

Änderungen durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz

Inhalt:

§ Einleitung

§ Anwendung der neuen Schwellenwerte nach dem BilRUG

§ Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse nach dem BilRUG

§ Sonstige Änderungen

Chronologie:

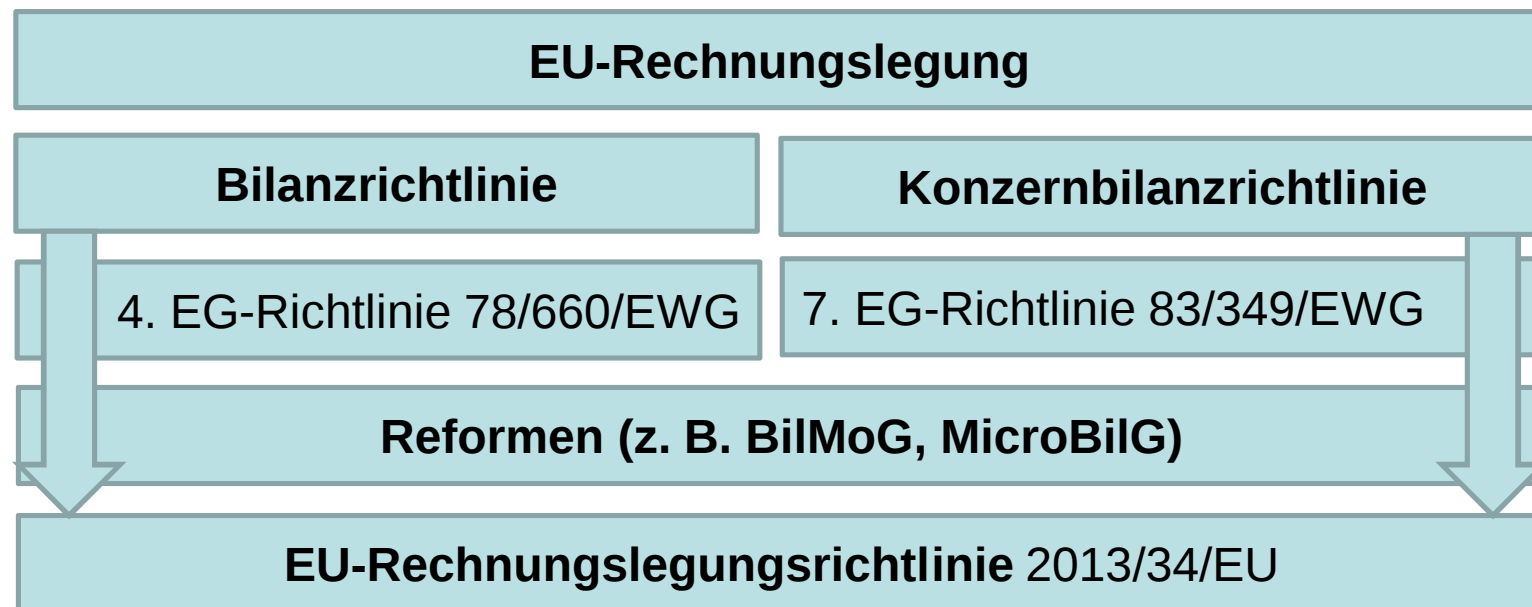
- Ç Gesetzesentwurf der Bundesregierung vom 27. Juli 2014 (Referentenentwurf des Bundesministeriums für Justiz und für Verbraucherschutz)
- Ç am 7. Januar 2015 hat die Bundesregierung den Entwurf beschlossen
- Ç Bundestag hat am 18. Juni 2015 das Gesetz verabschiedet
- Ç das Gesetz hat am 10. Juli 2015 den Bundesrat passiert
- Ç Inkrafttreten: die Vorschriften sind **grundsätzlich** erstmals auf Jahresabschlüsse für das nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden

Einleitung

Entwurf eines Gesetzes der Bundesregierung mit Datum vom 27. Juli 2014 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.

Zielsetzung (Gesetzesbegründung):

Ç die bisher separaten **Regelungsrahmen** für die Rechnungslegung einzelner Unternehmen einerseits und im Konzern andererseits zu **harmonisieren**

