

Inhaltsübersicht

Einleitung	1
1. Entwicklung der Konzernrechnungslegung	4
2. Zweckbestimmung der Konzernrechnungslegung	56
3. Grundsätze der Konzernrechnungslegung	108
4. Konzernrechnungspflicht und Konsolidierungskreis.....	181
5. Vereinheitlichung der Einzelabschlüsse	237
6. Konsolidierung des Eigenkapitals und der Beteiligungen	284
7. Weitere Bilanz- und Erfolgskonsolidierungen	422
8. Quotenkonsolidierung und Equity-Methode	484
9. Konsolidierungen im Anhang der Konzernrechnung	525
Résumé	556

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VI
Abbildungsverzeichnis	XVII
Einleitung	1
1. Entwicklung der Konzernrechnungslegung	4
1.1 Die weltweite Entwicklung	4
1.11 Anfänge der Konzernrechnungslegung	4
1.12 Internationale Harmonisierung der Konzernrechnungslegung	6
1.121 Europäische Union	6
1.122 IASC	12
1.123 OECD	20
1.124 UNO	22
1.13 Konzernrechnungslegung in einzelnen Ländern	24
1.131 Nachbarstaaten der Schweiz	24
1.132 Weitere wichtige Staaten	28
1.2 Die Entwicklung in der Schweiz	35
1.21 Praxis der Konzerne	35
1.211 Die Anfänge	35
1.212 Die Entwicklung seit den achtziger Jahren	37
1.213 Der Status Quo	40
1.22 Regulierung der Konzernrechnungslegung	42
1.221 Obligationenrecht	42
1.2211 Geltendes Recht	42
1.2212 Revision der Konzernrechnungslegungsvorschriften	46
1.222 Spezialgesetzgebung	48
1.223 Standards	50
1.224 Börsengesetzgebung	52
1.23 Perspektiven der Konzernrechnungslegung	54
2. Zweckbestimmung der Konzernrechnungslegung	56
2.1 Das Interesse an der Konzernrechnungslegung	56
2.11 Interessenten	56
2.12 Interessen	58
2.2 Die Zwecke der Konzernrechnungslegung	63
2.21 Vermittlung von Informationen	63
2.211 Dokumentation	63
2.212 Rechenschaft	64

2.213	Information i.e.S.	67
2.2131	Grundlagen	67
2.2132	Decision usefulness	68
2.2133	True and fair view	72
2.21331	Entwicklung	72
2.21332	Zusammenhang mit den Einzelnormen	76
2.21333	Beziehung zu Wahlrechten und Ermessensspielräumen	78
2.21334	Bild der tatsächlichen Verhältnisse	79
2.21335	Vermögens-, Finanz- und Ertragslage	80
2.2134	Möglichst zuverlässige Beurteilung	83
2.2135	Zugang zur Information	84
2.2136	Informationsinteressen im Konflikt	89
2.22	Bemessung von Zahlungen	92
2.221	Ermittlung des verteilbaren Gewinns	92
2.222	Sicherung der Kapitalerhaltung	94
2.2221	Generell	94
2.2222	Bei Obergesellschaften	96
2.223	Ermittlung des Abfindungsbetrags	98
2.224	Massgeblichkeit für direkte Steuern	99
2.225	Ermittlung von Zahlungen nach Vereinbarung	100
2.23	Konflikt zwischen Information und Zahlungsbemessung	101
2.231	Natur des Konflikts	101
2.232	Regulierungsansätze	101
2.233	Internationale Harmonisierung	102
2.234	Lösungsvorschlag	105
2.3	Ergebnis	106
3.	Grundsätze der Konzernrechnungslegung	108
3.1	Natur und Ermittlungsmethodik	108
3.11	Die Grundsätze als Lücke im Gesetz	108
3.12	Auslegung des Rechtsbegriffs	112
3.13	Gesetzesergänzende Ermittlung von Grundsätzen der Konzernrechnungslegung	114
3.131	Allgemeines	114
3.132	Grundsätze in Rechtssätzen	116
3.1321	Kodifizierte Grundsätze	116
3.1322	Gewohnheitsrechtliche Grundsätze	116
3.133	Grundsätze im Lückenbereich	118
3.1331	Handelsbräuche	118
3.1332	Verkehrsanschauungen	119
3.1333	Argumente aus der Natur der Sache	120
3.2	Die allgemeinen Grundsätze	122
3.21	Grundsätze ordnungsmässiger Information	125
3.211	Wahrhaftigkeit	126
3.212	Vollständigkeit	131
3.213	Klarheit	131
3.214	Vergleichbarkeit	133
3.215	Wesentlichkeit	135

