

Küting | Weber

Der Konzernabschluss

Praxis der Konzernrechnungslegung
nach HGB und IFRS

14. Auflage

SCHÄFFER
POESCHEL



Der Konzernabschluss

Praxis der Konzernrechnungslegung
nach HGB und IFRS

14., grundlegend neu bearbeitete Auflage

Begründet von

Prof. Dr. Karlheinz Küting

Prof. Dr. Claus-Peter Weber

Bearbeitet von

Prof. Dr. Michael Dusemond

Professor an der PFH
Private Hochschule Göttingen,
Unternehmensberater

Dr. Peter Küting

Habilitand am Lehrstuhl
für Internationale Unternehmensrechnung
an der Ruhr-Universität Bochum

Prof. Dr. Johannes Wirth

Geschäftsführer des Saarbrücker Instituts
für Rechnungslegung (SIR) GmbH
sowie Inhaber der Professur für externes und
internes Rechnungswesen an der Hochschule
Trier, Umwelt-Campus Birkenfeld

mit Unterstützung des
Centrums für Bilanzierung und Prüfung (CBP) sowie des
Saarbrücker Instituts für Rechnungslegung (SIR) GmbH

2018
Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem und chlorfrei gebleichtem Papier

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

ISBN 978-3-7910-3730-1 Bestell-Nr. 20361-0002

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt.
Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist
ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere
für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung
und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

© 2018 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH
www.schaeffer-poeschel.de
service@schaeffer-poeschel.de

Umschlagentwurf: Goldener Westen, Berlin
Umschlaggestaltung: Kienle gestaltet, Stuttgart
Satz: Olaf Mangold Text&Typo, Stuttgart

November 2018

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart
Ein Unternehmen der Haufe Group

Inhaltsübersicht

Vorwort zur 14. Auflage	V
Inhaltsübersicht	VII
Inhaltsverzeichnis	XI
Übersichtenverzeichnis	XXV
Abkürzungsverzeichnis	XXXIII
1. Kapitel:	
Rechnungslegung nach HGB und IFRS	1
1. Einführung	1
2. Rechnungslegung in der EU	2
3. Rechnungslegung nach nationalen Vorschriften	5
4. IFRS (International Financial Reporting Standards)	12
5. Konvergenz der Bilanzierungsvorschriften nach IFRS und US-GAAP	15
6. Historische Entwicklung der Vorschriften zur Konzernrechnungslegung	17
2. Kapitel:	
Darstellung von Beziehungen zu verbundenen Unternehmen und nahe stehenden Personen	23
1. Einführung	23
2. Recht der verbundenen Unternehmen	23
3. Nahe stehende Unternehmen und Personen	76
3. Kapitel:	
Der Konzern als Zusammenschlussform	87
1. Das Phänomen »Konzern«	87
2. Darstellung einer Konzernverflechtung	89
3. Der Konzern als fiktives Gebilde	91
4. Konzernarten	92
5. Die Akquisitionsstrategie als Teil der unternehmerischen Wachstumspolitik	95
6. Organisation der Konsolidierung	102
7. Sinn und Zweck(e) einer adressatenorientierten Konzernrechnungslegung	109
8. Theoretische Fundierung der Konzernrechnungslegung nach HGB und IFRS	119
9. Grundsätze ordnungsmäßiger Konsolidierung und deren Pendant im IFRS-Regelwerk	129
10. Zur Bedeutung der Konzernrechnungslegung	135
11. Überblick über die zentralen Regelungen zur Konzernrechnungslegung nach HGB und IFRS	139

4. Kapitel:

Pflicht zur Konzernrechnungslegung	143
1. Einführung	143
2. Pflicht zur Aufstellung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten	146
3. Befreiungen von der Konzernrechnungslegungspflicht	182
4. Schrittfolge zur Prüfung der Aufstellungspflicht von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten	201

5. Kapitel:

Abgrenzung des Konsolidierungskreises	205
1. Einführung	205
2. Abgrenzung des Konsolidierungskreises im engeren Sinne	208
3. Abgrenzung des Konsolidierungskreises im weiteren Sinne	220
4. Behandlung nicht einbezogener Tochterunternehmen im Konzernabschluss	236
5. Zusammenfassende Systematisierung	239
6. Beispiel zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises	240

6. Kapitel:

Steuerabgrenzung im Konzern	249
1. Einführung	249
2. Ansatz latenter Steuern	250
3. Bewertung latenter Steuern	270
4. Ausweis und Anhangangaben	273

7. Kapitel:

Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen	277
1. Einführung	277
2. Konzernabschlussstichtag und Zwischenabschluss	277
3. Grundsatz der Maßgeblichkeit des Bilanzierungsrahmens des Mutterunternehmens	283
4. Währungsumrechnung	297

8. Kapitel:

Vollkonsolidierung (Einbeziehung von Tochterunternehmen)	325
1. Kapitalkonsolidierung	325
2. Schuldenkonsolidierung	480
3. Zwischenergebniseliminierung	505
4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung	585