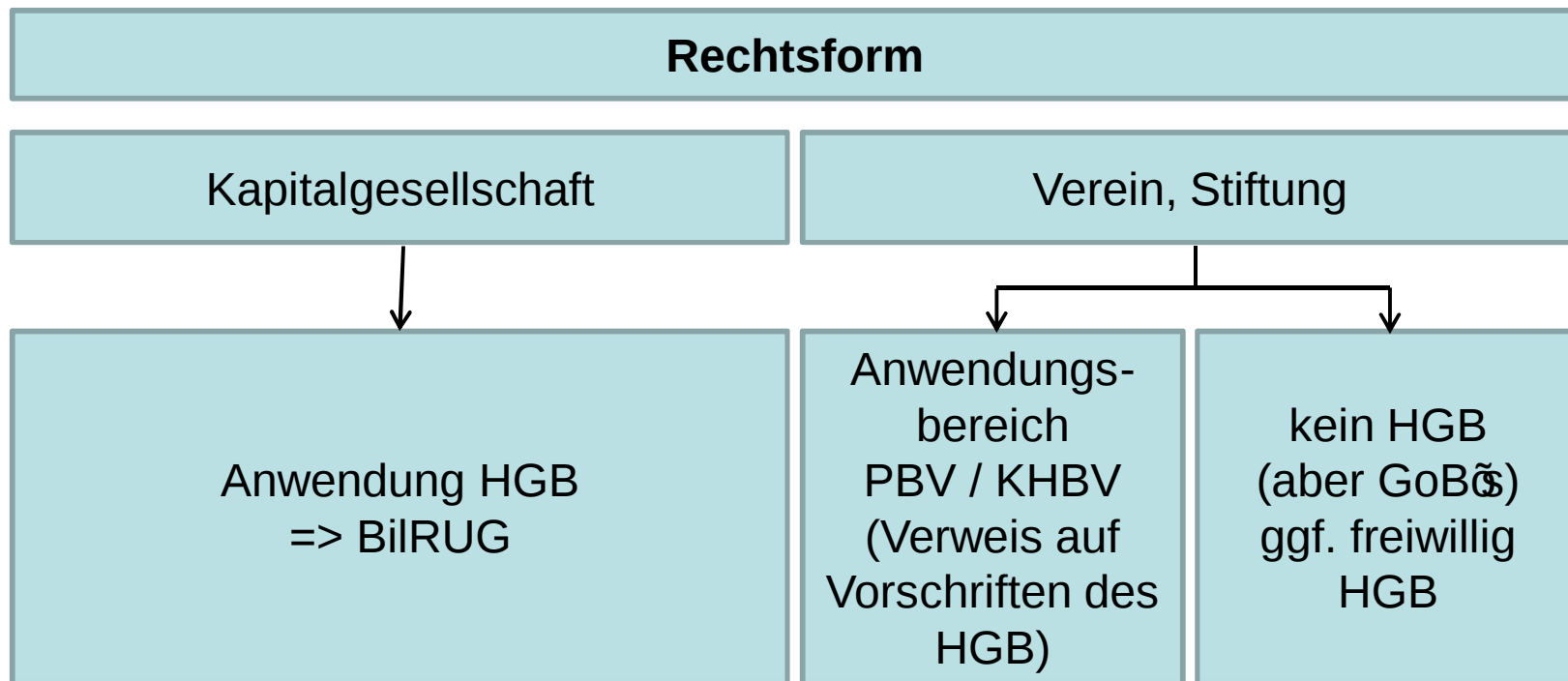


Zielsetzung (Gesetzesbegründung):

- Ç die **bürokratische Belastung** kleiner und mittlerer Unternehmen zu **verringern**
- Ç **Redaktionsversehen** aus früheren bilanzrechtlichen Änderungen **sollen behoben werden** und Klarstellungen vorgenommen werden (redaktionelle Änderungen)

=> Änderung des HGB (200 Detailänderungen an 75 Paragraphen), PubLG, AktG, GmbHG sowie der zugehörigen Einführungsgesetze und sonstigen Bundesrechts u. a. die KHBV und **PBV!**

Von den Änderungen sind insbesondere Kapitalgesellschaften betroffen.



Anwendung der neuen Schwellenwerte

Die Schwellenwerte sind in § 267 HGB geregelt.

Im Gegensatz zu der üblicherweise auf alle Größenklassen stattfindenden gleichen prozentualen Erhöhung erfolgt mit dem BilRUG in § 267 HGB **hauptsächlich die Erhöhung der Schwellenwerte für kleine** Kapitalgesellschaften und ihnen nach § 264a HGB gleichgestellte haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften **um knapp 25%**.

Klein ist eine Kapitalgesellschaft, wenn sie 2 der 3 nachstehenden Merkmale nach der Änderung (d. h. die erhöhten Werte) **nicht** überschritten hat.

Anwendung der neuen Schwellenwerte

	Bilanzsumme Tü		Umsatzerlöse Tü		AN	
	bisher	neu	bisher	neu	bisher	neu
Kleinst-KapG (§ 267a HGB)	350	350	700	700	10	10
kleine KapG (§ 267 I HGB)	4.840	6.000	9.680	12.000	50	50
mittelgroße KapG (§ 267 II HGB)	19.250	20.000	38.500	40.000	250	250
große KapG (§ 267 III HGB)	> 19.250	> 20.000	> 38.500	> 40.000	> 250	> 250

rd. 7.000 bisher mittelgroße Kap.gesell. werden als klein und rd. 300 bisher große dann als mittelgroß einzustufen sein (S. 64 RegE)

Anwendung der neuen Schwellenwerte

Zur Definition der **Bilanzsumme** wird ein **neuer** § 267 Abs. 4a HGB eingefügt:

§ 4a) Die Bilanzsumme setzt sich aus den Posten zusammen, die in den Buchstaben A bis E des § 266 Absatz 2 aufgeführt sind. Ein auf der Aktivseite ausgewiesener Fehlbetrag (§ 268 Absatz 3) wird nicht in die Bilanzsumme einbezogen.

Aktive latente Steuern werden im Gegensatz zum Referentenentwurf mit einbezogen.

Zur Definition der **Umsatzerlöse** siehe nachfolgenden Gliederungspunkt.

