

# Der Konzernabschluss

Praxis der Konzernrechnungslegung  
nach HGB und IFRS

12., völlig neu bearbeitete Auflage

von

Prof. Dr. Karlheinz Küting  
Universität des Saarlandes,  
Saarbrücken

Prof. Dr. Claus-Peter Weber  
WP, StB, RA  
Honorar-Professor an der  
Universität des Saarlandes,  
Saarbrücken

unter Mitarbeit an der aktuellen Auflage von  
Dipl.-Kfm. Philipp Grau  
Dipl.-Kfm. Christoph Seel  
Dipl.-Kfm. Marc Strauß

2010  
Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

# Inhaltsübersicht

<b>Vorwort zur 12. Auflage</b> .....	<b>V</b>
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	<b>XI</b>
<b>Übersichtenverzeichnis</b> .....	<b>XXV</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	<b>XXXI</b>
<b>1. Kapitel:</b>	
<b>Rechnungslegung nach HGB und IFRS</b> .....	<b>1</b>
1. Einführung .....	1
2. Rechnungslegung in der EU .....	2
3. Rechnungslegung nach nationalen Vorschriften .....	4
4. IFRS (International Financial Reporting Standards) .....	10
5. Konvergenz der Bilanzierungsvorschriften nach IFRS und US-GAAP .....	13
6. Historische Entwicklung der Vorschriften zur Konzernrechnungslegung .....	15
<b>2. Kapitel:</b>	
<b>Möglichkeiten zur Darstellung von Beziehungen zu verbundenen Unternehmen und nahe stehenden Personen</b> .....	<b>19</b>
1. Einführung .....	19
2. Das Recht der verbundenen Unternehmen .....	19
3. Nahe stehende Unternehmen und Personen .....	66
<b>3. Kapitel:</b>	
<b>Der Konzern als Zusammenschlussform</b> .....	<b>77</b>
1. Das Phänomen Konzern .....	77
2. Darstellung einer Konzernverflechtung .....	79
3. Der Konzern als fiktives Gebilde .....	81
4. Organisation der Konsolidierung .....	82
5. Theorien und Aufgaben der Konzernrechnungslegung .....	88
6. Konzernarten .....	103
7. Die Akquisitionsstrategie als Teil der unternehmerischen Wachstumspolitik .....	106
8. Zur Bedeutung der Konzernrechnungslegung .....	111
9. Überblick über die Regelungen zur Konzernrechnungslegung .....	113

4. Kapitel:	
Pflicht zur Konzernrechnungslegung	117
1. Einführung	117
2. Pflicht zur Aufstellung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten	118
3. Befreiungen von der Konzernrechnungslegungspflicht	142
5. Kapitel:	
Abgrenzung des Konsolidierungskreises	161
1. Einführung	161
2. Abgrenzung des Konsolidierungskreises im engeren Sinne	164
3. Abgrenzung des Konsolidierungskreises im weiteren Sinne	173
4. Behandlung nicht einbezogener Tochterunternehmen im Konzernabschluss	184
5. Zusammenfassende Systematisierung	187
6. Beispiel zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises	188
6. Kapitel:	
Steuerabgrenzung im Konzern (latente Steuern)	197
1. Einführung	197
2. Bilanzierung latenter Steuern	198
3. Bewertung latenter Steuern	211
4. Ausweis und Anhangangaben	213
7. Kapitel:	
Der Konsolidierung vorgelagerte Maßnahmen	217
1. Einführung	217
2. Konzernabschlussstichtag und Zwischenabschluss	217
3. Grundsatz der Maßgeblichkeit des Bilanzierungs- und Bewertungsrahmens des Mutterunternehmens	223
4. Währungsumrechnung	237
8. Kapitel:	
Vollkonsolidierung (Einbeziehung von Tochterunternehmen)	263
1. Kapitalkonsolidierung	263
2. Schuldenkonsolidierung	449
3. Zwischenergebniseliminierung	463
4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung	498

9. Kapitel:	
Quotenkonsolidierung . . . . .	519
1. Anwendungsbereich der Quotenkonsolidierung . . . . .	519
2. Die Quotenkonsolidierung . . . . .	519
10. Kapitel:	
Equity-Methode . . . . .	527
1. Anwendungsbereich der Equity-Methode . . . . .	527
2. Die Equity-Methode . . . . .	527
11. Kapitel:	
Ergebnisdarstellung und Eigenkapitalausweis . . . . .	563
1. Ermittlung des Konzernenerfolgs . . . . .	563
2. Darstellung des Ergebnisausweises sowie konzernspezifischer Eigenkapitalveränderungen . . . . .	564
3. Ausweis der Anteile anderer Gesellschafter . . . . .	577
12. Kapitel:	
Die Bestandteile des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts . . . . .	581
1. Überblick . . . . .	581
2. Konzernbilanz . . . . .	582
3. Konzern-GuV bzw. Konzern-Gesamtergebnisrechnung . . . . .	586
4. Der Anlagespiegel im Konzernabschluss . . . . .	588
5. Kapitalflussrechnung . . . . .	595
6. Segmentberichterstattung . . . . .	611
7. Konzerneigenkapitalspiegel und Konzerneigenkapitalveränderungsrechnung . . . . .	618
8. Konzernanhang . . . . .	621
9. Konzernlagebericht . . . . .	636
Synoptische Darstellung - Vergleich von HGB vor BilMoG, HGB nach BilMoG und IFRS . . . . .	645
Literaturverzeichnis . . . . .	655
Stichwortverzeichnis . . . . .	681

