

1. Grundlagen der Konzernrechnungslegung

[Konzernbegriff](#)

[Zielsetzungen des Konzernabschlusses](#)

[Grundsätze der Konzernrechnungslegung](#)

[gesetzliche Regelungen nach HGB und IFRS](#)

[Bestandteile der Konzernrechnungslegung](#)

[Ablaufschema der Konzernabschlusserstellung](#)

[Aufstellungspflicht](#)

[Befreiungstatbestände](#)

[Konsolidierungskreis](#)

2. [Ansatz-](#) und [Bewertungs](#)vorschriften im Konzern

3. Konsolidierungsvorgänge bei Vollkonsolidierung

[Kapitalkonsolidierung](#)

[Schuldenkonsolidierung](#)

[Zwischenergebniskonsolidierung](#)

Aufwands- und Ertragskonsolidierung

4. [Sonderformen der Konsolidierung](#)

[Quotenkonsolidierung](#)

[Equity-Methode](#)

Konzernbegriff

§ 17 AktG:

- (1) Abhängige Unternehmen sind rechtlich selbständige Unternehmen, auf die ein anderes Unternehmen (herrschendes Unternehmen) unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden Einfluss ausüben kann.
- (2) Von einem in Mehrheitsbesitz stehenden Unternehmen wird vermutet, dass es von dem an ihm mit Mehrheit beteiligten Unternehmen abhängig ist.

§ 18 AktG:

- (1) Sind ein herrschendes und ein oder mehrere abhängige Unternehmen unter der einheitlichen Leitung des herrschenden Unternehmens zusammengefaßt, so bilden sie einen Konzern ...
- (2) Sind rechtlich selbständige Unternehmen, ohne dass das eine Unternehmen von dem anderen abhängig ist, unter einheitlicher Leitung zusammengefasst, so bilden sie auch einen Konzern ...

Das Handelsgesetzbuch und das Publizitätsgesetz enthalten keine Definition des Konzerns. Sie beantworten die Frage, in welchen Fällen ein Konzernabschluss und Konzernlagebericht aufzustellen sind. Dabei knüpfen § 290 HGB und § 11 PubiG die grundsätzliche Aufstellungspflicht an das Bestehen eines „Mutter-Tochter“-Verhältnisses zwischen Unternehmen. Ein solches ist gegeben, wenn ein Unternehmen (Mutterunternehmen) die Möglichkeit hat, auf ein anderes Unternehmen (Tochterunternehmen) einen beherrschenden Einfluss auszuüben. Eine einheitliche Leitung ist hierfür nicht erforderlich.

Die Rechtsfolgen beim Vorliegen einer Konzernrechnungslegungspflicht sind für Kapitalgesellschaften in den §§ 290 – 315 HGB geregelt.

Für Nicht-Kapitalgesellschaften greift darüber hinaus das Publizitätsgesetz [§ 11 PubiG]. Demnach gelten auch in diesen Fällen die im HGB aufgestellten Kriterien des Mutter-Tochterverhältnisses, und zwar unabhängig von der Rechtsform des Mutterunternehmens (vgl. §11 (6) Nr. 1 PubiG).

Konzern =

Zusammenfassung rechtlich selbständiger Unternehmen zu einer wirtschaftlichen Einheit.

Zielsetzung des Konzernabschlusses

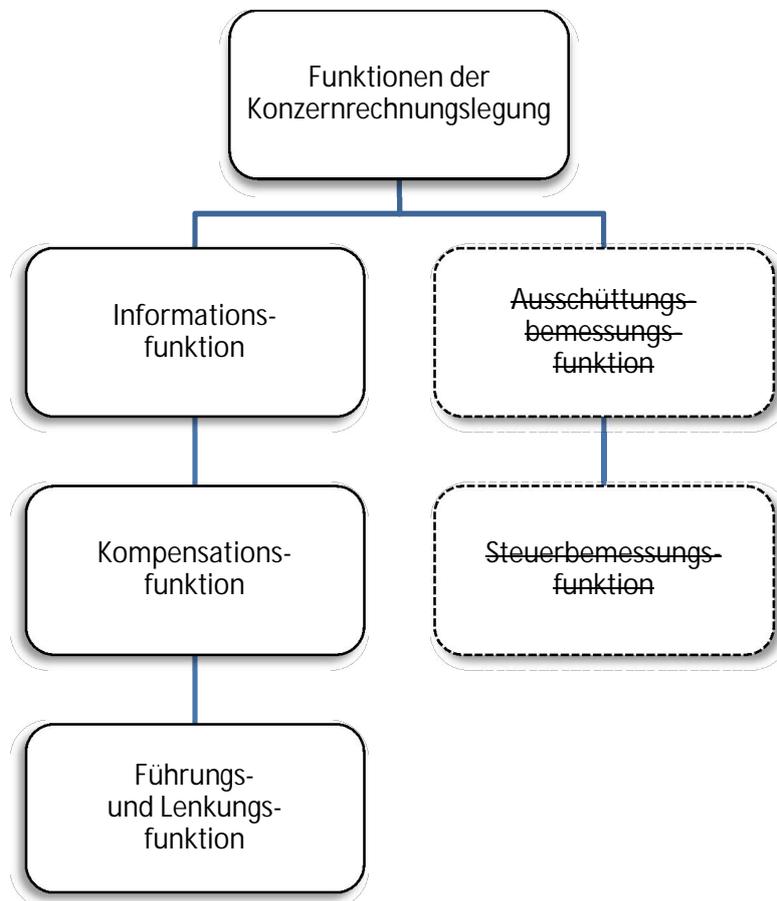
Der Konzernabschluss wird erstellt, um die tatsächliche Vermögens-, Erfolgs- und Finanzlage des Konzerns darzustellen.

→ Hierzu müssen konzerninterne Leistungen korrigiert werden.

Der Konzernabschluss hat immer eine Informationsfunktion zu erfüllen.

Der Konzernabschluss hat weder die Ausschüttungs- noch die Steuerbemessungsfunktion zu erfüllen.

(Konzerne sind in Deutschland kein Steuersubjekt!)



Grundsätze der Konzernrechnungslegung

- Grundsatz der Konzerneinheit (Einheitstheorie):
Der Jahresabschluss des Konzerns ist so aufzustellen, als ob der Konzern als rechtliche Einheit Gegenstand der Rechnungslegung wäre. Die Konzernunternehmen werden dabei wie Abteilungen eines einzigen Unternehmens behandelt.
-> § 297 (3) HGB
- Grundsatz einheitlicher Bewertung im Konzernabschluss:
Es ist so zu bewerten, als ob der Konzern nicht nur wirtschaftlich, sondern auch rechtlich eine Einheit bilden würde.
- Grundsatz der Vollständigkeit
-> §§ 298 (1) HGB
- Grundsatz der Stetigkeit
-> § 297 (3) S. 2 HGB: Stetigkeit der Konsolidierungsmethoden
-> § 298 (1) HGB: Bewertungs- und Gliederungsstetigkeit
- Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit
-> § 297 (2) S. 1 HGB
- Grundsatz der Einheitlichkeit des Bilanzstichtags
-> § 299 HGB mit den dort aufgeführten Ausnahmen
- Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und der Wesentlichkeit
Kosten der Informationsgewinnung sollen in angemessenem Verhältnis zum Informationsnutzen stehen.
-> z.B. §§ 293, 296, 298 (2) und (3) HGB

