

Konzernrechnungslegung nach HGB

von
Prof. Dr. Gerhard Scherrer

3. Auflage

Konzernrechnungslegung nach HGB – Scherrer

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

Rechnungs-, Prüfungswesen, Bilanzierung – Buchführung und Bilanzierung – Rechnungswesen und Controlling

Verlag Franz Vahlen München 2012

Verlag Franz Vahlen im Internet:

www.vahlen.de

ISBN 978 3 8006 4298 4

beck-shop.de
Vahlens Handbücher
der Wirtschafts- und Sozialwissenschaften

beck-shop.de

beck-shop.de

Konzernrechnungslegung nach HGB

Eine anwendungsorientierte Darstellung
mit zahlreichen Beispielen

von

em. Prof. Dr. Gerhard Scherrer

3., vollständig überarbeitete Auflage

Verlag Franz Vahlen München

beck-shop.de

VERLAG
VAHLEN
MÜNCHEN
www.vahlen.de

ISBN 978 3 8006 4298 4

© 2012 Verlag Franz Vahlen GmbH
Wilhelmstr. 9, 80801 München

Satz: Fotosatz Buck
Zweikirchener Str. 7, 84036 Kumhausen

Druck u. Bindung: Beltz Bad Langensalza GmbH
Neustädter Str. 1–4, 99947 Bad Langensalza

Gedruckt auf säurefreiem, aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff
hergestellten Papier

beck-shop.de

Für meinen Habilitationsvater
Lutz Fischer

beck-shop.de

beck-shop.de

Vorwort

Das vorliegende Buch zur Konzernrechnungslegung ist eine umfassende und problembezogene Darstellung des Konzernabschlusses, der die Konzernbilanz, die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung, den Konzernanhang, die Konzern-Kapitalflussrechnung, den Konzern-Eigenkapitalspiegel sowie die freiwillige Konzern-Segmentberichterstattung und den Konzernlagebericht beinhaltet.

Wesentliche Änderungen dieser Auflage gegenüber den Voraufgaben ist die Einschränkung der Darstellungen auf den Bereich des nationalen Konzernabschlusses und Konzernlageberichts nach §§ 290 bis 315a HGB. Die Schwerpunkte der Interpretationen der Konzernrechnungslegung beinhalten die Modernisierung des Konzernbilanzrechts durch das BilMoG. Die einführenden Grundlagen der Konzernrechnungslegung beinhalten eine Zusammenfassung der geänderten konzernrelevanten Posten.

Die Darstellungen des Buches konzentrieren sich schwerpunktmäßig auf die speziellen Probleme des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts. Sie beinhalten die Grundzüge der Konzernrechnungslegung und der durch das Gesetz vorgegebenen Ausweitungen und Einschränkungen des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts.

Die wichtigsten in dem Buch aufgezeigten Änderungen durch das BilMoG betreffen: die Pflicht der Vertreter einer Kapitalgesellschaft (Mutterunternehmen) mit Sitz im Inland, wenn sie auf ein anderes Unternehmen (Tochterunternehmen, Zweckgesellschaft) unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden Einfluss ausüben kann; die Festlegung des Konsolidierungskreises mit Bestimmung der in den Konzern einzubeziehende Unternehmen und des Verzichts auf die Einbeziehung; den breiten Bereich der Kapitalkonsolidierung bei Streichung der vor dem BilMoG zulässigen Buchwertmethode und der ausschließlichen Anwendung der Kapitalanteilmethode; die Konsolidierung assoziierter Unternehmen bei ausschließlicher Anwendung der Buchwertmethode; die Ausweitung der latenten Steuern auf Aktiva und Passiva; die Umrechnung der auf fremde Währung lautenden Abschlüsse der Aktiv- und Passivposten; die Behandlung des Unterschiedsbetrags eines Geschäfts- oder Firmenwertes und eines auf der Passivseite auszuweisenden Betrags.

Einer der Schwerpunkte des vorliegenden Buches ist die Behandlung der Vollkonsolidierung bei Einbeziehung von Mutterunternehmen, Tochterunternehmen und Zweckgesellschaften in den Konzernabschluss. Dabei wird unterschieden zwischen der Kapitalkonsolidierung, der Schuldenkonsolidierung, der Behandlung der Zwischenergebnisse und der Aufwands- und Ertragskonsolidierungen.

Die Vollkonsolidierung betrifft die breite Umschreibung der Konsolidierungsmethoden. Wesentliche Bedeutung hat vor allem die Darstellung der Konsolidierung im mehrstufigen Konzern unter Anwendung der Ketten- und der Simultankonsolidierung. Die Konsolidierung ist weiterhin zu differenzieren in die Erstkonsolidierung bei erstmaliger Einbeziehung eines Unternehmens in den Konzernabschluss, die Folgekonsolidierung

bei wiederholter Einbeziehung eines Unternehmens und dem Ausschluss eines Unternehmens mit Endkonsolidierung.

Neben der Kapitalkonsolidierung zeigt das Buch eine breite Darstellung der Quotenkonsolidierung von Gemeinschaftsunternehmen in anteilmäßiger Konsolidierung auf. Schwerpunkt ist die Durchführung der Quotenkonsolidierung im Rahmen der anteilmäßigen Kapitalkonsolidierung, der Schuldenkonsolidierung, der Zwischenergebniseliminierung und der Aufwands- und Ertragskonsolidierung der in den Konzernabschluss einbezogenen Gemeinschaftsunternehmen.