3.216	Wirtschaftlichkeit	136
3.217	Keine allgemeine Rangordnung	136
3.22	Weitere Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung	137
3.221	Fortführungsprämisse	137
3.222	Periodisierung	137
3.223	Stichtagsprämisse	138
3.224	Vorsicht	139
3.225	Einzelbewertung	141
3.226	Saldierungsverbot	142
3.23	Einheitsfiktion des Konzerns als weiterer Grundsatz ordnungsmässiger Konzernrechnungslegung	142
3.3	Die Einzelregeln	145
3.31	Regeln der Darstellung	146
3.311	Finanzielle Konzernberichterstattung	146
3.312	Bestandteile der Konzernrechnung	151
3.313	Elemente der Konzernrechnung	152
3.314	Konzern-Cash Flows	156
3.315	Formalaufbau der Konzernrechnung	160
3.316	Detaillierung der Konzernrechnung	162
3.3161	Rechnungspositionen	163
3.3162	Regeln der Konzernrechnungslegung	165
3.3163	Erläuternde und ergänzende Offenlegung	169
3.32	Regeln der Verrechnung	172
3.321	Erfassung im Rechenwerk	172
3.322	Bewertung der zu erfassenden Posten	175
3.323	Spezifische Regeln	178
4.	Konzernrechnungspflicht und Konsolidierungskreis	181
4.1	Überblick	181
4.2	Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung	182
4.21	Anknüpfung an die einheitliche Leitung	182
4.22	Anknüpfung an die Ausübung eines beherrschenden Einflusses	186
4.23	Anknüpfung an die Rechtsposition zur Ausübung eines beherrschenden Einflusses	187
4.231	Mehrheit der Stimmrechte	188
4.232	Organbesetzungsrecht	190
4.233	Beherrschungsrecht	191
4.234	Zuordnung von Rechten	192
4.235	Konkurrenz von Anknüpfungstatbeständen	194
4.24	Rechtsform und Sitz	194
4.25	Gemeinschaftsunternehmen	196
4.26	Gleichordnungskonzerne	198
4.27	Befreiung von der Teilkonzernrechnungspflicht	200
4.271	Teilkonzernrechnungspflicht	200
4.272	Teilkonzernrechnung	201
4.273	Befreiende Konzernrechnungslegung	202
4.2731	In der EU; durch Obergesellschaften mit Sitz im EWR	204
4.2732	In der EU; durch Obergesellschaften mit Sitz ausserhalb des EWR	207

