

Synopse HGB - Richtlinie 2013/34/EU - BilRUG-E (nur Vorschriften, die Rechnungslegung kapitalmarktorientierter Unternehmen betreffen)

HGB geltendes Recht	Richtlinie 2013/34/EU (RL)	Referentenentwurf BilRUG (BilRUG-E)	Anmerkungen
<p>§ 290 Abs. 3 Als Rechte, die einem Mutterunternehmen nach Absatz 2 zustehen, gelten auch die einem Tochterunternehmen zustehenden Rechte und die den für Rechnung des Mutterunternehmens oder von Tochterunternehmen handelnden Personen zustehenden Rechte. Den einem Mutterunternehmen an einem anderen Unternehmen zustehenden Rechten werden die Rechte hinzugerechnet, über die es oder ein Tochterunternehmen auf Grund einer Vereinbarung mit anderen Gesellschaftern dieses Unternehmens verfügen kann. Abzuziehen sind Rechte, die</p> <p>1. mit Anteilen verbunden sind, die von dem Mutterunternehmen oder von Tochterunternehmen für Rechnung einer anderen Person gehalten werden, oder [...]</p>		<p>Art. 1 Nr. 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.</p>	<p>In § 290 Abs. 1 Satz 1 HGB-E kommen die Wörter „die einem“ zweimal vor. Es sollte daher präzisiert werden, an welcher Stelle das Wort „anderen“ eingefügt wird.</p>
<p>§ 291 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 [...] der befreiende Konzernabschluss und der befreiende Konzernlagebericht im Einklang mit der Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 über den konsolidierten Abschluss (ABl. EG Nr. L 193 S. 1) und der Richtlinie 84/253/EWG des Rates vom 10. April 1984 über die Zulassung der mit der Pflichtprüfung der Rechnungslegungsunterlagen beauftragten Personen (ABl. EG Nr. L 126 S. 20) in ihren jeweils geltenden Fassungen nach dem für das aufstellende Mutterunternehmen maßgeblichen Recht aufgestellt und von einem zugelassenen Abschlussprüfer geprüft worden sind, [...]</p>	<p>Art. 23 Abs. 4 b) Die Ausnahmen nach Absatz 3 [Befreiender Konzernabschluss] werden nur gewährt, wenn sämtliche nachfolgend genannte Bedingungen erfüllt sind: a) Das befreite Unternehmen sowie alle seine Tochterunternehmen sind unbeschadet Absatz 9 in den konsolidierten Abschluss eines größeren Kreises von Unternehmen einbezogen, dessen Mutterunternehmen dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegt; b) der konsolidierte Abschluss nach Buchstabe a und der konsolidierte Lagebericht des größeren Kreises von Unternehmen sind von dem Mutterunternehmen dieses Kreises von Unternehmen nach dem Recht des Mitgliedstaats, dem das Mutterunternehmen unterliegt, im Einklang mit dieser Richtlinie oder mit gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 angenommenen internationalen Rechnungslegungsstandards erstellt;</p>	<p>Art. 1 Nr. 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;“.</p>	<p>EU-IFRS sehen keine Pflicht zur Aufstellung eines Lageberichts/Konzernlageberichts vor. Folglich sollte die Formulierung des § 291 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 HGB-E angepasst werden, um zu verdeutlichen, dass neben dem IFRS-Konzernabschluss aus der Konzernlagebericht im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU aufgestellt und geprüft sein muss, um die befreiende Wirkung zu haben.</p>
<p>§ 292 Rechtsverordnungermächtigung für befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte</p>	<p>Art. 23 Abs. 8 Mitgliedstaatenwahlrecht, 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.</p> <p>Neu im Vergleich zur 8. Richtlinie (83/349/EWG) ist, dass der übergeordnete Konzernabschluss nicht nur nach den im Einklang mit dieser Richtlinie 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.</p>	<p>Art. 1 Nr. 26 § 292 wird geändert [der Text des § 292 HGB-E wird hier nicht wiedergegeben und ist Art. 1 Nr. 26 des BilRUG-E zu entnehmen]</p> <p>Art. 8 Abs. 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.“</p> <p>Art. 9 Inkrafttreten, Außerkrafttreten [...] 