

Der Jahresabschluss nach dem Unternehmensgesetzbuch

Band 2

Der Konzernabschluss unter Einbeziehung
der International Accounting Standards bzw.
International Financial Reporting Standards

6., überarbeitete und ergänzte Auflage

em. Univ.-Prof. Dkfm. Dr. Anton Egger
Beeideter Wirtschaftsprüfer
und Steuerberater

Prof. Dkfm. Dr. Helmut Samer
Beeideter Wirtschaftsprüfer
und Steuerberater

Univ.-Prof. Mag. Dr. Romuald Bertl
Beeideter Wirtschaftsprüfer
und Steuerberater

Linde

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	XXIX
A Allgemeines zur Konzernrechnungslegung	1
I. Ziele der Konzernrechnungslegung und Rechtsgrundlagen	1
1. Konzernbegriff und Motive für die Konzernbildung.	1
1.1 Konzerndefinition gem § 15 AktG bzw § 115 GmbHG..	1
1.2 Motive für die Konzernbildung	2
2. Die Konzernrechnungslegung als Informationsinstrument	3
2.1 Auswirkung des Fehlens einer Konzernrechnungslegung	3
2.2 Folgerungen für die Konzernrechnungslegung	5
2.3 Die Informationswirkung des Konzernabschlusses.....	6
2.31 Lieferung entscheidungsrelevanter Konzerninformationen	6
2.32 Mängel in der Konzerninformation	7
3. Rechtsgrundlagen der Konzernrechnungslegung	8
3.1 Kreis der Verpflichteten	8
3.11 Konzernabschluss unter zwingender Anwendung der IAS-Verordnung	8
3.12 Konzernabschluss nach dem Wahlrecht des § 245a Abs 2 auf Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards.....	9
3.13 Konzernabschluss nach UGB	9
4. Österreichisches Konzernrecht	9
4.1 Aktienrecht und GmbH-Recht.....	9
4.2 Weitere gesetzliche Vorschriften	11
B Aufstellung des Konzernabschlusses und des Lageberichtes nach dem UGB	12
II. Vorschriften des UGB zum Konzernabschluss	12
1. Aufstellungspflicht	12
1.1. Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses wegen der einheitlichen Leitung (Konzept der einheitlichen Leitung).....	12
1.11 Vorliegen einer Beteiligung gem § 228 UGB.....	13
1.12 Tatsächliche Ausübung der einheitlichen Leitung.....	14
1.2 Verpflichtung zur Erstellung eines Konzernabschlusses wegen des beherrschenden Einflusses (Kontrollkonzept)	15
1.21 Keine Beteiligungsvoraussetzung	15
1.22 Tatbestände des § 244 Abs 2 – beherrschender Einfluss...	17

1.23	Zutreffen gleichwertiger Rechte auf mehrere Mutterunternehmen	19
1.24	Entscheidung bei Meinungsverschiedenheiten über die Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses	19
1.3	Teilkonzernabschluss und Tannenbaumprinzip	20
1.4	Befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte	21
1.5	Gleichwertigkeit des ausländischen Konzernabschlusses (Befreiungsverordnung)	23
1.6	Aufstellung des Konzernabschlusses nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen gem § 245a	24
1.7	Anwendungsbereich der Vorschriften über die Aufstellungspflicht	24
1.8	Größenabhängige Befreiungen	25
1.81	Größenmerkmale	25
1.82	Zeitlicher Eintritt der Befreiung	26
2.	Konsolidierungskreis	27
2.1	Einzubeziehende Unternehmen, Vorlage- und Auskunftspflichten	28
2.2	Ausnahmen von der Einbeziehung in den Konzernabschluss	28
2.21	Verbot der Einbeziehung	28
2.22	Verzicht auf die Einbeziehung in den Konzernabschluss	28
2.221	Erhebliche und andauernde Beschränkungen in der Ausübung der Rechte des Mutterunternehmens	28
2.222	Unverhältnismäßige Verzögerungen oder unverhältnismäßig hohe Kosten	30
2.223	Tochterunternehmen von untergeordneter Bedeutung	31
2.23	Darstellung des Zusammenhanges der §§ 247 und 249 ..	33
2.24	Behandlung von nicht in den Konzernabschluss einbezogenen Tochterunternehmen im Konzernabschluss ..	34
3.	Die Erwerbsmethode	34
4.	Die Einheitstheorie	34
4.1	Einheitlicher Stichtag für die Aufstellung des Konzernabschlusses	35
4.2	Behandlung der Tochtergesellschaft als Betriebsstätten ..	36
4.3	Ausschaltung aller Innenbeziehungen	36
4.4	Einheitliche Bewertungs-, Rechts- und Stetigkeitsgrundsätze	37
4.5	Einzelbeispiele für den Anwendungsbereich der Einheitstheorie	37
5.	Allgemeine Vorschriften über Inhalt und Form des Konzernabschlusses	38
5.1	Bestandteile des Konzernabschlusses	38
5.2	Grundsätze für die Aufstellung des Konzernabschlusses (§ 250 Abs 2)	39

5.3	Zusammenfassung des Konzernanhanges und des Anhanges des Mutterunternehmens	39
5.4	Anzuwendende Vorschriften des Jahresabschlusses.....	39
5.41	Bilanzierungsgrundsätze.....	40
5.411	Vollständigkeitsgrundsatz (§ 196 Abs 1).....	40
5.412	Bilanzierungsverbote (§ 197)	40
5.413	Bilanzierungswahlrechte (§ 198 Abs 3, 7 und 10, § 203 Abs 5).....	40
5.5	Bewertungsvorschriften (§§ 201–211)	41
5.6	Gliederungsvorschriften	42
5.7	Sonstige Vorschriften (soweit nicht in den vorhergehenden Abschnitten behandelt)	44
III.	Vollkonsolidierung	45
1.	Kapitalkonsolidierung	45
1.1	Erstkonsolidierung bei 100 %iger Beteiligung.....	45
1.11	Die Buchwertmethode	45
1.111	Ermittlung des zu konsolidierenden Eigenkapitals, Unterschiedsbetrag	46
1.112	Zuzuordnende Unterschiedsbeträge, verbleibender Unterschiedsbetrag	47
1.113	Analyse eines aktiven Unterschiedsbetrages.....	47
1.114	Analyse eines passiven Unterschiedsbetrages.....	51
1.115	Ursachen eines verbleibenden passiven Unterschiedsbetrages.....	52
1.12	Neubewertungsmethode	54
1.121	Ermittlung des zu konsolidierenden Eigenkapitals, Unterschiedsbetrag	54
1.122	Größenverhältnisse zwischen neu bewertetem Eigenkapital und Anschaffungskosten der Anteile	55
1.13	Vergleich Buchwertmethode/Neubewertungsmethode bei 100 %iger Beteiligung.....	56
1.2	Erstkonsolidierung bei Beteiligung unter 100 % – Anteile anderer Gesellschafter	56
1.21	Buchwertmethode.....	56
1.22	Neubewertungsmethode	58
1.3	Die Behandlung der Unterschiedsbeträge bei der Folgekonsolidierung	62
1.31	Die Behandlung der Unterschiedsbeträge, die Vermögensgegenständen und Verpflichtungen zugeordnet wurden	62
1.311	Allgemeines	62
1.312	Gegenüberstellung der Auswirkungen bei der Buchwertmethode und Neubewertungsmethode	63
1.32	Behandlung des verbleibenden aktiven Unterschiedsbetrages im Rahmen der Folgekonsolidierung.....	63

