

IWW-Studienprogramm

Modul XIII

Internationale Rechnungslegung

von

Univ.-Prof. Dr. Dieter Schneeloch
- Steuerberater -

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung und Verbreitung sowie der Übersetzung und des Nachdrucks, bleiben, auch bei nur auszugsweiser Verwertung, vorbehalten. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (Druck, Fotokopie, Mikrofilm oder ein anderes Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des IWW – Institut für Wirtschaftswissenschaftliche Forschung und Weiterbildung GmbH reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden. Dies gilt auch für jede Form der Kommunikation zwischen den Studierenden des IWW.

Inhaltsübersicht

Der Autor des Kurses	X
Vorbemerkungen und Lehrziele.....	XI
Verzeichnis der Abbildungen.....	XIII
Abkürzungsverzeichnis	XIV
Literaturhinweise	XVII
1 Einführung und rechtlicher Rahmen	1
1.1 Einführung.....	1
1.2 Rechtlicher Rahmen	2
2 Das Rahmenkonzept (Framework) der IFRS.....	4
2.1 Einführung.....	4
2.2 Den IFRS zugrunde liegende Annahmen	5
2.3 Qualitative Anforderungen an den Abschluss	6
2.3.1 Die Anforderungen im Überblick	6
2.3.2 Grundsatz der Relevanz	7
2.3.3 Grundsatz der glaubwürdigen Darstellung	7
2.4 Abschlussposten	7
2.5 Gemeinsamkeiten und Unterschiede zwischen den GoB und dem Rahmenkonzept der IFRS.....	8
3 Darstellung des Jahresabschlusses nach IAS 1.....	9
3.1 Einführung.....	9
3.2 Zielsetzung, Anwendungsbereich, Definitionen, Zweck, Bestandteile	9
3.3 Allgemeine Merkmale	11
3.3.1 Einführung.....	11
3.3.2 Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes und Übereinstimmung mit den International Financial Reporting Standards.....	12
3.3.3 Annahme der Unternehmensfortführung	12
3.3.4 Konzept der Periodenabgrenzung	13

3.3.5	Wesentlichkeit und Zusammenfassung von Posten	13
3.3.6	Saldierung von Posten.....	14
3.3.7	Häufigkeit der Berichterstattung.....	14
3.3.8	Vergleichsinformationen.....	14
3.3.9	Grundsatz der Darstellungstetigkeit	15
3.4	Struktur und Inhalt.....	15
3.4.1	Einführung	15
3.4.2	Den Abschluss insgesamt betreffende Grundsätze	16
3.4.3	Struktur und Inhalt der Bilanz.....	16
3.4.4	Gewinn oder Verlust, sonstiges Ergebnis, Gesamtergebnis.....	20
3.4.5	Eigenkapitalveränderungsrechnung	23
3.4.6	Kapitalflussrechnung und Anhangangaben	23
4	Einige sowohl den Einzel- als auch den Konzernabschluss betreffende Standards	25
4.1	Einführung	25
4.2	IAS 2: Vorräte.....	27
4.2.1	Regelungen	27
4.2.2	Aufgabe 1.....	30
4.3	IAS 7: Kapitalflussrechnungen	31
4.3.1	Einführung	31
4.3.2	Direkte und indirekte Methode	31
4.4	IAS 8: Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler	33
4.4.1	Problembereiche	33
4.4.2	Rechnungslegungsmethoden und Behandlung von Fehlern	34
4.4.3	Aufgaben 2 und 3.....	36
4.5	IAS 10: Ereignisse nach dem Bilanzstichtag	36
4.5.1	Regelungen	36
4.5.2	Aufgabe 4.....	38
4.6	IAS 16: Sachanlagen.....	38
4.6.1	Begriff und Bilanzierung	38