4.2733	In der Schweiz	212
4.28	Grössenabhängige Befreiung	214
4.3	Abgrenzung des Konsolidierungskreises.....	218
4.31	Einbezug aller Konzerngesellschaften.....	218
4.32	Ausschluss wegen abweichender Tätigkeit	220
4.33	Ausschluss wegen spezieller Tatbestände	223
4.331	Beschränkungen in der Ausübung eines beherrschenden Einflusses	224
4.332	Weiterveräusserungsabsicht	227
4.333	Unverhältnismässige Kosten oder Verzögerungen bei Einbezug.....	229
4.334	Unwesentlichkeit	230
4.34	Offenlegung	232
4.4	Ergebnis.....	236
5.	Vereinheitlichung der Einzelabschlüsse.....	237
5.1	Anpassung an die Konzernregeln	237
5.11	Überblick	237
5.12	Überleitungsrechnung.....	238
5.13	Einheitliche Bilanzierung	239
5.14	Einheitliche Bewertung	241
5.15	Einheitliche Darstellung	245
5.16	Einheitliche Rechnungsperiode	246
5.161	Wahl des Konzernbilanzstichtags.....	247
5.162	Vorgehen bei abweichenden Bilanzstichtagen	247
5.1621	Zwischenabschluss	247
5.1622	Kein Zwischenabschluss	248
5.17	Einheitliche Währungsumrechnung und Konsolidierung.....	251
5.171	Währungsumrechnung der Einzelabschlüsse II.....	251
5.172	Konsolidierungen	252
5.2	Währungsumrechnung	253
5.21	Überblick	253
5.22	Konzernwährung; Umrechnungskurse; Umrechnungsdifferenzen.....	255
5.221	Währung der Konzernrechnung	255
5.222	Umrechnung als Messvorgang	255
5.223	Arten von Umrechnungskursen	256
5.224	Zeitbezug des Umrechnungskurses	258
5.225	Arten von Umrechnungsdifferenzen	259
5.226	Behandlung der Umrechnungsdifferenzen	260
5.23	Frühere Umrechnungskonzeptionen.....	262
5.231	Fristigkeitsmethode	262
5.232	Geldwert/Sachwert-Methode.....	263
5.24	Heutige Umrechnungskonzeptionen.....	265
5.241	Zeitbezugsmethode	265
5.2411	Konzeption	265
5.2412	Methodik.....	266
5.242	Stichtagskursmethode.....	269
5.2421	Konzeption	269
5.2422	Methodik.....	269
5.243	Würdigung.....	271
		272

5.244	Dualistische Umrechnung	274
5.25	Umrechnung bei Hochinflation	276
5.26	Latente Steuern	279
5.27	Offenlegung	280
5.3	Ergebnis	282
6.	Konsolidierung von Eigenkapital und Beteiligungen	284
6.1	Überblick	284
6.2	Konzeption der Erwerbsmethode	285
6.21	Fiktion des Einzelerwerbs	285
6.22	Erst-, Folge-, Endkonsolidierung	287
6.23	Vergleich mit anderen Verfahren	288
6.24	Bestehen von Minderheiten	292
6.25	Latente Steuern	293
6.3	Erstkonsolidierung nach der Erwerbsmethode	295
6.31	Methodische Varianten	295
6.32	Aktiver Unterschiedsbetrag	302
6.321	Buchwertmethode	302
6.3211	Unterschiedsbetrag \geq stille Reserven	302
6.3212	Unterschiedsbetrag $<$ stille Reserven	305
6.3213	Vorhandensein stiller Lasten	309
6.3214	Verzicht auf die Zuordnung des Unterschiedsbetrags	310
6.322	Neubewertungsmethode	311
6.3221	Unterschiedsbetrag \geq stille Reserven	311
6.3222	Unterschiedsbetrag $<$ stille Reserven	312
6.33	Passiver Unterschiedsbetrag	316
6.331	Buchwertmethode	317
6.332	Neubewertungsmethode	319
6.34	Bestehen von Minderheiten	321
6.341	Buchwertmethode	321
6.3411	Aktiver Unterschiedsbetrag \geq anteilige stille Reserven	321
6.3412	Aktiver Unterschiedsbetrag $<$ anteilige stille Reserven	324
6.342	Neubewertungsmethode	326
6.3421	Aktiver Unterschiedsbetrag \geq anteilige stille Reserven	326
6.3422	Aktiver Unterschiedsbetrag $<$ anteilige stille Reserven	329
6.35	Besonderheiten, wenn vor der erstmaligen Einbeziehung bereits Anteile gehalten wurden	331
6.351	Massgebender Stichtag für die Erstkonsolidierung	331
6.352	Gesellschaft gehörte noch nicht zum Konzern	332
6.3521	Zusätzlicher Erwerb von Anteilen	333
6.3522	Kein zusätzlicher Erwerb von Anteilen	334
6.353	Gesellschaft gehörte bereits zum Konzern	334
6.4	Folgekonsolidierung nach der Erwerbsmethode	334
6.41	Fortführung der Neubewertung	334
6.421	Buchwertmethode	335
6.422	Neubewertungsmethode	339
6.42	Fortführung des Goodwill aus der Erstkonsolidierung	341
6.421	Goodwill	341

