

*Zivilrecht*

141/ME

25 von 399

REPUBLIK ÖSTERREICH
BUNDESMINISTERIUM FÜR JUSTIZ

GZ

10.030/94-I 3/88

An das
Präsidium des Nationalrats

Parlament
1010 W i e n

Museumstraße 7
A-1070 Wien

Briefanschrift
A-1016 Wien, Postfach 63

Telefon
0222/96 22-0*

Fernschreiber
13/1264

Sachbearbeiter

Klappe (DW)

Gesetzesentwurf	
Zl.	54 - GE/1988
Datum	23. 6. 1988
Verteilt	28. 0. 95 Romy

H. Bauer

Betrifft: Entwurf des Rechnungslegungsgesetzes 1989;
Begutachtungsverfahren.

Das Bundesministerium für Justiz beehrt sich, gemäß einer Entschliebung des Nationalrates den gemeinsam mit dem Bundesministerium für Finanzen ausgearbeiteten Entwurf des Rechnungslegungsgesetzes 1989 samt Erläuterungen in 25-facher Ausfertigung mit dem Ersuchen um Kenntnisnahme zu übersenden.

Die im Begutachtungsverfahren befaßten Stellen wurden um Stellungnahme bis

30.11.1988

ersucht.

Im Entwurf des Rechnungslegungsgesetzes sind keine abgabenrechtlichen Begleitmaßnahmen vorgesehen. In der Regierungsvorlage eines Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) sind jedoch einerseits Anpassungen an den vorliegenden Entwurf, andererseits steuerliche Sonderregelungen gegenüber den handelsrechtlichen Vorschriften des Entwurfes verankert.

- 2 -

Im Hinblick auf den allgemeinen das Recht der Kaufleute übersteigenden Regelungsbedarf sollen im EStG 1988 die steuerrechtlichen Grundbegriffe wie Betriebsvermögen, Vermögensübersicht, Wirtschaftsgut, Teilwert usw. erhalten bleiben. Für protokollierte Gewerbetreibende sollen weiterhin die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und die handelsrechtlichen Vorschriften steuerlich maßgeblich sein, soweit nicht zwingende steuerliche Vorschriften anderes vorsehen.

In verschiedenen Punkten ist eine Übereinstimmung zwischen dem künftigen Handels- und Steuerrecht herbeigeführt worden, so im § 4 Abs. 1 der RV des EStG 1988 betreffend das Aktivierungsverbot selbstgeschaffener immaterieller Wirtschaftsgüter, im § 6 Z 1 hinsichtlich der Begriffe Anschaffungs- und Herstellungskosten, im § 6 Z 13 betreffend die Zuschreibungen, im Grundsatz im § 8 Abs. 2 hinsichtlich der Abschreibung des Firmenwertes und im § 14 betreffend das Sozialkapital.

Die im Steuerrecht vorgesehene Umwandlung der bisherigen Abfertigungsrücklage in eine Abfertigungsrückstellung führt im Prinzip zu einer systematischen Gleichstellung mit der im Handelsrecht nunmehr zwingend gebotenen Vorsorge für Abfertigungslasten. Durch den weitgehenden Wegfall der steuerlichen Beschränkungen für die Bildung von Pensionsrückstellungen (Wegfall der zwanzigprozentigen Kürzung und der Beschränkung auf das fünffache Jahreserfordernis, Herabsetzung des Rechnungszinsfußes von 8 auf 6 %) wird grundsätzlich ein Gleichklang zwischen der steuerlichen Bildung und der im Handelsrecht nunmehr ebenfalls zwingend vorgesehenen Dotierung von Pensionsrückstellungen erzielt.

Neue vom künftigen Handelsrecht abweichende Sonderregelungen sind hinsichtlich der zwingenden Verteilung von Instandsetzungskosten (§ 4 Abs. 7), bestimmter Voraus-

- 3 -

zahlungen (§ 4 Abs. 6) und des Damnums bzw. der Geldbeschaffungskosten (§ 6 Z 3) vorgesehen. Sacheinlagen in das Einzelunternehmen bzw. in eine Mitunternehmerschaft sollen unter bestimmten Voraussetzungen mit den seinerzeitigen Anschaffungskosten angesetzt werden (§ 6 Z 5), Einlagen jeder Art in Kapitalgesellschaften sollen nach den Tauschgrundsätzen mit dem gemeinen Wert bewertet werden (§ 6 Z 14). Beim abnutzbaren Anlagevermögen soll die Absetzung für Abnutzung nur mehr in linearer Form zulässig sein (§ 7), für Betriebsgebäude soll die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer gesetzlich festgelegt werden (§ 8).

14. Juni 1988

Für den Bundesminister:

DITTRICH

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung:



BUNDESMINISTERIUM FÜR JUSTIZ

**Entwurf
des Rechnungslegungsgesetzes 1989**

Juni 1988

Entwurf

Bundesgesetz vom ..., mit dem das Handelsgesetzbuch, das Aktiengesetz 1965, das Gesetz über Gesellschaften mit beschränkter Haftung, das Umwandlungsgesetz, das Kapitalberichtigungsgesetz, die Ausgleichsordnung, das Kreditwesengesetz und das Versicherungsaufsichtsgesetz geändert werden
(Rechnungslegungsgesetz 1989 - RLG)

Artikel I

Änderungen des Handelsgesetzbuches

Das Handelsgesetzbuch vom 10. Mai 1897, RGBl 219, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl 1988/180, wird wie folgt geändert:

1. § 4 hat zu lauten:

"§ 4. (1) Die Vorschriften über die Firma und die Prokura sowie die Vorschriften der §§ 189 bis 283 sind nur auf Personen anzuwenden, deren Unternehmen nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert.

(2) Durch eine Vereinigung zum Betrieb eines Gewerbes, auf welches die bezeichneten Vorschriften keine Anwendung finden, kann eine offene Handelsgesellschaft oder eine Kommanditgesellschaft nicht begründet werden."

2. § 10 hat zu lauten:

"§ 10. (1) Alle nach diesem Gesetz vorzunehmenden Veröffentlichungen sind im Amtsblatt zur Wiener Zeitung

Juni 1988

- 2 -

bekanntzumachen. Soweit nicht das Gesetz etwas anderes vorschreibt, werden die Eintragungen ihrem ganzen Inhalt nach veröffentlicht.

(2) Mit dem Ablauf des Tages, an welchem das Veröffentlichungsblatt erschienen ist, gilt die Bekanntmachung als vorgenommen.

(3) Die Veröffentlichungen sind tunlichst innerhalb eines Zeitraumes von zwei Monaten nach Erteilung der Druckgenehmigung in leicht lesbarer Schrift vorzunehmen; sie können in einer Beilage zum Blatt zusammengefaßt werden."

3. § 11 und der Vierte Abschnitt des Ersten Buches (§§ 38 bis 47) werden aufgehoben.

4. § 100 Abs. 2 hat zu lauten:

"(2) Die Vorschriften der §§ 190, 212 über die Einrichtung und Aufbewahrung der Handelsbücher sind auf das Tagebuch des Handelsmäcklers anzuwenden."

5. § 118 Abs. 1 hat zu lauten:

"(1) Ein Gesellschafter kann, auch wenn er von der Geschäftsführung ausgeschlossen ist, sich von den Angelegenheiten der Gesellschaft persönlich unterrichten, die Handelsbücher und die Schriften der Gesellschaft einsehen und sich aus ihnen einen Jahresabschluß anfertigen."

Juni 1988

- 3 -

6. § 120 Abs. 1 hat zu lauten:

"(1) Am Schluß jedes Geschäftsjahrs wird auf Grund des Jahresabschlusses der Gewinn oder der Verlust des Jahres ermittelt und für jeden Gesellschafter sein Anteil daran berechnet."

7. § 166 Abs. 1 hat zu lauten:

"(1) Der Kommanditist ist berechtigt, die abschriftliche Mitteilung des Jahresabschlusses zu verlangen und dessen Richtigkeit unter Einsicht der Bücher und Schriften zu prüfen."

8. § 172 Abs. 5 hat zu lauten:

"(5) Was ein Kommanditist auf Grund eines im guten Glauben errichteten Jahresabschlusses im guten Glauben als Gewinn bezieht, ist er in keinem Fall zurückzuzahlen verpflichtet."

9. Nach dem § 177 werden folgende Paragraphen eingefügt:

"Dritter Abschnitt
Stille Gesellschaft

Begriff und Wesen der stillen Gesellschaft

§ 178. (1) Wer sich als stiller Gesellschafter an dem Handelsgewerbe, das ein anderer betreibt, mit einer Vermögenseinlage beteiligt, hat die Einlage so zu leisten, daß sie in das Vermögen des Inhabers des Handelsgeschäfts übergeht.

(2) Der Inhaber wird aus den in dem Betrieb geschlossenen Geschäften allein berechtigt und verpflichtet.

Juni 1988

- 4 -

Keine Anwendung des ABGB

§ 179. Auf die stille Gesellschaft sind die Vorschriften des 27. Hauptstücks des Zweiten Teils des allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuchs nicht anzuwenden. An ihrer Stelle finden die nachstehenden Vorschriften Anwendung.

Einlage des stillen Gesellschafters;
Sorgfaltspflicht

§ 180. (1) Zur Erhöhung der vereinbarten oder zur Ergänzung der durch Verlust verminderten Einlage ist der stille Gesellschafter nicht verpflichtet.

(2) Die Gesellschafter haben bei Erfüllung der ihnen obliegenden Verpflichtungen nur für diejenige Sorgfalt einzustehen, die sie in eigenen Angelegenheiten anzuwenden pflegen. Von der Haftung wegen grober Fahrlässigkeit werden sie durch diese Vorschrift nicht befreit.

Gewinn und Verlust

§ 181. (1) Ist der Anteil des stillen Gesellschafters am Gewinn und Verlust nicht bestimmt, so gilt ein den Umständen nach angemessener Anteil als bedungen.

(2) Im Gesellschaftsvertrag kann bestimmt werden, daß der stille Gesellschafter nicht am Verlust beteiligt sein soll; seine Beteiligung am Gewinn kann nicht ausgeschlossen werden.

(3) Ist im Gesellschaftsvertrag nur der Anteil am Gewinn oder am Verlust bestimmt, so gilt die Bestimmung im Zweifel für Gewinn und Verlust.

- 5 -

Gewinn- oder Verlustberechnung

§ 182. (1) Am Schluß jedes Geschäftsjahrs ist der Gewinn oder Verlust zu berechnen und der auf den stillen Gesellschafter fallende Gewinn auszuzahlen.

(2) Der stille Gesellschafter nimmt an dem Verlust nur bis zum Betrag seiner eingezahlten oder rückständigen Einlage teil. Er ist nicht verpflichtet, den bezogenen Gewinn wegen späterer Verluste zurückzuzahlen; jedoch wird, solange seine Einlage durch Verlust vermindert ist, der jährliche Gewinn zur Deckung des Verlustes verwendet.

(3) Der Gewinn, welcher von dem stillen Gesellschafter nicht erhoben wird, vermehrt dessen Einlage nicht, sofern nicht ein anderes vereinbart ist.

Kontrollrecht des stillen Gesellschafters

§ 183. (1) Der stille Gesellschafter ist berechtigt, die abschriftliche Mitteilung des Jahresabschlusses zu verlangen und dessen Richtigkeit unter Einsicht der Bücher und Schriften zu prüfen.

(2) Die im § 118 dem von der Geschäftsführung ausgeschlossenen Gesellschafter eingeräumten weiteren Rechte stehen dem stillen Gesellschafter nicht zu.

(3) Auf Antrag des stillen Gesellschafters kann das Gericht, wenn wichtige Gründe vorliegen, die Mitteilung einer Bilanz oder sonstiger Aufklärungen sowie die Vorlegung der Bücher und Schriften jederzeit anordnen.

Juni 1988

- 6 -

Kündigung des Gesellschafters;
Tod des stillen Gesellschafters

§ 184. (1) Auf die Kündigung der Gesellschaft durch einen der Gesellschafter oder durch einen Gläubiger des stillen Gesellschafters finden die Vorschriften der §§ 132, 134, 135 entsprechende Anwendung. Wenn ein wichtiger Grund vorliegt, kann jeder Gesellschafter die Gesellschaft, mag sie auch auf bestimmte Zeit eingegangen sein, ohne Einhaltung einer Frist jederzeit kündigen. Eine Vereinbarung, durch die dieses Kündigungsrecht ausgeschlossen oder beschränkt wird, ist nichtig.

(2) Durch den Tod des stillen Gesellschafters wird die Gesellschaft nicht aufgelöst.

Auflösungsgründe

§ 185. (1) Wird der vereinbarte Zweck erreicht oder seine Erreichung unmöglich, so endet die stille Gesellschaft, auch wenn sie auf bestimmte Zeit eingegangen worden und diese Zeit noch nicht abgelaufen ist.

(2) Die stille Gesellschaft wird ferner durch die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen eines Gesellschafters und, wenn der Gesellschaftsvertrag nichts anderes bestimmt, durch den Tod des Inhabers des Handelsgeschäftes aufgelöst. § 137 über die Fürsorgepflicht beim Tod oder Konkurs eines Gesellschafters ist sinngemäß anzuwenden.

Juni 1988

- 7 -

Auseinandersetzung

§ 186. (1) Nach der Auflösung der Gesellschaft hat sich der Inhaber des Handelsgeschäfts mit dem stillen Gesellschafter auseinanderzusetzen und dessen Guthaben in Geld zu berichtigen.

(2) Die zur Zeit der Auflösung schwebenden Geschäfte werden von dem Inhaber des Handelsgeschäfts abgewickelt. Der stille Gesellschafter nimmt teil an dem Gewinn und Verlust, der sich aus diesen Geschäften ergibt.

(3) Er kann am Schluß jedes Geschäftsjahrs Rechenschaft über die inzwischen beendigten Geschäfte, Auszahlung des ihm gebührenden Betrags und Auskunft über den Stand der noch schwebenden Geschäfte verlangen.

Konkurs des Inhabers

§ 187. (1) Wird über das Vermögen des Inhabers des Handelsgeschäfts der Konkurs eröffnet, so kann der stille Gesellschafter wegen der Einlage, soweit sie den Betrag des auf ihn fallenden Anteils am Verlust übersteigt, seine Forderung als Konkursgläubiger geltend machen.

(2) Ist die Einlage noch nicht zur Gänze geleistet worden, so hat sie der stille Gesellschafter bis zu dem Betrag, welcher zur Deckung seines Anteils am Verlust erforderlich ist, zur Konkursmasse einzuzahlen.

Anfechtung im Konkurs

§ 188. (1) Ist auf Grund einer in dem letzten Jahr vor der Eröffnung des Konkurses zwischen dem Inhaber des Handelsgeschäfts und dem stillen Gesellschafter

- 8 -

getroffenen Vereinbarung diesem die Einlage ganz oder teilweise zurückgewährt oder sein Anteil an dem entstandenen Verlust ganz oder teilweise erlassen worden, so kann die Rückgewähr oder der Erlaß vom Masseverwalter angefochten werden. Es begründet keinen Unterschied, ob die Rückgewähr oder der Erlaß unter Auflösung der Gesellschaft stattgefunden hat oder nicht.

(2) Die Anfechtung ist ausgeschlossen, wenn der Konkurs in Umständen seinen Grund hat, die erst nach der Vereinbarung der Rückgewähr oder des Erlasses eingetreten sind.

(3) Die Vorschriften der Konkursordnung über die Geltendmachung der Anfechtung und deren Wirkung finden Anwendung.

Vierter Abschnitt Für Vollkaufleute geltende Vorschriften

Erster Titel Buchführung, Inventar

Buchführungspflicht

§ 189. (1) Der Kaufmann hat Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen. Die Buchführung muß so beschaffen sein, daß sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen.

Juni 1988

- 9 -

(2) Der Kaufmann hat eine Abschrift (Ablichtung oder Abdruck) der abgesendeten Handelsbriefe zurückzubehalten und diese Abschriften sowie die empfangenen Handelsbriefe geordnet aufzubewahren.

(3) Er kann zur ordnungsmäßigen Buchführung und zur Aufbewahrung der im Abs. 2 genannten Schriftstücke Datenträger benutzen. Hierbei muß die inhaltsgleiche, vollständige und geordnete, hinsichtlich der im Abs. 2 genannten Schriftstücke auch die urschriftgetreue Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfristen (§ 212) jederzeit gewährleistet sein.

Führung der Handelsbücher

§ 190. (1) Bei der Führung der Handelsbücher und bei den sonst erforderlichen Aufzeichnungen hat sich der Kaufmann einer lebenden Sprache zu bedienen. Werden Abkürzungen, Ziffern, Buchstaben oder Symbole verwendet, muß im Einzelfall deren Bedeutung eindeutig festliegen.

(2) Die Eintragungen in Büchern und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden.

(3) Eine Eintragung oder eine Aufzeichnung darf nicht in einer Weise verändert werden, daß der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist. Auch solche Veränderungen dürfen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit es ungewiß läßt, ob sie ursprünglich oder erst später gemacht worden sind.

Juni 1988

- 10 -

Inventar

§ 191. (1) Der Kaufmann hat zu Beginn seines Handelsgewerbes die diesem gewidmeten Vermögensgegenstände und Schulden genau zu verzeichnen und deren Wert anzugeben (Inventar).

(2) Er hat sodann für den Schluß eines jeden Geschäftsjahres ein solches Inventar aufzustellen. Die Dauer des Geschäftsjahres darf zwölf Monate nicht überschreiten. Das Inventar ist innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit aufzustellen.

Inventur, Verfahren

§ 192. (1) Die Vermögensgegenstände sind im Regelfall im Weg einer körperlichen Bestandsaufnahme zu erfassen (Inventur).

(2) Bei der Inventur für den Schluß eines Geschäftsjahres bedarf es einer körperlichen Bestandsaufnahme der Vermögensgegenstände für diesen Zeitpunkt nicht, soweit durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden anderen Verfahrens gesichert ist, daß der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert auch ohne die körperliche Bestandsaufnahme für diesen Zeitpunkt festgestellt werden kann.

(3) In dem Inventar für den Schluß eines Geschäftsjahres brauchen Vermögensgegenstände nicht verzeichnet werden, wenn

Juni 1988

- 11 -

1. der Kaufmann ihren Bestand auf Grund einer körperlichen Bestandaufnahme oder auf Grund eines nach Abs. 2 zulässigen anderen Verfahrens nach Art, Menge und Wert in einem besonderen Inventar verzeichnet hat, das für einen Tag innerhalb der letzten drei Monate vor oder der beiden ersten Monate nach dem Schluß des Geschäftsjahres aufgestellt ist, und
2. auf Grund des besonderen Inventars durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahrens gesichert ist, daß der am Schluß des Geschäftsjahrs vorhandene Bestand der Vermögensgegenstände für diesen Zeitpunkt ordnungsgemäß bewertet werden kann.

(4) Bei der Inventur darf der Bestand von Vermögensgegenständen nach Art, Menge und Wert auch mit Hilfe anerkannter mathematisch-statistischer Methoden auf Grund von Stichproben ermittelt werden. Das Verfahren muß den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen. Der Aussagewert des auf diese Weise aufgestellten Inventars muß dem Aussagewert eines auf Grund einer körperlichen Bestandsaufnahme aufgestellten Inventars gleichkommen.

Zweiter Titel Eröffnungsbilanz, Jahresabschluß

Pflicht zur Aufstellung

§ 193. (1) Der Kaufmann hat zu Beginn seines Handelsgewerbes eine Eröffnungsbilanz nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufzustellen.

Juni 1988

- 12 -

(2) Er hat sodann für den Schluß eines jeden Geschäftsjahres innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit einen Jahresabschluß aufzustellen.

(3) Der Jahresabschluß besteht aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung; er ist in Schillingwährung und in deutscher Sprache unbeschadet der volksgruppenrechtlichen Bestimmungen in der jeweils geltenden Fassung aufzustellen.

Unterzeichnung

§ 194. Der Jahresabschluß ist vom Kaufmann unter Beisetzung des Datums zu unterzeichnen. Sind mehrere persönlich haftende Gesellschafter vorhanden, so haben sie alle zu unterzeichnen.

Inhalt des Jahresabschlusses

§ 195. Der Jahresabschluß hat den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu entsprechen. Er ist klar und übersichtlich aufzustellen und soll dem Kaufmann einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens- und Ertragslage des Handelsgewerbes gewähren.

Vollständigkeit, Verrechnungsverbot

§ 196. (1) Der Jahresabschluß hat sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Aufwendungen und Erträge zu enthalten, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist.

Juni 1988

- 13 -

(2) Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen dürfen nicht mit Erträgen, Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten verrechnet werden.

Bilanzierungsverbote

§ 197. (1) Aufwendungen für die Gründung des Unternehmens und für die Beschaffung des Eigenkapitals dürfen nicht in die Bilanz eingestellt werden.

(2) Für immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht entgeltlich erworben wurden, darf ein Aktivposten nicht angesetzt werden.

Inhalt der Bilanz

§ 198. (1) In der Bilanz sind das Anlage- und das Umlaufvermögen, das Eigenkapital, die un versteuerten Rücklagen, die Rückstellungen, die Verbindlichkeiten sowie die Rechnungsabgrenzungsposten gesondert auszuweisen und unter Bedachtnahme auf die Grundsätze des § 195 aufzugliedern.

(2) Beim Anlagevermögen sind nur die Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

(3) Die Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Betriebes dürfen als Vermögensgegenstand ausgewiesen werden. Der Posten ist in der Bilanz vor dem Posten "Anlagevermögen" unter der Bezeichnung "Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Betriebes" auszuweisen.

Juni 1988

- 14 -

(4) Beim Umlaufvermögen sind diejenigen Vermögensgegenstände auszuweisen, die nicht bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

(5) Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Aktivseite Ausgaben vor dem Abschlußstichtag auszuweisen, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag sind.

(6) Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Passivseite Einnahmen vor dem Abschlußstichtag auszuweisen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag sind.

(7) Ist der Rückzahlungsbetrag von Verbindlichkeiten mit einer fünf Jahre übersteigenden Laufzeit oder von Anleihen zum Zeitpunkt der Begründung der Verbindlichkeit oder Begebung der Anleihe höher als der Ausgabebetrag, so darf der Unterschiedsbetrag in den Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite aufgenommen und gesondert ausgewiesen werden. Dies gilt sinngemäß für die mit der Begründung einer derartigen Verbindlichkeit oder der Begebung der Anleihe unmittelbar zusammenhängenden Geldbeschaffungskosten. Der eingesetzte Betrag ist durch planmäßige jährliche Abschreibung zu tilgen.

(8) Rückstellungen sind insbesondere zu bilden für

1. laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen,
2. Anwartschaften auf Abfertigungen,
3. sonstige ungewisse Verbindlichkeiten,
4. drohende Verluste aus schwebenden Geschäften.

Juni 1988

- 15 -

Haftungsverhältnisse

§ 199. Unter der Bilanz sind Verbindlichkeiten aus der Begebung und Übertragung von Wechseln, Bürgschaften, Garantien sowie sonstigen Haftungsverhältnissen, soweit sie nicht auf der Passivseite auszuweisen sind, zu vermerken.

Inhalt der Gewinn- und Verlustrechnung

§ 200. In die Gewinn- und Verlustrechnung sind die Erträge und Aufwendungen unter Bedachtnahme auf die Grundsätze des § 195 aufzugliedern.

Dritter Titel

Bewertungsvorschriften

Allgemeine Grundsätze der Bewertung

§ 201. (1) Die Bewertung hat den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu entsprechen. Insbesondere gilt folgendes:

1. Die auf den vorhergehenden Jahresabschluß angewendeten Bewertungsmethoden sind beizubehalten.
2. Bei der Bewertung ist von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit auszugehen, es sei denn, dies ist aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen nicht mehr gerechtfertigt.
3. Der Grundsatz der Vorsicht ist einzuhalten, insbesondere sind
 - a) nur die am Abschlußstichtag verwirklichten Gewinne auszuweisen,

Juni 1988

- 16 -

b) erkennbare Risiken und drohende Verluste, die in dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn diese Umstände erst zwischen dem Abschlußstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekanntgeworden sind.

(2) Ein Abweichen von dem im Abs. 1 Z.1 angeführten Grundsatz ist nur bei Vorliegen besonderer Umstände zulässig.

Bewertung von Einlagen und Zuwendungen

§ 202. Einlagen und Zuwendungen sind mit dem Wert anzusetzen, der ihnen im Zeitpunkt der Einlage beziehungsweise Zuwendung beizulegen ist; hiebei ist auf die Nutzungsmöglichkeit im Unternehmen Bedacht zu nehmen.

Wertansätze für Gegenstände des Anlagevermögens

§ 203. (1) Gegenstände des Anlagevermögens sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen nach den §§ 204 und 208 anzusetzen.

(2) Zuschreibungen sind nur bei Vorliegen besonderer Umstände zulässig. Die Anschaffungs- und Herstellungskosten dürfen nicht überschritten werden. Unternehmen, die einen Anhang aufstellen müssen, haben darin die besonderen Umstände anzugeben und zu erläutern.

(3) Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Gegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Gegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den

Juni 1988

- 17 -

Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten.

Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen.

(4) Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die für die Herstellung eines Gegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Dazu gehören auch angemessene Teile der Materialgemeinkosten und der Fertigungsgemeinkosten. Sind die Gemeinkosten durch offenbare Unterbeschäftigung überhöht, so dürfen nur die einer durchschnittlichen Beschäftigung entsprechenden Teile dieser Kosten eingerechnet werden. Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen, für betriebliche Altersversorgung und Abfertigungen dürfen eingerechnet werden.

(5) Zinsen für Fremdkapital, das zur Finanzierung der Herstellung eines Gegenstands verwendet wird, dürfen im Rahmen der Herstellungskosten als Vermögensgegenstand ausgewiesen werden, soweit sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen.

(6) Als Geschäfts(Firmen-)wert darf der Unterschiedsbetrag angesetzt werden, um den die für die Übernahme eines Betriebes bewirkte Gegenleistung die Werte der einzelnen Gegenstände im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt. Der eingesetzte Betrag ist in jedem Geschäftsjahr zu mindestens einem Fünftel durch Abschreibungen zu tilgen.

Abschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens

§ 204. (1) Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind bei den Gegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, um planmäßige Abschreibungen zu

Juni 1988

- 18 -

vermindern. Der Plan muß die Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die Geschäftsjahre verteilen, in denen der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden kann.

(2) Gegenstände des Anlagevermögens dürfen bei Wertminderung ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, außerplanmäßig auf den niedrigeren Wert, der ihnen am Abschlußstichtag beizulegen ist, unter Bedachtnahme auf die Nutzungsmöglichkeit im Unternehmen abgeschrieben werden. Außerplanmäßige Abschreibungen sind vorzunehmen, wenn solche Wertminderungen voraussichtlich von Dauer sind.

Unversteuerte Rücklagen

§ 205. (1) Sonderabschreibungen von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, die auf Grund steuerlicher Vorschriften vorgenommen worden sind (Bewertungsreserve), und sonstige unversteuerte Rücklagen sind unter Angabe der Vorschriften, nach denen sie gebildet sind, auf der Passivseite auszuweisen. Bei Vollabschreibung geringwertiger Vermögensgegenstände des Anlagevermögens ist nur dann entsprechend diesen Bestimmungen eine Rücklage zu bilden, wenn sie betragsmäßig von wesentlichem Umfang sind.

(2) Die Bewertungsreserve ist insoweit aufzulösen, als die Vermögensgegenstände, für die sie gebildet wurde, aus dem Vermögen ausscheiden oder die steuerliche Wertminderung durch handelsrechtliche Abschreibungen zu ersetzen ist. Eine Auflösung aus anderen Gründen ist nur insoweit möglich, als besondere Umstände vorliegen.

Juni 1988

- 19 -

Wertansätze für Gegenstände des Umlaufvermögens

§ 206. (1) Gegenstände des Umlaufvermögens sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen nach den §§ 207 oder 208, anzusetzen.

(2) Auf die Feststellung der Anschaffungs- und Herstellungskosten ist § 203 Abs. 3 bis 5 anzuwenden.

(3) Bei Aufträgen, deren Ausführung sich über mehrere Jahre erstreckt, dürfen angemessene Teile der Verwaltungs- und Vertriebskosten angesetzt werden, falls eine verlässliche Kostenrechnung vorliegt und aus der weiteren Auftragsabwicklung keine Verluste drohen.

Abschreibungen auf Gegenstände des Umlaufvermögens

§ 207. (1) Bei Gegenständen des Umlaufvermögens sind Abschreibungen vorzunehmen, um diese mit dem Wert anzusetzen, der sich aus einem niedrigeren Börsenkurs oder Marktpreis am Abschlußstichtag ergibt. Ist ein Börsenkurs oder Marktpreis nicht festzustellen und übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Wert, der dem Vermögensgegenstand am Abschlußstichtag beizulegen ist, so ist der Vermögensgegenstand auf diesen Wert abzuschreiben.

(2) Ist der Grundsatz der Vorsicht (§ 201 Abs. 1 Z. 3) nicht anzuwenden, dann dürfen Gegenstände des Umlaufvermögens außerdem abgeschrieben werden, soweit dies nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist, um zu verhindern, daß in der nächsten Zukunft der Wertansatz dieses Vermögensgegenstandes auf Grund von Wertschwankungen geändert werden muß. Der Betrag dieser Abschreibungen ist in der Gewinn- und Verlustrechnung gesondert auszuweisen.

Juni 1988

(3) Ein niedrigerer Wertansatz darf beibehalten werden, auch wenn die Gründe dafür nicht mehr bestehen.

Berücksichtigung steuerlicher Vorschriften

§ 208. Ist nach Steuerrecht bei der Gewinnermittlung die Gewährung einer steuerlichen Begünstigung, insbesondere die Anerkennung eines steuerlich zulässigen Wertansatzes, davon abhängig, daß sich dies aus dem nach Handelsrecht vorgeschriebenen Jahresabschluß ableiten läßt, so darf insoweit von den handelsrechtlichen Vorschriften bei der Aufstellung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses abgewichen werden.

Bewertungsvereinfachungsverfahren

§ 209. (1) Gegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert von untergeordneter Bedeutung ist, mit einem gleichbleibenden Wert angesetzt werden, sofern ihr Bestand voraussichtlich in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt. Jedoch ist mindestens alle fünf Jahre eine Bestandsaufnahme durchzuführen. Ergibt sich dabei eine wesentliche Änderung des mengenmäßigen Bestandes, so ist insoweit der Wert anzupassen.

(2) Gleichartige Gegenstände des Finanzanlage- und des Vorratsvermögens, Wertpapiere (Wertrechte) sowie andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände können jeweils zu einer Gruppe zusammengefaßt und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden. Soweit es den Grundsätzen

- 21 -

ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, kann für den Wertansatz gleichartiger Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens unterstellt werden, daß die zuerst oder zuletzt angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände zuerst oder in einer sonstigen bestimmten Folge verbraucht oder veräußert worden sind.

Abschreibung der Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Betriebes

§ 210. Der für das Ingangsetzen oder Umstellen eines Betriebes eingesetzte Betrag ist in jedem Geschäftsjahr zu mindestens einem Fünftel durch Abschreibungen zu tilgen. Bei der Bemessung des Abschreibungszeitraums ist auf den Grundsatz der Vorsicht (§ 201 Abs. 1 Z. 3) Bedacht zu nehmen.

Wertansätze von Passivposten

§ 211. (1) Verbindlichkeiten sind zu ihrem Rückzahlungsbetrag, Rentenverpflichtungen zum Barwert der zukünftigen Auszahlungen anzusetzen. Rückstellungen sind in Höhe des Betrages anzusetzen, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist. Im Rahmen der Bewertung ist auf den Grundsatz der Vorsicht (§ 201 Abs. 1 Z. 3) Bedacht zu nehmen.

(2) Rückstellungen für laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen sowie ähnliche Verpflichtungen sind mit dem sich nach versicherungsmathematischen Grundsätzen ergebenden Betrag anzusetzen. Anwartschaften auf Abfertigungen sind entsprechend zu bewerten, wobei jedoch vereinfachend auch ein bestimmter Prozentsatz der fiktiven Ansprüche zum jeweiligen Bilanzstichtag angesetzt werden darf, sofern dagegen im Einzelfall keine erheblichen Bedenken bestehen.

- 22 -

Vierter Titel

Aufbewahrung und Vorlegung von Unterlagen

Aufbewahrungspflicht, Aufbewahrungsfrist

§ 212. (1) Der Kaufmann hat seine Handelsbücher, Inventare, Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse samt den Lageberichten, Konzernabschlüsse samt den Konzernlageberichten, empfangene Handelsbriefe, Abschriften der abgesendeten Handelsbriefe und Belege für Buchungen in den von ihm nach § 189 Abs. 1 zu führenden Büchern (Buchungsbelege) sieben Jahre geordnet aufzubewahren; darüber hinaus noch solange, als sie für ein anhängiges gerichtliches Verfahren von Bedeutung sind.

(2) Die Frist läuft vom Schluß des Kalenderjahres, in dem die letzte Eintragung in das Handelsbuch vorgenommen, das Inventar aufgestellt, die Eröffnungsbilanz und der Jahresabschluß festgestellt, der Konzernabschluß aufgestellt oder der Handelsbrief empfangen oder abgesendet worden ist.

Vorlegung im Rechtsstreit

§ 213. (1) Im Laufe eines Rechtsstreits kann das Gericht auf Antrag oder von Amts wegen die Vorlegung der Handelsbücher einer Partei anordnen.

(2) Die Vorschriften der Zivilprozeßordnung über die Verpflichtung des Prozeßgegners zur Vorlegung von Urkunden bleiben unberührt.

Auszüge

§ 214. Werden in einem Rechtsstreit Handelsbücher vorgelegt, so ist in sie, soweit sie den Streitpunkt

Juni 1988

- 23 -

betreffen, unter Zuziehung der Parteien Einsicht zu nehmen und gegebenenfalls ein Auszug davon zu fertigen. Der übrige Inhalt der Bücher ist dem Gericht insoweit offenzulegen, als es zur Prüfung ihrer ordnungsmäßigen Führung notwendig ist.

Vorlegung bei Vermögensauseinandersetzungen

§ 215. Bei Vermögensauseinandersetzungen, insbesondere im Erbschafts-, Gütergemeinschafts- und Gesellschaftsteilungssachen, darf das Gericht die Vorlegung der Handelsbücher zur Kenntnisnahme von ihrem ganzen Inhalt anordnen.

Vorlegung von Unterlagen auf Datenträgern

§ 216. Wer Eintragungen oder Aufbewahrungen in der Form des § 189 Abs. 3 vorgenommen hat, muß, soweit er zur Einsichtgewährung verpflichtet ist, auf seine Kosten innerhalb angemessener Frist diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung stellen, die notwendig sind, um die Unterlagen lesbar zu machen, und, soweit erforderlich, die benötigte Anzahl ohne Hilfsmittel lesbarer, dauerhafter Wiedergaben beibringen.

Fünfter Titel Abschlußprüfung

Pflicht zur Abschlußprüfung

§ 217. (1) Der Jahresabschluß eines Kaufmanns ist, unbeschadet besonderer gesetzlicher Vorschriften, von einem Abschlußprüfer zu prüfen, wenn zumindest zwei der folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

Juni 1988

- 24 -

- a) Rückstellungen, Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzungsposten von mehr als 250 Millionen Schilling in einer gemäß § 198 erstellten Bilanz,
- b) Umsatzerlös von mehr als 500 Millionen Schilling,
- c) Zahl der Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt von mehr als 500.

§ 246 Abs. 4 gilt sinngemäß.

(2) Die Pflicht zur Abschlußprüfung entsteht ab dem nächsten Geschäftsjahr, wenn die vorstehenden Bedingungen des Abs. 1 an den Abschlußstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren erreicht werden. In den Fällen des Erwerbs einschließlich der Verschmelzung und Umwandlung eines bisher prüfungspflichtigen Unternehmens entsteht die Verpflichtung nach dem ersten Satz, wenn zwei der Merkmale des Abs. 1 am ersten Abschlußstichtag erfüllt sind.

(3) Die Pflicht zur Abschlußprüfung endet ab dem nächsten Geschäftsjahr, wenn zwei dieser Merkmale an den Abschlußstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren nicht erreicht werden.

(4) Bei Aufgabe des Betriebes entfällt die Pflicht zur Abschlußprüfung für das Geschäftsjahr der Aufgabe. Bei der Aufgabe eines Teilbetriebes entfällt die Prüfung bereits für das laufende Geschäftsjahr, wenn zwei der Merkmale nach Abs. 1 um mindestens die Hälfte unterschritten werden.

Bestellung der Abschlußprüfer

§ 218. (1) Der Kaufmann hat den Abschlußprüfer vor dem Ablauf des Geschäftsjahres zu bestellen, auf das sich die Prüfungstätigkeit erstreckt. Ergibt sich die Prüfungspflicht erst auf Grund des letzten Jahresabschlusses, so ist der Abschlußprüfer unverzüglich zu bestellen.

- 25 -

(2) Bei Gesellschaften ist der Abschlußprüfer in einer Versammlung aller Gesellschafter mit der Mehrheit der Stimmen zu bestellen. Die zur Vertretung befugten Gesellschafter haben dem gewählten Prüfer unverzüglich den Prüfungsauftrag zu erteilen.

(3) Als Abschlußprüfer dürfen nur Beeidete Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften, Beeidete Buchprüfer und Steuerberater oder Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften gewählt oder bestellt werden.

(4) Ist bis zum Ablauf des Geschäftsjahres kein Prüfungsauftrag erteilt worden, obgleich die Pflicht zur Abschlußprüfung feststeht, oder ist innerhalb von vier Wochen nach Aufstellung des Jahresabschlusses, auf Grund dessen die Prüfungspflicht feststeht, kein Prüfungsauftrag erteilt worden, so hat auf Antrag eines Gesellschafters oder von zwei Mitgliedern des Betriebsrates der für den Sitz des Unternehmens zuständige, zur Ausübung der Gerichtsbarkeit in Handelssachen berufene Gerichtshof erster Instanz im Verfahren außer Streitsachen den Abschlußprüfer zu bestellen.

(5) Gleiches gilt für den Fall, daß ein gewählter Prüfer die Annahme des Prüfungsauftrages ablehnt, wegfällt oder am rechtzeitigen Abschluß der Prüfung verhindert ist und nicht binnen vier Wochen ein anderer Prüfer beauftragt wird.

Juni 1988

- 26 -

(6) Die vom Gericht bestellten Abschlußprüfer haben Anspruch auf Ersatz der notwendigen baren Auslagen und auf angemessene Entlohnung für ihre Tätigkeit. Diese Beträge bestimmt das Gericht unter Bedachtnahme auf die Honorarordnung (§ 17 Abs. 2 des Wirtschaftstreuhand-Kammergesetzes, BGBl 1948/20).

(7) Hat das Gericht den Abschlußprüfer bestellt, so hat es auf Antrag eines Beteiligten aus wichtigem Grund die Bestellung zu widerrufen.

Umfang der Prüfung; Prüfungsbericht

§ 219. (1) Für die Abschlußprüfung gelten die §§ 268 bis 276 sinngemäß.

(2) Der Prüfungsbericht ist dem Kaufmann, bei Gesellschaften allen persönlich haftenden Gesellschaftern vorzulegen. Dem Kommanditisten ist in den Prüfungsbericht Einsicht zu gewähren, soweit nicht damit Ausschüsse oder sonstige Beauftragte im Gesellschaftsvertrag betraut sind.

Jahresabschluß im Fall der Prüfungspflicht

§ 220. (1) Der Kaufmann, dessen Jahresabschluß gemäß § 218 der Abschlußprüfung unterliegt, hat in den ersten neun Monaten des Geschäftsjahrs für das vorangegangene Geschäftsjahr den Jahresabschluß in sinngemäßer Anwendung der §§ 223 bis 235 aufzustellen.

Juni 1988

- 27 -

(2) Die zur Erläuterung des Jahresabschlusses im § 236, § 237 Z. 1 bis 4 und Z. 8, § 238, § 239 Abs. 1 Z. 1 bis 3 unter Anwendung des § 241 vorgeschriebenen Erläuterungen sind sinngemäß vorzunehmen und dem Jahresabschluß anzuschließen. Sie sind vom Abschlußprüfer zu prüfen.

(3) Der Bestätigungsvermerk ist beim Handelsregister zu hinterlegen.

Fünfter Abschnitt

Ergänzende Vorschriften für Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung)

Erster Titel

Allgemeine Vorschriften über den Jahresabschluß und den Lagebericht

Inhalt des Jahresabschlusses

§ 221. (1) Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft haben in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahrs für das vorangegangene Geschäftsjahr den Jahresabschluß und einen Anhang sowie einen Lagebericht aufzustellen und dem Aufsichtsrat vorzulegen. Der Jahresabschluß und der Anhang bilden eine Einheit.

(2) Der Jahresabschluß hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln. Wenn dies aus besonderen Umständen trotz Anwendung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sonst nicht gelingt, sind im Anhang die erforderlichen zusätzlichen Angaben zu machen.

- 28 -

(3) Ist persönlich haftender Gesellschafter einer Personengesellschaft des Handelsrechts eine Kapitalgesellschaft und keine natürliche Person persönlich haftender Gesellschafter mit Vertretungsbefugnis, so unterliegt die Personengesellschaft hinsichtlich der in den §§ 221 bis 243 und §§ 268 bis 283 geregelten Tatbeständen den der Rechtsform ihres geschäftsführenden Gesellschafters entsprechenden Rechtsvorschriften.

Allgemeine Grundsätze für die Gliederung

§ 222. (1) Die einmal gewählte Form der Darstellung, insbesondere die Gliederung der aufeinanderfolgenden Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen, ist beizubehalten. Ein Abweichen von diesem Grundsatz ist nur unter Beachtung der im § 221 Abs. 2 umschriebenen Zielsetzung zulässig. Die Abweichungen sind im Anhang anzugeben und zu begründen.

(2) Im Jahresabschluß ist zu jedem Posten der entsprechende Betrag des vorangegangenen Geschäftsjahres zumindest in vollen 1000 Schilling anzugeben; dies gilt auch für die gesondert anzumerkenden Posten. Sind die Beträge nicht vergleichbar, so ist dies im Anhang anzugeben und zu erläutern. Wird der Vorjahresbetrag angepaßt, so ist auch dies im Anhang anzugeben und zu erläutern.

(3) Betreibt eine Gesellschaft mehrere Geschäftszweige und bedingt dies die Gliederung des Jahresabschlusses nach verschiedenen Gliederungsvorschriften, so hat die Gesellschaft den Jahresabschluß nach der für den wirtschaftlich bedeutendsten Geschäftszweig vorgeschriebenen Gliederung aufzustellen und nach der für

Juni 1988

- 29 -

seine anderen Geschäftszweige vorgeschriebenen Gliederung zu ergänzen; dies ist zu begründen. Die Abweichung ist im Anhang anzugeben und zu begründen.

(4) Eine weitere Untergliederung der Posten ist zulässig; dabei ist jedoch die vorgeschriebene Gliederung zu beachten. Zusätzliche Posten dürfen hinzugefügt werden, wenn ihr Inhalt nicht von einem vorgeschriebenen Posten gedeckt wird. Die Aufnahme weiterer zusätzlicher Posten ist geboten, soweit es zur Förderung der im § 221 Abs. 2 umschriebenen Zielsetzung erforderlich ist.

(5) Fällt ein Vermögensgegenstand oder eine Verbindlichkeit unter mehrere Posten der Bilanz, so ist die Zugehörigkeit auch zu anderen Posten bei dem Posten, unter dem der Ausweis erfolgt ist, zu vermerken oder im Anhang anzugeben, wenn dies zur Aufstellung eines klaren und übersichtlichen Jahresabschlusses erforderlich ist.

(6) Die mit arabischen Zahlen versehenen Posten der Bilanz und die mit Buchstaben gekennzeichneten Posten der Gewinn- und Verlustrechnung können zusammengefaßt werden, wenn

1. sie nicht wesentlich sind oder
2. dadurch die Klarheit der Darstellung verbessert wird.

(7) Ein Posten der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung, der keinen Betrag ausweist, braucht nicht angeführt zu werden, es sei denn, daß im vorangegangenen Geschäftsjahr unter diesem Posten ein Betrag ausgewiesen wurde.

Juni 1988

- 30 -

Zweiter Titel
Bilanz

Gliederung

223. (1) In der Bilanz sind, unbeschadet einer weiteren Gliederung, die in den Abs. 2 und 3 angeführten Posten gesondert und in der vorgeschriebenen Reihenfolge auszuweisen.

(2) Aktivseite:

A. Ausstehende Einlagen auf das Nennkapital; davon eingefordert.

B. Anlagevermögen:

I. Immaterielle Vermögensgegenstände:

1. Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Vorteile sowie daraus abgeleitete Lizenzen;
2. Geschäfts(Firmen-)wert;
3. geleistete Anzahlungen;

II. Sachanlagen:

1. Grundstücke mit Geschäfts-, Fabriks- und anderen Bauten;
2. Grundstücke mit Wohnbauten; der Grundwert ist bei Z. 1. und 2. gesondert anzumerken;
3. Grundstücke ohne Bauten;
4. Maschinen und maschinelle Anlagen;
5. Werkzeuge, Betriebs- und Geschäftsausstattung;
6. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau;

Juni 1988

- 31 -

III. Finanzanlagen:

1. Beteiligungen, davon Anteile an verbundenen Unternehmen;
2. Ausleihungen;
3. Wertpapiere (Wertrechte) des Anlagevermögens.

C. Umlaufvermögen:

I. Vorräte:

1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe;
2. unfertige Erzeugnisse;
3. fertige Erzeugnisse und Waren;
4. noch nicht abrechenbare Leistungen;
5. geleistete Anzahlungen;

II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände:

1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen;
2. Forderungen gegen verbundene Unternehmen;
3. Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände;

III. Wertpapiere und Anteile:

1. eigene Anteile;
2. Anteile an verbundenen Unternehmen;
3. sonstige Wertpapiere und Anteile;

IV. Kassenbestand, Schecks, Guthaben bei Banken einschließlich der Oesterreichischen Nationalbank.

Juni 1988

D. Rechnungsabgrenzungsposten.

(3) Passivseite:

A. Eigenkapital:

- I. Nennkapital (Grund-, Stammkapital);
- II. Kapitalrücklagen:
 1. gebundene;
 2. nicht gebundene;
- III. Gewinnrücklagen:
 1. gesetzliche Rücklage;
 2. satzungsmäßige Rücklagen;
 3. andere Rücklagen (freie Rücklagen);
- IV. Bilanzgewinn (Bilanzverlust).

B. unversteuerte Rücklagen:

1. Bewertungsreserve auf Grund von Sonderabschreibungen;
2. unversteuerte Rücklagen auf Grund sonstiger steuerlicher Vorschriften.

C. Rückstellungen:

1. Rückstellungen für Abfertigungen;
2. Rückstellungen für Pensionen;
3. Steuerrückstellungen
4. sonstige Rückstellungen.

D. Verbindlichkeiten:

1. Anleihen;
2. Verbindlichkeiten gegenüber Banken;
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen;
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen;
5. Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel;

Juni 1988

- 33 -

6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen;
7. Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;
8. sonstige Verbindlichkeiten.

E. Rechnungsabgrenzungsposten.

Vorschriften zu einzelnen Posten der Bilanz

§ 224. (1) Ist das Eigenkapital durch Verluste aufgebraucht und ergibt sich ein Überschuß der Schulden über die Vermögensgegenstände unter Berücksichtigung der Rechnungsabgrenzungsposten, so lautet die Bezeichnung des Postens § 223 Abs. 3 A "Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag". Im Anhang ist zu erläutern, ob eine Überschuldung im Sinne des Insolvenzrechts vorliegt.

(2) Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, sind in der Regel als solche jeweils gesondert auszuweisen. Werden sie unter anderen Posten ausgewiesen, so ist dies zu vermerken.

(3) Der Betrag der Forderungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr ist bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten zu vermerken. Sind unter dem Posten "sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände" Erträge enthalten, die erst nach dem Abschlußstichtag zahlungswirksam werden, so müssen diese Beträge, soweit sie wesentlich sind, im Anhang erläutert werden.

Juni 1988

- 34 -

(4) Wechsel dürfen als Wertpapiere nur ausgewiesen werden, wenn dem Unternehmen nicht die der Ausstellung zugrunde liegende Forderung zusteht; anderenfalls ist bei Forderungen die wechselfähige Verbriefung zu vermerken.

(5) Eigene Anteile, Anteile an herrschenden oder mit Mehrheit beteiligten Unternehmen sind unabhängig von ihrer Zweckbestimmung im Umlaufvermögen gesondert auszuweisen.

(6) Der Betrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr ist bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten zu vermerken. Sind unter dem Posten "sonstige Verbindlichkeiten" Aufwendungen enthalten, die erst nach dem Abschlußstichtag zahlungswirksam werden, so sind sie, wenn sie wesentlich sind, im Anhang zu erläutern.

Umschreibung der Größenklassen

§ 225. (1) Kleine Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:

1. 150 Millionen Schilling Bilanzsumme;
2. 300 Millionen Schilling Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag;
3. im Jahresdurchschnitt 300 Arbeitnehmer.

(2) Große Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei in Abs. 1 bezeichneten Merkmale überschreiten. Eine Aktiengesellschaft gilt stets als groß, wenn Aktien oder andere von ihr ausgegebene Wertpapiere an einer österreichischen Börse zum amtlichen Handel zugelassen oder in den geregelten Freiverkehr einbezogen sind.

Juni 1988

- 35 -

(3) Die Rechtsfolgen der Merkmale nach den Abs. 1 und 2 treten, wenn diese Merkmale an den Abschlußstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren über- oder unterschritten werden, ab dem folgenden Geschäftsjahr ein.

Entwicklung des Anlagevermögens,
Pauschalwertberichtigung

§ 226. (1) In der Bilanz oder im Anhang ist die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens und des Postens "Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Betriebes" (§ 210) darzustellen. Dabei sind, ausgehend von den gesamten Anschaffungs- und Herstellungskosten, die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen und Zuschreibungen des Geschäftsjahrs sowie die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe gesondert aufzuführen. Die Abschreibungen des Geschäftsjahrs sind entweder in der Bilanz bei dem betreffenden Posten zu vermerken oder im Anhang in einer der Gliederung des Anlagevermögens entsprechenden Aufgliederung anzugeben. Abs. 4 letzter Satz gilt sinngemäß.

(2) Werden Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Betriebes als Vermögensgegenstand ausgewiesen, so sind diese im Anhang zu erläutern. Gewinne dürfen nur ausgeschüttet werden, soweit die danach verbleibenden jederzeit auflösbaren Gewinnrücklagen zuzüglich eines Gewinnvortrags und abzüglich eines Verlustvortrags dem ausgewiesenen Betrag mindestens entsprechen.

(3) Werden Vermögensgegenstände des Anlagevermögens im Hinblick auf ihre Geringwertigkeit im Jahre ihrer Anschaffung oder Herstellung vollständig abgeschrieben und ist gemäß § 230 Abs. 1 diesbezüglich kein Ausweis einer

Juni 1988

- 36 -

unversteuerten Rücklage notwendig, dann dürfen diese Vermögensgegenstände als Abgang behandelt werden.

(4) Der Betrag einer Pauschalwertberichtigung zu Forderungen ist bei dem entsprechenden Posten der Bilanz in einer Vorspalte anzuführen. Einzelwertberichtigungen sind mit der Forderung aufzurechnen.

(5) Ein Geschäfts(Firmen-)wert ist in die Darstellung der Entwicklung des Anlagevermögens aufzunehmen. Ein voll abgeschriebener Geschäfts(Firmen-)wert ist als Abgang zu behandeln.

Ausleihungen

§ 227. Forderungen, die dem Geschäftsbetrieb des Schuldners auf Dauer gewidmet sind, sind als Ausleihungen im Finanzanlagevermögen gesondert auszuweisen; dies gilt jedenfalls bei einer vereinbarten Laufzeit von fünf Jahren. Forderungen mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr sind in der Vorspalte zu vermerken.

Beteiligungen, verbundene Unternehmen

§ 228. (1) Beteiligungen sind Anteile an anderen Unternehmen, die bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch eine dauernde Verbindung zu diesen Unternehmen zu dienen. Dabei ist es unerheblich, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind oder nicht. Als Beteiligung gelten im Zweifel Anteile an einer Kapitalgesellschaft oder an einer Genossenschaft, deren Nennbeträge insgesamt den vierten Teil des Nennkapitals dieser Gesellschaft erreichen.

Juni 1988

- 37 -

(2) Die Beteiligung als persönlich haftender Gesellschafter an einer Personengesellschaft des Handelsrechts gilt stets als Beteiligung; für andere Beteiligungen an Personengesellschaften des Handelsrechts gilt Abs. 1 sinngemäß.

(3) Verbundene Unternehmen im Sinne dieser Vorschriften sind solche Unternehmen, die als Mutter- oder Tochterunternehmen (§ 244) in den Konzernabschluß eines Mutterunternehmens nach den Vorschriften über die vollständige Zusammenfassung der Jahresabschlüsse verbundener Unternehmen (Vollkonsolidierung) einzubeziehen sind, das als oberstes Mutterunternehmen den am weitestgehenden Konzernabschluß gemäß §§ 244 bis 267 aufzustellen hat, auch wenn die Aufstellung unterbleibt, oder das einen befreienden Konzernabschluß gemäß § 245 Abs. 1 oder nach einer gemäß § 245 Abs. 3 erlassenen Verordnung aufstellt oder aufstellen könnte; Tochterunternehmen, die nach § 248 oder § 249 nicht einbezogen werden, sind ebenfalls verbundene Unternehmen.

Eigenkapital

§ 229. (1) Das Nennkapital ist auf der Passivseite mit dem Nennbetrag der übernommenen Einlagen anzusetzen. Die ausstehenden Einlagen auf das Nennkapital sind auf der Aktivseite vor dem Anlagevermögen gesondert auszuweisen und entsprechend zu bezeichnen; die davon eingeforderten Einlagen sind zu vermerken. Die nicht eingeforderten ausstehenden Einlagen dürfen auch von dem Posten "Nennkapital" offen abgesetzt werden; in diesem Fall ist der verbleibende Betrag als Posten "Eingefordertes Kapital" in der Hauptspalte der Passivseite auszuweisen und ist außerdem der eingeforderte, aber noch nicht eingezahlte Betrag unter den Forderungen gesondert auszuweisen und entsprechend zu bezeichnen.

- 38 -

(2) Als gebundene Kapitalrücklage sind auszuweisen:

1. der Betrag, der bei der ersten oder einer späteren Ausgabe von Anteilen für einen höheren Betrag als den Nennbetrag über diesen hinaus erzielt wird;
2. der Betrag, der bei der Ausgabe von Schuldverschreibungen für Wandlungsrechte und Optionsrechte zum Erwerb von Anteilen erzielt wird;
3. der Betrag von Zuzahlungen, die Gesellschafter gegen Gewährung eines Vorzugs für ihre Anteile leisten;
4. die Beträge, die bei der Kapitalherabsetzung nach den §§ 185, 192 Abs. 5 AktG 1965 zu binden sind.

(3) Als nicht gebundene Kapitalrücklage ist der Betrag von Zuzahlungen auszuweisen, die Gesellschafter oder Dritte leisten.

(4) Als Gewinnrücklagen dürfen nur Beträge ausgewiesen werden, die im Geschäftsjahr oder in einem früheren Geschäftsjahr aus dem Jahresüberschuß gebildet worden sind.

Ausweis unversteuerter Rücklagen

§ 230. (1) Die Bewertungsreserve auf Grund steuerlicher Sonderabschreibungen ist entsprechend den Posten des Anlagevermögens aufzugliedern.

(2) In der Bilanz oder im Anhang sind die Zugänge, der Verbrauch zur Deckung direkter Abschreibungen und die Auflösung zu abgegangenen Anlagen des Geschäftsjahres entsprechend den Posten des Anlagevermögens gesondert anzuführen.

Juni 1988

- 39 -

Dritter Titel
Gewinn- und Verlustrechnung

Gliederung

§ 231. (1) Die Gewinn- und Verlustrechnung ist in Staffelform nach dem Gesamtkostenverfahren oder dem Umsatzkostenverfahren aufzustellen. In ihr sind unbeschadet einer weiteren Gliederung die nachstehend bezeichneten Posten in der angegebenen Reihenfolge gesondert auszuweisen, sofern nicht eine abweichende Gliederung vorgeschrieben ist.

(2) Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens sind auszuweisen:

1. Umsatzerlöse;
2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen sowie an noch nicht abrechenbaren Leistungen;
3. im Anlagevermögen berücksichtigte Eigenleistungen;
4. sonstige betriebliche Erträge:
 - a) Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Vermögensgegenständen des Anlagevermögens,
 - b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen,
 - c) übrige;
5. Materialaufwand und Aufwendungen für bezogene Leistungen;
6. Personalaufwand:
 - a) Löhne,
 - b) Gehälter,
 - c) Aufwendungen für gesetzlich vorgeschriebene soziale Abgaben und vom Entgelt abhängige Abgaben und Pflichtbeiträge,
 - d) sonstige soziale Aufwendungen,
 - e) Aufwendungen für Abfertigungen und Pensionen;

Juni 1988

- 40 -

7. Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen sowie auf Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Betriebes, die als Vermögensgegenstand ausgewiesen werden;
8. sonstige betriebliche Aufwendungen:
 - a) vermögensabhängige Steuern,
 - b) sonstige Steuern und Abgaben, soweit sie nicht unter Z. 20 fallen,
 - c) übrige;
9. Betriebserfolg;
10. Erträge aus Beteiligungen, davon
 - a) aus Gewinngemeinschaften,
 - b) aus sonstigen verbundenen Unternehmen;
11. Zinsenerträge, Wertpapiererträge und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen;
12. Aufwendungen aus Beteiligungen;
13. Abschreibungen auf sonstige Finanzanlagen;
14. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon betreffend verbundene Unternehmen;
15. Finanzerfolg;
16. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit;
17. außerordentliche Erträge;
18. außerordentliche Aufwendungen;
19. außerordentliches Ergebnis;
20. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag;
21. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag;
22. Auflösung unverteuerter Rücklagen,
23. Auflösung von Kapitalrücklagen;
24. Auflösung von Gewinnrücklagen;
25. Dotierung unverteuerter Rücklagen;
26. Dotierung von Gewinnrücklagen.
Die Auflösungen und Dotierungen nach Z. 22 bis 26 sind entsprechend den in der Bilanz ausgewiesenen Unterposten aufzugliedern;

Juni 1988

- 41 -

- 27. Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr;
- 28. Bilanzgewinn/Bilanzverlust.

(3) Bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens sind auszuweisen:

- 1. Umsatzerlöse;
- 2. Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen;
- 3. Bruttoergebnis vom Umsatz;
- 4. sonstige betriebliche Erträge:
 - a) Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Vermögensgegenständen des Anlagevermögens,
 - b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen,
 - c) übrige;
- 5. Vertriebskosten;
- 6. Verwaltungskosten;
- 7. sonstige betriebliche Aufwendungen;
- 8. Betriebserfolg;
- 9. Erträge aus Beteiligungen, davon
 - a) aus Gewinngemeinschaften,
 - b) aus sonstigen verbundenen Unternehmen;
- 10. Zinsenerträge, Wertpapiererträge und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen;
- 11. Aufwendungen aus Beteiligungen;
- 12. Abschreibungen auf sonstige Finanzanlagen;
- 13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon betreffend verbundene Unternehmen;
- 14. Finanzerfolg;
- 15. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit;
- 16. außerordentliche Erträge;
- 17. außerordentliche Aufwendungen;
- 18. außerordentliches Ergebnis;
- 19. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag;
- 20. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag;

Juni 1988

- 42 -

21. Auflösung unversteuerter Rücklagen;
22. Auflösung von Kapitalrücklagen;
23. Auflösung von Gewinnrücklagen;
24. Dotierung unversteuerter Rücklagen;
25. Dotierung von Gewinnrücklagen.
Die Auflösungen und Dotierungen nach Z. 21 bis 25 sind entsprechend den in der Bilanz ausgewiesenen Unterposten aufzugliedern;
26. Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr;
27. Bilanzgewinn/Bilanzverlust.

Vorschriften zu einzelnen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung

§ 232. (1) Als Umsatzerlöse sind die Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typischen Erzeugnissen und Waren sowie aus von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typischen Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen auszuweisen.

(2) Als Bestandsveränderungen sind sowohl Änderungen der Menge als auch solche des Wertes zu berücksichtigen; letztere jedoch nur, soweit sie nicht unter § 233 fallen.

(3) Ist die Gesellschaft vertraglich verpflichtet, ihren Gewinn oder Verlust ganz oder teilweise an andere Personen zu überrechnen, so ist der überrechnete Betrag unter entsprechender Bezeichnung nach § 231 Abs. 2 Z. 27 oder § 231 Abs. 3 Z. 26 gesondert auszuweisen.

Juni 1988

- 43 -

(4) In der Gewinn- und Verlustrechnung sind die gemäß § 205 Abs. 1 notwendigen Zuführungen zu un versteuerten Rücklagen sowie die Erträge aus deren Auflösung unter Hinweis auf die maßgebliche steuerliche Rechtsgrundlage gesondert anzuführen. Umgliederungen innerhalb der un versteuerten Rücklagen dürfen saldiert werden.

(5) Außerplanmäßige Abschreibungen gemäß § 204 Abs. 2 sind gesondert auszuweisen.

Außerordentliche Erträge und Aufwendungen

§ 233. (1) Unter den Posten "außerordentliche Erträge" (§ 231 Abs. 2 Z. 17 und Abs. 3 Z. 16) und "außerordentliche Aufwendungen" (§ 231 Abs. 2 Z. 18 und Abs. 3 Z. 17) sind nur solche Erträge und Aufwendungen auszuweisen, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit des Unternehmens anfallen. Sind solche Beträge wesentlich, so sind sie im Anhang einzeln zu erläutern.

(2) Sind Erträge und Aufwendungen einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen, so sind sie beim jeweiligen Posten gesondert auszuweisen, soweit sie für die Beurteilung der Ertragslage nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

Steuern

§ 234. (1) Im Posten "Steuern vom Einkommen und vom Ertrag" sind die Beträge auszuweisen, die das Unternehmen als Steuerschuldner vom Einkommen und Ertrag zu entrichten hat. Dabei sind Erträge aus Steuergutschriften sowie aus der Auflösung von nicht bestimmungsgemäß verwendeten Rückstellungen gesondert auszuweisen.

- 44 -

(2) Die Steuern vom Einkommen und Ertrag sind auf der Grundlage des Vorschlages für die Gewinnverteilung zu berechnen. Weicht der Beschluß über die Gewinnverteilung vom Vorschlag ab, so braucht der Jahresabschluß nicht geändert zu werden.

Beschränkung der Ausschüttung von Zuschreibungsbeträgen

§ 235. Der Zuschreibungsbetrag gemäß § 203 Abs. 2 darf den ausschüttbaren Gewinn des Jahres der Zuschreibung nicht vermehren.

Vierter Titel

Anhang und Lagebericht

Erläuterung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung

§ 236. Im Anhang sind die Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung sowie die darauf angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden so zu erläutern, daß ein möglichst sicherer Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt wird. Insbesondere sind anzugeben:

1. Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden; diese sind zu begründen und ihr Einfluß auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ist gesondert darzustellen. § 201 Abs. 2 bleibt unberührt;
2. die Berücksichtigung der Zinsen für Fremdkapital im Rahmen der Herstellungskosten gemäß § 203 Abs. 5;
3. bei Aufträgen gemäß § 206 Abs. 3, deren Ausführung sich über mehrere Jahre erstreckt, der Betrag, der im Abschlußjahr und der insgesamt über die Herstellungskosten angesetzt worden ist.

Juni 1988

- 45 -

Ergänzende Angaben zur Erläuterung der Bilanz und
der Gewinn- und Verlustrechnung

§ 237. Im Anhang sind ferner insbesondere Angaben zu
machen über:

1. zu den in der Bilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten
 - a) der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren,
 - b) der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr, für die dingliche Sicherheiten bestellt sind, unter Angabe ihrer Art;
2. die nicht in der Bilanz oder die unter der Bilanz ausgewiesenen Haftungsverhältnisse sind zu erläutern; diese Haftungsverhältnisse sind auch anzugeben, wenn ihnen gleichwertige Rückgriffsforderungen gegenüberstehen; Haftungen gegenüber verbundenen Unternehmen sind jeweils gesondert anzugeben;
3. bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens (§ 231 Abs. 3)
 - a) der Materialaufwand und Aufwendungen für bezogene Leistungen des Geschäftsjahrs nach § 231 Abs. 2 Z. 5,
 - b) der Personalaufwand des Geschäftsjahrs, gegliedert nach § 231 Abs. 2 Z. 6,
 - c) der Gesamtbetrag der Zinsen und ähnliche Aufwendungen, wenn solche gemäß § 203 Abs. 5 im Rahmen der Herstellungskosten als Vermögensgegenstand ausgewiesen wurden,
 - d) die vermögensabhängigen Steuern;
4. Verluste aus dem Abgang von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, soweit sie wesentlich sind;
5. Rückstellungen, die in der Bilanz nicht gesondert ausgewiesen werden, wenn sie einen erheblichen Umfang haben; diese Rückstellungen sind zu erläutern;

Juni 1988

6. der Gesamtbetrag (Barwert) der sonstigen finanziellen Verpflichtungen mit einer Laufzeit von mehr als einem Jahr, die nicht in der Bilanz ausgewiesen sind und auch nicht nach Z. 1 anzugeben sind, wenn diese Angaben für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung sind; sofern dies für eine derartige Beurteilung erforderlich ist, sind auch die Barwerte einzelner Gattungen von Verpflichtungen anzuführen;
7. die Inlands- und Auslandsumsätze sowie die Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen, soweit diese sich untereinander erheblich unterscheiden, wobei die Organisation des Verkaufs von Erzeugnissen, die für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typisch sind, und der für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typischen Dienstleistungen zu berücksichtigen sind. Die Umsatzerlöse brauchen jedoch nicht aufgegliedert zu werden, soweit die Aufgliederung nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet ist, dem Unternehmen oder einem Unternehmen, von dem das Unternehmen mindestens den vierten Teil der Anteile besitzt, einen erheblichen Nachteil zuzufügen;
8. der in der Bilanz ausgewiesene Betrag der Einlagen von stillen Gesellschaftern.

Pflichtangaben über verbundene Unternehmen

§ 238. Im Anhang sind über verbundene Unternehmen insbesondere anzugeben:

1. als Vermögensgegenstand ausgewiesene immaterielle Vermögensgegenstände, die von einem verbundenen Unternehmen oder von einem Gesellschafter, dessen Anteil den zehnten Teil des Nennkapitals erreicht, erworben wurden;

- 47 -

2. Namen und Sitz anderer Unternehmen, von denen das Unternehmen oder für dessen Rechnung eine andere Person mindestens den vierten Teil der Anteile besitzt; außerdem sind die Höhe des Anteils am Kapital, das Eigenkapital und das Ergebnis des letzten Geschäftsjahrs dieser Unternehmen anzugeben, für das ein Jahresabschluß vorliegt; § 244 Abs. 4 und 5 über die Berechnung der Anteile ist entsprechend anzuwenden, gleichgültig unter welchem Posten diese ausgewiesen sind;
3. die rechtlichen und geschäftlichen Beziehungen zu verbundenen Unternehmen; hiebei ist auch über Verträge zu berichten, die die Gesellschaft verpflichten, ihren Gewinn oder Verlust ganz oder teilweise an andere Personen zu überrechnen oder von anderen Personen zu übernehmen.

Pflichtangaben über Organe und Arbeitnehmer

§ 239. (1) Der Anhang hat über Organe und Arbeitnehmer insbesondere zu enthalten:

1. die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer während des Geschäftsjahrs und die Aufgliederung der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer getrennt nach Arbeitern und Angestellten;
2. die Beträge der den Mitgliedern des Vorstands und des Aufsichtsrats unter Bezeichnung der der einzelnen Einrichtung gewährten Vorschüsse und Kredite unter Angabe der Zinsen, der wesentlichen Bedingungen und der gegebenenfalls im Geschäftsjahr zurückgezahlten Beträge sowie die zugunsten dieser Personen eingegangenen Haftungsverhältnisse;

Juni 1988

- 48 -

3. die Aufwendungen und Zuführungen zu Abfertigungs- und Pensionsvorsorgen an die Beschäftigten des Unternehmens getrennt nach ihrer Stellung, und zwar nach Vorstandsmitgliedern und leitenden Angestellten gemäß § 80 Abs. 1 AktG 1965 und nach anderen Arbeitnehmern;
4. die Aufwendungen für die Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats, und zwar:
 - a) die für die Tätigkeit im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge (Gehälter, Gewinnbeteiligungen, Aufwandsentschädigungen, Versicherungsentgelte, Provisionen und Nebenleistungen jeder Art). In die Gesamtbezüge sind auch Bezüge einzurechnen, die nicht ausgezahlt, sondern in Ansprüche anderer Art umgewandelt oder zur Erhöhung anderer Ansprüche verwendet werden. Erhalten Mitglieder des Vorstands von verbundenen Unternehmen für ihre Tätigkeit für das Unternehmen oder für ihre Tätigkeit als gesetzliche Vertreter oder Angestellte des verbundenen Unternehmens Bezüge, so sind diese Bezüge gesondert anzugeben. Die Gesamtbezüge des Vorstands, des Aufsichtsrats oder sonstiger Einrichtungen sind in gesonderten Beträgen unter ihrer Bezeichnung anzuführen;
 - b) die Gesamtbezüge (Abfindungen, Ruhegehälter, Hinterbliebenenbezüge und Leistungen verwandter Art) der früheren Mitglieder der bezeichneten Organe und ihrer Hinterbliebenen; lit. a zweiter und dritter Satz ist entsprechend anzuwenden.

(2) Im Anhang sind alle im Geschäftsjahr tätigen Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats, auch wenn sie im Geschäftsjahr oder später ausgeschieden sind, mit dem Familiennamen und mindestens einem ausgeschriebenen

Juni 1988

- 49 -

Vornamen anzugeben. Der Vorsitzende des Aufsichtsrats, seine Stellvertreter und ein etwaiger Vorsitzender des Vorstands sind als solche zu bezeichnen.

Pflichtangaben bei Aktiengesellschaften

§ 240. Im Anhang sind von Aktiengesellschaften auch Angaben zu machen über

1. die Gesamtnennbeträge der Aktien jeder Gattung;
2. den Bestand und den Zugang an Aktien, die ein Aktionär für Rechnung der Gesellschaft oder eines abhängigen oder eines im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehenden Unternehmens oder ein abhängiges oder im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehendes Unternehmen als Gründer oder Zeichner oder in Ausübung eines bei einer bedingten Kapitalerhöhung eingeräumten Umtausch- oder Bezugsrechts übernommen hat; sind solche Aktien im Geschäftsjahr verwertet worden, so ist auch über die Verwertung unter Angabe des Erlöses und der Verwendung des Erlöses zu berichten;
3. den Bestand an eigenen Aktien der Gesellschaft, die sie, ein abhängiges oder im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehendes Unternehmen oder eine andere Person für Rechnung der Gesellschaft oder eines abhängigen oder eines im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehenden Unternehmens erworben oder als Pfand genommen hat; dabei sind die Zahl und der Nennbetrag dieser Aktien sowie deren Anteil am Nennkapital, für erworbene Aktien ferner der Zeitpunkt des Erwerbs und die Gründe für den Erwerb anzugeben. Sind solche Aktien im Geschäftsjahr erworben oder veräußert worden, so ist auch über den Erwerb oder die Veräußerung unter Angabe der Zahl und des Nennbetrags dieser Aktien, des Anteils am Nennkapital und des Erwerbs- oder Veräußerungspreises sowie über die Verwendung des Erlöses zu berichten;

Juni 1988

- 50 -

4. Aktien, die aus einer bedingten Kapitalerhöhung oder einem genehmigten Kapital im Geschäftsjahr gezeichnet wurden;
5. das genehmigte Kapital;
6. die Zahl der Wandelschuldverschreibungen und vergleichbaren Wertpapiere unter Angabe der Rechte, die sie verbriefen;
7. Genußrechte, Rechte aus Besserungsscheinen und ähnliche Rechte unter Angabe der Art und Zahl der jeweiligen Rechte sowie der im Geschäftsjahr neu entstandenen Rechte;
8. den Betrag des unter den Verbindlichkeiten ausgewiesenen nachrangigen Kapitals;
9. das Bestehen einer wechselseitigen Beteiligung unter Angabe des beteiligten Unternehmens.

Unterlassen von Angaben

§ 241. (1) Die Berichterstattung kann ausnahmsweise unterbleiben, soweit es das öffentliche Interesse erfordert.

(2) Die Angaben gemäß § 238 Z. 2 können unterbleiben, soweit sie

1. für die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens nach § 221 Abs. 2 von untergeordneter Bedeutung sind oder
2. nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet sind, dem Unternehmen oder dem anderen Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen.

Die Angabe des Eigenkapitals und des Jahresergebnisses kann unterbleiben, wenn das Unternehmen, über das nach § 238 Z. 2 zu berichten ist, seinen Jahresabschluß nicht offenzulegen hat und das berichtende Unternehmen weniger als die Hälfte der Anteile besitzt. Die Anwendung der Ausnahmeregelung nach Z. 2 ist im Anhang anzugeben.

Juni 1988

- 51 -

(3) Bei der Berichterstattung nach § 238 Z. 3 brauchen Einzelheiten nicht angegeben zu werden, soweit die Angaben nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet sind, dem Unternehmen oder einem verbundenen Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen. Die Anwendung der Ausnahmeregelung ist im Anhang anzugeben.

(4) Betrifft die Aufschlüsselung gemäß § 239 Abs. 1 Z. 3 und 4 weniger als drei Personen, so kann sie gemäß § 18 Abs. 1 Z. 3 Datenschutzgesetz, BGBl 1978/565, unterbleiben.

Größenabhängige Erleichterung

§ 242. (1) § 237 Z. 7 braucht von einer kleinen Aktiengesellschaft (§ 225 Abs. 1) nicht angewendet zu werden.

(2) Kleine Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 225 Abs. 1) brauchen in ihrem Anhang nur die im § 277 Abs. 1 vorletzter Satz angeführten Angaben aufzunehmen. Auf ein schriftliches Verlangen einer Minderheit, deren Anteile den zehnten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von 20 Millionen Schilling erreichen, ist ein vollständiger Anhang zu erstellen; dieses Verlangen muß vor Ablauf des Geschäftsjahrs bei der Gesellschaft einlangen.

Lagebericht

§ 243. (1) Unternehmen haben einen Lagebericht zu erstellen, der den Geschäftsverlauf und die Lage des Unternehmens so darzustellen hat, daß ein möglichst sicherer Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird.

Juni 1988

- 52 -

(2) Im Lagebericht sind ferner darzulegen:

1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluß des Geschäftsjahrs eingetreten sind;
2. die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens;
3. die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit.

Sechster Abschnitt
Konzernabschluß und Konzernlagebericht

Erster Titel
Anwendungsbereich

Pflicht zur Aufstellung

§ 244. (1) Stehen die Unternehmen unter der einheitlichen Leitung einer Kapitalgesellschaft (Mutterunternehmen) mit Sitz im Inland und gehört dem Mutterunternehmen eine Beteiligung gemäß § 228 an dem oder den anderen unter der einheitlichen Leitung stehenden Unternehmen (Tochterunternehmen), so haben die gesetzlichen Vertreter des Mutterunternehmens einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen sowie dem Aufsichtsrat und der Hauptversammlung (Generalversammlung) des Mutterunternehmens innerhalb der für die Vorlage des Jahresabschlusses geltenden Fristen vorzulegen. Der Konzernabschluß und der Konzernanhang sind der Hauptversammlung zusammen mit dem Jahresabschluß des Mutterunternehmens vorzulegen.

(2) Ein Konzernabschluß und ein Konzernlagebericht sind auch aufzustellen, wenn das Mutterunternehmen an einem oder mehreren anderen Unternehmen beteiligt ist (§ 228) und ihm bei diesem Unternehmen (Tochterunternehmen)

Juni 1988

- 53 -

1. die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter zusteht,
2. das Recht zusteht, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abzurufen,
3. das Recht zusteht, einen beherrschenden Einfluß auszuüben oder
4. auf Grund eines Vertrages mit einem oder mehreren Gesellschaftern des Tochterunternehmens das Recht zur Entscheidung zusteht, wie Stimmrechte der Gesellschafter, soweit sie mit ihren eigenen Stimmrechten zur Erreichung der Mehrheit aller Stimmen erforderlich sind, bei Bestellung oder Abberufung der Mehrheit der Mitglieder des Leitungs- oder eines Aufsichtsorgans auszuüben sind.

(3) Ist persönlich haftender Gesellschafter einer Personengesellschaft des Handelsrechts eine Kapitalgesellschaft und keine natürliche Person persönlich haftender Gesellschafter mit Vertretungsbefugnis, so ist die Personengesellschaft hinsichtlich der in den §§ 244 bis 267 geregelten Tatbestände einer Kapitalgesellschaft gleichgestellt.

(4) Als Rechte, die einem Mutterunternehmen zustehen, gelten auch die einem Tochterunternehmen zustehenden Rechte und die für Rechnung des Mutterunternehmens oder der Tochterunternehmen anderen Personen zustehenden Rechte. Abzuziehen sind die Rechte, die

1. mit Anteilen verbunden sind, die von dem Mutterunternehmen oder vom Tochterunternehmen für Rechnung einer anderen Person gehalten werden, oder
2. mit Anteilen verbunden sind, die als Sicherheit gehalten werden, sofern diese Rechte nach Weisung des Sicherungsgebers oder in dessen Interesse auszuüben sind.

- 54 -

(5) Bei Ermittlung der Mehrheit der Stimmrechte sind von der Zahl aller Stimmrechte die Stimmrechte aus eigenen Anteilen abzuziehen, die dem Tochterunternehmen selbst, einem seiner Tochterunternehmen oder einer anderen Person für Rechnung dieser Unternehmen gehören.

(6) Bei Meinungsverschiedenheiten über das Vorliegen einer Verpflichtung zur Aufstellung des Konzernabschlusses und des Lageberichts entscheidet der für den Sitz des Unternehmens zuständige, zur Ausübung der Gerichtsbarkeit in Handelssachen berufene Gerichtshof erster Instanz im Verfahren außer Streitsachen. Vom Mutter- als auch vom Tochterunternehmen sind antragsberechtigt: jedes Vorstands- und Aufsichtsratsmitglied, der Abschlußprüfer und eine Minderheit, deren Anteile den zwanzigsten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von zehn Millionen Schilling erreichen. Diese Regelung gilt sinngemäß für Personengesellschaften des Handelsrechts.

Befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte

§ 245. (1) Tochterunternehmen, die in Österreich ihren Sitz haben und in einen Konzernabschluß samt Konzernlagebericht einbezogen sind, der nach österreichischen oder diesen einschließlich der Prüfung mindestens gleichwertigen Vorschriften aufgestellt worden ist, haben nur dann einen Teilkonzernabschluß aufzustellen, wenn dies spätestens sechs Monate vor Ablauf des Konzerngeschäftsjahres vom Aufsichtsrat oder von einer Minderheit, deren Anteile den zehnten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von 20 Millionen Schilling erreichen, verlangt wird; ist eine inländische Tochtergesellschaft nur in einen ausländischen Konzernabschluß einbezogen, so können Anteilsberechtigte,

Juni 1988

- 55 -

die über den zwanzigsten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von zehn Millionen Schilling verfügen, das Verlangen stellen.

