

Praxis der Konzern rechnungs- legung

**In über 400 Beispielen zum
Konzernabschluss nach IFRS und UGB**

Dr. Christoph Fröhlich

Österreichische Prüfstelle für Rechnungslegung

5. Auflage

Lnde

Inhaltsübersicht

1. Einleitung	1
2. Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung.....	7
3. Konsolidierungsmethoden und Konsolidierungskreis.....	27
4. Organisation der Konzernrechnungslegung.....	68
5. Steuerabgrenzung.....	100
6. Erstellung der Handelsbilanz II.....	110
7. Währungsumrechnung.....	126
8. Kapitalkonsolidierung.....	162
9. Kapitalkonsolidierung mit nicht beherrschenden Anteilen.....	266
10. Sonderprobleme bei der Kapitalkonsolidierung.....	433
11. Schuldenkonsolidierung.....	489
12. Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	523
13. Zwischenergebniseliminierung.....	545
14. Konzerninterne Ausschüttungen	603
15. Endkonsolidierung	637
16. Konsolidierung im mehrstufigen Konzern	685
17. Quotenkonsolidierung.....	776
18. Equity-Konsolidierung.....	823
19. Erwerb und Veräußerung von Anteilen.....	931
20. Umgründungen im Konzernabschluss.....	954
21. Konzerngeldflussrechnung.....	990
22. Eigenkapitalspiegel.....	1070
23. Konzernanlagenspiegel.....	1083
24. Konzernanhang.....	1104
25. Konzernlagebericht	1141
26. Prüfung und Offenlegung des Konzernabschlusses	1145
27. Schlussbemerkung: Traum und Wirklichkeit.....	1153
Stichwortverzeichnis.....	1167

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 5. Auflage	V
Vorwort zur 1. Auflage.....	VI
Abbildungsverzeichnis.....	XXIX
Abkürzungsverzeichnis	XXXI
1. Einleitung	1
1.1. Entwicklung der Konzernrechnungspflicht in Österreich	1
1.2. Bedeutung des Konzernabschlusses.....	1
1.3. Vorteile des Konzernabschlusses	2
1.3.1. Eliminierung konzerninterner Geschäfte	2
1.3.2. Abweichende Ansätze vom Einzelabschluss	2
1.3.3. Befreiender Konzernabschluss nach IFRS	3
1.3.4. Adressaten des Konzernabschlusses.....	3
1.4. Bedeutung der Konzernrechnungslegung	4
1.5. Ausgestaltung des Konzernrechnungswesens.....	5
1.6. Organisation des Konzernrechnungswesens.....	6
2. Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung.....	7
2.1. Von der Verpflichtung betroffene Unternehmen.....	9
2.2. Vorliegen eines Tochterunternehmens - Beherrschung.....	11
2.2.1. Einheitliche Leitung (§ 244 Abs 1 UGB).....	11
2.2.2. Kontrolltatbestände (§ 244 Abs 2 UGB)	13
2.2.2.1. Mehrheit der Stimmrechte (§ 244 Abs 2 Z 1 UGB).....!	13
2.2.2.2. Bestellung des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichts-	
organs (§ 244 Abs 2 Z 2 UGB).....	14
2.2.2.3. Recht zur Beherrschung (§ 244 Abs 2 Z 3 UGB)	14-
2.2.2.4. Stimmrechtsbindungsvertrag (§ 244 Abs 2 Z 4 UGB)	15
2.2.3. Mehrfache Zugehörigkeit eines Tochterunternehmens ...	15
2.3. Ausnahmen von der Verpflichtung zur Erstellung eines Konzern-	
abschlusses	15
2.3.1. Einbezug in einen befreienden Konzernabschluss	
(§245 UGB)	15
2.3.1.1. Tannenbaumprinzip.....	15
2.3.1.2. Prinzip des befreienden Konzernabschlusses.....	16
2.3.1.3. Minderheitenrechte.....	17
2.3.2. Größenabhängige Befreiungen (§ 246 UGB)	18
2.3.2.1. Brutto-und Nettomethode.....	18
2.3.2.2. Eintreten der Befreiung.....	19
2.3.3. Ausschließlich Tochterunternehmen ohne verpflichtende	
Einbeziehung (§ 249 Abs 2 UGB)	21

Inhaltsverzeichnis

2.4.	Möglichkeiten der Vermeidung der Konsolidierungspflicht.....	21
2.5.	Meinungsverschiedenheiten zur Konsolidierungspflicht.....	22
2.6.	Konzernabschluss der GmbH & Co KG	22
2.7.	Konzernabschluss nach internationalen Rechnungslegungsnormen	23
2.7.1.	Börsennotierte Konzerne	23
2.7.2.	Nicht börsennotierte Konzerne.....	24
3.	Konsolidierungsmethoden und Konsolidierungskreis.....	27
3.1.	Konsolidierungsmethoden.....	27
3.1.1.	Vollkonsolidierung	27
3.1.2.	Quotenkonsolidierung.....	28
3.1.3.	Equity-Methode.....	29
3.1.4.	Überblick über die Konsolidierungsmethoden.....	30
3.2.	Konsolidierungskreis nach IFRS	31
3.2.1.	Tochterunternehmen.....	33
3.2.1.1.	Beherrschung.....	33
3.2.1.1.1.	Relevante Aktivitäten.....	34
3.2.1.1.2.	Bestimmungsmacht.....	35
3.2.1.1.2.1.	Stimmrechtsmehrheit.....	36
3.2.1.1.2.2.	SPotenzielle Stimmrechte.....	39
3.2.1.1.2.3.	SAndere Rechte.....	40
3.2.1.1.3.	De-facto-Beherrschung	42
3.2.1.1.4.	Variabilität der Rückflüsse.....	43
3.2.1.1.5.	Gegenwärtige Möglichkeit der Beeinflussung.....	43
3.2.1.1.6.	Bestimmungsmacht durch andere Parteien	45
3.2.1.1.7.	Strukturierte Gesellschaften.....	46
3.2.1.2.	Laufende Beurteilung.....	46
3.2.I.3.	Einbeziehung in den Konzernabschluss	47
3.2.I.3.I.	Zur Veräußerung bestimmte Tochterunternehmen.....	47
3.2.I.3.2.	Nicht einbezogene Tochterunternehmen.....	48
3.2.I.4.	Beherrschung bestimmter Vermögenswerte.....	49
3.2.2.	Gemeinschaftsunternehmen.....	50
3.2.2.1.	Begriff.....	50
3.2.2.2.	Joint Operations	54
3.2.2.3.	Jointventures.....	54
3.2.3.	Assoziierte Unternehmen	55
3.2.3.1.	Begriff.....	55
3.2.3.1.1.	Beteiligungshöhe	55
3.2.3.1.2.	Maßgeblicher Einfluss	55
3.2.3.2.	Ausnahmen von der Equity-Konsolidierung.....	56
3.2.4.	Sonstige Anteile an anderen Unternehmen.....	57
3.2.5.	Konsolidierungskreis von Investmentgesellschaften	57
3.3.	Konsolidierungskreis nach UGB.....	58
3.3.1.	Tochterunternehmen (§ 244 UGB)	60
3.3.1.1.	Begriff (§ 244 UGB)	60

