

Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 7

E-DRS 7

Darstellung des Konzerneigenkapitals

02. Oktober 2000

Alle interessierten Personen und Organisationen sind zur Stellungnahme bis **Montag, den 27. November 2000** aufgefordert. Die Stellungnahmen werden auf unserer Homepage veröffentlicht, sofern das nicht ausdrücklich abgelehnt wird.

Die Stellungnahmen sind zu richten an:

Deutscher Standardisierungsrat
DRSC e.V., Charlottenstraße 59, 10117 Berlin
Tel.: +49 (0)30 206412-0
Fax: +49 (0)30 206412-15
E-mail: info@drsc.de

Deutscher Standardisierungsrat (DSR)

INHALTSVERZEICHNIS

Aufforderung zur Stellungnahme

Vorbemerkung

Abkürzungsverzeichnis

Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 7 (E-DRS 7) Darstellung des Konzerneigenkapitals

	Textziffer
Gegenstand und Geltungsbereich	1 - 4
Definitionen	5
Regeln	6 - 13
Darstellung der Entwicklung des Konzerneigenkapitals im Konzerneigenkapitalspiegel	6 - 11
Darstellung des Konzerngesamtergebnisses	12 - 13
Angaben im Anhang	14 - 16
Inkrafttreten und Übergangsvorschriften	17
 Anlage	
Anhang A: Begründung des Entwurfs	A1 - A6
Anhang B: Kompatibilität mit dem Gesetz und mit den DRS	B1 - B3
Anhang C: Vergleich mit IAS und US GAAP	C1 - C2

Aufforderung zur Stellungnahme

Der DSR fordert alle interessierten Personen und Organisationen zur Stellungnahme bis zum 27. November 2000 auf. Stellungnahmen sind zu jedem in diesem Standardentwurf geregelten Sachverhalt erbeten. Insbesondere erwünscht sind Antworten auf die nachfolgend aufgeführten Fragen zu einzelnen Textziffern des Entwurfs.

Gegenstand und Geltungsbereich (Tz. 1 ff.)

Frage 1

Der Geltungsbereich des Standards ist nicht eingeschränkt.

- a) Stimmen Sie der Auffassung zu, dass der Standard von allen Unternehmen, die zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet sind, anzuwenden ist?
- b) Welche Gründe sprechen ggf. für eine Begrenzung des Geltungsbereichs?
- c) Halten Sie ggf. eine Begrenzung des Geltungsbereichs auf kapitalmarktorientierte Unternehmen für sinnvoll?

Entwicklung des Konzerneigenkapitals im Konzerneigenkapitalspiegel (Tz. 7 und [Anlage](#))

Frage 2

Die Entwicklung des Konzerneigenkapitals ist in einem Konzerneigenkapitalspiegel darzustellen.

- a) Stimmen Sie dem im Standard vorgesehenen Format für den Konzerneigenkapitalspiegel zu?
- b) Inwiefern und aus welchen Gründen schlagen Sie ggf. eine Modifizierung des vorgesehenen Formats vor?
- c) Würden Sie nach einer Gesetzesänderung eine dem Konzerneigenkapitalspiegel entsprechende Gliederung der Posten des Eigenkapitals in der Konzernbilanz befürworten?

Ausweis der eigenen Anteile (Tz. B2)

Frage 3

Der DSR regt an, dass eigene Anteile in der Konzernbilanz stets offen vom Eigenkapital abzusetzen sind und schlägt eine entsprechende Gesetzesänderung vor.

- a) Teilen Sie die Auffassung, dass eigene Anteile offen vom Eigenkapital abzusetzen sind?
- b) Welche Gründe sprechen ggf. für eine Beibehaltung der bestehenden gesetzlichen Regelung?

Frage 4

Der DSR regt an, dass die eigenen Anteile in einer Summe offen vom Eigenkapital abzusetzen sind („cost method“). Alternativ denkbar ist eine differenzierte Absetzung der Anschaffungskosten vom gezeichneten Kapital, von der Kapitalrücklage und ggf. von den Gewinnrücklagen („par value method“).

