

## 11. Sitzung HGB-FA am 10.07.2013 11\_04e\_HGB-FA\_UeberarbeitungDRS7\_BeispielergVerw

**Unterlage 11\_04e: Beispiel für die Darstellung der Ergebnisverwendung im Konzerneigenkapitalspiegel einer Personenhandelsgesellschaft**

**Ausgangssituation:**

MU KG ist zu 100 % an der TU GmbH beteiligt.

An der MU KG sind ein Komplementär und ein Kommanditist zu je 50% beteiligt. Beide Gesellschafter haben ihre Einlagen vollständig eingezahlt. Der Gewinn wird je zur Hälfte auf die Gesellschafter verteilt.

Kapitalanteile des Komplementärs der MU KG zum 31.12.X1:	500	} Annahme: Aufgrund von Konsolidierungsmaßnahmen verändern sich diese Werte nicht.
Kapitalanteile des Kommanditisten der MU KG zum 31.12.X1:	500	
Jahresüberschuss der TU GmbH:	200	
Jahresüberschuss der MU KG:	100	

**Beispiel 1 (gesetzliches Normalstatut):**

Der Gesellschaftsvertrag der MU KG enthält keine von den gesetzlichen Regelungen abweichenden Vereinbarungen zur Ergebnisverwendung.

Der Jahresabschluss der TU GmbH wird ohne Berücksichtigung der Ergebnisverwendung aufgestellt.

**Hinweis:**

Die Darstellung der Konzernergebnisverwendung stützt sich im vorliegenden Beispiel auf die Meinung von Förtschle/Hoffmann (in: Beck'scher Bilanzkommentar 2012, § 264c Anm. 67). Danach kommt eine fiktive Zuweisung des Ergebnisses des Konzernabschlusses zu den Kapitalanteilen und zu den Verbindlichkeiten nicht in Betracht. Die Kapitalanteile der Gesellschafter sind im Konzernabschluss in gleicher Höhe auszuweisen, wie sie auch im Jahresabschluss des Mutterunternehmens ausgewiesen werden. Weist der Konzernabschluss ein höheres Eigenkapital aus als es der Summe der Kapitalanteile im Jahresabschluss des Mutterunternehmens entspricht, wird der Differenzbetrag als Gewinnrücklage im Konzernabschluss ausgewiesen. Ist das Eigenkapital des Konzerns aufgrund niedrigerer Konzernergebnisse niedriger als die Summe der Kapitalanteile des Mutterunternehmens, muss ein Ausgleichsposten im Konzerneigenkapital ausgewiesen werden (z.B. "Ausgleichsposten für gegenüber dem Mutterunternehmen niedrigere Konzernergebnisse").

Da im vorliegenden Beispiel die Pflichteinlage des Kommanditisten der MU KG vollständig eingezahlt ist, wird sein Gewinnanteil i.H.v. 50 auf seinem im Fremdkapital ausgewiesenen Privatkonto erfasst. Im EK-Spiegel könnte dafür, sowie auch für die Zuweisungen zu bzw. Abschreibungen von den Kapitalkonten separate Zeilen vorgesehen werden (z.B. "Gutschrift/Belastung auf Kapitalkonten", "Gutschrift/Belastung auf Verbindlichkeitskonten").

	Eigenkapital des Mutterunternehmens							WK-Effekte	Bilanzgewinn/-verlust	Konzern-eigenkapital	
	Kapitalanteile			Rücklagen							
	Komplementär	Kommanditist	Pflicht-einlagen	Kapitalrücklage gemäß Satzung	Gewinnrücklagen		Gewinn-rücklagen				Rücklagen
					Satzungsmäßige Rücklage	Sonstige Gewinnrücklagen					
Summe							Eigenkapital-differenz aus Währungs-umrechnung	Konzernbilanzgewinn/-verlust, der dem Mutterunternehmen zuzurechnen ist			
Stand am 31.12.X1	500	500	1.000			0	0			1.000	
Kapitalerhöhung/-herabsetzung: Kapitalanteile			0			0	0			0	
Einforderung bisher nicht eingeforderter Einlagen			0			0	0			0	
Einstellung/Entnahme: Rücklagen			0			0	0			0	
Währungsumrechnung			0			0	0			0	
Sonstige Veränderungen		(50)	(50)			0	0			(50)	
Änderungen des Konsolidierungskreises			0			0	0			0	
Konzernjahresüberschuss/-fehlbetrag	50	50	100		200	200	200			300	
Stand am 31.12.X2	550	500	1.050	0	0	200	200	200	0	1.250	

**Konzernergebnisverwendungsrechnung:**

Konzernjahresüberschuss	300
Zuwendung zu den Kapitalkonten	-50
Zuwendung zu den Verbindlichkeitenkonten der Gesellschafter	-50
Einstellung in die Konzerngewinnrücklagen	-200
Konzernergebnis	0

**Unterlage 11\_04e: Beispiel für die Darstellung der Ergebnisverwendung im Konzerneigenkapitalspiegel einer Personenhandelsgesellschaft**

**Ausgangssituation:**

MU KG ist zu 100 % an der TU GmbH beteiligt.