3.3.1.2.	Vollkonsolidierung (§ 253 UGB).....	60
3.3.1.3.	Konsolidierungsverbot.....	60
3.3.1.4.	Konsolidierungswahlrechte (§ 249 UGB)	60
3.3.L4.1.	Unverhältnismäßige Kosten oder Verzögerungen (§ 249 Abs 1 Z 1 UGB).....	61
3.3.1.4.2.	Veräußerungsabsicht (§ 249 Abs 1 Z 2 UGB)	62
3.3.I.4.3.	Einschränkung der Rechte des Mutterunternehmens (§ 249 Abs 1 Z 3 UGB).....	62
3.3.I.4.4.	Nicht wesentliche Tochterunternehmen (§ 249 Abs 2 UGB)	63
3.3.1.5.	Konsequenzen des Verzichts auf die Einbeziehung.....	63
3.3.2.	Gemeinschaftsunternehmen (§ 262 UGB)	64
3.3.2.1.	Begriff.....	64
3.3.2.2.	Einbeziehung in den Konzernabschluss	64
3.3.2.3.	Ausnahmen von der Quotenkonsolidierung.....	65
3.3.3.	Assoziierte Unternehmen (§ 263 UGB)	65
3.3.3.1.	Begriff.....	65
3.3.3.2.	Einbeziehung in den Konzernabschluss	66
3.3.3.3.	Ausnahmen von der Equity-Bilanzierung.....	66
3.3.4.	Sonstige Anteile an anderen Unternehmen.....	67
4.	Organisation der Konzernrechnungslegung.....	68
4.1.	Konzernabschlusserstellung.....	70
4.2.	Prozess der Konzernabschlusserstellung.....	77
4.2.1.	Abschlussarbeiten bei den Konzernunternehmen	78
4.2.2.	Meldung an die Konzernzentrale.....	79
4.2.3.	Summenabschluss	80
4.2.4.	Saldenabstimmung und Konsolidierung.....	80
4.2.5.	Teilprozesse der Konzernabschlusserstellung.....	82
4.3.	Zuständigkeiten in der Konzernrechnungslegung.....	83
4.4.	Informationsübermittlung in der Konzernrechnungslegung.....	86
4.4.1.	Notwendige Informationen.....	86
4.4.2.	Unnotwendige Informationen	87
4.4.3.	Struktur der Informationsübermittlung	89
4.4.4.	Prüfung der übermittelten Informationen	90
4.5.	Konzernhandbuch.....	91
4.6.	Erstmalige Erstellung des Konzernabschlusses.....	93
4.7.	Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernabschlusserstellung.....	96
4.7.1.	Generalnorm und Grundsatz der Fiktion der rechtlichen Einheit.....	97
4.7.2.	Grundsatz der Vollständigkeit.....	98
4.7.3.	Grundsatz der Stetigkeit der Konsolidierungsmethoden.....	98
4.7.4.	Grundsätze der Wesentlichkeit und der Wirtschaftlichkeit.....	98

Inhaltsverzeichnis

5. Steuerabgrenzung	100
5.1. Steuerabgrenzung bei der Konzernabschlussstellung nach IFRS und UGB	100
5.2. Ebenen latenter Steuern im Konzernabschluss.....	101
5.2.1. Inside-Basis-Differenzen.....	102
5.2.2. Outside-Basis-Differenzen.....	103
5.3. Latente Steuern von Personengesellschaften.....	106
5.4. Steuersatz.....	108
5.5. Ausweis der Steuerabgrenzung.....	109
6. Erstellung der Handelsbilanz II.....	110
6.1. Einheitlicher Stichtag.....	110
6.2. Einheitliche Währung.....	111
6.3. Einheitliche Gliederung.....	112
6.3.1. Zusammenfassung der Vorräte.....	113
6.3.2. Gewinnverwendung.....	113
6.3.3. Eigenkapital.....	114
6.4. Einheitliche Bilanzierung und Bewertung.....	114
6.4.1. Einheitliche Bewertung.....	114
6.4.2. Einheitliche Bewertung nach IFRS	116
6.4.3. Ausnahmen von der einheitlichen Bewertung nach UGB	116
6.4.3.1. Banken und Versicherungsunternehmen.....	116
6.4.3.2. Nicht wesentliche Abweichungen.....	116
6.4.3.3. Besondere Umstände.....	116
6.4.4. Steuerabgrenzung.....	117
6.5. Praktische Ausgestaltung der Erstellung der Handelsbilanz II.....	118
6.5.1. Ablauf der Überleitung zur Handelsbilanz II.....	118
6.5.2. Durchführung der Überleitung zur Handelsbilanz II.....	119
6.5.3. Steuerabgrenzung.....	123
7. Währungsumrechnung.....	126
7.1. Währungsumrechnung nach UGB und IFRS	126
7.1.1. Regelungen der IFRS.....	126
7.1.2. Bestimmungen des UGB: AFRAC-Stellungnahme 38	129
7.2. Stichtagskursmethode.....	129
7.2.1. Eigenkapital.....	130
7.2.2. Aufwendungen, Erträge und erzieltetes Ergebnis.....	132
7.2.3. Ausschuttungen.....	134
7.2.4. Sonstige Veränderungen im Eigenkapital.....	138
7.2.5. Unterbeteiligungen	138
7.2.6. Steuerabgrenzung.....	140
7.2.6.1. Inside-Basis-Differenzen.....	140
7.2.6.2. Outside-Basis-Differenzen.....	142

