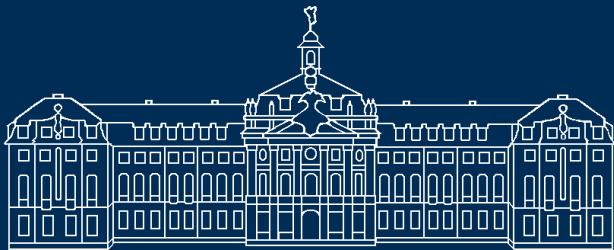


BAETGE KIRSCH THIELE

KONZERN BILANZEN

11., überarbeitete Auflage





WESTFÄLISCHE
WILHELMS-UNIVERSITÄT
MÜNSTER

Die Abbildung zeigt das Münsterische Schloss,
das Hauptgebäude der Westfälischen Wilhelms-Universität.

Konzernbilanzen

11., überarbeitete Auflage

von

Prof. Dr. Dr. h.c. Jörg Baetge

Westfälische Wilhelms-Universität Münster

Prof. Dr. Hans-Jürgen Kirsch

Westfälische Wilhelms-Universität Münster

Prof. Dr. Stefan Thiele

Bergische Universität Wuppertal





11., überarbeitete Auflage 2015

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne vorherige schriftliche Einwilligung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verbreitung in elektronischen Systemen. Es wird darauf hingewiesen, dass im Werk verwendete Markennamen und Produktbezeichnungen dem marken-, kennzeichen- oder urheberrechtlichen Schutz unterliegen.

© 2015 IDW Verlag GmbH, Tersteegenstraße 14, 40474 Düsseldorf

Die IDW Verlag GmbH ist ein Unternehmen des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW).

Druck und Bindung: Druckerei C. H. Beck, Nördlingen
PN 54087/0/0 KN 11670

Die Angaben in diesem Werk wurden sorgfältig erstellt und entsprechen dem Wissensstand bei Redaktionsschluss. Da Hinweise und Fakten jedoch dem Wandel der Rechtsprechung und der Gesetzgebung unterliegen, kann für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben in diesem Werk keine Haftung übernommen werden. Gleichfalls werden die in diesem Werk abgedruckten Texte und Abbildungen einer üblichen Kontrolle unterzogen; das Auftreten von Druckfehlern kann jedoch gleichwohl nicht völlig ausgeschlossen werden, so dass für aufgrund von Druckfehlern fehlerhafte Texte und Abbildungen ebenfalls keine Haftung übernommen werden kann.

ISBN 978-3-8021-2034-3

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://www.d-nb.de> abrufbar.

www.idw-verlag.de

Vorwort zur elften Auflage

Das am 23. Juli 2015 in Kraft getretene Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) setzt die Bilanzrichtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 in nationales Recht um. Nach dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) und dem Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG) ist das BilRUG eine neue, unionsrechtlich veranlasste Reform der handelsrechtlichen Rechnungslegung. Mit der nunmehr elften Auflage der „Konzernbilanzen“ berücksichtigen wir diese und weitere aktuelle Entwicklungen in der Konzernrechnungslegung nach handelsrechtlichen und internationalen Bilanzierungsnormen. Im Rahmen der vollständigen inhaltlichen Aktualisierung wurden unter anderem die neuen Regelungen des DRSC zur „Kapitalflussrechnung“ (DRS 21) sowie die aktuellen Projekte zur „Kapitalkonsolidierung“ (DRS 4 bzw. E-DRS 30) und zum „Konzerneigenkapital“ (DRS 7 bzw. E-DRS 31) eingearbeitet.

Neben der Berücksichtigung der neuen Regelungen wurden in der Neuauflage insbesondere die Diskussion zur Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern sowie zur End- und Übergangskonsolidierung vertieft und um neue Beispiele erweitert.

Die umfassende Aktualisierung und Überarbeitung dieses Buches wäre ohne den Einsatz der Mitarbeiter des Instituts für Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung (IRW) der Westfälischen Wilhelms-Universität nicht möglich gewesen. Unser Dank richtet sich dabei an die Herren M.Sc. Philipp Dollereder, M.Sc. Frederik Engelke, M.Sc. Marcel Faber, M.Sc. Christoph König, M.Sc. Fabian Umseher und Dipl.-Kfm. Stephen Weich.

Zu einem besonderen Dank sind wir ferner dem Team der studentischen Mitarbeiter verpflichtet. Hier haben uns insbesondere die Herren cand. M.Sc. Julian Höbener und cand. M.Sc. Michael Huter in allen formalen bzw. technischen Belangen sorgfältig und engagiert unterstützt.

Darüber hinaus danken wir den Herren M.Sc. Christoph König und M.Sc. Fabian Umseher für die außerordentlich kompetente und stets umsichtige Koordination des Gesamtprojektes.

Auch bei dieser Auflage freuen wir uns sehr über Ihre Anmerkungen und Verbesserungsvorschläge, die Sie uns auch gerne per E-Mail an Konzernbilanzen@baetge-kirsch-thiele.de übermitteln können.

Münster, im August 2015

Jörg Baetge
Hans-Jürgen Kirsch
Stefan Thiele

Vorwort zur zehnten Auflage

Mit der nunmehr zehnten Auflage der „Konzernbilanzen“ berücksichtigen wir die neuesten Entwicklungen in der Konzernrechnungslegung nach handelsrechtlichen und internationalen Bilanzierungsstandards. Im Rahmen der vollständigen inhaltlichen Aktualisierung wurden unter anderem die neuen Regelungen des DRSC zum „Konzernlagebericht“ (DRS 20) sowie das aktuelle Projekt zur „Kapitalflussrechnung“ (DRS 2) berücksichtigt. Darüber hinaus wurden auch die neuen IFRS zur Konzernrechnungslegung – bestehend aus IFRS 10 (Konzernabschlüsse), IFRS 11 (Gemeinschaftliche Vereinbarungen) und IFRS 12 (Angaben zu Anteilen an anderen Unternehmen) – sowie die damit verbundenen Änderungen des IFRS 3 (Unternehmenszusammenschlüsse) und des IAS 28 (Beteiligungen an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen) eingearbeitet.

Neben der Berücksichtigung der neuen Regelungen wurden in der Neuauflage insbesondere die Diskussion zur Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern sowie zur End- und Übergangskonsolidierung überarbeitet und um neue Beispiele erweitert.

Die Umsetzung der Überarbeitung der „Konzernbilanzen“ lag wieder in den kompetenten Händen der Mitarbeiter des Instituts für Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung (IRW) der Westfälischen Wilhelms-Universität. Für die engagierte Unterstützung danken wir ganz besonders Frau M.Sc. Ariane Kraft und Frau Dr. Lena Schoo sowie den Herren M.Sc. Michael Alkemeier, M.Sc. Nils Gimpel-Henning, Dipl.-Kfm. Timo Hesse und M.Sc. Christoph Pier.

Ein herzlicher Dank gilt ferner dem stets hilfsbereiten und aufmerksamen Team der studentischen Mitarbeiter für die große Unterstützung bei der Recherche der umfangreichen Literatur. Besonders danken möchten wir Frau cand. B.Sc. Henrike Krenz, die uns in allen formalen bzw. technischen Belangen ausgesprochen sorgfältig und äußerst engagiert unterstützt hat.

Darüber hinaus danken wir Herrn M.Sc. Nils Gimpel-Henning ganz herzlich für die außerordentlich kompetente und umsichtige Koordination des Gesamtprojektes. In der wie immer etwas unruhigen Endphase wurde er von Herrn M.Sc. Michael Alkemeier ausgesprochen tatkräftig und engagiert unterstützt.

Auch bei dieser Auflage freuen wir uns sehr über Ihre Anmerkungen und Verbesserungsvorschläge, die Sie uns auch gerne per E-Mail an Konzernbilanzen@baetge-kirsch-thiele.de übermitteln können.

Münster, im August 2013

Jörg Baetge
Hans-Jürgen Kirsch
Stefan Thiele

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsübersicht	XVII
Inhaltsverzeichnis	XXI
Verzeichnis der Übersichten	XXXV
Verzeichnis der Beispiele	XLI
Abkürzungsverzeichnis	XLIII

Kapitel I: Grundlagen des Konzernabschlusses

1 Begriff und Bedeutung des Konzerns	1
2 Die rechtliche Struktur des Konzerns	2
21 Überblick über die Konzernformen	2
22 Unterordnungskonzerne	3
23 Gleichordnungskonzerne	6
3 Der Konzernabschluss als Abschluss der wirtschaftlichen Einheit	7
4 Schritte der Aufstellung eines Konzernabschlusses	9
5 Praktische Organisation der Konzernrechnungslegung	13
51 Organisation der Aufgabenverteilung bei der Konzernabschlusserstellung ..	13
52 Organisation der konzerninternen Berichterstattung bei der Konzernabschlusserstellung	13
6 Theorien des Konzernabschlusses	15
61 Die Bedeutung von Theorien des Konzernabschlusses	15
62 Die Einheitstheorie	16
63 Die Interessentheorie	17
631. Der interessen theoretische Grundgedanke	17
632. Die Interessentheorie mit partieller Konsolidierung	19
633. Die Interessentheorie mit Vollkonsolidierung	20
64 Kritische Würdigung der Einheitstheorie und der Interessentheorie	20
7 Die Vorschriften zur Konzernrechnungslegung im Überblick	22
71 Die EG-Richtlinie(-n) als Grundlage der deutschen Konzernrechnungslegungsvorschriften	22
72 Die Vorschriften des HGB und des PublG zur Konzernrechnungslegung ..	25
73 Die Regelungen des DRSC zur Konzernrechnungslegung	29

74 Die Regelungen des Deutschen Corporate-Governance-Kodexes zur Konzernrechnungslegung	33
75 Die Vorschriften des IASB zur Konzernrechnungslegung	34

Kapitel II: Zwecke und Grundsätze des Konzernabschlusses

1 Die Zwecke des handelsrechtlichen Konzernabschlusses	41
11 Überblick	41
12 Die Elemente des Zwecksystems beim Konzernabschluss	43
121. Dokumentation	43
122. Rechenschaft	45
123. Kapitalerhaltung aufgrund von Informationen	46
124. Kompensation der Mängel des Einzelabschlusses im Konzernabschluss	48
13 Die Beziehungen innerhalb des Zwecksystems	52
2 Inhalt und Bedeutung der Generalnorm	54
21 Funktion der Generalnorm und ihr Verhältnis zu den Einzelvorschriften	54
22 Die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns	57
221. Die Vermögenslage des Konzerns	57
222. Die Finanzlage des Konzerns	58
223. Die Ertragslage des Konzerns	60
224. Die wirtschaftliche Lage „des Konzerns“	61
23 Der Hinweis auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) in der Generalnorm des § 297 Abs. 2 Satz 2 HGB	62
24 Erläuterungspflichten im Konzernanhang gemäß § 297 Abs. 2 Satz 3 HGB	63
25 Das Verhältnis des § 297 Abs. 3 Satz 1 HGB zur Generalnorm	64
3 Die Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK)	65
31 Bedeutung und Ermittlung der GoK	65
32 Systematisierung der GoK	70
33 Die Elemente des GoK-Systems	71
331. Zu beachtende Grundsätze bei der Aufstellung der HB II	71
331.1 Die Grundsätze der Einheitlichkeit von Ansatz, Bewertung, Ausweis, Währung und Stichtag in der HB II	71
331.2 Die für den Konzernabschluss relevanten GoB	74
332. Zu beachtende Grundsätze bei der Aufstellung des Summenabschlusses	78
333. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Konsolidierung (GoKons)	79
4 Zwecke und Grundsätze des Konzernabschlusses nach IFRS	84

Kapitel III:**Die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und die Abgrenzung
des Konsolidierungskreises**

1 Die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses	87
11 Überblick über die Pflichten zur Aufstellung, Prüfung und Offenlegung eines Konzernabschlusses	87
12 Aufstellungspflicht nach HGB	90
121. Das Konzept des beherrschenden Einflusses	90
122. Die Kriterien des beherrschenden Einflusses	91
122.1 Beherrschender Einfluss	91
122.2 Mehrheit der Stimmrechte	92
122.3 Bestellungs- und Abberufungsrecht	93
122.4 Beherrschender Einfluss aufgrund von Vertrag oder Satzung ..	94
122.5 Mehrheit der Chancen und Risiken	95
123. Zurechnung und Abzug von Rechten	96
13 Aufstellungspflicht nach PublG	98
14 Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses	100
141. Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Teilkonzern- abschlusses durch einen übergeordneten Konzernabschluss	100
141.1 Überblick	100
141.2 Das Tannenbaumprinzip	101
141.3 Rechtsform und Sitz des übergeordneten Unternehmens	102
141.4 Anforderungen an den befreien Konzernabschluss	103
141.5 Ausnahmen von der Befreiung	105
142. Größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses	106
2 Auf den Konzernabschluss anzuwendende Vorschriften	109
3 Die Abgrenzung des Konsolidierungskreises	110
31 Die Stufenkonzeption des HGB	110
32 Der Vollkonsolidierungskreis	112
321. Grundsätzliche Einbeziehungspflicht	112
322. Ausnahmen von der Vollkonsolidierung	113
322.1 Überblick	113
322.2 Das Einbeziehungswahlrecht bei einer Beschränkung der Rechte des Mutterunternehmens	115
322.3 Das Einbeziehungswahlrecht bei unverhältnismäßig hohen Kosten bzw. unangemessenen Verzögerungen	117
322.4 Das Einbeziehungswahlrecht bei ausschließlich zur Weiterveräußerung gehaltenen Anteilen	118
322.5 Das Einbeziehungswahlrecht für unwesentliche Tochterunternehmen	119

323. Berichtspflichten bei Änderungen des Vollkonsolidierungskreises	120
33 Quotal einzubeziehende Unternehmen (Quotenkonsolidierungskreis)	122
34 Nach der Equity-Methode zu bilanzierende Unternehmen.	123
35 Zu Anschaffungskosten bewertete Beteiligungen	124
36 Zusammenfassender Überblick und Würdigung der Stufenkonzeption	124
4 Die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und die Abgrenzung des Konsolidierungskreises nach IFRS	126
41 Die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach IFRS	126
411. Formen der Berücksichtigung von Anteilen im IFRS-Konzernabschluss	126
412. Das Kriterium der Beherrschung.	126
413. Befreiung von der Konzernrechnungslegungspflicht nach IFRS.	128
42 Die Abgrenzung des Konsolidierungskreises nach IFRS	129
421. Der Vollkonsolidierungskreis nach IFRS.	129
422. Sonstige einzubeziehende Unternehmen nach IFRS	131

Kapitel IV:

