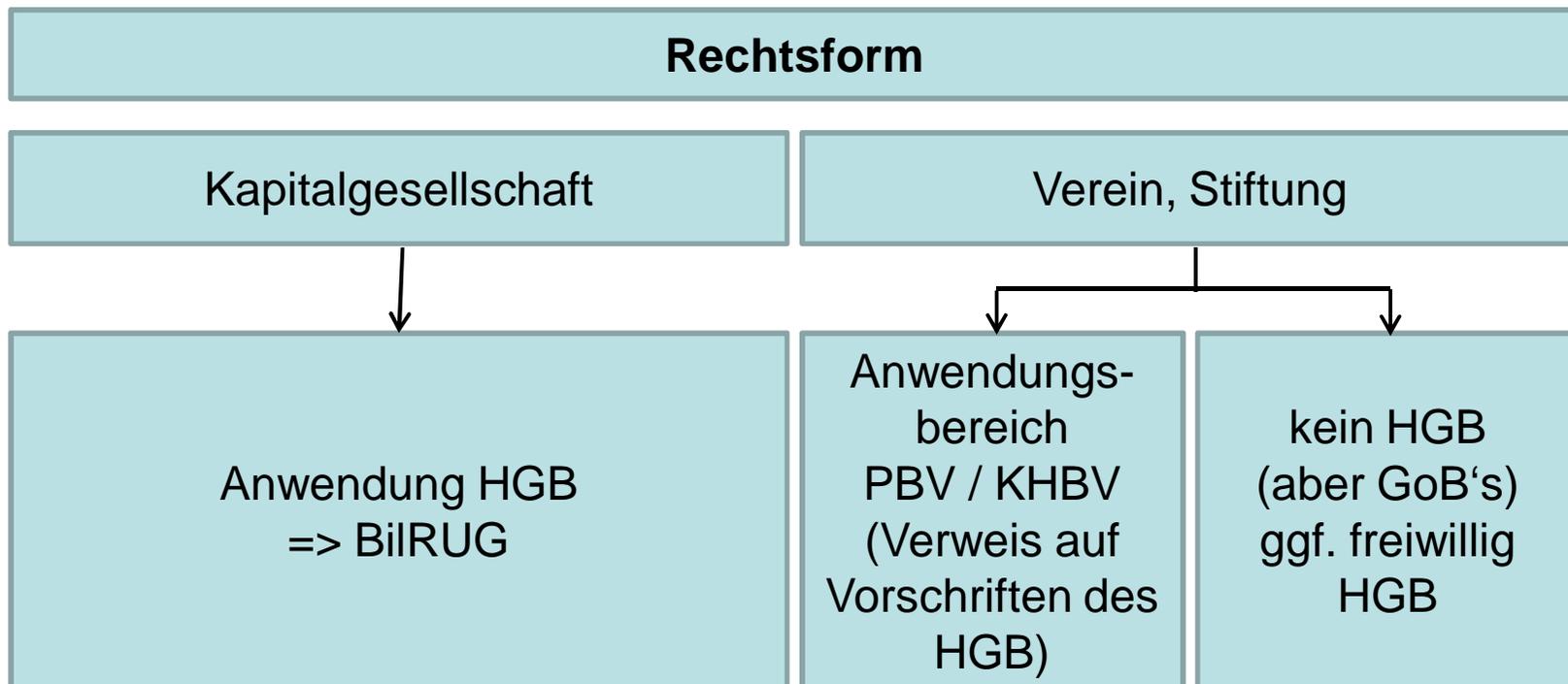

Änderungen durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz 2.0 (BilRUG)

Inhalt:

- Anwendung der neuen Schwellenwerte
- Abgrenzung der Umsatzerlöse nach dem BilRUG
- Sonstige Änderungen

Chronologie:

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



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 T€		Umsatzerlöse T€		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

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
<p>Beschränkung auf die betriebsnotwendigen Vermögensgegenstände</p> <ul style="list-style-type: none"> • Veräußerung / Entnahme aller übrigen Werte • Beachtung der damit verbundenen Steuerwirkungen 	<ul style="list-style-type: none"> • Erhöhung EK-Quote • Verbesserung der Bonität
<p>Einsatz von Leasing, sale und lease back</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Erhöhung EK-Quote • Verbesserung der Bonität
<p>Minimierung von Forderungen durch</p> <ul style="list-style-type: none"> • kürzere Zahlungsziele, intensiveres Mahnwesen oder Forderungsverkäufe 	<ul style="list-style-type: none"> • Verbesserung der Bonität

