

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie 2012/6/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. März 2012 zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG des Rates über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen hinsichtlich Kleinbetrieben

(Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz – MicroBilG)

A. Problem und Ziel

Kleinstbetriebe unterliegen derzeit umfangreichen Vorgaben für die Rechnungslegung, sofern sie in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft oder einer Personenhandelsgesellschaft, bei der keine natürliche Person voll haftet, organisiert sind. Während kleine Einzelkaufleute bereits mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz vom 25. Mai 2009 (BGBl. I S. 1102) von der Buchführung und der Pflicht zur Aufstellung von Jahresabschlüssen befreit werden konnten, standen einer Entlastung der Kleinstkapitalgesellschaften bisher zwingende europarechtliche Vorgaben nach der Vierten Richtlinie des Rates aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen vom 25. Juli 1978 (78/660/EWG) entgegen.

Mit der am 14. März 2012 verabschiedeten Richtlinie 2012/6/EU des Europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG des Rates über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen hinsichtlich Kleinbetrieben (ABl. L 81 vom 21.3.2012, S. 3) (nachfolgend Micro-Richtlinie) können die Mitgliedstaaten nun auch Kapitalgesellschaften, die aufgrund ihrer geringen Größe typischerweise nicht grenzüberschreitend tätig sind und für die eine Rechnungslegung nach den Vorgaben der Richtlinie 78/660/EWG mit übermäßigem Aufwand verbunden ist, von einigen genau bezeichneten Anforderungen befreien. Die Richtlinie erlaubt allerdings nur eine beschränkte Entlastung der Kleinstkapitalgesellschaften. Im Übrigen verbleibt es bei den bisherigen europarechtlichen Rechnungslegungsvorgaben.

B. Lösung

Es wird vorgeschlagen, von der den Mitgliedstaaten in der Richtlinie 2012/6/EU eingeräumten Befugnis Gebrauch zu machen und bestimmte Optionen der Richtlinie, die den Mitgliedstaaten eingeräumt worden sind, im Wege einer Änderung des Handelsgesetzbuchs (HGB) umzusetzen. Den Unternehmen wird insbesondere erlaubt, bei der Aufstellung des Jahresabschlusses auf einen Anhang zu verzichten, wenn sie wenige Informationen unter die Bilanz setzen. Gestattet wird auch, die Veröffentlichung des Jahresabschlusses zu unterlassen, wenn das Unternehmen die Bilanz bei der zuständigen Stelle einreicht und auf diese Weise Dritten über das zentrale Register auf Antrag eine Kopie der Bilanz zur Verfügung gestellt wird.

Die Änderung des HGB soll zudem dazu genutzt werden, einige redaktionelle Änderungen bilanzrechtlicher Vorschriften und einige Klarstellungen vorzunehmen.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Dem Bundesamt für Justiz entsteht zwar einmaliger IT-Aufwand durch die Umstellung des Ordnungsgeldverfahrens im Hinblick auf die neue Möglichkeit der Hinterlegung von Bilanzen durch Kleinstkapitalgesellschaften in Höhe von ca. 160 000 Euro im Kalenderjahr 2013. Dieser Aufwand kann vom Bundesamt für Justiz aber durch Einsparungen an anderer Stelle kompensiert werden. Im Übrigen ist das Vorhaben für den Bund kostenneutral.

Für Länder und Kommunen entstehen keine Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Der Gesetzentwurf sieht für Bürgerinnen und Bürger weder neue Vorgaben vor noch sollen bestehende Vorgaben geändert werden. Im Hinblick auf den Zugang der Bürgerinnen und Bürger zu offengelegten Jahresabschlüssen der Unternehmen ergibt sich ein geringfügiger, nicht bezifferbarer Mehraufwand.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Der Gesetzentwurf dient der Entlastung insbesondere kleiner mittelständischer Unternehmen von Vorgaben für die Rechnungslegung. Insgesamt wird die Wirtschaft um mindestens 36 Millionen Euro Erfüllungsaufwand entlastet, zugleich entsteht einmaliger Umstellungsaufwand in Höhe von ca. 9 Millionen Euro. Ferner ergibt sich im Hinblick auf den Zugang der Unternehmen zu offengelegten Jahresabschlüssen anderer Unternehmen ein geringfügiger, nicht bezifferbarer Mehraufwand.

Davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten

Der Gesetzentwurf führt keine neuen Informationspflichten ein, sondern reduziert die durch Informationspflichten hervorgerufenen Belastungen für Kleinstkapitalgesellschaften durch den Verzicht auf die Offenlegung der Jahresabschlüsse und auf die Aufstellung eines Anhangs. Insgesamt wird eine Entlastung mit einem Volumen von ca. 36 Millionen Euro erreicht. Auf der anderen Seite entsteht einmaliger Umstellungsaufwand in Höhe von ca. 9 Millionen Euro.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Dem Bund entsteht einmaliger Umstellungsaufwand im Bundesamt für Justiz in Höhe von 160 000 Euro, der durch Einsparungen an anderer Stelle kompensiert wird. Für Bund, Länder und Kommunen entsteht über die dargestellten Haushaltsausgaben hinaus kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand, lediglich im Hinblick auf den Zugang zu offengelegten Jahresabschlüssen der Unternehmen ergibt sich ein geringfügiger, nicht bezifferbarer Mehraufwand.

F. Weitere Kosten

Sonstige Kosten für die Wirtschaft werden durch den Gesetzentwurf nur in geringem Umfang verursacht. Zwar führt der Gesetzentwurf neue Gebühren für die Übermittlung von hinterlegten Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften ein. Diese Gebühren betreffen aber nur Unternehmen, die im Einzelfall von der Möglichkeit, die Übermittlung einer Bilanz zu beantragen, Gebrauch machen.

Auswirkungen auf soziale Sicherungssysteme, Einzelpreise und Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, entstehen nicht.

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie 2012/6/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. März 2012 zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG des Rates über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen hinsichtlich Kleinunternehmen¹

(Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz – MicroBilG)

Vom ...

Der Bundestag hat das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Änderung des Handelsgesetzbuchs

Das Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 8b wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 2 Nummer 4 werden die Wörter „und deren Bekanntmachung“ durch die Wörter „, soweit sie bekannt gemacht wurden“ ersetzt.
 - b) In Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 werden nach der Angabe „Absatz 2 Nr. 4 bis 8“ die Wörter „und die nach § 326 Absatz 2 von einer Kleinstkapitalgesellschaft hinterlegten Bilanzen“ eingefügt.
2. Dem § 9 Absatz 6 wird folgender Satz angefügt:

„Die Einsichtnahme in die Bilanz einer Kleinstkapitalgesellschaft (§ 267a), die von dem Recht nach § 326 Absatz 2 Gebrauch gemacht hat, erfolgt nur auf Antrag durch Übermittlung einer Kopie.“
3. Dem § 253 Absatz 1 werden folgender Sätze angefügt:

„Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a) dürfen eine Bewertung zum beizulegenden Zeitwert nur vornehmen, wenn sie von keiner der in § 264 Absatz 1 Satz 5, § 266 Absatz 1 Satz 4, § 275 Absatz 5 und § 326 Absatz 2 vorgesehenen Erleichterungen Gebrauch machen. In diesem Fall erfolgt die Bewertung der Vermögensgegenstände nach Satz 1, auch soweit eine Verrechnung nach § 246 Absatz 2 Satz 2 vorgesehen ist.“
4. § 264 wird wie folgt geändert:

¹⁾ Artikel 1 dieses Gesetzes dient der Umsetzung der Richtlinie 2012/6/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. März 2012 (ABl. L 81 vom 21.3.2012, S. 3).

a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a) brauchen den Jahresabschluss nicht um einen Anhang zu erweitern, wenn sie

1. die in § 251 und die in § 268 Absatz 7 genannten Angaben,
2. die in § 285 Nummer 9 Buchstabe c genannten Angaben und
3. im Falle einer Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien die in § 160 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 des Aktiengesetzes genannten Angaben unter der Bilanz angeben.“

b) In Absatz 2 werden nach Satz 2 folgende Sätze eingefügt:

„Macht eine Kleinstkapitalgesellschaft von der Erleichterung nach Absatz 1 Satz 5 Gebrauch, sind nach Satz 2 erforderliche zusätzliche Angaben unter der Bilanz zu machen. Es wird vermutet, dass ein unter Berücksichtigung der Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften aufgestellter Jahresabschluss den Erfordernissen des Satzes 1 entspricht.“

c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Der Eingangssatz wird wie folgt gefasst:

„Eine Kapitalgesellschaft, die in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum einbezogen ist, braucht die Vorschriften dieses Unterabschnitts und des Dritten und Vierten Unterabschnitts dieses Abschnitts nicht anzuwenden, wenn“

bb) In Nummer 2 werden nach den Wörtern „§ 302 des Aktiengesetzes“ die Wörter „oder nach dem für das Mutterunternehmen maßgeblichen Recht“ eingefügt.

cc) Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

„3. die Kapitalgesellschaft in den Konzernabschluss einbezogen worden ist und“.

5. Dem § 264c wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) Macht die Gesellschaft von einem Wahlrecht nach § 266 Absatz 1 Satz 3 oder Satz 4 Gebrauch, richtet sich die Gliederung der verkürzten Bilanz nach der Ausübung dieses Wahlrechts. Die Ermittlung der Bilanzposten nach den vorstehenden Absätzen bleibt unberührt.“

6. Dem § 266 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a) brauchen nur eine verkürzte Bilanz aufzustellen, in die nur die in den Absätzen 2 und 3 mit Buchstaben bezeichneten Posten gesondert und in der vorgeschriebenen Reihenfolge aufgenommen werden.“

7. Nach § 267 wird folgender § 267a eingefügt:

Kleinstkapitalgesellschaften

(1) Kleinstkapitalgesellschaften sind kleine Kapitalgesellschaften, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:

1. 350 000 Euro Bilanzsumme nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrags (§ 268 Absatz 3);
2. 700 000 Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag;
3. im Jahresdurchschnitt zehn Arbeitnehmer.

Die Bilanzsumme setzt sich aus den Posten zusammen, die in den Buchstaben A bis E des § 266 Absatz 2 aufgeführt sind, wobei bei Ausübung des in § 274a Nummer 5 geregelten Wahlrechts der betreffende Buchstabe nicht berücksichtigt wird. § 267 Absatz 4 bis 6 gilt entsprechend.

