der Nummern 2 und 3 aufgefüllt. Die Aufhebung von Nummer 1 erfordert Folgeänderungen auch in anderen Gesetzen und Rechtsverordnungen.

Die Einfügung einer neuen Nummer 3 beruht auf Artikel 29 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 19 Absatz 2 Buchstabe d der Richtlinie 2013/34/EU. Danach müssen bestehende Zweigniederlassungen im Konzernlagebericht aufgeführt werden, wobei den wesentlichen Anpassungen, die sich aus den Besonderheiten des Konzernlageberichts im Vergleich zu einem Lagebericht ergeben, dergestalt Rechnung zu tragen ist, dass die Bewertung der Lage der insgesamt in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen erleichtert wird.

##### **Zu Buchstabe c (§ 315 Absatz 3 HGB)**

Die Änderung von § 315 Absatz 3 HGB ist eine Folgeänderung zur Änderung von § 298 HGB.

##### **Zu Buchstabe d (§ 315 Absatz 5 HGB-E)**

Die Einfügung eines neuen Absatzes 5 beruht auf Artikel 29 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 20 der Richtlinie 2013/34/EU. Danach sind die in § 289a HGB umgesetzten speziellen Vorgaben für börsennotierte Aktiengesellschaften auf konsolidierter Ebene auch im Konzernlagebericht zu machen. Bei der Anwendung von Absatz 5 soll ein Mutterunternehmen keine neuen Angaben beschaffen müssen. Nur wenn das Mutterunternehmen oder ein Tochterunternehmen börsennotierte Aktiengesellschaften sind, müssen Angaben

gemacht werden. Für den Fall, dass nur ein Tochterunternehmen börsennotierte Aktiengesellschaft ist, dürfte das Mutterunternehmen die notwendigen Angaben vom Tochterunternehmen erhalten können. Sofern das Tochterunternehmen seinen Sitz nicht im Inland, sondern in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder eines anderen Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat, unterliegt es nicht § 289a HGB und auch nicht den Empfehlungen der „Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex“. Für diesen Fall sieht § 315 Absatz 5 Satz 2 HGB-E eine entsprechende Anwendung vor, die auf die Besonderheiten der nationalen Rechtslage im Sitzstaat des Tochterunternehmens Rücksicht nimmt.

Das in § 289a Absatz 1 HGB enthaltene Wahlrecht und auf Artikel 20 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU gestützte Wahlrecht der Unternehmen, diese Angaben gesondert auf ihrer Internetseite zu machen, wird ebenfalls für anwendbar erklärt.

#### **Zu Nummer 41 (§ 315a HGB)**

Die Änderung von § 315a Absatz 1 HGB ist eine Folgeänderung zur Änderung von § 314 HGB.

#### **Zu Nummer 42 (§ 317 HGB)**

Änderungen in § 317 HGB, der den Gegenstand und Umfang der Abschlussprüfung festlegt, sind durch Artikel 34 der Richtlinie 2013/34/EU geboten, die die Prüfung des Lageberichts und des Konzernlageberichts betreffen. Sie werden flankiert durch Änderungen in § 322 HGB, um die Änderungen auch in der Darstellung des Prüfungsergebnisses, d. h. im Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers, zu berücksichtigen.

Die Ergänzung von Absatz 2 beruht auf Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe a ii der Richtlinie 2013/34/EU. Danach müssen der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft ein Urteil auch darüber abgeben, ob der Lagebericht bzw. der Konzernlagebericht (Artikel 34 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU) nach den geltenden rechtlichen Anforderungen aufgestellt wurde. Ein solches Urteil setzt voraus, dass der Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft zuvor die Prüfung von Lagebericht und Konzernlagebericht auf die Einhaltung der Vorgaben an die Aufstellung dieser Berichte erstreckt hat. Der erweiterte Prüfungsumfang bezieht sich auf die in § 289 HGB und die in § 315 Absatz 1 bis 4 genannten Angaben.

Diese Neuregelung dient insgesamt nur der Klarstellung und führt keine sachliche Änderung des heutigen Prüfungsumfangs herbei. Bereits im geltenden Recht ist in § 321 Absatz 2 Satz 1 HGB vorgeschrieben, dass im Prüfungsbericht festzustellen ist, ob die Buchführung und die Unterlagen der Rechnungslegung den gesetzlichen Vorschriften entsprechen. Das setzt eine entsprechende Prüfung bereits heute voraus.

#### **Zu Nummer 43 (§ 322 HGB)**

##### **Zu Buchstabe a (§ 322 Absatz 1 HGB)**

Die gesetzliche Verankerung eines einleitenden Abschnitts in Absatz 1 Satz 3, in der – entsprechend der bisherigen ganz überwiegenden Praxis – zumindest der Gegenstandes der Prüfung beschrieben und die angewandten Rechnungslegungsgrundsätze angegeben werden müssen, geht auf Artikel 35 der Richtlinie 2013/34/EU zurück, der Artikel 28 der Richtlinie 2006/43/EG ändert.

##### **Zu Buchstabe b (§ 322 Absatz 6 HGB)**

Die Ergänzung in Absatz 6 Satz 1 folgt derjenigen in § 317 HGB-E; sie geht zurück auf Artikel 34 und 35 der Richtlinie 2013/34/EU.

### **Zu Buchstabe c (§ 322 Absatz 7 HGB)**

Auch die Klarstellung in Absatz 7 gründet auf Artikel 35 der Richtlinie 2013/34/EU. Sie steht in Einklang mit § 32 des Gesetzes über eine Berufsordnung der Wirtschaftsprüfer und § 27a Absatz 1 der Satzung der Wirtschaftsprüferkammer über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers.

### **Zu Nummer 44 (§ 325 HGB)**

#### **Zu Buchstabe a (§ 325 Absatz 1 bis 1b HGB-E)**

Artikel 30 Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU sieht erstmals auf europäischer Ebene vor, dass die Mitgliedstaaten eine Offenlegungsfrist von maximal zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag einzuführen haben. Nach den bisher geltenden Vorgaben war keine Frist vorgesehen. Insoweit entspricht § 325 Absatz 1 HGB bereits den neuen Vorgaben, da er ebenfalls eine Offenlegungsfrist von höchstens einem Jahr nach dem Bilanzstichtag vorsieht. Änderungsbedarf besteht aber, weil sich die Offenlegungsfrist nach Artikel 30 Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU nunmehr auf den Jahresabschluss, den Lagebericht und den Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft erstreckt. Es ist damit nicht mehr zulässig, dass Unternehmen zur Wahrung der Offenlegungsfrist zunächst ungeprüfte Jahresabschlüsse und Lageberichte einreichen und den Bestätigungsvermerk später nachreichen. Erforderlich ist vielmehr, vorzuschreiben, dass neben dem Jahresabschluss auch der Lagebericht und der Bestätigungsvermerk innerhalb der Jahresfrist durch Einreichung offenzulegen sind. Damit entfällt auch ein Bedürfnis dafür, eine gestaffelte Einreichung von Jahresabschluss, Lagebericht und Bestätigungsvermerk zuzulassen; möglich bleibt aber wie bisher, für sonstige offenzulegende Unterlagen eine spätere Offenlegung zu gestatten.

Darüber hinaus führt die Pflicht mittelgroßer und großer Kapitalgesellschaften, im Anhang bzw. im Konzernanhang den Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses oder, falls die Beschlussfassung noch aussteht, den Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses auszuweisen, dazu, dass die bisher vorgeschriebene gesonderte Offenlegung dieses Beschlusses oder Vorschlags nicht mehr notwendig ist. Ziel ist die bürokratische Entlastung der Kapitalgesellschaften. Enthält der Jahres- oder Konzernabschluss im Anhang bzw. Konzernanhang aber nur den Vorschlag zur Ergebnisverwendung, bleibt es wie bisher bei der Pflicht, den Beschluss über die Ergebnisverwendung nachzureichen.