7.3.	Zeitbezugsverfahren.....	143
7.3.1.	Umrechnung des Jahresabschlusses	144
7.3.2.	Steuerabgrenzung.....	148
7.3.2.I.	Inside-Basis-Differenzen.....	148
7.3.2.2.	Outside-Basis-Differenzen.....	153
7.4.	Praktische Ausgestaltung der Währungsumrechnung	153
8.	Kapitalkonsolidierung.....	162
8.1.	Methoden der Kapitalkonsolidierung	162
8.2.	Kapitalkonsolidierung nach IFRS und UGB	163
8.2.1.	Unternehmenserwerb nach IFRS 3.....	163
8.2.2.	Kapitalkonsolidierung nach § 244 UGB	165
8.3.	Gründung eines Tochterunternehmens.....	166
8.4.	Unternehmenserwerb	169
8.4.1.	Kapitalaufrechnung.....	170
8.4.1.1.	Steuerabgrenzung.....	172
8.4.1.1.1.	Neubewertung.....	172
8.4.1.1.2.	Vorteile aus Verlustvorträgen.....	173
8.4.1.1.3.	Firmenwert.....	173
8.4.1.1.4.	Passiver Unterschiedsbetrag.....	175
8.4.1.1.5.	Erwerb einer Gesellschaft ohne Geschäftsbetrieb.....	175
8.4.1.2.	Kaufpreis > Zeitwerte > Buchwerte	176
8.4.1.3.	Zeitwerte > Kaufpreis > Buchwerte	180
8.4.1.4.	Zeitwerte > Buchwerte > Kaufpreis	182
8.4.2.	Zeitpunkt der Erstkonsolidierung.....	183
8.4.2.1.	Zeitpunkt der Erstkonsolidierung nach IFRS und UGB.....	183
8.4.2.2.	Neu erworbene Tochterunternehmen.....	184
8.4.2.2.I.	Erstkonsolidierung zum Zeitpunkt des Erwerbs des Tochterunternehmens	184
8.4.2.2.2.	Erstkonsolidierung beim erstmaligen Einbezug des Tochterunternehmens	187
8.4.2.2.3.	Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochter- unternehmen wurde.....	190
8.4.2.3.	Bestehende Tochterunternehmen.....	190
8.4.3.	Kaufpreis für das erworbene Unternehmen.....	192
8.4.3.I.	Bestandteile des Kaufpreises.....	192
8.4.3.2.	Anschaffungsnebenkosten.....	192
8.4.3.3.	Trennung von separaten Geschäften.....	193
8.4.3.3.I.	Variables Entgelt für zukünftige Dienstleistungen.....	194
8.4.3.3.2.	Aktienbasierte Vergütungen.....	195
8.4.3.3.3.	Pre-Existing Relationships.....	198
8.4.3.4.	Bewertung der Gegenleistung.....	200
8.4.3.5.	Bedingte Gegenleistung.....	201
8.4.4.	Ansatz und Bewertung des übernommenen Rein- vermögens	204
8.4.4.1.	Übernommenes Reinvermögen nach IFRS und UGB	204

Inhaltsverzeichnis

8.4.4.2.	Restrukturierungsrückstellungen.....	206
8.4.43.	Verlustvorträge.....	208
8.4.4.4.	Ausnahmebestimmungen nach IFRS.....	210
8.4.4.4.I.	Immaterielles Anlagevermögen.....	210
8.4.4.4.2.	Zurückerworbene Rechte.....	211
8.4.4.43.	Geleaste Vermögenswerte.....	212
8.4.4.4.4.	Latente Steuer.....	213
8.4.4.43.	Leistungen an Arbeitnehmer.....	213
8.4.4.4.6.	Zur Veräußerung gehaltenes Vermögen.....	213
8.4.4.4.7.	Eventualverbindlichkeiten	213
8.4.4.4.8.	Ersatzansprüche des Erwerbers.....	215
8.4.4.4.9.	Aktienbasierte Vergütungen.....	216
8.4.5.	Behandlung von Unterschiedsbeträgen aus der Erst- konsolidierung nach den IFRS.....	216
8.43.1.	Aktiver Unterschiedsbetrag.....	216
8.43.2.	Passiver Unterschiedsbetrag.....	221
8.4.6.	Behandlung von Unterschiedsbeträgen aus der Erst- konsolidierung nach UGB.....	222
8.4.6.1.	Aktiver Unterschiedsbetrag.....	223
8.4.6.I.I.	Planmäßige Abschreibung.....	223
8.4.6.1.2.	Außerplanmäßige Abschreibung.....	224
8.4.6.2.	Passiver Unterschiedsbetrag.....	225
8.4.6.2.I.	Berücksichtigung ungünstiger Ertragsaussichten.....	225
8.4.6.2.2.	Günstiger Kaufpreis (Lucky Buy)	226
8.5.	Folgekonsolidierung.....	227
8.6.	Stufenweiser Erwerb.....	236
8.7.	Kapitalkonsolidierung von Tochterunternehmen in fremder Währung.....	243
8.8.	Praktische Ausgestaltung der Kapitalkonsolidierung	247
8.8.1.	Kapitalaufrechnung bei Erstkonsolidierung.....	247
8.8.2.	Kapitalkonsolidierung durch die Konzern- rechnungsstelle	249
8.8.3.	Kapitalkonsolidierung teilweise durch die Konzern- unternehmen	253
8.8.4.	Kapitalkonsolidierung in fremder Währung.....	257
8.8.5.	Behandlung des kumulierten Other Comprehensive Income.....	261
8.8.6.	Umgliederung des historischen Kapitals	265
9.	Kapitalkonsolidierung mit nicht beherrschenden Anteilen.....	266
9.1.	Nicht beherrschende Anteile nach IFRS und UGB	266
9.2.	Höhe der nicht beherrschenden Anteile	268
9.2.1.	Einfache Beteiligungsverhältnisse.....	270
9.2.2.	Wechselseitige Beteiligungen.....	273
9.2.3.	Beteiligungen an übergeordneten Unternehmen	275
9.2.4.	Eigene Anteile eines Tochterunternehmens.....	276
9.2.5.	Anteile am Mutterunternehmen.....	276

