

Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG):

Zusammenfassung

Überblick

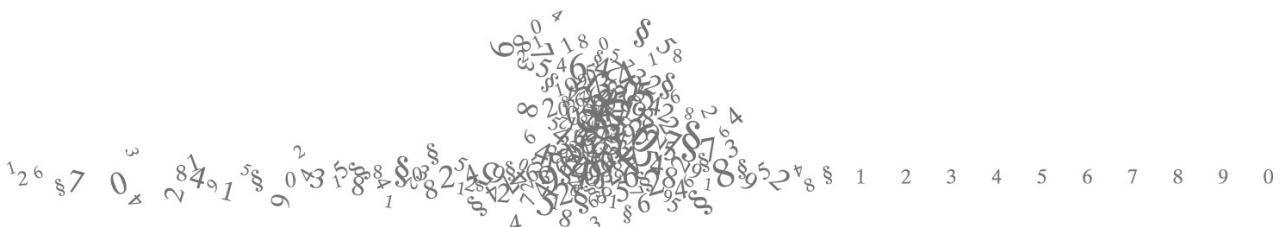
Mit der Veröffentlichung des Referentenentwurfs zum Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz - kurz MicroBilG - ist erneut eine umfassende Änderung des Bilanzrechts auf dem Weg. Zwecks Umsetzung der Micro-Richtlinie hat der deutsche Gesetzgeber bereits frühzeitig erste Schritte zur Implementierung der neusten EU-Vorgaben in das deutsche Bilanzrecht unternommen. Ob die Erleichterungen zur Aufstellung einer verkürzten Bilanz sowie einer verkürzten GuV gegenüber den Vorschriften für kleine Kapitalgesellschaften in der Praxis relevante Erleichterungen zur Folge haben, darf angesichts eines nur verschwindend geringen Untergliederungsaufwands bezweifelt werden.

1 Zum Hintergrund

Nachdem der deutsche Gesetzgeber im Zuge der grundlegenden Revision des Handelsrechts mit dem BilMoG neben zahlreichen weiteren Neuerungen für bestimmte Kleinstunternehmen erhebliche Erleichterungen hinsichtlich der Inventur- und Rechnungslegungspflichten eingeführt und die Grenzwerte der Größenklassen angehoben hat, hat die EU-Kommission neben dem Entwurf zu (weiteren) Erleichterungen für kleine Unternehmen auf europarechtlicher Ebene auf Basis einer Verschmelzung der 4. und 7. EU-Richtlinie März^[1] diesen Jahres die sog. Micro-Richtlinie im Amtsblatt der EU veröffentlicht und damit Erleichterungen für Kleinstbetriebe (Einführung einer neuen Größenklasse) geschaffen. Diese werden von bestimmten Pflichten, die ihnen einen unnötig hohen Verwaltungsaufwand auferlegen sollen, ausgenommen. Die Einführung der in der Micro-Richtlinie festgeschriebenen Änderungen ist ausweislich der Richtlinienbegründung^[2] der Verringerung des Verwaltungsaufwands zur Ankurbelung der Wirtschaft Europas geschuldet, die laut EU-Kommission primär über eine Reduzierung des mit der Rechnungslegung verbundenen Verwaltungsaufwands erreicht werden kann. Nachdem das Projekt in erheblich größerem Maße bis hin zur Abschaffung der Rechnungslegungspflichten analog zu den Regelungen des § 241a HGB begonnen wurde, was eine Entlastung der europäischen Unternehmen von durchschnittlich 1.200 EUR (insg. 6,3 Mrd. EUR) hätte bringen können, einigten sich die Minister allerdings nur auf kleineren Erleichterungen.

Mit der Veröffentlichung des Referentenentwurfs - kurz RefE - zum Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz - kurz MicroBilG - zwecks der Umsetzung der Micro-Richtlinie am 1.8.2012 hat der deutsche Gesetzgeber nun bereits frühzeitig erste Schritte zur Implementierung der neusten EU-Vorgaben in das deutsche Bilanzrecht unternommen.