Der Konsolidierungsbereich betrifft die Equity-Bewertung der assoziierten, in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen. Kern der Darstellung der Beteiligungen von assoziierten Unternehmen ist das Prinzip und die Anwendung der Equity-Methode bei der Einbeziehung in den Konzernabschluss. Entsprechend der Darstellung der Vollkonsolidierung erfolgt die Differenzierung in Erst-, Folge- und Endkonsolidierung.

Die Darstellung der Konsolidierung wird ergänzt durch Beispiele mit vorgeschlagenen Lösungen. Sie sollen die rein verbalen Umschreibungen komplexer Sachverhalte der Konzernrechnungslegung, wie die Verfahren der Vollkonsolidierung, der Teilkonsolidierung und der Equity-Bewertung für den Leser verständlicher machen.

Dem Schreiben dieser Auflage ist eine intensive Vorbereitungszeit vorangegangen. Die aus dem BilMoG gewonnenen Erkenntnisse haben in diesem Buch ihren Niederschlag gefunden. Die Entstehung geht auch auf die Hilfe der Mitarbeiter des Vahlen-Verlags zurück, vor allem meines Lektors Dennis Brunotte, der die Koordination, der technischen Erstellung und die Veröffentlichung des Buchs hervorragend geleitet hat. Für seine Bemühungen spreche ich meinen herzlichen Dank aus.

Regensburg, im Januar 2012

beck-shop.de

Inhaltsübersicht

Vorwort	VII
Inhaltsübersicht	IX
Inhaltsverzeichnis	XIII
Abkürzungsverzeichnis	XXVII

Erster Teil:

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

A. Rechtsentwicklung	3
B. Zweck der Konzernrechnungslegung	12

Zweiter Teil:

Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses

A. Aufstellungspflicht bei möglicher Beherrschung	21
B. Beherrschender Einfluss des Mutterunternehmens	27
C. Hinzurechnungen und Abzüge von Rechten des Mutterunternehmens	37
D. Berechnung der Stimmrechte	40

Dritter Teil:

Befreiung von der Konzernrechnungslegung

A. Befreiende Konzernrechnungslegung	45
B. Größenabhängige Befreiungen	61

Vierter Teil:

Einbeziehung von Unternehmen in den Konzernabschluss

A. Systematik der Einbeziehungsregelung	69
B. Volle Einbeziehung von Unternehmen	73
C. Anteilmäßige Einbeziehung von Unternehmen	82

Fünfter Teil:

Grundsätze der Konzernrechnungslegung nach HGB

A. Rechnungslegungsgrundsätze	93
B. Anzuwendende Vorschriften	101
C. Abschlussstichtag	115

Sechster Teil:

Ansatz und Bewertung von Bilanzpositionen

A. Ansatz von Vermögensgegenständen und Schulden	123
B. Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden	127
C. Währungsumrechnung	137
D. Aufstellung der Handelsbilanzen	142
E. Latente Steuern in der Konzernbilanz	144

Siebenter Teil:

Vollkonsolidierung von Unternehmen

A. Konsolidierungsgrundsätze und Konsolidierungsmethode	165
B. Kapitalkonsolidierung als Erstkonsolidierung	175
C. Kapitalkonsolidierung als Folgekonsolidierung	207
D. Kapitalkonsolidierung als Endkonsolidierung	219
E. Schuldenkonsolidierung	228
F. Zwischenergebniseliminierung	244
G. Aufwands- und Ertragskonsolidierung	261

Achter Teil:

Quotenkonsolidierung von Gemeinschafts- unternehmen

A. Prinzip der Quotenkonsolidierung	285
B. Durchführung der Quotenkonsolidierung	295

Neunter Teil:

Equity-Bewertung assoziierter Unternehmen

A. Prinzip der Equity-Methode	311
B. Ausweis und Ansatz in der Konzernbilanz	320
C. Anwendung der Equity-Methode	322
D. Behandlung von Zwischenergebnissen	338

Zehnter Teil:

Konzern-Kapitalflussrechnung

A. Grundlagen der Kapitalflussrechnung	347
B. Konzern-Kapitalflussrechnung und Cashflows	353
C. Beispiel einer Konzern-Kapitalflussrechnung	361

Elfter Teil:

Konzern-Segmentberichterstattung

A. Darstellung der Konzern-Segmentberichterstattung	367
B. Beispiel zur Konzern-Segmentberichterstattung	376

Zwölfter Teil:

Konzern-Eigenkapitalspiegel

A. Informationsfunktion des Konzern-Eigenkapitalspiegels	383
B. Regeln zum Konzerneigenkapitalspiegel	387

Dreizehnter Teil:

Konzernanhang

A. Konzeption und Regelungsgehalt des Konzernanhangs	393
B. Allgemeine Pflicht- und Wahlpflichtangaben	401
C. Besondere Pflichtangaben	405
D. Angaben zu Unternehmen	408
E. Sonstige Wahlpflichtangaben im Einzelnen	414
F. Konzernanhang und Anhang des Jahresabschlusses	419

Vierzehnter Teil:

Konzernlagebericht

A. Konzeption und Regelung des Konzernlageberichts	423
B. Inhalt des Konzernlageberichts	432
Parlamentaria	447
Literaturverzeichnis	453
Stichwortverzeichnis	461

beck-shop.de

Inhaltsverzeichnis

Erster Teil:

