

---

# Hinweise für den Benutzer

Das vorliegende Skript stellt die Konzernrechnungslegung auf Basis der **österreichischen Rechtslage** dar. Aufgrund der ständig steigenden Bedeutung von Konzernabschlüssen nach den International Financial Reporting Standards (IFRS) werden im Anschluss an die einzelnen Kapitel auch die entsprechenden IFRS-Regelungen kurz dargestellt. Zu berücksichtigen ist aber, dass sich ein Konzernabschluss nach internationalen Rechnungslegungsnormen nicht nur hinsichtlich der Konsolidierungsbestimmungen, sondern auch hinsichtlich der Bestimmungen über den Einzelabschluss, der der Konzernrechnungslegung zugrunde liegt, unterscheidet. Vielfach liegen darin die wesentlichen Unterschiede, während die Konsolidierungsbestimmungen (von Details abgesehen) den österreichischen durchaus ähnlich sind.

Die Darstellungen entsprechen dem Rechtsstand per **1. 1. 2023**. Die IFRS-Regelungen werden ebenfalls auf diesem Stand dargestellt.

Im vorliegenden Skript werden folgende **Formatierungen** verwendet, um das Durcharbeiten zu erleichtern:

**Beispiel:**

Beispiele werden in einem Rahmen (wie hier ersichtlich) dargestellt.

**Details**, deren Kenntnis für das Gesamtverständnis nicht unbedingt erforderlich ist, sind klein gedruckt.

**Zentrale Begriffe** sind durch Fettdruck hervorgehoben.

§§ ohne nähere Angabe sind solche des UGB.

Jedes Lehrbuch über Konzernrechnungslegung steht vor dem Dilemma, ob die Beispiele in der Gliederung und den Positionsbezeichnungen möglichst genau den UGB-Bestimmungen entsprechen sollen oder ob eine Verkürzung erfolgen soll, um das Wesentliche an den Konsolidierungsvorgängen herauszustreichen. Wir haben uns für die zweite Variante entschieden, wobei wir die Leser ausdrücklich auf diese Tatsache hinweisen. Wir gehen dabei davon aus, dass der Leser das Skript „Der Jahresabschluss, Einzelabschluss“ bereits durchgearbeitet hat, um mit den Grundlagen der Bilanzierung und den vollständigen Positionsbezeichnungen vertraut zu sein.

*Peter Bitzyk  
Rudolf Steckel*



---

# 1. Grundlagen der Konzernrechnungslegung

## 1.1 Bedeutung und Aufgaben des Konzernabschlusses

### 1.1.1 Der Begriff Konzern

Der Begriff Konzern kommt in der Betriebswirtschaftslehre sowie in mehreren Rechtsbereichen vor. Trotz der seit langem im AktG und im GmbHG enthaltenen Konzerndefinitionen enthält das Gesellschaftsrecht in Österreich keine umfassende Regelung des Konzerns.

Obwohl im Detail Unterschiede bestehen, haben sowohl juristische als auch betriebswirtschaftliche **Definitionen** einen gemeinsamen Kern. Ein Konzern liegt vor, wenn

- mehrere, **rechtlich selbständige** Unternehmen
- wirtschaftlich oder zu wirtschaftlichen Zwecken so verbunden sind, dass sie wirtschaftlich eine **Einheit** bilden.

In solchen Fällen werden oft nicht die einzelnen juristischen Personen, sondern der Konzern als Gesamtheit wahrgenommen. Die Einzelabschlüsse (EA) der Konzernunternehmen können dann oft nur bedingt die Informationen liefern, die die Adressaten interessieren.

Einerseits fehlt bei Transaktionen zwischen Konzerngesellschaften zT der Interessengegensatz, der als Grundlage für die Objektivierung von Werten unterstellt wird. Andererseits wäre es bei großen Konzernen mit oftmals mehreren hundert Konzerngesellschaften äußerst aufwendig, sich die EA sämtlicher Gesellschaften zu besorgen (falls überhaupt öffentlich verfügbar) und diese entsprechend zu analysieren.