Daher sieht der Gesetzentwurf insgesamt eine Neufassung des Absatzes 1 und die Aufspaltung in drei Absätze (1 bis 1b) vor, die die Lesbarkeit der Vorschrift verbessern soll. Das bisherige System der Offenlegung und auch die Regelungsinhalte werden dabei im Übrigen nicht verändert.

Absatz 1 enthält künftig die Vorgaben, welche Unterlagen offenzulegen sind und auf welche Weise die Offenlegung zu erfolgen hat. Absatz 1a enthält die Vorgaben zur Offenlegungsfrist und die Möglichkeit der späteren Einreichung bestimmter Unterlagen. Absatz 1b enthält die Regelungen für den Fall einer Änderung des Jahresabschlusses oder Lageberichts.

#### **Zu Buchstabe b (§ 325 Absatz 2a HGB)**

Die Änderungen in Absatz 2a sind Folgeänderungen zur Änderung der §§ 264 und 286 HGB und hinsichtlich der Streichung des Verweises auf § 287 HGB die Bereinigung eines früheren Redaktionsversehens.

#### **Zu Nummer 45 (§ 326 Absatz 2 HGB)**

Mit der Änderung von Absatz 2 Satz 1 wird präzisiert, dass Kleinstkapitalgesellschaften mit der Hinterlegung der Bilanz nicht alle Pflichten aus § 325 HGB, sondern nur die Pflichten zur Offenlegung des Jahresabschlusses erfüllen können. In dem seltenen Fall, dass eine Kleinstkapitalgesellschaft einen Konzernabschluss aufstellen muss, bleibt die Pflicht zur Offenlegung dieses Konzernabschlusses künftig unberührt.

Die Änderung von § 326 Absatz 2 Satz 2 ist eine Folgeänderung zur Änderung von § 325 Absatz 1 HGB.

#### **Zu Nummer 46 (§ 328 Absatz 1 HGB)**

Es handelt sich um eine Klarstellung in Folge der Änderung in § 325 Absatz 1 HGB-E, insbesondere um die zwingende Offenlegung des Bestätigungs- oder Versagungsvermerks des Abschlussprüfers innerhalb der Offenlegungsfrist sicherzustellen. Daher entfallen die auf den Fall der Offenlegung vor Prüfung der Abschlüsse bezogenen Sonderregelungen. Zugleich soll die Klarstellung zum Anlass genommen werden, Absatz 1 in zwei Absätze aufzuspalten und so die Lesbarkeit zu verbessern. Absatz 1 regelt nunmehr die allgemeinen Anforderungen an die offenzulegenden Unterlagen, während Absatz 1a die mit der Feststellung und Billigung der Unterlagen verbundenen speziellen Fragen regelt.

#### **Zu Nummer 47 (§ 331 HGB)**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung von § 292 HGB.

#### **Zu Nummer 48 (§ 334 Absatz 1 HGB)**

Die materiellen Änderungen des HGB sind auch bei der Festlegung der Handlungen, die ordnungswidrig sind, nachzuvollziehen. Aus diesem Grund wird § 334 Absatz 1 HGB an mehreren Stellen angepasst. Zugleich wird die Gelegenheit genutzt, ein früheres Redaktionsversehen bei § 334 Absatz 1 Nummer 2 HGB zu beseitigen.

#### **Zu Nummer 49 (§ 335b HGB)**

Die Ergänzung von § 335b HGB dient der Klarstellung.

#### **Zu Nummer 50 (§ 336 Absatz 2 HGB)**

Die Änderungen in § 336 Absatz 2 Satz 1 HGB sind Folgeänderungen zu den materiellen Änderungen des HGB für den Anwendungsbereich der Genossenschaften.

Zugleich wird die Änderung von § 336 HGB zum Anlass genommen, die mit dem Micro-BilG für Kleinstkapitalgesellschaften eingeführten Erleichterungen der Rechnungslegungsvorgaben auf Kleinstgenossenschaften zu erstrecken, wobei einzelne Anpassungen an die Besonderheiten der Genossenschaften erforderlich sind. Die Neufassung von § 336 Absatz 2 Satz 3 HGB-E sieht nunmehr abweichend vom bisherigen Recht vor, dass die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften grundsätzlich auch auf Kleinstgenossenschaften anzuwenden sind. Zugleich wird darauf hingewiesen, dass die entsprechende Anwendung nach Maßgabe neuer Regelungen in den §§ 337 und 338 HGB erfolgt.

#### **Zu Nummer 51 (§ 337 Absatz 4 HGB-E)**

Bei der Erstreckung der Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften auf Kleinstgenossenschaften nach § 336 Absatz 2 Satz 3 HGB-E würde es für Genossenschaften möglich, die Bilanz auf wenige Hauptposten zu begrenzen, so dass insbesondere die Geschäftsguthaben der Mitglieder und die gesetzliche Rücklage nicht mehr gesondert aus-

gewiesen würden. Diese für die Nutzer der Jahresabschlüsse auch von Kleinstgenossenschaften wichtigen Angaben sollen Kleinstgenossenschaften auch weiterhin in der Bilanz machen müssen. Zu diesem Zweck wird § 337 um einen Absatz 4 erweitert.

#### **Zu Nummer 52 (§ 338 Absatz 4 HGB-E)**

Kleinstkapitalgesellschaften dürfen nach § 264 Absatz 1 Satz 5 HGB unter bestimmten Voraussetzungen darauf verzichten, einen Anhang zu erstellen. Auch dieses Wahlrecht wird in § 336 Absatz 2 Satz 3 HGB-E auf Kleinstgenossenschaften erstreckt. Allerdings sieht § 338 HGB eine Reihe zusätzlicher genossenschaftsspezifischer Angabepflichten vor, deren Darstellung zum Verständnis der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage auch von Kleinstgenossenschaften wichtig ist. Das Wahlrecht zum Verzicht auf den Anhang soll Kleinstgenossenschaften deshalb nur eingeräumt werden, wenn diese genossenschaftsspezifischen Angaben unter der Bilanz gemacht werden. Zu diesem Zweck wird § 338 um einen Absatz 4 erweitert.

#### **Zu Nummer 53 (§ 339 Absatz 2 HGB)**

Kleinstkapitalgesellschaften dürfen nach § 326 Absatz 2 HGB die Offenlegungspflichten hinsichtlich des Jahresabschlusses auch durch die Hinterlegung der Bilanz beim Betreiber des Bundesanzeigers erfüllen. Dieses Wahlrecht wird Kleinstgenossenschaften mit § 336 Absatz 2 Satz 3 HGB-E künftig ebenfalls eingeräumt. Um klarzustellen, dass Dritte in die hinterlegten Bilanzen auch von Kleinstgenossenschaften Einsicht nehmen können, ordnet § 339 Absatz 2 Satz 2 HGB-E künftig die entsprechende Geltung von § 9 Absatz 6 Satz 3 HGB an.

#### **Zu Nummer 54 (§ 340 HGB)**

Es handelt sich um die Beseitigung eines früheren Redaktionsversehens. Die Vorschriften des Ersten Unterabschnitts des Vierten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB sind rechtsformunabhängig anzuwenden, das gilt auch für die von Absatz 4 erfassten Finanzdienstleistungsinstitute. Die Streichung hat in Verbindung mit der Übergangsvorschrift des Artikels 74 Absatz 1 EGHGB-E zur Folge, dass Finanzdienstleistungsinstitute, die nicht in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft, also beispielsweise einzelkaufmännisch, betrieben werden, erstmals den Jahresabschluss für ein nach dem 31. Dezember 2015 beginnendes Geschäftsjahr nach § 340i Absatz 1 HGB offenzulegen haben.

