

## Stellungnahme

des **Fachsenats für Betriebswirtschaft und Organisation** des Instituts für Betriebswirtschaft, Steuerrecht und Organisation der **Kammer der Wirtschaftstreuhänder** zur

# **Darstellung der Komponenten des Konzerneigenkapitals und ihrer Entwicklung**

*(beschlossen in der Sitzung des Fachsenats für Betriebswirtschaft und Organisation am 16.04.2009 als Stellungnahme KFS/BW 4)*

<b>Inhaltsverzeichnis</b>	<b>Seite</b>
<b>1. Gegenstand und Geltungsbereich.....</b>	<b>1</b>
<b>2. Komponenten des Konzerneigenkapitals .....</b>	<b>1</b>
<b>3. Erläuterungen zu den einzelnen Komponenten.....</b>	<b>2</b>
<b>4. Darstellung der Entwicklung des Konzerneigenkapitals .....</b>	<b>3</b>
<b>Anhang.....</b>	<b>4</b>

## **1. Gegenstand und Geltungsbereich**

- (1) Gemäß § 250 Abs 1 UGB bildet die „Darstellung der Komponenten des Eigenkapitals und ihrer Entwicklung“ (Konzerneigenkapitalspiegel) einen verpflichtenden Bestandteil eines Konzernabschlusses. Diese Stellungnahme konkretisiert die Anforderungen an diese Darstellung.
- (2) Diese Stellungnahme gilt für Konzernabschlüsse, die verpflichtend oder freiwillig gemäß den Vorschriften der §§ 244 bis 267 UGB (vorbehaltlich § 245a UGB) erstellt werden. Die Stellungnahme gilt somit auch für Konzernabschlüsse, die aufgrund anderer gesetzlicher Vorschriften erstellt werden, soweit diese auf die Bestimmungen der §§ 244 bis 267 UGB (ausgenommen § 245a UGB) verweisen.
- (3) Die Stellungnahme gilt nicht für Konzernabschlüsse, die gemäß Art 4 der Verordnung (EG) Nr 1606/2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards, ABI Nr L 243 vom 11.9.2002, S 1, verpflichtend oder gemäß § 245a Abs 2 UGB freiwillig nach internationalen Rechnungslegungsstandards erstellt werden.

## **2. Komponenten des Konzerneigenkapitals**

- (4) Das Konzerneigenkapital umfasst die Posten des Eigenkapitals gemäß § 224 Abs 3 A UGB (Nennkapital, Kapitalrücklagen, Gewinnrücklagen und Bilanzgewinn/-verlust), allfällige Posten gemäß § 229 Abs 1 UGB (nicht eingeforderte ausstehende Einlagen sowie zur Einziehung erworbene Aktien) und die Eigenkapitalposten

aufgrund von Konsolidierungsmaßnahmen (§§ 253 Abs 3, 254 Abs 3, 259 Abs 1, 260 und 261 Abs 2 Z 2 UGB).<sup>1</sup>

(5) Der Konzerneigenkapitalspiegel hat daher folgende Komponenten zu umfassen:

-	Nennkapital (Grund-, Stammkapital) des Mutterunternehmens
-	Nennbetrag bzw rechnerischer Wert eigener Anteile des Mutterunternehmens, die zur Einziehung bestimmt sind
-	Nicht eingeforderte ausstehende Einlagen des Mutterunternehmens
+	Kapitalrücklagen
+/-	Rücklagen aus erfolgsneutral erfassten Wertänderungen
+	Gewinnrücklagen
+/-	Bilanzgewinn/-verlust
<hr/>	
=	<b>Eigenkapital des Mutterunternehmens</b>
+	Anteile anderer Gesellschafter
<hr/>	
=	<b>Konzerneigenkapital</b>

(6) Das Gliederungsschema für die Komponenten des Eigenkapitals ist gegebenenfalls entsprechend branchenspezifischen Besonderheiten anzupassen. Hat das Mutterunternehmen nicht die Rechtsform einer Kapitalgesellschaft, sind die betreffenden Posten des Konzerneigenkapitals entsprechend anzupassen.

### 3. Erläuterungen zu den einzelnen Komponenten

(7) Das Nennkapital im Konzernabschluss muss mit dem Nennkapital des Mutterunternehmens übereinstimmen. Ebenso müssen die nicht eingeforderten ausstehenden Einlagen im Konzernabschluss mit dem entsprechenden Posten im Jahresabschluss des Mutterunternehmens übereinstimmen.

(8) Eigene Anteile des Mutterunternehmens, die zur Einziehung bestimmt sind, im Konzernabschluss müssen mit dem entsprechenden Posten im Jahresabschluss des Mutterunternehmens übereinstimmen.

(9) Die Kapitalrücklagen im Konzernabschluss zeigen die Einlagen der Konzerneigentümer, die über das Nennkapital hinausgehen, und stimmen grundsätzlich mit den Kapitalrücklagen des Mutterunternehmens überein. Aufgrund von Veränderungen der Kapitalrücklagen des Mutterunternehmens im Rahmen von konzerninternen Umgründungen – zum Beispiel Verschmelzung eines Tochterunternehmens auf das Mutterunternehmen – können sich Abweichungen ergeben. Da der Konzernabschluss für die Bemessung der Ausschüttung keine Bedeutung hat, darf im Konzerneigenkapitalspiegel auf eine Unterscheidung zwischen gebundenen und nicht gebundenen Kapitalrücklagen verzichtet werden.

(10) Werden im Rahmen der Konsolidierung Wertänderungen im Konzern – zum Beispiel Änderungen der Vermögensgegenstände und Schulden ausländischer Tochterunternehmen aufgrund von Wechselkursschwankungen – nicht in der Gewinn- und Verlustrechnung gezeigt, so sind diese Wertänderungen im Konzernabschluss als

---

<sup>1</sup> Werden Aktien gemäß § 65 Abs 1 Z 6 oder Z 8 AktG zur Einziehung erworben, so kann gemäß § 229 Abs 1 UGB der Nennbetrag oder, falls ein solcher nicht vorhanden ist, der rechnerische Wert dieser Aktien in der Vorspalte offen von dem Posten Nennkapital abgesetzt werden. Im Fall der Absetzung des Nennbetrags oder des rechnerischen Werts vom Nennkapital ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Nennbetrag oder dem rechnerischen Wert dieser Aktien und ihren Anschaffungskosten mit den nicht gebundenen Kapitalrücklagen und den freien Gewinnrücklagen zu verrechnen.

gesonderte Komponente des Eigenkapitals zu zeigen. Die Komponente für erfolgsneutral erfasste Wertänderungen (Währungsumrechnung) zeigt die kumulierten Effekte aus der erfolgsneutralen Erfassung ab der Entstehung des Konzerns bzw ab der erstmaligen Erstellung eines Konzernabschlusses.

- (11) Die Gewinnrücklagen umfassen die Gewinnrücklagen des Mutterunternehmens sowie nicht zur Ausschüttung bestimmte Teile des Konzernanteils am Gewinn der Tochterunternehmen; aufgrund von Konsolidierungsmaßnahmen können sich Abweichungen ergeben. Gemäß § 253 Abs 3 UGB dürfen im Konzernabschluss die un versteuerten Rücklagen nach Abzug der Steuerabgrenzung als Gewinnrücklagen ausgewiesen werden. Ein auf der Passivseite auszuweisender Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung (§ 254 Abs 3 UGB) darf gemäß § 261 Abs 2 Z 2 UGB in die Rücklagen eingestellt werden, wenn am Abschlussstichtag feststeht, dass er einem verwirklichten Gewinn entspricht.
- (12) Da der Konzernabschluss für die Bemessung der Ausschüttung keine Bedeutung hat, ist eine Unterscheidung in gesetzliche, satzungsmäßige und freie Gewinnrücklagen im Konzerneigenkapitalsspiegel nicht notwendig. Aus dem gleichen Grund dürfen die Gewinnrücklagen und der Bilanzgewinn im Konzerneigenkapitalsspiegel zu einem Posten zusammengefasst werden. Dieser Posten kann als kumuliertes Ergebnis bezeichnet werden. Wird eine gesetzliche oder satzungsmäßige Rücklage freiwillig gesondert gezeigt, so muss sie mit der gesetzlichen bzw satzungsmäßigen Rücklage des Mutterunternehmens übereinstimmen.
- (13) Der zuletzt angeführte Sonderposten ergibt sich aus § 259 Abs 1 UGB, wonach für die nicht dem Mutterunternehmen oder einem einbezogenen Tochterunternehmen gehörenden Anteile an den in den Konzernabschluss einbezogenen Tochterunternehmen ein Ausgleichsposten für die Anteile der anderen Gesellschafter in Höhe ihres Anteils am Eigenkapital unter entsprechender Bezeichnung innerhalb des Eigenkapitals gesondert auszuweisen ist.

