

Bundesministerium der Justiz
und für Verbraucherschutz

Referat III A3
11015 Berlin

Düsseldorf, 4. Dezember 2025

[639/659/565]

Versand ausschließlich per E-Mail: iiia3@bmjv.bund.de; [REDACTED]

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e.V.

Roßstraße 74
40476 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDEDXXX
USt-ID Nummer: DE119353203

Bürokratieentlastungsmaßnahmen im nationalen Recht der finanziellen Rechnungslegung
Geschäftszeichen: 350700#00006#0012#0001

Sehr geehrter Herr [REDACTED]

wir danken Ihnen für die Einladung zu einem Austausch im Hinblick auf einen Bürokratieabbau im handelsrechtlichen Bilanzrecht. Das IDW unterstützt diese Zielsetzung und möchte dazu folgende Vorschläge unterbreiten. Wir beschränken uns dabei wunschgemäß auf Maßnahmen, die der Kompetenz des nationalen Gesetzgebers unterfallen und daher ohne Änderungen des EU-Rechtsrahmens umgesetzt werden könnten.

1. Aufhebung der Verpflichtung zur Ermittlung und Angabe des Unterschiedsbetrags bei Pensionsrückstellungen nach § 253 Abs. 6 HGB

Sachverhalt

Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen (Pensionsrückstellungen) sind nach § 253 Abs. 2 Satz 1 Alt. 1 HGB für Zwecke der bilanziellen Bewertung mit dem ihrer Restlaufzeit entsprechenden durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen zehn Geschäftsjahre (**10-Jahres-Durchschnittzinssatz**) abzuzinsen. Darüber hinaus muss eine Bewertung unter Verwendung des restlaufzeitentsprechenden **7-Jahres-Durchschnittzinssatzes** erfolgen, um gemäß

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Melanie Sack, WP StB, Sprecherin
des Vorstands;
Dr. Torsten Moser, WP;
Dr. Daniel P. Siegel, WP StB

Amtsgericht Düsseldorf
Vereinsregister VR 3850

Seite 2/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED] BMJV, Berlin

§ 253 Abs. 6 Satz 1 HGB den **Unterschiedsbetrag** zwischen dem Wertansatz in der Bilanz und dem Wertansatz nach Maßgabe des 7-Jahres-Durchschnittszinssatzes zu ermitteln. Dieser Unterschiedsbetrag ist nach § 253 Abs. 6 Satz 3 HGB im Anhang oder unter der Bilanz anzugeben und unterliegt nach § 253 Abs. 6 Satz 2 HGB einer Ausschüttungssperre.

Aufgrund des im Vergleich zur Niedrigzinsphase gestiegenen Marktzinsniveaus liegt der für die bilanzielle Bewertung maßgebliche 10-Jahres-Durchschnittszinssatz derzeit unterhalb des 7-Jahres-Durchschnittszinssatzes. Bei einer pauschal angenommenen Restlaufzeit von 15 Jahren (vgl. § 253 Abs. 2 Satz 2 HGB) besteht diese Situation seit Frühjahr 2024. Im Vergleich zu der Situation zu dem Zeitpunkt, zu dem die Bewertung mit dem 10-Jahres-Durchschnittszinssatz für Zwecke des Bilanzansatzes und die Verpflichtung zur Angabe des Unterschiedsbetrags eingeführt wurde (März 2016)¹, haben sich die **Zinsverhältnisse** (10-Jahres- vs. 7-Jahres-Durchschnittszinssatz) somit **umgekehrt**. Diese Situation wird sich unter der Annahme eines konstanten Markzinsniveaus auch nicht erneut ändern. Nur bei einem starken und langanhaltenden Absinken des Zinsniveaus – bspw. im Falle einer neuerlichen Niedrigzinsphase – würden sich die Zinsverhältnisse erneut umkehren.

Aus der Umkehr der Zinsverhältnisse folgt eine Umkehr der Verhältnisse in der Bilanz, sodass die handelsrechtlichen Buchwerte von Altersversorgungsverpflichtungen, die für Zwecke der Bewertung in der Bilanz mit dem 10-Jahres-Durchschnittszinssatz ermittelt werden, nunmehr oberhalb der Wertansätze unter Verwendung eines 7-Jahres-Durchschnittszinssatzes liegen und auch absehbar weiterhin liegen werden. Damit hat sich auch das Vorzeichen des Unterschiedsbetrags nach § 253 Abs. 6 Satz 1 HGB geändert („negativer“ Unterschiedsbetrag).