# Inhaltsverzeichnis

**Vorwort zur 12. Auflage.** .....V  
**Inhaltsübersicht.** .....VII  
**Übersichtenverzeichnis.** .....XXV  
**Abkürzungsverzeichnis.** .....XXXI

**1. Kapitel:**

**Rechnungslegung nach HGB und IFRS.** .....1

1. Einführung .....1

2. Rechnungslegung in der EU. ....2

3. Rechnungslegung nach nationalen Vorschriften. ....4

3.1 Handelsrechtliche Rechnungslegung .....4

3.2 DRSC (Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee). ....6

4. IFRS (International Financial Reporting Standards). ....10

5. Konvergenz der Bilanzierungsvorschriften nach IFRS und US-GAAP. ....13

6. Historische Entwicklung der Vorschriften zur Konzernrechnungslegung. ....15

**2. Kapitel:**

**Möglichkeiten zur Darstellung von Beziehungen zu verbundenen Unternehmen und nahe stehenden Personen.** .....19

1. Einführung .....19

2. Das Recht der verbundenen Unternehmen. ....19

2.1 Überblick .....19

2.2 Verbundene Unternehmen nach AktG. ....24

2.2.1 Unternehmensbegriff. ....24

2.2.2 Arten verbundener Unternehmen. ....26

2.2.2.1 In Mehrheitsbesitz stehende und mit Mehrheit beteiligte Unternehmen (§ 16 AktG). ....27

2.2.2.2 Abhängige und herrschende Unternehmen (§ 17 AktG). ....33

2.2.2.3 Konzernunternehmen (§ 18 AktG). ....35

2.2.2.3.1 Unterordnungskonzern. ....35

2.2.2.3.1.1 Faktischer Konzern. ....36

2.2.2.3.1.2 Vertragskonzern. ....38

2.2.2.3.1.3 Eingliederungskonzern. ....39

2.2.2.3.2 Gleichordnungskonzern. ....39

2.2.2.4	Wechselseitig beteiligte Unternehmen (§ 19 AktG)	40
2.2.2.5	Vertragsteile eines Unternehmensvertrags	42
2.2.2.5.1	Unternehmensverträge gem. § 291 Abs. 1 AktG	43
2.2.2.5.1.1	Beherrschungsvertrag	43
2.2.2.5.1.2	Gewinnabführungsvertrag	43
2.2.2.5.2	Andere Unternehmensverträge gem. § 292 Abs. 1 AktG	44
2.2.2.5.2.1	Gewinngemeinschaftsvertrag	44
2.2.2.5.2.2	Teilgewinnabführungsvertrag	44
2.2.2.5.2.3	Betriebspacht- oder Betriebsüberlassungsvertrag	44
2.2.3	Überlagerung von Unternehmensverbindungen	45
2.3	Verbundene Unternehmen nach HGB	46
2.3.1	Verbundbedingungen	46
2.3.2	Mutter-Tochter-Verhältnisse	52
2.3.3	Anwendungsfälle der Verbundkonzeption	54
2.3.3.1	Konzernspitze mit Sitz im Inland	54
2.3.3.1.1	Kapitalgesellschaft oder bestimmte Personenhandelsgesellschaft nach § 264a HGB	54
2.3.3.1.2	Gesellschaft, die nicht zur Konzernrechnungslegung nach § 290 HGB verpflichtet ist	56
2.3.3.2	Konzernspitze mit Sitz im Ausland	60
2.4	Verbundkonzeptionen im Vergleich	63
2.5	Betriebswirtschaftliche Beurteilung	64
3.	Nahe stehende Unternehmen und Personen	66
3.1	Überblick	66
3.2	Regelungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen nach IFRS	67
3.2.1	Überblick	67
3.2.2	Definition nahe stehender Unternehmen und Personen nach IAS 24	69
3.2.3	Berichtspflichten nach IAS 24	72
3.2.3.1	Berichtspflichten bei Beherrschungsverhältnissen	72
3.2.3.2	Berichtspflichten bei Transaktionen zwischen nahe stehenden Unternehmen und Personen	73
3.2.3.3	Berichtspflichten bei »government-related entities«	74
3.3	Regelungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen nach HGB	74
 <b>3. Kapitel:</b>		
<b>Der Konzern als Zusammenschlussform</b>		<b>77</b>
1.	Das Phänomen Konzern	77
2.	Darstellung einer Konzernverflechtung	79
3.	Der Konzern als fiktives Gebilde	81
4.	Organisation der Konsolidierung	82
4.1	Originäre versus derivative Erstellung des Konzernabschlusses	82
4.2	Organisatorischer Ablauf der Konzernabschlusserstellung	84
4.3	Push-Down-Accounting	87

