
Konzernbuchführung

Von der Notwendigkeit eines eigenen Konzernbuchwerks zum integrierten Rechnungswesen des Konzerns

von

Dr. Jörg Pelka

B 53 550

Juristische Gesamtbibliothek
Technische Hochschule Darmstadt

1994

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Inhaltsverzeichnis

	<u>Seite</u>
Vorwort	V
Übersichtenverzeichnis	XIX
Abkürzungsverzeichnis	XXI
Einführung in die Problemstellung und Ziel der Arbeit	1
Gang der Untersuchung	7
1. Abschnitt: Zweck, Aufgaben und Grundlagen des Konzernabschlusses	10
A. Theoretische Grundlagen des Konzernabschlusses	10
I. Interessentheorie	10
II. Einheitstheorie	11
B. Die Aufgaben des Konzernabschlusses im Vergleich zu den Aufgaben des handelsrechtlichen Einzelabschlusses	13
I. Dokumentationsfunktion	14
II. Informationsfunktion	16
1. Information externer Jahresabschlußadressaten	16
2. Interne Informationsfunktion	18
III. Ausschüttungs- und Steuerbemessungsfunktion	21
IV. Fazit aus der Diskussion der Aufgaben des Konzernabschlusses	22
C. Erweiterte Bedeutung des Konzernabschlusses	23
I. Formell	23

II.	Materiell	25
1.	Erweiterung des Kreises der im Konzernabschluß zu berücksichtigenden Unternehmen	26
2.	Aufwertung der "Konsolidierungsvorgänge"	27
3.	Sinkende Bedeutung des Einzelabschlusses bei Konzernverflechtung	28
D.	Vorläufiges Fazit	30
2. Abschnitt: Der theoretische Idealfall einer eigenständigen Konzernbuchführung		32
A.	Prinzipieller Aufbau des theoretischen Systems	32
B.	Ableitung eines Prämissensystems	34
I.	Tochterunternehmen als unselbständige Betriebe bzw. Betriebsteile eines einzigen Unternehmens	34
II.	Kapitalausstattung	37
III.	Profit-Center-Organisation	38
1.	Kosten- und Ergebnisverantwortung	38
2.	Innerbetrieblicher Leistungsaustausch	40
IV.	Einheitliches Buchwerk	42
1.	Eindeutige Vorschriften zu Bilanzansatz und Bewertung	42
2.	Einheitlicher Kontenplan	43
3.	Einheitlicher Abschlußstichtag	45
4.	Zuständigkeit einer zentralen Konzernbuchhaltung	45
V.	Einheitliches Währungssystem	47
C.	Fazit aus der Diskussion des theoretischen Idealfalls einer eigenständigen Konzernbuchführung	50

D.	Zulässigkeit der Ableitung des Konzernabschlusses aus einer originären Konzernbuchführung	51
3. Abschnitt:	Anforderungen an die Ausgestaltung eines Buchführungssystems zur Einrichtung einer Konzernbuchführung in der Rechnungslegungspraxis	53
A.	Kontenplan	53
	I. Konzernweit vereinheitlicht	53
	II. Probleme und Mindestanforderungen	57
B.	Mehrkreissystem	59
	I. Für Zwecke des Einzel- und Konzernabschlusses identische Buchungen	60
	II. Für Zwecke des Einzel- und Konzernabschlusses differierende Buchungen	62
	1. Buchungen nur für Zwecke des Einzelabschlusses	62
	2. Buchungen, die sich für Zwecke des Einzel- und Konzernabschlusses wertmäßig unterscheiden	63
	3. Buchungen nur für Zwecke des Konzernabschlusses	64
	III. Integration der Buchungskreise für Zwecke der einzelgesellschaftlichen Rechnungslegung und des Konzernabschlusses	65
	IV. Zeitpunkt der Datenübernahme	69
	1. Vollständig integriertes Buchführungssystem	69
	2. Existenz verschiedener Subsysteme	70

