



© DRSC e.V. || Zimmerstr. 30 || 10969 Berlin || Tel.: (030) 20 64 12 - 0 || Fax.: (030) 20 64 12 - 15
www.drsc.de - info@drsc.de

Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die FA-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte der FA wieder. Die Standpunkte der FA werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt.
Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die FA-Sitzung erstellt.

HGB-FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

Sitzung:	02. HGB-FA / 20.04.2012 / 10:00 – 11:00 Uhr
TOP:	10 – Fremdwährungsumrechnung
Thema:	Mögliche Erarbeitung eines DRS zur Fremdwährungsumrechnung im Konzernabschluss
Papier:	02_10_HGB-FA_FX_KA

Vorbemerkung

- 1 Zu diesem TOP wurde keine Cover Note erstellt – allgemeine Hintergrundinformationen zu dieser Unterlage finden sich in der Sitzungsunterlage **02_05** wie folgt:
 - Darstellung der Anregungen und vorläufigen Beschlüsse des HGB-Fachausschusses (HGB-FA) zur möglichen Erarbeitung neuer DRS aus der ersten Sitzung des HGB-FA,
 - gewählte Vorgehensweise der DRSC-Mitarbeiter zur ersten Einschätzung dieser Themenvorschläge hinsichtlich Eignung und Dringlichkeit für die Erarbeitung neuer Standards und Ableitung eines Vorschlags zur Sortierung nach Relevanz zur Bearbeitung durch den HGB-FA.
- 2 Bei der Bezeichnung des Themas handelt es sich um einen vorläufigen Arbeitstitel – es handelt sich nicht um einen konkreten Vorschlag für den Titel eines möglichen künftigen Standards.
- 3 Diese Sitzungsunterlage zum Thema der „Fremdwährungsumrechnung“ ist wie folgt strukturiert:

**A** Gegenstand eines möglichen DRS**A1** Rechtsnormen**A2** Bestehende Verlautbarungen**A3** Hinweise aufgrund erster Durchsicht einschlägiger Fachliteratur**A4** Hinweise von WPG und IDW**A5** Zusammenstellung in einem DRS zu adressierender Themen**B** Relevanz eines möglichen DRS für Ersteller**C** Vorläufige Priorisierung im Kontext der sechs Themenvorschläge**Anlage 1** Text zur Aufnahme in das vorläufige Arbeitsprogramm des HGB-FA**A** Gegenstand eines möglichen DRS**A1** Rechtsnormen

- 4 Nach §§ 244, 298 Abs. 1 HGB sind der Einzel- sowie auch der Konzernabschluss in Euro aufzustellen. Vor BilMoG enthielt das HGB mit § 340h lediglich für Kreditinstitute eine Vorschrift zur Währungsumrechnung. Mit dem BilMoG wurden in den §§ 256a, 308a HGB erstmals für alle Kaufleute geltende Regelungen zur Währungsumrechnung im Jahres- bzw. Konzernabschluss (im Folgenden „KA“) kodifiziert. Außerdem wurde die bereits bestehende Vorschrift in § 340h HGB geändert.
- 5 § 256a HGB regelt die Umrechnung von Fremdwährungsgeschäften in Euro. Danach sind Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten in Fremdwährung zum Devisenkassamittelkurs am Abschlussstichtag umzurechnen. Bei einer Restlaufzeit von einem Jahr oder weniger setzt § 256a Satz 2 HGB das Realisationsprinzip außer Kraft. Hierfür ist keine Ausschüttungssperre nach § 268 Abs. 8 HGB vorgesehen.
- 6 Gemäß § 277 Abs. 5 Satz 2 HGB sind Erträge bzw. Aufwendungen aus Währungsumrechnung in der GuV gesondert unter den Posten „Sonstige betriebliche Erträge“ bzw. „Sonstige betriebliche Aufwendungen“ auszuweisen.
- 7 Die Umrechnung von Fremdwährungsgeschäften gemäß § 256a HGB ist ein konzernrechnungslegungsrelevantes, jedoch kein konzernrechnungslegungsspezifisches Thema, da sie gleichermaßen Jahresabschlüsse wie Konzernabschlüsse und somit sowohl die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung wie die Grundsätze über die Konzernrechnungslegung betrifft. Da § 256a HGB nicht nur für nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen, sondern wegen der Verpflichtung zur Erstellung eines HGB-



Einzelabschlusses auch für kapitalmarktorientierte Unternehmen anzuwenden, wird auf die Umrechnung von Fremdwährungsgeschäften im Folgenden zunächst nicht eingegangen.