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.</p>	<p>In § 292 HGB-E werden die Regelungen der Ermächtigungsgrundlage des § 292 HGB und der Regelungsinhalt der Konzernabschlussbefreiungsverordnung (KonBefrV) zusammengefasst sowie in Anlehnung an die RL klargestellt, dass der übergeordnete Konzernabschluss nach den im Einklang mit der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 angenommenen internationalen Rechnungslegungsstandards oder gleichwertigen Vorgaben aufgestellt worden sein kann.</p> <p>Lt. Begründung zum BilRUG-E (S. 97, zu Artikel 9) 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.</p>
<p>§ 293 Abs. 1 Größenabhängige Befreiungen von der Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Lageberichts</p>	<p>Art. 23 Abs. 1, 2 i.V.m. Art. 3 Abs. 5-8 Die Schwellenwerte für die Eingruppierung der Gruppen werden angehoben</p>	<p>Art. 1 Nr. 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.</p>	<p>Umsetzung der RL. Gemäß Art. 1 Nr. 2 BilRUG-E sind die neuen Schwellenwerte erstmals auf Jahresabschlüsse/Konzernabschlüsse für das nach dem 31. Dezember 2013 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.</p>

HGB geltendes Recht	Richtlinie 2013/34/EU (RL)	Referentenentwurf BilRUG (BilRUG-E)	Anmerkungen
	<p>Art. 24 Abs. 1 i.V.m. Art. 5 In dem Dokument, das den Abschluss enthält, sind der Name des Unternehmens und die nach Artikel 5 Buchstaben a und b der Richtlinie 2009/101/EG vorgeschriebenen Informationen anzugeben. Gemäß Art. 24 Abs. 1 gilt Art. 5 auch für konsolidierte Abschlüsse.</p>	<p>Art. 1 Nr. 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.“</p>	Umsetzung der RL
<p>§ 313 Abs. 2 Im Konzernanhang sind außerdem anzugeben: 1. Name und Sitz der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, der Anteil am Kapital der Tochterunternehmen, [...]; 2. Name und Sitz der assoziierten Unternehmen, der Anteil am Kapital der assoziierten Unternehmen, [...]; 3. Name und Sitz der Unternehmen, die nach § 310 nur anteilmäßig in den Konzernabschluß einbezogen worden sind, [...]; 4. Name und Sitz anderer als der unter den Nummern 1 bis 3 bezeichneten Unternehmen, bei denen das Mutterunternehmen, ein Tochterunternehmen oder eine für Rechnung eines dieser Unternehmen handelnde Person mindestens den fünften Teil der Anteile besitzt,[...].</p>	<p>Art. 28 Abs. 1 i.V.m. Art. 17 Abs. 1 k), l), m), n) Art. 28 Abs. 1 Im Anhang zum konsolidierten Abschluss werden die nach den Artikeln 16, 17 und 18 geforderten Informationen dargelegt [...]. Art. 17 Abs. 1 k), l), m), n) Angabepflicht für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse: k) Name, Sitz und Rechtsform der Unternehmen, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter das Unternehmen ist; l) Name und Sitz des Unternehmens, das den konsolidierten Abschluss für den größten Kreis von Unternehmen aufstellt, dem das Unternehmen als Tochterunternehmen angehört; m) Name und Sitz des Unternehmens, das den konsolidierten Abschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt, der auch in den unter Buchstabe l bezeichneten Kreis von Unternehmen einbezogen ist und dem das Unternehmen als Tochterunternehmen angehört; n) den Ort, wo Kopien des unter den Buchstaben l und m genannten konsolidierten Abschlusses erhältlich sind, es sei denn, dass sie nicht zur Verfügung stehen;</p>	<p>Art. 1 Nr. 38 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.“</p>	Umsetzung der RL
