

INHALTSVERZEICHNIS

	<u>Seite</u>
Übersichtenverzeichnis	XVII
Abkürzungsverzeichnis	XIX
A. PROBLEMSTELLUNG UND GANG DER UNTERSUCHUNG	1
I. Problemstellung	1
II. Gang der Untersuchung	3
B. ALLGEMEINE GRUNDLAGEN	7
I. Der Konzern - Begriff und Strukturen	7
1. Konzernbegriff.....	7
2. Konzernstrukturen	10
2.1. Grundlagen	10
2.1.1. Vorbemerkungen.....	10
2.1.2. Einheitliche Leitung	11
2.2. Unterordnungskonzern.....	14
2.2.1. Faktischer Konzern	14
2.2.2. Vertragskonzern.....	17
2.2.3. Eingliederungskonzern	19
2.3. Gleichordnungskonzern.....	20
II. Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts	21
1. Zweck der Konzernrechnungslegung.....	21
2. Aufstellungspflicht nach HGB	22
2.1. Ökonomisches Konzept.....	25
2.2. Control-Konzept.....	27
3. Aufstellungspflicht nach PubLG	29
4. Befreiungen von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts	31
4.1. Befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte	31
4.1.1. Mutterunternehmen mit Sitz innerhalb der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft	34

4.1.2.	Mutterunternehmen mit Sitz außerhalb der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft	35
4.2.	Größenabhängige Befreiungen.....	39
4.3.	Befreiung wegen nicht Vorhandenseins eines einbe- ziehungspflichtigen Tochterunternehmens.....	41
III.	In den Konzernabschluß einzubeziehende Unternehmen	42
1.	Grundlagen	42
2.	Konzernunternehmen	46
2.1.	Begriff.....	46
2.2.	Grundsätzliche Einbeziehungspflicht.....	46
2.3.	Einbeziehungsverbot.....	48
2.4.	Einbeziehungswahlrechte	52
3.	Gemeinschaftsunternehmen	53
3.1.	Begriff.....	53
3.1.1.	Allgemein.....	53
3.1.2.	Im Rahmen der Konzernabschlußerstellung.....	53
3.2.	Einbeziehung in den Konzernabschluß	55
4.	Assoziierte Unternehmen	55
4.1.	Begriff.....	55
4.2.	Assoziierungskreis	57
4.2.1.	Nicht auf der Grundlage der Vollkonsolidierung in den Konzernabschluß einbezogene Tochterunternehmen	59
4.2.1.1.	Maßgeblicher Einfluß	59
4.2.1.2.	Beteiligung nach § 271 Abs. 1	61
4.2.2.	Nicht auf der Grundlage der Quotenkonsolidierung in den Konzernabschluß einbezogene Gemeinschafts- unternehmen	61
4.3.	Einbeziehung in den Konzernabschluß	62
IV.	Konsolidierungsgrundsätze	64
1.	Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit	65
2.	Grundsatz des 'true and fair view' (Generalnorm)	68
3.	Grundsatz der Fiktion der rechtlichen Einheit.....	71
4.	Grundsatz der Stetigkeit	72
4.1.	Stetigkeit der Darstellung und Bewertung	73
4.1.1.	Darstellungstetigkeit.....	73
4.1.2.	Bewertungstetigkeit	75
4.2.	Stetigkeit der Konsolidierungsmethoden	83
5.	Grundsatz der Einheitlichkeit der Abschlußstichtage der einbezogenen Unternehmen	87

