



© 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:	16. HGB-FA / 25.04.2014 / 12:30 – 13:30 Uhr
TOP:	05 – Geplante Überarbeitung DRS 8 und DRS 9
Thema:	Erörterung des Änderungsbedarfs von DRS 9 <i>Bilanzierung von Anteilen an Gemeinschaftsunternehmen im Konzernabschluss</i>
Papier:	16_05b_HGB-FA_DRS 8_9_Themen_DRS 9



Inhalt

1. Vorbemerkung
2. Redaktionelle Anpassungen / Anpassungen an geänderte DRS
3. Definitionen / Anwendungsvoraussetzungen
4. Ermittlung der Anteilsquote des Konzerns
5. Abschlussstichtag des Gemeinschaftsunternehmens
6. Durchführung der anteilmäßigen Konsolidierung
7. Angaben im Konzernanhang



1. Vorbemerkung

- Der Deutsche Rechnungslegungs Standard Nr. 9 (DRS 9) *Bilanzierung von Anteilen an Gemeinschaftsunternehmen im Konzernabschluss* regelt die quotale Konsolidierung von Anteilen an Gemeinschaftsunternehmen im Konzernabschluss.
- Diese Unterlage stellt Themenbereiche mit möglichem Änderungs- oder Ergänzungsbedarf dar. Die Auflistung ist vorläufig und nicht abschließend. Die Themenfindung fand durch Durchsicht der Fachliteratur statt.
- Für viele Fragestellungen zur anteilsmäßigen Konsolidierung gelten grds. die Regeln, die auch bei der Vollkonsolidierung zum Tragen kommen. Es empfiehlt sich daher, DRS 9 an den künftigen DRS zur Kapitalkonsolidierung anzupassen. In dieser Unterlage wird daher nur auf die Themenbereiche eingegangen, die für die anteilsmäßige Konsolidierung spezifisch sind.



2. Redaktionelle Anpassungen/Anpassungen an geänderte DRS

- Anpassung aufgrund der Umstrukturierung des DRSC
 - Vorbemerkung
- Anpassung aufgrund der Änderung anderer DRS:
 - Tz. 3: Anpassung der Definitionen von „beizulegender Zeitwert“ an den künftigen DRS zur Kapitalkonsolidierung (bzw. Verweis darauf), von „kapitalmarktorientiertes Unternehmen“ an DRS 21 *Kapitalflussrechnung*.
 - Anpassung der im Standard verwendeten Begriffe an den künftigen DRS zur Kapitalkonsolidierung (z.B. „Geschäfts- oder Firmenwert“ anstatt „Goodwill“)



3. Definitionen / Anwendungsvoraussetzungen (1/2)

- Gesetzliche Grundlage:
 - Keine Verwendung des Begriffs „Gemeinschaftsunternehmen“ im HGB.
 - § 310 Abs. 1 HGB: Ein in den Konzernabschluss einbezogenes Mutter- oder Tochterunternehmen führt ein anderes Unternehmen gemeinsam mit einem oder mehreren nicht in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen.
- Regelung in DRS 9:
 - Tz. 3: Gemeinschaftsunternehmen ist „Unternehmen, das von einem in den Konzernabschluss einbezogenen Mutter- oder Tochterunternehmen und einem oder mehreren anderen nicht zum Konzern gehörenden Unternehmen gemeinsam geführt wird. Die gemeinsame Führung ist tatsächlich auszuüben. Gemeinsame Führung eines Unternehmens ist dann gegeben, wenn die Gesellschafterunternehmen strategische Geschäftsentscheidungen sowie Entscheidungen über Investitions- und Finanzierungstätigkeiten einstimmig treffen. Die Existenz von Minderheiten schränkt die Möglichkeit zur Quotenkonsolidierung grundsätzlich nicht ein.“



3. Definitionen / Anwendungsvoraussetzungen (2/2)

- Problemstellung:
 - Zählen zu den nicht in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen nach § 310 Abs. 1 HGB die nach § 296 HGB nicht vollkonsolidierte Tochterunternehmen oder nicht anteilig konsolidierte Gemeinschaftsunternehmen?
 - Kann ein „nicht in den Konzernabschluss einbezogenes Unternehmen“ eine Privatperson sein?
 - Fallen in den Anwendungsbereich des § 310 HGB Unternehmen, die von dem Mutterunternehmen oder einem Tochterunternehmen gemeinsam mit einem assoziierten Unternehmen geführt werden?
 - Einige in DRS 9 verwendete Begriffe (z. B. „Geschäfts- oder Firmenwert“, „passiver Unterschiedsbetrag“, „Konzernabschluss“, „Unternehmen“) sollten in Anlehnung an den künftigen DRS zur Kapitalkonsolidierung neu definiert werden.
- Frage:
 - Wird durch den HGB-FA Klarstellungsbedarf gesehen?



