

## Deutscher Rechnungslegungs Änderungsstandard Nr. 13

### DRÄS 13

Änderungen des DRS 20 *Konzernlagebericht*

Änderungen des DRS 21 *Kapitalflussrechnung*

18. Sitzung FA FB am 16.06.23  
18\_09d\_FA-FB\_E-  
DRÄS13\_DRÄS13\_clean

## **Inhaltsverzeichnis**

	<i>Seite</i>
Präambel	3
Vorbemerkung	4
Abkürzungsverzeichnis	5
Artikel 1: Änderungen des DRS 20	6
Artikel 2: Änderungen des DRS 21	9
Artikel 3: Inkrafttreten	17

## Präambel

Mit DRÄS 13 werden Änderungen an DRS 20 *Konzernlagebericht* sowie DRS 21 *Kapitalflussrechnung* vorgenommen.

Zum einen sind beim DRSC Anwenderfragen hinsichtlich des Ausweises von Einzahlungen aus erhaltenen Ertrags- und/oder Betriebskostenzuschüssen in der Kapitalflussrechnung nach DRS 21 eingegangen. Mit dem vorliegenden Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 13 (DRÄS 13) werden Regelungen zu den folgenden Themenbereichen in DRS 21 ergänzt:

- Ausweis von Einzahlungen (bzw. Auszahlungen) aus erhaltenen (bzw. gewährten) Zuwendungen und Zuschüssen in der Kapitalflussrechnung des Zuschussempfängers (sowie des Zuschussgebers),
- Einbeziehung von Cash-Pool-Forderungen (bzw. Cash-Pool-Verbindlichkeiten) in den Finanzmittelfonds nach DRS 21,
- Ausweis von Zahlungsströmen aus der Veränderung von Cash-Pool-Forderungen (bzw. Cash-Pool-Verbindlichkeiten) sowie
- Ausweis von Zahlungsströmen im Zusammenhang mit der Veränderung des Konsolidierungskreises in Bezug auf den übernommenen (bzw. veräußerten) Finanzmittelfonds.

Zum anderen stellte der FA FB fest, dass Wertpapierinstitute, Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute nicht Gegenstand der branchenspezifischen Konkretisierungen für die Risikoberichterstattung (Anlage 1 des DRS 20) und für die Kapitalflussrechnung (Anlage 2 des DRS 21) sind, obwohl diese in § 340 HGB explizit genannt werden. Ebenso sind Pensionsfonds nicht im Geltungsbereich der Anlage 2 des DRS 20 bzw. der Anlage 3 des DRS 21 enthalten. Beide Anlagen behandeln ausschließlich Versicherungsunternehmen, obwohl Pensionsfonds neben Versicherungsunternehmen durch § 341 HGB ebenfalls branchenspezifischen Berichtsvorschriften unterworfen sind. Mit dem vorliegenden Änderungsstandard wird der Geltungsbereich der branchenspezifischen Anlagen des DRS 20 und DRS 21 auf die Wertpapierinstitute, Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute sowie auf Pensionsfonds ausgeweitet.

Mit dem vorliegenden DRÄS 13 wird somit das Ziel verfolgt, den Geltungsbereich der branchenspezifischen Anlagen des DRS 20 und des DRS 21 formal an die Gesetzeslage anzupassen, Anwenderfragen zu DRS 21 zu adressieren sowie Unklarheiten in diesem Standard zu bereinigen. Zudem werden einige redaktionelle Änderungen an den beiden Standards vorgenommen.

## Vorbemerkung

### Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee

Das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC) hat den Auftrag, Grundsätze für eine ordnungsmäßige Konzernrechnungslegung zu entwickeln, den Gesetzgeber bei der Fortentwicklung der Rechnungslegung zu beraten, die Bundesrepublik Deutschland in internationalen Rechnungslegungsgremien zu vertreten und Interpretationen der internationalen Rechnungslegungsstandards im Sinne des § 315e Abs. 1 HGB zu erarbeiten.

### Anwendungshinweis

Die Standards zur Konzernrechnungslegung werden 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 in deutschsprachiger Fassung 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 angewandt 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 DRSC zu. Der Standard ist einschließlich seines Layouts urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung einschließlich der Vervielfältigung und Verbreitung, der ganzen oder teilweisen Übersetzung sowie der ganzen oder teilweisen Speicherung, Verarbeitung, Vervielfältigung, Verbreitung oder sonstigen Nutzung für elektronische Speicher- und Verbreitungsmedien, die nicht durch das Urheberrecht gestattet ist, ist ohne ausdrückliche Zustimmung des DRSC 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 Änderungsstandard Nr. 13 (DRÄS 13)* des DRSC handelt. Das DRSC behält sich vor, dieses Recht Anwendern zu versagen, die nach seiner Auffassung Standards fehlerhaft anwenden.

### Herausgeber

Herausgeber: Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e. V., Joachimsthaler Str. 34, 10719 Berlin, Tel. +49 (0)30 206412-0, Fax +49 (0)30 206412-15, E-Mail: info@drsc.de.

## Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BAnz	Bundesanzeiger
BAnz AT	Bundesanzeiger Amtlicher Teil
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
DRÄS	Deutscher Rechnungslegungs Änderungsstandard
DRS	Deutscher Rechnungslegungs Standard
DRSC	Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e. V.
DSR	Deutscher Standardisierungsrat
FA FB	Fachausschuss Finanzberichterstattung
gem.	gemäß
HGB	Handelsgesetzbuch
HGB-FA	HGB-Fachausschuss
i.S.d.	im Sinne des
i.V.m.	in Verbindung mit
Nr.	Nummer(n)
Tz.	Textziffer(n)
VAG	Gesetz über die Beaufsichtigung der Versicherungsunternehmen (Versicherungsaufsichtsgesetz)
vgl.	vergleiche
WpIG	Gesetz zur Beaufsichtigung von Wertpapierinstituten (Wertpapierinstitutsgesetz)
ZAG	Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz
z.B.	zum Beispiel

## Artikel 1 Änderungen des DRS 20

Der Deutsche Rechnungslegungs Standard Nr. 20 (DRS 20) *Konzernlagebericht* vom 2. November 2012 (BAnz AT 04.12.2012), zuletzt geändert durch Artikel 1 des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 12, verabschiedet vom DRSC am 11. Februar 2022, bekanntgemacht durch das Bundesministerium der Justiz am 07. März 2022 (BAnz AT 07.03.2022 B1), wird wie folgt geändert:

1. Das Inhaltsverzeichnis wird wie folgt geändert:

Die Inhaltsangabe  
„**Inkrafttreten und Übergangsvorschriften**“ 310–312“  
erhält die folgende Fassung:

„**Inkrafttreten und Übergangsvorschriften**“ 310-313“

Die Inhaltsangabe  
„Besonderheiten der Risikoberichterstattung von Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten“ A1.1–A1.22“  
erhält die folgende Fassung:

„Besonderheiten der Risikoberichterstattung von Instituten“ A1.1–A1.22“

Die Inhaltsangabe  
„Besonderheiten der Risikoberichterstattung von Versicherungsunternehmen“ A2.1–A2.20“  
erhält die folgende Fassung:

„Besonderheiten der Risikoberichterstattung von Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds“ A2.1–A2.20“

Die Inhaltsangabe  
„**Begründung**“ B1-B95“  
erhält die folgende Fassung:

„**Begründung**“ B1-B99“

2. Das Abkürzungsverzeichnis wird wie folgt geändert:

a) Folgende Abkürzungen werden hinzugefügt:

„WpIG Gesetz zur Beaufsichtigung von Wertpapierinstituten (Wertpapierinstitutsgesetz)  
ZAG Gesetz über die Beaufsichtigung von Zahlungsdiensten (Zahlungsdienstenaufsichtsgesetz)“

b) Die Abkürzung „VAG“ wird wie folgt gefasst:

„VAG Gesetz über die Beaufsichtigung der Versicherungsunternehmen (Versicherungsaufsichtsgesetz)“

3. Die Zusammenfassung wird wie folgt geändert:

a) Im dritten Absatz wird im ersten Satz das Wort „Regeln“ durch das Wort „Regelungen“ ersetzt.

b) Im dritten Absatz wird der letzte Satz wie folgt gefasst:

„Zusätzlich enthält der Standard in den Anlagen 1 und 2 branchenspezifische Regelungen zur Risikoberichterstattung von Kreditinstituten, Finanzdienstleistungsinstituten, Wertpapierinstituten, Zahlungsinstituten und E-Geld-Instituten (Instituten) sowie von Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds.“

c) Der vierzehnte Absatz wird wie folgt gefasst:

„Die Anlagen 1 und 2 modifizieren und ergänzen die für alle Branchen geltenden Risikoberichts-anforderungen in Bezug auf Spezifika der Risikoberichterstattung von Instituten sowie von Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds. Unabhängig von ihrer Kapitalmarktorien-tierung müssen Institute sowie Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds die wesentlichen Merkmale ihres konzernweiten Risikomanagementsystems darstellen. Ferner sind die Risiken von Instituten sowie von Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds zwingend zu Katego-rien gleichartiger Risiken zusammenzufassen. Entsprechend fordert Anlage 1 von Instituten Mindestangaben zu Adressenausfallrisiken, Marktpreisrisiken, Liquiditätsrisiken und operatio-nellen Risiken. Anlage 2 fordert von Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds Mindestan-gaben zu versicherungstechnischen Risiken (getrennt nach Risiken der Schaden-/Unfallversi-cherung und der Lebensversicherung), Risiken aus dem Ausfall von Forderungen aus dem Ver-sicherungsgeschäft, Risiken aus Kapitalanlagen und operationellen Risiken“

4. In Textziffer 6 wird das Wort „Regeln“ durch das Wort „Regelungen“ ersetzt.
5. In Textziffer 7 werden die Wörter „**von Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten sowie Ver-sicherungsunternehmen**“ durch die Wörter „**von Instituten sowie Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds**“ ersetzt.

6. In Textziffer 11 wird die folgende Definition des Begriffs „Institute“ eingefügt:

**„Institute: Kreditinstitute i.S.d. § 340 Abs. 1 Satz 1 HGB, Finanzdienstleistungsinstitute i.S.d. § 340 Abs. 4 Satz 1 HGB, Wertpapierinstitute i.S.d. § 340 Abs. 4a Satz 1 HGB, Zahlungsinsti-tute und E-Geld-Institute i.S.d. § 340 Abs. 5 Satz 1 HGB sowie Mutterunternehmen, die gem. § 340i Abs. 3 HGB als solche gelten.“**

7. In Textziffer 21 wird das Wort „Regeln“ durch das Wort „Regelungen“ ersetzt.
8. In Textziffer 94 werden die Wörter „bei Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten sowie Ver-sicherungsunternehmen“ durch die Wörter „bei Instituten sowie Versicherungsunternehmen und Pen-sionsfonds“ ersetzt.
9. In Textziffer 136 werden die Wörter „von Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten sowie Ver-sicherungsunternehmen“ durch die Wörter „von Instituten sowie Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds“ ersetzt.
10. In Textziffer 233 werden die Wörter „**Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen**“ durch die Wörter „**Institute sowie Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds**“ ersetzt.
11. In Textziffer 281 werden das Wort „**Regeln**“ durch das Wort „**Regelungen**“ sowie die Wörter „**Kre-dit-institute und Versicherungsunternehmen**“ durch die Wörter „**Institute sowie Ver-sicherungs-unternehmen und Pensionsfonds**“ ersetzt.

12. Nach Textziffer 312 wird die folgende Textziffer 313 eingefügt:

**„313. Die Vorschriften dieses Standards in der durch DRÄS 13 vom 16. Juni 2023 geänder-ten Fassung sind erstmals zu beachten für das nach dem 31. Dezember 2022 begin-nende Geschäftsjahr. Eine frühere vollumfängliche Anwendung ist zulässig. Die Vor-schriften dieses Standards in der zuletzt durch DRÄS 12 vom 11. Februar 2022**

**geänderten Fassung sind letztmals zu beachten für das vor dem 01. Januar 2023 beginnende Geschäftsjahr.“**

13. In der Überschrift der Anlage 1 werden die Wörter „von Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten“ durch die Wörter „von Instituten“ ersetzt.

