

Walther Busse von Colbe
Dieter Ordelheide
Günther Gebhardt
Bernhard Pollens

Rechnungslegung nach
betriebswirtschaftlichen Grundsätzen
sowie nach Vorschriften
des HGB und der IAS/IFRS

9., vollständig überarbeitete Auflage

Unter Mitarbeit von:
Jörn Schulte
Anne Schurbohm-Ebneth



Inhaltsverzeichnis

Erstes Kapitel

Grundlagen des Konzernabschlusses

I.	Rechnungslegungsvorschriften für Konzerne.....	1
1.	Deutschland.....	1
1.1	Derzeitiger Rechtsrahmen....."	1
1.2	Entwicklung der Vorschriften.....	3
2.	Ausland.....	6
2.1	USA.....	6
2.2	Staaten der Europäischen Gemeinschaft.....	8
2.2.1	Großbritannien.....	8
2.2.2	Romanischer Rechtskreis.....	9
2.2.3	Österreich.....	10
2.3	Schweiz.....	10
2.4	Japan.....	11
3.	Internationalisierung der Konzernrechnungslegung.....	12
3.1	Harmonisierung in der EG.....	12
3.2	Europäische Aktiengesellschaft.....	13
3.3	Standardisierung durch das IASB.....	13
3.4	Öffnung des HGB für international anerkannte Grundsätze.....	15
3.4.1	Verpflichtung zur Anwendung der internationalen Rechnungs- legungsstandards auf den Konzernabschluss kapitalmarkt- orientierter Gesellschaften.....	15
3.4.2	Erweiterung des Konzernabschlusses.....	15
3.4.3	Errichtung eines Rechnungslegungsgremiums und einer Kontrollinstanz.....	16
3.4.4	Freiwillige Anwendung der IFRS auf Konzern- und Einzelabschlüsse.....	17
3.5	Konvergenz und Divergenz der Rechnungslegungssysteme.....	17
II.	Bestandteile der Konzernrechnungslegung.....	18
III.	Adressaten, Prämissen und Gestaltungsmöglichkeiten des Konzernabschlusses.....	18
1.	Adressaten des Konzernabschlusses.....	18

2.	Prämissen des Konzernabschlusses.....	20
2.1	Funktionen des Jahresabschlusses eines wirtschaftlich selbständigen Unternehmens.....	20
2.2	Eingeschränkte Funktionen der Jahresabschlüsse von Konzernunternehmen.....	22
3.	Gestaltungsmöglichkeiten für den Konzernabschluss.....	24
3.1	Der Konzernabschluss nach der Fiktion der wirtschaftlichen Selbständigkeit der Konzernunternehmen.....	24
3.2	Der Konzernabschluss nach der Fiktion der rechtlichen Einheit des Konzerns.....	25
IV.	Zwecke des Konzernabschlusses.....	26
1.	Der Konzernabschluss als Informationsinstrument für externe Adressaten.....	26
1.1	Einblick in die Vermögens,- Finanz-und Ertragslage.....	26
1.1.1	Einheitstheorie.....	26
1.1.2	Interesstheorie.....	27
1.2	Rechtsstellung des Konzernabschlusses.....	28
1.3	Gleiche Ansatz- und Bewertungsregeln für Jahres- und Konzernabschluss.....	28
1.4	Konzernabschluss für vertragliche und faktische Konzernverhältnisse.....	29
2.	Der Konzernabschluss als Grundlage der Ausschüttungsbemessung.....	31
3.	Der Konzernabschluss als Besteuerungsgrundlage.....	32
4.	Der Konzernabschluss als Führungsinstrument.....	33
V.	Konsolidierungsgrundsätze.....	34
1.	Generalnorm.....	34
2.	Vollständigkeit des Konzernabschlusses -:'.....	36
3.	Fiktion der rechtlichen Einheit des Konzerns.....	38
3.1	Grundsatz.....	38
3.2	Einheitliche Rechnungsperiode.....	40
3.3	Einheitliche Datenerfassung und Berichterstattung.....	42
3.4	Einheitliche Ansatz- und Bewertungsgrundsätze.....	43
4.	Fiktion der Konzernbesteuerung.....	44
4.1	Grundsatz und Anwendungsbereiche.....	44
4.2	Übernahme von Steuerabgrenzungen aus den Einzelabschlüssen . . .	45
4.3	Steuerabgrenzung aufgrund von HB I/HB II-Unterschieden.....	46
4.4	Steuerabgrenzung infolge von Konsolidierungsvorgängen.....	46
4.5	Arten von Steuerabgrenzungsdifferenzen.....	46
4.6	Methoden der Steuerabgrenzung.....	47
5.	Konsolidierungsmethodenstetigkeit.....	50

6. Äquivalenz von Bilanzierungsmethoden im Jahres- und Konzernabschluss.....	52
7. Wirtschaftlichkeit der Rechnungslegung.....	54
8. Ableitung und Funktionen von Konsolidierungsgrundsätzen.....	54
9. Übereinstimmung der Konsolidierungsgrundsätze nach HGB und IFRS..	55