Der Nutzen der Angabe eines solchen „negativen Unterschiedsbetrags“ für die Adressaten des Jahresabschlusses ist indes nicht erkennbar. Die Vorschrift wurde in den damaligen Gesetzesmaterialien wie folgt begründet:²

„Für die Nutzer der Rechnungslegung führt die Umstellung der Abzinsung der Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen zu einer Herausforderung, da die Maßstäbe geändert werden. Sie haben daher ein erhöhtes Informationsbedürfnis, dem durch die Nennung des Unterschiedsbetrags im Anhang oder unter der Bilanz (insbesondere bei Kleinstkapitalgesellschaften oder Kaufleuten, auf die die §§ 264 ff. HGB

¹ Gesetz zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie und zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften, BGBl. I 2016, S. 396.

² BT-Drs. 18/7584, S. 149.

Seite 3/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED] BMJV, Berlin

nicht anzuwenden sind) Rechnung getragen wird. Diese umstellungsbedingte Angabepflicht kann auf Artikel 9 Absatz 5 der Richtlinie 2013/34/EU gestützt werden.“

Ein erhöhtes Informationsbedürfnis infolge der Änderung des Bewertungsmaßstabs kann fast zehn Jahre nach der gesetzlichen Änderung nicht mehr konstatiert werden. Darüber hinaus kann der Unterschiedsbetrag infolge der Umkehr der Zinsverhältnisse auch nicht mehr als eine Art stille Last interpretiert werden, über welche die Adressaten zu informieren sind. Dies ist auch der Grund, warum bereits heute die Ausschüttungssperre nach § 253 Abs. 6 Satz 2 HGB faktisch entfällt.³

Die Ermittlung und Angabe des nicht mehr aussagekräftigen – da negativen – Unterschiedsbetrags darf allerdings ohne Änderung der gesetzlichen Grundlage nicht unterbleiben, weil § 253 Abs. 6 HGB eine Einschränkung auf einen „positiven“ Unterschiedsbetrag nicht enthält und sich den Gesetzesmaterialien zur Entstehung der Vorschrift entnehmen lässt, dass damals „positive“ sowie auch „negative“ Unterschiedsbeträge zumindest in Betracht gezogen wurden.⁴ Derzeit beauftragen die Unternehmen daher weiterhin eine **zweifache Berechnung** der handelsrechtlichen Pensionsrückstellungen in den versicherungsmathematischen Gutachten, d.h. unter Verwendung sowohl des 10- als auch des 7-Jahres-Durchschnittszinssatzes. Den damit verbundenen **Kosten** steht – wie oben dargelegt – kein erkennbarer Nutzen für die Abschlussadressaten mehr gegenüber.

Lösung

Die Vorschrift des § 253 Abs. 6 HGB sollte aus den genannten Gründen gänzlich **aufgehoben** werden. Die Bewertung der Pensionsrückstellung in der Bilanz mit dem 10-Jahres-Durchschnittszinssatz ist etabliert und sollte nun vorerst beibehalten werden. Alternativ könnte wieder einheitlich auf den 7-Jahres-Durchschnittszinssatz abgestellt werden. Dies würde allerdings einen administrativen Aufwand aus der dann erforderlich werdenden Umbewertung auslösen. Perspektivisch bietet sich die Umstellung auf eine Festzinskonzeption an. Das IDW hat hierzu mit [Schreiben vom 06.09.2023](#) an das damalige Bundesministerium der Justiz bereits konkrete Vorschläge unterbreitet.

³ Vgl. BT-Drs. 18/7584, S. 149.

⁴ Vgl. BT-Drs. 18/7584, S. 149.

Seite 4/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED] BMJV, Berlin

2. Anpassung der Größenkriterien des PublG

Sachverhalt

Das PublG verpflichtet **bestimmte Nicht-Kapitalgesellschaften** bei Überschreiten bestimmter Größenkriterien zur Aufstellung, Prüfung und Offenlegung eines Jahres- oder Konzernabschlusses (§§ 1 und 11 PublG). Die Größenkriterien betragen jeweils 65 Mio. € für die Bilanzsumme, 130 Mio. € für die Umsatzerlöse und 5.000 Arbeitnehmer. Betroffen sind entsprechend **große nicht-haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleute, Vereine mit wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb, rechtsfähige Stiftungen** mit Geschäftsbetrieb sowie Körperschaften, Stiftungen oder Anstalten des öffentlichen Rechts, die Kaufmann nach § 1 HGB sind oder als Kaufmann in das Handelsregister eingetragen sind (§ 3 PublG). Die Rechnungslegung folgt grundsätzlich den **Vorschriften für Kapitalgesellschaften** (§§ 5 und 13 PublG).