6.	Grundsatz der Vollständigkeit des Konzernabschlusses	91
7.	Grundsätze der Maßgeblichkeit des Bilanzierungs- und Bewertungsrahmens des Mutterunternehmens und der konzerneinheitlichen Bewertung	92
7.1.	Grundsatz der Maßgeblichkeit des Bilanzierungs- und Bewertungsrahmens des Mutterunternehmens	92
7.2.	Grundsatz der konzerneinheitlichen Bewertung	101
7.2.1.	Regelungsinhalt	101
7.2.2.	Geltungsbereich	109
7.2.3.	Ausnahmen	111
7.3.	Organisatorische Maßnahmen zur Umsetzung der beiden Grundsätze	111
8.	Grundsätze der Wesentlichkeit und der Wirtschaftlichkeit	116
8.1.	Grundsatz der Wesentlichkeit	117
8.2.	Grundsatz der Wirtschaftlichkeit	118
C.	ERMITTLUNG DER AUS KONZERNSICHT ZUTREFFENDEN KONZERNANSCHAFFUNGS- UND KONZERNHERSTELLUNGSKOSTEN NACH § 304 ABS. 1	119
I.	Vorbemerkungen	119
II.	Ermittlung der Konzernanschaffungskosten	125
1.	Begriffsbestimmung und Bestandteile	125
2.	Ermittlungsmethoden	133
2.1.	Indirekte Ermittlungsmethoden	133
2.1.1.	Alternative Vorgehensweisen	133
2.1.1.1.	Progressive Methode	133
2.1.1.2.	Retrograde Methode	134
2.1.2.	Aus Konzernsicht vorzunehmende Korrekturen	135
2.1.2.1.	Konzernanschaffungskostenminderungen	136
2.1.2.1.1.	Konzerninterne Leistungen	136
2.1.2.1.2.	Sonstige konzernintern angefallene Anschaffungsnebenkosten	140
2.1.2.1.3.	Besonderheiten bei der progressiven Methode	144
2.1.2.2.	Konzernanschaffungskostenmehrungen	145
2.1.2.3.	Aus konzerninternen Veräußerungen resultierende Gewinne/Verluste	147
2.1.3.	Berechnungsschema der progressiven Methode	147
2.1.4.	Berechnungsschema der retrograden Methode	149
2.1.5.	Beispiel	151

2.1.5.1.	Progressive Methode	153
2.1.5.2.	Retrograde Methode	154
2.2.	Direkte Ermittlungsmethode	155
2.2.1.	Vorgehensweise	155
2.2.2.	Beispiel.....	157
III.	Ermittlung der Konzernherstellungskosten.....	158
1.	Begriffsbestimmung und Bestandteile.....	158
2.	Der Einfluß der Grundsätze der konzerneinheitlichen Bewertung und der Bewertungsstetigkeit.....	162
2.1.	Grundsatz der konzerneinheitlichen Bewertung	163
2.2.	Grundsatz der Bewertungsstetigkeit.....	170
3.	Ermittlungsmethoden.....	172
3.1.	Indirekte Ermittlungsmethoden	172
3.1.1.	Alternative Vorgehensweisen.....	172
3.1.1.1.	Progressive Methode	173
3.1.1.2.	Retrograde Methode	174
3.1.2.	Aus Konzernsicht vorzunehmende Korrekturen	175
3.1.2.1.	Konzernherstellungskostenminderungen.....	177
3.1.2.1.1.	Lizenzen.....	177
3.1.2.1.2.	Miete, Pacht und ähnliche Aufwendungen.....	179
3.1.2.1.3.	Fremdkapitalzinsen	180
3.1.2.1.4.	Verwaltungskosten	181
3.1.2.1.5.	Konzerninterne Leistungen	181
3.1.2.1.6.	Sonstige konzernintern angefallene Anschaffungsnebenkosten	183
3.1.2.1.7.	Besonderheiten bei der progressiven Methode.....	183
3.1.2.2.	Konzernherstellungskostenmehrungen	185
3.1.2.2.1.	Vertriebskosten	186
3.1.2.2.2.	Sonstige konzerninterne Leistungen.....	189
3.1.2.2.3.	Verwaltungskosten	190
3.1.2.3.	'Unechte' Konzernherstellungskostenmehrungen und -minderungen	191
3.1.2.4.	Konzernherstellungskostenumgliederungen.....	194
3.1.2.5.	Aus konzerninternen Veräußerungen resultierende Gewinne/Verluste	197
3.1.3.	Berechnungsschema der progressiven Methode	198
3.1.4.	Berechnungsschema der retrograden Methode.....	201
3.1.5.	Beispiel.....	203
3.1.5.1.	Progressive Methode	209
3.1.5.2.	Retrograde Methode	215

3.2. Direkte Ermittlungsmethode.....	221
3.2.1. Vorgehensweise	221
3.2.2. Beispiel.....	224
IV. Sonstige bei der Ermittlung der Konzernanschaffungs- und Konzernherstellungskosten zu berücksichtigende Einflußfaktoren.....	228
1. Aus Konzernsicht vorzunehmende Abschreibungen und Zuschreibungen.....	228
1.1. Abschreibungen.....	228
1.2. Zuschreibungen	234
1.3. Besonderheiten bei einem nach dem PubiG aufzustellenden Konzernabschluß.....	236
2. Bei den zu bewertenden Vermögensgegenständen zugeordnete stille Rücklagen/Lasten.....	237
V. Abschließende Beurteilung	239
1. Beurteilung der einzelnen Ermittlungsmethoden im Verhältnis zueinander	239
1.1. Progressive versus retrograde Methode.....	239
1.2. Retrograde versus direkte Methode.....	240
2. Beurteilung des mit der Ermittlung der Konzernherstellungskosten verbundenen konzernbilanzpolitischen Potentials.....	242
D. BEWERTUNG ZU KONZERNANSCHAFFUNGS- UND KONZERNHERSTELLUNGSKOSTEN	244
I. Gesetzliche Grundlage	244
1. Historische Entwicklung.....	244
1.1. Aktiengesetz 1965.....	244
1.2. 7. EG-Richtlinie.....	250
2. Handelsgesetzbuch 1985.....	252
3. Fazit	257
II. Bewertungsvoraussetzungen	258
1. Grundsätzliche Bewertungspflicht.....	258
1.1. Gesetzlich normierte Voraussetzungen	258
1.1.1. Vorliegen von Vermögensgegenständen	258
1.1.2. Übernahme in den Konzernabschluß.....	259
1.1.3. Lieferungen und/oder Leistungen von in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen.....	261