Anwendung der neuen Schwellenwerte

Rechtsfolgen für kleine Kapitalgesellschaften:

- § **Aufstellungserleichterungen** (z. B. 37 weniger Anhangsangaben; kein Lagebericht)
- § **Befreiung** von der **Prüfungspflicht** nach HGB
- § **Offenlegungserleichterungen** (z. B. nur verkürzte Bilanz)

Anwendung der neuen Schwellenwerte

Exkurs: bilanzpolitische Maßnahmen zur Gestaltung der Größenmerkmale (Darstellungsgestaltung)

§§ HGB	Inhalt	Verringerung Aktivseite
Ansatzwahlrechte		
248 II HGB	selbst geschaffene immaterielle VG des AV	keine Aktivierung
250 III	Disagio	keine Aktivierung
274	aktive latente Steuern	keine Aktivierung

Anwendung der neuen Schwellenwerte

§§ HGB	Inhalt	Verringerung Aktivseite
Bewertungswahlrechte		
253 II	degressive oder leistungsbezogene Abschreibung	soweit dies zu höherer Abschreibung führt
253 III 4	außerplanmäßige Abschreibung des Finanzanlagevermögens bei nur vorübergehenden Wertminderungen	
255 II	Verwendung der Untergrenze bei der Bestimmung der Herstellungskosten	z. B. kein Einbezug von Kosten d. allg. Verwaltg.
255 II 1	Abgrenzung zwischen Herstellungskst. und Erhaltungsaufwand	aufwandswirksame Verrechnung
253 IV	Wertminderung bei Forderungen	größter zu vertretender Betrag

Anwendung der neuen Schwellenwerte

Exkurs: bilanzpolitische Maßnahmen zur Gestaltung der Größenmerkmale (Sachverhaltsgestaltung)

Inhalt	zusätzliche Wirkung
Beschränkung auf die betriebsnotwendigen Vermögensgegenstände Ç Veräußerung / Entnahme aller übrigen Werte Ç Beachtung der damit verbundenen Steuerwirkungen	Ç Erhöhung EK-Quote Ç Verbesserung der Bonität
Einsatz von Leasing, sale und lease back	Ç Erhöhung EK-Quote Ç Verbesserung der Bonität
Minimierung von Forderungen durch Ç kürzere Zahlungsziele, intensiveres Mahnwesen oder Forderungsverkäufe	Ç Verbesserung der Bonität

Anwendung der neuen Schwellenwerte

Inhalt	zusätzliche Wirkung
Optimierung des Kassenbestands Ç überschüssige Finanzmittel zur Tilgung von Krediten verwenden oder Ç Rückzahlung an die Eigentümer	Ç Erhöhung EK-Quote Ç Verbesserung der Bonität
Gründung einer Tochtergesellschaft und Auslagerung von Vermögen	Ç Erhöhung EK-Quote Ç Verbesserung der Bonität
Maßnahmen im Konzernverbund Ç Verschiebung von VG unter Marktwerten Ç steuerliche Aspekte beachten	Ç Erhöhung EK-Quote Ç Verbesserung der Bonität

Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse

Als **Umsatzerlöse** sind die Erlöse

§ aus dem **Verkauf** und

§ der **Vermietung und Verpachtung**

von

§ für die gewöhnliche **Geschäftstätigkeit** der Kapitalgesellschaft
typischen **Erzeugnissen und Waren** sowie

§ aus von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der
Kapitalgesellschaft **typischen Dienstleistungen**

nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer. (§ 277
Abs. 1 HGB a. F.)

Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse

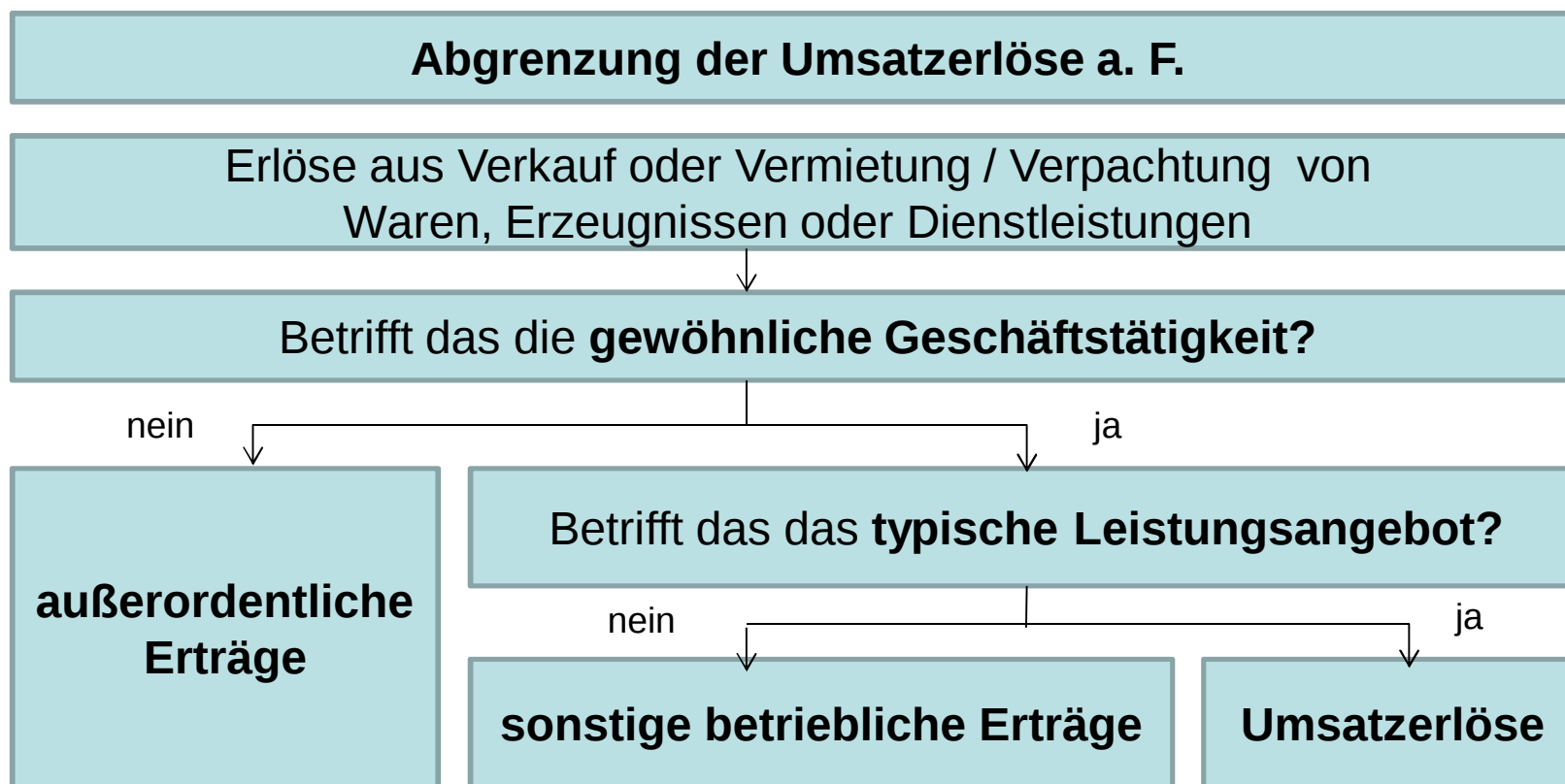
Unter den Posten **außerordentliche Erträge und außerordentliche Aufwendungen** sind Erträge und Aufwendungen auszuweisen, die **außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit** der Kapitalgesellschaft anfallen.

