

Offenlegung von GmbHs ab 2016

Erleichterungen für Kleinst-GmbHs

§§ 221 und 277 bis 281 UGB idF Nachhaltigkeits- und Diversitätsverbesserungsgesetz, NaDiVeG BGBl I 20/2017 vom 17.1.2017, Anlage 1 und 2 zur UGB-FormblattV idF BGBl II Nr 412/2015 vom 15.12.2015, Arbeitsbuch Oberlaa 2016 Seite 56 ff und Arbeitsbuch zu den Herbstseminaren 2016 Seite 23 ff, Dokalik/Hirschler SWK-Spezial RÄG 2014 – Reform des Bilanzrechts, 2. Auflage 2016

Durch das RÄG 2014 ergeben sich wesentliche Änderungen iZm der Offenlegungsverpflichtung für GmbHs, wobei insbesondere auch die neue Größenklasse „**Kleinst-Kapitalgesellschaft**“ zu beachten ist. Die Zusammensetzung der GmbHs nach Größenklassen zeigt eine interessante Struktur und legt die Bedeutung dieser neuen Größenklasse offen:

GmbHs nach Größenklassen im Jahr 2014		
GmbHs insgesamt	rd 144.000	100 %
davon groß und mittelgroß	rd 5.000	rd 3 %
davon klein	rd 139.000	rd 97 %
GmbHs nach Größenklassen im Jahr 2014 umgelegt auf die Größenklassen gem RÄG 2014		
GmbHs insgesamt	rd 144.000	100 %
davon groß und mittelgroß	rd 5.000	rd 3 %
davon klein	rd 34.000	rd 24 %
davon kleinst	rd 105.000	rd 73 %

Welche Jahresabschlüsse sind erstmals betroffen?

Betroffen von den Neuerungen sind die Jahresabschlüsse von Geschäftsjahren, die **nach dem 31.12.2015 beginnen**, idR also das Geschäftsjahr **2016** bzw **2016/2017** für abweichende Wirtschaftsjahre. Die neuen Offenlegungsbestimmungen sind also erstmals bei der Firmenbucheinreichung im Jahr 2017 und somit spätestens bis zum 30.9.2017 zu beachten.

Welche Neuerungen sind bei der Offenlegung grundsätzlich zu beachten?

- Anpassung der Werte der bisherigen Größenklassen nach oben
- Einführung der neuen Größenklasse **Kleinstkapitalgesellschaft**
- Änderungen in der **Bilanzgliederung**
- Änderungen in der **GuV-Gliederung**
- Zusätzliche Angaben im **Anlagenverzeichnis**
- Geänderte Positionen im **Anhang**
- Neue **Formblätter** zur Offenlegung für kleine und Kleinst-GmbHs, siehe Beilage.

Überblick über die wichtigsten Punkte zur Offenlegung ab WJ 2016 bzw 2016/2017:

Offenlegung	Kleinst-GmbH, "Micro-GmbH"	Kleine GmbH	Mittelgroße GmbH	Große GmbH
Bilanzsumme	≤ € 350.000,-	≤ € 5 Mio	≤ € 20 Mio	> € 20 Mio
Umsatzerlöse	≤ € 700.000,-	≤ € 10 Mio	≤ € 40 Mio	> € 40 Mio
Anzahl Arbeitnehmer	≤ 10	≤ 50	≤ 250	> 250
Offenlegung Bilanz	Ja, mit Formblatt ausreichend		Verkürzte Bilanz Gliederung § 279 Z 1 UGB ¹⁾	Bilanzgliederung gem § 224 UGB
Offenlegung GuV	Nein		Verkürzte GuV Gliederung § 279 Z 2 UGB ²⁾	GuV-Gliederung gem § 231 UGB
Offenlegung Anhang	Nein , Anhang muss gar nicht aufgestellt werden ³⁾	Ja, mit Formblatt ausreichend	Ja, gem §§ 236 bis 242 UGB	
Offenlegung Entwicklung des Anlagevermögens	Nein ³⁾	Ja im Anhang , § 226 Abs 1 UGB		
Lagebericht	Nein		Ja	

¹⁾ Grundsätzlich wie bisher, **NEU** Forderungen und Verbindlichkeiten > 1 Jahr gesondert auszuweisen und Ausweis Eigenkapital iSd § 229 Abs 1 UGB.

²⁾ Wie bisher Ausweis Rohergebnis (Saldierung Umsatzerlöse, Bestandsveränderung, aktivierte Eigenleistungen und Materialaufwand) möglich.

