

Edition S + W Steuer- und Wirtschaftsverlag

Konzernrechnungslegung nach HGB

**unter Berücksichtigung der Konzernöffnungsklausel
und der Bilanzierung nach IAS**

Von

Prof. Dr. H.-Michael Korth
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Hannover

und

Dr. Rainer Kasperzak
Philipps-Universität Marburg

ERICH SCHMIDT VERLAG

Die Deutsche Bibliothek – CIP-Einheitsaufnahme

Korth, H.-Michael:

Konzernrechnungslegung nach HGB : unter Berücksichtigung der
Konzernöffnungsklausel und der Bilanzierung nach IAS / von
H.-Michael Korth und Rainer Kasperzak. - Bielefeld : Erich Schmidt 1999
ISBN 3-503-04174-5

Sonderausgabe aus
„Wirtschaftsprüfer-Kompodium“

ISBN 3 503 04174 5

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Bielefeld 1999
www.erich-schmidt-verlag.de

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Bibliothek
und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit
und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706

Druck: difo-druck, Bamberg

Inhaltsverzeichnis

Vorwort

Abkürzungsverzeichnis

	Tz
A. Gesetzesaufbau	1
B. Recht der verbundenen Unternehmen	5
I. Unternehmensbegriff	5
II. Verbundene Unternehmen nach AktG	9
1. In Mehrheitsbesitz stehende und mit Mehrheit beteiligte Unternehmen, § 16 AktG	14
2. Abhängige und herrschende Unternehmen, § 17 AktG	19
3. Konzernunternehmen, § 18 AktG	24
4. Wechselseitig beteiligte Unternehmen, § 19 AktG	30
5. Vertragsteile eines Unternehmensvertrags, §§ 291, 292 AktG	33
III. Verbundene Unternehmen nach HGB	39
C. Konzernrechnungslegungsvorschriften	45
I. Grundlagen für die Aufstellung von Konzernabschlüssen	45
1. Aufstellungspflicht, § 290 HGB	45
a) Mutter-Tochter-Verhältnis	45
b) Einheitliche Leitung, § 290 Abs. 1 HGB	49
c) Control-Konzept, § 290 Abs. 2 HGB	57
d) Unterschiede zu den IAS	72
2. Aufstellungsbefreiungen, §§ 291 – 293 HGB	74
a) Befreiende EU/EWR-Konzernabschlüsse, § 291 HGB	75
b) Rechtsverordnungsermächtigung für Befreiungen von Mutterunternehmen mit Sitz außerhalb der EG, § 292 HGB	78
c) Befreiung wegen Inanspruchnahme ausländischer Kapitalmärkte, § 292a HGB	81
aa) Zweck der Vorschrift	81
bb) Befreiungsvoraussetzungen, § 292a Abs. 1 und 3 HGB	82
cc) Inanspruchnahme ausländischer Kapitalmärkte, § 292a Abs. 2 HGB	87
dd) Offenlegung, § 292a Abs. 4 HGB	82
ee) Verordnungsermächtigung, § 292a Abs. 5 HGB	90
ff) Konzernabschlüsse nach internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen	91

d)	Größenklassenabhängige Befreiungen, § 293 Abs. 1 HGB	136
aa)	Größenklassenmerkmale, Abs. 1	136
bb)	Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen	142
cc)	Befreiungen für unter das PublG fallende Unternehmen	144
dd)	Beginn und Dauer der Befreiung, § 293 Abs. 4 HGB	146
ee)	Börsennotierte Unternehmen	149
ff)	Unterschiede zu den IAS	151
II.	Konsolidierungskreis, §§ 294–296 HGB	152
1.	Konsolidierungspflicht, § 294 Abs. 1 HGB	154
2.	Berichtspflicht bei Änderung des Konsolidierungskreises, § 294 Abs. 2 HGB	156
3.	Vorlage- und Auskunftspflichten, § 294 Abs. 3 HGB	157
4.	Konsolidierungsverbot, § 295 HGB	160
5.	Konsolidierungswahlrechte, § 296 HGB	164
6.	Unterschiede zu den IAS	170
III.	Inhalt und Form des Konzernabschlusses, §§ 297–299 HGB	174
1.	Inhalt, § 297 HGB	174
a)	Bestandteile des Konzernabschlusses, § 297 Abs. 1 HGB	175
b)	Generalnorm, § 297 Abs. 2 HGB	178
c)	Konsolidierungsgrundsatz, § 297 Abs. 3 Satz 1 HGB	180
d)	Stetigkeit der Konsolidierungsmethoden, § 297 Abs. 3 Satz 2 HGB	182
2.	Anzuwendende HGB-Vorschriften, Erleichterungen, § 298 HGB	186
a)	Anzuwendende für den Einzelabschluß geltende HGB-Vorschriften, § 298 Abs. 1 HGB	186
b)	Erleichterungen, § 298 Abs. 2 und 3 HGB	191
3.	Bilanzstichtag, § 299 HGB	192
4.	Bilanzstichtag nach IAS	196
IV.	Einheitlichkeit der Bewertung, § 308 HGB	197
1.	Begriff der einheitlichen Bewertung, § 308 Abs. 1 HGB	197
2.	Neubewertung, § 308 Abs. 2 HGB	200
3.	Steuerrechtlich zulässige Wertansätze, § 308 Abs. 3 HGB	206
4.	Einheitlichkeit der Bewertung und des Bilanzansatzes nach IAS	209
V.	Währungsumrechnung	210
1.	Deutsches Recht	210
2.	Währungsumrechnung nach IAS	223
VI.	Konsolidierung, §§ 300–307, 310–311 HGB	225
1.	Konsolidierungsgrundsätze, § 300 HGB	225
a)	Das Konzept der wirtschaftlichen Einheit des Konzerns, § 300 Abs. 1 HGB	225
b)	Vollständigkeitsgebot, § 300 Abs. 2 HGB	228