9.3.	Berechnung der nicht beherrschenden Anteile.....	278
9.4.	Kapitalkonsolidierung	281
9.4.1.	Methoden der Kapitalkonsolidierung mit nicht beherrschenden Anteilen	281
9.4.2.	Erstkonsolidierung.....	283
9.4.2.1.	Full-Goodwill-Methode.....	283
9.4.2.2.	Partial-Goodwill-Methode.....	286
9.4.2.3.	Neubewertungsmethode nach UGB.....	289
9.4.3.	Behandlung von Unterschiedsbeträgen aus der Erstkonsolidierung.....	294
9.4.3.1.	Wertminderungstest bei der Full-Goodwill-Methode.....	294
9.4.3.1.1.	Wertminderungstest bei der Partial-Goodwill-Methode.....	296
9.4.3.I.2.	Passiver Unterschiedsbetrag nach IFRS.....	298
9.4.4.	Folgekonsolidierung	300
9.4.4.I.	Full-Goodwill-Methode.....	301
9.4.4.2.	Partial-Goodwill-Methode.....	308
9.4.4.3.	Neubewertungsmethode nach UGB.....	312
9.5.	Stufenweiser Erwerb.....	318
9.6.	Erwerb und Verkauf von nicht beherrschenden Anteilen.....	324
9.6.1.	Erwerb von nicht beherrschenden Anteilen.....	325
9.6.1.1.	Erwerb von nicht beherrschenden Anteilen nach IFRS	325
9.6.1.2.	Erwerb von nicht beherrschenden Anteilen nach UGB ...	331
9.6.1.3.	Kumuliertes Sonstiges Ergebnis	337
9.6.1.4.	Kapitalerhöhung mit steigender Beteiligungsquote des Mutterunternehmens.....	341
9.6.2.	Veräußerung von nicht beherrschenden Anteilen.....	350
9.6.2.1.	Veräußerung von nicht beherrschenden Anteilen nach IFRS.....	350
9.6.2.2.	Veräußerung von nicht beherrschenden Anteilen nach UGB	356
9.6.2.3.	Kumuliertes Sonstiges Ergebnis.....	361
9.6.2.4.	Kapitalerhöhung mit sinkender Beteiligungsquote des Mutterunternehmens.....	364
9.7.	Potenzielle nicht beherrschende Anteile.....	373
9.8.	Call- und Put-Optionen auf nicht beherrschende Anteile	376
9.8.1.	Gezeichnete Call-Option.....	377
9.8.1.1.	Call-Option mit fixem Ausübungspreis.....	377
9.8.1.2.	Call-Option mit Ausübungspreis zum Fair Value.....	379
9.8.2.	Geschriebene Put-Option	379
9.8.2.1.	Put-Option mit fixem Ausübungspreis.....	381
9.8.2.2.	Put-Option mit Ausübungspreis zum Fair Value.....	382
9.8.3.	Kombination von Put- und Call-Option	382
9.9.	Verschiebungen bei nicht beherrschenden Anteilen	383
9.9.1.	Ungleiche Kapitaleinzahlungen oder Entnahmen.....	384
9.9.2.	Sondereinbarungen zur Gewinnverwendung.....	385

Inhaltsverzeichnis

9.9.3.	Bewertung konzerninterner Ansprüche	391
9.9.4.	Zwischenergebnisse.....	394
9.10.	Nicht beherrschende Anteile in fremder Währung.....	395
9.11.	Praktische Ausgestaltung der Kapitalkonsolidierung mit nicht beherrschenden Anteilen	402
9.11.1.	Berechnung der nicht beherrschenden Anteile.....	402
9.11.1.1.	Fortführung der historischen nicht beherrschenden Anteilen.....	403
9.11.1.2.	Stichtagsbezogene Berechnung	404
9.11.2.	Kapitalkonsolidierung durch die Konzernrechnungsstelle....	406
9.11.3.	Teilweise Kapitalkonsolidierung durch die Konzern- unternehmen	407
9.11.3.1.	Full-Goodwill-Methode.....	407
9.11.3.2.	Partial-Goodwill-Methode.....	410
9.11.3.3.	Nicht beherrschende Anteile in fremder Währung.....	414
10.	Sonderprobleme bei der Kapitalkonsolidierung.....	433
10.1.	Nachträgliche Änderungen beim Unternehmenserwerb	433
10.1.1.	Nachträgliche Änderungen nach IFRS und UGB.....	433
10.1.2.	Nachträgliche Änderung der Gegenleistung bzw Anschaffungskosten.....	434
10.1.3.	Nachträgliche Änderungen der erworbenen Vermögens- werte und Schulden.....	435
10.2.	Veränderungen im Beteiligungsansatz des Mutterunternehmens.....	440
10.2.1.	Abschreibung der Beteiligung im Einzelabschluss.....	440
10.2.2.	Ordentliche Kapitalerhöhung.....	441
10.2.3.	Zuschuss durch das Mutterunternehmen.....	443
10.3.	Unternehmenserwerb durch Einlage von Vermögenswerten.....	443
10.4.	Unternehmenserwerb ohne Gegenleistung.....	446
10.5.	Umgekehrter Unternehmenserwerb.....	447
10.6.	Konsolidierung von Personengesellschaften.....	455
10.6.1.	Personengesellschaften ohne Anteile anderer Gesellschafter	456
10.6.1.1.	Konsolidierung inklusive Komplementärgesellschaft.....	456
10.6.1.2.	Konsolidierung exklusive Komplementärgesellschaft	461
10.6.2.	Personengesellschaften mit nicht beherrschenden Anteilen.....	467
10.6.2.1.	Konsolidierung inklusive Komplementärgesellschaft.....	468
10.6.2.2.	Konsolidierung exklusive Komplementärgesellschaft	475
10.6.3.	Erwerb von Anteilen an Personengesellschaften.....	481
10.7.	Erstmalige Erstellung eines Konzernabschlusses.....	483
10.7.1.	Erstmalige Erstellung eines Konzernabschlusses nach IFRS.....	483
10.7.2.	Erstmalige Erstellung eines Konzernabschlusses nach UGB	484

