

Update zu aktuellen  
Entwicklungen des HGB

Ausgabe 10,  
September 2013

**HGB direkt**

**pwc**

## **IDW PH 9.200.1: Pflichten des Abschlussprüfers des Tochterunternehmens und des Konzernabschlussprüfers im Zusammenhang mit § 264 Abs. 3 HGB**

### **Aktueller Anlass**

Am 19. Juni 2013 hat der Hauptfachausschuss (HFA) des IDW Änderungen des IDW Prüfungshinweises: "Pflichten des Abschlussprüfers des Tochterunternehmens und des Konzernabschlussprüfers im Zusammenhang mit § 264 Abs. 3 HGB" (IDW PH 9.200.1) verabschiedet. § 264 Abs. 3 HGB eröffnet Tochter-Kapitalgesellschaften unter bestimmten Voraussetzungen Erleichterungen bei der Aufstellung, Prüfung und Offenlegung ihres handelsrechtlichen Jahresabschlusses und Lageberichts.

Die geänderte Fassung des IDW PH 9.200.1 wurde nun in Heft 9 der IDW Fachnachrichten veröffentlicht. Die Veröffentlichung im WPg Supplement 3/2013 steht noch aus.

Anlass für die Änderungen des IDW PH 9.200.1 ist die Erweiterung des Anwendungsbereichs des § 264 Abs. 3 HGB durch das MicroBilG. Die geänderten Regelungen sind erstmals für Jahres- und Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2012 beginnen (Art. 70 Abs. 2 Satz 1 EGHGB). Der IDW PH 9.200.1 geht auf die Tatbestandsvoraussetzungen für die Inanspruchnahme der Erleichterungen ein und ist deshalb auch für die Abschlussersteller von Relevanz.

### **Auswirkungen**

**Voraussetzungen** für die Inanspruchnahme der Erleichterungen nach § 264 Abs. 3 HGB sind im Einzelnen:

- Zustimmung aller Gesellschafter des Tochterunternehmens zur Inanspruchnahme von Erleichterungen (Nr. 1),
- Verlustübernahmeverpflichtung des Mutterunternehmens (Nr. 2),
- Vollkonsolidierung der Tochter-Kapitalgesellschaft (Nr. 3),
- Angabe der Befreiung im Konzernanhang (Nr. 4 lit. a)),
- Mitteilung der Befreiung im elektronischen Bundesanzeiger (Nr. 4 lit. b)).

Nach dem Wortlaut des neugefassten § 264 Abs. 3 HGB muss die Kapitalgesellschaft, die von den Erleichterungen Gebrauch machen möchte, in einen **befreienten Konzernabschluss** einbezogen werden, was sowohl für das Mutterunternehmen selbst sowie dessen Tochterunternehmen der Fall ist. Aus dem Gesamtkontext der Vorschrift, insb. mit Rücksicht auf die Regelung zur Ver-

lustübernahme (Nr. 2), die zwingend ein Unterordnungsverhältnis voraussetzt, sowie den klaren Wortlaut der Voraussetzungen Nr. 1 und Nr. 3 ergibt sich jedoch, dass die Befreiung - wie bisher - **nur von Tochter-Kapitalgesellschaften** in Anspruch genommen werden darf. D.h. eine Kapitalgesellschaft, die einen Konzernabschluss und Konzernlagebericht aufstellt, prüfen lässt und offenlegt, kann diesen nicht verwenden, um selbst für ihren Jahresabschluss von den Erleichterungen gem. § 264 Abs. 3 HGB Gebrauch zu machen. Insofern besteht ein Unterschied zur Regelung in § 264b HGB für Personenhandelsgesellschaften, wo die den Konzernabschluss aufstellende Personenhandelsgesellschaft die (Offenlegungs-)Erleichterungen etc. auch für ihren eigenen Jahresabschluss in Anspruch nehmen darf.

Durch die Neufassung des § 264 Abs. 3 HGB wird der Kreis der Tochter-Kapitalgesellschaften, die von den Erleichterungen Gebrauch machen dürfen, auch auf Tochter-Kapitalgesellschaften ausgeweitet, die in den Konzernabschluss eines **EU/EWR-Mutterunternehmens** einbezogen werden. Entsprechendes galt bereits bisher nach § 264b HGB für Tochter-Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB.

Der **befreiende Konzernabschluss** und Konzernlagebericht sowie der zugehörige Bestätigungsvermerk muss, auch wenn er von einem EU-/EWR-Mutterunternehmen aufgestellt wird, **in deutscher Sprache** im elektronischen Bundesanzeiger **offengelegt werden** (IDW PH 9.200.1, Tz. 14). Eine Offenlegung lediglich nach dem für das aufstellende Mutterunternehmen geltenden Recht hat für Zwecke des § 264 Abs. 3 HGB, d.h. für Tochter-Kapitalgesellschaften, keine befreiende Wirkung.

