

Inhaltsübersicht

1. Einleitung	1
2. Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung	3
3. Konsolidierungsmethoden und Konsolidierungskreis	22
4. Organisation der Konzernrechnungslegung	50
5. Steuerabgrenzung	58
6. Erstellung der Handelsbilanz II	65
7. Währungsumrechnung	70
8. Kapitalkonsolidierung	85
9. Kapitalkonsolidierung mit nicht beherrschenden Anteilen	165
10. Sonderprobleme bei der Kapitalkonsolidierung	238
11. Schuldenkonsolidierung	249
12. Aufwands- und Ertragskonsolidierung	264
13. Zwischenergebniseliminierung	268
14. Konzerninterne Ausschüttungen	300
15. Endkonsolidierung	321
16. Konsolidierung im mehrstufigen Konzern	364
17. Quotenkonsolidierung	372
18. Equity-Konsolidierung	374
19. Erwerb und Veräußerung von Anteilen	416
20. Umgründungen im Konzernabschluss	417
21. Konzerngeldflussrechnung	418
22. Eigenkapitalspiegel	435
23. Konzernanlagenspiegel	438
24. Konzernanhang	443
25. Konzernlagebericht	445
26. Prüfung und Offenlegung des Konzernabschlusses	447
27. Zusammenfassendes Beispiel	448

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XIX
1. Einleitung	1
1.1. Entwicklung der Konzernrechnungspflicht in Österreich	1
1.2. Bedeutung des Konzernabschlusses	1
2. Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung	3
2.1. Von der Verpflichtung betroffene Unternehmen	4
2.2. Vorliegen eines Tochterunternehmens – Beherrschung	5
2.2.1. Einheitliche Leitung (§ 244 Abs 1 UGB)	6
2.2.2. Kontrolltatbestände (§ 244 Abs 2 UGB)	8
2.2.2.1. Mehrheit der Stimmrechte (§ 244 Abs 2 Z 1 UGB)	8
2.2.2.2. Bestellung des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans (§ 244 Abs 2 Z 2 UGB)	9
2.2.2.3. Recht zur Beherrschung (§ 244 Abs 2 Z 3 UGB)	9
2.2.2.4. Stimmrechtsbindungsvertrag (§ 244 Abs 2 Z 4 UGB)	10
2.2.3. Mehrfache Zugehörigkeit eines Tochterunternehmens ...	10
2.3. Ausnahmen von der Verpflichtung zur Erstellung eines Konzernabschlusses	10
2.3.1. Einbezug in einen befreien Konzernabschluss (§ 245 UGB)	10
2.3.1.1. Tannenbaumprinzip	10
2.3.1.2. Prinzip des befreien Konzernabschlusses	11
2.3.1.3. Minderheitenrechte	12
2.3.2. Größenabhängige Befreiungen (§ 246 UGB)	13
2.3.2.1. Brutto- und Nettomethode	13
2.3.2.2. Eintreten der Befreiung	14
2.3.3. Ausschließlich Tochterunternehmen ohne verpflichtende Einbeziehung (§ 249 Abs 2 UGB)	16
2.4. Möglichkeiten der Vermeidung der Konsolidierungspflicht	16
2.5. Meinungsverschiedenheiten zur Konsolidierungspflicht	17
2.6. Konzernabschluss der GmbH & Co KG	17
2.7. Konzernabschluss nach internationalen Rechnungslegungsnormen ...	18
2.7.1. Börsennotierte Konzerne	18
2.7.2. Nicht börsennotierte Konzerne	19
3. Konsolidierungsmethoden und Konsolidierungskreis	22
3.1. Konsolidierungsmethoden	22
3.1.1. Vollkonsolidierung	22
3.1.2. Quotenkonsolidierung	23
3.1.3. Equity-Methode	24
3.1.4. Überblick über die Konsolidierungsmethoden	24

3.2.	Konsolidierungskreis nach IFRS	26
3.2.1.	Tochterunternehmen	26
3.2.1.1.	Beherrschung	26
3.2.1.2.	Laufende Beurteilung	33
3.2.1.3.	Einbeziehung in den Konzernabschluss	34
3.2.1.3.1.	Zur Veräußerung bestimmte Tochterunternehmen	34
3.2.1.3.2.	Nicht einbezogene Tochterunternehmen	34
3.2.1.4.	Beherrschung bestimmter Vermögenswerte	36
3.2.2.	Gemeinschaftsunternehmen	36
3.2.2.1.	Begriff	36
3.2.2.2.	Joint Operations	38
3.2.2.3.	Joint Ventures	38
3.2.3.	Assoziierte Unternehmen	39
3.2.3.1.	Begriff	39
3.2.3.1.1.	Beteiligungshöhe	39
3.2.3.1.2.	Maßgeblicher Einfluss	39
3.2.3.2.	Ausnahmen von der Equity-Konsolidierung	40
3.2.4.	Sonstige Anteile an anderen Unternehmen	40
3.2.5.	Konsolidierungskreis von Investmentgesellschaften	41
3.3.	Konsolidierungskreis nach UGB	41
3.3.1.	Tochterunternehmen (§ 244 UGB)	42
3.3.1.1.	Begriff (§ 244 UGB)	42
3.3.1.2.	Vollkonsolidierung (§ 253 UGB)	43
3.3.1.3.	Konsolidierungsverbot	43
3.3.1.4.	Konsolidierungswahlrechte (§ 249 UGB)	43
3.3.1.4.1.	Unverhältnismäßige Kosten oder Verzögerungen (§ 249 Abs 1 Z 1 UGB)	43
3.3.1.4.2.	Veräußerungsabsicht (§ 249 Abs 1 Z 2 UGB)	44
3.3.1.4.3.	Einschränkung der Rechte des Mutterunternehmens (§ 249 Abs 1 Z 3 UGB)	44
3.3.1.4.4.	Nicht wesentliche Tochterunternehmen (§ 249 Abs 2 UGB)	45
3.3.1.5.	Konsequenzen des Verzichts auf die Einbeziehung	46
3.3.2.	Gemeinschaftsunternehmen (§ 262 UGB)	47
3.3.2.1.	Begriff	47
3.3.2.2.	Einbeziehung in den Konzernabschluss	47
3.3.2.3.	Ausnahmen von der Quotenkonsolidierung	47
3.3.3.	Assoziierte Unternehmen (§ 263 UGB)	47
3.3.3.1.	Begriff	47
3.3.3.2.	Einbeziehung in den Konzernabschluss	49
3.3.3.3.	Ausnahmen von der Equity-Bilanzierung	49
3.3.4.	Sonstige Anteile an anderen Unternehmen	49
4.	Organisation der Konzernrechnungslegung	50
4.1.	Konzernabschlusserstellung	50
4.2.	Zuständigkeiten in der Konzernrechnungslegung	56

