

Bundesministerium für Justiz
Museumstraße 7
1070 Wien

ZI. 13/1 07/203

GZ B10.030P/0011-I 3/2007

BG, mit dem das UGB, das Aktiengesetz, das GmbH-Gesetz, das SE-Gesetz, das Genossenschaftsgesetz, das Genossenschaftsrevisionsgesetz, das Spaltungsgesetz und das Luftfahrtgesetz geändert werden (Unternehmensrechts-Änderungsgesetz 2008 - URÄG 2008)

Referent: Dr. Georg Schima, Rechtsanwalt in Wien

Sehr geehrte Damen und Herren!

Der Österreichische Rechtsanwaltskammertag dankt für die Übersendung des Entwurfes und erstattet dazu folgende

S t e l l u n g n a h m e :

INHALTSVERZEICHNIS

I.	ALLGEMEINES.....	2
1.	„Abschlußprüfungs-RL“ (Richtlinie 2006/43/EG).....	2
2.	„Änderungs-RL“ (Richtlinie 2006/46/EG)	2
II.	ZU ARTIKEL 1 (ÄNDERUNG DES UNTERNEHMENSGESETZBUCHES) 4	
1.	Zu Z 4 und 10 (§§ 237 Z 14 und 266 Z 11).....	4
2.	Zu Z 6 (§ 243a).....	4
3.	Zu Z 7 (§ 243b).....	5
4.	Zu Z 12 (§ 269 Abs 2).....	5
5.	Zu Z 18 (§ 271b).....	6
III.	ZU ARTIKEL 2 (ÄNDERUNG DES AKTIENGESETZES).....	7
1.	Zu Z 2 (§ 92 Abs 4a).....	7
2.	Zu Z 4 bis Z 7 und Z 9 (§ 96, 127, 211, 221a)	7
IV.	ZU ARTIKEL 3 (ÄNDERUNG DES GMBH-GESETZES).....	8
1.	Zu Z 2 (§ 30g Abs 4a).....	8
V.	ZU ARTIKEL 4 (ÄNDERUNG DES SE-GESETZES).....	8
1.	Zu Z 4 (§ 51 Abs 3a).....	8
VI.	ZU ARTIKEL 5 (ÄNDERUNG DES GENOSSENSCHAFTSGESETZES) 8	
1.	Zu Z i (§ 24)	8

I. ALLGEMEINES

Durch den vorliegenden Entwurf des Unternehmensrechtsänderungsgesetz 2008 („URÄG 2008“) werden folgende Richtlinien umgesetzt

1. „Abschlußprüfungs-RL“ (Richtlinie 2006/43/EG)

Der vorliegende Gesetzentwurf setzt jene Teile der Abschlussprüfungs-RL (Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlußprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 48/253/EWG des Rates, ABI 2007 L 157, 87; bis 29. 6. 2008 umzusetzen)) um, die das Unternehmens-, das Gesellschafts- und das Genossenschaftsrevisionsrecht betreffen.

Die Abschlußprüfungs-RL zielt darauf ab,

- die Pflichten des Abschlußprüfers deutlicher und klarer zu fassen;
- die Anforderungen an seine Unabhängigkeit und seine Berufsethik zu stärken und
- eine Verpflichtung zur externen Qualitätssicherung sowie zur öffentlichen Aufsicht über den Beruf des Abschlussprüfers einzuführen.

Damit soll auf die Unternehmensskandale und Unternehmenszusammenbrüche in der Europäischen Union reagiert werden.

2. „Änderungs-RL“ (Richtlinie 2006/46/EG)

Mit dem vorliegenden Entwurf wird auch die Änderungs-RL (Richtlinie 2006/46/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2006 zur Änderung der Richtlinien des Rats 78/660/EWG über den Jahresabschluß von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen, 83/349/EWG über den konsolidierten Abschluß, 86/635/EWG über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Banken und anderen Finanzinstituten und 91/674/EWG über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Versicherungsunternehmen, ABI 2006 L 224, 1; umzusetzen bis 5. September 2008) umgesetzt, die das Vertrauen in die Vorlage von Jahres- und Konzernabschlüssen stärken soll.

Diese Richtlinie sieht vor, daß

- Vorstandsmitglieder gemeinsam für Jahres- und Konzernabschlüsse sowie wesentliche „Nichtfinanzinformationen“ verantwortlich sind;
- die Geschäfte der Unternehmen mit nahe stehenden Personen transparenter gestaltet werden.