11. Schuldenkonsolidierung.....	489
11.1. Schuldenkonsolidierung nach IFRS und UGB.....	489
11.2. Wahlrecht bei nicht wesentlichen Beträgen	489
11.3. Betroffene Bilanzposten.....	490
11.4. Aufrechnung von Forderungen und Verbindlichkeiten mit Dritten.....	491
11.5. Behandlung von Differenzen.....	492
11.5.1. Unechte Differenzen.....	492
11.5.2. Echte Differenzen.....	492
11.6. Steuerabgrenzung.....	496
11.7. Konzerninterne Ansprüche in fremder Währung.....	498
11.7.1. Stichtagskursverfahren	498
11.7.2. Zeitbezugsverfahren.....	503
11.8. Absicherung konzerninterner Ansprüche in fremder Währung	504
11.9. Praktische Ausgestaltung der Schuldenkonsolidierung.....	508
11.9.1. Handhabung konzerninterner Ansprüche und Verpflichtungen.....	508
11.9.2. Abstimmung konzerninterner Ansprüche und Verpflichtungen.....	509
11.9.3. Konsolidierung.....	514
11.9.3. 1. Konsolidierung ohne echte Differenzen	514
11.9.3. 2. Konsolidierung bei echten Differenzen	516
11.9.3. 2.1. Erfolgswirksame Schuldenkonsolidierung durch die Konzernrechnungsstelle.....	516
11.9.3. 2.2. Erfolgswirksame Schuldenkonsolidierung durch die Konzernunternehmen	518
12. Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	523
12.1. Aufwands- und Ertragskonsolidierung nach IFRS und UGB.....	523
12.2. Wahlrecht bei nicht wesentlichen Beträgen	523
12.3. Betroffene Aufwendungen und Erträge	524
12.4. Durchführung der Aufwands- und Ertragseliminierung	525
12.5. Steuerabgrenzung.....	526
12.6. Aufwendungen und Erträge in fremder Währung.....	526
12.7. Absicherung konzerninterner Transaktionen in fremder Währung.....	527
12.8. Sonderfall: Konzerninternes Leasing.....	530
12.9. Praktische Ausgestaltung der Aufwands- und Ertrags- konsolidierung	533
12.9.1. Unternehmensübergreifende Aufwands- und Ertrags- konsolidierung	534
12.9.1.1. Abstimmung konzerninterner Aufwendungen und Erträge.....	534
12.9.1.2. Konsolidierung.....	538
12.9.2. Aufwands- und Ertragseliminierung beim leistungs- erstellenden Unternehmen	540

Inhaltsverzeichnis

12.9.3.	Aufwands- und Ertragseliminierung beim leistungsempfangenden Unternehmen.....	542
12.9.4.	Aufwendungen und Erträge in fremder Währung.....	544
13.	Zwischenergebniseliminierung.....	545
13.1.	Zwischenergebniseliminierung nach IFRS und UGB	545
13.2.	Wahlrecht bei nicht wesentlichen Zwischenergebnissen	546
13.3.	Betroffene Bilanzposten.....	546
13.4.	Konzernanschaffungs-bzw.-herstellungskosten.....	546
13.5.	Behandlung der Zwischenergebnisse.....	549
13.6.	Zwischenverluste	555
13.7.	Steuerabgrenzung.....	556
13.8.	Umgliederungen im Jahresabschluss.....	560
13.8.1.	Vorräte.....	560
13.8.2.	Gewinn- und Verlustrechnung	561
13.8.3.	Befreiungsbestimmung.....	561
13.8.4.	Fallkonstellationen.....	561
13.8.4.1.	Zweistufiger Warenfluss.....	561
13.8.4.2.	Dreistufiger Warenfluss.....	571
13.9.	Konzerninterner Verkauf von Anlagevermögen.....	573
13.10.	Zwischengewinneliminierung bei Lieferungen in fremder Währung.....	575
13.10.1.	Stichtagskursverfahren	576
13.10.1.1.	Konzerninterne Vorräte in Konzernwährung	576
13.10.1.2.	Konzerninterne Vorräte in fremder Währung	576
13.10.2.	Zeitbezugsverfahren.....	577
13.11.	Praktische Ausgestaltung der Zwischenergebniseliminierung.....	577
13.11.1.	Formen konzerninterner Lieferungen.....	578
13.11.2.	Handhabung der Zwischengewinne.....	580
13.11.3.	Bestandsbewertung durch die Konzernrechnungsstelle ...	582
13.11.4.	Bestandsbewertung durch das empfangende Konzernunternehmen	589
13.11.5.	Zwischengewinne in fremder Währung	596
13.11.5.1.	Konzerninterne Vorräte in Konzern Währung	597
13.11.5.2.	Konzerninterne Vorräte in fremder Währung	599
14.	Konzerninterne Ausschüttungen.....	603
14.1.	Konzerninterne Ausschüttungen nach IFRS und UGB.....	603
14.2.	Eliminierung der konzerninternen Ausschüttung.....	603
14.2.1.	Phasenversetzte Erfassung von Beteiligungsertrag und Ausschüttung.....	604
14.2.2.	Phasengleiche Erfassung des Beteiligungsertrags	609
14.2.3.	Phasengleiche Erfassung von Beteiligungsertrag und Ausschüttung.....	613
14.2.4.	Phasengleiche Erfassung der Ausschüttung.....	616
14.2.5.	Organschaftsverhältnis.....	620