14. Der einführende Text der Anlage 1 wird wie folgt gefasst:

„Diese Anlage enthält für Institute branchenspezifische Regelungen zur Risikoberichterstattung im Konzernlagebericht gemäß § 315 Abs. 1 Satz 4 HGB. Sie ergänzen bzw. modifizieren die allgemeinen Standardregelungen zur Risikoberichterstattung. Die Anlage ist Teil des Standards.“

15. In Textziffer A1.6 wird das Wort „**klassischen**“ gestrichen.

16. In Textziffer A1.14 wird das Wort „**Eigenkapitaltitel**“ durch das Wort „**Eigenkapitaltiteln**“ ersetzt.

17. In der Überschrift der Anlage 2 werden die Wörter „von Versicherungsunternehmen“ durch die Wörter „von Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds“ ersetzt.

18. Nach dem ersten Absatz des einführenden Textes der Anlage 2 werden die folgenden zwei Absätze eingefügt:

„Die Regelungen dieser Anlage sind auf Pensionsfonds im Sinne von § 236 Abs. 1 VAG entsprechend anzuwenden.“

19. Nach Textziffer B95 werden die Überschrift „Änderungen des DRS 20 Konzernlagebericht durch DRÄS 13 (Änderungen 2023)“ und die folgenden Textziffern B96 bis B99 eingefügt:

„Änderungen des DRS 20 Konzernlagebericht durch DRÄS 13 (Änderungen 2023)

B96. Der Geltungsbereich des Ersten Unterabschnitts des Vierten Abschnitts des Dritten Buches des HGB umfasst neben den Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten auch Wertpapierinstitute i.S.d. § 2 Abs. 1 WpIG sowie Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute i.S.d. § 1 Abs. 3 ZAG (§ 340 Abs. 4a und 5 HGB). Der Geltungsbereich der Anlage 1 wurde an die gesetzlichen Anforderungen angepasst und auf diese Institute entsprechend ausgeweitet. Bei Wertpapierinstituten, Zahlungsinstituten und E-Geld-Instituten bestehen grundsätzlich dieselben Risikoarten wie bei den Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten, auch wenn die Risiken weniger stark ausgeprägt sein können. Folglich bedarf es keiner inhaltlichen Anpassung der einzelnen Regelungen der Anlage 1; sie sind grundsätzlich auf alle Institute anwendbar.

B97. Der Geltungsbereich des Zweiten Unterabschnitts des Vierten Abschnitts des Dritten Buches des HGB umfasst neben den Versicherungsunternehmen auch Pensionsfonds i.S.d. § 236 Abs. 1 VAG (§ 341 Abs. 4 HGB). Der Geltungsbereich der Anlage 2 wurde an die gesetzliche Anforderung angepasst und auf Pensionsfonds ausgeweitet. Die Risikosituation von Pensionsfonds ist durch die Art der angebotenen Pensionspläne bestimmt. Einige der in der Anlage 2 genannten Risikoarten werden deshalb für bestimmte Pensionsfonds ggf. nicht relevant sein. Bspw. tragen betriebliche Pensionsfonds in der Regel keine versicherungstechnischen Risiken, wenn sie ihre Leistungen nicht versicherungsförmig garantieren. Da § 341 Abs. 4 HGB jedoch eine entsprechende Anwendung der für Versicherungsunternehmen geltenden Vorschriften grundsätzlich für alle Pensionsfonds vorsieht und keine derartige Differenzierung vornimmt, wurden auch für den Geltungsbereich der Anlage 2 keine Einschränkungen formuliert.

B98. Sofern Unternehmen anderer Branchen ein Institut bzw. ein Versicherungsunternehmen oder einen Pensionsfonds in ihren Konzernabschluss einbeziehen, erscheint es sinnvoll, im



Fälle von wesentlichen branchenspezifischen Risiken die Regelungen in Anlage 1 bzw. Anlage 2 zu beachten.

- B99. Durch DRÄS 13 wurden die Tz. 6, 7, 11, 21, 94, 136, 233, 281 geändert und die Tz. 313 eingefügt. In den Anlagen 1 und 2 wurden jeweils die Überschrift und der einführende Text sowie die Tz. A1.6 und A1.14 geändert. In der Begründung wurden die Tz. B96-B99 eingefügt.“

### **Artikel 2 Änderungen des DRS 21**

Der Deutsche Rechnungslegungs Standard Nr. 21 (DRS 21) *Kapitalflussrechnung* vom 04. Februar 2014 (BAnz AT 08.04.2014 B2), zuletzt geändert durch Artikel 12 des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 8, verabschiedet vom DRSC am 22. September 2017, bekanntgemacht durch das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz (BAnz AT 04.12.2017 B1) wird wie folgt geändert:

1. Das Inhaltsverzeichnis wird wie folgt geändert:

Die Inhaltsangabe „ <b>Inkrafttreten und Übergangsvorschriften</b> erhält die folgende Fassung:	54–55a“
„ <b>Inkrafttreten und Übergangsvorschriften</b>	54-55b“

Die Inhaltsangabe „Besonderheiten der Kapitalflussrechnung von Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten erhält die folgende Fassung:	A2.1–A2.25“
„Besonderheiten der Kapitalflussrechnung von Instituten	A2.1–A2.25“

Die Inhaltsangabe „Besonderheiten der Kapitalflussrechnung von Versicherungs- unternehmen erhält die folgende Fassung:	A3.1–A3.11“
„Besonderheiten der Kapitalflussrechnung von Versicherungs- unternehmen und Pensionsfonds	A3.1–A3.11“

Die Inhaltsangabe „ <b>Begründung</b> erhält die folgende Fassung:	B1-B34“
„ <b>Begründung</b>	B1-B51“

2. In das Abkürzungsverzeichnis werden folgende Abkürzungen hinzugefügt:

„FA FB	Fachausschuss Finanzberichterstattung
RechPensV	Verordnung über die Rechnungslegung von Pensionsfonds
RechZahlV	Verordnung über die Rechnungslegung der Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute
VAG	Gesetz über die Beaufsichtigung der Versicherungsunternehmen (Versicherungsaufsichtsgesetz)
WpIG	Gesetz zur Beaufsichtigung von Wertpapierinstituten (Wertpapierinstitutsgesetz)

ZAG      Gesetz über die Beaufsichtigung von Zahlungsdiensten (Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz)“

3. Die Zusammenfassung wird wie folgt geändert:

a) Im dritten Absatz wird im dritten Satz das Wort „Wertschwankungen“ durch das Wort „Wertschwankungsrisiken“ ersetzt.

b) Der letzte Absatz wird wie folgt gefasst:

„Weiterhin enthält der Standard branchenspezifische Regelungen für die Kapitalflussrechnung von Kreditinstituten, Finanzdienstleistungsinstituten, Wertpapierinstituten, Zahlungsinstituten und E-Geld-Instituten (Anlage 2) sowie von Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds (Anlage 3), die den jeweiligen Besonderheiten der Geschäftsmodelle hinsichtlich der Zahlungsströme und -mittelbestände Rechnung tragen.“

4. In Textziffer 8 werden die Wörter „**von Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten sowie Versicherungsunternehmen**“ durch die Wörter „**von Instituten sowie Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds**“ ersetzt.

