

Schulungsblock 7 „Prüfungswesen“ 25.9. bis 29.9.2021 / Berlin

Die Wohnungswirtschaft
Deutschland



Prüfung von Konzernen

Referentin: WP, StB Anja Wollschläger

Prüfung von Konzernen

Begrüßung

Erfahrungen bzgl. (Erstellung und) Prüfung?



Wünsche und Erwartungen?

Organisation?

Prüfung von Konzernen

Agenda

Tag	Uhrzeit	Thema
1. Tag	14:00 bis 18:00	Begrüßung
		Grundlagen der Konzernrechnungslegung
		Konsolidierungsmaßnahmen (1. Teil)
2. Tag	9:00 bis 13:00	Wiederholung 1. Tag
		Konsolidierungsmaßnahmen (2. Teil)
		Konzernanhang und Konzernlagebericht
		Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel, Segmentberichterstattung
		Prüfung der Konzernrechnungslegung
		Wiederholung 2. Tag

Prüfung von Konzernen

Agenda



Grundlagen der Konzernrechnungslegung

Konsolidierungsmaßnahmen

Konzernanhang und -lagebericht

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel, Segmentberichterstattung

Prüfung des Konzernabschlusses

Prüfung von Konzernen

Agenda

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

1. Begriffe und Zweck
2. Aufstellungspflicht und Befreiungen
3. Bestandteile und Grundsätze
4. Konsolidierung und Konsolidierungskreis
5. Konzernbilanz und – Gewinn- und Verlustrechnung

Konsolidierungsmaßnahmen

1. Kapitalkonsolidierung
2. Schuldenkonsolidierung
3. Zwischenergebniseliminierung
4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung
5. Quotenkonsolidierung und Equity-Methode
6. Latente Steuern

Konzernanhang und -lagebericht

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel, Segmentberichterstattung

Prüfung der Konzernrechnungslegung

1. Prüfungspflicht und -vorgehen
2. Prüfungsstandards
3. Planung und Organisation
4. Konzernabschlussprüfer
5. Art, Gegenstand und Umfang
6. Pflichten und Rechte
7. Berichterstattung

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung



Grundlagen der Konzernrechnungslegung

1. **Begriffe und Zweck**
2. **Aufstellungspflicht und Befreiungen**
3. **Bestandteile und Grundsätze**
4. **Konsolidierung und Konsolidierungskreis**
5. **Konzernbilanz und – Gewinn- und Verlustrechnung**

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

1. Begriffe und Zweck

Konzernbegriff

- Duden
 - Zusammenschluss von Unternehmen zu einer wirtschaftlichen Einheit, bei der die jeweilige rechtliche Selbstständigkeit nicht aufgegeben wird.
- Gesetze
 - diverse, nicht übereinstimmende Definitionen
 - z.B. § 15 AktG Verbundene UG, Formen: Unterordnungs-, Gleichordnungskonzern
 - HGB
 - Betriebswirtschaftlicher Zusammenschluss von Unternehmen, die rechtlich selbständig bleiben (Fiktion)
 - Keine rechtliche Existenz des Konzerns
 - Rechtliche Selbstständigkeit der einbezogenen UG
 - Aufgabe wirtschaftliche Selbstständigkeit einbezogener UG, da ein MUG über eine Beherrschungsmöglichkeit eines TUG verfügt.

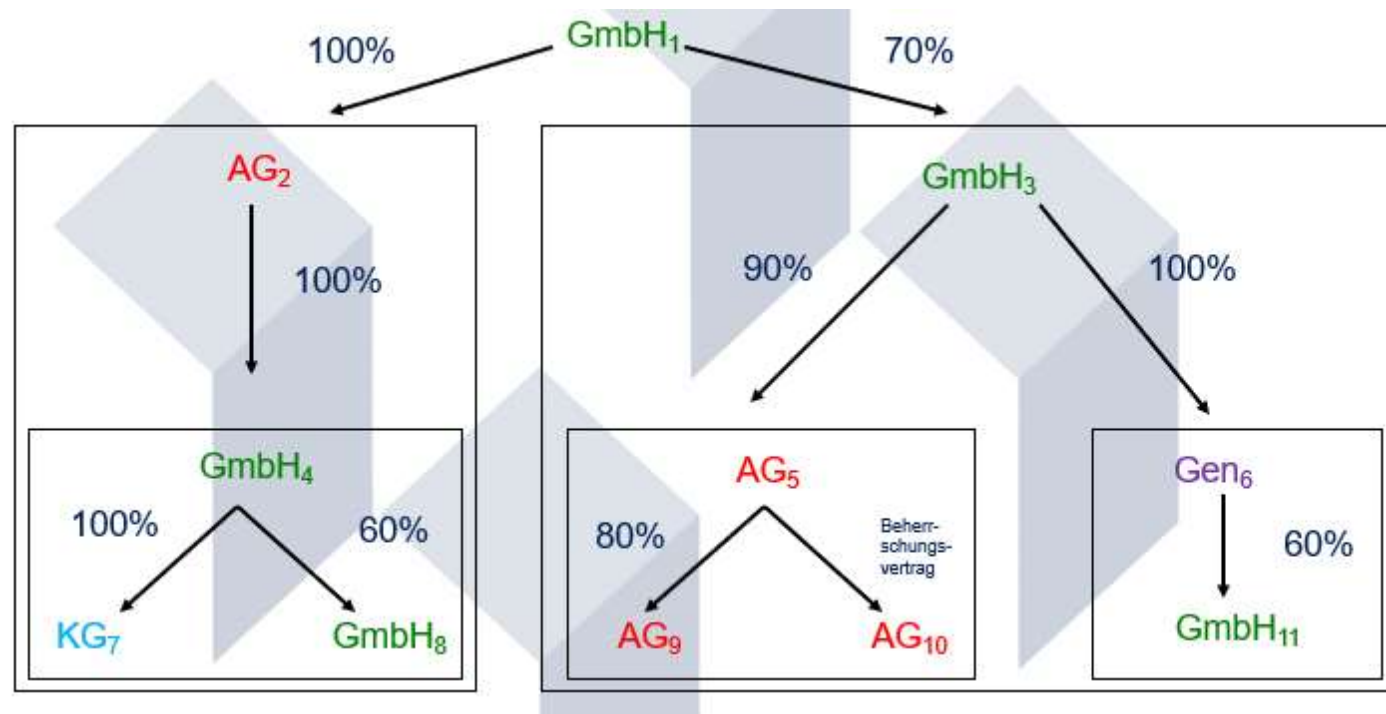
Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

1. Begriffe und Zweck

Handelsrechtliche Konzernbegriffe

- Gesamtkonzern
- Teilkonzerne
- Tannenbaumprinzip



Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

1. Begriffe und Zweck

Zweck

- § 297 III, 1 HGB Einheitstheorie
 - Darstellung der fiktiven, wirtschaftlichen Einheit
 - Informationsfunktion
- Erfüllung der Generalnorm gem. § 297 II, 2 HGB durch Nutzung verschiedener Bestandteile
 - KoRele (§ 290 I, 1 HGB)
 - KA (§ 297 I HGB)
- Klare Abgrenzung
 - Keine Basis der Gewinnermittlung
 - Kein Ausgangspunkt der Besteuerung
 - Keine Anspruchsberechtigung für Gläubiger

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

1. Begriffe und Zweck

Notwendigkeit gesonderter KoRele zu Zwecken § 297 II, 2 HGB

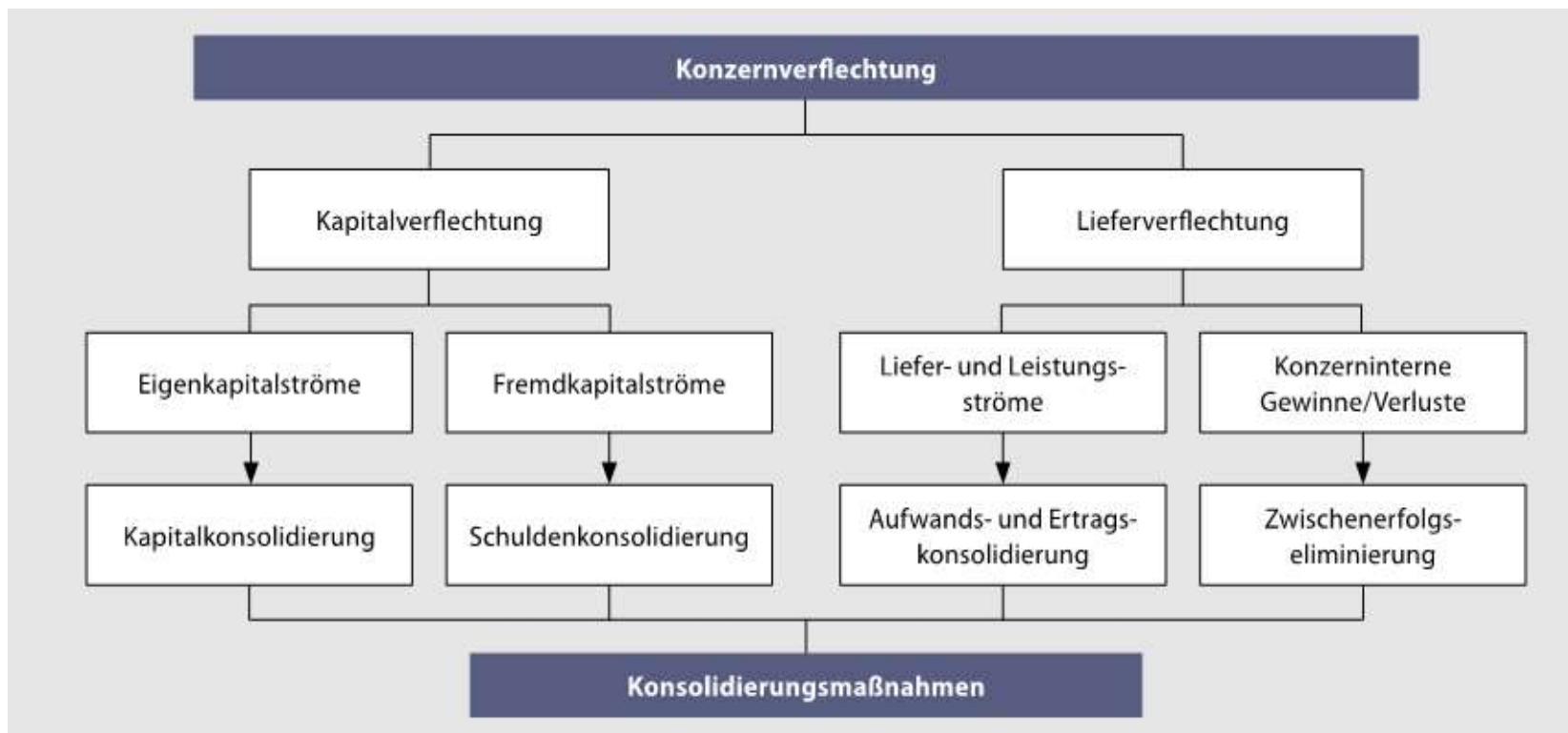
- Zur Beurteilung KVFE-Lage reichen EA nicht aus
 - Einfache Addition EA führt zu Doppelerfassungen
 - TUG sind nicht unabhängig von Interessen & Entscheidungen MUG
 - Wirtschaftliche Entwicklung UG abhängig von Konzernentwicklung
 - Manipulationsmöglichkeiten EA
- KoRele soll zusätzliche Informationen bieten, nicht EA ersetzen
 - Intern
 - Konzernorgane zur Steuerung und Überwachung
 - Externe Information
 - gegenwärtiger und zukünftiger Anteilseigner
 - Allgemeine Öffentlichkeit
 - Kreditwürdigkeitsprüfung

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

1. Begriffe und Zweck

(Handelsrechtliche) Konzernverflechtungen



Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

2. Aufstellungspflicht und Befreiungen

Aufstellungspflicht nach §§ 290-293 HGB (Control-Konzept)

- Grundvoraussetzung
 - MUG = KapG & Sitz Inland
 - Mutter-Tochter-Verhältnis am Konzernbilanzstichtag

§ 290 I HGB beherrschender Einfluss (Generalnorm)

- Abstrakte Definition Mutter-Tochter-Verhältnis
 - Beherrschenden Einfluss: Ein UG hat die Möglichkeit, die Finanz- und Geschäftspolitik einen anderen UG dauerhaft zu bestimmen, um aus dessen Tätigkeit Nutzen zu ziehen.
 - Finanz- und Geschäftspolitik

§ 290 II HGB unwiderlegbare Beherrschungsvermutung (Katalog)

- Tatbestände begründen Mutter-Tochter-Verhältnis und führen zur Annahme eines beherrschenden Einflusses

§ 290 III HGB Zurechnung und Abzug von Rechten

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

2. Aufstellungspflicht und Befreiungen

Rechtsfolgen

- Handelsrechtliche KoRele (§§ 294-315d HGB)
- Internationale KoRele (§ 315e HGB, IFRS für kmo UG)
- DRS als GoB (§ 342 HGB, <https://www.drsc.de/verlautbarungen>)
- Prüfung
- Offenlegung

Rechtsform- und größenabhängige Vorschriften		Geschäftszweigabhängige Vorschriften	
Vorschriften für KapG	Vorschriften für Nicht-KapG, die bestimmte Größenkriterien überschreiten	Ergänzende Vorschriften für Kreditinstitute	Ergänzende Vorschriften für Versicherungsunternehmen
§§ 290-315 HGB	§§ 11-15 PubIG	§§ 340 i-340 j HGB § 37 RechKredV	§§ 341i-341j HGB §§ 58-60 RechVersV

