



wp.net e.V. | 80333 München | Theatinerstr. 8

Bundesjustizministerium
Herrn MR Thomas Blöink
Mohrenstr. 37
10117 Berlin

**Verband für die mittelständische
Wirtschaftsprüfung**

Vereinsregister München Nr. 18850
Geschäftsführender Vorstand
Michael Gschrei, Tobias Lahl, beide WP/StB
Theatinerstr. 8 80333 München
Fon 089 / 552693-44 Fax - 46
eMail: info@wp-net.com
Internet: www.wp-net.com

München,
den 19.09.2014

Stellungnahme

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)

Sehr geehrter Herr Blöink, sehr geehrte Damen und Herren,

wir danken für die Gelegenheit zur Stellungnahme zum Referentenentwurf des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG) und geben diese nachfolgend ab.

Verfasser:

Arbeitskreis Rechnungslegung des wp.net e.V.

Ansprechpartner:

WP/StB Walter Kaldenbach, Vorstand wp.net

WP/StB Michael Gschrei, Gf. Vorstand wp.net

Wir bitten um Beachtung.

Mit freundlichen Grüßen

Zu § 253 Abs. 3 S. 2 HGB-E: Abschreibung selbstgeschaffener Immat. VermG.

In Umsetzung des Art. 12 Abs. 11 Unterabsatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU (RL) legt § 253 Abs. 3 S. 2, 3 HGB-E die Nutzungsdauern für immaterielle Vermögensgegenstände und Geschäfts- oder Firmenwerte auf mindestens 5 und höchstens 10 Jahre fest, falls ausnahmsweise die Nutzungsdauer nicht bestimmt werden kann. Die Vorschrift gibt damit begrüßenswerterweise das eingeräumte Mitgliedsstaatenwahlrecht vollumfänglich an die Unternehmen weiter. Daneben verbleibt die Möglichkeit einer kürzeren oder längeren Nutzungsdauer, für die Fälle, in denen die Nutzungsdauer (im Schätzwege) bestimmt werden kann. Die entsprechende Anhangsangabepflicht zur Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts wurde in Übereinstimmung mit Art. 12. Abs. 11 Unterabsatz 2 S. 3 RL ausgeweitet (s.u.).

§ 255 Abs. 1 S. 3 HGB-E

Auch wenn die Einfügung des Wortes „zurechenbar“ hinsichtlich der Anschaffungspreisminderungen wörtlich Art. 2 Nr. 6 RL entspricht, sollte wegen der beabsichtigten Steuerneutralität des BilRUG auf die Einfügung verzichtet werden, da erstens auch der bisherigen Formulierung immanent ist, dass keine irrelevanten Anschaffungspreisminderungen gekürzt werden und zweitens das Wort „zurechenbare“ suggerieren könnte, dass es sich um unmittelbar zurechenbare Anschaffungspreisminderungen handeln müsste, womit die Gefahr bestünde, dass die Umsetzung der RL nicht mehr steuerneutral wäre.

§ 264 Abs. 1a HGB-E: Angaben zur Gesellschaft

Art. 5 RL verlangt lediglich die Angabe von Name, Sitz und weiteren Angaben „In dem Dokument, das den Abschluss enthält“. Indem § 264 Abs. 1a HGB-E die Angaben „In dem einleitenden Teil des Jahresabschlusses“ verlangt, geht der Entwurf unnötigerweise über die Anforderungen der RL hinaus und fordert zusätzlich einen einleitenden Teil des Jahresabschlusses, obwohl Teile des Jahresabschlusses nach § 264 Abs. 1 S. 1 HGB lediglich Bilanz, GuV sowie Anhang sind. Wir haben es für ausreichend, wenn die Angaben in einem der drei Teile gemacht werden. Folglich sollte die Vorschrift entsprechend Art. 5 RL lauten: „Im (Dokument, das den) Jahresabschluss (enthält,) sind ...“. Ein einleitender Teil des Jahresabschlusses ist außerdem nach unserer Erfahrung nicht üblich.

§ 266 Abs. 4a HGB-E: Umfang der Bilanzsumme

Die Definition der Bilanzsumme, die bereits in Art. 3 Abs. 11 RL zumindest missverständlich ist, sollte dem Richtlinienzweck entsprechend geändert werden, da sie weder eventuelle aktivierte latente Steuern noch einen eventuellen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag enthält. Sollte es allerdings Ziel sein, aktivierte latente Steuern wegen des Bilanzierungswahlrechts im Einzelabschluss bewusst bei der Berechnung der Bilanzsumme außen vor zu lassen, was systemwidrig wäre, müsste für die Konzernbilanzsumme eine gesonderte Definition gewählt werden. Sinnvollerweise würde die Bilanzsumme als Summe der Aktiva und /oder Summe der Passiva definiert.