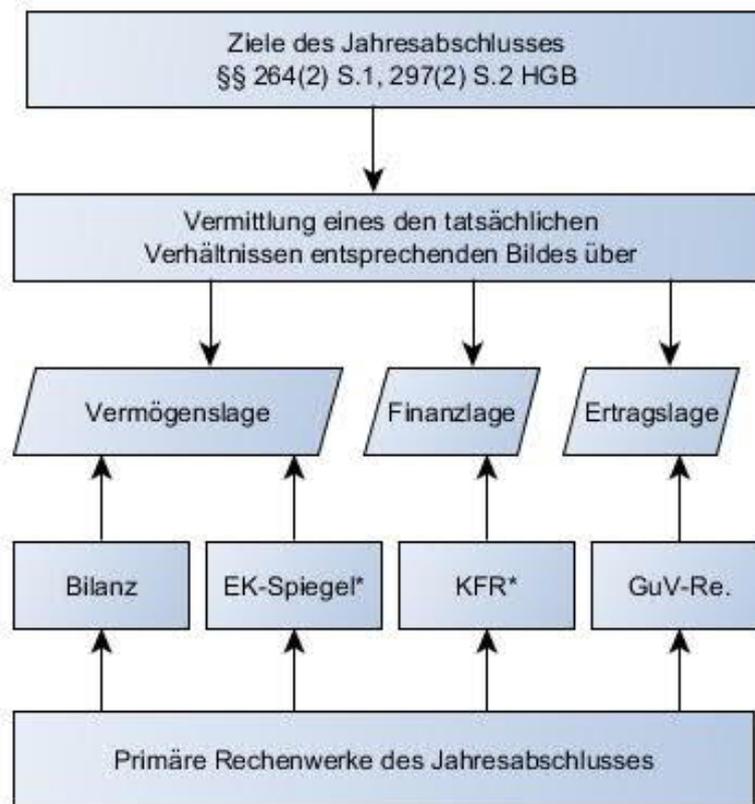
Die wichtigsten Regelungen der Konzernrechnungslegung nach Handelsrecht und IFRS:

Schritte der Konzernrechnungslegung	Regelungen nach Handelsrecht	Regelungen nach IFRS
Anwendungsbereich <ul style="list-style-type: none"> • Aufstellungspflicht • Befreiung von Aufstellungspflicht 	§ 290 HGB, §§ 11 ff. PubLG § 290 (5) i.V.m. § 296 HGB, §§ 291 – 293 HGB	IAS 27.9 IAS 27.10
Konsolidierungskreis <ul style="list-style-type: none"> • Weltabschlussprinzip • Einbeziehungsverbote • Einziehungswahlrechte 	§ 294 HGB, § 213 PubLG Keine § 296 HGB	IAS 27.12 keine Keine explizite Regelungen
Bestandteile und Form <ul style="list-style-type: none"> • Abschlussbestandteile • Anzuwendende Vorschriften und Erleichterungen • Stichtag des Konzernabschlusses 	§ 297 (1) HGB § 298 HGB § 299 HGB	IAS 1.10 Grds. keine Differenzierung zwischen Einzel- und Konzernabschluss. IAS 27.22
Konzerneinheitliche Bilanzierung und Bewertung	§ 308 HGB	IAS 27.24
Währungsumrechnung	§ 308a HGB	IAS 21
Kapitalkonsolidierung <ul style="list-style-type: none"> • Erwerbsmethode 	§ 301 HGB	IFRS 3.4
Schuldenkonsolidierung, Zwischenergebniseliminierung sowie Aufwands- und Ertragseliminierung	§§ 303 bis 305 HGB	IAS 27.20
Latente Steuern	§ 306 HGB	IAS 12
Einbeziehung von Gemeinschaftsunternehmen	§ 310 HGB	IAS 31
Assoziierte Unternehmen	§ 311 f. HGB	IAS 28
Weitere Abschlussbestandteile <ul style="list-style-type: none"> • Kapitalflussrechnung • Segmentberichterstattung • Eigenkapitalveränderungsrechnung • Ergebnis je Aktie 	§ 297 HGB, DRS 2 § 297 HGB, DRS 3 § 297 HGB, DRS 7 Keine Regelungen. Ggf. Darstellung nach DVFA/SG	IAS 7 IFRS 8 IAS 1.106 IAS 33

Küting, K., Weber, C.-P.: Der Konzernabschluss. Stuttgart 2010, S. 113 f.

Bestandteile der Konzernrechnungslegung sind gem. § 290 (1) S. 1 HGB

- Konzernabschluss und
- Konzernlagebericht.



* Eigenkapitalpiegel und KFR (Kapitalflussrechnung) sind Pflichtbestandteile des Jahresabschlusses

a) von kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaften gem. § 264 (1) S. 2 HGB

b) von Konzernen gem. § 297 (1) HGB, § 13 (2) PubiG.

Der Jahresabschluss kann in beiden Fällen um eine Segmentberichterstattung erweitert werden.

Personenhandelsgesellschaften oder Einzelkaufleute brauchen gem. § 13 (3) S. 2 PubiG

Eigenkapitalpiegel und Kapitalflussrechnung nicht aufzustellen, wenn sie nicht kapitalmarktorientiert im Sinne § 264 d HGB sind.

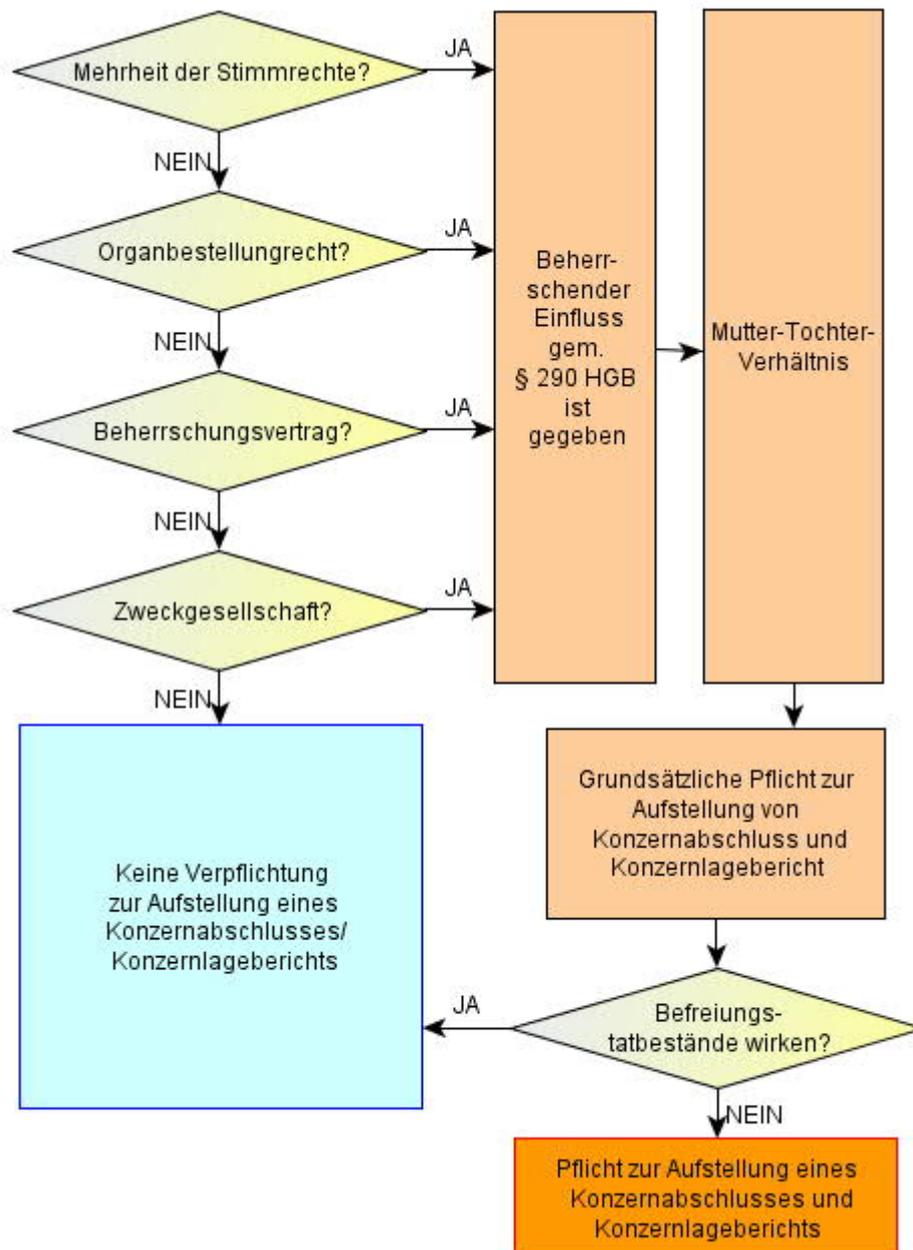
Vor Durchführung der eigentlichen Konsolidierungsmaßnahmen sind eine Reihe vorbereitender Arbeiten erforderlich:

Nach: Küting, K. , Der Konzernabschluss, Stuttgart 2011. S. 86.



Aufstellungspflicht

Für Kapitalgesellschaften mit Sitz im Inland ergibt sich die grundsätzliche Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts aus § 290 (1), (2) HGB. Entscheidendes Kriterium ist die Möglichkeit eines Unternehmens, auf ein anderes Unternehmen beherrschenden Einfluss auszuüben, dessen wirtschaftliches Potential also zu kontrollieren („Control“-Konzept).



Durch § 11 Abs. 6 Nr. 1 Publizitätsgesetz gelten die handelsrechtlichen Regelungen bezüglich der Aufstellungspflicht auch für Nicht-Kapitalgesellschaften, sofern deren Bilanzsumme, Umsatzerlöse und Arbeitnehmerzahl die in § 11 Abs. 1 PubLG aufgeführten Größen übersteigen.

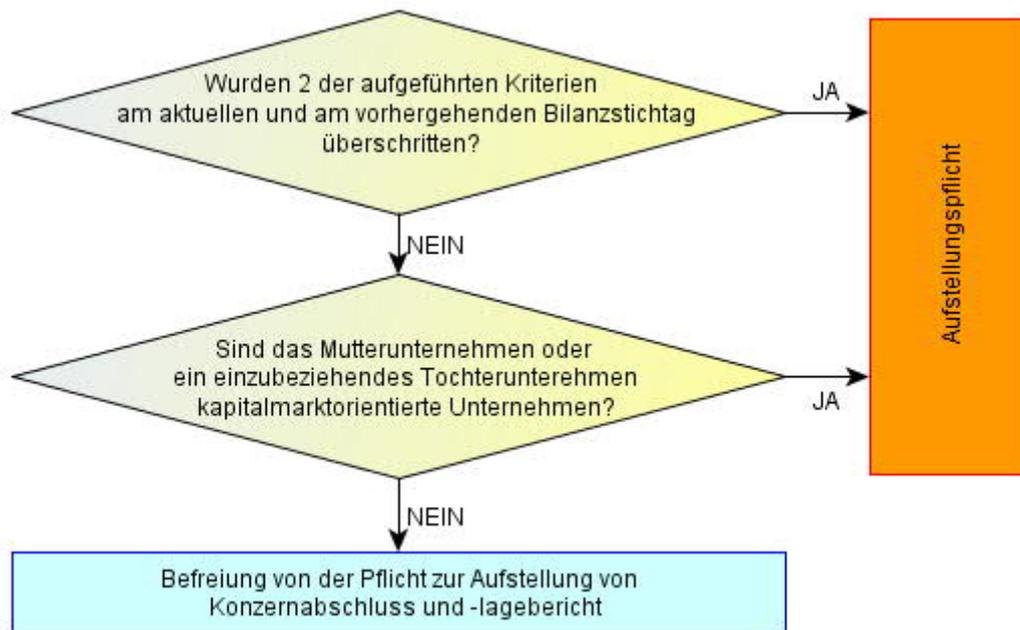
Von der grundsätzlichen Pflicht der Mutterunternehmen zur Aufstellung des Konzernabschlusses gibt es Ausnahmen (Befreiungstatbestände, definiert in den §§291, 292, 293, 290 (5) HGB).

Ein Mutterunternehmen ist von der Aufstellungspflicht befreit,

- a) wenn bestimmte Größenordnungen nicht überschritten werden (§ 293 HGB),
- b) wenn es nur Tochterunternehmen hat, die nicht in den Konzernabschluss einbezogen werden müssen (§ 290 (5) i.V.m. § 296 HGB),
- c) wenn es selbst Tochterunternehmen ist und seine Mutter einen Konzernabschluss mit befreiender Wirkung erstellt (§§ 291, 292 HGB),

a) Größenabhängige Befreiungen für Kapitalgesellschaften

Größenkriterien gem. § 293 (1) HGB	Bruttomethode (Summenabschluss)	Nettomethode (Konzernabschluss)
Bilanzsumme gem. § 267 (4a) HGB nicht über ...	24.000.000 €	20.000.000 €
Umsatzerlöse in den 12 Monaten vor Abschlussstichtag des Konzerns nicht über ...	48.000.000 €	40.000.000 €
Durchschnittliche Anzahl Arbeitnehmer in den 12 Monaten vor Abschlussstichtag nicht mehr als ...	250	250