4. Abschnitt: Ableitung der Notwendigkeit einer eigenen Konzernbuchführung aus einzelnen Problembereichen des Konzernabschlusses und mögliche Behandlung dieser Problembereiche innerhalb der Konzernbuchführung	71
A. Einheitlichkeit von Bilanzansatz und Bewertung	71
I. Sachverhalt und gesetzliche Regelung	73
1. Bilanzansatzvorschriften	73
2. Bewertungsvorschriften	74
II. Notwendigkeit der Konzernbuchführung	76
1. Erfüllung der verbindlichen Vorschriften zum Bilanzansatz und zur Bewertung	77
2. Erweiterte Nutzung des Konzernabschlusses	79
2.1. Bilanzpolitisches Instrument	79
2.2. Konzerninternes Informationsinstrument	82
III. Behandlung innerhalb der idealtypischen Konzernbuchführung	82
IV. Praktische Umsetzungsmöglichkeiten	84
1. Innerhalb eines vollständig integrierten Buchführungssystems	85
2. Im Fall des Vorliegens unterschiedlicher Rechnungswesenssysteme	92
V. Fazit aus der Diskussion des Problemkreises "Einheitlicher Bilanzansatz und einheitliche Bewertung"	96
B. Konsolidierung des Kapitals (Erstkonsolidierung)	96
I. Erstkonsolidierung nach der Purchase-Methode	97
1. Buchwertmethode	97
2. Neubewertungsmethode	103
II. Erstkonsolidierung nach der Pooling-of-Interests-Methode	107

III.	Erstkonsolidierung im Rahmen der Quotenkonsolidierung	108
IV.	Durchführung innerhalb der Konzernbuchführung	109
1.	Grundlagen	109
2.	Purchase-Methode	113
3.	Pooling-of-Interests-Methode	116
4.	Quotenkonsolidierung	117
C.	Konsolidierung des Kapitals (Folgekonsolidierung)	118
I.	Folgekonsolidierung bei Anwendung der Purchase-Methode	119
1.	Fortführung im Rahmen der Erstkonsolidierung verbliebener Unterschiedsbeträge	119
1.1.	Aktivischer Unterschiedsbetrag	119
1.1.1.	Gesetzliche Regelung	119
1.1.2.	Notwendigkeit der Konzernbuchführung	121
1.1.3.	Mögliche praktische Umsetzung innerhalb der Konzernbuchführung	123
1.2.	Passivischer Unterschiedsbetrag	125
1.2.1.	Gesetzliche Regelung	125
1.2.2.	Notwendigkeit der Konzernbuchführung	126
1.2.3.	Mögliche praktische Umsetzung innerhalb der Konzernbuchführung	127
1.3.	Fazit	128
2.	Fortführung der Zuordnungsbeträge bei Anwendung der Buchwertmethode	129
2.1.	Vorgehensweise	129
2.2.	Notwendigkeit der Konzernbuchführung	134
2.3.	Behandlung innerhalb des idealtypischen Systems einer Konzernbuchführung	140

2.4.	Praktische Möglichkeiten der Umsetzung	141
2.4.1.	Innerhalb eines vollständig integrierten Buchführungssystems	141
2.4.2.	Im Fall des Vorliegens unterschiedlicher Rechnungswesensysteme	147
2.5.	Fazit	150
3.	Fortführung der Wertansätze der Handelsbilanz II bei Anwendung der Neubewertungsmethode	151
3.1.	Vorgehensweise	151
3.2.	Notwendigkeit der Konzernbuchführung	154
3.3.	Behandlung innerhalb des idealtypischen Systems einer Konzernbuchführung	157
3.4.	Praktische Möglichkeiten der Umsetzung	157
3.4.1.	Innerhalb eines vollständig integrierten Buchführungssystems	158
3.4.2.	Im Fall des Vorliegens unterschiedlicher Rechnungswesensysteme	164
3.5.	Fazit	167
4.	Problematik der Weiterentwicklung des Ausgleichspostens für Anteile anderer Gesellschafter	169
4.1.	Sachverhalt	169
4.2.	Problematik der Ermittlung innerhalb einer eigenständigen Konzernbuchführung	174
4.3.	Lösungsmöglichkeiten	178
II.	Folgekonsolidierung bei Anwendung der Pooling-of-Interests-Methode	184
III.	Folgekonsolidierung im Rahmen der Quotenkonsolidierung	187
IV.	Zusammenfassung der Auswirkungen des Problemkreises "Folgekonsolidierung"	196
D.	Endkonsolidierung beim Ausscheiden eines Unternehmens aus dem Konsolidierungskreis	198
I.	Sachverhalt	198