- 8 Zur Umrechnung von auf fremde Währung laufenden Abschlüssen für Zwecke der Konzernrechnungslegung ist gemäß § 308a HGB folgendes vorgesehen:

Die Aktiv- und Passivposten einer auf fremde Währung lautenden Bilanz sind, mit Ausnahme des Eigenkapitals, das zum historischen Kurs in Euro umzurechnen ist, zum Devisenkassamittelkurs am Abschlussstichtag in Euro umzurechnen. Die Posten der Gewinn- und Verlustrechnung sind zum Durchschnittskurs in Euro umzurechnen. Eine sich ergebende Umrechnungsdifferenz ist innerhalb des Konzerneigenkapitals nach den Rücklagen unter dem Posten "Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung" auszuweisen. Bei teilweisem oder vollständigem Ausscheiden des Tochterunternehmens ist der Posten in entsprechender Höhe erfolgswirksam aufzulösen.

- 9 Die Grundlagen für die Umrechnung in Euro sind gemäß § 284 Abs. 2 Nr. 2 HGB im Anhang und gemäß § 313 Abs. 1 Nr. 2 HGB im Konzernanhang anzugeben.
- 10 § 308a HGB betrifft unmittelbar die Konzernrechnungslegung nach §§ 290-315 HGB und gilt nach § 13 Abs. 2 Satz 1 PubiG auch für Unternehmen, die nach PubiG zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind.

Frage zu A1:

Haben Sie (ergänzende) Anmerkungen zu den obigen Ausführungen?

A2 Bestehende Verlautbarungen

- 11 Vor BilMoG-Einführung regelte **DRS 14 Währungsumrechnung** für den KA die Umrechnung von Fremdwährungsgeschäften in die funktionale Währung (DRS 14.6-24), die Umrechnung von Abschlüssen ausländischer Unternehmen in die Berichtswährung (DRS 14.25-34) sowie die Behandlung von Abschlüssen aus Hochinflationländern (DRS 14.35-38). DRS 14 sah für die Umrechnung von Fremdwährungsabschlüssen das Konzept der funktionalen Währung vor. Da im Rahmen des BilMoG die modifizierte Stichtagskursmethode eingeführt wurde, ist DRS 14 mit Bekanntmachung des DRÄS 4



durch das BMJ am 18.02.2010 aufgehoben worden.

- 12 Der Ausweis der Eigenkapitaldifferenz aus Fremdwährungsumrechnung im Konzerneigenkapitalspiegel ist in **DRS 7 *Konzerneigenkapital und Konzerngesamtergebnis*** geregelt. Danach ist diese Differenz (nach Wortlaut des DRS 7 „Ausgleichsposten aus der Fremdwährungsumrechnung“) im übrigen Konzernergebnis zu berichten (DRS 7.5).
- 13 Die Währungsumrechnung im Rahmen der Erstellung einer Kapitalflussrechnung ist in **DRS 2 *Kapitalflussrechnung*** geregelt.
- 14 Ferner regelt **DRS 18 *Latente Steuern***, dass auf die Differenzen aus der Umrechnung von auf fremde Währung lautenden Abschlüssen keine latenten Steuern anzusetzen sind (DRS 18.30).
- 15 Weiterhin weist die **Regierungsbegründung zum BilMoG** darauf hin, dass § 308a HGB keine Vorgabe zur Umrechnung des Jahreserfolgs mache und sich dieser als Saldo der umgerechneten Aufwands- und Ertragsposten ergäbe. Gemäß Regierungsbegründung findet § 308a HGB keine Anwendung auf Fremdwährungsabschlüsse aus Hochinflationländern. Die gegenwärtige Praxis bei der Umrechnung von Abschlüssen aus Hochinflationländern bleibt daher von § 308a HGB unberührt.
- 16 Schließlich wird in der **Stellungnahme des Rechtsausschusses zum Gesetzesentwurf BilMoG** auf bestimmte Sachverhalte hingewiesen, welche zu einer erfolgswirksamen Auflösung des Postens „Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung“ führen. Neben der Veräußerung eines Tochterunternehmens (Im Folgenden „TU“) führt auch jedes sonstige Ausscheiden eines TU zu einer Auflösung des Postens (beispielsweise Ausscheiden aufgrund der Liquidation des TU oder aufgrund der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens).

