

Häufige Fehler bei der Offenlegung von Jahresabschlüssen

Durch das am 1. Januar 2007 in Kraft getretene Gesetz über elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG) wurden zwar die Offenlegungspflichten nicht grundsätzlich geändert, jedoch wurden die Sanktionsvorschriften der Registergerichte erheblich verschärft. Nach Informationen des Bundesamts für Justiz wurden für das Jahr 2008 ca. 140.000 Ordnungsgeldverfahren und ca. 10.000 Einsprüche gegen die Androhungen von Ordnungsgeldern wegen fehlender Offenlegung verzeichnet. Auch im fünften Jahr nach Inkrafttreten des EHUG tauchen noch häufig Fehler bei der Offenlegung von Jahresabschlüssen auf.

JAHRESABSCHLUSS · OFFENLEGUNGSPFLICHTEN · SANKTIONSVORSCHRIFTEN · AUFSTELLUNGSERLEICHTERUNGEN

Historische Entwicklung

Bereits seit dem Jahr 1986 müssen Kapitalgesellschaften in Deutschland ihre Jahresabschlüsse veröffentlichen. Diese Transparenz soll insbesondere dem Gläubigerschutz dienen, da sich die interessierten Personen durch die Einsicht in die Unternehmensergebnisse von der Solvenz eines Unternehmens überzeugen können. Viele Firmen, insbesondere kleine Kapitalgesellschaften, sind diesen Verpflichtungen allerdings in der Vergangenheit nicht nachgekommen. Durch das EHUG wurden die Sanktionsvorschriften der Registergerichte erheblich verschärft. Ab diesem Zeitpunkt sind die Unterlagen auch beim Betreiber des elektronischen Handelsregisters (Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Köln) und nicht mehr wie bislang beim Handelsregister einzureichen und elektronisch bekannt zu machen.

Von der Offenlegungspflicht betroffene Unternehmen

Der Kreis der Offenlegungspflichtigen hat sich durch das EHUG nicht geändert. Nach wie vor haben alle Kapitalgesellschaften (GmbHs, AGs), eingetragene Genossenschaften, Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a HGB und nach dem Publizitätsgesetz zur Offenlegung verpflichtete Unternehmen (dies können auch Stiftungen und Vereine sein) bestimmte Unterlagen beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers einzureichen.

Die Offenlegung muss unverzüglich nach Vorlage des Jahresabschlusses an die Gesellschafter, spätestens jedoch zwölf Monate nach Ablauf des betreffenden Geschäftsjahres erfolgen. Maßgeblich für die Einhaltung der Frist ist die Einreichung bei der Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Köln, nicht der Zeitpunkt der tatsächlichen Veröffentlichung.

Umfang der Offenlegungspflichten

Bei der Frage, welche Gesellschaften in welchem Umfang offenlegungspflichtig sind, differenziert das HGB mehrfach. Kleine Kapitalgesellschaften im Sinne des § 267 Abs. 1 HGB müssen die Bilanz und den Anhang einreichen und bekannt

machen. Mittelgroße und große Gesellschaften im Sinne des § 267 Abs. 2, 3 HGB müssen alle in § 325 HGB genannten Unterlagen (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung (GuV), Anhang, Lagebericht, Bestätigungsvermerk, Ergebnisverwendungsantrag oder -beschluss) einreichen und veröffentlichen.

Zu beachten ist auch, dass zu einem Posten in der Bilanz und der GuV nach § 265 Abs. 2 HGB immer die entsprechende Zahl des Vorjahres mit anzugeben ist. Dies betrifft folglich auch den Umfang der Offenlegung.

Aufstellungs- vs. Offenlegungserleichterungen

Das HGB unterscheidet gedanklich zwischen Aufstellungs- und Offenlegungserleichterungen. Während Aufstellungserleichterungen (z. B. der Wegfall der Verpflichtung für kleine Kapitalgesellschaften ein Anlagengitter zu erstellen oder die Möglichkeit der Zusammenfassung der Posten Nr. 1 bis 5 des § 275 Abs. 2 HGB zu einem „Rohergebnis“ für kleine und mittelgroße Gesellschaften) bereits bei der Aufstellung des Jahresabschlusses berücksichtigt werden können, betreffen Of-

fenlegungserleichterungen Sachverhalte, die zwar im Jahresabschluss dargestellt werden müssen, aber für die Offenlegung verkürzt oder weggelassen werden können. Beispiele für Letzteres sind Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften, nur die Bilanz und den Anhang ohne die GuV betreffenden Angaben offenzulegen, oder für mittelgroße Kapitalgesellschaften, im Anhang die Angaben

nach § 285 Nr. 2, 8a, 12 HGB bei der Offenlegung nicht anzugeben.

Wurden bei der Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses keine Aufstellungserleichterungen angewendet, dürfen diese trotzdem in beliebigem Umfang für die Offenlegung wahrgenommen werden. Bei mittelgroßen Kapitalgesellschaften ist in diesem Fall darauf hinzuweisen, dass sich der mitveröffentlichte Bestätigungsvermerk auf den vollständigen Jahresabschluss bezieht.

„
Durch Fehler wird man zwar
klug – aber man muss nicht
alle Fehler selber machen!
“

Beachten muss man an dieser Stelle auch, dass es für den Lagebericht im Gegensatz zum Anhang keine Offenlegungserleichterungen gibt. Der Lagebericht ist also 1:1, so wie er aufgestellt und geprüft wurde, auch offenzulegen. Nimmt man als mittelgroße Kapitalgesellschaft die Aufstellungserleichterung der Zusammenfassung zu einem „Rohergebnis“ in der GuV in Anspruch, ist im Lagebericht darauf zu achten, dass durch Angabe der Umsatzerlöse diese Erleichterung nicht konterkariert wird.

