



TAXACADEMY



Rechtsstand 2023

## Paket: Bilanzierung

### Konzernabschluss und Konsolidierung

Skript zum Online-Training

# Inhalt

<b>1 Konzern und Konzernabschluss</b> .....	<b>1</b>
1.1 Definition Konzern, Ziele und Aufgaben des Konzernabschlusses .....	1
1.1.1 Definition Konzern .....	1
1.1.2 Ziel des Konzernabschlusses .....	1
1.1.3 Aufgaben und Bestandteile des Konzernabschlusses .....	2
1.2 Aufstellungs- bzw. Konzernrechnungslegungspflicht.....	2
1.2.1 Befreiung von der Konzernrechnungslegungspflicht .....	5
1.2.1.1 Befreiender Konzernabschluss .....	5
1.2.1.2 Größenabhängige Befreiung .....	6
1.2.1.3 Befreiung mangels einbeziehungspflichtiger Töchter.....	6
1.2.2 Konsolidierungskreis und Konsolidierungsarten .....	7
1.3 Konsolidierungen im Überblick .....	9
1.4 Konsolidierungsdurchführung im Überblick .....	10
1.5 Konsolidierungsvorbereitung .....	11
1.5.1 Einheitlichkeit des Abschlussstichtages .....	11
1.5.2 Einheitlichkeit der Währung .....	11
1.5.3 Einheitlichkeit der Bilanzierung .....	12
1.5.4 Einheitlichkeit der Bewertung .....	13
1.5.5 Einheitlichkeit des Ausweises.....	14
1.6 Vollkonsolidierung .....	14
1.6.1 Latente Steuern.....	14
1.6.2 Kapitalkonsolidierung .....	15
1.6.2.1 Erstkonsolidierung .....	16
1.6.2.2 Folgekonsolidierung .....	20
1.6.3 Schuldenkonsolidierung .....	20
1.6.3.1 Erfolgsneutrale Schuldenkonsolidierung .....	22
1.6.3.2 Erfolgswirksame Schuldenkonsolidierung .....	22
1.6.4 Zwischenergebniseliminierung .....	23
1.6.5 Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	24
1.7 Quotenkonsolidierung .....	26
1.8 Equity-Methode.....	27
1.9 Bestandteile des Konzernabschlusses.....	28

1.9.1	Konzernbilanz.....	28
1.9.2	Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung .....	29
1.9.3	(Konzern-)Kapitalflussrechnung .....	29
1.9.4	(Konzern-)Eigenkapitalspiegel .....	29
1.9.5	(Konzern-)Segmentberichterstattung .....	29
1.9.6	Konzernanhang .....	29
1.9.7	Konzernlagebericht .....	30

# 1 Konzern und Konzernabschluss

## 1.1 Definition Konzern, Ziele und Aufgaben des Konzernabschlusses

### 1.1.1 Definition Konzern

- 1 Ein Konzern entsteht, wenn mehrere rechtlich selbständige Unternehmen unter der Leitung eines Mutterunternehmens eine **wirtschaftliche Einheit** bilden. **Konzern**

**Beispiel:** Die Süßwaren AG gründet eine 100%-ige Tochtergesellschaft, die Schokoladen GmbH, und kauft darüber hinaus 80 % der Anteile an der Keks GmbH. Die drei Unternehmen bilden einen Konzern, der aus dem **Mutterunternehmen** (kurz: **MU**) Süßwaren AG und den beiden **Tochterunternehmen** (kurz: **TU**) Schokoladen GmbH und Keks GmbH besteht. Die Süßwaren AG muss (sofern keine Befreiungstatbestände vorliegen) als Mutterunternehmen einen **Konzernabschluss** aufstellen, der die wirtschaftliche Einheit abbildet. Grundlage für den Konzernabschluss sind die Jahresabschlüsse, die die drei Kapitalgesellschaften nach § 264 Abs. 1 S. 1 HGB i.V.m. § 242 HGB aufstellen müssen.



- 2 Der Konzern ist ein **abstraktes Gebilde**; er hat – im Gegensatz zum Mutterunternehmen – keine eigenständige Rechtspersönlichkeit, keine Anteilseigner und auch keine Organe (Geschäftsführung, Vorstand, Aufsichtsrat, Gesellschafter- oder Hauptversammlung), kann keine Gewinne ausschütten und zahlt auch keine Steuern.

- 3 Der Konzern umfasst im Grundsatz alle Tochterunternehmen, d.h. kleine und große, inländische und ausländische, Kapital- und Personengesellschaften (sog. **Weltabschlussprinzip**, vgl. § 294 Abs. 1 HGB). Große, börsennotierte Konzerne umfassen oft hunderte von Gesellschaften. **Weltabschlussprinzip**

- 4 Wenn in den Wirtschafts- oder Börsennachrichten über die großen Firmen berichtet wird (Umsätze, Gewinne etc.), ist nahezu immer der jeweilige Konzern gemeint und der Konzernabschluss bildet die Grundlage für die berichteten Daten.