Der Grundsatz der Einheitlichkeit

1 Überblick	133
2 Die Einheitlichkeit der Stichtage	135
21 Der Grundsatz des einheitlichen Abschlussstichtages	135
22 Vereinheitlichung des Abschlussstichtages durch Zwischenabschlüsse	136
23 Ersatzmaßnahmen bei Verzicht auf Zwischenabschlüsse im Fall abweichender Stichtage	139
24 Die Einheitlichkeit der Stichtage nach IFRS.	141
3 Die Einheitlichkeit der Abschlussinhalte.	143
31 Die Einheitlichkeit des Ansatzes	143
311. Einheitliche Ansatzvorschriften für den Konzernabschluss.	143
312. Neuausübung von Ansatzwahlrechten	144
313. Erforderliche Anpassungsmaßnahmen zur Vereinheitlichung der Bilanzansätze	145
32 Die Einheitlichkeit der Bewertung	147
321. Der Grundsatz konzerneinheitlicher Bewertung	147
322. Neuausübung von Bewertungswahlrechten	148
323. Erforderliche Anpassungsmaßnahmen zur Vereinheitlichung der Bewertung	149
324. Ausnahmen vom Grundsatz konzerneinheitlicher Bewertung	150
33 Die Einheitlichkeit des Ausweises	152
34 Die Einheitlichkeit der Abschlussinhalte nach IFRS	154

4 Die Währungsumrechnung	155
41 Das Umrechnungsproblem.....	155
42 Die traditionellen Umrechnungsmethoden	156
421. Die Stichtagskursmethode.....	156
422. Die Zeitbezugsmethode.....	161
422.1 Die Grundkonzeption der Zeitbezugsmethode.....	161
422.2 Die Behandlung der Umrechnungsdifferenzen aus der Währungsumrechnung.....	165
423. Kritische Würdigung der dargestellten Verfahren	171
43 Das Konzept der funktionalen Währung	174
44 Erläuterungen im Konzernanhang	175
45 Die Währungsumrechnung nach IFRS.....	176

Kapitel V: Die Vollkonsolidierung

1 Die Kapitalkonsolidierung	179
11 Die Aufgabe der Kapitalkonsolidierung	179
12 Die Kapitalkonsolidierung nach der Erwerbsmethode	180
121. Die Konzeption und der Ursprung der Erwerbsmethode.....	180
122. Die Ausprägungen der Erwerbsmethode	184
123. Die in die Kapitalkonsolidierung einzubeziehenden Bilanzposten	185
123.1 Die konsolidierungspflichtigen Anteile des Mutterunter- nehmens.....	185
123.2 Das konsolidierungspflichtige Eigenkapital des Tochterunternehmens	188
124. Der für die Verrechnung der Anteile mit dem anteiligen Eigenkapital maßgebende Zeitpunkt	192
125. Die Technik der Kapitalkonsolidierung nach der Erwerbsmethode ..	195
125.1 Überblick und Ausgangsbeispiel	195
125.2 Die Neubewertungsmethode	198
125.21 Die Erstkonsolidierung nach der Neubewertungs- methode	198
125.22 Die Folgekonsolidierung nach der Neubewertungs- methode	204
125.3 Die Buchwertmethode	210
125.31 Die Erstkonsolidierung nach der Buchwertmethode ..	210
125.32 Die Folgekonsolidierung nach der Buchwertmethode ..	216
125.4 Der Vergleich von Neubewertungsmethode und Buchwert- methode	220
126. Der Charakter und die Behandlung verbleibender Unterschieds- beträge aus der Kapitalkonsolidierung	223
126.1 Überblick	223

126.2 Der verbleibende aktive Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung (GoF)	224
126.3 Der verbleibende passive Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung	226
126.4 Technische Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung	228
126.5 Gesonderter Ausweis aktiver und passiver Unterschiedsbeträge	230
127. Die Anteile nicht beherrschender Gesellschafter	230
13 Die Kapitalkonsolidierung nach IFRS	231
131. Die Technik der Kapitalkonsolidierung.....	231
132. Zusammenfassender Vergleich der Kapitalkonsolidierung nach HGB und IFRS	238
2 Die Schuldenkonsolidierung.....	239
21 Die Aufgabe der Schuldenkonsolidierung.....	239
22 Die in die Schuldenkonsolidierung einzubeziehenden Bilanzposten	240
23 Konsolidierungsmaßnahmen bei einzelnen wichtigen Bilanzposten	242
231. Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital	242
232. Geleistete und erhaltene Anzahlungen.....	243
233. Konzerninterne Anleihen	244
234. Rückstellungen	244
235. Haftungsverhältnisse	246
24 Entstehung und Behandlung von Aufrechnungsdifferenzen	248
241. Überblick	248
242. Unechte Aufrechnungsdifferenzen.....	248
243. Stichtagsbedingte Aufrechnungsdifferenzen.....	249
244. Echte Aufrechnungsdifferenzen.....	250
244.1 Entstehungsursachen echter Aufrechnungsdifferenzen	250
244.2 Die Behandlung echter Aufrechnungsdifferenzen im Entstehungsjahr	252
244.3 Die Behandlung echter Aufrechnungsdifferenzen in Folgejahren.....	253
244.4 Beispiel zur Behandlung echter Aufrechnungsdifferenzen.....	257
244.5 Aufrechnungsdifferenzen bei erstmaliger Schuldenkonsolidierung.....	263
25 Der Verzicht auf die Schuldenkonsolidierung.....	263
26 Die Schuldenkonsolidierung nach IFRS	264
3 Die Zwischenergebniseliminierung.....	265
31 Die Aufgabe der Zwischenergebniseliminierung.....	265
32 Die Ermittlung der Zwischenergebnisse	269
321. Methodisches Vorgehen bei der Ermittlung der Zwischenergebnisse ..	269
322. Die Ermittlung des Einzelbilanzwertes	274
323. Die Ermittlung des Konzernbilanzwertes.....	282

323.1 Konzernanschaffungskosten	282
323.2 Konzernherstellungskosten	283
324. Die Technik der Zwischenergebniseliminierung	288
33 Die Verrechnung von Zwischenergebnissen in der Konzernbilanz	292
331. Überblick	292
332. Die erfolgswirksame Verrechnung von Zwischenergebnissen in der Konzernbilanz	295
333. Die erfolgsneutrale Verrechnung von Zwischenergebnissen in der Konzernbilanz	296
34 Der Verzicht auf die Zwischenergebniseliminierung	297
35 Die Zwischenergebniseliminierung nach IFRS	298
4 Die Aufwands- und Ertragskonsolidierung	298
41 Die Aufgabe der Aufwands- und Ertragskonsolidierung	298
42 Die Technik der Aufwands- und Ertragskonsolidierung	302
421. Die Grundkonzeption	302
422. Die Konsolidierungstechnik bei Anwendung des GKV	304
422.1 Aus der Konzern-GuV vollständig zu eliminierende Geschäftsvorfälle	304
422.2 Lieferungen und Leistungen aus Sicht des Konzerns	306
422.3 Herstellung oder Weiterverarbeitung von Vermögensgegenständen aus Sicht des Konzerns	308
422.4 Ergebniswirksamer Verbrauch aus Sicht des Konzerns	311
423. Die Konsolidierungstechnik bei Anwendung des UKV	313
423.1 Aus der Konzern-GuV vollständig zu eliminierende Geschäftsvorfälle	313
423.2 Lieferungen und Leistungen aus Sicht des Konzerns	314
423.3 Herstellung oder Weiterverarbeitung von Vermögensgegenständen aus Sicht des Konzerns	315
423.4 Ergebniswirksamer Verbrauch aus Sicht des Konzerns	316
424. Besonderheiten der Konsolidierungstechnik bei Ergebnisübernahmen	317
425. Besonderheiten der Konsolidierungstechnik bei selbsterstellten bzw. weiterverarbeiteten, konzernintern verkauften Vermögensgegenständen	320
43 Der Verzicht auf die Aufwands- und Ertragskonsolidierung	324
431. Der Wesentlichkeitsgrundsatz bei der Aufwands- und Ertragskonsolidierung	324
432. Von der Grundkonzeption aufgrund des Wesentlichkeitsgrundsatzes abweichende Konsolidierungstechnik	325
44 Die Aufwands- und Ertragskonsolidierung nach IFRS	326

Kapitel VI:
Die Quotenkonsolidierung

1 Die Konzeption der Quotenkonsolidierung	327
2 Die Anwendungsvoraussetzungen für die Quotenkonsolidierung	329
3 Die Technik der Quotenkonsolidierung.....	332
31 Vorbemerkung.....	332
32 Die Schritte zur Erstellung des Summenabschlusses	333
33 Die Konsolidierungsbereiche bei der Quotenkonsolidierung	335
34 Beispiel zur Anwendung der Quotenkonsolidierung.....	336
4 Würdigung der Quotenkonsolidierung.....	344
5 Die Quotenkonsolidierung nach IFRS	347

Kapitel VII:
Die Equity-Methode

1 Überblick	351
2 Der Anwendungsbereich der Equity-Methode	354
21 Die Anwendung der Equity-Methode auf typische assozierte Unternehmen.....	354
211. Überblick über die Kriterien für ein typisches assoziiertes Unternehmen	354
212. Das Kriterium der Beteiligung.....	354
213. Das Kriterium des maßgeblichen Einflusses.....	356
213.1 Vorbemerkung	356
213.2 Indikatoren für das Vorliegen eines maßgeblichen Einflusses ..	357
213.3 Die Assoziierungsvermutung	358
22 Die Anwendung der Equity-Methode auf untypische assozierte Unternehmen.....	359
3 Die Technik der Equity-Methode.....	361
31 Erstmalige Anwendung der Equity-Methode	361
32 Fortschreibung des Equity-Wertes in den Folgejahren	362
33 Beispiel zur Equity-Methode	364
34 Vergleich der Equity-Methode mit der Quotenkonsolidierung und der Vollkonsolidierung.....	368
4 Sonstige Probleme bei der Anwendung der Equity-Methode	371
41 Die einheitliche Bewertung bei Anwendung der Equity-Methode	371
42 Die Zwischenergebniseliminierung bei Anwendung der Equity-Methode ..	372
43 Der Charakter der Equity-Methode	374

5 Die Anwendung der Equity-Methode nach IFRS	375
51 Der Anwendungsbereich der Equity-Methode nach IFRS	375
52 Die Merkmale eines assoziierten Unternehmens nach IFRS	378
53 Die Technik der Equity-Methode nach IFRS.....	379

Kapitel VIII: Einzelfragen der Konzernrechnungslegung

1 Die Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern	383
11 Grundlagen	383
12 Das Ausgangsbeispiel	386
13 Die Kettenkonsolidierung im mehrstufigen Konzern ohne gegenseitige Beteiligungen	388
131. Die Vorgehensweise der Kettenkonsolidierung	388
132. Die Ermittlung der für die Kettenkonsolidierung maßgeblichen Beteiligungsquote am Enkelunternehmen	388
133. Die Kettenkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode	392
133.1 Anwendung der multiplikativen Methode	392
133.2 Anwendung der additiven Methode	396
133.3 Eignung des Kettenzwischenabschlusses als Teilkonzernabschluss	398
134. Die Kettenkonsolidierung nach der Buchwertmethode	402
134.1 Anwendung der multiplikativen Methode	402
134.2 Anwendung der additiven Methode	405
134.3 Eignung des Kettenzwischenabschlusses als Teilkonzernabschluss	408
135. Sonderfragen des konsolidierungspflichtigen Eigenkapitals im Kettenzwischenabschluss	410
14 Die Simultankonsolidierung nach dem Gleichungsverfahren ohne gegenseitige Beteiligungen	411
15 Die Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern nach IFRS	413
2 Änderungen bestehender Beteiligungsverhältnisse.....	415
21 Grundlagen	415
22 Die Endkonsolidierung	416
221. Grundlagen der Endkonsolidierung	416
222. Der Verrechnungszeitpunkt für die Endkonsolidierung..	416
223. Die Behandlung konsolidierter Vorgänge	417
224. Die Ermittlung des Endkonsolidierungserfolges des Konzerns.....	418
225. Der Ausweis der Beteiligungsveräußerung.....	425
23 Die Übergangskonsolidierung	426
231. Die Übergangskonsolidierung ohne Wechsel der Konsolidierungs- bzw. Bewertungsmethode	426

231.1	Grundlagen der Übergangskonsolidierung ohne Wechsel der Konsolidierungs- bzw. Bewertungsmethode	426
231.2	Erwerb und Veräußerung von Anteilen an Tochterunternehmen	427
231.3	Eigenkapitalverändernde Maßnahmen im Tochterunternehmen	432
232.	Die Übergangskonsolidierung mit Wechsel der Konsolidierungs- bzw. Bewertungsmethode	434
232.1	Grundlagen der Übergangskonsolidierung mit Wechsel der Konsolidierungs- bzw. Bewertungsmethode	434
232.2	Entflechtung der Altanteile	434
232.3	Neubewertung der Altanteile	435
232.31	Vorbemerkungen	435
232.32	Die trachenweise Übergangskonsolidierung	435
232.33	Die einheitliche Übergangskonsolidierung	437
24	Änderungen bestehender Beteiligungsverhältnisse nach IFRS	438
3	Latente Steuern im Konzernabschluss	443
31	Gesetzliche Vorschriften und Grundlagen	443
32	Ebenen der Bilanzierung latenter Steuern	446
321.	Überblick	446
322.	Latente Steuern aus der Vereinheitlichung der Jahresabschlüsse	448
323.	Latente Steuern aus Konsolidierungsmaßnahmen	449
323.1	Überblick	449
323.2	Latente Steuern aus der Voll- und Quotenkonsolidierung	449
323.21	Latente Steuern aus der Kapitalkonsolidierung	449
323.22	Latente Steuern aus der Schuldenkonsolidierung	453
323.23	Latente Steuern aus der Zwischenergebniseliminierung	454
323.3	Latente Steuern aus der Anwendung der Equity-Methode	455
33	Die Ermittlung und Bewertung latenter Steuern	457
34	Der Ausweis latenter Steuern im Konzernabschluss	458
35	Latente Steuern im Konzernabschluss nach IFRS	459
351.	Die Konzeption der Bilanzierung latenter Steuern nach IFRS	459
352.	Ebenen der Bilanzierung latenter Steuern nach IFRS	462
352.1	Überblick	462
352.2	Latente Steuern aus der Vollkonsolidierung nach IFRS	462
352.21	Latente Steuern aus der Kapitalkonsolidierung nach IFRS	462
352.22	Latente Steuern aus der Schuldenkonsolidierung nach IFRS	463
352.23	Latente Steuern aus der Zwischenergebniseliminierung nach IFRS	464
352.3	Latente Steuern aus der Anwendung der Equity-Methode nach IFRS	464

352.4 Latente Steuern aus konzerninternen Ergebnisübernahmen nach IFRS	465
353. Die Ermittlung und Bewertung latenter Steuern nach IFRS	466
354. Der Ausweis latenter Steuern nach IFRS	466
4 Die Gliederung von Konzernbilanz und Konzern-GuV	469
41 Anwendung der Gliederungsvorschriften für den Einzelabschluss.....	469
42 Abweichungen aufgrund der Besonderheiten des Konzernabschlusses	470
421. Gesetzlich geregelte Abweichungen von der Gliederung des Einzelabschlusses.....	470
422. Gesetzlich nicht geregelte Abweichungen von der Gliederung des Einzelabschlusses.....	472
43 Die Gliederung von Konzernbilanz und Konzern-Gesamtergebnisrechnung nach IFRS	478
431. Überblick über die Gliederungsvorschriften nach IAS 1	478
432. Die Gliederungsvorschriften für die Konzernbilanz nach IAS 1.....	478
433. Die Gliederungsvorschriften für die Konzern-Gesamtergebnisrechnung nach IAS 1	483

