

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 7. Auflage	5
Beispielverzeichnis	23

Kapitel I Grundlagen der Konzernrechnungslegung

1. Gesetzliche Bestimmungen zum Konzern in Österreich	25
1.1. Konzerndefinition gem § 15 AktG bzw § 115 GmbHG	25
1.2. Sonstige aktienrechtliche Bestimmungen zum Konzern	26
1.3. Einzelbestimmungen zum Konzernrecht in anderen Gesetzen	27
2. Österreichisches Konzernrecht und Konzernrechnungslegungsrecht	27
2.1. Fehlen eines systematischen Konzernrechtes in Österreich	27
2.2. Österreichisches Konzernrechnungslegungsrecht	29
3. Die Konzernrechnungslegung als Informationsinstrument	30
3.1. Motive für die Konzernbildung	30
3.2. Folgen einer fehlenden Konzernrechnungslegung	31
3.3. Die Bedeutung der Konzernrechnungslegung und die Informationsaufgabe des Konzernabschlusses	34
3.3.1. Lieferung entscheidungsrelevanter Konzerninformationen	35
3.3.2. Mängel in der Konzerninformation eines nach dem UGB aufgestellten Jahresabschlusses	35

Kapitel II Der Konzernabschluss in Österreich nach internationalen Richtlinien

1. Globalisierung der Kapitalmärkte und Internationalisierung der Rechnungslegung	37
2. Die Bestimmungen des § 245a UGB (in der seit 2008 geltenden Fassung)	38
3. Maßnahmen der EU zur Angleichung der Bilanzierungsrichtlinien (4. und 7. EG-Richtlinie) an die International Financial Reporting Standards (IFRS)	39
3.1. Allgemeines	39
3.2. New Accounting Strategy 2000 (Neue Rechnungslegungsstrategie 2000)	40
3.3. Die IAS-Verordnung	40
3.3.1. Der Begriff der in der Verordnung angeführten internationalen Rechnungslegungsstandards (Art 2)	40
3.3.2. Das Verfahren der Übernahme (Art 3 und Art 6)	40
3.3.3. Voraussetzungen für die Übernahme der internationalen Rechnungslegungsstandards	41

3.4.	Zwingende Anwendung der IAS-Verordnung für kapitalmarktorientierte Gesellschaften	42
3.5.	Wahlweise Anwendung der IAS-Verordnung	42
4.	Alternativen für die Aufstellung des Konzernabschlusses nach den Bestimmungen des § 245a	42

Kapitel III **Vorschriften des UGB zur Konzernrechnungslegung**

1.	Anzuwendende Bestimmungen	43
2.	Aufstellungspflicht	43
2.1.	Mutterunternehmen	43
2.2.	Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses wegen der einheitlichen Leitung (Konzept der einheitlichen Leitung) gem § 244 Abs 1	44
2.2.1.	Vorliegen einer Beteiligung gem § 228 UGB	45
2.2.2.	Tatsächliche Ausübung der einheitlichen Leitung	45
2.3.	Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses wegen des beherrschenden Einflusses (Kontrollkonzept) gem § 244 Abs 2	46
2.3.1.	Keine Beteiligungsvoraussetzung	47
2.3.2.	Tatbestände des § 244 Abs 2 zur Schaffung eines beherrschenden Einflusses	49
2.3.2.1.	Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter (Z 1)	49
2.3.2.2.	Recht zur Bestellung oder Abberufung der Mehrheit der Unternehmensorgane (Z 2)	50
2.3.2.3.	Recht zur Ausübung eines beherrschenden Einflusses (Z 3)	51
2.3.2.4.	Recht der Bestellung oder Abberufung der Mehrheit der Mitglieder des Leitungs- oder Aufsichtsorgans auf Grund eines Stimmrechtsbindungsvertrages (Z 4)	51
2.3.3.	Zutreffen gleichwertiger Rechte auf mehrere Mutterunternehmen ..	51
2.3.4.	Entscheidung bei Meinungsverschiedenheiten über die Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses	51
2.4.	Teilkonzernabschluss und Tannenbaumprinzip	52
2.5.	Befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte (§ 245 Abs 1–5)	53
2.6.	Gleichwertigkeit des ausländischen Konzernabschlusses (Befreiungsverordnung)	54
2.7.	Größenabhängige Befreiungen	56
2.7.1.	Größenmerkmale	56
2.7.2.	Zeitlicher Eintritt der Befreiung	57
3.	Konsolidierungskreis	59
3.1.	Einzubeziehende Unternehmen, Vorlage- und Auskunftspflichten ..	59
3.2.	Ausnahmen von der Einbeziehung in den Konzernabschluss	59
3.2.1.	Verbot der Einbeziehung	59