An der MU KG sind ein Komplementär und ein Kommanditist zu je 50% beteiligt. Beide Gesellschafter haben ihre Einlagen vollständig eingezahlt. Der Gewinn wird je zur Hälfte auf die Gesellschafter verteilt.

Kapitalanteile des Komplementärs der A KG zum 31.12.X1:	500	} Annahme: Aufgrund von Konsolidierungsmaßnahmen verändern sich diese Werte nicht.
Kapitalanteile des Kommanditisten der A KG zum 31.12.X1:	500	
Jahresüberschuss der TU GmbH:	200	
Jahresüberschuss der MU KG:	100	

**Beispiel 2 (Gesellschafterbeschluss über Ergebnisverwendung)**

Gemäß Gesellschaftervertrag der MU KG ist über die Ergebnisverwendung durch einen Gesellschafterbeschluss zu entscheiden.

Der Jahresabschluss der TU GmbH wird ohne Berücksichtigung der Ergebnisverwendung aufgestellt.

**Hinweis:**

Die Darstellung der Konzernergebnisverwendung stützt sich im vorliegenden Beispiel auf die Meinung von Förtschle/Hoffmann (in: Beck'scher Bilanzkommentar 2012, § 264c Anm. 67). Danach kommt eine fiktive Zuweisung des Ergebnisses des Konzernabschlusses zu den Kapitalanteilen und zu den Verbindlichkeiten nicht in Betracht. Die Kapitalanteile der Gesellschafter sind im Konzernabschluss in gleicher Höhe auszuweisen, wie sie auch im Jahresabschluss des Mutterunternehmens ausgewiesen werden. Weist der Konzernabschluss ein höheres Eigenkapital aus als es der Summe der Kapitalanteile im Jahresabschluss des Mutterunternehmens entspricht, wird der Differenzbetrag als Gewinnrücklage im Konzernabschluss ausgewiesen. Ist das Eigenkapital des Konzerns aufgrund niedrigerer Konzernergebnisse niedriger als die Summe der Kapitalanteile des Mutterunternehmens, muss ein Ausgleichsposten im Konzerneigenkapital ausgewiesen werden (z.B. "Ausgleichsposten für gegenüber dem Mutterunternehmen niedrigere Konzernergebnisse").

Da im vorliegenden Beispiel die Pflichteinlage des Kommanditisten der MU KG vollständig eingezahlt ist, wird sein Gewinnanteil auf seinem im Fremdkapital ausgewiesenen Privatkonto erfasst. Im EK-Spiegel könnte dafür, sowie auch für die Zuweisungen zu bzw. Abschreibungen von den Kapitalkonten separate Zeilen vorgesehen werden (z.B. "Gutschrift/Belastung auf Kapitalkonten", "Gutschrift/Belastung auf Verbindlichkeitskonten").

	Eigenkapital des Mutterunternehmens								Konzern-eigenkapital	
	Kapitalanteile			Rücklagen				WK-Effekte		Bilanzgewinn/-verlust
	Komplementär	Kommanditist	Pflicht-einlagen	Kapitalrücklage gemäß Satzung	Gewinnrücklagen		Gewinn-rücklagen			
					Satzungsmäßige Rücklage	Sonstige Gewinnrücklagen		Summe		Summe
		Summe								
Stand am 31.12.X1	500	500	1.000				0	0		1.000
Kapitalerhöhung/-herabsetzung: Kapitalanteile			0				0	0		0
Einforderung bisher nicht eingeforderter Einlagen			0				0	0		0
Einstellung/Entnahme: Rücklagen			0				0	0		0
Währungsumrechnung			0				0	0		0
Sonstige Veränderungen			0				0	0		0
Änderungen des Konsolidierungskreises			0				0	0		0
Konzernjahresüberschuss/-fehlbetrag			0			200	200	200	100	300
Stand am 31.12.X2	500	500	1.000	0	0	200	200	200	0	1.300

**Konzernergebnisverwendungsrechnung:**

Konzernjahresüberschuss	300
Zuwendung zu den Kapitalkonten	0
Zuwendung zu den Verbindlichkeitenkonten der Gesellschafter	0
Einstellung in die Konzerngewinnrücklagen	-200
Konzernbilanzgewinn	100

**Unterlage 11\_04e: Beispiel für die Darstellung der Ergebnisverwendung im Konzerneigenkapitalspiegel einer Personenhandelsgesellschaft**

**Ausgangssituation:**

MU KG ist zu 100 % an der TU GmbH beteiligt.