- a) Befürworten Sie die Absetzung gemäß der „cost method“?
- b) Welche Gründe sprechen ggf. für eine Absetzung gemäß der „par value method“?

Vorbemerkung

Deutscher Standardisierungsrat

Der Deutsche Standardisierungsrat (DSR) hat den Auftrag, Grundsätze für eine ordnungsmäßige Konzernrechnungslegung zu entwickeln, den Gesetzgeber bei der Fortentwicklung der Rechnungslegung zu beraten und die Bundesrepublik Deutschland in internationalen Rechnungslegungsgremien zu vertreten. Er hat sieben Mitglieder, die vom Verwaltungsrat des Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC) als unabhängige und auf den Gebieten der nationalen und internationalen Rechnungslegung ausgewiesene Fachleute bestimmt werden.

Anwendungshinweis

Die Standards zur Konzernrechnungslegung werden vom Deutschen Standardisierungsrat nach sorgfältiger Prüfung aller maßgeblichen Umstände, insbesondere der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sowie der eingegangenen Stellungnahmen, nach Durchführung von Anhörungen in öffentlicher Sitzung beschlossen. Wenn die Standards vom Bundesministerium der Justiz nach § 342 Abs. 2 HGB bekannt gemacht worden sind, haben sie die Vermutung für sich, Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung der Konzernrechnungslegung zu sein. Da Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung gewährleisten sollen, dass die Gesetze ihrem Sinn und Zweck entsprechend angewendet werden, unterliegen sie einem stetigen Wandel. Es ist daher jedem Anwender zu empfehlen, bei einer Anwendung der Standards sorgfältig zu prüfen, ob diese unter Berücksichtigung aller Besonderheiten im Einzelfall der jeweiligen gesetzlichen Zielsetzung entspricht.

Copyright

Das urheberrechtliche Nutzungsrecht an diesem Standard steht dem Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee e.V. zu. Der Standard ist einschließlich seines Layouts urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung einschließlich der Vervielfältigung, Übersetzung, Mikroverfilmung und elektronischer Speicherung und Verarbeitung, die nicht durch das Urheberrechtsgesetz gestattet ist, ist ohne Zustimmung des DRSC e.V. unzulässig und strafbar. Werden Standards nach ihrer amtlichen Bekanntmachung wiedergegeben, dürfen diese inhaltlich nicht verändert werden. Außerdem ist unter Angabe der Quelle darauf hinzuweisen, dass es sich um den Deutschen Rechnungslegungs Standard Nr. 7 (DRS 7) des Deutschen Standardisierungsrates handelt. Jeder Anwender kann sich bei richtiger Anwendung auf die Beachtung des DRS 7 berufen. Der DRSC e.V. behält sich vor, dieses Recht Anwendern zu versagen, die nach Auffassung des DSR Standards fehlerhaft anwenden.

Herausgeber

Herausgeber ist das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e.V., Charlottenstr. 59, 10117 Berlin, Tel. +49 (0)30 206412-0, Fax. +49 (0)30 206412-15. Knorr@drsc.de.

Verantwortlich im Sinne des Presserechts: Liesel Knorr, Generalsekretärin, Charlottenstr. 59, 10117 Berlin, Tel. +49 (0)30 206412-11, Fax. +49 (0)30 206412-15.

Abkürzungsverzeichnis

AktG	Aktiengesetz
Abs.	Absatz
DRS	Deutscher Rechnungslegungs Standard
DRSC	Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
DSR	Deutscher Standardisierungsrat
FASB	Financial Accounting Standards Board
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
HGB	Handelsgesetzbuch
IAS	International Accounting Standard(s)
i.V.m.	in Verbindung mit
Nr.	Nummer
Tz.	Textziffer
US GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles

Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 7

Darstellung des Konzerneigenkapitals

Grundsätze sind **fettgedruckt**. Sie werden durch die nachfolgenden normal gedruckten Textstellen erläutert. Bei der Anwendung des Standards ist der Grundsatz der Wesentlichkeit zu beachten.