Zweites Kapitel

Aufstellungspflicht und Vollkonsolidierungskreis

I. Konzernbegriff und Konzernerfolg.....	57
1. Einheitliche Leitung und Kontrollmacht als Begriffsmerkmale.....	57
2. Stufenkonzept für das Konzernbilanzrecht.....	59
II. Pflicht zur Konzernrechnungslegung.....	60
1. Konzernrechnungslegungspflicht nach HGB.....	60
1.1 Maßgeblichkeit des HGB.....	60
1.2 Gesamtkonzernabschluss.....	62
1.2.1 Konzernabschluss nach HGB für Kapitalgesellschaften.....	62
1.2.2 Konzernabschluss nach IFRS für kapitalmarktorientierte und andere Mutterunternehmen.....	64
1.2.3 Haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften.....	66
1.2.3.1 Grundsatz.....	66
1.2.3.2 Kapitalgesellschaft als Mutterunternehmen.....	66
1.2.3.3 Personengesellschaft als Mutterunternehmeh.....	68
1.3 Teilkonzernabschluss.....	69
1.3.1 Teilkonzernabschluss aufgrund dezentraler Kontrolle.....	69
1.3.2 Teilkonzernabschluss aufgrund von Kontrollrechten.....	70
1.4 Befreiung von der Aufstellungspflicht für kleine, nicht notierte Konzerne.....	71
1.5 Befreiung von der Aufstellungspflicht durch höherrangige Konzernabschlüsse.....	75
1.5.1 Mutterunternehmen mit Sitz in der EG.....	75
1.5.2 Mutterunternehmen mit Sitz außerhalb der EG.....	79
1.6 Abschluss für wirtschaftliche Teilkonzerne.....	82
1.7 Konzernabschlüsse bei fehlender Vollkonsolidierungspflicht.....	83
2. Konzernrechnungslegungspflicht nach dem Publizitätsgesetz.....	84
2.1 Gesamtkonzernabschluss.....	84
2.2 Teilkonzernabschluss.....	87
2/3 Mutterunternehmen im Sinne des Publizitätsgesetzes.....	88
2.4 Größenmerkmale.....	91

2.5	Befreiung von der Aufstellungspflicht bei Vermögensverwaltung und fehlender Konzernleitung.....	92
2.6	Befreiung von Teilkonzernabschlüssen durch höherrangige Gesamtkonzernabschlüsse.....	94
2.6.1	Mutterunternehmen mit Sitz in der EG.....	94
2.6.2	Mutterunternehmen mit Sitz außerhalb der EG.....	96
III.	Vollkonsolidierungskreis.....	97
1.	Kriterien zur Abgrenzung des Vollkonsolidierungskreises - Überblick ...	97
1.1	Nach HGB.....	97
1.2	Nach IFRS.....	99
2.	Tochterunternehmen aufgrund einer Beherrschungsmöglichkeit.....	100
3.	Tochterunternehmen aufgrund von Kontrollrechten.....	102
3.1	Mehrheit der Stimmrechte.....	103
3.1.1	Nach HGB.....	103
3.1.2	Nach IFRS.....	107
3.2	Organbestellungsrecht.....	109
3.2.1	Nach HGB.....	109
3.2.2	Nach IFRS.....	110
3.3	Beherrschungsrechf.....	110
3.3.1	Nach HGB.....	110
3.3.2	Nach IFRS.....	111
3.4	Stimmenmehrheit im Leitungsgremium nach IFRS.....	111
4.	Einbeziehungswahlrechte.....	112
4.1	Abweichende Tätigkeit.....	112
4.2	Beeinträchtigung der Ausübung der Rechte des Mutterunternehmens.....	112
4.2.1	Nach HGB.....	112
4.2.2	Nach IFRS.....	114
4.3	Unverhältnismäßig hohe Kosten oder Verzögerungen.....	114
4.3.1	Nach HGB.....	114
4.3.2	Nach IFRS.....	116
4.4	Weiterveräußerungsabsicht.....	116
4.4.1	Nach HGB.....	116
4.4.2	Nach IFRS.....	118
4.5	Untergeordnete Bedeutung.....	118
4.5.1	Nach HGB.....	118
4.5.2	Nach IFRS.....*	119
5.	Einbeziehung von Zweckgesellschaften.....	120
5.1	Nach HGB.....	120
5.2/Nach IFRS	•.....	123

Drittes Kapitel

Ansatz- und Bewertungsmethoden im Konzernabschluss

I.	Grundsätze.....	125
1.	Nach HGB.....	125
2.	Nach IFRS.....	127
II.	Bilanzansatz.....	128
1.	Nach HGB.....	128
1.1	Maßgeblichkeit des Rechts des Mutterunternehmens.....	128
1.2	Ansatzgebote.....	129
1.3	Ansatzverbote.....	131
1.4	Ansatzwahlrechte.....	131
1.5	Einheitlichkeit der Ausübung von Ansatzwahlrechten.....	132
2.	Nach IFRS.....	133
III.	Einheitliche Bewertungsmethoden.....	133
1.	Nach HGB.....	133
1.1	Vereinheitlichung der Bewertungsmethoden.....	133
1.1.1	Grundsatz.....	133
1.1.2	Einheitlichkeitsgebot.....	134
1.1.3	Umbewertungspflicht.....	136
1.1.4	Bewertungsmethoden des Mutterunternehmens als Maßstab.....	136
1.1.5	Berichtspflicht bei Abweichungen von Methoden des Mutterunternehmens.....	137
1.1.6	Weitergehende freiwillige Vereinheitlichung.....	138
1.1.7	Bewertung aus Sicht des Konzerns.....	139
1.2	Ausnahmen.....	140
1.2.1	Untergeordnete Bedeutung.....	140
1.2.2	Beibehaltung steuerlicher Werte.....	140
1.2.3	Besonderheiten für einbezogene Kreditinstitute und Versicherungen.....	141
1.2.4	Sonstige Ausnahmen.....	141
1.2.5	Währungsumrechnung.....	142
2.	Nach IFRS.....	142
2.1	Umbewertungspflicht.....	142
2.2	Bewertung zum Fair Value.....	142
IV.	Auswirkungen auf die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung.....	143