1.33	Die Behandlung des verbleibenden passiven Unterschiedsbetrages	65
1.4	Sonderfragen.....	71
1.41	Zuordnung des Unterschiedsbetrages, wenn die stillen Reserven (abzüglich stiller Lasten) höher sind als der aktive Unterschiedsbetrag (bzw wenn bei der Neubewertungsmethode das neubewertete Eigenkapital höher als die Anschaffungskosten der Anteile ist).....	71
1.42	Steuerliche Gesichtspunkte beim Ansatz der stillen Reserven	72
1.43	Die Behandlung der un versteuerten Rücklagen	74
1.44	Konzernanlagenspiegel und Erstkonsolidierung	77
1.45	Die Verrechnung des verbleibenden aktiven Unterschiedsbetrages mit Rücklagen.....	79
1.46	Die Verrechnung aktiver und passiver Unterschiedsbeträge	81
1.47	Das Methodenwahlrecht zwischen Buchwertmethode und Neubewertungsmethode	82
1.5	Die der Verrechnung zwischen Beteiligungsansatz beim Mutterunternehmen und Eigenkapital des Tochterunternehmens zugrunde zu legenden Wertansätze – Zeitpunkt der Verrechnung.....	82
1.6	Die Kapitalkonsolidierung bei erstmaliger Aufstellung eines Konzernabschlusses	86
1.61	Die Verrechnung auf Grund der Wertansätze zum Stichtag des Erwerbs.....	87
1.62	Die Verrechnung auf der Grundlage der Wertansätze zum Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung des Tochterunternehmens in den Konzernabschluss.....	87
1.63	Beispiele zu den Auswirkungen der Auswahl des Zeitpunktes, dessen Wertverhältnisse der Kapitalkonsolidierung zugrunde gelegt werden	88
1.7	Weitere Sonderfragen der Kapitalkonsolidierung	93
1.71	Allgemeines	93
1.72	Entkonsolidierung.....	94
1.73	Veränderung der Beteiligungsverhältnisse an einem vollkonsolidierten Unternehmen (Tabelle in Kapitel III/1.71, Zeile 14).....	99
1.8	Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern	100
2.	Schuldenkonsolidierung	105
2.1	Die Konsolidierung von Forderungen und Verbindlichkeiten	105
2.2	Konsolidierung aktiver und passiver Rechnungsabgrenzungsposten	106
2.3	Rückstellungen	106

2.4	Haftungsverhältnisse	106
2.5	Drittschuldverhältnisse	106
2.6	Behandlung von echten Aufrechnungsdifferenzen	107
2.7	Verzicht auf die Schuldenkonsolidierung	107
3.	Aufwands- und Ertragskonsolidierung (§ 257) und Behandlung von Zwischenergebnissen (§ 256)	108
3.1	Allgemeines	108
3.2	Anwendungsbereich der §§ 256 und 257	108
3.21	Leistungsbeziehungen zwischen den verbundenen Unternehmen	108
3.22	Verrechnungen im Rahmen der Beteiligungsverhältnisse	109
3.23	Lieferbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen	109
3.3	Bewertung von konzerninternen Beständen	110
3.4	Ausnahmebestimmungen von der Verpflichtung zur Zwischenergebniseliminierung	111
3.5	Zwischenergebniseliminierung und Erstkonsolidierung	112
3.6	Beispiele zur Zwischenergebniseliminierung	113
4.	Grundsatz der einheitlichen Bewertung	118
4.1	Allgemeines	119
4.2	Neuausübung von Bewertungswahlrechten	120
4.3	Ausnahmen vom Grundsatz einheitlicher Bewertung	120
4.31	Spezifische Bewertungsvorschriften für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen	120
4.32	Verzicht auf Bewertungsanpassungen in Ausnahmefällen	121
4.33	Verzicht auf Bewertungsanpassungen von untergeord- neter Bedeutung	121
4.4	Einheitliche Bewertung bei erstmaliger verpflichtender Aufstellung eines Konzernabschlusses	121
4.5	Einheitliche Bewertung bei Pensionsrückstellungen	122
5.	Die Umrechnung von Fremdwährungsabschlüssen ausländischer Tochterunternehmen	122
5.1	Allgemeines	122
5.2	Die Entwicklung der Währungsumrechnung in der Praxis	123
5.3	Das Zeitbezugsverfahren	124
5.4	Das Stichtagskursverfahren	125
5.5	Bilanzmodernisierungsgesetz (BilMoG)	129
5.6	Besonderheiten bei der Umrechnung hochinflationärer Währungen	130
6.	Steuerabgrenzung nach dem UGB	130
6.1	Allgemeines	130
6.2	Maßnahmen nach den Vorschriften des 4. Titels des UGB (Vollkonsolidierung §§ 253 bis 259), die zu einem Unterschied zwischen dem Konzernergebnis und der Summe der Einzelergebnisse der einbezogenen Unter- nehmen führen	131

