

Update zu aktuellen  
Entwicklungen des HGB

Ausgabe 1,  
Februar 2020

# HGB direkt



## Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der ESEF-VO

### Aktueller Anlass

Am 22. Januar 2020 hat das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz den von der Bundesregierung beschlossenen Regierungsentwurf des „Gesetzes zur weiteren Umsetzung der Transparenzrichtlinie-Änderungsrichtlinie im Hinblick auf ein einheitliches elektronisches Format für Jahresfinanzberichte“ veröffentlicht (zum Referentenentwurf dieses Gesetzes vom 23. September 2019 s. [HGB direkt, Ausgabe 6, September 2019](#)).

Hintergrund dieses Gesetzesvorhabens ist Folgendes: Unternehmen, die als Inlandsemittent Wertpapiere begeben und nach § 114 Abs. 1 Satz 1 WpHG zur Erstellung eines Jahresfinanzberichts verpflichtet sind, müssen diesen mit Wirkung zum 1. Januar 2020 nach den Vorgaben der Delegierten Verordnung (EU) 2019/815, der sogenannten [ESEF-Verordnung](#) („ESEF-VO“) der EU-Kommission (geändert durch die [Delegierte Verordnung \(EU 2019/2100\)](#)) in einem einheitlichen elektronischen Format erstellen. Für die Erstellung von Jahresfinanzberichten gilt die ESEF-VO unmittelbar. In der Regel müssen Inlandsemittenten allerdings keinen Jahresfinanzbericht erstellen, da sie schon nach den handelsrechtlichen Vorschriften zur Offenlegung der entsprechenden Rechnungslegungsunterlagen verpflichtet sind. Das Gesetzesvorhaben dient dazu sicherzustellen, dass die Formatvorgaben der ESEF-VO auch auf diese handelsrechtlichen Rechnungslegungsunterlagen Anwendung finden.

Im Folgenden werden die vorgesehenen wesentlichen Änderungen im HGB sowie die wesentlichen Unterschiede zum Referentenentwurf dargestellt.

### Auswirkungen

#### ESEF-bedingte Änderungen

Die ESEF-bedingten Änderungen im HGB betreffen Kapitalgesellschaften, die als WpHG-Inlandsemittenten Wertpapiere begeben und keine Kapitalgesellschaften i.S.d. § 327a HGB sind.

Zur Umsetzung der Formatvorgaben der ESEF-VO sieht der Regierungsentwurf – im Unterschied zum Referentenentwurf – keine „Aufstellungslösung“, sondern eine „Offenlegungslösung“ mit Prüfungspflicht vor. Im Einzelnen bedeutet dies insbesondere Folgendes:

## **Aufstellung**

An der Aufstellung der Rechnungslegungsunterlagen, d.h. von Jahres- und Konzernabschlüssen, (Konzern-)Lageberichten sowie (Konzern-)Bilanzen und (Konzern-)Lageberichtseiden, ändert sich nichts. Im Unterschied dazu war im Referentenentwurf eine Aufstellung der Unterlagen in elektronischer Form und elektronisch signiert vorgesehen.

## **Offenlegung**

Für Zwecke der Offenlegung im Bundesanzeiger müssen elektronische Wiedergaben dieser Rechnungslegungsunterlagen in einem ESEF-konformen Format erstellt werden (§ 328 Abs. 1 Satz 2 HGB i.d.F. RegE ESEF-VO-Umsetzungsgesetz (HGB-E)). Dies bedeutet zum einen, dass die Rechnungslegungsunterlagen nach Maßgabe des Art. 3 der ESEF-VO elektronisch im XHTML-Format („Extensible Hyper Text Markup Language“) offenzulegen sind. Dies bedeutet zum anderen, dass ein nach § 315e HGB nach IFRS aufgestellter Konzernabschluss nach Maßgabe der Art. 4 und 6 der ESEF-VO mit Hilfe der iXBRL-Technologie („Inline eXtensible Business Reporting Language“) auszuzeichnen ist („Etikettierung“/„Tagging“). Diese Auszeichnungspflicht umfasst für nach dem 31. Dezember 2019 beginnende Geschäftsjahre aufgestellte Konzernabschlüsse für eine Übergangsfrist von zwei Jahren alle Zahlen in den primären Abschlussbestandteilen (Bilanz, Gesamtergebnisrechnung, Kapitalflussrechnung und Eigenkapitalveränderungsrechnung) sowie bestimmte Basisinformationen (Art. 4 Abs. 1 i.V.m. Anlage II Tabelle 1 der ESEF-VO). Für Konzernabschlüsse für nach dem 31. Dezember 2021 beginnende Geschäftsjahre müssen darüber hinaus weitere Anhangangaben „blockweise“ ausgezeichnet werden (Art. 4 Abs. 2 i.V.m. Anlage II Tabelle 2 der ESEF-VO).

Da das elektronische Format nur für Zwecke der Offenlegung im Bundesanzeiger zu erstellen ist, entfällt die im Referentenentwurf noch vorgesehene Pflicht, die betreffenden Rechnungslegungsunterlagen für Zwecke der Einberufung der Hauptversammlung nach § 175 Abs. 2 AktG ausschließlich über die Internetseite der Gesellschaft zugänglich zu machen.

## **Prüfung**

Der Abschlussprüfer hat zu prüfen, ob die für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben der (Konzern-)Abschlüsse und (Konzern-)Lageberichte vollständig und richtig den aufgestellten Unterlagen entsprechen und in allen wesentlichen Belangen „ESEF-konform“ sind (§ 317 Abs. 3b HGB-E). Über das Prüfungsergebnis ist in einem besonderen Abschnitt des Bestätigungsvermerks zu berichten (§ 322 Abs. 1 Satz 3 HGB-E).

