

## Offenlegung von Abschlussunterlagen

### I. Größenklassen und Offenlegungspflichten

Der Umfang der offenzulegenden Abschlussunterlagen hängt von der Größenklasse eines offenzulegenden Unternehmens ab.

Das Handelsgesetzbuch unterscheidet zwischen großen, mittelgroßen, kleinen und kleinsten Gesellschaften. Die Einstufung als groß, mittelgroß, klein und kleinst richtet sich gemäß § 267 HGB grundsätzlich danach, ob zwei von drei Größenkriterien (Schwellenwerte) – nämlich Bilanzsumme, Umsatzerlöse und Arbeitnehmerzahl – an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren überschritten werden. Dies führt dann jeweils zu einer „höheren“ Einstufung.

Vor Inkrafttreten des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG) lagen die Schwellenwerte

- zwischen kleinsten und kleinen Unternehmen bei
  - 350.000 € Bilanzsumme,
  - 700.000 € Umsatzerlöse und
  - 10 Arbeitnehmern im Jahresdurchschnitt;
- zwischen kleinen und mittelgroßen Unternehmen bei
  - 4.840.000,00 € Bilanzsumme,
  - 9.680.000,00 € Umsatzerlöse und
  - 50 Arbeitnehmern im Jahresdurchschnitt;
- zwischen mittelgroßen und großen Unternehmen bei
  - 19.250.000,00 € Bilanzsumme,
  - 38.500.000,00 € Umsatzerlöse und
  - 250 Arbeitnehmern im Jahresdurchschnitt.

Nach Inkrafttreten des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG) liegen die Schwellenwerte (erstmalig anzuwenden auf Geschäftsjahre beginnend am 01.01.2014)

- zwischen kleinsten und kleinen Unternehmen bei
  - 350.000 € Bilanzsumme,
  - 700.000 € Umsatzerlöse und
  - 10 Arbeitnehmern im Jahresdurchschnitt;
- zwischen kleinen und mittelgroßen Unternehmen bei
  - 6.000.000,00 € Bilanzsumme,
  - 12.000.000,00 € Umsatzerlöse und
  - 50 Arbeitnehmern im Jahresdurchschnitt;

- zwischen mittelgroßen und großen Unternehmen bei
  - 20.000.000,00 € Bilanzsumme,
  - 40.000.000,00 € Umsatzerlöse und
  - 250 Arbeitnehmern im Jahresdurchschnitt.

Seit Inkrafttreten des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG) gelten folgende Regelungen:

- Auf Geschäftsjahre, die vor dem 01.01.2014 beginnen, müssen die erstgenannten Schwellenwerte angewendet werden.
- Bei Geschäftsjahren, die am 01.01.2014 (oder später) beginnen und gleichzeitig vor dem 01.01.2016 enden, können Sie wählen, an welchen Schwellenwerten Sie sich orientieren möchten. Bei der Wahl der neuen Schwellenwerte sind dann allerdings auch die weiteren in Art. 75 Abs. 2 EGBGB genannten Vorschriften anzuwenden.
- Auf Geschäftsjahre, die am 01.01.16 (oder später) beginnen oder nach dem 01.01.16 enden, müssen die zweitgenannten Schwellenwerte angewendet werden.

Daneben gibt es noch verschiedene Sonderregelungen, z.B. gelten kapitalmarktorientierte Unternehmen stets als große und müssen Kreditinstitute immer nach den Regelungen für große Unternehmen offenlegen. Dies gilt auch für Finanzdienstleistungsinstitute (soweit Kapitalgesellschaften vgl. §§ 340 I; 340 Abs.4 S.3 HGB). Finanzdienstleistungsinstitute, die keine Kapitalgesellschaften sind, aber § 264a HGB unterfallen (z.B. GmbH & Co. KG), unterliegen nicht den besonderen Offenlegungsvorschriften nach den §§ 340I ff HGB, jedoch bestehen für diese die allgemeinen Offenlegungspflichten nach den §§ 325, 264a HGB.

Große und mittelgroße Unternehmen – wobei die mittelgroßen Unternehmen gemäß § 327 HGB noch gewisse Erleichterungen beim Inhalt einzelner Dokumente in Anspruch nehmen können – müssen sämtliche in § 325 HGB genannten Unterlagen einreichen.

Das sind normalerweise

- der Jahresabschluss mit dem Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers
- der Lagebericht
- der Bericht des Aufsichtsrats (soweit das Unternehmen über einen Aufsichtsrat verfügt)
- der Ergebnisverwendungsvorschlag und -beschluss
- die Entsprechungserklärung zum Corporate Governance Kodex nach § 161 AktG (börsennotierte Aktiengesellschaften bzw. Kommanditgesellschaften auf Aktien).

Kleine Gesellschaften können nach wie vor von der Erleichterung nach § 326 HGB Gebrauch machen, müssen also nur Bilanz und Anhang (ohne Gewinn- und Verlustrechnung) einreichen und bekanntmachen.

Kleinstkapitalgesellschaften brauchen nach § 266 HGB nur eine verkürzte Bilanz aufzustellen und müssen nach § 264 HGB ihren Jahresabschluss nicht um einen Anhang erweitern, wenn bestimmte Angaben unter der Bilanz ausgewiesen werden.

## II. Befreiung von Tochterunternehmen

Um ein Tochterunternehmen wirksam von der Offenlegung des Jahresabschlusses nach § 264 Abs.3 HGB bzw. § 264b HGB zu befreien, müssen alle nachfolgend aufgeführten Voraussetzungen erfüllt sein.