5. Steuerabgrenzung	58
5.1. Steuerabgrenzung bei der Konzernabschlusserstellung nach IFRS und UGB	58
5.2. Ebenen latenter Steuern im Konzernabschluss	58
5.2.1. Inside-Basis-Differenzen	59
5.2.2. Outside-Basis-Differenzen	60
5.3. Steuersatz	63
5.4. Ausweis der Steuerabgrenzung	64
6. Erstellung der Handelsbilanz II	65
6.1. Einheitlicher Stichtag	65
6.2. Einheitliche Währung	66
6.3. Einheitliche Gliederung	66
6.3.1. Zusammenfassung der Vorräte	67
6.3.2. Gewinnverwendung	68
6.3.3. Eigenkapital	68
6.4. Einheitliche Bilanzierung und Bewertung	68
6.4.1. Einheitliche Bewertung	68
6.4.2. Einheitliche Bewertung nach IFRS	69
6.4.3. Ausnahmen von der einheitlichen Bewertung nach UGB ...	69
6.4.4. Steuerabgrenzung	69
7. Währungsumrechnung	70
7.1. Währungsumrechnung nach UGB und IFRS	70
7.1.1. Regelungen der IFRS	70
7.1.2. Bestimmungen des UGB: AFRAC-Stellungnahme 38	72
7.2. Stichtagskursmethode	72
7.2.1. Eigenkapital	73
7.2.2. Aufwendungen, Erträge und erzieltes Ergebnis	75
7.2.3. Ausschüttungen	77
7.2.4. Steuerabgrenzung	81
7.2.4.1. Inside-Basis-Differenzen	81
7.2.4.2. Outside-Basis-Differenzen	82
7.3. Zeitbezugsverfahren	82
7.3.1. Umrechnung des Jahresabschlusses	82
7.3.2. Steuerabgrenzung	83
7.3.2.1. Inside-Basis-Differenzen	83
7.3.2.2. Outside-Basis-Differenzen	84
8. Kapitalkonsolidierung	85
8.1. Methoden der Kapitalkonsolidierung	85
8.2. Kapitalkonsolidierung nach IFRS und UGB	86
8.2.1. Unternehmenserwerb nach IFRS 3	86
8.2.2. Kapitalkonsolidierung nach § 244 UGB	87
8.3. Gründung eines Tochterunternehmens	88
8.4. Unternehmenserwerb	91

8.4.1.	Kapitalaufrechnung	92
8.4.1.1.	Steuerabgrenzung	93
8.4.1.1.1.	Neubewertung	93
8.4.1.1.2.	Vorteile aus Verlustvorträgen	94
8.4.1.1.3.	Firmenwert	95
8.4.1.1.4.	Passiver Unterschiedsbetrag	96
8.4.1.1.5.	Erwerb einer Gesellschaft ohne Geschäftsbetrieb	96
8.4.1.2.	Kaufpreis > Zeitwerte > Buchwerte	98
8.4.1.3.	Zeitwerte > Kaufpreis > Buchwerte	102
8.4.1.4.	Zeitwerte > Buchwerte > Kaufpreis	103
8.4.2.	Zeitpunkt der Erstkonsolidierung	104
8.4.2.1.	Zeitpunkt der Erstkonsolidierung nach IFRS und UGB ..	104
8.4.2.2.	Neu erworbene Tochterunternehmen	105
8.4.2.2.1.	Erstkonsolidierung zum Zeitpunkt des Erwerbs des Tochterunternehmens	105
8.4.2.2.2.	Erstkonsolidierung beim erstmaligen Einbezug des Tochterunternehmens	109
8.4.2.2.3.	Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochter- unternehmen wurde	112
8.4.2.3.	Bestehende Tochterunternehmen	112
8.4.3.	Kaufpreis für das erworbene Unternehmen	114
8.4.3.1.	Bestandteile des Kaufpreises	114
8.4.3.2.	Anschaffungsnebenkosten	114
8.4.3.3.	Trennung von separaten Geschäften	115
8.4.3.4.	Bewertung der Gegenleistung	118
8.4.3.5.	Bedingte Gegenleistung	119
8.4.4.	Ansatz und Bewertung des übernommenen Reinvermögens	122
8.4.4.1.	Übernommenes Reinvermögen nach IFRS und UGB	122
8.4.4.2.	Restrukturierungsrückstellungen	124
8.4.4.3.	Verlustvorträge	126
8.4.4.4.	Ausnahmebestimmungen nach IFRS	128
8.4.4.4.1.	Immaterielles Anlagevermögen	128
8.4.4.4.2.	Zurückerworbene Rechte	129
8.4.4.4.3.	Geleaste Vermögenswerte	129
8.4.4.4.4.	Latente Steuer	130
8.4.4.4.5.	Leistungen an Arbeitnehmer	131
8.4.4.4.6.	Zur Veräußerung gehaltenes Vermögen	131
8.4.4.4.7.	Eventualverbindlichkeiten	131
8.4.4.4.8.	Ersatzansprüche des Erwerbers	132
8.4.4.4.9.	Aktienbasierte Vergütungen	133
8.4.5.	Behandlung von Unterschiedsbeträgen aus der Erst- konsolidierung nach den IFRS	133
8.4.5.1.	Aktiver Unterschiedsbetrag	133

8.4.5.2.	Passiver Unterschiedsbetrag	138
8.4.6.	Behandlung von Unterschiedsbeträgen aus der Erstkonsolidierung nach UGB	140
8.4.6.1.	Aktiver Unterschiedsbetrag	140
8.4.6.1.1.	Planmäßige Abschreibung	141
8.4.6.1.2.	Außerplanmäßige Abschreibung	141
8.4.6.2.	Passiver Unterschiedsbetrag	142
8.4.6.2.1.	Berücksichtigung ungünstiger Ertragsaussichten	142
8.4.6.2.2.	Günstiger Kaufpreis (Lucky Buy)	143
8.5.	Folgekonsolidierung	144
8.6.	Stufenweiser Erwerb	153
8.7.	Kapitalkonsolidierung von Tochterunternehmen in fremder Währung	160
9.	Kapitalkonsolidierung mit nicht beherrschenden Anteilen	165
9.1.	Nicht beherrschende Anteile nach IFRS und UGB	165
9.2.	Höhe der nicht beherrschenden Anteile	166
9.3.	Berechnung der nicht beherrschenden Anteile	167
9.4.	Kapitalkonsolidierung	170
9.4.1.	Methoden der Kapitalkonsolidierung mit nicht beherrschenden Anteilen	170
9.4.2.	Erstkonsolidierung	172
9.4.2.1.	Full-Goodwill-Methode	172
9.4.2.2.	Partial-Goodwill-Methode	175
9.4.2.3.	Neubewertungsmethode nach UGB	178
9.4.3.	Behandlung von Unterschiedsbeträgen aus der Erstkonsolidierung	183
9.4.3.1.	Wertminderungstest bei der Full-Goodwill-Methode	184
9.4.3.2.	Wertminderungstest bei der Partial-Goodwill-Methode ...	185
9.4.3.3.	Passiver Unterschiedsbetrag nach IFRS	187
9.4.4.	Folgekonsolidierung	189
9.4.4.1.	Full-Goodwill-Methode	189
9.4.4.2.	Partial-Goodwill-Methode	196
9.4.4.3.	Neubewertungsmethode nach UGB	200
9.5.	Erwerb und Verkauf von nicht beherrschenden Anteilen	206
9.5.1.	Erwerb von nicht beherrschenden Anteilen	207
9.5.1.1.	Erwerb von nicht beherrschenden Anteilen nach IFRS ...	207
9.5.1.2.	Erwerb von nicht beherrschenden Anteilen nach UGB ...	213
9.5.2.	Veräußerung von nicht beherrschenden Anteilen	219
9.5.2.1.	Veräußerung von nicht beherrschenden Anteilen nach IFRS	219
9.5.2.2.	Veräußerung von nicht beherrschenden Anteilen nach UGB	225
9.6.	Nicht beherrschende Anteile in fremder Währung	230