6.4211	Bilanzierung und bilanzieller Charakter.....	341
6.4212	Sofortige Direktverrechnung mit Reserven.....	344
6.4213	Aktivierung und Abschreibung.....	347
6.4214	Gemischte Verfahren.....	351
6.422	Negativer Goodwill.....	352
6.4221	Bilanzierung und bilanzieller Charakter.....	352
6.4222	Sofortige Direktzuschreibung auf Reserven.....	353
6.4223	Passivierung und Erfolgsverrechnung als Fremdkapital.....	354
6.4224	Passivierung als Eigenkapital.....	355
6.4225	Passivierung als Mischposition.....	357
6.43	Veränderungen im Bilanzwert der aufgerechneten Anteile.....	358
6.431	Zusätzlicher Erwerb von Anteilen einer bereits konsolidierten Gesellschaft.....	358
6.432	Veräußerung von Anteilen einer nachher noch konsolidierten Gesellschaft.....	359
6.433	Abschreibung auf konsolidierte Anteile.....	360
6.44	Veränderungen im aufgerechneten Eigenkapital.....	360
6.441	Ausschüttung von Aufrechnungskapital.....	360
6.442	Kapitalerhöhung aus Reserven.....	361
6.443	Kapitalerhöhung gegen Einlagen.....	361
6.4431	Anteilsquote unverändert.....	362
6.4432	Anteilsquote erhöht.....	362
6.4433	Anteilsquote reduziert.....	363
6.444	Kapitalherabsetzung.....	364
6.445	Gesellschaftereinlagen.....	365
6.5	Endkonsolidierung nach der Erwerbsmethode.....	365
6.51	Fiktion der Einzelveräußerung.....	365
6.52	Konsolidierung des Veräußerungserfolgs.....	366
6.521	Buchwertmethode.....	368
6.522	Neubewertungsmethode.....	372
6.53	Darstellung des Veräußerungserfolgs.....	377
6.54	Besonderheiten, wenn nach der Endkonsolidierung noch Anteile gehalten werden (Übergangskonsolidierung).....	377
6.541	Massgebender Stichtag für die Endkonsolidierung.....	377
6.542	Gesellschaft gehört nicht mehr zum Konzern.....	378
6.5421	Keine Veräußerung von Anteilen.....	378
6.5422	Veräußerung von Anteilen.....	379
6.543	Gesellschaft gehört noch zum Konzern.....	380
6.6	Methode der Interessenzusammenführung.....	380
6.61	Konzeption.....	380
6.62	Anwendungsvoraussetzungen.....	381
6.63	Konsolidierung.....	385
6.631	Erstkonsolidierung.....	385
6.632	Folge- und Endkonsolidierung.....	387
6.633	Auswirkungen auf weitere Konsolidierungen.....	387
6.64	Ablehnung der Methode.....	388
6.7	Sonderprobleme der Kapitalkonsolidierung.....	389
6.71	Minderheitenanteile.....	389
6.711	Alternative Konzeptionen.....	389
6.712	Ermittlung.....	392