5.	Theorien und Aufgaben der Konzernrechnungslegung .....	88
5.1	Konzern theorien .....	88
5.1.1	Einführung .....	89
5.1.2	Die Interessentheorie .....	90
5.1.2.1	Die Interessentheorie mit partieller Konsolidierung (»proprietary concept«) .....	90
5.1.2.2	Die Interessentheorie mit Vollkonsolidierung (»parent Company concept« und »parent Company extension concept«) .....	91
5.1.3	Die Einheitstheorie (»entity concept«) .....	92
5.1.4	Umsetzung in konkreten gesetzlichen Normen .....	93
5.2	Einheitsgrundsatz .....	93
5.3	Aufgaben der Rechnungslegung .....	96
5.3.1	Einzel- versus Konzernabschluss .....	96
5.3.2	Zwecke des Konzernabschlusses .....	97
5.3.2.1	Normative (gesetzliche) Zwecksetzung .....	97
5.3.2.2	Faktische (materielle) Zwecksetzung .....	99
5.3.3	Der Konzernabschluss als Besteuerungsgrundlage .....	100
5.3.4	Externe Rechenschaftslegung des Konzerns .....	102
6.	Konzernarten .....	103
7.	Die Akquisitionsstrategie als Teil der unternehmerischen Wachstumspolitik .....	106
7.1	Grundlagen .....	106
7.2	Basiseffekte der Konzernierung .....	107
7.3	Aspekte der Konzernierungspolitik .....	109
7.3.1	Vorteile der Konzernierung .....	109
7.3.2	Nachteile der Konzernierung .....	110
8.	Zur Bedeutung der Konzernrechnungslegung .....	111
8.1	Zunehmende Anzahl von Konzernabschlüssen in Deutschland .....	111
8.2	Aufwertung des Konzernabschlusses zum Objekt der Bilanzpolitik .....	112
9.	Überblick über die Regelungen zur Konzernrechnungslegung .....	113
4. Kapitel:		
	Pflicht zur Konzernrechnungslegung .....	117
1.	Einführung .....	117
2.	Pflicht zur Aufstellung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten .....	118
2.1	Grundlegende Ansichten zur Konzernrechnungslegungspflicht .....	118
2.2	Aufstellungspflicht nach HGB .....	119
2.2.1	Überblick .....	119
2.2.2	Beherrschender Einfluss .....	120
2.2.3	Tatbestände eines beherrschenden Einflusses .....	123
2.2.3.1	Dem Mutterunternehmen zuzuordnende Tatbestände .....	126
2.2.3.2	Die Tatbestände im Einzelnen .....	128
2.2.3.2.1	Mehrheit der Stimmrechte .....	128
2.2.3.2.2	Personelle Einflussnahme .....	131

2.2.3.2.3	Beherrschungsmöglichkeit aufgrund eines Vertrags oder einer Satzungsbestimmung . . . . .	.133
2.2.3.2.4	Tatsächlicher beherrschender Einfluss . . . . .	.134
2.2.3.2.5	Zweckgesellschaften . . . . .	.137
2.3	Aufstellungspflicht nach PubiG . . . . .	.141
3.	Befreiungen von der Konzernrechnungslegungspflicht . . . . .	.142
3.1	Überblick über die Vorschriften zur Befreiung von der Konzernrechnungslegung . . . . .	.142
3.2	Befreiende Konzernabschlüsse . . . . .	.143
3.2.1	Befreiende Konzernabschlüsse nach HGB . . . . .	.145
3.2.1.1	Mutterunternehmen mit Sitz innerhalb der EU bzw. des EWR (§ 291 HGB). . . . .	.145
3.2.1.1.1	Mutterunternehmen . . . . .	.145
3.2.1.1.2	Zwischenholding . . . . .	.146
3.2.1.1.3	Konsolidierungskreis . . . . .	.146
3.2.1.1.4	Inhalt . . . . .	.147
3.2.1.1.5	Prüfung . . . . .	.147
3.2.1.1.6	Offenlegung . . . . .	.148
3.2.1.1.7	Angaben im Anhang . . . . .	.148
3.2.1.1.8	Minderheitsvotum . . . . .	.148
3.2.1.2	Mutterunternehmen mit Sitz außerhalb der EU bzw. des EWR (§ 292 HGB). . . . .	.148
3.2.2	Befreiende Konzernabschlüsse nach PubiG . . . . .	.150
3.2.3	Befreiende Konzernabschlüsse nach IFRS . . . . .	.151
3.3	Größenabhängige Befreiungen . . . . .	.151
3.3.1	Grundsatz . . . . .	.151
3.3.2	Größenmerkmale . . . . .	.152
3.3.2.1	Bilanzsumme . . . . .	.152
3.3.2.2	Umsatzerlöse . . . . .	.153
3.3.2.3	Arbeitnehmer . . . . .	.153
3.3.3	Zeitliche Erweiterung der Befreiung . . . . .	.153
3.3.4	Kapitalmarktorientierte Unternehmen . . . . .	.154
3.4	Befreiung mangels konsolidierungspflichtiger Tochterunternehmen . . . . .	.154
3.5	Befreiung bei Anwendung von international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen . . . . .	.154
3.6	Schrittfolge zur Prüfung der Aufstellungspflicht von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten . . . . .	.156
5.	Kapitel:	
	Abgrenzung des Konsolidierungskreises . . . . .	.161
1.	Einführung . . . . .	.161
2.	Abgrenzung des Konsolidierungskreises im engeren Sinne . . . . .	.164
2.1	Allgemeines Konsolidierungsgebot . . . . .	.164
2.2	Konsolidierungswahlrechte und Konsolidierungsverbote . . . . .	.165
2.2.1	Fehlende Beherrschungsmöglichkeit . . . . .	.165
2.2.2	Unverhältnismäßig hohe Kosten oder Verzögerungen . . . . .	.167
2.2.3	Absicht der Weiterveräußerung . . . . .	.168
2.2.4	Untergeordnete Bedeutung . . . . .	.170