Das PublG hat **keine europarechtliche Grundlage**. Die Bilanzrichtlinie gilt explizit nur für Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften. Das PublG wurde **bereits im Jahr 1969** verabschiedet, also weit vor der Umsetzung der harmonisierten europäischen Rechnungslegungsvorgaben in deutsches Recht im Jahr 1985. Wesentliche Zielsetzung des Gesetzes war, Unternehmen ab einer gewissen Größe, also vor allem unabhängig von einer (ggf. haftungsbeschränkenden) Rechtsform oder der Branche, der öffentlichen Rechnungslegung zu unterwerfen. Gleichwohl wurde das Gesetz mit dem **Gläubigerschutz** begründet, aber vor allem auch mit der Tatsache, dass die **volkswirtschaftliche Bedeutung** von Unternehmen dieser Größe eine Publizität erfordere und die ordnungsmäßige Geschäftsführung von Großunternehmen dadurch gesichert werden soll (vgl. ADS, Vorb. zu §§ 1-10 PublG, Tz. 1 ff.). Bei Verabschiedung des PublG bestand allerdings für die **GmbH** im Gegensatz zu heute keine Publizitätspflicht. Für besonders relevante Wirtschaftszweige, wie Banken und Versicherungsunternehmen, bestehen heute breite Publikationspflichten aufgrund der europäischen Vorgaben. Insofern ist der Anwendungsbereich heute deutlich eingeengt und stellt faktisch ein (nationales) **Sonderrecht** für die (restlichen) betroffenen Unternehmen **ohne durchweg überzeugende Begründung** dar. Von besonderer Bedeutung ist dabei auch der Umstand, dass die monetären Größenkriterien – mit Ausnahme der Umrechnung von DM in € – über Jahrzehnte bis heute nicht angepasst worden sind, also die **Geldentwertung in keiner Weise berücksichtigt** worden ist.

Seite 5/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED] BMJV, Berlin

Lösung

Es scheint naheliegend, die monetären Größenkriterien **an die heutige Kaufkraft anzupassen**. Dadurch könnte eine nicht unerhebliche Anzahl von Abschlüssen nach dem PublG entfallen. Bedeutsam ist der Hinweis, dass die von den Pflichten aus dem PublG befreiten Unternehmen (je nach Kaufmannseigenschaft) **grundsätzlich auch weiterhin zur handelsrechtlichen Bilanzierung verpflichtet** sind, allerdings nach weniger aufwendigen Vorschriften.

3. Angleichung des Wortlauts des in § 264 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB kodifizierten Rechts an das großflächig praktizierte Recht

Sachverhalt

Damit eine Tochterkapitalgesellschaft durch Einbeziehung in den Konzernabschluss und Konzernlagebericht seines (obersten) EU-/EWR-Mutterunternehmens von bestimmten in § 264 Abs. 3 Satz 1 HGB genannten **Pflichten befreit** ist, muss sich – neben der Erfüllung weiterer Voraussetzungen – das Mutterunternehmen nach Nr. 2 bereit erklärt haben, für die von dem Tochterunternehmen bis zum Abschlussstichtag eingegangenen Verpflichtungen im folgenden Geschäftsjahr einzustehen (sog. **Einstandsverpflichtungserklärung**). Nach dem Wortlaut, den die Vorschrift (erst) seit Inkrafttreten des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG) hat, ist also eine Pflicht des die befreende Konzernrechnungslegung aufstellenden Mutterunternehmens erforderlich, wonach dieses für bestimmte Verpflichtungen des Tochterunternehmens für eine bestimmte Zeit für den Fall einstehen muss, dass das Tochterunternehmen nicht selbst dazu in der Lage ist, seine Verpflichtungen gegenüber Gläubigern zu erfüllen. Bis zum Inkrafttreten des BilRUG wurde nach dem Wortlaut des Gesetzes (§ 264 Abs. 3 Nr. 2 HGB a.F.) darauf abgestellt, dass das Mutterunternehmen zur **Verlustübernahme** nach § 302 AktG oder nach dem für das Mutterunternehmen maßgeblichen Recht verpflichtet ist oder eine solche Verpflichtung freiwillig übernommen hat und diese Erklärung nach § 325 HGB offengelegt worden ist (Pflicht zur Verlustübernahme bzw. sog. Verlustübernahmeverpflichtungserklärung). Nach dem früheren Wortlaut der Vorschrift war also eine Pflicht des die befreide Konzernrechnungslegung aufstellenden Mutterunternehmens erforderlich, als herrschendes Unternehmen eines mit dem Tochterunternehmen als abhängigem Unternehmen geschlossenen Beherrschungs- und/oder Gewinnabführungsvertrags nach § 302 AktG (ggf. analog) (grundsätzlich) jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag des Tochterunternehmens auszugleichen / zu übernehmen. Alternativ konnte sich das Mutterunternehmen (außerhalb eines Beherrschungs- und/oder

Seite 6/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED] BMJV, Berlin

Gewinnabführungsvertrags) privatrechtlich (und in diesem Sinne freiwillig) gegenüber dem Tochterunternehmen verpflichten, eine dem § 302 AktG entsprechende Verlustübernahme/-ausgleichspflicht zu übernehmen.