Anwendung der neuen Schwellenwerte

Inhalt	zusätzliche Wirkung
<p>Optimierung des Kassenbestands</p> <ul style="list-style-type: none"> • überschüssige Finanzmittel zur Tilgung von Krediten verwenden oder • Rückzahlung an die Eigentümer 	<ul style="list-style-type: none"> • Erhöhung EK-Quote • Verbesserung der Bonität
<p>Gründung einer Tochtergesellschaft und Auslagerung von Vermögen</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Erhöhung EK-Quote • Verbesserung der Bonität
<p>Maßnahmen im Konzernverbund</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verschiebung von VG unter Marktwerten • steuerliche Aspekte beachten 	<ul style="list-style-type: none"> • Erhöhung EK-Quote • Verbesserung der Bonität

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 auszuweisen.“ (§ 277 Abs. 1 HGB a. F.)

Abgrenzung der Umsatzerlöse

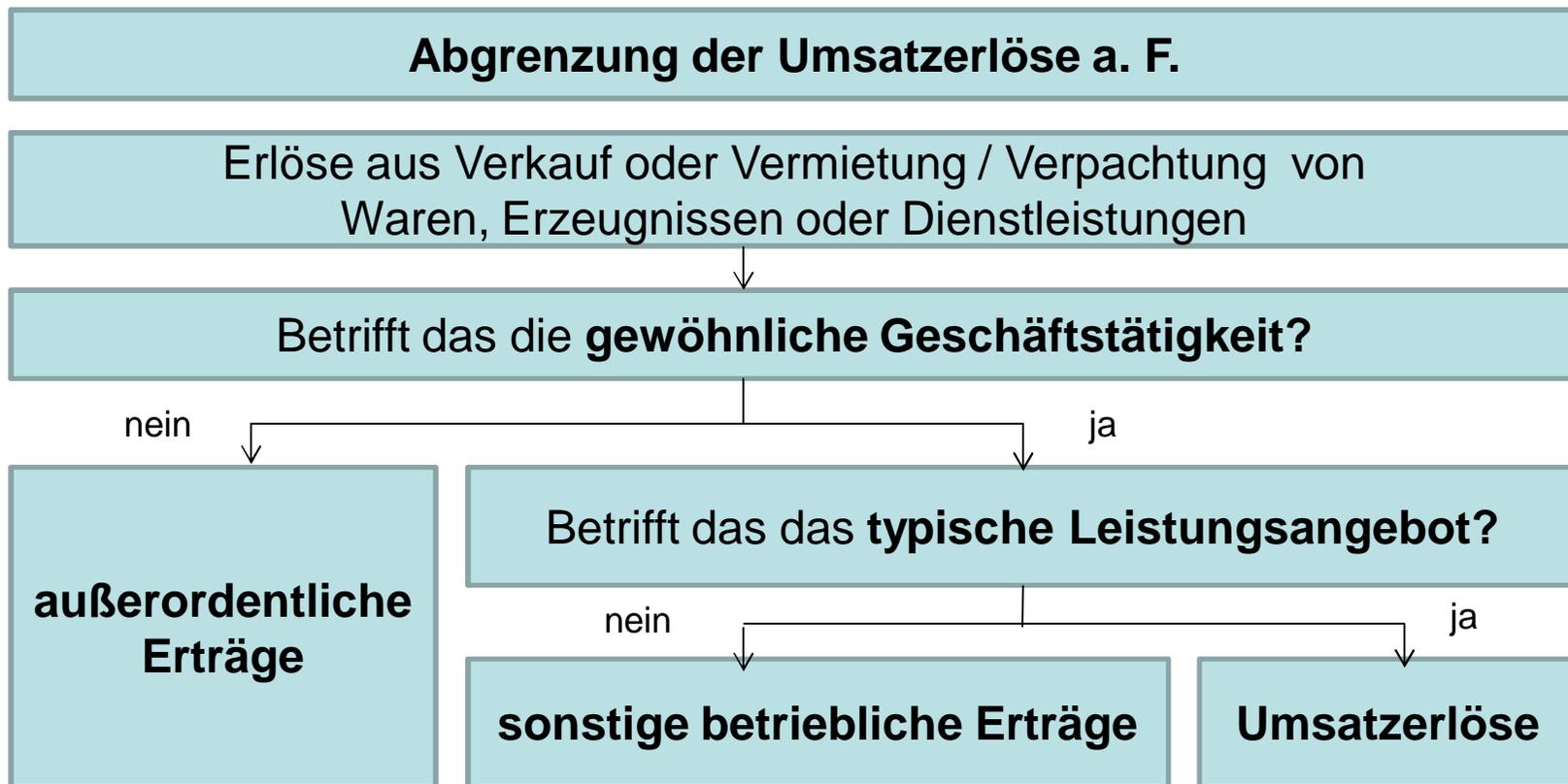
„Unter den Posten **„außerordentliche Erträge“** und **„außerordentliche Aufwendungen“** sind Erträge und Aufwendungen auszuweisen, die **außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit** der Kapitalgesellschaft anfallen.