#### **Zu Nummer 55 (§ 340a HGB)**

In Absatz 1 wird klargestellt, dass Kreditinstitute, die börsennotierte Aktiengesellschaften oder Kommanditgesellschaften auf Aktien sind, auch § 289a HGB anzuwenden haben; Absatz 1 enthält eine Rechtsgrundverweisung. Im Übrigen handelt es sich um Folgeänderungen zu den Änderungen des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB.

#### **Zu Nummer 56 (§ 340e Absatz 1 HGB)**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung von § 253 HGB.

#### **Zu Nummer 57 (§ 340i Absatz 2 HGB)**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung von § 298 HGB und um eine redaktionelle Änderung.

**Zu Nummer 58 (§ 340I Absatz 4 HGB)**

§ 340I HGB ist aus redaktionellen Gründen zu ändern. Insbesondere soll eine dynamische Verweisung auf die Kreditinstituts-Rechnungslegungsverordnung in ihrer jeweils geltenden Fassung erfolgen. Zugleich soll die Lesbarkeit der Vorschrift verbessert und die Regelung präzisiert werden. Absatz 4 ist anzuwenden, wenn ein Kreditinstitut von dem Wahlrecht zur Offenlegung eines Einzelabschlusses nach den Internationalen Rechnungslegungsstandards (IFRS) Gebrauch macht.

**Zu Nummer 59 (§ 340n HGB)**

Die Änderungen von § 340n HGB sind Folgeänderungen zu den materiellen Änderungen im HGB, die in den Sanktionsvorschriften für Kreditinstitute gesondert und unter Beachtung der Abweichungen nach den §§ 340 ff. HGB spiegelbildlich zu § 334 HGB vorzunehmen sind.

**Zu Nummer 60 (§ 341 HGB)**

Die Änderung in Absatz 2 Satz 2 dient der Klarstellung, dass auf die in Absatz 2 genannten Versicherungsunternehmen die Vorschriften des Ersten bis Vierten Titels des Zweiten Unterabschnitts des Vierten Abschnitts des Dritten Buchs und die Vorschriften der Versicherungsunternehmens-Rechnungslegungsverordnung, und zwar jeweils nur hinsichtlich der Vorschriften zum Ansatz und zur Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden anzuwenden sind.

**Zu Nummer 61 (§ 341a HGB)**

***Zu Buchstabe a (§ 341a Absatz 2 HGB)***

Die Änderung ist eine Folgeänderung zur Aufhebung von § 268 Absatz 2 HGB und zur Verlagerung seines Inhalts in § 284 Absatz 3 HGB-E. Inhaltliche Änderungen für die Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen gegenüber der bestehenden Rechtslage sind nicht beabsichtigt.

***Zu Buchstabe b (§ 341a Absatz 4 HGB)***

Die Streichung in § 341a Absatz 4 HGB beruht auf der Verschiebung von § 160 Absatz 1 Nummer 6 AktG in § 285 Nummer 15a HGB-E. Da § 285 Nummer 15a HGB-E anders als § 160 Absatz 1 Nummer 6 AktG bereits nach § 341a Absatz 1 HGB auf Versicherungsunternehmen anzuwenden ist, bedarf es einer gesonderten Bezugnahme nicht mehr.

**Zu Nummer 62 (§ 341b HGB)**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung von § 253 HGB.

**Zu Nummer 63 (§ 341j HGB)**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung von § 298 HGB.

**Zu Nummer 64 (§ 341I HGB)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung, um auf die jeweils geltende Fassung der Versicherungsunternehmens-Rechnungslegungsverordnung zu verweisen.

### **Zu Nummer 65 (§ 341n HGB)**

Die Änderungen von § 341n HGB sind Folgeänderungen zu den materiellen Änderungen im HGB, die in den Sanktionsvorschriften für Kreditinstitute gesondert und unter Beachtung der Abweichungen in den §§ 341 ff. HGB spiegelbildlich zu § 334 HGB vorzunehmen sind.

### **Zu Nummer 66 (§ 341o HGB)**

Es handelt sich um die Bereinigung eines früheren Redaktionsversehens, da die Offenlegungspflicht von Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds in § 341l HGB spezialgesetzlich geregelt ist.

### **Zu Nummer 67 (Einfügung eines Dritten Unterabschnitts im Vierten Abschnitt des Dritten Buchs, §§ 341q bis 341y HGB-E)**

Kapitel 10 der Richtlinie 2013/34/EU über die Transparenz von bestimmten Unternehmen des Rohstoffsektors über ihre Zahlungen an staatliche Stellen wird durch Einfügung eines Dritten Unterabschnitts im Vierten Abschnitt des Dritten Buchs des HGB sowie Folgeänderungen umgesetzt.

Der Unterabschnitt wird in drei Titel gegliedert:

- Anwendungsbereich und Begriffsbestimmungen;
- Zahlungsbericht, Konzernzahlungsbericht und Offenlegung und
- Bußgeldvorschriften, Ordnungsgelder.

Für die von den Unternehmen zu erstellenden Berichte wird die Bezeichnung „Zahlungsbericht“ bzw. „Konzernzahlungsbericht“ eingeführt. Diese Kurzbezeichnung ermöglicht die eindeutige Zuordnung in Abgrenzung zu anderen Bestandteilen der Rechnungslegung im weiteren Sinne. Sie wird eingeführt, da sich die Berichte auf die geordnete Darstellung von Zahlungen beschränken, die an bestimmte Empfänger geleistet worden sind. Anders als für Jahres- und Konzernabschlüsse kommt es auf die tatsächliche Bewirkung der Zahlung, also einen Zahlungsfluss an.

Die im Gesetzentwurf vorgesehenen Regelungen entsprechen weitgehend den Vorgaben der Richtlinie 2013/34/EU und werden punktuell um Vorschriften ergänzt, die die Anwendung der Regeln erleichtern sollen.

### **Zu § 341q HGB-E**

§ 341q HGB-E regelt den Anwendungsbereich in Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU und sieht zunächst allgemeine Qualifizierungsmerkmale für die erfassten Unternehmen vor. Die Richtlinie 2013/34/EU bezieht große Unternehmen und alle Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne der Richtlinie ein. Sie gilt für die in ihrem Anhang I (Kapitalgesellschaften) bzw. Anhang II (Personenhandelsgesellschaften) erfassten Rechtsformen und für Personenhandelsgesellschaften, wenn keine natürliche Person als Gesellschafter unbeschränkt für Verbindlichkeiten der Personenhandelsgesellschaft haftet. § 341q HGB-E bezieht sich daher auf alle Kapitalgesellschaften mit Sitz im Inland, auf die nach den Vorschriften des Dritten Buchs die für große Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des Zweiten Abschnitts anzuwenden sind. Das erfasst neben großen Kapitalgesellschaften im Sinne des § 267 Absatz 3 HGB auch alle kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaften unabhängig von ihrer Größe, die nach § 267 Absatz 2 Satz 2 HGB den für große Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften unterworfen sind. Zudem werden auch Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute, Versicherungsunternehmen

und Pensionsfonds erfasst, die nach § 340a Absatz 1 und § 341a Absatz 1 HGB die für große Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften anzuwenden haben. Die für sie nach dem HGB geltenden branchenspezifischen Sondervorschriften und Ausnahmen sind für diese Einstufung unbeachtlich. Soweit andere gesetzliche Regelungen außerhalb des Handelsgesetzbuchs die Anwendung für große Kapitalgesellschaften vorschreiben, bleibt dies außer Betracht. Die Definition steht im Einklang mit der Definition in Artikel 2 Nummer 1 der Richtlinie 2013/34/EU.

