

Stephan Glanz

Die Konzernrechnung

Erstellung konsolidierter Abschlüsse
für Schweizer Unternehmen



veb.ch

Schweizerischer Verband der dipl. Experten in Rechnungslegung und Controlling und der Inhaber des eidg. Fachzeugnisses in Finanz- und Rechnungswesen seit 1946

orell füssli

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	5
Vorwort	7
Inhaltsverzeichnis	9
Darstellungsverzeichnis	14
Beispielverzeichnis	15
Einleitung	16
1. Die Rechtsgrundlagen der Konzernrechnung	19
1.1 Die Konzernrechnung <i>de lege lata</i>	19
1.1.1 OR	19
1.1.2 Kapitalmarktrecht	20
1.2 Die Konzernrechnung <i>de lege ferenda</i>	21
2. Der konzeptionelle Rahmen der Konzernrechnung	23
2.1 Die Zwecke der Konzernrechnung	23
2.2 Die Grundsätze der Konzernrechnungslegung	24
2.2.1 GoR	24
2.2.2 Einheitsfiktion des Konzerns	25
2.2.3 Konsolidierungs- und Vereinheitlichungsgrundsätze	26
2.3 Die Bestandteile und Formen der Konzernrechnung	27
2.4 Der Inhalt und die Darstellung der Konzernrechnung	27
2.4.1 Aufbau	28
2.4.2 Mindestgliederung	28
2.4.3 Elemente	29
2.5 Die Erfassung und die Bewertung	30
2.6 Die Rechnungslegungspolitik eines Konzerns	31
2.6.1 So genannte Kern-FER	32
2.7 Der konsolidierte Zwischenabschluss	32
3. Die Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung	33
3.1 Die Anknüpfung der Konzernrechnungspflicht	33
3.1.1 Einheitliche Leitung	33

3.1.2	Rechtsposition zur Ausübung eines beherrschenden Einflusses	34
3.1.3	Zusammenfassung von Gesellschaften	35
3.2	Die Befreiung von der Konzernrechnungspflicht	36
3.2.1	Grössenabhängige Befreiung	36
3.2.2	Befreiung eines Teilkonzerns	38
4.	Die Abgrenzung des Konsolidierungskreises	41
4.1	Die Vollkonsolidierung	41
4.1.1	Prinzipien	41
4.1.2	Ausnahmen	44
4.2	Die ergänzenden Konsolidierungsformen	46
4.2.1	Equity-Methode	47
4.2.2	Quotenkonsolidierung	49
4.3	Spezielle Offenlegung	51
5.	Die Angleichung der Einzelabschlüsse	53
5.1	Prinzipien	53
5.1.1	So genannte Buchwertkonsolidierung	54
5.2	Die Anpassung der Einzelabschlüsse an die Rechnungslegungspolitik eines Konzerns	55
5.2.1	Überleitungsrechnung	55
5.2.2	Einheitliche Erfassung und Bewertung	58
5.2.3	Einheitliche Abschluss-Inhalte	58
5.2.4	Einheitliche Abschlussperiode	59
5.2.5	Einheitliche Währungsumrechnung und Konsolidierung	59
5.3	Die Währungsumrechnung der Einzelabschlüsse	60
5.3.1	Präsentationswährung des Konzerns	60
5.3.2	Umrechnungskurse	60
5.3.3	Umrechnungsdifferenzen	61
5.3.4	Traditionelle Umrechnungsmethoden	62
5.3.5	Konzept der Funktionalwährung	70
5.3.6	Vorgehen bei Hyperinflation	71
5.4	Spezielle Offenlegung	72
6.	Die Kapitalkonsolidierung	73
6.1	Prinzipien	73
6.1.1	Fiktion des Einzelerwerbs	73

6.1.2	Einbezahltes versus erarbeitetes Kapital	74
6.1.3	Erst-, Folge- und Endkonsolidierung	75
6.1.4	Buchwert- versus Neubewertungsmethode	76
6.1.5	IFRS 3 und IAS 27 – revidierte Fassung 2008	78
6.2	Die Erstkonsolidierung nach der Erwerbsmethode	79
6.2.1	Massgebender Zeitpunkt	79
6.2.2	Anschaffungskosten	80
6.2.3	Fair Value der Nettoaktiven	81
6.2.4	Buchwertmethode	83
6.2.5	Neubewertungsmethode	87
6.2.6	Stille Lasten	90
6.2.7	Verzicht auf Neubewertung	90
6.2.8	Schrittweise Akquisition	90
6.3	Die Folgekonsolidierung nach der Erwerbsmethode	91
6.3.1	Folgebewertung des akquirierten Goodwills	91
6.3.2	Fortschreibung der Neubewertungen	96
6.3.3	Veränderungen bei den Anteilen des Konzerns	100
6.3.4	Veränderungen beim aufgerechneten Eigenkapital	101
6.4	Die Endkonsolidierung nach der Erwerbsmethode	105
6.4.1	Buchwertmethode	107
6.4.2	Neubewertungsmethode	110
6.5	Die überholten Methoden der Kapitalkonsolidierung	112
6.5.1	«Deutsche» und «modifizierte angelsächsische» Methode	112
6.5.2	Interessenzusammenführungs-Methode	113
6.6	Sonderprobleme der Kapitalkonsolidierung	114
6.6.1	Minderheitsanteile	114
6.6.2	Eigene und gegenseitige Anteile	117
6.6.3	Nicht einbezahltes Kapital	118
6.6.4	Zwei- oder mehrstufige Konzerne	119
6.6.5	<i>Reverse acquisitions</i>	120
6.7	Spezielle Offenlegung	121
7.	Die weiteren Konsolidierungsvorgänge in Bilanz und Erfolgsrechnung	126
7.1	Prinzipien	126
7.2	Die Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten	127