Bestimmte **Informationen über „Konzernverbindungen“** finden sich zwar in den EA der beteiligten Unternehmen (zB getrennter Ausweis von Forderungen, Verbindlichkeiten, Beteiligungserträge, Zinsaufwendungen, Zinserträge etc, die verbundene Unternehmen betreffen – vgl Skript „Einzelabschluss“). Diese Informationen reichen jedoch idR nicht aus, um ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des **Konzerns als Einheit** zu erhalten.

Im Folgenden werden Sachverhalte dargestellt, bei denen die EA nur eingeschränkt Informationen über den Konzern als Einheit liefern:

#### **Beispiel 1:**

Die O-GmbH mit untenstehender Bilanz gründet eine 100%ige Tochtergesellschaft U-GmbH und bringt alle Aktiva (zu Buchwerten) in diese ein.

Aktiva	1.000	Eigenkapital	300
		Fremdkapital	700
Summe	1.000	Summe	1.000

**Problem:** Bei der O-GmbH werden die Aktiva durch die Beteiligung an der U-GmbH ersetzt. Die Eigenkapitalquote der O-GmbH beträgt somit unverändert 30 %. Die U-GmbH weist dagegen eine Eigenkapitalquote von 100 % auf. Es kommt durch die Auslagerung somit zu einer fiktiven Eigenkapitalschaffung.

## 1. Grundlagen der Konzernrechnungslegung

### Beispiel 2:

Die Muttergesellschaft O besitzt ein Grundstück, das mit 100 zu Buche steht. Die Tochter erwirbt das Grundstück um (angemessene) 1.000.

**Problem:** Durch die Veräußerung an die Tochter realisiert die O-GmbH stille Reserven. Das Grundstück hat den Konzern aber noch nicht verlassen. Die Gewinnrealisierung im Einzelabschluss des Mutterunternehmens ist angemessen. Aus Konzernsicht wird hingegen gegen das Anschaffungskosten- und das Realisationsprinzip verstoßen.

### Beispiel 3:

Die Muttergesellschaft O gründet die I-GmbH, die die Softwareerstellung für die Mutter übernimmt (FIBU, KORE, MIS, ...). Die Mutter kauft die fertigen Produkte von der Tochter I.

**Problem:** Selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens dürfen gem § 197 Abs 2 nicht aktiviert werden. Da die Softwareerstellung auf die rechtlich selbständige Tochter I-GmbH ausgelagert wird, ist die Software von O entgeltlich erworben und das Bilanzierungsverbot greift nicht. Aus Konzernsicht handelt es sich um selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht aktiviert werden dürfen.

### Beispiel 4:

Vor 15 Jahren hat die Muttergesellschaft O die X-AG mit € 1 Mio gegründet. Die X-AG hat sich wirtschaftlich großartig entwickelt und erzielt jährlich hohe Gewinne. Diese werden nicht ausgeschüttet, sondern in der X-AG reinvestiert.

**Problem:** Aufgrund des Anschaffungskostenprinzips wird die Wertsteigerung der X-AG im Beteiligungsansatz bei O nicht ersichtlich.