<p>§ 314 Abs. 1 Nr. 4, Im Konzernanhang sind ferner anzugeben: [...] 4. die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen während des Geschäftsjahrs, getrennt nach Gruppen, sowie der in dem Geschäftsjahr verursachte Personalaufwand, sofern er nicht gesondert in der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen ist; die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer von nach § 310 nur anteilmäßig einbezogenen Unternehmen ist gesondert anzugeben; [...]</p>	<p>Art. 28 Abs. 1 b) i.V.m. Art. 17 Abs. 1 e) Art. 28 Abs. 1 b) b) bei der Angabe der durchschnittlichen Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahrs wird die durchschnittliche Zahl der Beschäftigten von Unternehmen, die nach der Quotenkonsolidierung bilanziert werden, gesondert angegeben Art. 17 Abs. 1 e) die durchschnittliche Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahrs getrennt nach Gruppen, sowie, falls er nicht gesondert in der Gewinn- und Verlustrechnung erscheint, den gesamten in dem Geschäftsjahr entstandenen Personalaufwand, aufgeschlüsselt nach Löhnen und Gehältern, Kosten der sozialen Sicherheit und Kosten der Altersversorgung</p>	<p>Art. 1 Nr. 39 a) 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;“.</p>	Umsetzung der RL

HGB geltendes Recht	Richtlinie 2013/34/EU (RL)	Referentenentwurf BilRUG (BilRUG-E)	Anmerkungen
<p>§ 314 Abs. 1 Nr. 6 c) Im Konzernanhang sind ferner anzugeben: [...] 6. für die Mitglieder des Geschäftsführungsorgans, eines Aufsichtsrats, eines Beirats oder einer ähnlichen Einrichtung des Mutterunternehmens, jeweils für jede Personengruppe: [...] c) die vom Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen gewährten Vorschüsse und Kredite unter Angabe der Zinssätze, der wesentlichen Bedingungen und der gegebenenfalls im Geschäftsjahr zurückgezahlten Beträge sowie die zugunsten dieser Personengruppen eingegangenen Haftungsverhältnisse;</p>	<p>Art. 28 Abs. 1 c) i.V.m. Art. 17 Abs. 1 d) Unterabs. 1 Art.28 Abs. 1 c) bei der Angabe der Höhe der Vergütungen sowie der Vorschüsse und Kredite, die den Mitgliedern des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans gewährt worden sind, ist lediglich die Höhe der Beträge anzugeben, die das Mutterunternehmen und seine Tochterunternehmen den Mitgliedern des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans des Mutterunternehmens gewährt haben Art. 17 Abs. 1d) Unterabs. 1 die den Mitgliedern von Verwaltungs-, Geschäftsführungs- oder Aufsichtsorganen für ihre Tätigkeit im Geschäftsjahr gewährten Bezüge sowie die gegenüber früheren Mitgliedern der genannten Organe entstandene oder eingegangenen Verpflichtungen betreffend Altersversorgung. Diese Angaben sind zusammengefasst für jede Kategorie dieser Organe zu machen. [...]</p>	<p>Art. 1 Nr. 39 a) 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;“.</p>	Umsetzung der RL
<p>§ 314 Abs. 2 Satz 2 Für die Angabepflicht gemäß Absatz 1 Nr. 6 Buchstabe a Satz 5 bis 8 gilt § 286 Abs. 5 entsprechend.</p>	<p>Art. 28 Abs. 1 i.V.m. Art. 17 Abs. 1 d) Unterabs. 2 Art. 28 Abs. 1 Im Anhang zum konsolidierten Abschluss werden die nach den Artikeln 16, 17 und 18 geforderten Informationen dargelegt [...]. Art. 17 Abs. 1 d) Unterabs. 2 Die Mitgliedstaaten können zulassen, dass diese Angaben nicht gemacht werden, wenn sich anhand der Angaben der finanzielle Status eines bestimmten Mitglieds dieser Organe feststellen ließe.</p>	<p>Art. 1 Nr. 39 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.“</p>	Umsetzung der RL
<p>§ 315 Keine Überschrift</p>	<p>Art. 29 Konsolidierter Lagebericht</p>	<p>Art. 1 Nr. 40 a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst: „§ 315 Inhalt des Konzernlageberichts“.</p>	-