1.2. Lieferungs- und/oder Leistungsbeziehungen zwischen Konzernunternehmen, Gemeinschaftsunternehmen und assoziierten Unternehmen	264
1.2.1. Lieferungs- und/oder Leistungsbeziehungen zwischen Konzernunternehmen	265
1.2.2. Lieferungs- und/oder Leistungsbeziehungen zwischen Konzernunternehmen und Gemeinschaftsunternehmen.....	266
1.2.2.1. Anteilige versus volle Berücksichtigung.....	266
1.2.2.2. Auswirkungen der Lieferungs- und/oder Leistungsrichtung	269
1.2.2.3. Gemeinschaftsunternehmen als Konzernmutter	271
1.2.2.3.1. Einzelabschluß oder Konzernabschluß des Gemeinschaftsunternehmens	272
1.2.2.3.2. Lieferungs- und/oder Leistungsbeziehungen zwischen Konzernunternehmen des Stammkonzerns und Unternehmen des Gemeinschaftskonzerns	273
1.2.3. Lieferungs- und/oder Leistungsbeziehungen zwischen Konzernunternehmen und assoziierten Unternehmen	279
1.2.3.1. Lieferungs- und/oder Leistungsrichtung.....	280
1.2.3.1.1. Upstream	280
1.2.3.1.2. Downstream	286
1.2.3.1.3. Fazit	287
1.2.3.2. Anteilige versus volle Berücksichtigung.....	289
1.2.3.3. Assoziierte Unternehmen als Konzernmutter	291
1.2.3.3.1. Lieferungs- und/oder Leistungsbeziehungen zwischen Konzernunternehmen des Stammkonzerns und Unternehmen des Assoziierungskonzerns	292
1.2.3.3.2. Anzuwendende Anteilsquote	294
1.2.4. Lieferungs- und/oder Leistungsbeziehungen zwischen Gemeinschaftsunternehmen.....	295
1.2.5. Lieferungs- und/oder Leistungsbeziehungen zwischen Gemeinschaftsunternehmen und assoziierten Unternehmen.....	299
1.2.6. Lieferungs- und/oder Leistungsbeziehungen zwischen assoziierten Unternehmen.....	301
2. Ausnahmen von einer grundsätzlichen Bewertungspflicht	302
2.1. Übliche Marktbedingungen und unverhältnismäßig hoher Aufwand.....	302
2.1.1. Übliche Marktbedingungen	303
2.1.1.1. Konzerninterne Transaktionen, die zugleich mit Konzernfremden getätigt wurden	304
2.1.1.2. Konzerninterne Transaktionen, die nicht zugleich mit Konzernfremden getätigt wurden.....	305
2.1.1.3. Kritik	307
2.1.2. Unverhältnismäßig hoher Aufwand	309