Als große Kapitalgesellschaften sind zudem große Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Absatz 1 HGB anzusehen, was die Richtlinie 2013/34/EU mit ihrem Artikel 1 klarstellt. Da die allgemeine Regelung des § 264a Absatz 1 HGB nur bestimmte Vorschriften des Dritten Buchs auf Personenhandelsgesellschaften anwenden lässt, ist eine ausdrückliche Regelung für die Vorschriften über die Transparenz im Rohstoffsektor geboten. Zu diesem Zweck wird eine Rechtsgrundverweisung in § 341q Satz 2 auf § 341q Satz 1 HGB-E vorgeschlagen. Auf Personenhandelsgesellschaften ist der neue Dritte Unterabschnitt daher anzuwenden, wenn sie große Personenhandelsgesellschaften sind oder wenn auf sie nach den Vorgaben des Dritten Buchs die für große Personenhandelsgesellschaften geltenden Vorschriften des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs anzuwenden sind.

Als weitere Voraussetzung stellt § 341q HGB-E auf, dass die Kapitalgesellschaft bzw. die Personenhandelsgesellschaft in der mineralgewinnenden Industrie tätig sind oder Holzeinschlag in Primärwäldern betreiben. Diese Einstufung richtet sich nach den in § 341r Nummer 1 und 2 HGB-E enthaltenen Begriffsbestimmungen und begrenzt die erfassten Branchen.

#### **Zu § 341r HGB-E**

§ 341r HGB-E enthält die Begriffsbestimmungen, die für die Anwendung des Dritten Unterabschnitts des Vierten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB festgelegt werden. Die Begriffsbestimmungen orientieren sich an den Definitionen nach Artikel 41 der Richtlinie 2013/34/EU.

#### **Zu § 341r Nummer 1 und 2 HGB-E**

Die Nummern 1 und 2 entsprechen wörtlich den Definitionen nach Artikel 41 Nummer 1 und Nummer 2 der Richtlinie 2013/34/EU und enthalten spezielle Qualifizierungsmerkmale für die erfassten Unternehmen, indem die erfassten Rohstoffe und die erfassten Tätigkeiten benannt werden. Ergänzt wird in Nummer 2 lediglich die Definition des Primärwalds, die sich nach Erwägungsgrund 44 der Richtlinie 2013/34/EU in Anlehnung an Artikel 17 Absatz 3 Buchstabe a der Richtlinie 2009/28/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23. April 2009 zur Förderung der Nutzung von Energie aus erneuerbaren Quellen und zur Änderung und anschließenden Aufhebung der Richtlinien 2001/77/EG und 2003/30/EG richtet. Diese Richtlinie nimmt wiederum Bezug auf die international gebräuchliche Terminologie, die hinsichtlich des Baumbestands, der Flächengröße und der menschlichen Nutzung Kriterien aufstellt.

#### **Zu § 341r Nummer 3 bis 8 HGB-E**

Die Nummern 3 bis 5 setzen Artikel 41 Nummer 3 bis 5 der Richtlinie 2013/34/EU um. Dabei werden die Begriffsbestimmungen aus Artikel 41 Nummer 3 und 5 der Richtlinie 2013/34/EU wörtlich in die Absätze 4 und 5 übernommen. Eine Übertragung in die im deutschen Recht festgelegten bzw. üblichen Begriffe ist hier nicht möglich, da die Berichterstattung weltweite Sachverhalte erfasst. So sind staatliche Stellen und Zahlungsformen in allen Staaten gleichermaßen erfasst, was allgemeine Beschreibungen, etwa zu den erfassten Steuerarten, erfordert. Eine nähere Definition durch den deutschen Gesetzge-



ber ist aufgrund der Vielfalt ausländischer Rechtsordnungen und deren Veränderlichkeit nicht möglich.

Im Hinblick auf die Definition des Projekts enthält Absatz 6 auch die in Erwägungsgrund 45 enthaltenen näheren Erläuterungen. Diese sollen der Praxis helfen, die Einordnung bestimmter Sachverhalte als Projekt vorzunehmen.

Die Nummern 6 und 7 enthalten eine Definition der Begriffe Zahlungsbericht und Konzernzahlungsbericht und dienen dazu, klarzustellen, dass nur Zahlungen im Zusammenhang mit Tätigkeiten in der mineralgewinnenden Industrie oder mit dem Betrieb des Holzeinschlags in Primärwäldern zu berichten sind.

Schließlich ist in Nummer 8 festgelegt, dass der Berichtszeitraum eines Unternehmens mit dessen Geschäftsjahr zusammenfällt. Diese Regelung ist notwendig, damit die Rechnungslegung eines Unternehmens einheitlich erstellt wird und nachvollzogen werden kann.

#### **Zu § 341s HGB-E**

§ 341s HGB-E ist die Grundsatznorm für die Pflicht zur Erstellung von Zahlungsberichten, mit der Artikel 42 Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU umgesetzt wird. Inhalt und Darstellung des Zahlungsberichts werden durch die § 341t und § 341u HGB-E geregelt.

#### **Zu § 341s Absatz 1 HGB-E**

In Absatz 1 wird der Begriff des Zahlungsberichts definiert. Zugleich werden die wesentlichen Elemente des Berichts festgelegt. Der Zahlungsbericht ist von Unternehmen im Sinne des § 341q HGB-E jährlich zu erstellen. Zu berichten ist dabei über Zahlungen an staatliche Stellen und insoweit, als diese Zahlungen im Zusammenhang mit einer Tätigkeit in der mineralgewinnenden Industrie nach § 341r Nummer 1 HGB-E oder mit dem Betrieb des Holzeinschlags in Primärwäldern nach § 341r Nummer 2 HGB-E stehen.

#### **Zu § 341s Absatz 2 HGB-E**

Absatz 2 enthält im Einklang mit Artikel 42 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU eine Befreiung eines Unternehmens nach § 341q HGB-E von der Pflicht zur Erstellung eines Zahlungsberichts, wenn es in einen Konzernzahlungsbericht nach § 341v HGB-E oder den Konzernzahlungsbericht eines anderen Unternehmens mit Sitz im EU- oder EWR-Ausland einbezogen ist. Für diesen Fall muss das befreite Unternehmen in seinem Jahresabschluss (im Anhang) angeben, bei welchem Unternehmen es in den Konzernzahlungsbericht einbezogen ist. Diese Angabe ist erforderlich, weil es in mehrfach gestuften Unternehmensgruppen möglich wäre, dass zwar Konzernabschlüsse auf Zwischenebenen, nicht aber auch Konzernzahlungsberichte auf Zwischenebenen erstellt werden.

#### **Zu § 341s Absatz 3 HGB-E**

Nach Artikel 46 Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU sind Unternehmen von den Pflichten des Kapitels 10 der Richtlinie ausgenommen, wenn sie einen Bericht erstellen und offenlegen, der die Berichtspflichten eines Drittlands erfüllt, die gemäß Artikel 47 als mit den Anforderungen des Kapitels 10 gleichwertig bewertet wurden. Die Bewertung trifft die Europäische Kommission im Verfahren nach Artikel 46 Absatz 2 und Artikel 47 der Richtlinie 2013/34/EU.