V. Steuerabgrenzung.....	145
1. Nach HGB.....	145
1.1 Übernahme von Steuerabgrenzungen aus dem Einzelabschluss.....	145
1.2 Latente Steuern auf Anpassungsunterschiede.....	147
1.3 Latente Steuern auf Zuordnungsunterschiede bei erstmaliger Konsolidierung.....	149
2. Nach IFRS.....	151
2.1 Temporary-Konzept.....	151
2.2 Ausnahmen.....	152

Viertes Kapitel

Umrechnung von Abschlüssen ausländischer Konzerngesellschaften

I. Problemstellung.....	153
II. Grundlagen.....	155
1. Umrechnung als Bewertungsvorgang.....	155
2. Umrechnung als Transformationsvorgang.....	159
III. Umrechnungskurse.....	160
1. Konventionen der Notation von Wechselkursen.....	160
2. Zeitpunktbezogene Auswahl von Wechselkursen.....	162
2.1 Geld-, Brief- oder Mittelkurse.....	162
2.2 Kassa- oder Terminkurse.....	163
2.3 Gespaltene Kurse oder Parallelkurse.....	164
3. Auswahl zeitraumbezogener Wechselkurse.....	164
IV. Umrechnungsmethoden.....	165
1. Stichtagskurs-Methoden.....	166
2. Zeitbezug-Methode.....	171
2.1 Grundkonzeption.....	171
2.2 Umrechnungskurse für die vereinfachten Zeitbezug-Methoden.....	172
3. Funktionale Währungsrechnung.....	181
V. Abschlüsse aus Hochinflationländern.....	185
1. Problemstellung.....	185
2. Definition eines Hochinflationlandes.....	187
3. Verfahren zur Umrechnung von Abschlüssen aus Hochinflationländern.....	188
3.1 Zeitbezug-Methode oder Hartwährungsabschlüsse.....	188

3.2 Restate-Translate-Methode.....	189
VI. Berichterstattung.....	190

Fünftes Kapitel

Kapitalkonsolidierung

I. Methoden.....	193
1. Konsolidierung der Kapitalverflechtungen.....	193
2. Konkurrierende Bewertungskonzeptionen.....	194
3. Institutionelle Regelungen.....	197
3.1 Erwerbsmethode.....	197
3.2 Interessenzusammenführungsmethode.....	198
3.3 Neugründungsmethode.....	198
3.4 Umgekehrte Erwerbsmethode.....	199
II. Vermögens- und Erfolgskonzeption der Erwerbsmethode.....	199
1. Vergleich zwischen der Vermögens- und Erfolgskonzeption des Mutterunternehmens und des Konzerns.....	199
2. Phasen der Konsolidierung.....	200
2.1 Erstkonsolidierung.....	200
2.2 Folge- und Entkonsolidierung.....	202
3. Kapitalkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode.....	205
3.1 Ansatz der Anteile anderer Gesellschafter.....	205
3.2 Erfolgskonzeption der Neubewertungsmethode.....	207
III. Erstkonsolidierung nach der Erwerbsmethode.....	209
1. Erstkonsolidierung und erstmalige Konsolidierung.....	209
2. Institutionelle Regelungen der Neubewertungsmethode.....	210
~ 2.1 Nach HGB.....	210
2.2 Nach IFRS.....	211
3. Wertkategorien.....	212
3.1 Vergleich der Einzelwerte und des Gesamtwertes.....	212
3.2 Bewertungskonzepte für das Reinvermögen.....	213
3.2.1 Fiktive unternehmensindividuelle Anschaffungswerte.....	213
3.2.2 Objektivierter Fair Values.....	214
4. Ermittlung der Tageswerte einzelner Bilanzposten.....	215
4.1 Immaterielle Vermögensgegenstände.....	215
4.2 Sälbh- und Finanzanlagen.....	218
4.3 Umlaufvermögen.....	218

4.4	Restrukturierungsrückstellungen.....	219
4.4.1	Ansatz nach HGB.....	219
4.4.2	Ansatzverbot nach IFRS.....	220
4.5	Andere Rückstellungen und Verbindlichkeiten.....	221
4.6	Ansatz latenter Steuern.....	221
4.7	Ansatzwahlrechte nach HGB.....	222
5.	Auflösung stiller Rücklagen und Lasten im Rahmen der Erstkonsolidierung.....	223
6.	Bewertungszeitraum.....	227
6.1	Nach HGB.....	227
6.2	Nach IFRS.....	228
7.	Sonderfälle.....	229
7.1	Zurück erworbene Rechte.....	229
7.2	Anteilsbasierte Vergütungen.....	229
7.3	Erstattungsansprüche.....	230
8.	Sukzessiver Erwerb von zu konsolidierenden Anteilen.....	230
8.1	Nach HGB.....	230
8.2	Nach IFRS.....	232
9.	Bestimmung der Gegenleistung.....	233
9.1	Ansatz der Gegenleistung zum Zeitwert.....	233
9.2	Nachträgliche Änderung der Gegenleistung.....	233
9.3	Anschaffungsnebenkosten der Beteiligung.....	234
9.3.1	Nach HGB.....	234
9.3.2	Nach IFRS.....	234
9.4	Begleitende Transaktionen.....	235
10.	Firmenwert.....	235
10.1	Entstehung und Ursachen eines Firmenwertes.....	235
10.2	Aktivierungspflicht.....	237
10.3	Zuordnung auf Geschäftsbereiche.....	238
10.4	Beteiligung anderer Gesellschafter.....	238
10.4.1	Nach HGB.....	238
10.4.2	Nach IFRS.....	239
11.	Passivischer Unterschiedsbetrag.....	242
11.1	Entstehung und Ursachen eines "passivischen Unterschiedsbetrages".....	242
11.2	Bilanzielle Behandlung passivischer Unterschiedsbeträge.....	243
11.2.1	Nach HGB.....	243
11.2.2	Nach IFRS.....	246
IV.	Folgekonsolidierung nach der Erwerbsmethode.....	246
1.	Behandlung stiller Rücklagen und Lasten.....	246
2.	Behandlung des Firmenwertes nach HGB.....	248
2.1	'Planmäßige Abschreibung nach der Nutzungsdauer.....	248