Ungeachtet des durch das BilRUG geänderten Wortlauts von einer Verlustübernahme/-ausgleichspflicht zu einer Einstandspflicht soll nach der Begründung der Beschlussempfehlung des **Rechtsausschusses des Deutschen Bundestages** zum BilRUG auch unter Geltung des HGB i.d.F. des BilRUG das Bestehen einer Verlustübernahme/-ausgleichspflicht die Voraussetzung nach der neu gefassten Nr. 2 erfüllen (vgl. BT-Drs. 18/5256, S. 80). Das ist inzwischen auch im Fachschrifttum – soweit ersichtlich – einhellige Auffassung.

In der Unternehmenspraxis wurde und wird die Voraussetzung nach Nr. 2 sehr häufig bereits dadurch erfüllt, dass Mutter- und Tochterunternehmen zwecks Schaffung der Voraussetzungen für eine **ertragsteuerliche Organschaft** (v.a. § 14 KStG) einen Gewinnabführungsvertrag miteinander schließen und mithin § 302 AktG (ggf. analog) ex lege gilt. Diese sehr **unübersichtliche Rechtslage** führt in der Praxis immer wieder zu Diskussionen und behindert eine rechtssichere Inanspruchnahme der Befreiungen.

Lösung

Dem bei der praktischen Gesetzesanwendung immer wieder aus dem Umstand heraus resultierenden Diskussionsbedarf, dass sich im Gesetzeswortlaut der praktische Regelfall einer Verlustübernahme/-ausgleichspflicht gar nicht widerspiegelt, könnte dadurch abgeholfen werden, dass de lege ferenda in § 264 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB neben der Einstandsverpflichtungserklärung (als Buchst. a) die Pflicht zur **Verlustübernahme bzw. die Verlustübernahmeverpflichtungserklärung** (als Buchst. b) klarstellend zur Erfüllung der Voraussetzung nach Nr. 2 genannt werden (Oder-Verknüpfung). Die **Rechtssicherheit** bei der Inanspruchnahme der Befreiungen würde dadurch deutlich erhöht.

4. Umsetzung des Wahlrechts aus Artikel 25 der EU-Bilanzrichtlinie für Transaktionen von Unternehmen unter gemeinsamer Beherrschung

Sachverhalt

Innerhalb von Unternehmensgruppen kommt es aus betriebswirtschaftlichen Gründen regelmäßig zu **Umstrukturierungen**, z.B. die Einbringung der Anteile eines Unternehmens, das Mutterunternehmen von Tochterunternehmen ist, in eine neu gegründete Holdinggesellschaft. Fraglich ist, wie eine solche Transaktion im Konzernabschluss der Holdinggesellschaft als neuem obersten

Seite 7/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED] BMJV, Berlin

Mutterunternehmen im Rahmen der Kapitalkonsolidierung abzubilden ist. § 301 Abs. 1 HGB sieht für die Erstkonsolidierung von Tochterunternehmen grundsätzlich eine Bewertung der übernommenen Vermögensgegenstände und Schulden mit dem **Zeitwert** vor. Die Vorschrift unterscheidet nicht danach, ob die Anteile von fremden Dritten erworben worden sind oder aus dem Konzernverbund stammen, aus Sicht der obersten Gesellschafter also gar keine Beherrschungserlangung als Grundlage für die Anwendung der Erwerbsmethode und der Neubewertung stattgefunden hat und diese somit auch nach der Transaktion eine identische Vermögensmasse beherrschen. Nach dem Wortlaut der Vorschrift ist also auf Ebene der Holdinggesellschaft grundsätzlich eine **Aufdeckung von stillen Reserven und Lasten und ggf. eines aktiven oder passiven Unterschiedsbetrags** erforderlich, obwohl mangels Änderung der Beherrschungsverhältnisse aus Sicht der obersten Gesellschafter auch Vieles für eine **Fortführung der bisherigen Konzernbuchwerte** sprechen würde (vgl. dazu im Überblick Beck'scher Bilanz-Kommentar, 14. Aufl., § 301 HGB, Anm. 296 f.). Losgelöst von der Frage der Aussagekraft der jeweiligen Variante kann jedenfalls festgehalten werden, dass die Buchwertfortführung im Vergleich zu einer Neubewertung die deutlich **weniger aufwändige Variante darstellt**.

Artikel 25 der EU-Bilanzrichtlinie lässt allerdings eine **differenziertere Be-handlung** durch die Mitgliedstaaten zu: Danach kann die Kapitalkonsolidierung in den Fällen einer Transaktion unter gemeinsamer Beherrschung auch in Form der Verrechnung von Beteiligung und Eigenkapital der Tochterunternehmen **zu Buchwerten** erfolgen und ein Unterschiedsbetrag unmittelbar in das Eigenkapital eingestellt bzw. mit diesem verrechnet werden. Von dieser Option hat der deutsche Gesetzgeber bisher keinen Gebrauch gemacht.

