



Offenlegung von Jahresabschlussunterlagen

Fach 5

AKR 2/2007

bearbeitet von
StB/WP Dipl.-Kfm. Reinhard Kischel-Leibrecht

Stand: Oktober 2007

Inhaltsverzeichnis

A.	Vorbemerkung	4
B.	Gesetzliche Vorschriften zur Offenlegung von Jahresabschlussunterlagen	5
I.	Aufbau der Vorschriften, Regelungsbereich	5
II.	Verpflichtung zur Offenlegung	5
III.	Darstellung der Verfahren im Rahmen der Offenlegung	6
1.	Einreichung zum elektronischen Bundesanzeiger	6
2.	Überprüfung durch den Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers	6
3.	Übermittlung der Unterlagen an das Unternehmensregister	6
4.	Verfahren bei Feststellung von Verstößen	7
IV.	Einzureichende Unterlagen	8
1.	Übersicht	8
2.	Einzelne vertiefende Erläuterungen zum Umfang und Inhalt der einzureichenden Unterlagen	9
2.1	Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses	9
2.2	Keine Offenlegung von Vorschlag bzw. Beschluss über die Ergebnisverwendung bei Personenhandelsgesellschaften	9
2.3	Keine Offenlegung der Ergebnisverwendung in Sonderfällen	9
2.4	Bericht des Aufsichtsrats	10
3.	Zeitpunkt der Offenlegung	11
3.1	Gemeinsame Offenlegung	11
3.2	Sukzessive Offenlegung	11
V.	Art der einzureichenden Unterlagen	12
VI.	Größenabhängige Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften	13
1.	Nachholung von größenabhängigen Erleichterungsmöglichkeiten aus den Vorschriften zur Jahresabschlusserstellung	13
1.1	Aufstellungserleichterung nach § 266 Abs. 1 HGB	13
1.2	Aufstellungserleichterung nach § 274a HGB	13
1.3	Aufstellungserleichterung nach § 288 HGB (Anhangsangaben)	14
2.	Spezielle Erleichterungsvorschriften für die Offenlegung bei kleinen Kapitalgesellschaften	14
2.1	Offenlegungserleichterung nach § 326 HGB	14
2.2	Offenlegungserleichterung nach § 325 Abs. 1 HGB (Angaben zur Ergebnisverwendung bei der GmbH)	15

VII. Größenabhängige Erleichterungen für mittelgroße Kapitalgesellschaften	15
1. Nachholung von größenabhängigen Erleichterungsmöglichkeiten aus den Vorschriften zur Jahresabschlusserstellung	15
1.1 Aufstellungserleichterung nach § 276 HGB	15
1.2 Aufstellungserleichterung nach § 288 HGB (Anhangsangaben)	15
2. Spezielle Erleichterungsvorschrift für die Offenlegung bei mittelgroßen Kapitalgesellschaften	16
2.1 Offenlegungserleichterung nach § 327 Nr. 1 HGB	16
2.2 Offenlegungserleichterung nach § 327 Nr. 2 HGB	17
2.3 Offenlegungserleichterung nach § 325 Abs. 1 HGB (Angaben zur Ergebnisverwendung bei der GmbH)	17
VIII. Spezielle Offenlegungspflichten	17
IX. Prüfung durch den Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers	17
X. Sanktionsvorschriften	18
1. Ordnungsgeld nach HGB	18
1.1 Festsetzung von Ordnungsgeld nach § 335 HGB	18
1.2 Ablauf des Verfahrens	19
2. Bußgeld nach HGB	19
2.1 Festsetzung von Bußgeld nach § 334 HGB	19
2.2 Ablauf des Verfahrens	20
C. Bearbeitungshinweise	21
I. Übereinstimmung mit Erstellungs- oder Prüfungsexemplaren	21
II. Unterschriften im Jahresabschluss, Lagebericht	21
III. Bestätigungsvermerk, Vermerk über die Versagung (Prüfungsfälle!)	21
D. Honorar	23
I. Anfertigung eines verkürzten Offenlegungsexemplars	23
II. Erzeugen elektronischer Dateiformate	24
III. Direkte Einreichung beim eBundesanzeiger	24

Anlagen

Anlage 1: Hinweis an Mandant zur Offenlegung von Jahresabschlüssen

Anlage 2: Bearbeitungshilfe zur Anfertigung von Jahresabschlüssen für Zwecke der Offenlegung

A. Vorbemerkung

Die Ausarbeitung „Offenlegung von Jahresabschlussunterlagen“ i.d.F. 2/2007 aktualisiert die gleichlautende Veröffentlichung 1/2005 des Arbeitskreises Rechnungslegung der Steuerberaterkammer Südbaden.

Auf Grund des „Gesetz über elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG)“ haben sich unter anderem wesentliche Änderungen in Bezug auf den formalen Ablauf der Offenlegung, deren Überwachung und die Sanktionierung bei Verstößen ergeben. Betroffen sind alle Offenlegungen für nach dem 31.12.2005 beginnende Geschäftsjahre.

Die Ausarbeitung beinhaltet eine umfassende Darstellung über die gesetzlichen Vorschriften zur Offenlegung von Jahresabschlussunterlagen nach den Vorschriften der §§ 325 ff. des Handelsgesetzbuchs (HGB). Soweit relevant, werden dabei einzelne spezialgesetzliche Regelungen des Gesetzes betreffend Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) sowie des Aktiengesetzes (AktG) berücksichtigt.

Sofern die gesetzlichen Vorschriften Unterschiede aufweisen, werden diese in Abhängigkeit von der jeweiligen Größenklasse der Kapitalgesellschaften bzw. Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB dargestellt.

Nicht Gegenstand dieser Darstellung sind die speziellen Vorschriften des HGB zur Offenlegung von Konzernabschlüssen sowie Offenlegungspflichten für Einzelabschlüsse, die nach internationalen Rechnungslegungsstandards erstellt wurden, sowie die Offenlegung von Prüfungsberichten in besonderen Fällen (Neuregelung der §§ 325 Abs. 2a und § 321 a HGB i.d.F. des BilReG).

Die Ausführungen beziehen sich nicht auf Vorlagepflichten nach anderen Bestimmungen wie z.B. nach dem Kreditwesengesetz (KWG).

Neben den gesetzlichen Vorschriften enthält die Ausarbeitung Hinweise zur Bearbeitung der Unterlagen zur Offenlegung sowie zum Honorar.