3.3.	Verzicht auf die Einbeziehung in den Konzernabschluss	60
3.3.1.	Erhebliche und andauernde Beschränkungen in der Ausübung der Rechte des Mutterunternehmens	60
3.3.1.1.	Unverhältnismäßige Verzögerungen oder unverhältnismäßig hohe Kosten	61
3.3.1.2.	Ausnahmen für Tochterunternehmen von untergeordneter Bedeutung	62
3.3.2.	Darstellung des Zusammenhangs der §§ 247 und 249	64
3.3.3.	Behandlung von nicht in den Konsolidierungskreis einbezogenen Tochterunternehmen im Konzernabschluss	64

Kapitel IV

Grundsätze der Aufstellung des Konzernabschlusses

1.	Die Einheitstheorie als Basis für den Konzernabschluss	69
1.1.	Die Erwerbsmethode	69
1.2.	Einheitlicher Stichtag für die Aufstellung des Konzernabschlusses....	70
1.3.	Ausschaltung aller Innenbeziehungen	71
1.4.	Einheitliche Bewertungs-, Rechts- und Stetigkeitsgrundsätze für alle in den Konzern eingebundenen Tochtergesellschaften	71
1.5.	Einzelbeispiele für den Anwendungsbereich der Einheitstheorie	72
2.	Vorschriften über Form und Inhalt des Konzernabschlusses	73
2.1.	Bestandteile des Konzernabschlusses (§ 250 Abs 1)	73
2.2.	Anzuwendende Vorschriften der §§ 193–235	74
2.2.1.	Dauer des Geschäftsjahres (§ 193 Abs 3)	74
2.2.2.	Unterzeichnung des Jahresabschlusses (§ 194)	74
2.2.3.	Vollständigkeitsgrundsatz (§ 196 Abs 1) und Verrechnungsverbot (§ 196 Abs 2)	74
2.2.4.	Bilanzierungsverbote (§ 197)	75
2.2.5.	Bilanzierungswahlrechte (§ 198 Abs 7 und Abs 10)	75
2.2.6.	Haftungsverhältnisse (§ 199)	76
2.2.7.	Gliederungsvorschriften für die Konzernbilanz	76
2.2.7.1.	Möglichkeit der Zusammenfassung der Vorräte zu einem Posten (§ 251 Abs 2)	76
2.2.7.2.	Ausweis eigener Anteile (§ 254 Abs 4)	77
2.2.7.3.	Beteiligungen an assoziierten Unternehmen (§ 263 Abs 1)	77
2.2.7.4.	Bilanzposten aus der Steuerabgrenzung (§ 258)	77
2.2.7.5.	Gliederung des Eigenkapitals	77
2.2.7.6.	Umgliederung unversteuerter Rücklagen (§ 253 Abs 3)	77
2.2.7.7.	Anteile anderer Gesellschafter (§ 259)	79
2.2.7.8.	Ausweis des verbleibenden aktiven oder passiven Unterschieds- betrages	79
2.2.8.	Gliederung der Konzern-Gewinn- und -Verlustrechnung	80
2.3.	Bewertungsvorschriften (§§ 201–211)	80
2.3.1.	Einheitlichkeit der Bewertung und der Bewertungsmethoden (§ 253 Abs 2 und § 260 Abs 2)	81

2.3.1.1.	Einheitliche Bewertung für alle in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen	82
2.3.1.2.	Einheitliche Bewertung bei Pensionsrückstellungen	83
2.3.2.	Ausnahmen von der einheitlichen Bewertung	83
2.3.2.1.	Spezifische Bewertungsvorschriften für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen	83
2.3.2.2.	Verzicht auf Bewertungsanpassungen in Ausnahmefällen (§ 260 Abs 2 vorletzter und letzter Satz)	83
2.3.3.	Neuausübung von Bewertungswahlrechten bei der Muttergesellschaft	84
2.3.4.	Die Neubewertung von Tochtergesellschaften bei Aufnahme in den Konsolidierungskreis	85

