

Auswertung der Stellungnahmen und Fachbeiträge zum E-DRS 35

A. Eingegangene Stellungnahmen und Fachbeiträge

Folgende Stellungnahmen wurden an das DRSC übermittelt:

Nr.	Name	Branche	Eingang
1	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW)	Verband	08.05.2018

Neben den unmittelbar an das DRSC adressierten Stellungnahmen sind folgende Beiträge in Fachzeitschriften erschienen:

- Müller, Stefan / Reinke, Jens: E-DRS 34 „Assoziierte Unternehmen“ und E-DRS 35 „Anteilmäßige Konsolidierung“ - begrüßenswerte Auslegungshilfen; in: Betriebs-Berater 15.2018; S. 811 - 815
- Kirsch, Hanno: E-DRS 35: Anteilmäßige Konsolidierung – Wesentliche zu erwartende inhaltliche Änderungen gegenüber DRS 9 und deren Bewertung; in: StuB 7/2018; S. 237 - 244
- Gloth, Thomas / Becker, Claudio: E-DRS 35 – Ein Standardentwurf zur Einbeziehung von Gemeinschaftsunternehmen in einen Konzernabschluss; in: DER BETRIEB 16/2018; S. 913

37. Sitzung HGB-FA am 15.06.2018
37_03b_HGB-FA_E-DRS35_Auswertung

B. Auswertung der Stellungnahmen

Frage 1: Konkretisierung der gemeinsamen Führung (Tz. 10 ff.)

E-DRS 35 konkretisiert das Tatbestandsmerkmal der gemeinsamen Führung durch zahlreiche Anforderungen und Indikatoren (Tz. 10 ff.).

Sind diese für die Klassifizierung eines Gemeinschaftsunternehmens, vor allem auch im Hinblick auf die Abgrenzung zu anderen Formen der Einbeziehung in den Konzernabschluss, ausreichend? Welche weiteren Indikatoren wären ggf. sinnvoll?

Nr.	Name	Antwort	Anmerkung/Begründung/Erläuterung
1	IDW	ausreichend konkretisiert	<ul style="list-style-type: none">- Unseres Erachtens sind die für die Klassifizierung eines Gemeinschaftsunternehmens erforderlichen Anforderungen, vor allem auch im Hinblick auf die Abgrenzung zu anderen Formen der Einbeziehung in den Konzernabschluss, ausreichend konkretisiert.- Der Entwurf sieht als Voraussetzung für die Etablierung der gemeinsamen Führung eine vertragliche Vereinbarung vor (Tz. 7, Tz. 10, Tz. 25 und Tz. B6). Demzufolge könnte es keine gemeinsame Führung aufgrund faktischer Verhältnisse geben, z.B. wegen gleichgerichteter Interessen. Unseres Erachtens gibt es jedoch Fälle, in denen z.B. bei paritätischen Beteiligungsverhältnissen keine besonderen Regelungen im Gesellschaftsvertrag zur Konfliktlösung enthalten sind, es aber einen faktischen Einigungszwang gibt. Dies kann insb. dann gegeben sein, wenn das Gemeinschaftsunternehmen standardisierte Dienstleistungen (z.B. Rechenzentrums- oder sonstige IT-Leistungen) für zwei voneinander unabhängige Konzerne erbringt, so dass es bezogen auf die Geschäftstätigkeit grundsätzlich keine Notwendigkeit fortlaufender Entscheidungen gibt und deshalb auch keine entsprechenden Regelungen vereinbart wurden. Im Falle der Notwendigkeit von Entscheidungen besteht jedoch aufgrund der gleichgerichteten Interessen ein faktischer Einigungszwang. Nach E-DRS 35 dürften solche Joint Ventures nur at-equity bewertet werden. Diese Sichtweise ist u.E. zu eng und geht über die vom Gesetzeswortlaut geforderten Voraussetzungen hinaus.

**Frage 2: Einbeziehung entsprechend der wirtschaftlichen Beteiligungsquote (Tz. 42)**

E-DRS 35 sieht im Ausnahmefall auch die Einbeziehung eines Gemeinschaftsunternehmens entsprechend der wirtschaftlichen Beteiligungsquote (anstelle des Anteils am Kapital) vor (Tz. 42). Eine entsprechende Ausnahme besteht auch für die Vollkonsolidierung (DRS 23.47).

Halten Sie diese Regelung, auch vor dem Hintergrund ihrer Anwendbarkeit in der Praxis, für sinnvoll?

