

Vahlens IFRS Praxis

Konzernabschluss nach IFRS

Konsolidierung und Bilanzierung

von

Prof. Dr. Sven Hayn, Dr. Michael Grüne

1. Auflage

Konzernabschluss nach IFRS – Hayn / Grüne

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

Rechnungs-, Prüfungswesen, Bilanzierung – Rechnungswesen – Buchführung und Bilanzierung – Rechnungswesen und Controlling

Verlag Franz Vahlen München 2006

Verlag Franz Vahlen im Internet:

www.vahlen.de

ISBN 978 3 8006 3157 5

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|------|
| Vorwort | V |
| Inhaltsübersicht | VII |
| Abbildungsverzeichnis | XIII |
| Tabellenverzeichnis | XV |
| Abkürzungsverzeichnis | XIX |
| 1 Einleitung | 1 |
| 2 Der Konzernabschluss im Regelwerk der IFRS | 3 |
| 2.1 Konzernrechnungslegungspflicht nach IFRS | 3 |
| 2.1.1 Grundlage der Konzernrechnungslegungspflicht nach IFRS | 3 |
| 2.1.2 Konzernrechnungspflicht nach HGB | 5 |
| 2.1.2.1 Konzept der einheitlichen Leitung | 6 |
| 2.1.2.2 Control-Konzept | 7 |
| 2.1.3 IFRS im (gesonderten) Einzelabschluss | 7 |
| 2.2 Begriffsabgrenzung | 8 |
| 2.2.1 Mutter- und Tochterunternehmen | 8 |
| 2.2.2 Gemeinschaftsunternehmen | 11 |
| 2.2.3 Assoziierte Unternehmen | 13 |
| 2.2.4 Zweckgesellschaften (Special Purpose Entities) | 13 |
| 2.3 Prozess der Konzernabschlusserstellung | 17 |
| 2.4 Konsolidierungskreis | 18 |
| 2.5 Konzerneinheitlicher Abschlussstichtag | 20 |
| 2.6 Konzerneinheitliche Bilanzierung und Bewertung | 21 |
| 2.7 Währungsumrechnung im Konzern | 22 |
| 2.7.1 Grundsätzliches | 22 |
| 2.7.1.1 Bestimmung der funktionalen Währung | 23 |
| 2.7.1.2 Zeitbezugsmethode | 24 |
| 2.7.1.3 Modifizierte Stichtagskursmethode | 28 |
| 2.7.2 Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb | 31 |
| 2.7.3 Auswirkungen von Hyperinflation | 32 |
| 2.8 Befreiung von der Konzernrechnungslegungspflicht | 35 |
| 3 Die Vollkonsolidierung | 37 |
| 3.1 Kapitalkonsolidierung | 37 |
| 3.1.1 Technik der Erstkonsolidierung | 38 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|-----|
| 3.1.2 Die Erwerbsmethode als Grundlage der Kapitalkonsolidierung | 42 |
| 3.1.2.1 Bestimmung des Vorliegens eines Unternehmenserwerbs | 42 |
| 3.1.2.2 Bestimmung des Erwerbszeitpunkts | 44 |
| 3.1.2.3 Identifikation des Erwerbers | 48 |
| 3.1.2.4 Bestimmung der Anschaffungskosten | 49 |
| 3.1.2.5 Durchführung der Kaufpreisallokation | 53 |
| 3.1.2.6 Immaterielle Vermögenswerte | 54 |
| 3.1.2.7 Der Geschäfts- oder Firmenwert | 60 |
| 3.1.2.7.1 Zum Begriff des Geschäfts- oder Firmenwerts | 60 |
| 3.1.2.7.2 Zugangsbewertung des Geschäfts- oder Firmenwertes | 62 |
| 3.1.2.7.3 Folgebewertung des Geschäfts- oder Firmenwertes | 64 |
| 3.1.2.7.4 Beispiel zur Folgebewertung des Geschäfts- oder Firmenwertes | 67 |
| 3.1.2.8 Passivischer Unterschiedsbetrag | 71 |
| 3.1.3 Besonderheiten | 72 |
| 3.1.3.1 Vollkonsolidierung bei Minderheiten | 72 |
| 3.1.3.2 Geschäfts- oder Firmenwert und Minderheiten | 75 |
| 3.1.3.3 Sukzessive Anteilerwerbe | 78 |
| 3.1.3.4 Unternehmenszusammenschlüsse von Unternehmen unter gemeinsamer Beherrschung | 83 |
| 3.1.3.4.1 Bilanzierung im Konzernabschluss des übergeordneten Mutterunternehmens | 85 |
| 3.1.3.4.2 Bilanzierung im Teilkonzernabschluss eines aufnehmenden Tochterunternehmens | 85 |
| 3.1.3.5 Erwerb von Minderheitenanteilen | 86 |
| 3.1.3.6 Umgekehrte Unternehmenserwerbe | 93 |
| 3.2 Schuldenkonsolidierung | 96 |
| 3.2.1 Gegenstand der Schuldenkonsolidierung | 96 |
| 3.2.2 Behandlung von Aufrechnungsdifferenzen | 96 |
| 3.2.2.1 Unechte Aufrechnungsdifferenzen | 97 |
| 3.2.2.2 Echte Aufrechnungsdifferenzen | 98 |
| 3.3 Aufwands- und Ertragseliminierung | 100 |
| 3.3.1 Gegenstand, Umfang und Vorgehensweise der Aufwands- und Ertragseliminierung | 100 |
| 3.3.2 Behandlung von Eliminierungsdifferenzen | 101 |
| 3.4 Zwischenergebniseliminierung | 101 |
| 3.4.1 Die Grundkonzeption der Zwischenergebniseliminierung | 101 |