5. In Textziffer 9 werden die folgenden Definitionen der Begriffe „Cash-Pool“, „Cash-Pool-Forderungen (Cash-Pool-Verbindlichkeiten)“, „Cash-Pooling“ und „Institute“ eingefügt:

**„Cash-Pool: Bankkonto, an welches die an einem Cash-Pooling beteiligten Unternehmen ihre Liquiditätsüberschüsse abführen (bzw. welches Liquiditätsunterdeckungen der an einem Cash-Pooling beteiligten Unternehmen ausgleicht).“**

**„Cash-Pool-Forderungen (Cash-Pool-Verbindlichkeiten): Forderungen gegen das (Verbindlichkeiten gegenüber dem) den Cash-Pool führende(n) Unternehmen.“**

**„Cash-Pooling: Liquiditätsverbund, in dem sich die an diesem Verbund beteiligten Unternehmen zur Liquiditätssteuerung liquide Mittel zur Verfügung stellen und auf solche zurückgreifen.“**

**„Institute: Kreditinstitute i.S.d. § 340 Abs. 1 Satz 1 HGB, Finanzdienstleistungsinstitute i.S.d. § 340 Abs. 4 Satz 1 HGB, Wertpapierinstitute i.S.d. § 340 Abs. 4a Satz 1 HGB, Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute i.S.d. § 340 Abs. 5 Satz 1 HGB sowie Mutterunternehmen, die gem. § 340i Abs. 3 HGB als solche gelten.“**

6. In Textziffer 9 bei der Definition des Begriffs „Zahlungsmitteläquivalente“ wird das Wort „**Wertschwankungen**“ durch das Wort „**Wertschwankungsrisiken**“ ersetzt.

7. In Textziffer 15 wird im dritten Satz das Wort „**beruhen**“ durch das Wort „**beruht**“ ersetzt.

8. Nach Textziffer 33 wird die folgende Textziffer 33a eingefügt:

**„33a. Cash-Pool-Forderungen sind grundsätzlich nicht in den Finanzmittelfonds einzubeziehen. Cash-Pool-Forderungen sind nur dann in den Finanzmittelfonds einzubeziehen, wenn diese jederzeit in Zahlungsmittel umgewandelt werden können und nur unwesentlichen Wertschwankungsrisiken unterliegen (siehe Tz. 9).“**

9. Textziffer 34 wird wie folgt formuliert:

**34. „Jederzeit fällige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten, andere kurzfristige Kreditaufnahmen sowie Cash-Pool-Verbindlichkeiten, soweit sie zur Disposition der**

**liquiden Mittel gehören, sind in den Finanzmittelfonds einzubeziehen und offen abzusetzen.“**

10. Nach Textziffer 41 werden die folgenden Textziffern 41a, 41b und 41c eingefügt:

- „41a. Einzahlungen aus erhaltenen Ertrags- und Aufwandszuschüssen der öffentlichen Hand sind dem Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit zuzuordnen.**
- 41b. Einzahlungen aus erhaltenen privaten Zuschüssen, die an eine Gegenleistungsverpflichtung des Zuschussempfängers geknüpft sind, sind dem Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit zuzuordnen.**
- 41c. Gewährt ein Unternehmen einen Zuschuss an Dritte, so ist die Auszahlung dem Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit zuzuordnen, sofern die Gewährung an eine Gegenleistungsverpflichtung des Zuschussempfängers geknüpft ist (es sei denn, Tz. 45c ist einschlägig).“**

11. In Textziffer 43 wird nach dem zweiten Satz der folgende Satz eingefügt:

**„Sie ergeben sich als Gesamtbetrag der als Kaufpreis gezahlten bzw. als Verkaufspreis erhaltenen Finanzmittel abzüglich des erworbenen bzw. veräußerten Finanzmittelfonds.“**

12. Nach Textziffer 45 werden die folgenden Textziffern 45a, 45b und 45c eingefügt:

- „45a. Einzahlungen aus erhaltenen Investitionszuschüssen der öffentlichen Hand sind dem Cashflow aus der Investitionstätigkeit zuzuordnen. Sie sind gesondert von der Auszahlung für die Investition in den bezuschussten Vermögensgegenstand auszuweisen.**
- 45b. Gewährt ein Unternehmen einen unbedingt rückzahlbaren Zuschuss an Dritte, so ist die Auszahlung dem Cashflow aus der Investitionstätigkeit zuzuordnen. Auszahlungen aus der Gewährung eines unbedingt rückzahlbaren Zuschusses sind gesondert auszuweisen.**
- 45c. Gewährt ein Unternehmen einen Zuschuss an Dritte und erlangt das Unternehmen das wirtschaftliche Eigentum an dem bezuschussten Vermögensgegenstand des Anlagevermögens oder an einem anderen Vermögensgegenstand des Anlagevermögens, so sind die Auszahlungen dem Cashflow aus der Investitionstätigkeit zuzuordnen. Sie sind gesondert auszuweisen“**

13. Textziffer 49 wird wie folgt formuliert:

**„49. Einzahlungen aus erhaltenen unbedingt rückzahlbaren Zuschüssen sind dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen.“**

14. Nach Textziffer 49 werden die folgenden Textziffern 49a und 49b eingefügt:

- „49a. Einzahlungen aus erhaltenen Zuschüssen, die Gesellschafter in ihrer Funktion als Gesellschafter gewähren, sind dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen.**
- 49b. Zahlungsströme aus der Veränderung von Cash-Pool-Forderungen (bzw. Cash-Pool-Verbindlichkeiten) sind grundsätzlich dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen, sofern die Cash-Pool-Forderungen (bzw. Cash-Pool-Verbindlichkeiten) nicht in den Finanzmittelfonds einzubeziehen sind (siehe Tz. 33a und 34). Hiervon abweichend sind Zahlungsströme aus der Veränderung von Cash-Pool-Forderungen dem Cashflow aus der Investitionstätigkeit zuzuordnen, wenn quasi-permanent eine Forderung gegen das den Cash-Pool führende Unternehmen besteht. Zahlungsströme**