(2) Die in diesem Gesetz für kleine Kapitalgesellschaften (§ 267 Absatz 1) vorgesehenen besonderen Regelungen gelten für Kleinstkapitalgesellschaften entsprechend, soweit nichts anderes geregelt ist.“

8. Dem § 275 wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a) können anstelle der Staffelungen nach den Absätzen 2 und 3 die Gewinn- und Verlustrechnung wie folgt darstellen:

1. Umsatzerlöse,
2. sonstige Erträge,
3. Materialaufwand,
4. Personalaufwand,
5. Abschreibungen,
6. sonstige Aufwendungen,
7. Steuern,
8. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.“

9. Dem § 276 wird folgender Satz angefügt:

„Die Erleichterungen nach Satz 1 oder 2 gelten nicht für Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a), die von der Regelung des § 275 Absatz 5 Gebrauch machen.“

10. In § 290 Absatz 2 Nummer 4 Satz 2 werden nach dem Wort „Investmentgesetzes“ die Wörter „oder vergleichbare ausländische Investmentvermögen“ eingefügt.

11. § 325a wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 werden das Wort „Wirtschaftsgemeinschaft“ durch das Wort „Union“ ersetzt und nach dem Wort „offengelegt“ die Wörter „oder hinterlegt“ eingefügt.

b) Folgender Absatz 3 wird angefügt:

„(3) Bei der Anwendung von Absatz 1 ist für die Einstufung einer Kapitalgesellschaft als Kleinstkapitalgesellschaft (§ 267a) und für die Geltung von Erleichterungen bei der Rechnungslegung das Recht des anderen Mitgliedstaates der Europäischen Union oder das Recht des Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum maßgeblich. Darf eine Kleinstkapitalgesellschaft nach dem für sie maßgeblichen Recht die Offenlegungspflicht durch die Hinterlegung der Bilanz erfüllen, darf sie die Offenlegung nach Absatz 1 ebenfalls durch Hinterlegung bewirken. § 326 Absatz 2 gilt entsprechend.“

12. § 326 wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift werden nach den Wörtern „kleine Kapitalgesellschaften“ die Wörter „und Kleinstkapitalgesellschaften“ eingefügt.

b) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1.

c) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

„(2) Die gesetzlichen Vertreter von Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a) können ihre sich aus § 325 ergebenden Pflichten auch dadurch erfüllen, dass sie die Bilanz in elektronischer Form zur dauerhaften Hinterlegung beim Betreiber des Bundesanzeigers einreichen und einen Hinterlegungsauftrag erteilen. § 325 Absatz 1 Satz 2 und 6 ist entsprechend anzuwenden. Kleinstkapitalgesellschaften dürfen von dem in Satz 1 geregelten Recht nur Gebrauch machen, wenn sie gegenüber dem Betreiber des Bundesanzeigers mitteilen, dass sie zwei der drei in § 267a Absatz 1 genannten Merkmale für die nach § 267 Absatz 4 maßgeblichen Abschlussstichtage nicht überschreiten.“

13. § 328 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 Satz 1 werden die Wörter „sowie auf die Aufstellung des Anteilsbesitzes“ gestrichen.

b) Folgender Absatz 5 wird angefügt:

„(5) Für die Hinterlegung der Bilanz einer Kleinstkapitalgesellschaft (§ 326 Absatz 2) gilt Absatz 1 entsprechend.“

14. § 334 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Buchstabe b werden die Wörter „§ 253 Abs. 1 Satz 1, 2, 3 oder Satz 4“ durch die Wörter „§ 253 Absatz 1 Satz 1, 2, 3, 4, 5 oder Satz 6“ ersetzt.

bb) In Buchstabe d werden nach den Wörtern „in der Bilanz“ ein Komma und die Wörter „unter der Bilanz“ eingefügt.

b) In Nummer 5 werden nach dem Wort „Offenlegung“ ein Komma und das Wort „Hinterlegung“ eingefügt.

15. In § 335 Absatz 6 Satz 1 wird jeweils nach der Angabe „§ 267 Abs. 1, 2 oder Abs. 3“ die Angabe „oder § 267a“ eingefügt.

16. Dem § 336 Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

„Die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a) sind auf Genossenschaften nicht anzuwenden.“

Artikel 2

Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch

Das Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4101-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Artikel 24 wird wie folgt geändert:
 - a) Die Absätze 3, 4 und 5 werden aufgehoben.
 - b) Absatz 6 wird Absatz 3.
2. Artikel 31 wird wie folgt geändert:
 - a) Die Absätze 3, 4 und 5 werden aufgehoben.
 - b) Absatz 6 wird Absatz 3.
3. Artikel 33 Absatz 3, 4 und 5 werden aufgehoben.
4. Artikel 66 wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 6 wird aufgehoben.
 - b) Absatz 7 wird Absatz 6.
5. Folgender Zweiunddreißigster Abschnitt wird angefügt:

„Zweiunddreißigster Abschnitt

Übergangsvorschrift zum Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz

Artikel 70

(1) Die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften bei der Rechnungslegung nach § 264 Absatz 1, § 266 Absatz 1, §§ 267a, 275 Absatz 5, § 325a Absatz 2, § 326 Absatz 2 und die Änderungen der §§ 8b, 9, 253, 264 Absatz 2, der §§ 264c, 276, 328, 334 und 335 des Handelsgesetzbuchs in der Fassung des Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetzes vom ... [einsetzen: Datum der Ausfertigung und Fundstelle dieses Gesetzes] gelten erstmals für Jahres- und Konzernabschlüsse, die sich auf einen nach dem 30. Dezember 2012 liegenden Abschlussstichtag beziehen. Für Jahres- und Konzernabschlüsse, die sich auf einen vor dem 31. Dezember 2012 liegenden Abschlussstichtag beziehen, bleiben die in Satz 1 genannten Vorschriften des Handelsgesetzbuchs in der bis zum ... [einsetzen: Datum der Verkündung dieses Gesetzes] geltenden Fassung weiterhin anwendbar.

(2) Die §§ 264 Absatz 3 und 290 des Handelsgesetzbuchs in der Fassung des Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetzes sind erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen. Für Jahres- und Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre, die vor dem 1. Januar 2013 beginnen, bleiben die Vorschriften des Handelsgesetzbuchs in der bis zum ... [einsetzen: Datum der Verkündung dieses Gesetzes] geltenden Fassung weiterhin anwendbar.“

Artikel 3

Änderung des Aktiengesetzes

Das Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1089), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Dem § 152 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Die Absätze 1 bis 3 sind nicht anzuwenden auf Aktiengesellschaften, die Kleinstkapitalgesellschaften im Sinn des § 267a des Handelsgesetzbuchs sind, wenn sie von der Erleichterung nach § 266 Absatz 1 Satz 4 des Handelsgesetzbuchs Gebrauch machen.“

2. Dem § 158 wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Die Absätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden auf Aktiengesellschaften, die Kleinstkapitalgesellschaften im Sinn des § 267a des Handelsgesetzbuchs sind, wenn sie von der Erleichterung nach § 275 Absatz 5 des Handelsgesetzbuchs Gebrauch machen.“

3. Dem § 160 wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Absatz 1 ist nicht anzuwenden auf Aktiengesellschaften, die Kleinstkapitalgesellschaften im Sinn des § 267a des Handelsgesetzbuchs sind, wenn sie von der Erleichterung nach § 264 Absatz 1 Satz 5 des Handelsgesetzbuchs Gebrauch machen.“

Artikel 4

Änderung des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz

Nach § 26e des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1185), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird folgender § 26f eingefügt:

„§ 26f

Übergangsregelungen zum Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz

Die §§ 152, 158 und 160 des Aktiengesetzes in der Fassung des Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetzes vom ... [einsetzen: Datum der Ausfertigung und Fundstelle dieses Gesetzes] sind erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse anzuwen-

den, die sich auf einen nach dem 30. Dezember 2012 liegenden Abschlussstichtag beziehen. Auf Jahres- und Konzernabschlüsse, die sich auf einen vor dem 31. Dezember 2012 liegenden Abschlussstichtag beziehen, bleiben die §§ 152, 158 und 160 des Aktiengesetzes vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1089) in der bis zum ... [einsetzen: Datum der Verkündung dieses Gesetzes] geltenden Fassung, anwendbar.“

Artikel 5

Änderung der Unternehmensregisterverordnung

Die Unternehmensregisterverordnung vom 26. Februar 2007 (BGBl. I S. 217), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 1 Absatz 1 Satz 1 werden nach dem Wort „Daten“ ein Komma und die Wörter „mit Ausnahme der gemäß § 326 Absatz 2 des Handelsgesetzbuchs lediglich hinterlegten Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a des Handelsgesetzbuchs),“ eingefügt.
2. § 3 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - a) In Satz 1 werden nach der Angabe „§ 11 Satz 4,“ die Wörter „§ 13 Absatz 4,“ eingefügt.
 - b) Folgender Satz wird angefügt:

„Im Fall einer Registrierung, die nach § 13 Absatz 4 erforderlich ist, ist Satz 2 Nummer 4 nicht anzuwenden.“
3. § 10 wird wie folgt geändert:
 - a) Der Wortlaut wird Absatz 1 und in Satz 1 werden nach dem Wort „Handelsgesetzbuchs“ ein Komma und die Wörter „mit Ausnahme der gemäß § 326 Absatz 2 des Handelsgesetzbuchs lediglich hinterlegten Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften,“ eingefügt.
 - b) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

„(2) Der Betreiber des Bundesanzeigers übermittelt dem Unternehmensregister unverzüglich die nach § 326 Absatz 2 des Handelsgesetzbuchs von Kleinstkapitalgesellschaften zur Hinterlegung eingereichten Bilanzen in einem Dateiformat, das die Archivierung der Daten ermöglicht. Reicht eine Kleinstkapitalgesellschaft ihre Bilanz beim Betreiber des Bundesanzeigers in einem anderen, zur Archivierung der Daten nicht geeigneten Dateiformat ein, wandelt der Betreiber des Bundesanzeigers die Daten im Auftrag des Unternehmens um.“
4. § 12 wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „§§ 10 und 11“ durch die Wörter „§ 10 Absatz 1 und § 11“ ersetzt.
 - b) In Absatz 2 Satz 1 wird nach der Angabe „§ 10“ die Angabe „Absatz 1“ eingefügt.
5. Dem § 13 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Der Antrag auf Übermittlung einer Kopie von lediglich hinterlegten Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a des Handelsgesetzbuchs) an das Unternehmensregister ist nur nach vorheriger Registrierung möglich. Die Übermittlung erfolgt in elektronischer Form. Die Kopie ist mit dem Herkunftsvermerk „Auszug aus dem Unternehmensregister“ und dem Datum, zu dem die Bilanz im Unternehmensregister hinterlegt worden ist, zu versehen.“

6. In § 15 Absatz 1 Satz 1 werden nach der Angabe „§ 1 Abs. 1 Satz 1“ die Wörter „mit Ausnahme der nach § 326 Absatz 2 des Handelsgesetzbuchs lediglich hinterlegten Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften“ eingefügt.