B. Gesetzliche Vorschriften zur Offenlegung von Jahresabschlussunterlagen

I. Aufbau der Vorschriften, Regelungsbereich

Unter Offenlegung versteht das HGB die Einreichung bestimmter Unterlagen, insbesondere Jahresabschlüsse, an den Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers (eBundesanzeiger).

Die gesetzlichen Vorschriften zur Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung sowie die Prüfungs- und Unterrichtspflichten des Betreibers des eBundesanzeigers werden in den §§ 325 bis 329 HGB geregelt.

Die für alle erfassten Gesellschaften zu beachtende Grundnorm zu Art und Umfang der Offenlegung ist § 325 Abs. 1 HGB. § 325 Abs. 2 HGB erweitert die Einreichungspflicht beim eBundesanzeiger um die Bekanntgabepflicht im eBundesanzeiger.

§ 326 HGB enthält Erleichterungsvorschriften für kleine Kapitalgesellschaften, § 327 HGB Erleichterungsvorschriften für mittelgroße Kapitalgesellschaften.

Form und Inhalt der Unterlagen bei der Offenlegung sowie der Veröffentlichung und Vervielfältigung werden in § 328 HGB geregelt.

§ 329 HGB regelt die Prüfungs- und Unterrichtspflicht des Betreibers des elektronischen Bundesanzeigers (Kontrollinstanz) und die in diesem Zusammenhang ggf. notwendigen Auskunftsrechte.

II. Verpflichtung zur Offenlegung

Die Vorschriften der §§ 325 bis 329 HGB sind von allen Gesellschaften zu beachten, die vom zweiten Abschnitt des Dritten Buches des HGB erfasst werden (§§ 264 ff. HGB). Dies sind alle Kapitalgesellschaften und alle Personengesellschaften, bei denen nicht wenigstens eine Person eine natürliche Person ist - so genannte „Haftungsbeschränkte Personengesellschaften“ - (§ 264a HGB).

Die Verantwortung für die Durchführung der Offenlegung liegt bei den gesetzlichen Vertretern der Gesellschaft.

III. Darstellung der Verfahren im Rahmen der Offenlegung

1. Einreichung zum elektronischen Bundesanzeiger

Nach der Grundnorm des § 325 HGB haben die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften (im Folgenden ebenso stellvertretend für offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften, auf die § 264a HGB Anwendung findet) bestimmte Unterlagen vor Ablauf des 12. Monats des dem Abschlussstichtag nachfolgenden Geschäftsjahres beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeiger, der Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH (Köln), einzureichen und elektronisch bekanntzumachen

2. Überprüfung durch den Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers

Der Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers prüft, ob die einzureichenden Unterlagen fristgerecht und vollständig (Prüfung von Art und Umfang der Unterlagen) eingereicht wurden.

Zu diesem Zweck werden ihm vom Unternehmensregister die dort eingetragenen, offenkundigspflichtigen Gesellschaften mitgeteilt. Hierdurch wird der Betreiber des eBundesanzeiger in die Lage versetzt, die Einreichung dem Grunde nach zu überwachen.

Gibt die Prüfung Anlass zu Zweifel, ob Erleichterungsvorschriften zu Recht in Anspruch genommen wurden, steht dem Betreiber des eBundesanzeiger das Recht zu, eigenständig zu prüfen, ob Offenlegungserleichterungen zu Recht in Anspruch genommen wurden. Zu diesem Zweck können unmittelbar bei der Gesellschaft Angaben über Umsatzerlöse und / oder Angaben zur durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer verlangt werden.

3. Übermittlung der Unterlagen an das Unternehmensregister

Der Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers hat die nach § 325 HGB offen zu legenden Unterlagen an den Betreiber des Unternehmensregisters zur Einstellung in das Unternehmensregister zu übermitteln (§ 8b Abs. 3 Nr. 1 HGB). Die Gesellschaft trifft insoweit also keine Mitwirkungspflicht.

4. Verfahren bei Feststellung von Verstößen

Etwaige Verstöße von offenlegungspflichtigen Gesellschaften hat der Betreiber des eBundesanzeiger an das Bundesamt für Justiz in Bonn zu melden. Das Verfahren zur Ahndung von Verstößen wird in der Folge von Amts wegen eingeleitet (siehe hierzu unter X. Sanktionsvorschriften).

IV. Einzureichende Unterlagen

1. Übersicht

Unberücksichtigt der noch zu erläuternden größenabhängigen Erleichterungsvorschriften sind grundsätzlich folgende Unterlagen beim Betreiber des eBundesanzeiger einzureichen:

- Jahresabschluss, bestehend aus
 - o Bilanz
 - o Gewinn- und Verlustrechnung
 - o Anhang
- Lagebericht
- Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses (AG, ggf. GmbH)
- Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses unter Angabe des Jahresüberschusses oder Jahresfehlbetrages, soweit dies nicht aus den eingereichten Unterlagen hervorgeht.

Bei prüfungspflichtigen Gesellschaften zusätzlich:

- Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers oder Vermerk über dessen Versagung.

Sofern ein Aufsichtsrat vorhanden ist, zusätzlich:

- Bericht des Aufsichtsrats (§ 171 Abs. 2 AktG).

Bei börsennotierten Aktiengesellschaften zusätzlich:

- Die Erklärung zum Corporate Governance Kodex nach § 161 AktG.

Ergänzende Hinweise:

Nicht einzureichen ist bei GmbHs eine Gesellschafterliste nach § 40 GmbHG.

Ist der Jahresabschluss festgestellt oder gebilligt worden, ist das Datum der Feststellung oder Billigung anzugeben (§ 328 Abs. 1 Satz 2 HGB).

Eine Niederschrift über die ordentliche Hauptversammlung einer AG ist nach wie vor beim Handelsregister einzureichen (§ 130 Abs. 5 AktG).

2. Einzelne vertiefende Erläuterungen zum Umfang und Inhalt der einzureichenden Unterlagen

2.1 Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses

Nach § 170 Abs. 2 AktG hat der Vorstand einer AG einen Vorschlag über die Verwendung des Bilanzgewinns zu machen und dem Aufsichtsrat zur Billigung vorzulegen (zu Inhalt und Form s. § 170 Abs. 2 AktG).