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)

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.**

Abgrenzung der Umsatzerlöse



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 ... auszuweisen.“ (§ 277 Abs. 1 HGB n. F.)

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

Abgrenzung der Umsatzerlöse

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

- bisherige a. o. Erträge als auch für
- 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.

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	

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 2015

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> EUR	<u>n. F.</u> EUR
3.1 <u>Umsatzerlöse</u>		
Erträge aus stationärer teilstationärer Betreuung und Pflege	<u>Umsatzerlöse</u>	<u>Umsatzerlöse</u>
	0,00	0,00
3.2 <u>Sonstige betriebliche Erträge</u>		
<u>Zuweisungen und Zuschüsse 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>
	0,00	0,00

Sachbezüge Personal und Schwestern

Erstattungen Personal für

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

Einnahmen Nebenbetriebe

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

Rückvergütungen/Erstattungen

	So. betr. Ertrag	Umsatzerlöse
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

	So. betr. Ertrag	So. betr. Ertrag
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	a. o. Ertrag	???
		<u>0,00</u>	<u>0,00</u>

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.

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 des Vorjahres, der sich aus der Anwendung von § 277 Absatz 1 in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz ergeben haben würde, zu erläutern.“

Art. 75 Abs. 2 S. 3 EGHGB

Der Vorjahresbetrag der Umsatzerlöse in der GuV bleibt unverändert.

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

Sonstige Änderungen

Sonstige Änderungen betreffen (keine abschließende Aufzählung):

- 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):

- 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)!
- Im Jahr der Umstellung sind in der GuV die Vorjahresbeträge entsprechend anzupassen, d.h. umzugliedern. Die umgegliederten Beträge sind im Anhang zu erläutern.

Sonstige Änderungen

Änderungen im **Anhang**

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

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

=> idealerweise im Anhang zu machen (Allgemeine Angaben)

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

Sonstige Änderungen

Änderungen im **Anhang**

- 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**

- 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:

„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.“

Anlagennachweis für das Geschäftsjahr 2015

Bilanzposten:	Entwicklung der Anschaffungswerte				Entwicklung der Abschreibungen				Restbuchwerte Stand 31.12.2015 EUR
	Anfangsbestand EUR	Zugang EUR	Umbuchungen Abgang EUR	Endstand EUR	Anfangsbestand EUR	Abschreibungen (A) / Zuschreibungen (Z) des Geschäftsjahres EUR	Umbuchungen Abgang EUR	Endstand EUR	
1	2	3	4/5	6	7	8/10	9/11	12	13
I. Immaterielle Vermögensgegenstände 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 Ausstattungen				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**

- 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

Änderungen im **Anhang**

- Anlagespiegel (§ 284 Abs. 3 HGB n. F.)
Mit der Anforderung, die Abschreibungen im Zusammenhang mit Zugängen separat anzugeben, ist allerdings nicht gemeint, die Abschreibungen auf Zugänge im Laufe des Geschäftsjahres ab dem Zugangszeitpunkt gesondert anzugeben. Diese Angabe ist bereits in den Abschreibungen des Geschäftsjahres enthalten.