(2) Ist nach ausländischem Recht ein Zwischenabschluß im Sinne des § 252 Abs. 2 nicht aufzustellen, so ist dennoch der ausländische Konzernabschluß gleichwertig, wenn der Abschlußstichtag um höchstens drei Monate vor dem Stichtag des Konzernabschlusses liegt.

(3) Der Bundesminister für Justiz wird ermächtigt, durch Verordnung festzustellen, ob die in einem anderen Staat geltenden Vorschriften für die Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte gleichwertig sind, welche Voraussetzungen im Ausland aufgestellte Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte erfüllen müssen und wie die Befähigung von Abschlußprüfern beschaffen sein muß, damit der Konzernabschluß nach Abs. 1 gleichwertig ist. Erforderlichenfalls sind zusätzliche Angaben und Erläuterungen zum Konzernabschluß vorzuschreiben, um die Gleichwertigkeit dieser Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte mit solchen nach diesem Gesetz herzustellen.

Größenabhängige Befreiungen

§ 246. (1) Ein Mutterunternehmen ist von der Pflicht, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen, befreit, wenn

1. am Abschlußstichtag seines Jahresabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:

Juni 1988

- 56 -

- a) Die Bilanzsummen in den Bilanzen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, übersteigen insgesamt nicht 250 Millionen Schilling.
 - b) Die Umsatzerlöse des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, übersteigen in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag insgesamt nicht 500 Millionen Schilling.
 - c) Das Mutterunternehmen und die Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, haben in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt; oder
2. am Abschlußstichtag eines von ihm aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:
- a) Die Bilanzsumme übersteigt nicht 210 Millionen Schilling.
 - b) Die Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag übersteigen nicht 420 Millionen Schilling.
 - c) Das Mutterunternehmen und die in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen haben in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt.

(2) Die Rechtsfolgen der Merkmale nach den Abs. 1 und 2 treten, wenn diese Merkmale an den Abschlußstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren über- oder unterschritten werden, ab dem folgenden Geschäftsjahr ein. Das gleiche gilt bei Wegfall der Befreiung nach § 245 Abs. 1.

- 57 -

(3) Abs. 1 ist nicht anzuwenden, wenn am Abschlußstichtag Aktien oder andere von dem Mutterunternehmen oder einem in den Konzernabschluß des Mutterunternehmens eingebezogenen Tochterunternehmen ausgegebene Wertpapiere an einer österreichischen Börse zum amtlichen Handel zugelassen oder in den geregelten Freiverkehr einbezogen sind.

(4) Der Bundesminister für Justiz wird ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Hauptausschuß des Nationalrates durch Verordnung die im Abs. 1 angeführten Beträge unter Bedachtnahme auf die Entwicklung des vom Österreichischen Statistischen Zentralamt verlautbarten Verbraucherpreisindex 1986 neu festzusetzen, wenn sich dieser um mindestens zehn vom Hundert seit der letzten Festsetzung geändert hat. Sollte dieser Index nicht mehr verlautbart werden, gilt jener Index als Grundlage der Berechnung, der diesem Index am meisten entspricht. Die Beträge sind auf volle Millionen Schilling aufzurunden.

Zweiter Titel

Umfang der einzubeziehenden Unternehmen (Konsolidierungskreis)

Einzubeziehende Unternehmen, Vorlage und Auskunftspflichten

§ 247. (1) In den Konzernabschluß sind das Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen ohne Rücksicht auf den Sitz der Tochterunternehmen einzubeziehen, sofern die Einbeziehung nicht nach den §§ 248 f. unterbleibt.

(2) Hat sich die Zusammensetzung der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen im Laufe des Geschäftsjahres wesentlich geändert, so sind in den

Juni 1988

- 58 -

Konzernabschluß Angaben aufzunehmen, die es ermöglichen, die aufeinanderfolgenden Konzernabschlüsse sinnvoll zu vergleichen. Dieser Verpflichtung kann auch dadurch entsprochen werden, daß die entsprechenden Beträge des vorhergehenden Konzernabschlusses an die Änderung angepaßt werden.

(3) Die Tochterunternehmen haben dem Mutterunternehmen ihre Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse, Konzernlageberichte und, wenn eine Prüfung des Jahresabschlusses oder des Konzernabschlusses stattgefunden hat, die Prüfungsberichte sowie, wenn ein Zwischenabschluß aufzustellen ist, einen auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellten Abschluß unverzüglich einzureichen. Das Mutterunternehmen kann von jedem Tochterunternehmen alle Aufklärungen und Nachweise verlangen, welche die Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts erfordert.

Verbot der Einbeziehung

§ 248. (1) Ein Tochterunternehmen darf in den Konzernabschluß nicht einbezogen werden, wenn sich seine Tätigkeit von der Tätigkeit der anderen einbezogenen Unternehmen derart unterscheidet, daß die Einbeziehung in den Konzernabschluß mit der Verpflichtung, einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, unvereinbar ist; § 263 über die Einbeziehung von assoziierten Unternehmen bleibt unberührt.

(2) Abs. 1 ist nicht allein deshalb anzuwenden, weil die in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen teils Industrie-, teils Handels- und teils

Juni 1988

- 59 -

Dienstleistungsunternehmen sind oder weil diese Unternehmen unterschiedliche Erzeugnisse herstellen, mit unterschiedlichen Erzeugnissen Handel treiben oder Dienstleistungen unterschiedlicher Art erbringen.

(3) Die Anwendung des Abs. 1 ist im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.

(4) Wird der Jahresabschluß oder der Konzernabschluß eines nach Abs. 1 nicht einbezogenen Unternehmens im Geltungsbereich dieses Gesetzes nicht offengelegt, so ist er gemeinsam mit dem Konzernabschluß zum Handelsregister einzureichen; dies gilt nicht für Unternehmen, die gemäß § 263 im Konzernabschluß auszuweisen sind.

Verzicht auf die Einbeziehung

§ 249. (1) Ein Tochterunternehmen braucht in den Konzernabschluß nicht einbezogen zu werden, wenn

1. erhebliche und andauernde Beschränkungen die Ausübung der Rechte des Mutterunternehmens in bezug auf das Vermögen oder die Geschäftsführung dieses Unternehmens nachhaltig beeinträchtigen oder
2. die für die Aufstellung des Konzernabschlusses erforderlichen Angaben nicht ohne unverhältnismäßige Verzögerungen oder ohne unverhältnismäßig hohe Kosten zu erhalten sind, wobei auf die Größe des Unternehmens Bedacht zu nehmen ist.

(2) Ein Tochterunternehmen braucht in den Konzernabschluß nicht einbezogen zu werden, wenn es für die Verpflichtung, einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung ist. Entsprechen mehrere

Juni 1988

- 60 -

Tochterunternehmen diesen Voraussetzungen, so sind diese Unternehmen in den Konzernabschluß einzubeziehen, wenn sie zusammen nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

(3) Die Anwendung der Abs. 1 und 2 ist im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.

Dritter Titel Inhalt und Form des Konzernabschlusses

Inhalt

§ 250. (1) Der Konzernabschluß besteht aus der Konzernbilanz, der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung und dem Konzernanhang, die eine Einheit bilden.

(2) Der Konzernabschluß ist klar und übersichtlich aufzustellen. Er hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln. Wenn dies aus besonderen Umständen trotz Anwendung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sonst nicht gelingt, sind im Konzernanhang die erforderlichen zusätzlichen Angaben zu machen.

(3) Im Konzernabschluß ist die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der einbezogenen Unternehmen so darzustellen, als ob diese Unternehmen insgesamt ein einziges Unternehmen wären. Die auf den vorhergehenden Konzernabschluß angewandten Zusammenfassungs(Konsolidierungs-)methoden sind beizubehalten. Ein Abweichen von diesem Grundsatz ist nur bei Vorliegen besonderer Umstände zulässig; der Grund und die Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sind im Konzernanhang darzustellen.

- 61 -

Anzuwendende Vorschriften; Erleichterungen

§ 251. (1) Auf den Konzernabschluß sind, soweit seine Eigenart keine Abweichung bedingt oder in den folgenden Vorschriften nichts anderes bestimmt ist, § 193 Abs. 3, §§ 194 bis 211, 222 bis 224 und 226 bis 235 über den Jahresabschluß und die für die Rechtsform und den Geschäftszweig der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen mit dem Sitz im Geltungsbereich dieses Gesetzes geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden.

(2) In der Gliederung der Konzernbilanz dürfen die Vorräte in einem Posten zusammengefaßt werden, wenn deren Aufgliederung wegen besonderer Umstände mit einem unverhältnismäßigen Aufwand verbunden wäre.

(3) Der Konzernanhang und der Anhang des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens dürfen zusammengefaßt werden. In diesem Falle müssen der Konzernabschluß und der Jahresabschluß des Mutterunternehmens gemeinsam offengelegt und dürfen auch die Prüfungsberichte und die Bestätigungsvermerke zusammengefaßt werden.

Stichtag für die Aufstellung

§ 252. (1) Der Konzernabschluß ist auf den Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens oder auf den hievon abweichenden Stichtag der Jahresabschlüsse der bedeutendsten oder der Mehrzahl der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen aufzustellen; die Abweichung vom Abschlußstichtag des Mutterunternehmens ist im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.

Juni 1988

- 62 -

(2) Die Jahresabschlüsse der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen müssen auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellt werden. Weicht der Abschlußstichtag eines Unternehmens vom Stichtag des Konzernabschlusses ab, so ist dieses Unternehmen auf Grund eines auf den Stichtag und den Zeitraum des Konzernabschlusses aufgestellten Zwischenabschlusses in den Konzernabschluß einzubeziehen.

Vierter Titel

Vollständige Zusammenfassung der Jahresabschlüsse verbundener Unternehmen (Vollkonsolidierung)

Grundsätze, Vollständigkeitsgebot

§ 253. (1) In dem Konzernabschluß ist der Jahresabschluß des Mutterunternehmens mit den Jahresabschlüssen der Tochterunternehmen zusammenzufassen. An die Stelle der dem Mutterunternehmen gehörenden Anteile an den einbezogenen Tochterunternehmen treten die Vermögensgegenstände, unversteuerten Rücklagen, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten der Tochterunternehmen, soweit sie nach dem Recht des Mutterunternehmens bilanzierbar sind und die Eigenart des Konzernabschlusses keine Abweichungen bedingt oder in den folgenden Vorschriften nichts anderes bestimmt ist.

(2) Die Vermögensgegenstände, unversteuerten Rücklagen, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten sowie die Erträge und Aufwendungen der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen sind unabhängig von ihrer Berücksichtigung in den Jahresabschlüssen dieser Unternehmen vollständig aufzunehmen, soweit nach dem Recht des Mutterunternehmens nicht ein Bilanzierungsverbot oder ein

Juni 1988

- 63 -

Bilanzierungswahlrecht besteht. Nach dem Recht des Mutterunternehmens zulässige Bilanzierungswahlrechte dürfen im Konzernabschluß unabhängig von ihrer Ausübung in den Jahresabschlüssen der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen ausgeübt werden.

Zusammenfassung von Eigenkapital und
Beteiligungen (Kapitalkonsolidierung)

§ 254. (1) Der Wertansatz der dem Mutterunternehmen gehörenden Anteile an einem in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen wird mit dem auf diese Anteile entfallenden Betrag des Eigenkapitals des Tochterunternehmens verrechnet. Das Eigenkapital ist anzusetzen

1. entweder mit dem Betrag, der dem Buchwert der in den Konzernabschluß aufzunehmenden Vermögensgegenstände, un versteuerten Rücklagen, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten, gegebenenfalls nach Anpassung der Wertansätze nach § 260 Abs. 2, entspricht, oder
2. mit dem Betrag, der dem Wert der in den Konzernabschluß aufzunehmenden Vermögensgegenstände, un versteuerten Rücklagen, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten entspricht, der diesen an dem für die Verrechnung nach Abs. 2 gewählten Zeitpunkt beizulegen ist.

Bei Ansatz mit dem Buchwert nach Z. 1 ist ein sich ergebender Unterschiedsbetrag den Wertansätzen von in der Konzernbilanz anzusetzenden Vermögensgegenständen und Schulden des jeweiligen Tochterunternehmens insoweit zuzuschreiben oder mit diesen zu verrechnen, als deren Wert höher oder niedriger ist als der bisherige Wertansatz. Bei Ansatz mit den Werten nach Z. 2 darf das anteilige Eigenkapital nicht mit einem Betrag angesetzt werden, der die

Juni 1988

- 64 -

Anschaffungskosten des Mutterunternehmens für die Anteile an dem einbezogenen Tochterunternehmen überschreitet. Die angewandte Methode ist im Konzernanhang anzugeben.

(2) Die Verrechnung nach Abs. 1 wird auf der Grundlage der Wertansätze zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder der erstmaligen Einbeziehung des Tochterunternehmens in den Konzernabschluß oder, beim Erwerb der Anteile zu verschiedenen Zeitpunkten, zu dem Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochterunternehmen geworden ist, durchgeführt. Der gewählte Zeitpunkt ist im Konzernanhang anzugeben.

(3) Ein bei der Verrechnung nach Abs. 1 Z. 2 entstehender oder ein nach Zuschreibung oder Verrechnung nach Abs. 1 dritter Satz verbleibender Unterschiedsbetrag ist in der Konzernbilanz, wenn er auf der Aktivseite entsteht, als Geschäfts-(Firmen)wert und, wenn er auf der Passivseite steht, als Unterschiedsbetrag aus der Zusammenfassung von Eigenkapital und Beteiligungen (Kapitalkonsolidierung) auszuweisen. Dieser Posten und wesentliche Änderungen gegenüber dem Vorjahr sind im Anhang zu erläutern. Werden Unterschiedsbeträge der Aktivseite mit solchen der Passivseite verrechnet, so sind die verrechneten Beträge im Anhang anzugeben.

(4) Anteile an dem Mutterunternehmen, die diesem oder einem in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehören, sind in der Konzernbilanz als eigene Anteile im Umlaufvermögen gesondert auszuweisen.

Zusammenfassung von Forderungen und Schulden verbundener Unternehmen (Schuldenkonsolidierung)

§ 255. (1) Ausleihungen und andere Forderungen, Rückstellungen und Verbindlichkeiten aus Beziehungen zwischen den in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen sowie entsprechende Rechnungsabgrenzungsposten sind wegzulassen.

Juni 1988

- 65 -

(2) Abs. 1 braucht nicht angewendet zu werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von nur untergeordneter Bedeutung sind.

Behandlung der Zwischenergebnisse

§ 256. (1) In den Konzernabschluß zu übernehmende Vermögensgegenstände, die ganz oder teilweise auf Lieferungen oder Leistungen zwischen in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen beruhen, sind in der Konzernbilanz mit dem Betrag anzusetzen, zu dem sie in der auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellten Bilanz dieses Unternehmens anzusetzen wären, wenn die in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen auch rechtlich ein einziges Unternehmen bildeten.

(2) Abs. 1 braucht nicht angewendet zu werden,

1. wenn die Lieferung oder Leistung zu üblichen Marktbedingungen vorgenommen worden ist und die Ermittlung des nach Abs. 1 vorgeschriebenen Wertansatzes einen unverhältnismäßig hohen Aufwand erforderte, oder
2. wenn die Behandlung der Zwischenergebnisse nach Abs. 1 für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von nur untergeordneter Bedeutung ist.

Die Anwendung der Z. 1 ist im Konzernanhang anzugeben und, wenn der Einfluß auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns wesentlich ist, zu erläutern.

Juni 1988

Zusammenfassung von Aufwendungen und Erträgen verbundener
Unternehmen (Aufwands- und Ertragskonsolidierung)

§ 257. (1) In der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung sind

1. bei den Umsatzerlösen die Erlöse aus Lieferungen und Leistungen zwischen den in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen mit den auf sie entfallenden Aufwendungen zu verrechnen, soweit sie nicht als Erhöhung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen oder als andere das Anlagevermögen betreffende Eigenleistungen auszuweisen sind,
2. andere Erträge aus Lieferungen und Leistungen zwischen den in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen mit den auf sie entfallenden Aufwendungen zu verrechnen, soweit sie nicht als andere das Anlagevermögen betreffende Eigenleistungen auszuweisen sind.

(2) Aufwendungen und Erträge brauchen nach Abs. 1 nicht weggelassen zu werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von nur untergeordneter Bedeutung sind.

Steuerabgrenzung

§ 258. Ist das im Konzernabschluß ausgewiesene Jahresergebnis auf Grund von Maßnahmen, die nach den Vorschriften dieses Teils durchgeführt worden sind, niedriger oder höher als die Summe der Einzelergebnisse der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, so ist der sich für das Geschäftsjahr und frühere Geschäftsjahre ergebende Steueraufwand, wenn er im Verhältnis zum Jahresergebnis zu hoch ist, durch Bildung eines Abgrenzungspostens auf der Aktivseite oder, wenn er im Verhältnis zum Jahresergebnis zu niedrig ist, durch

- 67 -

Bildung einer Rückstellung anzupassen, soweit sich der zu hohe oder der zu niedrige Steueraufwand in späteren Geschäftsjahren voraussichtlich ausgleicht. Der Posten ist in der Konzernbilanz oder im Konzernanhang gesondert anzugeben. Die Steuerabgrenzung braucht nicht vorgenommen zu werden, wenn sie für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von nur untergeordneter Bedeutung ist.

Anteile anderer Gesellschafter

§ 259. (1) In der Konzernbilanz ist 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. In den Ausgleichsposten sind auch die Beträge einzubeziehen, die bei Anwendung der bei der Zusammenfassung von Eigenkapital und Beteiligungen (Kapitalkonsolidierung) angewandten Methoden nach § 254 Abs. 1 Z. 2 dem Anteil der anderen Gesellschafter am Eigenkapital entsprechen.

(2) In der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ist der im Jahresergebnis enthaltene, anderen Gesellschaftern zustehende Gewinn und der auf sie entfallende Verlust nach dem Posten "Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag" unter entsprechender Bezeichnung gesondert auszuweisen.

Juni 1988

- 68 -

Fünfter Titel
Bewertungsvorschriften

Einheitliche Bewertung

§ 260. (1) Die in den Konzernabschluß nach § 253 Abs. 2 übernommenen Vermögensgegenstände und Schulden der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen sind nach den auf den Jahresabschluß des Mutterunternehmens anwendbaren Bewertungsmethoden einheitlich zu bewerten; zulässige Bewertungswahlrechte können im Konzernabschluß unabhängig von ihrer Ausübung in den Jahresabschlüssen der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen ausgeübt werden. Abweichungen von den auf den Jahresabschluß des Mutterunternehmens angewandten Bewertungsmethoden sind im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.

(2) Sind in den Konzernabschluß aufzunehmende Vermögensgegenstände oder Schulden des Mutterunternehmens oder der Tochterunternehmen in den Jahresabschlüssen dieser Unternehmen nach Methoden bewertet worden, die sich von denen unterscheiden, die auf den Konzernabschluß anzuwenden sind oder die von den gesetzlichen Vertretern des Mutterunternehmens in Ausübung von Bewertungswahlrechten auf den Konzernabschluß angewendet werden, so sind die abweichend bewerteten Vermögensgegenstände oder Schulden nach den auf den Konzernabschluß angewandten Bewertungsmethoden neu zu bewerten und mit den neuen Wertansätzen in den Konzernabschluß zu übernehmen. Wertansätze, die auf Sondervorschriften für Banken oder Versicherungsunternehmen beruhen, sind beizubehalten; auf die Anwendung dieser Ausnahme ist im Konzernanhang hinzuweisen. Eine einheitliche Bewertung nach dem ersten

Juni 1988

- 69 -

Satz braucht nicht vorgenommen zu werden, wenn ihre Auswirkungen für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von nur untergeordneter Bedeutung sind. Darüber hinaus ist ein Abweichen bei Vorliegen besonderer Umstände zulässig; der Grund und die Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sind im Konzernanhang darzustellen.

(3) Wurden in den Konzernabschluß zu übernehmende Vermögensgegenstände oder Schulden im Jahresabschluß eines in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmens mit einem nur nach Steuerrecht zulässigen Wert angesetzt, weil dieser Wertansatz sonst nicht bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung berücksichtigt werden würde, so darf dieser Wertansatz unverändert in den Konzernabschluß übernommen werden. Der Betrag der im Geschäftsjahr nach dem ersten Satz in den Jahresabschlüssen vorgenommenen Abschreibungen und Wertberichtigungen ist im Konzernanhang anzugeben. Die Maßnahmen sind zu begründen.

Behandlung des Unterschiedsbetrags

§ 261. (1) Ein nach § 254 Abs. 3 auszuweisender Geschäfts(Firmen-)wert ist in jedem Geschäftsjahr zu mindestens einem Fünftel durch Abschreibungen zu tilgen. Der Geschäfts(Firmen-)wert darf auch offen mit jeder Kapital- oder Gewinnrücklage verrechnet werden.

(2) Ein nach § 254 Abs. 3 auf der Passivseite auszuweisender Unterschiedsbetrag ist ergebniswirksam aufzulösen, soweit

Juni 1988

- 70 -

1. eine zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder der erstmaligen Zusammenfassung der Jahresabschlüsse verbundener Unternehmen (Konsolidierung) erwartete ungünstige Entwicklung der künftigen Ertragslage des Unternehmens eingetreten ist oder zu diesem Zeitpunkt erwartete Aufwendungen zu berücksichtigen sind oder
2. am Abschlußstichtag feststeht, daß er einem verwirklichten Gewinn entspricht.

Sechster Titel

Anteilmäßige Zusammenfassung der Jahresabschlüsse verbundener Unternehmen (anteilmäßige Konsolidierung)

Begriff

§ 262. (1) Führt ein in einen Konzernabschluß einbezogenes Mutter- oder Tochterunternehmen ein anderes Unternehmen gemeinsam mit einem oder mehreren nicht in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, so darf das andere Unternehmen in den Konzernabschluß entsprechend den Anteilen am Kapital einbezogen werden, die dem Mutter- oder dem Tochterunternehmen gehören.

(2) Auf die anteilmäßige Zusammenfassung der Jahresabschlüsse verbundener Unternehmen (anteilmäßige Konsolidierung) sind die §§ 250 bis 258, 260 und 261 entsprechend anzuwenden.

Siebenter Titel

Angeschlossene (assoziierte) Unternehmen

Begriff, Befreiung

§ 263. (1) Wird von einem in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen ein maßgeblicher Einfluß auf die Geschäfts- und Finanzpolitik eines nicht einbezogenen Unternehmens, an dem das Unternehmen entsprechend § 228 Abs. 1 beteiligt ist, ausgeübt (angeschlossenes oder assoziiertes Unternehmen),

- 71 -

so ist diese Beteiligung in der Konzernbilanz unter einem besonderen Posten mit entsprechender Bezeichnung auszuweisen. Ein maßgeblicher Einfluß wird vermutet, wenn ein Unternehmen bei einem anderen Unternehmen mindestens den vierten Teil der Stimmrechte der Gesellschafter innehat.

(2) Auf eine Beteiligung an einem angeschlossenen (assoziierten) Unternehmen brauchen Abs. 1 und § 264 nicht angewendet zu werden, wenn die Beteiligung für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von nur untergeordneter Bedeutung ist.

Wertansatz der Beteiligung und Behandlung des Unterschiedsbetrags

§ 264. (1) Eine Beteiligung an einem angeschlossenen (assoziierten) Unternehmen ist in der Konzernbilanz

1. entweder mit dem Buchwert oder
2. mit dem Betrag, der dem anteiligen Eigenkapital des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens entspricht, anzusetzen. Bei Ansatz mit dem Buchwert nach Z. 1 ist der Unterschiedsbetrag zwischen diesem Wert und dem anteiligen Eigenkapital des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens bei erstmaliger Anwendung in der Konzernbilanz zu vermerken oder im Konzernanhang anzugeben. Bei Ansatz mit dem anteiligen Eigenkapital nach Z. 2 ist das Eigenkapital mit dem Betrag anzusetzen, der sich ergibt, wenn die Vermögensgegenstände, un versteuerten Rücklagen, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens mit dem Wert angesetzt werden, der ihnen an dem nach

Juni 1988

- 72 -

Abs. 3 gewählten Zeitpunkt beizulegen ist, jedoch darf dieser Betrag die Anschaffungskosten für die Anteile an dem angeschlossenen (assoziierten) Unternehmen nicht überschreiten; der Unterschiedsbetrag zwischen diesem Wertansatz und dem Buchwert der Beteiligung ist bei erstmaliger Anwendung in der Konzernbilanz gesondert auszuweisen oder im Konzernanhang anzugeben. Die angewandte Methode ist im Konzernanhang anzugeben.

(2) Der Unterschiedsbetrag nach Abs. 1 zweiter Satz ist den Wertansätzen von Vermögensgegenständen und Schulden des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens insoweit zuzuordnen, als deren Wert höher oder niedriger ist als der bisherige Wertansatz. Der nach dem ersten Satz zugeordnete oder der sich nach Abs. 1 Z. 2 ergebende Betrag ist entsprechend der Behandlung der Wertansätze dieser Vermögensgegenstände und Schulden im Jahresabschluß des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens im Konzernabschluß fortzuführen, abzuschreiben oder aufzulösen. Auf einen nach Zuordnung nach dem ersten Satz verbleibenden Unterschiedsbetrag und einen Unterschiedsbetrag nach Abs. 1 dritter Satz zweiter Halbsatz ist § 261 entsprechend anzuwenden.

(3) Der Wertansatz der Beteiligung und die Unterschiedsbeträge werden auf der Grundlage der Wertansätze zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder der erstmaligen Einbeziehung des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens in den Konzernabschluß oder beim Erwerb der Anteile zu verschiedenen Zeitpunkten zu dem Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen angeschlossenes (assoziiertes) Unternehmen geworden ist, ermittelt. Der gewählte Zeitpunkt ist im Konzernanhang anzugeben.

Juni 1988

- 73 -

(4) Der nach Abs. 1 ermittelte Wertansatz einer Beteiligung ist in den Folgejahren um den Betrag der Eigenkapitalveränderungen, die den dem Mutterunternehmen gehörenden Anteilen am Kapital des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens entsprechen, zu erhöhen oder zu vermindern; auf die Beteiligung entfallende Gewinnausschüttungen sind abzusetzen. In der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ist das auf angeschlossene (assoziierte) Beteiligungen entfallende Ergebnis unter einem gesonderten Posten auszuweisen.

(5) Wendet das angeschlossene (assoziierte) Unternehmen in seinem Jahresabschluß vom Konzernabschluß abweichende Bewertungsmethoden an, so können abweichend bewertete Vermögensgegenstände oder Schulden für die Zwecke der Abs. 1 bis 4 nach den auf den Konzernabschluß angewandten Bewertungsmethoden bewertet werden. Wird die Bewertung nicht angepaßt, so ist dies im Konzernanhang anzugeben. § 256 über die Behandlung der Zwischenergebnisse ist entsprechend anzuwenden, soweit die für die Beurteilung maßgeblichen Sachverhalte bekannt oder zugänglich sind. Die Zwischenergebnisse dürfen auch anteilig entsprechend den dem Mutterunternehmen gehörenden Anteilen am Kapital des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens weggelassen werden.

(6) Es ist jeweils der letzte Jahresabschluß des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens zu Grunde zu legen. Stellt das angeschlossene (assoziierte) Unternehmen einen Konzernabschluß auf, so ist von diesem und nicht vom Jahresabschluß des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens auszugehen.

Achter Titel Konzernanhang

Erläuterung der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung, Angaben zum Beteiligungsbesitz

- 74 -

§ 265. (1) Im Konzernanhang sind die Posten der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung sowie die darauf angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden so zu erläutern, daß ein möglichst sicherer Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns vermittelt wird. Insbesondere sind anzugeben:

1. die auf die Posten der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden;
2. die Grundlagen für die Umrechnung in Schilling, sofern der Konzernabschluß Posten enthält, denen Beträge zugrunde liegen, die auf fremde Währung lauten oder ursprünglich auf fremde Währung lauteten;
3. Änderungen der Bilanzierungs-, Bewertungs- und Zusammenfassungs(Konsolidierungs-)methoden; diese sind auch zu erläutern und ihr Einfluß auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns ist gesondert darzustellen.

(2) Im Konzernanhang sind außerdem anzugeben:

1. Name und Sitz der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, der Anteil am Kapital der Tochterunternehmen, der dem Mutterunternehmen und den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder für Rechnung dieser Unternehmen von einer anderen Person gehalten wird, sowie der zur Einbeziehung in den Konzernabschluß verpflichtende Sachverhalt, sofern die Einbeziehung nicht auf einer der Kapitalbeteiligung entsprechenden Mehrheit der Stimmrechte beruht. Diese Angaben sind auch für Tochterunternehmen zu machen, die nach den §§ 248 f. nicht einbezogen worden sind;

Juni 1988

- 75 -

2. Name und Sitz der angeschlossenen (assoziierten) Unternehmen, der Anteil am Kapital der angeschlossenen (assoziierten) Unternehmen, der dem Mutterunternehmen und den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder für Rechnung dieser Unternehmen von einer anderen Person gehalten wird. Die Anwendung des § 263 Abs. 2 ist jeweils anzugeben und zu begründen;
3. Name und Sitz der Unternehmen, die nach § 262 nur anteilmäßig in den Konzernabschluß einbezogen worden sind, der Tatbestand, aus dem sich die Anwendung dieser Vorschrift ergibt, sowie der Anteil am Kapital dieser Unternehmen, der dem Mutterunternehmen und den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder für Rechnung dieser Unternehmen von einer anderen Person gehalten wird;
4. Name und Sitz anderer als der unter den Z. 1 bis 3 bezeichneten Unternehmen, bei denen das Mutterunternehmen, ein Tochterunternehmen oder für Rechnung eines dieser Unternehmen eine andere Person mindestens den vierten Teil der Anteile besitzt, unter Angabe des Anteils am Kapital sowie der Höhe des Eigenkapitals und des Ergebnisses des letzten Geschäftsjahrs, für das ein Abschluß aufgestellt worden ist. Diese Angaben brauchen nicht gemacht zu werden, wenn sie für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von untergeordneter Bedeutung sind. Das Eigenkapital und das Ergebnis brauchen nicht angegeben zu werden, wenn das in Anteilsbesitz stehende Unternehmen seinen Jahresabschluß nicht offenzulegen hat und das Mutterunternehmen, das Tochterunternehmen oder die andere Person weniger als die Hälfte der Anteile an diesem Unternehmen besitzt.

Juni 1988

- 76 -

(3) Die in Abs. 2 verlangten Angaben können insoweit unterlassen werden, soweit die Angaben nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet sind, dem Mutterunternehmen, einem Tochterunternehmen oder einem anderen in Abs. 2 bezeichneten Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen. Die Anwendung der Ausnahmeregelung ist im Konzernanhang anzugeben.

(4) Die Angaben gemäß Abs. 2 dürfen statt im Anhang auch in einer Aufstellung des Anteilsbesitzes gesondert gemacht werden. Die Aufstellung ist Bestandteil des Anhangs. Auf die besondere Aufstellung des Anteilsbesitzes und den Ort ihrer Hinterlegung ist im Anhang hinzuweisen.

Sonstige Pflichtangaben

§ 266. Im Konzernanhang sind ferner anzugeben:

1. der Gesamtbetrag der in der Konzernbilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren sowie der Gesamtbetrag der in der Konzernbilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr, für die von in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen dingliche Sicherheiten bestellt sind, unter Angabe ihrer Art;
2. der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen mit einer Laufzeit von mehr als einem Jahr, die nicht in der Konzernbilanz ausgewiesen oder nicht nach § 251 anzugeben sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage des Konzerns von Bedeutung ist; davon und von den Haftungsverhältnissen nach § 237 Z. 2 sind Verpflichtungen gegenüber Tochterunternehmen, die nicht in den Konzernabschluß einbezogen werden, jeweils gesondert anzugeben;

Juni 1988

- 77 -

3. die Inlands- und Auslandsumsätze sowie die Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen, soweit diese sich untereinander erheblich unterscheiden, wobei die Organisation des Verkaufs von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Konzerns typischen Erzeugnissen und der für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Konzerns typischen Dienstleistungen zu berücksichtigen sind. Die Umsatzerlöse brauchen jedoch nicht aufgegliedert zu werden, soweit die Aufgliederung nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet ist, dem Unternehmen oder einem Unternehmen, von dem das Unternehmen mindestens den vierten Teil der Anteile besitzt, einen erheblichen Nachteil zuzufügen. Die Anwendung der Ausnahme ist im Konzernanhang anzugeben;
4. die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen während des Geschäftsjahrs, getrennt nach Arbeitern und Angestellten, sowie der in dem Geschäftsjahr verursachte Personalaufwand, sofern er nicht gesondert in der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen ist; die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer von nach § 262 nur anteilmäßig einbezogenen Unternehmen ist gesondert anzugeben;
5. die Beträge der den Mitgliedern des Vorstands, des Aufsichtsrats und einer ähnlichen Einrichtung gesondert für jede Personengruppe vom Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen gewährten Vorschüsse und Kredite unter Angabe der Zinsen, der wesentlichen Bedingungen und der gegebenenfalls im Geschäftsjahr zurückgezahlten Beträge sowie die zugunsten dieser Personen eingegangenen Haftungsverhältnisse;

Juni 1988

- 78 -

6. die Aufwendungen und Zuführungen zu Abfertigungs- und Pensionsvorsorgen an die Beschäftigten des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen getrennt nach ihrer Stellung, und zwar nach Vorstandsmitgliedern und leitenden Angestellten gemäß § 80 Abs. 1 AktG 1965 und nach anderen Arbeitnehmern;
7. die Aufwendungen für die Mitglieder des Vorstands, des Aufsichtsrats oder einer ähnlichen Einrichtung gesondert für jede Personengruppe:
 - a) die für die Wahrnehmung ihrer Aufgaben im Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge (Gehälter, Gewinnbeteiligungen, Aufwandsentschädigungen, Versicherungsentgelte, Provisionen und Nebenleistungen jeder Art). In die Gesamtbezüge sind auch Bezüge einzurechnen, die nicht ausgezahlt, sondern in Ansprüche anderer Art umgewandelt oder zur Erhöhung anderer Ansprüche verwendet werden. Außer den Bezügen für das Geschäftsjahr sind die weiteren Bezüge anzugeben, die im Geschäftsjahr gewährt, bisher aber in keinem Konzernabschluß angegeben worden sind. Die Gesamtbezüge des Vorstands, des Aufsichtsrats und einer sonstigen Einrichtung sind in gesonderten Beträgen unter ihrer Bezeichnung anzuführen;
 - b) die für die Wahrnehmung ihrer Aufgaben im Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge (Abfindungen, Ruhegehälter, Hinterbliebenenbezüge und Leistungen verwandter Art) der früheren Mitglieder der bezeichneten Organe und ihrer Hinterbliebenen; lit. a zweiter und dritter Satz ist entsprechend anzuwenden.

Juni 1988

- 79 -

Betrifft diese Aufschlüsselung weniger als drei Personen, so kann sie gemäß § 18 Abs. 1 Z. 3 Datenschutzgesetz, BGBl 1978/565, unterbleiben.

8. der Bestand an Anteilen an dem Mutterunternehmen, die das Mutterunternehmen oder ein Tochterunternehmen oder ein anderer für Rechnung eines in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmens erworben oder als Pfand genommen hat; dabei sind die Zahl und der Nennbetrag dieser Anteile sowie deren Anteil am Kapital anzugeben.

Neunter Titel Konzernlagebericht

Begriff

§ 267. (1) Im Konzernlagebericht sind der Geschäftsverlauf und die Lage des Konzerns so darzustellen, daß ein möglichst sicherer Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird.

(2) Im Konzernlagebericht sind ferner darzulegen:

1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluß des Konzerngeschäftsjahrs eingetreten sind;
2. die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns;
3. der Bereich Forschung und Entwicklung des Konzerns.

(3) § 251 Abs. 3 über die Zusammenfassung von Konzernanhang und Anhang ist entsprechend anzuwenden.

Siebenter Abschnitt Erster Titel Abschlußprüfung Pflicht zur Abschlußprüfung

§ 268. (1) Der Jahresabschluß und der Lagebericht von Aktiengesellschaften und großen Gesellschaften mit

Juni 1988

- 80 -

beschränkter Haftung (§ 225) sowie solchen, die auf Grund von Gesetz oder Gesellschaftsvertrag einen Aufsichtsrat haben müssen, sind durch einen Abschlußprüfer zu prüfen, bevor sie dem Aufsichtsrat vorgelegt werden. Hat keine Prüfung stattgefunden, so kann der Jahresabschluß nicht festgestellt werden.

(2) Der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht von Gesellschaften sind durch einen Abschlußprüfer zu prüfen, bevor sie dem Aufsichtsrat der Muttergesellschaft vorgelegt werden.

(3) Werden der Jahresabschluß, der Konzernabschluß, der Lagebericht oder der Konzernlagebericht nach Vorlage des Prüfungsberichts geändert, so ist die Änderung dem Abschlußprüfer bekanntzugeben, der sie mit ihren Auswirkungen zu prüfen hat. Über das Ergebnis der Prüfung ist zu berichten; der Bestätigungsvermerk ist gemäß § 274 entsprechend zu ergänzen, erforderlichenfalls einzuschränken oder zu versagen.

Gegenstand und Umfang der Prüfung

§ 269. (1) In die Prüfung des Jahresabschlusses ist die Buchführung einzubeziehen. Die Prüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses hat sich darauf zu erstrecken, ob die gesetzlichen Vorschriften und sie ergänzende Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung beachtet worden sind. Der Lagebericht und der Konzernlagebericht sind darauf zu prüfen, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluß und der Konzernlagebericht mit dem Konzernabschluß in Einklang stehen und ob die sonstigen Angaben im Lagebericht nicht eine falsche Vorstellung von der Lage des Unternehmens und im Konzernlagebericht von der Lage des Konzerns erwecken.

- 81 -

(2) Der Abschlußprüfer des Konzernabschlusses hat auch die im Konzernabschluß zusammengefaßten Jahresabschlüsse daraufhin zu prüfen, ob sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen und ob die für die Übernahme in den Konzernabschluß maßgeblichen Vorschriften beachtet worden sind. Dies gilt nicht für die Jahresabschlüsse, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften nach diesem Abschnitt oder die ohne gesetzliche Verpflichtung nach den Grundsätzen dieses Abschnitts geprüft worden sind. Dies ist entsprechend auf die Jahresabschlüsse von den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen mit Sitz im Ausland anzuwenden, wenn der Jahresabschluß in einer den Anforderungen dieses Abschnitts entsprechenden Weise geprüft worden ist und der Abschlußprüfer eine den Anforderungen des österreichischen Rechts gleichwertige Befähigung hat.

Bestellung und Abberufung des Abschlußprüfers

§ 270. (1) Der Abschlußprüfer des Jahresabschlusses wird von den Gesellschaftern gewählt; den Abschlußprüfer des Konzernabschlusses wählen die Gesellschafter des Mutterunternehmens. Der Abschlußprüfer soll jeweils vor Ablauf des Geschäftsjahrs gewählt werden, auf das sich seine Prüfungstätigkeit erstreckt. Der Aufsichtsrat hat unverzüglich nach der Wahl den Prüfungsauftrag zu erteilen. Der Prüfungsauftrag kann nur widerrufen werden, wenn nach Abs. 3 ein anderer Prüfer bestellt worden ist.