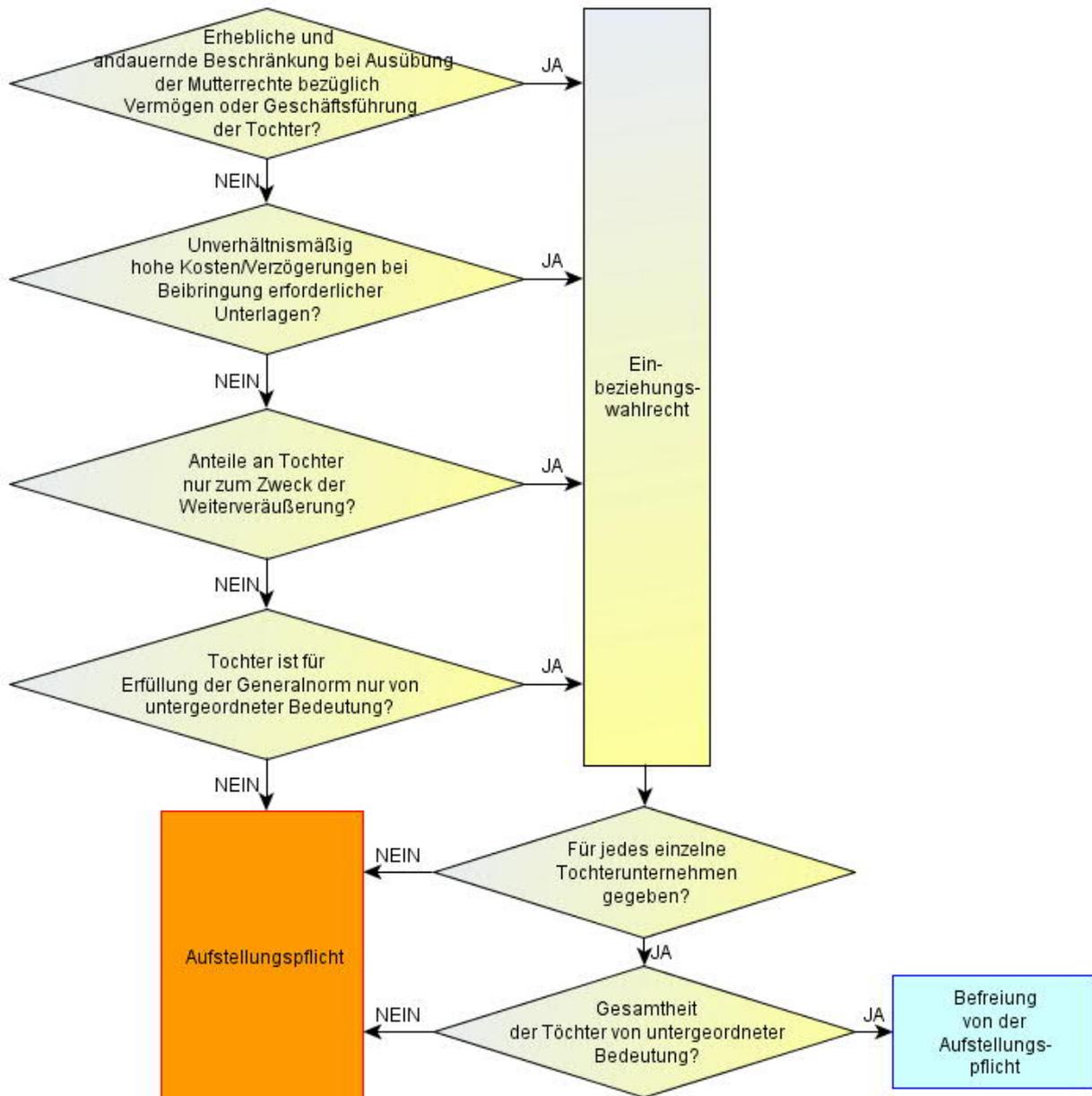


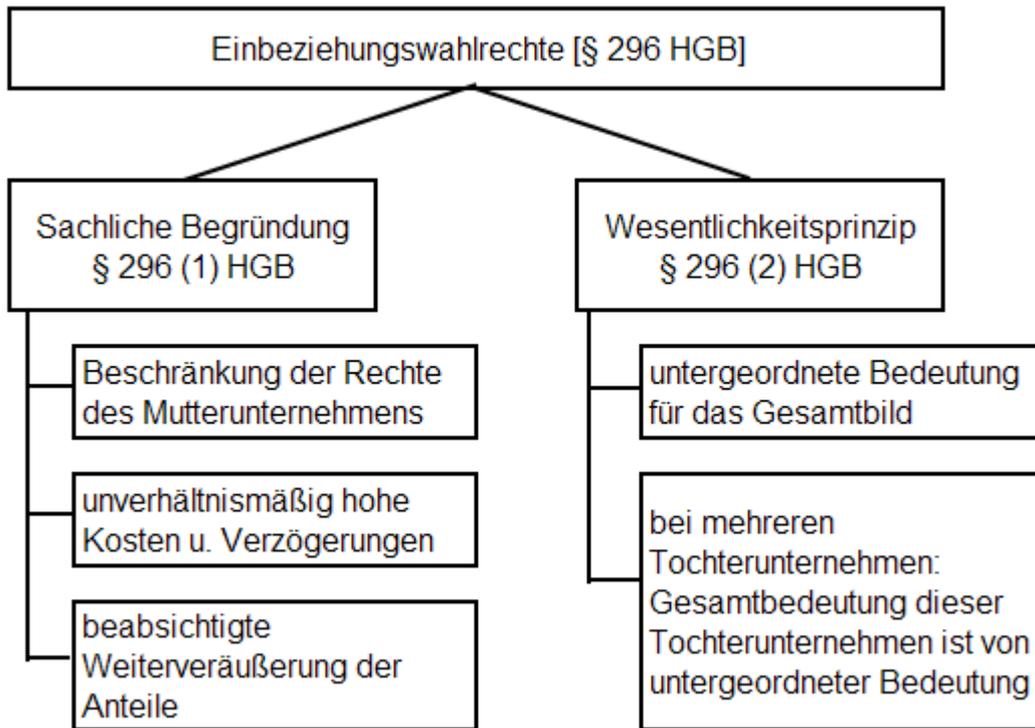
Unabhängig von der Rechtsform ist ein Konzernabschluss aufzustellen, wenn die in § 11 PubiG genannten Größenmerkmale überschritten werden.

b) Befreiung durch das Fehlen einzubeziehender Tochterunternehmen

Mutterunternehmen haben gem. § 296 HGB in bestimmten Fällen das Wahlrecht, Tochterunternehmen in den Konzernabschluss einzubeziehen oder auf die Einbeziehung zu verzichten.

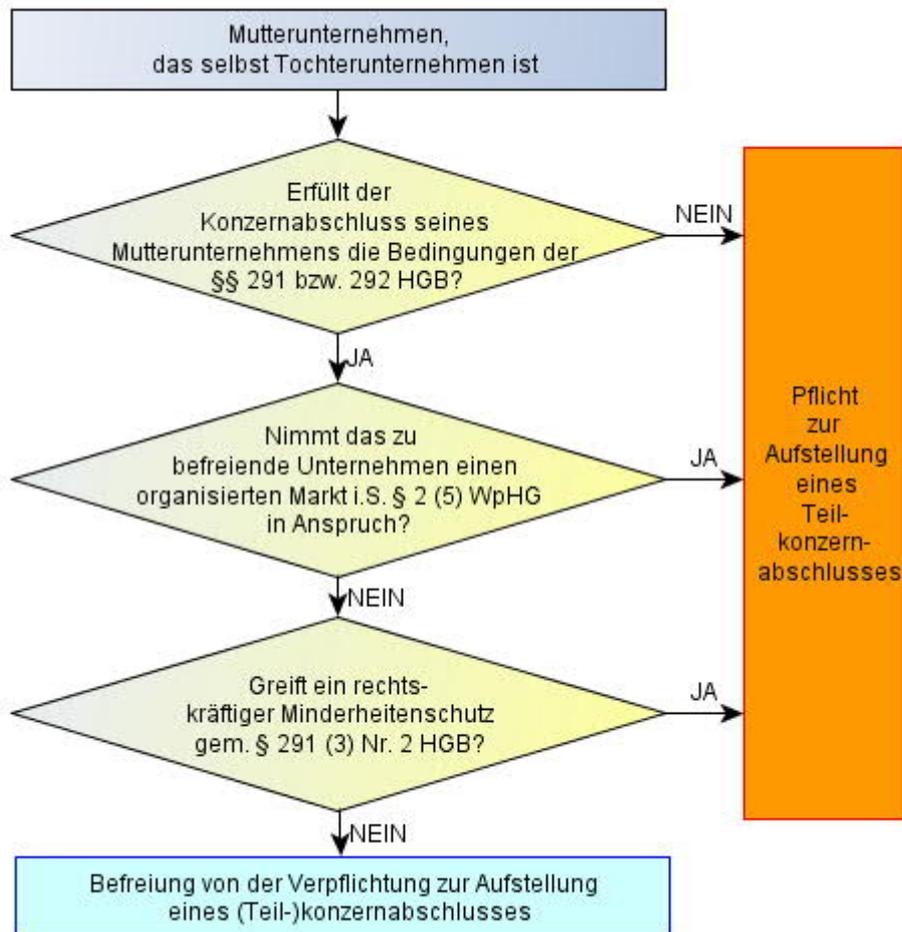
Dies stellt eine Ausnahme vom Vollständigkeitsgrundsatz der Konzernrechnungslegung dar (grundsätzlich sind das Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen in den Konzernabschluss einzubeziehen).