Gegenstand und Geltungsbereich

1.

Dieser Standard regelt die Darstellung der Entwicklung des Konzerneigenkapitals im Konzernanhang.

2.

Eine systematische Darstellung der Entwicklung des Konzerneigenkapitals in einem Konzerneigenkapitalpiegel wird vom geltenden Recht derzeit nicht gefordert. Angesichts der Komplexität der Konzerneigenkapitalstruktur und zur Verbesserung des Informationswerts des Konzernabschlusses ist eine solche detaillierte Darstellung jedoch geboten. Dabei wird die Entwicklung des Eigenkapitals für das Mutterunternehmen und die Minderheitsgesellschafter gesondert erfasst. Unter Berücksichtigung der erfolgsneutralen Eigenkapitalveränderungen wird darüber hinaus das in der Gewinn- und Verlustrechnung ermittelte Jahresergebnis – ebenfalls gesondert für das Mutterunternehmen und die Minderheitsgesellschafter – auf ein Konzerngesamtergebnis übergeleitet. In diesem Konzerngesamtergebnis werden – über die sich aus dem Jahresergebnis ergebenden Veränderungen des Eigenkapitals hinaus – alle Veränderungsbeträge des Eigenkapitals erfasst, die nicht auf Kapitaltransfers mit Anteilseignern beruhen. Für die Darstellung der Entwicklung der eigenen Anteile wird ein Format gewählt, das sowohl den handelsrechtlichen Ausweisivorschriften als auch der international üblichen Praxis Rechnung trägt.

3.

Der Standard ergänzt die handelsrechtlichen Vorschriften zu einzelnen Posten des Eigenkapitals.

4.

Die Darstellung des Eigenkapitals und der Ergebnisverwendungsrechnung im Einzelabschluss ist nicht Gegenstand dieses Standards.

Definitionen

5.

Folgende Begriffe werden in diesem Standard mit der angegebenen Bedeutung verwendet:

***Erwirtschaftetes Eigenkapital (Retained Earnings):* Teil des Konzerneigenkapitals, der aus dem Jahresergebnis des Geschäftsjahres bzw. früherer Geschäftsjahre gebildet worden ist und nicht auf Minderheitsgesellschafter entfällt. Es umfasst die Gewinnrücklagen, den Ergebnisvortrag und das Jahresergebnis des Mutterunternehmens. Darüber hinaus enthält das erwirtschaftete Eigenkapital die kumulierten einbehaltenen Jahresergebnisse der Tochterunternehmen seit deren erstmaliger Einbeziehung sowie die kumulierten Beträge aus ergebniswirksamen Konsolidierungsvorgängen, soweit sie nicht auf Minderheitsgesellschafter entfallen.**

Zu den Gewinnrücklagen des Mutterunternehmens zählen neben der gesetzlichen bzw. einer statutarischen Rücklage sowie den anderen Gewinnrücklagen auch die Beträge gemäß § 58 Abs. 2a AktG und § 29 Abs. 4 GmbHG.

Gewinnrücklagen: Bestandteile des Eigenkapitals gemäß § 272 Abs. 3 und 4 HGB.

Gezeichnetes Kapital: Kapital, auf das die Haftung der Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Kapitalgesellschaft gegenüber den Gläubigern beschränkt ist (§ 272 Abs. 1 Satz 1 HGB).

Jahresergebnis: Konzernjahresüberschuss bzw. -fehlbetrag aus der Gewinn- und Verlustrechnung, der dem Mutterunternehmen sowie den Minderheitsgesellschaftern zuzurechnen ist.