9. Kapitel:	
Quotenkonsolidierung	635
1. Anwendungsbereich der Quotenkonsolidierung	635
2. Quotenkonsolidierung nach HGB	635
3. Quotale Konsolidierung nach IFRS 11	643
10. Kapitel:	
Equity-Methode	653
1. Anwendungsbereich der Equity-Methode	653
2. Merkmale und grundsätzliche Vorgehensweise	653
11. Kapitel:	
Bestandteile des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts	721
1. Überblick	721
2. Konzernbilanz	723
3. Konzern-GuV bzw. Konzern-Gesamtergebnisrechnung	726
4. Der Anlagespiegel im Konzernabschluss	727
5. Kapitalflussrechnung	732
6. Segmentberichterstattung	757
7. Konzerneigenkapitalpiegel	764
8. Konzernanhang	768
9. Konzernlagebericht	776
Literaturverzeichnis	785
Stichwortverzeichnis	831

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 14. Auflage	V
Inhaltsübersicht	VII
Inhaltsverzeichnis	XI
Übersichtenverzeichnis	XXV
Abkürzungsverzeichnis	XXXIII

1. Kapitel:

Rechnungslegung nach HGB und IFRS	1
1. Einführung	1
2. Rechnungslegung in der EU	2
3. Rechnungslegung nach nationalen Vorschriften	5
3.1 Handelsrechtliche Rechnungslegung	5
3.2 DRSC (Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.)	7
4. IFRS (International Financial Reporting Standards)	12
5. Konvergenz der Bilanzierungsvorschriften nach IFRS und US-GAAP	15
6. Historische Entwicklung der Vorschriften zur Konzernrechnungslegung	17

2. Kapitel:

Darstellung von Beziehungen zu verbundenen Unternehmen und nahe stehenden Personen	23
1. Einführung	23
2. Recht der verbundenen Unternehmen	23
2.1 Überblick	23
2.2 Verbundene Unternehmen nach AktG	28
2.2.1 Unternehmensbegriff	28
2.2.2 Arten verbundener Unternehmen	31
2.2.2.1 In Mehrheitsbesitz stehende und mit Mehrheit beteiligte Unternehmen (§ 16 AktG)	32
2.2.2.2 Abhängige und herrschende Unternehmen (§ 17 AktG)	38
2.2.2.3 Konzernunternehmen (§ 18 AktG)	40
2.2.2.3.1 Unterordnungskonzern	41
2.2.2.3.1.1 Faktischer Konzern	41
2.2.2.3.1.2 Vertragskonzern	44

2.2.2.3.1.3	Eingliederungskonzern	45
2.2.2.3.2	Gleichordnungskonzern	45
2.2.2.4	Wechselseitig beteiligte Unternehmen (§ 19 AktG)	46
2.2.2.5	Vertragsteile eines Unternehmensvertrags	50
2.2.2.5.1	Unternehmensverträge gem. § 291 Abs. 1 AktG	50
2.2.2.5.1.1	Beherrschungsvertrag	50
2.2.2.5.1.2	Gewinnabführungsvertrag	50
2.2.2.5.2	Andere Unternehmensverträge gem. § 292 Abs. 1 AktG	50
2.2.2.5.2.1	Gewinngemeinschaftsvertrag	51
2.2.2.5.2.2	Teilgewinnabführungsvertrag	51
2.2.2.5.2.3	Betriebspacht- oder Betriebsüberlassungsvertrag	51
2.2.3	Überlagerung von Unternehmensverbindungen	51
2.3	Verbundene Unternehmen nach HGB	53
2.3.1	Verbundbedingungen	53
2.3.2	Mutter-Tochter-Verhältnis (Verbundbedingung I)	53
2.3.3	Einzelfallspezifische Betrachtung ausgewählter Tatbestände (Verbundbedingung II)	54
2.3.3.1	Kriterium der Konzernrechnungslegungspflicht	54
2.3.3.2	Kriterium des Konsolidierungskreises	58
2.3.3.3	Kriterium der Konsolidierungstechnik.	59
2.3.3.4	Sondertatbestände.	60
2.3.4	Anwendungsfälle.	62
2.3.4.1	Konzernspitze mit Sitz im Inland	62
2.3.4.1.1	Kapitalgesellschaft oder bestimmte Personenhandelsgesellschaft nach § 264a HGB	62
2.3.4.1.2	Gesellschaft, die nicht zur Konzernrechnungslegung nach § 290 HGB verpflichtet ist	64
2.3.4.2	Konzernspitze mit Sitz im Ausland.	68
2.4	Verbundkonzeptionen im Vergleich.	70
2.5	Betriebswirtschaftliche Beurteilung	73
3.	Nahe stehende Unternehmen und Personen	76
3.1	Überblick.	76
3.2	Regelungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen nach IFRS	77
3.2.1	Überblick.	77
3.2.2	Definition nahe stehender Unternehmen und Personen nach IAS 24.	77
3.2.3	Berichtspflichten nach IAS 24.	81
3.2.3.1	Berichtspflichten bei Beherrschungsverhältnissen.	81
3.2.3.2	Berichtspflichten bei Transaktionen zwischen nahe stehenden Unternehmen und Personen	82
3.2.3.3	Berichtspflichten bei »government-related entities«	83
3.2.3.4	Berichtspflichten für Organbezüge.	83
3.3	Regelungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen nach HGB	84