Lösung

Zur Herstellung von **Rechtssicherheit** und der **Vermeidung von aufwändigen Neubewertungen** im Rahmen solcher Transaktionen sollte Artikel 25 der EU-Bilanzrichtlinie insoweit umgesetzt werden, als dass auch die Buchwertfortführung zulässig ist.

Seite 8/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED] BMJV, Berlin

5. Wiedereinführung des Wahlrechts zur Übernahme rein steuerlicher Abschreibungen in die Handelsbilanz des Einzelkaufmanns und nicht haftungsbeschränkter Gesellschaften

Sachverhalt

Die nach Maßgabe allein steuerlich zulässiger betriebsgewöhnlicher Nutzungs dauern bzw. Abschreibungsmethoden ermittelten planmäßig fortgeföhrten Buchwerte von Vermögensgegenständen dürfen seit der **Aufhebung der sog. umgekehrten Maßgeblichkeit** sowie der korrespondierenden **handelsrechtlichen Öffnungsklauseln** durch das BilMoG im Jahr 2009 nicht mehr ohne Weiteres in die handelsrechtliche Rechnungslegung übernommen werden.

Jüngstes Beispiel ist die durch das Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland („**Wachstumsboostergesetz**“) eingeföhrte Möglichkeit, bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 30.06.2025 und vor dem 01.01.2028 angeschafft oder hergestellt worden sind, degressiv mit bis zu 30% steuerlich abzuschreiben (neu gefasster § 7 Abs. 2 EStG). Durch das Gesetz wurde auch ein neuer § 7 Abs. 2a EStG eingeföhr, nach dessen Satz 1 bei im vorgenannten Zeitraum angeschafften Elektrofahrzeugen eine arithmetisch-degressive Abschreibung in der Steuerbilanz zulässig ist (beginnend mit 75% im Jahr der Anschaffung).

Lediglich insoweit, als eine Schätzung nach den betrieblichen Realitäten eine solche Abschreibung unabhängig von steuerlichen Begünstigungsregelungen rechtfertigt, darf diese auch der handelsrechtlichen Bilanzierung zugrunde gelegt werden. Darüber hinaus kann ein Gleichklang nur unter **Wesentlichkeitsgesichtspunkten** hergestellt werden. Voraussetzung für eine Anwendung in der Handelsbilanz ist also derzeit, dass der durch die (hier: degressive) steuerliche Abschreibung widergespiegelte Werteverzehr (i.S. eines Verzehrs des Nutzungswerts des Vermögensgegenstands für den Kaufmann) dem tatsächlichen Abnutzungsverlauf des Vermögensgegenstands entspricht. Oft ist daher davon auszugehen, dass eine **handelsbilanzielle Anwendung** der geometrisch-degressiven AfA gemäß § 7 Abs. 2 EStG in der geänderten Fassung (jedenfalls bei einem Prozentsatz von 30%) **nicht zulässig** ist. Dies führt auch dazu, dass wegen der beschleunigten steuerlichen AfA im handelsrechtlichen Jahresabschluss zu versteuernde temporäre Differenzen entstehen, die bei der Bilanzierung latenter Steuern zu berücksichtigen sind. Die regelmäßige Nichtzulässigkeit einer handelsbilanziellen Anwendung dürfte erst recht für diejenigen Fälle anzunehmen sein, in denen der bilanzierende Steuerpflichtige für steuerliche

Seite 9/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED] BMJV, Berlin

Zwecke von der arithmetisch-degressiven AfA gemäß § 7 Abs. 2a EStG Ge-
brauch macht.

Entsprechende Überlegungen gelten bspw. auch für die steuerliche Sofortab-
schreibung sog. **digitaler Vermögensgegenstände** nach Maßgabe des BMF-
Schreibens vom 22.02.2022.

Die durch das BilMoG aufgehobene Möglichkeit, Abschreibungen in der Han-
delsbilanz vorzunehmen, um Vermögensgegenstände mit dem niedrigeren Wert
anzusetzen, der auf einer nur steuerrechtlich zulässigen Abschreibung beruht
(§ 254 HGB a.F.), hat die **Informationsfunktion** des handelsrechtlichen Jah-
resabschlusses aufgewertet und die mit dem Einfluss steuerrechtlicher Begüns-
tigungsregeln einhergehenden Verzerrungen der **Darstellung der Vermögens-
und Ertragslage** beseitigt. Eine Wiedereinführung der (auf die Fälle der umge-
kehrten Maßgeblichkeit nach § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG a.F. begrenzten) Öff-
nungsklauseln für Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personen-
handelsgesellschaften (§§ 273, 279 Abs. 2, 280 Abs. 2 HGB a.F.) und eine
Rückänderung von § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG in die a.F., nach der eine überein-
stimmende Bilanzierung in der Handelsbilanz Voraussetzung für ihre steuerliche
Anerkennung war, sollte daher nicht undifferenziert erfolgen, sondern sorgfältig
abgewogen werden. Ein Verstoß gegen die EU-Bilanzrichtlinie, die in Artikel 17
Abs. 1 Buchst. b Angaben für den Fall verlangt, dass bei einem Vermögensge-
genstand Wertberichtigungen allein für die Anwendung von Steuervorschriften
vorgenommen werden, und die Korrektur (lediglich) für den Konzernabschluss
verlangt (Artikel 24 Abs. 14), wäre mit einer solchen weitreichenden Änderung
gleichwohl nicht verbunden.