## 1.1.2 Aufgabe des Konzernabschlusses

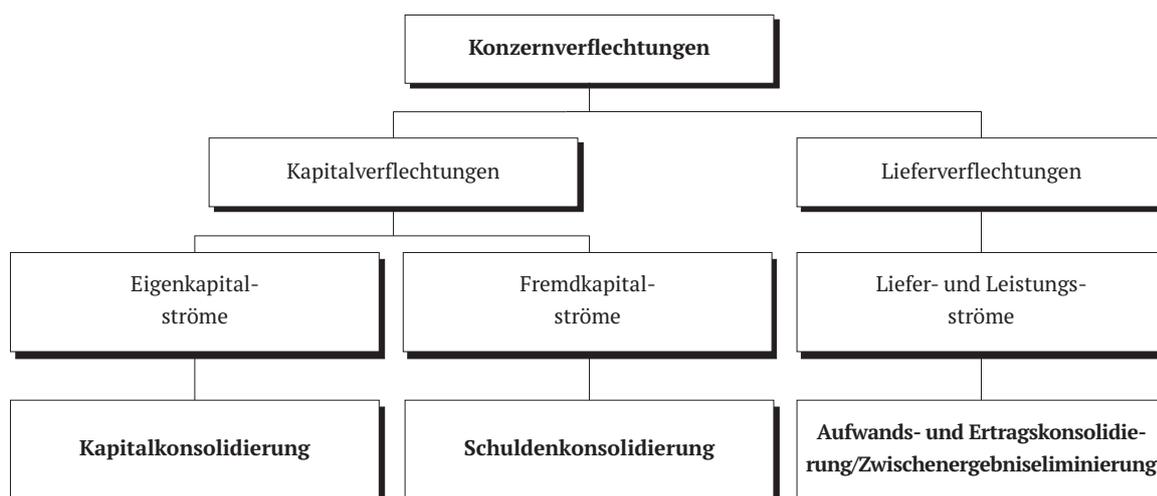
Die Grundlage der Konzernrechnungslegung ist die **Einheitstheorie**: *Im Konzernabschluss (KA) ist die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der einbezogenen Unternehmen so darzustellen, als ob diese Unternehmen insgesamt ein einziges Unternehmen wären (§ 250 Abs 3).*

Bei der Konzernrechnungslegung wird unterstellt, dass der Konzern nicht nur wirtschaftlich, sondern **auch rechtlich** eine **Einheit** darstellt. Die einzelnen Unternehmen werden so behandelt, als wären sie nur unselbständige Betriebsstätten eines Unternehmens. Der KA stellt somit quasi den EA des Unternehmens „Konzern“ dar.

Nach der Einheitstheorie werden alle Gesellschafter von Konzernunternehmen als Eigenkapitalgeber behandelt. Dies gilt auch für andere Gesellschafter von Tochterunternehmen (TU). Wenn zB das Mutterunternehmen (MU) 80 % an einem TU hält, wird dieses zu 100 % in den KA einbezogen. Die Anteile der anderen Gesellschafter werden (getrennt) im Eigenkapital des Konzerns ausgewiesen.

Der KA stellt die **Zusammenfassung** der EA rechtlich selbständiger, wirtschaftlich jedoch vom MU dominierter Unternehmen dar. Der KA basiert idR nicht auf einer eigenständigen Konzernbuchführung, in der die aus Konzernsicht relevanten Vorgänge mit den aus Konzernsicht „richtigen“ Werten erfasst werden. Er wird vielmehr aus den EA der Konzernunternehmen abgeleitet. Dabei werden die Auswirkungen von Vorgängen zwischen Konzernunternehmen eliminiert (**konsolidiert**).

Folgende Konzernverflechtungen sind durch **Konsolidierungsmaßnahmen** zu eliminieren:



- **Kapitalkonsolidierung** ist die Aufrechnung des Buchwertes des TU im EA des MU gegen das Eigenkapital der TU. Beide sind im KA nicht mehr enthalten. Stattdessen werden die Vermögensgegenstände, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten des TU in den KA übernommen.
- **Schuldenkonsolidierung** bedeutet die Aufrechnung der Forderungen und Schulden, Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten, die zwischen Konzernunternehmen bestehen.
- **Zwischenergebniseliminierung** bedeutet die Beseitigung von Gewinnen oder Verlusten, die durch Lieferungen zwischen Konzernunternehmen erzielt wurden.
- **Aufwands- und Ertragskonsolidierung** bedeutet die Eliminierung jener Aufwendungen und Erträge aus der GuV, die auf konzerninterne Vorgänge zurückzuführen sind.

Durch diese Konsolidierungsmaßnahmen werden die oben in den Beispielen dargestellten Sachverhalte korrigiert, um den Konzern als Einheit darzustellen.

Der KA hat eine reine **Informationsfunktion** und keine Ausschüttungs- oder Steuerbemessungsfunktion. Der KA **ergänzt** den EA als zusätzliches Informationsinstrument, er ersetzt ihn aber nicht. Wie beim Einzelabschluss dient der KA einerseits der Selbstinformation und andererseits der Information externer Adressaten.

### 1.1.3 Einführungsbeispiel Konsolidierung

Das folgende Beispiel dient dazu, einen Überblick über die Themen und die Technik der Konsolidierung zu vermitteln und stellt somit einen Leitfaden durch das Skript dar. Jedes der angesprochenen Probleme wird weiter unten ausführlich behandelt.