4.6.2	Bewertung.....	39
4.6.3	Aufgabe 5.....	42
4.7	IAS 23: Fremdkapitalkosten.....	42
4.7.1	Regelungen	42
4.7.2	Aufgabe 6.....	43
4.8	IAS 36: Wertminderung von Vermögenswerten	44
4.8.1	Einführung.....	44
4.8.2	Ermittlung des erzielbaren Betrages	44
4.8.3	Erfassung und Bewertung eines Wertminderungsaufwands.....	46
4.8.4	Wertaufholung	47
4.8.5	Aufgabe 7.....	47
4.9	IAS 37: Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen	48
4.9.1	Einführung, Begriffe.....	48
4.9.2	Bilanzierung von Rückstellungen.....	48
4.9.3	Bewertung von Rückstellungen.....	50
4.9.4	Anwendung der Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften.....	52
4.9.5	Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen.....	53
4.9.6	Aufgabe 8.....	54
4.10	IAS 38: Immaterielle Vermögenswerte	55
4.10.1	Einführung und Definition eines immateriellen Vermögenswertes.....	55
4.10.2	Ansatz und erstmalige Bewertung	56
4.10.2.1	Generell geltende Regelungen.....	56
4.10.2.2	Gesonderte Anschaffung eines Vermögenswertes	57
4.10.2.3	Geschäfts- oder Firmenwert	58
4.10.2.4	Selbstgeschaffene immaterielle Vermögenswerte.....	58
4.10.3	Folgebewertung	61
4.10.4	Abschreibung.....	62
4.10.5	Aufgaben 9 bis 11	63
4.11	IFRS 9: Finanzinstrumente	64
4.11.1	Einführung.....	64
4.11.2	Einige wichtige Definitionen.....	65

4.11.3	Ansatz und Ausbuchung	66
4.11.4	Klassifizierung	67
4.11.5	Bewertung	69
4.11.5.1	Einführung	69
4.11.5.2	Erstmalige Bewertung	69
4.11.5.3	Folgebewertung finanzieller Vermögenswerte	71
4.11.5.4	Folgebewertung finanzieller Verbindlichkeiten	72
4.11.5.5	Gewinne und Verluste aus der Bewertung	72
4.11.6	Aufgabe 12	74
4.12	IAS 32: Finanzinstrumente: Darstellung	74
4.12.1	Einführung	74
4.12.2	Schulden und Eigenkapital	75
4.12.3	Weitere Probleme bei der Darstellung von Finanzinstrumenten	77
4.13	IFRS 7: Finanzinstrumente: Angaben	78
4.14	IFRS 13: Bemessung des beizulegenden Zeitwerts	79
4.14.1	Einführung	79
4.14.2	Definition und Einflussfaktoren für die Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts	80
4.14.3	Einflussfaktoren im Einzelnen	81
4.14.4	Bewertungstechniken zur Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts	82
4.15	IFRS 15: Erlöse aus Verträgen mit Kunden	83
4.15.1	Einführung	83
4.15.2	Zielsetzung und Anwendungsbereich	84
4.15.3	Erfassung	85
4.15.4	Bewertung	89
4.15.5	Vertragskosten	93
4.15.6	Darstellung	94
4.15.7	Angaben	94
4.15.8	Aufgabe 13	95
4.16	Der IFRS für KMU	95
4.16.1	Einführung	95
4.16.2	Aufbau und Inhalt	96

5 Nur den Konzernabschluss betreffende Standards.....	99
5.1 Einführung.....	99
5.2 Rechtlicher Rahmen	100
5.3 Inhalt und Form	101
5.4 Zusammenfassung der Bilanzen- sowie der Gewinn- und Verlustrechnungen.....	102
5.4.1 Einführung.....	102
5.4.2 Vorbereitende Maßnahmen zur Konsolidierung, Summenbilanz sowie Summen-GuV.....	103
5.5 Kapitalkonsolidierung	104
5.5.1 Einführung.....	104
5.5.2 Erstkonsolidierung.....	104
5.5.2.1 Nach dem HGB	104
5.5.2.2 Nach den IFRS	107
5.5.3 Folgekonsolidierung	109
5.5.4 Beispielhafte Darstellung einer Erst- und einer Folgekonsolidierung	109
5.6 Schuldenkonsolidierung	116
5.7 Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	117
5.8 Eliminierung von Zwischenergebnissen.....	118
6 Vergleich der IFRS mit der traditionellen deutschen Rechnungslegung.....	119
6.1 Einführung.....	119
6.2 Vergleich aus Sicht des Unternehmens	120
6.2.1 Praktikabilität.....	120
6.2.1.1 Praktikabilität in Abhängigkeit von der Unternehmensgröße.....	120
6.2.1.2 Schwierigkeitsgrad einzelner Normen bzw. Regeln.....	122
6.2.1.3 Übersichtlichkeit und Klarheit	123
6.2.1.4 Gesamtwürdigung	124
6.3 Vergleich aus Sicht des Abschlussadressaten.....	124
6.3.1 Einführung	124
6.3.2 Information über die Vermögenslage	125
6.3.3 Information über die Ertragslage	127