2.2	Außerplanmäßige Abschreibung des Firmenwertes und Verbot der Wertaufholung.....	250
2.3	Offenlegung der Firmenwertabschreibungen.....	251
2.4	Koordination der Firmenwertabschreibung mit der Beteiligungsabschreibung im Einzelabschluss.....	252
2.5	Latente Steuern auf Firmen werte im Jahresabschluss.....	254
3.	Der Impairment only-Ansatz nach IFRS.....	256
4.	Behandlung passivischer Unterschiedsbeträge nach HGB.....	259
5.	Behandlung der Anteile anderer Gesellschafter.....	262
5.1	Verrechnung der Anpassungsbeträge.....	262
5.2	Zuordnung stiller Rücklagen und Lasten nach der Neubewertungsmethode.....	262
6.	Zahlenbeispiel zur Erst- und Folgekonsolidierung.....	264
V.	Ent- und Übergangskonsolidierung.....	267
1.	Überblick.....	267
2.	Veräußerung der Beteiligung.....	268
2.1	Beteiligung ohne Anteile anderer Gesellschafter.....	268
2.2	Beteiligung mit Anteilen anderer Gesellschafter.....	271
2.3	Ausweis der Entkonsolidierung.....	273
2.4	Entkonsolidierungszeitpunkte.....	274
2.5	Zahlenbeispiel zur Entkonsolidierung.....	275
2.6	Entkonsolidierung nach IFRS.....	276
3.	Übergang von der Vollkonsolidierung auf die Quotenkonsolidierung.....	278
4.	Übergang von der Vollkonsolidierung auf die Equity-Bewertung.....	280
4.1	Erfolgsneutraler Übergang.....	280
4.2	Erfolgswirksamer Übergang.....	281
5.	Übergang von der Vollkonsolidierung auf die Bewertung der Beteiligung zu Anschaffungskosten.....	282
5.1	Nach HGB.....	282
5.2	Nach IFRS.....	285
VI.	Steuerabgrenzung bei der Erwerbsmethode.....	286
1.	Problemstellung.....	286
2.	Erfolgsneutrale Steuerabgrenzung im Rahmen der Erstkonsolidierung	287
2.1	Bildung der Steuerabgrenzung.....	287
2.1.1	Steuerabgrenzung auf Bewertungsunterschiede.....	287
2.1.2	Steuerabgrenzung auf den Firmenwert.....	288
2.1.3	Abzinsung latenter Steuern.....	290
2.2	Auflösung der Steuerabgrenzung im Rahmen der FwIgekonsolidierung.....	290
2.3	Steuerabgrenzung auf Outside Basis Differences.....	291

3. Erfolgs wirksame Steuerabgrenzung im Rahmen der Folge-	
konsolidierung.....	292
. 3.1 Bildung der Steuerabgrenzung.....	292
3.2 Auflösung der Steuerabgrenzung.....	293
4. Zahlenbeispiel zur SteuerabgTenzung.....	293
5. Beurteilung der Steüerabgrenzung im Rahmen der Erst-	
und Folgekonsolidierung.....	296
6. Steuerabgrenzung nach IFRS.....	299
VII. Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern nach der	
Erwerbsmethode.....	302
1. Stufenweise Konsolidierung.....	302
1.1 Ohne andere Gesellschafter.....	302
1.2 Mit anderen Gesellschaftern.....	305
1.2.1 Erstkonsolidierung ...;	305
1.2.2 Folgekonsolidierung.....	307
1.3 Unterschiedliche Erstkonsolidierungszeitpunkte für Gesamt-	
und Teilkonzernabschluss.....	308
1.4 Gegenseitige Beteiligungen.....	309
. 2. Simultankonsolidierung.....	309
VIII. Kapitalkonsolidierung ausländischer Konzerngesellschaften	
nach der Erwerbsmethode.....	311
1. Erstkonsolidierung.....	311
2. Folgekonsolidierung.....	312
2.1 Zeitbezugsmethode.....	312
2.2 Stichtagsmethode.....	315
2.3 Push-down-Verfahren.....	316
IX. Zu konsolidierende Anteile.....	317
• <	
1. Unterschiedliche Formen von Eigenkapitalanteilen und Zwischen-	
formen der Finanzierung.....	317
2. Anteile an einbezogenen Tochterunternehmen im Besitz von nicht	
einbezogenen Tochterunternehmen und Treuhändern —	
Sprungkonsolidierung.....	318
3. Anteile an einbezogenen Tochterunternehmen im Besitz von -	
Gemeinschafts- und assoziierten Unternehmen.....	321
4. Eigene Anteile einbezogener Unternehmen.....	322
5. Abgrenzung des aufzurechnenden Eigenkapitals.....	323
6. Nicht eingeforderte ausstehende Einlagen.....	324

