

BiLRUG – Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz

Die größte HGB-Reform seit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz, BiLMoG

Am 23. Juli 2015 ist das Gesetz in Kraft getreten. Das BilRUG setzt die Vorgaben der Bilanzrichtlinie 2013/2014/EU der Europäischen Union (EU-Bilanzrichtlinie) in nationales Recht um. Hauptziel ist es, kleine Unternehmen von Bürokratie zu entlasten und die Rechnungslegung innerhalb der EU weiter zu harmonisieren. Wesentliche Neuerungen durch das BilRUG ergeben sich vor allem durch die Anhebung der Schwellenwerte für die Unternehmensgrößenklassen, eine geänderte Umsatzerlösdefinition sowie eine Überarbeitung der Angaben im Anhang.

Die Änderungen durch das BilRUG sind grundsätzlich erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse sowie Lage- und Konzernlageberichte für das nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Eine frühere vollumfängliche Anwendung des BilRUG ist nicht zulässig. Freiwillig können die geänderten Schwellenwerte und die Umsatzerlösdefinition für das nach dem 31. Dezember 2013 beginnende Geschäftsjahr angewendet werden. Zu beachten ist hierbei, dass die Anwendung der angehobenen Schwellenwerte an die Anwendung der neuen Umsatzerlösdefinition gekoppelt ist (Art. 75 Abs.2 S. 1 EGHGB).

Größenkriterien §§ 267 und 293 HGB

Kleinst-Kapitalgesellschaft

(Bilanzsumme \leq 350.000 EUR, Umsatz \leq 700.000 EUR, MA \leq 10)

Kleine Kapitalgesellschaft

(Bilanzsumme 350.000 EUR – 6 Mio. EUR, Umsatz 700.000 EUR – 12 Mio., MA $> 10 \leq 50$)

Mittelgroße Kapitalgesellschaft

(Bilanzsumme 6 Mio. EUR – 20 Mio. EUR, Umsatz 12 Mio. EUR – 40 Mio., MA ≤ 250)

Große Kapitalgesellschaft

(Bilanzsumme > 20 Mio. EUR, Umsatz > 40 Mio., MA > 250)

Die größenabhängigen Erleichterungen, die das HGB kleinen und in deutlich geringerem Umfang auch mittelgroßen Kapitalgesellschaften und diesen gleichgestellten Personengesellschaften gewährt, sind in § 267 HGB geregelt. Dabei gelten Unternehmen dann als **«klein»** wenn sie nicht kapitalmarktorientiert sind und **wenn sie an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen mindestens zwei der benannten Schwellenwerte unterschreiten**. Dabei sind nach der aktuell verabschiedeten Gesetzesfassung bei Nutzung des Wahlrechts zur frühzeitigen Anwendung (mit gleichzeitiger Verwendung der neuen Umsatzerlösdefinition) bis zum 31. Dezember 2013 bzw. frühestens ab dem Geschäftsjahr 2014 die folgenden Werte zu beachten:

- Bilanzsumme 4,84 (bis 2013) / 6,0 Millionen Euro (ab 2014)
- Umsatzerlöse 9,86 (bis 2013) /12,0 Millionen Euro (ab 2014)
- durchschnittliche Arbeitnehmerzahl 50 (unverändert)

Anzuwenden sind die erhöhten Werte sowie die weiteren neuen Vorschriften des BilRUG **für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen**, anzuwenden. Wer somit das Wahlrecht zur vorzeitigen Anwendung nicht nutzt, hat die aktuellen Schwellenwerte bis einschließlich des Geschäftsjahrs 2015 zu beachten.

Als **«mittelgroß»** gilt eine Gesellschaft, die diese Werte überschreitet und auch nicht kapitalmarktorientiert ist, aber an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen mindestens zwei der nachfolgenden Schwellenwerte unterschreitet:

- Bilanzsumme 19,25 (bis 2013) /20,0 Millionen Euro (ab 2014)
- Umsatzerlöse 38,50 (bis 2013) /40,0 Millionen Euro (ab 2014)
- durchschnittliche Arbeitnehmerzahl 250 (unverändert)

Umsatzerlöse

Nach der bisherigen Regelung des § 277 Abs.1 HGB sind Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Gesellschaft typischen Erzeugnissen und Waren sowie aus von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Gesellschaft typischen Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer als Umsatzerlöse auszuweisen. Unter der Position „Sonstige betriebliche Erträge“ sind Erlöse aus Nebentätigkeiten (z.B. Verwaltungskostenumlagen von Konzernunternehmen, Kantineerlöse, Schrottverkäufe, Verleih von Arbeitskräften etc.) auszuweisen. Die Altregelung stellt bei der Abgrenzung der Umsatzerlöse somit auf typische Geschäfte im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit ab.