Darüber hinaus soll sichergestellt werden, daß

- alle Unternehmen vollständige Informationen über außerbilanzielle Geschäfte und Vereinbarungen (zB offshore angesiedelte „special purpose companies“) offenlegen;
- börsennotierte Gesellschaften eine jährliche Corporate Governance-Erklärung abgeben.

3. An neuen Regelungen sieht das URÄG 2008 zusammengefaßt folgendes vor:

- Schwerpunkt Internes Kontrollsystem („IKS“);
- mehr Kompetenzen für den Prüfungsausschuß und Ausweitung des Anwendungsbereiches;
- verpflichtende Corporate Governance Erklärung für börsennotierte Gesellschaften;
- Weitere Stärkung der Unabhängigkeit des Abschlußprüfers;
- Hebung des Prüfungsniveaus.

Grundsätzlich zu begrüßen ist, daß mit dem vorliegenden Entwurf des Unternehmensrechtsänderungsgesetz 2008 die Bedeutung des internen Kontrollsystems („IKS“) verstärkt und die diesbezügliche Prüfpflicht des Abschlußprüfers ausgeweitet wird, ohne daß – und dies muß ebenfalls zustimmend hervorgehoben werden – sämtliche „Auswüchse des Sarbanes Oxley Act“ mitgemacht werden und ohne daß daher der Abschlußprüfer dazu verpflichtet wird, die Effektivität des IKS im Detail zu prüfen.

Positiv zu beurteilen ist auch, daß das URÄG 2008 eine Aufwertung und „mittelbare gesetzliche Anerkennung“ von Corporate Governance Kodizes mit sich bringen wird. Denn das URÄG 2008 sieht in Umsetzung der Änderungs-RL einen verpflichtenden „Corporate Governance-Bericht“ für alle börsennotierten Unternehmen vor, in dem Abweichungen von Empfehlungen des in Österreich oder am jeweiligen Börseplatz existenten Kodex und – gegebenenfalls – dessen gänzliche Nichtanwendung im Anhang zu erklären sind.

Eine Umsetzung der von Art 50b und Art 50c der 4. EG-RL (idF Art 1 Z 8 der Änderungs-RL) geforderten Sicherstellung einer gemeinsamen Verantwortlichkeit und (zumindest gegenüber der Gesellschaft bestehenden) Haftung der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane für die Aufstellung und Veröffentlichung von Jahresabschluß, Lagebericht und gegebenenfalls der Corporate Governance-Erklärung sieht der Entwurf als entbehrlich an, weil die geltenden gesetzlichen Bestimmungen dies schon vorsähen. Das trifft im Grundsatz zweifellos zu, ordnen doch AktG und GmbHG eine solidarische Haftung der Organmitglieder an. Die dargestellte gemeinschaftsrechtliche Rechtslage könnte aber Auswirkungen auf die innerstaatliche Rechtsprechung haben, weil auch in Österreich eine abgestufte Verantwortlichkeit der Organmitglieder (des Vorstandes und nach jüngerer Rsp auch

des Aufsichtsrates) sehr wohl und zu Recht anerkannt ist und in punkto Rechnungswesen und Rechnungslegung zwar diesebezüglich immer ein besonders strenger Maßstab angelegt wurde, nach richtiger Meinung aber auch in diesem Bereich keine völlig gleichgelagerte Verantwortung ressortzuständiger und ressortunzuständiger Organmitglieder gelten kann.

II. ZU ARTIKEL 1 (ÄNDERUNG DES UNTERNEHMENSGESETZBUCHES)

1. Zu Z 4 und 10 (§§ 237 Z 14 und 266 Z 11)

Die Anwendung der Regelung, wonach nunmehr das Entgelt im Anhang bzw im Konzernanhang anzugeben ist, das der Abschlußprüfer bzw der Konzernabschlußprüfer für das Geschäftsjahr erhalten hat - und zwar aufgeschlüsselt nach dem Entgelt für die Prüfung des Jahresabschlusses bzw Konzernabschlusses, dem Entgelt für andere Bestätigungsleistungen, dem Entgelt für Steuerberatungsleistungen und dem Entgelt für sonstige Leistungen - wird wohl nur dann aussagekräftige Resultate produzieren, wenn auch das jeweilige Stundenausmaß anzuführen ist.