#### Beispiel:

Das Mutterunternehmen (MU) ist zu 100 % am Tochterunternehmen (TU) beteiligt. Die Unternehmen weisen untenstehende verkürzte Bilanzen aus:

- Forderungen bzw Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen sind nur solche zwischen MU und TU.
- MU hat an TU Fertigfabrikate um 24 geliefert und einen Gewinn von 8 erzielt. Die Fabrikate sind zu 50 % noch bei TU auf Lager und sollen dort weiterverarbeitet werden. Die anderen 50 % wurden vom TU um 28 an Konzernfremde geliefert. Beim MU umfassen die Herstellungskosten

## 1. Grundlagen der Konzernrechnungslegung

der gelieferten Erzeugnisse ausschließlich Materialaufwand. Auch beim TU ist neben dem Materialeinsatz kein weiterer Aufwand mit den Umsatzerlösen verbunden.

Bilanz MU			
Beteiligung an TU	80	Nennkapital	100
Forderungen gegen verb Unternehmen	24	Rücklagen	30
Sonstige Forderungen	30	Bilanzgewinn	8
Vorräte	16		
Sonstige Aktiva	20	Sonstige Passiva	32
<b>Summe</b>	<b>170</b>	<b>Summe</b>	<b>170</b>

Bilanz TU			
Forderungen LuL	28	Nennkapital	20
Vorräte	22	Rücklagen	60
		Bilanzgewinn	16
		Verbindlichkeiten gegen verb Unternehmen	24
Sonstige Aktiva	90	Sonstige Passiva	20
<b>Summe</b>	<b>140</b>	<b>Summe</b>	<b>140</b>

- Die GuV-Rechnungen der beiden Unternehmen lauten auszugsweise:

GuV	MU	TU
1. Umsatzerlöse	24	28
5. Materialaufwand	16	12
21. Jahresüberschuss	8	16

**Lösung:** Der erste Schritt bei der Konsolidierung besteht in der Aufstellung der Summenbilanz und Summen-GuV (Aufsummierung der Werte jeder Position von MU und TU). Anschließend erfolgen die Konsolidierungsmaßnahmen. Die in jeder Position nach der Konsolidierung verbleibenden Werte stellen den KA dar.

## 1.1 Bedeutung und Aufgaben des Konzernabschlusses

Bilanzposition	MU	TU	Summe	Konsolidierung		Konzern	
				S	H	S	H
<b>Aktiva</b>							
Beteiligung an TU	80		80		80 <sup>1)</sup>	–	
Ford gegen verb Unternehmen	24		24		24 <sup>2)</sup>	–	
Sonstige Forderungen	30	28	58			58	
Vorräte	16	22	38		4 <sup>3)</sup>	34	
Sonstige Aktiva	20	90	110			110	
<b>Summe</b>	<u>170</u>	<u>140</u>	<u>310</u>				
<b>Passiva</b>							
Nennkapital	100	20	120	20 <sup>1)</sup>			100
Rücklagen	30	60	90	60 <sup>1)</sup>			30
Bilanzgewinn	8	16	24	4 <sup>3)</sup>			20
Verb gegenüber verb Unternehmen	0	24	24	24 <sup>2)</sup>			–
Sonstige Passiva	32	20	52				52
<b>Summe</b>	<u>170</u>	<u>140</u>	<u>310</u>	<u>108</u>	<u>108</u>	<u>202</u>	<u>202</u>

GuV-Position	MU	TU	Summe	Konsolidierung		Konzern	
				S	H	S	H
Umsatzerlöse	24	28	52	24 <sup>4)</sup>			28
Bestandsveränderungen					8 <sup>4)</sup>		8
Materialaufwand	16	12	28		12 <sup>4)</sup>	16	
Jahresüberschuss	8	16	24		4 <sup>4)</sup>	20	