6.21	Maßnahmen nach § 253 Abs 2	131
6.22	Maßnahmen gem § 253 Abs 3	131
6.23	Maßnahmen gem § 254 – Kapitalkonsolidierung	131
6.24	Maßnahmen nach §§ 255–257.....	132
6.3	Unterschiede zwischen Konzernergebnis und der Summe der Einzelergebnisse der einbezogenen Unternehmen auf Grund von Maßnahmen, die nach anderen Vorschriften des dritten Abschnittes durchgeführt wurden (§§ 260–264)	133
6.4	Voraussichtlicher Ausgleich des zu hohen oder zu niedrigen Steueraufwandes in späteren Geschäftsjahren.	133
6.5	Berechnung der Steuerabgrenzung.....	134
6.51	Steuersatz.....	134
6.52	Zur Frage der Abzinsung.....	134
6.53	Steuerabgrenzung bei Verlusten und Verlustvorträgen....	134
6.6	Ausweis der Steuerabgrenzung in Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung.....	134
6.7	Verhältnis zwischen der aktiven Steuerabgrenzung im Einzelabschluss und im Konzernabschluss	135
IV.	Anteilmäßige Konsolidierung (Quotenkonsolidierung)	137
1.	Begriff und Voraussetzungen der anteilmäßigen Konsolidierung.....	137
1.1	Begriff der anteilmäßigen Konsolidierung	137
1.2	Begriff der gemeinsamen Führung.....	138
1.3	Gemeinsame Führung durch ein in den Konzernabschluss einbezogenes und ein nicht einbezogenes Unternehmen	138
1.4	Auf die anteilmäßige Konsolidierung anzuwendende Vorschriften	139
2.	Quotenmäßige Konsolidierung und Aussagekraft des Konzernabschlusses.....	141
V.	Equity-Bilanzierung	142
1.	Begriff der Equity-Bilanzierung bzw -Bewertung.....	142
2.	Voraussetzungen für die Anwendung der Equity-Bilanzierung gemäß § 263	143
2.1	Maßgeblicher Einfluss auf die Geschäfts- und Finanzpolitik.....	144
2.11	Die erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zu § 263	144
2.12	Meinungen in der Literatur zum maßgeblichen Einfluss	144
2.13	Regelungen in der Fachliteratur und in internationalen Standards zum maßgeblichen Einfluss	145
2.14	Meinung der Verfasser.....	146

2.2	Beteiligung eines in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmens am assoziierten Unternehmen gem § 244 Abs 6	147
2.3	Einschränkung der Anwendung der Equity-Bewertung durch den Wesentlichkeitsgrundsatz.....	147
3.	Anwendungsbereich der Equity-Bilanzierung im Konzernabschluss – Beteiligungsausweis in der Konzernbilanz.....	148
3.1	Anwendungsbereich	148
3.2	Beteiligungsausweis in der Konzernbilanz	149
3.21	Beteiligungen an nicht vollkonsolidierten Tochterunternehmen	149
3.22	Beteiligungen an Gemeinschaftsunternehmen	149
3.23	Beteiligungen an assoziierten Unternehmen	149
3.24	Vorteile des getrennten Ausweises der Beteiligungen	149
4.	Die Equity-Bewertung im Konzernabschluss – Die Regelungen des § 264.....	150
4.1	§ 264 Abs 1 Methode der Ermittlung des Unterschiedsbetrages	150
4.2	§ 264 Abs 2 Behandlung des Unterschiedsbetrages	150
4.3	§ 264 Abs 3 Stichtag der Ermittlung des Unterschiedsbetrages	150
4.4	§ 264 Abs 4 Fortschreibung des Wertansatzes	151
4.5	§ 264 Abs 5 Einheitliche Bewertung und Behandlung von Zwischenergebnissen.....	152
4.51	Möglichkeit der einheitlichen Bewertung	152
4.52	Behandlung von Zwischenergebnissen	153
4.6	§ 264 Abs 6 Der dem Konzernabschluss zugrunde zu legende Jahresabschluss des assoziierten Unternehmens	153
5.	Die Equity-Bilanzierung nach der Buchwertmethode	154
5.1	Ansatz der Beteiligung und des anteiligen Eigenkapitals des assoziierten Unternehmens in der Konzernbilanz anlässlich der „Erstkonsolidierung“ und Zuordnung des Unterschiedsbetrages	154
5.11	Ansatz der Beteiligung	154
5.12	Ansatz des anteiligen Eigenkapitals des assoziierten Unternehmens.....	154
5.13	Analyse und Zuordnung des Unterschiedsbetrages gemäß § 264 Abs 2	155
5.131	Aktiver Unterschiedsbetrag	156
5.132	Passiver Unterschiedsbetrag	158
5.14	Behandlung des Unterschiedsbetrages anlässlich der „Erstkonsolidierung“	159
5.141	Aktiver Unterschiedsbetrag	160
5.142	Passiver Unterschiedsbetrag	160

5.2	Die Fortschreibung des Unterschiedsbetrages und des Wertansatzes der Beteiligung	161
5.21	Die Fortschreibung des Unterschiedsbetrages.....	161
5.22	Die Fortschreibung des Beteiligungsansatzes gem § 264 Abs 4	163
5.23	Schema für die Fortschreibung des Beteiligungsansatzes	164
5.3	Darstellung in der Konzernerfolgsrechnung	164
5.4	Behandlung von Zwischenergebnissen aus Lieferungen zwischen dem assoziierten und den in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen	165
6.	Equity-Bilanzierung nach der Kapitalanteilmethode	166
6.1	Ermittlung des anteiligen Eigenkapitals	166
6.2	Ermittlung des Unterschiedsbetrages	167
6.3	Buchmäßige Darstellung des Unterschiedsbetrages und des Beteiligungsansatzes im Rahmen der Kapitalanteilmethode	168
6.4	Folgebilanzierung nach der Kapitalanteilmethode	169
6.41	Fortschreibung des Geschäfts- oder Firmenwertes	169
6.42	Fortschreibung des Beteiligungsansatzes	170
6.5	Kapitalanteilmethode und Buchwertmethode.....	170
7.	Fragen anlässlich der Equity-Bilanzierung bei erstmaliger Erstellung des Konzernabschlusses und bei Änderungen in der Höhe des Anteils am assoziierten Unternehmen.....	173
7.1	Equity-Bilanzierung bei erstmaliger Erstellung des Konzernabschlusses.....	173
7.2	Änderungen in der Höhe des Anteils an assoziierten Unternehmen	174
8.	Sonderfragen zur Equity-Bilanzierung	176
8.1	Die Behandlung der nach der Equity-Methode ausgewiesenen Beteiligung im Konzernanlagenspiegel.....	176
8.2	Währungsumrechnung bei der Equity-Bilanzierung	177
8.3	Probleme der Equity-Bilanzierung	177
8.31	Fehlen der erforderlichen Daten des assoziierten Unternehmens	177
8.32	Nicht rechtzeitige Vorlage des Jahresabschlusses des assoziierten Unternehmens	178
VI.	Komponenten des Eigenkapitals und ihre Entwicklung.....	179
1.	Gesetzliche Grundlagen zur Darstellung und Entwicklung des Eigenkapitals	179
2.	Stellungnahme des Fachsenats zur Darstellung und Entwicklung der Komponenten des Konzerneigenkapitals.....	180