³⁾ Bei Kleinst-Kapitalgesellschaften wird davon ausgegangen, dass der nach den Bestimmungen des UGB erstellte Jahresabschluss ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt. Es besteht daher **KEINE Verpflichtung** einen Anhang aufzustellen (§ 242 Abs 1 UGB), wenn bestimmte Angaben gem § 237 Abs 1 Z 2 und 3 UGB unter der Bilanz gemacht werden wie zB Gesamtbetrag der Haftungsverhältnisse (§ 199 UGB) und sonstige wesentliche finanzielle Verpflichtungen sowie an Vorstand/Aufsichtsrat gewährte Vorschüsse/Kredite unter Angabe der Zinsen etc.

Da kein Anhang aufzustellen ist, ist lt Dokalik/Hirschler (Erläuterungen zu § 236 UGB) auch § 225 Abs 1 2. Satz UGB nicht anwendbar, wonach bei einem **negativen Eigenkapital** im Anhang zu erläutern ist, ob eine **Überschuldung** iSd Insolvenzrechts vorliegt.

Wie erfolgt die Zuordnung zu den Größenklassen ab der Offenlegung für 2016?

- **Grundsätzlich** kommt es wie bisher zu einem Wechsel in eine andere Größenklasse, wenn mindestens zwei der relevanten Merkmale (Bilanzsumme, Umsatzerlöse, Anzahl der Arbeitnehmer) an den zwei vorangegangenen Bilanzstichtagen über- bzw unterschritten wurden; § 221 Abs 4 1. Satz UGB.
- Die Ausnahme für Um- und **Neugründungen** wurde **NEU** geregelt, sodass bereits die Größenmerkmale am **1. Bilanzstichtag** nach Gründung bzw Umgründung für die Einstufung zum 1. Bilanzstichtag relevant sind (und nicht wie bisher erst am darauf folgenden Bilanzstichtag). Das gilt auch bei der Aufgabe eines Betriebes/Teilbetriebes, wenn die Größenmerkmale um mindestens die Hälfte unterschritten werden. § 221 Abs 4 2. Satz UGB.
- Das bedeutet, dass **NICHT jede neugegründete GmbH als Kleinst-Kapitalgesellschaft** einzuordnen ist. (Dagegen war vor RÄG 2014 jede neugegründete GmbH im Gründungsjahr eine kleine Kapitalgesellschaft).

Eine im Jahr **2016 neugegründete GmbH** ist also bereits für die **Offenlegung 2016** als Kleinst-Kapitalgesellschaft zu behandeln, wenn die Grenzwerte nicht überschritten sind.

Wie erfolgt die Zuordnung zu den Größenklassen für den Jahresabschluss 2016 für bereits (länger) bestehende GmbHs?

Die neuen Schwellenwerte sollen gem § 906 Abs 29 UGB bereits für die Jahresabschlüsse 2016 angewendet werden können. Das bedeutet, dass für den **Jahresabschluss 2016** schon die Begünstigungen für **Kleinst-Kapitalgesellschaften** angewendet werden können, wenn die GmbH in den Jahren 2014 und 2015 eine Kleinst-Kapitalgesellschaft war; ErlRV zum RÄG 2014.

Wie erfolgt die Zuordnung zu den Größenklassen für den Jahresabschluss 2016 für eine im Jahr 2015 gegründete GmbH?

Für eine im Jahr **2015 gegründete (und daher im Jahr 2015 kleine GmbH)** wäre in wortgetreuer Interpretation des UGB erst **frühestens 2017** ein Wechsel (auf Basis der Beobachtungsjahre 2015 und 2016) in die Größenklasse Kleinst-Kapitalgesellschaft möglich. Das würde lt Dokalik/Hirschler (Erläuterungen zu § 221 Abs 4 UGB) aber der Bilanz-RL und dem Sinn der Bestimmung widersprechen, sodass im Jahr 2015 gegründete Gesellschaften bereits **ab 2016** als Kleinst-Kapitalgesellschaft anzuerkennen sind, sofern sie die Kriterien erfüllen.

Erleichterungen bei den Zwangsstrafen, § 283 UGB

Die zur Durchsetzung der Pflicht zur zeitgerechten Offenlegung im Firmenbuch vorgesehenen Zwangsstrafen betragen grundsätzlich unverändert zwischen **€ 700,- und € 3.600,-** und werden sowohl für Geschäftsführer als auch für die Gesellschaft selbst automationsunterstützt nach Ablauf der neunmonatigen Offenlegungsfrist **OHNE vorherige Androhung** festgesetzt.

Für **Kleinst-Kapitalgesellschaften** betragen die Zwangsstrafen nur die Hälfte, also zwischen **€ 350,- und € 1.800,-**. Zu den Zwangsstrafen siehe ausführliche Erläuterungen in Arbeitsbuch Oberlaa 2016, Seite 67 f.