6.7121	Auswirkungen der Erfolgskonsolidierungen.....	392
6.7122	Auswirkungen der Erstkonsolidierung.....	393
6.713	Darstellung.....	395
6.7131	Einordnung der Position.....	395
6.7132	Behandlung von Negativposten.....	397
6.7133	Anteile Nahestehender.....	398
6.72	Eigene und gegenseitig gehaltene Anteile.....	398
6.721	Eigene Anteile der Obergesellschaft und solche, die von Untergesellschaften gehalten werden.....	398
6.722	Eigene Anteile der Untergesellschaften.....	400
6.7221	Gesellschaften ohne Minderheiten.....	400
6.7222	Gesellschaften mit Minderheiten.....	401
6.723	Gegenseitig gehaltene Anteile der Untergesellschaften.....	401
6.7231	Gesellschaften ohne Minderheiten.....	402
6.7232	Gesellschaften mit Minderheiten.....	404
6.73	Nicht einbezahltes Nominalkapital.....	407
6.731	Ausstehende Einlagen bei der Obergesellschaft.....	407
6.732	Ausstehende Einlagen bei Untergesellschaften.....	408
6.74	Kapitalkonsolidierung im zwei- oder mehrstufigen Konzern.....	409
6.741	Stufenweise Konsolidierung.....	410
6.7411	Buchwertmethode.....	410
6.74111	Stufenweise Zuordnung des Unterschiedsbetrags.....	410
6.74112	Gesamthafte Zuordnung aller Unterschiedsbeträge.....	412
6.7412	Neubewertungsmethode.....	414
6.7413	Erstkonsolidierung bereits bestehender Teilkonzerne.....	416
6.7414	Weglassen oder Überspringen von Konzernstufen.....	416
6.742	Simultankonsolidierung.....	417
6.8	Offenlegung.....	417
6.9	Ergebnis.....	420
7.	Weitere Bilanz- und Erfolgskonsolidierungen.....	422
7.1	Überblick.....	422
7.2	Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten.....	425
7.21	Aufrechnungsdifferenzen.....	425
7.211	Bilanzierung und Bewertung.....	425
7.212	Währungsumrechnung.....	426
7.213	Eliminierung der Aufrechnungsdifferenzen.....	427
7.213	Latente Steuern.....	429
7.22	Differenzen aufgrund fehlerhafter Erfassung.....	430
7.221	Entstehung.....	430
7.222	Bereinigung.....	431
7.23	Betragsgleiche Forderungen und Verbindlichkeiten.....	432
7.24	Besondere Bilanzpositionen.....	434
7.25	Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber demselben Dritten.....	438
7.26	Eventualverbindlichkeiten.....	438
7.3	Eliminierung von Zwischenerfolgen in den Aktiven.....	440
7.31	Definition der Zwischenerfolge.....	440
7.311	Konzernanschaffungs- und -herstellungskosten.....	440

7.312	Zwischengewinn; Zwischenverlust	441
7.32	Ermittlung der Zwischenerfolge.....	446
7.321	Generell	446
7.322	Vorräte	447
7.3221	Feststellung der Konzernbestände	447
7.3222	Ermittlung der Konzernanschaffungs- und -herstellungskosten	449
7.32221	Gesonderte Ermittlung.....	449
7.32222	Anknüpfung an die Einzelbilanz	450
7.32223	Kettenlieferungen	450
7.323	Andere Positionen	452
7.3231	Übriges Umlaufvermögen	452
7.3232	Finanzanlagen; immaterielle Anlagen	452
7.3233	Sachanlagen.....	452
7.33	Eliminierung der Zwischenerfolge	456
7.34	Latente Steuern.....	457
7.35	Eliminierungsverzicht.....	462
7.4	Konsolidierung der Erträge und Aufwendungen.....	464
7.41	Betragsgleiche Erträge und Aufwendungen	464
7.411	Umsatzerlöse aus Lieferungen.....	465
7.4111	Lieferungen ins Vorratsvermögen	467
7.41111	Erzeugnisse des Lieferanten	467
7.41112	Drittbezüge des Lieferanten.....	468
7.4112	Lieferungen ins übrige Umlaufvermögen.....	470
7.4113	Lieferungen ins Anlagevermögen	470
7.412	Andere Erträge aus Lieferungen.....	471
7.413	Erträge aus Leistungen	471
7.42	Erfolgskonsolidierungen.....	472
7.421	Auswirkungen der Bilanzkonsolidierung	472
7.4211	Kapitalkonsolidierung	472
7.4212	Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten.....	473
7.4213	Eliminierung von Zwischenerfolgen	473
7.4214	Equity-Methode.....	475
7.4215	Latente Steuern.....	475
7.422	Abschreibungen auf Anteile an einbezogenen Gesellschaften.....	476
7.423	Ergebnisübernahmen von einbezogenen Gesellschaften.....	477
7.4231	Gewinnausschüttungen.....	477
7.4232	Vertragliche Ergebnisübernahmen	479
7.424	Veränderungen im Konsolidierungskreis während des Berichtsjahres	480
7.4241	Zugänge	480
7.4242	Abgänge.....	481
7.5	Offenlegung.....	482
7.6	Ergebnis.....	482
8.	Quotenkonsolidierung und Equity-Methode.....	484
8.1	Überblick.....	484
8.2	Quotenkonsolidierung.....	486
8.21	Anwendungsbereich	486
8.22	Verfahren.....	488