2.1.3. Beurteilung.....	313
2.2. Untergeordnete Bedeutung	314
III. Bewertungstechnik	319
1. Grundsätzliche Vorgehensweise	319
2. Die für die im Rahmen des eigentlichen Bewertungs- vorgangs anwendbaren Bewertungsverfahren benötigten Komponenten	322
2.1. Einzelabschlußwert	322
2.2. Ermittlung der Konzernbestände	325
2.2.1. Individuelle Ermittlung.....	326
2.2.2. Pauschale Ermittlung	330
2.2.2.1. Grundlagen.....	330
2.2.2.2. Alternative Verfahren.....	335
2.2.2.2.1. Durchschnittsverfahren	342
2.2.2.2.2. Verbrauchsfolgeverfahren	346
2.2.2.2.2.1. Anwendungsvoraussetzungen	346
2.2.2.2.2.1.1. Übereinstimmung mit den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung.....	347
2.2.2.2.2.1.2. Gleichartige Vermögensgegenstände	351
2.2.2.2.2.2. Lifo-Verfahren	354
2.2.2.2.2.3. Fifo-Verfahren	358
2.2.2.2.2.4. Hifo- und Lofa-Verfahren	360
2.2.2.2.2.5. Kifo-Verfahren.....	361
2.2.2.2.2.6. Kilo-Verfahren	365
2.2.2.3. Gruppenbildung.....	370
2.2.2.4. Besonderheiten bei mehrstufigen innerkonzernlichen Lieferungen und/oder Leistungen	371
3. Bewertungsverfahren	376
3.1. Individuelles Bewertungsverfahren.....	379
3.2. Pauschale Bewertungsverfahren.....	380
3.2.1. Auf Jahresdurchschnittssätzen basierendes Verfahren	380
3.2.2. Auf Konzerndurchschnittssätzen basierendes Verfahren	384
3.2.3. Bruttogewinnverfahren.....	387
3.2.4. Gruppenbildung	392
3.2.5. Besonderheiten bei mehrstufigen innerkonzernlichen Lieferungen und/oder Leistungen	393

IV. Auswirkungen auf das Konzerneigenkapital	406
1. Grundlagen	406
2. Erfolgswirksame Korrekturen	407
3. Erfolgsneutrale Korrekturen	409
3.1. Im Jahr der Entstehung der Bewertungsdifferenzen	409
3.2. In Folgejahren.....	413
3.2.1. Einzelkorrektur.....	415
3.2.2. Globalkorrektur.....	416
3.2.3. Verrechnungstechnik.....	419
4. Vorgehensweise einer Globalkorrektur bei Existenz einer Konzern-Ergebnisverwendungsrechnung	422
5. Latente Steuerabgrenzung.....	426
V. Bewertungsbesonderheiten	430
1. Bei Vermögensgegenständen des abnutzbaren Anlagevermögens	430
2. Bei immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens	432
3. Bei Anteilen an verbundenen Unternehmen	433
4. Bei Übertragung des abzuwertenden Betrags auf einen anderen Vermögensgegenstand des Anlagevermögens oder bei Bildung einer 6b-Rücklage	436
VI. Bewertungsprobleme	440
1. Bei unterschiedlichen Stichtagen	440
2. Bei Änderungen im Konsolidierungskreis.....	447
2.1. Erstmalige Einbeziehung von Unternehmen	448
2.1.1. Erstmalige Bewertungsvornahme	449
2.1.2. Anzusprechende Eigenkapitalposten.....	455
2.2. Statusänderungen bei bereits zuvor einbezogenen Unternehmen	460
3. Bei Vorhandensein anderer Gesellschafter	464
4. Bei Beteiligung ausländischer Unternehmen	469

E. BESCHAFFUNG DER FÜR DIE BEWERTUNG ZU KONZERNANSCHAFFUNGS- UND KONZERNHERSTELLUNGSKOSTEN BENÖTIGTEN INFORMATIONEN	474
I. Problemstellung	474
II. Grundsätzliche Überlegungen zu einer eigenständigen Konzernkostenrechnung.....	477
1. Beweggründe für den Aufbau einer eigenständigen Konzernkostenrechnung.....	477
1.1. Kostenkontrolle im Konzern	478
1.2. Wahrnehmung von Planungs- und Entscheidungsaufgaben (dispositive Aufgaben) im Konzern	480
1.3. Dokumentation im Konzern, insbesondere Ermittlung der Konzernherstellungskosten.....	482
2. Aus Konzernsicht aufzubereitende Kostenkategorien	485
3. Zusammenhang zwischen einer eigenständigen Konzernkostenrechnung und der aus Konzernsicht vorzunehmenden Kostenaufbereitung	490
III. Aufbau einer eigenständigen Konzernkostenrechnung für Zwecke der Informationsbeschaffung.....	492
1. Grundlagen.....	492
2. Primärkostenrechnung im Konzern.....	496
2.1. Begriff und Zielsetzung	496
2.2. Installation und Durchführung einer Primärkostenrechnung im Konzern.....	499
2.2.1. Verfahrensalternativen	499
2.2.2. Installations- und Durchführungsprobleme.....	503
2.2.3. Vereinfachungsansätze zur Komplexitätsreduzierung durch Variationen in der Ausgestaltungsform	509
2.3. Fazit	513
3. Modifizierte Konzernkostenrechnung.....	514
3.1. Begriff und Zielsetzung	514
3.2. Anwendungsvoraussetzungen.....	516
3.3. Installation und Durchführung einer modifizierten Konzernkostenrechnung.....	517
3.3.1. Berichtspflichtige Unternehmen	518
3.3.2. Inhalt und Aufbau des Erhebungsformulars	523
3.3.2.1. Allgemeine Überlegungen zum Erhebungsformular	523
3.3.2.1.1. Begriffsbestimmung	523
3.3.2.1.2. Eindeutige Zuordenbarkeit.....	525
3.3.2.1.3. Anfertigen von Kopien.....	531