X.	Veränderung von Anteilen an konsolidierten Unternehmen.....	325
1.	Erwerb von Anteilen nach erstmaliger Konsolidierung.....	325
1.1	Erwerb von Dritten.....	325
1.2	Erwerb im Rahmen einer Kapitalerhöhung.....	330
2.	Verminderung von Anteilen konsolidierter Unternehmen.....	333
2.1	Erfolgswirksamer Verkauf.....	333
2.2	Erfolgsneutrale Kapitalmaßnahme.....	336
3.	Konzerninterne Fusionen, Firmenverkäufe und Ausgründungen.....	339
3.1	Gesamtkonzernabschluss.....	339
3.2	Teilkonzern.....	341
XI.	Umgekehrte Erwerbsmethode.....	342
XII.	Methode der Interessenzusammenführung.....	343

Sechstes Kapitel

SchiuiIdeinikoEsoMdieirinmg

I.	Grundsätze.....	345
1.	Fiktion der rechtlichen Einheit.....	345
2.	Regelungen.....	345
2.1	Nach HGB.....	345
2.2	Nach IFRS.....	346
3.	Betroffene Posten.....	346
II.	Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung.....	347
1.	Bewertungsüberschuss von konzerninternen Verbindlichkeiten über konzerninterne Forderungen.....	347
2.	Differenzen aus zeitlichen Gründen.....	350
III.	Konsolidierungsmaßnahmen.....	351
1.	Korrektur der Summenbilanz.....	351
2.	Korrektur des Jahresüberschusses.....	352
3.	Unterlassen der Schuldenkonsolidierung.....	353
IV.	Steuerabgrenzung.....	353

V.	Schuldenkonsolidierung einzelner Bilanzpositionen	357
1.	Eingeforderte ausstehende Einlagen	357
1.1	Eingeforderte Einlagen auf das gezeichnete Kapital des Mutterunternehmens.....	359
1.2	Eingeforderte Einlagen auf das gezeichnete Kapital von Tochterunternehmen	359
2.	Konzerninterne Anleiheverpflichtungen:.....	360
3.	Anzahlungen	360
4.	Rückstellungen	361
5.	Drittschuldverhältnisse	362
6.	Eventualverbindlichkeiten und Haftungsverhältnisse	363
7.	Posten aufgrund von Leasingverträgen	365
8.	Sonstige finanzielle Verpflichtungen	365
VI.	Sonderprobleme der Schuldenkonsolidierung	366
1.	Erstmalige Schuldenkonsolidierung	366
2.	Abweichende Stichtage	366
3.	Schuldverhältnisse in fremder Währung	367
4.	Entkonsolidierung	372

Siebttes Kapitel

Konzerninterne Erfolge aufgrund von Lieferungen und Leistungen

I.	Problemstellung	373
II.	Definition konzerninterner Erfolge.....	375
1.	Konzernanschaffungs- und -herstellungskosten	375
2.	Konzerninterner Gewinn.....	377
3.	Konzerninterner Verlust...;	378
4.	Konzerninterne Erfolge bei mehrstufigen Lieferungen	379
5.	Einzelheiten der Definition der Konzernanschaffungs- und Konzernherstellungskosten	382
5.1	Vertriebskosten	382
5.2	Lizenzgebühren	383
5.3	Ausgaben aufgrund der rechtlichen Selbständigkeit	383
5.4	Ansatz von Abschreibungen auf Zuordnungsbetrage aus^der Kapitalkonsolidierung in den Konzernherstellungskosten	384

III. Ermittlung der Konzernanschaffungs- und Konzernherstellungskosten für Vorräte.....	384
1. Feststellung der Konzernbestände.....	385
1.1 Rohstoffe und bezogene Waren.....	385
1.2 Fertige und unfertige Erzeugnisse.....	386
1.3 Zurechnung gemischter Materialbestände auf konzerninterne und konzernexterne Lieferungen.....	387
1.3.1 Überblick über verschiedene Verfahren.....	387
1.3.2 Durchschnittspreisverfahren.....	389
1.3.3 Lifo-Verfahren und Fifo-Verfahren.....	390
1.3.4 Kifo-Verfahren und Kilo-Verfahren.....	391
1.4 Gruppenweise Ermittlung der Konzernbestände.....	392
2. Ermittlung der Konzernbestandswerte.....	392
2.1 Einzelbilanzwertverfahren.....	392
2.2 Verfahren der Zwischenerfolgsermittlung.....	393
2.2.1 Überblick.....	393
2.2.2 Lieferungsindividuelles Verfahren.....	394
2.2.3 Jahresdurchschnittssätze für Zwischenerfolge.....	394
2.2.4 Konzerndurchschnittssätze für Zwischenerfolge.....	396
2.2.5 Ermittlung der Zwischenerfolge für Bestandsgruppen.....	397
2.2.6 Bruttogewinnverfahren.....	397
3. Handelsrechtliche Zulässigkeit.....	398
IV. Ermittlung der Konzernanschaffungs- und Konzernherstellungskosten für andere Gegenstände.....	401
1. Andere Gegenstände des Umlaufvermögens.....	401
2. Gegenstände des Anlagevermögens.....	402
2.1. Abnutzbare Gegenstände des Anlagevermögens.....	402
2.1.1 Planmäßige Abschreibungen.....	402
2.1.2 Außerplanmäßige Abschreibungen.....	403
2.1.3 Zuschreibungen.....	405
2.2 Nicht abnutzbare Gegenstände des Anlagevermögens.....	405
V. Konzernanschaffungs- und Konzernherstellungskosten für Auslandsbestände.....	406
1. Problemstellung.....	406
2. Zeitbezugsmethode.....	407
3. Stichtagsmethode.....	408
VI. Eliminierung konzerninterner Erfolge.....	408
1. Eliminierungspflichten.....	408
1.1 Eliminierungspflichtige Beträge.....	408

