

Offenlegung von Abschlussunterlagen

Die im HGB definierten Größenklassen dienen dazu, die Rechnungslegung und Veröffentlichung für Kapitalgesellschaften zu regeln. Mit zunehmender Größe einer Kapitalgesellschaft sind strengere Vorgaben bei der Prüfung zu beachten und umso umfangreicher müssen die Geschäftsdaten offengelegt werden. Nachfolgend sind die zu beachtenden Vorgaben und Größenklassen dargestellt:

Größenklassen nach HGB

Die vier Größenklassen werden im HGB für das Bilanzrecht definiert. Sie werden für Kapitalgesellschaften angewendet, also auch für die GmbH, die UG und die AG. Auch auf Personenhandelsgesellschaften ohne eine natürliche Person als persönlich haftenden Gesellschafter (GmbH & Co. KG, UG & Co. KG) werden die Größenklassen angewendet.

Mithilfe der Größenklassen wird festgelegt, wie die Rechnungslegungsanforderungen bei einer Kapitalgesellschaft geregelt werden. Dies ist von besonderer Bedeutung, wenn Sie den Jahresabschluss erstellen und veröffentlichen, denn die Größenklasse ist maßgebend für den Umfang der Offenlegung. Generell gilt: Je größer das Unternehmen ist, desto höher sind die Anforderungen für folgende Bereiche:

- Rechnungslegung
- Prüfungspflicht
- Offenlegung

Für Personenhandelsgesellschaften, in denen natürliche Personen haften, existieren gesonderte Größenklassen. Sie unterscheiden sich nicht nur hinsichtlich der Größenklassen für Kapitalgesellschaften, sondern sind auch im Publizitätsgesetz (PublG) eigen geregelt.

Gestaltung der Größenklassen

In § 267 HGB werden vier Größenklassen definiert: Kleinstgesellschaft, Kleingesellschaft, mittelgroße Gesellschaft und Großgesellschaft. Für jede Größenklasse gilt, dass mindestens zwei der drei für jede Klasse aufgeführten Schwellenwerte nicht überschritten werden dürfen. Die Schwellenwerte sind folgende:

- Bilanzsumme
- Durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer
- Umsatzerlöse (zwölf Monate vor Abschlussstichtag)

Die Schwellenwerte wurden 2016 mit dem Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) geändert.

Die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer wird nach folgender Formel ermittelt:

(Anzahl der im Unternehmen beschäftigten Arbeitnehmer am 31.3 + Anzahl am 30.6. + Anzahl am 30.9.+ Anzahl am 31.12.) /4 = durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer.

Auszubildende bleiben bei der Berechnung unberücksichtigt.

Die Umsatzerlöse werden folgendermaßen berechnet:

Erlöse aus Verkauf, Vermietung und/oder Verpachtung + Erbringung von Dienstleistungen der Kapitalgesellschaft – Erlösschmälerungen – Umsatzsteuer – andere mit dem Umsatz verbundene Steuern

Die Größenklassen sind wie folgt festgelegt:

Grenzen	Kleinst	Klein	Mittelgroß	Groß
Bilanzsumme	350.000 Euro	6.000.000 Euro	20.000.000 Euro	> 20.000.000 Euro
Umsatzerlöse (12 Monate vor Abschlussstichtag)	700.000 Euro	12.000.000 Euro	40.000.000 Euro	> 40.000.000 Euro
Anzahl der Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt	10	50	250	> 250

Es ist zu beachten, dass die Größenklasse einer Gesellschaft nur dann wechselt, wenn sich zwei von drei Größenmerkmalen an zwei aufeinanderfolgenden Bilanzstichtagen ändern. Mit dieser Regelung wird verhindert, dass die Offenlegungspflichten sich zu häufig ändern.

In den meisten Fällen bzw. wenn es nicht individuell geregelt wurde, gelten für Kleinst- und Kleinkapitalgesellschaften dieselben besonderen Regelungen. Es gelten die Regelungen in § 267a Abs. 2 HGB. Spezielle Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften werden unter anderem in § 264 Abs. 1 Satz 5 (Verzicht auf Anhang unter bestimmten Voraussetzungen) und § 266 Abs. 1 Satz 4 HGB (verkürzte Bilanz) definiert.

Ausnahmen von der Größenklassenregelung

In manchen Fällen werden die Größenklassen nicht auf Kapitalgesellschaften angewendet. So werden kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften nach § 264b HGB (z.B. börsennotierte Aktiengesellschaften) stets wie Großunternehmen behandelt, auch wenn es tatsächlich kleinere Unternehmen sind. Auch Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen erhalten keine größenabhängigen Erleichterungen (§ 340 a Abs. 1 HGB, § 341a Abs. 1 HGB).