Bei einer GmbH ohne Aufsichtsrat sind die Geschäftsführer nicht zur Erstellung eines Gewinnverwendungsvorschlags verpflichtet. Bei einer GmbH mit obligatorischem Aufsichtsrat (z. B. nach dem Mitbestimmungsgesetz) nur dann, wenn auf § 170 AktG explizit verwiesen wird (so z.B. § 25 Abs. 1 Nr. 2 MitBestG).

Anders jedoch bei einem fakultativen Aufsichtsrat (oftmals auch Beirat genannt). § 52 Abs. 1 GmbHG verweist auf § 170 AktG. Soweit im Gesellschaftsvertrag nichts anderes bestimmt ist (dispositives Recht), haben die Geschäftsführer einen Vorschlag zur Ergebnisverwendung analog den Aktiengesellschaften dem Aufsichtsrat / Beirat zu unterbreiten.

Gesondert hinzuweisen ist auf die Regelung in **§ 325 Abs. 1 S. 4 HGB**. Danach müssen Angaben über die Ergebnisverwendung bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung unabhängig von ihrer Größenklasse nicht gemacht werden, wenn sich anhand dieser Angaben die Gewinnanteile von Gesellschaftern, die natürliche Personen sind, feststellen lassen.

2.2 Keine Offenlegung von Vorschlag bzw. Beschluss über die Ergebnisverwendung bei Personenhandelsgesellschaften

Für Personengesellschaften nach § 264a HGB fehlt eine eigenständige Vorschrift oder ein dem § 52 Abs.1 GmbHG vergleichbarer Verweis auf die Vorschriften des AktG bei Vorhandensein eines freiwillig besetzten Aufsichtsgremiums. Eine Offenlegungspflicht entfällt sowohl für einen etwaigen Vorschlag zur Verwendung des Ergebnisses, als auch für den Verwendungsbeschluss.

2.3 Keine Offenlegung der Ergebnisverwendung in Sonderfällen

Der Vorschlag bzw. der Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses braucht nicht offen gelegt werden, sofern kein verwendbarer Bilanzgewinn vorhanden ist. Denkbare Fälle sind hier z. B. Ergebnisabführung oder ein Bilanzverlust.

2.4 Bericht des Aufsichtsrats

Nach § 171 Abs. 2 AktG hat der Aufsichtsrat über das Ergebnis seiner Prüfung von Jahresabschluss, Lagebericht und Gewinnverwendungsvorschlag schriftlich an die Hauptversammlung zu berichten. Dieser Bericht ist beim eBundesanzeiger einzureichen und bekanntzumachen.

Für eine GmbH mit obligatorischem oder fakultativem Aufsichtsrat gilt dies analog, wenn die einschlägigen Vorschriften zu dem obligatorischen Aufsichtsrat (z. B. nach § 25 Abs. 1 Nr. 2 MitBestG) genauso wie § 52 Abs. 1 GmbHG für den fakultativen Aufsichtsrat auf § 171 AktG verweisen.

Beim fakultativen Aufsichtsrat einer GmbH ist dies jedoch durch Gesellschaftsvertrag abdingbar.

Da für Haftungsbeschränkte Personengesellschaften weder eigene gesetzliche Vorschriften über die Bildung eines Aufsichtsrats noch Querverweise zu den Vorschriften des GmbHG bzw. AktG existieren, besteht auch bei einem freiwillig besetzten Aufsichtsgremium keine Pflicht zur Offenlegung etwaiger Berichte des Aufsichtsgremiums.

3. Zeitpunkt der Offenlegung

3.1 Gemeinsame Offenlegung

Die Einreichung der Unterlagen hat unverzüglich (§ 121 Abs. 1 BGB: „ohne schuldhaftes Zögern“) nach Vorlage an die Gesellschafter, spätestens jedoch vor Ablauf der folgenden 12 Monate zu erfolgen.

Die Regelung stellt in § 325 Abs. 1 S. 1 HGB grundsätzlich auf die Vorlage an die Gesellschafter ab. Ist die Vorlage an die Gesellschafter erfolgt, sind die Unterlagen einzureichen. Die Ablauffrist von zwölf Monaten ist nur relevant, wenn die Vorlage an die Gesellschafter (noch) nicht erfolgt ist. Dieser Zeitpunkt gilt dann unabhängig von der Vorlage an die Gesellschafter.

Besonderheiten ergeben sich bei vereinfachten Kapitalherabsetzungen nach den Vorschriften der §§ 234, 235 AktG bzw. §§ 58e, 58f GmbHG.

Für die Fälle der rückwirkenden vereinfachten Kapitalherabsetzung bzw. der rückwirkenden Kapitalherabsetzung mit anschließender Kapitalerhöhung darf die Offenlegung des Jahresabschlusses, der die Kapitalmaßnahmen berücksichtigt, erst nach Eintragung der notwendigen Beschlüsse erfolgen.

Bei der AG muss darüber hinaus noch die Durchführung der Kapitalerhöhung im Handelsregister eingetragen worden sein.

3.2 Sukzessive Offenlegung

Zur Wahrung der jeweils in Frage kommenden Frist nach § 325 Abs. 1 Satz 1 HGB sieht das Gesetz auch gesonderte Regelungen bei sukzessiver Einreichung der Unterlagen vor (§ 328 Abs. 3 HGB). Hieraus wird deutlich, dass der unverzüglichen Einreichung von Jahresabschluss (und wohl gleichzeitig Lagebericht) besondere Bedeutung zukommt. Bezüglich der dann nachzureichenden Unterlagen wird es zumindest für kleinere und mittlere Gesellschaften für zulässig erachtet, diese gemeinsam einzureichen.

V. Art der einzureichenden Unterlagen

Seit dem 01.01.2007 hat die Einreichung in elektronischer Form zu erfolgen. Für eine Übergangszeit bis zum 31.12.2009 hat das Bundesministerium der Justiz auf der Grundlage des Artikels 61 EGHGB mittels einer Verordnung bestimmt, dass Einreichungen alternativ in Papierform zulässig sind.

Für die elektronische Einreichung bietet der Betreiber des eBundesanzeiger ein Übertragungsverfahren (Upload-Verfahren) via Internet an.