Darüber hinaus ist unklar, ob es sich bei den anzugebenden Entgelten um die vereinbarten, vereinnahmten oder aufwandsmäßig zu erfassenden Beträge handelt. Daher sollte eine diesbezügliche Präzisierung vorgenommen werden.

2. Zu Z 6 (§ 243a)

a. § 243a UGB idF des URÄG 2008 sieht vor, daß im Lagebericht einer Gesellschaft, deren Aktien oder andere von ihr ausgegebene Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt im Sinn des § 1 Abs 2 BörseG zugelassen sind, die Beschreibung der wichtigsten Merkmale des internen Kontrollsystems im Hinblick auf die Rechnungslegung offenzulegen ist. Daraus folgt, daß der Stehsatz: „Wir haben ein IKS eingerichtet.“ zukünftig nicht mehr ausreichend sein wird.

§ 243a UGB idF des URÄG 2008 ist dennoch weniger weitgehend als die vergleichbaren Bestimmungen des Sarbanes Oxley Act („SOX“). Denn aus SOX 404 „*International Controls over Financial Reporting*“ und SOX 302 „*Disclosure Controls*“ folgt, daß der Wirtschaftsprüfer hinsichtlich des IKS eine eigenständige Bestätigung über dessen Funktionsweise („operational effectiveness“) auszustellen hat und das IKS von einer eigenen Behörde überwacht wird.

Demgegenüber sieht die europäische und in Abhängigkeit davon auch die österreichische Regelung keine eigene Bestätigung des Wirtschaftsprüfers hinsichtlich der Wirksamkeit des IKS vor. Es hat bloß eine „Einklangsprüfung“ stattzufinden. Betreffend die Überwachung ist darüber hinaus keine eigene Behörde zuständig, sondern es erfolgt diese durch den Prüfungsausschuß des Aufsichtsrates. Diese – im übrigen auch jüngst im Nachbarland Schweiz beachtete – „Mäßigung“ des österreichischen Gesetzgebers ist im Hinblick auf die aus der Anwendung des

SOX in den USA für betroffene Unternehmen resultierenden, teilweise gigantischen (und auch in den USA zunehmend kritisierten) Aufwand sehr zu begrüßen.

Vor diesem Hintergrund ist es doch ein wenig überzogen, wenn im Zusammenhang mit den URÄG 2008 von „EUROSOX“ in Anlehnung an den SOX gesprochen wird.

b. Im Hinblick auf die unten stehenden Ausführungen zu § 92 Abs 4a Z 2 AktG idF des URÄG 2008 sollte § 243a Z 10 UGB idF des URÄG 2008 dahingehend angepaßt werden, daß – Art 46a Abs 1 lit c der Änderungs-RL entsprechend – *„eine Beschreibung der wichtigsten Merkmale des internen Kontroll- und des Risikomanagementsystems der Gesellschaft im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozeß“* vom Unternehmen verlangt wird.

3. Zu Z 7 (§ 243b)

Nach deutschem Vorbild (vgl § 161 deutsches AktG) schafft nun auch das URÄG 2008 mit der Einfügung des § 243b UGB einen „Link“ zwischen dem Corporate Governance Kodex und Gesetz. Im Gegensatz zur deutschen Regelung, nach der Vorstand und Aufsichtsrat einer börsennotierten Gesellschaft jährlich erklären müssen, daß den vom Bundesministerium für Justiz im amtlichen Teil des elektronischen Bundesanzeigers bekannt gemachten Empfehlungen der Regierungskommission Deutscher Corporate-Governance Kodex entsprochen wurde und wird oder welche Empfehlungen nicht eingehalten wurden oder werden, verpflichtet die Neuregelung des § 243b UGB idF des URÄG 2008 die Gesellschaften nicht zur Abgabe einer „Entsprechenserklärung“, sondern zur Erstellung eines „Corporate Governance-Berichtes“, und dieser hat sich auch nicht notwendigerweise auf den österreichischen Corporate Governance Kodex zu beziehen (wenn nämlich die Aktien an einem anderen Börseplatz notieren).