Die Posten sind hinsichtlich ihres Betrags und ihrer Art im Anhang zu erläutern, soweit die ausgewiesenen Beträge für die Beurteilung der Ertragslage nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Satz 2 gilt entsprechend für alle Aufwendungen und Erträge, die einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen sind. (§ 277 Abs. 4 HGB a. F. aufgehoben)

Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse

Obwohl diese Regelung im 2. Abschnitt des HGB zu den ergänzenden Vorschriften für Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkten Personenhandelsgesellschaften stand, war sie **nach herrschender Meinung** als Grundsatz ordnungsmäßiger Buchführung **für alle Kaufleute bindend**.

Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse



Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse

Die Abgrenzung der Umsatzerlöse nach BilRUG:

Als Umsatzerlöse sind die Erlöse

§ aus dem **Verkauf** und

§ der **Vermietung oder Verpachtung**

von

§ **Produkten** sowie

§ aus der Erbringung von **Dienstleistungen** der Kapitalgesellschaft nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer zu auszuweisen. (§ 277 Abs. 1 HGB n. F.)

=> Im Ergebnis entfallen damit die Eigenschaften gewöhnliche Geschäftstätigkeit und typisches Leistungsangebot.

Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse

Im Ergebnis kommt es zu erheblichen Ausweitung der Umsatzerlöse, da sowohl für

Ç bisherige a. o. Erträge als auch für

Ç bisherige sonstige betriebliche Erträge

nunmehr ein Ausweis innerhalb der Umsatzerlöse zu prüfen ist!

Die geplanten Änderungen des BilRUG nähern den Umsatzbegriff der umfassenden **Umsatzdefinition des Umsatzsteuerrechts** an.

Dies kann dazu führen, dass die Umsätze zum 31.12.2016 auch die erhöhten Schwellenwerte überschreiten.

Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse

Abgrenzung der Umsatzerlöse nach bisherigem Recht

Erlöse aus Verkauf oder Vermietung / Verpachtung von Waren, Erzeugnissen oder Dienstleistungen		
	Leistungsangebot	
Geschäftstätigkeit	typisch	atypisch
gewöhnlich	Umsatzerlöse	so. betriebliche Erträge
außergewöhnlich	außerordentliche Erträge	

Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse

Abgrenzung der Umsatzerlöse nach BilRUG		
Erlöse aus Verkauf oder Vermietung / Verpachtung von Waren, Erzeugnissen oder Dienstleistungen		
	Leistungsangebot	
Geschäftstätigkeit	typisch	atypisch
gewöhnlich	Umsatzerlöse	
außergewöhnlich		

3 Gewinn- und Verlustrechnung für die Zeit
vom 1. Januar bis 31. Dezember 2014

Die nachfolgend in ihrer Zusammensetzung erläuterte und den entsprechenden Vorjahreszahlen gegenübergestellte Gewinn- und Verlustrechnung für das Geschäftsjahr 2014 ist diesem Bericht als Anlage 2 beigelegt.

	<u>a. F.</u> <u>EUR</u>	<u>n. F.</u> <u>EUR</u>
3.1 <u>Umsatzerlöse</u>		
Erträge aus stationärer		
teilstationärer Betreuung und Pflege	<u>Umsatzerlöse</u>	<u>Umsatzerlöse</u>
	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
3.2 <u>Sonstige betriebliche Erträge</u>		
<u>Zuweisungen und Zuschüsse</u>		
<u>zu Betriebskosten</u>		
Zuschüsse zu		
- Personalkosten	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
- Sachkosten	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
- sonstige Zuschüsse	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
- Sozialversicherungsbeiträge	<u>So. betr. Ertrag</u>	<u>So. betr. Ertrag</u>
	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>

Sachbezüge Personal und Schwestern
Erstattungen Personal für

- Unterkunft	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
- Verpflegung	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
	0,00	0,00

Einnahmen Nebenbetriebe

Erträge Heimarbeit	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
Erträge Werkstattverkauf	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
	0,00	0,00

