

# Jahresabschluß und Prüfung von ausländischen Tochtergesellschaften nach neuem Konzernrecht

Tochterunternehmen  
in Österreich, der Schweiz und den USA

von

Dr. HANS FERK

Mit einem Vorwort von  
Prof. Dr. GERWALD MANDL

B 50 406

Juristische Gesamtbibliothek  
der Technischen Hochschule  
Darmstadt

1991

Schäffer Verlag  
für Wirtschaft und Steuern GmbH  
Stuttgart

# Inhaltsverzeichnis

	<i>Seite</i>
Vorwort . . . . .	V
Abkürzungsverzeichnis . . . . .	XIII

## A. Das Bilanzrichtliniengesetz, der Jahresabschluß und die Prüfung von ausländischen Konzerntöchtern

I. Vorbemerkungen . . . . .	1
II. Inkrafttreten im deutschen Recht . . . . .	3
III. Konzern, Jahresabschluß und Abschlußprüfung . . . . .	4
a) Verbundenheitsverhältnis von in- und ausländischen Mutter-/ Tochterunternehmen . . . . .	4
1. Assoziierte Unternehmen . . . . .	4
2. Konzernunternehmen . . . . .	5
3. Teilkonzern . . . . .	6
3.1 Mutterunternehmen mit Sitz in der EG . . . . .	8
3.2 Mutterunternehmen mit Sitz außerhalb der EG . . . . .	9
4. Größenabhängige Befreiungen zur Aufstellung von Konzernabschluß . . . . .	10
5. Weltabschluß des deutschen Mutterunternehmens . . . . .	11
5.1 Konsolidierungsverbot . . . . .	12
5.2 Konsolidierungswahlrecht . . . . .	13
b) Einzeljahresabschluß, Bilanz II des ausländischen Tochterunternehmens und Konzernabschluß . . . . .	13
1. Bilanztheorien und Bilanz aus praktischer Sicht . . . . .	14
2. Der Einzeljahresabschluß für alle Kaufleute . . . . .	15
3. Der Einzeljahresabschluß von Kapitalgesellschaften . . . . .	16
3.1 Gliederungs- und Ausweisvorschriften in der Bilanz . . . . .	17
3.2 Das Gesamtkosten- und das Umsatzkostenverfahren in der Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	18
3.3 Der Anhang ausländischer Tochterunternehmen . . . . .	19
3.4 Der Lagebericht ausländischer Tochterunternehmen . . . . .	22
4. Überleitung von der Handelsbilanz I zur Handelsbilanz II eines ausländischen Tochterunternehmens . . . . .	22
5. Der Konzernabschluß beim inländischen Mutterunternehmen . . . . .	24
5.1 Die Konzernbilanz . . . . .	25
5.2 Die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung . . . . .	27

	<i>Seite</i>
5.3 Der Konzernanhang . . . . .	29
5.4 Der Konzernlagebericht . . . . .	30
c) Konsolidierung . . . . .	31
1. Einfluß der Generalnormen auf die Aufstellung von Jahresabschlüssen . . . . .	31
2. Einfluß der Konsolidierungsgrundsätze auf die Aufstellung von Jahresabschlüssen . . . . .	32
3. Konsolidierungsmethoden . . . . .	34
d) Konsolidierung der Tochtergesellschaft im Konzernjahresabschluß nach der Vollkonsolidierungsmethode . . . . .	36
1. Kapitalkonsolidierung des gesamten Eigenkapitals nach § 301 HGB . . . . .	37
2. Fiktion der rechtlichen Einheit als Grundlage der Schuldenkon- solidierung nach § 303 HGB . . . . .	37
3. Einfluß der Fiktion der rechtlichen Einheit auf die Eliminierung von Zwischengewinnen und Zwischenverlusten nach § 304 HGB	38
4. Verrechnung der Aufwendungen und Erträge innerhalb des Konzerns und Ausweis der Außenumsätze nach § 305 HGB .	39
e) Die Steuerabgrenzung im Konzernjahresabschluß . . . . .	39
f) Die Währungsumrechnung des ausländischen Einzeljahres- abschlusses . . . . .	40
1. Auswirkungen der Währungsumrechnungsmethoden auf die Handelsbilanz II und den Konzernjahresabschluß . . . . .	41
2. Behandlung der Umrechnungsdifferenzen im Konzernjahres- abschluß . . . . .	42
g) Gesetzliche Prüfung der Jahresabschlüsse durch Abschlußprüfer	44
1. Anforderungen an die Abschlußprüfung . . . . .	44
1.1 Durchführung von Abschlußprüfungen . . . . .	45
1.2 Abschlußprüfung der Tochtergesellschaft durch ausländischen Abschlußprüfer . . . . .	46
1.3 Besonderheiten der Konzernabschlußprüfung . . . . .	46
2. Anforderungen an den Abschlußprüfer . . . . .	47
2.1 Der Wirtschaftsprüfer als Abschlußprüfer . . . . .	48
2.2 Der vereidigte Buchprüfer als Abschlußprüfer . . . . .	49
2.3 Sonderregelungen für Steuerberater und vereidigte Buchprüfer . . . . .	49
2.4 Auslandsstudium und Zulassung von ausländischen Kandidaten zum WP-Examen . . . . .	50
2.5 Im Ausland erworbene Berufsqualifikationen . . . . .	50