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

A. Rechtsentwicklung	3
I. Entwicklung des Konzernrechnungslegungsrechts	3
II. Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz	8
B. Zweck der Konzernrechnungslegung	12
I. Informationsinstrument	12
II. Ausschüttungsbemessungsgrundlage	15
III. Besteuerungsgrundlage	15
IV. Führungs- und Kontrollinstrument	16

Zweiter Teil:

Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses

A. Aufstellungspflicht bei möglicher Beherrschung	21
I. Allgemeine Voraussetzungen für die Aufstellungspflicht	21
1. Rechtsform des Mutterunternehmens	21
2. Sitz des Mutterunternehmens	22
a) Sitz des Mutterunternehmens im Inland	22
b) Sitz des Mutterunternehmens im Ausland	24
c) Sitz des Mutterunternehmens in einem Nicht-EU oder EWR-Staat	25
II. Änderung der Systematik	26
B. Beherrschender Einfluss des Mutterunternehmens	27
I. Neues Konzept der Aufstellungsmaßgeblichkeit	27
II. Mögliche Beherrschungsrechte eines Mutterunternehmens	28
1. Mehrheit der Stimmrechte	28
a) Grundsätze der Ermittlung der Stimmrechtsmehrheit	28
b) Stimmrechtsmehrheit und mögliche Beherrschung	28
c) Recht zur Bestellung und Abberufung der Mehrheit der die Finanz- und Geschäftspolitik bestimmenden Organe	30
d) Beherrschender Einfluss durch Beherrschungsvertrag oder Satzungsbestimmung	31
III. Einbeziehungspflicht von Zweckgesellschaften	33
1. Mögliche Beherrschung des Mutterunternehmens	33
2. Konsolidierung von Zweckgesellschaften	34
IV. Aufstellungspflichten und Aufstellungswahlrechte	35
1. Aufstellungspflichten	35
2. Aufstellungswahlrechte	35

C. Hinzurechnungen und Abzüge von Rechten des Mutterunternehmens	37
I. Hinzurechnungen zu Rechten des Mutterunternehmens	37
II. Abzüge von Rechten des Mutterunternehmens	38
D. Berechnung der Stimmrechte	40

Dritter Teil: Befreiung von der Konzernrechnungslegung

A. Befreiende Konzernrechnungslegung	45
I. Befreiung von der Teilkonzernrechnungslegung	45
II. Mutterunternehmen mit Sitz in einem EU oder EWR-Staat	47
1. Befreites Mutterunternehmen	47
2. Befreiendes Mutterunternehmen	48
3. Offenlegung des befreienden Konzernabschlusses und Konzernlageberichtes	49
4. Voraussetzungen der befreienden Konzernrechnungslegung	50
a) Einbeziehung in die befreiende Konzernrechnungslegung	50
b) Gesetzesentsprechung der Konzernrechnungslegung	52
c) Prüfung der Konzernrechnungslegung	53
d. Anhangangaben	54
5. Ausschluss von der Befreiung	54
III. Mutterunternehmen mit Sitz außerhalb EU/EWR	55
1. Konzernabschlussbefreiungsverordnung	55
2. Befreiendes Mutterunternehmen	57
3. Befreiungsvoraussetzungen	57
a) Einbeziehung von Mutter- und Tochterunternehmen	57
b) Grundsatz der Gleichwertigkeit	57
c) Anhangangaben	59
d) Grundsatz der Gegenseitigkeit	59
B. Größenabhängige Befreiungen	61
I. Regelungsprinzip der größenabhängigen Befreiung von der Konzernrechnungslegungspflicht	61
II. Größenmerkmale und Größengrenzen der Befreiung von der Konzernrechnungslegungspflicht	62
1. Bilanzsumme als Größenmerkmal	62
2. Umsatzerlöse als Größenmerkmal	63
3. Zahl der Arbeitnehmer als Größenmerkmal	63
III. Zeitliche Befreiungswirkung	64
IV. Wegfall der größenabhängigen Befreiung	65
V. Nichtanwendungsbereich der größenabhängigen Befreiung	65

Vierter Teil: Einbeziehung von Unternehmen in den Konzernabschluss

A. Systematik der Einbeziehungsregelung	69
I. Einbeziehungsalternativen	69
1. Volle Einbeziehung von Unternehmen	69
2. Teileinbeziehung von Unternehmen	70
II. Einbeziehungspflichten und Einbeziehungswahlrechte	70
III. Folgen der Nichteinbeziehung	71
B. Volle Einbeziehung von Unternehmen	73
I. Grundsätze der vollen Einbeziehung von Unternehmen in den Konzernabschluss	73
II. Einbeziehungspflicht von Tochterunternehmen und Zweckgesellschaften	73
1. Unmittelbare und mittelbare Tochterunternehmen	73
2. Änderung des Konsolidierungskreises des Konzerns	75
3. Vorlage- und Auskunftspflichten des Tochterunternehmens	75
III. Einbeziehungswahlrecht von Tochterunternehmen und Zweckgesellschaften	76
1. Beschränkung in der Ausübung von Unternehmensrechten	77
2. Unverhältnismäßig hohe Kosten oder Angabeverzögerungen	78
3. Absicht der Weiterveräußerung eines Tochterunternehmens	78
4. Untergeordnete Bedeutung eines Unternehmens	79
5. Angaben zur Ausübung der Einbeziehungswahlrechte	80
6. Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluss nach der Equity-Methode	80
IV. Einbeziehungsverbot	81
C. Anteilmäßige Einbeziehung von Unternehmen	82
I. Allgemeine Einbeziehungsgrundsätze	82
II. Einbeziehung von Gemeinschaftsunternehmen	82
1. Pflicht zur Einbeziehung in den Konzernabschluss	82
2. Wahlrecht zur Einbeziehung in den Konzernabschluss	84
3. Einbeziehung von Gemeinschaftsunternehmen nach der Equity-Methode	84
III. Einbeziehung von assoziierten Unternehmen	85
1. Grundsätze zur Einbeziehung in den Konzernabschluss	85
2. Pflicht zur Einbeziehung in den Konzernabschluss	85
a) Maßgeblicher Einfluss eines einbezogenen Unternehmens	86
b) Beteiligung eines einbezogenen Unternehmens	87
3. Beteiligungsvermutung eines einbezogenen Unternehmens	88
4. Wahlrechte zur Einbeziehung in den Konzernabschluss	89