Es ist deshalb erforderlich, Unternehmen nach § 341q HGB-E von der Pflicht zur Erstellung eines Zahlungsberichts freizustellen, wenn es entsprechende Berichtspflichten eines Drittstaats erfüllt hat. Diese Freistellung wird in Absatz 3 geregelt. Voraussetzung für die Freistellung ist, dass das Unternehmen den nach den Berichtspflichten eines Drittstaats

erstellten und offengelegten Bericht nochmals nach den für die Offenlegung des Jahresabschlusses geltenden Vorschriften offenlegt (Artikel 46 Absatz 1 Richtlinie 2013/34/EU). Dieser Vorgabe folgend, wird in Absatz 3 die Offenlegung des befreienden Berichts nach § 341w HGB-E angeordnet. Zur Vermeidung übermäßiger bürokratischer Belastungen soll es dem Unternehmen ermöglicht werden, die Erleichterungen des § 325a HGB hinsichtlich der Sprache der einzureichenden Unterlagen zu nutzen. Das bedeutet vor allem, dass in englischer Sprache erstellte Berichte nicht übersetzt werden müssen. Im Hinblick darauf, dass der Zahlungsbericht mit Ausnahme der knappen Bezeichnung der staatlichen Stellen und Zahlungsgründe und Projekte nur Zahlen enthält, wird damit kein Transparenzverlust verbunden sein.

#### **Zu § 341t HGB-E**

§ 341t HGB-E regelt den Inhalt des Zahlungsberichts und setzt dazu Artikel 43 Absatz 1, 3 und 4 sowie Erwägungsgrund 48 der Richtlinie 2013/34/EU um.

#### **Zu § 341t Absatz 1 HGB-E**

In Absatz 1 wird in Präzisierung von § 341s Absatz 1 HGB-E festgelegt, dass nur Zahlungen an staatliche Stellen im Zusammenhang mit einer Tätigkeit in der mineralgewinnenden Industrie oder mit dem Betrieb des Holzeinschlags in Primärwäldern zu berichten sind. Andere Zahlungen an staatliche Stellen sind nicht einzubeziehen, um die Zahlungsberichte verschiedener Unternehmen vergleichbar zu machen. Ohne diese Begrenzung könnten die Zahlungsberichte nicht deutlich machen, welchen konkreten Beitrag die Rohstoffindustrie zu den Einnahmen von Staaten leistet. Zugleich wird klargestellt, dass Unternehmen keine getrennten Angaben für unterschiedliche Rohstoffe, etwa Erdöl und Erdgas einerseits und metallische Erze andererseits, vorzunehmen haben. Auch eine Trennung zwischen mineralgewinnender Industrie und Holzeinschlag in Primärwäldern kann unterbleiben.

Schließlich wird festgelegt, dass die erfassten Unternehmen auch dann einen Zahlungsbericht zu erstellen haben, wenn sie in einem Berichtszeitraum an keine staatliche Stelle Zahlungen geleistet haben. In diesem Fall genügt nach der Richtlinie 2013/34/EU aber ein Bericht, der auf diesen Umstand hinweist (keine Angabe zu jeder staatlichen Stelle notwendig). Diese Berichterstattung ist erforderlich, damit Dritte nachverfolgen können, ob Unternehmen in der mineralgewinnenden Industrie tätig sind oder Holzeinschlag betreiben. Sie dient zugleich dazu, Nachfragen Dritter an die Unternehmen zu begrenzen und so die bürokratischen Belastungen für die Unternehmen zu mindern. Einen gänzlichen Verzicht der erfassten Unternehmen auf den Zahlungsbericht sieht die Richtlinie 2013/34/EU nicht vor.

#### **Zu § 341t Absatz 2 HGB-E**

Absatz 2 dient zur Klarstellung, dass nur über die Zahlungsabflüsse vom Unternehmen zu berichten ist, auch wenn die einziehende staatliche Stelle die Geldbeträge für mehrere staatliche Stellen vereinnahmen sollte. Der Abgleich mit den vereinnahmten Beträgen der Einzugsstelle bleibt gleichwohl möglich.

#### **Zu § 341t Absatz 3 HGB-E**

Absatz 3 gibt vor, dass entsprechend Erwägungsgrund 48 der Richtlinie 2013/34/EU Dividendenzahlungen von Unternehmen, an denen staatliche Stellen beteiligt sind, an diese staatlichen Stellen unter bestimmten Voraussetzungen nicht zu berichten sind.

#### **Zu § 341t Absatz 4 HGB-E**

Absatz 4 setzt Artikel 43 Absatz 1 der Richtlinie 2013/34/EU um, wonach nur Zahlungen zu berücksichtigen sind, die mindestens 100 000 Euro betragen. Absatz 4 nimmt dabei ergänzend auch die Erläuterungen von Erwägungsgrund 46 der Richtlinie 2013/34/EU auf. Klargestellt wird, dass sich der Schwellenwert von 100 000 Euro nicht ausschließlich auf jede einzelne Zahlung bezieht, sondern sich auch auf die Summe gleichartiger und miteinander verbundener Zahlungen (wie Monatsraten) beziehen kann.

#### **Zu § 341t Absatz 5 HGB-E**

Absatz 5 setzt Artikel 41 Nummer 5 und Artikel 43 Absatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU um und legt fest, welche Angaben bei Zahlungen in Form von Sachleistungen zu machen sind.

#### **Zu § 341t Absatz 6 HGB-E**

Absatz 6 setzt Artikel 43 Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU um. Bei der Prüfung ist der wirtschaftliche Gehalt der entsprechenden Vereinbarung zu berücksichtigen (Grundsatz „substance over form“); zugleich wird ein Umgehungsverbot aufgestellt.

#### **Zu § 341u HGB-E**

§ 341u HGB-E regelt die Gliederung des Zahlungsberichts und dient der Umsetzung von Artikel 43 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU.

#### **Zu § 341u Absatz 1 HGB-E**

Absatz 1 legt fest, dass in dem Zahlungsbericht eine Gliederung nach Staaten und innerhalb der Staaten nach einzelnen staatlichen Stellen vorzunehmen ist, die Empfänger von Zahlungen waren. Die staatlichen Stellen sind so zu bezeichnen, dass eine eindeutige Zuordnung ermöglicht wird; dafür wird in der Regel deren amtliche Bezeichnung, Ort und Region des Staates ausreichen.

#### **Zu § 341u Absatz 2 HGB-E**

Absatz 2 regelt in Umsetzung von Artikel 43 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe a und b der Richtlinie 2013/34/EU die Darstellung des Gesamtbetrags aller Zahlungen an eine staatliche Stelle und deren Aufgliederung nach den in § 341r Nummer 3 Buchstabe a bis g HGB-E aufgeführten Zahlungsgründen (Steuern, Boni usw.). Dabei muss zur Vereinfachung nicht zu jeder Zahlung angegeben werden, welcher Zahlungsgrund im Einzelnen besteht; ausreichend ist vielmehr die Bezeichnung der Nummer von § 341r Nummer 3 HGB-E, in deren Kategorie die Zahlung fällt. Diese Vereinfachung dient der Begrenzung der bürokratischen Belastungen für die Unternehmen.

#### **Zu § 341u Absatz 3 HGB-E**

Absatz 3 regelt die sog. projektbezogene Darstellung der Zahlungen in Umsetzung von Artikel 43 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe c der Richtlinie 2013/34/EU. Erforderlich ist dabei zunächst eine eindeutige Bezeichnung des Projekts, um dieses Projekt von anderen Projekten desselben Unternehmens abzugrenzen. Zu diesem Projekt sind sodann der Gesamtbetrag aller darauf bezogenen Zahlungen an eine staatliche Stelle und dann eine Aufgliederung nach den Zahlungsgründen des § 341r Nummer 3 HGB-E vorzunehmen. Auch insofern genügt es, als Zahlungsgrund die betreffende Nummer von § 341r Nummer 3 HGB-E zu bezeichnen.

#### **Zu § 341u Absatz 4 HGB-E**

Absatz 4 setzt Artikel 43 Absatz 2 Unterabsatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU um. Zahlungen wie z. B. die Körperschaftssteuer, die nicht projektgenau ermittelt werden, müssen nicht projektbezogen dargestellt werden.

