

Update zu aktuellen
Entwicklungen des HGB

Ausgabe 4,
April 2013

HGB direkt

pwc

IDW RH HFA 1.018: Einheitliche Bilanzierung und Bewertung im handelsrechtlichen Konzernabschluss

IDW RH HFA 1.019: Handelsrechtliche Konzernrechnungslegung bei unterschiedlichen Abschlussstichtagen

Aktueller Anlass

Am 8. April 2013 hat das IDW die IDW Rechnungslegungshinweise: "Einheitliche Bilanzierung und Bewertung im handelsrechtlichen Konzernabschluss" (IDW RH HFA 1.018) und "Handelsrechtliche Konzernrechnungslegung bei unterschiedlichen Abschlussstichtagen" (IDW RH HFA 1.019) veröffentlicht (vgl. IDW Fachnachrichten Nr. 4/2013, S. 214 ff. und S. 217 ff.).

Die Rechnungslegungshinweise waren am 13. März 2013 vom Hauptfachausschuss verabschiedet worden und ersetzen die IDW Stellungnahmen des Hauptfachausschusses 3/1988 "Einheitliche Bewertung im Konzernabschluss" und 4/1988 "Konzernrechnungslegung bei unterschiedlichen Abschlussstichtagen".

Anlass für die Überarbeitung der bisherigen Stellungnahmen sind insb. Anpassungen an die nunmehr geltende Rechtslage. Wesentliche Änderungen ggü. den bisherigen IDW Stellungnahmen haben sich dabei nicht ergeben.

Auswirkungen

IDW RH HFA 1.018: Konzerneinheitliche Bilanzierung und Bewertung

Die Bilanzierung und Bewertung der im handelsrechtlichen Konzernabschluss angesetzten Vermögensgegenstände und Schulden hat grds. einheitlich nach den im **Jahresabschluss des Mutterunternehmens** anwendbaren Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden zu erfolgen (§§ 300 Abs. 2 Satz 1 und 308 Abs. 1 Satz 1 HGB).

Aufgrund des Einheitsgrundsatzes (§ 297 Abs. 3 Satz 1 HGB) sind die **Ansatz- und Bewertungsmethoden im Konzernabschluss** grds. einheitlich anzuwenden. Eine unterschiedliche Ausübung von Ansatz- und Bewertungswahlrechten bei art- und funktionsgleichen Vermögensgegenständen und Schulden ist unzulässig. Die Einheitlichkeit der Bewertung umfasst sowohl die Anwendung einheitlicher (Abschreibungs-)Methoden als auch die Anwendung gleicher Rechengrößen (z.B. Nutzungsdauern). Ebenso wie im handelsrechtlichen Jahresabschluss ist die Anwendung unterschiedlicher Bewertungsmethoden (z.B. Nutzungsdauern) im Konzernabschluss jedoch dann zulässig oder u.U. sogar geboten, wenn für Vermögensgegenstände, z.B. in unterschiedlichen Ländern, andere wertbestimmende Umstände gelten.

Die nach dem Recht des Mutterunternehmens zulässigen **Ansatz- und Bewertungswahlrechte** dürfen im Konzernabschluss unabhängig von ihrer Ausübung in den Jahresabschlüssen der in den Konzernabschluss einbezogenen (Mutter- und Tochter-)Unternehmen **neu ausgeübt** werden (§§ 300 Abs. 2 Satz 2, 308 Abs. 1 Satz 2 HGB). Dabei ist das Stetigkeitsgebot zu beachten (§ 246 Abs. 3 Satz 1 bzw. § 252 Abs. 1 Nr. 6 i.V.m § 298 Abs. 1 HGB). Werden im Konzernabschluss Bewertungswahlrechte abweichend vom Jahresabschluss des Mutterunternehmens ausgeübt, ist dies im Konzernanhang anzugeben (§ 308 Abs. 1 Satz 3 HGB).

Ermessensspielräume bei der Bewertung dürfen im Konzernabschluss nicht abweichend ggü. den handelsrechtlichen Jahresabschlüssen der einbezogenen Unternehmen ausgeübt werden. Davon ausgenommen sind abweichende Bewertungen, die sich aufgrund von Erkenntnissen ergeben, die bis zum Ende des (längeren) Wertaufhellungszeitraums des Konzernabschlusses gewonnen werden.