Kapitel IX: Der Konzernanhang

1 Zweck, Rechtsgrundlagen und Struktur des Konzernanhangs.....	487
11 Der Zweck des Konzernanhangs.....	487
12 Überblick über die Rechtsgrundlagen.....	489
13 Die Struktur des Konzernanhangs	489
2 Allgemeine Angaben zu Inhalt und Gliederung des Konzernabschlusses.....	490
3 Angaben zum Konsolidierungskreis	492
4 Angaben zu den Grundlagen der Rechnungslegung	493
5 Angaben zu einzelnen Posten der Konzernbilanz und Konzern-GuV.....	496
6 Ausgewählte sonstige Pflichtangaben	496
61 Berichterstattung über Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen.....	496
62 Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Ablauf des Konzerngeschäftsjahres.....	498
63 Weitere Anhangangaben aufgrund des BilMoG	499
64 Angaben aufgrund ausgewählter DRS	501
7 Freiwillige Angaben	504

Inhaltsverzeichnis

8 Der Konzernanhang nach IFRS	504
-------------------------------------	-----

Kapitel X:

Die Kapitalflussrechnung

1 Rechtsgrundlagen für die Aufstellung einer Kapitalflussrechnung.....	509
2 Zweck einer Kapitalflussrechnung und Formen ihrer Erstellung.....	510
3 Der zugrunde liegende Finanzmittelfonds.....	512
4 Die Gliederung der Kapitalflussrechnung.....	513
41 Überblick.....	513
42 Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit	513
43 Cashflow aus der Investitionstätigkeit.....	516
44 Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit.....	517
45 Der Fondsänderungsnachweis	518
5 Die konzernabschlusspezifischen Besonderheiten der Kapitalflussrechnung....	519
51 Allgemeines	519
52 Die Auswirkung der Währungsumrechnung auf die Kapitalflussrechnung ..	520
53 Die Berücksichtigung von Änderungen des Konsolidierungskreises in der Kapitalflussrechnung	521
6 Die Kapitalflussrechnung nach IFRS	523

Kapitel XI:

Die Segmentberichterstattung

1 Rechtsgrundlagen für die Aufstellung einer Segmentberichterstattung	525
2 Theoretische Grundlagen der Segmentberichterstattung	525
3 Die Segmentberichterstattung nach DRS 3	528
31 Sinn und Zweck der Berichterstattung	528
32 Abgrenzung der angabepflichtigen Segmente	528
33 Angabepflichtige Segmentinformation	530
4 Die Segmentberichterstattung nach IFRS	532

Kapitel XII:

Die Darstellung von Eigenkapitalveränderungen

1 Die Bedeutung der Darstellung von Eigenkapitalveränderungen	537
2 Die eigenkapitalverändernden Sachverhalte im Überblick.....	538

3 Die Darstellung der Eigenkapitalveränderungen nach DRS	541
4 Die Darstellung der Ergebnisverwendung im Konzernabschluss	546
41 Die Bedeutung der Darstellung der Ergebnisverwendung im Konzernabschluss	546
42 Die Darstellung der Ergebnisverwendung in der Konzernbilanz und der Konzern-GuV	547
5 Die Darstellung der Eigenkapitalveränderungen nach IFRS	549

Kapitel XIII: Der Konzernlagebericht

1 Der Zweck des Konzernlageberichts	553
2 Der Inhalt des Konzernlageberichts	555
21 Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernlageberichterstattung	555
22 Angaben nach § 315 Abs. 1 HGB	557
221. Darstellung von Geschäftsverlauf und Lage des Konzerns	557
222. Analyse von Geschäftsverlauf und Lage des Konzerns	559
223. Bericht über die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns einschließlich der wesentlichen Chancen und Risiken	560
224. Versicherung der gesetzlichen Vertreter.....	565
23 Angaben im Konzernlagebericht nach § 315 Abs. 2 HGB	566
231. Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Ablauf des Konzerngeschäftsjahres	566
232. Finanzrisiken.....	566
233. Forschung und Entwicklung des Konzerns	567
234. Zweigniederlassungen	568
235. Grundzüge des Vergütungssystems	569
236. Internes Kontrollsystem und Risikomanagementsystem	570
24 Angaben im Konzernlagebericht nach § 315 Abs. 4 HGB	571
25 Erklärung zur Unternehmensführung.....	571
26 Freiwillige Angaben im Konzernlagebericht	572
3 Zusammenfassung von Konzernlagebericht und Lagebericht des Mutterunternehmens	573
4 Konzernzahlungsbericht	574
5 Der „Konzernlagebericht“ nach IFRS	574

Inhaltsverzeichnis

Quellenverzeichnis	577
Verzeichnis der Kommentare und Handbücher zur Bilanzierung	577
Verzeichnis der Aufsätze und Monographien	579
Verzeichnis der Geschäftsberichte	607
Verzeichnis der Rechtsquellen der EG/EU	607
Gesetzesverzeichnis.....	608
Verzeichnis der Rechtsprechung	609
Verzeichnis der Materialien aus dem Gesetzgebungs- oder Standardsetzungsprozess	609
Stichwortverzeichnis	613

Verzeichnis der Übersichten

Übersicht I-1:	Konzernformen	3
Übersicht I-2:	Schritte der Erstellung eines Konzernabschlusses	9
Übersicht I-3:	Übersicht über die Konzernrechnungslegungsvorschriften des HGB	28
Übersicht I-4:	Übersicht über die Konzernrechnungslegungsvorschriften nach IFRS	38
Übersicht II-1:	Beziehungen zwischen dem Zwecksystem des Konzernabschlusses und dem System der Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK)	69
Übersicht II-2:	Schritte der Aufstellung des Konzernabschlusses	70
Übersicht II-3:	Doppeltes Minimumsprinzip bei den Wahlrechten zur Schuldenkonsolidierung, Zwischenergebniseliminierung und Aufwands- und Ertragskonsolidierung	82
Übersicht III-1:	Beispiel für die Zurechnung der Stimmrechte	97
Übersicht III-2:	Größenkriterien für die Befreiung nach § 293 HGB	107
Übersicht III-3:	Größenabhängige Befreiung gemäß § 293 Abs. 1 und Abs. 4 HGB	108
Übersicht III-4:	Unternehmensbeziehung und Berücksichtigung im Konzernabschluss	112
Übersicht III-5:	Formen der Einziehung von Unternehmen in den Konzernabschluss	124
Übersicht III-6:	Formen der Berücksichtigung von Anteilen im IFRS-Konzernabschluss	126
Übersicht IV-1:	Die Maßnahmen zur Vereinheitlichung im Prozess der Aufstellung eines Konzernabschlusses	135
Übersicht IV-2:	Verfahrensweise bei abweichenden Stichtagen nach § 299 HGB	138
Übersicht IV-3:	Verfahrensweise bei abweichenden Stichtagen nach IFRS 10	143
Übersicht IV-4:	Ansatzwahlrechte und Ansatzverbote des HGB	144
Übersicht IV-5:	Der in Euro umzurechnende Abschluss in Landeswährung	158
Übersicht IV-6:	Die Eröffnungsbilanz zum 01.01. des laufenden Jahres	158
Übersicht IV-7:	Der nach der modifizierten Stichtagskursmethode in Euro umgerechnete Abschluss für den Fall (1) der Abwertung des britischen Pfundes	159
Übersicht IV-8:	Der nach der modifizierten Stichtagskursmethode in Euro umgerechnete Abschluss für den Fall (2) der Aufwertung des britischen Pfundes	160
Übersicht IV-9:	Der nach der Zeitbezugsmethode in Euro umgerechnete vorläufige Abschluss für den Fall der Abwertung des britischen Pfundes im Fall (1)	164
Übersicht IV-10:	Der nach der Zeitbezugsmethode in Euro umgerechnete vorläufige Abschluss für den Fall der Aufwertung des britischen Pfundes im Fall (2)	165
Übersicht IV-11:	Durch die Abwertung des britischen Pfundes verursachte Wertänderungen bei den Aktiva im Fall (1) (Stichtagsbetrachtung)	167
Übersicht IV-12:	Der nach der Zeitbezugsmethode in Euro umgerechnete Abschluss für den Fall (1) der Abwertung des britischen Pfundes	168
Übersicht IV-13:	Durch die Aufwertung des britischen Pfundes verursachte Wertänderungen bei den Schulden im Fall (2) (Stichtagsbetrachtung)	169
Übersicht IV-14:	Der nach der Zeitbezugsmethode in Euro umgerechnete Abschluss für den Fall (2) der Aufwertung des britischen Pfundes	170
Übersicht V-1:	Ausgangsbeispiel für die Kapitalkonsolidierung in $t = 0$	196
Übersicht V-2:	Ausgangsbeispiel für die Kapitalkonsolidierung in $t = 1$	197
Übersicht V-3:	Erstkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode bei einer Beteiligungsquote von 100 % (Beispiel 1)	198
Übersicht V-4:	Erstkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode bei einer Beteiligungsquote von 75 % (Beispiel 2)	202
Übersicht V-5:	Folgekonsolidierung nach der Neubewertungsmethode bei einer Beteiligungsquote von 100 % (Beispiel 1)	206
Übersicht V-6:	Folgekonsolidierung nach der Neubewertungsmethode bei einer Beteiligungsquote von 75 % (Beispiel 2)	208

Verzeichnis der Übersichten

Übersicht V-7:	Erstkonsolidierung nach der Buchwertmethode bei einer Beteiligungsquote von 100 % (Beispiel 1)	211
Übersicht V-8:	Erstkonsolidierung nach der Buchwertmethode bei einer Beteiligungsquote von 75 % (Beispiel 2)	214
Übersicht V-9:	Folgekonsolidierung nach der Buchwertmethode bei einer Beteiligungsquote von 100 % (Beispiel 1)	216
Übersicht V-10:	Folgekonsolidierung nach der Buchwertmethode bei einer Beteiligungsquote von 75 % (Beispiel 2)	218
Übersicht V-11:	Vergleich der Erstkonsolidierung nach der Neubewertungs- und der Buchwertmethode anhand der Beispiele 1 und 2	220
Übersicht V-12:	Vergleich der Folgekonsolidierung nach der Buchwert- und der Neubewertungsmethode anhand der Beispiele 1 und 2	221
Übersicht V-13:	Erstkonsolidierung bei einer Beteiligungsquote von 75 % nach der Full Goodwill-Methode gemäß IFRS 3	234
Übersicht V-14:	Systematisierung der Bestimmungen zur Kapitalkonsolidierung nach HGB und IFRS	238
Übersicht V-15:	Bei der Schuldenkonsolidierung zu untersuchende Jahresabschlussposten	241
Übersicht V-16:	Schuldenkonsolidierung von Rückstellungen (Beispiel)	246
Übersicht V-17:	Schuldenkonsolidierung ohne Aufrechnungsdifferenzen für die Periode $t = 0$	257
Übersicht V-18:	Schuldenkonsolidierung mit echten Aufrechnungsdifferenzen für die Periode $t = 1$	258
Übersicht V-19:	Schuldenkonsolidierung mit echten Aufrechnungsdifferenzen für die Periode $t = 2$	260
Übersicht V-20:	Schuldenkonsolidierung mit echten Aufrechnungsdifferenzen für die Periode $t = 3$	261
Übersicht V-21:	Die Bestandteile des zu eliminierenden Zwischenergebnisses	271
Übersicht V-22:	Beispiel zur Charakterisierung der Kostenbestandteile aus Sicht der Einzelunternehmen	272
Übersicht V-23:	Ermittlung der zu eliminierenden Zwischenergebnisse	273
Übersicht V-24:	Untergrenze und Obergrenze der Herstellungskosten in der HB II	275
Übersicht V-25:	Die Bestandteile des Selbstkostenpreises bei TU ₁	277
Übersicht V-26:	Die Bestandteile der Herstellungskosten beim MU	278
Übersicht V-27:	Entwicklung des Einzelbilanzwertes bei einer Bewertung zur Herstellungskostenobergrenze (Fall A)	279
Übersicht V-28:	Entwicklung des Einzelbilanzwertes bei einer Bewertung zur Herstellungskostenuntergrenze (Fall B)	281
Übersicht V-29:	Die Bestimmung des Zwischengewinns abhängig von den festzulegenden Konzernherstellungskosten	283
Übersicht V-30:	Die Bestimmung des Zwischenverlustes abhängig von den festzulegenden Konzernherstellungskosten	284
Übersicht V-31:	Die Bestandteile der Konzernherstellungskosten	286
Übersicht V-32:	Die Bandbreite des Zwischengewinns in Verbindung mit dem festzulegenden Konzernwert	287
Übersicht V-33:	Die Zwischenergebniseliminierung bei Ansatz des Konzernhöchstwertes (Fall A)	290
Übersicht V-34:	Die Zwischenergebniseliminierung bei Ansatz des Konzernmindestwertes (Fall B)	291
Übersicht V-35:	Die Bestimmungsfaktoren des Zwischengewinns im Fall A und im Fall B	292
Übersicht V-36:	Beispiel zur Entwicklung des Zwischenergebnisses in den Folgeperioden	293
Übersicht V-37:	Die Korrektur des Konzernjahreserfolges um Zwischenergebnisse	296