Artikel 6

Änderung der Justizverwaltungs-kostenordnung

Die Justizverwaltungs-kostenordnung in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 363-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 6 Absatz 1 Satz 2 werden nach den Wörtern „bekannt zu machen hat“ die Wörter „oder beim Betreiber des Bundesanzeigers zur Hinterlegung eingereicht hat“ eingefügt.
2. Die Anlage (Gebührenverzeichnis) wird wie folgt geändert:
 - a) In Satz 1 der Vorbemerkung vor Nummer 500 werden nach dem Wort „Unternehmensregisters“ die Wörter „mit Ausnahme der Übermittlung von Rechnungsunterlagen im Fall der Nummer 504“ eingefügt.
 - b) In Absatz 1 Satz 1 der Anmerkung zu Nummer 500 werden nach den Wörtern „bekannt zu machen hat“ die Wörter „oder beim Betreiber des Bundesanzeigers hinterlegt hat“ eingefügt.
 - c) Nach Nummer 503 wird folgende Nummer 504 eingefügt:

Nr.	Gebührentatbestand	Gebührenbetrag
„504	Übermittlung von Rechnungslegungsunterlagen einer Kleinstkapitalgesellschaft, die beim Bundesanzeiger hinterlegt sind (§ 326 Absatz 2 HGB): je übermittelter Bilanz..... Die Gebühren für die Übermittlung werden am 15. Tag des auf die Übermittlung folgenden Monats fällig, sofern sie nicht über ein elektronisches Bezahlssystem sofort beglichen werden.	4,50 EUR“.

Artikel 7

Änderung sonstigen Bundesrechts

(1) In § 4 Absatz 3 der Krankenhaus-Buchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 24. März 1987 (BGBl. I S. 1045), die zuletzt durch ... geändert worden ist, werden die Wörter „Artikel 24 Abs. 5 Satz 2 und“ gestrichen.

(2) Die Versicherungsunternehmens-Rechnungslegungsverordnung vom 8. November 1994 (BGBl. I S. 3378), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 51 Absatz 4 Nummer 2 wird wie folgt geändert:

a) In Buchstabe b wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.

b) Nach Buchstabe b wird folgender Buchstabe c eingefügt:

„c) die Direktgutschrift der im Geschäftsjahr erwirtschafteten Überschüsse.“

2. Dem § 64 wird folgender Absatz 13 angefügt:

„(13) § 51 Absatz 4 Nummer 2 Buchstabe c in der Fassung des Artikels 7 Absatz 2 des Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetzes vom ... [einsetzen: Datum der Ausfertigung und Fundstelle dieses Gesetzes] ist erstmals auf Jahresabschlüsse für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen.“

(3) In § 4 Absatz 1 Satz 3 der Pflege-Buchführungsverordnung vom 22. November 1995 (BGBl. I S. 1528), die zuletzt durch ... geändert worden ist, werden die Wörter „Artikel 24 Abs. 5 Satz 2 und“ gestrichen.

Artikel 8

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Überblick – Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Der Gesetzesentwurf sieht Änderungen im handelsrechtlichen Bilanzrecht vor. Mit der Änderung wird das Ziel verfolgt, besonders kleine Kapitalgesellschaften von den derzeit umfangreichen Vorgaben für die Rechnungslegung auf EU-Ebene zu entlasten und dazu die Optionen der Richtlinie 2012/6/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. März 2012 zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG des Rates über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen hinsichtlich Kleinstbetrieben (Micro-Richtlinie; ABl. L 81 vom 21.3.2012, S. 3) zu nutzen.

Kleinstbetriebe, die in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft oder einer Personenhandelsgesellschaft ohne voll haftende natürliche Personen organisiert sind, unterliegen derzeit umfangreichen Vorgaben für die Rechnungslegung. Diese Vorgaben sind darauf ausgerichtet, dass Gesellschaftern, Geschäftspartnern, Kreditgebern und anderen Nutzern der Jahresabschlüsse die notwendigen Informationen gegeben werden, um das betriebsnotwendige Vermögen und die zur Ausschüttung zur Verfügung stehende Liquidität zu ermitteln. Bei Unternehmen mit sehr geringen Umsätzen und Vermögenswerten werden diese Vorgaben überwiegend als Belastung wahrgenommen, gleichzeitig beschränken sich die Personen, die die Jahresabschlüsse nutzen, auf die Nachfrage weniger Kennzahlen. Das Interesse der Gesellschafter und der Allgemeinheit an einer detaillierten Rechnungslegung, durch die das betriebsnotwendige Vermögen von Kleinstbetrieben bestimmt wird, ist eher gering.

Kleinstbetriebe, die in anderen Rechtsformen organisiert sind, müssen schon heute weniger strenge Vorgaben erfüllen. So sind freiberufliche Selbstständige und Partnerschaftsgesellschaften nicht zur handelsrechtlichen Buchführung und nicht zur Aufstellung und Offenlegung von Jahresabschlüssen verpflichtet. Mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz 2009 wurden zudem Kleinstbetriebe in der Rechtsform des eingetragenen Kaufmanns oder der eingetragenen Kauffrau (sog. Kleinstgewerbetreibende) von der Pflicht zur handelsrechtlichen Buchführung und zur Aufstellung von Jahresabschlüssen befreit. Kleinstbetriebe in Form einer Personenhandelsgesellschaft mit wenigstens einer voll haftenden natürlichen Person müssen zwar Handelsbücher führen und Jahresabschlüsse aufstellen, sind aber nicht zur Beachtung der für Kapitalgesellschaften bestehenden Sondervorschriften und nicht zur Offenlegung der Jahresabschlüsse verpflichtet.

Mit der Gesetzesänderung sollen nunmehr auch die Vorgaben für die Rechnungslegung für Kleinstbetriebe, die in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft organisiert sind, maßvoll abgeschwächt werden, ohne die berechtigten Informationsinteressen zurückzustellen. Dazu wird der Informationsgehalt der Jahresabschlüsse auf das im Hinblick auf die Unternehmensgröße notwendige Maß beschränkt. Zudem soll die Offenlegung der Jahresabschlüsse im Bundesanzeiger durch die Hinterlegung der Bilanz ersetzt werden. Für Nutzer der Jahresabschlüsse verbleibt neben der Anfrage beim aufstellenden Kleinstbetrieb auch die Möglichkeit, eine Kopie der Bilanz über das Unternehmensregister zu erhalten. Gesellschaftern einer Kleinstkapitalgesellschaft ist es über ihre gesellschaftsrechtlichen Informations- und Einsichtsrechte weiterhin möglich, genauere Kenntnis über die Finanz-, Ertrags- und Wirtschaftslage des Unternehmens zu erhalten.

Zudem sollen Klarstellungen im Bilanzrecht erfolgen.

II. Umsetzung von EU-Rechtsakten

Die Micro-Richtlinie stellt einen Vereinfachungsvorschlag aus dem Aktionsprogramm der Europäischen Kommission zur Verringerung der Verwaltungslasten dar²⁾, der von der Bundesregierung nachdrücklich unterstützt wurde. Er fand 2008 Eingang in das Europäische Konjunkturprogramm³⁾, das die Verpflichtung bekräftigte, den Verwaltungsaufwand für kleine und mittlere Unternehmen erheblich zu verringern. Als Maßnahme wurde hierin benannt, Kleinstunternehmen von der Pflicht zur Erstellung von Jahresabschlüssen zu befreien. Der entsprechende Vorschlag der Kommission für eine Richtlinie KOM (2009) 83 endg. wurde vom Europäischen Parlament grundsätzlich begrüßt. Der Rat hat es jedoch abgelehnt, die Möglichkeit einzuräumen, Kleinstunternehmen vollständig von der Pflicht zur Erstellung von Jahresabschlüssen zu befreien. Im November 2011 konnte schließlich ein Kompromiss zwischen Rat, Kommission und Europäischem Parlament gefunden werden, wonach Kleinstunternehmen von bestimmten Pflichten der Rechnungslegung befreit werden können und die Veröffentlichungspflicht durch eine Hinterlegungspflicht ersetzt werden kann. Diese am 10. April 2012 in Kraft getretene Richtlinie 2012/6/EU ändert die Richtlinie des Rates 78/660/EWG über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen (Bilanzrichtlinie) und gibt den Mitgliedstaaten folgende Optionen:

- Kleinstunternehmen können auf die Erstellung eines Anhangs verzichten, wenn sie Angaben zu Vorschüssen und Krediten an Mitglieder der Geschäftsführungs- oder Aufsichtsorgane, Angaben zu Haftungsverhältnissen und – im Falle einer Aktiengesellschaft – Angaben zu eigenen Aktien unter der Bilanz ausweisen.
- Kleinstunternehmen können von der Veröffentlichungspflicht befreit werden, wenn sie die in der Bilanz enthaltenen Informationen bei der zuständigen Behörde hinterlegen und wenn sichergestellt wird, dass Dritte auf Antrag beim zentralen Register oder beim Unternehmensregister eine Kopie der Bilanz erhalten können. Ein Anhang muss nicht mehr hinterlegt werden.
- Darüber hinaus werden weitere Optionen zur Verringerung der Darstellungstiefe im Jahresabschluss eingeräumt (z. B. vereinfachte Gliederungsschemata).
- Nach der Richtlinie sind Kleinstbetriebe solche Unternehmen, die an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen zwei der drei nachfolgenden Merkmale nicht überschreiten:
 - Umsatzerlöse bis 700 000 Euro,
 - Bilanzsumme bis 350 000 Euro,
 - durchschnittliche Zahl beschäftigter Arbeitnehmer bis zehn.