Kapitalrücklage: Bestandteile des Eigenkapitals, die von den Eigenkapitalgebern erfolgsneutral in das Eigenkapital eingezahlt worden sind, ohne gezeichnetes Kapital zu sein.

Die in der Konzernbilanz ausgewiesene Kapitalrücklage kann von der Kapitalrücklage des Mutterunternehmens abweichen (z.B. nach Verschmelzungen).

Konzerngesamtergebnis (Comprehensive Income): Gesamtergebnisgröße des Konzerns, die neben dem Jahresergebnis das übrige Konzernergebnis umfasst.

Kumuliertes übriges Konzernergebnis: Saldo der übrigen Konzernergebnisse der vorhergehenden Geschäftsjahre und des laufenden Geschäftsjahres.

Minderheitenanteil (Minority Interest): Teil des Eigenkapitals und des Jahresergebnisses eines in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmens, der weder direkt noch indirekt dem Mutterunternehmen zuzurechnen ist.

Minderheitenkapital: Sämtliche Bestandteile des Eigenkapitals, die den Minderheitsgesellschaftern zuzurechnen sind und die nicht zum übrigen Konzernergebnis zählen.

Darunter fallen insbesondere Gewinnthesaurierungen seit dem Erwerbszeitpunkt sowie von den Minderheitsgesellschaftern geleistete Einzahlungen.

Übrige eigene Anteile: Eigene Anteile, die gemäß handelsrechtlichen Vorschriften unter Bildung einer entsprechenden Rücklage als Aktivposten anzusetzen sind.

Dazu zählen nicht die zur Einziehung erworbenen Aktien gemäß § 71 Abs. 1 Nr. 6 oder 8 AktG.

Übriges Konzernergebnis: Saldo der Eigenkapitalveränderungen des Geschäftsjahres, die aufgrund der handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätze sowie von Regelungen in anderen DRS nicht in der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen sind und die nicht auf Transaktionen mit den Anteilseignern beruhen.

Regeln

Darstellung der Entwicklung des Konzerneigenkapitals im Konzerneigenkapitalspiegel

6.

Der Konzerneigenkapitalspiegel ist Bestandteil des Konzernanhangs. Er ist gemäß dem in der [Anlage](#) dargestellten Format aufzustellen.

7.

Im Konzerneigenkapitalsspiegel ist die Veränderung der folgenden Posten des Konzerneigenkapitals darzustellen:

	Gezeichnetes Kapital des Mutterunternehmens
-	Nicht eingeforderte ausstehende Einlagen des Mutterunternehmens
-	Eigene Anteile gemäß § 71 Abs. 1 Nr. 6 und Nr. 8 AktG
+	Kapitalrücklage
+	Erwirtschaftetes Eigenkapital
+	Kumuliertes übriges Konzernergebnis, soweit es auf die Gesellschafter des Mutterunternehmens entfällt
=	<u>Eigenkapital des Mutterunternehmens gemäß Konzernbilanz</u>
-	Übrige eigene Anteile
=	<u>Eigenkapital des Mutterunternehmens</u>
+	Eigenkapital der Minderheitsgesellschaft
	– davon: Minderheitenkapital
	– davon: Kumuliertes übriges Konzernergebnis, soweit es auf Minderheitsgesellschafter entfällt
=	<u><u>Eigenkapital</u></u>

8.

Hat das Mutterunternehmen nicht die Rechtsform einer Kapitalgesellschaft, sind die betreffenden Posten des Eigenkapitals entsprechend anzupassen.

9.

Die Anschaffungskosten der eigenen Anteile sind in einer Summe offen vom Eigenkapital abzusetzen, das dem Mutterunternehmen zuzurechnen ist.

10.