Übersicht V-38:	Aufwands- und Ertragskonsolidierung (GKV) von aus der Summen-GuV vollständig zu eliminierenden Geschäftsvorfällen (Beispiel (1))	305
Übersicht V-39:	Aufwands- und Ertragskonsolidierung (GKV): Lieferungen oder Leistungen (Beispiel (2))	308
Übersicht V-40:	Aufwands- und Ertragskonsolidierung (GKV): Herstellung/Weiterverarbeitung von Vermögensgegenständen (Beispiel (3))	310
Übersicht V-41:	Aufwands- und Ertragskonsolidierung (GKV): Ergebniswirksamer Verbrauch (Beispiel (4))	312
Übersicht V-42:	Aufwands- und Ertragskonsolidierung (UKV) von aus der Konzern- GuV vollständig zu eliminierenden Geschäftsvorfällen (Beispiel (5))	314
Übersicht V-43:	Aufwands- und Ertragskonsolidierung (UKV): Herstellung/Weiterverarbeitung von Vermögensgegenständen (Beispiel (3))	315
Übersicht V-44:	Aufwands- und Ertragskonsolidierung (UKV): Ergebniswirksamer Verbrauch (Beispiel (6))	317
Übersicht V-45:	Aufwands- und Ertragskonsolidierung (GKV): Lieferung eines zur Herstellungskostenuntergrenze aktivierten selbsterstellten Vermögensgegenstandes (Beispiel (7A))	323
Übersicht V-46:	Aufwands- und Ertragskonsolidierung (UKV): Lieferung eines zur Herstellungskostenuntergrenze aktivierten selbsterstellten Vermögensgegenstandes (Beispiel (7B))	324
Übersicht VI-1:	Quotale Erstkonsolidierung eines Gemeinschaftsunternehmens nach der Neubewertungsmethode bei einer Beteiligungsquote von 25 %	337
Übersicht VI-2:	Quotale Folgekonsolidierung eines Gemeinschaftsunternehmens nach der Neubewertungsmethode bei einer Beteiligungsquote von 25 %	339
Übersicht VI-3:	Klassifizierung einer gemeinschaftlichen Vereinbarung anhand ihrer formalen Struktur	349
Übersicht VII-1:	Anwendungsbereich der Equity-Methode im handelsrechtlichen Konzernabschluss	352
Übersicht VII-2:	Kriterien für das Vorliegen eines typischen assoziierten Unternehmens	354
Übersicht VII-3:	Anwendung der Equity-Methode auf untypische assoziierte Unternehmen	360
Übersicht VII-4:	Regelmäßige und unregelmäßige Fortschreibungen des Equity-Wertes in den Folgejahren	364
Übersicht VII-5:	Erstmalige Anwendung der Equity-Methode bei einer Beteiligungsquote von 25 %	366
Übersicht VII-6:	Anwendung der Equity-Methode bei einer Beteiligungsquote von 25 % im Folgejahr	368
Übersicht VII-7:	Vergleich der Equity-Methode mit der Quoten- und Vollkonsolidierung bei der Erstkonsolidierung	370
Übersicht VII-8:	Vergleich der Equity-Methode mit der Quoten- und Vollkonsolidierung bei der Folgekonsolidierung	371
Übersicht VII-9:	Anwendungsbereich der Equity-Methode im IFRS-Konzernabschluss	376
Übersicht VII-10:	Vergleich der Ermittlung des Unterschiedsbetrages nach der Buchwertmethode des HGB und nach IAS 28	380
Übersicht VIII-1:	Die Entstehungsgeschichten eines mehrstufigen Konzerns	384
Übersicht VIII-2:	Beteiligungsverhältnisse im Beispiel eines zweistufigen Konzerns	386
Übersicht VIII-3:	Die Bilanzen der Konzernunternehmen im Zeitpunkt der Erstkonsolidierung	387
Übersicht VIII-4:	Die Kettenkonsolidierung im mehrstufigen Konzern	388
Übersicht VIII-5:	Kettenkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode unter Anwendung der multiplikativen Methode	392
Übersicht VIII-6:	Kettenkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode unter Anwendung der additiven Methode	396
Übersicht VIII-7:	Teilkonzernabschluss _{TU/EU} nach der Neubewertungsmethode	399

Verzeichnis der Übersichten

Übersicht VIII-8: Kettenkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode unter Anwendung der multiplikativen Methode (alternative Vorgehensweise).....	401
Übersicht VIII-9: Kettenkonsolidierung nach der Buchwertmethode unter Anwendung der multiplikativen Methode	402
Übersicht VIII-10: Kettenkonsolidierung nach der Buchwertmethode unter Anwendung der additiven Methode.....	405
Übersicht VIII-11: Teilkonzernabschluss _{TU/EU} nach der Buchwertmethode.	409
Übersicht VIII-12: Systematisierung der Änderungen von Beteiligungsverhältnissen	415
Übersicht VIII-13: Ermittlung des Endkonsolidierungserfolges ausgehend vom Veräußerungserfolg des Mutterunternehmens im Summenabschluss.....	420
Übersicht VIII-14: Ermittlung des Endkonsolidierungserfolges ausgehend vom Veräußerungserlös für die Beteiligung in einer fortgeführten Konzernbilanz	421
Übersicht VIII-15: Ermittlung des Endkonsolidierungserfolges ausgehend vom Veräußerungserfolg des Mutterunternehmens im Summenabschluss (Beispiel)	422
Übersicht VIII-16: Ermittlung des Endkonsolidierungserfolges ausgehend vom Veräußerungserlös für die Beteiligung in einer fortgeführten Konzernbilanz (Beispiel)	422
Übersicht VIII-17: Ermittlung des Endkonsolidierungserfolges der beherrschenden Gesellschafter ausgehend vom Veräußerungserlös für die Beteiligung in einer fortgeführten Konzernbilanz	423
Übersicht VIII-18: Ermittlung des Endkonsolidierungserfolges ausgehend vom Veräußerungserlös für die Beteiligung bei einer Beteiligungsquote von 75 % in einer fortgeführten Konzernbilanz (Beispiel).	424
Übersicht VIII-19: Endkonsolidierung der nicht beherrschenden Anteile (Beispiel)	424
Übersicht VIII-20: Ermittlung des Veräußerungserfolges aus der Abstockung der Mehrheitsbeteiligung ausgehend von einer fortgeführten Konzernbilanz	429
Übersicht VIII-21: Bilanz zur Übergangskonsolidierung ohne Wechsel der Konsolidierungsmethode (Beispiel)	430
Übersicht VIII-22: Gewinn- und Verlustrechnung zur Übergangskonsolidierung ohne Wechsel der Konsolidierungsmethode (Beispiel)	431
Übersicht VIII-23: Ermittlung des Endkonsolidierungserfolges ausgehend vom Veräußerungserlös für die Beteiligung in einer fortgeführten Konzernbilanz nach IFRS	439
Übersicht VIII-24: Ermittlung des Gesamterfolges ausgehend vom Veräußerungserlös für die Beteiligung in einer fortgeführten Konzernbilanz nach IFRS	441
Übersicht VIII-25: Systematisierung der Vorgehensweise bei der End- und Übergangskonsolidierung nach HGB und IFRS	442
Übersicht VIII-26: Temporäre Differenzen und latente Steuern in den einzelnen Jahren.....	445
Übersicht VIII-27: Systematisierung latenter Steuern im Konzernabschluss	448
Übersicht VIII-28: Auswirkungen der Bilanzierung latenter Steuern im Rahmen der Kapitalkonsolidierung bei Vollkonsolidierung (Erstkonsolidierung).....	452
Übersicht VIII-29: Auswirkungen der Bilanzierung latenter Steuern im Rahmen der Zwischenergebniseliminierung bei Vollkonsolidierung.....	455
Übersicht VIII-30: Arten temporärer Differenzen nach IAS 12	461
Übersicht VIII-31: Gliederungsschema für die Konzernbilanz nach § 266 HGB i. V. m. § 298 Abs. 1 HGB	474
Übersicht VIII-32: Das Gliederungsschema für die GuV nach dem Gesamtkostenverfahren (§ 275 Abs. 2 HGB i. V. m. § 298 Abs. 1 HGB).....	476
Übersicht VIII-33: Das Gliederungsschema für die GuV nach dem Umsatzkostenverfahren (§ 275 Abs. 3 HGB i. V. m. § 298 Abs. 1 HGB).....	477
Übersicht VIII-34: Mindestgliederung einer Konzernbilanz nach IAS 1.54	479
Übersicht VIII-35: Beispielhafte Gliederung einer Konzernbilanz nach IAS 1	482
Übersicht VIII-36: Mindestgliederung einer Konzern-Gesamtergebnisrechnung nach IAS 1.81A-82A	484

Kapitel I: Grundlagen des Konzernabschlusses

1 Begriff und Bedeutung des Konzerns

Konzerne bestehen aus Unternehmen, die zwar **rechtlich selbständig, wirtschaftlich aber voneinander abhängig** sind. Ein Konzern kann daher als Verbindung mehrerer rechtlich selbständiger Unternehmen zu einer wirtschaftlichen Einheit definiert werden.¹

Der Zusammenschluss von Unternehmen zu Konzernen hat **gesamtwirtschaftliche Folgen** insofern, als durch externes Unternehmenswachstum wettbewerbseinschränkende Marktstrukturen entstehen können. Derartige Folgen der Konzernbildung untersucht die Volkswirtschaftslehre – vor allem im Rahmen der Wettbewerbstheorie.² Die Wettbewerbspolitik bezweckt hingegen, die Wettbewerbsfreiheit zu sichern; das Schwergewicht wettbewerbspolitischer Regelungen liegt auf dem Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen (GWB).³

Die Bildung von Konzernen ist aber nicht nur gesamtwirtschaftlich bedeutsam; sie betrifft vielmehr auch unmittelbar alle Personen und Gruppen, die **Rechte oder Pflichten** gegenüber den Unternehmen eines Konzerns haben. Konzerngebundene Unternehmen verlieren ihre wirtschaftliche Selbständigkeit, so dass diese Unternehmen quasi nur noch Betriebsteil einer größeren wirtschaftlichen Einheit sind. Dies hat Konsequenzen für die konzernfremden Minderheitsgesellschafter sowie für die Gläubiger und Arbeitnehmer des Konzernunternehmens, da die Unternehmensentscheidungen am Interesse des gesamten Konzerns auszurichten sind, das nicht unbedingt mit dem Interesse des einzelnen Konzernunternehmens übereinstimmen muss. Durch das **Konzernrecht** sollen die Rechte und Pflichten der am Konzern beteiligten Gruppen voneinander abgegrenzt und berechtigte Interessen geschützt werden.⁴ Das

1 Vgl. EMMERICH, V., in: Emmerich/Habersack, Aktien- und GmbH-Konzernrecht, 7. Aufl., § 18 AktG, Rn. 5.

2 Vgl. ausführlich BORCHERT, M./GROSSEKETTLER, H., Preis- und Wettbewerbstheorie, S. 113-314.

3 Zu den Aufgaben der Wettbewerbspolitik vgl. etwa HERDZINA, K., Wettbewerbspolitik.

4 Vgl. SCHILDBACH, T., Der Konzernabschluss, S. 16.

Konzernrecht ist für Aktiengesellschaften in den §§ 15-19 AktG (Definitionen), §§ 20-22 AktG (Mitteilung des Erwerbs von mehr als 25 % der Aktien) und §§ 291-328 AktG (verbundene Unternehmen) kodifiziert; auf die GmbH wird dieses Recht weitgehend analog angewendet. Teil des Konzernrechtes ist das in den §§ 290-315 HGB⁵ und in den §§ 11-15 PublG kodifizierte Recht der Konzernrechnungslegung, das im Mittelpunkt dieses Buches steht. Zunächst wird indes kurz skizziert, welche rechtlichen Formen der Konzernverbindung möglich sind und welche Konsequenzen daraus für die Konzernrechnungslegung dieser Unternehmensverbindungen entstehen.

2 Die rechtliche Struktur des Konzerns

21 Überblick über die Konzernformen

Die zu einem Konzern zusammengeschlossenen Unternehmen können innerhalb des Konzerns hierarchisch organisiert (Unterordnungskonzerne) oder gleichberechtigt sein (Gleichordnungskonzerne). Zu den Unterordnungskonzernen gehören faktische Konzerne, Vertragskonzerne und Eingliederungskonzerne. Die Übersicht I-1 zeigt die unterschiedlichen Konzernformen, die in den weiteren Abschnitten⁶ erläutert werden. Diese Konzernformen werden in der Praxis häufig miteinander kombiniert, so dass Mischformen entstehen.⁷ Die verschiedenen Formen der Unternehmensverbindung sind in den §§ 15-19 AktG definiert. Diese Definitionen sind rechtsformneutral und gelten daher nicht nur für AG und KGaA, sondern auch für andere Rechtsformen wie die GmbH⁸, die OHG⁹ oder die KG¹⁰. Rechtsformspezifische Unterschiede ergeben sich allerdings hinsichtlich der Rechtsfolgen, die an die verschiedenen Formen der Unternehmensverbindung anknüpfen.

5 Im Folgenden wird im Text bei dem Verweis auf Paragraphen des HGB das Gesetz nicht mehr genannt.

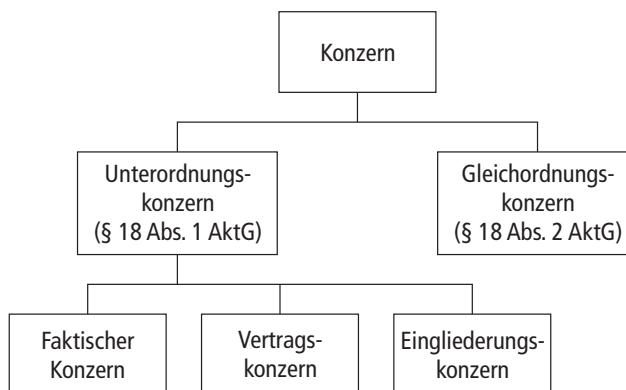
6 Vgl. Abschn. 22 und 23 in diesem Kapitel.

7 Vgl. zu einem Beispiel eines Konzerns aus gleichgeordneten und untergeordneten Unternehmen etwa ADS, 6. Aufl., § 18 AktG, Rn. 84.

8 Vgl. LUTTER, M./HOMMELHOFF, P., in: Lutter u. a., 18. Aufl., Anh. § 13, Rn. 6.

9 Vgl. ROTH, M., in: Baumbach/Hopt, 36. Aufl., § 105 HGB, Rn. 101.

10 Vgl. ROTH, M., in: Baumbach/Hopt, 36. Aufl., § 161 HGB, Rn. 13.



Übersicht I-1: Konzernformen

22 Unterordnungskonzerne

Unterordnungskonzerne sind durch ein **Verhältnis der Über-/Unterordnung** der Konzernunternehmen gekennzeichnet. Quasi als Vorstufe des Konzerns regelt das AktG das einfache Abhängigkeitsverhältnis zwischen Unternehmen.

Abhängige Unternehmen sind nach der Definition des § 17 Abs. 1 AktG

„rechtlich selbständige Unternehmen, auf die ein anderes Unternehmen (herrschendes Unternehmen) unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden Einfluß ausüben kann“.