Fünfter Teil:

Grundsätze der Konzernrechnungslegung nach HGB

A. Rechnungslegungsgrundsätze	93
I. Allgemeine Rechnungslegungsgrundsätze	93
II. Grundsätze nicht kapitalmarktorientierter Mutterunternehmen.	93
1. Klarheit und Übersichtlichkeit der Konzernrechnungslegung	93
2. Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns	94
a) Generalnorm der Konzernrechnungslegung	94
b) Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung des Konzerns	96
3. Fiktion der rechtlichen Einheit des Konzerns	96
4. Stetigkeit der Konsolidierungsmethoden	98
a) Stetigkeitsgrundsatz der Konzernrechnungslegung.	98
b) Abweichungen von Stetigkeit der Konsolidierungsmethoden	100
B. Anzuwendende Vorschriften.	101
I. Konzernrechnungslegungsvorschriften.	101
II. Vorschriften nicht kapitalmarktorientierter Mutterunternehmen.	101
1. Bestandteile des Konzernabschlusses.	101
2. Allgemeine Bilanzierungsvorschriften des Konzernabschlusses.	102
3. Ansatzvorschriften für den Konzernabschluss.	102
4. Bewertungsvorschriften für den Konzernabschluss.	103
a) Allgemeine Bewertungsvorschriften für den Konzernabschluss.	104
b) Spezielle Bewertungsvorschriften	106
5. Gliederungs- und Ausweissvorschriften für den Konzern.	111
a) Allgemeine Gliederungs- und Ausweissvorschriften	111
b) Spezielle Gliederungs- und Ausweissvorschriften	112
c) Verfahren der Ermittlung der Umsatzerlöse	113
d) Vorschriften zum Konzernanhang	114
C. Abschlussstichtag	115
I. Stichtag des Konzernabschlusses	115
II. Stichtage der Jahresabschlüsse einbezogener Unternehmen.	116
1. Übereinstimmung mit dem Stichtag des Konzernabschlusses.	116
2. Abweichende Abschlussstichtage.	116
a) Aufstellung von Zwischenabschlüssen.	117
b) Verzicht auf die Aufstellung von Zwischenabschlüssen	117

Sechster Teil:

Ansatz und Bewertung von Bilanzpositionen

A. Ansatz von Vermögensgegenständen und Schulden.	123
I. Neuausübung der Ansatzwahlrechte.	123
II. Beachtung des Vollständigkeitsgebotes beim Konzernabschluss.	124
B. Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden	127
I. Bewertungskonzept der Konzernrechnungslegung nach HGB.	127
1. Grundsätze der Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden	127

a) Maßgebliche Bewertungsmethoden für den Konzernabschluss	127
b) Einheitlichkeit der Bewertung einbezogener Unternehmen	128
c) Neuausübung von Bewertungswahlrechten	129
d) Abweichungen von den Bewertungswahlrechten des Mutterunternehmens	129
2. Neubewertungspflicht im Konzernabschluss	130
II. Wertbeibehaltungswahlrechte und Wertabweichungen	132
1. Wertbeibehaltungswahlrechte	132
a) Geschäftszweigbezogene Bewertungsabweichungen.	133
b) Wertabweichungen von untergeordneter Bedeutung	134
2. Wertabweichungen in Ausnahmefällen	135
C. Währungsumrechnung	137
I. Grundlagen der Währungsumrechnung	137
1. Traditionelle Verfahren der Umrechnung von Posten in ausländischer Währung	137
2. Begründung der Methode der Währungsumrechnung	138
II. Umrechnung der Abschlüsse von Tochterunternehmen in fremder Währung	139
1. Umrechnung der Aktiva und Passiva	139
2. Umrechnung der Aufwendungen und Erträge	140
3. Behandlung der Umrechnungsdifferenzen.	140
4. Ausscheiden von Tochterunternehmen.	141
D. Aufstellung der Handelsbilanzen	142
I. Konzept der Überleistungsrechnung	142
II. Überleitungsbereich vom Einzelabschluss	143
E. Latente Steuern in der Konzernbilanz	144
I. Entwicklung der latenten Steuern	144
II. Konzept der latenten Steuern	145
III. Latente Steuern für Konzerne	147
1. Entstehen und Abbau von Differenzen.	147
a) Ansatz.	147
b) Ausweis.	148
c) Bewertung.	148
2. Zulässigkeit des Bruttoausweises von Steuerbe- und Steuerentlastung	149
IV. Konzeption der Erwerbsmethode	150
V. Latente Steuern aus Neuansatz und Neubewertung	150
VI. Latente Steuern aus Konsolidierungsvorgängen	152
1. Kapitalkonsolidierung	152
2. Schuldenkonsolidierung	153
3. Zwischenergebniseliminierung.	155
a) Zeitliche Differenzen bei der Zwischenergebniseliminierung	156
b) Quasi permanente Differenzen bei Zwischenergebniseliminierung	157
4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung.	158
5. Bestimmung des Abgrenzungsbetrags	158
a) Ergebnisdifferenz aus Konsolidierungsmaßnahmen	159
b) Konzernertragsteuersatz nach neuem Recht	159