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

2. Aufstellungspflicht und Befreiungen

Exkurs

- MUG einer PersG i.S.d. § 264a HGB
- Besonderheiten Branchen

Besonderheiten PubIG

- § 11 I PubIG Größenabhängige Aufstellungspflicht
- Voraussetzungen
 - Mutter-Tochter-Verhältnis am Konzernbilanzstichtag
 - Rechtsformunabhängige Unternehmereigenschaft
 - MUG = Sitz Inland
 - Mögliche Ausübung eines beherrschender Einflusses
 - Überschreiten Größenmerkmale (nur Nettomethode)
- Befreiungen nach § 296 HGB analog
- §§ 11-15 PubIG Vorschriften zur KoRele und Konzernpublizität
 - §§ 294-314 HGB sinngemäß

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

2. Aufstellungspflicht und Befreiungen

Aufstellungspflicht

		§ 290 I HGB	§ 290 II HGB	§ 11 I PubliG
MUG	Rechtsform	AG, KGaA, GmbH, SE, MUG (KapG) eines UG i.S.d. § 264a HGB (KapG&Co.)		Grds. Irrelevant, insb. OHG, KG, Gen, Einzel-UG
	Sitz	Inland		
TUG	Rechtsform	Beliebig		
	Sitz	Beliebig (Weltabschlussprinzip)		
Wesentliche Voraussetzungen		<ul style="list-style-type: none"> • Mutter-Tochter-verhältnis • Möglichkeit zum beherrschenden Einfluss 	<ul style="list-style-type: none"> • Unwiderlegbare Beherrschungsvermutung • Katalogtatbestände begründen Mutter-Tochter-Verhältnis und führen zum beherrschenden Einfluss 	<ul style="list-style-type: none"> • Mutter-Tochter-Verhältnis • Möglichkeit zum beherrschenden Einfluss • Überschreiten von 2 Kriterien an 3 Stichtagen <ul style="list-style-type: none"> ○ KB-Summe > 65 Mio. € ○ KGuV, UUE > 130 Mio.€ ○ Arbeitnehmer Inland > 5.000

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

2. Aufstellungspflicht und Befreiungen

Abgrenzung

	Tochterunternehmen	Gemeinschafts-UG	Assoziierte UG	Einfache Beteiligungs-UG
Kriterien	1. Möglichkeit zum beherrschenden Einfluss und Mutter-Tochter-Verhältnis (§ 290 I HGB) 2. Beherrschungsvermutung (<u>unwiderlegbar</u> , § 290 II HGB) a) Stimmrechtsmehrheit b) Organbesetzungsrecht c) Beherrschungsvertrag/ Satzungsbestimmung d) Mehrheit Chancen & Risiken Zweckgesellschaft	Gemeinsame Führung mit einem oder mehreren nicht in KA einbezogenen UG (§ 310 HGB)	Tatsächliche Ausübung maßgeblichen Einfluss (§ 311 I, 1 HGB) <u>widerlegbare</u> Vermutung bei mind. 20 % der Stimmrechte (§ 311 I, 2 HGB)	Dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauerhaften Verbindung zu dienen (§ 271 I HGB)

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

2. Aufstellungspflicht und Befreiungen

Befreiungen

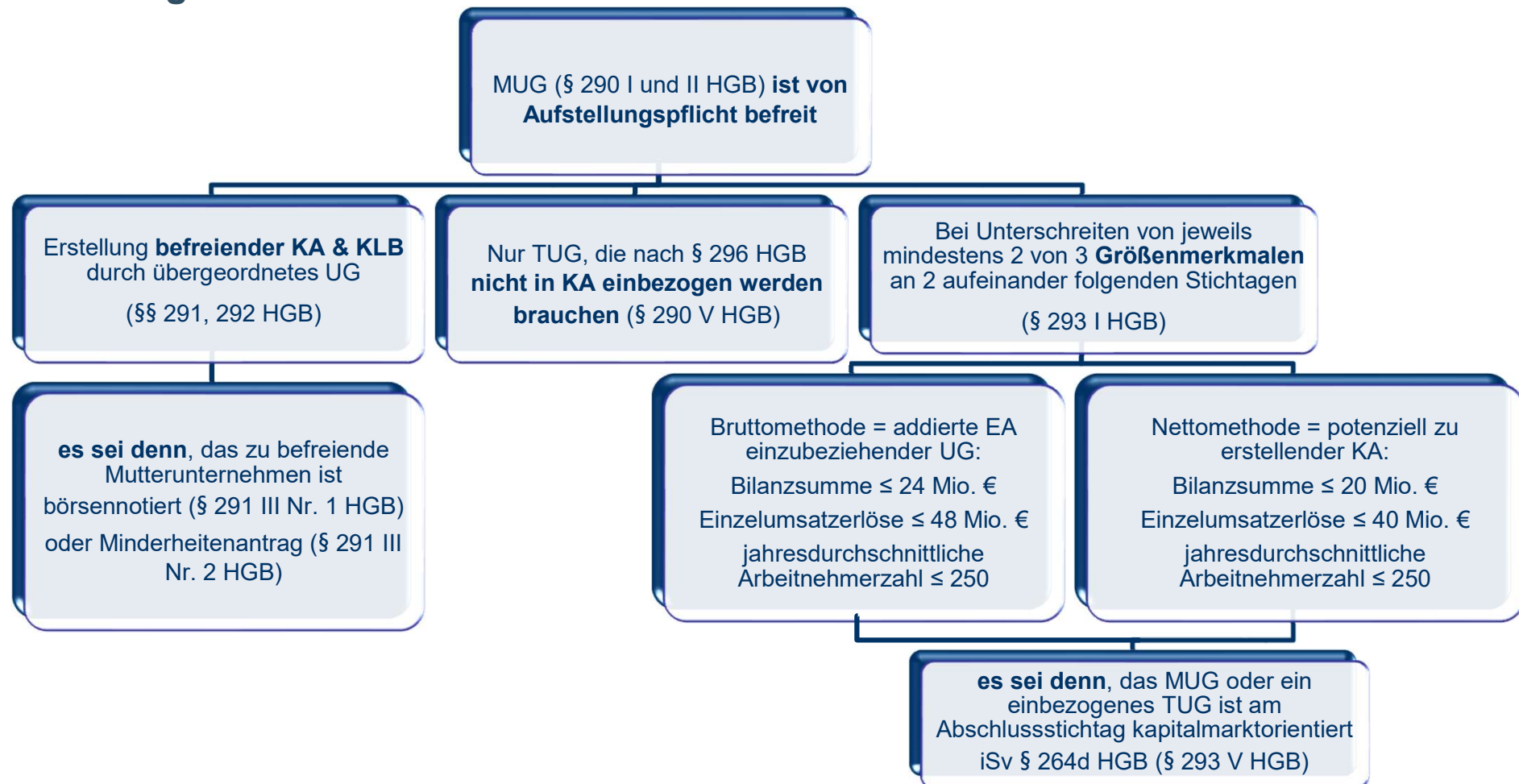
- Befreiende KA & KLB (Tannenbaumprinzip, größenunabhängig)
 - § 291 HGB MUG mit Sitz innerhalb EU/EWR
 - § 292 HGB MUG mit Sitz in Drittstaaten
 - Ausnahme: kmo MUG oder Minderheitenantrag
- Mangels einbeziehungspflichtiger TUG nach § 290 V HGB
 - Einbeziehungswahlrechte nach § 296 HGB
 - Hinweis im KAnh MUG
- Größenabhängige Befreiungen nach § 293 HGB
 - Anwendung analog § 267 HGB (2 Stichtage, min. 2 Kriterien)
 - Brutto- (HB I oder HB II) vs. Nettomethode (nach Konsolidierung)
 - (KA-)Abschlussstichtag JA MUG
 - Nutzung Konsolidierungskreis zur Ermittlung der Größenmerkmale
 - Ausnahme: kmo KUG (§ 264d HGB) und KI/VU

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

2. Aufstellungspflicht und Befreiungen

Befreiungen

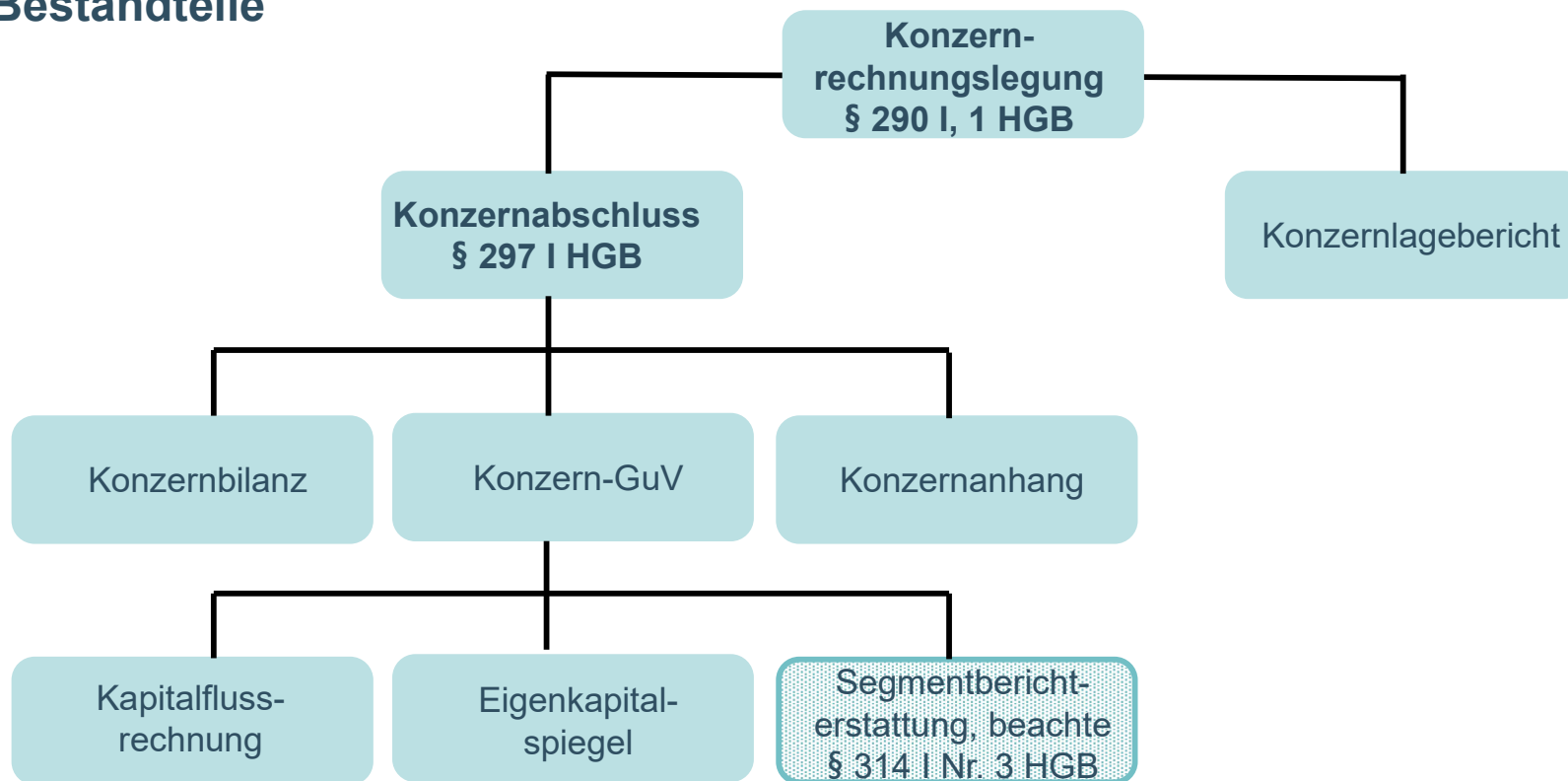


Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

3. Bestandteile und Grundsätze

Bestandteile



Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

3. Bestandteile und Grundsätze

Grundsätze

- Einheitsgrundsatz § 297 III, 1 HGB
 - Fiktion der wirtschaftlichen Einheit (substance over form)
 - unbeschadet der rechtlichen Selbständigkeit
 - Verzicht auf Doppelerfassungen & nicht konzernfremde Erfolge
 - Eliminierung durch Konsolidierungsmethoden HGB
- Stetigkeitsgrundsatz
 - i.Z. mit Wahlrechten der Konsolidierungsmethoden
 - Vollkonsolidierung & Equity-Methode: keine
 - Gemeinschafts-UG: Quotenkonsolidierung vs. Equity-Methode
 - Zeitliche (§ 297 III, 2 HGB) und sachliche Stetigkeit (§ 297 II, 2 HGB)
 - Abweichungen in Ausnahmefällen & Hinweis im KAnh (§ 297 III HGB)