II.	Notwendigkeit der Konzernbuchführung	202
III.	Durchführung innerhalb der idealtypischen Konzernbuchführung	205
IV.	Praktische Umsetzungsmöglichkeiten	206
1.	Innerhalb eines vollständig integrierten Buchführungssystems	207
2.	Im Fall des Vorliegens unterschiedlicher Rechnungswesensysteme	209
E.	Schuldenkonsolidierung	211
I.	Sachverhalt und gesetzliche Regelung	211
II.	Notwendigkeit der Konzernbuchführung	217
III.	Behandlung in der idealtypischen Konzernbuchführung	218
IV.	Praktische Umsetzungsmöglichkeiten	220
1.	Innerhalb eines vollständig integrierten Buchführungssystems	220
2.	Im Fall des Vorliegens unterschiedlicher Rechnungswesensysteme	224
F.	Aufwands- und Ertragskonsolidierung	228
I.	Sachverhalt und gesetzliche Regelung	229
II.	Notwendigkeit der Konzernbuchführung	232
III.	Behandlung innerhalb der idealtypischen Konzernbuchführung	234
IV.	Praktische Umsetzungsmöglichkeiten	236
1.	Innerhalb eines vollständig integrierten Buchführungssystems	236
2.	Im Fall des Vorliegens unterschiedlicher Rechnungswesensysteme	243
G.	Zwischenergebniseliminierung	246
I.	Sachverhalt und gesetzliche Regelung	246
II.	Notwendigkeit der Konzernbuchführung	251
1.	Zur Erfüllung der gesetzlichen Vorschriften	251

2.	Erweiterte Bedeutung des Konzernabschlusses	256
2.1.	Bilanzpolitisches Instrument	256
2.2	Planungs- und Steuerungsinstrument	258
III.	Behandlung innerhalb der idealtypischen Konzernbuchführung	259
IV.	Praktische Umsetzungsmöglichkeiten	260
1.	Innerhalb eines vollständig integrierten Buchführungssystems	260
2.	Im Fall des Vorliegens unterschiedlicher Rechnungswesensysteme	267
H.	Bewertung assoziierter Unternehmen	269
I.	Sachverhalt und gesetzliche Vorschriften	269
1.	Konzeption der Equity-Methode als Bewertungsverfahren für Beteiligungen	269
2.	Anwendung bei erstmaliger Einbeziehung des assoziierten Unternehmens at equity	272
3.	Regelmäßige Fortschreibungen des Beteiligungsansatzes	275
3.1.	Erzielte Ergebnisse des Beteiligungsunternehmens	275
3.2.	Vereinnahmte Gewinnausschüttungen	276
3.3.	Behandlung der Unterschiedsbeträge	276
4.	Unregelmäßige Fortschreibungen des Beteiligungsansatzes	277
4.1.	Außerplanmäßige Abschreibungen	277
4.2.	Kapitalveränderungen der Beteiligungsgesellschaft	278
II.	Notwendigkeit der Konzernbuchführung	279
1.	Durchführung der Fortschreibungen	279
2.	Abweichung der Beteiligungsansätze in Einzel- und Konzernabschluß	282
III.	Behandlung innerhalb der Konzernbuchführung	285