1.2	Einschränkung der Bewertungswahlrechte durch das Erfordernis der einheitlichen Bewertung und den Grundsatz der Konsolidierungsmethodenstetigkeit.....	410
1.3	Einfluss der Art des Lieferunternehmens auf die Eliminierungspflicht.....	412
1.4	Kritik der Eliminierungsregelung.....	413
2.	Unterlassung der Zwischenerfolgseliminierung wegen untergeordneter Bedeutung.....	414
3.	Genauigkeitsgrad der Zwischenerfolgseliminierung.....	416
4.	Erstmalige Zwischenerfolgseliminierung.....	417
5.	Eliminierung bei abweichenden Abschlussstichtagen.....	417
6.	Korrektur des Jahresergebnisses um die Zwischenerfolge.....	418
VII.	Steuerabgrenzung.....	420
1.	Grundsatz.....	420
2.	Steuerabgrenzung bei übereinstimmender handels- und steuerrechtlicher Erfolgsrealisierung.....	422
3.	Steuerabgrenzung bei differierender handels- und steuerrechtlicher Erfolgsrealisierung.....	422
4.	Bodensatz-Methode.....	423

Achtes Kapitel

Aufwands- und Ertragskonsolidierung

I.	Grundsätze der Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	425
II.	Aufwands- und Ertragskonsolidierung aufgrund von Kapitalverhältnissen.....	428
1.	Ergebnisübernahme mit Gewinnabführungsvertrag.....	428
2.	Ergebnisübernahme ohne Gewinnabführungsvertrag.....	429,
III.	Aufwands- und Ertragskonsolidierung bei konzerninternen Kreditgeschäften.....	431
IV.	Aufwands- und Ertragskonsolidierung aufgrund von konzerninternen Lieferungen und Leistungen.....	432
1.	Lieferungen von Gegenständen des Vorratsvermögens.....	432
1.1	Gesamtkostenverfahren.....	432
1.1.1	Lieferungen von Erzeugnissen in das Vorratsvermögen.....	433
1.1.2	Lieferungen von Material in das Vorratsvermögen.....	434
1.1.3	Lieferungen von Erzeugnissen in das Anlagevermögen.....	435

1.1.4 Lieferungen von Waren in das Anlagevermögen.....	435
1.2 Umsatzkostenverfahren.....	436
1.2.1 Lieferungen von Waren oder Erzeugnissen in das Umlaufvermögen ohne Weiterveräußerung an Dritte.....	436
1.2.2 Lieferungen von Waren oder Erzeugnissen in das Anlagevermögen.....	437
1.2.3 Interne Lieferungen mit Weiterverkauf an Dritte.....	437
1.3 Organisatorische Abwicklung bei zahlreichen Lieferungen.....	439
2. Lieferungen von anderen Gegenständen des Umlauf- oder Anlage Vermögens und Leistungen.....~\.	441

Neuntes Kapitel

Gliederung des Konzernabschlusses und Eigenkapitalausweis

I. Gliederungsgrundsätze für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung nach HGB.....	443
1. Analogie zum Einzelabschluss.....	443
2. Abweichungen aufgrund der Eigenarten des Konzernabschlusses.....	446
II. Gliederungsgrundsätze nach IFRS.....	448
III. Konzernanlagespiegel.....	449
1. Regelung nach HGB.....	449
2. Regelung nach IFRS.....	450
3. Konsolidierung.....	450
2.1 Zusammenfassung der vereinheitlichten Anlagespiegel.....	450
2.2 Korrekturen aufgrund der Kapitalkonsolidierung.....	450
2.2.1 Erstkonsolidierung.....	450
2.2.2 Folge- und Entkonsolidierung.....	452
2.3 Korrekturen aufgrund der Schuldenkonsolidierung.....	453
2.4 Korrekturen aufgrund konzerninterner Lieferungen von Anlagegegenständen.....	454
2.4.1 Lieferungen aus dem Vorratsvermögen in das Anlagevermögen.....	454
2.4.2 Lieferungen aus dem Anlagevermögen in das Vorratsvermögen.....	455
2.4.3 Lieferungen aus dem Anlagevermögen in das Anlagevermögen.....	455
2.5 Korrekturen aufgrund der Equity-Bewertung.....	456
2.5.1 Erstmalige Equity-Bewertung und Beendigung der Equity-Bewertung.....	456

2.5.2	• Fortschreibung des Equity-Wertes	457
3.	Berücksichtigung von Auslandsgesellschaften im Konzernanlagespiegel	458
4.	Konzernanlagebuchführung	460
IV.	Eigenkapitalausweis und Sonderposten aus der Konsolidierung	460
1.	Problemstellung	460
2.	Regelungen nach HGB und IFRS	462
3.	Eigenkapitalausweis vor Verwendung des Konzernergebnisses mit indirekter Eigenkapitalkorrektur durch Konsolidierungsausgleichsposten	463
4.	Eigenkapitalausweis nach Verwendung des Konzernergebnisses mit direkter Korrektur des Eigenkapitals	466
5.	Einfluss der Gewinn vereinnahmung auf den Eigenkapitalausweis in der Konzernbilanz	467
5.1	Bei Vorliegen von Gewinnabführungsverträgen	467
5.2	Ohne Gewinnabführungsverträge	468
5.2.1	Zeitverschobene Gewinnvereinnahmung	468
5.2.2	Zeitkongruente Gewinnvereinnahmung	469
6.	Zahlenbeispiel zur Eigenkapitalkorrektur	469
7.	Vorbereitung der Eigenkapitalkonsolidierung in den Einzelabschlüssen	478
8.	Eigenkapital- und Ergebnisausweis für andere Gesellschafter von Tochterunternehmen	478
8.1	Ausweis des Ausgleichspostens	478
8.2	Zurechnung der Konsolidierungskorrekturen auf den Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter!	480
8.3	Ermittlung und Ausweis des anteiligen Jahresergebnisses anderer Gesellschafter	482
9.	Besonderheiten bei Konzernabschlüssen von Personenhandelsgesellschaften	483
V.	Eigenkapitalspiegel	484
1.	Problemstellung	484
2.	Regelungen nach HGB	485
3.	Regelungen nach IFRS	487