Die so beschriebene Gruppe der Kleinstbetriebe umfasst den wesentlichen Teil der Unternehmen, die zwar bisher von zahlreichen europarechtlich vorgegebenen Rechnungslegungsvorgaben betroffen sind, aber aufgrund ihrer geringen Größe auch bei weniger detaillierter Rechnungslegung die für die Gesellschafter und Dritte erforderlichen wirtschaftlichen Informationen generieren können.

Auf europäischer Ebene wird derzeit auch über einen Vorschlag der Kommission vom 25. Oktober 2011 (KOM [2011] 684 endg.) zur Schaffung einer neuen Bilanzrichtlinie verhandelt, der die bisherige Bilanzrichtlinie und die Konzernabschlussrichtlinie 83/349/EWG

²⁾ Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen: „Aktionsprogramm zur Verringerung der Verwaltungslasten in der Europäischen Union“, KOM (2007) 23 endg. vom 24. Januar 2007.

³⁾ Mitteilung der Kommission an den Europäischen Rat „Europäisches Konjunkturprogramm“, KOM (2008) 800 endgültig vom 26. November 2008, Punkt 4, S. 13.

konsolidieren soll und der darauf abzielt, die Bilanzierungsanforderungen an kleine und mittlere Unternehmen zu vereinfachen. Die Micro-Richtlinie soll in diesen neuen Rechtsakt unverändert integriert werden. Eine gesonderte und vorgezogene Umsetzung erscheint deshalb möglich.

III. Übersicht umgesetzter Vorschriften

Die folgenden Artikel der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie werden durch die folgenden Bestimmungen des Entwurfs umgesetzt:

- Artikel 1a Absatz 1 durch § 267a Satz 1 und 3 des Handelsgesetzbuchs (HGB) (Artikel 1 Nummer 7) sowie § 325a Absatz 3 (Artikel 1 Nummer 11),
- Artikel 1a Absatz 2 Buchstabe c durch § 264 Absatz 1 Satz 5 HGB (Artikel 1 Nummer 4) sowie § 160 Absatz 3 des Aktiengesetzes (AktG) (Artikel 3 Nummer 3),
- Artikel 1a Absatz 2 Buchstabe d durch § 264 Absatz 1 Satz 4 HGB in der geltenden Fassung und § 267a Absatz 2 HGB (Artikel 1 Nummer 7),
- Artikel 1a Absatz 2 Buchstabe e durch § 326 (Artikel 1 Nummer 12) HGB sowie Änderungen in den §§ 8b, 9, 328, 334, 335 HGB (Artikel 1 Nummer 1, 2, 13, 14 und 15), der Unternehmensregisterverordnung (Artikel 5) und der Justizverwaltungskostenordnung (Artikel 6),
- Artikel 1a Absatz 3 Buchstabe a durch § 266 Absatz 1 Satz 4 HGB (Artikel 1 Nummer 6) sowie § 152 Absatz 4 AktG (Artikel 3 Nummer 1),
- Artikel 1a Absatz 3 Buchstabe b durch § 275 Absatz 5 HGB und § 276 Satz 3 HGB (Artikel 1 Nummer 8 und 9) sowie § 158 Absatz 3 AktG (Artikel 3 Nummer 2),
- Artikel 1a Absatz 4 durch § 253 Absatz 1 Satz 5 und 6 HGB (Artikel 1 Nummer 3),
- Artikel 1a Absatz 5 durch § 264 Absatz 2 Satz 2 HGB (Artikel 1 Nummer 4),
- Artikel 1a Absatz 6 durch § 267a Satz 4 HGB (Artikel 1 Nummer 7) und § 267 Absatz 4 HGB in der geltenden Fassung,
- Artikel 1a Absatz 8 durch § 267a Satz 2 HGB (Artikel 1 Nummer 7).

Artikel 1a Absatz 2 Buchstabe a und b der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie werden dagegen nicht umgesetzt, da die darin geregelte Optionen nicht zur Bürokratieentlastung beitragen.

Der nach Artikel 1a Absatz 2 Buchstabe a der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie mögliche Verzicht auf den gesonderten Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten würde nicht dazu führen, dass Rechnungsabgrenzungsposten nicht mehr zu ermitteln sind. Vielmehr wäre es für ein zutreffendes Bild von der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gleichwohl erforderlich, die Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden und dann rechnerisch bei anderen Bilanzposten zu berücksichtigen. Diese Notwendigkeit ergibt sich nicht zuletzt aus Artikel 31 Absatz 1 Buchstabe d der Bilanzrichtlinie. Der Entlastungseffekt wäre auf den Verzicht auf die gesonderte Darstellung begrenzt und insofern marginal. Zudem besteht nach § 247 HGB grundsätzlich für alle Kaufleute die Verpflichtung, Rechnungsabgrenzungsposten gesondert auszuweisen.

Hintergrund der Regelung nach Artikel 1a Absatz 2 Buchstabe b der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie ist der Gedanke, im Hinblick auf sonstige Aufwendungen auch die Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten nicht mehr zwingend vorzuschrei-

ben. Nach geltendem Recht müssen transitorische oder antizipative Rechnungsabgrenzungsposten gebildet werden (§ 250 HGB).

Problematisch ist insbesondere aber die unterschiedliche Behandlung von Positionen bei der Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten. Dies führt dazu, dass der bilanzrechtliche Grundsatz der periodengerechten Erfolgsermittlung unterlaufen wird. Eine Vermengung verschiedener Ansatzmethoden (Zeitpunkt der Veranlassung und Zeitpunkt der Zahlungen) führt dazu, dass das betriebliche Vermögen ungenau ermittelt wird. Die Begrenzung auf sonstige Aufwendungen reduziert zwar diese Ungenauigkeit. Gleichzeitig wird dem Unternehmen aber abverlangt, die vorgenannten Abgrenzungen genau nachzuvollziehen, um eine fehlerfreie Bilanz aufzustellen. Dabei entsteht erheblicher bürokratischer Aufwand, der den geringen Entlastungseffekt aufhebt oder sogar übersteigt.

Eine wirkliche Entlastung hätte sich nur ergeben, wenn ganz auf die Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten verzichtet werden dürfte oder wenn bei Kleinstunternehmen grundsätzlich nach dem Zeitpunkt von Zahlung und Leistung zu bilanzieren wäre, das aber lassen die europarechtlichen Vorgaben nicht zu.

IV. Weitere Regelungen

Mit dem Gesetzentwurf werden zudem Klarstellungen im Bilanzrecht vorgeschlagen, die in den Einzelbegründungen dargestellt werden.

V. Alternativen

Alternativen zu den vorgeschlagenen gesetzgeberischen Maßnahmen bestehen nur sehr begrenzt und sind abzulehnen. Wegen der zwingenden Vorgaben des EU-Rechts können grundsätzlich keine weiter gehenden Wahlrechte eingeräumt werden, eine Übertragung auf private Dritte oder eine Selbstverpflichtung scheiden ohnehin aus. In Betracht käme allenfalls ein Verzicht auf die Umsetzung einzelner Optionen. Damit würde aber zugleich das Ziel der möglichst weitgehenden Entlastung von Kleinstbetrieben aufgegeben. Befristungen der Entlastungen würden dazu führen, dass Kleinstbetriebe anschließend wieder den vollen Vorgaben des Bilanzrechts unterliegen, und sind schon deshalb zu verwerfen, weil das Bilanzrecht eine gewisse Kontinuität der Bilanzierungsvorgaben erfordert.

Größerer Gestaltungsspielraum besteht dabei, die Offenlegung der Jahresabschlüsse freizustellen, da die europarechtlichen Vorgaben die Hinterlegungsoption nur grob umreißen. Aus Verfahrensgründen sollen die Bilanzen wie bisher beim Betreiber des Bundesanzeigers eingereicht werden, der wie bisher auch prüft, ob die Rechnungslegungsunterlagen rechtzeitig und vollzählig eingereicht worden sind. Über die bestehenden gesetzlichen Regelungen ist sichergestellt, dass die so eingereichten Bilanzen auch dem Unternehmensregister übermittelt werden und Dritte dort auf Antrag eine Kopie erhalten. Alternativ dazu wurde eine unmittelbare Einreichung der Bilanzen beim Unternehmensregister, bei den Handelsregistern oder anderen Behörden geprüft, im Ergebnis aber verworfen. Das Unternehmensregister ist nicht mit Sach- und Personalmitteln für eine Prüfung der eingereichten Bilanzen ausgestattet. Im Hinblick auf die hohe Zahl der Kleinstkapitalgesellschaften (bundesweit ca. 500 000 Unternehmen) wird davon ausgegangen, dass die Beibehaltung der bisherigen Zuständigkeiten und Prüfungsmodalitäten eine weitgehend reibungslose Umstellung ermöglicht. Zudem würde sich eine Änderung der Zuständigkeiten auch erheblich auf die Sanktionsverfahren auswirken, die vom Bundesamt für Justiz geführt werden müssen, und dort erheblichen Umstellungsaufwand sowie bei dezentralen Einreichungsstellen ggf. dauerhaft Zusatzaufwand verursachen, insbesondere bei den Ländern.

VI. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes folgt aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 1 und 11 des Grundgesetzes (GG). Eine bundesgesetzliche Regelung ist erforderlich, weil die in dem Entwurf angesprochenen Fragen der Rechnungslegung und der Publizität sowie der Gestaltung der vom Bundesamt für Justiz geführten Verfahren in zentralen Punkten die Rechts- und Wirtschaftseinheit im Bundesgebiet berühren und weil der Entwurf insoweit die Weiterentwicklung bestehender bundesgesetzlicher Kodifikationen zum Gegenstand hat (Artikel 72 Absatz 2 GG). Das Gesetz dient der Wahrung der Rechtseinheit, d. h. der Geltung gleicher Normen im Bundesgebiet. Da das Bilanzrecht bereits bundesrechtlich geregelt ist und es um die Fortentwicklung und Modernisierung dieses Rechts geht, kommt nur eine bundesgesetzliche Regelung in Betracht und nicht eine landesgesetzliche.