Die Neudefinition löst sich von dieser Abgrenzung und definiert Umsatzerlöse als Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von Produkten sowie aus der Erbringung von Dienstleistungen der Gesellschaft nach Abzug der Erlösschmälerungen, der Umsatzsteuer und sonstigen direkt mit dem Umsatz verbundenen Steuern.

Der **Umfang der Umsatzerlöse ist nach neuer Fassung größer als nach der bisherigen Fassung**. Die Umsatzerlöse sind somit in beiden Gesetzesfassungen nicht mehr vergleichbar. Das wirkt sich auch auf die **Einordnung in Größenklassen** nach §§ 267, 267a Abs. 1 HGB und auf die größenabhängigen Befreiungen nach § 293 HGB aus. Hierauf ist bei der erstmaligen Anwendung der Vorschriften im Anhang oder Konzernanhang hinzuweisen. Ferner ist unter nachrichtlicher Darstellung des Betrages der Umsatzerlöse des Vorjahres die Abweichung entsprechend zu erläutern (Artikel 75 Abs. 2 Satz 3 EGHGB i.d.F. des BilRUG).

Auswirkungen in der GuV

Die Gliederung der GuV wird um folgende Posten gekürzt:

- Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit
- außerordentliche Erträge
- außerordentliche Aufwendungen
- außerordentliches Ergebnis

Sachverhalte, die bisher unter den a.o. Erträgen oder a.o. Aufwendungen erfasst wurden, sind den sachlich entsprechenden Ertrags- oder Aufwandskonten zuzuordnen.

Im Anhang sind Angaben zu den Erträgen und Aufwendungen von außergewöhnlicher Bedeutung und außergewöhnlicher Größenordnung erforderlich.

Praxis-Hinweis: Diese Posten sollten nach wie vor auf gesonderte Sachkonten gebucht werden.

Angaben im Anhang

Im Anhang gibt es eine Vielzahl von Neuerungen. U.a.:

- Bei erstmaliger Anwendung der neuen Umsatzerlösdefinition muss im Anhang eine Überleitungsrechnung für die GuV des Vorjahres dargestellt werden
- Die Pflichtangabe im Anhang, die Grundlagen für die Umrechnung in Euro anzugeben, entfällt
- Die Reihenfolge der Anhangangaben folgen Bilanz- und GuV-Posten
- Die Streichung der außerordentlichen Posten in der GuV-Gliederung, dafür aber postenweise Nennung von Betrag und Art im Anhang (§ 275 und § 285 Nr. 31 HGB-BilRUG)
- Der Anlagespiegel und die Haftungsverhältnisse sind im Anhang und nicht mehr wahlweise in oder unter der Bilanz anzugeben – zudem wird die Aufgliederung der Abschreibungen in Anlagespiegel erweitert (§ 284 Abs. 3 HGB-BilRUG);
- Der Nachtragsbericht (Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahres eingetreten sind und weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz berücksichtigt wurden) wird aus dem Lagebericht in den Anhang verlagert
- Aufnahme des Ergebnisverwendungsvorschlags bzw. des Ergebnisverwendungsbeschluss. Wird nur der Vorschlag aufgenommen, ist nach § 325 Abs. 1b HGB der Ergebnisverwendungsbeschluss im Bundesanzeiger offenzulegen
- Bei den Angaben zu den sonstigen finanziellen Verpflichtungen i.S. d. § 285 Abs.3a HGB sind zukünftig zusätzlich auch Angaben zu den Verpflichtungen betreffend die Altersversorgung und Verpflichtungen gegenüber verbundenen oder assoziierten Unternehmen jeweils gesondert anzugeben
- Eine Neuregelung der befreienden Wirkung von Konzernabschlüssen für (§§ 291 und 292 HGB-BilRUG)

Autorin: Ingrid Rodriguez, Leiterin des Fachbereichs Steuern