2.2.5	Abweichende Tätigkeit	.171
2.3	Zusammenfassende Übersicht möglicher Anwendungsfälle	.171
2.4	Berichtspflichten	.172
3.	Abgrenzung des Konsolidierungskreises im weiteren Sinne	.173
3.1	Gemeinschaftsunternehmen	.173
3.1.1	Charakteristik des Gemeinschaftsunternehmens	.173
3.1.2	Behandlung von Gemeinschaftsunternehmen im Konzernabschluss	.176
3.2	Assoziierte Unternehmen	.178
3.2.1	Charakteristik des assoziierten Unternehmens	.178
3.2.2	Berücksichtigung im Konzernabschluss	.183
4.	Behandlung nicht einbezogener Tochterunternehmen im Konzernabschluss	.184
5.	Zusammenfassende Systematisierung	.187
6.	Beispiel zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises	.188
6.1	Sachverhalt	.188
6.2	Lösungshinweise	.190

## 6. Kapitel:

<b>Steuerabgrenzung im Konzern (latente Steuern)</b>	<b>.197</b>	
1.	Einführung	.197
2.	Bilanzierung latenter Steuern	.198
2.1	Grundkonzeption der Steuerabgrenzung	.198
2.1.1	Überblick	.198
2.1.2	Timing-Konzept	.198
2.1.3	Temporary-Konzept	.199
2.2	Sonderfall: Abgrenzung aktiver latenter Steuern auf steuerliche Verlustvorträge	.202
2.2.1	Überblick	.202
2.2.2	Verlustverrechnungszeitraum	.203
2.2.3	Berücksichtigung von Zinsvorträgen	.204
2.2.4	Untergang von Zins- und Verlustvorträgen bei Gesellschafterwechsel	.206
2.3	Bilanzierungswahlrechte und -verböte	.206
2.4	Latente Steuern im Konzernabschluss	.208
2.4.1	Ursachen latenter Steuern (Inside Basis-Differenzen)	.208
2.4.2	Latente Steuern auf Outside Basis-Differenzen	.210
3.	Bewertung latenter Steuern	.211
3.1	Anzuwendender Steuersatz	.211
3.2	Berücksichtigung zukünftiger Steuersatzänderungen	.212
3.3	Wertkorrekturen bei Steueransprüchen und Diskontierung	.212
4.	Ausweis und Anhangangaben	.213

**7. Kapitel:**

<b>Der Konsolidierung vorgelagerte Maßnahmen</b> .....	<b>217</b>
1. Einführung .....	217
2. Konzernabschlussstichtag und Zwischenabschluss .....	217
2.1 Wahl des Konzernabschlussstichtags .....	217
2.2 Zur Notwendigkeit eines Zwischenabschlusses bei Tochterunternehmen .....	217
2.3 Informationspflichten bei Verzicht auf Zwischenabschlüsse von Tochterunternehmen ...	219
2.4 Zwischenabschlüsse bei Gemeinschaftsunternehmen und assoziierten Unternehmen ....	221
2.5 Zur Problematik unterschiedlicher Abschlussstichtage .....	221
3. Grundsatz der Maßgeblichkeit des Bilanzierungs- und Bewertungsrahmens des Mutterunternehmens .....	223
3.1 Anpassung an den Rechtsrahmen des Mutterunternehmens .....	223
3.2 Bilanzierung, Bewertung und Ausweis aus Sicht des Konzerns .....	226
3.3 Neuausübung von Bilanzierungs-, Bewertungs- und Ausweiswahlrechten .....	226
3.4 Abgrenzung latenter Steuern .....	233
3.5 Probleme und Konsequenzen der Anpassung .....	234
3.5.1 Probleme bei der Gewinnausschüttung .....	234
3.5.2 Prinzip der Wirtschaftlichkeit der Rechnungslegung .....	235
3.6 Aspekte der Konzernbilanzpolitik .....	236
4. Währungsumrechnung .....	237
4.1 Notwendigkeit zur Währungsumrechnung .....	237
4.2 Grundfragen der Währungsumrechnung .....	238
4.2.1 Entscheidungsparameter .....	238
4.2.2 Zugrunde liegende Theoriekonzeptionen .....	240
4.2.2.1 Globale Theorie .....	240
4.2.2.2 Lokale Theorie .....	242
4.2.2.3 Konzept der funktionsspezifischen Währungsumrechnung .....	244
4.3 Währungsumrechnung nach IFRS .....	245
4.3.1 Konzept der funktionsspezifischen Währungsumrechnung .....	245
4.3.1.1 Anwendung der Zeitbezugsmethode .....	248
4.3.1.2 Anwendung der modifizierten Stichtagskursmethode .....	251
4.3.2 Wechsel der funktionalen Währung .....	251
4.3.3 Anhangangaben nach IAS 21 .....	252
4.3.4 Anwendungsbeispiele zur Währungsumrechnung nach IFRS .....	252
4.3.4.1 Darstellung des zugrunde liegenden Sachverhalts .....	252
4.3.4.2 Umrechnung mittels der Zeitbezugsmethode .....	253
4.3.4.3 Umrechnung mittels der modifizierten Stichtagskursmethode .....	254
4.4 Währungsumrechnung nach HGB .....	255
4.4.1 Grundlegende Darstellung .....	255
<sup>1</sup> 4.4.2 Behandlung der Umrechnungsdifferenzen .....	256
4.4.3 Anhangangaben nach HGB .....	257
4.5 Sonderfragen der Währungsumrechnung .....	258
4.5.1 Latente Steuern .....	258
4.5.2 Umrechnung von Fremdwährungsabschlüssen aus Hochinflationländern .....	259