#### **4. Darstellung der Entwicklung des Konzerneigenkapitals**

- (14) Gemäß § 223 Abs 2 UGB ist im Jahresabschluss zu jedem Posten der entsprechende Betrag des vorangegangenen Geschäftsjahrs zumindest in vollen 1000 Euro anzugeben. Vorbehaltlich einer in Vorbereitung befindlichen Stellungnahme des AFRAC zu § 223 Abs 2 UGB wird die Darstellung der Entwicklung des Konzerneigenkapitals für das Berichtsjahr sowie für das Vorjahr empfohlen.
- (15) Die Veränderungen sind in die Veränderungen, die aus der Unternehmenssphäre stammen, und die Veränderungen, die aus der Eigentümersphäre stammen, zu untergliedern. Die Veränderungen, die aus der Unternehmenssphäre stammen, dürfen als Konzerngesamtergebnis bezeichnet werden.
- (16) Der Anhang enthält ein Beispiel für die Darstellung der Entwicklung der Komponenten des Konzerneigenkapitals (Konzerneigenkapitalsspiegel).

**Anhang**

Beispiel für die Darstellung der Komponenten des Konzerneigenkapitals und ihrer Entwicklung (Konzerneigenkapitalspiegel):

	Nennkapital	Nennbetrag bzw rechnerischer Wert eigener Anteile zur Einziehung	Nicht eingeforderte ausstehende Einlagen	Kapitalrücklagen	Rücklagen aus erfolgsneutral erfassten Wertänderungen	Gewinnrücklagen	Bilanzgewinn/-verlust	Summe Konzernanteil	Anteile anderer Gesellschafter	Summe Eigenkapital
<b>Stand 1.1. Vorjahr</b>	X	(X)	(X)	X	X	X	X	X	X	X
Jahresüberschuss/ -fehlbetrag						X	X	X	X	X
erfolgsneutral erfasste Wertänderungen					X			X	X	X
<b>Konzern- gesamtergebnis</b>					X	X	X	X	X	X
Ausschüttungen						(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Kapitaleinzahlungen	X		X	X				X	X	X
Erwerb / Verkauf Tochterunternehmen									X	X
Erwerb eigener Anteile zur Einziehung		(X)		(X)				(X)		(X)
<b>Stand 31.12. Vorjahr</b>	X	(X)	(X)	X	X	X	X	X	X	X
Jahresüberschuss/ -fehlbetrag						X	X	X	X	X
erfolgsneutral erfasste Wertänderungen					X			X	X	X
<b>Konzern- gesamtergebnis</b>					X	X	X	X	X	X
Ausschüttungen						(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Kapitaleinzahlungen	X		X	X				X	X	X
Erwerb / Verkauf Tochterunternehmen									X	X
Erwerb eigener Anteile zur Einziehung		(X)		(X)				(X)		(X)
<b>Stand 31.12.</b>	X	(X)	(X)	X	X	X	X	X	X	X