(2) Als Abschlußprüfer des Konzernabschlusses gilt, wenn kein anderer Prüfer bestellt wird, der Prüfer als bestellt, der für die Prüfung des in den Konzernabschluß einbezogenen Jahresabschlusses des Mutterunternehmens bestellt worden ist, wenn er die Voraussetzungen gemäß

Juni 1988

- 82 -

§ 271 Abs. 1 erfüllt. Erfolgt die Einbeziehung auf Grund eines Zwischenabschlusses, so gilt, wenn kein anderer Prüfer bestellt wird, der Prüfer als bestellt, der für die Prüfung des letzten vor dem Konzernabschlußstichtag aufgestellten Jahresabschlusses des Mutterunternehmens bestellt worden ist.

(3) Auf Antrag der gesetzlichen Vertreter, des Aufsichtsrats oder von Gesellschaftern, deren Anteile zusammen den zehnten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von zehn Millionen Schilling erreichen, hat das Gericht nach Anhörung der Beteiligten und des gewählten Prüfers einen anderen Abschlußprüfer zu bestellen, wenn dies aus einem in der Person des gewählten Prüfers liegenden wichtigen Grund geboten erscheint, insbesondere wenn Besorgnis der Befangenheit besteht. Der Antrag ist binnen einem Monat seit dem Tage der Wahl des Abschlußprüfers zu stellen; Gesellschafter können den Antrag nur stellen, wenn sie gegen die Wahl des Abschlußprüfers bei der Beschlußfassung Widerspruch erklärt haben. Stellen Aktionäre den Antrag, so haben sie glaubhaft zu machen, daß sie seit mindestens drei Monaten vor dem Tage der Hauptversammlung Inhaber der Aktien sind. Zur Glaubhaftmachung genügt eine eidesstattige Erklärung vor einem Notar. Unterliegt die Gesellschaft einer staatlichen Aufsicht, so kann auch die Aufsichtsbehörde den Antrag stellen. Die Aufsichtsratsmitglieder sind zur Teilnahme an der Hauptversammlung (Generalversammlung), die über die Bestellung des Abschlußprüfers zu entscheiden hat, einzuladen.

Juni 1988

- 83 -

(4) Ist der Abschlußprüfer bis zum Ablauf des Geschäftsjahrs nicht gewählt worden, so hat das Gericht auf Antrag der gesetzlichen Vertreter, mindestens zweier Mitglieder des Aufsichtsrats oder eines Gesellschafters den Abschlußprüfer zu bestellen. Gleiches gilt, wenn ein gewählter Abschlußprüfer die Annahme des Prüfungsauftrags abgelehnt hat, weggefallen ist oder am rechtzeitigen Abschluß der Prüfung verhindert ist und ein anderer Abschlußprüfer nicht gewählt worden ist. Die gesetzlichen Vertreter sind verpflichtet, den Antrag zu stellen.

(5) Der vom Gericht bestellte Abschlußprüfer hat Anspruch auf Ersatz der notwendigen baren Auslagen und auf angemessene Entlohnung für seine Tätigkeit. Diese Beträge bestimmt das Gericht unter Bedachtnahme auf die Honorarordnung (§ 17 Abs. 2 des Wirtschaftstreuhänder-Kammergesetzes, BGBl 1948/20).

(6) Der Abschlußprüfer kann einen angenommenen Prüfungsauftrag nur aus wichtigem Grund kündigen. Als wichtiger Grund ist es nicht anzusehen, wenn Meinungsverschiedenheiten zwischen Gesellschaft und Abschlußprüfer bestehen. Die Kündigung bedarf der Schriftform und ist zu begründen. Der Abschlußprüfer hat über das Ergebnis seiner bisherigen Prüfung zu berichten. § 273 ist entsprechend anzuwenden.

(7) Kündigt der Abschlußprüfer den Prüfungsauftrag nach Abs. 6, so hat der Aufsichtsrat die Kündigung der nächsten Hauptversammlung oder bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung den Gesellschaftern mitzuteilen. Der bisherige Abschlußprüfer hat seinen Bericht unverzüglich dem Vorstand und den Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen.

Juni 1988

Auswahl der Abschlußprüfer

§ 271. (1) Als Abschlußprüfer des Jahresabschlusses von Aktiengesellschaften und des Konzernabschlusses dürfen nur Beeidete Wirtschaftsprüfer und Steuerberater oder Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften, für Gesellschaften mit beschränkter Haftung auch Beeidete Buchprüfer und Steuerberater oder Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften gewählt oder bestellt werden.

(2) Abschlußprüfer darf nicht sein, wer allein oder zusammen mit einer Person, mit der er seinen Beruf gemeinsam ausübt,

1. Anteile an der zu prüfenden Gesellschaft besitzt, die den zwanzigsten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von einer Million Schilling erreichen;
2. gesetzlicher Vertreter oder Mitglied des Aufsichtsrats oder Arbeitnehmer der zu prüfenden Gesellschaft ist oder in den letzten drei Jahren vor seiner Bestellung war;
3. gesetzlicher Vertreter oder Mitglied des Aufsichtsrats einer juristischen Person, Gesellschafter einer Personengesellschaft oder Inhaber eines Unternehmens ist, sofern die juristische Person, die Personengesellschaft oder das Einzelunternehmen mit der zu prüfenden Gesellschaft verbunden ist oder von dieser mehr als fünfundzwanzig vom Hundert der Anteile besitzt;
4. Arbeitnehmer eines Unternehmens ist, das mit der zu prüfenden Gesellschaft verbunden ist oder an dieser mehr als fünfundzwanzig vom Hundert der Anteile besitzt, oder Arbeitnehmer einer natürlichen Person ist, die an der zu prüfenden Gesellschaft mehr als fünfundzwanzig vom Hundert der Anteile besitzt;

- 85 -

5. bei der Führung der Bücher oder der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses der Gesellschaft über die Prüfungstätigkeit hinaus mitgewirkt hat;
6. gesetzlicher Vertreter, Mitglied des Aufsichtsrats oder Gesellschafter einer juristischen oder natürlichen Person oder einer Personengesellschaft, Inhaber oder Arbeitnehmer eines Unternehmens ist, sofern die juristische oder natürliche Person, die Personengesellschaft oder einer ihrer Gesellschafter oder das Einzelunternehmen nach Z. 5 nicht Abschlußprüfer der zu prüfenden Gesellschaft sein darf;
7. bei der Prüfung eine Person beschäftigt, die nach den Z. 1 bis 6 nicht Abschlußprüfer sein darf;
8. in den letzten fünf Jahren jeweils mehr als dreißig vom Hundert der Gesamteinnahmen aus seiner beruflichen Tätigkeit aus der Prüfung und Beratung der zu prüfenden Gesellschaft und von Unternehmen, an denen die zu prüfende Gesellschaft mehr als fünfundzwanzig vom Hundert der Anteile besitzt, bezogen hat und dies auch im laufenden Geschäftsjahr zu erwarten ist.

(3) Eine Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft sowie Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft darf nicht Abschlußprüfer sein, wenn

1. sie Anteile an der zu prüfenden Gesellschaft besitzt, die den zwanzigsten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von einer Million Schilling erreichen, oder mit dieser verbunden ist oder wenn ein mit ihr verbundenes Unternehmen an der zu prüfenden Gesellschaft mehr als fünfundzwanzig vom Hundert der Anteile besitzt oder mit dieser verbunden ist;

Juni 1988

- 86 -

2. sie nach Abs. 2 Z. 6 als Gesellschafter einer juristischen Person oder einer Personengesellschaft oder nach Abs. 2 Z. 5, 7 oder 8 nicht Abschlußprüfer sein darf;
3. bei einer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft sowie Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, die juristische Person ist, ein gesetzlicher Vertreter oder ein Gesellschafter, der fünfzig vom Hundert oder mehr der den Gesellschaftern zustehenden Stimmrechte besitzt, oder bei anderen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften oder Steuerberatungsgesellschaften ein Gesellschafter nach Abs. 2 Z. 1 bis 4 nicht Abschlußprüfer sein darf;
4. einer ihrer gesetzlichen Vertreter oder einer ihrer Gesellschafter nach Abs. 2 Z. 5 oder 6 nicht Abschlußprüfer sein darf oder
5. eines ihrer Aufsichtsratsmitglieder nach Abs. 2 Z. 2 oder 5 nicht Abschlußprüfer sein darf.

(4) Die Abs. 2 und 3 sind auf den Abschlußprüfer des Konzernabschlusses sinngemäß anzuwenden.

Vorlagepflicht, Auskunftsrecht

§ 272. (1) Die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft haben dem Abschlußprüfer den Jahresabschluß und den Lagebericht unverzüglich nach der Aufstellung vorzulegen. Sie haben ihm zu gestatten, die Bücher und Schriften der Gesellschaft sowie die Vermögensgegenstände und Schulden zu prüfen.

(2) Der Abschlußprüfer kann von den gesetzlichen Vertretern alle Aufklärungen und Nachweise verlangen, die er für eine sorgfältige Prüfung als notwendig ansieht. Er

Juni 1988

- 87 -

hat diese Rechte sowie die nach Abs. 1 auch schon vor Aufstellung des Jahresabschlusses. Soweit es für eine sorgfältige Prüfung notwendig ist, hat der Abschlußprüfer diese Rechte auch gegenüber Mutter- und Tochterunternehmen.

(3) Die gesetzlichen Vertreter einer Gesellschaft, die einen Konzernabschluß aufzustellen hat, haben dem Abschlußprüfer des Konzernabschlusses den Konzernabschluß, den Konzernlagebericht, die Jahresabschlüsse, Lageberichte und, wenn eine Prüfung stattgefunden hat, die Prüfungsberichte des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen vorzulegen. Der Abschlußprüfer hat die Rechte nach Abs. 1 und Abs. 2 bei dem Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen, die Rechte nach Abs. 2 auch gegenüber den Abschlußprüfern des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen.

Prüfungsbericht

§ 273. (1) Der Abschlußprüfer hat über das Ergebnis der Prüfung schriftlich zu berichten. Im Bericht ist besonders festzustellen, ob die Buchführung, der Jahresabschluß, der Lagebericht, der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht den gesetzlichen Vorschriften entsprechen und die gesetzlichen Vertreter die verlangten Aufklärungen und Nachweise erbracht haben. Die Posten des Jahresabschlusses sind aufzugliedern und ausreichend zu erläutern. Nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gegenüber dem Vorjahr und Verluste, die das Jahresergebnis nicht unwesentlich beeinflußt haben, sind anzuführen und ausreichend zu erläutern.

Juni 1988

- 88 -

(2) Stellt der Abschlußprüfer bei Wahrnehmung seiner Aufgaben Tatsachen fest, die den Bestand eines geprüften Unternehmens gefährden oder seine Entwicklung wesentlich beeinträchtigen können oder die schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung erkennen lassen, so hat er darüber unverzüglich zu berichten.

(3) Der Abschlußprüfer hat den Bericht zu unterzeichnen und den gesetzlichen Vertretern sowie den Mitgliedern des Aufsichtsrates vorzulegen.

Bestätigungsvermerk

§ 274. (1) Sind nach dem abschließenden Ergebnis der Prüfung keine Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlußprüfer dies durch folgenden Vermerk zum Jahresabschluß und zum Konzernabschluß, zu bestätigen:
"Die Buchführung und der Jahresabschluß entsprechen/Der Konzernabschluß entspricht nach meiner/unserer pflichtgemäßen Prüfung den gesetzlichen Vorschriften. Der Jahresabschluß/Konzernabschluß vermittelt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft/des Konzerns. Der Lagebericht/Konzernlagebericht steht im Einklang mit dem Jahresabschluß/Konzernabschluß."

(2) Der Bestätigungsvermerk ist in geeigneter Weise zu ergänzen, wenn zusätzliche Bemerkungen erforderlich erscheinen, um einen falschen Eindruck über den Inhalt der Prüfung und die Tragweite des Bestätigungsvermerks zu vermeiden. Wenn der Gesellschaftsvertrag oder die Satzung in zulässiger Weise ergänzende Vorschriften über den

Juni 1988

- 89 -

Jahresabschluß oder den Konzernabschluß enthalten, so ist auf die Übereinstimmung mit diesen Vorschriften hinzuweisen.

(3) Sind Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlußprüfer den Bestätigungsvermerk einzuschränken oder zu versagen. Die Versagung ist durch einen Vermerk zum Jahresabschluß oder zum Konzernabschluß zu erklären. Die Einschränkung und die Versagung sind zu begründen. Einschränkungen sind so darzustellen, daß deren Tragweite deutlich erkennbar wird. Ergänzungen des Bestätigungsvermerks nach Abs. 2 sind nicht als Einschränkungen anzusehen.

(4) Der Abschlußprüfer hat den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über seine Versagung unter Angabe von Ort und Tag zu unterzeichnen. Der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über seine Versagung ist auch in den Prüfungsbericht aufzunehmen.

Verantwortlichkeit des Abschlußprüfers

§ 275. (1) Der Abschlußprüfer, seine Gehilfen und die bei der Prüfung mitwirkenden gesetzlichen Vertreter einer Prüfungsgesellschaft sind zur gewissenhaften und unparteiischen Prüfung und zur Verschwiegenheit verpflichtet. Sie dürfen nicht unbefugt Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse verwerten, die sie bei ihrer Tätigkeit erfahren haben. Wer vorsätzlich oder fahrlässig seine Pflichten verletzt, ist der Gesellschaft und, wenn ein verbundenes Unternehmen geschädigt worden ist, auch diesem zum Ersatz des daraus entstehenden Schadens verpflichtet. Mehrere Personen haften als Gesamtschuldner.

Juni 1988

- 90 -

(2) Die Ersatzpflicht von Personen, die fahrlässig gehandelt haben, beschränkt sich auf fünf Millionen Schilling für eine Prüfung. Dies gilt auch, wenn an der Prüfung mehrere Personen beteiligt gewesen oder mehrere zum Ersatz verpflichtende Handlungen begangen worden sind, und ohne Rücksicht darauf, ob andere Beteiligte vorsätzlich gehandelt haben.

(3) Die Verpflichtung zur Verschwiegenheit besteht, wenn eine Prüfungsgesellschaft Abschlußprüfer ist, auch gegenüber dem Aufsichtsrat der Prüfungsgesellschaft und dessen Mitgliedern.

(4) Die Ersatzpflicht nach diesen Vorschriften kann durch Vertrag weder ausgeschlossen noch beschränkt werden.

(5) Die Ansprüche aus diesen Vorschriften verjähren in fünf Jahren.

Meinungsverschiedenheiten zwischen Gesellschaft und Abschlußprüfer

§ 276. Bei Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Abschlußprüfer und der Gesellschaft über die Auslegung und Anwendung von gesetzlichen Vorschriften sowie von Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung über den Jahresabschluß, Lagebericht, Konzernabschluß oder Konzernlagebericht entscheidet auf Antrag des Abschlußprüfers oder der gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft ausschließlich der für den Sitz des Unternehmens zuständige, zur Ausübung der Gerichtsbarkeit in Handelssachen berufene Gerichtshof erster Instanz im Verfahren außer Streitsachen.

Juni 1988

- 91 -

Zweiter Titel
Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung,
Prüfung durch das Registergericht

Offenlegung bei Aktiengesellschaften

§ 277. (1) Der Vorstand einer Aktiengesellschaft hat den Jahresabschluß unverzüglich nach seiner Behandlung in der Hauptversammlung mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung oder Einschränkung zum Handelsregister des Sitzes der Aktiengesellschaft einzureichen. Gleichzeitig sind der Lagebericht, der Bericht des Aufsichtsrats, der Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses und der Beschluß über seine Verwendung einzureichen. Der Vorstand hat unverzüglich nach der Einreichung den Jahresabschluß zu veröffentlichen und anzugeben, bei welchem Handelsregister und unter welcher Handelsregisterzahl diese Unterlagen eingereicht worden sind, und die Veröffentlichung zum Handelsregister einzureichen. Vom Anhang sind nur die Angaben nach § 221 Abs. 2, § 222 Abs. 1 bis Abs. 3 und Abs. 5, § 224 Abs. 1, § 226 Abs. 1, § 230 Abs. 2, § 236, § 237 Z. 3 und 8 sowie § 239 Abs. 1 Z. 1 und Abs. 2 zu veröffentlichen. Wird der Jahresabschluß bei nachträglicher Prüfung oder Feststellung geändert, so ist auch diese Änderung einzureichen.

(2) Der Vorstand hat jedenfalls spätestens bis Ablauf von 13 Monaten nach dem Bilanzstichtag den Jahresabschluß zum Handelsregister einzureichen.

(3) In der Veröffentlichung können alle Posten in vollen 1000 Schilling angegeben werden.

Juni 1988

- 92 -

(4) Ist die Aktiengesellschaft Konzernunternehmen, so hat sie zugleich mit der Veröffentlichung des Jahresabschlusses bekanntzumachen, welchem Konzern sie angehört.

(5) Für die Wahrung der Fristen ist der Zeitpunkt der Einreichung der Unterlagen bei dem Bekanntmachungsblatt maßgebend.

(6) Sonstige Veröffentlichungs- und Informationspflichten bleiben unberührt.

Offenlegung bei kleinen Aktiengesellschaften

§ 278. Für die Offenlegung gilt bei kleinen Aktiengesellschaften (§ 225 Abs. 1) folgendes:

1. Es kann von der gesonderten Angabe der Posten "geleistete Anzahlungen" nach § 223 Abs. 2 B I Z. 3 und "noch nicht abrechenbare Leistungen" nach § 223 Abs. 2 C I Z. 4 abgesehen werden.
2. Die Posten "Rückstellungen für Abfertigungen" nach § 223 Abs. 3 C Z. 1 und "Rückstellungen für Pensionen" nach § 223 Abs. 3 C Z. 2 sowie die Posten "Steuerrückstellungen" nach § 223 Abs. 3 C Z. 3 und "sonstige Rückstellungen" nach § 223 Abs. 3 C Z. 4 können zusammengefaßt werden.
3. Die Posten des § 231 Abs. 2 Z. 1 bis 3 und 5 und Abs. 3 Z. 1 bis 3 dürfen zu einem Posten unter der Bezeichnung "Rohergebnis" im Fall des Abs. 2 bzw. "Bruttoergebnis vom Umsatz" im Fall des Abs. 3 zusammengefaßt werden.
4. Die Veröffentlichung des Jahresabschlusses kann durch die Veröffentlichung eines Hinweises auf die Einreichung des Jahresabschlusses zum Handelsregister ersetzt werden. In diesem Fall hat die Gesellschaft

Juni 1988

- 93 -

unverzüglich die zur Versendung bestimmten Stücke des Jahresabschlusses zum Handelsregister des Sitzes der Gesellschaft einzureichen. Das Gericht hat unverzüglich jeweils ein Stück des Jahresabschlusses der nach dem Sitz der Gesellschaft zuständigen Kammer der gewerblichen Wirtschaft, Kammer für Arbeiter und Angestellte, Landwirtschaftskammer und Landarbeiterkammer sowie der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft und dem Österreichischen Arbeiterkammertag zu senden.

Offenlegung bei großen Gesellschaften mit beschränkter Haftung

§ 279. § 277 Abs. 1 ist auf große Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 225 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden, die Erleichterung gemäß § 278 Z.4 kann in Anspruch genommen werden.

Offenlegung des Konzernabschlusses

§ 280. (1) Die gesetzlichen Vertreter einer Gesellschaft, die einen Konzernabschluß aufzustellen hat, haben den Konzernabschluß mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung gleichzeitig mit dem Jahresabschluß bekanntzumachen und die Bekanntmachung unter Beifügung der bezeichneten Unterlagen und des Konzernlageberichts zum Handelsregister des Sitzes der Gesellschaft einzureichen. §§ 277 und 278 sind auf die Veröffentlichung des Konzernabschlusses sinngemäß anzuwenden. Ist das Mutterunternehmen eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, so ist die Erleichterung gemäß § 278 Z.4 nur zulässig, falls nicht ein Tochterunternehmen eine große Aktiengesellschaft mit dem Sitz im Inland ist.

Juni 1988

- 94 -

(2) Ist ein Tochterunternehmen gemäß § 245 Abs. 1 in einen ausländischen Konzernabschluß einbezogen, so hat es diesen in deutscher Sprache bei dem zuständigen Registergericht zu hinterlegen.

(3) Eine Gesellschaft ist von der Pflicht, einen aufgestellten Konzernabschluß zu veröffentlichen, befreit, wenn

1. am Abschlußstichtag ihres Jahresabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag nicht mindestens die doppelten Werte von zwei der drei im § 246 Abs. 1 Z. 1 angeführten Merkmale zutreffen oder
2. am Abschlußstichtag eines von ihr aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag nicht mindestens die doppelten Werte von zwei der drei im § 246 Abs. 1 Z. 2 angeführten Merkmale zutreffen.

Form und Inhalt der Unterlagen bei der Offenlegung,
Veröffentlichung und Vervielfältigung

§ 281. (1) Bei der vollständigen oder teilweisen Offenlegung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses und bei der Veröffentlichung oder Vervielfältigung in anderer Form auf Grund des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung sind der Jahresabschluß und der Konzernabschluß so wiederzugeben, daß sie den für ihre Aufstellung maßgeblichen Vorschriften entsprechen; sie haben in diesem Rahmen vollständig und richtig zu sein. Das Datum der Feststellung ist anzugeben. Wurde der Jahresabschluß oder der Konzernabschluß auf Grund gesetzlicher Vorschriften durch einen Abschlußprüfer geprüft, so ist jeweils der vollständige Wortlaut des Bestätigungsvermerks oder des Vermerks über dessen

Juni 1988

- 95 -

Versagung wiederzugeben; wird der Jahresabschluß wegen der Inanspruchnahme von Erleichterungen nur teilweise offengelegt und bezieht sich der Bestätigungsvermerk auf den vollständigen Jahresabschluß, so ist hierauf hinzuweisen.

(2) Werden der Jahresabschluß oder der Konzernabschluß in Veröffentlichungen und Vervielfältigungen, die nicht durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung vorgeschrieben sind, nicht in der nach Abs. 1 vorgeschriebenen Form wiedergegeben, so ist jeweils in einer Überschrift darauf hinzuweisen, daß es sich nicht um eine der gesetzlichen Form entsprechende Veröffentlichung handelt. Ein Bestätigungsvermerk darf nicht beigefügt werden. Ist jedoch auf Grund gesetzlicher Vorschriften eine Prüfung durch einen Abschlußprüfer erfolgt, so ist anzugeben, ob der Abschlußprüfer den in gesetzlicher Form erstellten Jahresabschluß oder den Konzernabschluß bestätigt hat oder ob er die Bestätigung eingeschränkt oder versagt hat. Ferner ist anzugeben, bei welchem Handelsregister und in welcher Nummer des Bekanntmachungsblattes die Offenlegung erfolgt oder daß die Offenlegung noch nicht erfolgt ist.

Dritter Titel

Prüfungspflicht und Zwangsstrafen

Prüfungspflicht des Registergerichts

§ 282. (1) Das Gericht hat zu prüfen, ob die vollständig oder teilweise zum Handelsregister einzureichenden Unterlagen vollzählig sind und, sofern vorgeschrieben, bekanntgemacht worden sind.

Juni 1988

- 96 -

(2) Gibt die Prüfung nach Abs. 1 Anlaß zu der Annahme, daß von der Größe der Gesellschaft abhängige Vorschriften nicht hätten in Anspruch genommen werden dürfen, so kann das Gericht zu seiner Unterrichtung von der Gesellschaft innerhalb einer angemessenen Frist die Mitteilung der Bilanzsumme, der Umsatzerlöse nach § 231 und der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer nach § 239 Abs. 1 Z. 1 verlangen. Unterläßt die Gesellschaft die fristgemäße Mitteilung, so gelten die Vorschriften als zu Unrecht in Anspruch genommen.

Zwangsstrafen

§ 283. (1) Die Vorstandsmitglieder oder die Abwickler sind, unbeschadet der allgemeinen handelsrechtlichen Vorschriften, zur Befolgung der §§ 244, 245, 247, 248, 270, 272, 277, 278 und 280, die Aufsichtsratsmitglieder zur Befolgung des § 270, vom Gericht durch Zwangsstrafen bis zu 50 000 S anzuhalten.

(2) Kommen die Vorstandsmitglieder, die Abwickler und die Aufsichtsratsmitglieder ihrer im Abs. 1 erwähnten Pflicht nicht innerhalb von zwei Monaten nach Rechtskraft des Beschlusses über die Verhängung der Zwangsstrafe nach, so ist die Zwangsstrafe bis zu 100 000 S zu erhöhen und der Beschluß über die verhängte Zwangsstrafe auf Kosten der Gesellschaft im Bekanntmachungsblatt zu veröffentlichen."

10. Der Fünfte Abschnitt des Zweiten Buches (§§ 335 bis 342) wird aufgehoben.

11. Alle Paragraphen mit mehr als einem Absatz, die keine Absatzbezeichnungen haben, erhalten solche nach der Folger der in Kraft stehenden Absätze.

- 97 -

Artikel II

Änderungen des Aktiengesetzes 1965

Das Bundesgesetz vom 31. März 1965 über Aktiengesellschaften, BGBl 98, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl 1986/325, wird wie folgt geändert:

1. § 29 Abs. 2 Z. 5 hat zu lauten:

"5. wenn es für den Gegenstand des Unternehmens der behördlichen Genehmigung bedarf, die Genehmigungsurkunde."

2. § 42 Abs. 2 hat zu lauten:

"(2) Die Ersatzpflicht von Personen, die fahrlässig gehandelt haben, beschränkt sich auf fünf Millionen Schilling für eine Prüfung; dies gilt auch dann, wenn an der Prüfung mehrere Personen beteiligt gewesen oder mehrere zum Ersatz verpflichtende Handlungen begangen worden sind, und ohne Rücksicht darauf, ob andere Beteiligte vorsätzlich gehandelt haben."

3. § 77 hat zu lauten:

"§ 77. Den Vorstandsmitgliedern kann für ihre Tätigkeit eine Beteiligung am Gewinn gewährt werden, die in einem Anteil am Jahresüberschuß zu bestehen hat."

4. § 95 Abs. 5 Z. 1 hat zu lauten:

"1. der Erwerb und die Veräußerung von Beteiligungen (§ 223 Abs. 2 B III Z. 1 HGB) sowie der Erwerb, die Veräußerung und die Stilllegung von Unternehmen und Betrieben;"

Juni 1988

- 98 -

5. § 96 Abs. 1 hat zu lauten:

"(1) Der Aufsichtsrat hat den Jahresabschluß, den Vorschlag für die Gewinnverteilung und den Lagebericht zu prüfen und der Hauptversammlung darüber zu berichten."

6. § 98 Abs. 3 wird aufgehoben.

7. § 112 Abs. 3 erster Satz hat zu lauten:

"Sie darf nur soweit verweigert werden, als die Angaben nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet sind, dem Unternehmen oder einem verbundenen Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen, oder es das öffentliche Interesse erfordert."

8. Überschrift und § 120 haben zu lauten:

"Verantwortlichkeit des Prüfers

§ 120. § 275 HGB über die Verantwortlichkeit des Abschlußprüfers gilt sinngemäß."

9. § 121 Abs. 3 zweiter Satz hat zu lauten:

"Was der Vorstand den Prüfern unter Hinweis auf eine im öffentlichen Interesse bestehende Geheimhaltungspflicht mitteilt, darf in den Bericht nicht aufgenommen werden; desgleichen hat die Aufnahme von Tatsachen in den Bericht zu unterbleiben, deren Angabe nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet ist, dem Unternehmen oder einem verbundenen Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen, oder das öffentliche Interesse entgegensteht."

Juni 1988

- 99 -

10. § 125 wird wie folgt geändert:

a) Abs. 1 hat zu lauten:

"(1) Der Aufsichtsrat kann im Einzelfall die Frist des § 221 Abs. 1 erster Satz HGB auf Antrag des Vorstands aus wichtigem Grund um längstens zwei Monate verlängern."

b) Abs. 6 erster Satz hat zu lauten:

"Der Jahresabschluß und der Konzernabschluß nebst dem Bericht des Aufsichtsrats ist mindestens während der letzten vierzehn Tage vor dem Tag der Hauptversammlung in dem Geschäftsraum der Gesellschaft zur Einsicht der Aktionäre aufzulegen."

c) Abs. 7 erster Satz hat zu lauten:

"Die Verhandlung über den Jahresabschluß und den Konzernabschluß ist mit den Verhandlungen über die Gewinnverteilung (§ 126) und die Entlastung (§ 104) zu verbinden."

11. Überschrift und § 127 haben zu lauten:

"Aufstellen des Lageberichts

§ 127. (1) Der Vorstand hat in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr einen Lagebericht aufzustellen und diesen mit dem Jahresabschluß (§ 221 Abs. 1 HGB) und dem Vorschlag für die Gewinnverteilung (§ 126) dem Aufsichtsrat vorzulegen. Der Aufsichtsrat kann im Einzelfall diese Frist auf Antrag des Vorstands aus wichtigem Grund um längstens zwei Monate verlängern.

(2) Der Vorstand hat den Lagebericht mit dem Bericht des Aufsichtsrats (§ 96) der Hauptversammlung zur Verhandlung über die Entlastung, die Gewinnverteilung und die Feststellung

Juni 1988

- 100 -

des Jahresabschlusses (§ 125 Abs. 4) vorzulegen. § 125 Abs. 6 über die Auflegung des Jahresabschlusses gilt sinngemäß."

12. §§ 128 und 129 werden aufgehoben.

13. Überschrift und § 130 haben zu lauten:

"Gebundene Rücklagen

§ 130. (1) Die gebundenen Rücklagen bestehen aus der gebundenen Kapitalrücklage und der gesetzlichen Rücklage.

(2) In die gebundene Kapitalrücklage sind die im § 229 Abs. 2 genannten Beträge einzustellen. Der Gesamtbetrag der gebundenen Teile der Kapitalrücklage ist in dieser gesondert auszuweisen.

(3) In die gesetzliche Rücklage ist ein Betrag einzustellen, der mindestens dem zwanzigsten Teil des um einen Verlustvortrag geminderten Jahresüberschusses entspricht, bis der Betrag der gebundenen Rücklagen insgesamt den zehnten oder den in der Satzung bestimmten höheren Teil des Nennkapitals erreicht hat.

(4) Die gebundenen Rücklagen dürfen nur zum Ausgleich eines ansonsten auszuweisenden Bilanzverlustes aufgelöst werden. Der Verwendung der gesetzlichen Rücklage steht nicht entgegen, daß freie, zum Ausgleich von Wertminderungen und zur Deckung von sonstigen Verlusten bestimmte Rücklagen vorhanden sind."

14. §§ 131 bis 144 werden aufgehoben.

Juni 1988

- 101 -

15. § 182 Abs. 1 erster Satz hat zu lauten:

"Eine Herabsetzung des Grundkapitals, die dazu dienen soll, Wertminderungen auszugleichen, sonstige Verluste zu decken oder Beträge in die gebundenen Rücklagen einzustellen, kann in vereinfachter Form vorgenommen werden."

16. § 183 hat zu lauten:

"§ 183. Die vereinfachte Kapitalherabsetzung ist nur zulässig, nachdem der zehnte Teil des nach der Herabsetzung verbleibenden Grundkapitals übersteigende Teil der gebundenen Rücklagen und die zum Ausgleich von Wertminderungen und zur Deckung von sonstigen Verlusten bestimmten freien Rücklagen vorweg aufgelöst sind."

17. § 184 zweiter Satz hat zu lauten:

"Sie dürfen nur zum Ausgleich von Wertminderungen, zur Deckung von sonstigen Verlusten und zur Einstellung von Beträgen in die gebundenen Rücklagen verwendet werden; auch eine Verwendung zu einem dieser Zwecke ist nur zulässig, soweit sie im Beschluß als Zweck der Herabsetzung angegeben ist."

18. Überschrift und § 185 haben zu lauten:

"Einstellung von Beträgen in die gebundene Kapitalrücklage
bei zu hoch angenommenen Verlusten

§ 185. Ergibt sich bei Aufstellung der Jahresbilanz für ein Geschäftsjahr, das in den ersten zwei Jahren nach der Beschlußfassung über die Kapitalherabsetzung beginnt, daß Wertminderungen und sonstige Verluste in der bei der Beschlußfassung angenommenen Höhe tatsächlich nicht eingetreten oder ausgeglichen waren, so ist der Unterschiedsbetrag in die gebundene Kapitalrücklage einzustellen."

Juni 1988

- 102 -

19. Überschrift und § 186 haben zu lauten:

"Beschränkung der Einstellung von Beträgen in die gebundenen Rücklagen

§ 186. Die Beträge, die aus der Auflösung der Rücklagen und aus der Kapitalherabsetzung gewonnen werden, dürfen in die gebundenen Rücklagen nur eingestellt werden, soweit diese zehn vom Hundert des Grundkapitals nicht übersteigen; als Grundkapital gilt dabei der Nennbetrag, der sich durch die Herabsetzung ergibt, mindestens aber der nach § 7 zulässige Mindestnennbetrag. Bei der Bemessung der zulässigen Höhe bleiben Beträge, die nach der Beschlußfassung über die Kapitalherabsetzung nach § 229 Abs. 2 Z. 2 bis 4 HGB in die gebundenen Rücklagen einzustellen sind, auch dann außer Betracht, wenn ihre Zahlung auf einem Beschluß beruht, der zugleich mit dem Beschluß über die Kapitalherabsetzung gefaßt wird."

20. § 187 Abs. 1 hat zu lauten:

"(1) Gewinn darf nicht ausgeschüttet werden, bevor die gebundenen Rücklagen zehn vom Hundert des Grundkapitals erreicht haben; als Grundkapital gilt dabei der Nennbetrag, der sich durch die Herabsetzung ergibt, mindestens aber der nach § 7 zulässige Mindestnennbetrag."

21. § 192 Abs. 5 hat zu lauten:

"(5) In den Fällen des Abs. 3 Z. 1 und 2 ist in die gebundenen Rücklagen ein Betrag einzustellen, der dem Gesamtnennbetrag der eingezogenen Aktien gleichkommt."

Juni 1988

- 103 -

22. § 199 Abs. 1 erster Halbsatz hat zu lauten:

"Ein Beschluß der Hauptversammlung ist außer in den Fällen des § 159 Abs. 4, § 181 Abs. 2, § 188 Abs. 3 und § 189 Abs. 2 dieses Bundesgesetzes sowie des § 268 Abs. 1 HGB nur dann nichtig,"

23. § 202 Abs. 1 hat zu lauten:

"(1) Ein vom Vorstand mit Billigung des Aufsichtsrats festgestellter Jahresabschluß ist nur dann nichtig, wenn

1. der Vorstand oder der Aufsichtsrat bei seiner Feststellung nicht ordnungsgemäß mitgewirkt haben,
2. er mit dem Wesen der Aktiengesellschaft unvereinbar ist oder durch seinen Inhalt Vorschriften verletzt, die ausschließlich oder überwiegend zum Schutz der Gläubiger der Gesellschaft oder sonst im öffentlichen Interesse gegeben sind,
3. er durch seinen Inhalt gegen die guten Sitten verstößt,
4. keine Prüfung gemäß § 268 HGB stattgefunden hat."

24. § 211 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift hat zu lauten:

"Eröffnungsbilanz, Jahresabschluß und Lagebericht"

b) Abs. 2 zweiter Satz hat zu lauten:

"Für den Jahresabschluß und den Lagebericht gelten sinngemäß die §§ 125 Abs. 1, 2, 4 bis 7 und § 127 dieses Bundesgesetzes und die §§ 221 Abs. 1 und Abs. 2, 236, 237, 277, 281 des HGB."

c) Abs. 3 hat zu lauten:

"(3) Die §§ 201 bis 211 dieses Bundesgesetzes über die Wertansätze in der Jahresbilanz sowie die §§ 223, 224, 226 bis 230 über die Gliederung und die §§ 269 bis 276 über die Prüfung des Jahresabschlusses des HGB gelten nicht. Das Gericht hat jedoch auf Antrag von Aktionären,

Juni 1988

- 104 -

deren Anteile zusammen den zwanzigsten Teil des Grundkapitals oder den Nennbetrag von fünf Millionen Schilling erreichen, aus wichtigem Grund eine Prüfung des Jahresabschlusses anzuordnen; in diesem Fall gelten die §§ 269 bis 276 HGB sinngemäß."

d) Abs. 4 erster und zweiter Satz werden aufgehoben.

25. § 228 Abs. 1 hat zu lauten:

"(1) Die in der Schlußbilanz der übertragenden Gesellschaft angesetzten Werte gelten für die Jahresbilanzen der übernehmenden Gesellschaft als Anschaffungskosten im Sinne des § 203 Abs. 3 HGB."

26. § 246 Abs. 3 hat zu lauten:

"(3) Die Geschäftsführer haben eine Bilanz aufzustellen, die den §§ 189 bis 220 HGB entspricht."

27. § 255 hat zu lauten:

"Strafbestimmung

§ 255. Mit Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren oder mit Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen ist vom Gericht zu bestrafen, wer als Mitglied des Vorstands oder des Aufsichtsrats oder als Abwickler

1. in Darstellungen, in Übersichten über den Vermögensstand der Gesellschaft, insbesondere in Jahresabschlüssen, in einer öffentlichen Aufforderung zur Beteiligung an der Gesellschaft oder in Vorträgen oder Auskünften in der Hauptversammlung die Verhältnisse der Gesellschaft unrichtig wiedergibt oder erhebliche Umstände verschweigt,

Juni 1988

- 105 -

2. in Auskünften, die nach § 272 HGB einem Abschlußprüfer oder die sonstigen Prüfern der Gesellschaft zu geben sind, erhebliche Umstände verschweigt, die Verhältnisse der Gesellschaft unrichtig wiedergibt oder sonst falsche Angaben macht oder
3. über die im Anhang (§§ 236 bis 240 HGB) oder im Lagebericht (§ 243 HGB) anzugebenden Tatsachen falsche Angaben macht oder erhebliche Umstände verschweigt."

28. § 256 wird aufgehoben.

29. § 258 Abs. 1 hat zu lauten:

"(1) Die Vorstandsmitglieder oder die Abwickler sind, unbeschadet der allgemeinen handelsrechtlichen Vorschriften, zur Befolgung des § 33 Abs. 3, der §§ 81, 89 Abs. 1, 95 Abs. 2 und 3, 104 Abs. 2, 112 Abs. 3, 121 Abs. 1 bis 3, 125 Abs. 4 bis 6, 126, 127, 197 Abs. 5, 207 Abs. 1, 211 Abs. 1 und 2, 214 Abs. 2 dieses Bundesgesetzes sowie des § 221 Abs. 1 und des § 281 HGB vom Gericht durch Zwangsstrafen bis zu 50 000 S anzuhalten. § 283 Abs. 2 HGB ist anzuwenden."

30. § 259 wird wie folgt geändert:

a) Überschrift und Abs. 1 und 2 haben zu lauten:

"Sonderbestimmungen für öffentliche Verkehrsunternehmungen, Unternehmungen des Post- und Fernmeldewesens und gemeinnützige Bauvereinigungen

§ 259. (1) Für Jahresabschlüsse von Aktiengesellschaften, bei denen die Erwerbung oder Ausübung einer eisenbahnrechtlichen Konzession zum Gegenstand des Unternehmens gehört oder die Unternehmungen auf dem Gebiet der Schifffahrt betreiben, gelten, wenn diese Geschäftszweige den Hauptbetrieb darstellen, unbeschadet

Juni 1988

- 106 -

einer weiteren Gliederung die §§ 221 bis 243 HGB insoweit, als nicht in der Anlage 1 für sie besondere Formblätter vorgesehen sind; die §§ 201 bis 211 HGB gelten sinngemäß.