Rückvergütungen/Erstattungen

Fahrtkosten	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
Erstattungen Inkontinenzartikel	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
Erstattungen Freiwilligen Dienste/		
Krankenkasse	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
Versicherungserstattungen	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
Telefon	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
Essen	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
Arbeitsförderungsgeld	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
Arbeitsamtsförderung ATZ	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
Stromeinspeisung ENBW	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
Schwimmbad/Turnhalle	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
Lieferantenskonti ohne Steuer	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
Abzugsfähige Vorsteuer	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
Konzernumlagen	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
Sonstige Erstattungen	So. betr. Ertrag	???
Sonstige Erstattungen (voll steuerpflichtig)	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
Zuschreibungen	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
Sonstige Erträge (voll steuerpflichtig)	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
	0,00	0,00

Sonstige betriebliche Erträge

Spenden, Bußgelder	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
Erträge aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
	0,00	0,00

Sonstige betriebliche Erträge gesamt	0,00	0,00
--------------------------------------	------	------

3.5	<u>Erträge aus öffentlicher und nicht-öffentlicher Förderung von Investitionen</u>	<u>Fö. v. Investitionen</u>	<u>Fö. v. Investitionen</u>
3.6	<u>Erträge aus der Auflösung von Sonderposten</u>	<u>Erträge a. d. Aufl.</u>	<u>Erträge a. d. Aufl.</u>
3.10	<u>Zinsen und ähnliche Erträge</u>	<u>Zinsertrag</u>	<u>Zinsertrag</u>
3.12	<u>Außerordentliche Erträge</u>		
	Periodenfremde Erträge	a. o. Ertrag	???
	Sonstige	<u>a. o. Ertrag</u>	<u>???</u>
		<u>0,00</u>	<u>0,00</u>

Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse

Durch die Änderung der Zuordnung zu den Umsatzerlösen wird eine Überführung aus dem Bereich der sonstigen Vermögensgegenstände zu den Leistungsforderungen in Betracht zu ziehen sein.

Neudefinition der Umsatzerlöse nach BilRUG

sonstige betriebliche Erträge

↓ Forderungen

sonstige Vermögensgegenstände

Umsatzerlöse

↓ Forderungen

Forderungen aus L. und L.

Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse

Bei der erstmaligen Anwendung des BilRUG ist im **Anhang** auf die fehlende Vergleichbarkeit der Umsatzerlöse hinzuweisen und unter nachrichtlicher Darstellung des Betrags der Umsatzerlöse Durch die Änderung der Zuordnung zu den Umsatzerlöse des Vorjahres, der sich aus der Anwendung von § 277 Absatz 1 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz ergeben haben würde, zu erläutern.ó
Art. 75 Abs. 2 S. 3 EGHGB

Grundsätzlich: in der Abgrenzung der Umsatzerlöse gibt es weiterhin Ermessensspielräume!

Sonstige Änderungen

Sonstige Änderungen betreffen (keine abschließende Aufzählung):
 Ç Änderung der GuV-Gliederung (§ 275 Abs. 2 und 3 HGB)

Gliederung alt:	Gliederung neu:
1. - 13.	1. - 13.
14. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	14. Steuern vom Einkommen und Ertrag
15. außerordentliche Erträge	15. Ergebnis nach Steuern
16. außerordentliche Aufwendungen	16. sonstige Steuern
17. außerordentliches Ergebnis	17. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag
18. Steuern vom Einkommen und Ertrag	
19. Sonstige Steuern	
20. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	

Sonstige Änderungen

Sonstige Änderungen betreffen (keine abschließende Aufzählung):

Ç Wegfalls des außerordentlichen Ergebnisses in der GuV und nunmehr nur noch im Anhang erfolgende Erläuterung (s. u.)

=> Verkürzung der bisherigen handelsrechtlichen GuV-Gliederung (auch in der PBV und KHBV)!

Sonstige Änderungen

Änderungen im **Anhang**

Ç Angaben zum Unternehmen (§ 264 Abs. 1a HGB n. F.)

An den Jahresabschluss sind die Firma, der Sitz, das Registergericht und die Nummer unter der die Gesellschaft in das Handelsregister eingetragen ist, anzugeben.ó

=> idealerweise im Anhang zu machen (Allgemeine Angaben)

Nach § 4 Abs. 1 S. 3 PBV gilt das auch für Pflegeeinrichtungen.

Sonstige Änderungen

Änderungen im **Anhang**

Ç Anlagespiegel (§ 284 Abs. 3 HGB n. F.)

Ebenso wie die Angabe der Haftungsverhältnisse verlagert das BilRUG den Anlagespiegel zwingend in den Anhang.

Nach § 284 Abs. 3 S. 3 Nr. 3 HGB sind zu den Abschreibungen gesondert folgende Angaben zu machen:
Änderungen in den kumulierten Abschreibungen im Zusammenhang mit Zu-/Abgängen und Umbuchungen während des Geschäftsjahres.

Sonstige Änderungen

Änderungen im **Anhang**

Ç Anlagespiegel (§ 284 Abs. 3 HGB n. F.)