2.1	Die Komponenten des Konzerneigenkapitals	180
2.2	Erläuterungen zu den einzelnen Komponenten	180
2.3	Darstellung der Entwicklung des Konzerneigenkapitals.	182
VII.	Konzernkapitalflussrechnung (Konzerngeldflussrechnung)	184
1.	Grundlagen der Konzerngeldflussrechnung	184
2.	Aufbau der Konzerngeldflussrechnung	184
3.	Besonderheiten der Konzerngeldflussrechnung	185
3.1	Aufstellung	185
3.2	Einzubeziehende Unternehmen	185
3.3	Zahlungsströme in Fremdwährung	185
3.4	Erwerb und Veräußerung von konsolidierten Unternehmen	185
3.5	Minderheitsgesellschafter	186
3.6	Angaben	187
VIII.	Konzernanhang	188
1.	Allgemeines	188
2.	Angaben im Konzernanhang	188
3.	Aufbau des Konzernanhangs	198
IX.	Konzernlagebericht	200
1.	Gesetzliche Vorschriften und Inhalt – Allgemeines	200
2.	§ 267 Abs 3a	201
3.	§ 267 Abs 3b	202
4.	Zusammenfassung von Konzernlagebericht und Lage- bericht des Mutterunternehmens	202
5.	Strafbestimmungen	203
6.	Fachliche Stellungnahme und Ausarbeitung zum Lagebericht	203
X.	Prüfung und Offenlegung	205
1.	Prüfungspflicht	205
2.	Der Konzernabschlussprüfer	205
2.1	Wer kann zum Konzernabschlussprüfer bestellt werden?	205
2.2	Die Bestellung des Konzernabschlussprüfers	205
2.3	Rechte des Konzernabschlussprüfers	206
2.31	Vorlagepflicht und Auskunftsrecht, Teilnahme an den Beratungen über den Konzernabschluss	206
2.32	Antragsberechtigung bei Meinungsverschiedenheiten	207
2.321	Meinungsverschiedenheiten über das Vorliegen einer Verpflichtung zur Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichtes (§ 244 Abs 7)	207
2.322	Meinungsverschiedenheiten zwischen Gesellschaft und Abschlussprüfer über die Auslegung und Anwendung von gesetzlichen Vorschriften und vertraglichen Bestimmungen (§ 276)	207

3.	§ 269 – Gegenstand und Umfang der Prüfung	207
3.1	Allgemeine Vorschriften.....	207
3.2	Sondervorschriften für die Prüfung des Konzernabschlusses.....	208
3.21	Die Verantwortung des Konzernabschlussprüfers.....	208
3.22	Weitere Prüfungsaufgaben des Konzernabschlussprüfers.....	209
3.23	Stellung des Konzernabschlussprüfers gegenüber den Prüfern einbezogener Unternehmen.....	211
4.	Prüfungsgrundsätze	212
4.1	Rechtliche Grundlagen.....	212
4.2	Fachgutachten der Kammer der Wirtschaftstreuhänder und Richtlinien des Instituts österreichischer Wirtschaftsprüfer.....	214
4.3	Internationale Standards on Auditing – Internationale Prüfungsstandards – ISAs.....	216
4.31	IFAC – IAASB – PIOB.....	216
4.32	Liste der im April 2009 von der IFAC veröffentlichten Clarity-ISAs.....	216
4.4	Corporate-Governance-Kodex, Fassung Jänner 2009.....	218
5.	Der Prüfungsbericht	219
5.1	Gesetzliche Vorschriften.....	219
5.2	Inhalt des Berichtes über die Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichtes.....	221
5.3	Spezifische Bestandteile des Berichtes über die Konzernabschlussprüfung.....	222
5.31	Berichterstattung über den Konsolidierungskreis.....	222
5.32	Erläuterung von Posten des Konzernabschlusses.....	223
5.33	Gesamtaussage des Konzernabschlusses.....	223
6.	Offenlegung	224
6.1	Offenlegungsverpflichtung.....	224
6.2	Zeitpunkt der Offenlegung.....	225
6.3	Form der Offenlegung.....	225
6.4	Sonderregelung bei Einbeziehung inländischer Unternehmen in einen ausländischen Konzernabschluss (§ 280 Abs 2).....	226
C	Entwicklung in der EU von der siebenten Richtlinie bis zur IAS-Verordnung	227
XI.	Vereinheitlichung der Rechnungslegung und Globalisierung der Kapitalmärkte	227
1.	Globalisierung der Kapitalmärkte und Rechnungslegung	227
2.	Maßnahmen der EU zur Angleichung der Bilanzierungsrichtlinien (4. und 7. Richtlinie) an die International	

	Accounting Standards (IAS) bzw International Financial Reporting Standards (IFRS)	227
2.1	Allgemeines.....	228
2.2	New Accounting Strategy 2000 (Neue Rechnungs- legungsstrategie).....	228
2.3	Die IAS-Verordnung.....	230
2.31	Inhalt der IAS-Verordnung.....	230
2.32	Das Verfahren der Übernahme (Art 3 und Art 6)	231
2.33	Voraussetzungen der Übernahme von internationalen Rechnungslegungsstandards.....	231
2.34	Anwendungsbereich und Termin (Art 4 – 9).....	232
2.35	Erläuterungen der Kommission zur Einführung der IAS-VO.....	233
2.4	§ 245a in der Fassung 208	233
3.	Konvergenzprogramm von IASB und FASB	235
XII.	Die International Financial Reporting Standards	236
1.	Träger der International Financial Reporting Standards	236
2.	Von der Gründung des IASC bis zur internationalen Anerkennung	236
3.	International Accounting Standards Board	237
3.1	Das International Accounting Standards Board (IASB)..	237
3.2	Bisher herausgegebene und von der EU angenommene International Financial Reporting Standards	239
D	Der Jahresabschluss nach den IFRS	243
XIII.	Allgemeines zum Jahresabschluss	243
1.	Grundlagen	243
2.	Anwendungsbereich und Aufstellungsfristen	244
3.	Grundsätze für die Aufstellung des Jahres- abschlusses	245
3.1	Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung gem Rahmenkonzept (Framework) des IASB in Verbindung mit IAS 1	245
3.11	Die Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes (true and fair presentation).....	249
3.12	Das Vollständigkeitsgebot	249
3.13	Wesentlichkeit und Zusammenfassung von Posten.....	249
3.14	Die Saldierung von Posten des Jahresabschlusses	250
3.15	Darstellungstetigkeit (Par 45)	251
3.16	Vergleichsinformationen (Par 38 ff).....	251
3.2	Währungseinheiten im Jahresabschluss (Part 53)	251
3.3	Vorgangsweise bei der Erläuterung der nicht in einem IFRS geregelteten Posten	251