3. Kapitel:

Der Konzern als Zusammenschlussform	87
1. Das Phänomen »Konzern«	87
2. Darstellung einer Konzernverflechtung	89
3. Der Konzern als fiktives Gebilde.	91
4. Konzernarten.	92
5. Die Akquisitionsstrategie als Teil der unternehmerischen Wachstumspolitik	95
5.1 Grundlagen	95
5.2 Basiseffekte der Konzernierung	97
5.3 Aspekte der Konzernierungspolitik	99
5.3.1 Vorteile der Konzernierung.	99
5.3.2 Nachteile der Konzernierung	100
6. Organisation der Konsolidierung	102
6.1 Originäre versus derivative Erstellung eines Konzernabschlusses	102
6.2 Organisatorischer Ablauf einer konsolidierten Abschlusserstellung	104
6.3 Push-Down-Accounting.	107
7. Sinn und Zweck(e) einer adressatenorientierten Konzernrechnungslegung.	109
7.1 Notwendigkeit konsolidierter Abschlüsse	109
7.2 Normenübergreifender Zweckpluralismus	111
7.2.1 Normative (gesetzliche) Zwecksetzung	111
7.2.2 Faktische (materielle) Zwecksetzung(en).	113
7.3 Adressaten des Konzernabschlusses	116
8. Theoretische Fundierung der Konzernrechnungslegung nach HGB und IFRS	119
8.1 Zur Notwendigkeit und Relevanz von Konzerntheorien	119
8.2 Konzerndarstellungskonzepte.	121
8.2.1 Einheitstheorie	121
8.2.2 Interessentheorie.	123
8.2.3 Normative Umsetzung der Theorieansätze	126
9. Grundsätze ordnungsmäßiger Konsolidierung und deren Pendant im IFRS-Regelwerk	129
9.1 Begriff und Funktionen	129
9.2 Postulat der Tatsachenentsprechung	130
9.3 Einheitsgrundsatz als zentraler Beurteilungsmaßstab	132
10. Zur Bedeutung der Konzernrechnungslegung	135
10.1 Zunehmende Anzahl von Konzernabschlüssen in Deutschland	135
10.2 Aufwertung des Konzernabschlusses zum Objekt der Bilanzpolitik	136
10.3 Externe Rechenschaftslegung von Konzernen	137

11.	Überblick über die zentralen Regelungen zur Konzernrechnungslegung nach HGB und IFRS	139
4. Kapitel:		
Pflicht zur Konzernrechnungslegung		143
1.	Einführung	143
2.	Pflicht zur Aufstellung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten	146
2.1	Aufstellungspflicht nach HGB	146
2.1.1	Handelsrechtlicher Konzernbegriff.	146
2.1.2	Konzept des beherrschenden Einflusses (Control-Konzept)	147
2.1.2.1	Überblick.	147
2.1.2.2	Beherrschender Einfluss	149
2.1.2.3	Pflichtbegründende Tatbestände	152
2.1.2.3.1	Unwiderlegbare Vermutungstatbestände	152
2.1.2.3.1.1	Mehrheit der Stimmrechte	154
2.1.2.3.1.2	Personelle Einflussnahme	157
2.1.2.3.1.3	Beherrschungsmöglichkeit aufgrund eines Vertrags oder einer Satzungsbestimmung	160
2.1.2.3.2	Mehrheit der Chancen und Risiken (Zweckgesellschaften)	160
2.1.2.3.3	Faktische Beherrschungsmöglichkeit	165
2.1.2.4	Umfang der eigenen Rechtsposition.	167
2.2	Aufstellungspflicht nach PublG	170
2.3	Berichtspflicht nach IFRS: Zweifstufige Prüfungsnotwendigkeit.	172
2.3.1	Vorrang von EU- und nationalem Recht – Irrelevanz des IFRS 10 für Zwecke der Aufstellungspflicht	172
2.3.2	IFRS 10 als maßgebliche Beurteilungsgrundlage für die Identifizierung von Mutter-Tochter-Verhältnissen	173
3.	Befreiungen von der Konzernrechnungslegungspflicht	182
3.1	Überblick.	182
3.2	Befreiende Konzernabschlüsse	183
3.2.1	Befreiende Konzernabschlüsse nach HGB	186
3.2.1.1	Befreiende Wirkung von EU/EWR-Konzernabschlüssen (§ 291 HGB).	186
3.2.1.1.1	Mutterunternehmen	186
3.2.1.1.2	Kapitalmarktorientierte Zwischenholding	187
3.2.1.1.3	Konsolidierungskreis.	187
3.2.1.1.4	Inhalt	188
3.2.1.1.5	Prüfung	189
3.2.1.1.6	Offenlegung.	189
3.2.1.1.7	Angaben im Anhang.	190
3.2.1.1.8	Minderheitsvotum	190
3.2.1.2	Befreiende Wirkung von Konzernabschlüssen aus Drittstaaten (§ 292 HGB)	191
3.2.2	Befreiende Konzernabschlüsse nach PublG	193
3.3	Größenabhängige Befreiung	193
3.3.1	Grundsatz	193
3.3.2	Größenmerkmale	194

