

## **Prüfung von Einzelabschlüssen**

### **Prüfung von Konzernabschlüssen**

Im HGB ist bestimmt, dass u. U. Einzel- und Konzernabschlüsse geprüft werden müssen. Zur Prüfung zugelassen sind Wirtschaftsprüfer. Diese gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen betreffen insbes. Kapitalgesellschaften wie z. B. GmbH und AG.

Neben den gesetzlich vorgeschriebenen lassen sich Unternehmen bisweilen freiwillig prüfen. Z. B. zur Absicherung der Geschäftsleitung oder um Anforderungen von Kreditgebern zu genügen.

### **Einzelabschlüsse**

Sind zu erstellen von Kapitalgesellschaften (z. B. GmbH, UG, AG) sowie gewerblichen Unternehmen, die nicht Kleinstunternehmen sind. Hier sollen lediglich GmbH und AG in die Überlegungen einbezogen werden.

Einzelabschlüsse betreffen die rechtliche Einheit der GmbH bzw. AG.

### **Konzernabschlüsse**

Ein Konzern (oder auch: eine Konzernstruktur) ist eine Mehrzahl von rechtlich selbständigen Unternehmen, die zueinander in einem Abhängigkeitsverhältnis stehen und daher wirtschaftlich als eine Einheit gesehen werden können.

Die Bilanzadressaten (z. B. Geschäftsführung, Anteilseigner, Kreditgeber) sehen den Konzern (die Konzernstruktur) als eine wirtschaftliche Einheit. Der Gesetzgeber trägt dem dadurch Rechnung, dass er Konzerne u. U. dazu verpflichtet, Konzernabschlüsse zu erstellen und prüfen zu lassen.

## Prüfung von Einzelabschlüssen

### Prüfung von Konzernabschlüssen

#### Prüfungspflicht

Das für die Rechnungslegung maßgebliche HGB bestimmt Prüfungspflichten, wenn bestimmte Größenordnungen überschritten werden. Wenn zwei der nachfolgend aufgelisteten Größenmerkmale an zwei aufeinanderfolgenden Jahresabschlussstichtagen überschritten wurden, ist das Einzelunternehmen oder der Konzern prüfungspflichtig:

##### Einzelabschluss

Umsatz	➤ 15 Mio. €
Bilanzsumme	➤ 7,5 Mio. €
Anzahl Arbeitnehmer	➤ 50 AN

##### Konzernabschluss

Umsatz	➤ 48 Mio. €
Bilanzsumme	➤ 24 Mio. €
Anzahl Arbeitnehmer	➤ 250 AN

#### Prüfungsgegenstand

Die Prüfung des Einzelabschlusses hat sich darauf zu erstrecken, ob der Abschluss ein zutreffendes Bild von der Vermögens-, Ertrags- und Liquiditätslage des Unternehmens vermittelt.

Die Prüfung des Konzernabschlusses hat ein analoges Prüfungsziel, dies allerdings bezogen auf die wirtschaftliche Einheit des Konzerns (der Konzernstruktur).

#### Problem der Bewertung im Einzelabschluss

Der Grundsatz, dass ein Einzelabschluss ein zutreffendes Bild von der Vermögens-, Ertrags- und Liquiditätslage des Unternehmens zu vermitteln habe, gilt unter dem Vorbehalt der Bewertungsvorschriften des HGB.

Dies trifft indirekt auch auf Konzernabschlüsse zu, da in diesen die Werte aus den Einzelabschlüssen der Konzerngesellschaften (unter Beachtung der unten dargestellten Konsolidierungsvorschriften) in den Konzernabschluss zu übernehmen sind.

Es soll an dieser Stelle nicht weiter vertieft werden, sondern einem weiteren Video vorbehalten bleiben, dass der Grundsatz der Bewertung von Vermögensgegenständen mit höchstens den Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach meiner Auffassung der Forderung eines zutreffenden Bildes der Vermögens- und Ertragslage widerspricht.

## **Prüfung von Einzelabschlüssen**

### **Prüfung von Konzernabschlüssen**

#### **Besonderheiten bei der Erstellung und als Folge auch der Prüfung von Konzernabschlüssen**

Bei der Erstellung des Konzernabschlusses werden alle Konzerngesellschaften als Teil der Einheit "Konzern" betrachtet.

Daraus folgt denkotwendig, dass die Einzelabschlüsse der Konzerngesellschaften in den Konzernabschluss einbezogen werden.

Dies kann jedoch nicht durch einfache additive Zusammenführung aller Vermögens-, Schuld-, Ertrags- und Aufwandspositionen erfolgen, da die Konzernunternehmen zueinander in Rechts- und Leistungsbeziehungen stehen. Diese Aussage soll anhand einer Lieferung eines Gegenstandes des Vorratsvermögens erläutert werden:

Liefert eine Konzerngesellschaft einen zur Weiterveräußerung bestimmten Gegenstand an ein anderes Konzernunternehmen, so ist bei dem liefernden Unternehmen ein Wareneinkauf sowie ein (Zwischen-) Gewinn und bei dem anderen ein entsprechender Wareneinkauf in der Buchhaltung (und als Folge in den Einzelabschlüssen) zu erfassen. Innerhalb des Konzerns, der als Einheit verstanden werden muss, ist lediglich der Einkauf, nicht aber der konzerninterne Weiterverkauf zu erfassen. M. a. W.: Hier müssen Daten aus konzerninternen Leistungsbeziehungen eliminiert (konsolidiert) werden.