6.3.4	Information über die Finanzlage	129
6.3.5	Gesamtwürdigung im Hinblick auf die Information der Abschlussadressaten	129
6.3.6	Vergleich im Hinblick auf die Zahlungsbemessungsfunktion	131
6.4	Zusammenfassung der Ergebnisse des Vergleichs und Schlussfolgerungen	132
7	Lösungen zu den Aufgaben.....	133
8	Quellenverzeichnis.....	143

Vorbemerkungen und Lehrziele

Zum Verständnis des vorliegenden Moduls sind Kenntnisse erforderlich, die beim Studium folgender Module des IWW-Grundlagenstudiums vermittelt werden:

- Buchhaltung (Modul 2),
- Finanzierung und Investition (Modul 3),
- Kostenrechnung (Modul 4) sowie
- Jahresabschluss (Modul 5).

Hilfreich ist auch die Kenntnis des Stoffes, der in dem Modul Steuern und Bilanzen (Modul VI) vermittelt wird.

Nach Bearbeitung dieses Moduls sollten Sie

- die Bedeutung der IAS/IFRS und ihre Einordnung in die Rechtsordnung sowie
- den für das Verständnis der internationalen Rechnungslegung zentralen Inhalt des Rahmenkonzepts (Conceptual Framework for Financial Reporting) und des IAS 1 kennen.

Außerdem sollten Sie sich mit einigen ausgesuchten IAS bzw. IFRS zu einzelnen Problembereichen vertraut gemacht haben. Im Einzelnen handelt es sich hierbei um Standards, die spezielle Bilanzierungs-, Bewertungs- und Ausweisfragen, die bei der Erstellung eines Jahresabschlusses auftreten können, behandeln. Herausgegriffen werden hier Standards, die durch folgende Stichworte gekennzeichnet werden können:

- Vorräte (IAS 2),
- Kapitalflussrechnungen (IAS 7),
- Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler (IAS 8),
- Ereignisse nach der Berichtsperiode (IAS 10),
- Sachanlagen (IAS 16),
- Fremdkapitalkosten (IAS 23),
- Wertminderung von Vermögenswerten (IAS 36),
- Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen (IAS 37),
- Immaterielle Vermögenswerte (IAS 38),
- Finanzinstrumente (IFRS 7 und 9, IAS 32),
- Bemessung des beizulegenden Zeitwerts (IFRS 13) und
- Erlöse aus Verträgen mit Kunden (IFRS 15).

Alle bisher genannten Standards gelten für alle Abschlüsse, d. h. sowohl für Einzel- als auch für Konzernabschlüsse. Darüber hinaus gibt es Standards, die speziell auf Konzernabschlüsse zugeschnitten sind. Einige in diesen enthaltene Regelungen

werden nachfolgend ebenfalls behandelt. Diese Regelungen sollten Sie nach Durcharbeiten dieses Moduls ebenfalls kennen.

Dieses Modul endet mit einem Vergleich der IAS/IFRS mit dem traditionellen deutschen Rechnungswesen. Nach dem Studium des Textes sollten Sie selbst ebenfalls in der Lage sein, einen derartigen Vergleich durchzuführen.

Es sei darauf hingewiesen, dass ein Studium des Lehrbriefs ohne gleichzeitiges Studium der zitierten Texte der IAS/IFRS nicht sinnvoll ist. Textsammlungen deutscher Übersetzungen der IAS/IFRS sind in mehreren Verlagen erschienen, so z. B. bei Beck, IDW, NWB und Wiley-VCH. Bei Erstellung einer Einsendearbeit oder einer Klausur ist die Nutzung einer Textsammlung nicht nur erlaubt, sondern zwingend geboten.