XIV. Die Bestandteile des Jahresabschlusses	253
1. Die Bestandteile des Jahresabschlusses gem IAS 1 (Darstellung des Abschlusses)	253
2. Struktur und Inhalt des Jahresabschlusses gem IAS 1	254
2.1 Die Bilanz.....	254
2.11 Vermögen, Schulden, Eigenkapital.....	254
2.12 Bilanzgliederung nach IAS 1.....	255
2.121 Mindestgliederung der Bilanz (Statement of financial position).....	255
2.122 Unterscheidung von Kurz- und Langfristigkeit.....	257
2.123 Bilanzschema gem dem Guidance of Implementing.....	259
2.2 Die Gesamtergebnisrechnung (Statement of comprehensive income)	260
2.21 Die Gewinn- und Verlustrechnung (profit or loss)	262
2.211 Gesamtkostenverfahren und Umsatzkostenverfahren	262
2.212 Grundsätze bei der Erstellung der Gewinn- und Verlustrechnung	265
2.213 Realisierung und Darstellung der Erträge in der Gewinn- und Verlustrechnung gemäß IAS 18.....	266
2.22 Die Ergebnisrechnung für die sonstigen Ergebnisbestandteile (other comprehensive income)	268
2.23 Ergebnis je Aktie (earnings per share – IAS 33)	276
3. Darstellung der Veränderungen des Eigenkapitals	277
4. Die Kapitalflussrechnung (Geldflussrechnung) gem IAS 7	279
5. Der Anhang	280
5.1 Die Struktur des Anhangs	280
5.11 Allgemeiner Aufbau des Anhangs (Par 114)	281
5.111 Darstellung der Rechnungslegungsmethoden (Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden – Par 117 – 124).....	281
5.112 Risikoinformationen und Schätzungsunsicherheiten (Par 125 – 133)	282
5.113 Angabe der Ziele, Methoden und Prozesse des Kapitalmanagements (Par 134 – 136)	282
5.114 Als Eigenkapital eingestufte kündbare Finanzinstrumente (Par 136A)	282
5.115 Sonstige unternehmensbezogene Informationen, soweit diese noch nicht an anderer Stelle gegeben wurden (Par 137 – 138)	283
5.116 Anlagenspiegel	283
5.2 Geschäftssegmente (IFRS 8).....	283
5.21 Allgemeines.....	283
5.22 Grundprinzip.....	283

5.23	Anwendungsbereich	284
5.24	Festlegung der Geschäftssegmente (operating segments)	284
5.25	Berichtspflichtige Geschäftssegmente (reportable segments)	284
5.26	Berichtspflichtige Angaben (disclosure)	285
5.27	Übergangsvorschriften und Zeitpunkt des Inkrafttretens	289
5.3	Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen gem IAS 24	290
6.	Konzernlagebericht	291
XV.	Ansatz- und Bewertungsvorschriften	294
1.	Allgemeine Bewertungsgrundsätze	294
1.1	Der Grundsatz der Unternehmensfortführung	294
1.2	Der Grundsatz der Stichtagsbewertung	294
1.3	Der Grundsatz der Einzelbewertung	295
1.4	Die Realisationskriterien	295
2.	Die Bewertungsvorschriften im Besonderen	295
2.1	Bewertung von Einlagen	295
2.2	Die Bewertung des Sachumlaufvermögens (Vorräte)	295
2.21	Die Bewertung der Vorräte ohne Auftragsfertigung gem IAS 11	295
2.22	Ansatz und Bewertung von Fertigungsaufträgen nach IAS 11	299
2.3	Die Bewertung des Sachanlagevermögens gem IAS 16	303
2.31	Erstmalige Bewertung	303
2.32	Folgebewertung des Sachanlagevermögens	305
2.321	Anschaffungskostenmodell (Kostenmodell)	305
2.322	Neubewertungsmodell (Revaluation model)	307
2.33	Angaben zu den Sachanlagen und Anlagenspiegel (Par 73)	312
2.4	Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien; IAS 40	314
2.41	Zeitwertmodell	314
2.42	Anschaffungskostenmodell	314
2.43	Übertragungen in den bzw aus dem Bestand der Vorräte und dem Bestand der vom Eigentümer selbst genutzten Immobilien	315
2.44	Offenlegung und Anlagenspiegel	315
2.5	Bilanzierung von Leasingverhältnissen nach IAS 17	317
2.51	Finanzierungsleasing durch Erzeuger oder Händler	319
2.52	Sale-and-Lease-Back-Transaktion	319
2.53	Die Bewertung von Finanzierungsleasingverhältnissen	319
2.531	Ansatz im Abschluss des Leasingnehmers	319
2.532	Ansatz im Abschluss des Leasinggebers	320
2.54	Offenlegungsvorschriften im Leasinggeschäft	321

2.541	Leasingnehmer	321
2.542	Leasinggeber	322
2.6	Die bilanzielle Behandlung immaterieller Vermögenswerte	323
2.61	Immaterielle Vermögenswerte gem IAS 38.....	323
2.62	Ansatz und erstmalige Bewertung immaterieller Vermögenswerte in der Bilanz	324
2.621	Anschaffungskosten eines immateriellen Vermögenswertes.....	324
2.622	Herstellungskosten eines selbsterstellten Vermögenswertes.....	324
2.63	Folgebewertung immaterieller Vermögenswerte.....	326
2.631	Kostenmodell (Cost Model)	326
2.632	Neubewertungsmodell (Revaluation Model).....	326
2.633	Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswertes ...	327
2.634	Offenlegungsvorschriften und Anlagenspiegel	329
2.64	Der Geschäfts- oder Firmenwert (Goodwill)	331
2.7	Impairmenttest gem IAS 36.....	331
2.71	Anwendungsbereich	331
2.72	Die zahlungsmittelgenerierende Einheit (Cash Generating Unit = CGU).....	332
2.721	Erzielbarer Betrag (recoverable amount)	333
2.722	Nutzungswert (value in use).....	333
2.723	Feststellung eines Vermögenswertes, der wertgemindert sein könnte.....	334
2.724	Impairmenttest unter Berücksichtigung des Goodwill (Par 80 ff).....	335
2.725	Ermittlung des Abwertungsbedarfes im Falle des Vorhandenseins eines Minderheitenanteiles.....	336
2.726	Wertaufholung einer früheren Wertminderung	337
2.73	Anmerkung.....	337
2.74	Offenlegungsvorschriften (Par 126 – 137)	337
2.8	Ansatz und Bewertung der Finanzinstrumente (Financial Instruments).....	338
2.81	Begriff der Finanzinstrumente.....	338
2.811	Finanzielle Vermögenswerte.....	339
2.812	Finanzielle Verbindlichkeiten (financial liabilities)	341
2.813	Eigenkapitalinstrumente	342
2.82	Ansatzvorschriften für Finanzinstrumente (IAS 39)	343
2.821	Bewertungsregeln für finanzielle Vermögenswerte und finanzielle Schulden ohne Finanzinvestitionen in Eigenkapitalinstrumente	344
2.83	Finanzinvestitionen in Eigenkapitalinstrumente	350
2.831	Bilanzierung im IFRS-Einzelabschluss	351
2.832	Bilanzierung der Eigenkapitalinstrumente im Konzernabschluss	352

2.84	Ansatz und Behandlung von Sicherungsgeschäften (Hedging).....	353
2.841	Vorbemerkungen.....	353
2.842	Bilanzierung von Sicherungsgeschäften.....	354
2.9	Ansatz und Bewertung der Rückstellungen (IAS 37)	357
2.91	Ansatz der Rückstellungen.....	357
2.92	Die Bewertung von Rückstellungen.....	357
2.93	Einzelfälle.....	358
2.931	Rückstellungen für belastende Verträge gem Par 66 ff ...	358
2.932	Restrukturierungsrückstellungen gem Par 70 ff.....	358
2.933	Rückstellungen für Ertragsteuern auf Grund realisierter Steuerschulden (Steueransprüche) gem IAS 12/12	359
2.934	Pensionsrückstellungen, Abfertigungsverpflichtungen und Jubiläumsgelder gem IAS 19.....	360
2.935	Eventualverbindlichkeiten (Contingent Liabilities)	360
3.	„Als zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche“ (held for sale) gem IFRS 5	361
4.	IAS 19 – Leistungen an Arbeitnehmer (Employee Benefits gem IAS 19)	365
4.1	Anwendungsbereich des Standards	365
4.2	Versorgungspläne.....	366
4.21	Beitragsorientierte Versorgungspläne.....	366
4.22	Leistungsorientierte Versorgungspläne.....	366
4.221	Allgemeines.....	366
4.222	Die versicherungsmathematische Bewertungsmethode ..	368
4.223	Nachzuverrechnender Dienstzeitaufwand (past service cost)	372
4.224	Plankürzung und -abgeltung.....	372
4.225	Ansatz in der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrech- nung, Planvermögen	373
4.226	Offenlegungsvorschriften	374
4.3	Leistungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsver- hältnisses (19/132 ff)	375
4.4	IFRS 2 Aktienbasierte Vergütungen	375
4.41	Arten von aktienbasierten Vergütungen.....	375
4.42	Bewertung von aktienbasierten Vergütungen	376
4.421	Bewertung bei aktienbasierten Vergütungen mit Barausgleich	377
4.422	Aktienbasierte Zahlungen mit Wahlrecht	377
4.43	Sonstiges.....	378
5.	Die Bilanzierung von Geschäftsvorfällen in ausländischer Währung – die einschlägigen Abschnitte des IAS 21	378
5.1	Die Behandlung von Fremdwährungsgeschäften bei erstmaligem Ansatz in der Bilanz.....	379

5.2	Die Bilanzierung in Folgeperioden	379
5.3	Sonstiges	380
6.	Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler (IAS 8)	380
6.1	Bilanzierungsänderungen	380
6.2	Änderung von Rechnungslegungsmethoden	381
6.3	Änderung von Schätzungen	382
6.4	Berichtigung von Fehlern	382
7.	Der Ansatz aktiver und passiver latenter Steuern in der Einzel- und Konzernbilanz – Steuerabgrenzung nach IAS 12	383
7.1	Grundsätzliches zur Steuerabgrenzung nach IAS 12	383
7.2	Ausmaß des Ansatzes latenter Steueransprüche und Steuerschulden	384
7.21	Beurteilung des Ansatzes latenter Steueransprüche	384
7.22	Steuersatz	384
7.23	Behandlung von Verlusten und Verlustvorträgen	385
7.24	Ansatz latenter Steuern in der Bilanz und in der Gewinn- und Verlustrechnung	386
7.241	Ansatz in der Bilanz	386
7.242	Ansatz in der Gewinn- und Verlustrechnung oder unmittelbar im Eigenkapital	386
7.25	Abzinsung latenter Steuern	387
7.26	Offenlegungsvorschriften	387
7.3	Latente Steuern in der Konzernbilanz	387
7.31	Bilanzierung der den stillen Reserven und stillen Lasten zugeordneten Unterschiedsbeträge	387
7.32	Anzuwendender Steuersatz bei der Eliminierung von Zwischenergebnissen aus Geschäftsvorfällen zwischen einbezogenen Unternehmen	388
7.33	Vergleich mit der Steuerlatenz nach dem UGB	388
E	Der Konzernabschluss nach den IFRS	389
XVI.	Vollkonsolidierung (IAS 27, IFRS 3)	389
1.	Anmerkung	389
2.	Aufstellungspflicht, Konsolidierungskreis, Konsolidierungsverfahren (IAS 27)	389
2.1	Aufstellungspflicht	389
2.2	Befreiender Konzernabschluss	390
2.3	Konsolidierungskreis	391
2.4	Vollkonsolidierung	391
2.41	Das Kontrollprinzip (Beherrschung)	391
2.42	Einheitstheorie	392