Grundsätzlich können für die elektronische Einreichung der Unterlagen zum Jahresabschluss wahlweise die Datenformate PDF, Word, RTF, Excel und ein XML-Format (auf der Grundlage der XBRL-Taxonomie) genutzt werden. Für die Übertragung im XML-Format stellt der eBundesanzeiger gegen Entgelt ein spezielles Programm (XML-Service-Tool) zur Verfügung.

Nach der Art des Datenformats unterscheiden sich Veröffentlichungsentgelte. Die kostengünstigste Lösung ist die Einreichung im XML-Format.

Bei der Einreichung außerhalb des XML-Formats sind einige Einschränkungen zu beachten.

Einzelheiten hierzu können auf der Internetseite des eBundesanzeigers in Erfahrung gebracht werden: www.ebundesanzeiger.de

VI. Größenabhängige Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften

1. Nachholung von größenabhängigen Erleichterungsmöglichkeiten aus den Vorschriften zur Jahresabschlusserstellung

Unabhängig davon, ob im Zuge der Bilanzerstellung von größenabhängigen Erleichterungsmöglichkeiten der §§ 266 Abs. 1, 274a und 288 HGB Gebrauch gemacht wurde, können diese größenabhängigen Erleichterungsmöglichkeiten für die Offenlegung nachgeholt werden.

Größenabhängige Erleichterungsvorschriften des § 276 HGB zur Gewinn- und Verlustrechnung können zwar ebenfalls nachgeholt werden, kleine Kapitalgesellschaften sind jedoch von der Einreichung der Gewinn- und Verlustrechnung befreit.

1.1 Aufstellungserleichterung nach § 266 Abs. 1 HGB

Nach § 266 Abs. 1 HGB brauchen kleine Kapitalgesellschaften nur eine verkürzte Bilanz aufzustellen, in der nur die in den Absätzen 2 und 3 des § 266 HGB mit Buchstaben und römischen Zahlen bezeichneten Posten gesondert und in der vorgeschriebenen Reihenfolge aufgeführt sind.

1.2 Aufstellungserleichterung nach § 274a HGB

Kleine Kapitalgesellschaften sind von der Anwendung folgender Vorschriften befreit:

- Aufstellung eines Anlagegitters
- Erläuterungen antizipativer Posten im Anhang
- gesonderter Ausweis eines Disagios
- Erläuterungen aktivierter Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebes

1.3 Aufstellungserleichterung nach § 288 HGB (Anhangsangaben)

Kleine Kapitalgesellschaften brauchen nach § 288 HGB folgende Angaben im Anhang nicht zu machen:

- Angaben zur Gruppenbewertung
- aufgegliederte Angaben zu den Restlaufzeiten und Sicherheiten der Verbindlichkeiten
- Angaben über sonstige finanzielle Verpflichtungen
- Aufgliederung der Umsatzerlöse
- Angaben zur Auswirkung von steuerlichen Abschreibungen
- Aufteilung der Erstattung vom Einkommen und vom Ertrag auf das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit bzw. das außerordentliche Ergebnis
- Anzahl der beschäftigten Arbeitnehmer
- Materialaufwand bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens
- Gesamtbezüge für die Organe der Gesellschaft
- Gesamtbezüge für ehemalige Organe der Gesellschaft
- Rückstellungen von nicht unerheblichem Umfang
- Honoraraufwand des Geschäftsjahrs für Leistungen des Abschlussprüfers von Unternehmen, die den organisierten Markt in Anspruch nehmen
- Angaben zu Derivativen Finanzinstrumenten

2. Spezielle Erleichterungsvorschriften für die Offenlegung bei kleinen Kapitalgesellschaften

2.1 Offenlegungserleichterung nach § 326 HGB

Nach § 326 HGB haben die gesetzlichen Vertreter nur die Bilanz und den Anhang einzureichen.

Darüber hinaus braucht der Anhang die Angaben betreffend die Gewinn- und Verlustrechnung nicht zu enthalten.

Es entfallen somit die Gewinn- und Verlustrechnung und Angaben über Beschluss und Verwendung des Ergebnisses.

2.2 Offenlegungserleichterung nach § 325 Abs. 1 HGB (Angaben zur Ergebnisverwendung bei der GmbH)

Nach § 325 Abs. 1 HGB brauchen Gesellschaften mit beschränkter Haftung keine Angaben zur Ergebnisverwendung zu machen, wenn sich anhand dieser Angaben die Gewinnanteile von natürlichen Personen feststellen lassen, die Gesellschafter sind.

VII. Größenabhängige Erleichterungen für mittelgroße Kapitalgesellschaften

1. Nachholung von größenabhängigen Erleichterungsmöglichkeiten aus den Vorschriften zur Jahresabschlusserstellung

Unabhängig davon, ob im Zuge der Jahresabschlusserstellung von größenabhängigen Erleichterungsmöglichkeiten der §§ 276 oder 288 HGB Gebrauch gemacht wurde, können diese größenabhängigen Erleichterungsmöglichkeiten für die Offenlegung nachgeholt werden.

1.1 Aufstellungserleichterung nach § 276 HGB

Mittelgroße Kapitalgesellschaften dürfen die Posten Umsatzerlöse bis Materialaufwand beim Gesamtkostenverfahren sowie die Posten Umsatzerlöse, Herstellungskosten und sonstige betriebliche Erträge beim Umsatzkostenverfahren zu einem Posten unter der Bezeichnung Rohergebnis zusammenfassen.

1.2. Aufstellungserleichterung nach § 288 HGB (Anhangsangaben)

Mittelgroße Kapitalgesellschaften brauchen folgende Angaben im Anhang nicht zu machen:

- Aufgliederung der Umsatzerlöse

2. Spezielle Erleichterungsvorschrift für die Offenlegung bei mittelgroßen Kapitalgesellschaften

Nach § 327 HGB können Erleichterungsmöglichkeiten in Bezug auf den Umfang der Bilanz sowie bestimmten Anhangangaben vorgenommen werden.

2.1 Offenlegungserleichterung nach § 327 Nr. 1 HGB

Mittelgroße Kapitalgesellschaften brauchen die Bilanz nur in der für kleine Kapitalgesellschaften nach § 266 Abs. 1 S. 3 HGB vorgeschriebenen Form einreichen. Dies bedeutet, dass nur die in den Absätzen 2 und 3 des § 266 HGB mit Buchstaben und römischen Zahlen bezeichneten Posten gesondert und in der vorgeschriebenen Reihenfolge aufzuführen sind.