Nach § 284 Abs. 3 S. 4 HGB n. F. sind zu den Abschreibungen gesondert folgende Angaben zu machen:

~~A~~ Sind in den Herstellungskosten Zinsen für Fremdkapital einbezogen worden, ist für jeden Posten des Anlagevermögens anzugeben, welcher Betrag an Zinsen im Geschäftsjahr aktiviert worden ist.ó

Anlagennachweis für das Geschäftsjahr 2015

Bilanzposten:	Entwicklung der Anschaffungswerte				Entwicklung der Abschreibungen				Restbuchwerte Stand 31.12.2015 EUR
	Anfangs- bestand EUR	Zugang EUR	Umbuchungen Abgang EUR	Endstand EUR	Anfangs- bestand EUR	Abschrei- bungen (A) / Zuschreibungen (Z) des Geschäfts- jahres EUR	Umbuchungen Abgang EUR	Endstand EUR	
1	2	3	4/5	6	7	8/10	9/11	12	13
I. Immaterielle Vermögens- gegenstände ¹⁾	-----	-----	-----	0,00	-----	-----	0,00	0,00	0,00
II. Sachanlagen									
1. Technische Anlagen				0,00			0,00	0,00	0,00
2. Einrichtungen und Ausstattungen				0,00			0,00	0,00	0,00
Geleistete									
3. Anzahlungen und Anlagen im Bau	-----	-----	-----	0,00	-----	-----	0,00	0,00	0,00
	-----	-----	-----	0,00	-----	-----	0,00	0,00	0,00
III. Finanzanlagen									
1. Wertpapiere des Anlagevermögens				0,00			0,00	0,00	0,00
Sonstige									
2. Finanzanlagen	-----	-----	-----	0,00	-----	-----	0,00	0,00	0,00
	-----	-----	-----	0,00	-----	-----	0,00	0,00	0,00
Insgesamt	-----	-----	-----	0,00	-----	-----	0,00	0,00	0,00

¹⁾ Erweiterung des Anlagennachweises gemäß Anlage 3 KHBV um die immateriellen Vermögensgegenstände.

Anlagennachweis für das Geschäftsjahr 2016

Bilanzposten:	Entwicklung der Anschaffungswerte				Entwicklung der Abschreibungen						Restbuchwerte Stand 31.12.2016 EUR	davon im Geschäftsjahr aktivierte Fremdkapitalzinsen
	Anfangsbestand EUR	Zugang EUR	Umbuchungen Abgang EUR	Endstand EUR	Anfangsbestand EUR	Abschreibungen (A) / Zuschreibungen (Z) des Geschäftsjahres EUR	davon Zugänge der Abschreibungen des Geschäftsjahres EUR	davon Abgänge der Abschreibungen des Geschäftsjahres EUR	Umbuchungen Abgang EUR	Endstand EUR		
1	2	3	4/5	6	7	8/11	9	10	12/13	14	15	16
I. Immaterielle Vermögensgegenstände ¹⁾	-----	-----	-----	0,00	-----	-----	-----	-----	0,00	0,00	0,00	0,00
II. Sachanlagen												
1. Technische Anlagen				0,00					0,00	0,00	0,00	0,00
2. Einrichtungen und Ausstattung				0,00					0,00	0,00	0,00	0,00
3. Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	-----	-----	-----	0,00	-----	-----	-----	-----	0,00	0,00	0,00	0,00
	-----	-----	-----	0,00	-----	-----	-----	-----	0,00	0,00	0,00	0,00
III. Finanzanlagen												
1. Wertpapiere des Anlagevermögens				0,00					0,00	0,00	0,00	0,00
2. Sonstige Finanzanlagen	-----	-----	-----	0,00	-----	-----	-----	-----	0,00	0,00	0,00	0,00
	-----	-----	-----	0,00	-----	-----	-----	-----	0,00	0,00	0,00	0,00
Insgesamt	-----	-----	-----	0,00	-----	-----	-----	-----	0,00	0,00	0,00	0,00

¹⁾ Erweiterung des Anlagennachweises gemäß Anlage 3 KHBV um die immateriellen Vermögensgegenstände.

Sonstige Änderungen

Änderungen im **Anhang**

Ç Anlagespiegel (§ 284 Abs. 3 HGB n. F.)

Nach § 288 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 HGB n. F. sind **kleine** Kapitalgesellschaften u. a. vom § 284 Abs. 3 HGB befreit

§ 4 Abs. 1 S. 3 PBV und § 4 Abs. 3 S. 1 KHBV verweisen lediglich auf § 284 Abs. 2 Nr. 1 und 2 HGB

=> gilt nicht für Pflegeeinrichtungen und Krankenhäuser

Hinweis: die Anlage 3a Anlagennachweis ist eine nicht darstellbare Tabelle im Internet

Sonstige Änderungen

Sonstige Änderungen betreffen (keine abschließende Aufzählung):

Ç der **Anhang** wird um die neuen Nummern **30 bis 34** erweitert

Nr. **30**: wenn **latente Steuerschulden** in der Bilanz angesetzt werden, die latenten Steuersalden am Ende des Geschäftsjahrs und die in den Bilanzen im Laufe des Geschäftsjahrs erfolgten Änderungen dieser Salden;

Nr. **31**: jeweils der Betrag und die Art der einzelnen Erträge und Aufwendungen von **außergewöhnlicher Größenordnung** oder außergewöhnlicher **Bedeutung** sowie eine Erläuterung, soweit die Beträge nicht von untergeordneter Bedeutung sind;

Sonstige Änderungen

Sonstige Änderungen betreffen (keine abschließende Aufzählung):

Nr. **32**: eine Erläuterung der einzelnen Erträge und Aufwendungen hinsichtlich ihres Betrags und ihrer Art, die **einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen sind**, soweit die Beträge nicht von untergeordneter Bedeutung sind;

Nr. **33**: **Vorgänge von besonderer Bedeutung**, die nach dem Schluss des Geschäftsjahrs eingetreten und weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz berücksichtigt sind, unter Angabe ihrer Art und ihrer finanziellen Auswirkungen;

(Streichung von § 289 Abs. 2 Nr. 1 HGB => künftig nicht mehr im Lagebericht darüber berichten)

Sonstige Änderungen

Sonstige Änderungen betreffen (keine abschließende Aufzählung):

Nr. **34**: der Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses oder der Beschluss über seine Verwendung.