4.5.2.1	Vorgehensweise nach IFRS. . . . .	259
4.5.2.2	Vorgehensweise nach HGB. . . . .	260
8.	Kapitel:	
	Vollkonsolidierung (Einbeziehung von Tochterunternehmen).. . . . .	263
1.	Kapitalkonsolidierung . . . . .	263
1.1	Zweck der Kapitalkonsolidierung . . . . .	263
1.1.1	Eliminierung von Doppelerfassungen. . . . .	263
1.1.2	Substitution der Anteile gegen das anteilige Eigenkapital . . . . .	266
1.2	Formen von Unternehmenszusammenschlüssen . . . . .	266
1.3	Methoden der Kapitalkonsolidierung . . . . .	267
1.4	Erwerbsmethode (»purchase method«). . . . .	268
1.4.1	Überblick. . . . .	268
1.4.2	Buchwertmethode . . . . .	269
1.4.3	Neubewertungsmethode . . . . .	271
1.4.4	Vergleich zwischen den Methoden. . . . .	275
1.4.5	Konsolidierungsfälle. . . . .	277
1.4.5.1	Ausgangssachverhalt . . . . .	277
1.4.5.2	Konsolidierung bei einem Anteilsbesitz von 100%. . . . .	278
1.4.5.2.1	Erstkonsolidierung . . . . .	278
1.4.5.2.1.1	Buchwertmethode . . . . .	278
1.4.5.2.1.2	Neubewertungsmethode. . . . .	280
1.4.5.2.2	Folgekonsolidierung . . . . .	283
1.4.5.2.2.1	Buchwertmethode. . . . .	283
1.4.5.2.2.2	Neubewertungsmethode. . . . .	286
1.4.5.3	Konsolidierung bei einem Anteilsbesitz von weniger als 100%. . . . .	287
1.4.5.3.1	Erstkonsolidierung . . . . .	287
1.4.5.3.1.1	Buchwertmethode . . . . .	288
1.4.5.3.1.2	Neubewertungsmethode. . . . .	288
1.4.5.3.2	Folgekonsolidierung (Zweitkonsolidierung). . . . .	295
1.4.5.3.2.1	Buchwertmethode. . . . .	295
1.4.5.3.2.2	Neubewertungsmethode. . . . .	297
1.4.5.3.3	Folgekonsolidierung (Drittkonsolidierung). . . . .	302
1.4.5.3.3.1	Buchwertmethode. . . . .	302
1.4.5.3.3.2	Neubewertungsmethode. . . . .	304
1.4.5.3.4	Vergleich der Konsolidierungsmethoden bei einem Anteilsbesitz von weniger als 100%. . . . .	307
1.4.5.4	Behandlung von erfolgswirksamen Kapitalkonsolidierungsbuchungen aus Vorjahren . . . .	309
1.4.5.5	Behandlung eines erworbenen Ergebnisses in der Folgekonsolidierung . . . . .	310
1.4.6	Parameter der Kapitalkonsolidierung . . . . .	311
1.4.6.1	Bestimmung des Erwerbers. . . . .	312
1.4.6.2	Zeitpunkt für die Bestimmung der für die Konsolidierung relevanten Wertansätze. . . .	313
1.4.6.3	Anschaffungskosten der Beteiligung und Zeitwert des Anteils der Minderheitsgesellschafter. . . . .	315
1.4.6.3.1	Begriff der Anteile und der Kosten des Unternehmenszusammenschlusses . . .	315
1.4.6.3.2	Dem Mutterunternehmen zuzurechnende Anteile. . . . .	316