Bei Anwendung dieser Erleichterungsmöglichkeit ist jedoch zu beachten, dass nach den Vorschriften des § 327 HGB bestimmte Posten entweder in der Bilanz oder im Anhang gesondert anzugeben sind.

Sofern eine Angabe in der Bilanz erfolgen soll, empfiehlt sich folgendes Verfahren:

Grundsätzlich wird jeder Posten auf die Angabe der Gesamtsumme unter der römischen Ziffer komprimiert.

Soweit sich aus der Vorschrift des § 327 Nr. 1 HGB eine Einzelangabe ergibt, wird diese mit arabischer Nummerierung gesondert ausgewiesen. Sollte der zusammengefasste Posten darüber hinaus weitere Unterposten enthalten, die nicht gesondert auszuweisen sind, sind diese in einem Betrag anzugeben und in der Regel mit der hinzugefügten Bezeichnung "übrige ..." auszuweisen.

Beispiel:

Der Posten B. II „Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände“ mit einer Summe von 3 Mio. Euro enthält u. a. Forderungen gegenüber verbundenen Unternehmen in Höhe von 1 Mio. Euro. Der Ausweis im Offenlegungsexemplar erscheint dann wie folgt:

<i>B. Umlaufvermögen</i>	
<i>I. Vorräte</i>	<i>1.500.000,00 EUR</i>
<i>II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände</i>	
<i>1. Forderungen gegen verbundene Unternehmen</i>	<i>1.000.000,00 EUR</i>
<i>2. Übrige Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände</i>	<i>2.000.000,00 EUR</i>

"Davon"-Vermerke der Ursprungsbilanz sind stets beim jeweiligen ggf. verdichteten Posten aufzuführen (z. B.: Restlaufzeiten, aus Steuern, im Rahmen der sozialen Sicherheit).

2.2 Offenlegungserleichterung nach § 327 Nr. 2 HGB

Mittelgroße Kapitalgesellschaften brauchen folgende Angaben im Anhang nicht zu machen:

- Aufgegliederte Angaben zu den Restlaufzeiten und Sicherheiten der Verbindlichkeiten
- Angaben zur Auswirkung von steuerlichen Abschreibungen
- Materialaufwand bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens
- Rückstellungen von nicht unerheblichem Umfang

2.3 Offenlegungserleichterung nach § 325 Abs. 1 HGB

(Angaben zur Ergebnisverwendung bei der GmbH)

Nach § 325 Abs. 1 HGB müssen Gesellschaften mit beschränkter Haftung keine Angaben zur Ergebnisverwendung machen, wenn sich anhand dieser Angaben die Gewinnanteile von natürlichen Personen feststellen lassen, die Gesellschafter sind.

VIII. Spezielle Offenlegungspflichten

Weitergehende Bekanntmachungspflichten, die sich aus Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung ergeben können, sind nach § 325 Abs. 5 HGB zu berücksichtigen.

Darüber hinaus sind Spezialvorschriften, wie sie sich z. B. aus § 2a der Verordnung über Formblätter für die Gliederung des Jahresabschlusses von Wohnungsunternehmen oder für Versicherungen bzw. Kreditinstitute ergeben, stets zu beachten.

IX. Prüfung durch den Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers

Nach § 329 HGB hat der Betreiber des eBundesanzeiger zu prüfen, „ob die einzureichenden Unterlagen fristgemäß und vollzählig eingereicht worden sind“. Zu diesem Zweck werden ihm von den Bundesländern bzw. Registergerichten die notwendigen Informationen über die in den Handelsregistern eingetragenen offenlegungspflichtigen Unternehmen zur Verfügung gestellt.

Die Prüfung bezieht sich zum einen auf die Vollständigkeit (Prüfung von Art und Umfang) der eingereichten Unterlagen, zum anderen auf die Einhaltung der gesetzlich normierten Frist. Der materielle Inhalt der eingereichten Unterlagen ist nicht Gegenstand der Prüfung.

„Vollzählig“ bedeutet demnach die Überprüfung, ob alle Unterlagen eingereicht wurden, und bezieht sich nicht auf die inhaltliche Richtigkeit der Unterlagen (d.h. es wird nicht geprüft, ob die Regelungen in § 328 HGB beachtet wurden).

Die Vollständigkeitsprüfung beschränkt sich daher grundsätzlich darauf, ob

- alle Unterlagen eingereicht wurden,
- von den größenabhängigen Erleichterungen zutreffend Gebrauch gemacht wurde.

Da Letzteres in der Regel ohne Zusatzinformationen nicht möglich ist, steht dem Betreiber des eBundesanzeiger nach § 329 Abs. 2 HGB ein Auskunftsrecht zu. Er kann die zur Klassifizierung der Größe der Gesellschaft notwendigen Angaben zu den Umsatzerlösen und der Anzahl der Arbeitnehmer unmittelbar von der Gesellschaft verlangen.

Die materielle Richtigkeit der Angaben selbst wird vom Betreiber des eBundesanzeiger wiederum nicht überprüft; sie dienen lediglich dazu, die Größenklasse der Gesellschaft festzustellen.

Wird dem Auskunftsverlangen nicht in angemessener Zeit entsprochen, „gelten die Erleichterungen als zu Unrecht in Anspruch genommen“ (§ 329 Abs. 2 Satz 2 HGB). Die Unterlagen gelten als nicht eingereicht.

Stellt der Betreiber des eBundesanzeiger fest, dass die Unterlagen bis zum Ablauf der Frist nach § 325 HGB nicht oder unvollständig eingereicht wurden, hat er die zuständige Verwaltungsbehörde (das Bundesamt für Justiz) zu unterrichten.

X. Sanktionsvorschriften

1. Ordnungsgeld nach HGB

1.1 Festsetzung von Ordnungsgeld nach § 335 HGB

Die Nichtbeachtung der Vorschriften zur Offenlegung hat nach § 335 HGB die Festsetzung eines Ordnungsgeldes von mindestens 2.500 Euro und höchstens 25.000 Euro gegen die gesetzlichen Vertreter oder die Gesellschaft selbst zur Folge.

Ein Ordnungsgeld wird erneut festgesetzt, wenn der Verpflichtung zur Einreichung der Unterlagen nicht oder nicht vollständig nachgekommen wird.