3.3.2.1	Bilanzsumme	194
3.3.2.2	Umsatzerlöse	195
3.3.2.3	Arbeitnehmer	195
3.3.3	Beginn und Dauer der Befreiung	196
3.3.4	Kapitalmarktorientierung	199
3.4	Befreiung mangels konsolidierungspflichtiger Tochterunternehmen	200
3.5	Befreiung bei Anwendung von international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen	200
4.	Schrittfolge zur Prüfung der Aufstellungspflicht von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten	201
5. Kapitel:		
Abgrenzung des Konsolidierungskreises		205
1.	Einführung	205
2.	Abgrenzung des Konsolidierungskreises im engeren Sinne	208
2.1	Allgemeines Konsolidierungsgebot	209
2.2	Konsolidierungswahlrechte und Konsolidierungsverbote	210
2.2.1	Erhebliche und andauernde Beschränkungen der Beherrschungsmöglichkeit	210
2.2.2	Unverhältnismäßig hohe Kosten oder unangemessene Verzögerungen	213
2.2.3	Absicht der Weiterveräußerung	214
2.2.4	Untergeordnete Bedeutung	217
2.2.5	Abweichende Tätigkeit	218
2.3	Zusammenfassende Übersicht möglicher Anwendungsfälle	218
2.4	Berichtspflichten bei wesentlichen Änderungen des Konsolidierungskreises	219
3.	Abgrenzung des Konsolidierungskreises im weiteren Sinne	220
3.1	Gemeinschaftsunternehmen	220
3.1.1	Charakteristik eines Gemeinschaftsunternehmens	220
3.1.2	Behandlung von Gemeinschaftsunternehmen im Konzernabschluss	227
3.2	Assoziierte Unternehmen	230
3.2.1	Charakteristik eines assoziierten Unternehmens	230
3.2.2	Berücksichtigung im Konzernabschluss	235
4.	Behandlung nicht einbezogener Tochterunternehmen im Konzernabschluss	236
5.	Zusammenfassende Systematisierung	239
6.	Beispiel zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises	240
6.1	Sachverhalt	240
6.2	Lösungshinweise	242