c)	Ausnahmen für Kreditinstitute und Versicherungs- unternehmen	229
2.	Angelsächsische Methode der Kapitalkonsolidierung	230
a)	Konsolidierungsverfahren, § 301 HGB	230
aa)	Buchwertmethode, § 301 Abs. 1 Nr. 1 HGB	235
bb)	Neubewertungsmethode, § 301 Abs. 1 Nr. 2 HGB	236
b)	Behandlung stiller Reserven	239
c)	Kapitalkonsolidierung bei Fremdbeteiligung, § 307 HGB	248
aa)	Buchwertmethode	249
bb)	Neubewertungsmethode	252
d)	Konsolidierungsbeispiele	256
e)	Besonderheiten bei Folgekonsolidierungen	260
aa)	Fortführung der Konsolidierungswerte	260
bb)	Konsolidierungsbeispiele	270
f)	Kapitalkonsolidierung nach IAS	273
3.	Kapitalkonsolidierung bei Interessenzusammenführung, § 302 HGB	279
a)	Deutsches Recht	279
aa)	Zum Begriff Interessenzusammenführung	279
bb)	Voraussetzungen	280
cc)	Konsolidierungstechnik	281
dd)	Konsolidierungsbeispiele	282
b)	Unterschiede zu den IAS	286
4.	Quotenkonsolidierung, § 310 HGB	287
a)	Deutsches Recht	287
aa)	Gemeinschaftsunternehmen, § 310 HGB	287
bb)	Konsolidierungsregeln	292
cc)	Konsolidierungsbeispiel	293
b)	Unterschiede zu den IAS	294
5.	Equity-Methode, §§ 311 – 312 HGB	296
a)	Deutsches Recht	296
aa)	Anwendungsbereich	296
bb)	Buchwertmethode	303
cc)	Kapitalanteilmethode	309
b)	Unterschiede zu den IAS	311
6.	Schuldenkonsolidierung, § 303 HGB	314
a)	Forderungen und Verbindlichkeiten	314
b)	Ausstehende Einlagen auf das Gezeichnete Kapital	318
c)	Rückstellungen	319
d)	Eventualverbindlichkeiten	320
7.	Zwischenergebniseliminierung, § 304 HGB	321
a)	Grundsatz	321
b)	Ausnahmen von der Eliminierungspflicht, § 304 Abs. 2 und 3 HGB	322
c)	Konzernherstellungskosten	325
d)	Konzernanschaffungskosten	329
e)	Konzernhöchstwert und Konzernmindestwert	330