14.3.	Steuerabgrenzung.....	620
14.4.	Konzerninterne Ausschüttungen in fremder Währung	624
14.4.1.	Phasenversetzte Erfassung des Beteiligungsertrags.....	624
14.4.2.	Phasengleiche Erfassung des Beteiligungsertrags	627
14.5.	Praktische Ausgestaltung der Eliminierung der Beteiligungserträge	630
14.5.1.	Eliminierung durch die Konzernrechnungsstelle.....	630
14.5.2.	Eliminierung durch die Konzernunternehmen	633
14.5.3.	Konzerninterne Ausschüttungen in fremder Währung ...	635
15.	Endkonsolidierung.....	637
15.1.	Endkonsolidierung nach IFRS und UGB.....	637
15.2.	Zeitpunkt der Endkonsolidierung.....	640
15.3.	Veräußerungsgewinn oder -Verlust	640
15.3.1.	Thesaurierte Gewinne des ausgeschiedenen Tochterunternehmens	640
15.3.2.	Ausschüttungen des ausgeschiedenen Tochterunternehmens	641
15.3.3.	Nicht beherrschende Anteile	643
15.3.4.	Firmenwerte und stille Reserven aus der Kapitalkonsolidierung	644
15.3.5.	Verbliebene Anteile.....	651
15.3.6.	Recycling von Beträgen im Other Comprehensive Income	654
15.3.7.	Zwischenergebnisse mit dem ausgeschiedenen Tochterunternehmen	655
15.3.8.	Zusammenfassung.....	657
15.4.	Steuerabgrenzung.....	660
15.5.	Buchungstechnik bei der Endkonsolidierung.....	661
15.6.	Endkonsolidierung von Unternehmen in fremder Währung.....	676
15.7.	Zur Veräußerung gehaltenes langfristiges Vermögen und aufgegebenen Geschäftsbereiche	679
15.7.1.	Zur Veräußerung gehaltenes langfristiges Vermögen	679
15.7.2.	Aufgegebene Geschäftsbereiche.....	682
15.8.	Praktische Ausgestaltung der Endkonsolidierung.....	683
15.8.1.	Ausbuchung der Vermögensgegenstände und Schulden.....	683
15.8.2.	Zur Veräußerung gehaltenes langfristiges Vermögen und aufgegebenen Geschäftsbereiche	683
16.	Konsolidierung im mehrstufigen Konzern	685
16.1.	Prozess der Konzernabschlussstellung.....	685
16.2.	Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen Konzern.....	687
16.2.1.	Simultan- vs Stufenkonsolidierung.....	687
16.2.2.	Additive vs Multiplikative Konsolidierung	688
16.2.3.	Erwerb eines Teilkonzerns.....	689
16.2.3.1.	Full-Goodwill-Methode nach IFRS	690

Inhaltsverzeichnis

16.2.3.2.	Partial-Goodwill-Methode nach IFRS.....	697
16.2.3.3.	Neubewertungsmethode nach UGB.....	703
16.2.4.	Unternehmenserwerb durch ein Tochterunternehmen ...	708
16.2.4.1.	Full-Goodwill-Methode nach IFRS.....	709
16.2.4.2.	Partial-Goodwill-Methode nach IFRS.....	712
16.2.4.3.	Neubewertungsmethode nach UGB.....	715
16.2.5.	Fiktive Kapitalkonsolidierung.....	721
16.2.6.	Erstmalige Erstellung eines mehrstufigen Konzern- abschlusses	723
16.3.	Konzerninterne Ausschüttungen im mehrstufigen Konzern	723
16.3.1.	Phasenversetzte Erfassung des Beteiligungsertrags.....	724
16.3.2.	Phasengleiche Erfassung des Beteiligungsertrags	730
16.3.3.	Beteiligungserträge bei fiktiver Kapitalkonsolidierung.....	734
16.4.	Endkonsolidierung im mehrstufigen Konzern	736
16.4.1.	Erwerb eines Teilkonzerns.....	736
16.4.1.1.	Full-Goodwill-Methode nach IFRS	737
16.4.1.2.	Partial-Goodwill-Methode nach IFRS.....	746
16.4.1.3.	Neubewertungsmethode nach UGB.....	755
16.4.2.	Unternehmenserwerb durch ein Tochterunternehmen ...	764
17. Quotenkonsolidierung.....		776
17.1.	Quotenkonsolidierung nach IFRS und UGB.....	776
17.2.	Anteilmäßige Einbeziehung.....	776
17.3.	Erstellung der Handelsbilanz II.....	777
17.4.	Kapitalkonsolidierung	777
17.4.1.	Erstkonsolidierung.....	778
17.4.2.	Folgekonsolidierung	781
17.4.3.	Stufenweiser Erwerb	782
17.4.4.	Erwerb und Verkauf von Anteilen an Joint Operations bzw Gemeinschaftsunternehmen.....	785
17.4.4.1.	Erwerb von Anteilen.....	786
17.4.4.2.	Verkauf von Anteilen.....	791
17.5.	Schuldenkonsolidierung.....	795
17.6.	Aufwands-und Ertragskonsolidierung.....	797
17.7.	Zwischenergebniseliminierung	798
17.8.	Konzerninterne Ausschüttungen.....	799
17.9.	Endkonsolidierung.....	801
17.10.	Wechsel zwischen Quotenkonsolidierung und Vollkonsolidierung.....	807
17.10.1.	Von der Quotenkonsolidierung zur Vollkonsolidierung	807
17.10.2.	Von der Vollkonsolidierung zur Quotenkonsolidierung	815
18. Equity-Konsolidierung.....		823
18.1.	Equity-Konsolidierung nach IFRS und UGB	823
18.2.	Anteiliges Eigenkapital	824
18.2.1.	Einheitlicher Stichtag.....	824
18.2.2.	Einheitliche Währung.....	824