6. Kapitel:

Steuerabgrenzung im Konzern 249

1. Einführung 249

2. Ansatz latenter Steuern 250

2.1 Grundkonzeption der Steuerabgrenzung 250

2.1.1 Überblick 250

2.1.2 Timing-Konzept 250

2.1.3 Temporary-Konzept 251

2.2 Abgrenzung aktiver latenter Steuern auf steuerliche Verlustvorträge 255

2.2.1 Überblick 255

2.2.2 Verlustverrechnungszeitraum 256

2.2.3 Berücksichtigung von Zinsvorträgen 258

2.2.4 Untergang von Zins- und Verlustvorträgen bei Gesellschafterwechsel 259

2.3 Bilanzierungswahlrechte und -verbote 260

2.4 Latente Steuern im Konzernabschluss 267

2.4.1 Ursachen latenter Steuern (»Inside Basis«-Differenzen) 267

2.4.2 Latente Steuern auf »Outside Basis«-Differenzen 269

3. Bewertung latenter Steuern 270

3.1 Anzuwendender Steuersatz 270

3.2 Berücksichtigung zukünftiger Steuersatzänderungen 272

3.3 Wertkorrekturen bei Steueransprüchen und Diskontierung 273

4. Ausweis und Anhangangaben 273

7. Kapitel:

Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen 277

1. Einführung 277

2. Konzernabschlussstichtag und Zwischenabschluss 277

2.1 Wahl des Konzernabschlussstichtags 277

2.2 Zur Notwendigkeit eines Zwischenabschlusses bei Tochterunternehmen 277

2.3 Informationspflichten bei Verzicht auf Zwischenabschlüsse von Tochterunternehmen ... 280

2.4 Zwischenabschlüsse bei Gemeinschaftsunternehmen und assoziierten Unternehmen ... 281

2.5 Problematik unterschiedlicher Abschlussstichtage 282

3. Grundsatz der Maßgeblichkeit des Bilanzierungsrahmens des Mutterunternehmens 283

3.1 Anpassung an den Rechtsrahmen des Mutterunternehmens 283

3.1.1 Handelsrechtliche Konzernrechnungslegung 283

3.1.2 IFRS-Konzernrechnungslegung 286

3.2 Ansatz, Bewertung und Ausweis aus Sicht des Konzerns 286

3.3 Neuausübung von Ansatz-, Bewertungs- und Ausweiswahlrechten 287

3.4 Abgrenzung latenter Steuern 293

3.5 Probleme und Konsequenzen der Anpassung 294

3.5.1 Probleme bei Gewinnausschüttungen 294

3.5.2	Prinzip der Wirtschaftlichkeit der Rechnungslegung	295
3.6	Aspekte der Konzernbilanzpolitik	296
4.	Währungsumrechnung	297
4.1	Notwendigkeit zur Währungsumrechnung	297
4.2	Grundfragen der Währungsumrechnung	298
4.3	Währungsumrechnung nach IFRS	301
4.3.1	Konzept der funktionspezifischen Währungsumrechnung	301
4.3.1.1	Anwendung der Zeitbezugsmethode	305
4.3.1.2	Anwendung der modifizierten Stichtagskursmethode	307
4.3.2	Wechsel der funktionalen Währung	310
4.3.3	Anwendungsbeispiele zur Währungsumrechnung nach IFRS	310
4.3.3.1	Darstellung des zugrunde liegenden Sachverhalts	310
4.3.3.2	Umrechnung mittels Zeitbezugsmethode	312
4.3.3.3	Umrechnung mittels modifizierter Stichtagskursmethode	313
4.4	Währungsumrechnung nach HGB	314
4.4.1	Grundlegende Darstellung	314
4.4.2	Behandlung von Umrechnungsdifferenzen	316
4.5	Sonderfragen der Währungsumrechnung	319
4.5.1	Latente Steuern	319
4.5.2	Umrechnung von Fremdwährungsabschlüssen aus Hochinflationländern	320
4.5.2.1	Vorgehensweise nach IFRS	320
4.5.2.2	Vorgehensweise nach HGB	321

8. Kapitel:

Vollkonsolidierung (Einbeziehung von Tochterunternehmen)	325
1. Kapitalkonsolidierung	325
1.1 Zweck der Kapitalkonsolidierung	325
1.2 Selbst gegründete vs. erworbene Tochterunternehmen	327
1.3 Formen von Unternehmenszusammenschlüssen	328
1.4 Erwerbsmethode (»purchase method«)	329
1.4.1 Überblick	329
1.4.2 Technik der Neubewertungsmethode	332
1.4.3 Behandlung eines entstehenden Unterschiedsbetrags	333
1.4.4 Konsolidierungsfälle	336
1.4.4.1 Ausgangssachverhalt	336
1.4.4.2 Konsolidierung bei einem Anteilsbesitz von 100 %	337
1.4.4.2.1 Erstkonsolidierung	337
1.4.4.2.2 Folgekonsolidierung	340
1.4.4.3 Konsolidierung bei einem Anteilsbesitz von weniger als 100 %	342
1.4.4.3.1 Erstkonsolidierung	343
1.4.4.3.2 Folgekonsolidierung (Zweitkonsolidierung)	348
1.4.4.3.3 Folgekonsolidierung (Drittkonsolidierung)	353
1.4.4.4 Behandlung von erfolgswirksamen Kapitalkonsolidierungsbuchungen aus Vorjahren	357
1.4.4.5 Behandlung eines erworbenen Ergebnisses in der Folgekonsolidierung	357
1.4.5 Parameter der Kapitalkonsolidierung	359
1.4.5.1 Bestimmung des Erwerbers	359

1.4.5.2	Zeitpunkt für die Bestimmung der für die Konsolidierung relevanten Wertansätze	361
1.4.5.3	Anschaffungskosten der Beteiligung und Zeitwert des Anteils der konzernfremden Gesellschafter	363
1.4.5.3.1	Begriff der Anteile und der Kosten eines Unternehmenszusammenschlusses	363
1.4.5.3.2	Dem Mutterunternehmen zuzurechnende Anteile	364
1.4.5.3.3	Wertansatz der Anteile	364
1.4.5.3.4	Übergangskonsolidierung mit Aufwärtswechsel	368
1.4.5.3.5	Fortschreibung des Beteiligungsbuchwerts im Einzelabschluss.	369
1.4.5.3.6	Beizulegender Zeitwert des Anteils der konzernfremden Gesellschafter . . .	370
1.4.5.4	Das anteilige Eigenkapital.	370
1.4.5.4.1	Neubewertungsmethode.	370
1.4.5.4.2	Bestimmung des anteiligen Eigenkapitals	371
1.4.5.4.3	Einzelfragen.	372
1.4.5.4.3.1	Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital.	372
1.4.5.4.3.2	Eigene Anteile	374
1.4.5.4.3.3	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag	377
1.4.5.4.3.4	Berücksichtigung eines beim Erwerbsobjekt bilanzierten Ausgleichspostens für Anteile anderer Gesellschafter	378
1.4.5.5	Aufdeckung stiller Reserven und Lasten.	378
1.4.5.5.1	Überblick.	378
1.4.5.5.2	Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts	380
1.4.5.5.3	Ausgewählte Einzelfragen	381
1.4.5.5.3.1	Aktivierung vom Tochterunternehmen selbst erstellter immaterieller Vermögenswerte	381
1.4.5.5.3.2	Aktivierung latenter Steuern auf Verlustvorträge.	384
1.4.5.5.3.3	Stille Lasten	384
1.4.5.5.3.3.1	Entstehung stiller Lasten.	384
1.4.5.5.3.3.2	Restrukturierungsrückstellungen.	385
1.4.5.5.3.3.3	Eventualverbindlichkeiten	386
1.4.5.5.3.4	Im Abschluss des Tochterunternehmens bilanzierter Geschäfts- oder Firmenwert	386
1.4.5.5.3.5	Nachträgliche Änderungen der Wertansätze	387
1.4.5.6	Maßgebliche Beteiligungsquote zur Bestimmung des anteiligen Kapitals.	389
1.4.5.7	Charakter und Behandlung eines Geschäfts- oder Firmenwerts	390
1.4.5.7.1	Komponenten des Geschäfts- oder Firmenwerts	390
1.4.5.7.2	Erstmalige Erfassung.	391
1.4.5.7.3	Planmäßige Fortschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts	393
1.4.5.7.4	Erfassung eines Wertberichtigungsbedarfs.	395
1.4.5.7.4.1	Bedeutung außerplanmäßiger Abschreibungen im internationalen Vergleich	395
1.4.5.7.4.2	Außerplanmäßige Firmenwertabschreibungen im handelsrechtlichen Konzernabschluss	396
1.4.5.7.4.3	Außerplanmäßige Firmenwertabschreibungen im IFRS-Konzernabschluss	398
1.4.5.7.5	Zuschreibung nach ursprünglich erfolgter außerplanmäßiger Abschreibung	402
1.4.5.8	Charakter und Behandlung eines passiven bzw. negativen Unterschiedsbetrags	402
1.4.5.8.1	Überblick.	402