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

3. Bestandteile und Grundsätze

Vorschrift	Grundsatz
§ 294 I HGB	Weltabschlussprinzip (Konsolidierungskreis)
§ 296 II HGB	Wesentlichkeitsprinzip (Konsolidierungskreis)
§ 297 II, 1 HGB	Klarheit und Übersichtlichkeit
§ 297 II, 2 HGB	GoB
	Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der VFE-Lage
§ 297 III, 1 HGB	Einheitsgrundsatz, Fiktion der wirtschaftlichen Einheit
§ 297 II, 2 HGB § 297 III, 2 HGB	Stetigkeitsgrundsatz Konsolidierungsmethoden
§ 299 HGB	Einheitlichkeit der Abschlussstichtage
§ 300 I HGB	Vollständigkeitsgebot
§§ 300 II, 308 HGB	Einheitlichkeit von Bilanzierung und Bewertung
Diverse	Wesentlichkeit und Wirtschaftlichkeit z.B. § 296 I Nr. 2 und II, § 298 II, § 303 II, § 304 II, § 308 II, 3, § 311 II HGB

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

4. Konsolidierung und Konsolidierungskreis

Konsolidierung

- Darstellung der wirtschaftlichen Einheit
- Verzicht auf Doppelerfassungen & nicht konzernfremde Erfolge
- Eliminierung durch Konsolidierungsmaßnahmen HGB
- Konsolidierungsbegriff
 - Definiert durch die jeweils anzuwendenden Rele-Standards
 - HGB: Eliminierung innerkonzernlicher Beziehungen mit Ziel Darstellung der wirtschaftlichen Einheit Konzern

i.e.S.	i.w.S.
Verrechnung bestimmter Aktiva und Passiva der Summenbilanz	Umgliederung bestimmter Aktiva und Passiva der Summenbilanz
Verrechnung bestimmter Erträge und Aufwendungen der Summen-GuV	Umgliederungen bestimmter Erträge und Aufwendungen der Summen-GuV
Einarbeitung konsolidierungsbedingter Korrekturen in KB & KGuV	

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

4. Konsolidierung und Konsolidierungskreis

Konsolidierungskreis

- Abgrenzung wirtschaftliche Einheit
- Juristische Orientierung
 - Nach nationalen oder internationalen Rele-Vorschriften
 - HGB: Control-Konzept (Kapitalbeteiligung vs. Stimmrechtsmehrheit)
- § 294 I HGB Weltabschlussprinzip
- Einbeziehungswahlrechte für TUG
 - § 296 I HGB Sachliche Gründe
 - Erhebliche, andauernde Beschränkung bei Rechten MUG
 - Unangemessene Kosten oder Verzögerung Informationszugang
 - Weiterveräußerungsabsicht Beteiligung
 - § 296 II HGB Wesentlichkeitsprinzip
 - TUG(en) von untergeordneter Bedeutung
 - § 296 III HGB Hinweis KAnh MUG
 - Prüfung Equity-Methode

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

4. Konsolidierung und Konsolidierungskreis

Konsolidierungskreis

MUG

- Pflicht zur Aufstellung KA (§§ 290 ff. HGB)
- Weltabschlussprinzip (§ 294 I HGB)



TUG

- Weltabschlussprinzip (§ 294 I HGB)
- Grds. Pflicht für sämtliche mittelbaren und unmittelbaren TUG (beachte § 296 HGB) nach dem Kriterium beherrschender Einfluss (Ausnahmen der gemeinschaftlichen Führung und des maßgeblichen Einflusses)



Wirtsch. Einheit

- substance over form (§ 297 III, 1 HGB)
- Vollständiger vs. anteilmäßiger Einbezug (Konsolidierung)
- Einbezug über Bewertungsmethode (Equity-Methode)

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

4. Konsolidierung und Konsolidierungskreis

Abgrenzung

	Tochterunternehmen	Gemeinschafts-UG	Assoziierte UG	Einfache Beteiligungs-UG
Kriterien	Control-Konzept 1. Möglichkeit beherrschender Einfluss und Mutter-Tochter-Verhältnis (§ 290 I HGB) 2. Beherrschungsvermutung (unwiderlegbar, § 290 II HGB) a) Stimmrechtsmehrheit b) Organbesetzungsrecht c) Beherrschungsvertrag/ Satzungsbestimmung d) Mehrheit Chancen & Risiken Zweckgesellschaften	Gemeinsame Führung mit einem oder mehreren nicht in KA einbezogenen UG (§ 310 HGB)	Tatsächliche Ausübung maßgeblichen Einfluss (§ 311 I, 1 HGB) widerlegbare Vermutung bei mind. 20 % der Stimmrechte (§ 311 I, 2 HGB)	Dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauerhaften Verbindung zu dienen (§ 271 I HGB)
Einbeziehung KA	Vollkonsolidierung	Quotenkonsolidierung oder Equity-Bewertung	Equity-Bewertung	Anschaffungswertmethode
Ausnahmen aufgrund vermuteter Unwesentlichkeit	Einbeziehungswahlrechte (§ 296 HGB)	Untergeordnete Bedeutung (§ 311 II HGB)	Untergeordnete Bedeutung (§ 311 II HGB)	

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

4. Konsolidierung und Konsolidierungskreis

Grundregel

UG	Einbeziehungs- pflicht	Konsolidierungsmaßnahme/ Bewertungsmethode	
MUG	Pflicht	Vollkonsolidierung ✓ Vollständiger Einbezug	
TUG (Control-Konzept)	Pflicht (Weltab- schlussprinzip)	Vollkonsolidierung ✓ Vollständiger Einbezug	
Nicht-TUG	Verbot	Keine Konsolidierung ✓ kein Einbezug	
Bestimmte UG (zw. KUG & Nicht-KUG)	Pflicht (Weltab- schlussprinzip)	Konsolidierung/Bewertung ✓ Anteilsmäßiger Einbezug	
		Gemeinschafts- UG	Quotenkonsolidierung oder Equity-Methode
		Assoziierte UG	Equity-Methode
		Einfache Beteiligungs-UG	Anschaffungswertmethode

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

4. Konsolidierung und Konsolidierungskreis

Beispiel LEG-Konzern https://www.leg-wohnen.de/fileadmin/dateien/02_Unternehmen/Presse/Geschaeftsbericht/LEG_GB_2020_d.pdf

190 KONZERNABSCHLUSS
Aufstellung des Anteilsbesitzes

LEG IMMOBILIEN AG Geschäftsbericht 2020

T158

Vollkonsolidierte Unternehmen

		Kapitalanteil in %	Eigenkapital ¹ in T€	Ergebnis ¹ in T€
LEG Achte Grundstücksverwaltungs GmbH, Düsseldorf	2)	100,00	25	0 ²
LEG Neute Grundstücksverwaltungs GmbH, Düsseldorf	2)	100,00	25	0 ²
SW Westfalen Invest GmbH, Düsseldorf	2)	94,90	78.957	0 ²
LEG Recklinghausen 1 GmbH, Düsseldorf	2)	94,90	22.556	0
LEG Recklinghausen 2 GmbH, Düsseldorf	2)	94,90	10.926	0
LEG Niedersachsen GmbH, Düsseldorf	2)	100,00	25	0
LEG Rhein Neckar GmbH, Düsseldorf	2)	100,00	25	0
LEG Wohngelegenheit Mitte GmbH, Düsseldorf	2)	100,00	25	0
LEG Wohngelegenheit Süd GmbH, Düsseldorf	2)	100,00	25	0
LEG Krefeld-Bockum Verwaltungs GmbH, Düsseldorf	1)	100,00	15	-69
Erste WohnServicePlus GmbH, Düsseldorf	4)	100,00	25	0 ²
WohnServicePlus GmbH, Düsseldorf	4)	100,00	25	0 ²
EnergieServicePlus GmbH, Düsseldorf	4)	100,00	7.152	0 ²
TSP-TechnikServicePlus GmbH, Düsseldorf	4)	51,00	827	0 ²
Grundstücksgesellschaft DuHa mbH, Düsseldorf	2)	94,90	3.058	0 ²
Gladbau Baubetreuungs- und Verwaltungsgesellschaft mbH, Düsseldorf	2)	94,90	34.426	682 ^{2,3}
AWM Grundstücksgesellschaft mbH, Düsseldorf	2)	100,00	2.318	0
Vitus Service GmbH, Düsseldorf	1)	100,00	29	0
BRE/GEWG GmbH, Düsseldorf	1)	100,00	24.169	0
Gemeinnützige Eisenbahn Wohnungsbaugesellschaft mbH, Düsseldorf	2)	94,90	6.496	0

¹ Sofern keine anderen Angaben erfolgen, handelt es sich um das Eigenkapital und das Ergebnis des noch nicht festgestellten handelsrechtlichen Einzelabschlusses zum 31. Dezember 2020. Im Falle des Bestehens eines Ergebnisabführungsvertrags wird ein Null-Ergebnis ausgewiesen.

² Ergebnis vor Verlustverrechnung und nach Ergebnisabführung

³ Befreiung gemäß §264 Abs. 3 HGB

T159

Nicht konsolidierte Unternehmen

		Kapitalanteil in %	Eigenkapital ¹ in T€	Ergebnis ¹ in T€
Entwicklungsgesellschaft Rhein-Pfalz GmbH, Mainz	2)	100,00	25	0
Entwicklungsgesellschaft Rhein-Pfalz GmbH & Co. KG, Mainz	1)	100,00	1.179	-62
LEG Immobilien N.V., Amsterdam	2)	100,00	45	0
LEG Wohngelegenheit Nord GmbH, Düsseldorf	2)	100,00	25	0
Biomasse Heizkraftwerk Siegerland Verwaltungs GmbH, Düsseldorf	3)	100,00	28	2

¹ Es handelt sich jeweils um das Eigenkapital und das Ergebnis des handelsrechtlichen Einzelabschlusses zum 31. Dezember 2019, mit Ausnahme der in 2019 neu gegründeten Wohngelegenheit-Gesellschaften.

Tätigkeiten der nicht konsolidierten Unternehmen:

- 1) Komplementär-GmbH
- 2) Mantelgesellschaft
- 3) Erbringung von Dienstleistungen gegenüber Dritten

T160

Nach der Equity-Methode einbezogene assoziierte Unternehmen

	Kapitalanteil in %	Eigenkapital in T€	Ergebnis in T€
Kommunale Haus und Wohnen GmbH, Rheda-Wiedenbrück	40,62	22.002	604
Beckumer Wohnungsgesellschaft mbH, Beckum	33,37	3.754	125

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

5. Konzernbilanz und – Gewinn- und Verlustrechnung

Konzernbilanz

- § 299 I HGB Abschlussstichtag
- § 290 I, 1 HGB Aufstellungsfrist
- § 300 HGB Vollständigkeitsgrundsatz
- § 300 I, 1 HGB Zusammenfassung der Einzelbilanzen
 - Grds. keine eigenständige Konzernbuchführung
 - Jedoch Umbewertungen und Nebenrechnungen erforderlich
- § 300 II HGB Grundsatz der Vollkonsolidierung
 - Mit vollständiger Übernahme der Vermögensgegenstände & Schulden
 - Mit EK Minderheiten ausweis Anteile nach § 307 I HGB
 - Ausnahmen
 - Gemeinschaftsunternehmen
 - Assoziierte Unternehmen

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

5. Konzernbilanz und – Gewinn- und Verlustrechnung

Konzernbilanz

- Ansatz
 - § 300 I, 2 HGB
 - Systembedingte Anpassung
 - Ausübung nach Vorschriften und Wahlrechten MUG
- Bewertung
 - § 308 I, 1 HGB
 - Ausübung nach Vorschriften und Wahlrechten MUG

Konzernbilanz und Konzern – Gewinn- und Verlustrechnung

- Inhalt und Gliederung
 - § 298 I HGB Vorschriften EA
 - Posten und Umgliederungen aus Konsolidierung

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

5. Konzernbilanz und – Gewinn- und Verlustrechnung

Konzernbilanzüberleitung

- Voraussetzung für Aufstellung KA
 - Anpassung von Ansatz, Bewertung und Gliederung nach Vorschriften und Wahlrechtsausübungen MUG-Rele (Konzernrichtlinie)
 - HB I = JA nach lokalem Recht angesetzt, bewertet und gegliedert
 - HB II = JA nach KoRele angesetzt, bewertet und gegliedert
- Bereiche
 - § 298 I i.V.m. § 266 HGB Gliederung
 - § 300 HGB Bilanzansatz
 - § 308 HGB Bewertung
 - § 308a HGB Währungsumrechnung

Modifizierte Stichtagskursmethode

Aktiva & Passiva	Stichtagskurs
Eigenkapital	Historische Kurse
GuV	Durchschnittskurs