Das „Eigenkapital des Mutterunternehmens gemäß Konzernbilanz“ stimmt dem Betrage nach mit dem in der Konzernbilanz nach Maßgabe geltenden Rechts ausgewiesenen Anteil am Eigenkapital überein, das dem Mutterunternehmen zuzurechnen ist. Unter Abzug der „übrigen eigenen Anteile“, die gemäß handelsrechtlichen Vorschriften nicht offen vom Eigenkapital abgesetzt werden dürfen, ergibt sich – entsprechend internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen – das „Eigenkapital des Mutterunternehmens“.

11.

Unter den eigenen Anteilen werden auch solche erfasst, die ein in den Konzernabschluss einbezogenes Unternehmen am Mutterunternehmen hält.

Darstellung des Konzerngesamtergebnisses

12.

Das Jahresergebnis ist im Konzerneigenkapitalsspiegel entsprechend dem in der [Anlage](#) vorgegebenen Format jeweils getrennt für das Mutterunternehmen und die Minderheitsgesellschafter unter Berücksichtigung des übrigen Konzernergebnisses auf das Konzerngesamtergebnis überzuleiten.

13.

Das übrige Konzernergebnis umfasst den Ausgleichsposten aus der Fremdwährungsumrechnung, soweit entstehende Differenzen ergebnisneutral erfasst werden, sowie weitere Posten, die auf erfolgsneutrale Eigenkapitalveränderungen zurückzuführen sind und die nicht auf Transaktionen mit den Anteilseignern beruhen.

Die erfolgsneutralen Veränderungen des Eigenkapitals sind jeweils in dem Umfang, in dem sie auf das Mutterunternehmen bzw. die Minderheitsgesellschafter entfallen, diesen zuzurechnen und im Konzerneigenkapitalspiegel gesondert auszuweisen.

Angaben im Anhang

14.

Die Bestandteile des erwirtschafteten Eigenkapitals (vgl. Tz. 7), die Ausschüttungsbeschränkungen unterliegen, sind im Anhang anzugeben. Die Art der Ausschüttungsbeschränkung ist im Anhang zu erläutern.

15.

Einzelne Bestandteile des Minderheitenkapitals (vgl. Tz. 7) sind zu erläutern, sofern diese jeweils mehr als 10 % hiervon betragen.

16.

Die Angabepflichten gemäß AktG bleiben von den Regelungen dieses Standards unberührt.

Inkrafttreten und Übergangsvorschriften

17.

Dieser Standard ist erstmals anzuwenden auf das nach dem 31. Dezember 2000 beginnende Geschäftsjahr.

Anhang A: Begründung des Entwurfs

A1.

Vorbemerkung

Der Standard sieht Regelungen für den Konzerneigenkapitalspiegel im Konzernanhang vor. Insoweit bleiben die Bilanzgliederung gemäß § 298 Abs. 1 HGB i.V.m. § 266 Abs. 3 HGB sowie die Ausweisvorschriften gemäß § 298 Abs. 1 HGB i.V.m. § 272 HGB von den Regelungen in diesem Standard unberührt.

Auf diesem Wege ist es möglich, die Entwicklung des Konzerneigenkapitals entsprechend internationalen Grundsätzen darzustellen, ohne gegen geltendes Recht zu verstoßen.

A2.

Struktur des Konzerneigenkapitalspiegels (Tz. 7 und [Anlage](#))

Die im Konzerneigenkapitalspiegel vorgesehene Gliederung des Konzerneigenkapitals entspricht – insbesondere im Hinblick auf den Ausweis der eigenen Anteile, des erwirtschafteten Eigenkapitals, des Konzerngesamtergebnisses und des Minderheitenanteils – internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen. Die im Standard vorgegebene Struktur des

Konzerneigenkapitalspiegels wird der Zwecksetzung des Konzernabschlusses eher gerecht als die handelsrechtlich vorgeschriebene Gliederung des Eigenkapitals.

Die im Standard vorgesehene Regelung ist mit den IAS vereinbar. Das Gliederungsschema entspricht mit der Einschränkung, dass der Minderheitenanteil nicht Bestandteil des Eigenkapitals ist (vgl. Tz. A5), auch den US GAAP.