**aus der Veränderung von Cash-Pool-Forderungen (bzw. Cash-Pool-Verbindlichkeiten) dürfen, sofern die in Tz. 26 Buchstabe a genannten Voraussetzungen erfüllt sind, saldiert ausgewiesen werden.“**

15. In Textziffer 50 wird die Tabelle 4 wie folgt geändert:
  - a) die Zeile „7. (+) Einzahlungen aus erhaltenen Zuschüssen/Zuwendungen“ wird gelöscht.
  - b) Die Nummerierung der Zeilen in Tabelle 4 wird wie folgt angepasst: „8.“ bis „13.“ wird ersetzt durch „7.“ bis „12.“.
16. In Textziffer 54 wird das Wort „**Regeln**“ durch das Wort „**Regelungen**“ ersetzt.
17. Textziffer 55 wird aufgehoben.
18. Textziffer 55a wird aufgehoben.
19. Nach Textziffer 55a wird die folgende Textziffer 55b eingefügt:

**„55b. Die Vorschriften dieses Standards in der durch DRÄS 13 vom 16. Juni 2023 geänderten Fassung sind erstmals zu beachten für das nach dem 31. Dezember 2022 beginnende Geschäftsjahr. Eine frühere vollumfängliche Anwendung ist zulässig. Die Vorschriften dieses Standards in der zuletzt durch DRÄS 8 vom 22. September 2017 geänderten Fassung sind letztmals zu beachten für das vor dem 01. Januar 2023 beginnende Geschäftsjahr.“**
20. In der Anlage 1 wird die Tabelle 5 wie folgt geändert:
  - a) die Zeile „30. (+) Einzahlungen aus erhaltenen Zuschüssen/Zuwendungen“ wird gelöscht.
  - b) Die Nummerierung der Zeilen in Tabelle 5 wird wie folgt angepasst: „31.“ bis „41.“ wird ersetzt durch „30.“ Bis „40.“
  - c) In der neuen Zeile 35 wird die Angabe „**(Summe aus 24 bis 35)**“ durch die Angabe „**(Summe aus 24 bis 34)**“, in der neuen Zeile 36 die Angabe „(Summe aus 8, 23, 36)“ durch die Angabe „(Summe aus 8, 23, 35)“ und in der neuen Zeile 40 die Angabe „**(Summe aus 37 bis 40)**“ durch die Angabe „**(Summe aus 36 bis 39)**“ ersetzt.
21. In der Anlage 1 wird die Tabelle 6 wie folgt geändert:
  - a) die Zeile „37. (+) Einzahlungen aus erhaltenen Zuschüssen/Zuwendungen“ wird gelöscht.
  - b) Die Nummerierung der Zeilen in Tabelle 6 wird wie folgt angepasst: „38.“ Bis „48.“ wird ersetzt durch „37.“ bis „47.“
  - c) In der neuen Zeile 42 wird die Angabe „**(Summe aus 31 bis 42)**“ durch die Angabe „**(Summe aus 31 bis 41)**“, in der neuen Zeile 43 die Angabe „(Summe aus 15, 30, 43)“ durch die Angabe „(Summe aus 15, 30, 42)“ und in der neuen Zeile 47 die Angabe „**(Summe aus 44 bis 47)**“ durch die Angabe „**(Summe aus 43 bis 46)**“ ersetzt.
22. In der Überschrift der Anlage 2 werden die Wörter „von Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten“ durch die Wörter „von Instituten“ ersetzt.
23. Der einführende Text der Anlage 2 wird wie folgt gefasst:

„Diese Anlage enthält für Institute branchenspezifische Regelungen für die Kapitalflussrechnung. Sie ergänzen bzw. modifizieren die allgemeinen Standardregelungen zur Kapitalflussrechnung. Die Anlage ist Teil des Standards.“
24. Textziffer A2.1 wird aufgehoben.
25. In Textziffer A2.4 wird das Wort „**Regeln**“ durch das Wort „**Regelungen**“ ersetzt.
26. In Textziffer A2.4a wird vor dem Wort „**anzuwenden**“ das Wort „**entsprechend**“ eingefügt.