Indes ist auch zu berücksichtigen, dass jedes Auseinanderfallen von Steuer-
und Handelsbilanz **administrativen Aufwand** bei den Unternehmen verursacht.
Gerade nicht haftungsbeschränkte Unternehmen, bei denen ein weniger starkes
Interesse der Öffentlichkeit am Jahresabschluss besteht, und die Rechen-
schaftsfunktion gegenüber sich selbst und Gesellschaftern im Vordergrund
steht, streben daher oftmals aus Vereinfachungsgründen nach einer **Einheitsbi-
lanz**. Ihnen bleibt dies aber nach der aktuellen Rechtslage auch im Hinblick auf
die Übernahme rein steuerlich zulässiger Abschreibungen in die Handelsbilanz
häufig verwehrt, obwohl dies aus Gläubigerschutzgesichtspunkten aufgrund der
damit verbundenen Vorverlagerung von Aufwand vertretbar erscheint.

Seite 10/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED], BMJV, Berlin

Lösung

Zumindest für den Einzelkaufmann und für nicht haftungsbeschränkte Gesellschaften könnte als Ergebnis der oben beschriebenen Abwägung zwischen der Informationsfunktion des Jahresabschlusses und den mit einer Annäherung an die Einheitsbilanz verbundenen Kostenvorteilen eine **isolierte Wiedereinführung des § 254 HGB i.d.F. vor Inkrafttreten des BilMoG** (a.F.) erwogen werden, wonach **Abschreibungen** auch vorgenommen werden dürfen, um Vermögensgegenstände des Anlage- oder Umlaufvermögens mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der auf einer nur steuerrechtlich zulässigen Abschreibung beruht. Dies könnte mit einer Pflicht zur Erläuterung (unter der Bilanz) verbunden werden. Innerhalb der für Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften geltenden Bilanzierungsvorschriften des HGB (§§ 264 ff. HGB) müsste die Öffnung dann bei entsprechender Einwertung als für diese Gesellschaften nicht anwendbar erklärt werden, d.h. Gesellschaften im Anwendungsbereich der EU-Bilanzrichtlinie wären von dieser Änderung nicht betroffen.

Die Wiedereinführung des § 254 HGB könnte auch mit der Wiedereinführung der Möglichkeit für Einzelkaufleute und nicht-haftungsbeschränkte Gesellschaften verbunden werden, für **steuerliche Sonderposten** (z.B. Rücklage für Ersatzbeschaffung nach R 6.6. EStR 2012) einen Sonderposten mit Rücklageanteil im handelsrechtlichen Jahresabschluss zu bilden (§ 247 Abs. 3 HGB a.F.). Auch damit würden Unterschiede zwischen Handels- und Steuerbilanz für diesen Kreis von Unternehmen reduziert, was aufgrund der aufwandswirksamen Bildung des Postens auch hier vor dem Hintergrund des Gläubigerschutzes vertretbar erscheint.

6. Wiedereinführung der Möglichkeit zur Aufstellung des Konzernabschlusses auf den Abschlussstichtag der Jahresabschlüsse der Mehrzahl der in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen

Sachverhalt

Seit Inkrafttreten des Transparency- und Publicity-Gesetzes (TransPuG) darf der Konzernabschluss nach § 299 Abs. 1 HGB allein auf den **Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens** aufgestellt werden. Zuvor räumte § 299 Abs. 1 HGB a.F. in Einklang mit der damaligen Siebenten EG-Richtlinie dem Mutterunternehmen die alternativen Möglichkeiten ein, den Konzernabschluss auf den vom Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens abweichenden Stichtag der Jahresabschlüsse der bedeutendsten oder der

Seite 11/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED] BMJV, Berlin

Mehrzahl der in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen aufzustellen.