<p>§ 315 Abs. 1, 2 1) Im Konzernlagebericht sind der Geschäftsverlauf einschließlich des Geschäftsergebnisses und die Lage des Konzerns so darzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird. Er hat eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit entsprechende Analyse des Geschäftsverlaufs und der Lage des Konzerns zu enthalten. [...] 2) Der Konzernlagebericht soll auch eingehen auf: 1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluß des Konzerngeschäftsjahrs eingetreten sind; 2. a) die Risikomanagementziele und -methoden des Konzerns [...], sowie b) die Preisänderungs-, Ausfall- und Liquiditätsrisiken sowie die Risiken aus Zahlungsstromschwankungen, denen der Konzern ausgesetzt ist, [...]; 3. den Bereich Forschung und Entwicklung des Konzerns; 4. die Grundzüge des Vergütungssystems [...] 5. die wesentlichen Merkmale des internen Kontroll- und des Risikomanagementsystems im Hinblick auf den Konzernrechnungslegungsprozess, sofern eines der in den Konzernabschluss einbezogenen Tochterunternehmen oder das Mutterunternehmen kapitalmarktorientiert im Sinn des § 264d ist.</p>	<p>Art. 29 Abs. 1 i.V.m. Art. 19 Art. 29 Abs. 1 Der konsolidierte Lagebericht enthält zusätzlich zu den nach anderen Bestimmungen dieser Richtlinie geforderten Informationen zumindest die nach den Artikeln 19 und 20 geforderten Informationen, wobei den wesentlichen Anpassungen, die sich aus den Besonderheiten des konsolidierten Lageberichts 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. [...] Art. 19 Abs. 2 d) Der Lagebericht enthält außerdem Angaben zu den bestehenden Zweigniederlassungen des Unternehmens</p>	<p>Art. 1 Nr.40 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;“.</p>	<p>Empfehlungen des HGB-FA an das BMJV waren: 1. zum Wirtschaftsbericht: in § 289 Abs. 1 Satz 2 und § 315 Abs. 1 Satz 2 HGB nicht nur die Analyse und Darstellung, sondern auch die Beurteilung des Geschäftsverlaufs und der Lage explizit fordern. 2. zum Risikomanagementsystem: in § 289 Abs. 5 und in § 315 Abs. 2 Nr. 5 HGB den Bezug auf den Rechnungslegungsprozess/ Konzernrechnungslegungsprozess streichen, die wesentlichen Merkmale des Risikomanagementsystems des Unternehmens/Konzerns im Ganzen sollten dargestellt werden. 3. zum Steuerungssystem: eine explizite Vorschrift zur Gesamtdarstellung des im Unternehmen/Konzern eingesetzten Steuerungssystems für kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften/ Mutterunternehmen kodifizieren. § 315 Abs. 2 Nr. 1 HGB soll aufgehoben werden, da die Angabe zu den Vorgängen nach dem Bilanzstichtag gemäß § 285 Nr. 31 HGB-E im Anhang zu erfolgen hat (Umsetzung der RL). Die neue Nr. 3 ist die Umsetzung des Art. 29 Abs. 1 i.V.m. Art. 19 Abs. 2 d) der RL.</p>

HGB geltendes Recht	Richtlinie 2013/34/EU (RL)	Referentenentwurf BilRUG (BilRUG-E)	Anmerkungen
§ 315 Abs. 3 § 298 Abs. 3 über die Zusammenfassung von Konzernanhang und Anhang ist entsprechend anzuwenden.	Art. 29 Abs. 3 Ist zusätzlich zu einem Lagebericht ein konsolidierter Lagebericht vorgeschrieben, so können diese beiden Berichte in Form eines einheitlichen Berichts vorgelegt werden.	Art. 1 Nr. 40 c) In Absatz 3 wird die Angabe „§ 298 Abs. 3“ durch die Angabe „§ 298 Absatz 2“ ersetzt.	Folgeänderung zur Änderung von § 298 HGB (§ 298 Abs. 2 HGB soll aufgehoben werden, Abs. 3 wird Abs. 2)
Erklärung zur Unternehmensführung im Konzernlagebericht § 315a i.V.m. § 314 Abs. 1 Nr. 8 § 314 Abs. 1 Nr. 8 für jedes in den Konzernabschluss einbezogene börsennotierte Unternehmen, dass die nach § 161 des Aktiengesetzes vorgeschriebene Erklärung [Erklärung zum Corporate Governance Kodex] abgegeben und wo sie öffentlich zugänglich gemacht worden ist	Art. 29 Abs. 1 i.V.m. Art. 20 Art. 29 Abs. 1 Der konsolidierte Lagebericht enthält zusätzlich zu den nach anderen Bestimmungen dieser Richtlinie geforderten Informationen zumindest die nach den Artikeln 19 und 20 geforderten Informationen, wobei den wesentlichen Anpassungen, die sich aus den Besonderheiten des konsolidierten Lageberichts 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. Art. 20 Erklärung zur Unternehmensführung [wird hier nicht wiedergegeben]	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.“	Die Angaben nach § 289a [Erklärung zur Unternehmensführung] sollen für börsennotierte AG auch auf konsolidierter Ebene gemacht werden.