(2) Bei Aktiengesellschaften, bei denen die Erwerbung oder Ausübung einer eisenbahnrechtlichen Konzession zum Gegenstand des Unternehmens gehört, kann, wenn dieser Geschäftszweig den Hauptbetrieb darstellt, die Hauptversammlung beschließen, daß die aktienrechtliche Abschlußprüfung durch die aufsichtsbehördliche Prüfung des Jahresabschlusses ersetzt wird. Diese hat sinngemäß nach Maßgabe der §§ 269, 272, 273 und 274 HGB zu erfolgen. Diese Bestimmungen sind auch auf Aktiengesellschaften, für die das Bundesministerium für öffentliche Wirtschaft und Verkehr hinsichtlich des Post- und Fernmeldewesens Aufsichtsbehörde ist, anzuwenden."

b) Abs. 3 wird aufgehoben. Die Abs. 4 und 5 erhalten die Absatzbezeichnungen "(3)" bzw. "(4)".

31. § 260 Abs. 2 hat zu lauten:

"(2) Für die im Abs. 1 genannten Aktiengesellschaften gelten die §§ 201 bis 211 und der § 260 HGB sinngemäß, die §§ 268 bis 276 HGB gelten nicht."

32. § 261 wird aufgehoben.

Artikel III

Änderungen des Gesetzes über Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Das Bundesgesetz vom 6. März 1906 über Gesellschaften mit beschränkter Haftung, RGrBl 58, zuletzt geändert durch

Juni 1988

- 107 -

das Bundesgesetz BGBl 1982/371, wird wie folgt geändert:

1. § 6a Abs. 4 hat zu lauten:

"Soweit nach dem Gesellschaftsvertrag Stammeinlagen nicht bar zu leisten sind und den aktienrechtlichen Vorschriften über die Gründung mit Sacheinlagen entsprochen wird, ist Abs. 1 nicht anzuwenden; in diesem Fall sind die §§ 20, 24 bis 27, 29 Abs. 2 und 4, §§ 39 bis 44 sowie § 25 Abs. 4 des Aktiengesetzes 1965 unter Bedachtnahme auf § 271 Abs. 2 und 3 HGB sinngemäß anzuwenden."

2. § 22 hat zu lauten:

"§ 22. Die Geschäftsführer haben Sorge zu tragen, daß die erforderlichen Bücher der Gesellschaft geführt werden.

Die Generalversammlung kann im Einzelfall die Frist des § 221 Abs. 1 erster Satz HGB auf Antrag der Geschäftsführer aus wichtigem Grund um längstens zwei Monate verlängern.

Jedem Gesellschafter sind ohne Verzug nach Aufstellung des Jahresabschlusses samt Lagebericht und des Konzernabschlusses samt Konzernlagebericht Abschriften zuzusenden. Er kann innerhalb von vierzehn Tagen vor der zur Prüfung des Jahresabschlusses berufenen Versammlung der Gesellschafter oder vor Ablauf der für die schriftliche Abstimmung festgesetzten Frist in die Bücher und Schriften der Gesellschaft Einsicht nehmen. Eine Bestimmung, daß den Gesellschaftern das Einsichtsrecht nicht zustehe, oder daß es innerhalb einer kürzeren Frist auszuüben oder sonstigen Beschränkungen unterworfen sei, darf in den Gesellschaftsvertrag nur aufgenommen werden, wenn ein Aufsichtsrat zu bestellen ist.

Juni 1988

- 108 -

Ist das Einsichtsrecht der Gesellschafter gemäß Abs. 3 ausgeschlossen, die hierfür bestehende gesetzliche Frist verkürzt oder sonstigen Beschränkungen unterworfen worden, so sind der Lagebericht, der Vorschlag der Geschäftsführer für die Gewinnverteilung, der Prüfungsbericht und der Konzernprüfungsbericht jedem Gesellschafter unverzüglich zuzusenden."

3. § 23 hat zu lauten:

"§ 23. Auf große Gesellschaften (§ 225 HGB) ist § 130 AktG 1965 sinngemäß anzuwenden."

4. § 30j Abs. 5 Z. 1 hat zu lauten:

"1. der Erwerb und die Veräußerung von Beteiligungen (§ 223 Abs. 2 B III Z. 1 HGB) sowie der Erwerb, die Veräußerung und die Stilllegung von Unternehmen und Betrieben;"

5. § 30k Abs. 1 hat zu lauten:

"Der Aufsichtsrat hat den Jahresabschluß, den Vorschlag für die Gewinnverteilung und den Lagebericht zu prüfen und der Generalversammlung darüber zu berichten."

6. § 31 Abs. 3 wird aufgehoben.

7. § 35 wird wie folgt geändert:

a) Abs. 1 Z. 1 hat zu lauten:

"1. die Prüfung und Feststellung des Jahresabschlusses, die Verteilung des Bilanzgewinns, falls letzterer im Gesellschaftsvertrag einer besonderen Beschlußfassung von Jahr zu Jahr vorbehalten ist und die Entlastung der Geschäftsführer sowie des etwa bestehenden Aufsichtsrats; diese Beschlüsse sind in den ersten acht Monaten jedes Geschäftsjahrs für das abgelaufene Geschäftsjahr zu fassen; diese Frist verlängert sich in demselben Ausmaß, wie die Generalversammlung die

Juni 1988

- 109 -

Frist gemäß § 22 Abs. 2 verlängert; die Generalversammlung kann jedoch im Einzelfall die Frist zur Beschlußfassung durch die Generalversammlung auf Antrag der Geschäftsführer aus wichtigem Grund um längstens weitere zwei Monate verlängern;"

b) Dem Abs. 2 wird folgender Satz angefügt:

"Die Fristverlängerungen gemäß § 22 Abs. 2 und gemäß Abs. 1 Z. 1 können im Gesellschaftsvertrag der Beschlußfassung durch den Aufsichtsrat übertragen werden."

8. § 45 Abs. 1 erster Satz hat zu lauten:

"Ist durch Beschluß der Gesellschafter ein Antrag auf Bestellung von sachverständigen Revisoren zur Prüfung des letzten Jahresabschlusses abgelehnt worden, so kann auf Antrag von Gesellschaftern, deren Stammeinlagen den zehnten Teil des Stammkapitals oder den Nennbetrag von zehn Millionen Schilling erreichen, das Handelsgericht des Sitzes der Gesellschaft einen oder mehrere Revisoren bestellen."

9. § 46 Abs. 1 erster Satz hat zu lauten:

"Die Revisoren haben das Recht in die Bücher, Schriften, Rechnungsbelege und Inventare einzusehen, von den Geschäftsführern, den Mitgliedern des Aufsichtsrates und jedem mit der Rechnungsführung betrauten Angestellten der Gesellschaft Auskünfte und Erläuterungen zur Feststellung der Richtigkeit des letzten Jahresabschlusses abzuverlangen und den Bestand der Gesellschaftskassa sowie die Bestände an Effekten, Schulddokumenten und Waren zu untersuchen."

Juni 1988

- 110 -

10. § 47 Abs. 1 hat zu lauten:

"Der Bericht über das Ergebnis der Prüfung, in dem anzugeben ist, ob alle Wünsche der Revisoren in Beziehung auf die Vornahme der Revision erfüllt worden seien, und ob der letzte Jahresabschluß einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt, ist von den Revisoren unverzüglich den Geschäftsführern und dem Aufsichtsrat mitzuteilen."

11. § 48 Abs. 1 hat zu lauten:

"Die der Gesellschaft auf Grund der §§ 10, 25, 27, 33 gegen die Geschäftsführer und gegen die Mitglieder des Aufsichtsrates zustehenden Ersatzansprüche können auch von Gesellschaftern, deren Stammeinlagen den zehnten Teil des Stammkapitals oder den Nennbetrag von zehn Millionen Schilling erreichen, geltend gemacht werden, wenn die Verfolgung dieser Ansprüche für die Gesellschaft durch Beschluß der Gesellschafter abgelehnt oder wenn ein darauf abzielender Antrag, obwohl er rechtzeitig (§ 38 Abs. 3) bei den Geschäftsführern angemeldet war, nicht zur Beschlußfassung gebracht worden ist."

12. § 82 Abs. 1 und 2 haben zu lauten:

Die Gesellschafter können ihre Stammeinlage nicht zurückfordern; sie haben, solange die Gesellschaft besteht, nur Anspruch auf den nach dem Jahresabschluß als Überschuß der Aktiven über die Passiven sich ergebenden Bilanzgewinn, soweit dieser nicht aus dem Gesellschaftsvertrag oder durch einen Beschluß der Gesellschafter von der Verteilung ausgeschlossen ist.

Die Verteilung des Bilanzgewinns erfolgt in Ermangelung besonderer Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages nach Verhältnis der eingezahlten Stammeinlagen."

Juni 1988

- 111 -

13. § 89 Abs. 2 zweiter Satz hat zu lauten:

"Doch kann das Handelsgericht auch außer dem Falle des § 88 Abs. 3 auf Antrag des Aufsichtsrates oder auf Antrag von Gesellschaftern, deren Stammeinlagen den zehnten Teil des Stammkapitals oder den Nennbetrag von zehn Millionen Schilling oder eine im Gesellschaftsvertrag festgelegte geringere Höhe erreichen, aus wichtigen Gründen neben diesen oder an deren Stelle andere Liquidatoren ernennen."

14. § 91 Abs. 1 erster bis dritter Satz werden durch folgende Sätze ersetzt:

"Die Liquidatoren haben für den Beginn der Liquidation eine Bilanz (Eröffnungsbilanz) und weiterhin für den Schluß jedes Geschäftsjahres einen Jahresabschluß und einen Lagebericht aufzustellen. § 211 Abs. 1 letzter Halbsatz und Abs. 2 bis 5 des Aktiengesetzes 1965 ist sinngemäß anzuwenden."

15. § 93 wird wie folgt geändert:

a) Abs. 3 erster Satz hat zu lauten:

"Die Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft sind einem der Gesellschafter oder einem Dritten auf die Dauer von sieben Jahren nach dem Schluß des Kalenderjahres, in dem die Liquidation beendet wurde, zur Aufbewahrung zu übergeben."

b) Abs. 4 erster Satz hat zu lauten:

"Die Gesellschafter und deren Rechtsnachfolger behalten das Recht auf Einsicht und Benützung der Bücher und Schriften."

Juni 1988

- 112 -

16. § 112 hat zu lauten:

"§ 112. Die für das Inland bestellte Vertretung hat über die inländischen Geschäfte gesondert Bücher zu führen."

17. § 121 wird aufgehoben.

18. § 122 hat zu lauten:

"§ 122. Mit Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren oder mit Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen ist vom Gericht zu bestrafen, wer als Geschäftsführer, Mitglied des Aufsichtsrates, Beauftragter oder Liquidator

1. in Darstellungen, in Übersichten über den Vermögensstand der Gesellschaft, insbesondere in Jahresabschlüssen, in einer öffentlichen Aufforderung zur Beteiligung an der Gesellschaft oder in Vorträgen oder Auskünften in der Generalversammlung die Verhältnisse der Gesellschaft unrichtig wiedergibt oder erhebliche Umstände verschweigt,
2. in Auskünften, die nach § 272 HGB einem Abschlußprüfer oder die sonstigen Prüfern der Gesellschaft zu geben sind, erhebliche Umstände verschweigt, die Verhältnisse der Gesellschaft unrichtig wiedergibt oder sonst falsche Angaben macht oder
3. über die im Anhang (§§ 236 bis 240 HGB) oder im Lagebericht (§ 243 HGB) anzugebenden Tatsachen falsche Angaben macht oder erhebliche Umstände verschweigt.

Juni 1988

- 113 -

Ebenso ist zu bestrafen, wer

1. als Geschäftsführer in den zum Zweck der Eintragung der Gesellschaft oder der Eintragung der Erhöhung oder Herabsetzung des Stammkapitals nach den §§ 9 Abs. 2 Z. 2, 10 Abs. 3, 53 Abs. 2 Z. 2 oder 56 Abs. 2 abzugebenden Erklärungen falsche Angaben macht oder erhebliche Umstände verschweigt oder
2. als Geschäftsführer oder Liquidator in dem gemäß § 26 zu führenden Anteilbuch die Vermögenslage unrichtig wiedergibt oder erhebliche Umstände verschweigt."

19. §§ 123 bis 124 werden aufgehoben.

20. § 125 hat zu lauten:

"§ 125. Die Geschäftsführer oder die Liquidatoren sind, unbeschadet der allgemeinen handelsrechtlichen Vorschriften, zur Befolgung der §§ 30 d, 30 j Abs. 2 und 3, 91 Abs. 1 erster Satz und 93 Abs. 3 dieses Bundesgesetzes und des § 221 Abs. 1 und des § 281 HGB vom Gericht durch Zwangsstrafen bis zu 50 000 S anzuhalten. § 283 Abs. 2 HGB ist sinngemäß anzuwenden."

Artikel IV

Änderungen des Kapitalberichtigungsgesetzes

Das Bundesgesetz vom 19. Mai 1967, mit dem gesellschaftsrechtliche Bestimmungen über die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln getroffen werden, BGBl 171, wird wie folgt geändert:

Juni 1988

- 114 -

§ 2 wird wie folgt geändert:

a) Abs. 2 erster Satz hat zu lauten:

"Die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln kann nur mit Rückwirkung zum Beginn eines Geschäftsjahres in einer solchen Hauptversammlung (Generalversammlung) beschlossen werden, der der vorausgehende festgestellte Jahresabschluß vorliegt oder die über diesen beschlossen hat."

b) Abs. 3 und 4 haben zu lauten:

"(3) Nur in dem im Abs. 2 bezeichneten Jahresabschluß ausgewiesene offene Rücklagen einschließlich eines Gewinnvortrages können umgewandelt werden, soweit ihnen nicht ein Verlust einschließlich eines Verlustvortrages gegenübersteht. Für bestimmte Zwecke gebildete Rücklagen können nur umgewandelt werden, soweit dies mit ihrer Zweckbestimmung vereinbar ist. Die gebundenen Rücklagen können nur umgewandelt werden, soweit sie den zehnten oder den in der Satzung bestimmten höheren Teil des Grundkapitals nach der Umwandlung übersteigen. Dies gilt sinngemäß für die Umwandlung der Umstellungsrücklage (§ 12 Abs. 3 des Schillingeröffnungsbilanzengesetzes, BGBl 1954/190).

(4) Der der Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln zugrunde gelegte Jahresabschluß muß zu einem Stichtag aufgestellt sein, der nicht mehr als neun Monate vor der Anmeldung des Beschlusses über diese Kapitalerhöhung zur Eintragung in das Handelsregister liegt."

c) Abs. 5 zweiter Satz hat zu lauten:

"Auf den Bericht ist im übrigen § 240 HGB sinngemäß anzuwenden."

Juni 1988

- 115 -

Artikel V

Änderungen der Ausgleichsordnung

Die mit der Kaiserlichen Verordnung vom 10. Dezember 1914, RGBl 337, eingeführte Ausgleichsordnung, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl 1982/370, wird wie folgt geändert:

§ 2 wird wie folgt geändert:

a) Abs. 4 hat zu lauten:

"(4) Ist der Schuldner nach Handelsrecht verpflichtet, Bücher zu führen, so hat er die Jahresabschlüsse vorzulegen. Betreibt er sein Unternehmen länger als drei Jahre, so genügt die Vorlage für die letzten drei Jahre."

b) Abs. 7 hat zu lauten:

"(7) Das Ausgleichsgericht kann dem Schuldner eine kurze Frist zur Vorlage des Vermögensverzeichnisses, der Jahresabschlüsse und der nach Abs. 5 abzugebenden Erklärungen bewilligen."

Artikel VI

Änderungen des Kreditwesengesetzes

Das Bundesgesetz vom 24. Jänner 1979 über das Kreditwesen, BGBl 63, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl 1986/325, wird wie folgt geändert:

1. § 24 wird wie folgt geändert:

a) Abs. 1 und 2 haben zu lauten:

"(1) Die Geschäftsleiter haben für die Gesetzmäßigkeit der Jahresabschlüsse zu sorgen. Auf die Jahresabschlüsse von Banken sind unabhängig von deren Größe und Rechtsform jene

Juni 1988

- 116 -

Bestimmungen des Handelsgesetzbuches vom 10. Mai 1897, RGBI 219 in der Fassung des Rechnungslegungsgesetzes 1989, sinngemäß anzuwenden, die den Jahresabschluß (Konzernabschluß) großer Aktiengesellschaften regeln.

(2) Die Jahresabschlüsse (Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen) aller Banken sind entsprechend der Gliederung der in der Anlage enthaltenen Formblätter aufzustellen. Für den Konzernabschluß sind die Formblätter sinngemäß anzuwenden. § 221 HGB ist anwendbar, jedoch sind die Jahresabschlüsse so rechtzeitig aufzustellen, daß die Vorlagefrist des Abs. 12 eingehalten wird. Eine weitergehende Gliederung der Formblätter ist nur dort zulässig, wo es zur Vermeidung von Unklarheiten erforderlich ist oder wo andere Rechtsvorschriften dies vorsehen. Der Bundesminister für Finanzen kann nach Anhörung der Oesterreichischen Nationalbank durch Verordnung die Formblätter ändern, sofern geänderte Rechnungslegungsvorschriften dies erfordern."

b) Abs. 3 erster Satz hat zu lauten:

"Der Jahresabschluß jeder Bank ist unter Einbeziehung der Buchführung, des Anhanges und des Lageberichtes durch Bankprüfer zu prüfen."

c) In Abs. 5 tritt an die Stelle der Wortfolge "die aktienrechtlichen Bestimmungen" die Wortfolge "die Bestimmungen des HGB für große Aktiengesellschaften".

d) In Abs. 6 wird der Verweis "§ 136 Abs. 2 AktG" durch den Verweis "§ 270 Abs. 3 HGB" ersetzt.

Juni 1988

- 117 -

e) Abs. 7 hat zu lauten:

"(7) Die Bestimmungen der §§ 268 bis 270 HGB über die Prüfung des Jahresabschlusses (Konzernabschlusses) sind für Banken mit der Maßgabe anzuwenden, daß an die Stelle des Abschlußprüfers der Bankprüfer gemäß § 24 Abs. 3 und 4 tritt. Auf die Prüfung des Jahresabschlusses aller Banken sind unbeschadet weitergehender Rechtsvorschriften die §§ 272 bis 276 HGB sinngemäß anzuwenden. An den Beratungen der nach Gesetz und Satzung bestehenden Aufsichtsorgane über den Jahresabschluß haben die Bankprüfer als sachverständige Auskunftspersonen teilzunehmen."

f) In Abs. 11 tritt an die Stelle der Bezeichnung "§ 144 AktG" die Bezeichnung "§ 281 bis 283 HGB". Folgender Satz wird angefügt: "Die Erleichterungen des § 278 HGB für kleine Aktiengesellschaften und des § 279 HGB für große Gesellschaften mit beschränkter Haftung sind für Banken nicht anwendbar."

2. Der bisherige § 24a erhält die Bezeichnung "§ 24d".
Folgende §§ 24a bis 24c werden eingefügt:

"§ 24a. Für Banken sind die Bestimmungen des Handelsgesetzbuches vom 10. Mai 1897, RGBl 219 in der Fassung des Rechnungslegungsgesetzes 1989 nur anzuwenden, sofern das Kreditwesengesetz keine abweichenden Regelungen enthält.

§ 24b. Soweit für Banken anwendbare Bestimmungen des Handelsgesetzbuches auf Posten der §§ 223 oder 231 HGB (Gliederung der Jahresbilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung) verweisen, treten an deren Stelle die entsprechenden Posten der Formblätter (Anlage zu § 24).

Juni 1988

- 118 -

§ 24c. (1) Der Anhang ist von allen Banken, deren Jahresabschluß gemäß § 24 Abs. 11 zu veröffentlichen ist, gemäß §§ 236 ff HGB zu erstellen. Davon sind die nachstehenden Angaben zu veröffentlichen:

1. die Angaben gemäß §§ 236 und 239 HGB;
2. die Angaben gemäß Abs. 2;
3. die Angaben gemäß § 221 Abs. 2 und § 222 Abs. 1 und 2 HGB, soweit dies erforderlich ist.

§ 237 Z. 1, 6 und 7 HGB sowie § 266 Z. 1 und 2 HGB sind auf den Anhang von Banken nicht anzuwenden.

(2) Ergänzend zu den Angaben gemäß §§ 236 ff HGB sind folgende Angaben in den Anhang aufzunehmen:

1. Angaben über die Beträge, mit denen sich die Banken im Leasinggeschäft engagiert haben,
2. Angaben über den Gesamtbetrag der Aktiva und Passiva, die auf fremde Währung lauten,
3. eine Aufstellung über die am Bilanzstichtag noch nicht abgewickelten Termingeschäfte,
4. eine Gliederung der nicht täglich fälligen Forderungen und Guthaben und der nicht täglich fälligen Verpflichtungen gegenüber Banken und Nichtbanken nach folgender Fristigkeit:
 - a) bis drei Monate
 - b) mehr als drei Monate bis ein Jahr
 - c) mehr als ein Jahr bis fünf Jahre
 - d) mehr als fünf Jahre,

wobei für diese Fristen nach Erlassung einer Verordnung gemäß § 14 Abs. 4 Restlaufzeiten maßgeblich sind.

(3) § 240 Z. 3 HGB gilt sinngemäß für alle Banken, die Partizipationskapital begeben haben."

3. Die Anlage zu § 24, Teil I, (Formblätter für die Gliederung der Jahresabschlüsse) wird wie folgt geändert:

Juni 1988

- 119 -

1. Teil I, Formblatt A, Passiva, Position 13, hat zu lauten:

"13. Rücklagen:

- a) gebundene Rücklage aus dem Aufgeld aus der Begebung von Partizipationskapital,
- b) Rücklage gemäß § 13 Rekonstruktionsgesetz,
- c) Rücklage gemäß § 4 Abs. 7 EStG,
- d) Rücklage gemäß § 12 EStG,
- e) Rücklage für den nichtentnommenen Gewinn gemäß § 11 EStG,
- f) Investitionsrücklage gemäß § 9 EStG,
- g) Investitionsfreibetrag gemäß § 10 EStG,
- h) Bewertungsreserve aufgrund von Sonderabschreibungen,
- i) freie Rücklage,
- j) sonstige Rücklagen."

2. Teil I, Formblatt B, Passiva, Position 12, hat zu lauten:

"12. Rücklagen:

- a) gesetzliche Rücklagen
hievon Aufgeld aus der Begebung von Partizipationskapital,
- b) Rücklage gemäß § 13 Rekonstruktionsgesetz,
- c) Rücklage gemäß § 7 Hypothekendarlehenbankgesetz,
- d) Rücklage gemäß § 4 Abs. 7 EStG,
- e) Rücklage gemäß § 12 EStG,
- f) Investitionsrücklage gemäß § 9 EStG,
- g) Investitionsfreibetrag gemäß § 10 EStG,
- h) Bewertungsreserve aufgrund von Sonderabschreibungen,
- i) freie Rücklage,
- j) sonstige Rücklagen."

Juni 1988

- 120 -

3. Teil I, Formblatt C, Passiva, Position 12, hat zu lauten:

"12. Rücklagen:

- a) satzungsmäßige Rücklage,
- b) gebundene Rücklage aus dem Aufgeld aus der Begebung von Partizipationskapital,
- c) Rücklage gemäß § 13 Rekonstruktionsgesetz,
- d) Rücklage gemäß § 4 Abs. 7 EStG,
- e) Rücklage gemäß § 12 EStG,
- f) Investitionsrücklage gemäß § 9 EStG,
- g) Investitionsfreibetrag gemäß § 10 EStG,
- h) Bewertungsreserve aufgrund von Sonderabschreibungen,
- i) freie Rücklage,
- j) sonstige Rücklagen."

4. Teil I, Formblatt D, Passiva, Position 14, hat zu lauten:

"14. Rücklagen:

- a) satzungsmäßige Rücklage,
- b) gebundene Rücklage aus dem Aufgeld aus der Begebung von Partizipationskapital,
- c) Rücklage gemäß § 13 Rekonstruktionsgesetz,
- d) Rücklage gemäß § 4 Abs. 7 EStG,
- e) Rücklage gemäß § 12 EStG,
- f) Investitionsrücklage gemäß § 9 EStG,
- g) Investitionsfreibetrag gemäß § 10 EStG,
- h) Bewertungsreserve aufgrund von Sonderabschreibungen,
- i) freie Rücklage,
- j) sonstige Rücklagen."

5. Teil I, Formblatt E, Passiva, Position 11, hat zu lauten:

Juni 1988

- 121 -

"11. Rücklagen:

- a) Sicherheitsrücklage,
- b) gebundene Rücklage aus dem Aufgeld aus der Begebung von Partizipationskapital,
- c) Rücklage gemäß § 13 Rekonstruktionsgesetz,
- d) Widmungsrücklage,
- e) Rücklage gemäß § 4 Abs. 7 EStG,
- f) Rücklage gemäß § 12 EStG,
- g) Investitionsrücklage gemäß § 9 EStG,
- h) Investitionsfreibetrag gemäß § 10 EStG,
- i) Bewertungsreserve aufgrund von Sonderabschreibungen,
- j) freie Rücklage,
- k) sonstige Rücklagen."

6. Teil I, Formblatt F, Passiva, Position 11, hat zu lauten:

"11. Rücklagen:

- a) gebundene Rücklage aus dem Aufgeld aus der Begebung von Partizipationskapital,
- b) Rücklage gemäß § 13 Rekonstruktionsgesetz,
- c) Rücklage gemäß § 4 Abs. 7 EStG,
- d) Rücklage gemäß § 12 EStG,
- e) Investitionsrücklage gemäß § 9 EStG,
- f) Investitionsfreibetrag gemäß § 10 EStG,
- g) Bewertungsreserve aufgrund von Sonderabschreibungen,
- h) freie Rücklage,
- i) sonstige Rücklagen."

Juni 1988

- 122 -

Artikel VII

Änderungen des Versicherungsaufsichtsgesetzes

Das Bundesgesetz vom 18. Oktober 1978 über den Betrieb und die Beaufsichtigung der Vertragsversicherung, BGBl 569, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl 1986/558, wird wie folgt geändert:

1. In § 2 Abs. 1 Z. 1 ist nach dem Ausdruck "§ 11 Abs. 1 und 3," der Ausdruck "§ 80 Abs. 1 bis 4," einzufügen.

2. § 47 Abs. 6 hat zu lauten:

"(6) Für Vergütungen an Aufsichtsratsmitglieder gilt der § 98 Aktiengesetz 1965 sinngemäß. Der § 110 Abs. 3 des Arbeitsverfassungsgesetzes bleibt unberührt."

3. § 55 hat zu lauten:

"§ 55. (1) Ein Beschluß des obersten Organs ist nichtig, wenn

1. das oberste Organ nicht nach § 105 Abs. 1 und 2 Aktiengesetz 1965 einberufen ist, es sei denn, daß alle Mitglieder des obersten Organs erschienen oder vertreten sind,
2. er nicht nach § 111 Abs. 1, 2 und 4 Aktiengesetz 1965 beurkundet ist,
3. er mit dem Wesen eines Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit unvereinbar ist oder durch seinen Inhalt Vorschriften verletzt, die ausschließlich oder überwiegend zum Schutz der Gläubiger des Vereins oder sonst im öffentlichen Interesse gegeben sind,
4. er durch seinen Inhalt gegen die guten Sitten verstößt.

Juni 1988

- 123 -

(2) Ein vom obersten Organ festgestellter Jahresabschluß ist nichtig, wenn keine Abschlußprüfung gemäß § 268 HGB stattgefunden hat.

(3) Ein vom Vorstand mit Billigung des Aufsichtsrats festgestellter Jahresabschluß ist nichtig, wenn

1. der Vorstand oder der Aufsichtsrat bei seiner Feststellung nicht ordnungsgemäß mitgewirkt haben,
2. die im Abs. 1 Z. 3 oder 4 genannten Voraussetzungen zutreffen,
3. keine Abschlußprüfung gemäß § 268 HGB stattgefunden hat.

(4) Im übrigen gelten für die Nichtigkeitsgründe, die Heilung der Nichtigkeit und die Nichtigkeitsklage die §§ 199 Abs. 2, 200, 201 und 202 Abs. 2 und 3 Aktiengesetz 1965 sinngemäß."

4. § 80 hat zu lauten:

"Jahresabschluß und Lagebericht

§ 80. (1) Der Vorstand eines inländischen Versicherungsunternehmens oder die Geschäftsleitung der Zweigniederlassung eines ausländischen Versicherungsunternehmens haben für die Gesetzmäßigkeit des Jahresabschlusses zu sorgen.

(2) Auf den Jahresabschluß jedes Versicherungsunternehmens sind unabhängig von der Größe und Rechtsform des Versicherungsunternehmens jene Bestimmungen des HGB sinngemäß anzuwenden, die den Jahresabschluß und den Konzernabschluß großer Aktiengesellschaften regeln.

Juni 1988

- 124 -

(3) Unbeschadet des § 221 Abs. 1 HGB und der §§ 125 Abs. 1, 2 und 5 sowie 127 Abs. 1 Aktiengesetz 1965 in der Fassung des Rechnungslegungsgesetzes 1989 sind der Jahresabschluß und der Lagebericht so rechtzeitig aufzustellen und der Jahresabschluß so rechtzeitig festzustellen, daß die Vorlagefristen der §§ 82 und 86 Abs. 4 eingehalten werden.

(4) Für den Konzernabschluß gilt Abs. 3 sinngemäß.

(5) Unter der Jahresbilanz von Versicherungsunternehmen, die einen Deckungsstock zu bilden haben, hat der Treuhänder zu bestätigen, daß die Werte des Deckungsstocks vorschriftsmäßig angelegt und verwahrt sind. Die Verantwortlichkeit der Organe des Unternehmens wird dadurch nicht berührt.

(6) Unter der Jahresbilanz von Versicherungsunternehmen, die eine oder mehrere der im § 18 Abs. 1 und 2 angeführten Versicherungen betreiben, hat der versicherungsmathematische Sachverständige zu bestätigen, daß die Deckungsrückstellung, in Versicherungszweigen gemäß § 18 Abs. 1 auch die Prämienüberträge nach dem Geschäftsplan berechnet sind. Die Verantwortlichkeit der Organe des Unternehmens wird dadurch nicht berührt."

5. An § 81 Abs. 2 ist folgender Satz anzufügen:

"Der Beauftragung ist insbesondere zu widersprechen, wenn die personelle oder wirtschaftliche Unabhängigkeit des Abschlußprüfers von dem zu prüfenden Versicherungsunternehmen nicht gewährleistet ist."

6. Nach § 81a wird folgender § 81b eingefügt:

"§ 81b. Auf die Prüfung des Konzernabschlusses sind die §§ 81 und 81a sinngemäß anzuwenden."

Juni 1988

- 125 -

7. § 82 wird wie folgt geändert:

a) Z. 1 und 2 haben zu lauten:

"1. der Jahresabschluß und der Anhang,
2. der Lagebericht,"

b) Nach der Z. 6 ist ein Beistrich zu setzen und folgende Z. 7 anzufügen:

"7. hinsichtlich des Konzernabschlusses die in Z. 1, 2, 3
und 6 angeführten Berichtsteile."

8. § 83 wird wie folgt geändert:

a) In Abs. 1 sind nach den Worten "über die Rechnungslegung" die Worte "und die Konzernrechnungslegung" einzufügen.

b) Abs. 2 Z. 2 und 3 haben zu lauten:

"2. Vorschriften über den Anhang und den Lagebericht,
3. Vorschriften über die Veröffentlichung des Jahresabschlusses und des Anhangs,"

c) Folgender Abs. 3 wird angefügt:

"(3) Für die Konzernrechnungslegung gilt Abs. 2 sinngemäß."

9. Nach dem § 83 ist folgender § 83a einzufügen:

"Versicherungsaktiengesellschaften

§ 83a. Für die Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft gelten die Bestimmungen des HGB für große Aktiengesellschaften."

10. § 84 hat zu lauten:

Juni 1988

- 126 -

"Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit"

§ 84. Für die Rechnungslegung von Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit, die nicht kleine Vereine im Sinn des § 62 sind, gelten neben den Vorschriften dieses Bundesgesetzes sinngemäß auch die Bestimmungen des HGB für große Aktiengesellschaften. Die §§ 125 bis 127 Aktiengesetz 1965 in der Fassung des Rechnungslegungsgesetzes 1989 sind unter Bedachtnahme auf § 80 Abs. 3 und 4 sinngemäß anzuwenden."

11. In § 85 Abs. 1 ist das Wort "Geschäftsbericht" durch "Lagebericht" und im § 85 Abs. 3 das Wort "Geschäftsberichts" durch "Lageberichts" zu ersetzen.

12. § 86 wird wie folgt geändert:

a) In Abs. 1 ist das Wort "Geschäftsbericht" durch das Wort "Lagebericht" zu ersetzen.

b) Abs. 2 hat zu lauten:

"(2) Für die Rechnungslegung der Zweigniederlassungen ausländischer Versicherungsunternehmen gelten neben den §§ 80, 81 und 83 dieses Bundesgesetzes sinngemäß auch die Bestimmungen des HGB für große Aktiengesellschaften."

c) In Abs. 4 Z. 2 ist das Wort "Geschäftsbericht" durch das Wort "Lagebericht" zu ersetzen.

13. In § 131 Z. 3 ist nach "§§ 57 Abs. 2," der Ausdruck "80 Abs. 1 bis 4," einzufügen.

Artikel VIII Verweisungen

Soweit in anderen Bundesgesetzen und Verordnungen auf Bestimmungen verwiesen ist, die durch dieses Bundesgesetz geändert oder aufgehoben werden, erhält die Verweisung

Juni 1988

- 127 -

ihren Inhalt aus den entsprechenden Bestimmungen dieses Bundesgesetzes.

Artikel IX Übergangsbestimmungen

(1) Das für Abfertigungsverpflichtungen gemäß § 211 Abs. 2 HGB vorgeschriebene Ausmaß ist gleichmäßig verteilt über fünf Jahre nach dem Inkrafttreten zu erreichen; eine vorzeitige Anpassung an das vorgeschriebene Ausmaß ist zulässig.

(2) Die gemäß § 211 Abs. 2 HGB gebotene Rückstellung für laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen ist ab dem ersten Jahr der Anwendung dieses Bundesgesetzes zu ermitteln. Kann dieser Betrag nur mit unverhältnismäßigem Aufwand ermittelt werden, so ist er unter Beachtung des Grundsatzes der Vorsicht (§ 201 Abs. 1 Z. 3 HGB) durch Schätzung zu bestimmen.

(3) Der Fehlbetrag, der sich bei der erstmaligen Anwendung des § 211 Abs. 2 HGB zu Beginn des Geschäftsjahres gegenüber der im vorausgehenden Jahresabschluß ausgewiesenen Rückstellung ergibt, ist über längstens zehn Jahre gleichmäßig verteilt nachzuholen. In jedem Jahresabschluß ist unter der Bilanz der Fehlbetrag auf die gebotene Rückstellung gesondert anzugeben und im Anhang zu erläutern.

(4) Es ist zulässig, die gemäß § 211 Abs. 2 HGB gebotene Rückstellung für laufende Pensionen und Anwartschaften vor Ablauf der Übergangsfrist voll in die Bilanz einzustellen.

Juni 1988

- 128 -

In diesem Fall kann in der Bilanz unter den aktiven Rechnungsabgrenzungsposten der sich gegenüber der nach Abs. 3 gebotenen Rückstellung in den einzelnen Jahren ergebende Unterschiedsbetrag gesondert ausgewiesen werden. Dieser Betrag ist im Anhang zu erläutern.

(5) Rücklagen, die bei Inkrafttreten des Gesetzes nicht zweifelsfrei den Gewinn- oder Kapitalrücklagen zuzuordnen sind, sind im Rahmen der Kapitalrücklagen auszuweisen. Bei der Zuordnung von Rücklagenauflösungsbeträgen ist vom Grundsatz auszugehen, daß diese aus den Rücklagenbeständen, die am frühesten gebildet wurden, stammen.

(6) Der Stand der unversteuerten Rücklagen gemäß § 205 HGB ist von Kapitalgesellschaften und Kaufleuten, die gemäß § 217 HGB der Abschlußprüfungspflicht unterliegen, im Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung dieses Bundesgesetzes für die Anlagenzugänge der letzten sieben Geschäftsjahre genau und für die Zugänge der vorher liegenden Jahre näherungsweise zu bestimmen. Die übrigen Kaufleute brauchen die unversteuerten Rücklagen gemäß § 205 HGB erst für die nach der erstmaligen Anwendung dieses Bundesgesetzes getätigten Anlagenzugänge auszuweisen.

(7) Die Vorjahreszahlen brauchen bei der erstmaligen Anwendung nicht angegeben zu werden.

(8) Für das nach dem 31.12.1992 beginnende Geschäftsjahr sind als Kennziffern im Sinne des § 246 Abs. 1 HGB die folgenden Größenordnungen wirksam, wenn die für die beiden vorhergehenden Jahre erstellten Jahresabschlüsse zumindest zwei der drei in § 246 HGB angeführten Merkmale enthalten:

Juni 1988

- 129 -

1. gemäß Z. 1 500 Millionen Schilling Bilanzsummen, 1 Milliarde Schilling Umsatzerlöse, 1000 Arbeitnehmer,
2. gemäß Z. 2 420 Millionen Schilling Bilanzsummen, 840 Millionen Schilling Umsatzerlöse, 1000 Arbeitnehmer.

(9) Die Kennziffern des § 246 Abs. 1 sind erstmalig auf das nach dem 31.12.1994 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden, wenn die für die beiden vorhergehenden Jahre erstellten Jahresabschlüsse zumindest zwei der drei in § 246 HGB angeführten Merkmale enthalten.

(10) Gesellschaften mit beschränkter Haftung, deren Jahresabschluß vor Inkrafttreten dieses Bundesgesetzes gemäß § 23 GmbHG und den §§ 134 ff AktG 1965 prüfungspflichtig war, haben diese Vorschriften erstmals auf das nach dem 31. 12. 1989 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden, wenn sie in den beiden vorhergehenden Jahren auf der Grundlage der gemäß §§ 129 ff AktG 1965 erstellten Jahresabschlüsse zumindest zwei der drei im § 225 HGB angeführten Merkmale überschritten haben. Unter den gleichen Voraussetzungen ist § 278 HGB bei kleinen Aktiengesellschaften bereits bei erstmaliger Anwendung dieser Vorschriften gültig.

(11) Die neuen Vorschriften können auch schon auf ein früheres Geschäftsjahr angewendet werden, jedoch nur insgesamt.

(12) Der bisherige Wertansatz darf für die im Übergangsstichtag bestehenden Vermögensgegenstände und Schulden beibehalten werden.

Juni 1988

- 130 -

(13) Widersprechen Bestimmungen von Satzungen und Gesellschaftsverträgen zwingenden Bestimmungen dieses Bundesgesetzes, so gelten ab Inkrafttreten dieses Bundesgesetzes die gesetzlichen Bestimmungen.

Artikel X

Inkrafttreten, Aufhebung von Rechtsvorschriften, Vollziehungsklausel

(1) Dieses Bundesgesetz tritt am 1.1.1990 in Kraft, soweit im folgenden nichts anderes bestimmt ist.

(2) Die §§ 244 bis 267 HGB in der Fassung des Art. I Z. 9 treten am 1.1.1993 in Kraft.

(3) Mit Inkrafttreten dieses Bundesgesetzes tritt Art. 7 Nr. 22 bis 25 der Vierten Verordnung zur Einführung handelsrechtlicher Vorschriften im Lande Österreich, dRGBI 1938 I, 1999, außer Kraft.

(4) Mit der Vollziehung dieses Bundesgesetzes ist hinsichtlich des Artikels VI Z. 1 lit. b und e der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Justiz, hinsichtlich des übrigen Artikels VI Z. 1 sowie der Z. 2 und 3 der Bundesminister für Finanzen; hinsichtlich des Artikels VII Z. 1, 5 bis 8, 11, 12 lit. a und c sowie Z. 13 der Bundesminister für Finanzen, hinsichtlich des Artikels VII Z. 4, 9, 10 und Z. 12 lit. b der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Justiz und im übrigen der Bundesminister für Justiz betraut.