6. Angaben und Ausweis im Konzernanhang	160
a) Gesonderte Angabe zum Konzernabschluss	160
b) Zusammenfassung mit Steuerabgrenzung aus Jahresabschlüssen. . .	161

Siebenter Teil:

Vollkonsolidierung von Unternehmen

A. Konsolidierungsgrundsätze und Konsolidierungsmethode	165
I. Konsolidierungsgrundsätze	165
1. Grundlagen und Änderungen durch das BilMoG	165
2. Zusammenfassung der Jahresabschlüsse	166
3. Aufrechnung der Anteile des Mutterunternehmens	167
II. Konsolidierungsmethode	171
III. Anwendung der Neubewertungsmethode im Zeitablauf	171
IV. Konsolidierungspflichtige Posten	173
1. Dem Mutterunternehmen gehörende Anteile	173
2. Eigenkapital der Tochterunternehmen	174
B. Kapitalkonsolidierung als Erstkonsolidierung	175
I. Konzept der Neubewertungsmethode	175
II. Anwendung der Neubewertungsmethode	176
1. Aktiver Unterschiedsbetrag	176
2. Passiver Unterschiedsbetrag	179
III. Konsolidierung besonderer Posten im Konzernabschluss	180
1. Konsolidierung eigener Anteile von Unternehmen	180
a) Eigene Anteile des Mutterunternehmens	181
b) Anteile der Tochterunternehmens an dem Mutterunternehmen . . .	182
c) Die von Tochterunternehmen gehaltene Anteile an dem Mutterunternehmen	183
d) Eigene Anteile der Tochterunternehmen	184
2. Ausstehende Einlagen	185
a) Ausstehende Einlagen des Mutterunternehmens	185
b) Ausstehende Einlagen der Tochterunternehmen	188
IV. Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern	190
1. Kapitalverflechtungen	190
a) Einseitige Kapitalverflechtungen	190
b) Wechselseitige Kapitalverflechtungen	192
2. Konsolidierungsmethoden	194
a) Kettenkonsolidierung	194
b) Simultankonsolidierung	199
V. Verrechnungszeitpunkt	205
1. Erwerbszeitpunkt des Tochterunternehmens	205
2. Zeitpunkt des Entstehens des Tochterunternehmens	206
C. Kapitalkonsolidierung als Folgekonsolidierung	207
I. Konzeption der Folgekonsolidierung	207
II. Folgekonsolidierung bei unveränderten Anteilsquoten	207
1. Verrechnungsprinzip und Verfahrensschritte	207

2. Folgekonsolidierung bei aktivem Unterschiedsbetrag	208
a) Geschäfts- oder Firmenwert und Abschreibung	208
b) Durchführung der Folgekonsolidierung	209
3. Folgekonsolidierung bei passivem Unterschiedsbetrag	211
a) Passiver Unterschiedsbetrag	211
b) Durchführung der Folgekonsolidierung	212
III. Folgekonsolidierung bei veränderten Anteilsquoten	214
1. Anteilserwerb von Tochterunternehmen	214
2. Anteilsveräußerung von Tochterunternehmen	216
D. Kapitalkonsolidierung als Endkonsolidierung	219
I. Konzeption der Endkonsolidierung	219
II. Durchführung der Endkonsolidierung	221
1. Endkonsolidierung bei erfolgswirksamen Vorgängen	221
2. Endkonsolidierung mit Bereinigung der Rücklagen	225
E. Schuldenkonsolidierung	228
I. Konzeption der Schuldenkonsolidierung	228
II. Konsolidierungspflichtige Posten	228
1. Zu konsolidierende Vermögensgegenstände	229
a) Forderungen und Verbindlichkeiten aus ausstehenden Einlagen	229
b) Geleistete und erhaltene Anzahlungen	229
c) Ausleihungen	230
d) Andere Forderungen	230
2. Zu konsolidierende Schulden	231
a) Rückstellungen	231
b) Verbindlichkeiten	232
3. Rechnungsabgrenzungsposten	235
4. Haftungsverhältnisse	235
a) Haftungsverhältnisse als Wechselobligo	235
b) Haftungsverhältnisse als Bürgschaftsobligo	236
c) Haftungsverhältnisse als Gewährleistungsobligo	236
d) Haftungsverhältnisse als Sicherheitsobligo	237
5. Sonstige finanzielle Verpflichtungen	237
6. Drittschuldverhältnisse	237
7. Angaben im Konzernanhang	238
III. Verrechnungsmethoden	238
1. Erfolgsneutrale Schuldenkonsolidierung	238
2. Erfolgswirksame Schuldenkonsolidierung	239
a) Entstehung von Differenzen zwischen Aktiva und Passiva	239
b) Charakterisierung als unechte und echte Differenzen	240
c) Vornahme der Schuldenkonsolidierung	240
IV. Schuldenkonsolidierung bei Beträgen von untergeordneter Bedeutung ..	243
F. Zwischenergebniseliminierung	244
I. Konzeption der Zwischenergebniseliminierung	244
II. Anwendung der Zwischenergebniseliminierung	245
1. In den Konzernanschluss zu übernehmende Vermögensgegenstände	245
2. Lieferungen und Leistungen einbezogener Unternehmen	246