1.4.6.3.3	Wertansatz der Anteile . . . . .	317
1.4.6.3.4	Sukzessiver Erwerb . . . . .	319
1.4.6.3.5	Fortschreibung des Beteiligungsbuchwerts im Einzelabschluss . . . . .	322
1.4.6.3.6	Beizulegender Zeitwert des Anteils der Minderheitsgesellschafter . . . . .	323
1.4.6.4	Das anteilige Eigenkapital . . . . .	324
1.4.6.4.1	Varianten der Kapitalkonsolidierung . . . . .	324
1.4.6.4.2	Bestimmung des anteiligen Eigenkapitals . . . . .	325
1.4.6.4.3	Einzelfragen . . . . .	326
1.4.6.4.3.1	Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital . . . . .	326
1.4.6.4.3.2	Eigene Anteile . . . . .	328
1.4.6.4.3.3	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag . . . . .	331
1.4.6.4.3.4	Berücksichtigung des Ausgleichspostens für Anteile anderer Gesellschafter . . . . .	331
1.4.6.5	Aufdeckung stiller Reserven und Lasten . . . . .	332
1.4.6.5.1	Überblick . . . . .	332
1.4.6.5.2	Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts . . . . .	334
1.4.6.5.3	Ausgewählte Einzelfragen . . . . .	335
1.4.6.5.3.1	Aktivierung vom Tochterunternehmen selbst erstellter immaterieller Vermögenswerte . . . . .	335
1.4.6.5.3.2	Aktivierung latenter Steuern auf Verlustvorträge . . . . .	337
1.4.6.5.3.3	Aufzudeckende stille Reserven übersteigen den aktivischen Unterschiedsbetrag . . . . .	338
1.4.6.5.3.3.1	Alternative Verteilungsprinzipien . . . . .	339
1.4.6.5.3.3.2	Beispiel zur proportionalen Zuordnung stiller Reserven . . . . .	340
1.4.6.5.3.4	Stille Lasten . . . . .	342
1.4.6.5.3.4.1	Entstehung stiller Lasten . . . . .	342
1.4.6.5.3.4.2	Restrukturierungsrückstellungen . . . . .	343
1.4.6.5.3.4.3	Eventualverbindlichkeiten . . . . .	344
1.4.6.5.3.4.4	Konsolidierungstechnische Behandlung stiller Lasten . . . . .	345
1.4.6.5.3.5	Im Abschluss des Tochterunternehmens bilanzierter Geschäfts- oder Firmenwert . . . . .	347
1.4.6.5.3.6	Nachträgliche Änderungen der Wertansätze . . . . .	348
1.4.6.6	Maßgebliche Beteiligungsquote zur Bestimmung des anteiligen Kapitals . . . . .	350
1.4.6.7	Charakter und Behandlung eines verbleibenden aktivischen Unterschiedsbetrags . . . . .	350
1.4.6.7.1	Erstmalige Erfassung . . . . .	350
1.4.6.7.2	Planmäßige Fortschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts . . . . .	351
1.4.6.7.3	Erfassung eines Wertberichtigungsbedarfs . . . . .	352
1.4.6.7.4	Zuschreibung nach ursprünglich erfolgter außerplanmäßiger Abschreibung . . . . .	357
1.4.6.8	Charakter und Behandlung eines passivischen bzw. negativen Unterschiedsbetrags . . . . .	358
1.4.6.8.1	Überblick . . . . .	358
1.4.6.8.2	Ursachen eines passivischen Unterschiedsbetrags . . . . .	358
1.4.6.8.3	Behandlung und Ausweis eines passivischen Unterschiedsbetrags . . . . .	359
1.4.7	Kapitalkonsolidierung ausländischer Tochterunternehmen . . . . .	363
1.4.7.1	Grundlagen . . . . .	363
1.4.7.2	Anwendungsbeispiel . . . . .	364
1.4.7.2.1	Erstkonsolidierung . . . . .	365
1.4.7.2.2	Folgekonsolidierung (Zweitkonsolidierung) . . . . .	368
1.4.8	Berücksichtigung latenter Steuern . . . . .	373
1.4.8.1	Überblick . . . . .	373
1.4.8.2	Anwendungsbeispiel . . . . .	375

1.4.8.2.1	Erstkonsolidierung	375
1.4.8.2.1.1	Buchwertmethode	375
1.4.8.2.1.2	Neubewertungsmethode	377
1.4.8.2.2	Folgekonsolidierung (Zweitkonsolidierung)	379
1.4.8.2.2.1	Buchwertmethode	379
1.4.8.2.2.2	Neubewertungsmethode	381
1.4.9	Endkonsolidierung	384
1.4.9.1	Grundlagen	384
1.4.9.2	Übergangskonsolidierung	391
1.4.9.3	Anwendungsbeispiel	392
1.4.10	Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern	398
1.4.10.1	Grundlagen	398
1.4.10.2	Bestimmung der für die Kapitalkonsolidierung relevanten Beteiligungsquote	399
1.4.10.3	Methoden zur Durchführung der Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern	403
1.4.10.4	Konsolidierungsbeispiele	404
1.4.10.4.1	Ausgangssachverhalt	404
1.4.10.4.2	Mehrstufiger Konzern durch einstufige Erweiterung nach unten	405
1.4.10.4.2.1	Erstkonsolidierung	405
1.4.10.4.2.1.1	Buchwertmethode	405
1.4.10.4.2.1.2	Neubewertungsmethode	410
1.4.10.4.2.2	Folgekonsolidierung (Zweitkonsolidierung)	415
1.4.10.4.2.2.1	Buchwertmethode	415
1.4.10.4.2.2.2	Neubewertungsmethode	420
1.4.10.4.3	Mehrstufiger Konzern durch Teilkonzernerwerb	424
1.4.10.4.3.1	Erstkonsolidierung	425
1.4.10.4.3.1.1	Buchwertmethode	425
1.4.10.4.3.1.2	Neubewertungsmethode	431
1.4.10.4.3.2	Folgekonsolidierung (Zweitkonsolidierung)	436
1.4.10.4.3.2.1	Buchwertmethode	436
1.4.10.4.3.2.2	Neubewertungsmethode	443
2.	Schuldenkonsolidierung	449
2.1	Gegenstand und Umfang der Schuldenkonsolidierung	449
2.2	Konsolidierungsmaßnahmen bei bestimmten Bilanzposten und im Anhang	450
2.2.1	Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital	450
2.2.2	Rechnungsabgrenzungsposten	451
2.2.3	Rückstellungen	451
2.2.4	Anzahlungen	452
2.2.5	Drittsschuldverhältnisse	452
2.2.6	Haftungsverhältnisse, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen	454
2.3	Entstehung und Behandlung von Aufrechnungsdifferenzen	456
2.3.1	Entstehung von Aufrechnungsdifferenzen	456
2.3.2	Behandlung von Aufrechnungsdifferenzen	457
2.3.3	Berücksichtigung latenter Steuern	461
2.3.4	Forderungen und Verbindlichkeiten in fremder Währung	461
3.	Zwischenergebniseliminierung	463
3.1	Grundlagen	463
3.2	Verpflichtung zur Korrektur der Zwischenergebnisse	464