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

5. Konzernbilanz und – Gewinn- und Verlustrechnung

Konzern-Richtlinie

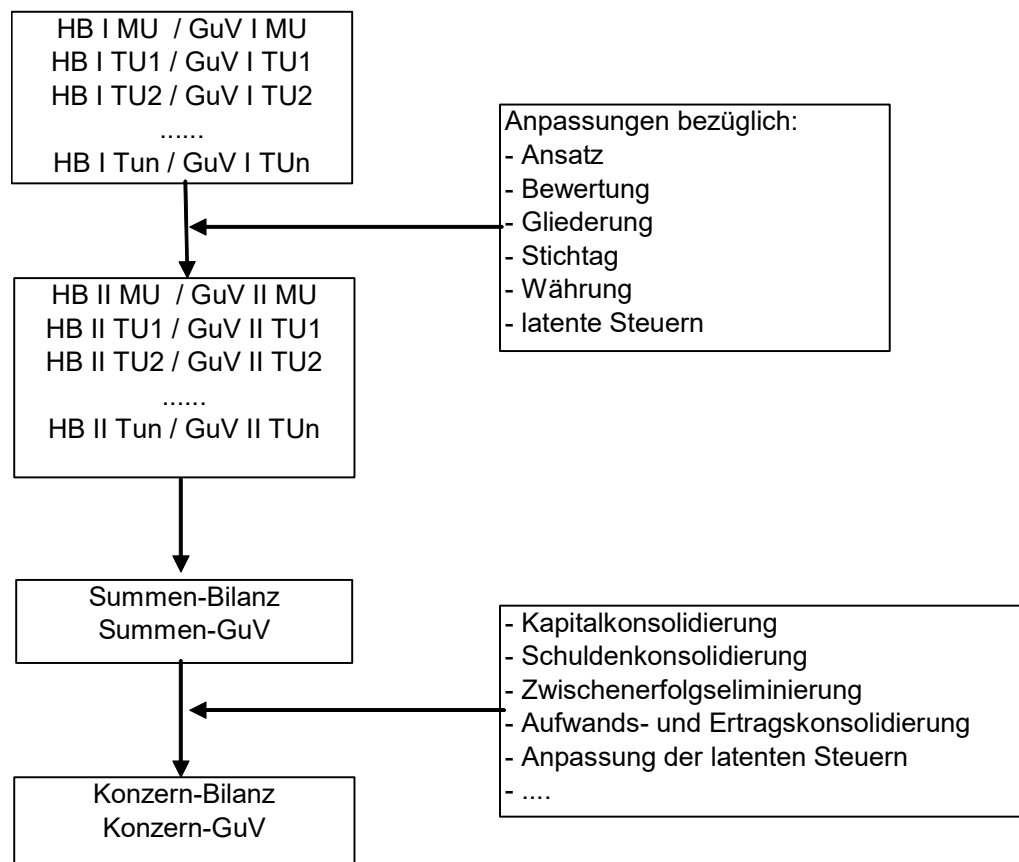
- Ziele
 - Vereinheitlichung der Berichterstattung durch Definition von Ansatz-, Bewertungs- und Gliederungsvorschriften im KA
 - Regelung von Verantwortlichkeiten
 - Festlegung von Berichterstattungsprozess und Terminvorgaben
- Beispielhafte Inhalte
 - Konsolidierungskreis
 - Gliederungsschema Bilanz & GuV
 - Definition Posteninhalte unter Ausübung von Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechten
 - Währungen und Umrechnungskurse
 - Ablaufprozess und Terminplan
 - Ergänzende Meldeformulare

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

5. Konzernbilanz und – Gewinn- und Verlustrechnung

Erstellung KB & KGuV



Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

Konsolidierungsmaßnahmen

1. Kapitalkonsolidierung
2. Schuldenkonsolidierung
3. Zwischenergebniseliminierung
4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung
5. Quotenkonsolidierung und Equity-Methode
6. Latente Steuern

Konzernanhang und -lagebericht

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel, Segmentberichterstattung

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

1. Kapitalkonsolidierung

Ziel

- Einheitsgrundsatz § 297 III, 1 HGB (substance over form)
- Eliminierung innerkonzernlicher Kapitalbeziehungen

Definition

- Additive Zusammenfassung sämtlicher Aktiva & Passiva der einbezogenen UG (HB II) in sog. Summenbilanz unter Eliminierung von Posten Beteiligung MUG und anteiligem Eigenkapital TUG.

§ 301 I HGB Rechtliche Grundlage

- Erwerbsmethode (Fiktion des Einzelerwerbs)
- § 307 I HGB Minderheitenausweis (i.R.d. Vollkonsolidierung)

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

1. Kapitalkonsolidierung

Erstkonsolidierung

- § 301 I, 2 HGB Neubewertungsmethode (beizulegende Zeitwerte)
- Ansatz der Vermögensgegenstände und Schulden der HB II TUG in KB zum beizulegenden Zeitwert bewertet
- Verrechnung der konsolidierungspflichtigen Anteile mit dem auf sie entfallenden EK TUG (= Zeitwert der Vermögensgegenstände und Schulden)
- Entstehender Unterschiedsbetrag (§ 301 III, 1 HGB) aufgrund stiller Reserven/Lasten

Beteiligungsbuchwert MUG

./. Erworbenes, Neubewertetes Eigenkapital TUG

= Unterschiedsbetrag

Folgekonsolidierung

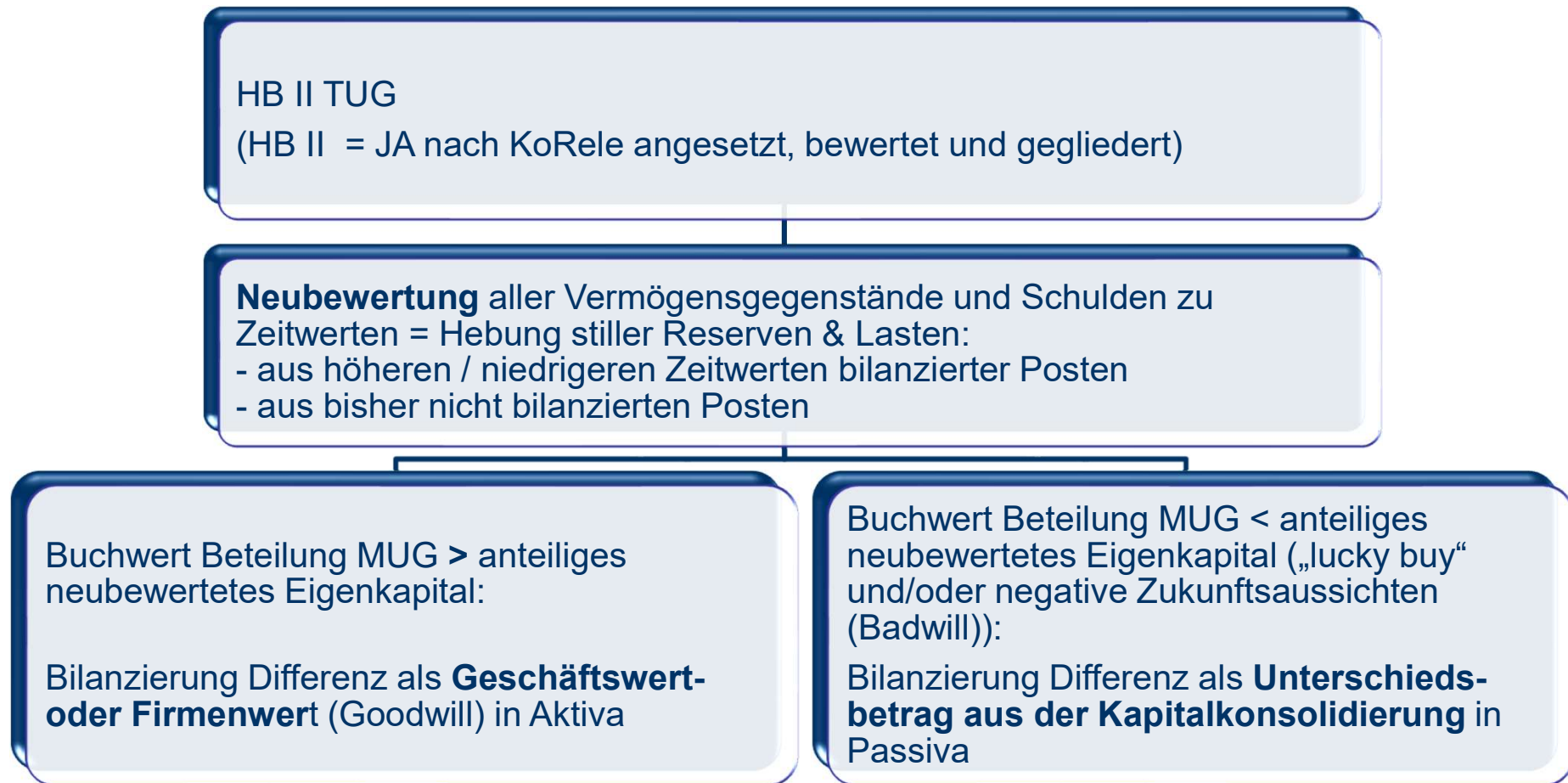
- Erneute Zusammenfassung von einbezogenen HB II TUG
- Fortschreibung bei Erstkonsolidierung aufgedeckter stiller Reserven/Lasten
- Grds. erfolgswirksam

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

1. Kapitalkonsolidierung

Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung



Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

1. Kapitalkonsolidierung

(Aktiver) Geschäfts- oder Firmenwert

- § 309 I HGB Planmäßige Abschreibung über wirtschaftliche Nutzungsdauer
- § 314 I Nr. 20 HGB Begründung im KAnh bei > 5 Jahren

(Passiver) Unterschiedsbetrag aus Kapitalkonsolidierung

- 309 III HGB erfolgswirksame Auflösung, wenn allgemeine Vorschriften entspricht, z.B.
 - wenn negative Zukunftseinschätzungen eingetroffen sind oder zu diesem Zeitpunkt erwartete Aufwendungen zu berücksichtigen sind (z.B. eingeleiteter Sozialplan) oder
 - am Stichtag feststeht, dass der Posten einem realisierten Gewinn entspricht („lucky buy“)

Latente Steuern nach § 306 HGB

- grds. temporäre/quasi-permanente Differenzen
 - Erstkonsolidierung/Neubewertungsmethode = erfolgsneutral
 - Folgekonsolidierung = analog Differenz
 - § 306, 3 HGB GoF, pUB = keine latenten Steuern

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

1. Kapitalkonsolidierung

Beispiel 1

- Ein Immobilien-MUG erwirbt 100 % Anteile an einer Immobilien-TUG mit Eigenkapital von 1,5 Mio € zu einem Kaufpreis von 2,0 Mio €.
- Stille Reserven oder Lasten sind im Vermögen bzw. Schulden TUG nicht existent.

Bilanz MUG		Bilanz TUG zu Buchwerten
Sachanlagevermögen	16.300	4.100
Geschäftswert		
Anteile verbundene UG	2.000	
Summe Aktiva	18.300	4.100
Gez. Kap., Rücklagen	7.800	1.500
Rückstellungen	1.100	200
Verbindlichkeiten	9.400	2.400
Summe Passiva	18.300	4.100

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

1. Kapitalkonsolidierung

Lösung 1

	Bilanz MUG	Bilanz TUG zu Buchwerten	Summenbilanz	Konsolidierung	Konzernbilanz
Sachanlagevermögen	16.300	4.100	20.400		20.400
Geschäftswert				500	500
Anteile verbundene UG	2.000		2.000	2.000	
Summe Aktiva	18.300	4.100	22.400		20.900
Gez. Kapital, Rücklagen	7.800	1.500	9.300	1.500	7.800
Neubewertungsdifferenz					
Anteile im Fremdbesitz					
Rückstellungen	1.100	200	1.300		1.300
Verbindlichkeiten	9.400	2.400	11.800		11.800
Summe Passiva	18.300	4.100	22.400		20.900

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

1. Kapitalkonsolidierung

Beispiel 2

- Ein Immobilien-MUG erwirbt 100 % Anteile an einer Immobilien-TUG mit Eigenkapital von 1,5 Mio € zu einem Kaufpreis von 2,0 Mio €.
- Das Immobilienvermögen der TUG umfasst stille Reserven von 0,9 Mio €. Weitere stille Reserven oder Lasten sind im Vermögen bzw. Schulden nicht existent.

	Bilanz MUG	Bilanz TUG zu Buchwerten
Sachanlagevermögen	16.300	4.100
Geschäftswert		
Anteile verbundene UG	2.000	
Summe Aktiva	18.300	4.100
Gez. Kap., Rücklagen	7.800	1.500
Rückstellungen	1.100	200
Verbindlichkeiten	9.400	2.400
Summe Passiva	18.300	4.100

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

1. Kapitalkonsolidierung

Lösung 2

	Bilanz MUG	Bilanz TUG zu Buchwerten	Summenbilanz	Konsolidierung	Konzernbilanz
Sachanlage- vermögen	16.300	4.100	20.400	900	21.300
Geschäftswert					
Anteile verbun- dene UG	2.000		2.000	2.000	
Summe Aktiva	18.300	4.100	22.400		21.300
Gez. Kapital, Rücklagen	7.800	1.500	9.300	1.500	7.800
Neubewer- tungsdifferenz				400	400
Anteile im Fremdbesitz					
Rückstellungen	1.100	200	1.300		1.300
Verbindlich- keiten	9.400	2.400	11.800		11.800
Summe Passiva	18.300	4.100	22.400		21.300

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

2. Schuldenkonsolidierung

Ziel

- Einheitsgrundsatz § 297 III, 1 HGB (substance over form)
- Eliminierung innerkonzernlicher Schuldbeziehungen (Innenbeziehungen)
- Vereinheitlichung von Drittschuldverhältnissen

Definition

- Aufrechnung Forderungen und Schulden zwischen konsolidierten UG

§§ 303 I HGB Rechtliche Grundlage

- Auslegung i.W.S.
 - Ausleihungen & Forderungen
 - Rückstellungen & Verbindlichkeiten
 - Rechnungsabgrenzungsposten
 - Ausstehende Einlagen
 - Anzahlungen
 - Wechselforderungen
 - Guthaben Kreditinstitute
 - Sonstige Vermögensgegenstände
 - Eventualverbindlichkeiten
 - Haftungsverhältnisse

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

2. Schuldenkonsolidierung

Technik

- Geschäftsjahr Transaktion sowie Folgeperioden
- **Unechte Aufrechnungsdifferenzen** = erfolgsneutral
- **Echte Aufrechnungsdifferenzen**
 - Idealfall BW Aktiva = BW Passiva = erfolgsneutral
 - Regelfall BW Aktiva < BW Passiva
 - Anteil Gleiche Höhe = erfolgsneutral
 - Anteil Restbetrag
 - davon Saldo Vorjahr = erfolgsneutral (EK)
 - davon Veränderung ggü. Vorjahr = erfolgswirksam (JÜ/JF)

Latente Steuern nach § 306 HGB

- Abweichungen von KB und StB aufgrund der Konsolidierung
 - Saldo Vorjahr = erfolgsneutral
 - Veränderung ggü. Vorjahr = erfolgswirksam

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

2. Schuldenkonsolidierung

Beispiel

- TUG 1 bildet im JA 2021 für gelieferte Komponenten an TUG 2 auch steuerlich anerkannte Garantie- bzw. Gewährleistungsrückstellungen von 400 T€.
- Im JA TUG 2 sind im Zusammenhang mit den bei TUG 1 gebildeten Rückstellungen keine Ansprüche zu aktivieren, da Schäden an den gelieferten Komponenten noch nicht (übereinstimmend) festgestellt wurden.
- Annahme: Steuersatz aller einbezogenen UG = 30 %

Lösung

- Im KA sind Rückstellungen erfolgswirksam (JÜ/JF) aufzulösen (Rückstellung an Aufwand).
- Infolge Auflösung Ansatz von passiven latenten Steuern von 120 T€. Da die Konsolidierung das ausgewiesene Vermögen KA im Vergleich zur Steuerbilanz erhöht, ist der ausgewiesene Steueraufwand zu niedrig (latenter Steueraufwand an Passive latente Steuern).

