

© DRSC e.V. || Joachimsthaler Str. 34 || 10719 Berlin || Tel.: (030) 20 64 12 - 0 || Fax.: (030) 20 64 12 - 15  
[www.drsc.de](http://www.drsc.de) - [info@drsc.de](mailto:info@drsc.de)

Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die FA-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte der FA wieder. Die Standpunkte der FA werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt.  
Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die FA-Sitzung erstellt.

## Gem. FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

Sitzung:	42. Sitzung Gem. FA / 12.12.2024 / 14:30 – 15:30 Uhr
TOP:	02 – DRS XX „ <i>Immaterielle Ressourcen</i> “
Thema:	Konzernbefreiungsregelungen gemäß Artikel 23 BilRL
Unterlage:	42_02a_GFA-ImmRes_Präsentation

# Ausnahme von der Konsolidierung



## Artikel 23 Absatz 3 Bilanzrichtlinie

Ungeachtet der Absätze 1 [kleine Gruppen] und 2 [mittlere Gruppen] **befreien** die Mitgliedstaaten in den folgenden Fällen **jedes** ihrem Recht unterliegende **Mutterunternehmen** (befreites Unternehmen), das **gleichzeitig Tochterunternehmen** ist, einschließlich eines Unternehmens von öffentlichem Interesse, das nicht unter Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe a fällt [kapitalmarktorientiert], von der **Verpflichtung** zur Erstellung eines **konsolidierten Abschlusses** und eines **konsolidierten Lageberichts**, sofern dessen Mutterunternehmen dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegt und

- a) das Mutterunternehmen des befreiten Unternehmens sämtliche Aktien oder Anteile des befreiten Unternehmens besitzt. Die Aktien oder Anteile des befreiten Unternehmens, die aufgrund einer gesetzlichen oder satzungsmäßigen Verpflichtung von Mitgliedern des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans gehalten werden, werden nicht berücksichtigt, oder
- b) das Mutterunternehmen des befreiten Unternehmens 90 % oder mehr der Aktien oder Anteile des befreiten Unternehmens besitzt und die anderen Aktionäre oder Gesellschafter des befreiten Unternehmens der Befreiung zugestimmt haben.

# Ausnahme von der Konsolidierung



## Artikel 23 Absatz 5 Bilanzrichtlinie

Die Mitgliedstaaten können in den von Absatz 3 nicht erfassten Fällen unbeschadet der Absätze 1, 2 und 3 **jedes** ihrem Recht unterliegende **Mutterunternehmen** (das befreite Unternehmen), das **gleichzeitig Tochterunternehmen** ist, einschließlich eines Unternehmens von öffentlichem Interesse, das nicht unter Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe a fällt, dessen **eigenes Mutterunternehmen dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegt**, von der Verpflichtung zur Erstellung eines **konsolidierten Abschlusses** und eines **konsolidierten Lageberichts ausnehmen**, wenn alle in Absatz 4 genannten Voraussetzungen erfüllt sind und wenn

- a) die Aktionäre oder Gesellschafter des befreiten Unternehmens, die einen Mindestprozentsatz des gezeichneten Kapitals dieses Unternehmens besitzen, nicht spätestens sechs Monate vor dem Ablauf des Geschäftsjahres die Aufstellung eines konsolidierten Abschlusses verlangt haben
- b) der Mindestprozentsatz nach Buchstabe a folgende Grenzen nicht überschreitet:
  - i. 10 % des gezeichneten Kapitals im Falle von Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien und
  - ii. 20 % des gezeichneten Kapitals im Falle von Unternehmen anderer Rechtsformen;
- c) der Mitgliedstaat die Befreiung nicht davon abhängig macht, dass
  - i. das Mutterunternehmen, das den konsolidierten Abschluss nach Absatz 4 Buchstabe a aufgestellt hat, dem Recht des die Befreiung gewährenden Mitgliedstaats unterliegt, oder
  - ii. Bedingungen bezüglich der Aufstellung und Prüfung dieses Abschlusses erfüllt werden.

# Bedingungen für die Ausnahme von der Konsolidierung



## Artikel 23 Abs. 4 Bilanzrichtlinie

Die Ausnahmen nach Absatz 3 werden nur gewährt, wenn sämtliche nachfolgend genannte Bedingungen erfüllt sind:

