

Wesentliche Änderungen des DRÄS 13 gegenüber E-DRÄS 13

In der Sitzungsunterlage für den FA FB zur Verabschiedung des DRÄS 13 (Cover Note zu TOP 9 der 18. Sitzung) werden die wesentlichen Änderungen ggü. E-DRÄS 13 beschrieben. In dieser Unterlage werden diese Änderungen detailliert dargestellt. Redaktionelle Anpassungen sind nicht aufgeführt.

Änderungen an DRÄS 13 betreffend DRS 20

19. 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.

~~Sofern Unternehmen anderer Branchen ein Institut in ihren Konzernabschluss einbeziehen, sind die Regelungen dieser Anlage zu berücksichtigen.“~~

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

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

~~Sofern Unternehmen anderer Branchen ein Versicherungsunternehmen oder einen Pensionsfonds in ihren Konzernabschluss einbeziehen, sind die Regelungen dieser Anlage zu berücksichtigen.“~~

18. Nach Textziffer B95 werden die Überschrift „Änderungen des DRS 20 Konzernlagebericht durch DRÄS 13 (Änderungen 2023)“ und die folgenden Textziffern B96 bis ~~B98~~ 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, wird empfohlen, im Falle von wesentlichen branchenspezifischen Risiken die Regelungen in Anlage 1 bzw. Anlage 2 zu beachten.

Änderungen an DRÄS 13 betreffend DRS 21

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 ~~durch Ausgleichszahlungen~~ 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 ~~diese 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.“

9. Textziffer 34 wird wie folgt formuliert: ~~In Textziffer 34 wird nach dem ersten Satz der folgende Satz eingefügt:~~

34. „Jederzeit fällige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten ~~sowie~~, andere kurzfristige Kreditaufnahmen ~~sowie Cash-Pool-Verbindlichkeiten, die soweit sie zur Disposition der liquiden Mittel gehören, sind in den Finanzmittelfonds einzubeziehen und offen abzusetzen.~~ ~~Dies gilt auch für Cash-Pool-Verbindlichkeiten.~~“

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 ~~durch den gewährten Zuschuss~~ 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. 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) Diese dürfen, sofern die in Tz. 26 Buchstabe a genannten Voraussetzungen erfüllt sind, saldiert ausgewiesen werden.“

~~17. Textziffer 55 wird aufgehoben.~~

~~18. Textziffer 55a wird aufgehoben.~~

32. Nach Textziffer B34 werden die Überschrift „Änderungen des DRS 21 Kapitalflussrechnung durch DRÄS 13 (Änderungen 2023)“ und die folgenden Textziffern B35 bis ~~B50-B51~~ eingefügt:

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

Ausweis von Zuschüssen in der Kapitalflussrechnung

[...]

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 ~~durch den gewährten Zuschuss~~ 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).

[...]

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).

[...]

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 von Entwicklungen in der Vergangenheit allein nicht ausreicht. Daher wurde im Rahmen der Definition des Begriffs der »Zahlungsmitteläquivalente« das Wort »Wertschwankungen« durch »Wertschwankungsrisiken« ersetzt.