Besonderheiten der KHBV bzw. PBV

Nehmen Krankenhäuser bzw. Pflegeeinrichtungen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft die in den Spezialgesetzen enthaltenen Erleichterungen zur Aufstellung eines KHBV- bzw. PBV-Abschlusses auch für Zwecke des Handelsrechts (§ 1 Abs. 3 KHBV bzw. § 8 Abs. 1 PBV) in Anspruch, dürfen bei der Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses die im Handelsrecht enthaltenen Aufstellungserleichterungen der §§ 266 Abs. 1 Satz 3, 276 HGB nicht in Anspruch genommen werden. Insoweit gehen dann die Vorschriften der Krankenhausbuchführungsverordnung (KHBV) bzw. der Pflegebuchführungsverordnung (PBV) vor. Bei der Offenlegung jedoch dürfen diese Erleichterungen mit der Maßgabe angewendet werden, dass die in den Anlagen der Spezialgesetze dargestellte Bilanz- und GuV-Gliederung vereinfacht werden kann (vgl. § 1 Abs. 4 KHBV bzw. § 8 Abs. 2 PBV).

Fehlerhafte Beurteilung der Offenlegungspflichten

Die häufigsten Fehler treten bereits im Vorfeld der Offenlegung, bei der Beurteilung der Offenlegungspflicht, ein. Obwohl sich die Offenlegungspflichten dem Grunde nach durch das EHUG nicht geändert haben, liegt das Auftreten von Fehlern in diesem Bereich an der Zuständigkeit für die Überprüfung der Offenlegung. Das Bundesamt für Justiz ist seit diesem Zeitpunkt von Amts wegen zur Einleitung eines Verfahrens wegen unterbliebener Offenlegung verpflichtet. Somit wird es mit größerer Wahrscheinlichkeit auffallen, wenn Unternehmen ihre Offenlegungspflichten falsch beurteilen. Auch für Unternehmen, die keine Geschäftstätigkeit ausüben, sich in Liquidation oder in der Insolvenz befinden, bleiben die Offenlegungspflichten bestehen. Häufig passiert es, dass bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Geschäftsjahr nicht der richtige Stichtag für den Jahresabschluss gewählt wird. Bei Unternehmen in der Liquidation ist für den Beginn dieser Frist z. B. der Tag des Liquidationsbeschlusses maßgeblich. Aus diesem ergibt sich der Abschlussstichtag des Liquidationsgeschäftsjahres.

Teilweise werden auch nur der Jahresabschluss, nicht aber die erforderlichen Anlagen bei der Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Köln, elektronisch eingereicht.

Prüfungs- und Unterrichtungspflicht des Betreibers des elektronischen Bundesanzeigers

Der Betreiber prüft, ob die Unterlagen vollständig und fristgerecht eingereicht worden sind. Ergeben sich aus dieser Prüfung Zweifel, ob z. B. größenabhängige Erleichterungen fälschlicherweise in Anspruch genommen wurden, kann der Betreiber innerhalb einer angemessenen Frist von der Kapitalgesellschaft zusätzliche Angaben verlangen.

Sanktionen bei Verletzung der Offenlegungspflichten

Sofern nach Ablauf der Frist die Offenlegung nicht erfolgt ist, wird das Bundesamt für Justiz ein Ordnungsgeld von zunächst 2.500 Euro androhen. Gleichzeitig mit der Androhung wird eine Nachfrist von sechs Wochen gewährt, in der die Offenlegung zur Abwendung des Ordnungsgeldes noch erfolgen kann. Ein Einspruch gegen die Androhung hat keine aufschiebende Wirkung für die Offenlegung. Wenn die Offenlegung dann noch vorgenommen wird, jedoch mehr als nur geringfügig nach Ablauf der Nachfrist erfolgt ist, setzt das Bundesamt das angedrohte Ordnungsgeld fest. Wichtig ist hier auch zu beachten, dass es sich um unterschiedliche Adressaten handelt: Der Einspruch ist beim Bundesamt für Justiz einzulegen; die Offenlegung hat jedoch nach wie vor bei der Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH zu erfolgen.

FAZIT

Bei der Offenlegung von Jahresabschlüssen lauern vielfältige Stolpersteine. Bereits bei der Beurteilung der Offenlegungspflichten können Fehler auftreten. Darüber hinaus kann die korrekte Inanspruchnahme von Aufstellungs- bzw. Offenlegungserleichterungen problematisch sein. Durch eine genaue Beachtung der relevanten Vorschriften können allerdings bereits im Vorfeld viele Schwierigkeiten ausgeräumt werden.

Christian Dreyer

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
CURACON GmbH
Geschäftsführer
Tel. 0 43 31/12 94-0
christian.dreyer@curacon.de

Alexandra Gabriel

Wirtschaftsprüferin/Steuerberaterin
CURACON GmbH
Leiterin Grundsatzabteilung
Tel. 02 11/68 87 59-39
alexandra.gabriel@curacon.de

[\[www.curacon.de\]](http://www.curacon.de)

Auf unserer Homepage www.curacon.de im Bereich „Themen & Trends“ finden Sie Informationen zu unseren Mandantenseminaren sowie Beiträge zu aktuellen Themen der Branche. Ferner haben Sie unter dem Punkt „Publikationen“ die Möglichkeit, ältere Curacontact-Ausgaben als pdf herunterzuladen. Wir freuen uns über Ihren Besuch auf unserer Internetseite und wünschen Ihnen viel Spaß beim Lesen.