7.2.1	Echte Aufrechnungsdifferenzen.....	127
7.2.2	Unechte Aufrechnungsdifferenzen	129
7.3	Die Eliminierung von Zwischenerfolgen	131
7.3.1	Begriff des Zwischengewinns oder Zwischenverlusts	131
7.3.2	Ermittlung der Konzernbestände und der Zwischenerfolge	135
7.3.3	Eliminierung der Zwischengewinne und -verluste.....	136
7.4	Die Konsolidierung der Erträge und Aufwendungen	137
7.4.1	Betragsgleiche Erträge und Aufwendungen	137
7.4.2	Erfolgswirksame Konsolidierung	143
8.	Die Quotenkonsolidierung und die Equity-Methode.....	145
8.1	Die Quotenkonsolidierung.....	145
8.2	Die Equity-Methode	148
8.2.1	Prinzipien	148
8.2.2	Vereinheitlichung des Einzelabschlusses.....	148
8.2.3	Erstkonsolidierung	149
8.2.4	Folgekonsolidierung	149
8.2.5	Endkonsolidierung.....	153
8.2.6	Übrige Erfolgskonsolidierung	154
8.3	Spezielle Offenlegung	154
9.	Die zusätzlichen latenten Steuern in der Konzernrechnung.....	156
9.1	Prinzipien	156
9.2	Die latenten Steuern in der HB II.....	157
9.2.1	Passivische Steuerlatenzen auf steuerbaren Differenzen	157
9.2.2	Aktivische Steuerlatenzen auf steuerlich abzugsfähigen Differenzen	158
9.2.3	Aktivische Steuerlatenzen auf steuerlich verrechenbaren Verlusten	160
9.3	Die latenten Steuern bei der Konsolidierung	161
9.3.1	Kapitalkonsolidierung	161
9.3.2	Weitere Ursachen	163
9.4	Bewertung der Steuerlatenzen	163
9.5	Neubeurteilung der Aktivierbarkeit.....	164
9.6	Spezielle Offenlegung	164

10.	Die Konsolidierung der weiteren Teile der Konzernrechnung.....	166
10.1	Die konsolidierte Geldflussrechnung	166
	10.1.1 Erstellungsverfahren	166
	10.1.2 Währungsumrechnung	167
	10.1.3 Kapitalkonsolidierung	168
	10.1.4 Weitere Konsolidierungsvorgänge.....	169
10.2	Die konsolidierte Eigenkapital-Veränderung.....	170
10.3	Der konsolidierte Anlagenspiegel.....	171
	10.3.1 Vereinheitlichung des Einzelabschlusses.....	171
	10.3.2 Kapitalkonsolidierung	172
	10.3.3 Weitere Konsolidierungsvorgänge.....	172
	10.3.4 Equity-Methode.....	173
10.4	Die Segmentinformationen und die nicht fortgeführten Aktivitäten.....	173
	10.4.1 Segmentinformationen	173
	10.4.2 Nicht fortgeführte Aktivitäten	176
10.5	Der Anhang der Konzernrechnung	177
	10.5.1 Rechnungslegungspolitik des Konzerns.....	179
	10.5.2 Erläuternde und ergänzende Offenlegung	180
	Abkürzungsverzeichnis	182
	IFRS-Übersicht	183
	Allgemeine Literatur zur Konzernrechnung	188
	Stichwortverzeichnis	193
	Kurzporträt veb.ch.....	199

Darstellungsverzeichnis

1.	Prozess der Konzernrechnungslegung	18
2.	Neuregelung der Konzernrechnung im OR	22
3.	Stufenkonzept des Konsolidierungskreises	47
4.	Überleitungsrechnung	56
5.	Mechanismus der Erstkonsolidierung	75
6.	Behandlung des Minderheitsanteils	116
7.	Zweistufige Konzerne	120
8.	Konsolidierung der betragsgleichen Erträge und Aufwendungen	138
9.	Spartenrechnung	175

Beispielverzeichnis

1.	Vollkonsolidierung ohne Minderheiten.....	42
2.	Vollkonsolidierung mit Minderheiten	43
3.	Fortschreibung von Anpassungen	56
4.	Zeitbezugsmethode	65
5.	Stichtagskursmethode	69
6.	Erstkonsolidierung nach der Buchwertmethode ohne Minderheiten.....	84
7.	Erstkonsolidierung nach der Buchwertmethode mit Minderheiten.....	86
8.	Erstkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode ohne Minderheiten.....	88
9.	Erstkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode mit Minderheiten.....	89
10.	Goodwill-Impairment-Test	94
11.	Folgekonsolidierung nach der Buchwertmethode mit Minderheiten.....	97
12.	Folgekonsolidierung nach der Neubewertungsmethode mit Minderheiten.....	99
13.	Endkonsolidierung nach der Buchwertmethode mit Minderheiten.....	107
14.	Endkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode mit Minderheiten.....	110
15.	Echte Aufrechnungsdifferenz.....	128
16.	Unechte Aufrechnungsdifferenz	130
17.	Begriff «Zwischengewinn»	133
18.	Ertragskonsolidierung bei Lieferung mit Zwischengewinn.....	139
19.	Quotenkonsolidierung	146
20.	Equity-Methode.....	150
21.	Erfolgswirksam entstandene steuerbare Differenz.....	160
22.	Steuerbare Differenzen aus Neubewertung.....	162