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

2. Schuldenkonsolidierung

Beispiel (Weiterführung)

- Aufgrund besserer Erkenntnis stockt TUG 1 Rückstellung 31.12.2022 auf 450 T€ auf.

Lösung

- Im KA ist Aufstockung Rückstellungen erfolgswirksam (JÜ/JF) aufzulösen (Rückstellung an Aufwand 50 T€).
- Die Rückstellung von 400 T€ wurde bereits im vergangenen Jahr erfolgswirksam eliminiert, so dass Restbetrag erfolgsneutral gegen die Rücklagen ausgebucht wird (Rückstellung an Gewinnrücklage 400 T€).
- Analog für Einbuchung latente Steuern für Restbetrag 2021. Auch der latente Steueraufwand darf sich nicht ein weiteres Mal auf den Jahreserfolg auswirken (Gewinnrücklagen an Passive latente Steuern 120 T€).
- Die Aufstockung der latenten Steuern ist dagegen erfolgswirksam (latenter Steueraufwand an Passive latente Steuern 15 T€).

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

3. Zwischenergebniseliminierung

Ziel

- Einheitsgrundsatz § 297 III, 1 HGB (substance over form)
- Realisationsprinzip § 298 I i.V.m. § 252 I Nr. 4 HGB
- Eliminierung konzerninterner Transaktionen um Vermögensgegenstände zu AHK aus Konzernsicht anzusetzen

Definition

- Eliminierung von unrealisierten Zwischengewinnen /-verlusten aus Lieferungen & Leistungen zwischen UG des Konsolidierungskreises, bis diese den Kreis der in Konsolidierung einbezogenen Unternehmen verlassen.

§ 304 I HGB Rechtliche Grundlage

- Vermögensgegenstand
- Vorhandensein zum Stichtag
- Vermögensgegenstand stellt ganz oder teilweise Lieferung & Leistung anderer einbezogener UG dar

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

3. Zwischenergebniseliminierung

Anwendungsfälle

- Lieferung von fertigen oder unfertigen Erzeugnissen & Handelswaren
- Lieferung selbst erstellter Sachanlagen & immaterieller Vermögensgegenstände
- Erbringung von Leistungen, die beim Empfänger aktiviert werden
- Sale and lease back

Technik

- Umbewertung von ganz oder teilweisen konzernintern gelieferten oder geleisteten Vermögensgegenständen (Konzern-AHK)
 - Zwischenergebnis
 - GJ = erfolgswirksam (JÜ/JF)
 - VJ = erfolgsneutral (EK)
- Ergänzende Eliminierung Abschreibung von abnutzbaren Vermögensgegenständen

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

3. Zwischenergebniseliminierung

Konzernanschaffungs- und -herstellungskosten

- KAK
 - AK des Erwerb von Dritten zzgl. direkt zurechenbarer Aufwendungen Weiterveräußerung
 - Korrektur um Zwischenergebnisse konzerninterner Transaktionen (z.B. Transportkosten)
- KHK
 - Grundlage HK des einzelnen, rechtlichen UG
 - Zzgl. aktivierungsfähiger Kosten KA (z.B. Transportkosten)
 - Abzgl. nicht aktivierungsfähiger Kosten KA (z.B. Kosten für Lizenzen, die vom anderen einbezogenen UG selbst erstellt wurden)
 - Bandbreite nach § 255 II, IIA und III HGB

Latente Steuern nach § 306 HGB

- UV und abnutzbares AV = temporäre Differenzen
- Vorräte und nicht abnutzbares AV = quasi-permanente Differenzen

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

3. Zwischenergebniseliminierung

Beispiel (ohne Minderheiten)

- MUG verkauft Grundstück und Gebäude mit jeweils BW 120 T€ an TUG für 150 T€.

Lösung

- Aus Konzernsicht hat kein Verkauf stattgefunden. Das Grundstück ist mit BW 120 T€ im KA anzusetzen.
- Der Verkaufsgewinn als Zwischenergebnis von 30 T€ EA MUG ist zu eliminieren.
- Entsprechende Korrektur der Abschreibung KA.

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Ziel

- Einheitsgrundsatz § 297 III, 1 HGB (substance over form)
- Eliminierung innerkonzernlicher Geschäftsverkehr

Definition

- Aufrechnung oder Umgliederung von Aufwendungen und Erträgen aus Geschäften zwischen einbezogenen UG.
- Innenumsatzerlös = Erlöse aus Lieferungen & Leistungen zw. in den KA einbezogenen UG.
- Außenumsatzerlöse = Erlöse aus Lieferungen & Leistungen zw. nicht in den KA einbezogenen UG.

§ 305 I HGB Rechtliche Grundlage

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Anwendungsfälle

Umsatzerlöse aus Lieferungen & Leistungen zw. konsolidierten KUG (Innenumsatzerlöse)

- Konzerninterne Lieferung von fertigen und unfertigen Erzeugnissen
- Konzerninterne Lieferung von Handelswaren
- Konzerninterne Lieferung von selbst erstelltem Anlagevermögen
- Konzerninterne Erbringung von Dienstleistungen

Andere Erträge aus Lieferungen & Leistungen zw. konsolidierten KUG

- Konzerninterne Erbringung von Dienstleistungen
- Konzerninterne Vermietung
- Konzerninterne Lizenzgebühren
- Konzerninterne Zinsen

Ergebnisübernahmen von konsolidierten KUG

- Beteiligungen
- Ergebnisabführungsverträge

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Technik Erlöse aus Lieferungen & Leistungen

Umsatzerlöse aus Lieferungen & Leistungen zw. konsolidierten KUG (Innenumsatzerlöse)

- Verrechnung Erlöse mit auf sie entfallenden Aufwendungen
- Ausweis der Erlöse als Erhöhung des Bestandes an fertigen oder unfertigen Erzeugnissen (Umgliederung)
- Ausweis der Erlöse als andere aktivierte Eigenleistungen (Umgliederung)

Andere Erträge aus Lieferungen & Leistungen zw. konsolidierten KUG

- Verrechnung der Erträge mit den auf sie entfallenden Aufwendungen
- Ausweis der Erträge als andere aktivierte Eigenleistungen

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Abgrenzung

- Verwechslungsgefahr von Innenumsatzerlös-Konsolidierung und Eliminierung von Zwischenergebnissen
- Voneinander unabhängige Durchführung

ZEE

- Grds. Umbewertung von Vermögensgegenständen
- Erfolgswirksame Buchung Bewertungsänderung ggü. Vorjahr
- Erfolgsneutrale Buchung VJ-Saldo
- Evtl. Auswirkung auf Fremddanteile

AuE-Ko

- Grds. Eliminierung von internen Aufwand & Erträgen
- Grds. keine Erfolgswirkung
- Keine Buchung VJ-Salden
- Keine Auswirkung auf Fremddanteile

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Beispiel 1 (Lieferung selbst erstellter VG, Umgliederung in aktivierte Eigenleistung)

- TUG 1 liefert eine selbst erstellte Maschine an TUG 2.

Lösung

- Innenumsatzerlös TUG 1 ist aus Konzernsicht eine andere aktivierte Eigenleistung.

Beispiel 2 (Lieferung nicht selbst erstellter VG, Verrechnung mit Empfänger)

- TUG 3 kauft RHB von Dritten und verkauft diese TUG 4, dass wiederum ohne oder mit Weiterverarbeitung an Externe verkauft.

Lösung

- Innenumsatzerlös TUG 3 ist aus Konzernsicht mit Materialaufwand TUG 4 zu verrechnen.

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Beispiel 3 (AuE vs. ZEE)

- TUG 4 kauft Maschine von Dritten und verkauft diese TUG 5 zu dessen Verwendung im AV.
 - Einkaufspreis TUG 4 = Verkaufspreis TUG 4
 - Innenumsatzerlös und Wareneinsatz in gleicher Höhe (Lieferer) sind aufzurechnen.
 - Einkaufspreis TUG 4 < Verkaufspreis TUG 4
 - Eliminierung Zwischengewinn
 - Innenumsatzerlös und Wareneinsatz in gleicher Höhe (Lieferer) sind aufzurechnen.

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Technik Ergebnisübernahmen

Aus Beteiligungen

- Phasengleiche Gewinnvereinnahmung:
Gewinnmindernde Stornierung der Einbuchung Gewinnvereinnahmung
- Phasenverschobene Gewinnvereinnahmung:
Umgliederung der Beteiligungserträge in Ergebnisvortrag

Aufgrund von Ergebnisabführungsverträgen

- 100%iger Anteilsbesitz:
vollständige Aufrechnung

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

5. Quotenkonsolidierung und Equity-Methode

Quotenkonsolidierung

- § 310 I HGB Rechtliche Grundlage
- Definition & Voraussetzungen
 - UG, deren Geschäfts- und Finanzpolitik von einem in KA einbezogenen MUG oder TUG gemeinsam mit einem oder mehreren nicht in KA einbezogenen UG geführt wird.
 - Gemeinsame Führung als tatsächliche gleichberechtigte Ausübung eines beherrschenden Einflusses auf Geschäfts- und Finanzpolitik auf Basis einer auf Dauer angelegten vertraglichen Vereinbarung (Stimmrechte).
- Technik
 - Tatsächliche, gemeinsame Leitung stets entsprechend maßgeblicher Einfluss (Equity-Methode)
 - Anteilsmäßige Einbeziehung in Höhe Kapitalanteile (§ 290 IV HGB)
 - Analog Vollkonsolidierung (§§ 297-309 HGB)
 - Anteilsmäßige Schuldenkonsolidierung
 - Anteilsmäßige Zwischenergebniseliminierung

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

5. Quotenkonsolidierung und Equity-Methode

Equity-Methode

- §§ 311, 312 HGB Rechtliche Grundlage
- Definition & Voraussetzungen
 - § 311 I, 1 HGB Tatsächlich ausgeübter maßgeblicher Einfluss auf Geschäfts- und Finanzpolitik (ohne Beherrschung oder gemeinsamer Führung)
 - § 311 I, 2 HGB Direkter oder indirekter Stimmrechtsanteil von 20 % (widerlegbare positive Vermutung)
 - Indizien
 - Organvertretungsmöglichkeit
 - Mitwirkung Geschäftspolitik
 - Austausch von Führungspersonal
 - Wesentliche Geschäftsbeziehungen
- Anwendungsfälle
 - Beteiligungen mit Stimmrechten zw. 20-50 %, sofern nicht widerlegt
 - Beteiligungen mit Stimmrechten < 20 %, sofern maßgeblicher Einfluss ausgeübt und nachgewiesen
 - Beteiligungen an TUG (§ 290 HGB), sofern nicht in Konsolidierungskreis nach § 296 I Nr. 1 und Nr. 2, II HGB einbezogen werden
 - Beteiligungen an Gemeinschaft-UG, sofern nicht nach Quotenkonsolidierung

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

5. Quotenkonsolidierung und Equity-Methode

Equity-Methode

- Technik
 - Wertansatz Beteiligung, ausgehend von Anschaffungskosten, in Folgejahren entsprechend der Entwicklung des anteiligen EK fortschreiben
 - § 312 I HGB One-line consolidation incl. Nebenrechnung
 - Erstanwendung
 - Nebenrechnung
 - Wertansätze zum Zeitpunkt des maßgeblichen Einflusses
 - Erfolgsneutrale Aufrechnung
 - § 312 V, 3 HB latente Steuern
- Folgejahre
 - DRS 26.A1 Berechnungsbeispiel
 - Nebenrechnung
 - (erfolgswirksame) Fortschreibung Unterschiedsbeträge (incl. latente Steuern)
 - Anteilmäßige Zwischenergebniseliminierung