2.43	Einheitlicher Abschlussstichtag	393
2.5	Verlust der Beherrschung (Entkonsolidierung)	393
3.	Unternehmenszusammenschlüsse und Erstkon- solidierung nach der Erwerbsmethode gem IFRS 3 ..	394
3.1	Identifizierung des Erwerbers.....	396
3.2	Bestimmung des Erwerbszeitpunktes.....	396
3.3	Ansatz und Bewertung der erworbenen Vermögenswerte und der übernommenen Schulden an dem erworbenen Unternehmen (IFRS 3/10–18 und 20–31)	398
3.31	Spezielle Ansatz- und Bewertungsregeln im Rahmen des Unternehmenszusammenschlusses	399
3.311	Operating-Leasingverhältnisse	399
3.312	Immaterielle Vermögenswerte	399
3.313	Zurück erworbene Rechte.....	400
3.314	Ansatz von Eventualverbindlichkeiten.....	401
3.315	Latente Steuern	402
3.316	Leistungen an Arbeitnehmer aus Pensionsplänen	403
3.317	Ansprüche auf Erstattungen	403
3.318	Anteilsbasierte Vergütungen.....	403
3.319	Langfristige Vermögenswerte.....	403
3.320	Vermögenswerte, der der Erwerber nicht zu nutzen beabsichtigt.....	403
3.321	Vermögenswerte mit unsicheren Zahlungsströmen.....	403
3.322	Belegschaft und Sachverhalte, die nicht identifizierbar sind	404
3.4	Bewertung der nicht beherrschenden Anteile.....	404
3.5	Zuvor vom Erwerber gehaltene Eigenkapitalanteile an dem erworbenen Unternehmen.....	404
3.6	Übertragene Gegenleistung	404
3.61	Bedingte Gegenleistung.....	405
3.62	Bewertungszeitraum	405
3.63	Anschaffungsnebenkosten.....	406
3.7	Die Bilanzierung und die Ermittlung des Geschäfts- oder Firmenwertes oder eines Gewinnes aus einem Erwerb zu einem Preis unter dem Marktwert.....	406
3.71	Goodwill oder Firmenwert	407
3.711	Erwerb von 100 % der Anteile	408
3.712	Erwerb von weniger als 100 % der Anteile	409
3.72	Erwerb zu einem Preis unter dem Marktwert (Negativer Unterschiedsbetrag).....	412
4.	Folgekonsolidierung	413
4.1	Geschäfts- oder Firmenwert (Goodwill)	413
4.2	Sonstige Vermögenswerte und Schulden.....	414
4.3	Bedingte Gegenleistung (IFRS 3/58)	414
4.4	Latente Steuern	415

5.	Anhangangaben zum Unternehmensabschluss	415
XVII.	Bilanzierung von Gemeinschaftsunternehmen im Konzernabschluss (IAS 31)	417
1.	Begriff und Haupttypen von Gemeinschaftsunternehmen	417
2.	Behandlung des Anteiles an dem gemeinschaftlich geführten Unternehmen im Konzernabschluss eines Partnerunternehmens	418
2.1	Quotenkonsolidierung	418
2.2	Equity-Bilanzierung im Falle von Gemeinschaftsunternehmen	419
2.3	Ausnahmen von der Quoten- bzw Equity-Bilanzierung	419
3.	Geschäftsvorfälle zwischen einem Partnerunternehmen und einem Gemeinschaftsunternehmen	419
XVIII.	Bilanzierung von Anteilen an assoziierten Unternehmen (IAS 28)	421
1.	Begriff des assoziierten Unternehmens	421
2.	Begriff und Anwendung der Equity-Methode	421
2.1	Ausnahmen von der Anwendung der Equity-Methode ...	421
3.	Erstmalige Anwendung der Equity-Bilanzierung	422
3.1	Einheitliche Bewertungsgrundsätze	422
3.2	Abweichender Bilanzierungsstichtag des assoziierten Unternehmens	423
4.	Folgebilanzierung nach der Equity-Methode	423
4.1	Fortschreibung des Buchwertes	423
4.2	Behandlung von latenten Steuern	423
4.3	Wertminderungen bei Beteiligungen an assoziierten Unternehmen	424
5.	Beendigung der Equity-Methode	424
6.	Anhangangaben	425
XIX.	Währungsumrechnungen im Rahmen der Konzernbilanzierung	426
1.	Anwendungsbereich der Währungsumrechnung im Rahmen der Konzernbilanzierung	426
2.	Währungsumrechnung nach IAS 21	427
2.1	Die Bestimmungen der funktionalen Währung („Functional Currency“)	427
2.2	Zusammenfassung der Anforderungen des Standards 21 (Par 17–19)	428
3.	Anwendung dieses Standards auf einen österreichischen IFRS-Abschluss	428
4.	Bestimmungen für die Umrechnung	429

4.1	Stichtagskursverfahren	429
4.2	Zeitbezugsverfahren	430
4.3	Tochterunternehmen in Hochinflationsländern	430
5.	Sonderfragen bei der Währungsumrechnung	432
5.1	Umrechnung von Unterschiedsbeträgen aus der Kapitalkonsolidierung (Par 47)	432
5.2	„Nettoinvestition“ in einen ausländischen Geschäftsbetrieb (Konzernforderungen und Konzernverbindlichkeiten als Bestandteil des Eigenkapitals des Tochterunternehmens) (Par 15)	432
5.3	Abgang eines ausländischen Geschäftsbetriebes (Par 48, 49)	432
F	Erstmalige Anwendung der IFRS	433
XX.	Erstmalige Erstellung eines IFRS-Abschlusses gem IFRS 1	433
1.	Übergang auf die IFRS-Bilanzierung	433
2.	Anwendungsbereich des IFRS 1	434
3.	Zeitlicher Ablauf der Umstellung	435
4.	Anforderungen an die IFRS-Eröffnungsbilanz	436
4.1	Ansatz und Bewertung des Vermögens und der Schulden in der Eröffnungsbilanz	436
4.2	Ausnahmen von der Regel der vollen Übereinstimmung mit allen IFRSs	437
4.21	Erlaubte Ausnahmen gem Anhang C	437
4.22	Erlaubte Ausnahmen gem Anhang D	438
4.221	Beizulegender Zeitwert oder Neubewertung als angenommene Anschaffungskosten	439
4.222	Leistungen an Arbeitnehmer	439
4.223	Kumulierte Währungsumrechnungsdifferenzen	439
4.224	Anteile an Tochterunternehmen, gemeinschaftlich geführten Unternehmen und assoziierten Unternehmen ..	440
4.225	Vermögenswerte und Verpflichtungen von Tochterunternehmen, assoziierten Unternehmen und gemeinschaftlich geführten Unternehmen	440
4.226	Zusammengesetzte Finanzinstrumente (Par 23)	441
4.23	Ausnahmen von der rückwirkenden Anwendung	441
4.231	Ausbuchung finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Schulden (Par B2 – B3)	441
4.232	Bilanzierung von Sicherungsgeschäften (Par B4 – B6) ..	442
4.233	Nicht beherrschende Anteile	442
4.234	Schätzungen (Par 14 – 17)	442
5.	Erläuterungen (Notes) zum Übergang auf die IFRS-Bilanzierung	442
6.	Zwischenabschlüsse	444