- Kapitalkonsolidierung:** Die Beteiligung am TU wird gegen das Eigenkapital des TU verrechnet. In diesem Beispiel kommt es zu keiner Aufrechnungsdifferenz. Da der Bilanzgewinn während der Zeit der Konzernzugehörigkeit entstanden ist, ist er nicht in die Kapitalkonsolidierung einzubeziehen.
- Schuldenkonsolidierung:** Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen Konzernunternehmen werden gegeneinander aufgerechnet.
- Zwischenergebniseliminierung:** Der Gewinn des MU ist aus der Lieferung an das TU entstanden und ist zu eliminieren. Im Gegenzug sind die Vorräte um den Zwischengewinn zu kürzen. Dies gilt nur, soweit die Vorräte noch in der Konzernbilanz ausgewiesen werden. Im Beispiel sind 50 % bereits an konzernfremde Dritte geliefert. Daher ist die Zwischenergebniseliminierung nur hinsichtlich der restlichen 50 % durchzuführen.
- Aufwands- und Ertragskonsolidierung:** Aus Sicht des Konzerns sind nur die Umsätze mit Dritten, dh nur die Umsätze des TU, Umsatzerlöse. Da die an das TU gelieferten unfertigen Erzeugnisse vom MU hergestellt wurden und beim TU noch weiterbearbeitet werden sollen, handelt es sich um unfertige Erzeugnisse. Die Bestandsveränderung ist über die entsprechende GuV-Position zu führen. Der Materialeinsatz des TU ist zu eliminieren, da er bereits beim MU erfasst ist. Wie unter Punkt 3 festgestellt, ist der Jahresüberschuss um den Anteil des Zwischengewinnes, der aus Konzernsicht noch nicht realisiert ist, zu korrigieren.

### 1.1.4 Aufgaben und Grundsätze des Konzernabschlusses nach IFRS

Die Aufgaben und Grundsätze des KA nach IFRS entsprechen denen eines österreichischen KA weitgehend. Ein IFRS-Abschluss (EA und KA) dient der Information und der Entscheidungsunterstützung der Adressaten (vgl zB CF.1.2 ff).

## 1.2 Rechtsgrundlagen der Konzernrechnungslegung

### 1.2.1 Gesetzliche Regelung

Der KA samt Konzernlagebericht ist in den §§ 244–267 geregelt.

Die Konzernrechnungslegungsbestimmungen des UGB beruhen auf der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates (kurz: **Bilanz-Richtlinie**).

### 1.2.2 Anzuwendende Vorschriften und Vereinfachungen

Da der KA gewissermaßen der EA des Konzerns ist, gelten die **Bestimmungen über den EA und Lagebericht** auch für den KA und Konzernlagebericht, soweit die §§ 244–267 nichts Abweichendes bestimmen oder die Eigenart des KA Abweichungen bedingt. Folgende Vorschriften des UGB sind anzuwenden (§ 251 Abs 1):

- § 193 Abs 3 (Geschäftsjahr maximal zwölf Monate) und Abs 4 zweiter Halbsatz (Aufstellungspflicht in Euro und in deutscher Sprache),
- §§ 194–211 (Unterzeichnungspflicht, Inhalt des Jahresabschlusses, Vollständigkeit, Verrechnungsverbot, Bilanzierungsverbote, Eventualverbindlichkeiten, Bewertungsvorschriften),
- §§ 223–227 (Gliederung von Bilanz und Vorschriften zu den einzelnen Posten),
- § 229 Abs 1–3 (Eigenkapital ohne Vorschriften über gebundene Rücklagen),
- §§ 231–234 (Gliederung von GuV und Vorschriften zu den einzelnen Posten) und
- §§ 237–241 (Anhangangaben).

Für den KA gelten folgende **Besonderheiten gegenüber den Regelungen für den EA**:

- Werden Unternehmen aus verschiedenen Branchen in den KA einbezogen, hat sich die Gliederung des KA nach der für den wirtschaftlich bedeutendsten Geschäftszweig vorgeschriebenen Gliederung zu richten.
- Die **Vorräte** (Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe; unfertige Erzeugnisse; fertige Erzeugnisse und Waren; noch nicht abrechenbare Leistungen und geleistete Anzahlungen) dürfen im KA in einen Posten zusammengefasst werden, wenn die Aufgliederung nicht wesentlich ist (§ 251 Abs 2).
- Der Konzernanhang und der **Anhang** des MU dürfen **zusammengefasst** werden. Sie müssen dann auch gemeinsam offengelegt werden. Außerdem dürfen auch die Prüfungsberichte und die Bestätigungsvermerke zusammengefasst werden (§ 251 Abs 3).