#### **Zu § 341v HGB-E**

Spiegelbildlich zum Zahlungsbericht des einzelnen Unternehmens sieht § 341v HGB-E in Umsetzung von Artikel 44 der Richtlinie 2013/34/EU eine Berichterstattung auf konsolidierter Ebene durch ein Mutterunternehmen vor.

#### **Zu § 341v Absatz 1 HGB-E**

Das Mutterunternehmen hat einen Konzernzahlungsbericht zu erstellen, wenn es eine Kapitalgesellschaft oder Personenhandelsgesellschaft im Sinne des § 341q HGB-E ist. Es muss daher die Voraussetzungen des § 341q HGB-E erfüllen und zugleich Mutterunternehmen im Sinn des § 290 HGB sein, also mindestens ein Tochterunternehmen haben. Hinsichtlich der Branchenzugehörigkeit muss das Mutterunternehmen selbst oder zumindest eines seiner Tochterunternehmen in der mineralgewinnenden Industrie tätig sein oder Holzeinschlag in Primärwäldern betreiben.

#### **Zu § 341v Absatz 2 HGB-E**

Absatz 2 regelt in Umsetzung von Artikel 44 Absatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU, unter welchen Umständen ein Mutterunternehmen keinen Konzernzahlungsbericht erstellen muss.

Nummer 1 betrifft den Fall, dass das Mutterunternehmen seinerseits als Tochterunternehmen in einen übergeordneten Konzernzahlungsbericht einbezogen ist und entspricht insofern im Ergebnis der vergleichbaren Regelung für den Konzernabschluss in § 291 HGB.

Nummer 2 sieht in Umsetzung von Artikel 44 Absatz 2 Buchstabe a und b der Richtlinie 2013/34/EU vor, dass Mutterunternehmen kleiner und mittlerer Konzerne keinen Konzernzahlungsbericht erstellen müssen. Dieser Befreiungstatbestand wird voraussichtlich kaum zur Anwendung kommen, wird aber der von der Richtlinie 2013/34/EU verlangt.

#### **Zu § 341v Absatz 3 HGB-E**

In Umsetzung von Artikel 44 Absatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU sieht Absatz 3 vor, dass Unternehmen nicht in den Konzernzahlungsbericht einbezogen werden müssen, wenn sie nach § 296 Absatz 1 nicht in den Konzernabschluss einbezogen werden müssen und von diesem Wahlrecht Gebrauch gemacht haben. Auch in dieser Hinsicht wird damit ein Gleichlauf zwischen Konzernabschluss und Konzernzahlungsbericht hergestellt.

#### **Zu § 341v Absatz 4 HGB-E**

Der Inhalt und die Gliederung des Konzernzahlungsberichts richtet sich im Wesentlichen nach den Vorgaben für den Zahlungsbericht, was Absatz 4 mit der entsprechenden Verweisung auf die §§ 341s bis 341u HGB-E anordnet. Klargestellt wird, dass die Berichterstattung konsolidierte Angaben zu allen einbezogenen Unternehmen enthalten muss. Klargestellt wird in Umsetzung von Artikel 44 Absatz 1 Unterabsatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU, dass in den Konzernzahlungsbericht nur solche Zahlungen an staatliche Stellen aufzunehmen sind, die sich aus der Geschäftstätigkeit in der mineralgewinnenden Industrie oder aus dem Holzeinschlag in Primärwäldern ergeben. Zugleich wird klarge-

stellt, dass das Mutterunternehmen die Zahlungen im Konzernzahlungsbericht nicht danach aufgliedern muss, auf welchen Rohstoff sie sich beziehen.

#### **Zu § 341w HGB-E**

##### **Zu § 341w Absatz 1 HGB-E**

Ein wesentliches Element der Transparenz im Rohstoffsektor ist die Offenlegung der Zahlungsberichte. Dabei gibt Artikel 45 der Richtlinie 2013/34/EU vor, dass die Offenlegung in der Weise zu erfolgen hat, in der auch (andere) Rechnungslegungsunterlagen und für das Handelsregister relevante Umstände offenzulegen sind. § 341u HGB-E knüpft daran an und sieht eine Offenlegung im Bundesanzeiger vor. Das Verfahren wird entsprechend dem Verfahren zur Offenlegung von Jahres- und Konzernabschlüssen geregelt. Danach beträgt die Offenlegungsfrist im Allgemeinen höchstens zwölf Monate nach dem Bilanzstichtag und für kapitalmarktorientierte Unternehmen sechs Monate. Die zwölfmonatige Frist ergibt sich aus der jährlichen Berichtspflicht, die erwarten lässt, dass der Zahlungsbericht spätestens dann offengelegt wird, wenn wegen Ablaufs des nächsten Berichtszeitraums bereits mit der Erstellung des nachfolgenden Berichts begonnen werden kann. Zudem entspricht diese Frist der allgemeinen Frist des § 325 Absatz 1 HGB für die Offenlegung von Jahres- und Konzernabschlüssen.

##### **Zu § 341w Absatz 2 HGB-E**

Absatz 2 erweitert die Offenlegungspflicht auf den Konzernzahlungsbericht.

##### **Zu § 341w Absatz 3 HGB-E**

Absatz 3 sieht die entsprechende Anwendung bestimmter allgemeiner Offenlegungsvorschriften vor. Damit gelten die allgemeinen Vorgaben hinsichtlich der Sprache der Unterlagen vorbehaltlich des Ausnahmefalls nach § 341s Absatz 4 HGB-E sowie die Vorgaben zum Inhalt der Offenlegung und zu Prüfungen durch den Betreiber des Bundesanzeigers.

#### **Zu § 341x HGB-E**

§ 341x HGB sieht in Anlehnung an § 334 HGB die Einstufung bestimmter Verstöße gegen Vorgaben des Dritten Unterabschnitts als Ordnungswidrigkeiten und deren Ahndung vor. Verwaltungsbehörde ist auch insoweit das Bundesamt für Justiz. Ordnungswidrig ist zwar nicht der Verzicht auf das Erstellen oder die Offenlegung von Zahlungs- oder Konzernzahlungsberichten, da insofern das Ordnungsgeldverfahren nach § 341y HGB-E vorgesehen ist. Ordnungswidrig ist es aber, vorsätzlich den inhaltlichen Vorgaben an Zahlungs- und Konzernzahlungsberichte zuwiderzuhandeln, also erforderliche Angaben wegzulassen oder den Aussagegehalt durch unrichtige Angaben zu verfälschen. Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu fünfzigtausend Euro geahndet werden. Für Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Absatz 1 wird eine entsprechende Anwendung vorgesehen.

#### **Zu § 341y HGB-E**

§ 341y HGB-E sieht als Sanktion für die unterlassene Offenlegung eines erforderlichen Zahlungs- oder Konzernzahlungsberichts die Durchführung eines Ordnungsgeldverfahrens vor.

##### **Zu § 341y Absatz 1 HGB-E**

Das Ordnungsgeldverfahren nach § 341y HGB-E orientiert sich an dem bewährten Ordnungsgeldverfahren zur Durchsetzung der Offenlegungspflicht hinsichtlich der Jahres-

und Konzernabschlüsse, das dazu beigetragen hat, dass heute weit über 90 Prozent der Kapitalgesellschaften in Deutschland ihre Rechnungslegungsunterlagen rechtzeitig offenlegen. Da die vom Dritten Unterabschnitt erfassten Unternehmen schon aufgrund ihrer wirtschaftlichen Bedeutung bei Verstößen gegen die Offenlegungspflicht Reaktionen der Allgemeinheit und weitere Nachteile erwarten dürften, wird nicht damit zu rechnen sein, dass viele Verfahren durchzuführen sind.