G	Organisation der Aufstellung des Konzernabschlusses	445
XXI.	Organisation	445
1.	Grundsätzliche Probleme	445
2.	Aufbauorganisation	445
2.1	Beteiligungsverwaltung	445
2.2	Konzernrechnungsstelle	446
2.3	Aufbauorganisation bei der Erstellung von Teilkonzern abschlüssen	447
3.	Ablauforganisation – Konzernrechnungsrichtlinien ..	448
3.1	Aufbau der (allgemeinen) Konzernrechnungsrichtlinien	448
3.11	Allgemeine Organisationsgrundsätze	449
3.111	Evidenzhaltung der in den Konzernabschluss einzube- ziehenden Unternehmen nach Art der Einbeziehung	449
3.112	Einheitlicher Konzernabschlussstichtag	450
3.113	Ablaufpläne für den zeitlichen Ablauf der Erstellung und Prüfung der Einzelabschlüsse und des Konzern- abschlusses	451
3.114	Festlegung der Verantwortlichkeit für die Richtigkeit und die termingemäße Ablieferung der Einzelabschlüsse und Konzernabschlussunterlagen	451
3.12	Richtlinien über die gesonderte Erfassung der konzern- internen Abläufe (Mengen- und Wertbewegungen)	451
3.13	Richtlinien zur Wahrung einer einheitlichen Rechnungs- legung (Bilanzierungsrichtlinien)	453
3.131	Formelle Einheitlichkeit	453
3.132	Materielle Einheitlichkeit – einheitliche Anwendung von Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechten	454
3.133	Aufstellung eines Ergänzungsabschlusses (HB II) für den Fall der Abweichung des Standardabschlusses eines Tochterunternehmens von den einheitlichen Bilanzie- rungs- und Bewertungsgrundsätzen	455
3.134	Grundsätze der Währungsumrechnung	457
3.14	Einheitliches formulargestütztes Berichtswesen	457
3.141	Meldungen zur gegenseitigen Kontenabstimmung	457
3.142	Konsolidierungsmeldungen	457
3.2	Durchführung der Konsolidierung in der Konzern- rechnungsstelle	459
H	Konzernabschlussanalyse	461
XXII.	Konzernabschlussanalyse	461
1.	Vorbemerkungen	461
2.	Die Konzernabschlussanalyse als Bestandteil des Konzernabschlusses	461
2.1	Die Vorschriften des UGB	461

2.2	Das Rahmenkonzept des IASB	462
2.3	Finanzielle und nicht finanzielle Leistungsindikatoren im Lagebericht.....	464
2.31	Stellungnahmen der AFRAC und der Fachsenate	464
2.32	Der Ansatz finanzieller Leistungsindikatoren im Lagebericht des Konzernabschlusses	465
2.321	Die Ableitung der Leistungsindikatoren aus den Zahlen des Konzernabschlusses	465
2.322	Angemessene finanzielle Leistungsindikatoren gemäß Fachgutachten KFS/BW 3	466
2.323	Sonstige, im Fachgutachten nicht angeführte, jedoch häufig gebrauchte Kennzahlen in den Lageberichten.....	470
2.324	Börsekennzahlen.....	474
2.325	Beispiel der veröffentlichten Kennzahlen im Konzernabschluss 2008 der Andritzgruppe.....	476
3.	Konzernabschlussanalyse aus besonderen Anlässen .	477
3.1	Allgemeine Bemerkungen	477
3.2	Bereinigung der Konzernabschlussdaten	477
3.21	Ermittlung des bereinigten Vermögens	478
3.22	Ermittlung des bereinigten Kapitals	480
3.221	Ermittlung des bereinigten Fremdkapitals.....	480
3.222	Ermittlung des bereinigten Eigenkapitals.....	481
3.23	Ergebnisbereinigung	482
4.	Die Geldflussrechnung	482
4.1	Grundlagen und Zweck der Geldflussrechnung	482
4.2	Die Gliederung der Geldflussrechnung	483
4.21	Die Ableitung der Geldflüsse	483
4.211	Laufende Geschäftstätigkeit	483
4.212	Investitionstätigkeit	485
4.213	Finanzierungstätigkeit	486
4.22	Finanzmittelfonds	486
4.23	Finanzmittelnachweis	487
4.3	Schema für die Durchführung der Geldflussrechnung bei indirekter Ableitung der Geldflüsse aus laufender Geschäftstätigkeit	487

Anhang

Beispiele für Konzernabschlüsse, erstellt nach den Bestimmungen des UGB	490
Beispiel 1 Erst- und Folgekonsolidierung (Kapitalkonsolidierung, Schuldenkonsolidierung, Aufwands-Ertragskonsoli- dierung, Zwischengewinneliminierung, Veräußerung eines verbundenen Unternehmens)	491

Beispiel 2	Erstmalige Aufstellung eines Konzernabschlusses gemäß UGB mit einem 100%igen Tochterunternehmen, Erwerb eines 75%igen Tochterunternehmens, Folgekonsolidierungen	504
Beispiel 3	Beispiel 2 mit Steuerabgrenzung gemäß § 258 und Verbuchung der laufenden Körperschaftsteuer	517
Beispiel 4	Erwerb einer Equity-Bilanzierung und deren Veräußerung im 3. Jahr nach dem Erwerb	531
Beispiel 5	Übergang von der Equity-Bilanzierung zur Vollkonsolidierung	538
Beispiele nach IAS/IFRS		543
Beispiel 6	Erstmalige Aufstellung eines Konzernabschlusses nach IFRS	543
Beispiel 7	Beispiel, entnommen aus dem Anhang A zu IAS 7	557
Literaturhinweise		565
Abkürzungsverzeichnis		567
Stichwortverzeichnis		569