In Konstellationen, in denen der Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens um mehr als drei Monate nach dem Stichtag der Jahresabschlüsse einer Vielzahl von (neuen) Tochterunternehmen liegt (z.B. in einem Fall, in dem das Mutterunternehmen die Mehrheit der Stimmrechte an einem (danach Teil-)Konzernmutterunternehmen erwirbt, das selbst und dessen Tochterunternehmen alle den gleichen, aber einen vom Abschlussstichtag des neuen obersten Mutterunternehmens abweichenden Abschlussstichtag haben), entsteht aufgrund der gegenwärtigen restriktiven Vorgabe zum Stichtag des Konzernabschlusses (hier des obersten Mutterunternehmens) Aufwand, der bei Wiedereinführung der früheren Optionen für den Konzernabschlussstichtag (kurz „Wiedereinführung“) geringer ausfallen dürfte: Derzeit müssen entweder die **Geschäftsjahre** der *vielen* Tochterunternehmen an das Geschäftsjahr des Mutterunternehmens **angepasst** werden (während bei Wiedereinführung lediglich das Geschäftsjahr des *einen* Mutterunternehmens an das Geschäftsjahr der Tochterunternehmen angepasst werden könnte) oder für die *vielen* Tochterunternehmen müssen nach § 299 Abs. 2 Satz 2 HGB **Zwischenabschlüsse** auf den Abschlussstichtag des Mutterunternehmens aufgestellt werden, auf Grundlage der sie in den Konzernabschluss einbezogen werden (während bei Wiedereinführung lediglich für das *eine* Mutterunternehmen ein Zwischenabschluss aufgestellt werden könnte).

Lösung

Der Abs. 1 des § 299 HGB könnte auf Grundlage des Artikels 24 Abs. 8 Unter-Abs. 2 der EU-Bilanzrichtlinie materiell wieder diejenige Fassung erhalten, die er vor dem Inkrafttreten des TransPuG hatte:

„Der Konzernabschluss ist auf den Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens oder auf den hiervon abweichenden Stichtag der Jahresabschlüsse [der bedeutendsten oder] der Mehrzahl der in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen aufzustellen; die Abweichung vom Abschlussstichtag des Mutterunternehmens ist im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.“

7. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Frage, ob ein Rechtsträger eine bestimmte Eigenschaft aufweist

Sachverhalt

An vielen Stellen knüpfen die Rechnungslegungs-, Prüfungs-, Offenlegungs- und/oder sonstigen Vorschriften (im Folgenden zusammen: „Pflichten“) daran an, ob der jeweilige Rechtsträger eine bestimmte Eigenschaft aufweist. Oftmals geht es dabei um die **Kapitalmarktorientierung** (§ 264d HGB), die Eigenschaft als **Unternehmen von öffentlichem Interesse** (§ 316a Satz 2 HGB), die **Börsennotierung** (§ 3 Abs. 2 AktG) oder die Eigenschaft als **Inlandsemittent** (§ 2 Abs. 14 WpHG).

Beispiele:

- Kapitalmarktorientierung
 - Pflicht zur Beschreibung der wesentlichen Merkmale des internen Kontroll- und des Risikomanagementsystems im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozess (§ 289 Abs. 4 HGB)
 - Pflicht zur nichtfinanziellen Berichterstattung (§ 289b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGB)
- Unternehmen von öffentlichem Interesse
 - Ergänzende Anforderungen an den Inhalt des Bestätigungsvermerks (§ 316a Satz 1 HGB i.V.m. Artikel 10 Abs. 2 der EU-Abschlussprüferverordnung)
 - Ergänzende Anforderungen an den Inhalt des Abschlussprüfungsberichts (§ 316a Satz 1 HGB i.V.m. Artikel 11 der EU-Abschlussprüferverordnung)
- Börsennotierung
 - Pflicht zur Einrichtung eines im Hinblick auf den Umfang der Geschäftstätigkeit und die Risikolage des Unternehmens angemessenen und wirksamen internen Kontrollsysteams und Risikomanagementsystems (§ 91 Abs. 3 AktG)
 - Pflicht zur Abgabe einer Entsprechenserklärung (§ 161 Abs. 1 Satz 1 AktG)
 - Pflicht zur Erstellung eines Vergütungsberichts (§ 162 Abs. 1 Satz 1 AktG)

Seite 13/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED] BMJV, Berlin

- Pflicht zur Abgabe einer Erklärung zur Unternehmensführung (§ 289f Abs. 1 Satz 1 HGB)
- Pflicht des Abschlussprüfers zur Prüfung des Risikofrüherkennungs-systems (§ 317 Abs. 4 HGB)
- Inlandsemittenteneigenschaft
 - Pflicht zur Abgabe eines Bilanz- und eines Lageberichtseides (§§ 264 Abs. 2 Satz 3, 289 Abs. 1 Satz 5 HGB)
 - Pflicht des Abschlussprüfers zur Prüfung der ESEF-Konformität der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben des Abschlusses und des Lageberichts (§ 317 Abs. 3a HGB)
 - Pflicht zur Offenlegung im ESEF-Format (§ 328 Abs. 1 Satz 4 HGB)
 - Pflicht zur Halbjahresfinanzberichterstattung (§ 115 WpHG).

