02
E-DRS 30

GDV
DIE DEUTSCHEN VERSICHERER

Herrn
Peter Missler
Vizepräsident
Deutsches Rechnungslegungs
Standards Committee e.V. (DRSC)
Zimmerstraße 30
10969 Berlin

**Az**
F 2

**Zeichen**
Sä/Dz

**Durchwahl**
5430

**Datum**
20.05.2015

**E-DRS 30 Kapitalkonsolidierung**
**E-DRS 31 Konzerneigenkapital**
**Stellungnahmen des Verbandes**

Sehr geehrter Herr Missler,

anbei erhalten Sie in Ihrer Funktion als Vorsitzender des HGB-Fachausschusses des DRSC die Stellungnahmen des Verbandes zum E-DRS 30 Kapitalkonsolidierung (**Anlage 1**) und E-DRS 31 Konzerneigenkapital (**Anlage 2**).

Wie Sie unseren Antworten zu den vom DRSC aufgeworfenen Fragen entnehmen können, halten wir die Standardentwürfe größtenteils für gelungen und geeignet, wertvolle Hilfestellungen in der Praxis für die dort adressierten Bilanzierungsfragen geben zu können.

Für Rückfragen stehen wir gern zur Verfügung.

Mit besten Grüßen

(Säglitz) (Dzaack)

Anlagen

**Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft e. V.**

Wilhelmstraße 43 / 43 G, 10117 Berlin
Postfach 08 02 64, 10002 Berlin
Tel.: +49 30 2020-5000
Fax: +49 30 2020-6000

51, rue Montoyer
B - 1000 Brüssel
Tel.: +32 2 28247-30
Fax: +32 2 28247-39
ID-Nummer 6437280268-55

E-Mail: h.saeglitz@gdv.de

www.gdv.de

Zertifikat seit 2014
audit berufundfamilie

GDV
DIE DEUTSCHEN VERSICHERER

## Anlage 1

### Fragen des DRSC zur Konsultation des E-DRS 30 Kapitalkonsolidierung

**Frage 1:**
*Halten Sie den Grundaufbau des E-DRS 30 für sachgerecht und nachvollziehbar?*

Ja. Der Grundaufbau des E-DRS 30 ist sowohl sachgerecht als auch nachvollziehbar.

**Frage 2:**
E-DRS 30 definiert ausgewählte Begriffe. Die Definitionen sollen die Verständlichkeit und die Klarheit der Anforderungen des Standardentwurfs sicherstellen. Die Definitionen beziehen sich sowohl auf allgemeine als auch auf spezifische Fachbegriffe.
*a) Halten Sie alle in E-DRS 30 enthaltenen Definitionen für erforderlich? Wenn nein, auf welche Definitionen kann Ihrer Meinung nach verzichtet werden?*
*b) Gibt es Definitionen, die angepasst/geändert werden sollten?*
*c) Gibt es weitere Begriffe, die Ihrer Meinung nach zu definieren sind?*

a) Ja. Die vorgenommenen Definitionen sind ausreichend spezifiziert und verständlich aufbereitet. Es sollte keine bereits vorgenommene Definition wegfallen.
b) Siehe oben, a).
c) Derzeit nicht ersichtlich.

**Frage 4:**
Gemäß E-DRS 30 ist für die Berechnung des zu konsolidierenden Eigenkapitals grundsätzlich die unmittelbare bzw. mittelbare Kapitalbeteiligung des Mutterunternehmens am Tochterunternehmen maßgeblich. Weicht jedoch die Beteiligungsquote des Mutterunternehmens an den lfd. Ergebnissen (Gewinne und Verluste) sowie am Liquidationsergebnis von seiner kapitalmäßigen Beteiligung am Tochterunternehmen ab, so ist das zu konsolidierende Eigenkapital anhand der wirtschaftlichen Beteiligungsquote zu ermitteln.
*Befürworten Sie diese Vorgehensweise?*

Ja. Diese Vorgehensweise kann befürwortet werden, da systemseitig oftmals nur eine Quote erfasst werden kann. Insofern steigt die Eindeutigkeit und es müssen keine Nebenrechnungen bzw. Nebenbücher mehr geführt werden.