Vielmehr spricht der Gesetzgeber hier den **Ausnahmefall** an, dass zulässigerweise Zugänge zu den historischen AK/HK des bisherigen Eigentümers in den Anlagespiegel aufgenommen werden.

Sonstige Änderungen

Änderungen im **Anhang**

- Anlagespiegel (§ 284 Abs. 3 HGB n. F.)
Solche Ausnahmefälle dürften z. B. sein:
bei der Übernahme größerer Sachgesamtheiten im Wege einer Gesamtrechtsnachfolge (z. B. Fusion),
bei bereits zum Zeitpunkt ihres Erwerbs wertgeminderten Ausleihungen oder anderen Wertpapieren des Anlagevermögens oder
bei gebraucht erworbenen abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens.

Sonstige Änderungen

Beispiel:

das Altenpflegeheim XY kauft einen gebrauchten PKW. Der Listenpreis betrug ursprünglich 30.000 EUR, der Kaufpreis für den 2 Jahre alten PKW beträgt 18.000 EUR. Die restliche Nutzungsdauer wird mit 4 Jahren geschätzt.

Lösung:

Anschaffungskosten 30.000 EUR

Abschreibung Geschäftsjahr 4.500 EUR (25 % von 18.000 EUR)

Kumulierte Abschreibung Geschäftsjahr 16.500 EUR (12.000 EUR und 4.500 EUR)

Buchwert 13.500 EUR

Anlagennachweis für das Jahr 2016

Bilanzposten	Entwicklung der Anschaffungswerte				Entwicklung der Abschreibungen						Restbuchwerte 31.12.2016	
	Anfangs- bestand	(U) Umbuchung Zugang	Abgang	Endstand	Anfangs- bestand	Abschreibungen/ Zuschreibungen des Geschäfts- jahres	davon Zugänge der Abschr. des Geschäfts- jahres	davon Abgänge der Abschr. des Geschäfts- jahres	Abgang	Endstand		
	<u>EUR</u>	<u>EUR</u>	<u>EUR</u>	<u>EUR</u>	<u>EUR</u>	<u>EUR</u>	<u>EUR</u>	<u>EUR</u>	<u>EUR</u>	<u>EUR</u>		<u>EUR</u>
1	2	3	4/5	6	7	8/11	9	10	12/13	12	13	
1. Grundstücke und grundstücks- grundstücksgleiche Rechte mit Betriebsbauten												
2. Einrichtung und Ausstattung												
3. Fahrzeuge	0,00	30.000,00	0,00	30.000,00	0,00	4.500,00	16.500,00	0,00	0,00	16.500,00	13.500,00	
Summe	0,00	30.000,00	0,00	30.000,00	0,00	4.500,00	16.500,00	0,00	0,00	16.500,00	13.500,00	

Sonstige Änderungen

Sonstige Änderungen betreffen (keine abschließende Aufzählung):

- 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 oder die Rückzahlung des KZVK Sanierungsgeldes

Sonstige Änderungen

wichtige Änderungen in der **PBV** (Artikel 8 Abs. 22: Änderung sonstigen Bundesrechts)

Anlage 2 (= GuV) wird wie folgt geändert:

- a) Der Klammerzusatz im Ertragsposten Nummer 8 (Sonstige betriebliche Erträge) wird wie folgt gefasst:
„(KUGr. 48, 52, 53, 55)“.
- b) die Posten 29 bis 33 werden durch folgenden Posten 29 ersetzt:
„29. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag“

Sonstige Änderungen

=> 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

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

neue Kontenuntergruppe 400 „Erträge aus Pflegeleistungen: ohne Pflegestufe“;

bisherige Kontenuntergruppe 400: „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 (Wegfall a. o. Erträge)

=> Zukünftig Ausweis unter Kontengruppe 55 „So. ordentliche Erträge“

Sonstige Änderungen

die Kontenuntergruppen 780 bis 785 werden ebenfalls **gestrichen**
(Wegfall a. o. Aufwendungen)

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

Die Änderung der Definition der Umsatzerlöse wird von der PBV **nicht** übernommen. (Stand 17. Juli 2015)

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 (Wahlrecht nach § 8 Abs. 1 PBV).