Juni 1988

VORBLATT

Problem:

Die österreichischen Rechnungslegungsvorschriften sind derzeit durch die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) bestimmt, die einerseits durch langen Kaufmannsbrauch entstanden sind, andererseits durch in verschiedenen Rechtsnormen verstreute Bestimmungen umschrieben werden. Diese Bestimmungen sind in der Regel sehr alt und werden nicht mehr als sach- und zeitgerecht empfunden.

Ziel:

Erreichung des internationalen Standards im Rechnungslegungswesen in Anpassung an die betreffenden Richtlinien der EG.

Inhalt:

Es werden Vorschriften aufgestellt, die für alle Vollkaufleute gelten; diese behandeln die Buchführungspflicht, das Inventar, die Bewertung, die Pflicht zur Abschlußprüfung und das Bestellen der Abschlußprüfer.

- 2 -

Weiters werden für Kapitalgesellschaften geltende Vorschriften aufgestellt, das sind die Gliederungsvorschriften der Bilanz, die Regelungen zur Gewinn- und Verlustrechnung, und Bestimmungen über den Anhang und den Lagebericht.

Weitere inhaltliche Schwerpunkte des Entwurfes sind Regelungen über den Konzernabschluß und Konzernlagebericht und deren Prüfung, Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung sowie die Prüfung durch das Registergericht.

Alternativen:

Keine.

Kosten:

Für den Bund ist nicht das Erwasen nennenswerter Kosten zu erwarten.

Erläuterungen

Allgemeiner Teil

1. Der Rat der Europäischen Gemeinschaften hat am 25. Juli 1978 die Vierte Richtlinie über den Jahresabschluß von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen beschlossen (78/660/EWG, ABl. Nr. L 222 vom 14.8.1978, S. 11 bis 31; im folgenden: Bilanz-RL). Auf Grund dieser Vorschrift sind die Mitgliedsstaaten verpflichtet, diejenigen Schutzvorschriften zu koordinieren und gleichwertig zu gestalten, die in den Mitgliedsstaaten den Gesellschaften im Interesse der Gesellschafter sowie Dritter vorgeschrieben sind. Die Richtlinie enthält Vorschriften über die Gliederung und den Inhalt des Jahresabschlusses und des Lageberichtes sowie die Bewertung der in einen Jahresabschluß aufzunehmenden Gegenstände und über die Offenlegung des Jahresabschlusses und des Lageberichtes von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Sie schreibt ferner für große und mittelgroße Unternehmen dieser Rechtsform die Prüfung des Jahresabschlusses durch nach nationalem Recht zugelassene Prüfer vor. Zweck der Richtlinie ist die Koordinierung der einzelstaatlichen Vorschriften über die Gliederung und den Inhalt des Jahresabschlusses und des Lageberichtes sowie über die Bewertungsmethoden und die Offenlegung dieser Unterlagen.

Von den Mitgliedsstaaten der EG haben die nachstehenden ihr Recht dieser Richtlinie angepaßt:

Juni 1988

- 2 -

Großbritannien mit dem Company Acts 1981 vom 30.10.1981, zusammengefaßt im Companies Act 1985; Frankreich mit dem Gesetz Nr. 83-853 vom 30.4.1983, JO 3.5.1983, Verordnung Nr. 83-1020 vom 29.11.1983, JO 1.12.1983; die Niederlande mit Gesetz vom 7.12.1983, Stb.Nr. 663; Luxemburg mit Gesetz vom 4.5.1984, Memorial A 1984 vom 10.5.1984 und die Bundesrepublik Deutschland mit Gesetz vom 19.12.1985, dBGB1. I S. 2355 (Bilanzrichtlinien-Gesetz - BiRiLiG).

2. Der Rat der Europäischen Gemeinschaften hat am 13. Juni 1983 die Siebente Richtlinie auf Grund von Art. 54 Abs. 3 lit. g des Vertrages über den konsolidierten Abschluß verabschiedet (83/349/EWG, AB1. Nr. L 193 vom 18. Juli 1983, S. 1 bis 17; im folgenden: Konzern-RL).

Diese Richtlinie ist Grundlage für die Gesetzgebung in allen Mitgliedstaaten der EG. Vier EG-Staaten haben diese Richtlinie innerstaatlich transformiert:

Belgien mit Gesetz vom 1. 7. 1983, Moniteur vom 2. 9. 1983; Frankreich mit Gesetz Nr. 85-11 vom 3. 11. 1985, JO vom 4. 1. 1985, die Bundesrepublik Deutschland mit Gesetz vom 19. 12. 1985, dBGB1. I S. 2355 und die Republik Irland mit dem Companies (Amendment) Act 1986 vom 12.7.1986. In Großbritannien ist ein Gesetzesentwurf in Beratung.

Eine EG-Konzernrechtsrichtlinie, die materielles Konzernrecht zum Inhalt hat (Verbindungen zwischen Unternehmen, insbesondere Konzerne), wird derzeit von der Kommission bearbeitet.

Juni 1988

- 3 -

Die Achte Richtlinie vom 10. April 1984 über die Zulassung der mit der Pflichtprüfung der Rechnungslegungsunterlagen beauftragten Person (84/253/EWG, ABl. Nr. L 126 vom 12. Mai 1984, S. 20 bis 26) harmonisiert die Zulassungsvoraussetzungen für natürliche und juristische Personen, die in den Mitgliedsstaaten der EG zur Prüfung der Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften und Konzernen befugt sind.

3. Österreich gehört nicht der EG an, ist also nicht rechtlich verpflichtet, die EG-Richtlinien zu beachten. Angesichts der geographischen Nähe, der engen wirtschaftlichen Verflechtung und der vielfältigen gemeinsamen Rechtstraditionen war es jedoch geboten, sich mit der Rechtsentwicklung in der EG auseinanderzusetzen. Dies umso mehr, als im Jahr 1982 anlässlich der Beratungen zum Insolvenzrechtsänderungsgesetz 1982, BGBl. Nr. 370, und zum Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz 1982, BGBl. Nr. 371, im Rahmen einer "Parteienvereinbarung" der Wunsch zum Ausdruck gebracht worden ist - hauptsächlich mit der Zielsetzung einer Insolvenzprophylaxe - eine Novellierung der Rechnungslegungsvorschriften und die Schaffung eines Konzernrechts in Angriff zu nehmen. Zu diesem Zweck hat das BMJ im Herbst 1982 zu einer Enquete sämtlicher interessierter Kreise eingeladen, die im Jänner und März 1983 stattgefunden hat. Auf Grund dieser Besprechungen unter Vorsitz von Herrn Sektionschef Hon.Prof.Dr.Loewe wurde - neben der Arbeitsgruppe Rechnungslegung - eine Arbeitsgruppe Konzernrecht installiert, deren ständige Teilnehmer waren: em. Univ.Prof. DDDr. Kastner (Vorsitz), Univ.Prof. Dr. Doralt, Vertreter der Arbeiterkammer, der Bundeswirtschaftskammer, der Vereinigung Österreichischer Industrieller, Vizepräsident der Kammer der WTH und WP Dr. Wundsam, WP

Juni 1988

- 4 -

Dkfm. Wirth und vom BMJ MR Dr. Zetter und StA Dr. Mohr. Fallweise haben an den Beratungen Univ.Prof. Dr. Frotz, Univ.Prof. DDr. Jud, Univ.Prof. Dr. Koppensteiner, Univ.Doiz. Dr. Platzner, Univ.Doiz. Dr. Nowotny und RA Dr. Helbich sowie Vertreter des BMF teilgenommen. Teilnehmer der Arbeitsgruppe Rechnungslegung unter Vorsitz von MR Dr. Zetter vom BMJ waren Univ.Doiz. Dr. Platzner als Referent, Univ.Prof. Dr. Egger, Univ.Doiz. Dr. Nowotny, Vizepräsident der Kammer der WTH und WP Dr. Wundsam, WP Dkfm. Wirth sowie Vertreter der Arbeiterkammer, der Bundeswirtschaftskammer und der Vereinigung Österreichischer Industrieller sowie StA Dr. Mohr vom BMJ. Für die Sozialpartner nahmen an den vorbereitenden Gesprächen teil für die Arbeiterkammer Dkfm. Wehsely, Dr. Geppert, Dr. Haas-Laßnig, Dr. Moritz, Dr. Hess und Dr. Kraus; für die Bundeswirtschaftskammer Dr. Bauer, DDr. Ivanka, DDr. Hetl und Dr. Zacherl und für die Vereinigung Österreichischer Industrieller Dr. Hobler und Dr. Seitz.

In der Folge erarbeiteten beide Arbeitsgruppen Entwürfe, die letztlich in den vorliegenden Entwurf mündeten, der sich an den internationalen Vorbildern der EG-Richtlinien und des deutschen Bilanzrichtlinien-Gesetzes weitgehend orientierte.

Bei Interpretation des vorliegenden Entwurfes werden daher die Vorbilder und die Entstehungsgeschichte des Entwurfes zu beachten sein. Deshalb wurde bei den einzelnen Bestimmungen auf die Regelungen der Richtlinien und des dHGB verwiesen.

Juni 1988

- 5 -

Die Regelung des materiellen Konzernrechts wird demnächst in Angriff genommen werden. Hier ist die internationale Entwicklung - wie bereits oben dargelegt - noch nicht so weit fortgeschritten wie in den Gebieten des Rechnungslegungsrechts.

Die Vorschriften über die Konsolidierung beruhen in ihrem Zentralgedanken auf der Vorstellung, daß die in den Konzernabschluß einzubeziehenden Gesellschaften eine wirtschaftliche Einheit bilden. Die Informationen des Jahresabschlusses der einzelnen Unternehmen reichen bei einem Unternehmensverbund nicht aus, weil das einzelne Unternehmen nicht mehr allein am Markt, sondern auch oder vorrangig an dem Unternehmensverbund orientiert ist. Gesellschafter und Gläubiger benötigen Informationen über die finanziellen Verhältnisse des Konzerns. Dazu ist ein konsolidierter Abschluß nötig. Schutzadressaten sind die Gesellschafter und Gläubiger sowohl des abhängigen Unternehmens als auch des herrschenden Unternehmens.

4. Die Vorschriften über die Führung der Handelsbücher und die Aufstellung des Inventars entsprechen weitgehend den früheren §§ 38, 39 und 43 HGB. Die Anforderungen an die Buchführung sind deutlicher als bisher umschrieben. Der Begriff der "Bilanz" muß durch "Jahresabschluß" ersetzt werden, der aus Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung besteht. Der Kaufmann muß weiterhin alle Bücher nach den im Gesetz unverändert angeführten Erfordernissen führen sowie zu Beginn und Ende eines jeden Jahres ein Inventar mit einem genauen Verzeichnis der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden errichten. Für das Festwert- und das Gruppenbewertungsverfahren sind Erleichterungen vorgesehen. Neben der grundsätzlich vorgeschriebenen Stichtagsinventur ist die sogenannte

Juni 1988

- 6 -

permanente Inventur, eine bis zu drei Monate vorverlegte oder bis zu zwei Monate nachverlegte Inventur mit Bestandsfortschreibung und Stichprobenverfahren neu aufgenommen worden.

Die im § 193 festgeschriebene Frist zur Aufstellung eines Jahresabschlusses zu Beginn des Handelsgewerbes und für den Schluß eines jeden Geschäftsjahres knüpft weitgehend an § 39 Abs. 2 dHGB alte Fassung an. Zum Abschlußstichtag ist aber nicht nur eine Bilanz, sondern auch eine Gewinn- und Verlustrechnung als Gegenüberstellung der Aufwendungen und Erträge des Geschäftsjahres aufzustellen, die zusammen erst den Jahresabschluß bilden.

Der Jahresabschluß ist nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung klar und übersichtlich innerhalb der einem ordnungsgemäßen Geschäftsgang entsprechenden Zeit aufzustellen und vom Kaufmann unter Angabe des Datums zu unterzeichnen. Bedeutsam ist, daß von allen Vollkaufleuten nunmehr ausdrücklich ein Abschluß gefordert wird, der klar und übersichtlich sein muß (s. § 195). Das Gesetz stellt somit Mindestforderungen auf, sodaß es den Kaufleuten durchaus erlaubt ist, einen Jahresabschluß, der weitergehenden Anforderungen entspricht, aufzustellen.

Von einer Sonderregelung für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften wurde abgesehen.

5. Die Regierungserklärung vom 28. Jänner 1987 und das Arbeitsübereinkommen von SPÖ und ÖVP über die Bildung einer gemeinsamen Bundesregierung vom 16. Jänner 1987 betonen die prioritäre Bedeutung einer Teilnahme Österreichs an der Weiterentwicklung des europäischen

Juni 1988

- 7 -

Integrationsprozesses. Die Ausgestaltung und der Ausbau der Verhältnisse Österreichs zu den EG, die heute den europäischen Einigungsprozeß hauptsächlich vorantreiben, werden als zentrales Anliegen der österreichischen Außen- und Außenwirtschaftspolitik hervorgehoben. Erklärtes Ziel der Bundesregierung ist die umfassende, volle Teilnahme Österreichs an der Substanz des im Entstehen begriffenen Binnenmarkts der EG.

Wesentlicher sachlicher Bezugspunkt für dieses Anliegen ist das Programm der EG zur vollen Verwirklichung des "Binnenmarkts", dessen Inhalt im Weißbuch der EG-Kommission vom 1985 festgelegt ist. Programmatische Zielvorgabe des Weißbuches ist die Verwirklichung der "vier Freiheiten", das heißt der Freiheit des Waren-, Personen-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehrs.

Die Bundesregierung sieht das Ziel der Einbindung Österreichs in den Binnenmarkt auf drei Wegen verwirklichbar:

- 5.1. multilateral, das heißt durch Verhandlungen und Lösungen gemeinsam mit den anderen EFTA-Staaten,
- 5.2. bilateral, auf all jenen Gebieten, wo die EFTA-Staaten zumindest gegenwärtig und in absehbarer Zukunft stark divergierende Interessenlagen bzw. Zielvorstellungen haben,
- 5.3. durch autonome Rechtsangleichung an EG-Regelungen, um eine harmonisierte Ausgangsposition für entsprechende Integrationsschritte mit der EG auf Basis der Reziprozität herzustellen.

In diesem Zusammenhang soll auch die Option eines EG-Beitritts unter Bedachtnahme auf die Erfordernisse der immerwährenden Neutralität für die Zukunft nicht ausgeschlossen werden (Ministerratsbeschluß vom 1.12.1987, Wiener Zeitung vom 2.12.1987, Seiten 1 und 2).

Juni 1988

- 8 -

Der vorliegende Entwurf stellt einen wichtigen Schritt im Rahmen des oben unter 5.3. angeführten Weges dar.

Über das Verhältnis dieses Entwurfs zu den Regelungen der EG ist zusammenfassend zu sagen, daß er grundsätzlich den EG-Richtlinien entspricht. Soweit der Entwurf von den Richtlinien im einzelnen abweicht, ist dies durch die Besonderheiten der österreichischen Rechtsordnung bedingt und wird bei den einzelnen Bestimmungen darauf hingewiesen.

6. Die Zuständigkeit des Bundes zur Erlassung des entworfenen Bundesgesetzes stützt sich auf Art. 10 Abs. 1 Z. 5 ("Kreditwesen"), Z. 6 ("Zivilrechtswesen") und Z. 11 B-VG ("Vertragsversicherungswesen").

Besonderer Teil

Zu Art. I Z. 1:

Die Neufassung des § 4 ist zweifach begründet: Zum einen ist der Anwendungsbereich der neuen Rechnungslegungsbestimmungen zu umschreiben, zum anderen ist der Anlaß des vorliegenden Gesetzesvorhabens benützt worden, die gegenstandslose Bestimmung des Abs. 3, die in Österreich stets totes Recht war, zu beseitigen. Bei der Neufassung des Abs. 1 ist auf die Begriffsumschreibung des § 2 HGB Bedacht genommen worden, inhaltlich ist damit sichergestellt, daß die neuen Rechnungslegungsbestimmungen nur für Vollkaufleute gelten.

Zu Art. I Z. 2:

Der Neufassung des § 10 liegen folgende Gedanken zugrunde:

Juni 1988

- 9 -

Die Veröffentlichung in mehreren Veröffentlichungsorganen ist angesichts der Größe des österreichischen Wirtschaftsraums nicht mehr zeitgemäß, vielmehr ist die Konzentration auf ein Veröffentlichungsorgan zweckmäßig. Dies auch deshalb, weil nach neuem Recht der Umfang der zu veröffentlichenden Tatsachen größer wird und den Beteiligten damit auch größere Kosten erwachsen. Als Veröffentlichungsblatt wird - wie dies auch sonst überwiegend der Fall ist - das Amtsblatt zur Wiener Zeitung vorgesehen.

Das Gebot der Veröffentlichung in leicht lesbarer Schrift in möglichst rascher Zeit und die Möglichkeit der Veröffentlichung in Form einer gesonderten Beilage entsprechen Wünschen der Praxis.

Zu Art. 1 Z. 3:

Um den Rechtsbestand der Vorschriften über die Handelsbücher entsprechend ihrem inhaltlich Gehalt in sich geschlossen gesetzlich zu regeln, war es zweckmäßig, die bisherigen §§ 38 bis 47 HGB, die teilweise neu gefaßt worden sind, in ihrer Gesamtheit dem Vierten Abschnitt des Zweiten Buches zuzuordnen.

Zu Art. I Z. 4 bis 8:

Diese Bestimmungen enthalten die durch die neuentworfenen Regelungen des Vierten bis Siebenten Abschnitts des Zweiten Buches notwendig gewordenen terminologischen und redaktionellen Anpassungen der übrigen Bestimmungen des HGB.

Juni 1988

- 10 -

Zu Art. I Z. 9:

Die Bestimmungen über die stille Gesellschaft sind gegenwärtig die §§ 335 bis 342 HGB und Art. 7 Nr 22 bis 25 der 4. EVHGB. Die Vorschriften des ABGB über die Gesellschaft sind auf die stille Gesellschaft entsprechend Art. 7 Nr 44 der 4. EVHGB nicht anwendbar. Die §§ 335 bis 342 HGB über die stille Gesellschaft sind im Fünften Abschnitt des Zweiten Buches im HGB nach den in Österreich nie in Kraft getretenen Dritten und Vierten Abschnitt (Bestimmungen über die Aktiengesellschaft und die Kommanditgesellschaft auf Aktien) zu finden, schließen also tatsächlich an die Regelungen über die Personengesellschaften des Handelsrechts an. Diesem tatsächlichen Zustand wird durch die vorliegende Einreihung der stillen Gesellschaft im Dritten Abschnitt des Zweiten Buches des HGB Rechnung getragen. Nachfolgend werden geschlossen die Regelungen über die Rechnungslegung und das Konzernbilanzrecht angereicht.

Im einzelnen wird bemerkt:

Zu § 178:

Diese Bestimmung entspricht vollinhaltlich dem § 335 HGB.

Zu § 179:

Diese Bestimmung entspricht Art 7 Nr 22 der 4. EVHGB.

Zu § 180:

Diese Bestimmung entspricht den Abs 1 und 2 des Art. 7 Nr 23 der 4. EVHGB. Abs. 3 dieser Bestimmung ist aus systematischen Gründen in den § 181 übernommen worden.

Juni 1988

Zu § 181:

Diese Bestimmung entspricht § 336 HGB und Abs. 3 des Art. 7 Nr 23 der 4. EVHGB (siehe auch die Bemerkung zu § 180).

Zu § 182:

Diese Bestimmung entspricht § 337 HGB. Das Ersetzen des Wortes "und" durch "oder" in der Wortfolge "Gewinn und Verlust" ist lediglich sprachlogisch begründet und bedeutet keine inhaltliche Änderung. Dies berücksichtigt auch die Überschrift.

Zu § 183:

Diese Bestimmung entspricht den Abs. 1 bis 3 des § 338 HGB.

Zu § 184:

Diese Bestimmung entspricht vollinhaltlich § 339 HGB (Abs. 1 zweiter Satz idF des Art. 7 Nr 24 der 4. EVHGB).

Zu § 185:

Diese Bestimmung entspricht vollinhaltlich Art. 7 Nr 25 der 4. EVHGB.

Zu § 186:

Diese Bestimmung entspricht vollinhaltlich § 340 HGB.

Zu § 187:

Diese Bestimmung entspricht vollinhaltlich § 341 HGB.

Zu § 188:

Diese Bestimmung entspricht vollinhaltlich § 342 HGB.

Juni 1988

- 12 -

Zu § 189:

Diese Bestimmung übernimmt in modifizierter Form § 38 HGB. Abs. 1 entspricht § 38 Abs. 1 HGB. Ergänzend wird dabei eine Konkretisierung der Anforderungen an eine ordnungsmäßige Buchführung aufgenommen, wie dies im § 238 Abs. 1 zweiter und dritter Satz dHGB enthalten ist.

Die Absätze 2 und 3 entsprechen der bisherigen Fassung des § 38 Abs. 2 und 3 HGB in der Fassung der Novelle BGBl. 1973/577. Diese Regelung hat sich in der Praxis bewährt (vgl. Wunsch, Sollen die in Deutschland zum HGB seit 1945 erlassenen Novellen Vorbild für eine Neufassung des in Österreich geltenden HGB sein? in Reformen des Rechts, FS zur 200-Jahr-Feier der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Graz, 341 [359]). Eine Änderung ist daher nicht erforderlich.

Zu § 190:

§ 43 HGB wurde modernisiert und den heutigen wirtschaftlichen Verhältnissen angepaßt.

Diese Bestimmung entspricht den ersten drei Absätzen des § 239 dHGB, die wiederum den ersten drei Absätzen des früheren § 43 dHGB entsprechen. Eine Bestimmung, die inhaltlich dem § 189 Abs. 4 dHGB entspricht, wurde als § 189 Abs. 3 übernommen.

Zu § 191:

Diese Bestimmung enthält zusammen mit § 192 die Vorschriften über die Bestandsaufnahme und die Aufstellung des Inventars. Abs. 1 entspricht weitgehend § 39 Abs. 1 HGB und § 240 Abs. 1 dHGB. Im Gegensatz dazu wurde jedoch auf die Anführung einiger Vermögensgegenstände verzichtet und der Begriff der Vermögensgegenstände entsprechend dem

Juni 1988

- 13 -

überwiegenden Sprachgebrauch nur für Gegenstände der Aktivseite verwendet. Überdies wird klargestellt, daß nur das dem Handelsgewerbe gewidmete Vermögen samt Schulden darzustellen ist.

Abs. 2 entspricht § 39 Abs. 2 HGB und § 240 Abs. 2 dHGB.

§ 39 Abs. 3 HGB wird nicht beibehalten. Ergänzend sei auch auf die Regelung des § 209 hingewiesen, die Inventarisierungsvorschriften für Vermögensgegenstände, die nach dem Fest- bzw. Gruppenbewertungsverfahren bewertet werden, enthält.

Zu § 192:

Durch Abs. 1 wird klargestellt, daß die körperliche Bestandsaufnahme der Regelfall ist.

Nach der bisherigen Gesetzeslage war das Stichprobeninventurverfahren über die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung als zulässig einzustufen; es wurde darauf auch in den "Einkommensteuerrichtlinien 1984", AÖF Nr. 193/1985 (EStR) Bedacht genommen. Die Aufnahme einer ausdrücklichen Vorschrift dient jedoch der Rechtssicherheit (vgl. Wunsch in Reformen des Rechts 364 f).

Die Bestimmung ist § 241 dHGB nachgebildet. Abs. 1 entspricht in seiner Grundkonzeption der ausdrücklichen Regelung im Punkt 32 der EStR; gemeint ist, daß ein Teil des Bestandes der Vermögensgegenstände mit Hilfe statistischer Methoden ermittelt werden kann.

Eine anerkannte mathematisch-statistische Methode im Sinn des Abs. 4 wird im P. 32 Z. 7 der EStR wiedergegeben.

Juni 1988

- 14 -

Daneben werden nunmehr auch die vor- und die nachverlegte Stichtagsinventur gesetzlich verankert.

Zu § 193:

Die Abs. 1 und 2 entsprechen inhaltlich der bisherigen Regelung im § 39 Abs. 1 und 2 HGB. Die wichtigste Änderung betrifft die Ausweitung der Aufstellungspflicht auf die Gewinn- und Verlustrechnung (Abs.3). Dies entspricht aber bereits der bisherigen überwiegenden Ansicht.

Eine ausdrückliche Regelung, wie sie im § 242 Abs. 1 erster Satz dHGB enthalten ist, daß auf die Eröffnungsbilanz die für den Jahresabschluß geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden sind, soweit sie sich auf die Bilanz beziehen, erschien nicht erforderlich, weil auch die Eröffnungsbilanz eine Bilanz ist. Eine derartige Klarstellung kann entfallen.

Abs. 2 und 3 entsprechen den deutschen Bestimmungen:
Abs. 2 faßt § 242 Abs. 1 dHGB, soweit sie sich auf die Bilanz bezieht, § 242 Abs. 2 dHGB und § 243 Abs. 3 dHGB zusammen.

Abs. 3 faßt § 242 Abs. 3 und § 244 dHGB zusammen. Der letzte Halbsatz entspricht hinsichtlich des Hinweises auf die Schillingwährung § 40 Abs. 1 HGB.

Der Hinweis auf die volksgruppenrechtlichen Bestimmungen zeigt die Möglichkeit auf, den Jahresabschluß auch in der Sprache einer Volksgruppe aufstellen zu können. Andere Sprachen kommen nicht in Frage. Was die Veröffentlichung des Jahresabschlusses in der Sprache einer Volksgruppe anlangt, so wird auf die Erläuterungen zu § 277 verwiesen.

Juni 1988

- 15 -

Zu § 194:

Im Gegensatz zur bisherigen Gesetzeslage des § 41 Abs.1 HGB entfällt die Unterzeichnung des Inventars, weil das Inventar eine notwendige Unterlage für den Abschluß bildet. Die Vorschrift ist § 245 dHGB nachgebildet. Änderungen gegenüber der deutschen Fassung sind nur sprachlich, nicht jedoch inhaltlich.

Zu § 195:

In Anlehnung an § 129 Abs. 1 AktG 1965 wird auch den Vorschriften des HGB eine Generalklausel vorangestellt. Sie dient vor allem als Leitlinie für die Jahresabschlußgliederung. Die Vorschrift entspricht inhaltlich § 243 Abs. 1 und 2 dHGB. § 243 Abs. 3 dHGB wurde bereits zum § 193 Abs. 2 übernommen. Im Gegensatz zu § 243 Abs. 2 dHGB soll durch die Fassung des zweiten Satzes der Zweck des internen Jahresabschlusses - die Selbstinformation des Kaufmanns - verdeutlicht werden (vgl. Art.2 Abs.2 der für Kapitalgesellschaften geltenden Bilanz-RL). Maßgeblich sind die Anforderungen, die ein sorgfältiger Kaufmann an den Jahresabschluß stellt. Es ist auch daran zu erinnern, daß Ausgangspunkt dieses Vorhabens die Insolvenzrechtsreform war, deren wesentliches Ziel ua die Insolvenzprophylaxe war. Eine vergleichbare Regelung enthält z.B. Art. 959 Schweizer OR, der darauf abstellt, daß die Beteiligten einen möglichst sicheren Einblick in die wirtschaftliche Lage des Geschäftes erhalten.

Zu § 196:

Im Abs. 1 ist das Vollständigkeitsgebot ausdrücklich geregelt. Es wird jedoch klargestellt, daß das Vollständigkeitsgebot nicht verletzt wird, wenn bei Bestehen von gesetzlichen Bilanzierungs- oder

Juni 1988

- 16 -

Ausweiswahlrechten die Aufnahme in die Bilanz trotz Bilanzierbarkeit nicht erfolgt. Vorbild ist § 246 Abs. 1 dHGB.

Im Abs. 2 soll entsprechend Art. 7 Bilanz-RL und § 246 Abs. 2 dHGB das Verrechnungsverbot für die Bilanz und für die Gewinn- und Verlustrechnung zusammen geregelt werden.

Abs. 2 übernimmt § 131 Abs. 5 AktG 1965 inhaltlich, ist jedoch allgemeiner abgefaßt. Von der allgemeinen Formulierung im Abs. 2 sind insbesondere die Fälle, daß Forderungen nicht mit Verbindlichkeiten, nicht abgerechnete Leistungen nicht mit Anzahlungen und Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten verrechnet werden dürfen, umfaßt. Ist eine zivilrechtliche Kompensation möglich (vgl. § 1438 ABGB), so hindert das Verrechnungsverbot diese nicht.

Diese Vorschrift bringt einen schon heute geltenden Grundsatz ordnungsmäßiger Buchführung zum Ausdruck.

Zu § 197:

Die Neufassung der Bestimmung des Abs. 1 entspricht inhaltlich § 133 Z. 4 erster Satz AktG 1965, Art. 9 Bilanz-RL und § 248 Abs. 1 dHGB.

Im Gegensatz zur bisherigen Auffassung wird ein Aktivierungsverbot für immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht entgeltlich erworben wurden, festgelegt. Diese Bestimmung entspricht § 248 Abs. 2 dHGB.

Juni 1988

Zu § 198:

Abs. 1 umreißt, welche Posten grundsätzlich für den Ausweis in der Bilanz in Betracht kommen und ersetzt eine präzise Gliederungsanweisung. Ein Verweis auf § 195 Abs. 1 wurde an Stelle der vom § 247 Abs. 1 dHGB geforderten hinreichenden Aufgliederung aufgenommen.

Internationales Vorbild für Abs. 2 sind Art. 15 Abs. 2 Bilanz-RL und § 247 Abs. 2 dHGB. Zum Unterschied von bisher (§ 131 Abs. 4 erster Satz AktG 1965) wird nunmehr im Interesse der Ausweiskontinuität auf die grundsätzliche Widmung und nicht auf die Stichtagsverhältnisse abgestellt. Es bleibt jedoch dabei, daß die Bilanz zu einem Stichtag aufzustellen ist, und daß deshalb die Verhältnisse dieses Tages wesentlich sind. Da aber die Zweckbestimmung nur ausnahmsweise kurzfristig geändert werden kann, soll die Zweckbestimmung am Bilanzstichtag allein nicht ausschlaggebend sein.

Im Gegensatz zu § 268 dHGB wird in Abs. 3 weiterhin, wie in § 133 Z. 4 AktG 1965, ein Aktivierungswahlrecht für Aufwendungen für das Ingangsetzen eines Betriebes und für Aufwendungen für das Umstellen eines Betriebes vorgesehen, nicht aber für die Betriebserweiterung. Die bisherige Einschränkung des Aktivierungswahlrechts durch das Vorsichtsprinzip ergibt sich aus § 201 Abs. 3 von selbst.

Die Definition des Begriffs der Rechnungsabgrenzungsposten in Abs. 5 und 6 entspricht der herrschenden Ansicht in der Lehre; gegenüber der Praxis ergibt sich jedoch eine Einengung vor allem hinsichtlich der Antizipationen. Die Umschreibungen entsprechen denen der Art. 18 und 21 Bilanz-RL und des § 250 Abs. 1 und 2 dHGB.

Juni 1988

- 18 -

Entsprechend § 133 Z. 6 AktG 1965 kann nach Abs. 7 das Disagio auf der Aktivseite aufgenommen werden. Es liegt ein Wahlrecht vor. Dies sieht auch § 250 Abs. 3 dHGB vor. Die Vorschrift für das Disagio gilt sinngemäß auch für andere Formen des langfristigen Fremdkapitals sowie für sonstige Geldbeschaffungskosten. Es muß jedoch ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Begründung einer solchen Verbindlichkeit oder Begebung der Anleihe gegeben sein. In Folgejahren auftretende Wechselkursdifferenzen sind daher nach dieser Bestimmung nicht aktivierbar.

In Abs. 8 wird klargestellt, daß den Unternehmen kein Wahlrecht eingeräumt wird, ob sie Rückstellungen bilden wollen oder nicht. Die Aufzählung ist bloß demonstrativ. Soweit es die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung verlangen, sind insbesondere auch für erkennbare künftige Belastungen, die dem Geschäftsjahr wirtschaftlich zuzuordnen sind, Rückstellungen zu bilden. Hiezu gehören nach heutiger Überzeugung zB Rückstellungen für Kulenzen, für nicht konsumierten Urlaub, für Jubiläumsgelder, für Heimfalllasten und andere. Von einer näheren gesetzlichen Verankerung wurde abgesehen, um die weitere Entwicklung durch die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung nicht zu beeinträchtigen.

Zu § 199:

Diese Bestimmung entspricht Art. 14 Bilanz-RL und § 251 dHGB bzw. § 131 Abs. 7 AktG 1965.

Zu § 200:

Analog zu § 198 Abs. 1 wird hinsichtlich der Gliederung der Erfolgsrechnung auf die Generalnorm verwiesen.

Juni 1988

Zu § 201:

Internationales Vorbild sind Art. 31 Bilanz-RL und § 252 dHGB. Es erscheint jedoch nicht erforderlich, den Grundsatz der Einzelbewertung (§ 252 Abs. 1 Z. 3 dHGB) und § 252 Abs. 1 Z. 5 dHGB ausdrücklich zu übernehmen.

Abs. 1 enthält eine demonstrative Aufzählung wichtiger Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung. Die Grundsätze sind derzeit nicht ausdrücklich gesetzlich festgelegt. Z. 1 enthält die Verpflichtung zur materiellen Bilanzkontinuität und Bewertungsstetigkeit, Z. 2 den Grundsatz der Unternehmensfortführung und Z. 3 den Grundsatz der Vorsicht.

Der Grundsatz der Bewertungsstetigkeit bedeutet, daß gleichartige Vermögensgegenstände und Schulden nach den gleichen Methoden und Grundsätzen wie in den Vorjahren zu bewerten sind.

Abs. 2 legt fest, daß vom Grundsatz der materiellen Bilanzkontinuität innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Wahlrechte bei Vorliegen besonderer Umstände abgewichen werden darf. Die angewandte abweichende Bewertungsmethode muß zulässig sein und den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen. Die Abweichungen müssen überdies im Anhang von Kapitalgesellschaften angegeben und begründet werden. Besondere Umstände können etwa dann vorliegen, wenn die Aufsichtsbehörde zB bei Banken oder Versicherungsunternehmen anderer Meinung ist. Eine Änderung der Bewertungsmethoden aus rein bilanzpolitischen Gründen ist hingegen nicht zulässig.

Abs. 2 entspricht inhaltlich Art. 31 Abs. 2 Bilanz-RL und § 252 Abs. 2 dHGB.

- 20 -

Zu § 202:

Im Gegensatz zum deutschen Gesetzgeber (BT Drucksache 10/4268, Abschn. B § 253 HGB, S. 101) wird eine Regelung über die Bewertung von Einlagen und Zuwendungen für zweckmäßig und notwendig erachtet, weil die bisherige Regelung des § 40 HGB entfällt. Im Begriff der Nutzungsmöglichkeit ist auch der Ertragswert enthalten. Auf § 208, wo die Berücksichtigung steuerlicher Vorschriften geregelt wird, wird verwiesen.

Zu § 203:

Eine Einschränkung der aktivierbaren Gegenstände des Anlagevermögens ergibt sich aus den Bilanzierungsverboten des § 197.

Zuschreibungen sind im Gegensatz zur bisherigen Übung nur noch bei Vorliegen besonderer Umstände im Sinn des Abs. 2 zulässig. Solche Umstände können beispielsweise in den Auswirkungen behördlicher Entscheidungen (zB: Änderung des Abschreibungsplanes auf Grund einer Betriebsprüfung) liegen (vgl. dazu auch § 201 Abs. 2 bzw. § 205 Abs. 2). Bei Kapitalgesellschaften ist überdies die Ausschüttungssperre des § 228 zu beachten.

Abs. 3 und 4 haben ihr Vorbild im § 255 Abs. 1 und 2 dHGB.

Abs. 3 enthält eine Legaldefinition der Anschaffungskosten. Die Umschreibung soll eine Schranke für zu extensive Auslegung und zu weitreichende Aktivierung sein. Mit der Definition wird klargestellt, daß die "Anschaffung" nicht schon mit dem Erwerb eines Gegenstands, sondern erst dann beendet ist, wenn der Gegenstand betriebsbereit ist, und daß dementsprechend zu den Anschaffungskosten eines Gegenstands neben dem

Juni 1988

- 21 -

Anschaffungspreis auch die sogenannten Anschaffungsnebenkosten und die nachträglichen Anschaffungskosten gehören. Diese müssen im kausalen Zusammenhang mit dem Erwerbsvorgang und der Herstellung der Betriebsbereitschaft stehen.

Abs. 4 enthält die gesetzliche Umschreibung des Herstellungstatbestands sowie der Herstellungskosten. Es wird klargestellt, daß dazu neben den Einzelkosten (Fertigungsmaterial, Fertigungslöhne, Sonderkosten der Fertigung) auch angemessene Teile der Material- und Fertigungsgemeinkosten gehören. Die Regelung über die Unterbeschäftigungskosten entspricht der derzeitigen Gesetzeslage. Im Gegensatz zu der als Vorbild dienenden Bestimmung des § 255 Abs. 2 dHGB wird nicht die Notwendigkeit der Gemeinkosten als Aktivierungsvoraussetzung verlangt. Abs. 4 sieht einen Aktivierungszwang für Fertigungsgemeinkosten, die entsprechende Bestimmung des dHGB jedoch eine Aktivierungsfähigkeit vor. Kosten der Verwaltung gelten in Zukunft so wie schon bisher im Steuerrecht als nicht aktivierbar. Das gleiche gilt auch für die Vertriebskosten.

Abs. 5 ermöglicht den Unternehmen die Einbeziehung von Fremdkapitalzinsen. Es handelt sich hierbei um ein Wahlrecht, das der Bilanzierende beanspruchen darf, aber

Juni 1988

- 22 -

nicht muß. Unter den Begriff der Zinsen fallen in diesem Fall auch Wertsicherungsbeträge. Vorbild ist § 255 Abs. 3 dHGB. Auf den ersten klarstellenden Satz wurde jedoch verzichtet. Für Kapitalgesellschaften ist in § 236 Z. 2 eine Offenlegung der Einbeziehung im Anhang vorgesehen (analog zu § 284 Abs. 2 Z. 5 dHGB).

In Abs. 6 ist der zu aktivierende Geschäfts(Firmen-)wert als Unterschiedsbetrag umschrieben. Es besteht wie bisher ein Aktivierungswahlrecht. Es wird eine jährliche Abschreibung von mindestens einem Fünftel verlangt. Gemäß § 226 Abs. 5 ist bei Kapitalgesellschaften jedenfalls unabhängig von der Inanspruchnahme des Aktivierungswahlrechts eine Einbeziehung in das Anlagegitter vorgeschrieben.

Zu § 204:

Die Bewertungsvorschriften für das abnutzbare Anlagevermögen betonen im besonderen die Planmäßigkeit der Abschreibungsverrechnung. Ob und inwieweit der Plan geändert werden kann, ergibt sich aus dem Grundsatz der materiellen Bilanzkontinuität. Dieser knüpft die Änderung an das Vorliegen besonderer Umstände.

Von einer dem § 253 Abs. 4 dHGB nachgebildeten Regelung wurde bewußt Abstand genommen, da sie mit den Zielen der Rechnungslegungsreform in Widerspruch steht.