Zehntes Kapitel

I.	Grundlagen.....	491
II.	Quotenkonsolidierungsrecht und Quotenkonsolidierungskreis.....	493
1.	Wahlrecht für Gemeinschaftsunternehmen.....	493
1.1	Nach HGB.....	493
1.2	Nach IFRS.....	494
2.	Begriff des Gemeinschaftsunternehmens.....	494
2.1	Nach HGB.....	494
2.2	Nach IFRS.....	496
3.	Quotenkonsolidierungskreis.....	496
4.	Bestimmung der zu konsolidierenden Anteile.....	497
III.	Quotenkonsolidierungsverfahren.....	500
1.	Ansatz- und Bewertungsmethoden.....	500
2.	Konsolidierungsmaßnahmen.....	501
2.1	Grundlagen.....	501
2.2	Kapitalkonsolidierung.....	501
2.3	Schuldenkonsolidierung.....	502
2.4	Zwischenerfolgseeliminierung.....	502
2.5	Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	504
2.6	Darstellung im Abschluss.....	506
3.	Ent- und Übergangskonsolidierung.....	507
IV.	Beurteilung der Quotenkonsolidierung.....	508
1.	Widerspruch zwischen Quotenkonsolidierung und Fiktion der Rechtseinheit.....	508
2.	Verbesserte Aussagekraft des Konzernabschlusses durch Quotenkonsolidierung.....	508
3.	Bilanzpolitische Auswirkungen.....	510
V.	Gemeinschaftliche Vermögensgegenstände und Tätigkeiten.....	511
1.	Gemeinschaftliche Vermögensgegenstände.....	511
2.	Gemeinschaftliche Tätigkeiten.....	511
VI.	Angaben im Konzernanhang.....	512

Elftes Kapitel

Beteiligungsbewertung nach der Equity-Methode

I.	Grundlagen der Equity-Methode.....	513
1.	Anwendungsbereich und Zweck.....	513
2.	Prinzip der Equity-Methode.....	514
2.1	Beispiel.....	515
2.2	Die Equity-Methode als Konsolidierungs- oder Bewertungs- verfahren.....	517
2.3	Abschaffung des Methodenwahlrechts durch das Bilanz- rechtsmodernisierungsgesetz.....	518
II.	Anwendungsvoraussetzungen.....	519
1.	Beteiligungen an assoziierten Unternehmen.....	519
1.1	Beteiligungsverhältnis.....	519
1.2	Maßgeblicher Einfluss.....	520
2.	Beteiligungen an Gemeinschafts- und Tochterunternehmen.....	523
III.	Erstmalige Anwendung der Equity-Methode.....	527
1.	Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung.....	527
2.	Bilanzierungsanpassung.....	530
3.	Bestimmung des anteiligen Eigenkapitals.....	532
3.1	Einzelabschluss.....	532
3.2	Konzernabschluss.....	532
4.	Technik der Equity-Methode.....	535
IV.	Equity-Methode in den Folgejahren.....	536
1.	Fortschreibung um anteilige Jahresergebnisse des assoziierten Unternehmens.....	536
2.	Fortschreibung der Unterschiedsbeträge.....	537
3.	Sonstige Equity-Fortschreibungskomponenten.....	540
3.1	Fortschreibung um erfolgsneutrale Eigenkapital Veränderungen.....	540
3.1.1	Erfolgsneutrale Übernahme.....	540
3.1.2	Erfolgswirksame Übernahme.....	542
3.2	Eliminierung von Zwischenerfolgen.....	543
3.2.1	Eliminierungspflichten.....	543
3.2.2	Fragwürdigkeit der Zwischenerfolgseliminierung.....	544
3.3	Latente Steuern.....	547
4.	Berücksichtigung negativer Equity-Werte.....	550
5.	Außerplanmäßige Abschreibungen des Equity-Wertes.....	551

V.	Beendigung der Equity-Bilanzierung	553
1.	Beendigung durch Verkauf der Beteiligung	553
2.	Übergang auf die Anschaffungskostenmethode durch Verkauf einer Beteiligungstranche	556
3.	Übergang von der Equity-Methode auf die Voll- oder Quotenkonsolidierung	557
VI.	Anwendung auf ausländische assoziierte Unternehmen	559
1.	Währungsumrechnung bei der erstmaligen Equity-Bewertung	559
2.	Währungsumrechnung für die Equity-Fortschreibung	561
2.1	Umrechnung des gesamten Jahresabschlusses nach der Stichtagskursmethode	561
2.2	Umrechnung der einzelnen Eigenkapitalpositionen	564
3.	Vergleich der Umrechnungsverfahren	565
VII.	Ausweis im Konzernabschluss	566
1.	Ausweis des Beteiligungsbuchwertes	566
2.	Ausweis des Beteiligungsergebnisses	567
3.	Zusätzliche Angaben	568