3.3.2.2.	Inhalt des Erhebungsformulars.....	532
3.3.2.2.1.	Genauigkeitsgrad der zu machenden Angaben	532
3.3.2.2.2.	Allgemeine Angaben	535
3.3.2.2.3.	Spezielle Angaben	537
3.3.2.2.3.1.	Lieferndes oder leistendes berichtspflichtiges Unternehmen	538
3.3.2.2.3.2.	Empfangendes berichtspflichtiges Unternehmen	540
3.3.2.3.	Aufbau des Erhebungsformulars	543
3.3.2.4.	Entwurf eines Erhebungsformulars	546
3.3.3.	Organisatorische Einbindung der Konsolidierungsstelle in die Konzernhierarchie	551
3.3.3.1.	Dezentrale Anordnung.....	553
3.3.3.1.1.	Beim empfangenden Unternehmen	554
3.3.3.1.2.	Beim liefernden oder leistenden Unternehmen	558
3.3.3.2.	Kombination aus zentraler und dezentraler Anordnung	561
3.3.3.3.	Zentrale Anordnung.....	564
4.	Fazit	570
F.	ZUSAMMENFASSUNG UND AUSBLICK.....	571
	Literaturverzeichnis	580

ÜBERSICHTENVERZEICHNIS

	<u>Seite</u>
Übersicht 1: Merkmale der Brutto- und Nettomethode	40
Übersicht 2: Intensität der Einflußnahme	43
Übersicht 3: Bei der Abgrenzung des Konsolidierungskreises zu berücksichtigende Unternehmenskategorien	45
Übersicht 4: Assoziierungskreis	58
Übersicht 5: Der Zusammenhang zwischen der Wertstetigkeit, dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Bewertung und der Bewertungs(methoden)stetigkeit	82
Übersicht 6: Externer Erwerb und konzerninterne Veräußerung	121
Übersicht 7: Externer Erwerb unter Inanspruchnahme innerkonzernlicher Lieferungen und/oder Leistungen	122
Übersicht 8: Externer Erwerb und konzerninterne Be- oder Verarbeitung	123
Übersicht 9: Externer Erwerb und konzerninterne Be- oder Verarbeitung sowie Veräußerung	124
Übersicht 10: Beispiel zur Ermittlung von Konzernanschaffungskosten	152
Übersicht 11: Vergleichende Darstellung der Konzernherstellungskosten- minderungen (KHKM), -minderungen (KHKMin) und -umgliederungen (KHKU)	195
Übersicht 12: Beispiel zur Ermittlung von Konzernherstellungskosten (Fallkonstellation 1)	206
Übersicht 13: Beispiel zur Ermittlung von Konzernherstellungskosten (Fallkonstellation 2)	208

Übersicht 14: Beispiel zur pauschalen Ermittlung der Konzernbestände: Durchschnittsverfahren	346
Übersicht 15: Beispiel zur pauschalen Ermittlung der Konzernbestände: Lifo-Verfahren	358
Übersicht 16: Beispiel zur pauschalen Ermittlung der Konzernbestände: Fifo-Verfahren	360
Übersicht 17: Beispiel zur pauschalen Ermittlung der Konzernbestände: Kifo-Verfahren	365
Übersicht 18: Beispiel zur pauschalen Ermittlung der Konzernbestände: Kilo-Verfahren	369
Übersicht 19: Beispiel zur pauschalen Ermittlung der Konzernbestände: Gesamtübersicht.....	370
Übersicht 20: Mehrstufige innerkonzernliche Lieferungen.....	372
Übersicht 21: Lieferungsverflechtungen innerhalb des M-Konzerns.....	402
Übersicht 22: Empfohlene Struktur des Zahlencodes zur eindeutigen Identifizierung eines Erhebungsformulars	537
Übersicht 23: Erster Teil des Erhebungsformulars: 'Lieferndes/Leistendes Unternehmen'	549
Übersicht 24: Zweiter Teil des Erhebungsformulars: 'Empfangendes Unternehmen'	550
Übersicht 25: Anordnung der Konsolidierungsstelle.....	552