§ 315 a Abs. 1 Ist ein Mutterunternehmen, das nach den Vorschriften des Ersten Titels einen Konzernabschluss aufzustellen hat, nach Artikel 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 in der jeweils geltenden Fassung verpflichtet, die nach den Artikeln 2, 3 und 6 der genannten Verordnung übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards anzuwenden, so sind von den Vorschriften des Zweiten bis Achten Titels nur § 294 Abs. 3, § 297 Abs. 2 Satz 4, § 298 Abs. 1, dieser jedoch nur in Verbindung mit den §§ 244 und 245, ferner § 313 Abs. 2 und 3, § 314 Abs. 1 Nr. 4, 6, 8 und 9, Abs. 2 Satz 2 sowie die Bestimmungen des Neunten Titels und die Vorschriften außerhalb dieses Unterabschnitts, die den Konzernabschluss oder den Konzernlagebericht betreffen, anzuwenden.		Art. 1 Nr. 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.	Der Verweis auf "§ 313 Absatz 2 bis 4" sollte überprüft werden, denn § 313 HGB-E enthält nur drei Absätze. Die Wörter "Absatz 2 Satz 2" in § 315a Abs. 1 HGB sollten durch die Wörter "Absatz 3" ersetzt werden, denn gemäß Art. 1 Nr. 39 b) BilRUG-E soll § 314 Abs. 2 Satz 2 HGB in einen neuen Abs. 3 verlagert werden.
§ 317 Abs. 2 Der Lagebericht und der Konzernlagebericht sind darauf zu prüfen, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluss, gegebenenfalls auch mit dem Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a, und der Konzernlagebericht mit dem Konzernabschluss sowie mit den bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnissen des Abschlussprüfers in Einklang stehen und ob der Lagebericht insgesamt eine zutreffende Vorstellung von der Lage des Unternehmens und der Konzernlagebericht insgesamt eine zutreffende Vorstellung von der Lage des Konzerns vermittelt. Dabei ist auch zu prüfen, ob die Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung zutreffend dargestellt sind. Die Angaben nach § 289a sind nicht in die Prüfung einzubeziehen.	Art. 34 1) [...] Der/die Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft(en) hat/haben ferner a) ein Urteil darüber abzugeben, i) ob der Lagebericht mit dem Abschluss des betreffenden Geschäftsjahres in Einklang steht und ii) ob der Lagebericht nach den geltenden rechtlichen Anforderungen aufgestellt wurde und [...] 2) [...] Absatz 1 Unterabsatz 2 findet sinngemäß auf konsolidierte Abschlüsse und konsolidierte Lageberichte Anwendung. Art. 20 Abs. 3 Der Abschlussprüfer überprüft, ob die Angaben zum Unternehmensführungskodex, zur Durchführung der Hauptversammlung und zur Zusammensetzung und Arbeitsweise der Organe gemacht wurden.	Art. 1 Nr.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.“	Umsetzung der RL. Gemäß Begründung zum BilRUG-E (vgl. S. 82) führt die Neuregelung keine sachliche Änderung des heutigen Prüfungsumfangs herbei.
§ 319a Begriff „Unternehmen von öffentlichem Interesse“	Art. 2 Nr. 2 „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ sind Unternehmen, - deren übertragbare Wertpapiere zum Handeln an einem geregelten Markt eines Mitgliedstaats zugelassen sind; - die Kreditinstitute sind; - die Versicherungsunternehmen sind; - die von den Mitgliedstaaten als Unternehmen von öffentlichem Interesse bezeichnet werden.		Der Empfehlung des HGB-FA an das BMJV war, den Begriff "Unternehmen von öffentlichem Interesse" zu definieren; bei den Einzelregelungen der Systematik der Richtlinie zu folgen: Kodifizierung der Rückausnahmen für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen.