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

6. Latente Steuern

Temporary-/Bilanzorientiertes Konzept

- Ziel: zutreffende Darstellung Vermögenslage
- Einbezug grds. aller temporären Bilanzierungs- und Bewertungsdifferenzen zw. Handelsrechtlichen und steuerlichen Wertansätzen
 - Incl. quasi-permanenter Differenzen
- Basis: Bilanzunterschiede
 - Incl. erfolgsneutral entstandener Differenzen (inkl. Erstkonsolidierung)
- DRS 18 Latente Steuern

Ermittlungsstufen

- § 306, 1 HGB Aktivierungs- & Passivierungspflicht
- § 274 I, 2 HGB Aktivierungswahlrecht für Überhang aktive latente Steuern

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

6. Latente Steuern

Ermittlungsstufen latenter Steuern

1. HB I (nationaler JA) nach § 298 I i.V.m. § 274 HGB
2. HB II (Überleitung auf handelsrechtliche Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden KA) nach § 298 I i.V.m. § 274 HGB
 - Abgrenzung
 - Incl. Bewertungsanpassungen nach § 308 HGB
 - Incl. Bilanzansatzanpassungen nach § 300 HGB
 - Incl. Währungsumrechnung (outside basis differences)
3. Konsolidierungsmaßnahmen nach § 306 HGB
 - Abgrenzung
 - Latente Steuern aus Konsolidierung sind voraussichtliche zukünftige Steube- oder -entlastungen einer Periode, die sich aufgrund temporärer Abweichungen zwischen Bilanzansatz in KB und HB II der einbezogener UG ergeben.
 - Nur Konsolidierungsmaßnahmen, incl. Erstkonsolidierung (Aufdeckung stiller Reserven & Lasten)
 - § 306, 4 HGB nicht auf Währungsdifferenzen

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

6. Latente Steuern

Voraussetzungen § 306, 1 HGB

- Differenz zw. handelsrechtlichen und steuerlichen Wertansätzen von Vermögensgegenständen & Schulden
- Differenzen sind auf Konsolidierungsmaßnahmen §§ 301-307 HGB zurückzuführen
- Differenzen müssen sich in späteren GJ voraussichtlich wieder abbauen
- Differenzen führen insgesamt zu einer künftigen Steuerbelastung (passive) oder -entlastung (aktive)

Aktive latente Steuern

- $KB\ HB\ Aktiva < StB\ Aktiva$
- $KB\ HB\ Passiva > StB\ Passiva$

Passive latente Steuern

- $KB\ HB\ Aktiva > StB\ Aktiva$
- $KB\ HB\ Passiva < StB\ Passiva$

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

6. Latente Steuern

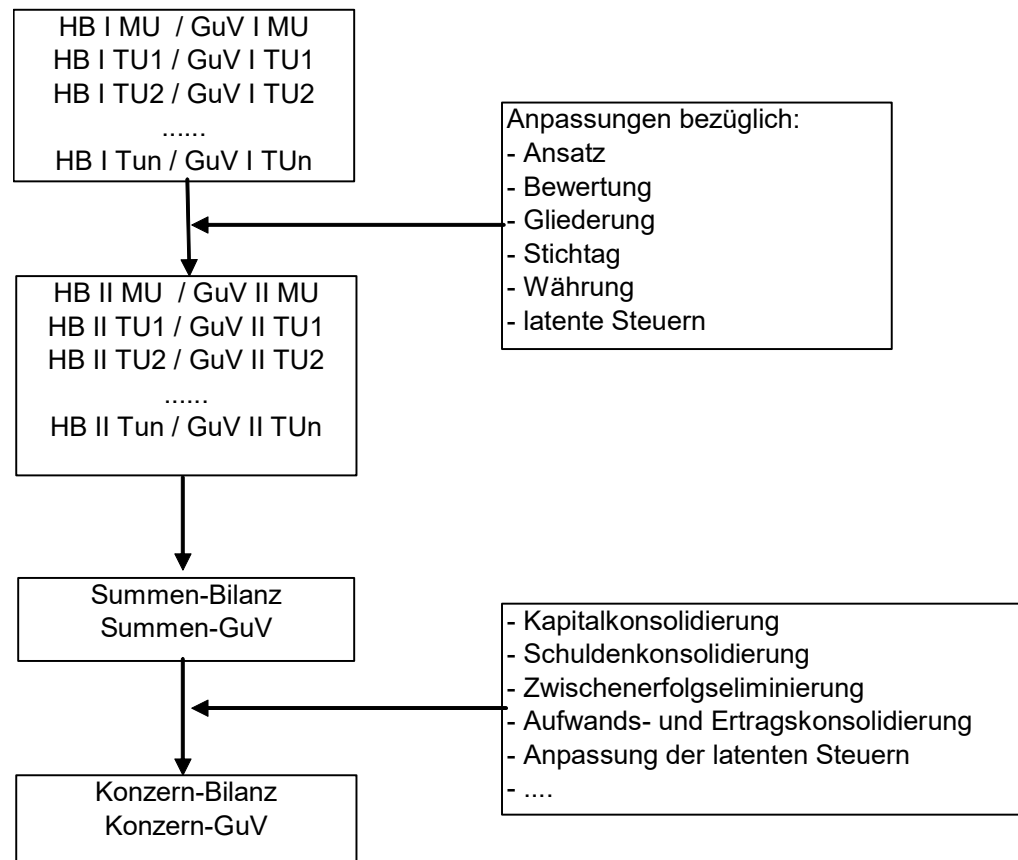
Temporäre Differenzen aus Konsolidierung § 306 HGB

- Kapitalkonsolidierung
 - Erstkonsolidierung/Neubewertungsmethode = grds. temporäre/quasi-permanente Differenzen
 - Folgekonsolidierung = erfolgsneutral
 - § 306, 3 HGB GoF, pUB = analog Differenz
- Schuldenkonsolidierung
 - Soweit echte Aufrechnungsdifferenzen = keine latenten Steuern
 - Saldo Vorjahr = temporäre Differenzen
 - Veränderung ggü. Vorjahr = erfolgsneutral
- Zwischenergebniseliminierung
 - UV und abnutzbares AV = erfolgswirksam
 - Vorräte und nicht abnutzbares AV = temporäre Differenzen
- Aufwands- und Ertragskonsolidierung = quasi-permanente Differenzen
- Quotenkonsolidierung = keine Differenzen
- Equity-Methode = temporäre Differenzen
- Entsprechende Anwendung Vorschriften der Vollkonsolidierung zur Bilanzierung und Bewertung latenter Steuern § 312 V, 3 HGB i.V.m. § 206 I HGB

Prüfung von Konzernen

Konsolidierungsmaßnahmen

Erstellung KB & KGuV



Prüfung von Konzernen

Konzernanhang und -lagebericht

KFR, EK-Spiegel, SBE

Konsolidierungsmaßnahmen

- 1. Kapitalkonsolidierung**
- 2. Schuldenkonsolidierung**
- 3. Zwischenergebniseliminierung**
- 4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung**
- 5. Quotenkonsolidierung und Equity-Methode**
- 6. Latente Steuern**

Konzernanhang und -lagebericht

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel, Segmentberichterstattung

Prüfung von Konzernen

Konzernanhang und Konzernlagebericht

Konzernanhang

- Pflichtbestandteil KA nach § 297 I HGB
- Nach nationalen oder internationalen Rele-Vorschriften
- § 298 II, 1 HGB Zusammenfassung mit Anhang MUG möglich
- § 313 I, 1 HGB Reihenfolge Posten KB & KGuV
- Inhalt
 - §§ 313, 314 HGB Angabepflichten
 - § 290 ff. HGB Angabepflichten aus übrigen KoRele-Vorschriften
 - § 298 I HGB Angabepflichten aus Vorschriften zum JA incl. rechtsform-, branchenspezifischer Vorgaben
- Erleichterungen
 - Keine größenabhängigen
 - § 13 III, 1 PubLG ohne Organbezüge

Prüfung von Konzernen

Konzernanhang und Konzernlagebericht



Handelsrechtliche Pflichtangaben (Auszug)

- Weiterführende Informationen s. WP-Handbuch, 2021, S. 1336 ff.
- Konsolidierungs- und Beteiligungsbereich
- Konsolidierungsmaßnahmen
- Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie einzelne Posten
- Sonstige Pflichtangaben

Prüfung von Konzernen

Konzernanhang und Konzernlagebericht

Konzernlagebericht

- Pflichtbestandteil KoRele nach § 290 I HGB, ergänzt KA
- Nach nationalen Rele-Vorschriften
- Aufgabe
 - Zutreffendes Bild vom Geschäftsverlauf, der Lage sowie voraussichtlichen Entwicklung unter Berücksichtigung einhergehender Chancen & Risiken des Konzerns zeigen
 - Zusammenfassung mit LB MUG möglich (§ 315 V HGB)
- DRS 20 Konzernlagebericht (DRÄS 13)
- § 315 HGB Mindestanforderungen
 - Grundlagen des Konzerns (Geschäftsmodell, Ziele & Strategien)
 - Wirtschaftsbericht (Geschäftsverlauf und Lage, § 315 I, 1-3, III HGB)
 - Prognose-, Chancen- und Risikobericht (§ 315 I, 4 HGB)
 - Versicherung gesetzlicher Vertreter (§ 315I, 5 HGB)
 - Einzelangaben (§ 315 II Nr. 1 HGB)

Prüfung von Konzernen

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel und Segmentberichterstattung

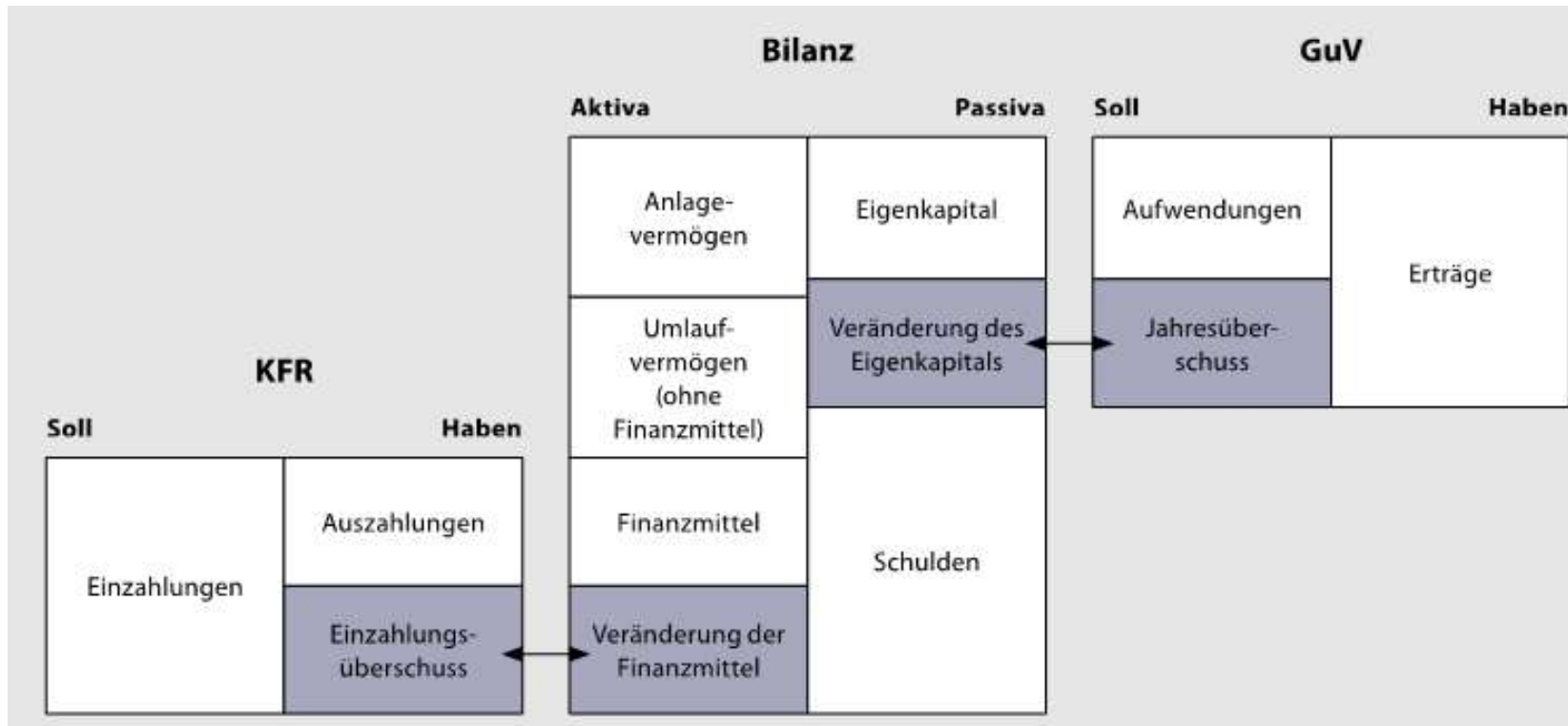
Kapitalflussrechnung

- Pflichtbestandteil KA nach § 297 I HGB
- Nach nationalen oder internationalen Rele-Vorschriften
- Keine gesetzliche Vorgabe zur Ausgestaltung
- DRS 21 Kapitalflussrechnung (DRÄS 13)
 - Mindestgliederungsschema direkte und indirekte Methode (Anlage 1)
- Ziele
 - Verbesserter Einblick in Fähigkeit, künftige finanzielle Überschüsse zu erwirtschaften und Ausschüttungen zu leisten
 - Einblick in Finanzlage
 - Darstellung Veränderung Finanzmittelfond (Berichtsperiode)
 - Gesonderte Aufführung von Zahlungsströmen nach Bereichen
 - Auskunft über erwirtschaftete Finanzmittel aus laufender Geschäftstätigkeit und zahlungswirksame Investitions- und Finanzierungsmaßnahmen
 - Abbildung Finanzmittelbedarf und -deckung