c) Befreiung durch den Konzernabschluss einer übergeordneten Mutter

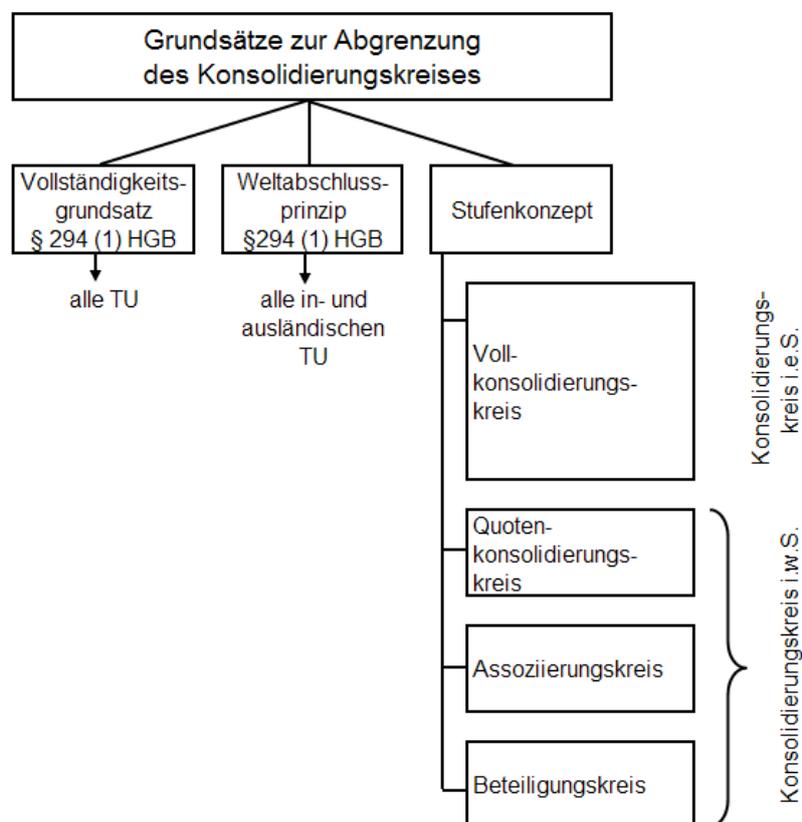
Würden die Kriterien des § 290 HGB uneingeschränkt angewandt, würden sie in einem tief gegliederten Unternehmensverbund dazu führen, dass auf jeder Stufe ein Teilkonzernabschluss aufgestellt werden müsste („Tannenbaumprinzip“). Mit den §§ 291 und 292 HGB wurde die Möglichkeit befreiender Konzernabschlüsse auf höherer Konzernebene geschaffen.

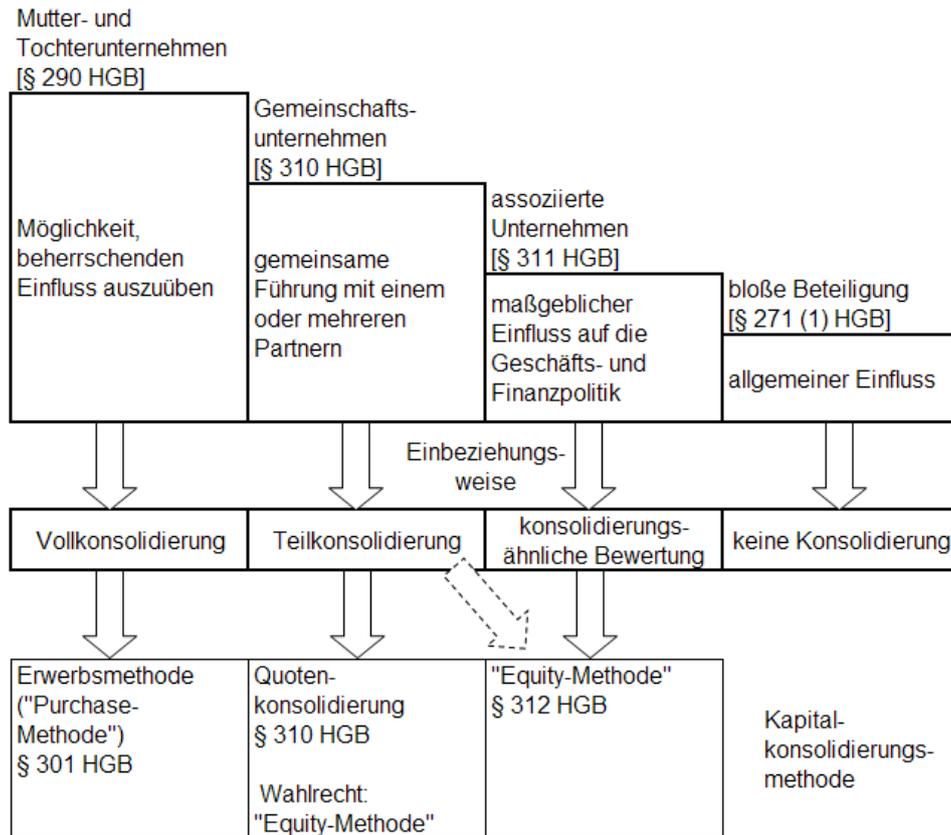


Was ist wie in den Konzernabschluss einzubeziehen? (Konsolidierungskreis)

Das Vorliegen einer Mutter-Tochter-Beziehung (Möglichkeit, einen beherrschenden Einfluss auf ein anderes Unternehmen auszuüben) begründet die grundsätzliche Pflicht zur Aufstellung von Konzernabschluss und –lagebericht. In einen solchen Konzernabschluss sind grundsätzlich einzubeziehen:

- das Mutterunternehmen und seine
- Tochterunternehmen, aber auch (auf spezifische Weise)
- Gemeinschaftsunternehmen und
- assoziierte Unternehmen. Auch sind bloße
- Beteiligungen, die nicht die Qualität eines Gemeinschafts- oder assoziierten Unternehmens erreichen, zu berücksichtigen.





Abgrenzung des Konsolidierungskreises
Stufenkonzeption des HGB

Intensität der Beziehung	Stellung der beteiligten Unternehmen	Einbeziehungsweise	Kapitalkonsolidierungsmethode
Beherrschender Einfluß	Mutter-Tochter-Verhältnis	Vollkonsolidierung	Erwerbsmethode ("Purchase-Methode") § 301 HGB
Gemeinschaftl. Leitung m. anderen Unternehmen [§ 310 HGB]	Gemeinschaftsunternehmen	Teilkonsolidierung	Quotenkonsolidierung § 310 HGB Wahlrecht: "Equity-Methode"
Maßgeblicher Einfluß [§ 311 HGB]	assoziierte Unternehmen	konsolidierungsähnliche Bewertung	"Equity-Methode" § 311 HGB
Herstellung einer dauernden (wirtschaftlichen) Verbindung [§ 271 (1) HGB]	Beteiligung	keine Konsolidierung, Ausweis der Beteiligung wie in HB II	

Grad der Einflußnahme nimmt ab

Coenberg, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, Landsberg 2009, S. 654.

