

Bilanzierung & Offenlegung mit Ergebnisverwendung



DMS#155096

Hinführung

- Gemäß § 325 HGB haben die gesetzlichen Vertreter die **Offenlegung** des Jahresabschlusses (sowie ggf. Lagebericht) spätestens innerhalb von 12 Monaten nach dem Abschlussstichtag beim Betreiber des Bundesanzeigers vorzunehmen (Ausnahme: Kapitalgesellschaften i.S.d. § 264d HGB: 4 Monate).
- Erleichterungsvorschrift für **kleine** Kapitalgesellschaften: Offenlegung von Bilanz und Anhang. Der Anhang braucht **nicht** die Angaben die **Gewinn- und Verlustrechnung** betreffend enthalten (§ 326 Absatz 1 HGB).
- Erleichterungsvorschrift für **Kleinst**kapitalgesellschaften: Statt Offenlegung, **Hinterlegung** der Bilanz beim Betreiber des Bundesanzeigers (§ 326 Absatz 2 HGB).

=> in jedem Falle für die Öffentlichkeit einsehbar: Die Bilanz.

Gestaltungsalternative

- Ergebnisverwendung durch **Vorweggewinnausschüttung** auf das laufende Geschäftsjahr (Gesellschafterbeschluss).
- Bilanzierung des Eigenkapitals unter **vollständiger/teilweiser Ergebnisverwendung**.
- In diesem Falle werden die Posten „Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag“ und „Gewinnvortrag/Jahresfehlbetrag“ zum Posten „**Bilanzgewinn**“ zusammengefasst (§ 268 Absatz 1 HGB).
- Gestaltungsalternative nur für **Kleinstkapitalgesellschaften** und **kleine Kapitalgesellschaften**. Ab Vorliegen einer mittelgroßen Kapitalgesellschaft ist die Ergebnisverwendung im Anhang anzugeben (§ 285 Nr. 34 HGB).

Achtung: Im Gesellschaftsvertrag oder in der Satzung festgelegte Bilanzierungsklauseln (z.B. Dotierung freiwilliger Rücklagen) sind bei der Aufstellung des Jahresabschlusses zu berücksichtigen.

Vorteile



- Kein Ausweis eines Jahresüberschusses und/oder Gewinnvortrag, sondern lediglich des Bilanzgewinns ersichtlich.
- Aktuelles Jahresergebnis ist nicht für Öffentlichkeit einsehbar.

Wahlrecht zur Bilanzierung von Ergebnisverwendung

- Grundsätzlich sieht das Gliederungsschema des § 266 HGB keine Ergebnisverwendung bei der Aufstellung des Jahresabschlusses vor.
- Die Bilanzierung von Ergebnisverwendung wirkt sich daher unmittelbar auf den Inhalt des Jahresabschlusses aus.
- Das Wahlrecht gilt für nach dem Abschlussstichtag (aber vor Beendigung der Aufstellung) begründete Maßnahmen der Ergebnisverwendung.
- Das Wahlrecht nach § 268 HGB gilt dann nicht, wenn durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag bzw. Satzung oder Gesellschafterbeschluss verpflichtende Regelungen zur Ergebnisverwendung getroffen sind.

Maßnahmen der Ergebnisverwendung sind z.B.:

- die in diesem Zeitraum gefassten Beschlüsse der Gesellschafterversammlung
- Verwendung des Jahresergebnisses
- die Maßnahmen zur Einstellung in Auflösung von Rücklagen, die die Geschäftsführung ausüben darf. Die Durchführung solcher Maßnahmen liegt im Ermessen der gesetzlichen Vertreter und stellt keine zwingende Verpflichtung zur Ergebnisverwendung dar.

Auf was hat der Gesellschafter Anspruch?

- Das Gewinnbezugsrecht der Gesellschafter ist in § 29 GmbHG ähnlich der aktienrechtlichen Regelung (§ 58 IV AktG) auf den Bilanzgewinn ausgestaltet.

- Die Gesellschafter haben gemäß § 29 I 1 GmbHG Anspruch

- auf den Jahresüberschuss
- zzgl. eines Gewinnvortrags und
- abzgl. eines Verlustvortrags,

soweit der sich ergebende Betrag nicht nach Gesetz oder Gesellschaftsvertrag, durch Beschluss nach § 29 II GmbHG (Rücklagenbildung oder Vortrag) oder als zusätzlicher Aufwand aufgrund des Ergebnisverwendungsbeschlusses von der Verteilung ausgeschlossen ist.

- Wird der Jahresabschluss in Übereinstimmung mit dem Gesellschaftsvertrag unter Berücksichtigung der teilweisen Ergebnisverwendung aufgestellt oder werden Rücklagen aufgelöst, so haben die Gesellschafter Anspruch auf den sich danach ergebenden Bilanzgewinn (§ 29 I 2 GmbHG).

Keine Ergebnisverwendung



gewinnabhängige Verpflichtungen

- Tantiemen
- stille Beteiligungen
- Genussrechte
- Partiarische Darlehen
- Gewinnschuldverschreibung

= schuldrechtliche Ansprüche Dritter

Ergebnisabführungsverträge

- § 291 AktG
- § 277 III 2 HGB

= Aufwand/ Ertrag

Einstellungen in Kapitalrücklagen

- Kap-RL sind gem. § 272 II HGB dann zu bilden, wenn „Geld von außen kommt“, können also nie von Ergebnisverwendungsbeschlüssen abhängen

Verluste

- Hierbei bedarf es keiner Ergebnisverwendung

= der Verlust wird automatisch vorgetragen

Ausschüttungssperren

Der Gesetzgeber hat in § 268 Absatz 8 HGB für folgende Sachverhalte Ausschüttungssperren eingeführt:

- für **selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens** (§§ 248 II, 255 II HGB),
 - für **aktive latente Steuern** (§ 274 I 2 HGB) und
 - für das mit dem Zeitwert bewertete **Planvermögen** für Altersversorgungsverpflichtungen (§§ 246 II 2, 253 I 4 HGB).
 - für den Unterschiedsbetrag aus der Abzinsung der **Pensionsrückstellungen** mit durchschnittlichem Marktzins der vergangenen 10 Jahre im Vergleich zu dem der vergangenen 7 Jahre (§ 253 VI HGB).
-
- Für einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert ist allerdings keine Ausschüttungssperre vorgesehen.
 - Die Ausschüttungssperre soll sicherstellen, dass nur realisierte Erträge ausgeschüttet werden.

Kreitinger &
Maierhofer