Frage zu A2:

Haben Sie (ergänzende) Anmerkungen zu den obigen Ausführungen?



A3 Hinweise aufgrund erster Durchsicht einschlägiger Fachliteratur

- 17 Im Folgenden werden Sachverhalte dargestellt, zu denen das Fachschrifttum grundsätzlich einheitliche oder von der Mehrheit vertretene Lösungsvorschläge aufzeigt.
- 18 Der **Anwendungsbereich** der neuen Währungsumrechnungsnorm des § 308a HGB ist nicht explizit geregelt. Die Vorschrift des § 308a HGB gilt in jedem Fall sowohl für die Vollkonsolidierung von TU als auch über den § 310 Abs. 2 HGB für die Quotenkonsolidierung. Nicht eindeutig ist, ob die Vorschrift auch für die Währungsumrechnung im Rahmen der Equity-Bewertung verpflichtend ist. Die verpflichtende Anwendung wird im Schrifttum überwiegend befürwortet, obgleich § 312 Abs. 5 HGB für assoziierte Unternehmen grundsätzlich ein Wahlrecht bzgl. Bewertungsmethoden zulässt und im Wortlaut des § 308a HGB lediglich auf TU Bezug genommen wird.
- 19 Nicht geregelt ist des Weiteren die Behandlung der **auf konzernfremde Gesellschafter entfallenden Differenzen aus Währungsumrechnung**. Hierzu wird in der Literatur einheitlich die Meinung vertreten, dass diese den Minderheitsgesellschaftern anteilig zuzurechnen sind (wie dies auch in DRS 14.33 geregelt war).
- 20 Eine erfolgswirksame Auflösung des Postens „Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung“ ist auch in den Fällen geboten, in denen die Vermögensgegenstände und Schulden eines ausländischen TU im Rahmen einer **Liquidation** oder eines Unternehmensverkaufs in der Form eines **Asset Deals** an konzernexterne Dritte veräußert werden oder in denen bei einem TU **nicht „verhältnismäßige“ Kapitalmaßnahmen** durchgeführt werden. Dies gilt auch dann, wenn nach der teilweisen Anteilsveräußerung oder wirtschaftlich entsprechenden Vorgängen weiterhin ein Mutter-Tochter-Verhältnis i.S.v. § 290 HGB besteht und das betroffene Unternehmen vollkonsolidiert wird.
- 21 Bei einer **Übergangskonsolidierung** von der Vollkonsolidierung auf die Quoten- oder Equity-Konsolidierung bzw. die Bewertung zu Anschaffungskosten wird laut Schrifttum die der neuen Anteilsquote entsprechende Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung fortgeführt.
- 22 Wird ein TU mit vom Konzernstichtag **abweichenden Abschlussstichtag** nach § 299



Abs. 2 HGB nicht auf Grundlage eines Zwischenabschlusses in den KA einbezogen, wird es im Schrifttum als sachgerecht angesehen, die Umrechnung des auf den abweichenden Stichtag aufgestellten Abschlusses des TU ebenfalls mit dem Devisenkassamittelkurs des Konzernbilanzstichtags vorzunehmen.

