

Update zu aktuellen
Entwicklungen des HGB

Ausgabe 1,
Februar 2014

HGB direkt

pwc

DRS 21: Kapitalflussrechnung

Aktueller Anlass

Der vom Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC) am 4. Februar 2014 verabschiedete Deutsche Rechnungslegungs Standard Nr. 21 (DRS 21) „Kapitalflussrechnung“ wurde am 19. Februar 2014 als „**near final Standard**“ auf der Website des DRSC veröffentlicht und an das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz mit der Bitte um Bekanntmachung gem. § 342 Abs. 2 HGB im Bundesanzeiger weitergeleitet.

Bei DRS 21 handelt es sich um eine Überarbeitung der bestehenden Deutschen Rechnungslegungs Standards zur Kapitalflussrechnung (DRS 2, DRS 2-10 für Kreditinstitute, DRS 2-20 für Versicherungsunternehmen) und ihre Zusammenfassung in einem einzigen Standard.

Auswirkungen

Die **Anwendung des Standards** ist für Mutterunternehmen, für die die Kapitalflussrechnung nach § 297 Abs. 1 HGB Bestandteil des Konzernabschlusses ist, verpflichtend. Unternehmen, die eine Kapitalflussrechnung freiwillig aufstellen, und kapitalmarktorientierte Unternehmen, die zur Erweiterung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses um eine Kapitalflussrechnung verpflichtet sind (§ 264 Abs. 1 Satz 2 HGB), sollen den Standard ebenfalls beachten.

Im Vergleich zu den bisherigen Regelungen des DRS 2 enthält DRS 21 insb. die folgenden wesentlichen **Änderungen**. Dabei wird weder auf branchenspezifische Besonderheiten für Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute sowie Versicherungsunternehmen noch auf Änderungen des endgültigen Standards im Vergleich zum Standardentwurf (E-DRS 28) eingegangen (zu E-DRS 28 siehe HGB direkt, Ausgabe 9, August 2013).

- In den **Finanzmittelfonds** müssen jederzeit fällige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten sowie andere kurzfristig fällige Kreditaufnahmen, die zur Disposition der liquiden Mittel gehören, als negative Fondsbestandteile einbezogen und offen abgesetzt werden (DRS 21.34). Bisher bestand lediglich ein auf bestimmte Bankverbindlichkeiten beschränktes Einbeziehungswahlrecht. Konsequenterweise ist die bisher geforderte ergänzende Angabe zu den Auswirkungen von Änderungen der Definition des Finanzmittelfonds weggefallen.
- Das **Periodenergebnis** als grundsätzliche Ausgangsgröße der indirekten Ermittlung des Cashflows aus der laufenden Geschäftstätigkeit wird als Konzernjahresüberschuss/-fehlbetrag konkretisiert (DRS 21.9). Bislang fehlte es an einer solchen Konkretisierung, außerdem war die Ausgangsgröße das Pe-

riodenergebnis vor außerordentlichen Posten. Wird eine andere Ergebnisgröße (z.B. EBIT) als Ausgangsgröße verwendet, ist im Unterschied zu bisher ein Verweis auf die Konzern-GuV ausreichend, falls die Ausgangsgröße dort gesondert ausgewiesen wird (DRS 21.41).

- **Erhaltene Zinsen** und **erhaltene Dividenden** sind der Investitionstätigkeit und nicht mehr der laufenden Geschäftstätigkeit zuzuordnen (DRS 21.44).
- **Gezahlte Zinsen** sind der Finanzierungstätigkeit und nicht mehr der laufenden Geschäftstätigkeit zuzuordnen (DRS 21.48). An der Zuordnung gezahlter Dividenden zur Finanzierungstätigkeit ändert sich demgegenüber nichts (DRS 21.48).
- Die vorgeschriebene **Mindestgliederung des Cashflows** aus Finanzierungstätigkeit wurde hinsichtlich der Eigenkapitalzuführungen sowie der Auszahlungen an Gesellschafter dahingehend erweitert, dass künftig nach Gesellschaftern des Mutterunternehmens und anderen Gesellschaftern zu trennen ist (DRS 21.50 f.).
- Es sind keine **ergänzenden Angaben** zum Erwerb und zum Verkauf von Unternehmen (u.a. zum Gesamtbetrag aller Kauf- und Verkaufspreise) mehr erforderlich (DRS 21.B31).
- Es besteht keine Pflicht mehr, sondern wird nur noch empfohlen, **Vergleichszahlen** der Vorperiode anzugeben (DRS 21.22).

Darüber hinaus enthält DRS 21 **Ergänzungen** und **Klarstellungen** hinsichtlich der Zuordnung bestimmter Ein- und Auszahlungen:

- Auszahlungen, die zur **Buchwerterhöhung** eines aktivierten Vermögensgegenstands des Anlagevermögens führen (z.B. nachträgliche Anschaffungskosten oder Erweiterungsaufwendungen), sind der Investitionstätigkeit zuzuordnen. Dasselbe gilt für Auszahlungen zur **Vermeidung einer Buchwertminderung** derartiger Vermögensgegenstände, z.B. Sanierungszuschüsse an Beteiligungsunternehmen, nicht aber für Auszahlungen im Rahmen typischer (laufender) Erhaltungsmaßnahmen (DRS 21.9 u. .B27).
- Auszahlungen für den Erwerb oder die Herstellung von **Deckungsvermögen** sind der Investitionstätigkeit zuzuordnen (DRS 21.45).
- Einzahlungen aus erhaltenen **Zuschüssen/Zuwendungen** sind der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen (DRS 21.49).

Handlungsbedarf

DRS 21 ist erstmals verpflichtend auf alle Konzernabschlüsse für **nach dem 31. Dezember 2014 beginnende Geschäftsjahre** anzuwenden.

Eine freiwillige **frühere**, dann aber vollumfängliche Anwendung ist zulässig und wird **empfohlen** (DRS 21.55). Dies setzt allerdings die Bekanntmachung des Standards durch das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz voraus, da erst ab diesem Zeitpunkt nach § 342 Abs. 2 HGB die GoB-Vermutung für die Konzernrechnungslegung gilt. Bis zu diesem Zeitpunkt ist DRS 2 (bzw. DRS 2-10 oder DRS 2-20) unverändert anzuwenden.

Ansprechpartner

Armin Slotta
Tel.: +49 69 9585-1220
armin.slotta@de.pwc.com

Guido Fladt
Tel.: +49 69 9585-1455
g.fladt@de.pwc.com

Barbara Reitmeier
Tel.: +49 69 9585-5446
barbara.reitmeier@de.pwc.com

Peter Flick
Tel.: +49 69 9585-2004
peter.flick@de.pwc.com

Dirk Rimmelspacher
Tel.: +49 69 9585-3153
dirk.rimmelspacher@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 oder registrieren Sie sich direkt unter nachfolgendem Link: www.pwc.de/cis-cmaa.

Alternativ können Sie den Newsletter über folgenden Link **abonnieren**: www.pwc.de/hgb-direkt.

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.

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.

© Februar 2014 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.