Ausnahmen von der konzerneinheitlichen Bilanzierung und Bewertung sind zulässig, wenn die aus der unterlassenen Anpassung resultierenden Vermögens- und Ergebniseffekte unwesentlich sind. Ferner darf bei Tochterunternehmen, die kurz vor dem Konzernabschlussstichtag erworben werden, nach § 308 Abs. 2 Satz 4 erster Halbsatz HGB auf eine Bewertungsanpassung verzichtet werden. Ansätze und Bewertungen, die nicht mit den handelsrechtlichen GoB vereinbar sind, müssen aber auch in diesem Fall korrigiert werden.

Nach § 13 Abs. 2 Satz 1 PublG gelten die Vorschriften des § 298 Abs. 1 i.V.m. § 246 Abs. 3 Satz 1 sowie des § 308 HGB auch für den Konzernabschluss nach **PublG**, sodass auch in diesen Fällen die nach dem Recht des Mutterunternehmens anwendbaren Ansatz- und Bewertungsmethoden einheitlich anzuwenden sind.

IDW RH HFA 1.019: Einheitlicher Konzernabschlussstichtag

Nach § 299 Abs. 1 HGB ist der handelsrechtliche Konzernabschluss auf den **Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens** aufzustellen. Ändert das Mutterunternehmen sein Geschäftsjahr, hat dies zwingend auch ein Konzern-Rumpfgeschäftsjahr zur Folge (§ 242 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 298 Abs. 1 HGB).

Die Stichtage der Jahresabschlüsse der einzubeziehenden Tochterunternehmen sollen grds. mit dem des Konzernabschlusses übereinstimmen (§ 299 Abs. 2 Satz 1 HGB). Liegt der Stichtag des Jahresabschlusses eines Tochterunternehmens um mehr als drei Monate vor dem Konzernabschlussstichtag, ist dieses Unternehmen auf der Grundlage eines auf den Stichtag des Konzernabschluss aufgestellten **Zwischenabschlusses** einzubeziehen (§ 299 Abs. 2 Satz 2 HGB). Für Aufstellung und Prüfung des Zwischenabschlusses gelten die Vorschriften für den Jahresabschluss entsprechend. Sofern ein Tochterunternehmen mit einem abweichenden Abschlussstichtag auf Grund regulatorischer Vorgaben, z.B. WpHG, einen Zwischenbericht auf einen Stichtag aufstellen muss, der innerhalb des Dreimonatszeitraums liegt, darf dieser Zwischenbericht, wenn er zu einem (vollständigen) Zwischenabschluss fortentwickelt wurde, bei der Einbeziehung in den Konzernabschluss zugrunde gelegt werden. Unterbleibt bei einem abweichenden Stichtag des Jahresabschlusses die Aufstellung eines Zwischenabschlusses, sind Vorgänge von besonderer Bedeutung für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Tochterunternehmens entweder im Konzernabschluss im Wege der "Nachbuchung" zu berücksichtigen oder im Konzernanhang zu erläutern (§ 299 Abs. 3 HGB).

Gemeinschaftsunternehmen, die nach § 310 HGB quotal in den Konzernabschluss einbezogen werden und einen vom Konzernabschluss abweichenden Jahresabschlussstichtag haben, dürfen unter denselben Bedingungen wie für vollkonsolidierte Tochterunternehmen auf die Aufstellung eines Zwischenabschlusses verzichten. Die Einbeziehung von **assozierten Unternehmen** in den Konzernabschluss nach der Equity-Methode erfolgt jeweils auf Basis ihres letzten verfügbaren Jahres- bzw. Konzernabschlusses (§ 312 Abs. 6 HGB).

Handlungsbedarf

Die **Anwendung** der IDW Rechnungslegungshinweise wird **empfohlen** (IDW PS 201 Tz. 14).

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

Dr. Gerd Fey

Tel.: +49 69 9585-1409
gerd.fey@de.pwc.com

Peter Flick

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

Michael Deubert

Tel.: +49 69 9585-1116
michael.deubert@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/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

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.

© April 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.