Nr.	Name	Antwort	Anmerkung/Begründung/Erläuterung
1	IDW	ja	- Wir begrüßen, dass im Einklang mit der entsprechenden Regelung in DRS 23 auch der anteilmäßigen Konsolidierung die wirtschaftliche Beteiligungsquote zugrunde zu legen ist, wenn die kapitalmäßige Beteiligung dieser nicht dauerhaft entspricht und sich die wirtschaftliche Beteiligungsquote eindeutig anhand (gesellschafts-)vertraglicher Vereinbarungen bestimmen lässt (Tz. 42).

Frage 3: Konzernanhangangaben (Tz. 57 ff.)

E-DRS 35 konkretisiert ferner die aus der Anwendung des Standards bzw. § 310 HGB resultierenden Angabepflichten gem. §§ 313, 314 HGB im Konzernanhang.

Halten Sie diese Angabepflichten für angemessen?

Nr.	Name	Antwort	Anmerkung/Begründung/Erläuterung
1	IDW	ja	- Wir halten die Angabepflichten insgesamt für angemessen.

Frage 4: Weitere Anmerkungen zum Entwurf

Welche sonstigen Anmerkungen haben Sie zu den Ausführungen des E-DRS 35?

Nr.	Name	Antwort	Anmerkung/Begründung/Erläuterung
1	IDW	keine	- Wir haben keine weiteren Anmerkungen zu den Ausführungen des E-DRS 35.



C. Zusammenfassung der Beiträge aus Fachzeitschriften

Hinweis: Im Folgenden werden die Fachbeiträge zum E-DRS 35 in Bezug auf die Erörterung bzw. kritische Würdigung von spezifischen Regelungen des E-DRS 35 zusammengefasst.

I. Müller, Stefan / Reinke, Jens: E-DRS 34 „Assoziierte Unternehmen“ und E-DRS 35 „Anteilmäßige Konsolidierung“ - begrüßenswerte Auslegungshilfen; in: Betriebs-Berater 15.2018; S. 811 - 815

- grds. Einschätzung:
 - E-DRS 35 entspricht herrschender Meinung
 - deutlich umfangreichere Ausführungen (ggü. DRS 9) sind sowohl aus theoretischer als auch aus praktischer Sicht zu begrüßen
 - bisher bestehende uneinheitliche Auslegungen in der Literatur werden an vielen Punkten klargestellt bzw. verdeutlicht
- Kritik:
 - zu E-DRS 35.10 bzw. .16:
 - Forderung einer vertraglichen Vereinbarung als Grundlage der gemeinsamen Führung erscheint nicht sinnvoll, da weitere Einschränkung der bislang schon engen Voraussetzungen für die Zuordnung zum Konsolidierungskreis und weder im Gesetztext noch in der EU-Richtlinie zu finden
 - zudem Gefahr, dass durch sachverhaltsgestaltende Maßnahmen (kein Vertrag) ein Unternehmen nicht als Gemeinschaftsunternehmen eingestuft wird

II. Kirsch, Hanno: E-DRS 35: Anteilmäßige Konsolidierung – Wesentliche zu erwartende inhaltliche Änderungen gegenüber DRS 9 und deren Bewertung; in: StuB 7/2018; S. 237 - 244

- grds. Einschätzung:
 - positives Fazit:
 - E-DRS 35 legt die handelsgesetzlichen Vorschriften aus, greift Zweifelsfragen und auch weitgehend im Schrifttum unbeachtete Fragestellungen auf und entwickelt in vielen Bereichen auch pragmatische Lösungsansätze (s.unten)
 - Vielzahl von Präzisierungen ggü. DRS 9
- Kritik:
 - zu E-DRS 35.56:
 - der Vorschlag der Ertragsrealisierung bricht mit dem ansonsten allgemein geltenden Grundsatz der Erfolgsneutralität in der Abbildung von Wechseln der Konsolidierungsmethoden
 - jedoch ausdrückliche Befürwortung der Praktikabilität dieser Regelung, da so die ansonsten erforderliche gesonderte Nachverfolgung dieser nach der Equity-Methode bewerteten Anteile mit einem negativen anteiligen Netto-Reinvermögen vermieden wird
 - zu Zwischenergebniseliminierung aus *cross-stream*-Geschäften (E-DRS 35.47):
 - nicht klar, ob nur redaktionelle oder tatsächlich materielle Änderung hins. des Umfangs des zu eliminierenden Zwischenergebnisses



III. Gloth, Thomas / Becker, Claudio: E-DRS 35 – Ein Standardentwurf zur Einbeziehung von Gemeinschaftsunternehmen in einen Konzernabschluss; in: DER BETRIEB 16/2018; S. 913

- kurzer Inhaltsüberblick ohne kritische Würdigung