Besteht keine wirksame Befreiung von der Offenlegung eines Jahresabschlusses, kann das Bundesamt für Justiz ein Ordnungsgeld gegen Sie festsetzen.

### Voraussetzungen bei Kapitalgesellschaften (zum Beispiel AG, GmbH und KG a.A.)

- Der Befreiungsbeschluss der Gesellschafter wird offengelegt (§ 264 Abs. 3 Nr. 1 HGB).

In dem Beschluss und der Bekanntmachung muss das betroffene Geschäftsjahr genannt sein, oder es muss zumindest erkennbar sein, für welches Geschäftsjahr der Befreiungsbeschluss gefasst worden ist. Es genügt nicht der bloße Hinweis auf die Einbeziehung des Tochterunternehmens in den Konzernabschluss der Muttergesellschaft zu einem bestimmten Datum.

Der Befreiungsbeschluss muss als solcher offengelegt werden. Dies muss nicht unbedingt mit dem Wortlaut des Beschlusses geschehen, es muss aber zumindest die Tatsache bekannt gemacht werden, dass und für welches genau bezeichnete Geschäftsjahr die Gesellschafter der Inanspruchnahme der Befreiungsmöglichkeit nach § 264 Abs.3 zugestimmt haben. Es genügt nicht, wenn lediglich bekanntgemacht wird, dass ein Befreiungsbeschluss zum Handelsregister eingereicht wurde.

Der Beschluss muss sich inhaltlich auf die Offenlegung beziehen. Ein Beschluss über die Befreiung der gesetzlichen Prüfung des Jahresabschlusses reicht nicht.

Der Beschluss kann nicht vor Beginn eines Geschäftsjahres gefasst werden (sogenannter „Vorratsbeschluss“). Er kann sich nur auf das „jeweilige Geschäftsjahr“ beziehen, also auf das Geschäftsjahr, dessen Jahresabschluss noch nicht erstellt ist (Vorjahr) oder dessen Jahresabschluss als Nächstes erstellt wird (laufendes Geschäftsjahr).

- Die Verlustübernahme wird offengelegt (§ 264 Abs. 3 Nr. 2 HGB).

Nicht erforderlich ist die Offenlegung der Verlustübernahme nur, wenn eine gesetzliche Verlustübernahme nach § 302 Aktiengesetz besteht. Erklärt das Mutterunternehmen freiwillig die Verpflichtung zur Verlustübernahme, so ist diese Erklärung offenzulegen.

Die Verlustübernahme muss nicht durch das Mutterunternehmen auf der obersten Stufe unmittelbar erfolgen. Es reicht aus, wenn das oberste Mutterunternehmen, welches den Konzernabschluss aufstellt, über eine geschlossene Kette von Verlustübernahmen mittelbar gegenüber dem zu befreienden Tochterunternehmen zur Verlustübernahme verpflichtet ist.

- Das Tochterunternehmen wird in den Konzernabschluss des Mutterunternehmens einbezogen (§ 264 Abs. 3 Nr. 3 HGB).
- Die Befreiung des Tochterunternehmens wird im Anhang des veröffentlichten Konzernabschlusses des Mutterunternehmens angegeben (§ 264 Abs. 3 Nr. 4a HGB).

- Es erfolgt eine Hinweisbekanntmachung, in der das Mutterunternehmen angibt, dass für das Tochterunternehmen die Befreiung nach § 264 Abs. 3 HGB in Anspruch genommen wird (§ 264 Abs. 3 Nr. 4b HGB).

Die Offenlegung des Befreiungsbeschlusses bzw. der Verlustübernahme sowie die Hinweisbekanntmachung können auch vom Tochterunternehmen initiiert werden. Die anderen Voraussetzungen sind in jedem Fall durch das Mutterunternehmen zu erfüllen.

#### Voraussetzungen bei Personenhandelsgesellschaften (zum Beispiel oHG, GmbH & Co. OHG, KG, GmbH & Co. KG)

- Das Tochterunternehmen wird in den Konzernabschluss des Mutterunternehmens einbezogen (§ 264b Nr. 3a HGB).
- Es erfolgt eine Hinweisbekanntmachung, in der das Mutterunternehmen angibt, dass für das Tochterunternehmen die Befreiung nach § 264b Nr. 3b HGB in Anspruch genommen wird (§ 264b Nr. 3b HGB).

Die erste Voraussetzung ist durch das Mutterunternehmen zu erfüllen, die zweite kann auch durch das Tochterunternehmen initiiert werden.

### **III. Offenlegungspflichten bei Zweigniederlassungen ausländischer Kapitalgesellschaften**

Inländische Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft oder Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum haben gem. §325a HGB die Unterlagen der Rechnungslegung der Hauptniederlassung, die nach dem für die Hauptniederlassung maßgeblichen Recht erstellt, geprüft und offengelegt worden sind, auch in Deutschland offenzulegen.

Das bedeutet, dass die entsprechenden Unterlagen der Hauptniederlassung grundsätzlich in deutscher Sprache beim Bundesanzeiger unter [www.publikations-plattform.de](http://www.publikations-plattform.de) einzureichen sind. Ist Deutsch nicht die Amtssprache am Sitz Ihrer Hauptniederlassung, können die Unterlagen auch in Englisch oder in beglaubigter Abschrift mit in deutscher Sprache beglaubigter Übersetzung der Beglaubigung eingereicht werden (vgl. § 325 a Abs.1 S.3 HGB).

Sonderregelungen gelten generell für Zweigniederlassungen von Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen.