

Praxis der Konzernrechnungslegung

In über 400 Beispielen zum Konzernabschluss
nach IFRS und UGB

3. Auflage

von

Dr. Christoph Fröhlich

Linde

Inhaltsübersicht

1	Einleitung	I
2	Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung.....	11
3	Organisation der Konzernrechnungslegung	37
4	Konsolidierungsmethoden und Konsolidierungskreis	75
5	Erstellung der Handelsbilanz II	133
6	Währungsumrechnung	153
7	Kapitalkonsolidierung.....	181
8	Kapitalkonsolidierung mit Anteilen anderer Gesellschafter	297
9	Sonderprobleme bei der Kapitalkonsolidierung.....	431
10	Schuldenkonsolidierung.....	587
11	Aufwands- und Ertragskonsolidierung	623
12	Zwischenergebniseliminierung.....	645
13	Konzerninterne Ausschüttungen.....	709
14	Endkonsolidierung	747
15	Quotenkonsolidierung	821
16	Equity-Konsolidierung	843
17	Erwerb und Veräußerung von Anteilen	897
18	Steuerabgrenzung.....	1039
19	Konzerngeldflussrechnung	1095
20	Eigenkapitalspiegel.....	1137
21	Konzernanlagenspiegel	1155
22	Konzernanhang	1185
23	Konzernlagebericht	1219
24	Prüfung und Offenlegung des Konzernabschlusses	1225
25	Schlussbemerkung: Traum und Wirklichkeit	1237
	Literaturverzeichnis.....	1253
	Stichwortverzeichnis.....	1255

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	1
1.1	<i>Entwicklung der Konzernrechnungspflicht in Österreich</i>	<i>2</i>
1.2	<i>Bedeutung des Konzernabschlusses</i>	<i>2</i>
1.2.1	Vorteile des Konzernabschlusses	3
1.2.1.1	Eliminierung konzerninterner Geschäfte	3
1.2.1.2	Abweichende Ansätze vom Einzelabschluss	4
1.2.1.3	Theoretisch richtiger Ausweis des Eigenkapitals	4
1.2.1.4	Befreiender Konzernabschluss nach IFRS	4
1.2.2	Adressaten des Konzernabschlusses	5
1.3	<i>Bedeutung der Konzernrechnungslegung</i>	<i>6</i>
1.4	<i>Ausgestaltung des Konzernrechnungswesens</i>	<i>8</i>
1.5	<i>Organisation des Konzernrechnungswesens</i>	<i>9</i>
2	Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung	11
2.1	<i>Von der Verpflichtung betroffene Unternehmen</i>	<i>13</i>
2.2	<i>Vorliegen eines Tochterunternehmens</i>	<i>15</i>
2.2.1	Einheitliche Leitung (§ 244 Abs 1 UGB)	15
2.2.1.1	Begriff der einheitlichen Leitung	15
2.2.1.2	Voraussetzung der Beteiligung	17
2.2.2	Beherrschender Einfluss (Kontrolltatbestand – § 244 Abs 2 UGB)	18
2.2.2.1	Mehrheit der Stimmrechte (§ 244 Abs 2 Z 1 UGB)	18
2.2.2.2	Bestellung des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans (§ 244 Abs 2 Z 2 UGB)	19
2.2.2.3	Recht, einen beherrschenden Einfluss auszuüben (§ 244 Abs 2 Z 3 UGB)	20
2.2.2.4	Rechte aufgrund eines Stimmrechtsbindungsvertrags (§ 244 Abs 2 Z 4 UGB)	20
2.2.3	Mehrfache Zugehörigkeit eines Tochterunternehmens	20
2.3	<i>Ausnahmen von der Verpflichtung zur Erstellung eines Konzernabschlusses</i>	<i>21</i>
2.3.1	Einbezug in einen befreienden Konzernabschluss (§ 245 UGB)	21
2.3.1.1	Tannenbaumprinzip	21
2.3.1.2	Prinzip des befreienden Konzernabschlusses	22
2.3.1.3	Minderheitenrechte	24
2.3.2	Größenabhängige Befreiungen (§ 246 UGB)	25
2.3.2.1	Brutto- und Nettomethode	26
2.3.2.2	Eintreten der Befreiung	28
2.3.3	Ausschließlich Tochterunternehmen von untergeordneter Bedeutung (§ 249 Abs 2 UGB)	29
2.4	<i>Möglichkeiten der Vermeidung der Konsolidierungspflicht</i>	<i>30</i>

2.5	<i>Meinungsverschiedenheiten zur Konsolidierungspflicht</i>	31
2.6	<i>Konzernabschluss nach internationalen Rechnungslegungsnormen</i>	31
2.6.1	Börsennotierte Konzerne.....	31
2.6.2	Nicht börsennotierte Konzerne.....	32
3	Organisation der Konzernrechnungslegung	37
3.1	<i>Maßnahmen vor der erstmaligen Erstellung eines Konzernabschlusses</i>	39
3.1.1	Zuständigkeiten in der Konzernrechnungslegung	39
3.1.2	Einführung der Konzernrechnungslegung.....	43
3.1.3	Informationübermittlung in der Konzernrechnungslegung.....	46
3.1.3.1	Notwendige Informationen.....	46
3.1.3.2	Unnotwendige Informationen.....	47
3.1.3.3	Struktur der Informationsübermittlung.....	50
3.1.3.4	Formen der Informationsübermittlung.....	52
3.1.3.5	Prüfung der übermittelten Informationen	53
3.1.4	Konzernhandbuch	54
3.2	<i>Erstellung des Konzernabschlusses</i>	57
3.2.1	Vorbereitungshandlungen	57
3.2.2	Erstellung im einstufigen Konzern.....	58
3.2.3	Erstellung im mehrstufigen Konzern	65
3.3	<i>Regelmäßige Maßnahmen zur Konzernabschlusserstellung</i>	67
3.4	<i>Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernabschlusserstellung</i>	69
3.4.1	Generalnorm und Grundsatz der Fiktion der rechtlichen Einheit.....	70
3.4.2	Grundsatz der Vollständigkeit.....	71
3.4.3	Grundsatz der Stetigkeit der Konsolidierungsmethoden.....	71
3.4.4	Grundsätze der Wesentlichkeit und der Wirtschaftlichkeit	71
4	Konsolidierungsmethoden und Konsolidierungskreis	75
4.1	<i>Konsolidierungsmethoden</i>	76
4.1.1	Vollkonsolidierung.....	76
4.1.2	Quotenkonsolidierung.....	77
4.1.3	Equity-Methode.....	78
4.1.4	Überblick über die Konsolidierungsmethoden.....	79
4.2	<i>Konsolidierungskreis nach IFRS</i>	81
4.2.1	Tochterunternehmen	83
4.2.1.1	Beherrschung.....	83
4.2.1.1.1	Relevante Aktivitäten.....	85
4.2.1.1.2	Bestimmungsmacht.....	86
4.2.1.1.2.1	Stimmrechtsmehrheit.....	88

4.2.1.1.2.2	Potenzielle Stimmrechte	91
4.2.1.1.2.3	Andere Rechte.....	94
4.2.1.1.3	De facto Beherrschung.....	96
4.2.1.1.4	Variabilität der Rückflüsse	97
4.2.1.1.5	Gegenwärtige Möglichkeit der Beeinflussung.....	98
4.2.1.1.6	Bestimmungsmacht durch andere Parteien	101
4.2.1.1.7	Strukturierte Gesellschaften.....	101
4.2.1.2	Laufende Beurteilung	102
4.2.1.3	Einbeziehung in den Konzernabschluss	103
4.2.1.3.1	Zur Veräußerung bestimmte Tochterunternehmen	103
4.2.1.3.2	Nicht einbezogene Tochterunternehmen.....	105
4.2.1.4	Beherrschung bestimmter Vermögenswerte	106
4.2.2	Gemeinschaftsunternehmen	107
4.2.2.1	Begriff.....	107
4.2.2.2	Joint Operations.....	112
4.2.2.3	Joint Ventures	113
4.2.3	Assoziierte Unternehmen	113
4.2.3.1	Begriff.....	113
4.2.3.1.1	Beteiligungshöhe	114
4.2.3.1.2	Maßgeblicher Einfluss	114
4.2.3.2	Ausnahmen von der Equity-Konsolidierung	116
4.2.4	Sonstige Anteile an anderen Unternehmen	116
4.3	<i>Konsolidierungskreis nach UGB</i>	116
4.3.1	Tochterunternehmen (§ 244 UGB).....	119
4.3.1.1	Begriff (§ 244 UGB).....	119
4.3.1.2	Vollkonsolidierung (§ 253 UGB)	120
4.3.1.3	Konsolidierungsverbot.....	121
4.3.1.4	Konsolidierungswahlrechte (§ 249 UGB)	121
4.3.1.4.1	Einschränkung der Rechte des Mutterunternehmens (§ 249 Abs 1 Z 1 UGB)	121
4.3.1.4.2	Unverhältnismäßige Kosten oder Verzögerungen (§ 249 Abs 1 Z 2 UGB).....	123
4.3.1.4.3	Untergeordnete Bedeutung (§ 249 Abs 2 UGB)	124
4.3.1.4.4	Veräußerungsabsicht.....	125
4.3.1.5	Konsequenzen des Verzichts auf die Einbeziehung	126
4.3.2	Gemeinschaftsunternehmen (§ 262 UGB)	127
4.3.2.1	Begriff.....	127
4.3.2.2	Einbeziehung in den Konzernabschluss	127
4.3.2.3	Ausnahmen von der Quotenkonsolidierung.....	128
4.3.3	Assoziierte Unternehmen (§ 263 UGB)	128
4.3.3.1	Begriff.....	128

4.3.3.1.1	Maßgeblicher Einfluss	130
4.3.3.1.2	Beteiligung an Kapitalgesellschaften von mindestens 20%.....	130
4.3.3.2	Einbeziehung in den Konzernabschluss	131
4.3.3.3	Ausnahmen von der Equity-Bilanzierung.....	131
4.3.4	Sonstige Anteile an anderen Unternehmen	132
5	Erstellung der Handelsbilanz II	133
5.1	<i>Einheitlicher Stichtag</i>	134
5.2	<i>Einheitliche Währung</i>	135
5.3	<i>Einheitliche Gliederung</i>	136
5.3.1	Zusammenfassung der Vorräte.....	137
5.3.2	Unversteuerte Rücklagen	138
5.3.3	Gewinnverwendung	139
5.3.4	Eigenkapital	139
5.4	<i>Einheitliche Bilanzierung und Bewertung</i>	140
5.4.1	Einheitliche Bewertung.....	140
5.4.2	Bilanzansatzwahlrechte.....	142
5.4.3	Einheitliche Bewertung nach IFRS	142
5.4.4	Ausnahmen von der einheitlichen Bewertung nach UGB.....	143
5.4.4.1	Banken und Versicherungsunternehmen	143
5.4.4.2	Untergeordnete Bedeutung	143
5.4.4.3	Besondere Umstände	143
5.4.4.4	Steuerliche Wertansätze.....	144
5.5	<i>Praktische Ausgestaltung der Erstellung der Handelsbilanz II</i>	144
5.5.1	Ablauf der Überleitung zur Handelsbilanz II	144
5.5.2	Durchführung der Überleitung zur Handelsbilanz II.....	147
6	Währungsumrechnung	153
6.1	<i>Währungsumrechnung nach UGB und IFRS</i>	154
6.1.1	Regelungen der IFRS	154
6.1.2	Bestimmungen des UGB.....	158
6.2	<i>Stichtagskursverfahren</i>	158
6.2.1	Eigenkapital	159
6.2.2	Aufwendungen und Erträge, erzielte Gewinne	162
6.2.3	Ausschüttungen	164
6.2.4	Unterbeteiligungen	166
6.3	<i>Zeitbezugsverfahren</i>	170
6.4	<i>Praktische Ausgestaltung der Währungsumrechnung</i>	176

7	Kapitalkonsolidierung	181
7.1	Methoden der Kapitalkonsolidierung	182
7.2	Kapitalkonsolidierung nach IFRS und UGB.....	183
7.3	Erstkonsolidierung.....	187
7.3.1	Kapitalaufrechnung.....	187
7.3.1.1	Neubewertungsmethode	193
7.3.1.1.1	Kaufpreis > Zeitwerte > Buchwerte.....	193
7.3.1.1.2	Zeitwerte > Kaufpreis > Buchwerte.....	197
7.3.1.1.3	Zeitwerte > Buchwerte > Kaufpreis.....	199
7.3.1.2	Buchwertmethode.....	201
7.3.2	Zeitpunkt der Erstkonsolidierung.....	204
7.3.2.1	Zeitpunkt der Erstkonsolidierung für neu erworbene Tochterunternehmen	204
7.3.2.1.1	Zeitpunkt der Erstkonsolidierung nach IFRS und UGB	204
7.3.2.1.2	Erstkonsolidierung zum Zeitpunkt des Erwerbs des Tochterunternehmens	205
7.3.2.1.3	Erstkonsolidierung beim erstmaligen Einbezug des Tochterunternehmens.....	208
7.3.2.1.4	Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochterunternehmen wurde	212
7.3.3	Kaufpreis für das erworbene Unternehmen.....	212
7.3.3.1	Bestandteile des Kaufpreises	212
7.3.3.2	Anschaffungsnebenkosten	213
7.3.3.3	Trennung von separaten Geschäften.....	214
7.3.3.3.1	Variables Entgelt für zukünftige Dienstleistungen	215
7.3.3.3.2	Aktienbasierte Vergütungen	217
7.3.3.3.3	Pre-Existing Relationships.....	221
7.3.3.4	Bewertung der Gegenleistung.....	223
7.3.3.5	Bedingte Gegenleistung.....	225
7.3.4	Ansatz und Bewertung des übernommenen Reinvermögens	226
7.3.4.1	Übernommenes Reinvermögen nach IFRS und UGB	226
7.3.4.2	Ausnahmebestimmungen nach IFRS.....	229
7.3.4.2.1	Immaterielles Anlagevermögen	229
7.3.4.2.2	Zurück erworbene Rechte	231
7.3.4.2.3	Operating Leasing.....	232
7.3.4.2.4	Latente Steuer	233
7.3.4.2.5	Leistungen an Arbeitnehmer.....	233
7.3.4.2.6	Zur Veräußerung gehaltenes Vermögen	233
7.3.4.2.7	Eventualverbindlichkeiten	234
7.3.4.2.8	Ersatzansprüche des Erwerbers.....	235
7.3.4.2.9	Aktienbasierte Vergütungen	237
7.3.4.3	Restrukturierungsrückstellungen	237
7.3.5	Behandlung von Unterschiedsbeträgen aus der Erstkonsolidierung nach den IFRS.....	240

7.3.5.1	Aktiver Unterschiedsbetrag	240
7.3.5.2	Passiver Unterschiedsbetrag	247
7.3.6	Behandlung von Unterschiedsbeträgen aus der Erstkonsolidierung nach UGB.....	249
7.3.6.1	Aktiver Unterschiedsbetrag	249
7.3.6.1.1	Abschreibung über fünf Jahre.....	250
7.3.6.1.2	Ansatz als Geschäfts- oder Firmenwert	250
7.3.6.2	Passiver Unterschiedsbetrag	251
7.3.6.2.1	Berücksichtigung ungünstiger Ertragsaussichten.....	251
7.3.6.2.2	Günstiger Kaufpreis (Lucky Buy).....	252
7.4	<i>Folgekonsolidierung</i>	253
7.4.1	Neubewertungsmethode	259
7.4.2	Buchwertmethode	266
7.5	<i>Kapitalkonsolidierung von Tochterunternehmen in fremder Währung</i>	269
7.6	<i>Praktische Ausgestaltung der Kapitalkonsolidierung</i>	274
7.6.1	Kapitalaufrechnung bei Erstkonsolidierung.....	274
7.6.2	Kapitalkonsolidierung durch die Konzernrechnungsstelle.....	276
7.6.3	Kapitalkonsolidierung teilweise durch die Konzernunternehmen.....	280
7.6.4	Kapitalkonsolidierung in fremder Währung.....	285
7.6.5	Behandlung des kumulierten Other Comprehensive Income	288
7.6.6	Umgliederung des historischen Kapitals	292
7.6.7	Fiktive Kapitalkonsolidierung.....	294
8	Kapitalkonsolidierung mit Anteilen anderer Gesellschafter	297
8.1	<i>Anteil anderer Gesellschafter nach IFRS und UGB</i>	298
8.2	<i>Höhe des Anteils anderer Gesellschafter</i>	300
8.2.1	Einfache Beteiligungsverhältnisse	303
8.2.2	Wechselseitige Beteiligungen	305
8.2.3	Beteiligungen an übergeordneten Unternehmen	308
8.2.4	Eigene Anteile eines Tochterunternehmens	309
8.2.5	Anteile am Mutterunternehmen	309
8.3	<i>Berechnung des Anteils anderer Gesellschafter</i>	312
8.4	<i>Kapitalkonsolidierung</i>	315
8.4.1	Methoden der Kapitalkonsolidierung mit Anteilen anderer Gesellschafter	315
8.4.2	Erstkonsolidierung	319
8.4.2.1	Neubewertungsmethode – Full-Goodwill-Methode	320
8.4.2.2	Neubewertungsmethode – Partial-Goodwill-Methode	324
8.4.2.3	Buchwertmethode.....	329
8.4.2.4	Behandlung von Unterschiedsbeträgen aus der Erstkonsolidierung.....	331

8.4.2.4.1	Impairmenttest bei der Full-Goodwill-Methode	331
8.4.2.4.2	Impairmenttest bei der Partial-Goodwill-Methode	334
8.4.2.4.3	Passiver Unterschiedsbetrag nach IFRS	336
8.4.3	Folgekonsolidierung.....	338
8.4.3.1	Neubewertungsmethode – Full-Goodwill-Methode	339
8.4.3.2	Neubewertungsmethode – Partial-Goodwill-Methode	345
8.4.3.3	Buchwertmethode	350
8.5	<i>Erwerb und Verkauf von Anteilen anderer Gesellschafter</i>	353
8.5.1	Erwerb von Anteilen anderer Gesellschafter.....	353
8.5.2	Veräußerung von Anteilen anderer Gesellschafter.....	361
8.6	<i>Potenzielle Anteile anderer Gesellschafter</i>	369
8.7	<i>Verschiebungen bei Anteilen anderer Gesellschafter</i>	372
8.7.1	Ungleiche Kapitaleinzahlungen oder Entnahmen	372
8.7.2	Sondereinbarungen zur Gewinnverwendung	374
8.7.3	Bewertung konzerninterner Ansprüche.....	383
8.7.4	Zwischenergebnisse	386
8.8	<i>Anteile anderer Gesellschafter in fremder Währung</i>	388
8.9	<i>Praktische Ausgestaltung der Kapitalkonsolidierung mit Anteilen anderer Gesellschafter</i>	395
8.9.1	Berechnung des Anteils anderer Gesellschafter	395
8.9.1.1	Fortführung des historischen Anteils anderer Gesellschafter	395
8.9.1.2	Stichtagsbezogene Berechnung	398
8.9.2	Kapitalkonsolidierung durch die Konzernrechnungsstelle.....	400
8.9.3	Kapitalkonsolidierung teilweise durch die Konzernunternehmen.....	402
8.9.3.1	Neubewertungsmethode – Full-Goodwill-Methode	402
8.9.3.2	Neubewertungsmethode – Partial-Goodwill-Methode	407
8.9.3.3	Buchwertmethode.....	411
8.9.3.4	Anteile anderer Gesellschafter in fremder Währung	415
9	Sonderprobleme bei der Kapitalkonsolidierung	431
9.1	<i>Nachträgliche Änderungen beim Unternehmenserwerb</i>	432
9.1.1	Nachträgliche Änderungen nach IFRS und UGB	432
9.1.2	Nachträgliche Änderung der Gegenleistung bzw Anschaffungskosten	433
9.1.3	Nachträgliche Änderungen der erworbenen Vermögenswerte und Schulden	435
9.2	<i>Veränderungen im Beteiligungsansatz des Mutterunternehmens</i>	439
9.2.1	Abschreibung der Beteiligung im Einzelabschluss	439
9.2.2	Ordentliche Kapitalerhöhung	441
9.2.3	Zuschuss durch das Mutterunternehmen.....	444
9.3	<i>Unternehmenserwerb durch Einlage von Vermögenswerten</i>	444

9.4	<i>Unternehmenserwerb ohne Gegenleistung</i>	447
9.5	<i>Umgekehrter Unternehmenserwerb</i>	447
9.6	<i>Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern</i>	457
9.6.1	Erwerb eines Teilkonzerns	459
9.6.1.1	Anteil anderer Gesellschafter auf der untersten Ebene	460
9.6.1.1.1	Neubewertungsmethode – Full-Goodwill-Methode	460
9.6.1.1.2	Neubewertungsmethode – Partial-Goodwill-Methode	467
9.6.1.1.3	Buchwertmethode nach UGB	478
9.6.1.2	Anteile anderer Gesellschafter auf mehreren Ebenen	485
9.6.1.2.1	Full-Goodwill-Methode	485
9.6.1.2.2	Partial-Goodwill-Methode	491
9.6.1.2.3	Buchwertmethode nach UGB	502
9.6.2	Unternehmenserwerb durch ein Tochterunternehmen	508
9.6.2.1	Anteil anderer Gesellschafter auf der untersten Ebene	509
9.6.2.1.1	Neubewertungsmethode – Full-Goodwill-Methode	509
9.6.2.1.2	Partial-Goodwill-Methode nach IFRS und UGB	512
9.6.2.1.3	Buchwertmethode nach UGB	516
9.6.2.2	Anteil anderer Gesellschafter auf mehreren Ebenen	519
9.6.2.2.1	Full-Goodwill-Methode nach IFRS	519
9.6.2.2.2	Neubewertungsmethode – Partial-Goodwill-Methode nach IFRS	522
9.6.2.2.3	Neubewertungsmethode nach UGB	525
9.6.2.2.4	Buchwertmethode nach UGB	530
9.7	<i>Konsolidierung von Personengesellschaften</i>	533
9.7.1	Personengesellschaften ohne Anteile anderer Gesellschafter	535
9.7.1.1	Konsolidierung inklusive Komplementärgesellschaft	535
9.7.1.2	Konsolidierung exklusive Komplementärgesellschaft	548
9.7.2	Personengesellschaften mit Anteilen anderer Gesellschafter	554
9.7.2.1	Konsolidierung inklusive Komplementärgesellschaft	555
9.7.2.2	Konsolidierung exklusive Komplementärgesellschaft	563
9.8	<i>Umgründungen innerhalb des Konzerns</i>	571
9.8.1	Schwesternverschmelzung	572
9.8.2	Enkel-Tochter-Verschmelzung	574
9.8.3	Mutter-Tochter-Verschmelzung	575
9.8.4	Tochterspaltung	577
9.9	<i>Erstmalige Erstellung eines Konzernabschlusses</i>	580
9.9.1	Erstmalige Erstellung eines Konzernabschlusses nach IFRS	580
9.9.2	Erstmalige Erstellung eines Konzernabschlusses nach UGB	581
9.9.3	Erstmalige Erstellung eines mehrstufigen Konzernabschlusses	586

10	Schuldenkonsolidierung	587
10.1	<i>Schuldenkonsolidierung nach IFRS und UGB</i>	588
10.2	<i>Wahlrecht bei untergeordneter Bedeutung</i>	588
10.3	<i>Betroffene Bilanzposten</i>	589
10.4	<i>Aufrechnung von Forderungen und Verbindlichkeiten mit Dritten</i>	591
10.5	<i>Behandlung von Differenzen</i>	591
10.5.1	Unechte Differenzen.....	591
10.5.2	Echte Differenzen.....	592
10.6	<i>Konzerninterne Ansprüche in fremder Währung</i>	597
10.6.1	Stichtagskursverfahren.....	597
10.6.2	Zeitbezugsverfahren.....	601
10.7	<i>Praktische Ausgestaltung der Schuldenkonsolidierung</i>	601
10.7.1	Handhabung konzerninterner Ansprüche und Verpflichtungen.....	601
10.7.2	Abstimmung konzerninterner Ansprüche und Verpflichtungen.....	603
10.7.3	Konsolidierung.....	609
10.7.3.1	Konsolidierung ohne echte Differenzen.....	609
10.7.3.2	Konsolidierung bei echten Differenzen.....	612
10.7.3.2.1	Erfolgswirksame Schuldenkonsolidierung durch die Konzernrechnungsstelle.....	612
10.7.3.2.2	Erfolgswirksame Schuldenkonsolidierung durch die Konzernunternehmen.....	615
11	Aufwands- und Ertragskonsolidierung	623
11.1	<i>Aufwands- und Ertragskonsolidierung nach IFRS und UGB</i>	624
11.2	<i>Wahlrecht bei untergeordneter Bedeutung</i>	624
11.3	<i>Betroffene Aufwendungen und Erträge</i>	625
11.4	<i>Durchführung der Aufwands- und Ertragseliminierung</i>	626
11.5	<i>Aufwendungen und Erträge in fremder Währung</i>	627
11.6	<i>Praktische Ausgestaltung der Aufwands- und Ertragskonsolidierung</i>	629
11.6.1	Unternehmensübergreifende Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	630
11.6.1.1	Abstimmung konzerninterner Aufwendungen und Erträge.....	630
11.6.1.2	Konsolidierung.....	636
11.6.2	Aufwands- und Ertragseliminierung beim leistungserstellenden Unternehmen.....	638
11.6.3	Aufwands- und Ertragseliminierung beim leistungsempfangenden Unternehmen.....	641
11.6.4	Aufwendungen und Erträge in fremder Währung.....	643
12	Zwischenergebniseliminierung	645
12.1	<i>Zwischenergebniseliminierung nach IFRS und UGB</i>	646
12.2	<i>Ausnahmen von der Zwischenergebniseliminierung</i>	646

12.2.1	Lieferung zu marktüblichen Bedingungen (§ 256 Abs 2 Z 1 UGB).....	646
12.2.2	Untergeordnete Bedeutung (§ 256 Abs 2 Z 2 UGB).....	647
12.3	<i>Betroffene Bilanzposten</i>	648
12.4	<i>Konzernanschaffungs- bzw -herstellungskosten</i>	648
12.5	<i>Behandlung der Zwischenergebnisse</i>	652
12.6	<i>Umgliederungen im Jahresabschluss</i>	661
12.6.1	Vorräte.....	661
12.6.2	Gewinn- und Verlustrechnung.....	662
12.6.3	Befreiungsbestimmung.....	663
12.6.4	Fallkonstellationen.....	664
12.6.4.1	Zweistufiger Warenfluss.....	664
12.6.4.2	Dreistufiger Warenfluss.....	673
12.7	<i>Konzerninterner Verkauf von Anlagevermögen</i>	674
12.8	<i>Zwischengewinneliminierung bei Lieferungen in fremder Währung</i>	677
12.8.1	Stichtagskursverfahren.....	678
12.8.1.1	Konzerninterne Vorräte in Konzernwährung.....	678
12.8.1.2	Konzerninterne Vorräte in fremder Währung.....	678
12.8.2	Zeitbezugsverfahren.....	679
12.9	<i>Praktische Ausgestaltung der Zwischenergebniseliminierung</i>	680
12.9.1	Formen konzerninterner Lieferungen.....	680
12.9.2	Handhabung der Zwischengewinne.....	684
12.9.3	Bestandsbewertung durch die Konzernrechnungsstelle.....	685
12.9.4	Bestandsbewertung durch das empfangende Konzernunternehmen.....	693
12.9.5	Zwischengewinne in fremder Währung.....	702
12.9.5.1	Konzerninterne Vorräte in Konzernwährung.....	702
12.9.5.2	Konzerninterne Vorräte in fremder Währung.....	705
13	Konzerninterne Ausschüttungen	709
13.1	<i>Konzerninterne Ausschüttungen nach IFRS und UGB</i>	710
13.2	<i>Eliminierung der konzerninternen Ausschüttung</i>	710
13.2.1	Phasenversetzte Erfassung von Beteiligungsertrag und Ausschüttung.....	711
13.2.2	Phasengleiche Erfassung des Beteiligungsertrags.....	718
13.2.3	Phasengleiche Erfassung von Beteiligungsertrag und Ausschüttung.....	722
13.2.4	Phasengleiche Erfassung der Ausschüttung.....	727
13.2.5	Organschaftsverhältnis.....	731
13.3	<i>Konzerninterne Ausschüttungen in fremder Währung</i>	732
13.4	<i>Praktische Ausgestaltung der Eliminierung der Beteiligungserträge</i>	736

13.4.1	Eliminierung durch die Konzernrechnungsstelle.....	736
13.4.2	Eliminierung durch die Konzernunternehmen.....	740
13.4.3	Konzerninterne Ausschüttungen in fremder Währung.....	742
13.4.4	Beteiligungserträge bei fiktiver Kapitalkonsolidierung.....	744
14	Endkonsolidierung.....	747
14.1	<i>Endkonsolidierung nach IFRS und UGB.....</i>	<i>748</i>
14.2	<i>Vorgangsweise bei der Endkonsolidierung.....</i>	<i>750</i>
14.2.1	Thesaurierte Gewinne des ausgeschiedenen Tochterunternehmens.....	751
14.2.2	Ausschüttungen des ausgeschiedenen Tochterunternehmens.....	754
14.2.3	Firmenwerte und stille Reserven aus der Kapitalkonsolidierung.....	757
14.2.4	Anteile anderer Gesellschafter.....	763
14.2.5	Verbliebene Anteile.....	775
14.2.6	Recycling von Beträgen im Other Comprehensive Income.....	779
14.2.7	Zwischenergebnisse mit dem ausgeschiedenen Tochterunternehmen.....	788
14.2.8	Zusammenfassung.....	793
14.3	<i>Zeitpunkt der Endkonsolidierung.....</i>	<i>799</i>
14.4	<i>Endkonsolidierung von Unternehmen in fremder Währung.....</i>	<i>805</i>
14.5	<i>Zur Veräußerung gehaltenes langfristiges Vermögen und aufgegebenen Geschäftsbereiche.....</i>	<i>809</i>
14.5.1	<i>Zur Veräußerung gehaltenes langfristiges Vermogen.....</i>	<i>809</i>
14.5.2	<i>Aufgegebene Geschaftsbereiche.....</i>	<i>812</i>
14.6	<i>Praktische Ausgestaltung der Endkonsolidierung.....</i>	<i>814</i>
14.6.1	<i>Ausbuchung der Vermogensgegenstande und Schulden.....</i>	<i>814</i>
14.6.2	<i>Zur Verauerung gehaltenes langfristiges Vermogen und aufgegebenen Geschaftsbereiche.....</i>	<i>819</i>
15	Quotenkonsolidierung.....	821
15.1	<i>Quotenkonsolidierung nach IFRS und UGB.....</i>	<i>822</i>
15.2	<i>Anteilmaige Einbeziehung.....</i>	<i>822</i>
15.3	<i>Erstellung der Handelsbilanz II.....</i>	<i>823</i>
15.4	<i>Kapitalkonsolidierung.....</i>	<i>824</i>
15.5	<i>Schuldenkonsolidierung.....</i>	<i>829</i>
15.6	<i>Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....</i>	<i>832</i>
15.7	<i>Zwischenergebniseliminierung.....</i>	<i>833</i>
15.8	<i>Konzerninterne Ausschüttungen.....</i>	<i>835</i>
15.9	<i>Endkonsolidierung.....</i>	<i>836</i>
16	Equity-Konsolidierung.....	843

16.1	<i>Equity-Konsolidierung nach IFRS und UGB</i>	844
16.2	<i>Anteiliges Eigenkapital</i>	844
16.2.1	Einheitlicher Stichtag	845
16.2.2	Einheitliche Wahrung.....	845
16.2.3	Einheitliche Gliederung.....	846
16.2.4	Einheitliche Bewertung	846
16.2.5	Heranzuziehender Abschluss.....	846
16.3	<i>Erstmalige Anwendung der Equity-Methode</i>	847
16.3.1	Kapitalanteilmethode	848
16.3.2	Buchwertmethode.....	851
16.3.3	Behandlung von Unterschiedsbeträgen aus der Erstkonsolidierung.....	853
16.3.3.1	Aktiver Unterschiedsbetrag	853
16.3.3.2	Passiver Unterschiedsbetrag	853
16.3.4	Zeitpunkt der Kapitalaufrechnung.....	854
16.4	<i>Anwendung der Equity-Methode in den Folgejahren</i>	854
16.4.1	Fortschreibung des Beteiligungsansatzes	854
16.4.2	Wertminderung.....	864
16.4.3	Aussetzen der Fortschreibung	867
16.5	<i>Eliminierung von Zwischenergebnissen</i>	869
16.6	<i>At Equity einbezogene Unternehmen in fremder Währung</i>	872
16.7	<i>Die Equity-Methode im mehrstufigen Konzern</i>	876
16.8	<i>Assoziierte Anteile an Tochterunternehmen</i>	886
16.9	<i>Endkonsolidierung bei der Equity-Methode</i>	889
16.10	<i>Praktische Anwendung der Equity-Konsolidierung</i>	892
17	Erwerb und Verauferung von Anteilen	897
17.1	<i>Erwerb von Unternehmensanteilen nach IFRS</i>	898
17.1.1	Erstmaliger Erwerb eines Finanzinstruments	900
17.1.2	Erstmaliger Erwerb eines assoziierten Unternehmens.....	901
17.1.3	Erstmaliger Erwerb einer Joint Operation	902
17.1.4	Erstmaliger Erwerb eines Tochterunternehmens.....	904
17.1.5	Erwerb zusätzlicher Anteile an einem Finanzinstrument	906
17.1.6	Stufenweiser Erwerb eines assoziierten Unternehmens	907
17.1.7	Stufenweiser Erwerb einer Joint Operation	912
17.1.8	Stufenweiser Erwerb eines Tochterunternehmens.....	914
17.1.9	Erwerb zusätzlicher Anteile eines assoziierten Unternehmens	919
17.1.10	Übergang von der Equity-Methode zur anteilmäßigen Einbeziehung	922

17.1.11	Übergang von der Equity-Methode zur Vollkonsolidierung	924
17.1.12	Erwerb zusätzlicher Anteile an einer Joint Operation	927
17.1.13	Übergang von der anteilmäßigen Einbeziehung zur Vollkonsolidierung	931
17.1.14	Erwerb zusätzlicher Anteile an einem Tochterunternehmen	936
17.1.14.1	Erwerb von Anteilen anderer Gesellschafter	937
17.1.14.2	Kapitalerhöhung mit steigender Beteiligungsquote	944
17.2	<i>Erwerb von Unternehmensanteilen nach UGB</i>	948
17.2.1	Stufenweiser Erwerb eines assoziierten Unternehmens	948
17.2.2	Stufenweiser Erwerb eines Tochterunternehmens	951
17.2.3	Übergang von der Equity-Methode zur Vollkonsolidierung	962
17.2.4	Erwerb von Anteilen anderer Gesellschafter	974
17.3	<i>Veräußerung von Unternehmensanteilen nach IFRS</i>	981
17.3.1	Veräußerung eines Finanzinstruments	982
17.3.2	Veräußerung eines assoziierten Unternehmens	982
17.3.3	Veräußerung einer Joint Operation	984
17.3.4	Veräußerung eines Tochterunternehmens	986
17.3.5	Veräußerung von Anteilen an einem Finanzinstrument	991
17.3.6	Stufenweise Veräußerung eines assoziierten Unternehmens	991
17.3.7	Stufenweise Veräußerung einer Joint Operation	992
17.3.8	Stufenweise Veräußerung eines Tochterunternehmens	994
17.3.9	Veräußerung von Anteilen an einem assoziierten Unternehmen	998
17.3.10	Übergang von der anteilmäßigen Einbeziehung zur Equity-Methode	1000
17.3.11	Übergang von der Vollkonsolidierung zur Equity-Bewertung	1002
17.3.12	Veräußerung von Anteilen an einer Joint Operation	1005
17.3.13	Übergang von der Vollkonsolidierung zur anteiligen Einbeziehung	1008
17.3.14	Veräußerung von Anteilen an einem Tochterunternehmen	1011
17.3.14.1	Veräußerung von Anteilen anderer Gesellschafter	1012
17.3.14.2	Kapitalerhöhung mit sinkender Beteiligungsquote	1016
17.4	<i>Veräußerung von Anteilen nach UGB</i>	1021
17.4.1	Stufenweise Veräußerung eines assoziierten Unternehmens	1021
17.4.2	Stufenweise Veräußerung eines Tochterunternehmens	1023
17.4.3	Übergang von der Vollkonsolidierung zur Equity-Bewertung	1029
17.4.4	Veräußerung von Anteilen an einem Tochterunternehmen	1033
18	Steuerabgrenzung	1039
18.1	<i>Steuerabgrenzung bei der Konzernabschlusserstellung nach IFRS und UGB</i>	1041
18.2	<i>Anwendungsbereich latenter Steuern im Konzernabschluss</i>	1042
18.2.1	Vereinheitlichung der Gliederung und Bewertung	1042
18.2.2	Umgliederung der un versteuerten Rücklagen	1046

18.2.3	Kapitalkonsolidierung	1046
18.2.3.1	Aufdeckung stiller Reserven.....	1046
18.2.3.2	Ansatz von Steuervorteilen für Verlustvorträge	1048
18.2.3.3	Firmenwert	1050
18.2.3.4	Nachträgliche Änderungen der Beurteilung	1053
18.2.4	Behandlung echter Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung	1053
18.2.5	Zwischenergebniseliminierung.....	1054
18.2.6	Outside-Basis-Differenzen	1054
18.2.6.1	Outside-Basis-Differenzen nach IFRS und UGB	1054
18.2.6.2	Berechnung der Outside-Basis-Differenzen	1056
18.2.6.3	Währungsumrechnung.....	1060
18.2.7	Ergebniserfassung nach der Equity-Methode	1062
18.3	<i>Steuersatz</i>	1064
18.4	<i>Ausweis der Steuerabgrenzung</i>	1068
18.5	<i>Steuerabgrenzung und Währungsumrechnung</i>	1068
18.5.1	Stichtagskursmethode.....	1069
18.5.2	Zeitbezugsmethode.....	1070
18.6	<i>Überleitungsrechnung für den Steuersatz gemäß IAS 12</i>	1077
18.7	<i>Praktische Ausgestaltung der Steuerabgrenzung</i>	1078
18.7.1	Inländische Tochterunternehmen	1078
18.7.2	Ausländische Tochterunternehmen	1084
18.7.2.1	Stichtagskursmethode	1084
18.7.2.2	Zeitbezugsmethode	1089
18.7.3	Erstellung der Überleitungsrechnung	1092
19	Konzerngeldflussrechnung	1095
19.1	<i>Konzerngeldflussrechnung nach IFRS und UGB</i>	1096
19.2	<i>Erstellung der Konzerngeldflussrechnung</i>	1098
19.3	<i>Erwerb von Tochterunternehmen</i>	1102
19.4	<i>Verkauf von Tochterunternehmen</i>	1107
19.5	<i>Behandlung von Anteilen anderer Gesellschafter</i>	1111
19.6	<i>Gemeinschaftlich geführte Unternehmen</i>	1114
19.7	<i>Assoziierte Unternehmen</i>	1114
19.8	<i>Währungsumrechnung</i>	1116
19.8.1	Additive Ermittlung der Konzerngeldflussrechnung.....	1116
19.8.2	Derivative Ermittlung der Konzerngeldflussrechnung	1126

20 Eigenkapitalspiegel	1137
20.1 <i>Eigenkapitalspiegel nach IFRS und UGB</i>	1138
20.2 <i>Darstellung des Eigenkapitalspiegels</i>	1140
20.3 <i>Bestandteile des Eigenkapitalspiegels</i>	1141
20.3.1 <i>Nennkapital (Share Capital)</i>	1141
20.3.2 <i>Zusätzliches einbezahltes Kapital (Additional Paid in Capital)</i>	1141
20.3.3 <i>Neubewertungsrücklage (Revaluation Reserve)</i>	1141
20.3.4 <i>Bewertungsrücklage für Finanzinstrumente (Financial Instruments Reserve)</i>	1142
20.3.5 <i>Differenzen aus der Währungsumrechnung (Translation Reserve)</i>	1142
20.3.6 <i>Bilanzgewinn (Accumulated Profit)</i>	1143
20.3.7 <i>Anteile anderer Gesellschafter (Non Controlling Interest)</i>	1144
20.4 <i>Erstellung des Konzerneigenkapitalspiegels in der Praxis</i>	1146
21 Konzernanlagenspiegel	1155
21.1 <i>Konzernanlagenspiegel nach IFRS und UGB</i>	1156
21.2 <i>Historische Anschaffungskosten</i>	1158
21.3 <i>Zugänge zum und Abgänge vom Konsolidierungskreis</i>	1159
21.4 <i>Aufdeckung stiller Reserven</i>	1162
21.5 <i>Veräußerung von Anlagen innerhalb des Konzerns</i>	1166
21.6 <i>Währungsumrechnung</i>	1171
21.7 <i>Anteile an assoziierten Unternehmen</i>	1177
21.8 <i>Erstellung des Konzernanlagenspiegels in der Praxis</i>	1178
21.8.1 <i>Keine Abweichungen zwischen Konzern- und Summenspiegel</i>	1178
21.8.2 <i>Abweichungen zwischen Konzern- und Summenspiegel</i>	1179
22 Konzernanhang	1185
22.1 <i>Konzernanhang nach IFRS und UGB</i>	1186
22.2 <i>Zusammenfassung mit dem Anhang des Mutterunternehmens</i>	1187
22.3 <i>Gliederung des Konzernanhangs</i>	1188
22.3.1 <i>Allgemeine Angaben über den Konzern</i>	1190
22.3.2 <i>Angaben über den Konsolidierungskreis</i>	1190
22.3.3 <i>Angaben über die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden</i>	1194
22.3.4 <i>Angaben zu Jahresabschlussposten</i>	1196
22.3.5 <i>Segmentberichterstattung</i>	1196
22.3.6 <i>Andere Angaben</i>	1198
22.4 <i>Erstellung des Konzernanhangs in der Praxis</i>	1198

22.4.1	Allgemeine Angaben, Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden	1198
22.4.2	Quantitative Angaben	1199
22.4.3	Verbale Angaben	1201
22.4.4	Segmentberichterstattung	1201
22.5	<i>Checklisten für den Konzernanhang</i>	1203
22.5.1	Internationaler Konzernabschluss	1203
22.5.2	Konzernabschluss nach UGB	1206
23	Konzernlagebericht	1219
23.1	<i>Die Pflicht zur Konzernlageberichterstellung</i>	1220
23.2	<i>Einzubeziehende Tochterunternehmen</i>	1220
23.3	<i>Der Inhalt des Konzernlageberichts</i>	1221
23.3.1	Allgemeine Berichtspflichten	1222
23.3.2	Besondere Berichtspflichten	1223
24	Prüfung und Offenlegung des Konzernabschlusses	1225
24.1	<i>Prüfungspflicht des Konzernabschlusses</i>	1226
24.2	<i>Konzernabschlussprüfer</i>	1227
24.3	<i>Vorlagepflichten im Rahmen der Konzernabschlussprüfung</i>	1228
24.4	<i>Konzernabschlussprüfung in der Praxis</i>	1229
24.4.1	Auswahl der Abschlussprüfer	1229
24.4.2	Ablauf der Konzernabschlussprüfung	1230
24.5	<i>Offenlegung des Konzernabschlusses</i>	1234
25	Schlussbemerkung: Traum und Wirklichkeit	1237
25.1	<i>Checkliste für die erstmalige Erstellung eines Konzernabschlusses</i>	1238
25.2	<i>Zusammenfassendes Beispiel</i>	1243
25.3	<i>Was dann doch irgendwie schief gelaufen ist</i>	1248
	Literaturverzeichnis	1253
	Stichwortverzeichnis	1255

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 2.1: Verpflichtung zur Erstellung eines Konzernabschlusses.....	12
Abbildung 3.1: Organisation und Ablauf der Konzernabschlusserstellung.....	38
Abbildung 3.2: Organisation des Rechnungswesens im Konzern.....	39
Abbildung 4.1: Konsolidierungskreis nach IFRS.....	82
Abbildung 4.2: Beherrschung nach IFRS.....	84
Abbildung 4.3: Konsolidierungskreis nach UGB.....	118
Abbildung 4.4: Systematik der Verweise des § 263 Abs 1 UGB.....	129
Abbildung 6.1: Konzept der funktionalen Währung.....	155
Abbildung 6.2: Entstehung der Umrechnungsdifferenz bei der Stichtagskursmethode.....	159
Abbildung 6.3: Stellung der Währungsumrechnung im Ablauf der Konzernabschlusserstellung bei Aufdeckung von stillen Reserven und Firmenwert in Konzernwährung.....	177
Abbildung 6.4: Stellung der Währungsumrechnung im Ablauf der Konzernabschlusserstellung bei Aufdeckung von stillen Reserven und Firmenwert in lokaler Währung.....	178
Abbildung 6.5: Stellung der Währungsumrechnung im Ablauf der Konzernabschlusserstellung bei Umgliederung des Anteils anderer Gesellschafter in lokaler Währung (Neubewertungsmethode).....	179
Abbildung 6.6: Stellung der Währungsumrechnung im Ablauf der Konzernabschlusserstellung bei Umgliederung des Anteils anderer Gesellschafter in lokaler Währung (Buchwertmethode).....	180
Abbildung 7.1: Methoden der Kapitalkonsolidierung.....	182
Abbildung 7.2: Kapitalkonsolidierung nach IFRS.....	184
Abbildung 7.3: Kapitalkonsolidierung nach UGB.....	186
Abbildung 7.3: Wertkategorien der Kapitalaufrechnung.....	190
Abbildung 7.4: Kaufpreis > Zeitwerte > Buchwerte.....	191
Abbildung 7.5: Zeitwerte > Kaufpreis > Buchwerte.....	191
Abbildung 7.6: Zeitwerte > Buchwerte > Kaufpreis.....	192

Abbildung 8.1: Full-Goodwill-Methode	316
Abbildung 8.2: Partial-Goodwill-Methode	317
Abbildung 8.3: Buchwertmethode	318
Abbildung 8.4: Folgekonsolidierung nach der Full-Goodwill-Methode	339
Abbildung 8.5: Folgekonsolidierung nach der Partial-Goodwill-Methode nach IFRS	345
Abbildung 8.6: Folgekonsolidierung nach der Partial-Goodwill-Methode nach UGB	346
Abbildung 8.7: Folgekonsolidierung nach Buchwertmethode nach UGB	350
Abbildung 8.7: Firmenwert der Minderheiten bei stichtagsbezogener Berechnung.....	398
Abbildung 12.1: Umgliederungen im Vorratsvermögen	661
Abbildung 12.2: Vertikal integrierte Konzerne.....	681
Abbildung 12.3: Konzern mit Vertriebsnetz	681
Abbildung 12.4: Horizontaler Konzern.....	682
Abbildung 12.5: Lose verbundener Konzern	683
Abbildung 17.1: Erwerb von Unternehmensanteilen	898
Abbildung 17.2: Veräußerung von Unternehmensanteilen	981
Abbildung 18.1: Steuerabgrenzung im Konzernabschluss.....	1040
Abbildung 19.1: Geldflussrechnung nach IAS 7.....	1097
Abbildung 19.2: Additive Ermittlung der Konzerngeldflussrechnung.....	1099
Abbildung 19.3: Derivative Ermittlung der Konzerngeldflussrechnung.....	1102
Abbildung 19.4: Geldflussrechnung als Basis für die Konzerngeldflussrechnung.....	1135
Abbildung 21.1: Anlagenspiegel zu einem internationalen Konzernabschluss	1157
Abbildung 21.2: Anlagenspiegel nach dem UGB	1158
Abbildung 21.3: Tabellenweise Addition der Anlagenspiegel.....	1178
Abbildung 21.4: Zeilenweise Addition der Anlagenspiegel.....	1179