Zwölftes Kapitel

Konsolidierte Kapitalflussrechnung

I.	Grundlagen	569
1.	Rechtliche Grundlagen	569
2.	Aufstellungsmöglichkeiten	571
II.	Abgrenzung des Finanzmittelfonds	573
1.	Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	573
2.	Finanzmittelbestände von Tochter- und Gemeinschaftsunternehmen	574
3.	Finanzmittelbestände in fremden Währungen	576
III.	Darstellung der Ein- und Auszahlungen in der konsolidierten Kapitalflussrechnung	577
1.	Bruttoprinzip	577
2.	Direkte und indirekte Ermittlung des Cash Flow	577
3.	Überleitungsrechnung bei indirekter Ermittlung des Cash Flow aus laufender Geschäftstätigkeit	579

4. Direkte Ermittlung des Cash Flow aus Investitions- und Finanzierungstätigkeit.....	581
IV. Konsolidierung der Einzel-Kapitalflussrechnungen * der einbezogenen Unternehmen.....	583
V. Derivative Ermittlung der konsolidierten Kapitalflussrechnung aus Konzernbilanz und Konzern-Erfolgsrechnung.....	585
VI. Umrechnung der Ein- und Auszahlungen von Fremdwährungen in die Berichtswährung.....	589
1. Anwendung von Transaktions- und Durchschnittskursen.....	589
2. Auswirkung von Wechselkursänderungen auf Zahlungsströme der Aktivitätsbereiche.....	592
3. Bereinigung der Bestandsänderungen um Effekte von Wechselkursänderungen.....	593
VII. Anhangsangaben.....	595
1. Veränderung des Konsolidierungskreises.....	595
2. Überleitung zum Konzernergebnis.....	596

Dreizehntes Kapitel

Segmentberichterstattung

I. Grundlagen.....	597
1. Zwecke.....	597
2. Regelungen.....	598
2.1 Nach HGB.....	598
2.2 Nach IFRS.....	598
3. Methoden.....	599
3.1 Kompatibilität mit den anderen Abschlussbestandteilen nach HGB.....	599
3.2 Management Approach nach IFRS.....	599
II. Segmente und Segmentobjekte.....	600
1. Bestimmung der Segmente.....	600
1.1 Nach DRS 3.....	600
1.2/NachIFRS.....	600
2. Segmentobjekte.....	602

III. Konsolidierung und Überleitung der Segmentdaten.....	604
---	-----

Vierzehntes Kapitel

I. Grundsätze.....	607
1. Nach HGB.....	607
2. Nach IFRS.....	608
II. Angaben zur Struktur des Konzerns.....	609
1. Unternehmen der einzelnen Konzernstufen.....	609
1.1 Nach HGB.....	609
1.2 Nach IFRS.....	611
2. Unterlassen von Angaben und Aufstellung des Anteilsbesitzes.....	611
3. Zusätzliche Angaben für Aktiengesellschaften.....	612
III. Angaben zu Konsolidierungs- sowie Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden.....	613
1. Nach HGB.....	613
2. Nach IFRS.....	615
IV. Angaben zu Posten der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung.....	616
1. Nach HGB.....	616
2. Nach IFRS.....	617
V. Sonstige Pflichtangaben nach HGB.....	617

Fünfzehntes Kapitel

I. Gesetzliche Grundlagen.....	621
II. Grundsätze und Besonderheiten des Konzernlageberichts.....	622

III.	Inhalt des Konzernlageberichts.....	623
1.	Geschäftsverlauf, Ergebnis und Lage des Konzerns.....	623
2.	Analyse des Geschäftsverlauf und der Lage des Konzerns.....	625
3.	Bericht über die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns.....	626
IV.	Risikobericht.....	627
V.	Einzelangaben nach § 315 Abs. 2 HGB.....	628
VI.	Darstellung.....	630

Sechzehntes Kapitel

Prüfung

I.	Grundlagen.....	631
II.	Prüfungsberechtigte.....	633
III.	Prüflings- und Auskunftsrechte.....	634
IV.	Ziele, Planung und Gegenstand der Prüfung.....	635
1.	Ziele und Grundsätze der Konzernabschlussprüfung.....	635
2.	Prüfungsplanung.....	636
3.	Gegenstand der Prüfung.....	637
3.1	Umfang der Konzernabschlussprüfung.....	637
3.2	Prüfung des internen Kontrollsystems.....	638
3.3	Prüfung der einzubeziehenden Abschlüsse.....	640
3.4	Konsolidierungsmaßnahmen.....	641
V.	Ergebnis der Prüfung.....	643

Siebzehntes Kapitel

Vorlage und Offenlegung

I.	Vorlage und Billigung.....	647
----	----------------------------	-----

II. Offenlegung.....	649
III. Sonstige Veröffentlichungen und Vervielfältigungen.....	650

Achtzehntes Kapitel

Zwischenberichterstattung

I. Grundlagen.....	651
II. Zielsetzung, Grundsätze, Einzelregelungen.....	653
1. Zielsetzung.....	653
2. Integrativer und eigenständiger Ansatz.....	653
3. Regelungsinhalte.....	654
III. Zwischenbericht auf Basis des Konzernabschlusses.....	658
1. Äquivalenzgrundsatz.....	658
2. Ermittlung der unterjährigen Ergebnisse.....	658
3. Konsolidierungskreis.....	659
4. Konsolidierungsvorgänge.....	659
IV. Bilanzzeit und Zwischenlagebericht.....	660
1. Bilanzzeit.....	660
2. Zwischenlagebericht.....	661

Anhang: Checkliste für Angabe- und Erläuterungspflichten im

Konzernanhang nach HGB.....	663
------------------------------------	------------

Abkürzungsverzeichnis.....	671
-----------------------------------	------------

Bibliographie.....	675
---------------------------	------------

A. Allgemeine Literatur zum gesamten Konzernabschluss.....	677
B. Spezialliteratur zu einzelnen Kapiteln.....	692

Stichwortverzeichnis.....	733
----------------------------------	------------