Leseprobe (Abschnitte 3.1, 3.2 und 5.4)

-
-
-

3 Darstellung des Jahresabschlusses nach IAS 1

3.1 Einführung

Innerhalb der IAS/IFRS nimmt IAS 1 eine Sonderstellung ein. Dieser Standard ist überschrieben mit „Darstellung des Abschlusses“ („*Presentation of financial statements*“). Diese Überschrift ist irreführend. Tatsächlich geht es nämlich nicht, was die Bezeichnung nahe legt, lediglich um eine formale Darstellung eines Inhalts, der an anderer Stelle festgelegt wird, sondern vorrangig um *Grundprinzipien des Abschlusses* und um dessen *Inhalt*. Hierbei ergeben sich vielfache Überschneidungen und Redundanzen mit dem im vorangegangenen Gliederungspunkt behandelten Rahmenkonzept. Sollten sich in Einzelfällen zwischen dem Rahmenkonzept und IAS 1 Widersprüche ergeben, so ist letzterer anzuwenden. Dies ergibt sich ausdrücklich aus Paragraph 1.3 der Einführung des RK 2018.

IAS 1: Sonderstellung

Grundprinzipien des Abschlusses und dessen Inhalt

IAS 1 ist – ebenso wie alle anderen Standards auch – in Paragraphen untergliedert. Diese auch hier sind nicht mit den in Deutschland üblichen Paragraphenzeichen (§) versehen, sondern schlicht durchnummeriert. Nach der in Deutschland üblichen Zitierweise würde hier also nicht von Paragraphen, sondern von Nummern gesprochen. Da in der deutschen Ausgabe der IFRS aber der englische Ausdruck „paragraph“ mit „Paragraph“ übersetzt worden ist, soll dieser Ausdruck auch hier verwendet werden. Dies geschieht – wie im englischen Original – ohne Verwendung des Paragraphenzeichens. Überwiegend wird nachfolgend aber eine Kurzzitierweise verwendet. Sie besteht darin, die Nummer des zitierten Standards hinter die Abkürzung „IAS“ und dahinter einen Punkt zu setzen. Hierauf folgt dann in ziffernmäßiger Darstellung die Benennung des zitierten Paragraphen. So hat z. B. „IAS 1.10“ die Bedeutung von „Paragraph 10 des IAS 1“.

Kurzzitierweise

IAS 1 enthält in den Paragraphen 1 – 14 Ausführungen zur Zielsetzung (*objective*), zum Anwendungsbereich (*scope*), Definitionen (*definitions*), zum Zweck des Abschlusses (*purpose of financial statements*) und zu seinen Bestandteilen (*components of financial statements*). Die sich anschließenden Paragraphen 15 – 138 enthalten Ausführungen zur Struktur (*structure*) und zum Inhalt (*content*) des Abschlusses. Die nachfolgenden Ausführungen folgen dieser Grobgliederung.