f)	Verrechnung eliminierter Zwischenergebnisse	337
aa)	Lieferungen in das Vorratsvermögen	337
bb)	Lieferungen in das abnutzbare Anlagevermögen	339
cc)	Lieferungen in das nichtabnutzbare Anlagevermögen	341
8.	Aufwands- und Ertragskonsolidierung, § 305 HGB	342
a)	Grundsätze der Aufwands- und Ertragskonsolidierung	342
b)	Konsolidierungsbeispiele	345
c)	Besonderheiten bei Equity- und Quotenkonsolidierung	351
VII.	Latente Steuern, § 306 HGB	353
1.	Konzept der Steuerabgrenzung	353
2.	Steuerabgrenzung und Konsolidierungsmaßnahmen	355
3.	Steuerabgrenzung und Verluste	360
4.	Unterschiede zu den IAS	361
VIII.	Konzernanhang, §§ 313, 314 HGB	366
1.	Der Anhang als Bestandteil des Konzernabschlusses	366
2.	Zusammenfassung der Anhangsangaben	372
3.	Abweichungen von der Gliederungsstetigkeit	373
4.	Angabe nicht vergleichbarer oder angepaßter Vorjahresbeträge	374
5.	Angabe von Postenmitzugehörigkeiten	375
6.	Angabe von Ergänzungen nach anderen Gliederungsnormen	376
7.	Angabe zusammengefaßter Posten	377
8.	Angabe eines Gewinn- oder Verlustvortrags	379
9.	Anlagengitter und Vermerk der Abschreibungen des Geschäftsjahres	380
10.	Erläuterung von antizipativen Forderungen und Verbindlichkeiten	381
11.	Angabe eines Disagios	382
12.	Angabe der Eventualverbindlichkeiten	383
13.	Erläuterung von Ingangsetzungs- und Erweiterungsaufwendungen	384
14.	Angabe der Steuerrechtsnorm für Sonderposten mit Rücklageanteil	385
15.	Angabe passiver latenter Steuern und Erläuterung aktiver latenter Steuern	386
16.	Angabe außerplanmäßiger Abschreibungen	387
17.	Erläuterung außerordentlicher Aufwendungen und Erträge	388
18.	Angabe und Erläuterung aus steuerrechtlichen Gründen unterlassener Zuschreibungen	389
19.	Angabe der Steuerrechtsnorm für Wertberichtigungen	390
20.	Änderung des Konsolidierungskreises	391
21.	Angabe nicht einzubeziehender Unternehmen	393
22.	Angabe wahlweise nicht einbezogener Unternehmen	395
23.	Angaben zur Generalnorm	397
24.	Angabe und Darstellung des Einflusses bei Abweichungen von Konsolidierungsmethoden der Vorjahre	398

25. Abweichender Abschlußstichtag des Mutterunternehmens	400
26. Vorgänge von besonderer Bedeutung bei fehlendem Zwischenabschluß	401
27. Angabe der Methode der Kapitalkonsolidierung	402
28. Angabe des Zeitpunkts der Kapitalkonsolidierung	403
29. Angabe des Unterschiedsbetrags und wesentlicher Änderungen gegenüber dem Vorjahr	405
30. Angabe verrechneter Unterschiedsbeträge	407
31. Angabe der Interessenzusammenführungsmethode	408
32. Unterlassene Zwischenergebniseliminierung	409
33. Abweichungen von den Bewertungsmethoden des Mutterunternehmens	410
34. Beibehaltung von Wertansätzen nach KWG oder VAG	411
35. Andere Abweichungen von der einheitlichen Bewertung	412
36. Angabe der in den Einzelabschlüssen vorgenommenen Bewertungen nach steuerrechtlichen Vorschriften	413
37. Angabe der Quotenkonsolidierung	414
38. Angabe des Unterschiedsbetrags bei Anwendung der Equity-Methode	415
39. Angabe der gewählten Equity-Methode	417
40. Zeitpunkt der Ermittlung des Unterschiedsbetrags bei der Equity-Methode	418
41. Fehlende Anpassung bei abweichender Bewertung des assoziierten Unternehmens	420
42. Wahlpflichtangaben	421
43. Angabe der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	422
44. Angaben zur Währungsumrechnung	427
45. Angabe und Begründung zu Abweichungen von den Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden	428
46. Name und Sitz der konsolidierten Tochterunternehmen	434
47. Name und Sitz assoziierter Unternehmen	439
48. Name und Sitz von Gemeinschaftsunternehmen	441
49. Anteilsbesitz	443
50. Inanspruchnahme der Schutzklausel	446
51. Angaben zu Verbindlichkeiten	448
52. Angabe sonstiger finanzieller Verpflichtungen	451
53. Aufgliederung der Umsatzerlöse	453
54. Durchschnittliche Arbeitnehmerzahl und Personalaufwand	455
55. Angabe der Beeinflussung des Konzernjahresergebnisses durch steuerrechtliche Bewertungsmaßnahmen	457
56. Bezüge der Organe des Mutterunternehmens	461
57. Bezüge früherer Organmitglieder des Mutterunternehmens und ihrer Hinterbliebenen	464
58. Angaben zu Organkrediten von Mutter- und Tochterunternehmen	466
59. Angabe eigener Anteile am Mutterunternehmen	468

60.	Inanspruchnahme der Schutzklausel bei fehlenden Segmentangaben	470
61.	Konzern-Kapitalflußrechnung und Konzern-Segmentberichterstattung	471
62.	Unterschiede zu den IAS	480
IX.	Konzernlagebericht, § 315 HGB	482
1.	Aufstellungspflicht und Inhalt	482
2.	Geschäftsverlauf und Lage des Konzerns sowie Risiken der künftigen Entwicklung, Abs. 1	485
3.	Ergänzende Angaben nach Abs. 2	493
	a) Nachtragsbericht, Abs. 2 Nr. 1	493
	b) Prognosebericht, Abs. 2 Nr. 2	496
	c) Forschungsbericht, Abs. 2 Nr. 3	498
4.	Zusammenfassung von Konzernlagebericht und Lagebericht des Mutterunternehmens, Abs. 3	502
5.	Unterschiede zu den IAS	503

Literaturverzeichnis

Stichwortverzeichnis