1.4.5.8.2	Ursachen eines passiven bzw. negativen Unterschiedsbetrags	402
1.4.5.8.3	Behandlung und Ausweis eines passiven Unterschiedsbetrags (HGB)	404
1.4.5.8.4	Behandlung und Ausweis eines negativen Unterschiedsbetrags (IFRS)	406
1.4.6	Anteilerhöhungen bei Vorhandensein von Control	408
1.4.7	Kapitalkonsolidierung ausländischer Tochterunternehmen	410
1.4.7.1	Grundlagen	410
1.4.7.2	Anwendungsbeispiel	412
1.4.7.2.1	Erstkonsolidierung	413
1.4.7.2.2	Folgekonsolidierung (Zweitkonsolidierung)	416
1.4.8	Berücksichtigung latenter Steuern	420
1.4.8.1	Überblick.	420
1.4.8.2	Anwendungsbeispiel	422
1.4.8.2.1	Erstkonsolidierung	423
1.4.8.2.2	Folgekonsolidierung (Zweitkonsolidierung)	425
1.4.9	Endkonsolidierung	428
1.4.9.1	Grundlagen	428
1.4.9.2	Zeitpunkt der Endkonsolidierung	429
1.4.9.3	Technik der Endkonsolidierung	430
1.4.9.4	Endkonsolidierung bei vorgelagerter Veräußerungsabsicht	438
1.4.9.5	Anteilsveräußerung ohne Änderung des Status als Tochterunternehmen	439
1.4.9.6	Übergangskonsolidierung mit Abwärtswechsel	440
1.4.9.7	Anwendungsbeispiel zur Endkonsolidierung.	441
1.4.10	Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern	447
1.4.10.1	Grundlagen	447
1.4.10.2	Bestimmung der für die Kapitalkonsolidierung relevanten Beteiligungsquote.	448
1.4.10.3	Methoden zur Durchführung der Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern.	456
1.4.10.4	Konsolidierungsbeispiel zum mehrstufigen Konzern durch einstufige Erweiterung nach unten	457
1.4.10.4.1	Ausgangssachverhalt	457
1.4.10.4.2	Erstkonsolidierung	458
1.4.10.4.3	Folgekonsolidierung (Zweitkonsolidierung)	461
1.4.10.5	Mehrstufiger Konzern durch Teilkonzernerwerb	466
1.4.10.5.1	Konsolidierungstechnische Fragestellungen im Kontext eines Teilkonzernerwerbs	466
1.4.10.5.2	Beispielhafte Darstellung	468
1.4.11	Konzerninterne Umstrukturierungen	472
1.4.11.1	Berichtsstrukturen ohne Teilkonzernabschlüsse	472
1.4.11.2	Konzernumstrukturierung unter Beachtung von Teilkonzernstrukturen.	476
2.	Schuldenkonsolidierung	480
2.1	Gegenstand und Umfang der Schuldenkonsolidierung.	480
2.2	Schuldenkonsolidierung und vorgelagerte I/C-Abstimmung	482
2.3	Entstehung und Behandlung von Aufrechnungsdifferenzen	484
2.3.1	Entstehung von Aufrechnungsdifferenzen	484
2.3.2	Behandlung von Aufrechnungsdifferenzen	484
2.3.3	Berücksichtigung latenter Steuern	491
2.3.4	Forderungen und Verbindlichkeiten in fremder Währung	491
2.4	Konsolidierungsmaßnahmen bei bestimmten Bilanzposten und im Anhang	501
2.4.1	Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital.	501