Die Erleichterungen der Micro-Richtlinie - Richtlinie 2012/6/EU zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG



des Rates über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen hinsichtlich Kleinstbetrieben vom 14.3.2012 - eröffnen dem deutschen Gesetzgeber nun über die bestehenden Erleichterungen^[3] hinaus die Möglichkeit zur Einführung weiterer Befreiungstatbestände, die aus Sicht der handelsrechtlichen Rechnungslegung i. d. R. jedoch ohne respektive nur von begrenzter Bedeutung sind - was jedoch nicht für die Offenlegung im Bundesanzeiger gilt.

2 Die wesentlichen Neuerungen der Micro-Richtlinie und des MicroBilG-RefE im Überblick

2.1 Schwellenwerte für Rechnungslegungspflichten

Die Basis der Neuerungen bildet zunächst die Festlegung von Schwellenwerten für die in der Richtlinie vorgesehenen Erleichterungen respektive Befreiungen in Art. 1a Abs. 1 der Micro-Richtlinie, wobei für kapitalmarktorientierte Unternehmen unabhängig von der Größenklassenzuordnung eine Inanspruchnahme grundsätzlich ausgeschlossen ist. Eine Ausnahme von Verpflichtungen hinsichtlich der Rechnungslegung kann seitens der Mitgliedstaaten gestattet werden, sofern Unternehmen an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr aufweisen als:

Die wichtigsten Punkte

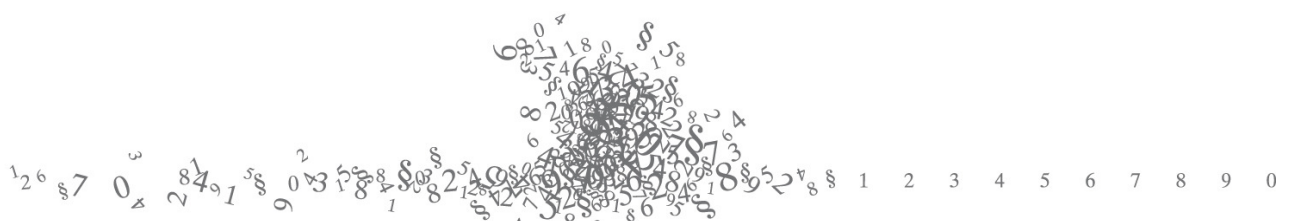
- 350.000 EUR Bilanzsumme,
- 750.000 EUR Nettoumsatzerlöse und
- eine durchschnittliche Anzahl der Mitarbeiter eines Geschäftsjahres von 10.

Die Grenzwerte der Micro-Richtlinie werden mit Art. 1 Abs. 8 MicroBilG-RefE in den neu einzuführenden § 267a HGB nF übernommen. Die damit geschaffene Basis für die Einführung weiterer Befreiungstatbestände im Bereich oberhalb der aktuellen handelsrechtlichen Grenzwerte bis hin zu den (höheren) Schwellenwerten der Richtlinie sowie ggf. im Bereich von Rechtsformen jenseits der Einzelkaufleute, führt jedoch nicht zu in gleichem Maße weitreichenden Befreiungen wie die bereits bestehenden Erleichterungen gemäß 241a HGB. Auch ist zu bedenken, dass steuerrechtliche Buchführungspflichten die Erleichterungen in der Praxis konterkarieren bzw. faktisch auf reine handelsrechtliche Ausweis- bzw. Offenlegungserleichterungen begrenzen^[1] können.

2.2 Vorgesehene Erleichterungen

Gemäß dem durch die Micro-Richtlinie in die 4. EG-Richtlinie implementierten Art. 1a wird den Mitgliedstaaten die Möglichkeit zur Einführung folgender Erleichterungen gewährt:

- Aufstellung nur einer **verkürzten Bilanz**, in der zumindest die mit Buchstaben bezeichneten Posten gesondert ausgewiesen werden (hinsichtlich der Rechnungsabgrenzungsposten sind ggf. die weiteren Erleichterungen zu beachten)
 - Übernahme der Regelung in § 266 Abs. 1 HGB nF
- Aufstellung nur einer **verkürzten Gewinn- und Verlustrechnung** mit folgenden Mindestangaben:
 - Nettoumsatzerlöse
 - sonstige Erträge