Zu § 205:

Durch die Neuregelung soll eine den Aussagegehalt des Jahresabschlusses nicht beeinträchtigende Form der Darstellung von Posten, die auf steuerliche Sondervorschriften zurückgehen und für die die steuerliche Anerkennung die Aufnahme in die Handelsbilanz voraussetzt

Juni 1988

- 23 -

(z.B. vorzeitige Abschreibung, Übertragung stiller Rücklagen), erreicht werden. Sie knüpft an die heute schon vielfach praktizierte Verrechnung dieser Posten über die Bewertungsreserve an. Im Unterschied zur bisherigen Übung werden jedoch in Zukunft steuerliche Sonderabschreibungen auf Gegenstände des Anlage- und des Umlaufvermögens, soweit sie eigenkapitalähnlichen Charakter haben, als unversteuerte Rücklagen passivisch auszuweisen sein. Dazu gehört auch die Pauschalwertberichtigung für Exportforderungen gemäß § 123 EStG.

Der Begriff der Wesentlichkeit bei der Vollabschreibung geringwertiger Vermögensgegenstände ist im Hinblick auf ihre Bedeutung im Rahmen der Gesamtabschreibungen zu interpretieren.

Unter den besonderen Umständen nach Abs. 2 sind die Fälle der Sanierung oder des Wegfalls der Voraussetzungen, die zur Bildung geführt haben, gemeint (s. auch § 203 Abs. 2 erster Satz).

Mit der rechtsformunabhängigen Verankerung dieser Ausweisgrundsätze soll der bei zahlreichen Kaufleuten heute zu beobachtenden Verminderung des Informationsgehalts von Jahresabschlüssen durch steuerliche Sonderabschreibung entgegengewirkt werden.

Zu § 206:

Abs. 3 lehnt sich an ein Gutachten des International Accounting Standards Committee (IASC) aus dem Jahr 1979 an, das sich generell mit den Voraussetzungen für eine Gewinnrealisierung bei langfristigen Fertigungsaufträgen auseinandersetzt (IAS - Stellungnahme Nr. 11 "Bilanzierung bei Fertigungsaufträgen" WPg.1979, 446). Abs. 3 beschränkt

Juni 1988

- 24 -

die Gewinnrealisierung unter eng definierten Voraussetzungen auf den Ansatz der Selbstkosten und ist damit restriktiver als die IASC. Das dHGB enthält zum gegenständlichen Problembereich keine ausdrückliche Regelung.

Zu § 207:

In Abs. 1 wird das Niederstwertprinzip beim Umlaufvermögen normiert. Diese Bestimmung entspricht dem § 133 AktG 1965 sowie § 253 Abs. 3 erster und zweiter Satz dHGB.

Über das stichtagsbezogene Niederstwertprinzip hinaus dürfen gemäß Abs. 2 auch künftig zu erwartende Wertminderungen antizipiert werden, die sich etwa auf Preisentwicklungen gründen, die im Zuge der späteren Bilanzerstellung bekannt geworden sind.

Abs. 2 entspricht § 253 Abs.3 dritter Satz dHGB. Zusätzlich ist jedoch der Betrag dieser Abschreibungen in der Gewinn- und Verlustrechnung gesondert auszuweisen. Überdies wurde ein klarstellender Hinweis auf das Vorsichtsprinzip aufgenommen.

Zu § 208:

Voraussetzung für eine Anwendung dieser eine Umkehrung des Maßgeblichkeitsprinzips bewirkenden Regelung ist, daß der von den handelsrechtlichen Vorschriften abweichende Wertansatz bzw. die Aufnahme eines Postens in der Handelsbilanz zwingend notwendig ist, um steuerliche Begünstigungen lukrieren zu können. Der abweichende Wertansatz muß aber jedenfalls steuerlich zulässig sein. Vorbild ist Art. 35 Abs. 1 lit. d und Art. 39 Abs. 1 lit. e Bilanz-RL sowie §§ 254 und 279 Abs. 2 dHGB. Auf § 202, wo die Bewertung von Einlagen und Zuwendungen geregelt wird, wird verwiesen.

Juni 1988

Zu § 209:

Abs. 1 regelt das Festwertverfahren. Ein Festwert darf allerdings nur gebildet werden, wenn der Gesamtwert der zusammengefaßten Vermögensgegenstände im bilanzierenden Unternehmen von untergeordneter Bedeutung ist. Die untergeordnete Bedeutung ist nicht funktional, sondern vom Gesamtvermögen aus zu sehen. Diese Bestimmung entspricht § 240 Abs. 3 dHGB. Im Gegensatz dazu wird jedoch darauf abgestellt, daß der Gesamtwert für das Unternehmen von untergeordneter (und nicht nachrangiger) Bedeutung ist, sowie nur alle fünf Jahre (und nicht alle drei Jahre) eine körperliche Bestandsaufnahme verlangt. Gegenüber der bisherigen Praxis wird klargestellt, daß Festwerte auch im Bereich des Vorratsvermögens zulässig sind.

Abs. 2, der den Anwendungsbereich der Gruppenbewertung sowie die verschiedenen Einsatzermittlungsverfahren regelt, ist eine Zusammenfassung des § 240 Abs. 4 dHGB und des § 256 erster Satz dHGB.

Zu § 210:

Analog zu § 133 Z. 4 AktG 1965 sind aktivierte Eingangsetzungs- oder Umstellungskosten jährlich mit mindestens 20 % abzuschreiben. Die Bestimmung entspricht § 282 dHGB, wobei jedoch nach der deutschen Regelung erst in der Folgeperiode die Abschreibung beginnt, dafür aber mit mindestens 25 % anzusetzen ist.

Zu § 211:

Abs. 1 normiert generell eine Bewertung von Verbindlichkeiten zum Rückzahlungsbetrag. Durch den Verweis auf das Vorsichtsprinzip wird klargestellt, daß es dadurch zu keinem Ausweis nicht realisierter Gewinne kommen darf.

- 26 -

Abs. 2 verlangt sowohl für Pensionen als auch für Abfertigungen die Passivierung des nach versicherungsmathematischen Grundsätzen errechneten Deckungskapitals. Für Pensionsvorsorgen ergibt sich daraus eine grundlegende Abkehr der bisherigen an den Grundsätzen des § 14 EStG orientierten Bilanzierungspraxis, die wegen der daraus resultierenden weitreichenden Konsequenzen für den Jahresabschluß auch eine Übergangsregelung notwendig macht (Art. VIII Abs. 2). Hinsichtlich der Abfertigungen wird im allgemeinen eine Fortführung des bisherigen Passivierungsmaßes (des § 14 EStG) möglich sein, sodaß auch die Weiterführung der bisherigen Berechnungsgrundsätze vertretbar erscheint (vgl. § 211 Abs. 2 letzter Satz). Einzelheiten der versicherungsmathematischen Berechnungsgrundlagen (Zinssatz usw.) werden gesetzlich nicht verankert. Auch bezüglich des Berechnungsverfahrens findet sich keine Festlegung. Es wird sowohl das Teilwert- als auch das Gegenwartswertverfahren als zulässig erachtet.

Zu § 212:

Diese Bestimmung ersetzt den bisherigen § 44 HGB, der durch BGBI.Nr. 196/1964 inhaltlich dahin geändert wurde, daß die zehnjährige Aufbewahrungsfrist des ersten Absatzes in eine siebenjährige Frist verwandelt worden war. Nunmehr ist die Gleichstellung mit § 132 Abs. 1 BAO hergestellt. Da die Buchungsbelege zu den entsprechenden Handelsbüchern gehören, sind sie solange wie diese aufzuheben.

Abs. 1 erwähnt nun ausdrücklich neben den Handelsbüchern die Inventare, Bilanzen und Buchungsbelege. Hinsichtlich der letzteren wird somit eine bisherige Zweifelsfrage geklärt.

Juni 1988

- 27 -

Aus der Aufzählung darf nicht geschlossen werden, daß andere wichtige Urkunden, wie etwa der Abschlußprüferbericht, nicht der Aufbewahrungspflicht unterliegen.

Die Neufassung entspricht der Systematik der neuen Buchführungsvorschriften und hat ihr Vorbild im § 257 Abs. 1 und 5 dHGB.

Zu den §§ 213 bis 216:

Diese Vorschriften entsprechen im wesentlichen den bisherigen §§ 45 bis 47 HGB.

Zu § 217:

Diese Bestimmung besitzt kein Vorbild im dHGB. Sie normiert für Personenunternehmen, an deren ordnungsgemäßer Gebarung im Hinblick auf ihre Größe bereits ein gesamtwirtschaftliches Interesse besteht, eine Abschlußprüfungspflicht, die für den Unternehmer eine qualifizierte Selbstinformation bewirken soll. Veröffentlichungspflichtig ist jedoch nur der Bestätigungsvermerk. Die Größenklassifizierung orientiert sich an drei Kriterien, wobei an Stelle des üblichen Maßstabs Bilanzsumme hier die Schuldenhöhe tritt, mit der der Schwellenwert für ein relevantes Gläubigerinteresse präziser abgebildet werden kann. Von diesen Größenkriterien müssen jeweils nur zwei erfüllt sein.

Die sinngemäße Anwendung des § 246 Abs. 4 bedeutet, daß auch die Werte des Abs. 1 durch Verordnung angepaßt werden können. Auf die Erl. zu § 246 wird verwiesen.

In Abs. 2 wird festgelegt, daß zwei der Merkmale nach Abs. 1 an den Abschlußstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren erreicht werden müssen, um für die Zukunft eine Prüfungspflicht auszulösen. Eine Ausnahme besteht für Umwandlung und Verschmelzung, nicht jedoch, wie § 267 Abs. 4 dHGB vorsieht, für die Neugründung.

- 28 -

Abs. 3 enthält eine vergleichbare Bestimmung für das Ende der Pflicht zur Abschlußprüfung.

Abs. 4 sieht eine Sonderregelung für die Aufgabe (zB Veräußerung, Stilllegung, Verpachtung) von Betrieben oder Teilbetrieben vor, wobei die Begriffe Betrieb bzw. Teilbetrieb im Sinne der steuerrechtlichen Judikatur verstanden werden.

Eine dem § 267 Abs. 5 dHGB ähnliche Bestimmung, die regelt, was als durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer gilt, ist nicht erforderlich. Es ist hiebei auf § 29 Abs. 3 GmbHG zu verweisen.

Zu § 218:

Diese Bestimmung ist § 136 AktG 1965 nachgebildet, jedoch derart gefaßt, daß sie für alle Kaufleute anwendbar ist. Neu ist, daß auch zwei Mitglieder des Betriebsrates einen gerichtlichen Antrag auf Prüferbestellung einbringen können; dies ist bei Kapitalgesellschaften durch die Arbeitnehmervertreter im Aufsichtsrat ohnehin gewährleistet.

Die Verfahrensvorschrift entspricht § 14 AktG 1965. Im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Entwurfs wird voraussichtlich das AußStrG durch die neue Außerstreitverfahrensordnung (ASVO) ersetzt sein. Darin ist vorgesehen, daß bei differierenden Sachentscheidungen der ersten und zweiten Instanz, wenn die "Entscheidung von der Lösung der Rechtsfrage des materiellen Rechts oder Verfahrensrechts abhängt, der zur Wahrung der Rechtseinheit, Rechtssicherheit oder Rechtsentwicklung erhebliche Bedeutung zukommt", die Zulässigkeit der Anrufung des OGH gegeben ist. Ist Gegenstand der Entscheidung ausschließlich ein Geldbetrag, so ist die Anfechtung jedenfalls dann unzulässig, wenn dieser

Juni 1988

15.000 S bzw. - soweit die erstinstanzliche Entscheidung bestätigt wird - 60.000 S nicht übersteigt.

Zu § 219:

Abs. 1 verweist auf die Bestimmungen §§ 268 bis 276, die die Abschlußprüfung regeln und die auch auf die Abschlußprüfung allgemein zutreffen. Bei Kommanditgesellschaften ist im Hinblick darauf, daß es sich hierbei um Gesellschaften mit einer großen Zahl von Gesellschaftern handeln kann, von der Festlegung der Aushändigung des Prüferberichts Abstand genommen worden.

Zu § 220:

Diese Bestimmung unterwirft prüfungspflichtige Kaufleute den für Kapitalgesellschaften vorgesehenen Gliederungs- und Ausweisvorschriften und sieht auch eine Terminisierung der Aufstellung des Jahresabschlusses vor. Auch die Regelungen für den Anhang sind sinngemäß anzuwenden. Die Aufnahme jener Erläuterungen, die spezifisch die Kapitalgesellschaft betreffen, ist entbehrlich.

Zu § 221:

Im Gegensatz zu § 125 Abs. 1 AktG 1965, wonach der Jahresabschluß nur Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung umfaßt, wird der Anhang eng mit dem Jahresabschluß verbunden. Durch diese Regelung wird es ermöglicht, ohne Informationsverlust Angaben in den Anhang zu übernehmen, die sonst in der Bilanz oder Gewinn- und Verlustrechnung zu machen wären. Der Jahresabschluß wird dadurch entlastet.

Diese Erweiterung entspricht Art. 2 Abs. 1 Bilanz-RL und § 264 Abs. 1 dHGB.

In Weiterentwicklung der Gesetzesbestimmung des § 129 Abs. 1 AktG 1965 wird nunmehr ein möglichst sicherer Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des

- 30 -

Unternehmens verlangt. Im Art. 2 Abs. 2 Bilanz-RL und § 264 dHGB ist als Ziel der Darstellung "ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild" genannt. Im Hinblick auf die Leistungsfähigkeit des nunmehr erweiterten Jahresabschlusses zur Darstellung der wirtschaftlichen Situation eines Unternehmens erscheint es jedoch angemessen, bei der Zielformulierung des § 129 Abs. 1 AktG 1965 zu verbleiben. Die Funktion der Generalnorm ist aber nicht bloß die Verankerung eines Willkürverbotes, sondern sie soll einen Maßstab für die Auslegung und die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sowie für deren Umsetzung im jeweiligen Einzelfall vorgeben. Um einen möglichst sicheren Einblick immer zu erreichen, sind im Anhang zusätzliche Angaben zu machen, wenn diesen der Jahresabschluß allein trotz Anwendung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung nicht vermitteln würde. Dies sieht auch Art. 2 Abs. 4 Bilanz-RL und § 264 Abs. 2 dHGB vor.

Der nunmehr ausdrückliche geforderte Einblick in die Finanzlage unterstreicht die Bedeutung, die der Liquiditätssituation im Rahmen der Darstellung der wirtschaftlichen Lage beigemessen wird. Die neuen Ausweisvorschriften tragen diesem Umstand unmittelbar Rechnung, so daß sich daraus im allgemeinen keine Verpflichtung für zusätzliche Angaben ableitet.

In der EG geht die Tendenz dahin, auch die Kapitalgesellschaft & Co, also OHG und KG, deren alleiniger unbeschränkt haftender Gesellschafter eine AG oder GmbH ist, in den Anwendungsbereich der Bilanz- und der Konzern-RL einzubeziehen. Begründet wird diese Zielsetzung damit, daß es mit dem Sinn und Zweck der erwähnten Richtlinien im Widerspruch stünde, wolle man es

Juni 1988

- 31 -

zulassen, daß ein Mitgliedsstaat auf solche OHG oder KG die Vorschriften dieser Richtlinien nicht anwende (Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG und 83/349/EWG über den Jahresabschluß bzw. den konsolidierten Abschluß hinsichtlich ihres Anwendungsbereiches (Zeitschrift für Wirtschaftsrecht und Insolvenzpraxis 1986, S. 944). Nach dem Wirtschafts- und Sozialausschuß des EG-Parlaments hat auch der Wirtschafts- und Rechtsausschuß dem diesbezüglichen Vorschlag der EG-Kommission zugestimmt (GmbHR 1987, 63).

Die für den EG-Raum angestellten Überlegungen treffen vollinhaltlich auch für Österreich zu. Folgerichtig war die entworfene Bestimmung des Abs. 3 in den Entwurf aufzunehmen.

Zu § 222:

Die Überleitung aus dem Rechenwerk der Buchführung in den Jahresabschluß muß nachvollziehbar sein.

Die Vorschrift des Abs. 1 entspricht dem bereits geltenden Grundsatz formeller Bilanzkontinuität. Eine abweichende Gliederung, die gleichwertig sein muß, ist jedoch zulässig, wenn der Geschäftszweig dies bedingt. Als internationales Vorbild dienten Art. 3 Bilanz-RL und § 265 Abs. 1 dHGB.

Durch Abs. 2 soll dem Bilanzleser der Vergleich mit den Vorjahresangaben erleichtert werden. Abs. 2 entspricht Art. 4 Abs. 4 Bilanz-RL und § 265 Abs. 2 dHGB. Die Beträge des Vorjahrs können jedoch in vollen 1000 S angegeben werden.

Durch Abs. 3 wird das Problem, was zu geschehen hat, wenn verschiedene Gliederungsvorschriften zu beachten sind, geregelt. Diese Bestimmung entspricht weitgehend § 265 Abs. 4 dHGB.

- 32 -

Abs. 4 entspricht der herrschenden Meinung, wonach eine weitere Gliederung der Posten zulässig ist. Die mit der Festlegung von Gliederungsschemata verfolgten Ziele können mit Sicherheit jedoch nur dann erreicht werden, wenn die Unternehmen verpflichtet werden, die Schemata einzuhalten. Als internationales Vorbild dienen Art. 4 Abs. 1 Bilanz-RL und § 265 Abs. 5 dHGB. In Ergänzung zu letzterer Bestimmung wird jedoch festgelegt, wann die Aufnahme weiterer Posten geboten ist.

Abs. 5 entspricht § 265 Abs. 3 erster Satz dHGB.

Abs. 6 soll vor allem der internationalen Praxis Rechnung tragen, wonach das Zusammenziehen unbedeutender Nebenbeträge als zulässig angesehen wird, was auch Art. 4 Abs. 3 lit. a Bilanz-RL und § 265 Abs. 7 Z. 1 dHGB entspricht. Überdies soll dem Unternehmen ermöglicht werden, die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung im Interesse der Übersichtlichkeit und Klarheit der Darstellung zu entlasten. Während Art. 4 Abs. 3 lit. b Bilanz-RL und § 265 Abs. 7 Z. 2 dHGB überdies festlegen, daß die zusammengefaßten Posten im Anhang gesondert ausgewiesen werden müssen, wird dies hier nicht vorgesehen. Der Anwendungsbereich dieser Regelung ist damit aber auch enger gesteckt als im dHGB. Damit soll aber auch internationalen Tendenzen, die de facto alle Detailangaben in den Anhang verlagern wollen, entgegengewirkt werden.

Abs. 7 trägt dem Umstand Rechnung, daß bei allen Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung künftig zugleich auch Auskunft über die entsprechenden Vorjahreszahlen gegeben werden muß. Andernfalls kann der Posten, wenn kein Betrag ausgewiesen wird, weggelassen werden. Dies entspricht Art. 4 Abs. 5 Bilanz-RL und § 227 Abs. 8 dHGB.

Juni 1988

Zu § 223:

Im Interesse besserer Vergleichbarkeit wird die Darstellungsweise in Kontoform als ausschließlich zulässige Form beibehalten (§ 131 AktG 1965). Für die Zulassung auch der Staffelform – die Bilanz-RL sieht ein Wahlrecht vor (Art. 8 bis 10) – besteht bei der Bilanz kein Bedürfnis, das es rechtfertigen könnte, die mit der Alternativzulassung dieser Form verbundene Rechtszersplitterung in Kauf zu nehmen. Auch § 266 dHGB sieht nur die Kontoform vor. Eine abweichende Gliederung kann sich unter Umständen aus der Generalnorm des § 221 Abs. 2 ergeben. In einem derartigen Fall wäre sie zulässig.

Die Gliederung der Bilanz entspricht weitgehend dem Art. 9 Bilanz-RL und § 266 dHGB. In der Folge werden nur diejenigen Bilanzposten erörtert, die vom internationalen Vorbild abweichen. Die Aufgliederung der Sachanlagen (Abs. 2 B II) geht über die Bilanz-RL und das dHGB hinaus. Es wird hiebei die genauere Gliederung nach § 131 Abs. 1 A II AktG 1965 beibehalten. Der Aussagewert, der in der Aufgliederung der Grundstücke, die keine Bauten, Wohnbauten, Geschäfts-, Fabriks- und andere Bauten aufweisen, ist nicht zu vernachlässigen. Auch Z. 4 und Z. 5 übernehmen den bisherigen Wortlaut der Bilanzposten.

Die Finanzanlagen (Abs. 2 B III) werden in nicht so viele Unterpositionen, wie es das dHGB oder die Bilanz-RL fordert, aufgegliedert. Die Angaben sind aus einer Vorspalte zu ersehen. Inhaltlich besteht jedoch kein Unterschied. Der neue Begriff der Ausleihungen wird im § 227 erläutert.

Juni 1988

- 34 -

Im Umlaufvermögen werden unter den Vorräten die noch nicht abrechenbaren Leistungen als zusätzlicher (gegenüber dem dHGB) Posten aufgenommen. Diesem Posten kommt ein wesentlicher Informationswert zu. Bisher war der Ausweis im Gesetz nicht geregelt. Die noch nicht abrechenbaren Leistungen wurden teilweise als Forderungen, teilweise als unfertige Erzeugnisse ausgewiesen. Es wird aber nunmehr klargestellt, daß, solange kein rechtsgültiger Anspruch aus einer abrechenbaren Leistung entstanden ist, der Ausweis unter den noch nicht abrechenbaren Leistungen im Vorratsvermögen vorzunehmen ist.

Von einer Aufgliederung der flüssigen Mittel (Abs. 2 C IV) wurde abgesehen, weil dies keine vermehrte Information brächte.

Auf der Passivseite (Abs. 3) findet sich analog zum dHGB eine zusammengefaßte Darstellung aller Eigenkapitalarten. Die Kapitalrücklagen werden abweichend vom dHGB in gebundene und nicht gebundene unterteilt. Dafür weist die Unterteilung der Gewinnrücklagen einen Posten weniger auf (Fehlen der Rücklage für eigene Anteile).

Die im Hinblick auf die in ihnen im allgemeinen enthaltene Steuerkomponente außerhalb des Eigenkapitals dargestellten unversteuerten Rücklagen umfassen die Bewertungsreserven sowie die sonstigen unversteuerten Vorsorgen. Beim Posten Rückstellungen werden die Rückstellungen für Pensionen und für Abfertigungen im Hinblick auf ihre Bedeutung und ihre Fristigkeit getrennt dargestellt, was nach dem dHGB nicht erforderlich ist. Die gesonderte Anführung der Steuerrückstellungen leitet sich gleichfalls aus ihrer besonderen Fristigkeitsstruktur ab.

Juni 1988

Zu § 224:

In Abs. 1 wird in konsequenter Verfolgung der Gesamtdarstellung des Eigenkapitals im Falle der buchmäßigen Überschuldung der Ausweis eines Negativpostens auf der Passivseite verlangt. Durch die Erläuterungspflicht im Anhang, warum keine Überschuldung im Sinne des Insolvenzrechtes vorliege, ist das offenkundige Abweichen des tatsächlichen Reinvermögens vom buchmäßigen Wert dem Abschlußadressaten offenzulegen. Der Überschuldungstatbestand des Insolvenzrechts (§ 67 KO) wird dadurch nicht berührt.

In Abs. 2 wird in Anlehnung an die Konzernrechnungsterminologie nicht mehr auf Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Konzernunternehmen, sondern gegenüber verbundenen Unternehmen und gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, abgestellt. Im übrigen ist diese Bestimmung dem § 131 Abs. 6 zweiter Satz AktG 1965 nachgebildet.

Abs. 3 betrifft die sogenannten "antizipativen Abgrenzungsposten" der Aktivseite. Gegenüber § 268 Abs. 4 dHGB ergibt sich eine primär sprachlich modifizierte Definition. Anstatt des Hinweises, daß die Beträge einen größeren Umfang haben müssen, wird auf die Wesentlichkeit verwiesen. Erträge, die erst nach dem Abschlußstichtag zahlungswirksam werden, müssen im Anhang erläutert werden, wenn es sich um wesentliche Beträge handelt. Voraussetzung ist allerdings, daß solche antizipativen Posten nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung als Forderungen oder sonstige Vermögensgegenstände auszuweisen sind.

- 36 -

Überdies wird in einem Vorspaltenausweis eine Anmerkung jenes Betrages verlangt, dem eine wirtschaftliche Restlaufzeit von mehr als einem Jahr zukommt, wobei diesbezüglich nicht der Gesamtbetrag einer Forderung ausgeworfen wird, sondern nur die mit einer entsprechenden Fälligkeitsstruktur behafteten Teile. Die Parallelvorschrift für die Verbindlichkeiten enthält Abs. 6. Beide Regelungen dienen dem möglichst sicheren Einblick in die Finanzlage, indem sie die zur Berechnung des "Net-Working Capitals" notwendigen Informationen bereitstellen.

Das im Abs. 4 geforderte Kenntlichmachen des Innehabens von Wechseln soll dem Bilanzleser Aufschluß über die auf diese Weise verbesserte Durchsetzbarkeit der entsprechenden Forderungen geben. Entgegen der bisherigen Gesetzeslage sind Wechselforderungen nur mehr dann gesondert (unter den Wertpapieren) auszuweisen, wenn das Unternehmen nicht die aus dem Kausalgeschäft resultierende Forderung besitzt.

Gegenüber der bisherigen Rechtslage wird im Abs. 5 eine erweiterte Aufschlüsselung der Rechtsverhältnisse zu wirtschaftlich nahestehenden Unternehmen normiert.

Zu § 225:

Im AktG 1965 war bisher keine Unterteilung nach Größenklassen vorgesehen. Es ist jedoch gerechtfertigt, für die Publizitätsanforderungen, nicht nur - wie bisher - bei der GmbH, sondern auch bei der AG nach der Größe zu differenzieren. Dadurch wird vermieden, daß kleine AG, um strengeren Vorschriften zu entgehen, in GmbH umgewandelt werden.

Juni 1988

- 37 -

Bei der Festlegung der Größenklassen wurde an die bereits bestehende Unterscheidung im GmbHG angeknüpft. Es wurde daher von 300 Arbeitnehmern im Jahresdurchschnitt als Größenmerkmal ausgegangen. In Anpassung an die Bilanz-RL und das dHGB ist jedoch nicht mehr nur auf ein Größenkriterium, sondern auf drei Größenkriterien abzustellen, wobei es, um Unbilligkeiten zu vermeiden und auf den Einzelfall möglichst gut Bedacht zu nehmen, darauf ankommt, daß zwei der drei Größenmerkmale über- bzw. unterschritten werden. Die Höhe der Bilanzsumme und des Umsatzerlöses wurde unter Berücksichtigung des Verhältnisses im dHGB festgelegt.

Die Bestimmung übernimmt § 267 dHGB. In Abänderung wird jedoch nur zwischen kleinen und großen Aktiengesellschaften unterschieden. Für kleine Aktiengesellschaften werden Erleichterungen bei der Aufstellung und bei der Offenlegung vorgesehen. Für die GmbH leitet sich aus der Größenklassifizierung auch die allenfalls gegebene Prüfungspflicht ab. Die Formulierung ist an § 217 angelehnt. Die Nichtübernahme des § 267 Abs. 5 dHGB wird in den Erl. zu § 217 begründet.

Zu § 226:

Die im Abs.1 geforderte Darstellung kann in der Bilanz oder im Anhang gezeigt werden. Dabei muß von den historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten ausgegangen werden. Vorbild für Abs.1 ist Art.15 Abs.1 Bilanz-RL und § 268 Abs.2 dHGB. Abweichend zum dHGB ist jedoch bei den Zuschreibungen nur der Betrag des Abschlußjahres und nicht der kumulierte Wert anzugeben. Zuschreibungen der Vorjahre sind mit den kumulierten Abschreibungen zu verrechnen.

Juni 1988

- 38 -

Abs. 2 normiert für Kapitalgesellschaften im Falle der Aktivierung auf Ingangsetzungs- bzw. Umstellungskosten eine Ausschüttungssperre (analog zu § 269 dHGB).

Abs. 3 bringt eine Klarstellung für die Behandlung von geringwertigen Vermögensgegenständen im Anlagengitter, falls sie voll abgesetzt werden. Der Begriff der Geringwertigkeit ist im Sinn der Bedeutung des EStG zu verstehen.

Entsprechend der Absicht, den Ausweis von Wertberichtigungen generell zu unterscheiden, sind gemäß Abs. 4 Pauschalwertberichtigungen in einer Vorspalte anzuführen und Einzelwertberichtigungen und Forderungen zu saldieren. Dies führt dazu, daß die Bilanz im Hinblick auf ihre ohnehin schon tiefe Untergliederung nicht noch weiter aufgebläht wird.

Inwieweit die Wertberichtigung für Exportforderung gemäß § 123 EStG als Pauschalwertberichtigung oder als unbesteuerter Rücklage gemäß § 205 zu behandeln ist, muß im Einzelfall entschieden werden.

Abs. 5 bringt eine Klarstellung für den Geschäfts(Firmen-)wert.

Zu § 227:

Hier wird der Begriff der Ausleihung, der dem AktG 1965 fremd ist, - in der Anlage zu § 24 KWG und in der Praxis jedoch verwendet wird - umschrieben. Durch die Einordnung in das Anlagevermögen ergeben sich auch bewertungsmäßige Konsequenzen. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sind keine Ausleihungen.

Juni 1988

Zu § 228:

Der Anteilsbesitz dient dem Herstellen einer dauernden Verbindung zu einem Unternehmen. Es muß danach nicht notwendig die Absicht bestehen, auf die Geschäftsführung des anderen Unternehmens Einfluß zu nehmen. Die unwiderlegbare Beteiligungsvermutung für die Mitgliedschaft in einer Personengesellschaft des Handelsrechts, die mit einer unbeschränkten Haftung verbunden ist, entspricht der überwiegenden Ansicht. Internationales Vorbild ist Art. 17 Bilanz-RL und § 271 Abs. 1 dHGB. Anders als nach Abs. 1 gilt nach § 271 Abs. 1 dHGB die Mitgliedschaft in einer eingetragenen Genossenschaft generell nicht als Beteiligung. Eine ausdrückliche Vorschrift, wann die Mitgliedschaft in einer Personengesellschaft als Beteiligung gilt, ist im dHGB nicht vorgesehen. Im § 271 Abs. 1 dHGB ist der Grenzwert mit 20 % vorgesehen. Dies ist der höchste Wert, den Art. 17 Bilanz-RL zuläßt. Abs. 1 stellt, wie die übrigen Bestimmungen in diesem Entwurf (vgl. § 238 Z. 2, § 263 Abs. 1, § 266 Z. 3), grundsätzlich auf eine Minderheitsbeteiligung von 25 % ab.

Der Begriff des verbundenen Unternehmens entspricht § 271 Abs. 2 dHGB und Art. 41 Bilanz-RL.

Zu § 229:

Abs. 1 erster Satz entspricht § 133 Z. 7 AktG 1965. Die restliche Bestimmung des Abs. 1 übernimmt § 272 Abs. 1 zweiter und dritter Satz dHGB. Die Vorschrift enthält die Ausweisgrundsätze für das Nennkapital. Der zweite Satz des Abs. 1 entspricht dem geltenden Recht, wonach die ausstehenden Einlagen zu aktivieren sind (§ 131 Abs. 1 A I AktG 1965). Der dritte Satz stellt eine weitere Darstellungsweise zur Wahl, die nach Art. 9 Bilanz-RL

Juni 1988

- 40 -

zulässig ist: Entsprechend der insgesamt angestrebten Nettogesamtdarstellung des Eigenkapitals dürfen noch nicht eingeforderte Einlagen offen abgesetzt werden.

Die Unterscheidung zwischen Kapital- (Abs. 2 und 3) und Gewinnrücklage (Abs. 4) ist im AktG 1965 nicht vorgesehen. Der getrennte Ausweis von Rücklagen nach der Art ihrer Entstehung dient nicht nur einem verbesserten Einblick (Trennung von Außen- und Innenfinanzierung), sondern hat auch Bedeutung für die Gestaltung konsolidierter Rechnungsabschlüsse. Abs. 2 und 3 entsprechen § 272 Abs. 2 dHGB. Sie wurden jedoch an die österreichische Rechtsordnung angepaßt. Überdies wurde zwischen gebundener und ungebundener Kapitalrücklage unterschieden.

Der Begriff der Zuzahlungen ist im Sinn der herrschenden Lehre zu interpretieren. Es werden hiebei auch Sachzuwendungen erfaßt.

Sogenannte Gesellschafterzuschüsse, sei es in Form von Barzahlungen oder Forderungsnachlässen, sind gemäß Abs. 3 erfolgsneutral einer ungebundenen Kapitalrücklage zuzuführen. Dem steht jedoch eine Auflösung der ungebundenen Kapitalrücklage noch im Jahr der Zuführung nichts entgegen. Abs. 4 entspricht § 272 Abs. 3 erster Satz dHGB.

Zu § 230:

Diese Bestimmung enthält die Ausweisvorschrift für die Bewertungsreserven, wobei einerseits eine Vertikalgliederung nach dem korrespondierenden Aktivposten und andererseits eine Horizontalgliederung mit den Spalten Zugang, Verbrauch und Auflösung vorgeschrieben ist. Die Horizontalgliederung kann auch in den Anhang verlagert werden.

Juni 1988

Zu § 231:

Art. 22 Bilanz-RL sieht für die Aufstellung der Gewinn- und Verlustrechnung in den Art. 23 bis 26 verschiedene Gliederungen vor. § 275 dHGB übernimmt hievon die Gliederungen nach dem Gesamtkostenverfahren und dem Umsatzkostenverfahren. Auch diese Bestimmung sieht ein Wahlrecht zwischen den beiden Verfahren vor. Bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens nach Abs. 3 müssen jedoch im Anhang gemäß § 237 Z. 3 zusätzliche Angaben gemacht werden.

Die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung entspricht weitgehend dem internationalen Vorbild, d.h. den Art. 22 ff. Bilanz-RL und dem § 275 dHGB in Verbindung mit § 158 dAktG, wobei jedoch das österreichische Schema eine zwischensummenmäßige Trennung in Betriebs-, Finanz- und außerordentlichen Erfolg vorsieht. Es werden nur jene Posten angeführt, die vom internationalen Vorbild abweichen, oder die einer Erläuterung bedürfen.

In Abs. 2 Z. 2 werden die noch nicht abrechenbaren Leistungen erwähnt. Diese Abänderung ergibt sich aus der Gliederung der Bilanz.

Abs. 2 Z. 4 wird, was das dHGB nicht vorsieht, in drei Posten unterteilt, da ansonsten sehr heterogene Beträge zusammengefaßt wären und überdies bereits im geltenden § 132 AktG 1965 entsprechende Aufgliederungen verlangt werden. Die Aufteilung ist überdies für cash-flow-Betrachtungen von Bedeutung.

Im Gegensatz zum dHGB und der Bilanz-RL ist der Materialaufwand nicht aufzugliedern, womit auch diesbezügliche Abgrenzungsprobleme vermieden werden. Unter den in Abs. 2 Z. 5 genannten bezogenen Leistungen sind

Juni 1988

- 42 -

jene Leistungen zu verstehen, die mit materialähnlichem Charakter in den eigenen Leistungsbereich des Unternehmens einfließen.

Beim Personalaufwand (Abs. 2 Z. 6) werden, wie es bisher im § 132 Abs. 1 I Z. 1 AktG 1965 vorgesehen war, selbständige Posten für Löhne und Gehälter vorgesehen. Auch die Aufgliederung des übrigen Personalaufwands ist genauer als im dHGB. Während das dHGB in § 275 Abs. 2 Z. 6 die Abgaben und Unterstützungen für die Altersversorgung in einer Vorspalte zeigt, ist hier für die Aufwendungen für Pensionen und Abfertigungen ein eigener Posten vorgesehen.

Eine Aufgliederung der Abschreibungen (Abs. 2 Z. 7) wird nicht vorgesehen.

Das dHGB sieht im § 275 Abs. 2 Z. 18 Steuern vom Einkommen und vom Ertrag, in Z. 19 sonstige Steuern vor. Im Entwurf werden die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag in Abs. 2 Z. 20 gezeigt, jedoch die vermögensabhängigen Steuern und die sonstigen Steuern und Abgaben, soweit sie nicht unter Z. 20 fallen, in Abs. 2 Z. 8. Dies deshalb, weil letztere zum Betriebserfolg zu zählen sind.

Die Z. 12 des Abs. 2 (Aufwendungen aus Beteiligungen) ist im dHGB nicht vorgesehen. In diesem Posten sind nicht nur Verlustübernahmen auf Grund von Vollorganschaften, Beteiligungsabschreibungen, sondern auch Zuschüsse zur Verlustabdeckung, soweit sie ergebniswirksam sind, auszuweisen.

Die Unterschiede zwischen den Z. 22 bis Z. 26 gegenüber § 158 dAktG ergeben sich aus der unterschiedlichen Bilanzgliederung.

Juni 1988

- 43 -

Die Gliederung nach dem Umsatzkostenverfahren gemäß Abs. 3 entspricht der des § 275 Abs. 3 dHGB, wobei jedoch die Änderungen des Abs. 2 berücksichtigt wurden.

In Abs. 2 Z. 2 sind die Herstellungskosten für erbrachte Leistungen ohne Rücksicht auf die Bewertungsmethode in die Bilanz aufzunehmen.

Die Überführung einer un versteuerten Rücklage in eine versteuerte Rücklage erfordert den Ausweis unter Abs. 2 Z. 22 bzw. Abs. 3 Z. 21.

Zu § 232:

Durch die Umschreibungen in der vorliegenden Bestimmung sollen nicht nur Zweifelsfragen, die sich aus dem Gliederungschema allein ergeben können, geklärt, sondern auch sichergestellt werden, daß diese Posten jeweils übereinstimmen und die Zwischensumme vergleichbar ist.

Abs. 1 übernimmt die weite Umsatzdefinition des § 277 Abs. 1 dHGB; dessen Hinweis auf die Umsatzsteuer ist jedoch entbehrlich.

Abs. 2 entspricht weitgehend § 277 Abs. 2 dHGB. Wertänderungen (Abwertungen) fallen demnach im allgemeinen unter die Bestandsveränderungen, es sei denn, sie sind außerordentlicher Natur (liegen außerhalb des gewöhnlichen Geschäftsverkehrs).

Abs. 3 regelt, daß im Falle eines Gewinn- oder Verlustausschließungsvertrages das überrechnete Ergebnis von der Untergesellschaft gesondert in der Erfolgsrechnung anzuführen ist.

Juni 1988

- 44 -

Zu § 233:

Die Umschreibung im Abs. 1 unterscheidet sich von der heute üblichen dadurch, daß aperiodische Erträge und Aufwendungen nicht zu den außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen gehören, es sei denn, daß sie außerdem außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit angefallen sind. Die sonstigen betrieblichen Erträge nehmen daher beispielsweise in Zukunft auch die bisher als außerordentlich auszuweisenden Posten auf, wie z.B. die Erträge aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens, soweit die Veräußerung im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit erfolgt ist, und aus Zuschreibungen zu Gegenständen des Anlagevermögens. Der außerordentliche Bereich ist damit eng begrenzt und erstreckt sich vor allem auf Auswirkungen der Änderung des going concern (z.B. Betriebsstillegungen) sowie auf sonstige Ergebnisse, die mit der eigentlichen Unternehmenstätigkeit nicht unmittelbar verbunden sind (z.B. Gewinne aus sale- and lease-back-Geschäften bei Industrieunternehmen).

Abs. 1 entspricht § 277 Abs. 4 erster Satz dHGB und Art. 29 Abs. 1 Bilanz-RL. § 277 Abs. 4 zweiter und dritter Satz dHGB wird geändert übernommen. Abs. 2 sieht für Erträge und Aufwendungen, die wesentlich und einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen sind, einen gesonderten Ausweis in der Bilanz vor. Im Gegensatz dazu verlangt das dHGB generell für wesentliche Erträge und Aufwendungen eine Erläuterungspflicht im Anhang. Verluste aus dem Abgang von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens sind, soweit sie wesentlich sind, im Anhang nach § 237 Z. 4 anzugeben.