27. In Textziffer A2.13 wird das Wort „darstellt“ durch die Wörter „darstellen kann“ ersetzt.
28. In Textziffer A2.15 wird das Wort „fundamentale“ gestrichen.
29. Textziffer A2.18 wird wie folgt geändert:
- Buchstabe a) erhält die folgende Formulierung: **„Forderungen getrennt nach Kreditinstituten, Kunden und für Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute zusätzlich nach Instituten i.S.d. § 1 Abs. 3 ZAG,“**
  - Buchstabe d) erhält die folgende Formulierung: **„Verbindlichkeiten getrennt nach Kreditinstituten, Kunden und für Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute zusätzlich nach Instituten i.S.d. § 1 Abs. 3 ZAG,“**
  - Buchstabe e) erhält die folgende Formulierung: **„verbrieftete Verbindlichkeiten (soweit nicht sonstiges Kapital), gilt nur für Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Wertpapierinstitute,“**
30. In der Anlage 2 wird die Tabelle 7 wie folgt geändert:
- Nach der Zeile „8.“ wird eine neue Zeile „9. (-/+) Zunahme/Abnahme der Forderungen an Institute i.S.d. § 1 Abs. 3 ZAG (gilt nur für Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute)“ eingefügt.
  - Nach der Zeile „13.“ wird eine neue Zeile „15. (+/-) Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten gegenüber Instituten i.S.d. § 1 Abs. 3 ZAG (gilt nur für Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute)“ eingefügt.
  - Die Nummerierung der Zeilen in Tabelle 7 wird wie folgt angepasst: „9.“ bis „13.“ wird ersetzt durch „10.“ bis „14.“, „14.“ bis „23.“ wird ersetzt durch „16.“ bis „25.“.
  - Die neue Zeile 14 erhält die folgende Formulierung: „Zunahme/Abnahme verbriefteter Verbindlichkeiten (gilt nur für Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Wertpapierinstitute)“.
31. In der Anlage 2 wird die Tabelle 10 wie folgt geändert:
- Nach der Zeile „8.“ wird eine neue Zeile „9. (-/+) Zunahme/Abnahme der Forderungen an Institute i.S.d. § 1 Abs. 3 ZAG (gilt nur für Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute)“ eingefügt.
  - Nach der Zeile „13.“ wird eine neue Zeile „15. (+/-) Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten gegenüber Instituten i.S.d. § 1 Abs. 3 ZAG (gilt nur für Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute)“ eingefügt.
  - Die Nummerierung der Zeilen in Tabelle 10 wird wie folgt angepasst: „9.“ bis „13.“ wird ersetzt durch „10.“ bis „14.“, „14.“ bis „50.“ wird ersetzt durch „16.“ bis „52.“.
  - Die neue Zeile 14 erhält die folgende Formulierung: „Zunahme/Abnahme verbriefteter Verbindlichkeiten (gilt nur für Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Wertpapierinstitute)“.
  - In der neuen Zeile 25 wird die Angabe **„(Summe aus 1 bis 22)“** durch die Angabe **„(Summe aus 1 bis 24)“**, in der neuen Zeile 37 die Angabe **„(Summe aus 24 bis 34)“** durch die Angabe **„(Summe aus 26 bis 36)“**, in der neuen Zeile 47 die Angabe **„(Summe aus 36 bis 44)“** durch die Angabe **„(Summe aus 38 bis 46)“**, in der neuen Zeile 48 die Angabe **„(Summe aus 23, 35, 45)“** durch die Angabe **„(Summe aus 25, 37, 47)“** und in der neuen Zeile 52 die Angabe **„(Summe aus 46 bis 49)“** durch die Angabe **„(Summe aus 48 bis 51)“** ersetzt.
32. In der Überschrift der Anlage 3 werden die Wörter „von Versicherungsunternehmen“ durch die Wörter „von Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds“ ersetzt.
33. Der einführende Text der Anlage 3 wird wie folgt formuliert:
- „Diese Anlage enthält branchenspezifische Regelungen für die Kapitalflussrechnung von Versicherungsunternehmen i.S.d. § 341 Abs. 1 und 2 HGB sowie § 341i Abs. 2 HGB. Sie modifizieren und ergänzen die allgemeinen Regelungen zur Kapitalflussrechnung. Die Anlage ist Teil des Standards.
- Die Regelungen dieser Anlage sind auf Pensionsfonds i.S.d § 236 Abs. 1 VAG entsprechend, unter der Beachtung der RechPensV, anzuwenden.“

34. Textziffer A3.2 wird wie folgt formuliert:

**„A3.2 Sofern Unternehmen anderer Branchen ein Versicherungsunternehmen oder einen Pensionsfonds in ihren Konzernabschluss einbeziehen, sind die Regelungen dieser Anlage, gegebenenfalls durch Ergänzung des Gliederungsschemas um branchenspezifische Posten, zu berücksichtigen.“**

35. In Textziffer A3.4a wird vor dem Wort „anzuwenden“ das Wort „entsprechend“ eingefügt.

36. Nach Textziffer B34 werden die Überschrift „Änderungen des DRS 21 Kapitalflussrechnung durch DRÄS 13 (Änderungen 2023)“ und die folgenden Textziffern B35 bis B51 eingefügt:

*„Änderungen des DRS 21 Kapitalflussrechnung durch DRÄS 13 (Änderungen 2023)*

Ausweis von Zuschüssen in der Kapitalflussrechnung

- B35. Die Änderungen in DRS 21 betreffen hauptsächlich den Ausweis von Zahlungsströmen aus Zuschüssen sowohl der öffentlichen Hand als auch privater Natur. DRS 21 sah zuvor in Tz. 49 vor, dass Zahlungseingänge aus erhaltenen Zuschüssen/Zuwendungen stets dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind. Der FA FB erörterte in seiner 5. Sitzung den Ausweis von Zahlungsströmen aus Zuwendungen und Zuschüssen in der Kapitalflussrechnung und beschloss DRS 21 zu überarbeiten. Die Änderungen beziehen sich dabei sowohl auf Einzahlungen aus erhaltenen Zuschüssen (Sicht des Zuschussempfängers) als auch auf Auszahlungen aus gewährten Zuschüssen (Sicht des Zuschussgebers). Durch die Änderung soll der Ausweis von Zuwendungen und Zuschüssen entsprechend den allgemeinen Regelungen zur Zuordnung von Zahlungsströmen auf die Tätigkeitsbereiche erfolgen. Aus Vereinfachungsgründen wird der Begriff »Zuschüsse« synonym verwendet für Zuwendungen, Zuschüsse, Beihilfen, Zulagen etc.
- B36. Zahlungsströme aus Zuschüssen sind demnach nur dann dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen, sofern diese Finanzierungscharakter aufweisen. Ein Finanzierungscharakter liegt bei erhaltenen unbedingt rückzahlbaren Zuschüssen vor, da diese beim Zuschussempfänger eine Darlehensverbindlichkeit begründen. Bei erhaltenen bedingt rückzahlbaren Zuschüssen ist ein Finanzierungscharakter hingegen nicht gegeben, da die Rückzahlungsverpflichtung an den Eintritt bzw. das Entfallen einer Bedingung geknüpft ist.
- B37. Investitionszuschüsse der öffentlichen Hand werden gewährt, um die Anschaffung oder Herstellung von bestimmten Anlagegütern zu fördern. Investitionszuschüsse der öffentlichen Hand weisen damit einen direkten Zusammenhang zur Investitionstätigkeit (siehe Tz. 9) des Zuschussempfängers auf. Zahlungsströme aus Investitionszuschüssen der öffentlichen Hand sind daher beim Zuschussempfänger dem Cashflow aus der Investitionstätigkeit zuzuordnen, da durch die Zweckbindung des Zuschusses ein direkter Zusammenhang zur Anschaffung oder Herstellung eines bestimmten Vermögensgegenstands des Anlagevermögens besteht. Die Zuordnung zur Investitionstätigkeit gilt unabhängig davon, ob der Zuschuss in der Bilanz von den Anschaffungs- und Herstellungskosten des bezuschussten Vermögensgegenstands abgesetzt oder ob ein Sonderposten passiviert wird.
- B38. Einzahlungen aus erhaltenen Ertrags- bzw. Aufwandszuschüssen der öffentlichen Hand sind dem Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit zuzuordnen, da diese darauf angelegt sind, laufende Aufwendungen des Unternehmens (Sachaufwendungen, Löhne und Gehälter etc.) zu mindern bzw. Ertragsausfälle zu kompensieren. Zahlungsströme aus Ertrags- bzw. Aufwandszuschüssen der öffentlichen Hand sind auch bereits deshalb dem Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit zuzuordnen, da diese weder Finanzierungscharakter aufweisen noch ein unmittelbarer Zusammenhang zur Anschaffung oder Herstellung eines Vermögensgegenstandes des Anlagevermögens besteht.