#### **Zu § 341y Absatz 2 und 3 HGB-E**

Die Konzentration der Verfahren beim Bundesamt für Justiz erlaubt eine effiziente Durchsetzung der Offenlegungspflicht. Das setzt aber voraus, dass dem Bundesamt für Justiz bekannt ist, welches Unternehmen die speziellen Voraussetzungen des § 341r Nummer 1 und 2 HGB-E erfüllt, also in der mineralgewinnenden Industrie bzw. im Holzeinschlag in Primärwäldern tätig ist. Um die Verfügbarkeit dieser Informationen zu verbessern, sieht § 341y Absatz 2 und 3 HGB-E Übermittlungspflichten derjenigen Verwaltungsbehörden vor, die von einer Tätigkeit der Unternehmen auf diesen Gebieten regelmäßig Kenntnis erlangen. Das sind für den Bereich der mineralgewinnenden Industrie die Bundesanstalt für Geowissenschaften und Rohstoffe und für den Bereich des Holzeinschlags in Primärwäldern das Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft. Diese Stellen sollen einmal jährlich die ihnen bekannt werdenden Unternehmen des Rohstoffsektors an den Betreiber des Bundesanzeigers, der für die Entgegennahme und Ausführung von Veröffentlichungsaufträgen der Unternehmen zuständig ist, übermitteln. Die Regelung der Übermittlungspflicht orientiert sich an ähnlichen Regelungen wie in § 31 Absatz 2 des Vermögensanlagegesetzes und dient der Rechtssicherheit für die einbezogenen Behörden. Bei den Unternehmen, die dem Betreiber des Bundesanzeigers übermittelt werden, erfolgt dann eine Prüfung nach den §§ 341x und 341y HGB-E. Die Prüfung wird sich in Folgejahren aber auch auf die Unternehmen erstrecken, die in der Vergangenheit Zahlungs- oder Konzernzahlungsberichte veröffentlicht haben.

Gerade in der Phase der Einführung der neuen Berichtspflicht wird es daneben auch darauf ankommen, dass an der Offenlegung der Zahlungs- oder Konzernzahlungsberichte interessierte Dritte dem Bundesamt für Justiz etwaige Kenntnisse über die Tätigkeit von inländischen Unternehmen in der mineralgewinnenden Industrie oder über Unternehmen, die Holzeinschlag in Primärwäldern außerhalb Deutschlands betreiben, mitteilen.

#### **Zu § 341y Absatz 4 HGB-E**

Das Bundesamt für Justiz soll darüber hinaus die Möglichkeit erhalten, Unternehmen zu einer Erklärung über deren Tätigkeit in der mineralgewinnenden Industrie oder im Holzeinschlag in Primärwäldern aufzufordern, wenn es dafür Anhaltspunkte gibt. Die Erklärungspflicht soll zur Klarstellung ausdrücklich geregelt werden. Reagiert das Unternehmen innerhalb angemessener Frist nicht, wird gesetzlich vermutet, dass es in den Anwendungsbereich des § 341q HGB fällt. Die Vermutung erlaubt die Einleitung des Ordnungsgeldverfahrens nach § 341x Absatz 1 HGB. Hat das Unternehmen lediglich die Frist zur Erklärung versäumt, kann es mit dem Einspruch gegen die Androhung eines Ordnungsgeldes vortragen, nicht in den Anwendungsbereich des § 341q HGB zu fallen. Die gesetzliche Vermutung nach Absatz 4 wird aber nur widerlegt, wenn der Einspruch hinreichend substantiiert ist. Damit eine betroffene Kapitalgesellschaft bzw. ein Mutterunternehmen sachgerecht auf die Aufforderung reagieren kann, ist die Aufforderung seitens des Bundesamtes für Justiz zu begründen. In der Begründung sollten nähere Angaben dazu erfolgen, ob Anhaltspunkte für eine Tätigkeit in der mineralgewinnenden Industrie oder dafür bestehen, dass Holzeinschlag in Primärwäldern betrieben wird und, soweit bekannt, ob die Anhaltspunkte auf eine Tätigkeit im Inland oder in einem anderen Staat schließen lassen.

### **Zu § 341y Absatz 5 HGB-E**

Absatz 5 stellt ergänzend zu § 341q Satz 2 HGB-E klar, dass auch die Ordnungsgeldvorschrift, die Übermittlungspflichten und das Auskunftsrecht des Bundesamtes für Justiz auf Sachverhalte mit Personenhandelsgesellschaften anzuwenden sind.

### **Zu Artikel 2 (Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch – EG-HGB)**

Da die Änderungen des HGB eine Umstellung der Rechnungslegung der betroffenen Unternehmen erfordern, sollen die Neuregelungen – soweit möglich – erst für künftige Geschäftsjahre der Unternehmen eingeführt werden. Dazu sind Übergangsvorschriften in einem neuen Artikel des EGHGB-E vorzusehen. Zur Vermeidung von Doppelbelegungen durch parallele Gesetzgebungsvorhaben wird der neue Artikel dynamisch bezeichnet; dies ist im Stadium der Gesetzesverkündung zu präzisieren.

### **Zu Artikel ... (bei Verkündung nächste freie Artikelbezeichnung) Absatz 1 EGHGB-E**

Absatz 1 Satz 1 sieht in Umsetzung von Artikel 53 Absatz 1 Unterabsatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU vor, dass die meisten Änderungen und Neuregelungen im Dritten Buch des HGB erstmals für Jahres- und Konzernabschlüsse für das nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden sind. Das gilt einerseits für die im Rahmen der Umsetzung gebotenen Änderungen bilanzrechtlicher Vorgaben und andererseits für die anlässlich des Gesetzentwurfs vorgeschlagenen Erleichterungen für Kleinstgenossenschaften. In Anlehnung an Artikel 23 Absatz 1 EGHGB (Bilanzrichtlinien-Gesetz) wird den Unternehmen in Satz 2 die Möglichkeit eingeräumt, die neuen Vorschriften auf ein früheres Geschäftsjahr anzuwenden, aber nur insgesamt. Damit soll verhindert werden, dass eine gemischte Rechnungslegung aus vorteilhaften alten und neuen Vorgaben zum Nachteil der Informationsinteressen der Nutzer der Rechnungslegung angewendet wird. Zugleich wird klargestellt, dass die bisherigen Bestimmungen des Dritten Buchs für vor dem 1. Januar 2016 beginnende Geschäftsjahre weiter gelten, wenn von dem Wahlrecht nach Satz 2 kein Gebrauch gemacht wird.

### **Zu Artikel ... (bei Verkündung nächste freie Artikelbezeichnung) Absatz 2 EGHGB-E**

Absatz 2 Satz 1 regelt die (vorgezogene) erstmalige Anwendung der neuen Schwellenwerte zur Bestimmung der Größenklasse, der ein Unternehmen angehört, und der größenabhängigen Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses. Dabei werden die §§ 267 und 293 HGB insgesamt vorzeitig angewendet. Um etwaige Härten abzumildern, sieht Satz 2 vor, dass die bisherigen Vorschriften der §§ 267 und 293 HGB anwendbar bleiben, sofern die vorgezogene Anwendung der neuen Vorschriften zu einer Erweiterung der Pflichten von Gesellschaften oder Mutterunternehmen führen würde. Soweit Satz 1 danach nicht gilt, bleibt es bei der Regelung in Absatz 1.