Nach § 18 Abs. 1 Satz 1 AktG bilden zwei Unternehmen dann einen Konzern, wenn das beherrschte Unternehmen unter der einheitlichen Leitung des herrschenden Unternehmens steht. Hierbei wird nach § 18 Abs. 1 Satz 3 AktG davon ausgegangen, dass ein i. S. d. § 17 Abs. 1 AktG abhängiges Unternehmen mit dem herrschenden Unternehmen einen Konzern bildet. Die einheitliche Leitung setzt somit im Regelfall die tatsächliche Beherrschung voraus.¹¹

Das Konzernverhältnis bei Unterordnungskonzernen kann auf verschiedenen rechtlichen Grundlagen beruhen. Zu unterscheiden ist zwischen **faktischen Konzernen**, **Vertragskonzernen** und **Eingliederungskonzernen**. Bei einem Abhängigkeitsverhältnis hat das herrschende Unternehmen die Möglichkeit, die Geschäftspolitik des abhängigen Unternehmens zu bestimmen; es muss diese Möglichkeit aber nicht tatsächlich wahrnehmen. Ob ein Unternehmen einen beherrschenden Einfluss ausüben kann, lässt sich von Außenstehenden indes nur schwierig beurteilen. Daher wird nach § 17 Abs. 2 AktG von in Mehrheitsbesitz (Kapital- oder Stimmrechtsmehrheit) stehenden Unternehmen vermutet, dass sie abhängig sind. Unternehmen, die die aus ei-

¹¹ Vgl. EMMERICH, V., in: Emmerich/Habersack, Aktien- und GmbH-Konzernrecht, 7. Aufl., § 18 AktG, Rn. 13.

ner Abhängigkeitsbeziehung resultierenden Rechtsfolgen nicht gegen sich gelten lassen wollen, müssen die gesetzliche Abhängigkeitsvermutung widerlegen (Umkehr der Beweislast), wobei es sich je nach Art der Rechtsfolge bei dem Unternehmen, das die Abhängigkeitsvermutung widerlegen muss, um das herrschende Unternehmen oder um das beherrschte Unternehmen handeln kann.¹² Ob die Widerlegung schlüssig und hinreichend bewiesen ist, ist auch vom Abschlussprüfer zu beurteilen.¹³ Sachverhalte, durch die eine gesetzlich vermutete Abhängigkeit widerlegt werden kann, sind z. B.:¹⁴

- Trotz einer Kapitalmehrheit, die für die Vermutung der Abhängigkeit gemäß § 17 Abs. 2 AktG hinreichend ist, besteht keine Stimmrechtsmehrheit, da der Mehrheitsgesellschafter überwiegend stimmrechtslose Vorzugsaktien hält.
- Die Satzung enthält wesentliche Stimmrechtsbeschränkungen.
- Der Mehrheitsgesellschafter hat sich vertraglich verpflichtet, auf sein Stimmrecht zu verzichten oder sein Stimmrecht auf andere Gesellschafter zu übertragen.

In diesen Fällen hat das mit Mehrheit beteiligte Unternehmen nicht die Möglichkeit, die Zusammensetzung des Aufsichtsrates und hierdurch mittelbar die Zusammensetzung des Vorstandes des anderen Unternehmens zu bestimmen. Damit ist eine wesentliche Voraussetzung für ein Abhängigkeitsverhältnis nicht gegeben.¹⁵

Wird die Beherrschungsmöglichkeit über ein abhängiges Unternehmen tatsächlich ausgeübt, ohne dass dies durch einen Unternehmensvertrag abgesichert ist, wird von einem **faktischen Konzern** gesprochen. Da ohne konzerninterne Informationen kaum festgestellt werden kann, ob ein abhängiges Unternehmen tatsächlich beherrscht wird, knüpft § 18 Abs. 1 Satz 3 AktG an die Abhängigkeit eines Unternehmens die (widerlegbare) Vermutung, dass dieses Unternehmen mit dem herrschenden Unternehmen einen Konzern bildet. Wenn die Vermutung der tatsächlichen Beherrschung widerlegt werden soll, liegt die Beweislast beim herrschenden Unternehmen.¹⁶

Abhängigkeitsverhältnis sowie faktisches Konzernverhältnis führen zu zahlreichen **Rechtsfolgen** sowohl für das herrschende als auch für das abhängige Unternehmen.

Ist das abhängige Unternehmen eine Aktiengesellschaft oder eine Kommanditgesellschaft auf Aktien, ergeben sich die Rechtsfolgen aus dem im AktG normierten Konzernrecht; die wichtigsten Rechtsfolgen sind in den §§ 311-318 AktG festgelegt. Gemäß § 311 Abs. 1 AktG darf grundsätzlich „ein herrschendes Unternehmen seinen Einfluss nicht dazu benutzen, eine abhängige Aktiengesellschaft oder Kommanditge-

12 Vgl. ADS, 6. Aufl., § 17 AktG, Rn. 97. Zu Beispielen vgl. etwa KOPPENSTEINER, H.-G., in: Zöllner/Noack, 3. Aufl., § 17 AktG, Rn. 99.

13 Vgl. hinsichtlich der Prüfung, ob vom beherrschten Unternehmen ein Abhängigkeitsbericht gemäß § 312 AktG aufzustellen ist, etwa ADS, 6. Aufl., § 313 AktG, Rn. 6; HFA DES IDW, Abhängigkeitsbericht nach § 312 AktG, S. 93.

14 Vgl. EMMERICH, V./HABERSACK, M., Konzernrecht, S. 54 f.

15 Vgl. dazu EMMERICH, V./HABERSACK, M., Konzernrecht, S. 53.

16 Vgl. KOPPENSTEINER, H.-G., in: Zöllner/Noack, 3. Aufl., § 18 AktG, Rn. 40.

sellschaft auf Aktien zu veranlassen, ein für sie nachteiliges Rechtsgeschäft vorzunehmen oder Maßnahmen zu ihrem Nachteil zu treffen oder zu unterlassen“, d. h., eine Schädigung des abhängigen Unternehmens durch das herrschende Unternehmen ist grundsätzlich unzulässig. Dieses grundsätzliche Schädigungsverbot wird allerdings durchbrochen: Die herrschende Gesellschaft darf die abhängige Gesellschaft dann zu nachteiligen Rechtsgeschäften oder sonstigen nachteiligen Maßnahmen veranlassen oder diese selbst ergreifen, wenn die herrschende Gesellschaft die der abhängigen Gesellschaft entstehenden Nachteile ausgleicht (§ 311 Abs. 1 AktG). Dieser Nachteilausgleich dient dem Schutz der Minderheitsgesellschafter und der Gläubiger der abhängigen Gesellschaft.

Ein abgeschlossener Beherrschungsvertrag i. S. d. § 291 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 AktG begründet einen **Vertragskonzern** (§§ 291-310 AktG). Ein **Beherrschungsvertrag** ist ein Vertrag, durch den die Leitung eines Unternehmens immer unter die Leitung eines anderen Unternehmens gestellt wird. Er wird in der Praxis i. d. R. – aber nicht notwendigerweise – zugleich mit einem Gewinnabführungsvvertrag (§ 291 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 AktG) abgeschlossen. Die Leitung des herrschenden Unternehmens ist gegenüber dem Vorstand der abhängigen Unternehmen des Vertragskonzerns weisungsberechtigt (§ 308 Abs. 1 Satz 1 AktG). Aufgrund dieses Weisungsrechtes darf die herrschende Gesellschaft auch Weisungen erteilen, die für das abhängige Unternehmen nachteilig sind (§ 308 Abs. 1 Satz 2 AktG). Ist ein Beherrschungsvertrag abgeschlossen, so ist gemäß § 18 Abs. 1 Satz 2 AktG zwingend auch von einer tatsächlichen Beherrschung auszugehen; die Konzernvermutung nach § 18 Abs. 1 Satz 3 AktG kann hier nicht widerlegt werden.

Beherrschungsverträge greifen in die Rechte der außenstehenden Minderheitsgesellschafter und Gläubiger des beherrschten Unternehmens ein. Zu deren Schutz wird das aus dem Beherrschungsvertrag resultierende umfassende Weisungsrecht des herrschenden Unternehmens durch umfangreiche konzernrechtliche Regelungen kompensiert. Dem Schutz der Minderheitsgesellschafter dienen dabei vor allem die Regelungen über Ausgleich und Abfindung (§§ 304, 305 AktG), während die Gläubiger durch die Verlustausgleichspflicht nach § 302 AktG geschützt werden.

Gemäß § 305 AktG muss das herrschende Unternehmen den Minderheitsgesellschaftern bei Abschluss eines Beherrschungsvertrages ein **Abfindungsangebot** unterbreiten.¹⁷ Für diejenigen Gesellschafter, die dieses Abfindungsangebot nicht annehmen und ihre Gesellschafterstellung behalten, muss der Beherrschungsvertrag einen jährlich zu zahlenden finanziellen Ausgleich vorsehen (§ 304 Abs. 1 AktG). Die Höhe der Ausgleichszahlung ist zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses festzulegen; zuzuschern ist der Betrag, der „nach der bisherigen Ertragslage der Gesellschaft und ihren künftigen Ertragsaussichten“ an die Gesellschafter ausgeschüttet werden könnte (§ 304 Abs. 2 Satz 1 AktG). Wenn das herrschende Unternehmen eine AG oder KGaA ist, so darf anstelle dieses festen Ausgleiches auch ein variabler Ausgleich zugesagt werden, bei dem die Höhe der Ausgleichszahlung an die Höhe der vom herr-

17 Vgl. für das AktG 1937 bereits MESTMÄCKER, E.-J., Verwaltung, S. 342.

schenden Unternehmen gezahlten Dividende gekoppelt ist (§ 304 Abs. 2 Sätze 2 und 3 AktG). Die Höhe sowohl des festen als auch des variablen Ausgleiches an die Minderheitgesellschafter nach § 304 AktG wird bereits bei Abschluss des Beherrschungsvertrages für die gesamte Vertragsdauer bestimmt und ist somit unabhängig davon, welche Gewinne das abhängige Unternehmen später tatsächlich erwirtschaftet. Sofern zusammen mit dem Beherrschungsvertrag auch ein Gewinnabführungsvertrag geschlossen wird, verliert der Einzelabschluss des abhängigen Unternehmens für die Höhe der Zahlungen an die Minderheitgesellschafter jegliche Relevanz, denn die Ausgleichsansprüche der Minderheitgesellschafter gemäß § 304 AktG treten an die Stelle ihres Rechtes auf Ausschüttung des Bilanzgewinns gemäß § 58 Abs. 4 AktG bzw. § 29 Abs. 1 GmbHG. Nur in dem (praktisch sehr seltenen) Fall, dass ein Beherrschungsvertrag, aber kein Gewinnabführungsvertrag vereinbart ist, bleiben die Ausschüttungsrechte der Anteilseigner bestehen. Die Ausgleichszahlung gemäß § 304 AktG ist in diesem Fall allerdings die Untergrenze der Ausschüttung.

Speziell dem Schutz der Gläubiger des abhängigen Unternehmens dient die **Verlustausgleichspflicht** des herrschenden Unternehmens nach § 302 AktG. Danach ist das herrschende Unternehmen verpflichtet, einen eventuellen Verlust des abhängigen Unternehmens auszugleichen (§ 302 Abs. 1 AktG). Anders als bei der Abhängigkeit oder im einfachen faktischen Konzern sind nicht einzelne Schädigungen auszugleichen, sondern das herrschende Unternehmen muss den (eventuellen) Jahresfehlbetrag des abhängigen Unternehmens insgesamt ausgleichen. In der Rechtsprechung wird § 302 AktG auf qualifizierte faktische Konzerne analog angewendet.¹⁸

Die engste Verbindung, die zwischen zwei rechtlich selbständigen Unternehmen möglich ist, ist die Eingliederung (§§ 319-327 AktG). Die **Eingliederung** setzt eine mindestens 95 %ige Beteiligung am Grundkapital der abhängigen AG voraus (§ 320 Abs. 1 AktG) und führt gemäß § 320a AktG zwingend zum Ausscheiden und zur Abfindung der Minderheitgesellschafter des eingegliederten Unternehmens. Wirtschaftlich betrachtet entspricht die Eingliederung nahezu der Verschmelzung der beteiligten Gesellschaften.¹⁹ Zum Schutz der Gläubiger der eingegliederten Gesellschaft verpflichtet § 322 AktG die eingliedernde Gesellschaft, für alle Alt- und Neuschulden der eingegliederten Gesellschaft zu haften. Auch bei der Eingliederung ist stets von einer tatsächlichen Beherrschung auszugehen, so dass die Eingliederung (unwiderlegbar) die Voraussetzungen des aktienrechtlichen Konzernbegriffs erfüllt (§ 18 Abs. 1 Satz 2 AktG).

23 Gleichordnungskonzerne

Gleichordnungskonzerne sind dadurch gekennzeichnet, dass mindestens zwei Unternehmen tatsächlich beherrscht werden, ohne dass ein Unternehmen von dem anderen Unternehmen abhängig ist. Im Unterschied zum Unterordnungskonzern beruht die

¹⁸ Vgl. ADS, 6. Aufl., § 18 AktG, Rn. 89.

¹⁹ Vgl. BT-Drucksache 4/171, S. 235.

tatsächliche Beherrschung also nicht auf der Beherrschungsmacht eines einzelnen Unternehmens; vielmehr wird die tatsächliche Beherrschung von mehreren gleichgeordneten Unternehmen gemeinsam ausgeübt.²⁰ Die tatsächliche Beherrschung kann auf einem Vertrag zwischen den Unternehmen beruhen; sie kann aber auch auf andere Weise – etwa durch personelle Verflechtungen der Leitungsorgane oder Koordinationsgremien – begründet sein. Nach § 18 Abs. 2 AktG bilden unabhängige, unter einer einheitlichen Leitung zusammengefasste (d. h. im Regelfall tatsächlich beherrschte) Unternehmen einen Konzern; weitergehende gesetzliche Regelungen bestehen für derartige Gleichordnungskonzerne indes nicht. Zur **Konzernrechnungslegung** sind Gleichordnungskonzerne – anders als Unterordnungskonzerne – grundsätzlich nicht verpflichtet.²¹

3 Der Konzernabschluss als Abschluss der wirtschaftlichen Einheit

Unternehmen, die zusammen einen Konzern bilden, sind rechtlich selbständige Einheiten. Sie sind jedoch wirtschaftlich voneinander abhängig und werden – bei Unterordnungskonzernen – von einer übergeordneten Einheit dominiert bzw. dominieren untergeordnete Einheiten.²² Das Konstrukt Konzern ist somit eine **Verbindung von rechtlich selbständigen, ökonomisch jedoch voneinander abhängigen Unternehmen**. Ein Konzern besitzt keine eigenständige rechtliche Existenz (Rechtspersönlichkeit) und verfügt auch nicht über eigene Konzernorgane (Vorstand, Aufsichtsrat, Hauptversammlung). Faktisch übernehmen diese Funktionen die entsprechenden Organe des an der Konzernspitze stehenden Mutterunternehmens.

Für den Konzern als lediglich fiktives Konstrukt existiert auch **kein eigenständiger Abschluss** einer rechtlichen Einheit. Daher muss der Abschluss eines Konzerns aus den Einzelabschlüssen der konzernzugehörigen Unternehmen abgeleitet werden.²³ Durch die wirtschaftliche Abhängigkeit der einzelnen Konzernunternehmen besitzen diese Einzelabschlüsse jedoch nur eine beschränkte Aussagefähigkeit.²⁴ Aus diesem Grund muss die wirtschaftliche Abhängigkeit der einzelnen Konzernunternehmen bei der Ableitung des Konzernabschlusses aus den Einzelabschlüssen der konzernzugehörigen Unternehmen berücksichtigt werden.