Übersicht über IAS 1

3.2 Zielsetzung, Anwendungsbereich, Definitionen, Zweck, Bestandteile

Zielsetzung des IAS 1	Zielsetzung des IAS 1 ist die Schaffung einer Grundlage für die Darstellung eines Abschlusses, der sowohl die Vergleichbarkeit mit Abschlüssen des eigenen Unternehmens aus vorhergehenden Perioden als auch die mit den Abschlüssen anderer Unternehmen gewährleisten soll.
Anwendungsbereich des IAS 1	IAS 1 ist nach seinem Paragraphen 2 auf alle Abschlüsse anzuwenden, für die der Anspruch erhoben wird, dass sie den IAS/IFRS entsprechen. Anzuwenden ist der Standard sowohl auf <i>Einzel-</i> als auch auf <i>Konzernabschlüsse</i> . Dies ergibt sich ausdrücklich aus IAS 1.4.
IFRS	IAS 1.7 stellt in der Definition der <i>International Financial Reporting Standards (IFRS)</i> klar, dass die vom IASB verabschiedeten Standards sowohl die International Financial Reporting Standards (IFRS) als auch die International Accounting Standards (IAS) sowie die IFRIC- und SIC-Interpretationen umfassen.
Zweck des Abschlusses	Nach IAS 1.9 handelt es sich bei einem Abschluss (<i>financial statement</i>) um eine strukturierte Abbildung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage. Implizit ist mit „Abschluss“ sowohl der Einzel- als auch der Konzernabschluss gemeint. Zweck eines Abschlusses ist es, Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie über die Cashflows eines Unternehmens bereitzustellen. Dieser in IAS 1.9 genannte Zweck entspricht dem Gesetzeszweck des § 264 Abs. 2 HGB, nämlich ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kapitalgesellschaft zu vermitteln. Insoweit besteht Übereinstimmung zwischen dem Abschlusszweck nach § 264 Abs. 2 HGB einerseits und nach den IAS/IFRS andererseits.
Vollständiger Abschluss und dessen Bestandteile	In IAS 1.10 wird der Begriff eines <i>vollständigen Abschlusses</i> eingeführt und definiert. Ein <i>vollständiger Abschluss (complete set of financial statements)</i> ist danach durch das Vorhandensein folgender Bestandteile definiert: <ul style="list-style-type: none"> a) eine Bilanz (<i>statement of financial position</i>), b) eine Darstellung von Gewinn oder Verlust und sonstigem Ergebnis (<i>statement of profit or loss and other comprehensive income</i>), c) eine Eigenkapitalveränderungsrechnung (<i>statement of changes in equity</i>), d) eine Kapitalflussrechnung (<i>statement of cash flows</i>), e) einen Anhang (<i>notes</i>), der eine Darstellung der wesentlichen Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (<i>accounting policies</i>) sowie sonstige Erläuterungen (<i>other explanatory information</i>) enthält und f) eine Bilanz zu Beginn der frühesten Vergleichsperiode (<i>statement of financial position as at the beginning of the earliest comparative period</i>), wenn ein Unternehmen eine Rechnungslegungsmethode rückwirkend anwendet oder Posten im Abschluss rückwirkend anpasst oder umgliedert.

Wie sich aus IAS 1.81A ergibt, wird die Ermittlung des Gewinns bzw. des Verlustes mit der Darstellung des sonstigen Ergebnisses unter dem Begriff der Gesamtergebnisrechnung (*statement of comprehensive income*) zusammengefasst. Hierauf wird erst an späterer Stelle näher eingegangen¹.

Abschlüsse, die nicht alle genannten Bestandteile enthalten, sind demnach keine vollständigen Abschlüsse i. S. d. IAS/IFRS. Sie können aber gleichwohl Abschlüsse – und zwar vollständige – i. S. d. HGB sein. Nach § 242 Abs. 3 HGB besteht nämlich ein Jahresabschluss lediglich aus einer Bilanz und aus einer Gewinn- und Verlustrechnung. Weitere Bestandteile braucht ein Jahresabschluss nach HGB demnach grundsätzlich nicht zu enthalten. Lediglich Kapitalgesellschaften müssen nach § 264 Abs. 1 HGB den Jahresabschluss um einen Anhang erweitern und nach § 284 Abs. 2 HGB Angaben über die angewendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden machen. Beide Verpflichtungen gelten nach § 264a HGB auch für Unternehmen in der Rechtsform der GmbH & CoKG sowie nach § 336 HGB für Genossenschaften. Ein Eigenkapitalspiegel und eine Kapitalflussrechnung hingegen müssen lediglich von kapitalmarktorientierten Konzernunternehmen i. S. d. § 297 Abs. 1 Satz 1 HGB und kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaften nach § 264 Abs. 1 Satz 2 HGB erstellt werden. Diese Pflicht besteht nach den genannten Vorschriften nur im Rahmen der Konzernrechnungslegung sowie für die Einzelabschlüsse solcher kapitalmarktorientierter Kapitalgesellschaften, die nicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet sind. Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass nur sehr wenige Unternehmen, die nach HGB bilanzieren, einen Jahresabschluss erstellen müssen, der alle diejenigen Bestandteile umfasst, die ein vollständiger Abschluss nach IAS 1.10 enthalten muss.

Vergleich mit GoB und HGB

•••

¹ Vgl. Gliederungspunkt 3.4.4.