Der Wortlaut des zukünftig in diesen Fällen zu erteilenden Bestätigungsvermerks wird derzeit im Berufsstand der Wirtschaftsprüfer diskutiert. Prozessual bedeutet die Neuregelung, dass zum Zeitpunkt der Erteilung des Bestätigungsvermerks nicht nur die aufgestellten gesetzlichen Rechnungslegungsunterlagen (im Regelfall wie bisher auf Papier) sondern auch bereits die für Zwecke der Offenlegung erstellte, elektronische ESEF-konforme Wiedergabe dieser Rechnungslegungsunterlagen vorliegen muss, obwohl die tatsächliche Offenlegung i.d.R. später erfolgt. Dieses Erfordernis der zeitgleichen Aufstellung bzw. Erstellung wird zumindest im ersten Jahr besondere Herausforderungen an die Unternehmen stellen.

Die ESEF-konform offengelegten (Konzern-)Abschlüsse und (Konzern-)Lageberichte können Prüfungsgegenstand des Bilanzkontrollverfahrens nach § 342b HGB sein (§ 342b Abs. 2 Satz 1 HGB-E).

## Bußgeldvorschriften

Verstöße gegen die neuen Formatvorgaben sind bußgeldbewehrt (§ 334 Abs. 1 Nr. 5 HGB-E).

## Sonstige wesentliche Klarstellungen und Änderungen

Klargestellt wird, dass der (Konzern-)Bilanzzeit sowie der (Konzern-)Lageberichtzeit kein Bestandteil des (Konzern-)Abschlusses oder (Konzern-)Lageberichts, sondern eigenständige Rechnungslegungsunterlagen und als solche offenkundig sind (§§ 264 Abs. 2 Satz 3, 289 Abs. 1 Satz 5, 297 Abs. 2 Satz 4, 315 Abs. 1 Satz 5, 325 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 HGB-E).

Klargestellt wird außerdem, dass Prüfungsgegenstand des Bilanzkontrollverfahrens nach § 342b HGB auch ein offengelegter IFRS-Einzelabschluss sein kann (§ 342b Abs. 2 Satz 1 HGB-E).

Die Zuständigkeit für die Verfolgung von Verstößen gegen Auf- und Feststellungsvorschriften von Rechnungslegungsunterlagen (§ 334 Abs. 1 HGB-E) wird für kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften i.S.d. § 264d HGB vom Bundesamt für Justiz auf die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) übertragen (§ 334 Abs. 4 Satz 1 HGB-E).

## Handlungsbedarf

Die geänderten Vorschriften sind erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse, (Konzern-)Lageberichte, (Konzern-)Bilanzzeit und (Konzern-)Lageberichtzeit für das nach dem 31. Dezember 2019 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden (Art [x] Satz 1 EGHGB-E). Aus diesem Grund ist weiterhin eine zügige Durchführung des Gesetzgebungsprozesses zu erwarten.

Für Unternehmen ergibt sich mit diesen neuen Anforderungen in mehrfacher Hinsicht konkreter Handlungsbedarf. Es bedarf der organisatorischen und technischen Umsetzung (In-House vs. Outsourcing, ggf. Anschaffung einer Software-Applikation zur Transformation in das XHTML-Format und Auszeichnung mittels der iXBRL-Technologie). Zudem ist die fachlich zutreffende Auszeichnung in den primären Konzernabschlussbestandteilen sowie – nach der zweijährigen Übergangsfrist – im Anhang des Konzernabschlusses unter Bezugnahme auf die ESEF-Taxonomie sicherzustellen (ggf. Anlage von Erweiterungen und diesbezüglichen Verankerungen auf die Haupt-Taxonomie). Es empfiehlt sich daher, zeitnah eine Probe-Auszeichnung auf Basis des letzten IFRS-Konzernabschlusses vorzunehmen und damit ein Projekt zur Umsetzung zu starten.

---

## Ansprechpartner

**Guido Fladt**

Tel.: +49 69 9585-1455  
[g.fladt@pwc.com](mailto:g.fladt@pwc.com)

**Dr. Bernd Kliem**

Tel.: +49 89 5790-5549  
[bernd.kliem@pwc.com](mailto:bernd.kliem@pwc.com)

**Peter Flick**

Tel.: +49 69 9585-2004  
[peter.flick@pwc.com](mailto:peter.flick@pwc.com)

**Björn Seidel**

Tel.: +49 40 6378-8163  
[bjoern.seidel@pwc.com](mailto:bjoern.seidel@pwc.com)

**Dirk Rimmenspacher**

Tel.: +49 69 9585-3153  
[dirk.rimmenspacher@pwc.com](mailto:dirk.rimmenspacher@pwc.com)

---

## Bestellung

Sie können den Newsletter HGB direkt über unser PwCPlus Modul „Capital Markets & Accounting Advisory“ abrufen. Registrieren Sie sich [hier](#) oder senden Sie eine E-Mail an: [pwplus.knowledgetransfer@de.pwc.com](mailto:pwplus.knowledgetransfer@de.pwc.com).

Alternativ können Sie den Newsletter über folgenden Link abonnieren:  
[www.pwc.de/de/rechnungslegung/national-office](http://www.pwc.de/de/rechnungslegung/national-office).

Sind Sie darüber hinaus an unserer Webcast-Reihe „PwC Accounting and Reporting Talks“ interessiert, können Sie diese über folgenden Link abonnieren:  
[www.pwc.de/ARTalks](http://www.pwc.de/ARTalks).

Wenn Sie den Newsletter abbestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Abbestellung“ an folgende Adresse:  
[Unsubscribe\\_HGB\\_direkt@de.pwc.com](mailto:Unsubscribe_HGB_direkt@de.pwc.com).