Prüfung von Konzernen

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel und Segmentberichterstattung

Kapitalflussrechnung



Prüfung von Konzernen

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel und Segmentberichterstattung

Kapitalflussrechnung

	DRS 21 Anlage 1
	<p>Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit</p> <ul style="list-style-type: none"> • Direkte oder indirekte Darstellung • ...„stammt aus der auf Erlöserzielung ausgerichteten Tätigkeit des UG, soweit er nicht dem Cashflow aus der Investitions- oder der Finanzierungs-tätigkeit zuzuordnen.“ • Bsp: Mieterlöse, Verkaufserlöse ETW UV
+	<p>Cashflow aus Investitionstätigkeit</p> <ul style="list-style-type: none"> • Direkte Darstellung • ...„stammt aus Zahlungsströmen im Zusammenhang mit Ressourcen des UG, mit denen langfristig, meist länger als ein Jahr, ertragswirksam gewirtschaftet werden soll.“ • Bsp: Verkaufserlöse Objekte AV
+	<p>Cashflow aus Finanzierungstätigkeit</p> <ul style="list-style-type: none"> • Direkte Darstellung • ...„sind Zahlungsströme zuzuordnen, die aus Transaktionen mit den Gesellschaftern des MUG und anderen Gesellschaftern konsolidierter TUG sowie aus der Aufnahme oder Tilgung von Finanzschulden resultieren.“ • Bsp: Aufnahme Darlehen, Mittelzufluss Kapitalerhöhungen
=	Zahlungswirksame Veränderung Finanzmittelfond
+	Wechselkurs-, konsolidierungskreis-, bewertungsbedingte Änderungen Finanzmittelfond
+	Finanzmittelfond 1.1.
=	Finanzmittelfond 31.12.

Prüfung von Konzernen

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel und Segmentberichterstattung

Kapitalflussrechnung

- Finanzmittelfond
 - Zahlungsmittel
 - Zahlungsmitteläquivalente
- Besonderheiten
 - Ertragsteuern: laufende Geschäftstätigkeit, gesonderter Ausweis
 - Erwerb & Verkauf von konsolidierten Unternehmen: Investitionstätigkeit, gesonderter Ausweis
 - Erhaltene Zinsen & Dividenden: Investitionstätigkeit, gesonderter Ausweis
 - Gezahlte Zinsen & Dividenden: Finanzierungstätigkeit, gesondert auszuweisen
 - Sicherungsgeschäfte: Zuordnung zum Bereich des Grundgeschäftes
 - Außerordentliche Posten: Zuordnung zum Bereich des Zahlungsstroms, gesonderter Ausweis

Prüfung von Konzernen

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel und Segmentberichterstattung

Eigenkapitalspiegel

- Pflichtbestandteil KA nach § 297 I HGB
- Nach nationalen oder internationalen Rele-Vorschriften
- Keine gesetzliche Vorgabe zur inhaltlichen Gestaltung
- DRS 22 Konzerneigenkapital
 - Konzerneigenkapitalspiegel
 - Matrixform
 - Mindestgliederungsschema
 - Steigerung Informationswert durch systematische Darstellung der Veränderung Eigenkapitals
 - DRS 22 für MUG KapG (Anlage 1) und PersG (Anlage 2)
 - Konzernergebnisverwendungsrechnung
 - DRS 22 für MUG PersG (Anlage 3)

Prüfung von Konzernen

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel und Segmentberichterstattung

Konzerneigenkapitalspiegel

	DRS 22 Anlage
	Gezeichnetes Kapital MUG
-	Nicht eingeforderte ausstehende Einlagen MUG
+	Kapital- / Gewinnrücklagen
+/-	Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung
+/-	Gewinn-/Verlustvortrag
+/-	Konzernjahresüberschuss/-fehlbetrag, der dem MUG zuzurechnen ist
=	Konzerneigenkapital MUG
+	Nicht beherrschende Anteile (Konzerneigenkapital Minderheitsgesellschafter)
=	Konzerneigenkapital

Prüfung von Konzernen

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel und Segmentberichterstattung

Konzernergebnisverwendungsrechnung

	DRS 22 Anlage
	Stand am 1.1.
+	Kapitalerhöhung/Kapitalherabsetzung (Ausgabe von Anteilen/Erwerb, Veräußerung eigener Anteile/Einziehung von Anteilen/Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln)
+	Einforderung/Einzahlung bisher nicht eingeforderter Einlagen
+/-	Einstellungen/Entnahmen Rücklagen
-	Ausschüttungen
+/-	Währungsumrechnung
+/-	Sonstige Veränderungen
+/-	Änderungen des Konsolidierungskreises
+/-	Konzernjahresüberschuss/-fehlbetrag
=	Stand am 31.12.

Prüfung von Konzernen

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel und Segmentberichterstattung

Beispiel LEG-Konzern https://www.leg-wohnen.de/fileadmin/dateien/02_Unternehmen/Presse/Geschaeftsbericht/LEG_GB_2020_d.pdf

127

KONZERNABSCHLUSS
Konzern eigenkapitalveränderungsrechnung

LEG IMMOBILIEN AG Geschäftsbericht 2020

Konzern eigenkapitalveränderungsrechnung



T61

	Gezeichnetes Kapital	Kapitalrücklage	Kumulierte sonstige Rücklagen			Konzern- gesellschaftern zustehendes Eigenkapital	Nicht beherrschende Anteile	Konzern- eigenkapital
			Erwirtschaftetes Konzern eigenkapital	Versicherungs- mathematische Gewinne und Verluste aus der Bewertung von Pensions- verpflichtungen	Zeitwert- anpassung Zinsderivate in Sicherungs- beziehungen			
in Mio. €								
Stand zum 01.01.2019	63,2	611,2	4.131,4	-35,1	-13,1	4.757,6	26,3	4.783,9
Erstanwendung IFRS 9	-	-	-4,6	-	-	-4,6	-	-4,6
Stand zum 01.01.2019 angepasst	63,2	611,2	4.126,8	-35,1	-13,1	4.753,0	26,3	4.779,3
Periodenergebnis	-	-	817,2	-	-	817,2	3,9	821,1
sonstiges Ergebnis (OCI)	-	-	-	-17,9	-14,1	-32,0	0,0	-32,0
Gesamtergebnis	-	-	817,2	-17,9	-14,1	785,2	3,9	789,1
Änderung des Konsolidierungskreises	-	-	-	-	-	-	6,8	6,8
Kapitalerhöhung	5,8	591,0	-	-	-	596,8	-	596,8
Sonstiges	-	-	-22,2	-	-	-22,2	-4,6	-26,8
Entnahmen aus den Rücklagen	-	-	-	-	-	-	-2,5	-2,5
Veränderungen aus Put-Optionen	-	-	20,2	-	-	20,2	-	20,2
Ausschüttungen	-	-	-223,1	-	-	-223,1	-5,9	-229,0
Stand zum 31.12.2019	69,0	1.202,2	4.718,9	-53,0	-27,2	5.909,9	24,0	5.933,9
Stand zum 01.01.2020	69,0	1.202,2	4.718,9	-53,0	-27,2	5.909,9	24,0	5.933,9
Periodenergebnis	-	-	1.361,2	-	-	1.361,2	3,3	1.364,5
sonstiges Ergebnis (OCI)	-	-	-	2,9	-7,1	-4,2	0,0	-4,2
Gesamtergebnis	-	-	1.361,2	2,9	-7,1	1.357,0	3,3	1.360,3
Änderung des Konsolidierungskreises	-	-	-	-	-	-	-	-
Kapitalerhöhung	3,1	350,9	-	-	-	354,0	-	354,0
Sonstiges	-	-	1,7	-	-	1,7	-	1,7
Entnahmen aus den Rücklagen	-	-	-	-	-	-	-3,0	-3,0
Veränderungen aus Put-Optionen	-	-	-	-	-	-	-	-
Ausschüttungen	-	-	-257,0	-	-	-257,0	-	-257,0
Stand zum 31.12.2020	72,1	1.553,1	5.824,8	-50,1	-34,3	7.365,6	24,3	7.389,9

Prüfung von Konzernen

Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalspiegel und Segmentberichterstattung

Segmentberichterstattung

- Wahlbestandteil KA nach § 297 I HGB, Pflichtangaben nach § 314 HGB
- Nach nationalen oder internationalen Rele-Vorschriften
- DRS 28 Segmentberichterstattung: KA GJ > 31.12.2020
- Ziel: Informationen über wesentliche, operative Segmente
- Sichtweise: Abschlussadressat
- Grundsatz: Stetigkeit
- Segmentierung: Management Approach
- Operative Segmente
 - Definition: DRS 28.9
 - Berichtspflichtig: 10 % von Erlösen, Ergebnis, Vermögen
 - Beispiele Immobilienwirtschaft
 - Wohnungsbewirtschaftung
 - Vertrieb von Immobilien
 - Projektentwicklungs-, Bauträgertätigkeit
 - Sonstige Dienstleistungen (z.B. betreutes Wohnen)

Prüfung von Konzernen

Grundlagen der Konzernrechnungslegung

Zusammenfassung

Gebiet	Vorschrift
KoRele	§ 290 I-IV HGB Pflicht zur Aufstellung
	§§ 290 V, 291, 292, 293 HGB Befreiungen
(Voll-)Konsolidierungskreis	§ 294 I, II HGB Einzubeziehende Unternehmen
	§ 296 HGB Befreiungen
Einbezug übriger UG	§§ 310, 311 HGB § 298 I i.V.m § 253 I HGB
Grundsätze	§§ 297, 299, 300, 308 HGB
Methoden	§§ 301-312 HGB
KA	§§ 297-299 HGB
KAnh	§§ 313-314 HGB
KLB	§§ 315-315d HGB
Prüfung	§§ 316-324a HGB
Offenlegung	§§ 325-329 HGB
Straf- und Bußgeldvorschriften	§§ 331-335c HGB

Prüfung von Konzernen

Prüfung der Konzernrechnungslegung



Prüfung der Konzernrechnungslegung

1. Prüfungspflicht und -vorgehen
2. Prüfungsstandards
3. Planung und Organisation
4. Konzernabschlussprüfer
5. Art, Gegenstand und Umfang
6. Pflichten und Rechte
7. Berichterstattung

Prüfung von Konzernen

Prüfung der Konzernrechnungslegung

1. Prüfungspflicht und -vorgehen

Prüfungspflicht § 316 II HGB

- verknüpft mit der Aufstellungspflicht
- Unabhängig von angewendeten Rechnungslegungsvorschriften (§ 315a HGB)
- KapG & nach § 264a HGB gleichgestellten PersG nach §§ 290 ff. HGB
 - Beachtung von möglichen Befreiungen
 - Möglich bei nach § 316 I HGB nicht prüfungspflichtigen kleinen UG EA
- KI/VU nach §§ 340k, 341k unabhängig von der Rechtsform
- publizitätspflichtige UG nach § 14 PubLG, auch Gen nach § 14 II PubLG
- Freiwillig aufgestellte KA & KLB
 - keine Pflicht
 - Pflicht für befreiende Wirkung nach §§ 291, 292 HGB

Prüfungsvorgehen

- KA (auch für nach § 315e HGB aufgestellte KA) & KLB
- nach den geltenden deutschen Prüfungsgrundsätzen

Prüfung von Konzernen

Prüfung der Konzernrechnungslegung

2. Prüfungsstandards

Gesetzliche Grundlagen

- WPO & Berufssatzung mit allgemeinen Berufsgrundsätzen
- §§ 316 ff. HGB wesentliche, allgemeine, gesetzliche Vorschriften
- Ergänzende Regelungen aufgrund geschäftszweig- bzw. rechtsformspezifischer, satzungsmäßiger Vorgaben des MUG

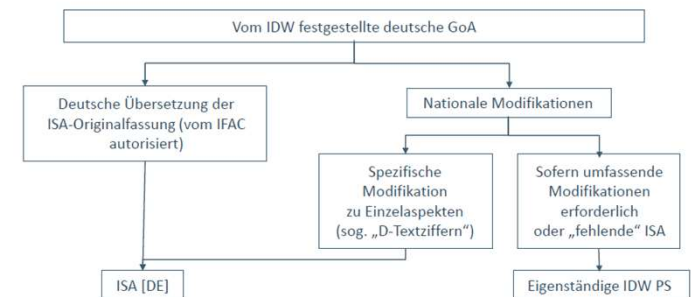
IDW Prüfungsstandards und -hinweise

- Als fachliche Regeln i.R.d. Berufsausübung zu beachten

International Standards on Auditing (ISA)

- Möglichkeit nationale Umsetzung über § 317 V HGB
- Prüfungen nach den geltenden deutschen Grundsätzen, auch für befreiende KA IFRS § 315a HGB

3 Die deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (GoA) Überblick (1)



Prüfung von Konzernen

Prüfung der Konzernrechnungslegung

3. Planung und Organisation

Zeitliche, personelle und sachliche Planung

Grundsätze der Planung von Abschlussprüfungen

- allgemeine Grundsätze EA & KA

Besondere Grundsätze für die Durchführung von Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Verwertung der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)