Es entstehen immer wieder Diskussionen insb. mit der BaFin, der das Unternehmensregister führenden Stelle oder dem Bundesamt für Justiz, wenn solche Eigenschaften **kurz vor** einem (Zwischen-)Abschlussstichtag entfallen (und bis zu diesem Zeitpunkt entstandene Pflichten, die an die jeweilige Eigenschaft ge-knüpft sind, noch nicht erfüllt sind) oder erst **kurz nach** einem solchem Stichtag begründet werden.

Lösung

Um solche Diskussionen zu vermeiden, könnte entweder in den jeweiligen Legaldefinitionen (sofern diese Definitionen ausschließlich Relevanz für die Unternehmensberichterstattung und deren Prüfung haben, d.h. in § 264d und § 316a Satz 2 HGB) oder an denjenigen Stellen in den Gesetzen, an denen an die jeweilige Eigenschaft angeknüpft wird (sofern die Eigenschaften auch Relevanz außerhalb der Unternehmensberichterstattung und deren Prüfung haben, d.h. in Bezug auf § 3 Abs. 2 BörsG und § 2 Abs. 14 WpHG), geregelt werden, dass für die Beantwortung der Frage, ob ein Rechtsträger die jeweilige Eigenschaft aufweist, auf die Verhältnisse abzustellen ist, die **an seinem jeweiligen Abschlussstichtag** galten.

Seite 14/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED] BMJV, Berlin

8. Ergänzender Vorschlag zum (Konzern-)Lagebericht sowie weiterer Berichtselemente

Der Lagebericht (§§ 289, 315 HGB) hat als Ergänzung zum Jahres- bzw. Konzernabschluss eine zentrale Rolle im Rahmen der Informationsfunktion der Unternehmensberichterstattung. Zum einen wurden seine Inhalte im Laufe der letzten Jahre immer wieder erweitert. Zum anderen wurden mehrere zusätzliche Berichtselemente vorgeschrieben (z.B. der Vergütungsbericht oder der Ertragsteuerinformationsbericht), die mehr oder weniger verbunden neben die Finanzberichterstattung durch Abschluss und Lagebericht treten. Die Unternehmensberichterstattung ist damit insgesamt deutlich **unübersichtlicher** geworden, da spezifische Informationsbedürfnisse durch zusätzliche Berichtselemente erfüllt werden sollen, die nicht primär der Darstellung und Erläuterung der wirtschaftlichen Lage dienen. Dieser Zustand führt sowohl bei den Erstellern als auch bei den Adressaten zu zusätzlichen Belastungen. Festzuhalten ist allerdings, dass die geschilderte Entwicklung im Wesentlichen auf europäischen Vorgaben beruht. Gleichwohl würden wir es begrüßen, wenn die Bundesregierung die Initiative ergreifen würde, eine **Überfrachtung** der Unternehmensberichterstattung auch auf **europäischer Ebene** zu reduzieren.

Darüber hinaus sehen wir weitere Möglichkeiten eines Bürokratieabbaus durch eine weitergehende **Anpassung der steuerbilanziellen Vorschriften an das HGB-Bilanzrecht**. Beispielhaft sei das Auseinanderfallen der steuerbilanziellen von der handelsrechtlichen Pauschalwertberichtigung bei Kreditinstituten genannt. Das BMF-Schreiben vom 10.01.1994 zur Pauschalwertberichtigung bei Kreditinstituten (BStBl. I, S. 98) berücksichtigt noch nicht die in den letzten 30 Jahren erfolgte Weiterentwicklung der Systeme und Maßnahmen zur Risikoklassifizierung der Banken und Sparkassen. Damit bleiben sowohlaufsichtsrechtliche als auch handelsrechtliche Methoden zur Ermittlung der Risikovorsorge im BMF-Schreiben außer Betracht. Dies führt zu einer vermeidbaren Doppelbelastung durch zusätzliche steuerliche Nebenrechnungen.

Ferner regen wir einen Workshop zu Bürokratieentlastungsmaßnahmen im Bilanzrecht auch für Vorschläge an, die sich auf **Änderungen des EU-Rechtsrahmens** beziehen. Hier liegt u.E. ein großer Hebel für eine sinnvolle Fortentwicklung der Finanzberichterstattung.

Für Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung bzw. geben weitere Erläuterungen zu den Vorschlägen gerne auch während des Workshops am 18.12.2025.

Seite 15/15 zum Schreiben vom 04.12.2025 an [REDACTED] BMJV, Berlin

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Daniel Siegel

Prof. Dr. Bernd Stibi, WP StB
Technical Director
Financial & Sustainability Reporting