§ 275 Abs. 2 und 3 HGB-E: Überleitung zum Jahresergebnis in der GuV

§ 275 Abs. 2 und 3 HGB-E setzt Art. 13 Abs. 1 RL zutreffend um. Dies ist hinsichtlich der a.o. Aufwendungen und Erträge uneingeschränkt zu begrüßen, da ein solcher Ausweis bisher entsprechend der herrschenden Auffassung nur sehr selten in Betracht kam. Dadurch gewinnen die entsprechenden Anhangsangaben zu den a.o. Posten erheblich an Bedeutung, bei denen nach bisherigem Verständnis die Bedeutung „außerordentlich“ nicht entsprechend der Bilanzrichtlinie interpretiert wurde sondern entsprechend dem „alten“ betriebswirtschaftlichen Verständnis.

Hinsichtlich des von der Richtlinie und § 275 Abs. 2 und 3 HGB-E vorgesehenen Ausweises des Ergebnisses nach Steuern kommt der Ausweis einer solchen bzw. ähnlichen Zwischensumme wohl grundsätzlich den Gepflogenheiten in der Wirtschaft entgegen. Allerdings ist die Bezeichnung der Zwischensumme nicht zutreffend, da es sich dabei lediglich um das Ergebnis nach Ertragsteuern handelt. Wir regen deshalb an, stattdessen zumindest im Rahmen einer späteren Änderung ein Ergebnis vor Steuern oder vor Ertragsteuern als Zwischensumme vorzusehen, da das Ergebnis nach Steuern nach allgemeinem und fachlichem Sprachgebrauch dem Jahresüberschuss entspricht.

§ 277 Abs. 1 HGB-E: Definition der Umsatzerlöse

§ 277 Abs. 1 HGB-E definiert die Umsatzerlöse entsprechend der Definition der Nettoumsatzerlöse des Art. 2 Nr. 5 RL. Dadurch wird zwar möglicherweise ein Abgrenzungsproblem (für die Geschäftstätigkeit typische) vermieden. Gleichzeitig geht damit aber auch ein Informationsverlust hinsichtlich der Position „Umsatzerlöse“ einher, da die Umsätze aus dem Kerngeschäft nicht mehr erkennbar sind. Dies kann insbesondere bei Umsatzrückgängen im Kerngeschäft von wesentlicher Bedeutung sein.

Da eine entsprechende Änderung (Klarstellung) hinsichtlich der Position „Materialaufwand“ fehlt, wird das diesbezügliche Abgrenzungsproblem (zu den sonstigen betrieblichen Aufwendungen) verschärft und das reduzierte o.a. Abgrenzungsproblem zumindest teilweise hierher verlagert.

Schließlich wird die Position der sonstigen betrieblichen Erträge erheblich an Bedeutung verlieren.

§ 277 Abs. 4 S. 2 HGB-E

§ 277 Abs. 4 S. 2 HGB-E sollte zweckgemäßer und zielgerichteter wie folgt geändert werden: „Alle Aufwendungen und Erträge, die einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen sind, sind teilweise hinsichtlich ihres Betrages und ihrer Art im Anhang zu erläutern, soweit ...“.

§ 285 Nr. 13 HGB-E

Die Änderung zu § 285 Nr. 13 HGB-E müsste u.E. in Übereinstimmung mit Art. 12 Abs. 11 Unterabsatz 2 Satz 3 RL wie folgt lauten: „und im Falle des § 253 Abs. 3 Satz 4 eine Erläuterung des Zeitraums der planmäßigen Abschreibung“ und nicht Satz 3.

§ 285 Nr. 32 HGB-E: Darstellung der Ergebnisverwendung

Soweit Art. 17 Abs. 1 lit. o) RL und § 285 Nr. 32 HGB-E die Aufnahme des Beschlusses der Ergebnisverwendung in den Anhang vorsehen, verkennen sie die gesetzliche Chronologie von Aufstellung, Prüfung und Feststellung des Jahresabschlusses sowie des Beschlusses zur Ergebnisverwendung (4-Phasen-Modell). Der Beschluss zur Ergebnisverwendung kann deshalb im Gegensatz zum Vorschlag für die Ergebnisverwendung gar nicht in den Anhang aufgenommen werden, er muss vielmehr außerhalb des Jahresabschlusses nachrichtlich veröffentlicht werden. Richtlinie und Gesetzentwurf sollten deshalb entsprechend geändert werden.

§ 290 Abs. 3 S. 1 HGB-E

Die Stelle, an der das Wort „anderen“ eingefügt werden soll, ist unpräzise formuliert. Im Übrigen dürfte diese Änderung eher verwirrend als klarstellend sein, da ein Tochterunternehmen immer ein vom Mutterunternehmen verschiedenes (anderes) Unternehmen ist.