Lediglich § 285 Nr. 31 HGB n. F. ist von kleinen Kapitalgesellschaften zu berücksichtigen

z. B. der Erlös aus dem Verkauf eines Grundstücks

III. Änderung von Anhangsangaben (§ 285 HGB n.F.)				
1.	8 neue Anhangsangaben für KapG	klein	mittel	groß
264 Ia	Angaben zur Identifikation des Unternehmens	x	x	x
284 I	Einhaltung der vorgegebenen Reihenfolge	x	x	x
284 III 4	Angabe der aktivierten Fremdkapitalzinsen für jeden Posten des Anlagevermögens		x	x
285 Nr. 15	Angabe von Genussscheinen, Genussrechten und vergleichbaren Wertpapieren		x	x
285 Nr. 30	Entwicklung der latenten Steuersalden		x	x
285 Nr. 33	Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Bilanzstichtag		x	x
285 Nr. 34	Angabe des Ergebnisverwendungsvorschlags /-beschlusses		x	x
Art. 75 II EGHGB	Bei der erstmaligen Anwendung des BilRUG ist auf die fehlende Vergleichbarkeit der Umsatzerlöse hinzuweisen und zu erläutern	x	x	x
2.	20 zusätzliche Befreiungen von Anhangsangaben für kleine KapG 264c II 9 ausstehende Einlage der Kommanditisten 265 IV 2 ergänzende Angaben zu mehreren Geschäftszweigen 285 Nr. 8b) Angaben zum Personalaufwand bei Anwendung des UKV 285 Nr. 10 Mitglieder Geschäftsführungsorgan, Aufsichtsrat 285 Nr. 11 Angaben zum Beteiligungsbesitz 285 Nr. 11a Angabe, für wen unbeschränkt haftet wird 285 Nr. 11b Angabe zu Beteiligungsbesitz bei börsennotierten KapG > 5% 285 Nr. 14 Angabe zum größten Konsolidierungskreis 285 Nr. 15 Angabe des persönlich haftenden Gesellschafters bei PHG 285 Nr. 18 a) BW, beizulegender ZW von über ZW ausgewiesenen Finanzanlagen b) Gründe für unterlassene außerplanmäßige Abschreibung 285 Nr. 24 Bewertungsangaben zu Pensionsrückstellungen 285 Nr. 26 Angaben zu Anteilen an Investmentvermögen 285 Nr. 27 Gründe für das Risiko der Inanspruchnahme bei Haftungsverhältnissen 285 Nr. 28 Aufgliederung der Ausschüttungssperre 160 I Nr. 1 AktG Angaben zu Vorratsaktien 160 I Nr. 3 AktG Angaben zu den Aktien jeder Gattung 160 I Nr. 4 AktG Angaben zu genehmigten Kapital 160 I Nr. 7 AktG Angaben zu wechselseitigen Beteiligungen 160 I Nr. 8 AktG Angaben zu verschiedenen Anteilseignern			
3.	3 neue Anhangsangaben für kleine KapG 285 Nr. 3a keine Befreiung mehr von der Angabepflicht der sons. finanziellen Verpflichtungen 285 Nr. 7 keine Befreiung mehr von der Angabepflicht der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer; allerdings keine Trennung nach Gruppen erforderlich 285 Nr. 31 keine Befreiung mehr von der Angabepflicht von außerordentlichen (nun außergewöhnlichen) Aufwendungen / Erträgen			

Sonstige Änderungen

Exkurs: wichtige Änderungen in der **PBV** (Artikel 8 Änderung sonstigen Bundesrechts Abs. 23; S. 47 RegE)

Anlage 2 (= GuV) wird wie folgt geändert:

- a) Der Klammerzusatz im Ertragsposten Nummer 8 wird wie folgt gefasst:
AKUGr. 48, 52, 53, 55)á
- b) die Posten 29 bis 33 werden durch folgenden Posten 29 ersetzt:
A29. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetragó

Sonstige Änderungen

Exkurs: wichtige Änderungen in der PBV

=> ersatzlose Streichung der folgenden Posten

29. Außerordentliche Erträge (KGr. 56)

30. Außerordentliche Aufwendungen (KGr. 78)

31. Weitere Erträge (KGr. 52, KGr. 53)

32. Außerordentliches Ergebnis

KGr. 52: Erträge a. d. Abg. v. Gegenständen d. AV

KGr. 53: Erträge a. d. Aufl. von Rückstellungen

Sonstige Änderungen

Exkurs: wichtige Änderungen in der PBV

die bisherigen Kontenuntergruppen 400 bis 406 werden durch die folgenden Kontenuntergruppen 400 bis 407 ersetzt:

neue Kontenuntergruppe 400 ~~A~~ Erträge aus Pflegeleistungen: ohne Pflegestufe

bisherige Kontenuntergruppe 400: ~~A~~ Erträge aus Pflegeleistungen: Pflegestufe I ~~wird~~ zu 401

die Kontengruppen 56 mit den Konteruntergruppen 560 (periodenfremde Erträge), 561 (Spenden und ähnliche Zuwendungen) und 562 (Sonstige außerordentliche Erträge) werden gestrichen

Sonstige Änderungen

Exkurs: wichtige Änderungen in der PBV

die Kontenuntergruppen 780 bis 785 werden ebenfalls **gestrichen**

780: Aufw. a. d. Abgang v. Gegenständen des AV

781: periodenfremde Aufwendungen

782: Spenden und ähnliche Aufwendungen

783: Aufwendungen für Verbandsumlagen

784: Aufw. a. d. Zufhrg. zu Ausgl.posten aus Darlehensförderung

785: sonstige außerordentliche Aufwendungen

Sonstige Änderungen

Exkurs: wichtige Änderungen in der PBV

Die Änderung der Definition der Umsatzerlöse wird von der PBV nicht übernommen.