3. Bewertungsabweichungen bei Zwischenergebniseliminierung	247
III. Ermittlung des im Konzernabschluss anzusetzenden Beträge	248
1. Bewertung der Vermögensgegenstände im Jahresabschluss	248
2. Bewertung der Vermögensgegenstände im Konzernabschluss	248
a) Konzernanschaffungs- und Konzernherstellungskosten	248
b) Bewertung zu niedrigerem beizulegenden Zeitwert	250
IV. Behandlung der Zwischenergebnisse im Zeitablauf	251
1. Zwischenergebniseliminierung im Entstehungsjahr	251
a) Zwischenergebniseliminierung bei Vermögensgegenständen ohne Abschreibung	252
b) Zwischenergebniseliminierung bei Vermögensgegenständen mit Abschreibung	253
c) Vermögensgegenstände mit planmäßiger Abschreibung	254
2. Zwischenergebnisse in den Folgejahren	255
3. Zwischenergebnisse im Veräußerungsjahr	257
V. Zwischenergebnisse von untergeordneter Bedeutung	259
G. Aufwands- und Ertragskonsolidierung	261
I. Konzeptionsprinzip der Aufwands- und Ertragskonsolidierung	261
II. Anwendung nicht kapitalmarktorientierter Mutterunternehmen	261
III. Konsolidierung der Umsatzerlöse	262
1. Gesamtkostenverfahren in der Konzernrechnungslegung	262
a) Innenumsatzerlöse aus Lieferungen	262
b) Umsatzerlöse aus Leistungen	267
2. Umsatzkostenverfahren in der Konzernrechnungslegung	268
IV. Konsolidierung anderer Erträge und Aufwendungen	270
1. Andere Erträge aus Lieferungen	270
2. Andere Erträge aus Leistungen	271
3. Andere Erträge aus Ergebnisübernahmen	273
a) Ergebnisübernahme bei Ergebnisabführungsvertrag	273
b) Ergebnisübernahme ohne Ergebnisabführungsvertrag	275
4. Abschreibung auf Anteile an einbezogenen Unternehmen	277
V. Beträge von untergeordneter Bedeutung	281

Achter Teil: Quotenkonsolidierung von Gemeinschafts- unternehmen

A. Prinzip der Quotenkonsolidierung	285
I. Konzeption der Quotenkonsolidierung	285
II. Voraussetzungen für die Anwendung der Quotenkonsolidierung	286
1. Unternehmenseigenschaft der anteiligen Unternehmen	287
2. Höhe und Art der Anteilsrechte an Gemeinschaftsunternehmen	288
3. Führung des Gemeinschaftsunternehmens	290
III. Einbeziehungsanteil	291
B. Durchführung der Quotenkonsolidierung	295
I. Inhalt und Form des Konzernabschlusses	295

II. Grundlage der aufzustellen Handelsbilanzen	296
1. Vollständigkeitsgebot und Ansatzwahlrechte	296
2. Einheitliche Bewertung der einzubeziehenden Unternehmen	297
3. Anteilige Werte der einzubeziehenden Unternehmen	297
III. Durchführung der Quotenkonsolidierung.	298
1. Kapitalkonsolidierung eines Gemeinschaftsunternehmens	298
a) Erstkonsolidierung des Gemeinschaftsunternehmens	298
b) Folge- und Endkonsolidierung des Gemeinschaftsunternehmens. . .	300
2. Schuldenkonsolidierung des Gemeinschaftsunternehmens	300
3. Zwischenergebniseliminierung des Gemeinschaftsunternehmens . . .	303
a) Downstream Lieferungen und Leistungen	303
b) Upstream Lieferungen und Leistungen	304
4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung des Gemeinschafts- unternehmens	306
5. Steuerabgrenzung bei Aufstellung des Gemeinschaftsunter- nehmens	307

Neunter Teil: Equity-Bewertung assoziierter Unternehmen

A. Prinzip der Equity-Methode	311
I. Konzept der Equity-Methode	311
II. Voraussetzungen zur Anwendung der Equity-Methode	312
1. Beteiligung eines einbezogenen Unternehmens.	312
2. Maßgeblicher Einfluss des Teiligungsunternehmens	313
3. Beherrschender Einfluss eines Mutterunternehmens.	315
III. Erweiterter Anwendungsbereich der Equity-Methode	316
1. Tochter- und Gemeinschaftsunternehmen	316
2. Maßgeblicher Jahresabschluss des assoziierten Unternehmens.	317
3. Handelsbilanz des assoziierten Unternehmens	318
a) Einheitliche Bewertung	318
b) Neuausübung von Ansatzwahlrechten	319
B. Ausweis und Ansatz in der Konzernbilanz.	320
I. Beteiligungsausweis mit entsprechender Bezeichnung.	320
II. Ansatz der Beteiligungen von untergeordneter Bedeutung	321
C. Anwendung der Equity-Methode	322
I. Verfahren der Equity-Methode	322
1. Verrechnungspflichtige Posten.	322
2. Beteiligung an dem assoziierten Unternehmen	322
3. Anteiliges Eigenkapital des assoziierten Unternehmens	323
II. Konsolidierungsunterschied zwischen Vollkonsolidierung und Equity-Methode.	324
III. Zeitbezogene Anwendungen der Equity-Methode	326
1. Bewertungsprinzip und Verfahrensschritte	326
2. Aktiver Unterschiedsbetrag	327
a) Zuschreibungen an assoziierten Unternehmen	327

