



# **E-DRS 26**

## **Pflicht zur Konzernrechnungslegung und Abgrenzung des Konsolidierungskreises**

Christin Semjonow

**Öffentliche Diskussion**

Frankfurt am Main, 18. November 2010



# Übersicht

## 1. Überblick

## 2. Der Standardentwurf

- 2.1. Definition beherrschender Einfluss
- 2.2. Aufstellungspflicht bei der Möglichkeit zur Ausübung eines beherrschenden Einflusses
- 2.3. Tatbestände nach § 290 Abs. 2 HGB
- 2.4. Mehrheit der Risiken und Chancen bei Zweckgesellschaften
- 2.5. Hinzurechnung und Abzug von Rechten
- 2.6. Weitere Anregungen zum Entwurf
- 2.7. Inkrafttreten

## 3. Aufforderung zur Stellungnahme



# Übersicht

## 1. Überblick

## 2. Der Standardentwurf

- 2.1. Definition beherrschender Einfluss
- 2.2. Aufstellungspflicht bei der Möglichkeit zur Ausübung eines beherrschenden Einflusses
- 2.3. Tatbestände nach § 290 Abs. 2 HGB
- 2.4. Mehrheit der Risiken und Chancen bei Zweckgesellschaften
- 2.5. Hinzurechnung und Abzug von Rechten
- 2.6. Weitere Anregungen zum Entwurf
- 2.7. Inkrafttreten

## 3. Aufforderung zur Stellungnahme



# 1. Überblick (1)

- Ziel ist die Konkretisierung der erweiterten gesetzlichen Vorschriften und damit die Klärung bestehender Zweifelsfragen zu deren Anwendung.
- Bei Bestehen einer Zweckgesellschaft basiert die Möglichkeit zur Ausübung eines beherrschenden Einflusses auf der rein wirtschaftlichen Betrachtungsweise anhand der Verteilung von Risiken und Chancen; auf die (Möglichkeit zur) Ausübung gesellschaftsvertraglicher oder sonstiger Rechtspositionen kommt es nicht an. Zweckgesellschaften treten außer in Form von Unternehmen auch in Form sonstiger juristischer Personen des Privatrechts, wie Stiftungen, Vereine und eingetragene Genossenschaften, oder als unselbständige Sondervermögen des Privatrechts auf.
- Der Entwurf sieht eine verpflichtende Anwendung auf Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2010 beginnen, vor. Eine frühere Anwendung wird empfohlen.



# 1. Überblick (2)

Verhältnis potentielles Mutterunternehmen zu potentiellm Tochterunternehmen



Möglichkeit zur Ausübung eines beherrschenden Einflusses?



Bestehen Befreiungstatbestände?



Ist das MU ein kapitalmarktorientiertes Unternehmen?



Bestehen Einbeziehungswahlrechte nach § 296 HGB?



Konzernabschluss nach HGB



# Übersicht

## 1. Überblick

## 2. Der Standardentwurf

- 2.1. Definition beherrschender Einfluss
- 2.2. Aufstellungspflicht bei der Möglichkeit zur Ausübung eines beherrschenden Einflusses
- 2.3. Tatbestände nach § 290 Abs. 2 HGB
- 2.4. Mehrheit der Risiken und Chancen bei Zweckgesellschaften
- 2.5. Hinzurechnung und Abzug von Rechten
- 2.6. Weitere Anregungen zum Entwurf
- 2.7. Inkrafttreten

## 3. Aufforderung zur Stellungnahme



## **2.1. Definition beherrschender Einfluss**

### ***Frage 1 (E-DRS 26 Tz.6)***

Im Standardentwurf wird der beherrschende Einfluss als unmittelbare oder mittelbare Bestimmung der Finanz- und Geschäftspolitik eines anderen Unternehmens definiert. Dies setzt die Fähigkeit zur Durchsetzung der wesentlichen Entscheidungen in allen bedeutenden Unternehmensbereichen (z.B. Produktion, Vertrieb, Investition, F&E, Personal, Finanzierung) bei diesem Unternehmen voraus.

- a) Befürworten Sie diese Definition?
- b) Falls nein, welche Definition empfehlen Sie?