Etwas anderes gilt jedoch für die Inanspruchnahme der Erleichterungen nach § 264b HGB durch **Personenhandelsgesellschaften** i.S.v. § 264a HGB. Nach dem § 264b HGB zugrunde liegenden Art. 57a Abs. 2 Buchst. b der 4. EU-Richtlinie ist eine Offenlegung des befreienden Konzernabschlusses nach dem Recht des den Konzernabschluss aufstellenden Mutterunternehmens — und damit offensichtlich in der jeweiligen Landessprache — ausreichend (IDW PH 9.200.1, Tz. 14a). Abweichend hierzu hat das **Landgericht Bonn** in seinem Urteil vom 8.12.2010 (Az. 31 T 652/10) entschieden, dass auch für Zwecke des § 264b HGB eine **Offenlegung** des befreienden Konzernabschlusses **in deutscher Sprache erforderlich** ist. Um die Festsetzung eines Ordnungsgelds durch das Bundesamt für Justiz zu vermeiden, wird es sich empfehlen, dass die ausländischen Mutterunternehmen bzw. die zu befreienden Tochter-Personenhandelsgesellschaften bis auf weiteres eine Übersetzung des Konzernabschlusses etc. in die deutsche Sprache vornehmen lassen.

Die Aufgabe des **Konzernabschlussprüfers** besteht darin, festzustellen, ob im Falle einer Inanspruchnahme der Erleichterungen des § 264 Abs. 3 HGB die Befreiung des Tochterunternehmens im Konzernanhang angegeben wurde. Eine inhaltliche Überprüfung der Angabe, ob die Erleichterungsvoraussetzungen auch tatsächlich erfüllt werden, gehört nicht zu seinen Aufgaben (IDW PH 9.200.1, Tz. 15). Erkennt der Konzernabschlussprüfer jedoch, dass die im Zeitpunkt der Angabe im Konzernanhang erfüllbaren Erleichterungsvoraussetzungen nicht gegeben sind, hat er darauf im Anschluss an das Prüfungsurteil hinzuweisen (IDW PH 9.200.1, Tz. 16).

## Handlungsbedarf

Die **Anwendung** der IDW Prüfungshinweise wird nur den Abschlussprüfern **empfohlen** (IDW PS 201 Tz. 29a). Da im vorliegenden Sachverhalt aber auch Tatbestandsvoraussetzungen für die Inanspruchnahme der Erleichterungen nach § 264 Abs. 3 HGB behandelt werden, empfiehlt sich die Beachtung des IDW Prüfungshinweises insofern auch für Bilanzersteller.

---

## ***Ansprechpartner***

**Armin Slotta**

Tel.: +49 69 9585-1220  
[armin.slotta@de.pwc.com](mailto:armin.slotta@de.pwc.com)

**Barbara Reitmeier**

Tel.: +49 69 9585-5446  
[barbara.reitmeier@de.pwc.com](mailto:barbara.reitmeier@de.pwc.com)

**Michael Deubert**

Tel.: +49 69 9585-1116  
[michael.deubert@de.pwc.com](mailto:michael.deubert@de.pwc.com)

**Guido Fladt**

Tel.: +49 69 9585-1455  
[g.fladt@de.pwc.com](mailto:g.fladt@de.pwc.com)

**Peter Flick**

Tel.: +49 69 9585-2004  
[peter.flick@de.pwc.com](mailto:peter.flick@de.pwc.com)

---

## ***Bestellung***

Sie können den Newsletter *HGB direkt* über unser Client Information System (**CIS**) abrufen. Senden Sie dazu bitte eine E-Mail an: [infosysteme.ass@de.pwc.com](mailto:infosysteme.ass@de.pwc.com) oder registrieren Sie sich direkt unter nachfolgendem Link: [www.pwc.de/de/forms/accounting-reporting-cis-form.jhtml](http://www.pwc.de/de/forms/accounting-reporting-cis-form.jhtml).

Alternativ können Sie den Newsletter über folgenden Link **abonnieren**: <http://www.pwc.de/de/newsletter/kapitalmarkt/pwc-newsletter-hgb-direkt.jhtml>.

Wenn Sie den Newsletter abbestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Abbestellung“ an folgende Adresse: [Unsubscribe\\_HGB\\_direkt@de.pwc.com](mailto:Unsubscribe_HGB_direkt@de.pwc.com).

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

© September 2013 PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten. „PwC“ bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.