2.4.2	Rechnungsabgrenzungsposten	501
2.4.3	Rückstellungen	502
2.4.4	Anzahlungen	502
2.4.5	Haftungsverhältnisse, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen	503
3.	Zwischenergebniseliminierung.	505
3.1	Grundlagen	505
3.2	Verpflichtung zur Korrektur der Zwischenergebnisse	506
3.3	Verzicht auf eine Eliminierung der Zwischenergebnisse	508
3.4	Ermittlung von Zwischenergebnissen.	508
3.4.1	Ermittlung der Konzernbestände	508
3.4.2	Ermittlung der Einzelabschlusswerte	510
3.4.3	Ermittlung der Konzernanschaffungs- oder Konzernherstellungskosten	511
3.4.3.1	Konzernanschaffungskosten	511
3.4.3.2	Konzernherstellungskosten.	513
3.4.4	Ableitung der Zwischenergebnisse	519
3.4.4.1	Zwischengewinne	519
3.4.4.2	Zwischenverluste.	522
3.5	Zur Technik der Zwischenergebniseliminierung	524
3.6	Zum Verhältnis von Zwischenergebniseliminierung und konzerneinheitlicher Bewertung	539
3.6.1	Anwendungsbeispiel	540
3.6.2	Schlussfolgerungen	544
3.7	Besonderheiten bei einzelnen Bilanzposten.	544
3.8	Abgrenzung latenter Steuern	547
3.9	Anwendungsbeispiele zur Eliminierung von Zwischenergebnissen	549
3.9.1	Zwischenergebniseliminierung im Umlaufvermögen (Konzernherstellungskosten)	549
3.9.2	Zwischenergebniseliminierung und Niederstwertprinzip	558
3.9.3	Zwischenergebniseliminierung im Anlagevermögen (Konzernanschaffungskosten)	560
3.9.4	Zwischenergebniseliminierung und Anteile anderer Gesellschafter	566
3.9.5	Zwischenergebniseliminierung und Bruttogewinnverfahren	577
3.10	Zwischenergebniseliminierung und Währungsumrechnung nach HGB	580
4.	Aufwands- und Ertragskonsolidierung	585
4.1	Notwendigkeit der Aufwands- und Ertragskonsolidierung.	585
4.2	Die Gestaltung der Konzern-GuV	587
4.3	Einzelne Konsolidierungsvorgänge.	591
4.3.1	Konsolidierung der Innenumsatzerlöse	591
4.3.1.1	Innenumsatzerlöse aus Lieferungen.	593
4.3.1.2	Innenumsatzerlöse aus Leistungen.	620
4.3.2	Konsolidierung anderer Erträge und Aufwendungen	621
4.3.3	Konsolidierung von Ergebnisübernahmen.	622
4.3.3.1	Ergebnisse aus Ergebnisabführungsverträgen	623
4.3.3.2	Ergebnisse aus Beteiligungen ohne Ergebnisabführungsverträge	624
4.3.4	Abschreibungen und Zuschreibungen auf konsolidierte Anteile.	628
4.4	Berücksichtigung latenter Steuern	628
4.5	Zusammenfassendes Beispiel zur Eliminierung konzerninterner Geschäftsbeziehungen . .	629

9. Kapitel:

Quotenkonsolidierung	635
1. Anwendungsbereich der Quotenkonsolidierung	635
2. Quotenkonsolidierung nach HGB	635
2.1 Darstellung der Konsolidierungstechnik	635
2.2 Anwendungsbeispiel	638
2.3 Kritische Würdigung	641
3. Quotale Konsolidierung nach IFRS 11	643
3.1 Darstellung der Konsolidierungstechnik	643
3.2 Anwendungsbeispiel	646

10. Kapitel:

Equity-Methode	653
1. Anwendungsbereich der Equity-Methode	653
2. Merkmale und grundsätzliche Vorgehensweise	653
2.1 Merkmale der Equity-Methode	653
2.2 Grundsätzliche Vorgehensweise	655
2.3 Equity-Fortschreibung	658
2.3.1 Bestimmung der Wertverhältnisse im Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung	658
2.3.1.1 Für die Bestimmung der Wertverhältnisse relevanter Zeitpunkt	658
2.3.1.2 Bewertung des Eigenkapitals	660
2.3.1.3 Neubewertung der Vermögenswerte und Schulden	661
2.3.1.4 Nachträgliche Anpassung der Wertverhältnisse	662
2.3.2 Bestimmung und Behandlung eines Unterschiedsbetrags	662
2.3.2.1 Notwendigkeit zur partiellen Konsolidierung	662
2.3.2.2 Bestimmung eines Unterschiedsbetrags	663
2.3.2.3 Ausweis eines Unterschiedsbetrags	667
2.3.2.4 Fortschreibung eines Unterschiedsbetrags	668
2.3.2.4.1 Stille Reserven und Lasten	668
2.3.2.4.2 Geschäfts- oder Firmenwert	668
2.3.2.4.3 Passiver Unterschiedsbetrag	669
2.3.3 Einheitliche Bilanzierung	669
2.3.4 Weitere Konsolidierungsmaßnahmen	671
2.3.4.1 Zwischenergebniseliminierung	671
2.3.4.2 Sonstige Konsolidierungsmaßnahmen	675
2.3.5 Erfolgsneutrale Eigenkapitalveränderungen	675
2.3.5.1 Dividendenausschüttungen	675
2.3.5.2 Sonstige erfolgsneutrale Eigenkapitalveränderungen	676
2.3.6 Außerplanmäßige Abschreibungen und Zuschreibungen	679
2.3.6.1 Außerplanmäßige Abschreibungen	679
2.3.6.2 Zuschreibungen	681
2.3.6.3 Ausweis	682
2.3.7 Behandlung von Währungsumrechnungsdifferenzen	682