Die Neuregelung des § 243b UGB idF des URÄG 2008 stellt in Z 1 nicht auf den nationalen Corporate Governance Kodex, sondern auf einen in Österreich oder am jeweiligen Börseplatz allgemein anerkannten Corporate Governance Kodex ab. Es ist als positiv zu qualifizieren, daß nicht auf den nationalen Corporate Governance Kodex, sondern auf einen in Österreich oder am jeweiligen Börseplatz allgemein anerkannten Corporate Governance Kodex abgestellt wird. Denn ein „in Österreich oder am jeweiligen Börseplatz allgemein anerkannter Corporate Governance Kodex“ könnte sohin auch ein ausländischer Kodex sein. Damit nimmt § 243b UGB idF des URÄG 2008 darauf Bezug, daß österreichische Unternehmen, die an einer ausländischen Börse notieren, wohl jenen Corporate Governance Kodex befolgen werden, der am jeweiligen Börseplatz maßgeblich ist.

4. Zu Z 12 (§ 269 Abs 2)

Gemäß dem neuen Abs 2 trägt der Abschlußprüfer nunmehr die volle Verantwortung für den Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluß. Diese Regelung könnte sich

dann als problematisch entpuppen, sofern die Tochterunternehmen nicht von der selben Wirtschaftsprüfungsgesellschaft geprüft werden sollten.

5. Zu Z 18 (§ 271b)

Grundsätzlich positiv hervorzuheben ist die Bestimmung des § 271b UGB idF des URÄG 2008, die in kapitalmarktorientierten oder sehr großen (das Fünffache einer „großen“ Gesellschaft überschreitenden) Unternehmen eine „Cooling-off Periode“ von zwei Jahren für Abschlußprüfer, Konzernabschlußprüfer, Abschlußprüfer eines verbundenen Unternehmens oder den den Bestätigungsvermerk unterzeichnenden Wirtschaftsprüfer nach Zeichnung des Bestätigungsvermerks für die Bekleidung einer Organfunktion oder einer leitenden Stellung im Sinne des § 36 Abs 2 Z 3 ArbVG vorsieht.

Dadurch soll sichergestellt werden, daß ein Abschlußprüfer, ein Konzernabschlußprüfer, ein Abschlußprüfer eines verbundenen Unternehmens oder den den Bestätigungsvermerk unterzeichnenden Wirtschaftsprüfer nicht für die Zeichnung des Bestätigungsvermerks in der Folge mit einer gut dotierten Organfunktion oder einer leitenden Stellung im geprüften Unternehmen belohnt wird. Der mit dieser Regelung – das sehen auch die Erläuterungen so – verbundene Eingriff in das Grundrecht der freien Erwerbsausübung dürfte durch den Zweck wohl gerechtfertigt sein.

Unbedingt beseitigt werden sollte aber der Verweis auf den Begriff des leitenden Angestellten gemäß § 36 Abs 2 Z 3 ArbVG. Diese Einschränkung findet sich auch im neuen § 95 Abs 5 Z 13 AktG (bzw § 30 j Abs 5 Z 11 GmbHG) nicht, und es ist kein Grund ersichtlich, hier *bewußt* (die Erläuterungen sehen das Problem, aber verkürzt) – zu differenzieren.

Die herrschende Lehre und die Rechtsprechung des OGH zur Eigenschaft des leitenden Angestellten im Sinne des ArbVG ist nämlich so geartet, daß nur Manager mit **wesentlichen Personalbefugnissen** (idR Anstellung und Kündigung von Arbeitnehmern) die Kriterien erfüllen, sodaß die Aussage in den Erläuterungen, der Leiter der Rechnungslegung bzw der Konzernrechnungslegung werde idR leitender Angestellter im Sinne des § 36 Abs 2 Z 3 ArbVG sein, **eine klare Fehleinschätzung ist (gerade dort werden die Voraussetzungen typischerweise eher nicht vorliegen !), womit die Vorschrift ihr Ziel in einem wesentlichen Bereich verfehlen würde.** Es gibt in Österreich eine Reihe von Groß- und Großunternehmen, wo die maßgeblichen Personalbefugnisse so zentral angesiedelt sind, daß selbst direkt dem Vorstand unterstellten Bereichsleitern, die Dienstvorgesetzte hunderter Mitarbeiter sein können, nicht die Eigenschaft als leitender Angestellter iSd ArbVG zukommt.