10. Sonderprobleme bei der Kapitalkonsolidierung	238
10.1. Nachträgliche Änderungen beim Unternehmenserwerb	238
10.1.1. Nachträgliche Änderungen nach IFRS und UGB	238
10.1.2. Nachträgliche Änderung der Gegenleistung bzw Anschaffungskosten	238
10.1.3. Nachträgliche Änderungen der erworbenen Vermögens- werte und Schulden	240
10.2. Veränderungen im Beteiligungsansatz des Mutterunternehmens	244
10.2.1. Abschreibung der Beteiligung im Einzelabschluss	245
10.2.2. Ordentliche Kapitalerhöhung	246
10.2.3. Zuschuss durch das Mutterunternehmen	248
11. Schuldenkonsolidierung	249
11.1. Schuldenkonsolidierung nach IFRS und UGB	249
11.2. Wahlrecht bei nicht wesentlichen Beträgen	249
11.3. Betroffene Bilanzposten	249
11.4. Aufrechnung von Forderungen und Verbindlichkeiten mit Dritten	251
11.5. Behandlung von Differenzen	251
11.5.1. Unechte Differenzen	251
11.5.2. Echte Differenzen	252
11.6. Steuerabgrenzung	256
11.7. Konzerninterne Ansprüche in fremder Währung	257
11.7.1. Stichtagskursverfahren	258
11.7.2. Zeitbezugsverfahren	263
12. Aufwands- und Ertragskonsolidierung	264
12.1. Aufwands- und Ertragskonsolidierung nach IFRS und UGB	264
12.2. Wahlrecht bei nicht wesentlichen Beträgen	264
12.3. Betroffene Aufwendungen und Erträge	264
12.4. Durchführung der Aufwands- und Ertragseliminierung	266
12.5. Steuerabgrenzung	266
12.6. Aufwendungen und Erträge in fremder Währung	266
13. Zwischenergebniseliminierung	268
13.1. Zwischenergebniseliminierung nach IFRS und UGB	268
13.2. Wahlrecht bei nicht wesentlichen Zwischenergebnissen	268
13.3. Betroffene Bilanzposten	268
13.4. Konzernanschaffungs- bzw -herstellungskosten	269
13.5. Behandlung der Zwischenergebnisse	271
13.6. Zwischenverluste	278
13.7. Steuerabgrenzung	279
13.8. Umgliederungen im Jahresabschluss	283
13.8.1. Vorräte	283
13.8.2. Gewinn- und Verlustrechnung	284
13.8.3. Befreiungsbestimmung	284

13.9.	Konzerninterner Verkauf von Anlagevermögen	284
13.10.	Zwischengewinneliminierung bei Lieferungen in fremder Währung ...	287
13.10.1.	Stichtagskursverfahren	287
13.10.1.1.	Konzerninterne Vorräte in Konzernwährung	287
13.10.1.2.	Konzerninterne Vorräte in fremder Währung	288
13.10.2.	Zeitbezugsverfahren	289
13.11.	Bestandsbewertung durch die Konzernrechnungsstelle	289
13.12.	Bestandsbewertung durch das empfangende Konzernunternehmen	295
14.	Konzerninterne Ausschüttungen	300
14.1.	Konzerninterne Ausschüttungen nach IFRS und UGB	300
14.2.	Eliminierung der konzerninternen Ausschüttung	300
14.2.1.	Phasenversetzte Erfassung von Beteiligungsertrag und Ausschüttung	301
14.2.2.	Phasengleiche Erfassung des Beteiligungsertrags	306
14.3.	Steuerabgrenzung	310
14.4.	Konzerninterne Ausschüttungen in fremder Währung	314
14.4.1.	Phasenversetzte Erfassung des Beteiligungsertrags	314
14.4.2.	Phasengleiche Erfassung des Beteiligungsertrags	317
15.	Endkonsolidierung	321
15.1.	Endkonsolidierung nach IFRS und UGB	321
15.2.	Zeitpunkt der Endkonsolidierung	323
15.3.	Veräußerungsgewinn oder -verlust	324
15.3.1.	Thesaurierte Gewinne des ausgeschiedenen Tochterunternehmens	324
15.3.2.	Ausschüttungen des ausgeschiedenen Tochterunternehmens	325
15.3.3.	Nicht beherrschende Anteile	327
15.3.4.	Firmenwerte und stille Reserven aus der Kapitalkonsolidierung	328
15.3.5.	Verbliebene Anteile	335
15.3.6.	Recycling von Beträgen im Other Comprehensive Income	338
15.3.7.	Zwischenergebnisse mit dem ausgeschiedenen Tochterunternehmen	339
15.3.8.	Zusammenfassung	341
15.4.	Steuerabgrenzung	344
15.5.	Buchungstechnik bei der Endkonsolidierung	345
15.6.	Endkonsolidierung von Unternehmen in fremder Währung	360
16.	Konsolidierung im mehrstufigen Konzern	364
16.1.	Prozess der Konzernabschlusserstellung	364
16.2.	Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern	365
16.2.1.	Simultan- vs Stufenkonsolidierung	365
16.2.2.	Additive vs Multiplikative Konsolidierung	366