Diesem Beispiel entsprechend sind in verschiedenen wirtschaftlichen Bereichen Konsolidierungen durchzuführen.

#### **Konsolidierungsbereiche**

##### 1. Beteiligungs-/Kapitalkonsolidierung

Die Tochtergesellschaft weist ein Kapitalkonto aus.

Dem entspricht bei der Muttergesellschaft der Ausweis einer Beteiligung. Konzernintern sind beide Bilanzpositionen miteinander zu konsolidieren.

##### 2. Forderungs-/ Schuldenkonsolidierung

Eine Konzerngesellschaft weist eine Forderung gegenüber einer anderen Konzerngesellschaft aus. Die andere Konzerngesellschaft weist eine Verbindlichkeit aus. Konzernintern sind beide Bilanzpositionen miteinander zu konsolidieren.

## **Prüfung von Einzelabschlüssen**

### **Prüfung von Konzernabschlüssen**

#### 3. Aufwands-/Ertragskonsolidierung

Eine Konzerngesellschaft weist einen Ertrag aus einem Leistungsvorgang gegenüber einer anderen Konzerngesellschaft aus. Die andere Konzerngesellschaft weist aus demselben Leistungsvorgang einen Aufwand gegenüber der anderen Konzerngesellschaft aus.

Konzernintern sind beide G+V-Positionen miteinander zu konsolidieren.

#### 4. Zwischengewinneliminierung

Aus einem Leistungsvorgang nach 3. ist bei der leistenden Konzerngesellschaft ein Gewinn oder ein Verlust entstanden.

Aus Sicht des Konzerns ist dagegen kein Ergebnis entstanden und mithin zu konsolidieren.

### **Organisationsproblem bei den Konsolidierungsvorgängen**

Die Konsolidierungsvorgänge (s. o. Nr. 1 - 4) können sich zwischen allen Konzerngesellschaften ereignet haben.

Sie betreffen eine Vielzahl von Positionen der Einzel-G + V und Bilanzen.

Diese einzelnen Positionen sind in den mehreren in den Konzernabschluss einzubeziehenden Einzelabschlüssen zu identifizieren und dann zu verrechnen dürfte nahezu unmöglich sein. Daher ist es unerlässlich, bereits zu Beginn eines Wirtschaftsjahres organisatorische Maßnahmen zu treffen.

Diese Maßnahmen müssen sein, dass

- ⇒ alle Konzerngesellschaften strikt gleiche Kontenpläne verwenden.  
Diese müssen so aufeinander abgestimmt sein, dass die zu konsolidierenden Konten vergleichbare Kontonummern und vergleichbare Bezeichnungen tragen, so dass sie beim Konsolidierungsvorgang lediglich einander gegenübergestellt und dann miteinander verrechnet werden müssen.
- ⇒ die in die Konsolidierung einzubeziehenden Konten unterjährig regelmäßig abgestimmt werden müssen. Buchungsfehler müssen unterjährig beseitigt werden. Auch müssen erklärliche und aus Sicht des Einzelabschlusses zutreffende Differenzen identifiziert und in der laufenden Buchhaltung erfasst werden, um die dadurch erforderliche Zwischenergebniskonsolidierung vornehmen zu können.

## Prüfung von Einzelabschlüssen Prüfung von Konzernabschlüssen

⇒ Diese Maßnahmen lassen sich nur mit einer Matrix umsetzen, die als "Nebenbuchführung" zur Finanzbuchhaltung geführt und laufend gepflegt wird.

### **Darf ein Wirtschaftsprüfer bei der Erstellung von Konzernabschlüssen mitwirken?**

Grundsätzlich nein, gemäß dem Prinzip, dass ein Prüfer nicht prüfen darf, was er selbst erstellt hat.

Er darf jedoch im Laufe des Wirtschaftsjahres (vor der Prüfung) das Unternehmen oder dessen Steuerberater beraten, so dass alle Maßnahmen durchgeführt sind, um eine reibungsfreie Jahresabschlussprüfung zu gewährleisten.

Diese Beratungen sollten sich auf insbes. auf die oben aufgeführten Organisationsprobleme bei den Konsolidierungsvorgängen beziehen.

### **Bitte vergessen Sie nicht, unseren Kanal zu abonnieren!**

Wenn wir Ihr Interesse geweckt haben sollten, wenden Sie sich bitte an Annika Wichmann - Tel. 040 298733-0 und vereinbaren einen Besprechungstermin.



### **Dr. Lüders & Kollegen GmbH**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Bachstraße 50 – 22083 Hamburg  
Tel. +49-40-298733-0 /Fax: -96  
Email: [JRL@DrLTP.com](mailto:JRL@DrLTP.com)