VII. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen

Das Gesetz ist mit EU-Recht vereinbar, weil es von Wahlrechten in einer EU-Richtlinie Gebrauch macht. Die Klarstellungen in anderen Bereichen dienen der Verbesserung der Umsetzung von EU-Recht und der Durchsetzung der Vorgaben gegenüber den Unternehmen. Das Gesetz ist auch mit völkerrechtlichen Verträgen vereinbar, die die Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen hat.

VIII. Gesetzesfolgen

1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung

Der Gesetzentwurf sieht eine Reihe von Rechtsvereinfachungen und Klarstellungen vor. Die Bundesregierung wird laufend prüfen, ob die beabsichtigten Wirkungen dieses Gesetzes erreicht werden und ob etwaige Kosten, die dieser Gesetzentwurf in dem dargestellten, nicht gravierenden Umfang für bestimmte Unternehmen auslöst, in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen des Gesetzentwurfs stehen sowie ob bzw. welche unbeabsichtigten Nebenwirkungen eintreten. Die Bundesregierung wird, soweit erforderlich, rechtzeitig die hieraus resultierenden erforderlichen Maßnahmen treffen.

2. Nachhaltigkeitsaspekte

Der Gesetzentwurf steht im Einklang mit den Leitgedanken der Bundesregierung zur nachhaltigen Entwicklung im Sinne der Nationalen Nachhaltigkeitsstrategie. Er zielt insbesondere darauf, kleine Kapitalgesellschaften von den derzeit umfangreichen Vorgaben für die Rechnungslegung auf EU-Ebene zu entlasten. Die vorgesehenen Deregulierungsmaßnahmen führen zu einer Kostenentlastung für die Wirtschaft und stärken damit den Wirtschaftsstandort Deutschland. Eine steigende Wirtschaftsleistung ist zentraler Indikator für zunehmenden Wohlstand in der Gesellschaft und Verbesserung der Lebensqualität (Indikator 10 der Nationalen Nachhaltigkeitsstrategie).

3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Das Bundesamt für Justiz benötigt für einmaligen IT-Umstellungsaufwand im Kalenderjahr 2013 ca. 160 000 Euro, um die elektronische Verfahrensbearbeitung an die Hinterlegungsmöglichkeit anzupassen, die es aus dem eigenen Haushalt kompensieren kann. Personalmehrbedarf oder sonstiger sachlicher Mehrbedarf entsteht im Bundesamt für Justiz nicht.

Das Gesetz wird im Übrigen weder für den Bund noch für die Länder und Gemeinden Haushaltsausgaben ohne Vollzugsaufwand mit sich bringen; auf die Aufkommensneutralität

tät (vgl. nachstehend Nummer 6) wird hingewiesen. Die Gebühren, die für die Übermittlung hinterlegter Bilanzen vorgesehen sind, fließen dem Betreiber des Unternehmensregisters zu, der auch den Aufwand trägt. Das Gesetz wird voraussichtlich nicht zu einer Verringerung der Einnahmen des Bundes führen.

4. Erfüllungsaufwand

a) Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht kein Erfüllungsaufwand, um an sie gestellte Vorgaben einzuhalten. Der Aufwand für Bürgerinnen und Bürger bei der Einsichtnahme in Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften erhöht sich in marginalem und nicht näher bezifferbarem Umfang. Während dies bisher online und ohne Anmeldung möglich ist, wird nach der Neuregelung ein Antragsverfahren für den Fall eingeführt, dass die betroffene Kleinstkapitalgesellschaft ihre Bilanz hinterlegt und nicht veröffentlicht hat.

b) Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Die Änderung der Informationspflichten wird insgesamt zu einer Entlastung der Wirtschaft um mindestens 36 Millionen Euro führen, davon ca. 36 Millionen Euro bei den Bürokratiekosten, die nach dem Standard-Kosten-Modell durch das Statistische Bundesamt ermittelt wurde. Durch die Umstellung wird einmaliger Aufwand der Wirtschaft in Höhe von ca. 9 Millionen Euro verursacht. Betroffen sind aber nur die Unternehmen, die die Erleichterungen in Anspruch nehmen wollen.

Der Gesetzentwurf ändert die Informationspflicht IP 200610160907261 „Pflicht zur Jahres- und Konzernabschlussstellung, Prüfung und Offenlegung für alle Kapitalgesellschaften“ und betrifft bei der Umsetzung der Erleichterungen der Micro-Richtlinie das Segment A (kleine Kapitalgesellschaften). Soweit der Gesetzentwurf Kleinstkapitalgesellschaften von bilanzrechtlichen Vorgaben entlastet, ist davon auszugehen, dass mehr als 500 000 Unternehmen in Deutschland von den Erleichterungen profitieren können. Das entspricht etwa der Hälfte der offenlegungspflichtigen deutschen Unternehmen.

Die Entlastungen selbst betreffen zwar nur einen kleinen Teil der für die Aufstellung und Offenlegung benötigten Arbeitszeit. Sie wirken sich jedoch dadurch stärker aus, dass die Zahl der möglichen Fehlerquellen in Jahresabschlüssen reduziert wird. Insgesamt wird mit einer Reduzierung der Standardaktivität 1 (Einarbeitung in die Informationspflicht) um ca. 30 Minuten, Standardaktivität 2 (Beschaffung der Daten) um ca. 20 Minuten, Standardaktivität 5 (Überprüfung der Daten und Einträge) um ca. 25 Minuten sowie einer Reduzierung der Standardaktivität 6 (Fehlerkorrektur) um ca. 50 Minuten gerechnet. Das führt insgesamt zu einer Bürokratiekostenentlastung von ca. 36 Millionen Euro. Zugleich entsteht einmaliger Umstellungsaufwand von ca. 10 Minuten je Änderung durch die Einarbeitung. Dies führt zu einem Aufwand von ca. 9 Millionen Euro.

Eine weitere Entlastung der Wirtschaft ergibt sich im Hinblick auf die Informationspflicht IP 200610160907261, indem die Befreiung einer intensiv in einen Konzern integrierten Kapitalgesellschaft von der Pflicht zur Aufstellung, Prüfung und Offenlegung eines Jahresabschlusses nach § 264 Absatz 3 HGB auf Kapitalgesellschaften erweitert wird, deren Mutterunternehmen ihren Sitz im EU- bzw. EWR-Ausland haben. Verlässliche Angaben zur Zahl der betroffenen Unternehmen und zur Aufgliederung nach den Größensegmenten kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaften liegen aber nicht vor.

Die anderen im Gesetzentwurf enthaltenen Regelungen sind im Hinblick auf den Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft neutral.

Im Übrigen kann der Wirtschaft auch zusätzlicher Erfüllungsaufwand durch das Erfordernis entstehen, für die Übermittlung hinterlegter Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften

einen Antrag zu stellen. Dieser zusätzliche Aufwand ist allerdings marginal und nicht näher bezifferbar.

c) Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Zusätzlicher Erfüllungsaufwand des Bundes und der Länder über die dargestellten Haushaltsausgaben hinaus entsteht nicht. Für die Kommunen und andere Länder entsteht kein Erfüllungsaufwand. Für Bund, Länder und Kommunen gelten die Ausführungen zum Mehraufwand der Bürgerinnen und Bürger und der Wirtschaft bei der Einsichtnahme in Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften entsprechend.

Die Gestattung der Erfüllung der Offenlegungspflicht durch Hinterlegung von Bilanzen der Kleinstkapitalgesellschaften beim Betreiber des Bundesanzeigers ändert den Bearbeitungsaufwand im Bundesamt für Justiz nicht. Notwendig sind technische Umstellungen, die einmalig IT-Kosten in Höhe von 160 000 Euro auslösen. In der Umstellungsphase erscheint zudem möglich, dass vorübergehend mehr Kommunikationsaufwand entsteht, um die Neuregelung zu erläutern. Im Übrigen bleiben die Arbeitsabläufe im Bundesamt weitgehend unverändert, die Arbeitsbelastung des Personals und die Anforderungen an Sachmittel ändern sich nicht.

5. Weitere Kosten

Aus den im Gesetzentwurf vorgesehenen Deregulierungsmaßnahmen resultiert eine Kostenentlastung der Wirtschaft in Höhe von mindestens 36 Millionen Euro, verbunden mit einmaligem Umstellungsaufwand von ca. 9 Millionen Euro. Im Übrigen sind die Änderungen per Saldo weitestgehend kostenneutral.

Kosten für die sozialen Sicherungssysteme sowie Auswirkungen auf das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, ergeben sich nicht.

6. Steuerliche Auswirkungen

Der Gesetzentwurf ist grundsätzlich auf Steuerneutralität angelegt. Dieses Ziel wird die Bundesregierung auch im weiteren Gesetzgebungsverfahren verfolgen. Aufgrund der im Wesentlichen auf die Darstellung und Offenlegung begrenzten Änderungen der handelsrechtlichen Bilanzierungsvorschriften sind steuerrechtliche Anpassungen nicht erforderlich. Aus der mit diesem Gesetzentwurf vorgesehenen Verringerung der Gliederungstiefe der handelsrechtlichen Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung ergeben sich keine Einschränkungen für die steuerliche Gewinnermittlung und die nach den steuerrechtlichen Vorschriften bestehenden Aufzeichnungs- und Übermittlungspflichten.

7. Gleichstellungspolitische Auswirkungen

Die beabsichtigten Regelungen haben keine Auswirkungen von gleichstellungspolitischer Bedeutung.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Handelsgesetzbuchs – HGB)

Zu Nummer 1 (§ 8b HGB)

Durch die Ergänzung soll die Möglichkeit für Kleinstkapitalgesellschaften, ihre Bilanzen in Gewährung der Option nach Artikel 1a Absatz 2 Buchstabe e der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie zu hinterlegen, berücksichtigt werden. In § 8b Absatz 2 Nummer 4 HGB wird klargestellt, dass nur die bekannt gemachten Unterlagen der Rech-

nungslegung über die Internetseite des Unternehmensregisters zugänglich sind. Nicht bekannt gemachte Unterlagen – darunter die ungekürzten Unterlagen, wenn Erleichterungen nach den §§ 326, 327 und 327a HGB in Anspruch genommen werden – sind auf der Internetseite nicht zugänglich. Die nach § 326 Absatz 2 HGB nur hinterlegten Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften werden nur auf Antrag übermittelt.