3.3	Verzicht auf eine Korrektur der Zwischenergebnisse . . . . .	465
3.4	Ermittlung von Zwischenergebnissen . . . . .	466
3.4.1	Ermittlung der Konzernbestände . . . . .	466
3.4.2	Ermittlung der Einzelabschlusswerte . . . . .	466
3.4.3	Ermittlung der Konzernanschaffungs- oder Konzernherstellungskosten . . . . .	466
3.4.3.1	Konzernanschaffungskosten . . . . .	467
3.4.3.2	Konzernherstellungskosten . . . . .	467
3.4.4	Ableitung der Zwischenergebnisse . . . . .	470
3.4.4.1	Zwischengewinne . . . . .	470
3.4.4.2	Zwischenverluste . . . . .	473
3.5	Zur Technik der Zwischenergebniseliminierung . . . . .	475
3.6	Zum Verhältnis von Zwischenergebniseliminierung und konzerneinheitlicher Bewertung . . . . .	477
3.6.1	Anwendungsbeispiel . . . . .	478
3.6.2	Schlussfolgerungen . . . . .	481
3.7	Besonderheiten bei einzelnen Bilanzposten . . . . .	482
3.8	Anwendungsbeispiele zur Korrektur von Zwischenergebnissen . . . . .	485
3.9	Berücksichtigung latenter Steuern . . . . .	493
4.	Aufwands- und Ertragskonsolidierung . . . . .	498
4.1	Notwendigkeit der Aufwands- und Ertragskonsolidierung . . . . .	499
4.2	Die Gestaltung der Konzern-GuV . . . . .	500
4.3	Einzelne Konsolidierungsvorgänge . . . . .	502
4.3.1	Konsolidierung der Innenumsatzerlöse . . . . .	502
4.3.1.1	Innenumsatzerlöse aus Lieferungen . . . . .	503
4.3.1.2	Innenumsatzerlöse aus Leistungen . . . . .	512
4.3.2	Konsolidierung anderer Erträge und Aufwendungen . . . . .	513
4.3.3	Konsolidierung von Ergebnisübernahmen . . . . .	513
4.3.3.1	Ergebnisse aus Ergebnisübernahmeverträgen . . . . .	513
4.3.3.2	Ergebnisse aus Beteiligungen ohne Ergebnisübernahmeverträge . . . . .	514
4.3.4	Abschreibungen und Zuschreibungen auf konsolidierte Anteile . . . . .	515
4.4	Berücksichtigung latenter Steuern . . . . .	516
4.5	Zusammenfassendes Beispiel zur Eliminierung konzerninterner Geschäftsbeziehungen ..	517
9.	Kapitel:	
	Quotenkonsolidierung . . . . .	519
1.	Anwendungsbereich der Quotenkonsolidierung . . . . .	519
2.	Die Quotenkonsolidierung . . . . .	519
2.1	Darstellung der Konsolidierungstechnik . . . . .	519
2.2	Anwendungsbeispiel . . . . .	522
2.3	Kritische Würdigung . . . . .	525

**10. Kapitel:**

<b>Equity-Methode</b> .....	<b>527</b>
1. Anwendungsbereich der Equity-Methode .....	527
2. Die Equity-Methode .....	527
2.1 Merkmale der Equity-Methode .....	527
2.2 Grundsätzliche Vorgehensweise .....	528
2.3 Equity-Fortschreibung .....	530
2.3.1 Bestimmung der Wertverhältnisse im Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung .....	530
2.3.1.1 Für die Bestimmung der Wertverhältnisse relevanter Zeitpunkt .....	530
2.3.1.2 Bewertung des Eigenkapitals .....	532
2.3.1.3 Neubewertung der Vermögenswerte und Schulden .....	533
2.3.1.4 Nachträgliche Anpassung der Wertverhältnisse .....	533
2.3.2 Bestimmung und Behandlung eines Unterschiedsbetrags .....	533
2.3.2.1 Notwendigkeit zur partiellen Konsolidierung .....	533
2.3.2.2 Bestimmung eines Unterschiedsbetrags .....	534
2.3.2.3 Ausweis eines Unterschiedsbetrags .....	537
2.3.2.4 Fortschreibung eines Unterschiedsbetrags .....	537
2.3.2.4.1 Stille Reserven und Lasten .....	537
2.3.2.4.2 Geschäfts- oder Firmenwert .....	537
2.3.2.4.3 Passivischer Unterschiedsbetrag .....	538
2.3.3 Einheitliche Bilanzierung und Bewertung .....	539
2.3.4 Weitere Konsolidierungsmaßnahmen .....	539
2.3.4.1 Zwischenergebniseliminierung .....	539
2.3.4.2 Sonstige Konsolidierungsmaßnahmen .....	541
2.3.5 Erfolgsneutrale Eigenkapitaländerungen .....	542
2.3.5.1 Dividendenausschüttungen .....	542
2.3.5.2 Sonstige erfolgsneutrale Eigenkapitaländerungen .....	542
2.3.6 Außerplanmäßige Abschreibungen und Zuschreibungen .....	543
2.3.6.1 Außerplanmäßige Abschreibungen .....	543
2.3.6.2 Zuschreibungen .....	544
2.3.7 Fortschreibung in Folgeperioden .....	545
2.3.8 Beispiel zur Equity-Fortschreibung .....	545
2.3.8.1 Sachverhalt .....	545
2.3.8.2 Equity-Fortschreibung nach HGB .....	547
2.3.8.3 Equity-Fortschreibung nach IFRS .....	549
2.3.9 Behandlung eines negativen Beteiligungsbuchwerts .....	550
2.4 Abgrenzung latenter Steuern .....	551
2.4.1 Latente Steuern auf Inside Basis-Differenzen .....	551
2.4.2 Latente Steuern auf Outside Basis-Differenzen .....	553
2.5 Beendigung der Equity-Fortschreibung .....	554
2.6 Ausweis .....	557
2.6.1 Bilanz .....	557
2.6.2 Gewinn- und Verlustrechnung .....	557
2.6.3 Ausweis im Anlagespiegel .....	557
2.7 Probleme bei der Informationsbeschaffung .....	559
2.8 Vergleich zwischen der Anwendung der Quotenkonsolidierung und der Equity-Methode .....	560