### 1.1.2 Ziel des Konzernabschlusses

#### ► Lesen Sie bitte § 297 Abs. 3 S. 1 HGB

- 5 Im Konzernabschluss ist die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der einbezogenen Unternehmen so darzustellen, als ob sie ein einziges Unternehmen wären (sog. **Einheitsgrundsatz**); man könnte sagen: als ob die Schokoladen GmbH und die Keks GmbH nicht rechtlich selbständig, sondern Betriebsstätten der Süßwaren AG wären. Dazu müssen die Jahresabschlüsse der drei Gesellschaften zusammengeführt werden. **Zweck des Konzernabschlusses**



- 6 Man könnte hier auf die Idee kommen, alle Jahresabschlüsse der Konzernunternehmen einfach aufzuaddieren (das wäre computerunterstützt auch bei hunderten von Konzernunternehmen problemlos möglich); das wäre aber nicht geeignet, um einen Einblick in die wirtschaftliche Lage des Gesamtkonzerns zu erhalten. Um die Darstellung des Konzerns als Einheit zu gewährleisten, müssen Verbindungen und Transaktionen zwischen den Konzerngesellschaften durch **Konsolidierungsmaßnahmen** (Ver- bzw. Aufrechnungen) bereinigt werden. **Einheitsdarstellung**

**Beispiel:** Die Schokoladen GmbH liefert im Geschäftsjahr Waren für 10 Mio. € an die Süßwaren AG, die sie in ihren Filialen vertreibt und daraus 20 Mio. € Umsatz erzielt. Im Jahresabschluss der Schokoladen GmbH beträgt der Umsatz 10 Mio. € (sofern keine weiteren Umsätze getätigt werden), im Jahresabschluss der Süßwaren AG 20 Mio. €. Würde man die Umsätze einfach zu 30 Mio. € aufaddieren, wäre das aus Sicht des Konzerns als Einheit irreführend: An Kunden (außerhalb des Konzerns) wurden nur Waren für 20 Mio. € verkauft. Deshalb werden 10 Mio. € im Rahmen der Konsolidierung (hier: Ertragskonsolidierung) eliminiert.



### 1.1.3 Aufgaben und Bestandteile des Konzernabschlusses

7 Aufgaben des Konzernabschlusses bzw. der Konzernrechnungslegung sind:

**Aufgaben**

- ▶ **Information:** Der Konzernabschluss hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des „fiktiven Gebildes“ Konzern zu vermitteln (§ 297 Abs. 2 S. 2 HGB).
- ▶ **Rechenschaftslegung:** Wie haben der Vorstand bzw. die Geschäftsführung des Konzernmutterunternehmens mit den anvertrauten Ressourcen (Kapital, Renommee, Mitarbeiter etc.) gewirtschaftet?

8 In Gegenüberstellung zum Einzel- bzw. Jahresabschluss hat der HGB-Konzernabschluss keine Zahlungsbemessungsfunktion, d.h., weder bemessen sich die Ausschüttungen bzw. Dividenden am Konzerngewinn (sondern am Jahresüberschuss bzw. Bilanzgewinn des Mutterunternehmens), noch bemessen sich die Steuern am Konzernergebnis (sondern an den Steuerbilanzgewinnen der einzelnen Konzernunternehmen).

9 Der **Konzernabschluss** umfasst nach § 297 Abs. 1 S. 1 HGB verpflichtend:

**Bestandteile des Konzernabschlusses**

- ▶ Konzernbilanz,
- ▶ Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung,
- ▶ Konzernanhang,
- ▶ Kapitalflussrechnung und
- ▶ Eigenkapitalspiegel.

10 Er kann nach § 297 Abs. 1 S. 2 HGB optional um eine **Segmentberichterstattung** erweitert werden.

**Optionale Erweiterung**

11 Darüber hinaus ist nach § 290 Abs. 1 S. 1 HGB ein **Konzernlagebericht** gemäß §§ 315 – 315d HGB zu erstellen (der aber kein Bestandteil des Konzernabschlusses, sondern ein separates Rechnungslegungsinstrument ist).

## 1.2 Aufstellungs- bzw. Konzernrechnungslegungspflicht

12 Die Aufstellungspflicht für einen Konzernabschluss hängt von der Rechtsform, der Größe und von der Branche (für Kreditinstitute und Versicherungen gelten besondere Vorschriften) ab.

**Aufstellungspflicht**

- ▶ **Lesen Sie bitte § 290 Abs. 1 und 2 HGB**





**TAXACADEMY**

#### **Beratung und Service:**

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: [info@tax-academy.de](mailto:info@tax-academy.de)

Fax: 0761 2160 71 99

[www.tax-academy.de](http://www.tax-academy.de)

#### **Postadresse:**

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

## **Copyright & Haftungsausschluss**

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.