Die Änderung in § 8b Absatz 3 Nummer 1 HGB ist eine Folgeänderung und gewährleistet die Übermittlung der hinterlegten Bilanzen vom Betreiber des Bundesanzeigers an das Unternehmensregister.

Zu Nummer 2 (§ 9 HGB)

In § 9 Absatz 6 wird der Zugriff Dritter auf nur hinterlegte Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften (§ 326 Absatz 2 HGB) beschränkt. Unberührt bleibt zwar der Grundsatz, dass die Einsichtnahme jedermann gestattet ist. Erforderlich ist jedoch ein Antrag an das Unternehmensregister, um eine Kopie der Bilanz zu erhalten. Zudem wird die Übermittlung der hinterlegten Bilanzen kostenpflichtig.

Zu Nummer 3 (§ 253 HGB)

Mit der Ergänzung von § 253 Absatz 1 HGB um einen fünften Satz wird die in Artikel 1a Absatz 4 der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie enthaltene Bedingung für die Anwendung der Entlastungsoptionen – d. h. das Verbot der Bewertung von Vermögensgegenständen zum beizulegenden Zeitwert (Fair Value) – umgesetzt. Da Deutschland von der Möglichkeit zur Fair-Value-Bewertung im Rahmen der Bilanzrichtlinie nur für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen einerseits sowie für andere Unternehmen nur begrenzt auf die Bewertung der Altersversorgungsverpflichtungen andererseits Gebrauch gemacht hat, ist die vorgeschlagene Regelung zur Umsetzung von Artikel 1a Absatz 4 hinreichend und notwendig. Mit einer Änderung des § 334 Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe b HGB wird dieses Verbot auch bußgeldbewehrt. Der neue sechste Satz von § 253 Absatz 1 HGB dient der Klarstellung, welche Vorgaben zur Bewertung von Deckungsvermögen für Altersversorgungsverpflichtungen gelten, wenn die Bewertung zum beizulegenden Zeitwert unzulässig ist. In diesem Fall verbleibt es bei der Bewertung zu den fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten (Buchwert), unabhängig davon, ob die Bewertung für einen Ansatz oder für die Verrechnung von Vermögensgegenständen erforderlich wird.

Zu Nummer 4 (§ 264 HGB)

In § 264 HGB werden mehrere Regelungen aus der Micro-Richtlinie umgesetzt. Einerseits werden Kleinstkapitalgesellschaften in § 264 Absatz 1 Satz 5 HGB von der Pflicht zur Erweiterung des Jahresabschlusses um einen Anhang befreit, wenn sie bestimmte Angaben unter der Bilanz machen (entspricht Artikel 1a Absatz 2 Buchstabe c der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie). Kleinstkapitalgesellschaften müssen danach, wenn sie ganz auf einen Anhang verzichten wollen, nur noch die Haftungsverhältnisse darstellen und Angaben zu Vorschüssen und Krediten an Mitglieder der Geschäftsführung oder Aufsichtsorgane machen, sofern diese Sachverhalte eingetreten sind. Haftungsverhältnisse gegenüber Mitgliedern der Geschäftsführung und Aufsichtsorgane sind auch künftig sowohl nach § 285 Nummer 9 Buchstabe c HGB als auch – als Bestandteil der allgemeinen Haftungsverhältnisse – nach § 251 HGB darzustellen. Diese Angaben können wichtig sein, um einerseits das Haftungsrisiko des Unternehmens und andererseits die Abhängigkeit gegenüber Mitgliedern der Geschäftsführung und Aufsichtsorgane aufzuzeigen. Für Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien besteht darüber hinaus die Pflicht, Angaben zu eigenen Aktien unter der Bilanz zu machen. Ein Verzicht auch auf diese Angaben ist EU-rechtlich nicht möglich.

Möglich wäre nur, über die Bilanzrichtlinie hinaus Kleinstkapitalgesellschaften zu weiteren Angaben zu verpflichten, die bisher im Anhang oder im Lagebericht auszuweisen sind. Nach geltendem Recht ist dabei von § 288 HGB auszugehen, der für kleine Kapitalgesellschaften – zu denen Kleinstkapitalgesellschaften gehören – bereits Erleichterungen enthält. Von den danach verbleibenden Anhangangaben des § 284 HGB bzw. § 285 HGB erscheint keine weitere so bedeutsam, dass Kleinstkapitalgesellschaften in jedem Fall zur Angabe unter der Bilanz verpflichtet werden müssen. Den Unternehmen ist es aber freigestellt, freiwillig weitere Angaben unter der Bilanz zu machen oder – wie bisher – einen Anhang aufzustellen, wenn sie dies für erforderlich halten. In Sonderfällen kann sich auch aus § 264 Absatz 2 HGB die Notwendigkeit weiterer Angaben ergeben (s. u.).

§ 264 Absatz 1 Satz 4 HGB enthält bereits die Befreiung kleiner Kapitalgesellschaften von der Pflicht zur Aufstellung eines Lageberichts. Mit dieser Befreiung hat der Gesetzgeber bereits in der Vergangenheit die Option aus Artikel 46 Absatz 3 der Bilanzrichtlinie umgesetzt. Da Kleinstkapitalgesellschaften zugleich auch kleine Kapitalgesellschaften sind, was in § 267a HGB nochmals klargestellt wird, bedarf es keiner neuen Regelung zur Umsetzung von Artikel 1a Absatz 2 Buchstabe d der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie.

Des Weiteren wird in § 264 Absatz 2 Satz 3 und 4 HGB klargestellt, dass die für Kleinstkapitalgesellschaften zugelassenen Erleichterungen nicht über die Anwendung des § 264 Absatz 2 Satz 1 und 2 HGB wieder entfallen. Damit wird Artikel 1a Absatz 5 der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie umgesetzt. Diese Klarstellung ist wichtig, damit der Verzicht auf den Anhang und auf weiter gehende Angaben unter der Bilanz Bestand haben kann und Unternehmen tatsächlich entlastet werden. Um allerdings dem Bedürfnis nach einer vollständigen Berichterstattung über besondere Umstände (beispielsweise Angabepflichten zu alten Pensionszusagen nach Artikel 28 EGHGB) Rechnung zu tragen, bleibt die Pflicht zu zusätzlichen Angaben aus anderen Gründen unberührt; lediglich der Standort wird verlagert, in dem die Angaben unter der Bilanz zu machen sind.

In § 264 Absatz 3 HGB erfolgt eine zeitgemäße Angleichung der Vorschriften für Konzerne, deren Mutterunternehmen ihren Sitz im EU-Ausland oder EWR-Ausland haben, an die für Konzerne mit deutschem Mutterunternehmen geltende Regelung.

Dem Informationsinteresse der Allgemeinheit wird durch die Publizitätsanforderungen des § 264 Absatz 3 HGB hinreichend Rechnung getragen, insbesondere muss der Konzernabschluss des haftenden Mutterunternehmens ebenfalls im Bundesanzeiger offengelegt werden.

Zu Nummer 5 (§ 264c HGB)

§ 264c HGB sieht besondere Bestimmungen für offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften im Sinne des § 264a HGB vor. Insbesondere werden diesen Unternehmen Vorgaben für die Bilanz gemacht. Mit einem neuen Absatz 5 soll klargestellt werden, dass diese Vorgaben für Kleinstunternehmen dieser Rechtsformen zwar bei der Ermittlung der Posten zu berücksichtigen sind. Die Gliederungstiefe der Darstellung in der Bilanz soll sich jedoch nach Maßgabe der ausgeübten Wahlrechte für kleine Unternehmen bzw. Kleinstunternehmen bestimmen. Damit soll vermieden werden, dass die Wahlrechte durch zusätzliche Einzelangaben unterlaufen werden. Ein Bedürfnis für gesonderte Einzelangaben ist vor dem Hintergrund der unbegrenzten Haftung der Gesellschafter bzw. der Komplementäre für Verbindlichkeiten der Personenhandelsgesellschaft geringer als bei Kapitalgesellschaften im engeren Sinne. Ist die verkürzte Gliederung bei Kapitalgesellschaften ausreichend, muss dies auch für Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a HGB gelten.

Zu Nummer 6 (§ 266 HGB)

Mit den Änderungen des § 266 HGB werden die Optionen in Artikel 1a Absatz 2 Buchstabe a und Artikel 1a Absatz 3 Buchstabe a der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie genutzt. Mit diesen Regelungen wird gestattet, dass Kleinstkapitalgesellschaften die Darstellung der Bilanz auf die Buchstabenposten verkürzen. Damit wird erreicht, dass die Informationstiefe der Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften bedarfsgerecht angepasst wird. Das Erfordernis nach § 247 Absatz 1 HGB, dass in der Bilanz das Anlage- und das Umlaufvermögen, das Eigenkapital, die Schulden sowie die Rechnungsabgrenzungsposten gesondert auszuweisen und hinreichend aufzugliedern sind, ist bei Kleinstkapitalgesellschaften regelmäßig erfüllt, wenn sie eine auf Buchstabenposten verkürzte Gliederung verwenden. Führt die Anwendung der verkürzten Gliederung allerdings in Sonderfällen dazu, dass ein dem § 264 Absatz 2 Satz 1 HGB entsprechendes Bild von der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage nicht mehr vermittelt wird, sind nach § 264 Absatz 2 Satz 2 bis 4 HGB Angaben unter der Bilanz erforderlich.

Zu Nummer 7 (§ 267a HGB)

Mit der Einfügung des neuen § 267a HGB wird erstmals die Unternehmenskategorie „Kleinstkapitalgesellschaft“ definiert. Dabei wird Artikel 1a Absatz 1 der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie umgesetzt. Zahlenmäßig erfasst die Gruppe der Kleinstkapitalgesellschaften etwa 500 000 Unternehmen und damit den größeren Teil der Kapitalgesellschaften. Die Definition der Bilanzsumme setzt Artikel 1a Absatz 8 der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie um. Dabei sollen aktive latente Steuern außer Betracht bleiben. Ferner wird klargestellt, dass Kleinstkapitalgesellschaften Teil der Gruppe der kleinen Kapitalgesellschaften sind und damit auch die Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften in Anspruch nehmen dürfen. Das ergibt sich zwar bereits aus § 267 Absatz 1 HGB, wird hier aber nochmals klargestellt. Abschließend wird über die Bezugnahme auf § 267 Absatz 4 bis 6 HGB auch geregelt, wann der Status einer Kleinstkapitalgesellschaft erworben bzw. verloren wird sowie dass insbesondere Rechte der Arbeitnehmervertretungen nach anderen Vorschriften unberührt bleiben sollen.