Folgende Gesellschaften gelten gemäß § 267a Abs. 3 HGB generell nicht als Kleinstkapitalgesellschaften:

- Investmentgesellschaften (§ 1 Absatz 11 des Kapitalanlagegesetzbuchs)
- Unternehmensbeteiligungsgesellschaften (§ 1a Absatz 1 des Gesetzes über Unternehmensbeteiligungsgesellschaften)

- Holding-Dachgesellschaften (§ 1a Absatz 1 des Gesetzes über Unternehmensbeteiligungsgesellschaften)

Weiterhin sind inländische Konzernmutterunternehmen (gemäß § 290 I und II HGB) von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses befreit. Voraussetzung ist, dass einer dieser Fälle eintritt:

- Bilanzsummen von Mutter- und Tochterunternehmen: bis zu 23.100.000 Euro
- Umsatzerlöse: bis zu 46.200.000 Euro
- Durchschnittliche Arbeitnehmerzahl: bis zu 250

oder

- Bilanzsumme nach Abzug des Fehlbetrages: bis zu 19.250.000 Euro Umsatzerlöse: bis zu 38.500.000 Euro
- Durchschnittliche Arbeitnehmerzahl: bis zu 250

Diese Regelungen werden nicht angewendet, wenn das Mutterunternehmen oder eines der integrierten Tochterunternehmen am Abschlussstichtag kapitalmarktorientiert ist. Das Unternehmen gilt dann als kapitalmarktorientiert, wenn es Wertpapiere über einen organisierten Markt verkauft oder die Zulassung dafür beantragt hat (vgl. §264d HGB). Das ist beispielsweise bei börsennotierten Aktiengesellschaften der Fall.

Größenklassen: Pflichten und Erleichterungen

Jede Kapitalgesellschaft muss bestimmte Unterlagen beim elektronischen Bundesanzeiger in elektronischer Form einreichen. Je nach Größenklasse gelten verschiedene Anforderungen:

- Frist und Gliederung für den Jahresabschluss
- Umfang der Pflichtangaben im Anhang und Lagebericht
- Prüfung des Jahresabschlusses
- Offenlegung des Jahresabschlusses

Kleinstkapitalgesellschaften haben die Option, eine verkürzte Bilanz einzureichen. Unter bestimmten Voraussetzungen ist kein Anhang erforderlich, dafür müssen jedoch die Angaben zur Bilanz ausführlicher sein. Es besteht keine Prüfungspflicht.

Kleinkapitalgesellschaften müssen die Bilanz und den Anhang offenlegen. Die Gewinn- und Verlustrechnung ist nicht verpflichtend. Außerdem entfällt die Prüfungspflicht.

Mittelgroße Kapitalgesellschaften müssen die Bilanz in derselben Form wie Kleinkapitalgesellschaften vorlegen und zusätzliche Angaben hinzufügen. Hinzu kommt ein verkürzter Anhang. Bei den zusätzlichen Angaben wird wie bei Großkapitalgesellschaften verfahren. Der Jahresabschluss und Lagebericht müssen von einem vereidigten Buch- oder Wirtschaftsprüfer nach den Vorgaben in § 316 ff. HGB geprüft werden.

Großkapitalgesellschaften müssen den Jahresabschluss, die Bilanz und eine Gewinn- und Verlustrechnung offenlegen. Dazu gehören der Anhang, der Lagebericht

und ein Bestätigungsvermerk oder Vermerk über dessen Versagung. Weiterhin müssen ein Bericht des Aufsichtsrats, die Entsprechenserklärung des Vorstands und Aufsichtsrats und der Gewinnverwendungsvorschlag hinzugefügt werden. Wie bei mittelgroßen Kapitalgesellschaften besteht die Prüfungspflicht für Jahresabschluss und Lagebericht.

Versäumen Sie die Offenlegung der Daten Ihrer Kapitalgesellschaft, werden Sanktionen gegen Sie erlassen. Es erfolgt eine Information des elektronischen Bundesanzeigers an das Bundesamt für Justiz (BdJ). Seitens des Bundesamtes für Justiz wird eine Frist von sechs Wochen gesetzt, in der die Unterlagen nachträglich einzureichen sind. Wird die Frist nicht eingehalten, leitet das BdJ ein Ordnungsgeldverfahren ein, bei dem zwischen 2.500 und 25.000 Euro fällig werden. Das Verfahren wird dann sowohl gegen Ihre Kapitalgesellschaft als auch gegen Sie eingeleitet. Außerdem müssen Sie die Verfahrenskosten tragen.