- Materialaufwand
- Personalaufwand
- Wertberichtigungen
- sonstige Aufwendungen
- Steuern
- Ergebnis
 - Übernahme der Regelung durch Einführung von § 275 Abs. 5 HGB nF
- **Wegfall der Verpflichtung zum Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten** auf der Aktivseite sowie der Passivseite
 - Übernahme der Regelung in § 266 Abs. 1 HGB nF
- **Verzicht auf die Ermittlung der Rechnungsabgrenzungsposten** bei Verzicht auf deren Ausweis und lediglich im Hinblick auf sonstige Aufwendungen und sofern dies im Anhang oder unter der Bilanz ausgewiesen wird
 - Keine Übernahme
- **Befreiung von der Pflicht zur Erstellung eines Anhangs** unter der Voraussetzung, dass Angaben zu Haftungsverhältnissen, zu Vorschüssen/Krediten an Mitglieder der Verwaltungs-, Geschäftsführungs- oder Aufsichtsorgane und über Transaktionen eigener Aktien (Gründe für die getätigten Ankäufe; Zahl und Nennbetrag oder rechnerischer Wert der während des Geschäftsjahres erworbenen und veräußerten Aktien sowie deren Anteil am gezeichneten Kapital; bei entgeltlichem Erwerb oder entgeltlicher Veräußerung der Gegenwert der Aktien; Zahl und Nennbetrag oder rechnerischer Wert aller erworbenen und gehaltenen Aktien sowie deren Anteil am gezeichneten Kapital) unter der Bilanz ausgewiesen werden
 - Übernahme der Regelung in § 264 Abs. 1 HGB nF
- **Befreiung von der Pflicht zur Erstellung eines Lageberichts** unter der Voraussetzung, dass Angaben über Transaktionen eigener Aktien (Gründe für die getätigten Ankäufe; Zahl und Nennbetrag oder rechnerischer Wert der während des Geschäftsjahres erworbenen und veräußerten Aktien sowie deren Anteil am gezeichneten Kapital; bei entgeltlichem Erwerb oder entgeltlicher Veräußerung der Gegenwert der Aktien; Zahl und Nennbetrag oder rechnerischer Wert aller erworbenen und gehaltenen Aktien sowie deren Anteil am gezeichneten Kapital) im Anhang oder unter der Bilanz ausgewiesen werden
 - Keine Übernahme (die Befreiung von der Pflicht zur Erstellung eines Lageberichts ist aus der Perspektive der handelsrechtlichen Rechnungslegung ohne Bedeutung, da für entsprechende Gesellschaften bereits eine Befreiung kodifiziert ist)
- **Verzicht auf die Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen von Kleinstunternehmen** gegenüber der breiten Öffentlichkeit. Vielmehr kann es ausreichen, wenn Kleinstunternehmen ihre Jahresabschlüsse nur noch an ein Register übersenden, dass diese einzig auf Nachfrage an Dritte herausgibt. Bei weiter Auslegung könnte sich daraus auch eine Erstellung lediglich der Steuerbilanz nebst Übermittlung dieser an die Steuerbehörden ergeben, die ggf. eine Weiterleitung an die Handelsregister vornehmen könnten.
 - Die Erleichterungen betreffend die Offenlegung entsprechen im Grunde der geltenden Rechtslage in Deutschland - die Unterschiede bestehen lediglich darin, dass neben dem Bundesanzeiger - BanZ - jedwedes Register als Offenlegungsorgan in Betracht kommt und die Jahresabschlüsse ggf. nur auf Nachfrage herausgegeben werden. Mit der Einführung von § 325a Abs. 3 HGB nF

sowie § 326 Abs. 2 HGB nF (und weiteren redaktionellen Änderungen) hat der Gesetzgeber die Option zur Einführung der Hinterlegung (Herausgabe nur auf Nachfrage) von Jahresabschlüssen statt deren direkter Offenlegung genutzt. Zur Inanspruchnahme der dauerhaften Hinterlegung ist ein Hinterlegungsauftrag zu erteilen. Hinsichtlich des Offenlegungsorgans bleibt es unverändert beim BanZ.