III. ZU ARTIKEL 2 (ÄNDERUNG DES AKTIENGESETZES)

1. Zu Z 2 (§ 92 Abs 4a)

a. Die Verpflichtung zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses wird ausgedehnt und gilt künftig nicht nur für Gesellschaften mit mehr als fünf Kapitalvertretern im Aufsichtsrat und börsennotierte Gesellschaften, sondern auch für sehr große (das Fünffache der „großen“ Gesellschaft überschreitende) Unternehmen. Die Existenz des Finanzexperten, d.h. einer Person, die über besondere Kenntnisse und praktische Erfahrungen im Finanz- und Rechnungswesen sowie in der Berichterstattung verfügt, wird in allen Gesellschaften vorgeschrieben sein, die einen Prüfungsausschuß haben, müssen – nicht nur wie bisher in börsennotierten. Vor allem werden die Aufgaben des Prüfungsausschusses deutlich ausgeweitet und im einzelnen beschrieben.

b. § 92 Abs 4a Z 1 lautet wie folgt:

„die Überwachung der Rechnungslegung;“

Da die Abschlußprüfungsrichtlinie nicht von *„Überwachung der Rechnungslegung“*, sondern von der *„Überwachung des Rechnungslegungsprozesses“* spricht, ergibt sich aus der im Rahmen des URÄG 2008 gewählten Formulierung eine erweiterte Überwachungsverpflichtung, die nicht angezeigt ist und zu einer uU nicht gewünschten und inadäquaten Ausweitung der Verantwortung führen könnte. Es wird daher empfohlen, hier auf den Wortlaut von Art 41 Abs 2 lit a der Abschlußprüfungsrichtlinie abzustellen.

c. § 92 Abs 4a Z 2 lautet wie folgt:

„die Überwachung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems;“

Daraus folgt, daß in § 92 Abs 4a Z 2 AktG idF URÄG 2008 die Funktion des Prüfungsausschusses, die Qualität der Internen Revision zu überwachen, nicht expreis verbis gergelt ist. Vorgesehen ist nur *„die Überwachung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems;“*. Da der österreichische Gesetzgeber in den Begriff *„internes Kontrollsystem“* laut den Materialien zum URÄG 2008 die von der Abschlußprüfungsrichtlinie in Art 42 Abs 2 lit b zusätzlich verwendeten Begriffe *„Risikomanagementsystem“*, *„internes Kontrollsystem“* und *„interne Revision“* integriert und diese (was freilich nicht unproblematisch ist) als miteingeschlossen betrachtet, sollte dies im Gesetz – um Unklarheiten zur zu vermeiden – selbst entsprechend klargestellt werden.

2. Zu Z 4 bis Z 7 und Z 9 (§ 96, 127, 211, 221a)

Daß die §§ 96 Abs 1 und 2, 127 Abs 1 und 2, 211 Abs 1 sowie § 221a Abs 2 Z 2 AktG um den „Corporate-Governance-Bericht“ ergänzt werden, womit die Verantwortlichkeit für die Aufstellung, die Aufstellungsfrist und diverse Vorlageverpflichtungen klargestellt werden, ist zu begrüßen.

Da der „Corporate-Governance-Bericht“ in § 255 AktG nicht ausdrücklich erwähnt wird, es sich bei diesem aber zweifellos um einen an die Öffentlichkeit gerichteten Bericht handelt, sollte dieser auch in § 255 AktG besser explizit erwähnt werden. Die Erläuterungen halten das für entbehrlich, aber Strafrecht ist eine rechtsstaatlich sensible Materie und es gilt dort insbesondere das Analogieverbot.

IV. ZU ARTIKEL 3 (ÄNDERUNG DES GMBH-GESETZES)

1. Zu Z 2 (§ 30g Abs 4a)

Hinsichtlich § 30g Abs 4a Z 1 und Z 2 GmbHG idF URÄG 2008 siehe § 92 Abs 4a AktG.

V. ZU ARTIKEL 4 (ÄNDERUNG DES SE-GESETZES)

1. Zu Z 4 (§ 51 Abs 3a)

Auch betreffend § 51 Abs 3a Z 1 und Z 2 SE-Gesetz idF URÄG 2008 ist das zu § 92 Abs 4a AktG Ausgeführte zu beachten.

VI. ZU ARTIKEL 5 (ÄNDERUNG DES GENOSSENSCHAFTSGESETZES)

1. Zu Z i (§ 24)

Betreffend § 24 Abs 3a Z 1 und Z 2 GenG idF URÄG 2008 siehe wiederum § 92 Abs 4a AktG.

Wien, am 29. Oktober 2007

DER ÖSTERREICHISCHE RECHTSANWALTSKAMMERTAG

Dr. Gerhard Benn-Ibler
Präsident