2.3.7.1	Ursachen	682
2.3.7.2	Erwerb von Anteilen am Beteiligungsunternehmen in fremder Währung	683
2.3.7.3	Konzernabschluss des at-Equity bilanzierten Unternehmens	683
2.3.7.4	Sitz des at-Equity bilanzierten Unternehmens in einem Nicht-Euro-Land	684
2.3.7.5	Vorkonsolidierter (Teil-)Konzernabschluss	686
2.3.7.6	Regelungen nach DRS 25 und Vorgehensweise in der Praxis	687
2.3.8	Abgrenzung latenter Steuern	691
2.3.8.1	Latente Steuern auf »Inside Basis«-Differenzen	691
2.3.8.2	Latente Steuern auf »Outside Basis«-Differenzen	694
2.3.9	Technik der Fortschreibung in Folgeperioden	696
2.3.10	Beispiel zur Equity-Fortschreibung	698
2.3.10.1	Sachverhalt	698
2.3.10.2	Equity-Fortschreibung nach HGB	699
2.3.10.2.1	Geschäftsjahr t_1	699
2.3.10.2.2	Geschäftsjahr t_2	701
2.3.10.2.3	Geschäftsjahr t_3	704
2.3.10.3	Equity-Fortschreibung nach IFRS	705
2.3.11	Behandlung eines negativen Equity-Werts	706
2.4	Beendigung der Equity-Fortschreibung	708
2.5	Ausweis und Berichtspflichten	714
2.5.1	Bilanz	714
2.5.2	Gewinn- und Verlustrechnung	714
2.5.3	Anlagespiegel	715
2.5.4	Kapitalflussrechnung	716
2.5.5	Berichtspflichten	717
2.6	Vergleich zwischen der Anwendung der Quotenkonsolidierung und der Equity-Methode	718

11. Kapitel:

Bestandteile des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts	721
1. Überblick	721
2. Konzernbilanz	723
3. Konzern-GuV bzw. Konzern-Gesamtergebnisrechnung	726
4. Der Anlagespiegel im Konzernabschluss	727
4.1 Pflicht zur Erstellung eines Anlagespiegels	727
4.2 Umgliederungen innerhalb des Konzernvermogens	728
4.3 Ausweis von Veränderungen des Konsolidierungskreises	729
4.4 Auswirkungen der Kapitalkonsolidierung	730
4.5 Auswirkungen der Anwendung der Equity-Methode	731
4.6 Auswirkungen bei der Berücksichtigung von ausländischen Konzernunternehmen	731
5. Kapitalflussrechnung	732
5.1 Regelungsnormen	732
5.2 Aufgaben und Grundsätze	733

5.3	Fondsabgrenzung	736
5.4	Gliederung einer Kapitalflussrechnung	738
5.4.1	Grundlagen	738
5.4.2	Zahlungsstrom aus laufender Geschäftstätigkeit	739
5.4.3	Zahlungsstrom aus der Investitions- und Finanzierungstätigkeit	741
5.4.4	Veränderung des Finanzmittelbestands	744
5.4.5	Besonderheiten im Konzern	748
5.4.5.1	Ermittlungsmethoden.	748
5.4.5.1.1	Originäre Ermittlung	748
5.4.5.1.2	Derivative Ermittlung	749
5.4.5.2	Veränderungen des Konsolidierungskreises.	750
5.4.5.3	Gemeinschaftsunternehmen und assoziierte Unternehmen	751
5.4.5.4	Währungseffekte	752
5.4.5.5	Gliederung der (Konzern-)Kapitalflussrechnung nach DRS 21 und Informations- beschaffung	755
5.5	Nicht zahlungswirksame Transaktionen	756
6.	Segmentberichterstattung.	757
6.1	Aufgaben der Segmentberichterstattung	757
6.2	Nationale und internationale Standards zur Erstellung einer Segmentberichterstattung.	757
6.2.1	Grundlegende Darstellung	757
6.2.2	Segmentabgrenzung	758
6.2.3	Berichtspflichtige Segmente und deren Aggregationsmöglichkeiten.	760
6.2.4	Berichtspflichten im Rahmen der Segmentberichterstattung	762
7.	Konzerneigenkapitalspiegel	764
8.	Konzernanhang.	768
8.1	Konzernanhang als integraler Bestandteil des Konzernabschlusses.	768
8.2	Funktionen des Konzernanhangs	768
8.3	Normative Grundlagen	770
8.4	Struktur des Konzernanhangs	772
9.	Konzernlagebericht	776
9.1	Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts und Zusammenfassung mit dem Lagebericht des Mutterunternehmens	776
9.2	Zweck, Inhalt und Gliederung des Konzernlageberichts	777
9.3	Nichtfinanzielle Konzernklärung	781
	Literaturverzeichnis	785
	Stichwortverzeichnis	831