Kapitel V

Vollkonsolidierung

1.	Die Herstellung der Konsolidierungsfähigkeit des Einzelabschlusses (Von der UB I in die UB II)	87
1.1.	Anpassung der Gliederung des Jahresabschlusses	88
1.2.	Anpassung des Jahresabschlusses an die einheitliche Bewertung und an einheitliche Bewertungsmethoden gemäß § 253 Abs 2 und § 260 Abs 2	88
2.	Erstkonsolidierung und Folgekonsolidierung	92
2.1.	Erstkonsolidierung	92
2.2.	Folgekonsolidierung	92
2.3.	Die Bereiche der Konsolidierung	94
3.	Die Kapitalkonsolidierung	94
3.1.	Die gesetzlichen Vorschriften zur Kapitalkonsolidierung	94
3.2.	Das Schema der Kapitalkonsolidierung	95
3.2.1.	Der Beteiligungsansatz	95
3.2.2.	Der Eigenkapitalansatz der Tochtergesellschaft	96
3.2.3.	Neubewertung der Vermögensgegenstände und der Schulden anlässlich der Erstkonsolidierung gemäß § 254 Abs 1 Z 2	96
3.3.	Die Methoden der Kapitalkonsolidierung	97
3.3.1.	Die Buchwertmethode	99
3.3.2.	Die Neubewertungsmethode	103
3.3.3.	Die Behandlung der Anteile anderer Gesellschafter gem § 259 bei der Kapitalkonsolidierung	104
3.3.4.	Die Buch- und Neubewertungsmethode anhand von Beispielen	105
3.4.	Freiheit der Wahl zwischen Buchwert- und Neubewertungsmethode und die Anwendung in Österreich	128
3.5.	Internationale Entwicklung der Konsolidierungsmethode im Vergleich zur österreichischen Regelung	129
3.6.	Der Unterschiedsbetrag bei der Kapitalkonsolidierung	130
3.6.1.	Ursachen des Unterschiedsbetrages	131

3.6.2.	Behandlung des aktiven Unterschiedsbetrages	132
3.6.2.1.	Unterschiedsbeträge, die Vermögensgegenständen und Verpflichtungen zugeordnet werden	132
3.6.2.2.	Behandlung des verbleibenden aktiven Unterschiedsbetrages	133
3.6.3.	Behandlung des passiven Unterschiedsbetrages	134
3.6.4.	Unterschiedsbeträge bei der Neubewertungsmethode	134
3.6.5.	Die Verrechnung aktiver und passiver Unterschiedsbeträge	141
3.6.6.	Zuordnung des verteilbaren Unterschiedsbetrages bei übersteigenden stillen Reserven	142
3.7.	Der Zeitpunkt, auf den die Eigenkapitalverrechnung (Verrechnung der Beteiligung mit dem Eigenkapital der Tochtergesellschaft) erfolgt (§ 254 Abs 2)	144
3.7.1.	Die Verrechnung auf Grundlage der Wertansätze zum Stichtag des Erwerbs, abweichend von der erstmaligen Einbeziehung	148
3.7.2.	Die Verrechnung auf der Grundlage der Wertansätze zum Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung des Tochterunternehmens in den Konzernabschluss	149
3.7.3.	Die Verrechnung auf der Grundlage der Wertansätze zum Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochtergesellschaft geworden ist	149
4.	Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern	162
4.1.	Kettenkonsolidierung bei 100%iger Beteiligung	162
4.2.	Kettenkonsolidierung bei Beteiligungen von weniger als 100 % in den unteren Stufen	164
5.	Kapitalkonsolidierung bei Veränderung des Beteiligungsumfanges	167
5.1.	Mögliche Kombinationen der Veränderung der Beteiligungsverhältnisse	167
5.2.	Veränderung der Beteiligungsverhältnisse an einem vollkonsolidierten Unternehmen	169
5.2.1.	Kapitalerhöhungen	169
5.2.2.	Das Mutterunternehmen erwirbt zusätzliche Anteile am Tochterunternehmen von den anderen Gesellschaftern.	169
5.2.3.	Das Mutterunternehmen veräußert Anteile an außenstehende Gesellschafter unter Beibehaltung der Pflicht zur Vollkonsolidierung	169
5.3.	Endkonsolidierung	170
6.	Sonstige Konsolidierungsmaßnahmen – Ausschaltung aller geschäftlichen Beziehungen zwischen den in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen	174
6.1.	Zusammenfassung von Forderungen und Verbindlichkeiten (Schuldenkonsolidierung)	175
6.1.1.	Aufrechnung aktiver und passiver Rechnungsabgrenzungsposten ...	176
6.1.2.	Rückstellungen	176
6.1.3.	Haftungsverhältnisse	176

6.1.4.	Drittschuldverhältnisse	177
6.1.5.	Echte Aufrechnungsdifferenzen	177
6.1.6.	Verzicht auf die Schuldenkonsolidierung	177
6.2.	Behandlung von Zwischenergebnissen (§ 256) und Aufwands- und Ertragskonsolidierung (§ 257)	178
6.2.1.	Gesetzliche Vorschriften	178
6.2.2.	Anwendungsbereich der §§ 256 und 257	179
6.2.2.1.	Leistungsbeziehungen zwischen den verbundenen Unternehmen ...	179
6.2.2.2.	Verrechnungen im Rahmen der Beteiligungsverhältnisse	180
6.2.3.	Zwischenergebnisse auf Grund von Lieferbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen	181
6.2.3.1.	Bewertung von konzerninternen Beständen	181
6.2.3.2.	Ausnahmebestimmungen von der Verpflichtung zur Zwischenergebniseliminierung	182
6.2.4.	Zwischenergebniseliminierung für Leistungen vor der Erstkonsolidierung	183
6.2.5.	Beispiele zur Zwischengewinneliminierung	184
7.	Latente Steuern im Konzernabschluss	192
7.1.	Steuerabgrenzung gem § 258 in Verbindung mit § 198 Abs 9 und Abs 10	192
7.2.	Verhältnis zwischen der aktiven Steuerabgrenzung im Einzelabschluss und derjenigen im Konzernabschluss	193
7.3.	Maßnahmen nach den Vorschriften der §§ 253–261 (Vollkonsolidierung), die zu einem Unterschied zwischen dem Konzernergebnis und der Summe der Einzelergebnisse der einbezogenen Unternehmen führen können.	194
7.4.	Voraussichtlicher Ausgleich des zu hohen oder zu niedrigen Steueraufwandes in späteren Geschäftsjahren	195
7.4.1.	Berechnung der Steuerabgrenzung	195
7.4.2.	Steuersatz	195
7.5.	Steuerabgrenzung bei Verlusten und Verlustvorträgen	196
7.6.	Ausweis der Steuerabgrenzung in Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung	196
7.7.	Die Problematik der bestehenden Gesetzeslage	206
7.8.	Steuerabgrenzung bei Erfassen der stillen Reserven im Rahmen der Erstkonsolidierung	208
8.	Die Umrechnung von Fremdwährungsabschlüssen ausländischer Tochterunternehmen	216
8.1.	Allgemeines	216
8.2.	Die Entwicklung der Währungsumrechnung in der Praxis	216
8.3.	Das Zeitbezugsverfahren	217
8.4.	Das (modifizierte) Stichtagskursverfahren	219
8.5.	Besonderheiten bei der Umrechnung hochinflationärer Währungen	222
9.	Konzernanlagenspiegel	222

Kapitel VI

Anteilsmäßige Konsolidierung (Quotenkonsolidierung)

1. Begriff und Voraussetzung der anteilmäßigen Konsolidierung	225
1.1. Begriff der anteilmäßigen Konsolidierung	225
1.2. Begriff der gemeinsamen Führung	226
1.3. Gemeinsame Führung durch ein in den Konzernabschluss einbezogenes und ein nicht einbezogenes Unternehmen	226
1.4. Auf die anteilmäßige Konsolidierung anzuwendende Vorschriften	228
2. Quotenmäßige Konsolidierung und Aussagekraft des Konzernabschlusses	230

Kapitel VII

Equity-Bilanzierung

1. Begriff der Equity-Bilanzierung bzw -Bewertung	231
2. Voraussetzungen für die Anwendung der Equity-Bilanzierung gemäß § 263	232
2.1. Maßgeblicher Einfluss auf die Geschäfts- und Finanzpolitik	232
2.1.1. Die Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zu § 263	232
2.1.2. Meinungen in der Literatur zum maßgeblichen Einfluss	233
2.1.3. Regelungen in der 7. EG-Richtlinie und in den internationalen Standards zum maßgeblichen Einfluss	234
2.1.4. Meinung der Verfasser	235
2.2. Beteiligung eines in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmens am assoziierten Unternehmen gem § 244 Abs 6	235
2.3. Einschränkung der Anwendung der Equity-Bewertung durch den Wesentlichkeitsgrundsatz	236
3. Anwendungsbereich der Equity-Bilanzierung im Konzernabschluss – Beteiligungsausweis in der Konzernbilanz	237
3.1. Anwendungsbereich	237
3.2. Beteiligungsausweis in der Konzernbilanz	237
3.2.1. Beteiligungen an nicht vollkonsolidierten Tochterunternehmen	237
3.2.2. Beteiligungen an Gemeinschaftsunternehmen	238
3.2.3. Beteiligungen an assoziierten Unternehmen	238
3.2.4. Vorteile des getrennten Ausweises der Beteiligungen	238
4. Die Equity-Bewertung im Konzernabschluss (§ 264)	238
4.1. Methoden der Ermittlung des Unterschiedsbetrages (Abs 1)	238
4.2. Behandlung des Unterschiedsbetrages (Abs 2)	239
4.3. Stichtag der Ermittlung des Unterschiedsbetrages (Abs 3)	239
4.4. Fortschreibung des Wertansatzes (Abs 4)	240
4.5. Einheitliche Bewertung und Behandlung von Zwischenergebnissen (Abs 5)	240

4.5.1.	Möglichkeit der einheitlichen Bewertung (Abs 5 S 1 und 2)	240
4.5.2.	Behandlung von Zwischenergebnissen (Abs 5 dritter Satz)	241
4.6.	Der dem Konzernabschluss zugrunde zu legende Jahresabschluss des assoziierten Unternehmens (Abs 6)	242
5.	Die Equity-Bilanzierung nach der Buchwertmethode	242
5.1.	Ansatz der Beteiligung und des anteiligen Eigenkapitals des assoziierten Unternehmens in der Konzernbilanz anlässlich der Erstkonsolidierung und Zuordnung des Unterschiedsbetrages	242
5.1.1.	Ansatz der Beteiligung	242
5.1.2.	Ansatz des anteiligen Eigenkapitals des assoziierten Unternehmens	243
5.1.3.	Analyse und Zuordnung des Unterschiedsbetrages (§ 264 Abs 2) ...	244
5.1.3.1.	Aktiver Unterschiedsbetrag	244
5.1.3.2.	Passiver Unterschiedsbetrag	247
5.1.4.	Behandlung des Unterschiedsbetrages anlässlich der „Erstkonsolidierung“	247
5.1.4.1.	Aktiver Unterschiedsbetrag	248
5.1.4.2.	Passiver Unterschiedsbetrag	248
5.2.	Die Fortschreibung des Unterschiedsbetrages und des Wertansatzes der Beteiligung	250
5.2.1.	Die Fortschreibung des Unterschiedsbetrages	250
5.2.2.	Die Fortschreibung des Beteiligungsansatzes (§ 264 Abs 4)	251
5.2.3.	Schema für die Fortschreibung des Beteiligungsansatzes	252
5.3.	Darstellung in der Konzern-Gewinn- und -Verlustrechnung	252
5.4.	Behandlung von Zwischenergebnissen aus Lieferungen zwischen dem assoziierten und den in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen	253
6.	Equity-Bilanzierung nach der Kapitalanteilsmethode	254
6.1.	Ermittlung des anteiligen Eigenkapitals	255
6.2.	Ermittlung des Unterschiedsbetrages	256
6.3.	Buchmäßige Darstellung des Unterschiedsbetrages und des Beteiligungsansatzes im Rahmen der Kapitalanteilsmethode	256
6.4.	Folgebilanzierung nach der Kapitalanteilsmethode	257
6.4.1.	Fortschreibung des Geschäfts- oder Firmenwertes	257
6.4.2.	Fortschreibung des Beteiligungsansatzes	258
6.5.	Kapitalanteilsmethode und Buchwertmethode	259
7.	Fragen anlässlich der Equity-Bilanzierung bei erstmaliger Aufstellung des Konzernabschlusses und bei Änderungen in der Höhe des Anteiles am assoziierten Unternehmen	261
7.1.	Equity-Bilanzierung bei erstmaliger Aufstellung des Konzernabschlusses	261
7.2.	Änderungen in der Höhe des Anteils an assoziierten Unternehmen.....	262

8. Sonderfragen zur Equity-Bilanzierung	265
8.1. Die Behandlung der nach der Equity-Methode ausgewiesenen Beteiligung im Konzernanlagenspiegel	265
8.2. Währungsumrechnung bei der Equity-Bilanzierung	266
8.3. Probleme der Equity-Bilanzierung	266
8.3.1. Fehlen der erforderlichen Daten des assoziierten Unternehmens	266
8.3.2. Nicht rechtzeitige Vorlage des Jahresabschlusses des assoziierten Unternehmens	267

Kapitel VIII

Komponenten des Eigenkapitals und ihre Entwicklung

1. Gesetzliche Grundlagen zur Darstellung und Entwicklung des Eigenkapitals	269
2. Stellungnahme des Fachsenats für Betriebswirtschaft und Organisation zur Darstellung und Entwicklung der Komponenten des Konzerneigenkapitals	270
2.1. Die Komponenten des Konzerneigenkapitals	270
2.2. Erläuterungen zu den einzelnen Komponenten	270
2.3. Darstellung der Entwicklung des Konzerneigenkapitals	272

Kapitel IX

Konzernkapitalflussrechnung (Konzerngeldflussrechnung)

1. Grundlagen der Konzerngeldflussrechnung	273
2. Die Aktivitätsbereiche der Geldflussrechnung	274
2.1. Die Ableitung der Geldflüsse	274
2.1.1. Laufende Geschäftstätigkeit	274
2.1.2. Investitionstätigkeit	275
2.1.3. Finanzierungstätigkeit	276
2.2. Finanzmittelfonds	277
2.3. Finanzmittelnachweis	277
3. Schema für die Durchführung der Geldflussrechnung bei indirekter Ableitung der Geldflüsse aus laufender Geschäftstätigkeit (entnommen aus dem Fachgutachten KFS/BW 2, Anlage 2)	277
4. Aufbau der Konzerngeldflussrechnung	280
4.1. Besonderheiten der Konzerngeldflussrechnung (entnommen aus dem Fachgutachten KFS/BW2)	280
4.1.1. Aufstellung	280
4.1.2. Einzubeziehende Unternehmen	280
4.1.3. Zahlungsströme in Fremdwährung	280
4.1.4. Erwerb und Veräußerung von konsolidierten Unternehmen	281
4.1.5. Minderheitsgesellschafter	281
4.1.6. Angaben	281

Kapitel X
Konzernanhang

1. Allgemeines	283
2. Angaben im Konzernanhang	283
3. Aufbau des Konzernanhangs	297

Kapitel XI
Konzernlagebericht

1. Gesetzliche Vorschriften und Inhalt – Allgemeines	299
2. Vorschriften gemäß § 267, Zusammenhang mit § 243	299
3. Fachliche Stellungnahmen und Ausarbeitungen zum Lagebericht	301
4. Grundsätze und Gliederung des Lageberichtes	302
4.1. Grundsätze der Lageberichterstattung	302
4.2. Berichtsgrundsätze nach § 243 Abs 2 bzw § 267 Abs 2	303
4.3. Gliederung des Lageberichtes	303
4.3.1. Gliederung nach systematischen Gesichtspunkten	304
4.3.2. Gliederungsvorschlag des AFRAC	306
4.3.3. Gliederungsvorschlag des DRS 15	307
5. Die berichtspflichtigen Sachverhalte nach § 267	307
5.1. Darstellung des Geschäftsverlaufes einschließlich des Geschäfts-ergebnisses und der Lage des Konzerns (Wirtschaftsbericht) (§ 267 Abs 1, 1. Halbsatz und Abs 2)	307
5.1.1. Darstellung des Geschäftsverlaufes des Konzerns	307
5.1.2. Darstellung der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage des Konzerns	308
5.1.2.1. Die finanziellen und nicht finanziellen Leistungsindikatoren (§ 267 Abs 2)	309
5.1.2.2. Begriff der finanziellen und nicht finanziellen Leistungsindikatoren in den Stellungnahmen des AFRAC und der Fachsenate	309
5.1.2.3. Die Ableitung der finanziellen Leistungsindikatoren (Kennzahlen) aus den Zahlen des Konzernabschlusses	310
5.1.2.4. Darstellung der finanziellen Leistungsindikatoren jeweils für mehrere Jahre	311
5.1.2.5. Empfehlungen im KFS/BW3 zur Heranziehung angemessener finanzieller Leistungsindikatoren	311
5.1.2.6. Häufig verwendete Kennzahlen in den Konzernabschlüssen	312
5.1.2.7. § 267 Abs 2 – nicht finanzielle Leistungsindikatoren	314
5.2. Die Beschreibung der wesentlichen Risiken und Ungewissheiten, denen der Konzern ausgesetzt ist (Risikoberichterstattung) (§ 267 Abs 1, 2. Halbsatz)	318
5.3. Die besonderen Berichtspflichten gemäß § 267 Abs 3	321

5.3.1.	Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Konzerngeschäftsjahres eingetreten sind („Nachtragsbericht“ – Z 1)	321
5.3.2.	Die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns („Prognosebericht“ – Z 2)	322
5.3.3.	Bereich Forschung und Entwicklung des Konzerns (Z 3)	325
5.3.4.	Die Verwendung von Finanzinstrumenten (Z 4)	325
5.4.	Die Berichtspflichten gem § 267 Abs 3a und 3b	329
5.4.1.	Besondere Berichtspflichten zur Gesellschaft für notierende AGs (§ 267 Abs 3a)	329
5.4.2.	Beschreibung des internen Kontroll- und des Risikomanagementsystems des Konzerns (§ 267 Abs 3b)	329
6.	Empirische Untersuchungen zum Lagebericht	331

Kapitel XII

Prüfung und Offenlegung

1.	Prüfungspflicht	333
2.	Der Konzernabschlussprüfer	333
2.1.	Wer kann nicht zum Konzernabschlussprüfer bestellt werden?	333
2.2.	Die Bestellung des Konzernabschlussprüfers	333
2.3.	Rechte des Konzernabschlussprüfers	334
2.3.1.	Vorlagepflicht und Auskunftsrecht, Teilnahme an den Beratungen über den Konzernabschluss	334
2.3.2.	Antragsberechtigung bei Meinungsverschiedenheiten	335
2.3.2.1.	Meinungsverschiedenheiten über das Vorliegen einer Verpflichtung zur Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichtes (§ 244 Abs 7)	335
2.3.2.2.	Meinungsverschiedenheiten zwischen Gesellschaft und Abschlussprüfer über die Auslegung und Anwendung von gesetzlichen Vorschriften und vertraglichen Bestimmungen (§ 276)	335
3.	Gegenstand und Umfang der Prüfung – Vorschriften gem § 269	336
3.1.	Allgemeine Vorschriften	336
3.2.	Sondervorschriften für die Prüfung des Konzernabschlusses	336
3.2.1.	Die Verantwortung des Konzernabschlussprüfers	336
3.2.2.	Weitere Prüfungsaufgaben des Konzernabschlussprüfers	337
3.2.3.	Stellung des Konzernabschlussprüfers gegenüber den Prüfern einbezogener Unternehmen	339
4.	Prüfungsgrundsätze	340
4.1.	Rechtliche Grundlagen	340
4.2.	Fachgutachten der Kammer der Wirtschaftstreuhänder und Richtlinien des Instituts österreichischer Wirtschaftsprüfer	343
4.2.1.	Allgemeines	343
4.2.2.	Das Fachgutachten KFS/PG 12 „Durchführung von Konzernabschlussprüfungen“ (12/2010)	344