A3.

Ausweis ausstehender Einlagen (Tz. 7)

Die Regelung in bezug auf den Ausweis ausstehender Einlagen trägt der Tatsache Rechnung, dass die bereits eingeforderten Einlagen Forderungscharakter haben, während für die noch nicht eingeforderten ausstehenden Einlagen ein Ausweis als passivischer Korrekturposten zum gezeichneten Kapital sachgerecht ist.

A4.

Ausweis der eigenen Anteile (Tz. 7, 9)

Nach geltendem Recht sind eigene Anteile grundsätzlich aktivisch auszuweisen (§ 266 Abs. 2 HGB).

Nur wenn Aktien zum Zweck der Einziehung erworben werden oder wenn ohne diese Zweckbestimmung die spätere Veräußerung nur mit Zustimmung der Hauptversammlung erfolgen kann (§ 71 Abs. 1 Nr. 6 und Nr. 8 AktG), sind gemäß § 272 Abs. 1 Satz 4 HGB die entsprechenden Beträge – bezogen auf den Nennbetrag bzw. den rechnerischen Wert der Aktien – vom gezeichneten Kapital und – bezogen auf den Unterschiedsbetrag zum Kaufpreis – von den anderen

Gewinnrücklagen als Kapitalrückzahlung abzusetzen.

Dieser Standard regelt hingegen, dass im Konzerneigenkapitalspiegel sämtliche eigenen Anteile unbeachtlich ihres Charakters offen vom Eigenkapital abzusetzen sind. Dabei werden im Rahmen der Ermittlung des „Eigenkapitals des Mutterunternehmens gemäß Konzernbilanz“ zunächst nur die eigenen Anteile gemäß § 71 Abs. 1 Nr. 6 und Nr. 8 AktG offen vom Eigenkapital abgesetzt. Damit ist sichergestellt, dass das in der Konzernbilanz nach Maßgabe geltenden Rechts ausgewiesene Eigenkapital des Mutterunternehmens dem Betrage nach mit der Zwischensumme „Eigenkapital des Mutterunternehmens gemäß Konzernbilanz“ übereinstimmt. Dieses wird sodann um die übrigen eigenen Anteile gekürzt, um – entsprechend internationalen Grundsätzen – das tatsächliche Eigenkapital des Mutterunternehmens zu ermitteln.

Im Konzerneigenkapitalspiegel wird der Kaufpreis der eigenen Anteile nicht auf Nennbetrag und Differenzbetrag aufgeteilt, sondern in Übereinstimmung mit der internationalen vorherrschenden Praxis in einer Summe vom Eigenkapital offen abgesetzt.

Gemäß IAS sind eigene Anteile unabhängig von der ihrem Erwerb zugrunde liegenden Zweckbestimmung regelmäßig als Korrekturposten zum Eigenkapital auszuweisen (SIC-16). Auch

gemäß US GAAP sind eigene Anteile grundsätzlich offen vom Eigenkapital abzusetzen (ARB 43 ch. 1A).

Sowohl gemäß IAS als auch gemäß US GAAP wird der Kaufpreis in einer Summe vom Eigenkapital abgesetzt („cost method“). Alternativ ist auch eine Aufteilung des Kaufpreises entsprechend der Vorgehensweise bei Erstemission der Anteile auf die einzelnen Eigenkapitalklassen zulässig („par value method“). Dabei wird der Nennbetrag vom gezeichneten Kapital abgesetzt, ein in die Kapitalrücklage eingestelltes Agio kürzt diese. Liegt der Rücknahmepreis über dem Ausgabekurs, so sind die Gewinnrücklagen um den Differenzbetrag zu kürzen.

A5.