Sonstige Änderungen

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

(Stand 17. Juli 2015)

Machen Kapitalgesellschaften 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).

=> Überleitungsrechnung (PBV bzw. KHBV-Abschluss auf HGB-Abschluss). Die sonstigen betriebliche Erträge sind demnach aufzuteilen.

Sonstige Änderungen

„Zweite Verordnung zur Änderung von Rechnungslegungsverordnungen“ vom 21. Dezember 2016

Inhalt:

Anpassung der PBV an den neuen Pflegebedürftigkeitsbegriff des PSG II v. 21. Dezember 2015, d.h. insbesondere neue Kontenuntergruppen für die 5 Pflegegrade (Inkrafttreten 2017) sowie

redaktionelle bzw. klarstellende Änderungen der PBV und KHBV aufgrund BilRUG (Inkrafttreten 2016).

Sonstige Änderungen

redaktionelle bzw. klarstellende Änderungen der PBV und KHBV aufgrund BilRUG (Inkrafttreten 2016):

Es gibt einen **neuen 4a** in der Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung. Die Überschrift lautet:

„Umsatzerlöse nach § 277 Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs soweit nicht in den Nummern 1 bis 4 enthalten“

In diesem Posten sind laut Verordnung auszuweisen:

KUGr. 480 bis 485, 488; KGr. 55. Das sind: Erstattungen des Personals für Unterkunft und Verpflegung, Sonstige Erstattungen, Erträge aus Hilfs- und Nebenbetrieben, Sonstige Erträge

Sonstige Änderungen

GuV-Gliederung 2016	GuV-Gliederung 2017
1. Erträge aus allgemeinen Pflegeleistungen gemäß PflegeVG	1. Erträge aus ambulanter, teilstationärer und vollstationärer Pflege sowie aus Kurzzeitpflege
2. Erträge aus Unterkunft und Verpflegung	2. Erträge aus Unterkunft und Verpflegung
3. Erträge aus Zusatzleistungen und Transportleistungen nach PflegeVG	3. Erträge aus Zusatzleistungen und Transportleistungen
4. Erträge aus gesonderter Berechnung von Investitionskosten gegenüber Pflegebedürftigen	4. Erträge aus gesonderter Berechnung von Investitionskosten gegenüber Pflegebedürftigen
4a. Umsatzerlöse nach § 277 Absatz 1 des Handelsgesetzbuches soweit nicht in den Nummern 1 bis 4 enthalten	4a. Umsatzerlöse nach § 277 Absatz 1 des Handelsgesetzbuches soweit nicht in den Nummern 1 bis 4 enthalten
5. Zuweisungen und Zuschüsse zu Betriebskosten	5. Zuweisungen und Zuschüsse zu Betriebskosten

Sonstige Änderungen

Zudem sind folgende Änderungen der GuV rückwirkend, d.h. für 2016 zu ändern:

Nummer 22:

Die Überschrift lautet „Sonstige betriebliche Aufwendungen“ statt „Sonstige ordentliche Aufwendungen“

Nummer 28:

„Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit“ wird aufgehoben

Sonstige Änderungen

Im Internet, d.h. auf www.juris.de gibt es noch keine aktuell gültige PBV.

Die Verordnung im Internet spiegelt den Stand nach den Änderungen durch das BilRUG wieder.

Sonstige Änderungen

Folgende Punkte sollten bei der Erstellung des JA 2016 beachtet werden (nicht abschließende Checkliste):

Bilanz

Aufgrund geänderter Definition der Umsatzerlöse erfolgt eine Ausweitung der Fo. aus L. und L. (gegebenenfalls Umgliederung von den Sonstigen Vermögensgegenständen).

Gewinn- und Verlustrechnung

Neue Definition der Umsatzerlöse und Wegfall des a. o. Ergebnisses

Anhang

Zwingende allgemeine Angaben zum Unternehmen (§ 264 Abs. 1a HGB): Firma, Sitz, Registergericht und Eintragungsnummer

Sonstige Änderungen

Anhang

Zwingender Hinweis, dass der Jahresabschluss erstmals nach den Vorschriften des BilRUG erstellt wurde.