## **2.2. Aufstellungspflicht bei der Möglichkeit zur Ausübung eines beherrschenden Einflusses**

### ***Frage 2 (E-DRS 26 Tz. 13 i.V.m. A2)***

Es wird vorgeschlagen, dass die Möglichkeit zur Ausübung eines beherrschenden Einflusses nicht so kurzfristig sein darf, dass eine Bestimmung der ökonomischen Aktivitäten nicht möglich ist. Demnach erfüllen zufällige Einflussmöglichkeiten diese Voraussetzung nicht. In jedem Einzelfall muss daher entsprechend den Aktivitäten des jeweiligen Unternehmens zukunftsgerichtet entschieden werden, ob der beherrschende Einfluss tatsächlich ausgeübt werden kann.

- a) Befürworten Sie diese Vorgehensweise?
- b) Falls nein, welche Vorgehensweise empfehlen Sie?



## **2.3. Tatbestände nach § 290 Abs. 2 HGB**

### ***Frage 3 (E-DRS 26 Tz. 18 i.V.m. A1)***

Im Sinne dieses Standardentwurfs sind die Tatbestände, unter denen stets der beherrschende Einfluss anzunehmen ist, als gleichrangig anzusehen. Dementsprechend hat jedes potentielle Mutterunternehmen die Tatbestände, unabhängig von der Beurteilung durch ein anderes potentielles Mutterunternehmen, für sich zu prüfen. Damit können Unternehmen (Wirtschaftseinheiten) auch von mehr als einem Mutterunternehmen als Tochterunternehmen anzusehen sein. Die Einbeziehung im Wege der Vollkonsolidierung solcher Tochterunternehmen kann dann nur bei Vorliegen der Voraussetzungen zur Nutzung eines Einbeziehungswahlrechtes unterbleiben.

- a) Stimmen Sie dieser Aussage zu?
- b) Falls nein, begründen Sie bitte warum.



## **2.4. Mehrheit der Risiken und Chancen bei Zweckgesellschaften**

### ***Frage 4 (E-DRS 26 Tz. 35)***

Gemäß Standardentwurf zeichnen sich Zweckgesellschaften dadurch aus, dass Zielsetzung und Tätigkeitsbereich im Unterschied zu anderen Unternehmen so stark eingeschränkt sind, dass es im Zeitablauf keiner (wesentlichen) Anpassungsnotwendigkeiten an geänderte äußere Umstände bedarf. Es bedarf daher in der Regel keines aktiven und laufenden Managements, auch wenn im Rahmen der eng definierten Zwecksetzung ein entsprechender Entscheidungs- und Handlungsspielraum verbleiben kann.

- a) Stimmen Sie dieser Auslegung zu?
- b) Falls nein, begründen Sie bitte warum.



## **2.4. Mehrheit der Risiken und Chancen bei Zweckgesellschaften**

### ***Frage 5 (E-DRS 26 Tz. 42 f. i.V.m. A5)***

Gemäß diesem Standardentwurf können auch Unterstützungskassen und ähnliche externe Versorgungseinrichtungen (Pensionsfonds, -kassen) Zweckgesellschaften darstellen und sind dann zu konsolidieren, wenn das Mutterunternehmen die Mehrheit der Risiken und Chancen trägt. Allerdings wird durch die Konsolidierung einer solchen Versorgungseinrichtung der externe Durchführungsweg der Altersversorgung nicht geändert. Mittelbare Versorgungszusagen des Trägerunternehmens sind auch im Konzernabschluss weiter als solche anzusehen. Nach dem Standardentwurf kann daher auf die Passivierung eines eventuellen Fehlbetrages gem. Art. 28 Abs. 1 Satz 2 EGHGB auch im Konzernabschluss verzichtet werden.

- a) Befürworten Sie diese Sichtweise?
- b) Falls nein, legen Sie bitte dar, warum die hier vertretene Sichtweise nicht zutrifft.



## **2.4. Mehrheit der Risiken und Chancen bei Zweckgesellschaften**

### ***Frage 6 (E-DRS 26 Tz. 44 i.V.m. A6)***

In diesem Standardentwurf wird die Auffassung vertreten, dass die Ausnahme für Spezial-Sondervermögen i.S.d. § 2 Abs. 3 InvG in § 290 Abs. 2 Nr. 4 Satz 2 HGB auch ausländische Sondervermögen umfasst, wenn diese hinsichtlich der für Spezial-Sondervermögen geltenden Anforderungen des InvG im Einzelfall als gleichwertig anzusehen sind.