**Frage 5:**
Gemäß E-DRS 30 sind in der Neubewertungsbilanz auch bisher bilanzunwirksame Geschäfte des erworbenen Unternehmens anzusetzen, sofern diese verlässlich bewertbar sind. Dies können z.B. Finanzderivate, schuldrechtliche Haftungsverhältnisse, Besserungsabreden aus erklärten Darlehensverzichten oder immaterielle Vermögensgegenstände sein, die im Jahresabschluss des Tochterunternehmens in Ausübung des Ansatzwahlrechts gem. § 248 Abs. 2 Satz 1 HGB nicht aktiviert waren oder für die dort ein Ansatzverbot gem. § 248 Abs. 2 Satz 2 HGB bestanden hat. Im Gegensatz zur alternativen Schaffung einer höheren Ansatzhürde und damit einhergehender Komplexitätsreduktion wird als entscheidender Vorteil des separaten Ansatzes die transparente Umsetzung der Einzelerwerbsfiktion z.B. für bestehenden Haftungsverhältnisse („die erworbene

Risikoposition") gesehen.
*a) Befürworten Sie die Ansatzpflicht für bilanzunwirksame Geschäfte des erworbenen Unternehmens?*
*b) Befürworten Sie die Nichtberücksichtigung bilanzunwirksamer Geschäfte des erworbenen Tochterunternehmens bei nicht-verlässlicher Bewertbarkeit?*

a) Grundsätzlich führt die Abbildung auch bilanzunwirksamer Geschäfte im Rahmen der Neubewertungsbilanz zu einer besseren Abbildung der wirtschaftlichen Sichtweise. Insofern kann die Ansatzpflicht befürwortet werden.
b) Die Definition „nicht-verlässliche Bewertbarkeit" lässt sehr viel Spielraum und macht das Arbeiten in der Praxis schwierig. Gleichzeitig erhöht sich der Diskussionsbedarf mit dem Abschlussprüfer. Hier wäre eine klare Definition wünschenswert.

**Frage 6:**
E-DRS 30 empfiehlt im Falle eines aus mehreren Geschäftsfeldern bestehenden erworbenen Tochterunternehmens, den Geschäfts- oder Firmenwert bzw. passiven Unterschiedsbetrag den betreffenden Geschäftsfeldern zuzuordnen, sofern die Zuordnung objektiv nachvollziehbar möglich ist. Dadurch soll die verbesserte Abbildung des betriebswirtschaftlichen Kalküls bei der Kaufpreisfindung, die Vorbereitung der sachgerechten Folgebilanzierung sowie die Vermeidung von Strukturierungsmöglichkeiten erreicht werden.
*a) Befürworten Sie die Aufteilung eines Geschäfts- oder Firmenwerts bzw. passiven Unterschiedsbetrags auf die Geschäftsfelder?*
*b) Wenn ja, befürworten Sie diese Aufteilung auch, wenn sich aus der Aufteilung eines Gesamt-Geschäfts- oder Firmenwerts in einen (oder mehrere) Geschäftsfeld-Geschäfts- oder Firmenwerte bei mindestens einem Geschäftsfeld ein passiver Unterschiedsbetrag ergibt?*
*c) Halten Sie die separate Fortführung der Geschäfts- oder Firmenwerte bzw. der passiven Unterschiedsbeträge für operational?*

a) Die Empfehlung zur Aufteilung auf Geschäftsfelder sollte beibehalten werden. Es soll aber bei einer Empfehlung bleiben und im Einzelfall entschieden werden. Voraussetzung für die Aufteilung nach Geschäftsfeldern wäre, dass bereits im Vorfeld die Kaufpreiszahlung (ggf. notariell) entsprechend aufgeteilt wird. Dadurch würde erheblicher Mehraufwand entstehen, sowohl inhaltlich als auch systemseitig.
b) Ja.
c) Nur eingeschränkt, da die Fortführung mit erheblichem Mehraufwand verbunden wäre.

**Frage 7:**
E-DRS 30 konkretisiert, dass sich die Höhe der außerplanmäßigen Abschreibung aus dem Vergleich des Buchwerts des am Abschlussstichtag ausgewiesenen Geschäfts- oder Firmenwerts eines Tochterunternehmens mit dem zu diesem Zeitpunkt ermittelten impliziten Geschäfts- oder Firmenwert des Tochterunternehmens ergibt. Dies bedeutet, dass hierfür zu jedem Stichtag eines Werthaltigkeitstests der beizulegende Zeitwert der Beteiligung des Mutterunternehmens am Tochterunternehmen sowie der anteilige beizulegende Zeitwert des Nettovermögens i.S.v. § 301 Abs. 1 Satz 2 HGB des Tochterunternehmens zu ermitteln ist.
*a) Halten Sie die in E-DRS 30 dargestellte Vorgehensweise zur Ermittlung des impliziten Geschäfts- oder Firmenwerts für sachgerecht und operational?*
*b) Wenn nein, anhand welcher Vorgehensweise ermitteln Sie bislang den*

*außerplanmäßigen Abschreibungsbedarf für einen Geschäfts- oder Firmenwert eines Tochterunternehmens und welche Vorgehensweise der Ermittlung schlagen Sie als Regelung im Standard vor?*

a) Die Vorgehensweise ist zwar sachgerecht, aber nicht operational. Sie hätte zur Folge, dass bei jedem nachfolgenden Stichtag erneut eine Erstkonsolidierung durchzuführen ist, um die Werthaltigkeit zu prüfen und ggf. außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen.
b) Derzeit wird der außerplanmäßige Abschreibungsbedarf je Einzelfall geprüft und oftmals anhand nicht monetärer Einflussgrößen beurteilt. Insofern bietet sich im Moment keine klassische Standardmethode an.