| | |
|--|------------|
| 3.4.2 Gegenstand und Umfang der Zwischenergebniseliminierung | 102 |
| 3.4.3 Technik der Zwischenergebniseliminierung | 103 |
| 3.4.3.1 Technik der Zwischenergebniseliminierung beim Gesamtkostenverfahren | 103 |
| 3.4.3.2 Technik der Zwischenergebniseliminierung beim Umsatzkostenverfahren | 105 |
| 3.5 Folgekonsolidierung | 106 |
| 3.5.1 Folgekonsolidierung ohne Minderheiten | 106 |
| 3.5.2 Folgekonsolidierung mit Minderheiten | 109 |
| 3.6 Übergangskonsolidierung | 112 |
| 3.6.1 Übergang von der Quotenkonsolidierung auf Vollkonsolidierung | 112 |
| 3.6.2 Übergang von Equity-Bewertung auf Vollkonsolidierung | 113 |
| 3.7 Endkonsolidierung | 113 |
| 3.7.1 Darstellung der Endkonsolidierungsgrundlagen | 113 |
| 3.7.2 Geschäfts- oder Firmenwert und Endkonsolidierung ... | 117 |
| 3.8 Abgrenzung latenter Steuern im Konzernabschluss | 120 |
| 3.8.1 Konzept für die Abgrenzung latenter Steuern nach IFRS | 120 |
| 3.8.2 Entstehung latenter Steuern im Konzernabschluss | 123 |
| 3.8.2.1 Latente Steuern und Kaufpreisallokation | 123 |
| 3.8.2.2 Latente Steuern und sonstige Konsolidierungsmaßnahmen | 126 |
| 3.8.2.3 Latente Steuern und Anteile an Tochterunternehmen, Joint Ventures und assoziierten Unternehmen | 126 |
| 3.9 Anhangangaben | 131 |
| 4 Die Quotenkonsolidierung | 139 |
| 4.1 Anwendungsbereich von IAS 31 | 139 |
| 4.2 Konsolidierungstechnik | 140 |
| 4.2.1 Grundsätzliches | 140 |
| 4.2.2 Beispiele zur Konsolidierungstechnik | 142 |
| 4.2.2.1 Erstkonsolidierung | 142 |
| 4.2.2.2 Transaktionen zwischen Partnerunternehmen und gemeinschaftlich geführtem Unternehmen | 143 |
| 4.2.3 Sacheinlagen in Joint Ventures | 146 |
| 4.3 Anhangangaben | 148 |
| 5 Assoziierte Unternehmen | 151 |
| 5.1 Anwendungsbereich von IAS 28 | 151 |
| 5.2 Bilanzierung nach der Equity-Methode | 153 |
| 5.2.1 Erstmalige Anwendung der Equity-Methode | 154 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|------------|
| 5.2.2 Anwendung der Equity-Methode in Folgejahren | 156 |
| 5.2.3 Anwendung der Equity-Methode bei Verlusten des assoziierten Unternehmens | 158 |
| 5.2.4 Sonstige Merkmale und Maßnahmen der Equity- Methode | 160 |
| 5.2.4.1 Konzerneinheitliche Bilanzierung und Bewer- tung | 160 |
| 5.2.4.2 Abweichender Abschlussstichtag | 160 |
| 5.2.4.3 Erwerbszeitpunkt | 161 |
| 5.2.4.4 Sonstige Konsolidierungsmaßnahmen | 162 |
| 5.2.4.5 Latente Steuern | 165 |
| 5.2.5 Beendigung der Equity-Methode | 166 |
| 5.3 Anhangangaben | 166 |
| 6 Checkliste für konzernrelevante Anhangangaben | 169 |
| 7 Konzernabschluss und erstmalige Anwendung der IFRS | 197 |
| 7.1 Anwendungsbereich von IFRS 1 | 197 |
| 7.2 Wesentliche Regelungen zum Konzernabschluss | 198 |
| 7.2.1 Grundsatz der retrospektiven Anwendung | 198 |
| 7.2.2 Überblick über die Ausnahmen vom Grundsatz der retrospektiven Anwendung | 200 |
| 7.2.3 IFRS 1 und Unternehmenszusammenschlüsse | 201 |
| 7.2.4 IFRS 1 und Währungsumrechnung | 209 |
| 7.2.5 IFRS 1 und Vermögenswerte und Schulden von Toch- terunternehmen, assoziierten Unternehmen und Joint Ventures | 209 |
| 7.2.6 IFRS-Umstellung und bislang nicht konsolidierte Tochterunternehmen | 210 |
| 8 Aktuelle Entwicklungen | 213 |
| 8.1 Hintergrund der im Juni 2005 veröffentlichten Ent- würfe | 213 |
| 8.2 Überblick über die geplanten Neuregelungen | 214 |
| 8.3 Darstellung ausgewählter geplanter Neuregelungen | 217 |
| 8.3.1 Definition von Unternehmenszusammenschlüssen | 217 |
| 8.3.2 Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts erworbener Unternehmen | 218 |
| 8.3.3 Bewertung und Ansatz erworbener Vermögenswerte und Schulden | 220 |
| 8.3.4 Bestimmung des Geschäfts – oder Firmenwertes | 222 |
| 8.3.5 Veräußerung/Erwerb von Minderheitenanteilen | 223 |
| 8.3.6 Kosten von Unternehmenszusammenschlüssen | 224 |
| 8.4 Weitere Änderungen | 225 |

| | | |
|--|---------------------------|-----|
| | <i>Inhaltsverzeichnis</i> | |
| 8.5 Geplante Übergangsvorschriften | | 226 |
| 8.6 Konvergenz IFRS mit US-GAAP | | 227 |
| Literaturverzeichnis | | 229 |
| Stichwortverzeichnis | | 235 |