4.2.3.	Prüfung des Konzernlageberichtes	345
4.3.	International Standards on Auditing – Internationale Prüfungs- standards – ISAs	346
4.3.1.	IFAC – IAASB – PIOB	346
4.3.2.	Liste der von der IFAC veröffentlichten ISAs	347
4.4.	Österreichischer Corporate Governance Kodex, Fassung Juli 2012	349
5.	Der Prüfungsbericht	350
5.1.	Gesetzliche Vorschriften	350
5.2.	Inhalt des Berichtes über die Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichtes	352
5.3.	Spezifische Bestandteile des Berichtes über die Konzernab- schlussprüfung	353
5.3.1.	Berichterstattung über den Konsolidierungskreis	353
5.3.2.	Erläuterungen von Posten des Konzernabschlusses	354
5.3.3.	Gesamtaussage des Konzernabschlusses	355
6.	Offenlegung	355
6.1.	Offenlegungsverpflichtung	355
6.2.	Zeitpunkt der Offenlegung	356
6.3.	Form der Offenlegung	356
6.4.	Sonderregelung bei Einbeziehung inländischer Unternehmen in einen ausländischen Konzernabschluss (§ 280 Abs 2)	357
6.5.	Durchsetzung der Einhaltung der Offenlegungsverpflichtungen	358

Kapitel XIII **Organisation**

1.	Grundsätzliche Probleme	359
2.	Aufbauorganisation	359
2.1.	Beteiligungsverwaltung	359
2.2.	Konzernrechnungsstelle	360
2.3.	Aufbauorganisation bei der Aufstellung von Teilkonzern- abschlüssen	360
3.	Ablauforganisation – Konzernrechnungsrichtlinien	361
3.1.	Aufbau der (allgemeinen) Konzernrechnungsrichtlinien	362
3.1.1.	Allgemeine Organisationsgrundsätze	363
3.1.1.1.	Evidenzhaltung der in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen nach Art der Einbeziehung	363
3.1.1.2.	Einheitliche Konzernabschlussstichtage	364
3.1.1.3.	Ablaufpläne für den zeitlichen Ablauf der Aufstellung und Prüfung der Einzelabschlüsse und des Konzernabschlusses	364
3.1.1.4.	Festlegung der Verantwortlichkeit für die Richtigkeit und die termingemäße Ablieferung der Einzelabschlüsse und Konzernabschlussunterlagen	365

3.1.2.	Richtlinien über die gesonderte Erfassung der konzerninternen Abläufe (Mengen- und Wertbewegungen)	365
3.1.3.	Richtlinien zur Wahrung einer einheitlichen Rechnungslegung (Bilanzierungsrichtlinien)	367
3.1.3.1.	Formelle Einheitlichkeit	367
3.1.3.2.	Materielle Einheitlichkeit – einheitliche Anwendung von Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechten	368
3.1.3.3.	Aufstellung eines Ergänzungsbeschlusses (UB II) für den Fall der Abweichung des Standardabschlusses eines Tochterunternehmens von den einheitlichen Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätzen..	369
3.1.3.4.	Grundsätze der Währungsumrechnung	371
3.1.4.	Einheitliches formulargestütztes Berichtswesen	371
3.1.4.1.	Meldungen zur gegenseitigen Kontenabstimmung	371
3.1.4.2.	Konsolidierungsmeldungen	372
3.2.	Durchführung der Konsolidierung in der Konzernrechnungsstelle...	373

Kapitel XIV

Konzernabschlussanalyse

1. Vorbemerkungen	375
2. Die Konzernabschlussanalyse als Bestandteil des Konzernabschlusses ...	375
2.1. Die Vorschriften des UGB	375
2.2. Finanzielle und nicht finanzielle Leistungsindikatoren im Lagebericht	376
2.2.1. Stellungnahmen des AFRAC und der Fachsenate	376
2.2.2. Der Ansatz finanzieller Leistungsindikatoren (Kennzahlen) im Lagebericht des Konzernabschlusses	377
2.2.2.1. Die Ableitung der Leistungsindikatoren aus den Zahlen des Konzernabschlusses	377
2.2.2.2. Angemessene finanzielle Leistungsindikatoren (Kennzahlen) gemäß Fachgutachten KFS/BW 3	378
2.2.2.3. Sonstige im Fachgutachten nicht angeführte, jedoch häufig gebrauchte Kennzahlen in den Lageberichten	382
2.3. Börsekennzahlen	387
2.3.1. Ergebnis je Aktie (Earnings per Share)	387
2.3.2. Dividendenrendite	388
2.3.3. Kurs-Gewinn-Verhältnis (KGV)	388
3. Konzernabschlussanalyse aus besonderen Anlässen	389
4. Die Geldflussrechnung	389
Anhang	391
Literaturverzeichnis	487
Abkürzungsverzeichnis	489
Stichwortverzeichnis	491