- 23 Auf welcher zeitlichen Basis (z.B. Monat, Quartal, Halbjahr, Jahr) der angewandte **Durchschnittskurs** errechnet wird, ist laut Schrifttum vom berichtenden Unternehmen festzulegen.
- 24 Die Vorschrift des § 308a HGB lässt offen, wie **stille Reserven/Lasten** und ein **Geschäfts- oder Firmenwert** aus dem Erwerb eines ausländischen TU im Rahmen der Kapitalkonsolidierung zu behandeln sind. Es ist entscheidend, ob diese als Komponenten des TU oder als Vermögensgegenstände des Mutterunternehmens (im Folgenden „MU“) interpretiert werden. Im ersten Fall sind stille Reserven/Lasten und ein Geschäfts- oder Firmenwert konsequenterweise in die Fremdwährungsumrechnung nach § 308a HGB einzubeziehen. Im zweiten Fall werden stille Reserven/Lasten und ein Geschäfts- oder Firmenwert unmittelbar in die Konzernwährung umgerechnet und in den Folgeperioden fortgeführt. Nach h. M. ist es vorzuziehen, die aufgedeckten stillen Reserven und Lasten dem TU zuzuordnen. Die Zuordnungsentscheidung für den verbleibenden Geschäfts- oder Firmenwert oder negativen Unterschiedsbetrag sollte in Abhängigkeit davon getroffen werden, ob dieser als Vermögensgegenstand oder als zukünftige Belastung des erworbenen TU oder des MU zu qualifizieren ist. Die Behandlung des Geschäfts- oder Firmenwerts als Vermögensgegenstand des TU entspricht der international üblichen Sichtweise (vgl. IAS 21.47) und wird im Schrifttum favorisiert. Es wird jedoch in der Literatur die Meinung vertreten, dass eine zwingende Einbeziehung des Geschäfts- oder Firmenwerts in die Währungsumrechnung mangels einer ausdrücklichen Regelung nicht geboten erscheint.
- 25 Weiterhin wird im Schrifttum die Behandlung der Währungsumrechnungsdifferenzen im Rahmen der **Schuldenkonsolidierung** diskutiert. Analog zur Regelung des IAS 21.45 wird eine erfolgswirksame Verbuchung der im Rahmen der Schuldenkonsolidierung auftretenden Aufrechnungsdifferenzen bevorzugt.
- 26 Ausgenommen hiervon sind die Fälle, in denen ein beteiligungsähnliches Darlehen vorliegt, dessen Tilgung in der näheren Zukunft weder geplant noch wahrscheinlich ist.



Den Regelungen zum **net investment in a foreign operation** in IAS 21.15 i.V.m. IAS 21.32 folgend sind nach der in der Literatur vorherrschend vertretenen Meinung die Umrechnungsdifferenzen erfolgsneutral im Eigenkapital zu erfassen. Eine erfolgswirksame Erfassung sollte spätestens in der Periode stattfinden, in der das TU veräußert wird oder das Darlehen zurückgezahlt wird.

- 27 Hinsichtlich der Berücksichtigung **latenter Steuern** auf Währungsumrechnungsdifferenzen bei Anwendung der modifizierten Stichtagskursmethode wird in der Literatur die Meinung vertreten, dass temporäre Differenzen aus der erfolgsneutralen Erfassung von Fremdwährungsumrechnungsdifferenzen sog. *outside basis differences* darstellen, worauf nach § 306 Satz 4 HGB keine latenten Steuern anzusetzen sind.
- 28 Auslegungsbedürftig ist die Frage der Behandlung von Währungsumrechnungsdifferenzen im KA bei Vorliegen einer **Bewertungseinheit** zwischen der Nettoinvestition in das TU und der Fremdwährungsverbindlichkeit, die das MU zur Absicherung von Währungsrisiken aus dieser Investition eingeht. Hierzu wird im Schrifttum die Meinung vertreten, dass eine Bewertung der Fremdwährungsverbindlichkeit des MU zum Stichtagskurs und eine erfolgsneutrale Abbildung der daraus resultierenden Umrechnungsdifferenz im Posten „Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung“ für die handelsrechtliche Bilanzierung (analog zu den bestehenden Regelungen des IAS 39) zulässig sind.
- 29 Zur Berücksichtigung der wechselkursbedingten Umrechnungsunterschiede im **Konzernanlagespiegel** (sowie ggf. im Rückstellungsspiegel) wird in der Literatur die Einfügung gesonderter Währungsumrechnungsspalten vorgeschlagen.
- 30 In Ermangelung einer gesetzlichen Regelung wird in der Literatur ferner das Thema Fremdwährungsumrechnung bei **Hochinflation** diskutiert.
- 31 Schließlich wird im Schrifttum diskutiert, was die Angabepflicht zur Währungsumrechnung im **Konzernanhang** nach § 313 Abs. 1 Nr. 2 HGB umfasst.
- 32 Zusammenfassend lässt sich konstatieren, dass zum § 308a HGB eine Vielzahl von Einzelfragen in der Fachliteratur diskutiert wird, zu denen in den weit überwiegenden