Übergangsvorschriften nach Art. 75 Abs. 2 EGHGB:

Zwingende nachrichtliche Darstellung der Umsatzerlöse des Vorjahres nach den Vorschriften des BilRUG.

„Die Umsatzerlöse sind nicht mit dem Vorjahr vergleichbar, da diese durch die Neudefinition gem. § 277 Abs. 1 HGB erheblich ausgeweitet wurden. Bei Anwendung des § 277 Abs. 1 HGB in der Fassung des BilRUG bereits im Jahr 2015 hätte sich ein als Umsatzerlöse auszuweisender Vorjahresbetrag in Höhe von XXX TEUR ergeben.“

Sonstige Änderungen

Anhang

„Durch die Folgewirkung der neuen Umsatzerlösdefinition durch das BilRUG sind die **Forderungen aus Lieferungen und Leistungen** nicht mit dem Vorjahr vergleichbar. Bei Anwendung des § 277 Abs. 1 HGB in der Fassung des BilRUG bereits im Jahr 2015 hätte sich ein als Forderungen aus Lieferungen und Leistungen auszuweisender Vorjahresbetrag in Höhe von XXX TEUR ergeben. Der als sonstige Forderungen auszuweisende Vorjahresbetrag hätte XXX TEUR betragen.“

Sonstige Änderungen

Anhang

Zudem ist auf Grund der Streichung der **a. o. Posten** unter den allgemeinen Angaben ein Hinweis zu geben:

„Durch den Wegfall des außerordentlichen Ergebnisses durch das BilRUG ist das GuV-Gliederungsschema anzupassen und die Vorjahresbeträge in den gestrichenen Posten umzugliedern.“

Änderung des **Anlagespiegels** (§ 284 Abs. 3 HGB):

Die wesentliche Neuerung ist die zwingende separate Angabe der Abschreibungen im Zusammenhang mit Zugängen und mit Abgängen des Geschäftsjahres (s. Folie 30).

Sonstige Änderungen

Anhang

Wegfall des a. o. Ergebnisses => neue Anhangsangabe nach § 285 Nr. 31 HGB soweit die Beträge nicht von untergeordneter Bedeutung sind (gilt auch für kleine Kapitalgesellschaften, da keine Befreiung nach § 288 Abs. 1 HGB).

Angabe von Vorgängen von besonderer Bedeutung nach dem Stichtag (**Nachtragsbericht**) nach § 285 Nr. 33 HGB (aber Befreiung für kleine Kapitalgesellschaften).

Ergebnisverwendungsvorschlag nach § 285 Nr. 34 HGB (aber Befreiung für kleine Kapitalgesellschaften).

Sonstige Änderungen

Anhang

Änderungen bei den Befreiungsvorschriften der Anhangsangaben für **kleine** Kapitalgesellschaften nach § 288 Abs. 1 HGB:

=> **neu** im Anhang zu machende Angaben sind

§ 285 **Nr. 3a** betr. Gesamtbetrag der **sonstige finanziellen Verpflichtungen**, die nicht in der Bilanz enthalten sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung ist (Beispiele: Factoring, Pensionsgeschäfte, Verpfändung von Aktiva, Leasingverträge, Auslagerung von Tätigkeiten);

§ 285 **Nr. 7** betr. die durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres beschäftigten Arbeitnehmer (aber keine Trennung nach Gruppen).

Sonstige Änderungen

Anhang

Streichung von Anhangsangaben für kleine Kapitalgesellschaften

§ 285 Nr. 8b, 10 (Mitglieder des Geschäftsführungsorgans und eines Aufsichtsrats), 11, 11a, 11b, 14, 14a, 15, 15a, 18, 24, 26, 27, 28

Zu den Änderungen der Anhangsangaben für mittelgroße Kapitalgesellschaften

Lagebericht

Der Nachtragsbericht wird in den Anhang verschoben (§ 289 Nr. 1 HGB wird zu § 285 Nr. 33 HGB).

Fazit:

- 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.
- Erhebliche Änderungen in der Gewinn- und Verlustrechnung (Gliederung und Postenzuordnung)
- sowie im Anhang und im Lagebericht.
- Änderungen reichen bis zur Änderung des Kontenplans

Fazit:

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