- a) Befürworten Sie diese Auslegung?
- b) Falls nein, legen Sie bitte dar, wie die Ausnahme Ihrer Ansicht nach auszulegen ist.



## **2.4. Mehrheit der Risiken und Chancen bei Zweckgesellschaften**

### ***Frage 7 (E-DRS 26 Tz. 46 ff. i.V.m. A7)***

Eine Zweckgesellschaft ist als Tochterunternehmen zu qualifizieren, wenn das Mutterunternehmen bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise die Mehrheit der Risiken und Chancen aus der Geschäftstätigkeit der Zweckgesellschaft trägt. Dazu definiert dieser Standardentwurf, was als Risiken und Chancen im Sinne der Regelung anzusehen ist und in welchen Fällen von der Mehrheit der selbigen ausgegangen werden kann.

- a) Halten Sie die vorgeschlagenen Definitionen und Vorgehensweisen für sachgerecht?
- b) Falls nein, erläutern Sie bitte, wie Sie Risiken und Chancen sachgerecht definieren würden und in welchen Fällen die Mehrheit der selbigen vorliegt.



## **2.5. Hinzurechnung und Abzug von Rechten**

### ***Frage 8 (E-DRS 26 Tz. 57 ff. i.V.m. A8)***

Im Standardentwurf wird davon ausgegangen, dass die Asymmetrie zwischen den Vorschriften zur Hinzurechnung und dem Abzug von Rechten gesetzlich beabsichtigt ist und es sich dabei nicht um eine bloße Regelungslücke handelt.

- a) Befürworten Sie diese formal-juristische Auslegung des § 290 Abs. 3 HGB?
- b) Falls nein, erläutern Sie bitte, warum Ihrer Ansicht nach eine Regelungslücke besteht und wie diese auszufüllen ist.



## 2.6. Weitere Anregungen zum Entwurf

### *Frage 9*

- a) Welche bislang unregelmäßig Sachverhalte sollten ggf. in den Standard aufgenommen werden? Bitte geben Sie auch die diesbezüglichen Gründe an.
- b) Welche im Entwurf berücksichtigten Sachverhalte erachten Sie ggf. als nicht regelungsbedürftig? Bitte geben Sie auch hier die diesbezüglichen Gründe an.
- c) Sollten einzelne verpflichtende Regelungen eher empfohlen werden? Bitte begründen Sie Ihre Auffassung.
- d) Gibt es Empfehlungen, die Ihrer Meinung nach verpflichtend vorgeschrieben werden sollten? Bitte begründen Sie Ihre Auffassung.
- e) Haben Sie über die vorhergehenden Fragen hinausgehende Anmerkungen zum Entwurf?



## 2.7. Inkrafttreten

118.

Dieser Standard ist anzuwenden auf Konzernabschlüsse, die für Geschäftsjahre aufgestellt werden, die nach dem 31. Dezember 2010 beginnen. Eine frühere Anwendung wird empfohlen.

119.

Umstellungszeitpunkt ist der Beginn des Geschäftsjahres, das nach dem 31. Dezember 2010 beginnt bzw. in dem der Standard erstmalig angewandt wird.



# Übersicht

## 1. Überblick

## 2. Der Standardentwurf

- 2.1. Definition beherrschender Einfluss
- 2.2. Aufstellungspflicht bei der Möglichkeit zur Ausübung eines beherrschenden Einflusses
- 2.3. Tatbestände nach § 290 Abs. 2 HGB
- 2.4. Mehrheit der Risiken und Chancen bei Zweckgesellschaften
- 2.5. Hinzurechnung und Abzug von Rechten
- 2.6. Weitere Anregungen zum Entwurf
- 2.7. Inkrafttreten

## 3. Aufforderung zur Stellungnahme



### 3. Aufforderung zu Stellungnahme

Alle interessierten Personen und Organisationen sind zur Stellungnahme bis 06. Dezember 2010 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., Zimmerstraße 30, 10969 Berlin

Tel.: +49 (0)30 2064 12-0

Fax: +49 (0)30 2064 12-15

E-Mail: [info@drsc.de](mailto:info@drsc.de)

Deutscher Standardisierungsrat (DSR)



Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.  
Accounting Standards Committee of Germany



## **Christin Semjonow**

Tel. +49 (0)30 2064 12-17  
semjonow@drsc.de

Zimmerstr. 30  
10969 Berlin

Fax +49 (0)30 2064 12-15

[www.drsc.de](http://www.drsc.de)