I.	Währungsumrechnung	287
I.	Anwendbarkeit verschiedener Umrechnungsmethoden	288
II.	Umrechnung zu einheitlichen Kursen	288
III.	Umrechnung zu differenzierten Kursen	290
IV.	Notwendigkeit der Konzernbuchführung	293
V.	Währungsumrechnung innerhalb des idealtypischen Systems einer Konzernbuchführung	297
VI.	Praktische Umsetzungsmöglichkeiten	297
1.	Innerhalb eines vollständig integrierten Buchführungssystems	298
2.	Im Fall des Vorliegens unterschiedlicher Rechnungswesensysteme	305
J.	Steuerabgrenzung	308
I.	Sachverhalt und gesetzliche Regelung	308
II.	Notwendigkeit der Konzernbuchführung	314
III.	Behandlung innerhalb der idealtypischen Konzernbuchführung	318
IV.	Praktische Umsetzungsmöglichkeiten	320
1.	Innerhalb eines vollständig integrierten Buchführungssystems	320
2.	Im Fall des Vorliegens unterschiedlicher Rechnungswesensysteme	326
K.	Erstellung des Konzernanlagenspiegels	328
I.	Sachverhalt und gesetzliche Regelung	329
II.	Notwendigkeit der Konzernanlagenbuchführung	333
III.	Behandlung innerhalb der idealtypischen Konzernbuchführung	336
IV.	Praktische Umsetzungsmöglichkeiten	337
1.	Grundsätzliche Erfordernisse	337
2.	Verbindung zu anderen Problembereichen des Konzernabschlusses	340

5. Abschnitt: Zusammenführung der einzelnen Problemkreise des Konzernabschlusses innerhalb einer eigenständigen Konzernbuchführung	343
A. Ableitung des Konzernabschlusses aus einer Konzernbuchführung anhand eines Fallbeispiels	343
I. Einführung in die Fallstudie	343
1. Ausgangsdaten	344
2. Organisatorische Grundlagen	349
2.1. Konzerneinheitlicher Kontenplan	349
2.2. Gesellschaftskennziffer	355
2.3. Buchungstextschlüssel	356
II. Erstellung des Konzernabschlusses zum 31.12.1989	358
1. Eröffnung des Konzernbuchwerks	358
2. Einbeziehung der Umwelt GmbH	359
3. Einbeziehung der Technology Ltd.	360
4. Einbeziehung der Maschinen GmbH	362
5. Einbeziehung der Wohnungsbau GmbH	364
6. Zusammenfassung	366
III. Erstellung des Konzernabschlusses zum 31.12.1990	368
IV. Auswirkungen in nachfolgenden Geschäftsjahren	406
B. Fazit	410
I. Organisation der Konzernbuchführung	411
II. Mindestanforderungen an die Konzernrechnungslegung	413

6. Abschnitt: Umsetzungsprobleme in der Rechnungslegungspraxis	415
A. Unterschiedliche Abschlußstichtage der einbezogenen Konzernunternehmen	415
B. Veränderungen des Konsolidierungskreises	418
C. Verständigungsprobleme	421
D. Schnittstellenprobleme	423
E. Organisationsstruktur des Konzerns	426
I. Mehrstufiger Konzern	426
1. Grundlagen	426
2. Ermittlung der Beteiligungsquote	427
2.1. Additive Ermittlung der Beteiligungsquote	428
2.2. Multiplikative Ermittlung der Beteiligungsquote	431
II. Trend zu dezentralen Einheiten	436
7. Abschnitt: Ergebnis und Ausblick	439
A. Ergebnis	439
I. Notwendigkeit einer eigenständigen Konzernbuchführung	439
II. Einrichtung der Konzernbuchführung	440
B. Ausblick auf die erweiterten Möglichkeiten, die sich aus der Einrichtung einer eigenständigen Konzernbuchführung ergeben	443
Literaturverzeichnis	447