

Bachelorarbeit

Markus Singer

Der Konzernabschluss nach HGB und IFRS

**Konzernrechnungslegung
nach BilMoG**

Markus Singer

Der Konzernabschluss nach HGB und IFRS: Konzernrechnungslegung nach BilMoG

Originaltitel der Abschlussarbeit: Konzernrechnungslegung nach IFRS und HGB im Vergleich unter Berücksichtigung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes

ISBN: 978-3-86341-825-0

Herstellung Bachelor + Master Publishing, ein Imprint der Diplomica® Verlag GmbH, Hamburg, 2012

Zugl. FOM Hochschule für Oekonomie & Management gemeinnützige GmbH Nürnberg, Nürnberg, Deutschland, Bachelorarbeit, April 2012

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere die der Übersetzung, des Nachdrucks, des Vortrags, der Entnahme von Abbildungen und Tabellen, der Funksendung, der Mikroverfilmung oder der Vervielfältigung auf anderen Wegen und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen, bleiben, auch bei nur auszugsweiser Verwertung, vorbehalten. Eine Vervielfältigung dieses Werkes oder von Teilen dieses Werkes ist auch im Einzelfall nur in den Grenzen der gesetzlichen Bestimmungen des Urheberrechtsgesetzes der Bundesrepublik Deutschland in der jeweils geltenden Fassung zulässig. Sie ist grundsätzlich vergütungspflichtig. Zuwiderhandlungen unterliegen den Strafbestimmungen des Urheberrechtes.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Die Informationen in diesem Werk wurden mit Sorgfalt erarbeitet. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden, und die Diplomarbeiten Agentur, die Autoren oder Übersetzer übernehmen keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhafte Angaben und deren Folgen.

© Bachelor + Master Publishing, ein Imprint der Diplomica® Verlag GmbH, Hamburg, 2012

<http://www.diplom.de>, Hamburg 2012
Printed in Germany

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	II
Abkürzungsverzeichnis	IV
Abbildungsverzeichnis	V
1. Themeneinführung Konzernrechnungslegung	1
2. Grundlagen relevanter Rechnungslegungsarten	2
2.1 Die nationale Rechnungslegung	2
2.2 Die internationale Rechnungslegung	3
3. Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses	5
3.1 Der Unternehmensverbund	6
3.1.1 Darstellung verschiedenartiger Konzernverhältnisse	6
3.1.2 Rechtliche Voraussetzung eines Konzernverbundes	7
3.2 Mutter – Tochter - Verhältnis aus Konzernsicht	8
3.3 Der Konsolidierungskreis	10
3.4 Befreiungsvorschriften zum Konzernabschluss	12
4. Bestandteile des Konzernabschlusses	14
4.1 Konzernbilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung	15
4.2 Der Cashflow im Konzernabschluss	17
4.3 Konzernanhang	19
4.4 Lageberichterstattung im Konzernabschluss	20
5. Erstellung des Konzernabschlusses im Rahmen der Vollkonsolidierung	21
5.1 Eigenkapitalkonsolidierung	21
5.1.1 Konsolidierungsmethoden im Überblick	22
5.1.2 Konsolidierungsvorgang	23
5.1.2.1 Anwendungsbeispiel bei 100% Investment	24
5.1.2.2 Anwendungsbeispiel bei Investments von weniger als 100%	26
5.1.3 Behandlung einzelner Konsolidierungssachverhalte	27
5.1.3.1 Ergebnisverarbeitung bei Erwerb	27
5.1.3.2 Aufdeckung stiller Reserven und Lasten	27
5.1.3.3 Behandlung von Unterschiedsbeträgen der Geschäfts- und Firmenwerte	28
5.1.3.4 Bilanzierung latenter Steuern im Konzern	30

5.2	Schuldenkonsolidierung	31
5.2.1	Umfang der Schuldenkonsolidierung	32
5.2.2	Behandlung ausstehender Einlagen	33
5.2.3	Rückstellungskonsolidierung	34
5.2.4	Aufrechnungsdifferenzen	35
5.3	Die Eliminierung von Zwischenergebnissen	36
5.3.1	Verpflichtung zur Korrektur und möglicher Verzicht	36
5.3.2	Ableitung der Zwischenergebnisse	37
5.3.3	Technische Vorgehensweise der Eliminierung	39
5.4	Aufwands- und Ertragskonsolidierung	40
5.4.1	Ausgestaltung der Gewinn- und Verlustrechnung	41
5.4.2	Konsolidierung von Umsatzerlösen	41
5.4.3	Konsolidierung anderer Erträge und Aufwendungen	43
5.4.4	Ergebnisübernahmekonsolidierung	43
6	Ausweis des Eigenkapitals und Darstellung des Ergebnisses	45
6.1	Ermittlung des Konzernerfolgs	45
6.2	Ergebnisausweis und Eigenkapitalveränderung	45
6.3	Anteilsausweis anderer Gesellschafter	46
7	Abschließende Beurteilung	47
7.1	Vergleich der Konzernrechnungslegung nach HGB und IFRS	47
7.2	Ausblick	48
ANHANG 1: Eigenkapitalveränderungsrechnung nach DRS 7		50
ANHANG 2: Vereinfachte Gliederung der Konzernbilanz nach HGB		51
ANHANG 3: Bilanzgliederung nach IFRS		52
Literaturverzeichnis		53