2.1 Ansatzvorschriften (Aktivierung und Passivierung)

Grundlage: § 300 HGB

In die Konzernbilanz sind sämtliche

- Vermögensgegenstände
- Schulden,
- Rechnungsabgrenzungsposten,
- Bilanzierungshilfen und
- Sonderposten

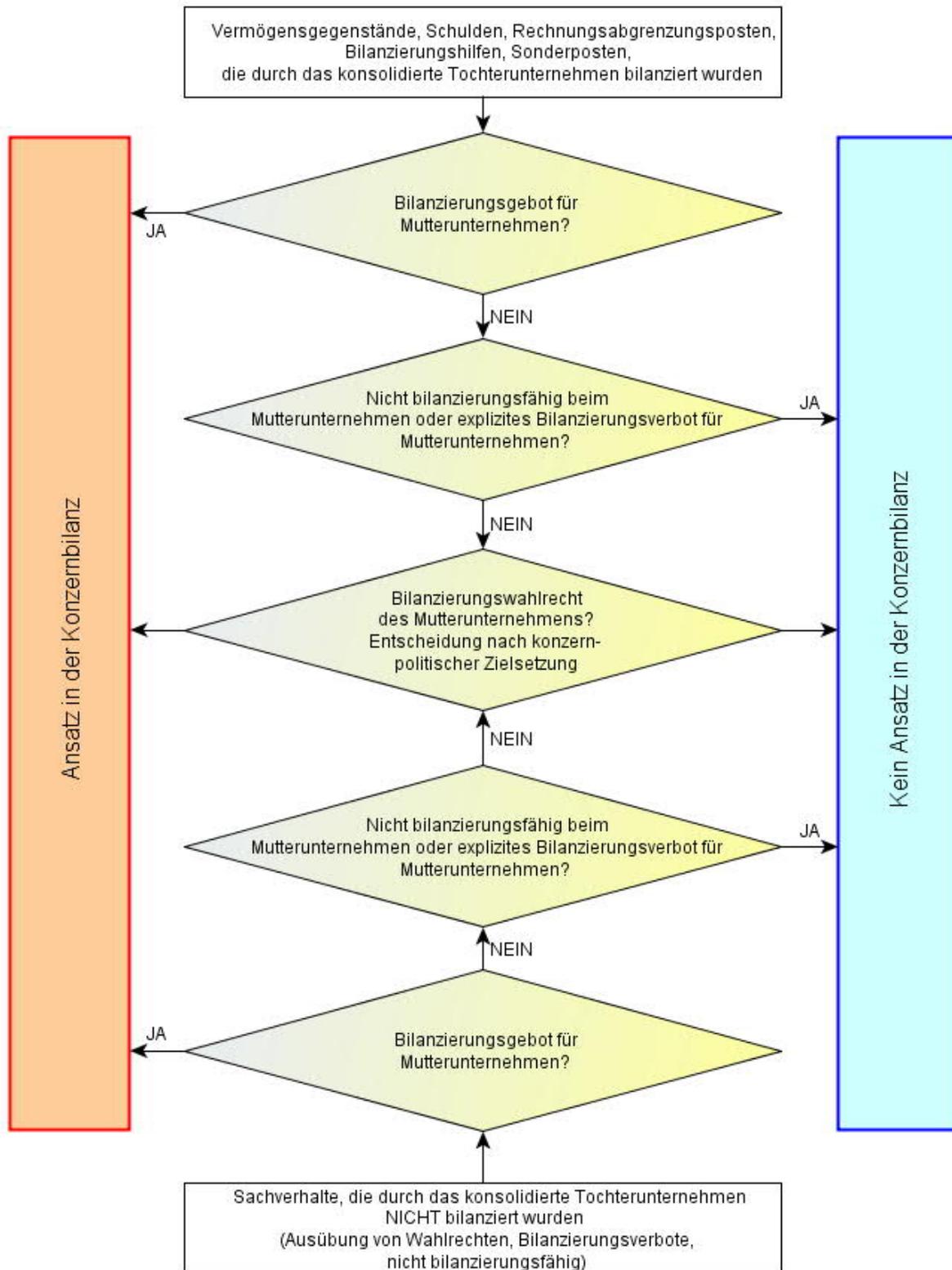
aufzunehmen, die auch die konsolidierten Tochterunternehmen bilanziert haben, sofern

- hierfür nach dem Recht der Muttergesellschaft kein Bilanzierungsverbot besteht und
- hierfür nach dem Recht der Muttergesellschaft ein Bilanzierungsgebot besteht.

Nach dem Recht der Muttergesellschaft bestehende Bilanzierungswahlrechte können bei Aufstellung des Konzernabschlusses ausgeübt werden, unabhängig davon, wie die Tochtergesellschaften bilanziert haben.

→ Es ist also vor Aufstellung der Konzernbilanz zu prüfen:

- a) Wurden in der Bilanz des Tochterunternehmens Sachverhalte aufgenommen, die nach dem Recht des Mutterunternehmens nicht bilanzierungsfähig sind oder bei denen nach dem Recht des Mutterunternehmens ein Bilanzierungsverbot besteht?
Diese dürfen in der Konzernbilanz nicht aktiviert/passiviert werden.
- b) Wurden in der Bilanz des Tochterunternehmens Sachverhalte aufgenommen oder nicht aufgenommen, bei denen nach dem Recht der Muttergesellschaft ein Bilanzierungswahlrecht besteht?
In diesem Falle darf entsprechend konzernpolitischen Interessen über die Aktivierung oder Passivierung entschieden werden.
- c) Wurden in der Bilanz des Tochterunternehmens aufgrund von Verboten oder in Ausübung von Wahlrechten Sachverhalte nicht berücksichtigt, die nach dem Recht des Mutterunternehmens bilanzierungspflichtig sind?
Diese müssen in der Konzernbilanz aktiviert bzw. passiviert werden.



2.2 Bewertungsvorschriften (Bilanzierung der Höhe nach)

Grundlage: § 308 HGB

Die Bewertung der in den Konzernabschluss aufgenommenen Aktiva und Passiva erfolgt nach dem für das Mutterunternehmen geltenden Bilanzrecht.

Das Mutterunternehmen kann dabei auch von den in seiner Einzelbilanz angewandten Bewertungsmethoden abweichen, muss dieses jedoch im Konzernanhang angeben und begründen.

Die in den Einzelbilanzen der Tochterunternehmen angewandten Bewertungsmethoden sind nicht zu berücksichtigen. Bei Abweichung sind Neubewertungen vorzunehmen.

Eine deutsche Kapital-/Muttergesellschaft, die gemäß HGB bilanziert, nimmt also die Bewertung im Konzernabschluss gemäß §§ 252 – 256 und 279 – 283 HGB vor.

Ausgangspunkt für die Vornahme von Abschlusskorrekturen, die bei der Zusammenführung der Einzelabschlüsse zu einem Konzernabschluss notwendig werden, ist eine Handelsbilanz des einzelnen Konzernunternehmens, bei der bereits Ansätze und Bewertungen nach den Normen des Konzernabschlusses vorgenommen werden.

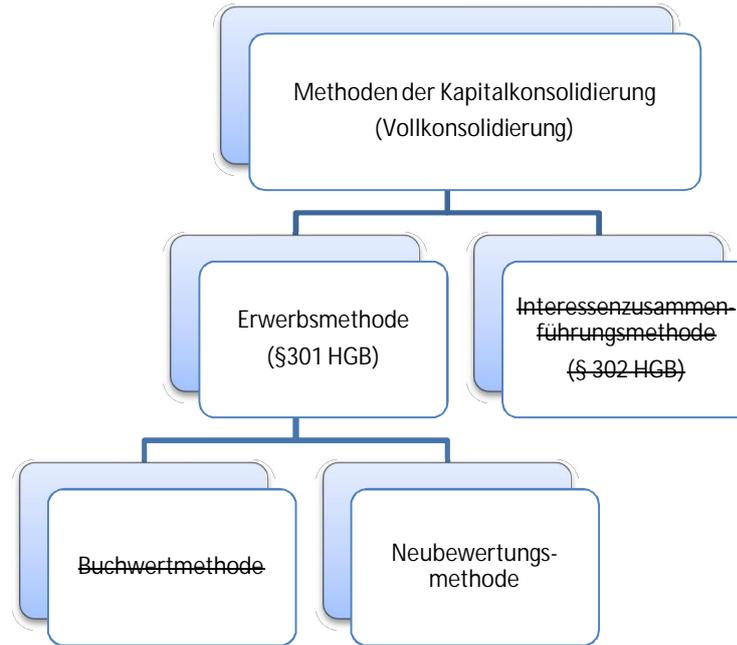
Dieser intern abgeleitete korrigierte Jahresabschluss wird „Handelsbilanz II“ genannt. Der ursprüngliche Jahresabschluss des Konzernunternehmens wird in diesem Zusammenhang als „Handelsbilanz I“ bezeichnet.