11. Kapitel:	
Ergebnisdarstellung und Eigenkapitalausweis . . . . .	563
1. Ermittlung des Konzernerfolgs. . . . .	563
2. Darstellung des Ergebnisausweises sowie konzernspezifischer Eigenkapitalveränderungen . . . . .	564
2.1 Grundlagen . . . . .	564
2.2 Darstellung der Konsolidierungsmodelle . . . . .	566
2.2.1 Grundsachverhalt . . . . .	566
2.2.2 Verrechnung der Konsolidierungsdifferenzen gegen den Ergebnisvortrag bei der Erfolgsverwendungsrechnung . . . . .	567
2.2.3 Verrechnung von Konsolidierungsdifferenzen bei Angleichung des Konzernbilanz- gewinns an den Bilanzgewinn des Mutterunternehmens. . . . .	570
2.2.4 Verzicht auf eine Erfolgsverwendungsrechnung im Konzernabschluss. . . . .	573
2.3 Beurteilung der Konsolidierungsmodelle . . . . .	576
3. Ausweis der Anteile anderer Gesellschafter . . . . .	577
12. Kapitel:	
Die Bestandteile des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts . . . . .	581
1. Überblick . . . . .	581
2. Konzernbilanz . . . . .	582
3. Konzern-GuV bzw. Konzern-Gesamtergebnisrechnung . . . . .	586
4. Der Anlagespiegel im Konzernabschluss. . . . .	588
4.1 Pflicht zur Erstellung eines Anlagespiegels . . . . .	588
4.2 Umgliederungen innerhalb des Konzernvermögens. . . . .	589
4.3 Umgliederungen aufgrund von Veränderungen des Konsolidierungskreises. . . . .	589
4.4 Auswirkungen der Kapitalkonsolidierung . . . . .	593
4.5 Auswirkungen der Anwendung der Equity-Methode. . . . .	594
4.6 Auswirkungen bei der Berücksichtigung von ausländischen Konzernunternehmen . . . . .	594
5. Kapitalflussrechnung . . . . .	595
5.1 Überblick . . . . .	595
5.2 Grundsatzfragen der Erstellung von Kapitalflussrechnungen . . . . .	596
5.2.1 Aufgaben der Kapitalflussrechnung . . . . .	596
5.2.2 Allgemeine Gestaltungsgrundsätze für die Aufstellung von Kapitalflussrechnungen. . . . .	597
5.2.3 Fondsabgrenzung . . . . .	598
5.2.4 Gliederung der Kapitalflussrechnung. . . . .	598
5.2.4.1 Zahlungsmittelzu- und -abflüsse aus laufender Geschäftstätigkeit . . . . .	599
5.2.4.2 Zahlungsmittelzu- und -abflüsse aus der Investitions- und Finanzierungstätigkeit . . . . .	600
5.2.4.3 Nachweis der Finanzmittelveränderungen . . . . .	600
5.2.5 Ermittlungstechniken der Kapitalflussrechnung. . . . .	601
5.2.5.1 Originäre Ermittlung . . . . .	601

5.2.5.2	Derivative Ermittlung . . . . .	602
5.2.6	Besonderheiten der Kapitalflussrechnung im Konzern. . . . .	602
5.3	Nationale und internationale Standards zur Erstellung einer Kapitalflussrechnung . . . . .	604
6.	Segmentberichterstattung . . . . .	611
6.1	Aufgaben der Segmentberichterstattung . . . . .	611
6.2	Nationale und internationale Standards zur Erstellung einer Segmentberichterstattung. . . . .	611
6.2.1	Grundlegende Darstellung . . . . .	611
6.2.2	Segmentabgrenzung . . . . .	612
6.2.3	Berichtspflichtige Segmente und deren Aggregationsmöglichkeiten. . . . .	614
6.2.4	Berichtspflichten im Rahmen der Segmentberichterstattung . . . . .	616
7.	Konzerneigenkapitalspiegel und Konzerneigenkapitalveränderungsrechnung . . . . .	618
8.	Konzernanhang . . . . .	621
8.1	Konzernanhang als integraler Bestandteil des Konzernabschlusses. . . . .	621
8.2	Funktionen des Konzernanhangs. . . . .	621
8.3	Grundlagen des Konzernanhangs. . . . .	623
8.4	Struktur des Konzernanhangs. . . . .	624
8.5	Konzernspezifische Anhangangaben. . . . .	625
9.	Konzernlagebericht . . . . .	636
9.1	Pflicht zur Aufstellung eines Konzernlageberichts und Zusammenfassung mit dem Lagebericht des Mutterunternehmens. . . . .	636
9.2	Zweck, Inhalt und Gliederung des Konzernlageberichts. . . . .	637
	Synoptische Darstellung - Vergleich von HGB vor BilMoG, HGB nach BilMoG und IFRS. . . . .	645
	Literaturverzeichnis . . . . .	655
	Stichwortverzeichnis. . . . .	681