18.2.3.	Einheitliche Gliederung.....	825
18.2.4.	Einheitliche Bewertung.....	825
18.2.5.	Zugrunde liegender Abschluss	825
18.3.	Steuerabgrenzung.....	825
18.3.1.	Inside-Basis-Differenzen.....	826
18.3.2.	Outside-Basis-Differenzen.....	826
18.4.	Erstmalige Anwendung der Equity-Methode	828
18.4.1.	Neubewertungsmethode nach IFRS	829
18.4.2.	Buchwertmethode nach UGB.....	830
18.4.3.	Behandlung von Unterschiedsbeträgen aus der Erstkonsolidierung.....	832
18.4.3.1.	Aktiver Unterschiedsbetrag.....	832
18.4.3.2.	Passiver Unterschiedsbetrag.....	832
18.4.4.	Zeitpunkt der Kapitalaufrechnung	832
18.4.5.	Stufenweiser Erwerb eines assoziierten Unternehmens ...	837
18.5.	Anwendung der Equity-Methode in den Folgejahren	845
18.5.1.	Fortschreibung des Beteiligungsansatzes.....	845
18.5.2.	Wertminderung.....	853
18.5.3.	Aussetzen der Fortschreibung.....	855
18.6.	Erwerb und Verkauf von Anteilen.....	857
18.6.1.	Erwerb von Anteilen.....	857
18.6.2.	Verkauf von Anteilen.....	863
18.7.	Eliminierung von Zwischenergebnissen.....	869
18.7.1.	Up-Stream-Lieferung.....	870
18.7.2.	Down-Stream-Lieferung	872
18.8.	At-Equity-einbezogene Unternehmen in fremder Währung	874
18.9.	Die Equity-Methode im mehrstufigen Konzern.....	877
18.10.	Assoziierte Anteile an Tochterunternehmen	893
18.11.	Wechselseitiger maßgeblicher Einfluss	895
18.12.	Endkonsolidierung bei der Equity-Methode.....	898
18.13.	Wechsel zwischen Equity-Methode und Voll- bzw Quoten- konsolidierung	907
18.13.1.	Wechsel von der Equity-Methode zur Voll- konsolidierung	907
18.13.2.	Wechsel von der Equity-Methode zur Quoten- konsolidierung	916
18.13.3.	Wechsel von der Vollkonsolidierung zur Equity-Methode.....	919
18.13.4.	Wechsel von der Quotenkonsolidierung zur Equity-Methode.....	925
18.14.	Praktische Anwendung der Equity-Konsolidierung	928
19.	Erwerb und Veräußerung von Anteilen.....	931
19.1.	Erwerb von Unternehmensanteilen.....	931
19.1.1.	Erstmaliger Erwerb eines Finanzinstruments	934
19.1.2.	Erstmaliger Erwerb eines assoziierten Unternehmens	934

Inhaltsverzeichnis

19.1.3.	Erstmaliger Erwerb einer Joint Operation bzw eines Gemeinschaftsunternehmens	935
19.1.4.	Erstmaliger Erwerb eines Tochterunternehmens.....	935
19.1.5.	Erwerb zusätzlicher Anteile an einem Finanz- instrument	937
19.1.6.	Stufenweiser Erwerb eines assoziierten Unternehmens ...	937
19.1.7.	Stufenweiser Erwerb einer Joint Operation bzw eines Gemeinschaftsunternehmens	938
19.1.8.	Stufenweiser Erwerb eines Tochterunternehmens.....	938
19.1.9.	Erwerb zusätzlicher Anteile eines assoziierten Unternehmens	940
19.1.10.	Übergang von der Equity-Methode zur anteilmäßigen Einbeziehung.....	940
19.1.11.	Übergang von der Equity-Methode zur Voll- konsolidierung	941
19.1.12.	Erwerb zusätzlicher Anteile an einer Joint Operation bzw an einem Gemeinschaftsunternehmen	942
19.1.13.	Übergang von der anteilmäßigen Einbeziehung zur Vollkonsolidierung	942
19.1.14.	Erwerb zusätzlicher Anteile an einem Tochter- unternehmen	943
19.2.	Veräußerung von Unternehmensanteilen.....	944
19.2.1.	Veräußerung eines Finanzinstruments.....	945
19.2.2.	Veräußerung eines assoziierten Unternehmens	945
19.2.3.	Veräußerung einer Joint Operation bzw eines Gemeinschaftsunternehmens	946
19.2.4.	Veräußerung eines Tochterunternehmens.....	946
19.2.5.	Veräußerung von Anteilen an einem Finanzinstrument	947
19.2.6.	Stufenweise Veräußerung eines assoziierten Unternehmens	947
19.2.7.	Stufenweise Veräußerung einer Joint Operation bzw eines Gemeinschaftsunternehmens	948
19.2.8.	Stufenweise Veräußerung eines Tochter- unternehmens	948
19.2.9.	Veräußerung von Anteilen an einem assoziierten Unternehmen.....	949
19.2.10.	Übergang von der anteilmäßigen Einbeziehung zur Equity-Methode.....	950
19.2.11.	Übergang von der Vollkonsolidierung zur Equity-Bewertung.....	950
19.2.12.	Veräußerung von Anteilen an einer Joint Operation bzw einem Gemeinschaftsunternehmen.....	951
19.2.13.	Übergang von der Vollkonsolidierung zur anteiligen Einbeziehung.....	952
19.2.14.	Veräußerung von Anteilen an einem Tochter- unternehmen	952