Die Micro-Richtlinie sieht in Artikel 1 Nummer 2 ferner vor, dass Investmentgesellschaften und Beteiligungsgesellschaften von den Erleichterungen für Kleinstbetriebe keinen Gebrauch machen können. Eine Aufnahme dieser Begrenzung in § 267a HGB ist nicht erforderlich, da bereits das geltende Recht spezielle Rechnungslegungsvorschriften für diese Unternehmen enthält. Unternehmensbeteiligungsgesellschaften haben nach § 8 des Gesetzes über Unternehmensbeteiligungsgesellschaften auch dann die für mittelgroße Kapitalgesellschaften geltenden Vorgaben einzuhalten, wenn sie nach § 267 Absatz 1 HGB kleine Kapitalgesellschaften oder kleine Kommanditgesellschaften sind. Kleinstkapitalgesellschaften sind zugleich kleine Kapitalgesellschaften im Sinne des § 267 Absatz 1 HGB. Liegen bei einer Unternehmensbeteiligungsgesellschaft die Merkmale einer Kleinstkapitalgesellschaft vor, sind die speziellen Regelungen des Gesetzes über Unternehmensbeteiligungsgesellschaften vorrangig. Spezialregelungen gelten auch für Investmentgesellschaften. Kapitalanlagegesellschaften haben nach § 19d des Investmentgesetzes bei der Rechnungslegung die für Kreditinstitute geltenden Vorschriften einzuhalten. Nach § 340a Absatz 1 HGB und § 341a Absatz 1 HGB haben Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen grundsätzlich ohne Rücksicht auf die Rechtsform die für große Kapitalgesellschaften geltenden Vorgaben der Rechnungslegung einzuhalten, woraus sich ergibt, dass sie Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften nicht in Anspruch nehmen können.

Zu Nummer 8 und 9 (§ 275 HGB und § 276 HGB)

Der neue § 275 Absatz 5 HGB nutzt die Option in Artikel 1a Absatz 3 Buchstabe b der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie und gestattet den Unternehmen, eine vereinfachte Gliederung für die Darstellung der Gewinn- und Verlustrechnung zu verwenden.

den. Entscheiden sich Kleinstkapitalgesellschaften für diese vereinfachte Gliederung, können sie von den Erleichterungen des § 276 HGB allerdings keinen Gebrauch machen, weil das EU-Recht eine solche Kombination nicht zulässt.

Bei der verkürzten Gliederung greift § 275 Absatz 5 HGB auf die Bezeichnung von Bilanzposten zurück, die in der allgemeinen Staffelung nach § 275 Absatz 2 und 3 HGB verwendet werden. Neu sind sonstige Erträge und sonstige Aufwendungen, die mehrere Posten der Staffelung der Gewinn- und Verlustrechnung nach § 275 Absatz 2 und 3 HGB zusammenfassen. So sind Bestandsmehrungen an fertigen und unfertigen Erzeugnissen und aktivierte Eigenleistungen ebenso wie sonstige betriebliche Erträge und finanzielle Erträge (Zinserträge, Wertpapiererträge, Beteiligungserträge) sowie außerordentliche Erträge in sonstigen Erträgen zusammengefasst. Bestandsminderungen an fertigen und unfertigen Erzeugnissen, sonstige betriebliche Aufwendungen und Zinsen und ähnliche Aufwendungen sowie außerordentliche Aufwendungen sind in sonstigen Aufwendungen zusammengefasst.

Bei Kleinstkapitalgesellschaften wird davon ausgegangen, dass die gesonderte Darstellung des Ergebnisses der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit, des betrieblichen Ergebnisses, des Finanzergebnisses und des außerordentlichen Ergebnisses regelmäßig nicht notwendig ist. Denn Kleinstkapitalgesellschaften weisen häufig eine Konzentration auf ein Kerngeschäft auf, so dass dann außerhalb dieses Kerngeschäfts allenfalls Zinsaufwendungen in nennenswertem Umfang stattfinden. Regelmäßig werden das Finanzergebnis und das Ergebnis der außerordentlichen Geschäftstätigkeit daher nur geringen Einfluss auf den Jahresüberschuss oder den Jahresfehlbetrag haben. Führt die nach § 275 Absatz 5 HGB mögliche kumulierte Darstellung in Sonderfällen dazu, dass ein zutreffendes Bild von der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage nicht mehr vermittelt wird, sind unter der Bilanz zusätzliche Angaben nach § 264 Absatz 2 Satz 2 bis 4 HGB zu machen.

Zu Nummer 10 (§ 290 HGB)

In § 290 Absatz 2 Nummer 4 HGB wird ein Redaktionsversehen beseitigt und im Einklang mit den Zielen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes klargestellt, dass die gesetzliche Fiktion des beherrschenden Einflusses eines Mutterunternehmens auch nicht gegenüber ausländischen Investmentvermögen gilt.

Zu Nummer 11 (§ 325a HGB)

In § 325a HGB wird zum einen die frühere Bezeichnung „Europäische Wirtschaftsgemeinschaft“ durch „Europäische Union“ ersetzt. Zum anderen wird klargestellt, dass sich im Falle der Zweigniederlassung eines ausländischen Unternehmens die Entscheidung, ob die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften anwendbar sind, nach dem Recht der Hauptniederlassung der Kapitalgesellschaft in der Europäischen Union oder im Europäischen Wirtschaftsraum richtet. Ist eine Kleinstkapitalgesellschaft nach dem für sie maßgeblichen Recht zur Hinterlegung der Bilanz berechtigt, kann sie die nach § 325a Absatz 1 HGB vorgeschriebene Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen der Hauptniederlassung der Kapitalgesellschaft auch für inländische Zweigniederlassungen durch Hinterlegung im Sinne des § 326 Absatz 2 HGB bewirken. Für eine in Deutschland liegende Zweigniederlassung einer britischen private limited company kommt es daher auf die Umsetzung der Micro-Richtlinie in Großbritannien an. Sofern Großbritannien auf eine Umsetzung verzichten sollte, werden die Vertreter inländischer Zweigniederlassungen britischer private limited companies auch künftig Rechnungslegungsunterlagen zu veröffentlichen haben, so dass sich daraus gegenüber britischen Kapitalgesellschaften eine erhöhte Attraktivität deutscher Kapitalgesellschaftsformen ergeben kann.

Zu Nummer 12 (§ 326 HGB)

In § 326 Absatz 2 HGB wird Artikel 1a Absatz 2 Buchstabe e der Bilanzrichtlinie in der Fassung der Micro-Richtlinie umgesetzt. Kleinstkapitalgesellschaften können danach wählen, ob sie die Offenlegungspflicht durch Veröffentlichung (Bekanntmachung der Rechnungslegungsunterlagen) oder durch Hinterlegung der Bilanz erfüllen. Zur Sicherung eines einheitlichen Verfahrens wird die elektronische Einreichung der Unterlagen beim Betreiber des Bundesanzeigers auch für die Hinterlegung vorgeschrieben. Die Umwandlung in das dafür erforderliche Dateiformat kann auch der Betreiber des Bundesanzeigers im Auftrag des einreichenden Unternehmens bewirken, wenn es die Bilanz in einem für die langfristige sichere Archivierung ungeeigneten Dateiformat einreicht. Ein Veröffentlichungsauftrag (§ 325 Absatz 2 HGB) entfällt allerdings, da eine Hinterlegung ausreicht. Zur Klarstellung ist vorgesehen, dass ein Hinterlegungsauftrag zu erteilen ist. Durch Bezugnahme auf § 325 Absatz 1 Satz 2 und 6 HGB wird gewährleistet, dass die Hinterlegung innerhalb der Offenlegungsfrist zu erfolgen hat und im Falle einer Änderung der Bilanz nach einer Feststellung oder Prüfung auch die geänderte Bilanz hinterlegt wird.

Das Hinterlegungsrecht wird allerdings nur mit der Maßgabe gewährt, dass Kleinstkapitalgesellschaften dem Betreiber des Bundesanzeigers mitteilen, dass sie zwei der drei Merkmale des § 267a nicht überschreiten. Auf eine Pflicht zur Übermittlung der konkreten Kennzahlen des Unternehmens wird verzichtet, um die Belastung der Unternehmen in Grenzen zu halten. In Zweifelsfällen obliegt dem Betreiber des Bundesanzeigers die Aufgabe der Prüfung und Nachfrage (§ 329 Absatz 1 HGB).

Zu Nummer 13 (§ 328 HGB)

Die Formulierung „Aufstellung des Anteilsbesitzes“ war bereits mit der Aufhebung des § 287 HGB im Rahmen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes 2009 gegenstandslos geworden. Die Streichung wird jetzt nachgeholt.

Im Übrigen wird klargestellt, dass die Vorgaben des § 328 HGB auch dann zu beachten sind, wenn eine Kleinstkapitalgesellschaft die Bilanz hinterlegt und nicht den Jahresabschluss offenlegt.

Zu Nummer 14 (§ 334 HGB)

Die Änderungen sind Folgeänderungen zur Einführung der Möglichkeit zur Hinterlegung der Bilanzinformationen sowie zum Verbot der Fair-Value-Bewertung für Kleinstkapitalgesellschaften im Bereich der Bußgeldvorschriften.

Zu Nummer 15 (§ 335 HGB)

Die Einführung der Erleichterung bei der Offenlegungspflicht für Kleinstkapitalgesellschaften erfordert lediglich eine Ergänzung in § 335 Absatz 6 HGB, um in Fällen, in denen Betroffene Einspruch gegen die Androhung eines Ordnungsgeldes erheben, Rechtssicherheit im Hinblick auf die Einstufung der Unternehmensgröße zu gewinnen. Die bisher für die Differenzierung nach der Unternehmensgröße bestehende Regelung wird um die Gruppe der Kleinstkapitalgesellschaften erweitert.