3 Konsequenzen der Änderungen durch das MicroBilG

Ob die Erleichterungen hinsichtlich der Aufstellung einer verkürzten Bilanz sowie einer verkürzten GuV gegenüber den Vorschriften für kleine Kapitalgesellschaften (zusätzlich keine mit römischen Zahlen bezeichnete Unterposten bei der Bilanz und nochmals reduzierter Umfang der GuV-Posten) in der Praxis relevante Erleichterungen zur Folge haben, darf angesichts eines nur verschwindend geringen Untergliederungsaufwands^[1] bezweifelt werden. Diese Neuerungen scheinen einzig aus Sicht veröffentlichungs-scheuer Unternehmen von Bedeutung, die in Konsequenz auch weniger Informationen offenlegen müssen. Dabei lässt die Neuerung die Offenlegung/Hinterlegung im/beim Bundesanzeiger (BanZ) in dieser Größenklasse gemeinsam mit den weiteren Neuerungen zu einer Farce verkommen.

Da eine Übernahme der Option zum (teilweisen) Verzicht auf die Ermittlung der Rechnungsabgrenzungsposten in deutsches Recht im MicroBilG-RefE nicht vorgesehen ist, bleibt der Sinn der Erleichterung zum Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten (noch) fraglich - inwiefern der bloße Verzicht auf den Ausweis bei weiterhin erforderlicher Ermittlung positive Auswirkungen auf den Verwaltungsaufwand entfalten soll, kann nicht nachvollzogen werden.

Hinweis

RAP nach MicroBilG

Unter Umständen sieht sich der Gesetzgeber im Laufe des Einführungsprozesses diesbezüglich jedoch noch zu Anpassungen in Anlehnung an die Micro-Richtlinie veranlasst. Aber auch bei einer entsprechenden Übernahme würde die Erleichterung hinsichtlich der Ermittlung von Rechnungsabgrenzungsposten vom Steuerrecht konterkariert, da für diese gemäß § 5 Abs. 5 EStG eine Ansatzpflicht besteht.

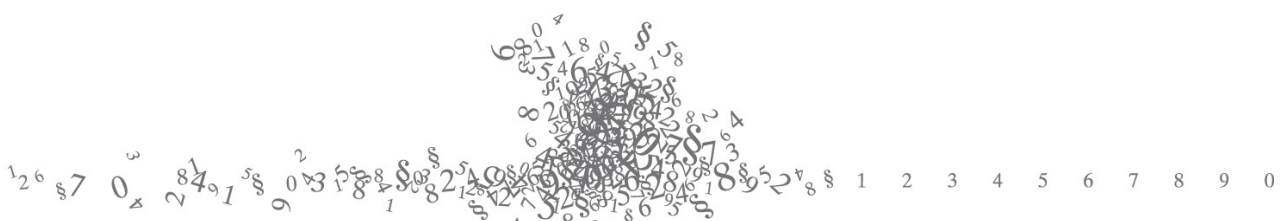
Im Gegensatz zu den übrigen Änderungen im Zuge der Einführung des MicroBilG ist die Befreiung von der Pflicht zur Erstellung eines Anhangs auch in der Praxis mit relevanten Erleichterungen verbunden. Hinsichtlich der Offenlegung ist jedoch auf die Konsequenzen der übrigen Neuerungen zu verweisen. Die Hinterlegungsregelung ist unserer Auffassung nach unnötig und kontraproduktiv. Der Verwaltungs- respektive Informationsbeschaffungsaufwand wird sowohl auf Ebene des Bundesanzeigers (BanZ) und der Unternehmen (zusätzlicher Antrag), insbesondere aber auf Ebene der Abschlussadressaten (massiv) erhöht, während relevante Nutzenmomente nicht erkennbar sind.

Achtung

Neue Hinterlegungsregelung

Offenlegungsscheue Unternehmen können lediglich die Einsichtsbarrieren erhöhen, nicht aber eine Offenlegung gänzlich verhindern.

Abschlussadressaten, die sich hauptsächlich für die Jahresabschlüsse von Kleinst- und Kleinunternehmen





interessieren, sehen sich erheblichen Mühen ausgesetzt. Insbesondere bei Kleinst- und Kleinunternehmen geht das Risiko infolge einer Informationspreisgabe mangels relevanter/brisanter Daten in den offengelegten Jahresabschlussauszügen selbst ohne die weiteren, im MicroBilG-RefE **vorgesehenen Erleichterungen ohnehin gegen Null.**