Abkürzungsverzeichnis

a.F.	alte Fassung
Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AHK	Anschaffungs- und Herstellungskosten
AktG	Aktiengesetz
BilReG	Bilanzrechtsreformgesetz
d.h.	das heißt
DRS	Deutsche Rechnungslegungs Standards
DRSC	Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee
E-DRS	Entwurf Deutscher Rechnungslegungs Standards
EG	Europäische Gemeinschaft
EK	Eigenkapital
EU	Europäische Union
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
GFW	Geschäfts- und Firmenwert
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
GWG	geringwertige Wirtschaftsgüter
HB	Handelsbilanz
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IASC	International Accounting Standards Committee
IFRS	International Financial Reporting Standards
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
i.d.R.	in der Regel
i.S.d.	im Sinne des
HGB	Handelsgesetzbuch
PublG	Publizitätsgesetz
SIC	Standing Interpretations Committee

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Hierarchie der IFRS	4
Abbildung 2:	Konzernarten	6
Abbildung 3:	Konzerndefinition nach HGB a.F.	9
Abbildung 4:	Konsolidierungskreis im engeren Sinne	10
Abbildung 5:	Abgrenzung des Konsolidierungskreises	11
Abbildung 6:	Größenabhängige Erleichterungsmerkmale	13
Abbildung 7:	Bestandteile des Konzernabschlusses	15
Abbildung 8:	Bilanzgliederung	16
Abbildung 9:	Struktur einer Kapitalflussrechnung	18
Abbildung 10:	Ursachen aktiver bzw. passiver latenter Steuern	31
Abbildung 11:	Umfang Schuldenkonsolidierung nach HGB	33
Abbildung 12:	Zusammensetzung der Konzernherstellungskosten	38

1 Themeneinführung Konzernrechnungslegung

Heutzutage wird den Unternehmen durch Hochgeschwindigkeitsmärkte und einem enormen Wettbewerbsdruck sowie schnelleren und unvorhersehbaren Konjunkturzyklen enorme Flexibilität und ein effektives Komplexitätsmanagement abverlangt.¹ Diese Ausgangssituation wirkt unmittelbar auf die Unternehmensorganisation und lässt erkennen, dass sich die Unternehmenslandschaft durch die Bildung schlagkräftiger Allianzen, auch bedingt durch einen zunehmenden Internationalisierungsdrang, der beschriebenen Problematik entgegenstellt. Deutsche Unternehmen sind aufgefordert, sich zu internationalisieren, um weiterhin Wachstum zu generieren. Der Markt in Asien steht dabei im Vordergrund, er gilt schon heute als zweitwichtigster Markt für Familienunternehmen. Indien gilt als Wachstumsmarkt der Zukunft und wird für Unternehmen mit Wachstumszielen nicht außer Acht zu lassen sein.² Diese Entwicklung unterstreicht die nach heutiger ökonomischer Meinung bedeutsame Stellung des Konzerns als vor allem im internationalen Umfeld wirtschaftlich wichtigste Organisationsform. Der Konzern als Resultat verschiedenartiger Verbundbeziehungen einzelner Konzernunternehmen verspricht im Hinblick auf die Erreichung ökonomischer Ziele Effizienzvorteile.

Die Messung dieser Effizienzvorteile und die Berichterstattung an Eigenkapitalgeber, Gläubiger sowie das Management erfolgt mit Hilfe des Konzernabschlusses. Die einzelnen Bestandteile der Konzernrechnungslegung wie Konzernbilanz, Konzernerfolgsrechnung und der Konzernlagebericht geben im Einzelnen Aufschluss über den Unternehmenserfolg und stellen in Gänze ein komplexes und vielschichtiges Rechenwerk dar. Dabei stellen die Konzernstruktur mit vielfältigen Über- und Unterordnungsverhältnissen sowie deren verzweigtes Liefer- und Leistungsverhältnis eine Herausforderung im Bilanzierungsalltag dar.³ Mittelständische Unternehmen sind in Deutschland häufig im Konzern organisiert und stehen daher vor der Herausforderung der Aufstellung eines Konzernabschlusses. Dabei erscheint die Gesetzgebung auf den ersten Blick übersichtlich und gut strukturiert, jedoch steckt der Teufel oftmals im Detail, da die Gesetzgebung häufig essentielle Problemstellungen offen lässt und somit Spielraum für Interpretationen lässt.⁴

¹ Vgl. www.business-wissen.de

² Vgl. www.kpmg.de

³ Vgl. Baetge, J., Kirsch, H.-J. u. Thiele, S. (2009), S.XII

⁴ Vgl. Petersen, K., Zwirner, C. (2009), Gleitwort