Für die Aufstellung des KA gelten die gleichen **Fristen** wie für den EA (§ 222 Abs 1), dh, der KA ist in den ersten fünf Monaten des folgenden Geschäftsjahres aufzustellen. Zur Aufstellung sind der Vorstand bzw die Geschäftsführer des MU verpflichtet (§ 244 Abs 1).

Da der Konzern als Rechtsperson nicht existiert, muss der KA nicht festgestellt werden, sondern es genügt die Vorlage an den Aufsichtsrat und die Hauptversammlung (Generalversammlung) des MU gemeinsam mit dem Jahresabschluss des MU (§ 244 Abs 1) sowie die Prüfung durch den Aufsichtsrat.

Vor der Vorlage muss der KA durch einen **Abschlussprüfer** geprüft werden (§ 268 Abs 2).

Der KA ist mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung gleichzeitig mit dem Jahresabschluss und den sonst erforderlichen Unterlagen beim Firmenbuchgericht einzureichen (§ 280 – **Offenlegung**). Sofern ein in den KA einbezogenes Unternehmen eine große Aktiengesellschaft iSd § 221 ist, ist der KA im „Amtsblatt zur Wiener Zeitung“ zu veröffentlichen (§ 277 Abs 2 – **Veröffentlichung**).

Ist ein **TU** in einen ausländischen KA mit befreiender Wirkung § 245 Abs 1 einbezogen, so hat es diesen in deutscher Sprache oder in einer in internationalen Finanzkreisen gebräuchlichen Sprache beim zuständigen Firmenbuchgericht zu hinterlegen (§ 280 Abs 2). Diese Verpflichtung zur Veröffentlichung gilt auch, wenn eine große Aktiengesellschaft in einen ausländischen KA einbezogen ist (§ 280 Abs 1 iVm § 277 Abs 2).

Das TU hat dem MU alle **Informationen**, die dieses für die Aufstellung des KA braucht, zur Verfügung zu stellen (§ 247 Abs 3).

### 1.2.3 Grundsätze der Konzernrechnungslegung

Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK) ergänzen so wie die Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung (GoB) die gesetzlichen Bilanzierungsvorschriften. Sie sollen analog zu den GoB dem Ausfüllen von Gesetzeslücken, der Auslegung gesetzlicher Vorschriften, als Entscheidungshilfe bei der Ausübung von Konsolidierungswahlrechten dienen.

Neben den positivrechtlichen Regelungen des EA (vgl oben) sind auch die **GoB** auf den KA anzuwenden. Sie finden sich daher gelegentlich in Darstellungen der Grundsätze der Konzernrechnungslegung (GoK).

Darauf wird hier verzichtet (vgl dazu Skript „Einzelabschluss“). Dargestellt werden nur die Grundsätze, die bei der Konzernrechnungslegung eine andere **Bedeutung** und/oder einen anderen Anwendungsbereich haben als beim EA, sowie die Grundsätze, die durch die Eigenheiten der Konsolidierung bedingt sind.

- Der **Grundsatz der Wesentlichkeit** ist als GoK stärker ausgeprägt als GoB. Zahlreiche Konsolidierungsmaßnahmen sind nur erforderlich, wenn sie für die Einhaltung der Generalnorm wesentlich sind (**Materiality-Prinzip**). Vgl dazu die Ausführungen bei den einzelnen Konsolidierungsmaßnahmen.
- Der **Grundsatz der Einheitlichkeit von Bilanzierung und Bewertung** besagt, dass alle einbezogenen Jahresabschlüsse einheitlich nach dem für das MU geltenden Recht zu erstellen sind und Bewertungsmethoden einheitlich anzuwenden sind.
- Der Grundsatz der **Vollständigkeit** bezieht sich neben dem Inhalt des Jahresabschlusses auch auf den Konsolidierungskreis und besagt diesbezüglich, dass alle Konzernunternehmen in den KA einzubeziehen sind, soweit nicht explizit Ausnahmen von der Einbeziehungspflicht bestehen.
- Der Grundsatz der **Stetigkeit** umfasst neben der stetigen Darstellung und Bewertung (materielle und formelle Bilanzkontinuität) auch die Anwendung der Konsolidierungsmethoden und die Ausübung von Konsolidierungswahlrechten.