Die Korrekturen in der Handelsbilanz II gegenüber der Handelsbilanz I resultieren aus

Bilanzansatzunterschieden nach § 300 HGB,
Bewertungsunterschieden nach § 308 HGB,
Währungsumrechnungen (§308a HGB),
Gliederungsunterschieden (§ 298 (1) HGB in Verbindung mit § 266 HGB).

In der Praxis werden die Bezeichnungen „Handelsbilanz I“ und „Handelsbilanz II“ verwendet. Gemeint sind damit eigentlich umfassend der Jahresabschluss I und der Jahresabschluss II.

Die Änderungen durch das BilMoG wurden durch ~~Streichung~~ gekennzeichnet.



	Erwerbsmethode	Interessenzusammenführungsmethode
Anwendung	Grundsätzlich Pflicht im Rahmen der Vollkonsolidierung	Wahlrecht, falls Anwendungsvoraussetzungen erfüllt sind
Fiktion	Erwerbsfiktion	Fusionsfiktion
Konsolidierungspflichtiges Kapital	Anteiliges EK des TU	Anteiliges gezeichnetes Kapital des TU
Bewertung der VG/Schulden	Übernahme in die Konzernbilanz zu anteiligen bzw. vollen Zeitwerten	Übernahme in die Konzernbilanz zu Buchwerten
Behandlung der Unterschiedsbeträge	§ 301 (3) HGB in Verb. mit § 309 HGB	Vollständige Verrechnung mit den zusammengefassten Rücklagen von MU und TU. Ein Unterschiedsbetrag i.S.v. § 309 HGB entsteht nicht.
Auswirkungen auf den Konzernerfolg	Erfolgswirksam durch Abschreibung stiller Reserven und/oder eines Geschäfts- oder Firmenwerts oder durch Auflösung stiller Lasten und/oder eines passivischen Unterschiedsbetrags	Erfolgsneutral
Erst- und Folgekonsolidierung	Ergebnis der Erstkonsolidierung maßgeblich für die Folgekonsolidierung (Unterscheidung erforderlich wegen Fortführung der aufgedeckten stillen Lasten/Reserven und/oder eines Geschäfts- oder Firmenwerts)	Keine Unterscheidung erforderlich (betreffend Anteil des MU)

Erwerbsmethode (purchase method)

Erwerbsfiktion:

Die Konsolidierung wird so vorgenommen, als ob nicht eine Beteiligung, sondern die durch die Beteiligung repräsentierten Vermögensgegenstände und Schulden des Tochterunternehmens erworben worden wären. Diese werden zu Konzernanschaffungskosten im Zeitpunkt des Erwerbs der Beteiligung bewertet.

Merkmale:

Bei Erstkonsolidierung erfolgsneutrale Zuordnung stiller Reserven/Lasten auf die erworbenen Vermögensgegenstände/Schulden, um die Konzern-Anschaffungskosten zu ermitteln, Ausweise eines Geschäfts- oder Firmenwerts, falls der aktive Unterschiedsbetrag größer ist als die Summe der stillen Reserven/Lasten, Erfolgswirksame Fortschreibung stiller Reserven/Lasten und/oder eines Geschäfts- oder Firmenwerts in den Folgejahren (ergebnismäßige Belastung der Konzern-GuV-Rechnung).

Neubewertungsmethode

Arbeitsschritte bei der Erstkonsolidierung:

Neubewertung des Vermögens des TU (keine Begrenzung der Aufdeckung stiller Reserven/Lasten auf die Anschaffungskosten, d.h. keine Beachtung des Anschaffungskostenprinzips), Aufrechnung von Beteiligungsbuchwert des MU mit dem anteiligen (neubewerteten) Eigenkapital des TU,

Restlicher Unterschiedsbetrag:

wenn aktivisch = Geschäfts- oder Firmenwert,

wenn passivisch = passiver Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung.

Bei Existenz von Minderheiten: Dotierung des Ausgleichspostens für Anteile anderer Gesellschafter.

→ § 303 HGB

Konsequenz der Fiktion der wirtschaftlichen Einheit ist auch, dass der Konzern keine Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber sich selbst haben kann. Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen den in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen sind folglich im Zuge der Konsolidierung zu eliminieren. § 303 (2) HGB räumt für den Fall einer nur untergeordneten Bedeutung ein Wahlrecht ein.

Forderungen und Verbindlichkeiten sind hier nicht im engen bilanztechnischen Sinn auszulegen: Es sind alle innerkonzernlichen Rechtsbeziehungen mit Forderungs- bzw. Verbindlichkeitscharakter auszuschließen.

➔ § 304 HGB

Was sind Konzernanschaffungskosten?

- Anschaffungskosten des Konzernunternehmens, das die Vermögensgegenstände bei Dritten erworben hat
- + ggf. direkt zurechenbare Aufwendungen bei der konzerninternen Weiterveräußerung, z.B. Transport und Montage
- = Konzernanschaffungskosten

Was sind Konzernherstellungskosten?

- Herstellungskosten des herstellenden Konzernunternehmens
- + Herstellungskostenmehrungen
(Das sind solche Vertriebs Einzelkosten des Konzernunternehmens, die auch zwischen verschiedenen Abteilungen eines Unternehmens als Fertigungskosten anfallen würden.)
- Herstellungskostenminderungen
(solche Kosten, die aus Konzernsicht nicht Herstellungskosten wären, z.B. müssen Lizenzkosten an einbezogene Unternehmen nicht aktiviert werden - § 248 (2) S. 1 HGB))
- = Konzernherstellungskosten

Wenn Tochterunternehmen existieren, ist durch das Mutterunternehmen grundsätzlich ein Konzernabschluss und -lagebericht aufzustellen. Tochterunternehmen werden grundsätzlich im Wege der Vollkonsolidierung in den Konzernabschluss einbezogen. Darüber hinaus sind jedoch auch Gemeinschaftsunternehmen sowie assoziierte Unternehmen zu berücksichtigen (siehe Hinweise zum Konsolidierungskreis). Für deren Einbeziehung gelten besondere Regeln (§§ 310 – 312 HGB).

Für Gemeinschaftsunternehmen sieht § 310 HGB als Wahlrecht die Quotenkonsolidierung vor. Alternativ ist der Einbezug als assoziiertes Unternehmens mittels Equity-Methode (§ 311 HGB) möglich.

Quotenkonsolidierung

Die Jahresabschlussposten des Beteiligungsunternehmens werden nicht in voller Höhe, sondern nur entsprechend dem Konzernanteil in die Konzernbilanz übernommen. Es entfällt der Ausweis der auf andere Anteilseigner entfallenden Anteile an Vermögensgegenständen und Schulden sowie der ihnen zuzurechnenden Anteile an dessen Kapital und Ertrag.

Equity-Methode

Anwendungsbereich:

- Assoziierte Unternehmen [§ 311 (1) HGB]
- Gemeinschaftsunternehmen, die nicht nach der Quotenkonsolidierung in den Konzernabschluss einbezogen werden [§ 310 HGB]
- Tochterunternehmen nach § 296 HGB, falls die Voraussetzungen des § 311 HGB erfüllt sind.