Minderheitenanteil (Tz. 7)

Der Standard sieht vor, dass die jeweils auf das Mutterunternehmen und die Minderheitsgesellschafter entfallenden Bestandteile des Konzerneigenkapitals innerhalb des Konzerneigenkapitalspiegels gesondert zu ermitteln und anzugeben sind. Diese Lösung trägt der Tatsache Rechnung, dass in der Diskussion über das Wesen des Konzerns sowohl die Einheits- als auch die Interessentheorie Befürworter haben. Zudem wird durch die im Standard vorgesehene Regelung jeder Adressat des Abschlusses in die Lage versetzt, die Höhe des Eigenkapitals seinen Zwecken entsprechend zu ermitteln.

Die Regelung ist mit den IAS vereinbar. Gemäß US GAAP ist der Minderheitenanteil nicht Bestandteil des Eigenkapitals.

A6.

Darstellung des Konzerngesamtergebnisses (Tz. 12 f.)

Die Darstellung des Konzerngesamtergebnisses erhöht den Informationswert des Konzernabschlusses: Einerseits werden sämtliche erfolgsneutralen Eigenkapitalveränderungen offengelegt, deren Bedeutung künftig zunehmen wird. Andererseits werden diese Veränderungen gesondert für das Mutterunternehmen und die Minderheitsgesellschafter aufgezeigt. Das HGB sieht eine vergleichbare Darstellung nicht vor.

Anhang B: Kompatibilität mit dem Gesetz und mit den DRS

B1.

Kompatibilität mit dem Gesetz

Dieser Standard regelt die Darstellung der Entwicklung des Konzerneigenkapitals einschließlich einer Überleitung des Jahresergebnisses auf ein Konzerngesamtergebnis. Diese Darstellung erfolgt in Form eines Konzerneigenkapitalspiegels, der Bestandteil des Konzernanhangs ist. Insoweit stellt dieser Standard eine Auslegung gesetzlich unregelter Bereiche dar, da weder das HGB noch andere Gesetze eine systematische Darstellung der Veränderungen des Eigenkapitals sowie eines Konzerngesamtergebnisses fordern.

B2.

Anregung an den Gesetzgeber

Zur Verbesserung des Informationswerts der Konzernrechnungslegung und zur stärkeren Annäherung der deutschen Rechnungslegungsvorschriften an internationale Grundsätze schlägt der DSR eine offene Absetzung der eigenen Anteile in einer Summe vom Eigenkapital vor und regt eine entsprechende Änderung von § 272 Abs. 1 Satz 4 bis 6 HGB an. Ein passivischer Ausweis sämtlicher eigener Anteile ist mit der 4. EG-Richtlinie bereits vereinbar.

B3.

Kompatibilität mit den DRS

Der Standard verstößt nicht gegen Regelungen in bislang verabschiedeten DRS.

Anhang C: Vergleich mit IAS und US GAAP

C1.

Im folgenden sind die Abweichungen zwischen den IAS bzw. den US GAAP und diesem Standard dargestellt.

C2.

Darstellung des Konzerngesamtergebnisses (Tz. 12 f.)

Im Gegensatz zu diesem Standard, der die Darstellung des Konzerngesamtergebnisses nur in Form eines Konzerneigenkapitalspiegels vorsieht, besteht nach IAS zusätzlich die Möglichkeit zum „two-statement approach“; die US GAAP sehen als zusätzliche Alternative darüber hinaus den „one-statement approach“ vor.

Die Regelungen im Standard gehen insoweit über die Anforderungen der US GAAP hinaus, als das Konzerngesamtergebnis auch für den Minderheitenanteil gesondert zu ermitteln ist, der gemäß US GAAP nicht zum Eigenkapital zählt.¹

¹ Der FASB beabsichtigt die Verabschiedung eines Exposure Draft noch in diesem Jahr, in dem der Ausweis des Minderheitenanteils innerhalb des Eigenkapitals vorgesehen ist (vgl. Liabilities and Equity Project, Summary of Board Decisions through August 23, 2000; siehe www.rutgers.edu/Accounting/raw/fasb/project/liabeq.html).