1.2. Ablauf des Verfahrens

Das Verfahren wird allein auf Grund der Meldung vom Betreiber des eBundesanzeiger über die nicht rechtzeitige Offenlegung von Amts wegen eingeleitet.

Das Ordnungsgeld wird zunächst angedroht. Die Androhung wird mit einer Fristsetzung von sechs Wochen für die Einreichung der Unterlagen verbunden. Mit der Androhung des Ordnungsgeldes werden den Beteiligten zugleich die Kosten des Verfahrens auferlegt.

Werden die Unterlagen nicht innerhalb der gesetzten Frist beim Handelsregister eingereicht, setzt dieses das Ordnungsgeld endgültig fest und wiederholt die Aufforderung unter erneuter Fristsetzung und wiederum verbunden mit einer Androhung von Ordnungsgeld.

Durch das Ordnungsgeldverfahren wird lediglich die Missachtung der fristgemäßen Offenlegung sanktioniert.

2. Bußgeld nach HGB

2.1 Festsetzung von Bußgeld nach § 334 HGB

Zu widerhandlungen gegen die Vorschrift des § 328 HGB über die Form und den Inhalt der Unterlagen bei der Offenlegung oder Veröffentlichung werden als Ordnungswidrigkeit mit Geldbußen bis zu 50.000,00 Euro geahndet (§ 334 Abs. 1 Nr. 5 HGB, § 1 OWiG).

Im Gegensatz zu dem Verfahren nach § 335 HGB (Ordnungsgeld) kann eine Ordnungswidrigkeit allerdings nur dann vorliegen, wenn eine Offenlegung oder Veröffentlichung überhaupt stattgefunden hat. Dies ist bei dem Zwangsgeldverfahren nach § 335 HGB, welches auf die Erfüllung der dort aufgeführten Pflichten gerichtet ist, eben nicht der Fall.

Voraussetzung ist ein vorsätzliches Verhalten, Fahrlässigkeit genügt im Rahmen des § 334 HGB nicht. Hierzu hätte es einer ausdrücklichen Regelung bedurft.

Die Rechtsfolgen von Verstößen gegen § 328 HGB treffen die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs und – sofern vorhanden – den Aufsichtsrat einer Kapitalgesellschaft. Grundsätzlich kann die Geldbuße auch gegen die Kapitalgesellschaft verhängt werden, wenn deren eigene Pflichten verletzt werden oder die Gesellschaft durch die Ordnungswidrigkeit bereichert wird.

2.2 Ablauf des Verfahrens

Das Verfahren wird von Amts wegen eingeleitet. Das Bußgeld wird mittels Bescheid festgesetzt.

C. Bearbeitungshinweise

I. Übereinstimmung mit Erstellungs- oder Prüfungsexemplaren

Bei der Anfertigung von Jahresabschlüssen zum Zwecke der Offenlegung ist stets darauf zu achten, dass die einzureichenden Unterlagen mit den Erstellungs- oder Prüfungsexemplaren übereinstimmen. Änderungen können sich nur dort ergeben, wo sich größenabhängige Erleichterungsmöglichkeiten aus den Vorschriften zur Jahresabschlusserstellung bzw. aus speziellen Erleichterungsvorschriften bei der Offenlegung ergeben.

Darüber hinausgehende Änderungen von Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang und ggf. Lagebericht dürfen nicht vorgenommen werden.

II. Unterschriften im Jahresabschluss, Lagebericht

Durch die elektronische Einreichungsform entfällt die im Original vorhandene Unterschrift von Jahresabschluss und ggf. Lagebericht durch den gesetzlichen Vertreter. Es empfiehlt sich die Namenswiedergabe, ggf. mit dem Zusatz „gezeichnet“.

III. Bestätigungsvermerk, Vermerk über die Versagung (Prüfungsfälle!)

Ebenso wie beim Jahresabschluss und Lagebericht entfällt durch die elektronische Einreichung die im Original des Bestätigungsvermerks bzw. dem Vermerk über die Versagung vorhandene Unterschrift durch den Wirtschaftsprüfer / vereidigten Buchprüfer sowie das Berufssiegel.

Es empfiehlt sich auch hier die Namenswiedergabe, ggf. mit dem Zusatz "gezeichnet". Das Berufssiegel gehört nicht zum Wortlaut und braucht daher nicht wiedergegeben werden. Möglich wäre aber auch hier der Hinweis „Berufssiegel“.

Sofern von den größenabhängigen Erleichterungen des § 326 HGB oder § 327 HGB Gebrauch gemacht wurde, ist nach § 328 Abs. 1 Nr. 1 HGB darauf hinzuweisen.

Vor der Wiedergabe des Vermerks ist folgender Hinweis aufzunehmen:

„Bei dem vorstehenden Jahresabschluss [Bilanz und Anhang] handelt es sich um die nach § 327 HGB [§ 326 HGB] für Offenlegungszwecke verkürzte Fassung. Zu dem vollständigen Jahresabschluss und dem Lagebericht wurde folgender Bestätigungsvermerk [Vermerk über die Versagung] erteilt:

... (Wortlaut des Vermerks, einschließlich Ort, Datum)“

Die vorstehende Formulierung ist wohl der Normalfall und als Hinweis des Unternehmens zu verstehen. Für den Fall, dass der Abschlussprüfer mit der Prüfung des Offenlegungsexemplares beauftragt wurde, ist folgende Bescheinigung zu erteilen:

„Der vorstehende, zur Offenlegung bestimmte und nach § 327 HGB [§ 326 HGB] verkürzte Jahresabschluss [Bilanz und Anhang] entspricht den gesetzlichen Vorschriften. Zu dem vollständigen Jahresabschluss und dem Lagebericht habe ich / haben wir den folgenden Bestätigungsvermerk [Vermerk über die Versagung] erteilt:

(Wortlaut des Vermerks, einschließlich Ort, Datum)“

D. Honorar

Unabhängig davon ob und ggf. in welcher Form Leistungen im Zusammenhang mit der Veröffentlichung an den Mandanten erbracht werden, ist dieser stets auf die Pflicht zur Offenlegung und die damit zusammenhängenden Sanktionsvorschriften hinzuweisen.

Ein Musterschreiben, in dem auf die Verpflichtung, die Sanktionen bei Nichtbeachtung der Vorschriften sowie mögliche Erleichterungen im Rahmen der Offenlegung hingewiesen wird, ist dieser Ausarbeitung als Anlage beigelegt.