8.221	Konzeption	488
8.222	Vereinheitlichung; Konsolidierung	489
8.223	Offenlegung	491
8.23	Würdigung	492
8.3	Equity-Methode	493
8.31	Anwendungsbereich	493
8.311	Assoziierte Gesellschaften	493
8.3111	Beteiligung	495
8.3112	Massgeblicher Einfluss des Konzerns	496
8.3113	Vermutung des massgeblichen Einflusses	498
8.312	Gemeinschaftsunternehmen	499
8.313	Untergesellschaften	500
8.32	Konzeption	501
8.33	Vereinheitlichung	504
8.331	Anpassung an die Konzernregeln	504
8.332	Währungsumrechnung	504
8.34	Erstkonsolidierung	505
8.341	Methodische Varianten	505
8.342	Aktiver Unterschiedsbetrag	509
8.3421	Aktiver Unterschiedsbetrag \geq anteilige stille Reserven	509
8.3422	Aktiver Unterschiedsbetrag $<$ anteilige stille Reserven	511
8.343	Passiver Unterschiedsbetrag	513
8.35	Folge- und Endkonsolidierung	514
8.351	Fortführung des Unterschiedsbetrags	514
8.352	Eigenkapitalveränderungen im Einzelabschluss	515
8.353	Endkonsolidierung	517
8.36	Erfolgskonsolidierungen	518
8.37	Latente Steuern	520
8.38	Offenlegung	520
8.39	Würdigung	524
9.	Konsolidierungen im Anhang der Konzernrechnung	525
9.1	Konsolidierter Eigenkapitalspiegel	525
9.2	Konsolidierter Anlagenspiegel	527
9.21	Vereinheitlichung der zu konsolidierenden Anlagenspiegel	528
9.22	Kapitalkonsolidierung	530
9.221	Erstkonsolidierung	530
9.222	Folge- und Endkonsolidierung	530
9.23	Weitere Konsolidierungen	531
9.231	Forderungs-/Verbindlichkeits-Konsolidierung	531
9.232	Eliminierung von Zwischenerfolgen	532
9.233	Ertrags-/Aufwands-Konsolidierung	532
9.234	Equity-Methode	523
9.3	Konsolidierung der Geldflussrechnung	534
9.31	Erstellungsverfahren	534
9.32	Abgrenzung des Konzern-Geldfonds	537
9.33	Währungsumrechnung	538
9.34	Erst-, Folge- und Endkonsolidierung	542

9.341	Erstmaliger und wiederholter Einbezug	542
9.342	Abgang aus dem Konsolidierungskreis	544
9.35	Quotenkonsolidierung; Equity-Methode	546
9.36	Weitere Konsolidierungen	546
9.4	Konsolidierung der Einzelangaben.....	547
9.5	Segmentrechnung	547
9.51	Umfang der Segmentierung.....	548
9.52	Abgrenzung von Segmenten.....	551
9.53	Segmentierung	553
Résumé	.....	556
Abkürzungsverzeichnis	.....	XX
Ausgewertete Geschäftsberichte	.....	XXII
Rechtsquellen und Materialien	.....	XXIII
Literaturverzeichnis	.....	XXVI