§ 292 Abs. 3 letzter Satz HGB-E

Der Hinweis auf § 292 Abs. 1 Nr. 4 HGB-E läuft leer. Die Vorschrift ist deshalb insgesamt unverständlich.

§ 297 Abs. 1a HGB-E: Angaben zum Konzern (Name, Sitz, Bezeichnung, ...)

Vgl. Anmerkung zu § 264 Abs. 1a HGB-E.

§ 309 Abs. 2 S. 1 HGB-E

Der Ersatz der Wörter „*darf* ergebniswirksam nur“ durch „*kann* ergebniswirksam“ ist sprachlich nicht korrekt und stellt deshalb eine sprachliche Verschlechterung des Gesetzestextes dar, die auch nicht durch die RL gedeckt ist.

§ 312 Abs. 5 S. 3 HGB-E: Konsolidierung

Die in § 312 Abs. 5 S. 3 HGB-E verlangte Aufwands- und Ertragskonsolidierung (§ 305 HGB) im Rahmen der Equity-Methode läuft mangels Vollkonsolidierung leer, ebenso wie die Schuldenkonsolidierung (§ 303 HGB), falls diese nicht ausnahmsweise erfolgswirksam ist.

§ 313 Abs. 2 Nr. 5 HGB-E

Die Formulierung der Nr. 5 mit der Einschränkung „sofern die Voraussetzungen der Nummern 1 bis 4 nicht vorliegen“ ist durch Art. 28 Abs. 1 i.V.m. Art. 17 Abs. 1 lit. k) RL nicht gedeckt.

§ 314 Abs. 1 Nr. 2a HGB-E

Die Formulierung des § 314 Abs. 1 Nr. 2a HGB-E hinsichtlich der Verpflichtungen zur Altersversorgung und der Verpflichtungen gegenüber nicht einbezogenen Tochterunternehmen ist unsachgemäß. Sie führt zu einer nicht gewollten Einschränkung der Vorschrift. Die Änderung müsste lauten: „Verpflichtungen betreffend die Altersversorgung sowie Verpflichtungen gegenüber Tochterunternehmen, die ...“

§ 314 Abs. 1 Nr. 7a HGB-E

Die Einschränkung „während des Geschäftsjahres im Rahmen des genehmigten Kapitals“ ist nicht durch Art. 28 Abs. 1 RL i.V.m. Art. 17 Abs. 1 lit. i) RL gedeckt.

§ 314 Abs. 1 Nr. 22 HGB-E: Zinsen und Herstellungskosten im Konzern

Die Formulierung ist missglückt. Sie müsste in der Umsetzung von Art. 28 Abs. 1 i.V.m. Art. 12 Abs. 8 RL lauten: „die Einbeziehung von Zinsen für Fremdkapital in die Herstellungskosten“. Eine betragsmäßige Angabe verlangt Art. 12 Abs. 8 RL nicht; sie sollte deshalb auch nicht durch den nationalen Gesetzgeber verlangt werden. Sollte diese dennoch vorgesehen werden, wäre sinnvollerweise nicht „der im Laufe des Geschäftsjahres aktivierte Betrag von Herstellungskosten“, sondern „der Betrag, der im Rahmen der Herstellungskosten aktivierten Zinsen“ anzugeben. Die Beschränkung auf die im laufenden Geschäftsjahr aktivierten Zinsen ließe zwar einen Rückschluss auf den Einfluss der Wahlrechtsausübung auf die Ertragslage zu, insbesondere im Fall der langfristigen Fertigung, jedoch keine Gestaltungsmaßnahme auf die Vermögenslage erkennen.

§ 315 Abs. 5 HGB-E

Die Umsetzung des Art. 29 Abs. 1 RL i.V.m. Art. 20 Abs. 1 lit. a RL ist im Hinblick auf die auch im Rahmen der Richtlinie geltende Einheitstheorie verunglückt. Einer Erklärung zur Unternehmensführung von (einzelnen) Tochtergesellschaften bedarf es danach nicht. Vielmehr sind lediglich die Erklärung der Unternehmensführung der Muttergesellschaft sowie darüber hinaus relevante Angaben Unternehmensführungspraktiken des Konzerns erforderlich. Die Erklärung zur Unternehmensführung müsste nämlich bei einer Muttergesellschaft im Hinblick auf die Einheitstheorie und die Grundsätze ordnungsmäßiger Geschäftsführung die Unternehmensführung im Rahmen des gesamten Konzerns umfassen.

§ 322 Abs. 6 S. 1 HGB-E

Im Zusammenhang der vorgesehenen Änderung des § 322 Abs. 6 S. 1 HGB müsste am Ende des Satzes das Wort „wird“ eingefügt werden.

Ende der Stellungnahme