20 Vgl. ADS, 6. Aufl., § 18 AktG, Rn. 77 m. w. N.

21 Vgl. ADS, 6. Aufl., § 290 HGB, Rn. 87 f.

22 Vgl. COENENBERG, A. G./HALLER, A./SCHULTZE, W., Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, S. 610.

23 Vgl. KÜTING, K./WEBER, C.-P., Der Konzernabschluss, S. 83.

24 Vgl. KIRSCH, H.-J./HEPERS, L./EWELT-KNAUER, C., in: Baetge/Kirsch/Thiele, Einf., Rn. 202; vgl. auch Kap. II Abschn. 124.

Der Konzernabschluss hat nach der **Generalnorm**²⁵ in § 297 Abs. 2 Satz 2 „ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln“. Dabei ist die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der einbezogenen Unternehmen nach § 297 Abs. 3 Satz 1 so darzustellen, „als ob diese Unternehmen insgesamt ein einziges Unternehmen wären“. Durch diesen sog. **Einheitsgrundsatz**²⁶ wird für die in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen eine Rechtseinheit fingiert.²⁷

Der Konzernabschluss besteht nach § 297 Abs. 1 aus Konzernbilanz, Konzern-GuV, Konzernanhang, Kapitalflussrechnung und Eigenkapitalspiegel. Er kann um eine Segmentberichterstattung erweitert werden. Zusätzlich zum Konzernabschluss ist ein Konzernlagebericht zu erstellen (§ 315). In Bezug auf die Bestandteile entspricht der Konzernabschluss dem Jahresabschluss kapitalmarktorientierter Kapitalgesellschaften gemäß § 264 Abs. 1 Satz 2, in Bezug auf Ansatz, Bewertung und Ausweis dem Jahresabschluss einer großen Kapitalgesellschaft.

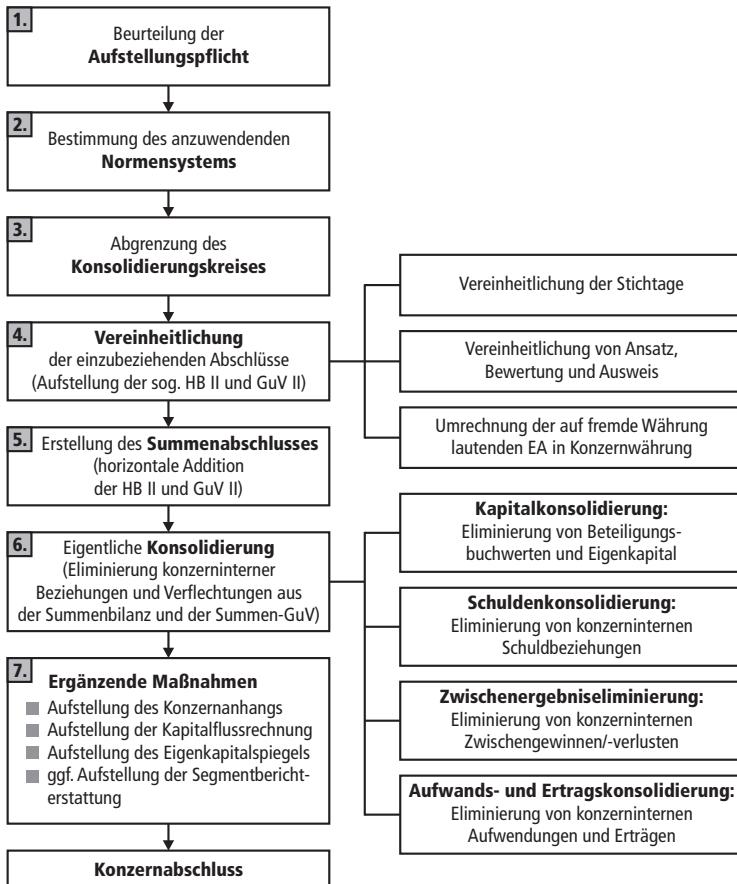
²⁵ Vgl. zur Generalnorm Kap. II Abschn. 2.

²⁶ Vgl. zum Einheitsgrundsatz Kap. II Abschn. 25.

²⁷ Vgl. BALLWIESER, W., in: Baetge/Kirsch/Thiele, § 297 HGB, Rn. 153 m. w. N.

4 Schritte der Aufstellung eines Konzernabschlusses

Die Schritte zur Aufstellung eines Konzernabschlusses werden in der folgenden Abbildung dargestellt:



Übersicht I-2: Schritte der Erstellung eines Konzernabschlusses

Zunächst muss in einem ersten Schritt geprüft werden, ob ein Mutterunternehmen zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet ist. Dies ist grundsätzlich der Fall, wenn das Mutterunternehmen gemäß § 290 Abs. 1 Satz 1 unmittel- oder mittelbar einen beherrschenden Einfluss auf ein Tochterunternehmen ausüben kann.²⁸ Ein Mutterunternehmen kann allerdings von der Pflicht zur Aufstellung befreit werden,

28 Zur Aufstellungspflicht für den Konzernabschluss vgl. Kap. III Abschn. 1.

wenn es z. B. die Größenkriterien des § 293 nicht überschreitet²⁹ oder ausschließlich solche Tochterunternehmen hat, die nach § 296 nicht vollkonsolidierungspflichtig sind.³⁰

In einem zweiten Schritt muss das anzuwendende Normensystem bestimmt werden. Grundsätzlich gelten die Vorschriften des HGB für die Erstellung des Konzernabschlusses. Ist ein Mutterunternehmen jedoch kapitalmarktorientiert, so sind im Konzernabschluss gemäß § 315a die IFRS anzuwenden.³¹

Bei der Aufstellung eines Konzernabschlusses ist daran anschließend in einem dritten Schritt im Rahmen der Abgrenzung des **Konsolidierungskreises** zu bestimmen, welche Unternehmen in den Konzernabschluss einzubeziehen sind. Dies sind Unternehmen, die vom Mutterunternehmen beherrscht werden (§ 290 Abs. 2), vorbehaltlich der in § 296 genannten Ausnahmen aus dem Konsolidierungskreis.³²

Damit der Konzernabschluss dann wie ein „Quasi-Einzelabschluss“ der wirtschaftlichen Einheit der einbezogenen rechtlich selbständigen Unternehmen das von der Generalnorm geforderte Bild vermitteln kann, bedarf es eines Regelsystems, d. h., es müssen Vorgaben existieren, wie die in den Konzernabschluss einzubeziehenden Einzelabschlüsse zusammenzufassen sind. Dieses Regelsystem wird durch den **Grundsatz der Einheitlichkeit**³³ beschrieben. Dieser ist indes nicht mit dem Einheitsgrundsatz nach § 297 Abs. 3 Satz 1 zu verwechseln.³⁴ Die in einem Konzernabschluss zusammenzufassenden Einzelabschlüsse sind nach dem Grundsatz der Einheitlichkeit nach einheitlichen Bilanzierungsregeln zu erstellen (Schritt vier der Konzernabschlusserstellung). Dabei werden die ursprünglichen Einzelabschlüsse der einzubeziehenden Unternehmen als **Handelsbilanzen I** (HB I) und die an konzerneinheitliche Bilanzierungsgrundsätze angepassten Abschlüsse als **Handelsbilanzen II**³⁵ (HB II) bezeichnet. Die geforderte Einheitlichkeit der HB II umfasst die formelle und die materielle Einheitlichkeit. Bedingung für die formelle Einheitlichkeit sind einheitliche Abschlusstichtage bzw. Berichtsperioden. Zudem müssen der Ausweis und die im Abschluss verwendete Währung einheitlich sein. Die materielle Einheitlichkeit fordert die Einheitlichkeit von Ansatz und Bewertung (**konzerneinheitliche Bilanzierungsgrundsätze**). Die Einheitlichkeit von Ansatz, Bewertung und Ausweis wird i. d. R. durch ausführliche und detaillierte Konzernbilanzierungsrichtlinien und Konzernhandbücher sichergestellt.³⁶

29 Zur Befreiung von der Aufstellungspflicht vgl. die Größenkriterien des § 293; vgl. Kap. III Abschn. 142.

30 Vgl. VON KEITZ, I./EWELT-KNAUER, C. in: Baetge/Kirsch/Thiele, § 296 HGB, Rn. 181.

31 Zur Bestimmung des anzuwendenden Normensystems vgl. weiterführend Kap. III Abschn. 2.

32 Vgl. zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises Kap. III.

33 Vgl. zum Grundsatz der Einheitlichkeit Kap. IV.

34 Vgl. zum Einheitsgrundsatz Kap. II Abschn. 25.

35 Streng genommen ist die Bezeichnung „Handelsbilanz II“ zu eng gefasst, weil auch die GuV II und bestimmte Angaben der einbezogenen Unternehmen damit eingeschlossen sind.

36 Vgl. KIRSCH, H.-J./HEPERS, L./DETTERNIEDER, D., in: Baetge/Kirsch/Thiele, § 300 HGB, Rn. 7 sowie Abschn. 5 in diesem Kapitel.

Nachdem die ursprünglichen Einzelabschlüsse (HB I) durch Vereinheitlichung von Stichtagen, Recheneinheit, Ansatz, Bewertung und Ausweis in die HB II transformiert wurden, werden diese (nun einheitlichen) HB II in einem fünften Schritt zum **Summenabschluss** horizontal addiert. Durch diese Addition werden die HB II aller einbezogenen Unternehmen zu einem einzigen Abschluss aggregiert.

Die einzubeziehenden Einzelabschlüsse dürfen indes nicht ohne weitere Korrekturen zum Konzernabschluss zusammengefasst werden. Dies bedeutet, dass der Konzernabschluss nicht das Ergebnis einer einfachen Addition der Einzelabschlüsse darstellt. Vielmehr sind die Einzelabschlüsse anzupassen, bevor sie in den Konzernabschluss übernommen werden können.³⁷ Nur wenn die Mängel der Einzelabschlüsse korrigiert werden, können sie zu einem Konzernabschluss zusammengefasst werden, der ein der Generalnorm entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns vermittelt. Da die Mängel der einzubeziehenden Einzelabschlüsse im Konzernabschluss kompensiert werden sollen, wird diese Vorgehensweise auch als **Kompensation** bezeichnet.³⁸ Ziel der Kompensation ist es, bei der Zusammenfassung der Einzelabschlüsse zum Konzernabschluss Sachverhalte aus Konzernsicht (neu) zu beurteilen. Dadurch sollen konzerninterne Geschäfte und deren Auswirkungen aus dem Konzernabschluss eliminiert werden. Die Eliminierung von konzerninternen Beziehungen wird als **Konsolidierung** bezeichnet. Sie stellt das zentrale Instrument dar, mit dem der Kompensationszweck erreicht wird.

In einem sechsten Schritt wird daher in diesem aggregierten Summenabschluss die eigentliche **Konsolidierung** vorgenommen, d. h. konzerninterne Beziehungen werden eliminiert, damit der durch die Konsolidierung entstehende Konzernabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage **aus Sicht des Konzerns** vermitteln kann. Die Konsolidierung erstreckt sich auf mehrere Teilbereiche und ist dementsprechend im HGB in verschiedenen Konsolidierungsvorschriften normiert:

Die **Kapitalkonsolidierung** ist in § 301 geregelt. Sie dient der Eliminierung der konzerninternen Kapitalverflechtungen.³⁹ Zu diesem Zwecke sind die beim Mutterunternehmen bilanzierten Buchwerte ihrer Beteiligungen mit den Eigenkapitalanteilen der einbezogenen Unternehmen zu verrechnen. Dies ist notwendig, weil im Summenabschluss sowohl die Beteiligungen des Mutterunternehmens als auch das Eigenkapital als auch die Vermögensgegenstände und Schulden der einzubeziehenden Unternehmen selbst ausgewiesen werden und es somit ohne Konsolidierung zu einer Doppel- bzw. Dreifachzählung käme.

37 Vgl. COENENBERG, A. G./HALLER, A./SCHULTZE, W., Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, S. 632 f.

38 Vgl. zum Kompensationszweck Kap. II Abschn. 124.

39 Vgl. KIRSCH, H.-J./HEPERS, L./EWELT-KNAUER, C., in: Baetge/Kirsch/Thiele, Einf., Rn. 285.

Durch die **Schuldenkonsolidierung** gemäß § 303 sind konzerninterne Schuldbeziehungen zu eliminieren. Ohne Konsolidierung der Schuldbeziehungen würden im Konzernabschluss sowohl die Forderung eines einbezogenen Unternehmens als auch die entsprechende Verbindlichkeit des anderen einbezogenen Unternehmens ausgewiesen.

In § 304 ist die **Zwischenergebniseliminierung** geregelt. Durch sie soll das Realisationsprinzip auch im Konzern beachtet werden. Lieferungen und Leistungen zwischen einzelnen Konzernunternehmen sind als konzernintern zu klassifizieren. Daher sind auch so lange (Konzern-)Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen, bis der Sprung zum konzernexternen Absatzmarkt vollzogen wurde. Aus Konzernsicht noch nicht realisierte Erfolgsbestandteile sind zu eliminieren. Allerdings haben die Bereinigungen der Zwischenergebniseliminierung rein bilanziellen Charakter; Bereinigungen in der GuV werden im Rahmen der Aufwands- und Ertragskonsolidierung vorgenommen.

Durch die in § 305 geregelte **Aufwands- und Ertragskonsolidierung** wird die in der GuV dargestellte Ertragslage des Konzerns von den Auswirkungen konzerninterner Lieferungen und Leistungen sowie anderer konzerninterner Aufwands- und Ertragsbeziehungen bereinigt. Durch diese Bereinigungen soll die Ertragslage des Konzerns aus Sicht der „wirtschaftlichen Einheit Konzern“ dargestellt werden.

Zusätzlich zu Konzernbilanz und -GuV sind gemäß § 297 Abs. 1 als Bestandteile des Konzernabschlusses im siebten Schritt der Konzernabschlusserstellung ein Konzernanhang, eine Kapitalflussrechnung und ein Eigenkapitalspiegel zu erstellen. Für die Aufstellung einer Segmentberichterstattung besteht ein Wahlrecht. Im Konzernanhang sind Erläuterungen zu Konzernbilanz und -GuV enthalten sowie Angaben zu einzelnen Positionen; außerdem wird über Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden informiert (§§ 313 und 314). Mit der Kapitalflussrechnung werden verbesserte Informationen über die Finanzlage des Konzerns bereitgestellt. Der Eigenkapitalspiegel stellt die Veränderungen der einzelnen Bestandteile des Eigenkapitals dar und zeigt die Ergebnisverwendung. Der Konzernabschluss kann darüber hinaus um eine Segmentberichterstattung erweitert werden (§ 297 Abs. 1 Satz 2), die die Inhalte des Konzernabschlusses auf homogene wirtschaftliche Teileinheiten disaggregiert.

Neben dem Konzernabschluss muss ein Konzernlagebericht (§ 297 Abs. 1 i. V. m. § 315) aufgestellt werden, der ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild des Geschäftsverlaufs und der Lage des Konzerns vermitteln soll.