3. Prüfungspflichtige ausländische Tochtergesellschaften und Konzerne . . . . .	50
3.1 Altes Recht . . . . .	50
3.2 Neues Recht . . . . .	52
3.3 Rechtsfolgen unterlassener Prüfungen . . . . .	53
IV. Ziel der Jahresabschlußprüfung und Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlußprüfung im Bilanzrichtliniengesetz . . . . .	55
a) Prüfungsplanung und Beaufsichtigung der Abschlußprüfung . . . . .	56
b) Prüfungshandlungen und Prüfungstechnik . . . . .	57
c) Abschlußdokumentation und Nachweis der Prüfungsdurchführung . . . . .	60
V. Die Abschlußprüfung in gesellschafts- und berufsrechtlicher Interdependenz . . . . .	63
a) Prüfung der Handelsbilanz I . . . . .	63
b) Prüfung der Handelsbilanz II . . . . .	64
c) Prüfung des Einzeljahresabschlusses und des Konzernjahresabschlusses durch den deutschen Konzernabschlußprüfer . . . . .	67
VI. Der Bestätigungsvermerk . . . . .	70
a) Der Bestätigungsvermerk in der Handelsbilanz I . . . . .	70
b) Der Bestätigungsvermerk in der Handelsbilanz II . . . . .	71
1. Erweiterung des Bestätigungsvermerks infolge des Bilanzrichtliniengesetzes . . . . .	71
2. Erteilung des Bestätigungsvermerks durch den deutschen Abschlußprüfer . . . . .	72
3. Die Konzern-Jahresabschlußrichtlinie und die Erteilung des Bestätigungsvermerks durch den ausländischen Abschlußprüfer . . . . .	73
c) Der Bestätigungsvermerk und Bestätigungsbericht im Konzernjahresabschluß . . . . .	74
d) Die Handelsbilanz II und der zweite Bestätigungsvermerk durch den Konzernabschlußprüfer . . . . .	76
B. Beispiel deutsche Tochterunternehmen in Österreich	
a) Altes Recht . . . . .	79
b) Neues Recht . . . . .	79

	<i>Seite</i>
c) Maßgeblichkeit des österreichischen Gesellschaftsrechts zwecks Konsolidierung vor Inkrafttreten des Bilanzrichtliniengesetzes . .	80
d) Maßgeblichkeit des deutschen Gesellschaftsrechts zwecks Konsolidierung nach dem Inkrafttreten des Bilanzrichtliniengesetzes . .	81

## C. Beispiel deutsche Tochterunternehmen in der Schweiz

a) Tochterunternehmen in der Rechtsform einer AG versus eine GmbH . . . . .	85
b) Der Jahresabschluß und die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung und Bilanzierung im Schweizer Aktienrecht . . . . .	86
c) Das Konzernrecht und die Konsolidierung . . . . .	87
d) Das Prüfungsrecht und ausländische Abschlußprüfer . . . . .	88
e) Das Aktienrecht im Entwicklungsprozeß . . . . .	89

## D. Beispiel deutsche Tochterunternehmen in den USA

I. Formelle und inhaltliche Darstellung der amerikanischen Bilanz und der G+V-Rechnung und Unterschiede zur deutschen Bilanz und der G+V-Rechnung nach dem BiRiLiG . . . . .	91
a) Die kodifizierten Rechnungslegungsvorschriften nach US-amerikanischem Recht . . . . .	91
b) Die nichtkodifizierten Rechnungslegungsvorschriften nach US-amerikanischem Recht . . . . .	91
c) Die Gliederungsvorschriften nach US-amerikanischem Recht . .	92
1. Bilanz . . . . .	92
2. G+V-Rechnung . . . . .	94
d) Die wesentlichen Unterschiede in den Gliederungsvorschriften .	94
1. Die Unterschiede in der Bilanz . . . . .	95
2. Die Unterschiede in der G+V-Rechnung . . . . .	99
e) Bewertungsgrundsätze in den USA und in der BRD . . . . .	101
1. Übergeordnete Rechnungslegungsgrundsätze . . . . .	101
2. Wesentliche bewertungsrelevante Bilanzierungsgrundsätze . .	102

II. Die Einbeziehung des Jahresabschlusses der amerikanischen Tochtergesellschaft in den deutschen Konzernabschluß nach BiRiLiG . . . .	108
a) Die Erstellung der Handelsbilanz II durch die Tochtergesellschaft	108
b) Die Erstellung der Handelsbilanz II durch die Muttergesellschaft	109
c) Die Anpassung an die Bewertung des US-amerikanischen Tochterunternehmens . . . . .	109
Schlußbemerkung . . . . .	110
Literaturverzeichnis . . . . .	111
Stichwortverzeichnis . . . . .	115