HGB geltendes Recht	Richtlinie 2013/34/EU (RL)	Referentenentwurf BilRUG (BilRUG-E)	Anmerkungen
<p>§ 322 Abs. 1 Der Abschlussprüfer hat das Ergebnis der Prüfung in einem Bestätigungsvermerk zum Jahresabschluss oder zum Konzernabschluss zusammenzufassen. Der Bestätigungsvermerk hat Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung zu beschreiben und dabei die angewandten Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze anzugeben; er hat ferner eine Beurteilung des Prüfungsergebnisses zu enthalten.</p>	<p>Art. 35 ändert Art. 28 der RL 2006/43/EG</p> <p>Art. 28 Abs. 1 der RL 2006/43/EG Der Bestätigungsvermerk umfasst: a) eine Einleitung, die zumindest angibt, welcher Abschluss Gegenstand der gesetzlichen Abschlussprüfung ist und nach welchen Rechnungslegungsgrundsätzen er aufgestellt wurde; [...]</p>	<p>Art. 1 Nr.43 a) Dem § 322 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.“</p>	<p>Die Regelung der Richtlinie 2013/34/EU ist nicht neu und entspricht Art. 51a Abs. 1 a) der 4. Richtlinie (78/660/EWG).</p>
<p>§ 322 Abs. 6 Die Beurteilung des Prüfungsergebnisses hat sich auch darauf zu erstrecken, ob der Lagebericht oder der Konzernlagebericht nach dem Urteil des Abschlussprüfers mit dem Jahresabschluss und gegebenenfalls mit dem Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a oder mit dem Konzernabschluss in Einklang steht und insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage des Unternehmens oder des Konzerns vermittelt. Dabei ist auch darauf einzugehen, ob die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend dargestellt sind.</p>		<p>Art. 1 Nr. 43 b) In Absatz 6 Satz 1 werden nach dem Wort „steht“ ein Komma und die Wörter „die gesetzlichen Vorschriften beachtet worden sind“ eingefügt.</p>	<p>Folgeänderung zur Änderung von § 317 HGB</p>
<p>§ 322 Abs. 7 Der Abschlussprüfer hat den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über seine Versagung unter Angabe von Ort und Tag zu unterzeichnen. Der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über seine Versagung ist auch in den Prüfungsbericht aufzunehmen.</p>	<p>Art. 35 Abs. 2 Satz 2 Wird eine Abschlussprüfung von einer Prüfungsgesellschaft durchgeführt, so wird der Bestätigungsvermerk zumindest von dem (den) Abschlussprüfer(n), welche(r) die Abschlussprüfung für die Prüfungsgesellschaft durchgeführt hat bzw. haben, unterzeichnet.</p>	<p>Art. 1 Nr. 43 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.“</p>	<p>Die Regelung des Art. 35 Abs. 2 Satz 2 der Richtlinie 2013/34/EU ist nicht neu und entspricht Art. 28 Abs. 1 der Richtlinie 2006/43/EG.</p>
<p>§ 325 Abs. 1 Die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften haben für diese den Jahresabschluss beim Betreiber des Bundesanzeigers elektronisch einzureichen. Er ist unverzüglich nach seiner Vorlage an die Gesellschafter, jedoch spätestens vor Ablauf des zwölften Monats des dem Abschlussstichtag nachfolgenden Geschäftsjahrs, mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung einzureichen. Gleichzeitig sind der Lagebericht, der Bericht des Aufsichtsrats, die nach § 161 AktG vorgeschriebene Erklärung und, soweit sich dies aus dem eingereichten Jahresabschluss nicht ergibt, der Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses und der Beschluss über seine Verwendung unter Angabe des Jahresüberschusses oder Jahresfehlbetrags elektronisch einzureichen. Angaben über die Ergebnisverwendung brauchen von Gesellschaften mit beschränkter Haftung nicht gemacht zu werden, wenn sich anhand dieser Angaben die Gewinnanteile von natürlichen Personen feststellen lassen, die Gesellschafter sind. Werden zur Wahrung der Frist nach Satz 2 oder Absatz 4 Satz 1 der Jahresabschluss und der Lagebericht ohne die anderen Unterlagen eingereicht, sind der Bericht und der Vorschlag nach ihrem Vorliegen, die Beschlüsse nach der Beschlussfassung und der Vermerk nach der Erteilung unverzüglich einzureichen. Wird der Jahresabschluss bei nachträglicher Prüfung oder Feststellung geändert, ist auch die Änderung nach Satz 1 einzureichen. Die Rechnungslegungsunterlagen sind in einer Form einzureichen, die ihre Bekanntmachung nach Absatz 2 ermöglicht.