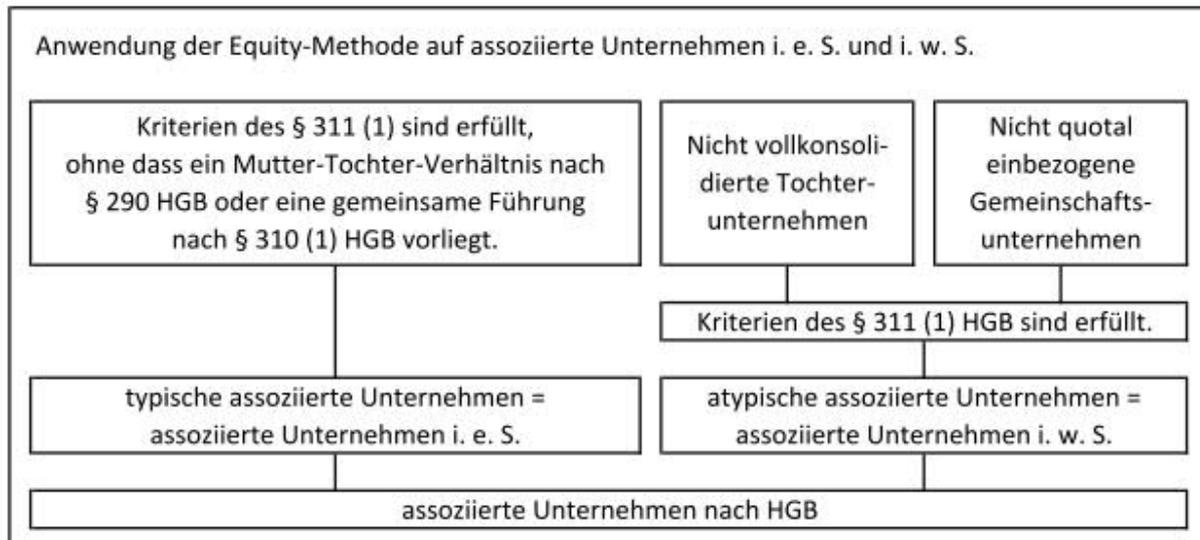
Die Equity-Methode ist nur im Konzernabschluss, nicht im Einzelabschluss zulässig.

Zielsetzung:

- Zutreffende Darstellung der Vermögenslage des Konzerns, indem Gewinnthesaurierungen beim assoziierten Unternehmen im Beteiligungsbuchwert reflektiert werden (Durchbrechung des Anschaffungskostenprinzips).
- Zutreffende Darstellung der Ertragslage des Konzerns, da Gewinne und Verluste des assoziierten Unternehmens im Konzernabschluss stets phasengleich realisiert werden (Modifikation des Realisationsprinzips).

Merkmale

- Keine Einbeziehung der Vermögensgegenstände/Schulden und Aufwendungen/Erträge des assoziierten Unternehmens in den Konzernabschluss. Lediglich der Beteiligungsbuchwert und das Beteiligungsergebnis des assoziierten Unternehmens werden in der Konzernbilanz/Konzern-GuV ausgewiesen.
- Durchbrechung des Anschaffungskosten- und Modifikation des Realisationsprinzips (§ 298 (1) i.V.m. §§ 253 (1), 252 (1) Nr. 4 HGB) infolge der jährlichen anteiligen Fortschreibung des Beteiligungsbuchwerts um die Jahresergebnisse des assoziierten Unternehmens. Ein anteiliger Jahresüberschuss erhöht, ein anteiliger Jahresfehlbetrag vermindert den Beteiligungsbuchwert am assoziierten Unternehmen stets in dem Jahr, in dem das Ergebnis von dem assoziierten Unternehmen erzielt wird.
- Der Beteiligungsbuchwert tendiert zum anteiligen Eigenkapital des assoziierten Unternehmens.



Nach: Küting, K., Der Konzernabschluss, Stuttgart 2010, S. 179.

Tochterunternehmen, die aufgrund der Einbeziehungswahlrechte (§ 269 HGB) nicht vollkonsolidiert werden, müssen dennoch im Konzernabschluss berücksichtigt werden. Bei jedem Nichteinbezug des Tochterunternehmens durch Vollkonsolidierung ist zu prüfen, ob das Mutterunternehmen einen maßgeblichen Einfluss ausübt. Ist dies der Fall, so ist das Tochterunternehmen mit der Equity-Methode im Konzernabschluss zu bewerten. Ist dies nicht der Fall, so ist das Tochterunternehmen wie eine Beteiligung mit den Anschaffungskosten zu bewerten.

Analog ist bei Gemeinschaftsunternehmen vorzugehen, die in Ausübung des Wahlrechts gem. § 310 HGB nicht durch anteilmäßige Konsolidierung in den Konzernabschluss einbezogen werden.

Zusammenfassung zur Art der Einbeziehung in den Konzernabschluss

<p>Verbundene Unternehmen „beherrschender Einfluss“</p> <p>Verbundene Unternehmen sind solche Unternehmen, die nach § 271 (2) HGB als Mutter- und Tochterunternehmen in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens nach den Vorschriften über die Vollkonsolidierung einzubeziehen sind.</p>	<p>Vollkonsolidierung Umfasst sämtliche Aktiva und Passiva; Verrechnung des Beteiligungsbuchwertes in der Bilanz des Mutterunternehmens mit dem anteiligen Eigenkapital der Tochter; ggf. Ausweis des Anteils anderer Gesellschafter.</p>
<p>Gemeinschaftsunternehmen „gemeinsame Führung“</p> <p>Gemeinschaftsunternehmen werden i.d.R. den Vermutungstatbestand des assoziierten Unternehmens erfüllen, da die Anteile des Stammunternehmens im Allgemeinen 20% überschreiten. Gemeinschaftsunternehmen dürften daher in der Mehrzahl der Fälle gleichzeitig auch assoziierte Unternehmen sein. Wenn allerdings z.B. 10 Stammunternehmen gemeinsam ein Gemeinschaftsunternehmen führen, an dem sie jeweils nur 10% der Anteile halten, kommt eine Equity-Bewertung nicht in Frage.</p>	<p>Quotenkonsolidierung Aktiva und Passiva gehen nur nach Maßgabe der Beteiligungsquote in die Konzernbilanz ein; (wahlweise auch Bewertung nach Equity-Methode möglich)</p>
<p>Assoziierte Unternehmen „maßgeblicher Einfluss“ und Beteiligung i.S. § 271 (1) HGB (20% des <u>Nennkapitals</u>) durch ein in den Konzernabschluss einbezogenes Unternehmen</p> <p>Assoziierte Unternehmen sind solche, die unter dem <u>maßgeblichen</u> Einfluss eines an ihnen beteiligten Konzernunternehmens stehen.</p> <p>Ein maßgeblicher Einfluss ist nach § 311 (1) S. 2 HGB zu vermuten, wenn der <u>Stimmrechtsanteil</u> mindestens 20% und nicht mehr als 50% der beträgt. Entscheidend ist aber, dass tatsächlich ein maßgeblicher Einfluss ausgeübt wird.</p>	<p>Equity-Bewertung Ausweis als gesonderter Posten im Finanzanlagevermögen; Bewertung nach der Equity-Methode.</p>
<p>Sonstige Beteiligungen Anteile < 20 % des Kapitals und bei größeren Anteilen, wenn die Assoziierungsvermutung widerlegt wird</p>	<p>Keine Konsolidierung Üblicher Ausweis als „Wertpapiere des Anlagevermögens“ oder „Beteiligung“; Bewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten</p>