### 1.2.4 Konzernabschlüsse nach anderen Rechnungslegungsgrundsätzen

Nach § 245a Abs 1 iVm Art 4 der IAS-Verordnung (Verordnung [EU] 1606/2002) muss ein Mutterunternehmen seinen KA **verpflichtend** nach **IFRS** aufstellen, wenn am jeweiligen Bilanzstichtag seine Wertpapiere (egal ob Aktien oder Anleihen) in einem beliebigen Mitgliedstaat in einem geregelten Markt zum Handel zugelassen sind (sog **kapitalmarktorientiertes Unternehmen**). Relevant sind die IFRS, die von der EU übernommen („endorsed“) wurden.

## 1. Grundlagen der Konzernrechnungslegung

---

Wird der KA nach IFRS aufgestellt, ist bei der Offenlegung ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass es sich um einen IFRS-KA handelt (§ 245a Abs 3). Auch auf einen IFRS-KA sind bestimmte UGB-Vorschriften anzuwenden (zB Aufstellung in deutscher Sprache und in Euro, Erstellung eines Konzernlageberichts gem § 267, ... vgl § 245a Abs 1). Weiters ist gem § 267a unter den dort normierten Voraussetzungen ein konsolidierter Corporate-Governance-Bericht aufzustellen.

Ein Mutterunternehmen, welches nach der IAS-Verordnung nicht verpflichtet ist, den KA nach IFRS aufzustellen, hat ein **Wahlrecht**, den KA nach den Vorschriften des UGB oder nach den **IFRS** aufzustellen (§ 245a Abs 2). Auch wenn der KA freiwillig nach IFRS aufgestellt wird, sind die oben genannten UGB-Vorschriften anzuwenden.

AFRAC-Stellungnahme 21 „Konzernabschlüsse nach § 245a UGB“ klärt Zweifelsfragen bei der Anwendung von § 245a UGB.

### 1.2.5 Rechtsgrundlagen des Konzernabschlusses nach IFRS

Nach IAS 1.15–1.21 lässt sich das True-and-fair-view-Prinzip nur einhalten, wenn alle geltenden IFRS (und IAS) und Interpretationen (IFRIC und SIC) auf den IFRS-KA angewendet werden. Abweichungen sind nur in spezifischen Fällen möglich und erläuterungspflichtig.

Da ein KA nach IFRS auf EA nach IFRS beruht, stellen alle geltenden IFRS und Interpretationen des IASB die Rechtsgrundlage eines KA nach IFRS dar. Hinsichtlich der EA nach IFRS sowie der einzelnen Bestandteile eines IFRS-KA verweisen wir auf die Spezialliteratur.<sup>1</sup>

Im vorliegenden Skript wird nur auf die IFRS-Regelungen über die Konsolidierung eingegangen. Dies sind insbesondere:

- IFRS 3: Unternehmenszusammenschlüsse (Business Combinations) (insbesondere Erstkonsolidierung – Ermittlung eines Firmenwertes, Ansatz der Vermögenswerte und Verbindlichkeiten zum beizulegenden Zeitwert);
- IFRS 10: Konzernabschlüsse (Consolidated Financial Statements) (Konsolidierungspflicht, Konsolidierungskreis und Konsolidierung);
- IAS 28: Anteile an Assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen (Investments in Associates and Joint Ventures);
- IFRS 11: Gemeinsame Vereinbarung (Joint Arrangements) (beinhaltet die Behandlung von Gemeinschaftsunternehmen).

---

<sup>1</sup> Bspw Orac-Skript *Bitzyk/Steckel*, Internationale Rechnungslegungsstandards: International Financial Reporting Standards: Eine Einführung, Wien in der jeweils aktuellen Auflage.