An der MU KG sind ein Komplementär und ein Kommanditist zu je 50% beteiligt. Beide Gesellschafter haben ihre Einlagen vollständig eingezahlt. Der Gewinn wird je zur Hälfte auf die Gesellschafter verteilt.

Kapitalanteile des Komplementärs der MU KG zum 31.12.X1:	500	} Annahme: Aufgrund von Konsolidierungsmaßnahmen verändern sich diese Werte nicht.
Kapitalanteile des Kommanditisten der MU KG zum 31.12.X1:	500	
Jahresüberschuss der TU GmbH (vor EAV):	200	
Jahresüberschuss der MU KG (vor EAV):	100	

**Beispiel 3 (gesetzliches Normalstatut und EAV):**

Der Gesellschaftsvertrag der MU KG enthält keine von den gesetzlichen Regelungen abweichenden Vereinbarungen zur Ergebnisverwendung.

Es besteht ein Ergebnisabführungsvertrag zwischen der TU GmbH und MU KG.

**Hinweis:**

Die Darstellung der Konzernergebnisverwendung stützt sich im vorliegenden Beispiel auf die Meinung von Förschle/Hoffmann (in: Beck'scher Bilanzkommentar 2012, § 264c Anm. 67). Danach kommt eine fiktive Zuweisung des Ergebnisses des Konzernabschlusses zu den Kapitalanteilen und zu den Verbindlichkeiten nicht in Betracht. Die Kapitalanteile der Gesellschafter sind im Konzernabschluss in gleicher Höhe auszuweisen, wie sie auch im Jahresabschluss des Mutterunternehmens ausgewiesen werden. Weist der Konzernabschluss ein höheres Eigenkapital aus als es der Summe der Kapitalanteile im Jahresabschluss des Mutterunternehmens entspricht, wird der Differenzbetrag als Gewinnrücklage im Konzernabschluss ausgewiesen. Ist das Eigenkapital des Konzerns aufgrund niedrigerer Konzernergebnisse niedriger als die Summe der Kapitalanteile des Mutterunternehmens, muss ein Ausgleichsposten im Konzerneigenkapital ausgewiesen werden (z.B. "Ausgleichsposten für gegenüber dem Mutterunternehmen niedrigere Konzernergebnisse").

Da im vorliegenden Beispiel die Pflichteinlage des Kommanditisten der MU KG vollständig eingezahlt ist, wird sein Gewinnanteil i.H.v. 50 auf seinem im Fremdkapital ausgewiesenen Privatkonto erfasst. Im EK-Spiegel könnte dafür, sowie auch für die Zuweisungen zu bzw. Abschreibungen von den Kapitalkonten separate Zeilen vorgesehen werden (z.B. "Gutschrift/Belastung auf Kapitalkonten", "Gutschrift/Belastung auf Verbindlichkeitskonten").

	Eigenkapital des Mutterunternehmens								Konzern-eigenkapital		
	Kapitalanteile			Kapitalrücklage gemäß Satzung	Rücklagen			WK-Effekte		Bilanzgewinn/-verlust	
	Komplementär	Kommanditist	Pflicht-einlagen		Gewinnrücklagen		Gewinn-rücklagen				Rücklagen
					Satzungsmäßige Rücklage	Sonstige Gewinnrücklagen					
		Summe									
Stand am 31.12.X1	500	500	1.000				0	0		1.000	
Kapitalerhöhung/-herabsetzung: Kapitalanteile			0				0	0		0	
Einforderung bisher nicht eingeforderter Einlagen			0				0	0		0	
Einstellung/Entnahme: Rücklagen			0				0	0		0	
Währungsumrechnung			0				0	0		0	
Sonstige Veränderungen		(150)	(150)				0	0		(150)	
Änderungen des Konsolidierungskreises			0				0	0		0	
Konzernjahresüberschuss/-fehlbetrag	150	150	300				0	0		300	
Stand am 31.12.X2	650	500	1.150	0	0	0	0	0	0	1.150	

**Konzernergebnisverwendungsrechnung:**

Konzernjahresüberschuss	300
Zuwendung zu den Kapitalkonten	-150
Zuwendung zu den Verbindlichkeitenkonten der Gesellschafter	-150
Einstellung in die Konzerngewinnrücklagen	0
Konzernergebnis	0