- B39. Von den Zuschüssen der öffentlichen Hand zu unterscheiden sind Zuschüsse, die von privater Seite (Dritte oder Gesellschafter) gewährt werden. Private Zuschüsse werden – im Gegensatz zu Zuschüssen der öffentlichen Hand – nicht mit einer struktur- oder wirtschaftspolitischen Zielsetzung gewährt, sondern verfolgen i.d.R. einen anderen Zweck. Private Zuschüsse, die im Rahmen einer Geschäftsbeziehung unter fremden Dritten gewährt werden, beruhen – im Gegensatz zu Zuschüssen der öffentlichen Hand – grundsätzlich auf einem ökonomischen Austauschverhältnis (d.h. sie sind Bestandteil einer Lieferungs- oder Leistungsbeziehung), bei dem die Gegenleistung für die Gewährung des Zuschusses im Rahmen der laufenden Geschäftstätigkeit erbracht wird. Zahlungsströme aus privaten Zuschüssen, die an eine Gegenleistungsverpflichtung des Zuschussempfängers geknüpft sind, sind daher dem Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit zuzuordnen. Nur in Ausnahmefällen begründet eine Zuschussgewährung keine Gegenleistungsverpflichtung des Zuschussempfängers (z.B. Zuschüsse von Gesellschaftern in ihrer Funktion als Gesellschafter; vgl. Tz. 49a). Erlangt der Zuschussgeber das wirtschaftliche Eigentum an dem bezuschussten Vermögensgegenstand des Anlagevermögens oder an einem anderen Vermögensgegenstand des Anlagevermögens, so ist die Auszahlung aus dem gewährten Zuschuss dem Cashflow aus der Investitionstätigkeit zuzuordnen (siehe Tz. 45c).
- B40. Sofern ein Zuschuss durch den Zuschussempfänger zurückzuzahlen ist (z.B. im Falle der Rückzahlung einer unbedingt rückzahlbaren Zuwendung oder bei Eintritt eines die Rückzahlung auslösenden Ereignisses), so ist die Rückzahlung jeweils dem Tätigkeitsbereich zuzuordnen, in dem vormals die Einzahlung aus dem erhaltenen Zuschuss ausgewiesen wurde.
- B41. Im Rahmen der Überarbeitung von DRS 21 wurden keine spezifischen Regelungen zum Ausweis von Zuschüssen für die Kapitalflussrechnung von Instituten sowie von Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds in DRS 21 aufgenommen. Gleichwohl kann unter Beachtung der jeweiligen geschäftsmodellspezifischen Regelungen (vgl. Anlage 2 und Anlage 3) eine von den allgemeinen Grundsätzen abweichende Zuordnung auf die Tätigkeitsbereiche sachgerecht sein. DRS 21 enthält zudem keine Regelungen für den Ausweis von gewährten Zuschüssen in der Kapitalflussrechnung der öffentlichen Hand (in ihrer Funktion als Zuschussgeber).
- B42. Auf die Vorgabe spezifischer Posten in den Mindestgliederungsschemata zum Ausweis von Ein- und Auszahlungen aus erhaltenen bzw. gewährten Zuschüssen wurde verzichtet. Gleichwohl sind Zahlungsströme aus Zuschüssen, sofern sie von wesentlicher Bedeutung sind, gesondert in der Kapitalflussrechnung auszuweisen (siehe Tz. 27).

#### Cash-Pooling

- B43. Darüber hinaus beschloss der FA FB, dass in DRS 21 eine Regelung zur Einbeziehung von Cash-Pool-Forderungen in den Finanzmittelfonds aufgenommen werden soll. In seiner 8. Sitzung erörterte der FA FB, dass beide in DRS 21, Tz. 9 genannten Voraussetzungen für eine Einbeziehung in den Finanzmittelfonds erfüllt sein müssen, d.h., dass diese jederzeit in Zahlungsmittel umgewandelt werden können und nur unwesentlichen Wertschwankungsrisiken unterliegen. Eine Einbeziehung von Cash-Pool-Forderungen in den Finanzmittelfonds kommt nach Ansicht des FA FB daher nur äußerst selten in Betracht, da dies voraussetzt, dass der Cash-Pool-Führer über eine hinreichende Liquiditätsausstattung verfügt, um die Forderungen der am Cash-Pooling beteiligten Unternehmen jederzeit in liquide Mittel umwandeln zu können. Ferner unterliegen Cash-Pool-Forderungen i.d.R. einem höheren Ausfallrisiko als Forderungen gegen Kreditinstitute.
- B44. Erfüllen Cash-Pool-Forderungen nicht die Voraussetzungen für eine Einbeziehung in den Finanzmittelfonds, so sind Ein- und Auszahlungen, die zu einer Veränderung der Cash-Pool-Forderungen geführt haben, aus Vereinfachungsgründen grundsätzlich dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen (siehe Tz. 49b). Da die Zwecksetzung der

täglichen Ausgleichszahlungen in der Liquiditätsbündelung der am Cash-Pooling beteiligten Unternehmen besteht und die Cash-Pool-Konten wie Kontokorrentkonten geführt werden, sind diese Zahlungsströme grundsätzlich dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen. Besteht jedoch gegen den Cash-Pool-Führer quasi-permanent eine Cash-Pool-Forderung (z.B. aufgrund von Besonderheiten des Geschäftsmodells, wenn nur nach erhaltener Anzahlung geleistet wird, oder aus sonstigen Gründen), so sind die Zahlungsströme aus der Veränderung der Cash-Pool-Forderungen dem Cashflow aus der Investitionstätigkeit zuzuordnen. Zahlungsströme aus der Veränderung der Cash-Pool-Forderungen dürfen, sofern die in Tz. 26 Buchstabe a genannten Voraussetzungen erfüllt sind, saldiert ausgewiesen werden, d.h., dass lediglich die Veränderung der Cash-Pool-Forderungen vom Beginn bis zum Ende der Berichtsperiode als Zahlungsstrom in der Kapitalflussrechnung ausgewiesen wird und nicht sämtliche unterjährigen Veränderungen.