</p> <p>§ 325 Abs. 3 Die Absätze 1, 2 und 4 Satz 1 gelten entsprechend für die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft, die einen Konzernabschluss und einen Konzernlagebericht aufzustellen haben.</p>	<p>Art. 30 Abs. 1 Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, dass Unternehmen innerhalb einer angemessenen Frist, die 12 Monate nach dem Bilanzstichtag nicht überschreiten darf, den ordnungsgemäß gebilligten Jahresabschluss und den Lagebericht sowie den Bericht des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft gemäß Artikel 34 dieser Richtlinie nach den in den Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten gemäß Kapitel 2 der Richtlinie 2009/101/EG vorgesehenen Verfahren offenlegen. Die Mitgliedstaaten können jedoch Unternehmen von der Pflicht zur Offenlegung eines Lageberichts freistellen, wenn es möglich ist, eine vollständige oder teilweise Ausfertigung dieses Berichts einfach auf Antrag zu einem Entgelt zu erhalten, das die Verwaltungskosten nicht übersteigt.</p> <p>Art. 30 Abs. 3 Absatz 1 gilt für konsolidierte Abschlüsse und konsolidierte Lageberichte.</p>	<p>Art. 1 Nr. 44 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.“</p>	<p>Empfehlung des HGB-FA an das BMJV war: Umsetzung des Mitgliedstaatenwahlrechts für nicht kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften/Konzerne: Freistellung von der Offenlegung des Lageberichts, wenn es möglich ist, eine Ausfertigung des Lageberichts/ Konzernlageberichts auf Antrag zu erhalten.</p> <p>Neu in der RL 2013/34/EU ist die Festlegung einer Offenlegungsfrist für den Jahresabschluss/Konzernabschluss, Lagebericht/Konzernlagebericht und den Bestätigungsvermerk von maximal 12 Monaten nach dem Bilanzstichtag. Somit ist die Veröffentlichung von zunächst ungeprüften Jahresabschlüssen/Konzernabschlüssen nicht mehr zulässig. Auch der Lagebericht/ Konzernlagebericht soll nun innerhalb von 12 Monaten offengelegt werden.</p>

HGB geltendes Recht	Richtlinie 2013/34/EU (RL)	Referentenentwurf BilRUG (BilRUG-E)	Anmerkungen
<p>§ 328 Abs. 1</p> <p>Bei der vollständigen oder teilweisen Offenlegung des Jahresabschlusses, des Einzelabschlusses nach § 325 Abs. 2a oder des Konzernabschlusses und bei der Veröffentlichung oder Vervielfältigung in anderer Form auf Grund des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung sind die folgenden Vorschriften einzuhalten:</p> <p>1. Abschlüsse sind so wiederzugeben, daß sie den für ihre Aufstellung maßgeblichen Vorschriften entsprechen, soweit nicht Erleichterungen nach §§ 326, 327 in Anspruch genommen werden oder eine Rechtsverordnung des Bundesministeriums der Justiz nach Absatz 4 hiervon Abweichungen ermöglicht; sie haben in diesem Rahmen vollständig und richtig zu sein. Ist der Abschluss festgestellt oder gebilligt worden, so ist das Datum der Feststellung oder Billigung anzugeben. Wurde der Abschluss auf Grund 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, so ist hierauf hinzuweisen.</p> <p>2. Werden der Jahresabschluß oder der Konzernabschluß zur Wahrung der gesetzlich vorgeschriebenen Fristen über die Offenlegung vor der Prüfung oder Feststellung, sofern diese gesetzlich vorgeschrieben sind, oder nicht gleichzeitig mit beizufügenden Unterlagen offengelegt, so ist hierauf bei der Offenlegung hinzuweisen.</p>		<p>Art. 1 Nr. 46</p> <p>§ 328 Absatz 1 wird durch die folgenden Absätze 1 und 1a ersetzt:</p> <p>„(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.</p> <p>(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.</p> <p>Wurde der Abschluss aufgrund gesetzlicher Vorschriften durch einen Abschlussprüfer geprüft, so ist jeweils der vollständige Wortlaut des Bestätigungsvermerks</p> <p>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</p> <p>1. zur Wahrung der gesetzlich vorgeschriebenen Fristen vor der gesetzlich vorgeschriebenen Feststellung erfolgt oder</p> <p>2. nicht gleichzeitig mit allen anderen nach § 325 offenzulegenden Unterlagen erfolgt.“</p>	<p>Klarstellung in Folge der Änderung des § 325 Abs. 1 HGB-E</p>