Stichwortverzeichnis

A

- Abberufungsrecht 90, 93
- Abgangswert 418, 421, 439
- Abhängiges Unternehmen 3
- Abschlussstichtag, (abweichender) 136, 141, 496
- Abschreibungen
 - aus der Kapitalkonsolidierung 207 ff., 217 ff.
 - außerplanmäßige Abschreibung
 - des Equity-Wertes 364 ff.
- Abschreibungswahlrecht 275
- Abzug von Rechten 96 ff.
- Aktivierungsgrundsatz 77, 144
- Anderen Gesellschaftern zustehender
 - Gewinn 318, 471
 - Verlust 471
- Änderungen bestehender
- Beteiligungsverhältnisse 415 ff., 539
- Anhangangaben 332, 489
 - Angaben zu Bewertungseinheiten 499
 - Angaben zu Finanzinstrumenten 499
 - BilMoG 499
 - Forschungs- und Entwicklungskosten 500
 - freiwillige Angaben 504
 - Geschäfts- oder Firmenwert 500
 - Investmentvermögen 500
 - latente Steuern 500
 - nahe stehende Unternehmen und Personen 496
 - Pensionsrückstellungen 500
 - Verbindlichkeiten 496
- Anleihen 244
- Annahme des Einzelerwerbs 182
- Anrechte Mitbeteiliger 231
- Ansatzgrundsätze 77, 83
- Ansatzstetigkeitsgebot 145
- Ansatzverbote 144
- Ansatzvorschriften für Kapitalgesellschaften 144
- Ansatzwahlrechte 144
 - Neuausübung 144 ff.
- Anschaffungskostenrestriktion 184, 213, 394
- Anschaffungsnebenkosten 282
- Anteile an verbundenen Unternehmen 475
- Anteile anderer Gesellschafter 22, 231, 328, 336
 - Ausweis 471
 - Anteile im Fremdbesitz 231
 - Anteile 230
 - nicht beherrschende 22, 183 ff., 203 ff., 221, 230, 398, 423
 - nicht beherrschender
 - Gesellschafter 215, 230, 255, 388, 390
 - Anteilige Konsolidierung 346
 - Anteilserwerbe oder -veräußerungen 521
 - Anzahlungen 244
 - Äquivalenzprinzip 171
 - Arbeitsgemeinschaften 89
 - Assoziierte Unternehmen 111, 123, 131, 330
 - typische 354 ff., 372, 374
 - untypische 359 ff., 372, 374
 - Assoziierungswermutung 358 f.
 - Aufrechnungsdifferenzen 248, 340, 472
 - Aufstellungsfrist 117
 - Aufstellungspflicht 23, 87 ff.
 - Befreiung durch übergeordneten

- Konzernabschluss 100 ff.
- größenabhängige Befreiung 106 ff.
 - nach HGB 87, 90 ff.
 - nach PublG 87, 98 ff.
- Aufwands- und Ertragskonsolidierung 12, 50, 266, 267, 298 ff., 302 ff., 538, 540
 - GKV 304 ff.
- Grundkonzeption 302 ff.
- Herstellungskostenmehrungen 321
- Herstellungskostenminderungen 321 ff.
- latente Steuern 446
 - nach IFRS 326
 - UKV 313 ff.
 - Verzicht 324 ff.
- Zwischenergebniseliminierung 302, 325
- Ausgleichsposten für Minderheitenanteile 230
- Ausgleichszahlungen 319
- Ausleihungen 240, 453
- Ausshüttungsbemessungsfunktion 543
- Ausshüttungssperre 46
- Außenumsetz 268
- Ausstehende Einlagen 243
- Ausweiswahlrecht 153

B

- badwill 227
- Befreiende Konzernabschlüsse 100 ff.
 - durch übergeordneten Konzernabschluss 100 ff.
 - größenabhängige Befreiung 106 ff.
 - nach IFRS 128 f.
- Befreiungsregelungen 100
- Beherrschende Gesellschafter 209, 423
- Beherrschender Einfluss 3
- Beherrschung 110
 - nach IFRS 126 ff.
- Beherrschungsvertrag 5, 94
- Beschränkung der Rechte 115
- Bestätigungsvermerk 89
- Bestellungsrecht 93
- Beteiligung 111, 124, 329
- Beteiligungen an assoziierten Unternehmen 475
- Beteiligungsbuchwert 210, 213, 353
- Beteiligungsertrag 318
- Beteiligungssquote 96, 220 ff., 328, 388 ff., 415
- Beteiligungsveräußerung 425 ff.
- Bewertungswahlrechte, Neuausübung 148 ff.
- Bilanzzeit 565
- Bilanzgewinn 546 ff.
- Bilanzidentität 75
- Bilanzrichtlinien-Gesetz 23
- Bilanzsumme 106, 221, 338
- Bilanztheorien 15
- BilMoG 26
- BilRUG 87, 104, 373, 489, 492, 498, 566, 568
- Bruttomethode 106
 - Stichtag 107
- Bruttoverfahren 17
- Buchführungspflicht 43
- Buchwertmethode 184, 210 ff.
 - Equity-Methode 361
 - mehrstufiger Konzern 402 ff.
- Business Combinations 36

C

Cashflow	510
aus der Finanzierungstätigkeit	517
aus der Investitionstätigkeit	516
aus der laufenden Geschäftstätigkeit	513
Chancenberichterstattung	565
Control-Konzept	90, 131
cross-stream-Geschäft	343

D

Deduktive Methode	66
Definitionsgrundsätze	77, 300 f.
Deutsche Rechnungslegungsstandards	30
Deutscher Corporate-Governance-Kodex	
Entsprechenserklärung	33
Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee .	29
Dokumentation	43 ff.
Dokumentationsgrundsätze	74
doppeltes Minimumprinzip	297
Dreiecksgeschäfte	269
Drei-Monats-Ausnahme	137, 141
Drittschuldverhältnisse	241
Drohverlustrückstellungen	244
DRS	30
DRS 2	32, 509 ff.
DRS 2-10	32
DRS 2-20	32
DRS 3	32, 501
DRS 3-10	32
DRS 3-20	32
DRS 4	32, 187, 191, 223
DRS 5	553
DRS 5-10	553
DRS 5-20	553
DRS 7	32, 537, 541
DRS 8	32, 352 ff.
DRS 9	32, 328
DRS 13	32, 502
DRS 15	553
DRS 16	32
DRS 17	32, 554, 569
DRS 18	32
DRS 19	32
DRS 20	32, 553 ff.
DRS 21	32, 509 ff.
DRS 22	32, 543
DRS 23	32, 226, 391
E-DRS 29	543
E-DRS 30	184 ff., 199, 225 ff., 383 ff., 426 ff.
E-DRS 31	543
DRSC	29
DSR	29

E

Eiffelturm-Prinzip	68
Eigene Anteile	475
Eigenkapital	
neubewertetes	202, 204, 205
Eigenkapitalquote	338
Eigenkapitalrentabilität	45
Eigenkapitalspiegel	537 ff.
Eigenkapitalveränderung	537
Einbeziehungsverpflicht	359
Einbeziehungsverbot	351, 359
Einbeziehungswahlrecht	61, 123, 351, 360

Eingliederung	6
Eingliederungskonzern	2
Einheitlichkeit	133 ff.
Anpassungsmaßnahmen bei der Bewertung	149
Anpassungsmaßnahmen beim Ansatz	145
Ausnahmen nach IFRS	154
der Bewertung	147 ff., 187
der Stichtage	133, 135 ff., 142
der Währung	134 155 ff.
des Ansatzes	143 ff.
des Ausweises	152 ff.
formelle	133
materielle	134
Einheitsgrundsatz	8, 49, 64 ff., 82, 133, 239, 300, 333, 521
Einheitstheorie	16 ff., 344, 426
nach IFRS	85
Einlagen	
ausstehende	242 f.
eingeforderte	242 f.
Einzeleröffnungsbilanzen	75
Endkonsolidierung	415 ff., 539 f.
Endkonsolidierungserfolg	418 ff.
Mehrheitsgesellschafter	426 ff.
nicht beherrschende Anteile	426 ff.
Verrechnungszeitpunkt	416
entity point of view	16
Entsprechenserklärung	33
Equity-Methode	111, 112, 123, 138, 327, 330, 342, 351 ff., 471, 539, 540
Anschaffungskostenprinzip	361
Assoziierungsvermutung	358
Beteiligungsvermutung	355
Dauerhaftigkeit der Beteiligungsabsicht	355
downstream-Geschäft	373
Einbeziehungsverbot	351
Einbeziehungswahlrecht	351, 360 ff.
Einfluss auf die Gewinnverwendung	357 ff.
Equity-Bewertung	374
Equity-Konsolidierung	374
Generalnorm	374
Geschäfts- oder Firmenwert	366
Grundsatz der Einheitlichkeit der Bewertung	371
Grundsatz der Einheitlichkeit des Ansatzes	372
maßgeblicher Einfluss	356 ff., 379
nach IFRS	375 ff.
stille Lasten	365
stille Reserven	365
typische assoziierte Unternehmen	351, 354 ff.
Unterschiedsbetrag	361 ff.
untypische assoziierte Unternehmen	351, 359
upstream-Geschäft	373
Verzicht	352
Zwischenergebniseliminierung	372 ff.
Erfolgsbeitrag	266
Erfolgskomponenten	45
Ergänzungsaufgabe	52
Ergebnisübernahme	317 ff.
Aufwands- und Ertragskonsolidierung	317 ff.
zeitgleiche	318
zeitverschobene	318
Ergebnisverwendungsrechnung	477, 546 ff.
Darstellung	546
Ergebnisverwendung	472
Zwecke des handelsrechtlichen Konzernabschlusses	546
Ergebnisvortrag	189, 254, 296, 320
Erleichterungsvorschriften	152, 299, 469

Erstkonsolidierung	181 ff.	Gesellschafterunternehmen	111, 122, 328 ff.
Ertragslage	60 , 268, 300	Gewinn- und Verlustrechnung	
Erwerbsmethode	180 ff.	Gesamtkostenverfahren	321
Anteile des Mutterunternehmens	185	Umsatzkostenverfahren	321
Buchwertmethode	210 ff.	Gewinnabführungsvertrag	318
deutsche Methode	180	Gewinnverwendung	357
echte angelsächsische Methode	182 ff.	Gewinnvortrag	189, 255
Eigenkapital des Tochterunternehmens	189	Gleichordnungskonzern	6 f. , 88
erfolgsneutrale Erstkonsolidierungsmethode	181	Gleichungsverfahren	411 ff.
erfolgsneutrale Stichtagsmethode	180	Gliederungsvorschriften	152 ff., 469 ff.
erfolgswirksame Erstkonsolidierungsmethode	183	Gliederungsschema, Konzernbilanz	474
Handelsbilanz II	198 ff.	Gliederungsschema, Konzern-GuV	476
Handelsbilanz III	199	Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit	470
Konsolidierungsteilschritte	210, 223	Grundsätze, allgemeine	469
modifizierte angelsächsische Methode	180	nach IFRS	478 ff.
Neubewertungsmethode	185 , 198 ff.	Goodwill	233
Zeitpunkt der Verrechnung	192	Folgebewertung	237
Zeitpunkt des Erwerbs	192	full goodwill	233
EU-Richtlinie	23 ff.	Größenkriterien	98
Eventualverbindlichkeiten	246	nach HGB	106 ff.
		PublG	98
F		Grundsatz	
fair presentation	84	Aktivierungs-	77, 144
fair value	233, 236, 441	der Abgrenzung der Sache nach	77, 83, 300
Faktischer Konzern	2 , 3 ff.	der Abgrenzung der Zeit nach	77
Financial Accounting Standards Board	174	der Einheitlichkeit	133 ff.
Finanzergebnis	317	der Einheitlichkeit der Bewertung	72, 147 ff. , 187, 299, 371
Finanzierung	58	der Einheitlichkeit der Stichtage	73, 135 ff.
Finanzlage	58 ff.	der Einheitlichkeit der Währung	73
Finanzlagebericht		der Einheitlichkeit des Ansatzes	71, 143 ff. , 299, 372
Vergütungsbericht	569	der Einheitlichkeit des Ausweises	73
Finanzmarktkrise	95	der Eliminierung konzerninterner Beziehungen	82 ff.
Finanzmittelbestand	520	der Erläuterung von Unstetigkeiten	80
Finanzmittelfonds	503 , 510 , 512 ff. , 523	der formellen Stetigkeit	75
Bruttofonds	512	der Klarheit und Übersichtlichkeit	45, 75, 152
Nettofonds	512	der Maßgeblichkeit der Einzelabschlüsse	58
Zahlungsmittel	512	der materiellen Stetigkeit	75
Zahlungsmitteläquivalente	512	der Methodenstetigkeit	154
Finanzpolitik	91	der Stetigkeit	80, 113, 332, 346, 512
Folgekonsolidierung	181 ff.	der Stetigkeit der Bewertungsmethoden	148
Fondsänderungsnachweis	510 , 513 , 518	der Stetigkeit des Ansatzes	144
Full Goodwill-Methode	233, 414	der Stetigkeit, Stetigkeitsgrundsatz	297
Funktionale Währung	156, 174 ff.	der Vollständigkeit	117, 143, 333
G		der Vollständigkeit des Konsolidierungskreises	78 , 346
Gemeinsame Führung	112, 122, 328	der Vollständigkeit des Konzernabschlussinhalts	78
Gemeinschaftliche Tätigkeiten	347	der Vorsicht	77
Gemeinschaftliche Vereinbarung	348	der Wesentlichkeit	75, 78 ff. , 120, 150, 264, 324 ff., 492
Gemeinschaftsunternehmen	62, 111, 122, 138, 327 , 329 ff. , 361 ff.	der Wirtschaftlichkeit	80 , 117, 120, 173
nach IFRS	348	der zwischenbetrieblichen Vergleichbarkeit	24
Generalnorm	42 , 54 ff. , 333	Einheits-	49, 64 ff. , 82, 133, 300, 333
Gesamtkonzernabschluss	102	Identitäts-	44
Gesamtkostenverfahren	152, 299, 321, 475, 484	lex specialis derogat legi generali	55
Geschäfts- oder Firmenwert	21 , 201, 205, 213, 224 ff.	Passivierungs-	77
Ausweis	470	Grundsatz der Einheitlichkeit	133 ff.
Saldierung	229	Grundsätze	
Geschäftspolitik	90	Ansatz-	77, 83
Geschäftssegment	533	Definitions-	77, 300 ff.
Geschäftsverfälle, wesentliche	142	der Einheitlichkeit von Ansatz und Bewertung	23, 58
Gesellschafter		Dokumentations-	74
konzernaußenstehende	16	Kapitalerhaltungs-	45, 77
konzernzugehörige	16	konzerneinheitliche Bilanzierungs-	133, 156
Mehrheits-	16 ff.		
Minderheits-	16 ff.		
nicht beherrschende	190, 208 ff., 230		