- B45. Hingegen erfüllen Cash-Pool-Verbindlichkeiten – als andere kurzfristige Kreditaufnahmen, die zur Disposition der liquiden Mittel gehören (siehe Tz. 34), – regelmäßig die Voraussetzungen für eine Einbeziehung in den Finanzmittelfonds. Veränderungen von Cash-Pool-Verbindlichkeiten, die dem Finanzmittelfonds zuzurechnen sind, sind somit nicht als Zahlungsstrom in der Kapitalflussrechnung auszuweisen. Erfüllen Cash-Pool-Verbindlichkeiten nicht die Voraussetzungen für eine Einbeziehung in den Finanzmittelfonds, so sind Ein- und Auszahlungen, die zu einer Veränderung der Cash-Pool-Verbindlichkeiten geführt haben, stets dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen (siehe Tz. 49b).

Ein- und Auszahlungen im Zusammenhang mit dem Erwerb bzw. der Veräußerung von Anteilen an Tochterunternehmen

- B46. Im Zuge der Überarbeitung von DRS 21 beschloss der FA FB zudem, eine klarstellende Regelung zum Ausweis von Ein- und Auszahlungen im Zusammenhang mit dem Erwerb bzw. der Veräußerung von Anteilen an Tochterunternehmen aufzunehmen (siehe Tz. 43). Zweck dieser Änderung ist die Klarstellung, dass sich der im Cashflow aus der Investitionstätigkeit auszuweisende Zahlungsstrom als Nettogröße des gezahlten Kaufpreises (bzw. erhaltenen Verkaufspreises) abzüglich des übernommenen (bzw. veräußerten) Finanzmittelfonds des Tochterunternehmens ergibt. Eine entsprechende Regelung sah DRS 2 zuvor vor; diese wurde jedoch im Zuge des Entstehungsprozesses von DRS 21 gelöscht. Um den Ausweis von Zahlungsströmen im Zusammenhang mit dem Erwerb bzw. der Veräußerung von Anteilen an Tochterunternehmen eindeutig zu regeln, wurden durch DRÄS 13 die Regelungen in DRS 21 wiederum entsprechend ergänzt.
- B47. Darüber hinaus erörterte der FA FB, ob weitere Anwendungsfragen im Zusammenhang mit dem Erwerb bzw. der Veräußerung von Anteilen an Tochterunternehmen in DRS 21 geregelt werden sollten (wie bspw. zum Ausweis des übernommenen bzw. des veräußerten Finanzmittelfonds im Falle von unbaren Unternehmenserwerben). Der FA FB beschloss, keine weiteren Regelungen in DRS 21 aufzunehmen, da dies zu kasuistischen Einzelfallregelungen führen würde und diesbezüglich in der Kommentarliteratur keine divergierenden Auffassungen festzustellen sind.

Branchenspezifische Regelungen für die Kapitalflussrechnung (Anlagen 2 und 3)

- B48. Der Geltungsbereich des Ersten Unterabschnitts des Vierten Abschnitts des Dritten Buches des HGB umfasst neben den Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten auch Wertpapierinstitute i.S.d. § 2 Abs. 1 WpIG sowie Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute i.S.d. § 1 Abs. 3 ZAG (§ 340 Abs. 4a und 5 HGB). Der Geltungsbereich der Anlage 2 wurde an die gesetzlichen Anforderungen angepasst und auf diese Institute ausgeweitet. Die Besonderheiten der Gliederungsvorschriften für Zahlungsinstitute und E-Geld-Institute gemäß RechZahlV wurden berücksichtigt.



B49. Der Geltungsbereich des Zweiten Unterabschnitts des Vierten Abschnitts des Dritten Buches des HGB umfasst neben den Versicherungsunternehmen auch Pensionsfonds i.S.d. § 236 Abs. 1 VAG (§ 341 Abs. 4 HGB). Der Geltungsbereich der Anlage 3 wurde an die gesetzliche Anforderung angepasst und auf Pensionsfonds ausgeweitet. Da die Formblätter für die Darstellung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung der RechPensV sehr stark an die der RechVersV angelehnt sind, gelten die einzelnen Regelungen der Anlage 3 für Pensionsfonds gleichermaßen wie für Versicherungsunternehmen, jedoch unter Berücksichtigung der Besonderheiten, insbesondere der Begrifflichkeiten, der RechPensV.

Änderung der Definition des Begriffs der »Zahlungsmitteläquivalente«

B50. Im Zuge der Überarbeitung des DRS 21 wurde die Definition des Begriffs der »Zahlungsmitteläquivalente« geändert. Nach Ansicht des FA FB erfordert die Beurteilung, ob Finanzmittel die Definition der Zahlungsmitteläquivalente erfüllen, eine Betrachtung des Risikos künftiger Wertschwankungen, d.h., dass eine Beurteilung auf Grundlage historischer Entwicklungen in der Vergangenheit allein nicht ausreicht. Daher wurde im Rahmen der Definition des Begriffs der »Zahlungsmitteläquivalente« das Wort »Wertschwankungen« durch »Wertschwankungsrisiken« ersetzt.

B51. Durch DRÄS 13 wurden die Tz. 8, 9, 15, 34, 43, 49, 54 und die Tabelle 4 geändert, die Tz. 33a, 41a, 41b, 41c, 45a, 45b, 45c, 49a, 49b, 55b eingefügt und die Tz. 55 und 55a aufgehoben. In der Anlage 1 wurden die Tabellen 5 und 6 geändert. In den Anlagen 2 und 3 wurden jeweils die Überschrift und der einführende Text, die Tz. A2.4, A2.4a, A2.13, A2.15, A.2.18, A3.2, A3.4a und die Tabellen 7 und 10 geändert und die Tz. A2.1 aufgehoben. In der Begründung wurden die Tz. B35-B51 eingefügt.“

### **Artikel 3 Inkrafttreten**

Dieser Änderungsstandard tritt mit seiner Verabschiedung durch das DRSC in Kraft.