Fällen einheitliche oder mehrheitliche Meinungen vertreten werden. Eine Adressierung dieser Fragen im Rahmen eines DRS könnte zur Steigerung der Rechtssicherheit auf diesem Teilgebiet der Konzernrechnungslegung beitragen.

Frage zu A3:

Haben Sie (ergänzende) Anmerkungen zu den obigen Ausführungen?

A4 Hinweise von WPG und IDW

- 33 Zum Thema der „Fremdwährungsumrechnung“ wurden von Seiten der angesprochenen WPG und vom IDW keine ergänzenden Hinweise zur Verfügung gestellt.

Frage zu A4:

Haben Sie hierzu Anmerkungen oder Fragen?

A5 Zusammenstellung in einem DRS zu adressierender Themen

- 34 Wesentliche klärungsbedürftige Sachfragen, die in einem DRS zur **Umrechnung von Einzelabschlüssen** für Zwecke der Konzernrechnungslegung adressiert werden könnten, sind:

- Behandlung des auf Minderheitsgesellschafter entfallenden Anteils der Umrechnungsdifferenz;
- Zuordnung des Geschäfts oder Firmenwerts und aufgedeckter stiller Reserven (diese Sachfrage könnte ggf. im Rahmen der Überarbeitung des DRS 4 adressiert werden);
- Sachverhalte, die zu einer erfolgswirksamen Auflösung des Postens „Eigenkapitaldifferenzen aus Währungsumrechnung“ führen (Konkretisierung des Begriffs „Auscheiden“);
- Behandlung von Abschlüssen aus Hochinflationländern. Da gemäß Regierungsbegründung zum BilMoG die gegenwärtige Praxis bei der Umrechnung von Abschlüssen aus Hochinflationländern von § 308a HGB unberührt bleibt, könnten hierzu ggf. die Regelungen des ehemaligen DRS 14 herangezogen werden;
- Angaben im Konzernanhang.

- 35 Sofern in Analogie zum ehemaligen DRS 14 im Rahmen eines möglichen künftigen



DRS zur Fremdwährungsumrechnung auch auf die **Umrechnung von Fremdwährungsgeschäften** gem. § 256a HGB eingegangen werden soll, könnten zumindest folgende klärungsbedürftige Themen in den Standard aufgenommen werden:

- Zugangs- und Folgebewertung (im Wortlaut des § 256a HGB ist die Währungsumrechnung zum Zeitpunkt des erstmaligen Ansatzes nicht geregelt, sondern lediglich die Folgebewertung am Abschlussstichtag);
- Umrechnung von nicht in § 256a HGB erwähnten Bilanz- und GuV-Positionen;
- Behandlung von Währungsumrechnungsdifferenzen.

36 Die Gliederung des möglichen künftigen DRS könnte an die des DRS 14 a.F. angelehnt werden (mit Gliederungsposten in Klammern, falls der DRS auch die Umrechnung von Fremdwährungsgeschäften abdecken soll):

- *Gegenstand und Geltungsbereich*
- *Definitionen*
 - *Regeln*
 - *(Umrechnung von Fremdwährungsgeschäften in ausländischer Währung)*
 - *Erstmalige Erfassung des Fremdwährungsgeschäfts*
 - *Umrechnung fortgeführter Werte*
 - *Behandlung von Umrechnungsdifferenzen*
 - *Nicht konvertierbare Währungen und mehrere Wechselkurse)*
 - *Umrechnung von Fremdwährungsabschlüssen*
 - *Grundsatz*
 - *Behandlung von Umrechnungsdifferenzen*
 - *Behandlung von Abschlüssen aus Hochinflationländern*
- *Angaben im Konzernanhang*
- *Inkrafttreten und Übergangsvorschriften*