20. Umgründungen im Konzernabschluss.....	954
20.1. Umgründungen im Konzernabschluss nach IFRS und UGB	954
20.2. Verschmelzungen im Konzernabschluss	956
20.2.1. Ausschließlich Konzernunternehmen ohne nicht beherrschende Anteile	957
20.2.2. Konzernunternehmen mit identen nicht beherrschenden Anteilen.....	960
20.2.3. Konzernunternehmen mit unterschiedlichen nicht beherrschenden Anteilen	965
20.2.4. Verschmelzung von nicht einbezogenen Unternehmen.....	975
20.3. Spaltungen im Konzernabschluss	983
20.3.1. Konzernunternehmen ohne nicht beherrschende Anteile.....	983
20.3.2. Konzernunternehmen mit nicht beherrschenden Anteilen.....	986
20.3.3. Konzernunternehmen mit wechselnden nicht beherrschenden Anteilen	987
20.3.4. Spaltung mit Verlust der Beherrschung.....	988
21. Konzerngeldflussrechnung.....	990
21.1. Konzerngeldflussrechnung nach IFRS und UGB	990
21.2. Erstellung der Konzerngeldflussrechnung.....	992
21.3. Behandlung von nicht beherrschenden Anteilen	996
21.4. Erwerb von Tochterunternehmen	998
21.5. Verkauf von Tochterunternehmen.....	1003
21.6. Gemeinschaftlich geführte Unternehmen	1007
21.7. Assoziierte Unternehmen.....	1008
21.8. Währungsumrechnung.....	1009
21.8.1. Additive Ermittlung der Konzerngeldflussrechnung.....	1009
21.8.1.1. Umrechnung der Geldflussrechnungen in fremder Währung.....	1009
21.8.1.2. Konzerninterne Salden in lokaler Währung.....	1011
21.8.1.3. Konzerninterne Salden in Konzernwährung	1015
21.8.1.4. Zwischenergebniseliminierung.....	1018
21.8.1.5. Konzerninterne Ausschüttungen.....	1021
21.8.2. Derivative Ermittlung der Konzerngeldflussrechnung.....	1024
21.8.2.1. Umrechnungsdifferenzen aus den Bilanzposten	1024
21.8.2.2. Konzerninterne Salden in lokaler Währung.....	1028
21.8.2.3. Konzerninterne Salden in Konzernwährung	1034
21.8.2.4. Zwischenergebniseliminierung	1040
21.8.2.5. Konzerninterne Ausschüttungen.....	1042
21.9. Derivative Erstellung der Konzerngeldflussrechnung in der Praxis.....	1044
21.9.1. Beispiel Konzerngeldflussrechnung nach UGB	1044
21.9.2. Beispiel Konzerngeldflussrechnung nach IFRS	1053

Inhaltsverzeichnis

22. Eigenkapitalspiegel.....	1070
22.1. Eigenkapitalspiegel nach IFRS und UGB.....	1070
22.2. Darstellung des Eigenkapitalspiegels.....	1072
22.3. Bestandteile des Eigenkapitalspiegels.....	1073
22.3.1. Nennkapital (Share Capital)	1073
22.3.2. Eigene Anteile	1073
22.3.3. Zusätzliches einbezahltes Kapital (Additional Paid in Capital).....	1073
22.3.4. Neubewertungsrücklage (Revaluation Reserve)	1073
22.3.5. Bewertungsrücklage für Finanzinstrumente (Financial Instruments Reserve)	1074
22.3.6. Differenzen aus der Währungsumrechnung (Translation Reserve).....	1074
22.3.7. Bilanzgewinn (Accumulated Profit)	1075
22.3.8. Nicht beherrschende Anteile (Non Controlling Interest).....	1075
22.4. Erstellung des Konzerneigenkapitalspiegels in der Praxis.....	1077
23. Konzernanlagenspiegel.....	1083
23.1. Konzernanlagenspiegel nach IFRS und UGB.....	1083
23.2. Historische Anschaffungskosten.....	1085
23.3. Zugänge zum und Abgänge vom Konsolidierungskreis.....	1085
23.4. Aufdeckung stiller Reserven	1088
23.5. Veräußerung von Anlagen innerhalb des Konzerns.....	1091
23.6. Währungsumrechnung.....	1094
23.7. Anteile an assoziierten Unternehmen.....	1098
23.8. Erstellung des Konzernanlagenspiegels in der Praxis	1098
23.8.1. Keine Abweichungen zwischen Konzern- und Summenspiegel.....	1098
23.8.2. Abweichungen zwischen Konzern- und Summenspiegel.....	1099
24. Konzernanhang.....	1104
24.1. Konzernanhang nach IFRS und UGB	1104
24.2. Zusammenfassung mit dem Anhang des Mutterunternehmens.....	1105
24.3. Gliederung des Konzernanhangs	1106
24.3.1. Allgemeine Angaben über den Konzern.....	1107
24.3.2. Angaben über den Konsolidierungskreis.....	1107
24.3.3. Angaben über die Bilanzierungs- und Bewertungs- methoden.....	1110
24.3.4. Angaben zu Jahresabschlussposten.....	1111
24.3.5. Überleitungsrechnung für den Steuersatz	1112
24.3.6. Segmentberichterstattung	1113
24.3.7. Andere Angaben.....	1114
24.4. Erstellung des Konzernanhangs in der Praxis.....	1114
24.4.1. Allgemeine Angaben, Bilanzierungs- und Bewertungs- methoden	1114

24.4.2.	Quantitative Angaben.....	1114
24.4.3.	Verbale Angaben	1116
24.4.4.	Überleitungsrechnung für den Steuersatz	1116
24.4.5.	Segmentberichterstattung.....	1118
24.5.	Checklisten für den Konzernanhang.....	1119
24.5.1.	Internationaler Konzernabschluss.....	1119
24.5.2.	Konzernabschluss nach UGB	1122
25.	Konzernlagebericht	1141
25.1.	Die Pflicht zur Konzernlageberichterstellung	1141
25.2.	Einzubeziehende Tochterunternehmen.....	1141
25.3.	Der Inhalt des Konzernlageberichts	1142
25.3.1.	Allgemeine Berichtspflichten.....	1142
25.3.2.	Besondere Berichtspflichten	1143
26.	Prüfung und Offenlegung des Konzernabschlusses	1145
26.1.	Prüfungspflicht des Konzernabschlusses	1145
26.2.	Konzernabschlussprüfer.....	1146
26.3.	Vorlagepflichten im Rahmen der Konzernabschlussprüfung.....	1147
26.4.	Konzernabschlussprüfung in der Praxis	1147
26.4.1.	Auswahl der Abschlussprüfer.....	1147
26.4.2.	Ablauf der Konzernabschlussprüfung.....	1148
26.5.	Offenlegung des Konzernabschlusses.....	1151
27.	Schlussbemerkung: Traum und Wirklichkeit.....	1153
27.1.	Checkliste für die erstmalige Erstellung eines Konzernabschlusses	1153
27.2.	Zusammenfassendes Beispiel.....	1160
27.3.	Was dann doch irgendwie schief gelaufen ist.....	1163
	Stichwortverzeichnis.....	1167