- a) Das befreite Unternehmen sowie alle seine Tochterunternehmen sind unbeschadet Absatz 9 in den konsolidierten Abschluss eines größeren Kreises von Unternehmen einbezogen, dessen **Mutterunternehmen dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegt**;
- b) der **konsolidierte Abschluss** nach Buchstabe a und der **konsolidierte Lagebericht** des größeren Kreises von Unternehmen sind von dem Mutterunternehmen dieses Kreises von Unternehmen nach **dem Recht des Mitgliedstaats, dem das Mutterunternehmen unterliegt, im Einklang mit dieser Richtlinie**, ausgenommen den in **Artikel 29a** festgelegten Anforderungen, oder mit gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellt;
- c) bezüglich des befreiten Unternehmens werden **folgende Unterlagen** nach dem Recht des Mitgliedstaats, dem das befreite Unternehmen unterliegt, im Einklang mit Artikel 30 **veröffentlicht**:
  - i. der konsolidierte Abschluss nach Buchstabe a und der konsolidierte Lagebericht nach Buchstabe b,
  - ii. der Bestätigungsvermerk und
  - iii. gegebenenfalls die in Artikel 6 bezeichneten Unterlagen.Der betreffende Mitgliedstaat kann vorschreiben, dass die unter den Ziffern i, ii und iii genannten Unterlagen in seiner Amtssprache offengelegt werden und die Übersetzung dieser Unterlagen beglaubigt wird;
- d) im Anhang zum Jahresabschluss des befreiten Unternehmens werden folgende Angaben gemacht:
  - i. Name und Sitz des Mutterunternehmens, das den konsolidierten Abschluss nach Buchstabe a aufstellt, und
  - ii. Hinweis auf die Befreiung von der Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses und eines konsolidierten Lageberichts.

# Bedingungen für die Ausnahme von der Konsolidierung



## Artikel 37 Bilanzrichtlinie

Ungeachtet der Richtlinien 2009/101/EG und 2012/30/EU brauchen die Mitgliedstaaten die Bestimmungen der vorliegenden Richtlinie über den Inhalt, die Prüfung und die Offenlegung des Jahresabschlusses sowie den Lagebericht nicht auf Unternehmen anwenden, die ihrem Recht unterliegen und Tochterunternehmen sind, sofern folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- (1) das Mutterunternehmen unterliegt dem Recht eines Mitgliedstaats;
- (2) alle Aktionäre oder Gesellschafter des Tochterunternehmens haben sich in Bezug auf jedes Geschäftsjahr, in dem die Befreiung Anwendung findet, mit der bezeichneten Befreiung einverstanden erklärt;
- (3) das Mutterunternehmen hat sich bereit erklärt, für die von dem Tochterunternehmen eingegangenen Verpflichtungen einzustehen;
- (4) die Erklärungen nach den Nummern 2 und 3 dieses Artikels sind nach den in den Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten vorgesehenen Verfahren gemäß Kapitel 2 der Richtlinie 2009/101/EWG offenzulegen;
- (5) das Tochterunternehmen ist in den von dem Mutterunternehmen **nach dieser Richtlinie aufgestellten konsolidierten Abschluss** einbezogen;
- (6) die Befreiung wird im Anhang des vom Mutterunternehmen aufgestellten konsolidierten Abschlusses angegeben, und
- (7) der konsolidierte Abschluss nach Nummer 5 dieses Artikels, der konsolidierte Lagebericht sowie der Bestätigungsvermerk sind für das Tochterunternehmen nach den in den Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten vorgesehenen Verfahren gemäß Kapitel 2 der Richtlinie 2009/101/EG offenzulegen.

# Inanspruchnahme der Konzernbefreiungsregelung bei fehlender CSRD-Umsetzung möglich?



## Diskussion

**Ist der Konzernabschluss eines deutschen Mutterunternehmens nach HGB befreiend für Zwischenkonzernabschlüsse von Tochterunternehmen in Mitgliedstaaten mit erfolgter CSRD-Umsetzung?**

### RL-Hintergrund

- Artikel 23 Absatz 4 Buchstabe b fordert einen konsolidierten Abschluss und konsolidierten Lagebericht des Mutterkonzerns des befreiten Unternehmens im Einklang mit der Bilanzrichtlinie.
- Dies schließt die neuen Anforderungen nach CSRD ein.
- Allerdings ist Artikel 29a ausgenommen!

# Inanspruchnahme der Konzernbefreiungsregelung bei fehlender CSRD-Umsetzung möglich?



## Diskussion

Wenn ein Konzernabschluss und Konzernlagebericht eines deutschen Mutterunternehmens aufgrund der fehlenden CSRD-Umsetzung im HGB keine befreiende Wirkung hat, kann eine freiwillige Berichterstattung nach CSRD / über immaterielle Ressourcen dies heilen.

### **RL-Hintergrund**

Artikel 23 Absatz 5 erlaubt auch nicht dem Recht eines Mitgliedstaates unterliegenden Mutterunternehmen einen befreienden konsolidierten Abschluss und Lagebericht zu erstellen, wenn diese im Einklang mit der Bilanzrichtlinie stehen.