Pflegeeinrichtungen, die Kapitalgesellschaften i. S. des HGB sind, brauchen unverändert auch für Zwecke des Handelsrechts bei der Aufstellung, Feststellung und Offenlegung ihres Jahresabschlusses nach dem HGB die Gliederungsvorschriften der §§ 266 und 275 HGB nicht anzuwenden (§ 8 Abs. 1 PBV).

Sonstige Änderungen

Exkurs: wichtige Änderungen in der PBV

Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von Produkten werden wie bisher im Bereich der sonstigen betrieblichen Erträge ausgewiesen.

Machen Pflegeeinrichtungen von dem Wahlrecht nicht Gebrauch, so sind außerhalb des handelsrechtlichen Jahresabschlusses zusätzlich gesonderte Dokumente bestehend aus Anlage 1,2 und 3a der PBV zu erstellen (Bilanz, GuV und Anlagennachweis).

5. Zuweisungen und Zuschüsse zu Betriebskosten (KGr.44) .....	.....
6. Erhöhung oder Verminderung des Bestandes an fertigen/unfertigen Erzeugnissen und Leistungen (KUGr.540) .....	.....
7. Andere aktivierte Eigenleistungen (KUGr.541) .....	.....
8. Sonstige betriebliche Erträge (KUGr.48, 52, 53, 55) ..	.....
9. Personalaufwand	
a) Löhne und Gehälter (KGr.60) .....	.....
b) Sozialabgaben, Altersversorgung und sonstige Aufwendungen (KGr.61 bis 64) .....	.....
10. Materialaufwand	
a) Lebensmittel (KGr.65) .....	.....
b) Aufwendungen für Zusatzleistungen (KGr.66) .....	.....
c) Wasser, Energie, Brennstoffe (KGr.67) .....	.....
d) Wirtschaftsbedarf/Verwaltungsbedarf (KGr.68, 70) ..	.....
11. Aufwendungen für zentrale Dienstleistungen (KUGr.685) .....	.....
12. Steuern, Abgaben, Versicherungen (KGr.71) .....	.....
13. Sachaufwendungen für Hilfs- und Nebenbetriebe (KGr.73) .....	.....
14. Mieten, Pacht, Leasing (KGr.76) .....	.....
Zwischenergebnis .....	.....
15. Erträge aus öffentlicher und nicht-öffentlicher Förderung von Investitionen (KGr.45, 46; KUGr.486) ...	.....
16. Erträge aus der Auflösung von Sonderposten (KGr.47) .....	.....
17. Erträge aus der Erstattung von Ausgleichsposten aus Darlehns- und Eigenmittelförderung (KUGr.487) .....	.....
18. Aufwendungen aus der Zuführung zu Sonderposten/ Verbindlichkeiten (KGr.74) .....	.....
19. Aufwendungen aus der Zuführung zu Ausgleichsposten aus Darlehensförderung (KUGr.784) .....	.....
20. Abschreibungen	
a) Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen (KUGr.750, 751) .....	.....
b) Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände (KUGr. 753, 754) .....	.....
21. Aufwendungen für Instandhaltung und Instandsetzung (KUGr.771) .....	.....
22. Sonstige ordentliche Aufwendungen (KUGr.772) .....	.....
Zwischenergebnis .....	.....
23. Erträge aus Beteiligungen (KUGr.500*, 501) .....	.....
24. Erträge aus Finanzanlagen (KUGr.502*, 503) .....	.....
25. Zinsen und ähnliche Erträge (KGr.51) .....	.....
26. Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens (KUGr.752) .....	.....
27. Zinsen und ähnliche Aufwendungen (KGr.72) .....	.....
28. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit .....	.....
29. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	=====

*) Ausweis dieser Posten nur bei Kapitalgesellschaften.

Fußnote

(+++ Anlage 2: Zur Anwendung vgl. § 11 Abs. 3 F. ab 17.7.2015 +++)

Fazit:

- Ç Es empfiehlt sich die Einordnung von Kapitalgesellschaften in die jeweilige Größenklasse nach § 267 HGB unter den Auswirkungen des BilRUG zu prüfen, da dies gegebenenfalls weitreichende Konsequenzen hat.
- Ç Erhebliche Änderungen in der Gewinn- und Verlustrechnung (Gliederung und Postenzuordnung)
- Ç sowie im Anhang und im Lagebericht.
- Ç Änderungen reichen bis zur Änderung des Kontenplans

Fazit:

- Ç Auswirkung auf Kennzahlen (z. B. Absinken der Umsatzrentabilität) sowie gegebenenfalls Auswirkungen auf Controlling- und Reporting-strukturen
- Ç Bestehen vertragliche Vereinbarungen, die auf die Höhe der Umsatzerlöse Bezug nehmen, sind diese eventuell an die neue Umsatzerlösdefinition anzupassen (z. B. Kreditverträge, Tantieme-Reglungen)