Zu Nummer 16 (§ 336 HGB)

Die Bilanzrichtlinie findet auf Genossenschaften keine Anwendung, so dass auch die Micro-Richtlinie für Genossenschaften nicht gilt. Mögliche Erleichterungen im Genossenschaftsbereich sollen daher nicht im Rahmen der vorliegenden Richtlinien-Umsetzung erfolgen, sondern gesondert geprüft werden.

Zu Artikel 2 (Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch – EGHGB)

Zu Nummer 1, 2, 3 und 4

Die in Nummer 1, 2, 3 und 4 enthaltenen Aufhebungen betreffen Übergangsvorschriften, die kurz nach Inkrafttreten gegenstandslos geworden sind. Nummer 4 knüpft an Artikel 1 Nummer 18 Buchstabe c Doppelbuchstabe bb (Aufhebung von § 335 Absatz 5 Satz 11 und 12 HGB) an. Die Aufhebungen dienen der Rechtsbereinigung.

Zu Nummer 5 (Zweiunddreißigster Abschnitt)

Die Einfügung des zweiunddreißigsten Abschnitts im EGHGB führt Übergangsregelungen im Zusammenhang mit den in Artikel 1 enthaltenen Änderungen des HGB ein.

Die Umsetzung der Micro-Richtlinie erfolgt stichtagsbezogen. Wie im Bilanzrecht üblich, wird dabei auf einen Abschlussstichtag abgestellt, der nach dem Inkrafttreten des Gesetzes bzw. der umzusetzenden EU-Richtlinie liegt. Da die meisten Unternehmen in Deutschland zum Ende des Kalenderjahres bilanzieren, wird der 31. Dezember als maßgeblicher Stichtag definiert. Dem Umstand, dass einzelne Unternehmen zu einem abweichenden Stichtag bilanzieren, trägt die Regelung dadurch Rechnung, dass es sich um den frühesten Umstellungstermin handelt. Beginnt das Geschäftsjahr später, erfolgt dementsprechend auch die Umstellung zu einem späteren Zeitpunkt. Die Rückwirkung auf Geschäftsjahre, die nach dem 30. Dezember 2012 enden, hat ihren Grund darin, dass die Micro-Richtlinie im April 2012 und damit während dieser Geschäftsjahre in Kraft getreten ist. Die Bezugnahme auf einen Abschlussstichtag und nicht auf den Beginn eines Geschäftsjahres erfolgt mit Blick auf verkürzte Berichtsperioden und unterjährige Abschlussstichtage vor dem Hintergrund der Vorbereitungsmaßnahmen, die für eine Umstellung auf die Hinterlegungsoption beim Betreiber des Bundesanzeigers und beim Bundesamt für Justiz notwendig sind.

Bei den weiteren Gesetzesänderungen, die anlässlich der Nutzung der Optionen der Micro-Richtlinie erfolgt sind, ist allerdings eine abweichende Regelung der Übergangsbestimmungen erforderlich.

Die Änderungen in § 264 Absatz 3 HGB und in § 290 HGB sind nicht in der Micro-Richtlinie angelegt und können auch kapitalmarktorientierte Unternehmen betreffen, die nach § 325 Absatz 4 HGB ihre Jahresabschlüsse in einer Frist von maximal vier Monaten nach dem Abschlussstichtag offenzulegen haben. Um eine einheitliche Umstellung zu ermöglichen, werden diese Regelungen erstmals auf Geschäftsjahre angewendet, die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen.

Zu Artikel 3 und 4 (Änderungen des Aktiengesetzes – AktG – und des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz – EGAktG)

Die Änderungen des Aktiengesetzes setzen die Micro-Richtlinie speziell für Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien um. Sonderregelungen sind erforderlich, da das Aktienrecht zusätzliche Vorgaben für die Darstellung der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung und des Anhangs macht. Soweit Kleinstaktiengesellschaften von den handelsrechtlich eingeräumten Erleichterungen Gebrauch machen, sollen sie auch von den zusätzlichen Vorgaben des Aktienrechts befreit werden. Wird beispielsweise die Darstellung der Bilanz nicht auf die Buchstabenposten verkürzt, so bleiben die aktienrechtlichen Vorgaben zum Bilanzinhalt bestehen, anderenfalls entfallen sie. Auch die zusätzlichen Anhangangaben nach § 160 AktG sind nur entbehrlich, wenn das Unternehmen von der Möglichkeit Gebrauch macht, auf die Erweiterung des Jahresabschlusses um einen Anhang zu verzichten, und die notwendigen Angaben unter der Bilanz darstellt. Von der zusätzlichen Aufschlüsselung der Gewinn- und Verlustrechnung nach § 158 Ab-

satz 1 und 2 AktG kann nur abgesehen werden, wenn die Gewinn- und Verlustrechnung nach § 275 Absatz 5 HGB dargestellt wird.

Zu Artikel 5 (Änderung der Unternehmensregisterverordnung – URV)

Zu Nummer 1 (Änderung von § 1 URV)

Die Änderung berücksichtigt, dass die gemäß § 326 Absatz 2 HGB lediglich hinterlegten Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften nicht unmittelbar zugänglich sind, sondern nur auf Antrag übermittelt werden.

Zu Nummer 2 (Änderung von § 3 URV)

§ 3 Absatz 1 war zu ergänzen, da der Antrag auf Übermittlung der hinterlegten Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften nach § 13 Absatz 4 URV eine vorherige Registrierung des Nutzers beim Unternehmensregister erfordert. Zu den bisher von § 3 URV erfassten Nutzern gehörten ganz überwiegend juristische Personen. Bezüglich der hinterlegten Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften wird angenommen, dass diese häufig von natürlichen Personen angefragt werden. Hier ist aus datenschutzrechtlichen Gesichtspunkten von der Rufnummer als Pflichtangabe abzusehen, da diese für die Bearbeitung eines Übermittlungsauftrags nicht zwingend erforderlich ist.

Zu Nummer 3 (Änderung von § 10 URV)

In § 10 URV wird die Übermittlung der hinterlegten Bilanzen vom Betreiber des Bundesanzeigers an das Unternehmensregister neu geregelt. Notwendig sind Vorgaben für das Dateiformat, um eine langfristige Archivierung zu ermöglichen. Nach § 326 Absatz 2 HGB ist die Bilanz in elektronischer Form zur dauerhaften Hinterlegung einzureichen. Hierfür eignen sich nur bestimmte Dateiformate. Allerdings soll die Vorgabe eines konkreten Dateiformats nicht erfolgen, um dem technischen Fortschritt keine Hindernisse zu bereiten. In § 10 Absatz 2 URV ist auch die Möglichkeit einer Umwandlung der Datei durch den Betreiber des Bundesanzeigers vorgesehen, wenn das bei der Einreichung verwendete Dateiformat eine langfristige Archivierung nicht ermöglicht. Ein entsprechender Umwandlungsauftrag der Kleinstkapitalgesellschaft bleibt erforderlich. Die Umwandlung eines bei der Einreichung verwendeten und zur langfristigen Archivierung geeigneten Dateiformats in ein anderes Dateiformat, um eine Vereinheitlichung der Dateiformate zu erreichen, wird dagegen nicht vorgesehen.

Zu Nummer 4 (Änderung von § 12 URV)

Folgeänderung von § 10.

Zu Nummer 5 (Änderung von § 13 URV)

§ 13 URV regelt die Einsichtnahme in das Unternehmensregister. Die von Kleinstkapitalgesellschaften lediglich hinterlegten Bilanzen sind gemäß § 9 Absatz 6 Satz 3 HGB nicht unmittelbar einsehbar, sondern nur als Kopie nach vorheriger Registrierung auf Antrag erhältlich; diese Kopie ist mit einem Herkunftsvermerk zu versehen.

Zu Nummer 6 (Änderung von § 15 URV)

Hinterlegte Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften sollen von den nach § 15 URV möglichen Auskunftsdienstleistungen nicht erfasst werden.

Zu Artikel 6 (Änderung der Justizverwaltungskostenordnung)

Mit der Änderung des § 6 der Justizverwaltungskostenordnung und des Gebührenverzeichnisses wird eine neue Gebühr für die Übermittlung einer Kopie von im Unternehmensregister hinterlegten Bilanzen eingeführt. Diese Gebühr orientiert sich der Höhe nach an den für Auszüge aus dem Handelsregister vorgesehenen Gebühren. Will eine Kleinstkapitalgesellschaft später die von ihr selbst zur Hinterlegung eingereichte Bilanz noch einmal einsehen, etwa weil in der Korrespondenz mit Dritten Unstimmigkeiten aufgefallen sind, muss sie diesen kostenpflichtigen Weg nicht beschreiten. Vielmehr steht ihr aufgrund des Hinterlegungsauftrags an den Betreiber des Bundesanzeigers auch das Recht zu, vom Betreiber des Bundesanzeigers kostenlos eine Kopie der hinterlegten Bilanz zu erhalten. Dies kann auch durch die Übersendung einer Beleg-Kopie der hinterlegten Bilanz an die Kleinstkapitalgesellschaft oder einen von ihr mit der Einreichung beauftragten Dritten (z. B. Steuerberater) erfolgen.

Darüber hinaus wird klargestellt, dass auch Kleinstkapitalgesellschaften die im Regelfall sehr geringe Jahresgebühr (drei Euro) für das Unternehmensregister zu zahlen haben.

Zu Artikel 7 (Änderung sonstigen Bundesrechts)

Die Änderungen der Krankenhaus-Buchführungsverordnung und der Pflege-Buchführungsverordnung in Absatz 1 und 3 sind Folgeänderungen zu Artikel 2 Nummer 1 (Aufhebung von Artikel 24 Absatz 5 Satz 2 EGHGB) und dienen der Rechtsbereinigung.

Die in Absatz 2 enthaltene Änderung der Versicherungsunternehmens-Rechnungslegungsverordnung in § 51 erhöht die Transparenz für die in den Anhang des Jahresabschlusses Einsicht nehmenden Personen. Dass nunmehr eine Direktgutschrift der im Geschäftsjahr erwirtschafteten Überschüsse einer Lebensversicherung im Jahresabschluss ersichtlich ist, dient damit auch dem Schutz der Versicherten. Die Regelung tritt erstmals für nach dem 31. Dezember 2012 beginnende Geschäftsjahre in Kraft.

Zu Artikel 8 (Inkrafttreten)

Die Vorschrift regelt das Inkrafttreten des Gesetzes.