Bei der Frage, wie die an den Mandanten erbrachten Leistungen im Rahmen der geltenden Gebührenordnung einzustufen sind, müssen grundsätzlich die Tätigkeiten abgegrenzt werden: Zum einen die Beauftragung zur Anfertigung eines verkürzten Jahresabschlusses, zum anderen ein Tätigwerden im Rahmen der Einreichung beim eBundesanzeiger.

Der Auftrag zur Erstellung des Jahresabschlusses umfasst nicht die Einreichung beim eBundesanzeiger. Hierzu bedarf es eines gesonderten Auftrags, der aus Haftungsgründen und zur Sicherung von Honoraransprüchen schriftlich erfolgen sollte.

Die einzelnen Tätigkeiten müssen im Auftrag erfolgen. Erteilt der Mandant keinen entsprechenden Auftrag, sollte dies in einer Aktennotiz festgehalten werden.

I. Anfertigung eines verkürzten Offenlegungsexemplars

Für Tätigkeiten, die im Zuge der Offenlegungspflichten durch den Steuerberater erbracht werden, findet die Steuerberatergebührenverordnung grundsätzlich keine Anwendung, denn es handelt sich insoweit um so genannte vereinbare Tätigkeiten nach § 57 Abs. 3 StBerG. Demgemäß bestimmt sich die Vergütung nach Maßgabe der §§ 612 Abs. 2 bzw. 632 Abs. 2 BGB. Nach diesen Vorschriften schuldet der Mandant die „übliche Vergütung“, was insoweit zu Problemen führen kann, als dass es eine „übliche Vergütung“ für diese Tätigkeit noch nicht gibt. Aus diesem Grunde ist es ratsam, mit dem Mandanten eine Vergütungsvereinbarung zu treffen. Diese könnte beispielsweise eine Abrechnung nach Zeitgebühren vorsehen. Die Höhe des Stundenhonorars ist dabei frei verhandelbar. Es könnte aber auch eine Vereinbarung dahingehend getroffen werden, dass die Abrechnung in entsprechender Anwendung des § 35 Abs. 1 Nr. 3b StBGebV (Entwicklung der Steuerbilanz aus der Handelsbilanz) erfolgen soll. In der Regel führen Abrechnungen nach Betragsrahmengebühren zu weniger Rückfragen seitens der Mandanten als Abrechnung nach Zeitgebühr.

Hinweis:

Eine vom Mandanten unterschriebene Papierversion des Offenlegungsexemplars sollte zu den Akten genommen werden, um ggf. die Freigabe durch den Mandanten nachweisen zu können.

II. Erzeugen elektronischer Dateiformate

Liegt der im Auftrag des Mandanten originär erstellte Jahresabschluss bzw. ein verkürztes Exemplar für Zwecke der Offenlegung, oder auch nur einzelne Bestandteile derselben, in elektronischer Form vor, hat der Mandant aus dem Auftragsverhältnis heraus einen Anspruch auf die in elektronischer Form vorliegenden Bestandteile. Eine gesonderte Vergütung erhält der Steuerberater hierfür nicht.

III. Direkte Einreichung beim eBundesanzeiger

Es besteht die Möglichkeit, sich beim eBundesanzeiger als so genannter „Einsender“ registrieren zu lassen. Hieraus ergibt sich die Möglichkeit, die einreichungspflichtigen Unterlagen für die Mandanten unmittelbar beim eBundesanzeiger einzureichen (eine Registrierung, ein Benutzernamen / Passwort).

In Abgrenzung zu II. bezieht sich seine Tätigkeit entweder auf die bloße Übertragung des erzeugten Dateiformats oder aber auf die Konvertierung mittels EDV-Anwendung in das kostengünstigere XML-Format.

Auch dabei handelt sich um eine vereinbare Tätigkeit (§ 57 Abs. 3 StBerG), die mithin nicht der StBGebV unterfällt. In der Praxis dürfte hier eine Zeitgebühr zum Ansatz kommen, deren Höhe grundsätzlich frei vereinbart werden kann. Dem Steuerberater bleibt es unbenommen, auch hier Gebührensätze nach der StBGebV zu vereinbaren oder diese für anwendbar zu erklären.

Etwaige Veröffentlichungsentgelte sind entweder direkt vom Mandanten zu tragen oder als Aufwendungsersatz (§§ 675, 670 BGB) einzufordern.

Anlagen

Anlage 1: Hinweis an Mandant zur Offenlegung von Unterlagen zu Jahresabschlüssen

<Mandant>

Offenlegung von Unterlagen zum Jahresabschluss

Sehr geehrte/r Frau / Herr,

im Zusammenhang mit der Auslieferung der Jahresabschlüsse / Berichte zum Jahresabschluss auf den <Stichtag> weise/n ich / wir Sie auf die Offenlegungsvorschriften nach § 325 HGB hin.

Nach § 325 HGB sind Sie verpflichtet, den Jahresabschluss (Bilanz, ggf. Gewinn- und Verlustrechnung sowie den Anhang) zusammen mit weiteren Unterlagen unverzüglich nach der Vorlage an die Gesellschafter, jedoch spätestens bis zum <Datum> beim Betreiber des e Bundesanzeiger einzureichen.

Eine Übersicht über die in elektronischer Form einzureichenden Unterlagen habe/n ich / wir diesem Schreiben als Anlage beigefügt.

Bei Nichtbeachtung dieser Vorschrift wird durch das Bundesamt der Justiz ein Ordnungsgeld von mindestens 2.500,00 Euro, maximal 25.000,00 Euro, festgesetzt.

Ihre Gesellschaft ist handelsrechtlich als so genannte kleine / mittelgroße Gesellschaft einzustufen. Es gelten daher neben den Erleichterungen bei der Aufstellung von Jahresabschlüssen weitere spezielle Erleichterungsvorschriften für Zwecke der Offenlegung.

Von den bereits bei der Aufstellung von Jahresabschlüssen zulässigen Erleichterungsvorschriften für kleine / mittelgroße Gesellschaften habe/n ich / wir auftragsgemäß vollständig / nur teilweise / keinen Gebrauch gemacht.