b) Buchwertansatz im Konzernabschluss	328
3. Passiver Unterschiedsbetrag	329
4. Maßgeblicher Zeitpunkt der Wertermittlung	330
IV. Anwendung der Equity-Methode in Folgeperioden	331
1. Bewertungsprinzip	331
a) Fortschreibung des Unterschiedsbetrags	331
b) Änderungen des Beteiligungswertes	332
2. Bewertungsdifferenzen	334
a) Aktiver Unterschiedsbetrag	334
b) Passiver Unterschiedsbetrag	334
V. Letztmalige Anwendung der Equity-Methode	335
1. Bewertungsprinzip bei Abgang des assoziierten Unternehmens	335
2. Veräußerung der gesamter Beteiligung an einem assoziierten Unternehmen	335
3. Veräußerung eines Beteiligungsteiles an einem assoziierten Unternehmen	336
D. Behandlung von Zwischenergebnissen	338
I. Pflicht zur Zwischenergebniseliminierung	338
1. Grundsätze der Zwischenergebniseliminierung	338
2. Zwischenergebniseliminierung bei Upstream-Geschäften	339
3. Zwischenergebniseliminierung bei Downstream-Geschäften	340
4. Eliminierungswahlrechte	340
II. Durchführung der Zwischenergebniseliminierung	340
1. Zwischenergebniseliminierungen als Upstream-Geschäfte	340
2. Zwischenergebniseliminierungen als Downstream-Geschäfte	342

Zehnter Teil: Konzern-Kapitalflussrechnung

A. Grundlagen der Kapitalflussrechnung	347
I. Gegenstände der Konzern-Kapitalflussrechnung	347
1. Zweck der Konzern-Kapitalflussrechnung	347
2. Berichtsgegenstände der Kapitalflussrechnung	348
II. Aufstellungsgrundsätze und Definitionen der Konzern-Kapitalflussrechnung	348
1. Aufstellungsgrundsätze	348
2. Direkte und indirekte Methoden	349
a) Direkte Methode	349
b) Indirekte Methode	349
3. Definitionen der Kapitalflussrechnung nach DRS 2	350
4. Regeln der Deutschen Rechnungslegungsstandards	350
a) Darstellung und Ermittlung der Zahlungsströme in einer Kapitalflussrechnung	351
b) Abgrenzung des Finanzmittelfonds	351
c) Zahlungsströme bei Fremdwährungen	351
d) Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit	352

B. Konzern-Kapitalflussrechnung und Cashflows	353
I. Darstellung der Konzern-Kapitalflussrechnung nach DRS	353
1. Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit	353
2. Cashflows aus Investitionstätigkeit	354
3. Cashflows aus Finanzierungstätigkeit	355
II. Behandlung besonderer Posten	355
1. Cashflows in Fremdwährung	356
2. Außerordentliche Posten	356
3. Zinsen und Dividende	356
4. Ertragsteuern	357
5. Beteiligungen an Tochterunternehmen, Gemeinschaftsunternehmen und assoziierten Unternehmen	357
6. Erwerb und Veräußerung von Tochterunternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten	358
7. Nicht zahlungswirksame Transaktionen	358
8. Bestandteile der Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	359
9. Sonstige Angaben	359
C. Beispiel einer Konzern-Kapitalflussrechnung	361
I. Konzernabschluss	361
1. Konzernbilanz	361
3. Weitere Angaben	362
II. Cashflows aus betrieblicher Tätigkeit	363
1. Indirekte Methode	363
2. Direkte Methode	364
III. Cashflows aus Investitionstätigkeit	364
IV. Cashflows aus Finanzierungstätigkeit	364
V. Cash und Cash Equivalents	364

Elfter Teil: Konzern-Segmentberichterstattung

A. Darstellung der Konzern-Segmentberichterstattung	367
I. Grundlagen der Segmentberichterstattung	367
1. Zwecksetzungen der Segmentberichterstattung	367
2. Grundsätze der Segmentierung	368
3. Definitionen der Elemente der Segmentberichterstattung	369
II. Feststellung der berichtspflichtigen Segmente	371
1. Primäre und sekundäre Segmente	371
2. Wirkung der Größenmerkmale der Segmente	372
III. Segmentbilanzierungs- und Segmentbewertungsmethoden	373
IV. Angabepflichten für die Segmentberichterstattung	374
1. Angaben zu primären Segmenten	374
a) Segmentabgrenzung	374
b) Betragsmäßige Angaben für jedes Segment	374
c) Überleitungen	375
2. Sonstige Angaben und Erläuterungen	375

B. Beispiel zur Konzern-Segmentberichterstattung	376
I. Disaggregation.	376
1. Umsatzerlöse ein- und mehrdimensionaler Segmentierung.	376
a) Produktbezogene eindimensionale Segmente	376
b) Regionale eindimensionale Segmente	376
c) Produktbezogene/regionale mehrdimensionale Segmente	377
2. Gewinne ein- und mehrdimensionaler Segmentierung	377
a) Produktbezogene eindimensionale Segmente	377
b) Regionale eindimensionale Segmente	377
c) Mehrdimensionale Segmente.	378
3. Vermögenswerte produktbezogener Segmentierung	378
II. Fiktiv selbstständige Unternehmen	379
1. Umsatzerlöse produktbezogener Segmentierung	379
2. Gewinne produktbezogener Segmentierung	379

