



## Kurzinfo

Auswirkungen des BilRUG auf die GuV ab spätestens 2016 –  
das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz in der Praxis

Januar 2016

Konrad Martin  
Hamed Omumi

comes  
aktuell

# Überblick BilRUG

---

- Gesetz ist seit dem 23. Juli 2015 in Kraft
- Nach dem BilMoG die zweite umfangreiche Reform des HGB
- Neue Umsatzdefinition, damit geringere Relevanz der sonstigen Erträge
- Entfall a. o. Ergebnis, nur noch Erläuterung im Anhang zum Jahresabschluss
- Verpflichtend für alle Geschäftsjahre, die ab 1. Januar 2016 beginnen; für Geschäftsjahre ab 1. Januar 2014 Wahlrecht
- Neue Größenklassen:

| Größenklasse | Kategorie    | Bisher       | Neu          |
|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Klein        | Bilanzsumme  | 4.840.000 €  | 6.000.000 €  |
|              | Umsatzerlöse | 9.680.000 €  | 12.000.000 € |
|              | Arbeitnehmer | 50           | 50           |
| Mittelgroß   | Bilanzsumme  | 19.250.000 € | 20.000.000 € |
|              | Umsatzerlöse | 38.500.000 € | 40.000.000 € |
|              | Arbeitnehmer | 250          | 250          |

# Neue GuV-Gliederung nach § 275 HGB

---

## § 275 Abs. 2 HGB altes Recht

...

13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen

**14. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit**

*15. Außerordentliche Erträge*

*16. Außerordentliche Aufwendungen*

17. Außerordentliches Ergebnis

18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag

19. Sonstige Steuern

**20. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag**

## § 275 Abs. 2 HGB neues Recht

...

13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen

14. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag

**15. Ergebnis nach Steuern**

16. Sonstige Steuern

**17. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag**

► Mit dem Entfall der außerordentlichen Erträge und Aufwendungen wurde auch der Ausweis von Zwischenergebnissen geändert.

# Umsatzerlöse nach § 277 HGB – altes Recht vs. neues Recht nach dem BilRUG

## altes Recht

„Als Umsatzerlöse sind die Erlöse aus dem **Verkauf** und der **Vermietung oder Verpachtung** von für die **gewöhnliche Geschäftstätigkeit** der Kapitalgesellschaft **typischen Erzeugnissen und Waren** sowie aus von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft **typischen Dienstleistungen**

nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer auszuweisen.“

## neues Recht

„Als Umsatzerlöse sind die Erlöse aus dem **Verkauf** und der **Vermietung oder Verpachtung** von **Produkten** sowie aus der Erbringung von **Dienstleistungen der Kapitalgesellschaft**

nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer **sowie sonstiger direkt mit dem Umsatz verbundener Steuern** auszuweisen.“

- Damit fällt die Begrenzung der Umsatzerlöse auf für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit typische Erzeugnisse, Waren und Dienstleistungen weg.
- Zudem werden Erlöse mit Verbrauchssteuer (z.B. Tabak- und Mineralölsteuer) künftig netto ausgewiesen.

## Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse (1)

| Bereich                     | Beispiel  | HGB alt                       | HGB neu      |
|-----------------------------|---|-------------------------------|--------------|
| Verkauf von Abfallprodukten | Ein Anlagenbauer verkauft Metallspäne als Abfallprodukt seiner Fertigung.                           | sonstige betriebliche Erträge | Umsatzerlöse |
| Verkauf von Abfallprodukten | Ein Maschinenbauer verkauft Waren, die aufgrund von Fertigungsmängeln als B-Ware deklariert wurden. | Umsatzerlöse                  | Umsatzerlöse |
| Miet- und Pachteinnahmen    | Ein Bauunternehmen vermietet Großgeräte, die aufgrund der Auftragslage nicht benötigt werden.       | sonstige betriebliche Erträge | Umsatzerlöse |
| Miet- und Pachteinnahmen    | Ein Handelsunternehmen vermietet ehemalige Filialen an einen Wettbewerber unter.                    | sonstige betriebliche Erträge | Umsatzerlöse |
| Miet- und Pachteinnahmen    | Eine Immobiliengesellschaft vermietet eine Lagerhalle.  | Umsatzerlöse                  | Umsatzerlöse |
| Leistungen an Arbeitnehmer  | Ein Sportartikelhersteller betreibt ein Fitness-Studio exklusiv für seine Mitarbeiter.              | sonstige betriebliche Erträge | Umsatzerlöse |
| Leistungen an Arbeitnehmer  | Ein Softwareentwickler betreibt eine eigene Kantine für die Mitarbeiter.                            | sonstige betriebliche Erträge | Umsatzerlöse |

## Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse (2)

| Bereich                    | Beispiel  | HGB alt                       | HGB neu                       |
|----------------------------|---|-------------------------------|-------------------------------|
| Arbeitnehmerüberlassung    | Ein Personaldienstleister vermittelt Mitarbeiter zur Festanstellung gegen eine Provision. | Umsatzerlöse                  | Umsatzerlöse                  |
| Arbeitnehmerüberlassung    | Ein Bauunternehmen verleiht nicht ausgelastete Mitarbeiter an einen Wettbewerber.         | sonstige betriebliche Erträge | Umsatzerlöse                  |
| Verkauf von Anlagevermögen | Ein Autohaus verkauft eine ausrangierte Hebebühne aus der Werkstatt mit Buchgewinn.       | sonstige betriebliche Erträge | sonstige betriebliche Erträge |
| Verkauf von Anlagevermögen | Ein Autohaus verkauft zuvor aktivierte Vorführfahrzeuge aus dem Anlagevermögen.           | Umsatzerlöse                  | Umsatzerlöse                  |
| Verkauf von Anlagevermögen | Ein Landmaschinenhändler verkauft eine ehemalige Ausstellungshalle wegen Stilllegung.     | außerordentliche Erträge      | sonstige betriebliche Erträge |

## Neue Abgrenzung der Umsatzerlöse (3)

| Bereich                    | Beispiel  | HGB alt                       | HGB neu                       |
|----------------------------|---|-------------------------------|-------------------------------|
| geldwerter Vorteil         | Eine Einzelhändler rechnet den Sachbezug der PKW-Privatnutzung durch die Einkaufsmitarbeiter ab.          | sonstige betriebliche Erträge | sonstige betriebliche Erträge |
| Konzernumlagen             | Eine Holding eines Windpark-Projektierers berechnet an ihre Tochtergesellschaften eine Verwaltungsumlage. | sonstige betriebliche Erträge | Umsatzerlöse                  |
| Haftungsvergütung          | Eine Komplementärgesellschaft berechnet an die GmbH & Co. KG die jährliche Haftungsvergütung.             | sonstige betriebliche Erträge | sonstige betriebliche Erträge |
| Versicherungsentschädigung | Für eine Maschinenreparatur erhält ein Metallbauer eine Kostenerstattung seiner Versicherung.             | sonstige betriebliche Erträge | sonstige betriebliche Erträge |

# Entfall a. o. Ergebnis

| Bereich                       | Beispiel  | HGB alt                       | HGB neu                       |
|-------------------------------|---|-------------------------------|-------------------------------|
| außerordentliche Erträge      | Ein Maschinenbauer erhält eine Versicherungsentschädigung aufgrund einer abgebrannten Lagerhalle.             | außerordentliche Erträge      | sonstige betriebliche Erträge |
| außerordentliche Erträge      | Ein Bauunternehmen gewinnt einen jahrelangen Rechtsstreit, die Forderung war zuvor (teil)wertberichtigt.      | außerordentliche Erträge      | sonstige betriebliche Erträge |
| außerordentliche Erträge      | Die Rückstellungen für Gewährleistungen eines Fahrzeugbauers werden aufgelöst.                                | außerordentliche Erträge      | sonstige betriebliche Erträge |
| außerordentliche Erträge      | Die Gläubiger eines Pflegeheims stimmen einem teilweisen Forderungsverzicht in der Sanierung zu.              | außerordentliche Erträge      | sonstige betriebliche Erträge |
| außerordentliche Aufwendungen | Ein Lebensmittelproduzent schließt eine Produktionsstätte und weist eine Rückstellung für den Sozialplan aus. | außerordentliche Aufwendungen | Personalaufwand               |
| außerordentliche Aufwendungen | Ein Großhändler verliert einen Teil seines Warenlagers aufgrund einer Überflutung und ist nicht versichert.   | außerordentliche Aufwendungen | Materialaufwand               |



# Überblick Ausweis Umsatz / sonstige Erträge / a. o. Ergebnis gemäß BilRUG

## Umsatzerlöse

Verkauf von Produkten, Waren,  
Dienstleistungen (wie bisher)  
Grundstückserträge  
Erträge aus Abfallverwertung  
Kantinenerlöse  
Erträge aus  
Arbeitnehmerüberlassung  
Verwaltungskostenumlagen  
...