Sollten Sie für Zwecke der Offenlegung [die Aufstellungserleichterungen und / oder] die Erleichterungen bei der Offenlegung in Anspruch nehmen wollen, setzen Sie sich bitte mit mir / uns in Verbindung bzw. beauftragen Sie mich / uns mit beiliegendem Antwortschreiben.

Sie können die Offenlegung der Unterlagen selbst vornehmen, indem Sie den Jahresabschluss und die weiteren Unterlagen in digitaler Form via Internet beim elektronischen Bundesanzeiger einreichen.

Soweit Sie sich nicht mit diesem zusätzlichen Verwaltungsaufwand belasten möchten, können Sie mir/uns den Auftrag zur ganz oder teilweisen Erledigung der Offenlegung durch beiliegendes Antwortschreiben erteilen.

Mit freundlichen Grüßen

<.....>
Steuerberater

Anlagen

Einzureichende Unterlagen (Übersicht)

	Kleine Gesell- schaften	Mittelgroße Ge- sellschaften	Große Gesell- schaften
Jahresabschluss • Bilanz • Gewinn- und Verlustrechnung • Anhang	☒ ☐ ⁽²⁾ ☒ ⁽³⁾	☒ ⁽¹⁾ ☒ ☒ ^{(4), (5)}	☒ ☒ ☒ ⁽⁵⁾
Lagebericht	☐ ⁽⁶⁾	☒	☒
Vorschlag über die Verwendung des Er- gebnisses (nur AG und ggf. GmbH)	☒ ⁽⁵⁾	☒ ⁽⁵⁾	☒ ⁽⁵⁾
Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses (nur GmbH und AG)	☒ ⁽⁵⁾	☒ ⁽⁵⁾	☒ ⁽⁵⁾
Bestätigungsvermerk (Nur bei prüfungspflichtigen Gesellschaften)	---	☒	☒
Bericht des Aufsichtsrats (nur bei Aktiengesellschaften)	☒	☒	☒
Datum der Feststellung des Jahresab- schlusses (nur GmbH und AG)	☒	☒	☒
Verpflichtungen nach Gesellschafts- Vertrag oder Satzung	☒	☒	☒
Spezialvorschriften nach anderen Geset- zen	☒	☒	☒

(1) Mittelgroße Gesellschaften müssen die Bilanz nur in der für kleine Kapitalgesellschaften vorge-
sehenen Form offen legen. Besonderheiten bzgl. bestimmter Posten sind zu beachten.

(2) Kleine Gesellschaften müssen keine Gewinn- und Verlustrechnung einreichen.

(3) Bei kleinen Gesellschaften können die Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung entfallen.

(4) Mittelgroße Gesellschaften brauchen folgende Angaben nicht zu machen:

- Aufgegliederte Angaben zu Restlaufzeiten und Sicherheiten,
- Angaben zur Auswirkung von (nur) steuerlichen Abschreibungen,
- Rückstellungen von nicht unerheblichem Umfang.

(5) Bei einer GmbH in Sonderfällen: Angaben (ggf. Vorschlag und Beschluss) zur Ergebnisverwen-
dung müssen nicht offen gelegt werden.

Bei Haftungsbeschränkten Personengesellschaften: Angaben (ggf. Vorschlag und Beschluss) zur
Ergebnisverwendung müssen nicht offen gelegt werden.

(6) Keine Verpflichtung zur Aufstellung eines Lageberichts.

Max Muster
Steuerberater
<Straße>

<Ort>

Fax:

Antwortschreiben - Offenlegung Jahresabschlussunterlagen zum TT.MM.JJJJ ¹⁾

O Hiermit erteilen wir Ihnen den Auftrag ¹⁾

- ☐ den Jahresabschluss unseres Unternehmens zum TT.MM.JJJJ
- ☐ die ergänzenden Unterlagen hierzu

an den eBundesanzeiger in folgender Form zu übermitteln ¹⁾:

- ☐ in der Form der Erstellung (ohne weitere Verkürzung)
- ☐ in verkürzter Form.

O Hiermit erteilen wir Ihnen den Auftrag zur Erstellung eines Offenlegungsexemplars des Jahresabschlusses, das sämtliche Erleichterungsvorschriften enthält.

Wir werden die Offenlegung des Jahresabschlusses zum TT.MM.JJJJ (unter Inanspruchnahme von Erleichterungsvorschriften) nebst ergänzenden Unterlagen selbst vornehmen.

Wir bitten um Übersendung eines Offenlegungsexemplars des Jahresabschlusses in Papierform sowie in digitaler Form (<mögliches Datenformat>).

O Wir möchten die Offenlegung des Jahresabschlusses zum TT.MM.JJJJ nebst ergänzenden Unterlagen selbst vornehmen.

Wir bitten um Übersendung eines Offenlegungsexemplars des von Ihnen erstellten Jahresabschlusses (ohne weitere Verkürzung) in Papierform sowie in digitaler Form (<mögliches Datenformat>).

Absender:

.....
.....
.....

¹⁾ zutreffendes bitte ankreuzen

Anlage 2: Bearbeitungshilfe zur Anfertigung von Jahresabschlüssen für Zwecke der Offenlegung

Mandant: _____

Mandanten-Nr.: _____

Offenlegungsexemplar zum: _____

Amtsgericht (Registergericht): _____

Handelsregister-Nr.: _____

	gewünscht			
	ja	nein	erledigt	Bemerkung
Inhalt des Jahresabschlusses				
Nachholung sämtlicher Erleichterungen die bereits für die Aufstellung des Jahresabschlusses gelten	☐	☐		
Spezielle Erleichterungsvorschriften für kleine Gesellschaften				
Offenlegung ohne Gewinn- und Verlustrechnung	☐	☐		
Anhang ohne Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung	☐	☐		
Spezielle Erleichterungsvorschriften für mittelgroße Gesellschaften				
Bilanz nur mit den in § 266 HGB mit Buchstaben und römischen Zahlen bezeichneten Posten	☐	☐		
Anhang ohne die Angaben:				
• Aufgegliederte Angaben zu Restlaufzeiten und Sicherheiten	☐	☐		
• Angaben zur Auswirkung von (nur) steuerlichen Abschreibungen	☐	☐		
• Rückstellungen von nicht unerheblichem Umfang	☐	☐		
• Materialaufwand bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens	☐	☐		
	☐	☐		

Erstellt von: _____

Durchgesehen von: _____

Versand am: _____