Zwölfter Teil: Konzern-Eigenkapitalspiegel

A. Informationsfunktion des Konzern-Eigenkapitalspiegels	383
I. Zweck der Regelung des Konzern-Eigenkapitalspiegels.	383
II. Definitionen des Konzerneigenkapitals	384
III. Berichterstattungsgegenstände zum Konzerneigenkapital	385
B. Regeln zum Konzerneigenkapitalspiegel	387
I. Darstellung des Konzerneigenkapitals	387
II. Darstellung des Konzerngesamtergebnisses	389
III. Ergänzende Angaben zum Konzerngesamtergebnisses	389

Dreizehnter Teil: Konzernanhang

A. Konzeption und Regelungsgehalt des Konzernanhangs	393
I. Aufstellungspflicht und Zweck des Konzernanhangs	393
1. Grundzüge des Konzernanhangs	393
2. Zweck des Konzernanhangs	393
a) Konzernanhang als Element des Konzernabschlusses.	393
b) Informationsfunktion des Konzernanhangs.	394
II. Berichterstattungsgrundsätze für den Konzernanhang.	396
1. Form des Konzernanhangs.	396
2. Anforderungen an die Berichterstattung des Konzernanhangs	397
3. Zusammenfassung von Konzernanhang und Anhang des Mutterunternehmens	398
4. Freiwillige Zusatzangaben im Konzernanhang	399
5. Konzernanhang der kleinen und mittelgroßen Kapitalgesellschaft. . .	400
B. Allgemeine Pflicht- und Wahlpflichtangaben	401
I. Allgemeine Pflichtangaben.	401
II. Allgemeine Wahlpflichtangaben.	403

C. Besondere Pflichtangaben	405
I. Konzernangaben zu den Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	405
II. Konzernangaben zur Grundlage der Währungsumrechnung	406
III. Konzernangabe und Begründung bei Abweichungen von Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden	406
D. Angaben zu Unternehmen.	408
I. Inhalt und Grundsätze der Berichterstattung	408
II. Anhangangaben zu unterschiedlichen Unternehmen	409
1. Anhangangaben zu Tochterunternehmen.	409
a) Anhangangaben zu einbezogenen Tochterunternehmen	409
b) Anhangangaben zu nicht einbezogenen Tochterunternehmen.	409
2. Anhangangaben zu anteilmäßig konsolidierten Unternehmen	410
3. Anhangangaben zu assoziierten Unternehmen	410
4. Anhangangaben zu anderen Unternehmen.	411
III. Schutzklausel bei Nachteilsentstehung eines Unternehmens	412
1. Regelungsinhalt und Anwendungsvoraussetzungen.	412
2. Angabe der Anwendung der Schutzklausel	412
3. Nichtanwendbarkeit der Schutzklausel.	412
E. Sonstige Wahlpflichtangaben im Einzelnen.	414
I. Sonstige Pflichtangaben vor Beschluss des BilMoG	414
II. Erweiterung der sonstigen Pflichtangaben mit dem BilMoG.	416
F. Konzernanhang und Anhang des Jahresabschlusses	419

Vierzehnter Teil: Konzernlagebericht

A. Konzeption und Regelung des Konzernlageberichts	423
I. Grundlagen des Konzernlageberichts	423
1. Aufgabe und Zweck des Konzernlageberichts	423
2. Rechtsentwicklung der Konzernberichterstattung	424
II. Pflicht zur Aufstellung des Konzernlageberichts	425
III. Grundsätze der Berichterstattung im Konzernlagebericht	426
1. Berichterstattung über Wahrheit und Verlässlichkeit.	427
2. Berichterstattung über Klarheit	427
3. Vollständigkeit der Berichterstellung	428
4. Sicht der Konzernleitung	430
5. Wertentwicklung des Konzerns	430
B. Inhalt des Konzernlageberichts	432
I. Bericht über Geschäfts- und Rahmenbedingungen des Konzerns	432
1. Darstellung der Gesamtwirtschaft und der Branche des Konzerns	432
2. Darstellung der Unternehmensfunktionen des Konzerns.	433
a) Darstellung der Beschaffung, Produktion und des Absatzes des Konzerns	433
b) Darstellung der Investitionen und der Finanzierung des Konzerns. .	434
c) Darstellung des sozialen Umfeldes des Konzerns	434

d) Darstellung des Umweltschutzes durch den Konzerns	435
II. Bericht über die wirtschaftliche Lage des Konzerns	435
1. Darstellung der Vermögenslage des Konzerns	436
2. Darstellung der Finanzlage des Konzerns	437
3. Darstellung der Ertragslage des Konzerns	438
III. Nachtragsbericht des Konzerns	439
1. Darstellung der Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Schluss des Konzerngeschäftsjahres	439
2. Darstellung von Wirkungen der Vorgänge	440
IV. Darstellung des Risikoberichts des Konzerns	441
1. Bericht zum Risikobegriff und zu Berichtsgrundsätzen	441
2. Darstellung besonderer Berichtsgegenstände des Konzerns	443
a) Darstellung der Risiken mit wesentlichem Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage	443
b) Darstellung der Risiken der Bestandsgefährdung des Konzerns	443
V. Darstellung des Prognoseberichts des Konzerns	444
VI. Darstellung des speziellen Berichtsteils des Konzerns	445
Parlamentaria	447
Literaturverzeichnis	453
Stichwortverzeichnis	461