16.3.	Konzerninterne Ausschüttungen im mehrstufigen Konzern	368
16.4.	Endkonsolidierung im mehrstufigen Konzern	369
16.4.1.	Erwerb eines Teilkonzerns	369
16.4.2.	Unternehmenserwerb durch ein Tochterunternehmen ...	370
17.	Quotenkonsolidierung	372
17.1.	Quotenkonsolidierung nach IFRS und UGB	372
17.2.	Anteilmäßige Einbeziehung	372
18.	Equity-Konsolidierung	374
18.1.	Equity-Konsolidierung nach IFRS und UGB	374
18.2.	Anteiliges Eigenkapital	374
18.2.1.	Einheitlicher Stichtag	375
18.2.2.	Einheitliche Währung	375
18.2.3.	Einheitliche Gliederung	375
18.2.4.	Einheitliche Bewertung	375
18.2.5.	Zugrunde liegender Abschluss	376
18.3.	Steuerabgrenzung	376
18.3.1.	Inside-Basis-Differenzen	376
18.3.2.	Outside-Basis-Differenzen	376
18.4.	Erstmalige Anwendung der Equity-Methode	378
18.4.1.	Neubewertungsmethode nach IFRS	379
18.4.2.	Buchwertmethode nach UGB	380
18.4.3.	Behandlung von Unterschiedsbeträgen aus der Erstkonsolidierung	382
18.4.3.1.	Aktiver Unterschiedsbetrag	382
18.4.3.2.	Passiver Unterschiedsbetrag	382
18.4.4.	Zeitpunkt der Kapitalaufrechnung	382
18.4.5.	Stufenweiser Erwerb eines assoziierten Unternehmens ...	387
18.5.	Anwendung der Equity-Methode in den Folgejahren	388
18.5.1.	Fortschreibung des Beteiligungssatzes	388
18.5.2.	Wertminderung	393
18.5.3.	Aussetzen der Fortschreibung	394
18.6.	Erwerb und Verkauf von Anteilen	395
18.6.1.	Erwerb von Anteilen	395
18.6.2.	Verkauf von Anteilen	395
18.7.	Eliminierung von Zwischenergebnissen	396
18.8.	At-Equity-einbezogene Unternehmen in fremder Währung	397
18.9.	Endkonsolidierung bei der Equity-Methode	400
18.10.	Wechsel von der Equity-Methode zur Vollkonsolidierung	405
19.	Erwerb und Veräußerung von Anteilen	416
20.	Umgründungen im Konzernabschluss	417

21. Konzerngeldflussrechnung	418
21.1. Konzerngeldflussrechnung nach IFRS und UGB	418
21.2. Erstellung der Konzerngeldflussrechnung	418
21.3. Behandlung von nicht beherrschenden Anteilen	423
21.4. Erwerb von Tochterunternehmen	424
21.5. Verkauf von Tochterunternehmen	428
21.6. Gemeinschaftlich geführte Unternehmen	432
21.7. Assoziierte Unternehmen	433
21.8. Währungsumrechnung	433
22. Eigenkapitalspiegel	435
22.1. Eigenkapitalspiegel nach IFRS und UGB	435
22.2. Darstellung des Eigenkapitalspiegels	436
23. Konzernanlagenrspiegel	438
23.1. Konzernanlagenrspiegel nach IFRS und UGB	438
23.2. Historische Anschaffungskosten	439
23.3. Währungsumrechnung	441
24. Konzernanhang	443
24.1. Konzernanhang nach IFRS und UGB	443
24.2. Zusammenfassung mit dem Anhang des Mutterunternehmens	444
25. Konzernlagebericht	445
26. Prüfung und Offenlegung des Konzernabschlusses	447
27. Zusammenfassendes Beispiel	448
Stichwortverzeichnis	451