### **Zu Artikel ... (bei Verkündung nächste freie Artikelbezeichnung) Absatz 3 EGHGB-E**

Um die Transparenz über Zahlungsströme an staatliche Stellen im Rohstoffsektor schnellstmöglich einzuführen, sollen die Regelungen über Zahlungsberichte und Konzernzahlungsberichte bereits für nach dem Inkrafttreten des Gesetzes beginnende Geschäftsjahre angewendet werden. Damit sind Berichtszeiträume, die nach dem 20. Juli 2015, aber vor dem 1. Januar 2016 beginnen, bereits Gegenstand der Berichterstattung. Diese Regelung beruht auf der begrenzten Reichweite von Artikel 53 Absatz 1 Unterabsatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU.

### **Zu Artikel 3 (Änderungen des Publizitätsgesetzes)**

Die Änderungen des Publizitätsgesetzes sind Folgeänderungen zu den materiellen Änderungen im HGB; insofern ist vorgesehen, auch künftig einen weitgehenden Gleichlauf der Vorgaben zu erhalten. Die bestehenden Besonderheiten für Unternehmen in einer dem Publizitätsgesetz unterliegenden Rechtsform werden aber nicht geändert.

### **Zu Artikel 4 (Änderung des Aktiengesetzes – AktG)**

#### **Zu Nummer 1, 2, 4 bis 7 (§§ 58, 152, 209, 240, 256 und 261 AktG)**

Die Änderungen des Aktiengesetzes sind im Wesentlichen Folgeänderungen zu den materiellen Änderungen im HGB und redaktionell bedingt. Die Änderungen in § 58 Absatz 2, § 152 Absatz 2, den §§ 240 und 261 Absatz 1 AktG-E beruhen zudem auf dem Grundsatz der Maximalharmonisierung der Anhangangaben bei kleinen Aktiengesellschaften nach Artikel 16 Absatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU. Die bisherige Pflicht dieser Aktiengesellschaften, bestimmte aktienrechtliche Sachverhalte im Anhang auszuweisen, wird aufgehoben.

#### **Zu Nummer 3 (§ 160 AktG)**

##### **Zu Buchstabe a (§ 160 Absatz 1 AktG)**

Die Änderung von § 160 Absatz 1 AktG erfolgt zur Umsetzung der Artikel 16 bis 18 der Richtlinie 2013/34/EU. Die Änderungen von Absatz 1 Nummer 3 und 5 dienen der Umsetzung von Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe h und j der Richtlinie 2013/34/EU. Die Änderung von § 160 Absatz 1 Nummer 5 und die Aufhebung von Absatz 1 Nummer 6 sind Folgeänderungen zur Verschiebung der Angabepflicht zu Genussrechten und vergleichbaren Rechten sowie Wandelschuldverschreibungen in einen neuen § 285 Nummer 15a HGB-E. Hintergrund ist, dass diese Rechte künftig auch von Unternehmen auszuweisen sind, die nicht die Rechtsform einer Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien haben.

##### **Zu Buchstabe b (§ 160 Absatz 3 AktG)**

Die Neufassung des bisherigen Absatzes 3 dient der Umsetzung von Artikel 16 Absatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU und sieht für kleine Aktiengesellschaften eine Reduzierung der Anhangangaben vor. Da die für kleine Aktiengesellschaften verbleibende Angabepflicht zu bestimmten Aspekten eigener Aktien nicht über das hinausgeht, was Kleinstkapitalgesellschaften bisher in jedem Fall anzugeben hatten, kann auf eine gesonderte Erleichterung für Kleinstkapitalgesellschaften verzichtet werden. Damit wird künftig nur Absatz 1 Nummer 2 auf kleine Aktiengesellschaften anzuwenden sein, wobei der Umfang dieser Angaben für kleine Aktiengesellschaften begrenzt wird.

### **Zu Artikel 5 (Änderungen des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz – EGAktG)**

Die Ergänzung des EGAktG um einen neuen Paragraphen erfolgt spiegelbildlich zur neuen Übergangsvorschrift des EGHGB-E, um die neuen Vorgaben erst für nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahre vorzuschreiben, eine vorzeitige Anwendung wird aber zuzulassen. Zur Vermeidung von Doppelbelegungen durch parallele Gesetzgebungsvorhaben wird der neue Paragraph dynamisch bezeichnet; dies ist im Stadium der Gesetzesverkündung zu präzisieren.



### **Zu Artikel 6 (Änderungen des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung – GmbHG)**

Die Änderungen des GmbHG beruhen auf dem Grundsatz der Maximalharmonisierung der Anhangangaben bei kleinen Gesellschaften mit beschränkter Haftung nach Artikel 16 Absatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU. Die bisherige Pflicht dieser Gesellschaften, bestimmte gesellschaftsrechtliche Sachverhalte zu Rücklagen im Anhang auszuweisen (§ 29 Absatz 4 GmbHG), wird aufgehoben und durch ein Wahlrecht ersetzt. Im Hinblick auf Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern (§ 42 Absatz 3 GmbHG) wird die Rechtslage für Gesellschaften mit beschränkter Haftung und haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Absatz 1 HGB vereinheitlicht.

### **Zu Artikel 7 (Änderungen des Einführungsgesetzes zum Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung – EGGmbHG)**

Die Ergänzung des EGGmbHG um einen neuen § 5 erfolgt spiegelbildlich zur neuen Übergangsvorschrift des EGHGB-E, um die neuen Vorgaben erst für nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahre vorzuschreiben, eine vorzeitige Anwendung wird aber zuzulassen.

### **Zu Artikel 8 (Änderungen sonstigen Bundesrechts)**

Die Änderungen sind Folgeänderungen zu den Änderungen des HGB und dienen zur Anpassung anderer Gesetze sowie der sachbezogenen Rechtsverordnungen über besondere Vorgaben zur Rechnungslegung und über Formblätter. Dabei erfolgen zum Teil auch redaktionelle Änderungen, unter anderem zur Klarstellung der Wahlrechte von Krankenhäusern und Pflegeeinrichtungen nach § 1 der Krankenhaus-Buchführungsverordnung und nach § 8 der Pflege-Buchführungsverordnung. Bei Gelegenheit der Änderung werden zugleich ältere Übergangsbestimmungen aufgehoben, die heute keine Wirkung mehr entfalten. Das dient der Rechtsbereinigung.

Hervorzuheben ist, dass die Anhebung der Schwellenwerte für die Größenklasse kleiner Kapitalgesellschaften zum Anlass genommen wird, auch im Insolvenzrecht die Schwellenwerte für die Pflicht zur Einsetzung eines vorläufigen Gläubigerausschusses nach § 22a der Insolvenzordnung entsprechend anzuheben. Die Änderung soll für Verfahren gelten, deren Eröffnung nach Inkrafttreten des Gesetzes beantragt wird.

Ebenfalls hervorzuheben ist das Außerkrafttreten der Konzernabschlussbefreiungsverordnung, deren wenige inhaltliche Regelungen zur Umsetzung der Richtlinie 2013/34/EU zum Teil anzupassen wären und stattdessen in § 292 HGB-E überführt werden. Damit wird zugleich die Rechtslage vereinfacht.

### **Zu Artikel 9 (Inkrafttreten, Außerkrafttreten)**

Die Vorschrift regelt das Inkrafttreten des Gesetzes und das Außerkrafttreten der Konzernabschlussbefreiungsverordnung. Der Regelungsgehalt der Konzernabschlussbefreiungsverordnung beschränkte sich auf wenige über die Regelungen der Ermächtigungsgrundlage hinausgehende Vorgaben, die nunmehr in § 292 HGB-E überführt werden. Die Konzernabschlussbefreiungsverordnung soll mit Wirkung zum 1. Januar 2019 außer Kraft treten, da sie bis zur erstmaligen Anwendung des neuen § 292 HGB-E notwendig bleibt. Es wird damit gerechnet, dass die Aufstellung von Konzernabschlüssen für das nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahr spätestens am 1. Januar 2019 abgeschlossen sein wird.