- Besonderheiten KA
- Koordination und Kommunikation ggü. MUG, TUG und TBPr
- Gesamtverantwortung Ordnungsmäßigkeit KA & KLB
 - Incl. Verwertung Prüfungsergebnisse TBPr
- Festlegung Risikobereiche, Prüfungsstrategie, & -schwerpunkte
 - Einbindung von TBPr
 - Grundsatz der Wesentlichkeit incl. Teilbereichswesentlichkeit
- Vorgaben MUG zur Erstellung KA
 - Incl. Konzern-Prüfungsanweisungen (Mindestanforderungen)

Prüfung von Konzernen

Prüfung der Konzernrechnungslegung

4. Konzernabschlussprüfer

Befugnis

- § 319 I HGB
- 319 I-IV HGB Ausschlussgründe
- KA-Prüfer hat seine Unabhängigkeit und Unbefangenheit ggü. MUG und einbezogenen TUG sicherzustellen und zu dokumentieren

Bestellung und Beauftragung

- § 318 I, 1 HGB Gesellschafter des MUG
- § 318 II, 1 HGB Bestellungsfiction

Beauftragung

- § 318 I, 4 HGB unverzüglich durch gesetzliche Vertreter oder Aufsichtsrat

Prüfung von Konzernen

Prüfung der Konzernrechnungslegung

5. Art, Gegenstand und Umfang

- 1. Prüfung Abgrenzung Prüfungsobjekt**
- 2. Prüfung allgemeine Konsolidierungsgrundsätze**
- 3. Prüfung der konsolidierungsbedingten Anpassungen und einzelner Konsolidierungsmaßnahmen**
 - a) Konsolidierungskreis
 - b) Einzelabschlüsse TUG
 - c) Konzerneinheitliche Bilanzierung und Bewertung
 - d) Übernahme Meldedaten
 - e) Währungsumrechnung
 - f) Konsolidierungsmaßnahmen
 - g) Latente Steuern
 - h) Assoziierte UG
- 4. Prüfung Konzernanhang**
- 5. Prüfung KFR, EK-Spiegel, ggfs. SBE**
- 6. Prüfung Konzernlagebericht**

Prüfung von Konzernen

Prüfung der Konzernrechnungslegung

6. Pflichten und Rechte

Vorlagepflicht

- § 320 I, 1 HGB gesetzliche Vertreter bezogen auf JA & LB
- § 320 I, 2 HGB relevante Unterlagen

Auskunftsrechte

- Korrespondierende Rechte für Abschlussprüfer
- § 320 II HGB weitreichend
- § 320 III HGB bezogen auf gesetzliche KA-Prüfungen

Umfang

- KA & KLB (incl. Konsolidierungsunterlagen und Konzernbuchführung)
- JA, LB
- Ggfs. existierende Prüfungsberichte
- Von MUG und sämtlicher TUG

Vollständigkeitserklärung

- Gesetzliche Vertreter MUG

Prüfung von Konzernen

Prüfung der Konzernrechnungslegung

7. Berichterstattung

Umfang der Berichterstattungspflicht

- Schriftliche und ggfs. mündliche Berichterstattung

Prüfungsbericht

- § 321 HGB
- IDW PS 450 n.F. (10.2021) Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von Prüfungsberichten
- unabhängig von der Berichterstattung über die Prüfung des JA MU

Bestätigungsvermerk

- § 322 HGB
- allgemeine Grundsätze
- IDW PS 400 n.F. (10.2021) Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung Bestätigungsvermerk

Mündliche Berichterstattung an den Aufsichtsrat

- ergänzende Kommunikationsform
- IDW PS 470 n.F. (10.2021) Grundsätze für die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen

Wieviel können Sie im Alltag umsetzen?



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!



Anja Wollschläger

0211 16998 90

0173 2337 506

a.wollschlaeger@vdw-rw.de

Prüfung von Konzernen

Back Up – Abkürzungen und Definitionen

Abkürzung	Definition
BW	Buchwert
EA	Einzelabschluss
Gen	Genossenschaften
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
KA	Konzernabschluss (§ 297 I HGB)
KapG/PersG	Kapitalgesellschaft/Personenhandelsgesellschaft
KB	Konzernbilanz
KGuV	Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung
KI/VU	Kreditinstitute/Versicherungsunternehmen
Kmo	Kapitalmarktorientiert
KLB	Konzernlagebericht
KoRele	Konzernrechnungslegung (§ 290 I, 1 HGB)
KUG	Konzernunternehmen
(K)MUG	(Konzern)Mutterunternehmen
TBPr	Teilbereichsprüfer
TUG	Tochterunternehmen
(K)VFE-Lage	(Konzern)Vermögens-, Finanz- und Ertragslage

Prüfung von Konzernen

Back Up – Ausgewählte DRS

Nr. / Bezeichnung	Titel	Inkrafttreten
DRS 3	Segmentberichterstattung	01.01.1999
DRS 4	Unternehmenserwerber im Konzernabschluss	31.12.2000
DRS 9	Bilanzierung von Anteilen an Gemeinschaftsunternehmen im Konzernabschluss	31.12.2019
DRS 18	Latente Steuern	01.01.2010
DRS 19	Pflicht zur Konzernrechnungslegung und Abgrenzung des Konsolidierungskreise	01.01.2011
DRS 20	Konzernlagebericht	01.01.2013
DRS 21	Kapitalflussrechnung	01.01.2015
DRS 22	Konzerneigenkapital	01.01.2017
DRS 23	Kapitalkonsolidierung (Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluss)	01.01.2023
DRS 24	Immaterielle Vermögensgegenstände im Konzernabschluss	01.01.2017
DRS 25	Währungsumrechnung im Konzernabschluss	01.01.2019
DRS 26	Assoziierte Unternehmen	01.01.2020
DRS 27	Anteilmäßige Konsolidierung	01.01.2020
DRS 28	Segmentberichterstattung	01.01.2021

Prüfung von Konzernen Back Up – AuditTemplate

Auszug AT

5017-DE - Teilbereichsprüfer - Unabhängigkeitserklärung der Wirtschaftsprüferpraxis	Bestätigung Beteiligte
5014 - Teilbereichsprüfer - Übersicht_Profil der Wirtschaftsprüferpraxis 5015 - Teilbereichsprüfer - Bewertung der Infrastruktur der Wirtschaftsprüferpraxis	beispielhafter Auszug - Kontaktdaten und Auftrag - Ressourcen, Schulung und technische Mittel - Ethische Anforderungen - Auftragsdurchführung (Richtlinien, Prozesse, Risikokriterien) - Hat die Praxis ihre Prüfungsmethodik von einem externen Dritten bezogen? - Verwendet die Praxis Software zur Automatisierung der Prüfung? - Setzt die Praxis ein internes Qualitätsprüfungsprogramm ein? - Nachschau
445 - Auflistung bedeutender Teilbereiche	Identifizieren Sie finanziell bedeutsame Teilbereiche und solche, in denen bedeutsame Risiken vorliegen. Legen Sie die allgemeinen Bedingungen der geplanten Prüfungsarbeit, einschließlich der Interaktionen mit dem Teilbereichsmanagement und den Abschlussprüfern dar. - Gehaltener Anteil (%) - Erlöse und Anteil (%) des Konzerns - Gewinne und Anteil (%) des Konzerns - Vermögensgegenstände und Anteil (%) des Konzerns
5004 - Konzernprüfung - Memorandum für die Konzernprüfungsplanung	Gesonderte Dokumentation der Auftragsplanung
5008-DE - Konsolidierung - Anweisungen zu Konsolidierungsprüfungshandlungen und zur Konzernberichterstattung	Die Prüfungsplanung sollte Angaben zu Folgendem enthalten oder auf Dokumentation verweisen, die Informationen zu Folgendem enthält: i. Die Ziele der ausgeführten Handlungen, einschließlich der adressierten Prüfungsaussagen . ii. Ausgeführte Arbeiten , einschließlich einer Begründung für den Umfang der Stichproben und für die Methode zur Auswahl der zu prüfenden Positionen. iii. Ergebnisse der ausgeführten Handlungen. iv. Schlussfolgerung , in der angegeben wird, ob die Ergebnisse den festgelegten Zielen entsprechen. v. Identität des Erstellers , Datum der Erstellung, Identität der Prüfer und Zeitpunkt einer Nachschau. Geplante weitere Prüfungshandlungen sollten sich auf folgende Aussagen beziehen, die aufgeführt sind.
5011-DE - Konzernprüfungsanweisungen	Konkrete Anweisungen (s. Auszug)
5012-DE - Fragebogen zur Konzernabschlussprüfung	Konkrete Fragen zu Prüfungsergebnissen (s. Auszug)
416 - Rückstellungen, Schätzungen, Wertberichtigungen und Abgrenzungsposten	Kumuliertes Prüfungsergebnis zu Schätzwerten
5013-DE - Konzernprüfungsfragebogen - Ereignisse nach dem Bilanzstichtag	Gesonderte Abfrage Ereignisse nach dem Stichtag

Prüfung von Konzernen Back Up – AuditTemplate

Überblick über die Standardprüffelder (Arbeitspapier FSA. Prüffelder)

HB-022.

Seite 7 von 7

2. Standardprüffelder bei Auswahl der Abschlussart Konzernabschluss

Die Prüfung der Prüffelder im Konzernabschluss erfolgt überwiegend auf Basis des Dokumententyps Checklisten. In der nachstehenden Aufstellung werden diejenigen FSA-Positionen erläutert, für die standardmäßig Checklisten vorgesehen sind. Daneben sind im Dokument FSA. Prüffelder auch noch weitere FSA-Positionen vorgesehen (z. B. Konzernanhang), die jedoch im Folgenden nicht separat aufgelistet werden und für die eigene Checklisten zur Verfügung stehen.

Prüffeld	Checkliste	Zugehörige Abschlussposten (§§ 266, 275 i.V.m. § 298 Abs. 1 HGB)	Typischerweise (teilweise) mitgeprüfte Abschlussposten bzw. notwendige Abgrenzungen der Prüffelder – Beispiele
Konsolidierungskreis	5020.	<ul style="list-style-type: none"> • Anteile an verbundenen Unternehmen • Beteiligungen 	
Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen	5021.	Diverse Abschlussposten (im Einzelfall)	
Fremdwährungsumrechnung	5022.	Diverse Abschlussposten (im Einzelfall)	
Kapitalkonsolidierung	5023. 5024-1.	<ul style="list-style-type: none"> • Anteile an verbundenen Unternehmen • Eigenkapital • Geschäfts- oder Firmenwerte • Immaterielle Vermögensgegenstände • Passiver Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung 	<ul style="list-style-type: none"> • Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen • Materialaufwand • Sonstige betriebliche Aufwendungen
Werthaltigkeitstest von Geschäfts- oder Firmenwerten	5024.	<ul style="list-style-type: none"> • Geschäfts- oder Firmenwerte 	<ul style="list-style-type: none"> • Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen
Schuldenkonsolidierung	5025.	<ul style="list-style-type: none"> • Forderungen gegen verbundene Unternehmen • Rechnungsabgrenzungsposten • Rückstellungen • Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen 	<ul style="list-style-type: none"> • Haftungsverhältnisse und Eventualverbindlichkeiten • Jahresergebnis • Gewinnvortrag • Gewinnrücklagen
Zwischenergebniseliminierung	5026.	Diverse Abschlussposten (im Einzelfall)	
Aufwands- und Ertragskonsolidierung	5027.	Diverse Abschlussposten (im Einzelfall)	
Latente Steuern	5028.	<ul style="list-style-type: none"> • Aktive latente Steuern • Passive latente Steuern 	<ul style="list-style-type: none"> • Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
Assoziierte Unternehmen	5029.	<ul style="list-style-type: none"> • Beteiligungen, Beteiligungen an assoziierten Unternehmen 	<ul style="list-style-type: none"> • Ergebnis aus assoziierten Unternehmen • Finanz-/Beteiligungsergebnis
Konzernlagebericht	680.	Diverse	Diverse

Prüfung von Konzernen

Back Up – Entwicklung KoRele Deutschland

Entwicklung Deutschland

- < 1. Weltkrieg: wenige Wirtschaftseinheiten ähnlich Konzern existent, wenig entwickelte Konsolidierungstechniken, eher Experimente
- > Inflationsjahren: Pflicht für Unternehmen mit Kapitalaufnahme in USA
- 20er Jahre: zunehmende Verschachtelung, JA verfehlen ihren Zweck
- Weltwirtschaftskrise: enorme Firmenzusammenbrüche
- 1931 Aktienrechtsreform: Beziehungen zw. KUG im EA
- > 2. Weltkrieg: Mustersatzung der Alliierten für entflochtene Montanunternehmen sieht zu prüfenden KA vor
- 31.12.1954 Pflicht für bundeseigene Konzerne: Erstellung KA
- 6.9.1965 AktG: erstmalige Vorschriften zur Aufstellung und Prüfung
- 19.12.1985 BiRiLiG
- 25.5.2009 BilMoG: Control-Konzept & 23.7.2015 BilRuG: heutige Regelungen
- Konzernierungsgrad
AGs ca. 75 %, börsennotiert ca. 97 %, GmbHs ca. 50 %
Wirtschaft: Zunehmende Globalisierung, Internationalisierung, Wettbewerbsdruck sowie fortschreitende Verflechtungsgrade
KoRele: zunehmende Bedeutung