## sonstige Erträge

geldwerter Vorteil  
Erträge aus Anlagenverkäufen  
Auflösung von Rückstellungen  
Versicherungsentschädigungen  
(auch über Buchwert  
hinausgehend)  
...

## a. o. Ergebnis



unverbindliche Beispiele, mit dem jeweiligen Steuerberater des Unternehmens abzustimmen

## Konsequenzen anhand einer beispielhaften GuV

| in T€                                | Geschäftsjahr (alt) |        | Geschäftsjahr (BilRUG) |        |
|--------------------------------------|---------------------|--------|------------------------|--------|
| <b>Umsatzerlöse</b>                  | 28.217              | 115,5% | 29.267                 | 114,9% |
| Bestandsveränderungen                | -3.785              | -15,5% | -3.785                 | -14,9% |
| <b>Gesamtleistung</b>                | 24.432              | 100,0% | 25.482                 | 100,0% |
| Material-/Subaufwand                 | -16.552             | -67,7% | -16.492                | -64,7% |
| <b>Rohertrag</b>                     | 7.880               | 32,3%  | 8.990                  | 35,3%  |
| Sonstige Erträge                     | 1.195               | 4,9%   | 185                    | 0,7%   |
| Personalaufwand                      | -7.633              | -31,2% | -7.833                 | -30,7% |
| AfA gesamt                           | -240                | -1,0%  | -240                   | -0,9%  |
| Sonstige betriebl. Aufw.             | -893                | -3,7%  | -893                   | -3,5%  |
| <b>Betriebsergebnis</b>              | 309                 | 1,3%   | 209                    | 0,8%   |
| Neutrales Ergebnis                   | 357                 | 1,5%   | 357                    | 1,4%   |
| Finanzergebnis                       | -65                 | -0,3%  | -65                    | -0,3%  |
| <b>Erg. der gew. Gesch.tätigkeit</b> | 601                 | 2,5%   |                        |        |
| a.o. Ergebnis                        | -100                | -0,4%  |                        |        |
| Einkommens-/Ertragssteuern           | -136                | -0,6%  | -136                   | -0,5%  |
| <b>Ergebnis nach Steuern</b>         |                     |        | 364                    | 1,4%   |
| Sonstige Steuern                     | -33                 | -0,1%  | -33                    | -0,1%  |
| <b>Jahresergebnis</b>                | 331                 | 1,4%   | 331                    | 1,3%   |

- Nach einer angepassten Zuordnung von sonstigen betrieblichen Erträgen und des a.o. Ergebnisses entsprechend dem BilRUG ergeben sich – im Vergleich zur bisherigen Darstellung der GuV – sowohl in absoluten als auch relativen Zahlen erhebliche Abweichungen!

# Was ist zu beachten?

---

- **Zu wann findet die Umstellung im Jahresabschluss des Unternehmens statt, wie sind die Jahresabschlüsse vergleichbar?**
  - für noch zu erstellende Jahresabschlüsse 2014 und 2015 Wahlrecht
  - in der Buchhaltung i.d.R. automatische Umstellung Kontenplan ab Januar 2016
- **Wie ist die BWA ab Januar 2016 mit der Unternehmensplanung vergleichbar?**
  - wahrscheinlich wurde altes GuV-Gliederungsschema bei der Planung angewandt
- **Wie erkenne ich unterjährig Sondereffekte?**
  - erst im Jahresabschluss Pflicht zur Kommentierung einzelner Geschäftsvorfälle im Anhang
  - Controlling muss das Reporting entsprechend erweitern
- **Sind vergleichende Branchenkennzahlen in den nächsten Jahren noch belastbar?**
  - Änderung: Umsatz, Rohertrag, Rohertragsquote, Personalaufwandsquote, EBITDA, Umsatzrendite etc.
  - Vergleichbarkeit zu historischen Kennzahlen nicht mehr gegeben
  - Übergangsphase mit rückwirkendem Wahlrecht führt zu unterschiedlichen Ansätzen in 2014 und 2015
- **Wie wirkt sich die veränderte GuV auf das Rating aus?**
  - Anpassung der Ratingsysteme auf die neue GuV-Gliederung variabel (Umstellungszeitpunkt je Unternehmen)
- **Gibt es Auswirkungen auf Covenants?**
  - Sind Kennzahlen wie Umsatz, EBITDA und Umsatzrendite Gegenstand der Covenants?