**Frage 8:**
Gemäß E-DRS 30 richtet sich die Fortführung bzw. Vereinnahmung eines passiven Unterschiedsbetrags nach dessen Entstehungsursache. Dementsprechend sieht E-DRS 30 differenzierte Regelungen für die bilanzielle Behandlung von passiven Unterschiedsbeträgen mit Eigen- bzw. Fremdkapitalcharakter sowie technischen passiven Unterschiedsbeträgen vor.
*Halten Sie die jeweils auf Basis der Entstehungsursachen der passiven Unterschiedsbeträge vorgesehenen bilanziellen Behandlungen für sachgerecht?*

Ja. Die vorgesehene bilanzielle Behandlung ist sachgerecht. Weiterhin ist die Vorgehensweise nachvollziehbar dargelegt.

**Frage 9:**
E-DRS 30 lässt für Transaktionen von Anteilen an Tochterunternehmen ohne Kontrollwechsel die Abbildung sowohl als Erwerbs- bzw. Veräußerungsvorgang als auch als Kapitalvorgang zu. Nach Ansicht des HGB-FA lässt sich aus den handelsrechtlichen Vorschriften keine hinreichende Präferenz der interessen- oder einheitstheoretischen Sichtweise ableiten. Daher werden beide Varianten als zulässig erachtet.
*Befürworten Sie diese Sichtweise oder präferieren Sie die Zulässigkeit/Empfehlung nur einer der beiden Varianten?*

Die Abbildung als Kapitalvorgang wird befürwortet.

**Frage 10:**
Gemäß E-DRS 30 sollen keine zusätzlichen, über die gesetzlichen Vorgaben hinausgehenden Angabepflichten vorgegeben werden. Vielmehr sollen die gesetzlichen Anforderungen zu den Anhangangaben, insbesondere die in § 313 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 HGB geforderten Angaben zu den auf die Posten der Konzernbilanz und Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie die in § 301 Abs. 3 Satz 2 HGB vorgesehenen Angaben zu verbleibenden Unterschiedsbeträgen, konkretisiert werden.
*Halten Sie die geforderten Anhangangaben für sinnvoll oder lehnen Sie diese ab?*

Es werden durch E-DRS30 keine neuen Anforderungen an den Anhang gestellt, sondern lediglich konkretisiert. Daher ist die Vorgabe und somit eine Konkretisierung als sinnvoll einzustufen.

**Frage 11:**
Die Regelungen des E-DRS 30 sind erstmals für die Erstkonsolidierung von

Unternehmen in Geschäftsjahren, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen, anzuwenden. Die Regelungen dieses Standards gelten unabhängig vom Zeitpunkt der Erstkonsolidierung erstmals für alle Maßnahmen der Folge-, Ent- und Übergangskonsolidierung einbezogener Tochterunternehmen in Geschäftsjahren, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen. Eine rückwirkende Anwendung ist nicht zulässig. Eine frühere Anwendung wird empfohlen. In diesem Fall sind sämtliche Regelungen dieses Standards zu beachten.
*Befürworten Sie diese Regelungen zum Inkrafttreten des Standards?*

Ja.

**Frage 12:**
E-DRS 30 enthält keine Regelungen zu Unternehmenstransaktionen unter gemeinsamer Beherrschung, obwohl die praktische Relevanz dieses Themas durch den HGB-FA festgestellt wurde. Dies ist darauf zurückzuführen, dass eine explizite gesetzliche Grundlage weiterhin fehlt. Darüber hinaus lässt sich aus der Fachliteratur diesbezüglich kein einheitliches Meinungsbild ableiten. Es wird angemerkt, dass Art. 25 der Richtlinie 2013/34/EU eine eindeutige Lösungsmöglichkeit darstellt. Das zur Umsetzung eingeräumte Mitgliedstaatenwahlrecht wurde vom deutschen Gesetzgeber bislang jedoch nicht genutzt.
*a) Sehen Sie Regelungsbedarf für Unternehmenstransaktionen unter gemeinsamer Beherrschung?*
*b) Befürworten Sie die Umsetzung von Art. 25 der Richtlinie 2013/34/EU in deutsches Recht?*

a) Eine Regelung ist grundsätzlich von Vorteil. Sie dient der Vergleichbarkeit und Eindeutigkeit.
b) Keine Anmerkungen.