4. Ermittlung der Anteilsquote des Konzerns

- Gesetzliche Grundlage:
 - § 310 Abs. 1: Einbeziehung in den Konzernabschluss entsprechend den Anteilen am Kapital, die dem Mutterunternehmen gehören.
- Regelung in DRS 9:
 - Tz. 8: Einbeziehung in den Konzernabschluss entsprechend den Anteilen am Kapital des Gemeinschaftsunternehmens.
- Problemstellung:
 - Gehören zu den Anteilen nach § 310 Abs. 1 HGB auch Anteile am Gemeinschaftsunternehmen, die von Tochterunternehmen gehalten werden, welche gemäß § 296 HGB nicht in den Konzernabschluss einbezogen werden?
 - Ist die Kapitalbeteiligung am Gemeinschaftsunternehmen eine zwingende Voraussetzung für die anteilmäßige Konsolidierung (im Schrifttum strittig)?
- Frage:
 - Wird durch den HGB-FA Klarstellungsbedarf gesehen?



5. Abschlussstichtag des Gemeinschaftsunternehmens

- Gesetzliche Grundlage:
 - § 299 Abs. 2, 3 i.V.m. § 310 Abs. 2 HGB.
- Regelung in DRS 9:
 - Tz. 9: „Weicht der Abschlussstichtag eines Gemeinschaftsunternehmens von dem Stichtag des Konzernabschlusses ab, so ist dieses Unternehmen aufgrund eines auf den Stichtag und den Zeitraum des Konzernabschlusses aufgestellten Zwischenabschlusses in den Konzernabschluss einzubeziehen.“
- Problemstellung:
 - Einschränkung der gesetzlichen Vereinfachungsregelung hinsichtlich der Zulässigkeit eines abweichenden Stichtags von weniger als drei Monaten durch DRS 9.9.
- Fragen:
 - Wird durch den HGB-FA Änderungsbedarf gesehen?



6. Durchführung der anteilmäßigen Konsolidierung

- Gesetzliche Grundlage:
 - §§ 301-305 i.V.m. § 310 Abs. 2 HGB.
- Regelungen in DRS 9:
 - Tz. 10: „ Die Kapitalkonsolidierung, die Schuldenkonsolidierung, die Zwischenergebniseliminierung sowie die Aufwands- und Ertragskonsolidierung sind anteilig entsprechend der Beteiligungsquote durchzuführen.“
 - Tz. 11: Die Verpflichtung nach Tz. 10 gilt sowohl für up-stream-, als auch für down-stream-Geschäfte.
 - Tz. 12: Klarstellung für cross-stream-Geschäfte.
- Problemstellung:
 - Eine Ausnahme von der Pflicht zur anteilmäßigen Konsolidierung ist die Behandlung von Ausschüttungen des Gemeinschaftsunternehmens.
- Fragen:
 - Wird durch den HGB-FA Änderungsbedarf gesehen?



7. Angaben im Konzernanhang

- Gesetzliche Grundlage:
 - §§ 313, 314 HGB
- Regelung in DRS 9:
 - Tz. 20-26
- Problemstellung:
 - Einige der Angabepflichten gemäß DRS 9 gehen über die gesetzlichen Regelungen hinaus, z.B. Rahmenbedingungen des Erwerbs der Anteile einschl. der Angabe des Kaufpreises, ausführliche Beschreibung der Behandlung des Unterschiedsbetrags.
- Frage:
 - Wird durch den HGB-FA Änderungsbedarf gesehen?

Sieht der HGB-FA weiteren, über die vorgestellten Themen hinausgehenden Änderungsbedarf an DRS 9?



Olga Bultmann

DRSC e.V.
Zimmerstr. 30
10969 Berlin

Tel. 030 / 20 64 12 17

Fax 030 / 20 64 12 15

www.drsc.de
bultmann@drsc.de