Stichwortverzeichnis

ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)	62, 66
ordnungsmäßiger Konsolidierung (GoKons)	62, 66, 79 ff.
ordnungsmäßiger Konzernlageberichterstattung	555
ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK)	62, 65 ff.
Rahmen-	75, 78
System-	76
ungegeregelte Bereiche	56
GuV	
Gesamtkostenverfahren	152, 299
Konzern-	299 ff.
Summen-	299
Umsatzkostenverfahren	152, 299
GuV I	299
GuV II	299
H	
Haftungsverhältnisse	247 ff.
Handelsbilanz I	70, 133
Handelsbilanz II	70, 133, 333
Handelsbilanz III	199
Harmonisierung	23
Hermeneutik	67
Herstellungskostenmehrungen	285, 320
Herstellungskostenminderungen	285, 320
HGB-Fachausschuss	30
Historischer Wechselkurs	134 ff., 155 ff.
Hochinflationsländer	149
Höchstwerttest	162 f.
Holding	51
I	
IAS	35
IASC	34 ff.
IASC	35
Identitätsgrundsatz	44
IFRIC	35 f.
IFRS	35, 38
Änderungen bestehender Beteiligungsverhältnisse	438 ff.
Aufwands- und Ertragskonsolidierung	326
Befreiung von der Aufstellungspflicht	128
Business Combinations	36
Eigenkapitalveränderung	549 ff.
Einheitlichkeit der Abschlussinhalte	154 f.
Einheitlichkeit der Stichtage	141 ff.
Einheits- und Interessentheorie	85
Endkonsolidierung	438
Equity-Methode	375
Framework	35
Gesamtergebnisrechnung	478 ff.
Gliederung	478, 485 f.
IAS 1	84, 478 ff.
IAS 7	523
IAS 12	459 ff.
IAS 21	175 ff.
IAS 27	37, 231
IAS 28	37, 375 ff.
IAS 31	347
IAS 36	237
IASB	34 ff.
Identitätsgrundsatz	44
IFRS 3	37, 231, 413, 438
IFRS 8	532
IFRS 9	130, 378, 440
IFRS 10	37, 126 ff., 413, 438
IFRS 11	37, 131, 347 ff., 376
IFRS 12	37, 349, 506
Kapitalflussrechnung	523
Kapitalkonsolidierung	231 ff.
Konsolidierungskreis	129 ff.
Konzernanhang	504
Konzernlagebericht	574
Konzernrechnungslegungsvorschriften	34 ff.
mehrstufiger Konzern	413
Preface	35
Quotenkonsolidierung	347
Schuldenkonsolidierung	265
Segmentberichterstattung	532
Übergangskonsolidierung	439
Währungsumrechnung	176
Zwischenergebniseliminierung	298
IFRS-Fachausschuss	31
Immaterielle Vermögensgegenstände	144, 182, 270, 312
impairment-only-approach	237
Imparitätsprinzip	47
Induktive Methode	66
Informationspflicht	96
Informationszweck des Konzernabschlusses	46 ff., 84
Innenumsatz	269, 301
Interessenausgleich	53
Interessengegensatz	18
Interessenlage, homogene	16
Interessenregelung	53, 66 f.
Interessentheorie	18 ff.
Interessentheorie	
mit partieller Konsolidierung	19
mit Vollkonsolidierung	20, 231
Interessenzusammenführungs methode	180
Internes Kontroll- und Risikomanagementsystem	570
J	
Joint Venture	122, 329
Juridische Methodenlehre	42, 67
K	
Kapitalaufnahmeverleichterungsgesetz	100
Kapitalerhaltung aufgrund von Informationen	46 ff., 51
Kapitalerhaltungsgrundsätze	47, 77
Kapitalerhöhung	432
Kapitalflussrechnung	60, 509 ff.
Aktivitätsformat	513, 523
Änderungen des Konsolidierungskreises	521
Anteilserwerbe oder -veräußerungen	521
Aufgabe	510
Auswirkungen der Währungsumrechnung	520
Behandlung der Dividenden	515, 523
Behandlung der Zinsen	515, 523
Bereich der laufenden Geschäftstätigkeit	513
direkte Darstellung	513
direkte Methode	513
DRS 21	509
Ermittlung der Zahlungsströme	510
Ertragsteuern	516
Finanzierungsbereich	517
Finanzierungstätigkeit	517
Finanzlage	510
Finanzmittelbestand	510

Finanzmittelfonds	510, 512 , 518	Nachtragsbericht	499
Fondsänderungsnachweis	511, 513, 518	nahe stehende Unternehmen und Personen	496
freiwillige Aufstellung	509	Pensionsrückstellungen	500
Gliederung	513 ff.	Rechenschaftszweck	488
indirekte Darstellung	514	Struktur des Konzernanhangs	489
indirekte Methode	514	Verbindlichkeiten	496
Investitionstätigkeit	516	Vermögensgegenstände	499
konzernabschlusspezifische Besonderheiten	519	Konzernanschaffungskosten	268, 270, 282
laufende Geschäftstätigkeit	513	Konzernaußenstehende Gesellschafter	230
nach IFRS	523	Konzernberichtswährung	155
Rechtsgrundlagen	509	Konzernbilanzierungsrichtlinien	146, 152, 284 ff.
Staffelform	511	Konzernbilanzpolitik	148, 151
Tätigkeitsbereiche	511	konzernbilanzpolitische Spielräume	141
Ursachenrechnung	510, 513, 518	Konzernbilanzrichtlinie	22 ff.
wechselkursbedingte Bestandsänderungen	520	Konzernbilanztheorien	15 ff.
wechselkursbedingte Fondsänderungen	520	Einheitstheorie	16 , 85
Zweck	510	Interessentheorie	17 ff. , 85
Kapitalherabsetzung	433	Konzernbuchführung	43, 74 ff. , 256, 262
Kapitalkonsolidierung	11, 50, 179 ff. , 335, 538	Konzerndefinition	41 , 87
Erwerbsmethode	180 ff.	Konzerneigenkapital	253, 338
latente Steuern	449 ff., 453 ff.	konzerneinheitliche Bilanzierungsgrundsätze	10
mehrstufiger Konzern	383 ff.	Konzerneröffnungsbilanz	44
nach IFRS	231 ff.	Konzernformen	2 ff.
sachlicher Aspekt	185	Eingliederungskonzern	2
Kapitalmehrheit	4, 92	einstufiger Konzern	179
Kapitalstrukturrisiko	345	faktischer Konzern	2 , 4 ff.
Kapitalverflechtungen	179	Gleichordnungskonzern	6 f. , 88
Kapitalverminderungskontrolle	46 f.	mehrstufiger Konzern	383 ff.
Kennzahlen	81, 120, 221	Unterordnungskonzern	3 ff. , 88
Kettenkonsolidierung	388	Vertragskonzern	2, 5
Klarheit	152	Konzern-GuV	60, 298 ff.
Kompensation	11	Konzernherstellungskosten	268, 270, 283 ff.
Kompensationszweck	48 , 53 , 59, 62, 71, 79, 82, 90, 179, 239	Herstellungskostenminderungen	285, 320
Konsolidierung	11, 17, 49 , 64, 71	Konzernhöchstwert	320
Konsolidierungsgrundsätze	25	Konzerninterne Geschäfte	49, 302
Angaben	493	Konzernlagebericht	58 ff., 87 , 553 ff.
Konsolidierungskreis	10, 110 ff.	Bericht zur Übernahmesituation	571
Angaben	492	Bilanzzeit	565
Konsolidierungspflicht	112	Chancenberichterstattung	565
Konsolidierungsquote	334	DRS 5	553
Konsolidierungsrichtlinie	14	DRS 5-10	553
konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen	14	DRS 5-20	553
Konsolidierungsvorschriften	49	DRS 15	553
Konzern		DRS 17	554, 569
einstufiger Konzern	179	DRS 20	553 ff.
faktischer	2 , 3 ff.	finanzielle und nichtfinanzielle	
mehrstufiger Konzern	383 ff.	Leistungsfaktoren	559
rechtlche Struktur	2	Finanzrisiken	566
Konzernabschluss	87	Forschungs- und Entwicklungsbericht	567 ff.
Konzernabschlussadressaten	20 f.	freiwillige Angaben	572
Konzernabschlussbefreiungsverordnung	103 ff.	Grundsätz ordnungsmäßiger Konzern-	
Konzernabschlusserstellung	13	lageberichterstattung	556
Konzernabschlussprüfer	43, 113, 141, 269	Grundzüge des Vergütungssystems	569
Konzernabschlussstichtag	137	Internes Kontrollsystem und	
Konzernanhang	54, 60, 63, 114, 153, 332, 487	Risikomanagementsystem	570
Angaben zu Bewertungseinheiten	499	nach IFRS	574
Angaben zu Finanzinstrumenten	499	Prognosebericht	560
BilMoG	499	Risiko- und Chancenbericht	560 ff.
Forschungs- und Entwicklungskosten	500	Risikobericht	563
freiwillige Angaben	504	Umwelt- und Arbeitnehmerbelange	559
Geschäfts- oder Firmenwert	500	Wirtschaftsbericht	557 ff.
Investmentvermögen	500	Zweck	553 ff.
Kapitalerhaltung	487	Konzernmindestwert	320
Konsolidierungsgrundsätze	493	Konzernobergesellschaft	17
Konsolidierungskreis	492	Konzernrechnungslegungspflicht	88 ff.
latente Steuern	493	nach HGB	88
nach IFRS	504	nach IFRS	127 ff.

Konzernbilanzen für Studium und Praxis



Baetge / Kirsch / Thiele
Konzernbilanzen

11., überarbeitete Auflage, ca. Oktober 2015,
ca. 650 Seiten, Hardcover
ca. € 36,00

 shop.idw-verlag.de/11670

Baetge / Kirsch / Thiele
Übungsbuch Konzernbilanzen

Aufgaben und Fallstudien mit Lösungen
5., vollständig aktualisierte und erweiterte Auflage,
ca. Oktober 2015, ca. 430 Seiten, Softcover
ca. € 36,00

 shop.idw-verlag.de/11671

Die Konzernbilanzen führen Sie systematisch durch die einzelnen Schritte des komplexen Prozesses der **Konzernrechnungslegung**.

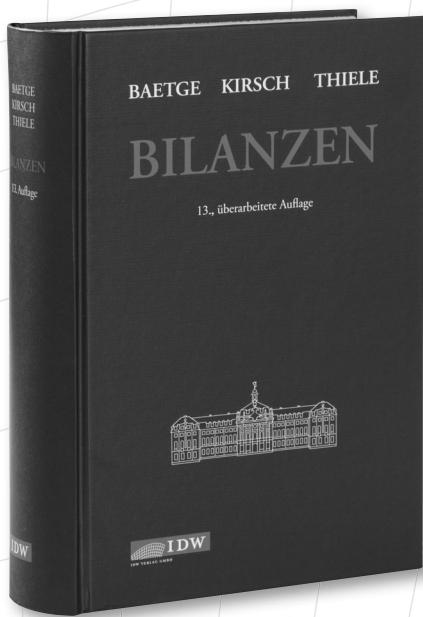
Die Regelungen zur Konzernrechnungslegung nach HGB und IFRS werden mit **zahlreichen praxisrelevanten Beispielen** und Abbildungen anschaulich dargestellt.

Folgende **Neuerungen** sind in der 11. Auflage enthalten:

- umfassende Aktualisierungen der handelsrechtlichen Vorschriften
- Berücksichtigung der aktuellen Veröffentlichungen des DRSC
- Berücksichtigung der IFRS in ihrer aktuell gültigen Fassung
- Vertiefung der Diskussion zur Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern und zur End- und Übergangskonsolidierung und Erweiterung um neue Beispiele

Die Konzernbilanzen sind gleichermaßen für Studierende als Lehrbuch und für erfahrene Praktiker als **unverzichtbares Nachschlagewerk** geeignet. Das Buch ist systematisch und inhaltlich auf das **Übungsbuch Konzernbilanzen** abgestimmt.

Werden Sie zum Bilanzexperten



Baetge / Kirsch / Thiele

Bilanz

13., überarbeitete Auflage, November 2014,
944 Seiten, Hardcover

€ 39,90

ISBN 978-3-8021-1985-9

 shop.idw-verlag.de/11538

Das **Lehrbuch Bilanzen** stellt das komplexe Gebiet der externen Rechnungslegung umfassend dar. Zahlreiche Abbildungen und praxisrelevante Beispiele verdeutlichen und veranschaulichen die Bilanzierung im Einzelabschluss nach HGB und IFRS.

Das Standardwerk ist in der 13. Auflage gegenüber der Voraufgabe aktualisiert und überarbeitet worden. Die Inhalte wurden an die **aktuellen Entwicklungen** in der nationalen und internationalen Standardsetzung sowie im Schrifttum angepasst. Eingearbeitet wurden u.a.

- die aktuelle Fassung des IFRS 9 (Finanzinstrumente)
- die aktuelle Fassung des IFRS 15 (Erlöse aus Verträgen mit Kunden)
- die aktuellen Entwicklungen bei dem IFRS-Projekt zur Leasingbilanzierung
- das Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG)
- der Deutsche Rechnungslegungsstandard zum Lagebericht (DRS 20)

Die *Bilanz* richten sich an Studenten, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer in Weiterbildung und als Nachschlagewerk an den erfahrenen Praktiker.

Überzeugen Sie sich!

Werfen Sie einen Blick in die Leseprobe:
shop.idw-verlag.de/11538

Mit den **Konzernbilanzen** führen die Autoren den Leser systematisch durch die einzelnen Schritte des komplexen Prozesses der Konzernrechnungslegung.

Die Regelungen zur Konzernrechnungslegung nach HGB und IFRS werden mit zahlreichen **praxisrelevanten Beispielen und Abbildungen** anschaulich dargestellt. Die grundlegenden Konzepte werden theoretisch fundiert analysiert und kritisch diskutiert. Umfangreiche Literaturhinweise bieten dem Leser ferner einen breiten Einstieg in das weiterführende Literaturstudium.

Folgende **Neuerungen** sind in der 11. Auflage enthalten:

- umfassende Aktualisierungen der handelsrechtlichen Vorschriften aufgrund des jüngst in Kraft getretenen BilRUG
- Berücksichtigung der aktuellen Veröffentlichungen des DRSC zur „Kapitalflussrechnung“ (DRS 21) sowie der aktuellen Projekte zur „Kapitalkonsolidierung“ (DRS 4 bzw. E-DRS 30) und zum „Konzerneigenkapital“ (DRS 7 bzw. E-DRS 31)
- Vertiefung der Diskussion zur Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern und zur End- und Übergangskonsolidierung und Erweiterung um neue Beispiele
- Berücksichtigung der IFRS in ihrer aktuell gültigen Fassung

Die Konzernbilanzen sind gleichermaßen für Studierende als Lehrbuch und für erfahrene Praktiker als unverzichtbares Nachschlagewerk geeignet.

Die Konzernbilanzen sind systematisch und inhaltlich auf die ebenfalls im IDW Verlag erschienenen Werke **Bilanzen** und **Bilanzanalyse** sowie die **Übungsbücher Bilanzen und Bilanzanalyse** und **Konzernbilanzen** des gleichen Autorenteams abgestimmt.

ISBN 978-3-8021-2034-3

www.idw-verlag.de