5.4 Zusammenfassung der Bilanzen- sowie der Gewinn- und Verlustrechnungen

5.4.1 Einführung

Konsolidierung

Zentrale Aufgabe bei der Erstellung eines Konzernabschlusses ist die Zusammenfassung (**Konsolidierung**) gleichartiger Posten der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung des Mutterunternehmens mit den entsprechenden Posten der Tochterunternehmen. Dies ergibt sich für den Konzernabschluss nach HGB und GoB aus § 300 Abs. 1 HGB und für den Konzernabschluss nach den IAS/IFRS aus IFRS 10.21 i.V.m IFRS 10.B86.

Im Rahmen der Konsolidierung sind die meisten Posten der zusammenzufassenden Bilanzen bzw. Gewinn- und Verlustrechnungen zu addieren. Einige wenige hingegen sind nach ausdrücklicher Regelung in § 300 Abs. 1 HGB bzw. in IFRS 10.B86 gegeneinander aufzurechnen, also zu saldieren. Zweck der Konsolidierung ist es, den Konzern so darzustellen, als handle es sich bei der Summe der zu ihm gehörenden Unternehmen um ein einziges Unternehmen. Die einzelnen Tochterunternehmen sind dann so zu behandeln, als handle es sich bei ihnen um rechtlich unselbständige Betriebsstätten des Mutterunternehmens.

Aus der Fiktion eines einzigen Unternehmens folgt, dass die Einzelabschlüsse der Konzernunternehmen unter Aufrechnung der Ergebnisse aus konzerninternen Verbindungen, die sich in Vermögens-, Kapital- und Erfolgsgrößen niederschlagen, zusammenzufassen sind. Im Einzelnen sind folgende Konsolidierungen vorzunehmen:

Konsolidierungsmaßnahmen

- Aufrechnung der Beteiligungsbuchwerte des Mutterunternehmens mit den Eigenkapitalkonten der Tochtergesellschaften (**Kapitalkonsolidierung**),
- Verrechnung der Forderungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten zwischen den in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen (**Schuldenskonsolidierung**),
- Verrechnung aller konzerninternen Aufwendungen und Erträge aus Inneumsätzen, Ergebnisübernahmen und Beteiligungen (**Aufwands- und Ertragskonsolidierung**) und
- Herausrechnung aller Gewinne und Verluste aus Vermögensgegenständen aus Liefer- und Leistungsgeschäften zwischen den in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen (**Zwischenerfolgskonsolidierung**).

5.4.2 Vorbereitende Maßnahmen zur Konsolidierung, Summenbilanz sowie Summen-GuV

Vor Durchführung der Konsolidierung müssen im Konzern alle nachfolgend genannten *vorbereitenden Maßnahmen* abgeschlossen sein. Es muss also Folgendes bereits geschehen sein:

Vorbereitende Maßnahmen

- Ermittlung der Konzernrechnungslegungspflicht und Festlegung des Konsolidierungskreises,
- Vereinheitlichung der Abschlussstichtage,
- Vereinheitlichung der Bilanzierungsregeln,
- Vereinheitlichung der Bewertungsregeln,
- Umrechnung der in einer ausländischen Währung aufgestellten Einzelabschlüsse in Abschlüsse in der Darstellungswährung des Konzernabschlusses.

Sind diese vorbereitenden Maßnahmen zur Konsolidierung erfolgt, so sind anschließend sog. *Neubewertungsbilanzen* für die erworbenen Konzernunternehmen und darauf aufbauend eine *Summenbilanz* und eine *Summen-GuV* für die Summe aller zu konsolidierenden Unternehmen zu erstellen. In der Summenbilanz werden die Summen aller Aktiva und aller Passiva der Einzelbilanzen gebildet und in Form einer zusammengefassten Bilanz dargestellt. Entsprechendes geschieht mit den Aufwendungen und Erträgen der Gewinn- und Verlustrechnungen der einzelnen Unternehmen. Die so gewonnene Summenbilanz und die Summen-GuV sind die Ausgangsrechenwerke für die nunmehr vorzunehmenden Maßnahmen der Kapitalkonsolidierung, der Schuldenkonsolidierung, der Aufwands- und Ertragskonsolidierung sowie der Zwischenerfolgskonsolidierung.

Summenbilanz und Summen-GuV

-
-
-