37 Im Rahmen einer (späteren) Überarbeitung bestehender DRSs sollte weiterhin die Postenbezeichnung „Ausgleichsposten aus der Fremdwährungsumrechnung“ im **DRS 7** an die Bezeichnung des § 308a HGB „Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung“ angepasst werden.

Frage zu A5:

Haben Sie (ergänzende) Anmerkungen zu dem obigen Vorschlag?



B Relevanz eines möglichen DRS für Ersteller

38 Für die Erarbeitung eines DRS sprechen folgende Argumente:

- Der Themenkomplex Fremdwährungsumrechnung im KA ist den Grundsätzen über die Konzernrechnungslegung zuzurechnen und ist für nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen relevant. Die Adressierung im Rahmen eines DRS steht mit der dem DRSC übertragenen Aufgabe (§ 342 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 HGB) im Einklang. Vor diesem Hintergrund könnte sich der HGB-FA dieses Themas annehmen.
- Auch wenn im Rahmen des BilMoG mit § 308a HGB zur Umrechnung von auf fremde Währung lautenden Abschlüssen nunmehr eine gesetzliche Norm eingeführt wurde, scheinen offene Auslegungsfragen und nicht ausdrücklich geregelte Themen die Erarbeitung eines entsprechenden Standards zu rechtfertigen.
- Die Erläuterungen in der Gesetzesbegründung zu § 308a HGB reduzieren den Klärungsbedarf, räumen diesen jedoch nicht im vollen Umfang aus.
- Es bestehen keine geltenden Verlautbarungen zu dem Thema.

39 Folgende Gründe sprechen gegen die Erarbeitung eines DRS:

- Die zuvor bestehende Regelungslücke zur Fremdwährungsumrechnung wurde mit dem BilMoG geschlossen.
- Zu den gesetzlich nicht geregelten Themen werden im Schrifttum, soweit ersichtlich, weitgehend einheitliche Lösungsvorschläge unterbreitet. Bei Zweifelsfragen könnten die Ersteller daher auf die Ausführungen in der Literatur zurückgreifen.

40 Vor diesem Hintergrund und im Rahmen einer gesamtheitlichen Würdigung wird dem HGB-FA empfohlen, **einen DRS zur Fremdwährungsumrechnung zu entwickeln.**

41 Es wird insbesondere empfohlen, analog zu bestehenden DRS das Thema „Fremdwährungsumrechnung im KA“ in einem DRS abschließend zu regeln. Es sollten deshalb auch Sachthemen in den DRS aufgenommen werden, zu denen kein Klärungsbedarf besteht bzw. zu denen einheitliche oder mehrheitliche Meinungen in der Literatur vertreten werden.

Fragen zu B:

- a) Schließen Sie sich dem Vorschlag an, einen DRS zu entwickeln?
- b) Falls nein: wie beabsichtigen Sie alternativ vorzugehen?
- c) Falls ja, sollen sowohl § 308a HGB als auch § 256a HGB konkretisiert werden?



C Vorläufige Priorisierung im Kontext der sechs Themenvorschläge

42 Auf Basis geführter Diskussionen und einer entsprechenden Abstimmung haben die an den Ausarbeitungen zu den sechs Themen (TOP 6, 7, 9-12) beteiligten DRSC-Mitarbeiter die einzelnen Themen wie folgt kategorisiert:

(1) Themen, zu denen ein Standard erarbeitet werden könnte:

Rangplatz	Beschreibung
1.	Immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens
2.	Fremdwährungsumrechnung

(2) Thema, zu dem die bestehenden Standards jeweils erweitert werden sollten:

Konzernrechnungslegung durch Personen(handels)gesellschaften
--

(3) Themen, zu denen die Erarbeitung eines Standards nicht sinnvoll erscheint:

Berichterstattung über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen

Internes Kontroll- und Risikomanagementsystem im Hinblick auf den Konzernrechnungslegungsprozess
--

Vorjahreszahlen im Konzernabschluss und Konzernrechnungslegung bei Änderungen des Konsolidierungskreises
--

43 Die Erarbeitung eines Standards zum Thema der „Fremdwährungsumrechnung“ erscheint sinnvoll, weil trotz eingeführter Regelungen im Rahmen des BilMoG einzelne Sachfragen weder im Gesetz noch in bestehenden Verlautbarungen adressiert sind.



- 44 Eine im Umlaufverfahren von den Mitgliedern des HGB-FA vor der Sitzung abgefragte Priorisierung ergab folgendes Ergebnis:

Rangplatz	Beschreibung
1.	Konzernrechnungslegung bei Personen(handels)gesellschaften
2.	Immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens
3.	Berichterstattung über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen
4.	Fremdwährungsumrechnung
5.	Internes Kontroll- und Risikomanagementsystem im Hinblick auf den Konzernrechnungslegungsprozess
6.	Vorjahreszahlen im Konzernabschluss und Konzernrechnungslegung bei Änderungen des Konsolidierungskreises

- 45 Weiterhin ergab eine informelle Anfrage bei großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in Deutschland und dem IDW die folgende Priorisierung (allerdings haben sich konkret zur Priorisierung der sechs Themenvorschläge nur drei WPG geäußert):

Rangplatz	Beschreibung
1.	Fremdwährungsumrechnung
	Konzernrechnungslegung bei Personen(handels)gesellschaften
3.	Immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens
4.	Internes Kontroll- und Risikomanagementsystem im Hinblick auf den Konzernrechnungslegungsprozess
	Berichterstattung über Beziehungen zu NUP
6.	Vorjahreszahlen im Konzernabschluss und Konzernrechnungslegung bei Änderungen des Konsolidierungskreises

Frage zu C:

Eine zusammenfassende Diskussion zur Priorisierung der einzelnen Themenvorschläge soll im Rahmen von **TOP 13** (Arbeitsprogramm des HGB-FA) – nach Vorstellung der Untersuchungen zu allen sechs Themen – geführt werden.

Haben Sie gleichwohl Anmerkungen oder Fragen zu den oben dargestellten Informationen?



Anlage 1

Text zur Aufnahme in das vorläufige Arbeitsprogramm des HGB-FA

Der folgende Text ist zur Aufnahme in den Entwurf des Arbeitsprogramms vorgesehen, um kurze Hintergrundinformationen zu dem vom HGB-FA beabsichtigten Vorgehen zur Verfügung zu stellen.

Fremdwährungsumrechnung

Im Rahmen dieses Projekts soll ein Standard „Fremdwährungsumrechnung“ ausgearbeitet werden. In diesem soll die Vorschrift des § 308a HGB konkretisiert werden. Der DRS soll die Umrechnung von Abschlüssen ausländischer Unternehmen in die Berichtswährung sowie die Behandlung von Abschlüssen aus Hochinflationländern regeln. Insbesondere soll der Standard folgende gesetzlich nicht ausdrücklich geregelte Sachfragen klären:

- Anwendungsbereich der Währungsumrechnungsnorm des § 308a HGB;
- Behandlung des auf konzernfremde Gesellschafter entfallenden Anteils der Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung;
- Einbeziehung der aufgedeckten stillen Reserven und des Geschäfts- oder Firmenwerts in die Währungsumrechnung;
- Sachverhalte, die zu einer erfolgswirksamen Auflösung des Postens „Eigenkapitaldifferenzen aus Währungsumrechnung“ führen;
- Umrechnung von Abschlüssen aus Hochinflationländern;
- Angaben im Konzernanhang.

Des Weiteren kann sich der HGB-FA dafür entscheiden, im Rahmen eines künftigen Standards zur „Fremdwährungsumrechnung“ auch die Umrechnung von Fremdwährungsgeschäften gemäß §§ 256a HGB zu behandeln.