Juni 1988

Zu § 234:

Abs. 1 erster Satz enthält die Definition des Postens "Steuern vom Einkommen und vom Ertrag". Abs. 2 entspricht der bereits jetzt geübten Praxis und hat klarstellende Bedeutung. Erträge aus der Auflösung von nicht benötigten Ertragsteuerrückstellungen sind nicht gemäß § 231 Abs. 2 Z. 4 lit. b auszuweisen, sondern offen mit dem Periodenaufwand zu saldieren, da ihre frühere Bildung nicht zu Lasten des Betriebserfolges, wie bei den üblichen Rückstellungen, erfolgt ist.

Zu § 235:

Diese Bestimmung enthält eine Ausschüttungssperrvorschrift für Zuschreibungen, um die Möglichkeit einer rein ausschüttungsorientierten Nutzung der gemäß § 203 Abs. 2 gegebenen Zuschreibungsmöglichkeit zu begrenzen. Das dHGB sieht im § 280 eine vergleichbare Ausschüttungssperre nicht vor.

Zu § 236:

Der Anhang ist Teil des Jahresabschlusses. Für die Veröffentlichung im Bekanntmachungsblatt sind gewisse Angaben, die nicht unmittelbar der Erläuterung von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung dienen, ausgenommen (§ 277 Abs. 1). Ebenso sind kleine Gesellschaften mbH von diesen Angabepflichten befreit (§ 242).

Neben den in den §§ 236 bis 240 ausdrücklich angeführten Angaben sind in zahlreichen Vorschriften zusätzliche Angaben vorgeschrieben, wobei teilweise die Möglichkeit besteht, statt in der Bilanz oder Gewinn- und Verlustrechnung eine Angabe in den Anhang aufzunehmen, wie zB die Darstellung der Entwicklung des Anlagevermögens.

Juni 1988

- 46 -

Abweichend von der Bilanz-RL und dem dHGB enthält Abs. 1 eine Generalklausel auch für den Anhang. Daraus können sich zusätzlich Erläuterungspflichten ergeben, insbesondere wenn sich eine Position gegenüber dem Vorjahr wesentlich verändert hat. Zu erläutern sind jedenfalls die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (diese schließen auch die Abschreibungsmethoden ein). Die Methode der Währungsumrechnung wird anzugeben sein, wenn dies für den Einblick wesentlich ist. Die Ausübung der von Gesetz und den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung offengelassenen Wahlmöglichkeiten und Ermessensspielräume soll offengelegt werden.

Bei der Gestaltung des Anhangs ist das Wesentlichkeitsprinzip zu beachten. Freiwillige Angaben und Erläuterungen, wie zB eine Kapitalflußrechnung können in den Anhang aufgenommen werden; sie unterliegen dann der vollen Prüfungspflicht.

Bei der Erläuterung der Posten in der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung hinsichtlich der angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden werden die Abschreibungsmethoden nicht mehr ausdrücklich erwähnt, weil sie Teil der bereits geregelten Bewertungsmethoden sind. Dabei war darauf Rücksicht zu nehmen, daß nach § 221 Abs. 2 ein möglichst sicherer Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt werden muß.

Die Bestimmung der Z. 1 basiert auf § 284 Z. 3 dHGB. Insbesondere sind Abweichungen von den allgemeinen Bewertungsgrundsätzen des § 201 darzustellen. Abweichungen von nur unwesentlichem Einfluß müssen nicht dargestellt werden.

Juni 1988

Nach § 201 Abs. 1 Z. 1 sind die einmal gewählten Bewertungsmethoden grundsätzlich beizubehalten. Hievon darf nur in Ausnahmefällen mit entsprechenden Erläuterungspflichten im Anhang nach § 236 Z. 1 abgewichen werden. Vorbild ist § 284 Abs. 2 Z. 3 dHGB.

Die Angabepflicht nach Z. 2 entspricht Art. 35 Abs. 4 Bilanz-RL und § 284 Abs. 2 Z. 5 dHGB. Regelmäßig wird eine Angabe des Betrages erforderlich sein.

Z. 3 hat kein Vorbild in der Bilanz-RL und im dHGB, da dort eine zusätzliche Aktivierungsmöglichkeit bei langfristiger Auftragsfertigung nicht vorgesehen ist.

Zu § 237:

Die Bestimmung der Z. 1 basiert auf Art. 43 Abs. 1 Z. 6 Bilanz-RL und § 285 Z.1 dHGB. Durch die Angabe nach Z. 1 lit. a soll zusammen mit der in die Bilanz aufzunehmenden Angabe der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr (§ 224 Abs. 6) der Einblick in die Finanzlage verbessert werden.

Abweichend von der Bilanz-RL und dem dHGB verlangt lit. b nur die Angabe für das mittel- und langfristig fällig werdende Fremdkapital, um langfristiges Fremdkapital ersehen zu können, wodurch die Finanzierungsfähigkeit des Unternehmens gezeigt wird.

Z. 2 verlangt die Aufgliederung der unter der Bilanz nur in einem Gesamtbetrag anzugebenden Eventualverbindlichkeiten (§ 199). Vorbild sind Art. 14 und 32 Abs. 1 Z. 7 Bilanz-RL und § 268 Abs. 7 dHGB. Die Mindestgliederung wird durch § 199 vorgegeben.

Juni 1988

- 48 -

Die Angaben nach Z. 3 sollen bei Verwendung des Umsatzkostenverfahrens die Gleichwertigkeit der Information mit dem Gesamtkostenverfahren herstellen. Ohne diese Angaben wäre vor allem die Position § 231 Abs. 3 Z. 2, die auch den Herstellungsaufwand der in der Periode verkauften Vorräte der Vorjahre enthält, problematisch. Die Angabe nach Z. 3 lit. d hat kein Vorbild im dHGB; ihre Notwendigkeit ergibt sich daraus, daß in § 231 Abs. 3 Z. 2 dafür kein gesonderter Ausweis vorgesehen ist (anders § 275 Abs. 3 Z. 18 dHGB).

Z. 3 lit. a und b entspricht § 285 Z. 8 dHGB.

Z. 5 enthält eine Erläuterungspflicht zu nicht gesondert ausgewiesenen Rückstellungen (folgt Art. 42 zweiter Satz Bilanz-RL und § 285 Z.12 dHGB).

Die Z. 6 verlangt nach dem Vorbild von Art. 43 Abs. 1 Z. 7 Bilanz-RL und § 285 Z. 3 dHGB die Angabe bedeutender finanzieller Verpflichtungen, die nicht in der Bilanz und auch nicht in den Eventualverbindlichkeiten enthalten sind. Dies betrifft vor allem schwebende Verpflichtungen aus Dauerschuldverhältnissen und langfristigen Vorhaben (wie vor allem) aus Bestand- einschließlich Leasingverträgen, Verpflichtungen aus begonnenen Investitionsvorhaben, künftigen Großreparaturen und aus notwendig werdenden Umweltschutzmaßnahmen. Kann die Verpflichtung mit einer Restlaufzeit, die ein Jahr nicht überschreitet, aufgelöst werden, ist sie nicht zu berücksichtigen. Klargestellt ist, daß der Barwert anzugeben ist; um den Einblick zu sichern, wird der für die Abzinsung herangezogene Zinssatz anzugeben sein. Ob der Betrag erheblich ist, wird vor allem an der Selbstfinanzierungsfähigkeit des Unternehmens zu bemessen sein.

Juni 1988

Die in Z. 7 festgelegte Pflicht zur Aufgliederung der Umsatzerlöse (§ 231 Abs. 2 Z. 1 und Abs. 3 Z. 1) entspricht Art. 43 Abs. 1 Z. 8 Bilanz-RL und § 285 Z. 4 dHGB. Kleine Aktiengesellschaften sind von der Angabepflicht befreit (§ 242). Darüber hinaus kann die Angabe entfallen, wenn daraus ein erheblicher Nachteil erwachsen kann; die Gefahr eines konkreten, unmittelbar bevorstehenden Vermögensnachteils muß nicht nachgewiesen werden.

Z. 8 hat kein Vorbild in der Bilanz-RL und im dHGB. Da diese Finanzierungsform an Bedeutung gewonnen hat, aber aus der Bilanz nicht immer ersichtlich ist, wird die Angabe im Anhang vorgeschrieben. Bei erheblichen Beteiligungen werden auch Angaben über deren rechtliche Ausgestaltung aufzunehmen sein, wenn diese vom Gesetz in wesentlichen Punkten abweicht.

Zu § 238:

Z. 1 hat kein Vorbild in der Bilanz-RL und im dHGB. Wegen der schwer überprüfbaren Bewertung von immateriellen Vermögensgegenständen ist es von Bedeutung, ob der Verkäufer in einem Naheverhältnis zum Erwerber steht.

Z. 2 ist Art. 43 Abs. 1 Z. 13 Bilanz-RL und § 295 Z. 11 dHGB nachgebildet. Mittelbare Beteiligungen sind mit ihrem Nennbetrag zusammenzurechnen. Treuhändig gehaltene Beteiligungen, die ein anderer für Rechnung des Unternehmens hält, sind ebenfalls anzugeben. Die Schutzklausel gemäß § 241 Abs. 2 Z. 2 ist anwendbar.

Z. 3 führt die Angabepflicht nach § 128 Abs. 2 Z. 8 AktG fort und entspricht Art. 43 Abs. 1 Z. 2 Bilanz-RL und § 285 Z. 9 dHGB. Der Kreis verbundener Unternehmen wird durch § 228 Abs. 3 bestimmt. Die Schutzklausel des § 241 Abs. 3 ist anwendbar.

- 50 -

Zu § 239:

Nach Abs. 1 Z. 1 (vgl. Art. 43 Abs. 1 Z. 9 Konzern-RL) ist die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer während des Geschäftsjahres anzugeben. Als solche gilt der zwölfte Teil der Summe aus den Zahlen der am Ende eines jeden Monats des Geschäftsjahres beschäftigten Arbeitnehmer einschließlich der zu ihrer Berufsausbildung Beschäftigten sowie der im Ausland beschäftigten Arbeitnehmer. Bei Berechnung der Durchschnittsgröße sind Teilzeitbeschäftigte aliquot zu berücksichtigen. Eine ähnliche Bestimmung enthält § 285 Z. 7 dHGB.

Die von Z. 2 und 4 verlangten Angaben haben ihr Vorbild in Art. 43 Abs. 1 Z. 12 und 13 Konzern-RL sowie § 285 Z. 9 dHGB.

Die in Z. 3 geforderten Angaben haben kein Vorbild in der Bilanz-RL oder im dHGB. Die erhebliche Bedeutung des Sozialkapitals rechtfertigt eine weitere Aufgliederung.

Zur Zulässigkeit aus datenschutzrechtlicher Sicht bei automationsunterstützter Verarbeitung personenbezogener Angaben sei angemerkt:

Das Datenschutzgesetz, BGBI. Nr. 1978/565 idF BGBI. Nr. 1986/370, erfaßt ausschließlich die Übermittlung personenbezogener Daten. Personenbezogene Daten sind solche Angaben, die Informationen über bestimmte oder mit Wahrscheinlichkeit bestimmbare natürliche oder juristische Personen oder handelsrechtliche Personengesellschaften darstellen (§ 3 Z. 1 DSG). Wenn nun entsprechend den entworfenen Bestimmungen über die Veröffentlichung von Angaben über das Einkommen bestimmter Personen keine

Juni 1988

- 51 -

Angaben über einzelne Personen enthalten sind, sondern ausschließlich verdichtete Angaben (so § 239 Abs. 1 Z. 2, 3 und 4), so wird dann nicht von personenbezogenen Daten der Betroffenen gesprochen werden können, wenn die Einkommen der einzelnen Angehörigen der jeweiligen Gruppen aus der Globalangabe nicht errechenbar sind. Im Zusammenhang mit statistischen Angaben geht die Praxis des Datenschutzrechts üblicherweise davon aus, daß ein Personenbezug nicht mehr gegeben ist, wenn die Gesamtheit jener Personen, über die statistische Angaben gemacht werden, die Zahl zwei übersteigt. Diesem Erfordernis wird durch die Normierung der Schutzklausel im § 241 Abs. 4 ausdrücklich Rechnung getragen.

Werden Einkommensdaten in der vom Entwurf beabsichtigten Weise veröffentlicht, so handelt es sich auch um personenbezogene Daten des jeweiligen Unternehmens. Diese Veröffentlichung ist datenschutzrechtlich unproblematisch, weil sie vom Unternehmen - also vom Betroffenen - selbst vorgenommen wird und somit die Verletzung deren eigenen schutzwürdigen Geheimhaltungsinteressen nicht anzunehmen ist.

Insoweit die beabsichtigte Veröffentlichung solche Daten enthält, die sich auf eine bestimmte oder mit Wahrscheinlichkeit bestimmbare Person, etwa ein Vorstandsmitglied, Aufsichtsratsmitglied oder einen Arbeitnehmer bezieht, ist im Lichte des § 18 DSG die gesetzliche Zulässigkeit des geplanten Vorhabens zu bejahen, denn sowohl die Datenarten als auch die betroffenen Personen sind gesetzlich umschrieben. Die Übermittlung automationsunterstützt verarbeiteter personenbezogener Daten ist jedenfalls dann nach dieser Bestimmung zulässig, wenn sie ausdrücklich gesetzlich

Juni 1988

- 52 -

angeordnet ist. Die vorgesehene Regelung ist auch mit dem Grundrecht auf Datenschutz vereinbar. Demnach sind Beschränkungen des Grundrechts auf Datenschutz unter anderem "zur Wahrung überwiegend berechtigter Interessen" (§ 18 Abs. 1 Z. 3 DSG) eines anderen zulässig, wenn sich eine solche Beschränkung als notwendig erweist. Im gegebenen Fall ist davon auszugehen, daß als berechnigte Interessen anderer die Interessen der Geschäftseigner und auch die Interessen der Öffentlichkeit an der Kenntnis der Leistungen des Unternehmens an seine Verwaltungsorgane und Arbeitnehmer als Grundlage der Veröffentlichungspflicht herangezogen werden können.

Letztlich kann auch davon ausgegangen werden, daß die entsprechenden gesetzlichen Regelungen in der Bundesrepublik Deutschland und in den Europäischen Gemeinschaften Art. 8 Abs. 2 EMRK entsprechen, woraus zu schließen ist, daß diese Veröffentlichungspflichten auch den Bestimmungen des § 1 Abs. 2 DSG entsprechen, weil dieser einer Veröffentlichung von Daten insoweit zuläßt, als sie mit Art. 8 Abs. 2 EMRK vereinbar sind.

Die in Z. 4 verlangten Angaben entsprechen mit geringfügigen Ergänzungen § 128 Abs. 1 Z. 7 AktG 1965. Unter sonstigen Einrichtungen sind insbesondere Beiräte zu verstehen.

Abs. 2 entspricht § 128 Abs. 4 AktG 1965.

Zu § 240:

Diese Bestimmung entspricht mit wenigen Ergänzungen § 128 Abs. 2 AktG 1965 (vgl. auch § 160 Abs. 1 dAktG). Neu ist die Verpflichtung zur Angabe des nachrangigen Kapitals (Z. 8) sowie einer wechselseitigen Beteiligung (Z. 9). Soweit wechselseitig Anteile gehalten werden, ohne daß eine Beteiligung besteht, ist keine Angabe zu machen.

Juni 1988

Zu § 241:

Abs. 1 enthält eine allgemeine Schutzklausel. Diese Schutzklausel ist gegenüber § 128 Abs. 3 AktG 1965 eingeschränkt. Festgehalten wird, daß aus der Tatsache allein, daß beispielsweise Gebietskörperschaften Eigentümer der Unternehmen sind, auf ein öffentliches Interesse nicht geschlossen werden kann. Eine ähnliche Bestimmung enthält § 286 Abs.1 dHGB.

Abs. 2 enthält Ausnahmen von den Angabepflichten nach § 238 Z. 2. Dies ist nach Art. 43 Abs. 1 Z. 2 und Art. 45 Abs. 1 lit. b Bilanz-RL zulässig und entspricht § 286 Abs. 3 dHGB.

Abs. 3 enthält eine erweiterte Schutzklausel für Konzernbeteiligungen.

Abs. 4 enthält die Schutzklausel gemäß dem DSG (näheres siehe Erl. zu § 239).

Zu § 242:

Kleine Aktiengesellschaften brauchen im Anhang weder Inlands- und Auslandsumsätze noch die Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen aufgliedern. Eine ähnliche Bestimmung sieht § 288 dHGB vor. Daneben gibt es jedoch weitergehende Erleichterungen für die Offenlegung.

Kleine Gesellschaften mbH müssen nur jene Angaben in ihren Anhang aufnehmen, die der Erläuterung von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung dienen und deshalb auch von großen Aktiengesellschaften im Bekanntmachungsblatt offenzulegen sind. Soweit außerhalb der §§ 236 bis 239 Angaben, Erläuterungen und Begründungen für den Anhang vorgesehen sind, dienen diese der Erläuterung von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung und sind deshalb auch von kleinen Kapitalgesellschaften stets zu beachten. Besondere

- 54 -

Informationsinteressen von Minderheitsgesellschaftern sind durch ein Minderheitsrecht berücksichtigt worden. Die dafür geforderte Qualifikation schließt es nicht aus, daß in einer Gesellschafterversammlung auch ein einzelner Gesellschafter berechtigt sein kann, diese Auskünfte zu verlangen.

Zu § 243:

Der Lagebericht, der die Grundregel des § 221 Abs. 2 zu beachten hat, steht nach dem Vorbild des Geschäftsberichts nach dem AktG 1965 neben dem erweiterten Jahresabschluß, den er durch zusätzliche Informationen allgemeiner Art ergänzt. Die Bestimmung des § 243 entspricht Art. 46 Abs. 1 Bilanz-RL und lehnt sich an § 289 dHGB an.

Unter den in Abs. 2 Z. 1 und 2 erwähnten Fällen sind auch Maßnahmen auf dem Gebiet des Umweltschutzes zu verstehen.

Ob in den Lagebericht, insbesondere hinsichtlich der nach Abs. 2 gebotenen Angaben, auch betragsmäßige Aufschlüsselungen aufzunehmen sind, ist im Einzelfall unter Beachtung der Grundsätze der Wesentlichkeit und Klarheit zu entscheiden. Der Lagebericht ist vom Abschlußprüfer dahin zu prüfen, ob er mit dem Jahresabschluß in Einklang steht und keine falschen Vorstellungen von der Lage erweckt (§ 269 Abs. 1).

Zu § 244:

Erstmals wird die Aufstellung von konsolidierten Jahresabschlüssen angeordnet, die entsprechend der deutschen Regelung der Einfachheit halber als Konzernabschlüsse bezeichnet werden. Mit den Regelungen über die Voraussetzungen des Konzernabschlusses wird in den Konzernbegriff des § 15 AktG 1965 und des § 115 GmbHG

Juni 1988

- 55 -

nicht eingegriffen und auch künftigen Regelungen des Konzernbegriffs nicht vorgegriffen. Verbundene Unternehmen, an deren Spitze eine Kapitalgesellschaft oder Kapitalgesellschaft & Co steht und die gewisse Größenkennzahlen überschreiten, sind zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichtes verpflichtet. Damit wird eine in den letzten Jahren von großen Unternehmen verstärkt wahrgenommene Übung gesetzlich verankert. Die dabei zu erwartenden Umstellungsprobleme und zum Teil noch fehlenden Erfahrungen werden durch eine längere Übergangsfrist berücksichtigt. Überdies wird darauf in der Weise bedacht genommen, daß die Pflicht zur Veröffentlichung des Konzernabschlusses an höhere Größenkennzahlen anknüpft (§ 280 Abs. 3).

Die §§ 244 bis 267 folgen sowohl in der Abgrenzung des Konsolidierungskreises, bei den Befreiungstatbeständen als auch bei Inhalt und Form des Konzernabschlusses sehr eng der Konzern-RL und deren Transformation durch die §§ 290 bis 315 dHGB. Wichtige Unterschiede bestehen nur in den höheren Größenkennzahlen und dem Erfordernis eines einheitlichen Stichtages für alle inländischen verbundenen Unternehmen (§ 252).

Wesentliche Grundsätze für den Konzernabschluß sind die Einbeziehung aller verbundenen Unternehmen, unabhängig von deren Sitz und Rechtsform (Weltabschluß) sowie die Selbständigkeit des Konzernabschlusses gegenüber dem Abschluß des konsolidierungspflichtigen Mutterunternehmens. Der Konzernabschluß soll den Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage in der Weise vermitteln, als ob der Konzern ein Unternehmen wäre. Es können deshalb für den Konzernabschluß unter Beachtung der für das konsolidierungspflichtige Mutterunternehmen

Juni 1988

- 56 -

geltenden Vorschriften und Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung Wahlrechte und Ermessensspielräume eigenständig genutzt werden. Die Jahresabschlüsse der einzubeziehenden Unternehmen müssen entsprechend angepaßt werden. In zahlreichen Bestimmungen findet das Wesentlichkeitsprinzip Berücksichtigung, damit die Erstellung des Konzernabschlusses zu keinem Aufwand führt, der im Hinblick auf die damit erreichten Informationen nicht vertretbar erscheint.

Die Abgrenzung des Konsolidierungskreises entspricht § 290 dHGB. Von der Einbeziehung des Gleichordnungskonzerns ist abgesehen worden, da ohne kapitalmäßige Verbindung es nach der Konzern-RL zu einer Addition der jeweiligen Eigenkapitalien käme; dadurch bewirkte Doppelzählungen werden als problematisch angesehen. § 244 enthält demnach eine am Zweck des Konzernabschlusses ausgerichtete eigenständige Abgrenzung der einzubeziehenden Unternehmen, die sich mit einer an gesellschaftsrechtlichen Schutzzielen ausgerichteten Konzerndefinition nicht deckt. Insoferne unterscheidet sich Abs. 1 von § 15 Abs. 1 AktG 1965 und § 115 Abs. 1 GmbHG. Bei Vorliegen einer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung kann Abs. 1 im Unterschied zu Abs. 2 dazu führen, daß trotz Fehlens eines Mehrheitseinflusses eine Tochterunternehmen in den Konzernabschluß einzubeziehen ist. Dies ist etwa der Fall, wenn bei Aufsplitterung der Anteile bereits eine größere Mehrheitsbeteiligung genügt, um sich regelmäßig in der Gesellschafterversammlung durchzusetzen und dies für eine einheitliche Leitung des Tochterunternehmens genutzt wird.

Die Vertreter der Arbeiterkammer schlugen vor, alle Personengesellschaften des Handelsrechts sowie die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften ohne Rücksicht darauf, ob eine Kapitalgesellschaft beteiligt ist, zu erfassen. Der Entwurf folgt nicht diesem Vorschlag, weil er von den übrigen Teilnehmern der Arbeitsgruppen abgelehnt worden ist.

- 57 -

Die Tatbestände des Abs. 2 sind wegen ihrer formalen Anknüpfung leicht zu überprüfen. Im Regelfall wird sich die Konsolidierungspflicht aus dieser Vorschrift ergeben, die Art. 1 Abs. 1 Konzern-RL und § 290 Abs. 2 dHGB folgt. Im Unterschied zu diesen Vorschriften muß aber die Einflußmöglichkeit stets mit einer dem Mutterunternehmen unmittelbar oder mittelbar zustehenden Beteiligung verbunden sein. Daß der Einfluß auch zur einheitlichen Leitung genutzt wird, ist nicht erforderlich.

Z. 3 ist im Zusammenhang mit den anderen Tatbeständen des Abs. 2 zu sehen; es muß sich deshalb um eine diesen gleichgelagerte, gesellschaftsrechtlich vermittelte Einflußmöglichkeit handeln.

Z. 4 bestimmt deshalb ausdrücklich, daß auch ein durch einen Stimmrechtsbindungsvertrag begründeter Einfluß die Konsolidierungspflicht auslösen kann.

Abs. 3 entspricht Art. 2 Abs. 1 Konzern-RL und § 290 Abs. 3 dHGB, er folgt dem bereits für den Einzelabschluß festgelegten Grundsatz, daß eine Personenhandelsgesellschaft, bei der keine natürliche Person ein unbeschränktes Haftungsrisiko trägt, den Kapitalgesellschaften gleichgestellt wird.

Abs. 4 und 5 entsprechen Art. 2 Konzern-RL sowie § 290 Abs. 3 und 4 dHGB.

Zu § 245:

Diese Bestimmung folgt dem sogenannten "Tannenbaumprinzip", wie es auch Art. 7 und 8 Konzern-RL und in deren Transformation § 291 dHGB enthalten.

Juni 1988

- 58 -

Für das Kapitalgesellschaftsrecht ist es neu, daß das Minderheitsrecht auf Teilkonzernabschlüsse nicht nur an eine bestimmte Beteiligungsquote, sondern davon unabhängig auch an eine bestimmte betragsmäßige Beteiligungshöhe anknüpft, da dann Vermögensinteressen betroffen sind, die Beachtung verdienen. Es hat deshalb bereits das dAktG seit 1965 durchgehend Minderheitsrechte auch eingeräumt, wenn ein Mindestnennbetrag erreicht wird.

Falls die Befreiung nur durch die Einbeziehung in einen ausländischen gleichwertigen Konzernabschluß erreicht wird, ist es gerechtfertigt, die für das Minderheitsrecht maßgeblichen Beträge herabzusetzen, da trotz des Erfordernisses der Gleichwertigkeit nicht auszuschließen ist, daß Unterschiede im Informationsgehalt bestehen.

Abs. 2 enthält eine Ausnahme des Grundsatzes, wonach Tochtergesellschaften mit einem vom Stichtag des Konzernabschlusses abweichenden Geschäftsjahr einen Zwischenabschluß aufstellen müssen (§ 252 Abs. 2). Ohne diese Ausnahmeregelung, die Art. 27 Abs. 2 und 3 Konzern-RL sowie § 298 Abs. 3 dHGB folgt, würde der Anwendungsbereich des Befreiungstatbestandes erheblich eingeschränkt werden, da bei abweichenden Stichtagen die Gleichwertigkeit des ausländischen befreienden Abschlusses verneint werden müßte.

Durch die Verordnungsermächtigung in Abs. 3 soll eine Überfrachtung des Gesetzes mit Detailregelungen vermieden und trotzdem Rechtssicherheit gewährleistet werden. Vorbild ist § 292 dHGB.

Juni 1988

- 59 -

Wird es in Mißachtung des Gesetzes unterlassen, einen Konzernabschluß aufzustellen, so ist dies ohne Einfluß auf die Gültigkeit des Jahresabschlusses und des Gewinnverwendungsbeschlusses der konsolidierungspflichtigen Gesellschaft.

Zu § 246:

Mit dieser Bestimmung wird die Möglichkeit eingeräumt, Konzernen, die bestimmte Größenmerkmale nicht überschreiten, von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichtes zu befreien, um kleineren Konzernen ungerechtfertigte Belastungen zu ersparen. Die Schwellenwerte beziehen sich entsprechend den internationalen Vorbildern des Art. 6 Konzern-RL und des § 291 dHGB auf die Bilanzsumme, den Umsatzerlös und die Arbeitnehmerzahl.

Die Vertreter der Arbeiterkammer haben folgende Grenzwerte vorgeschlagen: 150 Millionen S Bilanzsumme, 300 Millionen S Umsatzerlöse und 300 Arbeitnehmer. Diese Werte sollen insgesamt fünf Jahre nach der Verabschiedung dieses Gesetzes durch den Nationalrat erreicht werden. Nach drei Jahren - dies ist der Zeitraum der vorgeschlagenen Legisvakanz - sollen die in den Entwurf aufgenommenen Werte gelten.

Die Vertreter der BWK und der VÖI haben die in den Entwurf aufgenommenen Grenzwerte vorgeschlagen. Diese Grenzwerte sollen in einem "Dreistufenplan" erreicht werden, wobei die Legisvakanz und der Zeitraum zwischen den zwei Stufen jeweils drei Jahre, also insgesamt neun Jahre, betragen sollte.

Juni 1988

- 60 -

Die Regelung übernimmt als vermittelnde Lösung die höheren Grenzwerte und die kürzeren Übergangsfristen (s. Art. IX Abs. 8 und 9).

Abs. 1 enthält die allgemeine Vorschrift über die Befreiung von der Pflicht zur Konzernrechnungslegung.

Abs. 2 beruht auf Art. 6 Abs. 3 Konzern-RL in Verbindung mit Art. 12 Abs. 1 Bilanz-RL und § 292 dHGB.

Abs. 3 beruht auf Art. 6 Abs. 4 Konzern-RL.

Abs. 4 enthält eine Indexbestimmung, um Schwankungen in der Kaufkraft der Währung nicht stets in eine Gesetzesänderung münden zu lassen. Einfacher und zweckmäßiger ist es, hierfür eine Verordnungsermächtigung des BMJ vorzusehen, womit auch dem Vorbild des § 11 a Lohnpfändungsgesetz 1985 gefolgt wird, das eine ähnliche Bestimmung enthält.

Zu § 247:

Abs. 1 normiert, entsprechend den Vorbildern des Art. 3 Konzern-RL und § 294 dHGB, zur Verbesserung des Einblicks den Grundsatz, daß Konzernabschlüsse als Weltabschlüsse aufzustellen sind. Nur durch Einbeziehung aller unmittelbaren und mittelbaren Tochterunternehmen kann im Konzernabschluß der Konzern als wirtschaftliche Einheit dargestellt werden.

Juni 1988

- 61 -

Trifft der Fall ein, daß sich während des Geschäftsjahrs der Konsolidierungskreis wesentlich geändert hat (Abs. 2), so sind dann die Änderungen so zu erläutern, daß die zu vergleichenden Konzernabschlüsse sinnvoll verglichen werden können (Art. 28 Konzern-RL, § 294 Abs. 2 dHGB). Dies kann, muß aber nicht durch Anpassung der entsprechenden Vorjahreszahlen geschehen.

Abs. 3 ist notwendig, um den Konzernabschluß überhaupt erstellen zu können. Mit dieser generellen Anordnung sind gesetzliche Regelungen der einzelnen Gesellschaftsformen entbehrlich. Der Anspruch kann nur gegenüber inländischen Tochterunternehmen zivilrechtlich und durch Verhängung von Zwangsstrafen durchgesetzt werden. Räumt die für ein ausländisches Tochterunternehmen maßgebliche Rechtsordnung keinen derartigen Anspruch ein und kann das Mutterunternehmen auch nicht im Wege der gesellschaftsrechtlich begründeten Einflußmöglichkeit die für den Konzernabschluß benötigten Angaben und Unterlagen erreichen, kann dieses Tochterunternehmen vom Konzernabschluß ausgenommen werden (§ 249 Abs. 1 Z. 1).

Zu § 248:

Diese Bestimmung lehnt sich an Art. 14 Konzern-RL und § 295 dHGB an.

Der Hinweis auf § 263 über die Einbeziehung von assoziierten Unternehmen bedeutet, daß die Ausübung unterschiedlicher Tätigkeiten keinen Grund darstellt, § 263 nicht anzuwenden.

Der Beeinträchtigungstatbestand ist eng auszulegen und kommt nur in Betracht, wenn Konzernunternehmen - bezogen auf die Struktur des Jahresabschlusses - in sehr

Juni 1988

- 62 -

unterschiedlichen Bereichen, wie etwa Kredit- und Versicherungswirtschaft oder Industrie, tätig sind; die Zusammenfassung in einen einzigen Konzernabschluß ist nur dann verboten, wenn durch die Vermengung die Aussagekraft des Konzernabschlusses trotz ergänzender Angaben im Anhang soweit herabgesetzt würde, daß der erforderliche Einblick in die wirtschaftliche Lage nicht mehr gewährleistet ist. Eine Verpflichtung zur Erstellung des Konzernabschlusses ist daher zB auf Grund der Ähnlichkeit der erbrachten Dienstleistungen zwischen Banken und Leasinggesellschaften gegeben.

Abs. 2 erläutert die Voraussetzungen des Abs. 1. Die Diversifizierung allein erfüllt noch nicht das Verbot der Einbeziehung. Die Bestimmung weist auf eine enge Auslegung des Abs. 1 hin.

Durch Abs. 4 soll der durch die Nichteinbeziehung bewirkte Entfall an Informationen über den Konzern ausgeglichen werden. Bei einer Einbeziehung als assoziiertes Unternehmen wird dem bereits durch die dann zu beachtenden Vorschriften Rechnung getragen. Ansonsten ist der Jahresabschluß des nicht einbezogenen Unternehmens durch Einreichen beim Handelsregister offenzulegen. Ausländische Abschlüsse sind nicht zu übersetzen oder zusätzlich zu erläutern. Die Bestimmung setzt voraus, daß ein Konzernabschluß zu erstellen ist. Entfällt wegen des Einbeziehungsverbotes der Konzernabschluß, ist Abs. 4 nicht anzuwenden.

Zu § 249:

Diese Bestimmung lehnt sich weitgehend an § 296 dHGB an.

Juni 1988

- 63 -

Abs. 1 entspricht Art. 13 Abs. 3 Konzern-RL.

Abs. 2 entspricht Art. 13 Abs. 1 Konzern-RL.

Daß ein Unternehmen nicht einbezogen werden muß, wenn dessen Anteile ausschließlich zum Zweck der Weiterveräußerung gehalten werden, ergibt sich bereits daraus, daß ein Tochterunternehmen nur bei einer Beteiligung gemäß § 228 vorliegt.

Die andauernde Beschränkung muß sich nicht auf mehrere Geschäftsjahre erstrecken. Bei der Anwendung dieser Bestimmung wird zu beachten sein, daß die Einbeziehung in den Konzernabschluß regelmäßig organisatorische Maßnahmen im Rechnungswesen erfordert, die einer Vorbereitung bedürfen. Dies schließt aber nicht aus, daß in einer Übergangsphase ein Ausweis als assoziiertes Unternehmen erfolgt.

Die Kosten sind nur dann als unverhältnismäßig anzusehen, wenn sie in einem deutlich erkennbaren Mißverhältnis zu den Kosten für die Aufstellung des Konzernabschlusses insgesamt und der sich aus der Einbeziehung dieses Unternehmens in den Konzernabschluß ergebenden Verbesserung der Aussagekraft des Konzernabschlusses stehen. Dies soll durch den Verweis auf die Größe des Unternehmens zum Ausdruck gebracht werden.

Eine unverhältnismäßige Verzögerung ist dann anzunehmen, wenn wegen des Fehlens der erforderlichen Angaben der Konzernabschluß nicht innerhalb der vorgesehenen Frist aufgestellt werden kann, und die sich daraus ergebende Verzögerung der Publizität die Konzernrechnungslegung deutlich stärker beeinträchtigt als der Verzicht auf die

Juni 1988

- 64 -

Einbeziehung des die Verzögerung verursachenden Konzernunternehmens. Dieser Fall kann z.B. eintreten, wenn ein Unternehmen während des Geschäftsjahres Konzernunternehmen geworden ist und das Rechnungswesen des Unternehmens noch nicht auf die Notwendigkeit des Konzernabschlusses umgestellt werden konnte.

Zu § 250:

Abs. 1 und 2 entsprechen Art. 16 Abs. 1 und 2 Konzern-RL und § 297 Abs. 2 dHGB mit der Modifikation des § 221, auf dessen Erläuterungen im einzelnen hingewiesen wird.

Neben den für den Einzelabschluß anerkannten Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung werden für die Konzernrechnungslegung spezifische Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zu entwickeln sein. Standards, die breite internationale Anerkennung und Beachtung gefunden haben, werden dabei besondere Bedeutung haben.

Gründe für Fälle des Mißlingens der Darstellung gemäß Abs. 2 sind etwa Geldwertschwankungen.

Abs. 3 erster Satz umschreibt den in Art. 26 Abs. 2 Konzern-RL festgelegten Grundsatz, daß die Darstellung so vorzunehmen ist, als ob die einbezogenen Unternehmen insgesamt ein einziges Unternehmen wären. Im weiteren ist der Grundsatz der Stetigkeit auch für die Anwendung der Konsolidierungsmethoden vorgeschrieben.

Zu § 251:

Entsprechend Art. 16 Konzern-RL wird darauf hingewiesen, daß grundsätzlich die Vorschriften über den Einzelabschluß anzuwenden sind. Im einzelnen wird auf die Erläuterungen der verwiesenen Bestimmungen aufmerksam gemacht.

Juni 1988

Abs. 2 entspricht Art. 17 Abs. 2 Konzern-RL.

Aus Abs. 3 ergibt sich, daß den Gesellschaftern und dem Aufsichtsrat des Mutterunternehmens der Konzernabschluß und Konzernlagebericht vorzulegen ist. Einzelheiten enthalten das AktG 1965 und GmbHG.

Zu § 252:

Die Vorschrift entspricht Art. 27 Konzern-RL, wobei vom Wahlrecht des Art. 27 Abs. 2 Konzern-RL im Einklang mit § 299 dHGB Gebrauch gemacht wird.

Die Darstellung des Konzerns als einheitliches Unternehmen erfordert die Aufstellung des Konzernabschlusses auf einen für alle einbezogenen Unternehmen einheitlichen Stichtag. Soweit Unternehmen ein davon abweichendes Geschäftsjahr haben, müssen sie einen Zwischenabschluß aufstellen. Wegen der Gefahr, daß durch bilanzpolitische Maßnahmen der Einblick gestört wird, ist die nach der Konzern-RL an sich bestehende Möglichkeit, auf einen Zwischenabschluß zu verzichten, wenn der Stichtag des Einzelabschlusses nicht mehr als drei Monate vor dem Stichtag des Konzernabschlusses liegt, auf den Fall beschränkt worden, daß in einem befreienden ausländischen Konzernabschluß davon Gebrauch gemacht wird (§ 246 Abs. 3).

Das Abweichen vom Abschlußstichtag des Mutterunternehmens findet seine Begründung darin, daß zukünftig Weltabschlüsse aufzustellen sind. Dem Informationsbedürfnis ist durch die Pflicht zur Angabe und Begründung im Konzernanhang Genüge getan.

Juni 1988

- 66 -

Zu § 253:

Abs. 1 entspricht § 300 Abs. 1 dHGB und damit den früheren §§ 331 Abs. 1, 332 Abs. 1 dAktG. Darin werden der Grundsatz, daß im Konzernabschluß der Jahresabschluß des Mutterunternehmens mit den Jahresabschlüssen der Tochterunternehmen zusammenzufassen ist, und der Grundsatz, daß zum Zweck der Konsolidierung in der Konzernbilanz die Beteiligung des Mutterunternehmens durch die nach dem Recht des Mutterunternehmens bilanzierbaren Vermögensgegenstände, unversteuerten Rücklagen, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten des Tochterunternehmens ersetzt werden, festgelegt.

Abs. 2 entspricht Art. 18 und 22 Konzern-RL und § 300 Abs. 2 dHGB. Er enthält das Vollständigkeitsgebot für Vermögensgegenstände, unversteuerte Rücklagen, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten sowie für Erträge und Aufwendungen. Bei der Ausübung von Wahlrechten im Konzernabschluß wird darauf Bedacht zu nehmen sein, daß der Konzern als einheitliches Unternehmen darzustellen ist. Die gesonderte Erwähnung der "unversteuerten Rücklagen" ergibt sich daraus, daß diese nicht zum Eigenkapital gehören. Da handelsrechtlich für die Inanspruchnahme einer Steuerbegünstigung an sich ein Wahlrecht besteht, kann im Konzernabschluß auf die Übernahme derartiger Posten aus den Einzelabschlüssen verzichtet werden.

Zu § 254:

Diese Bestimmung entspricht Art. 19 Konzern-RL und § 301 dHGB. Sie regelt die Kapitalkonsolidierung nach anglo-amerikanischem Vorbild. Diese Methode entspricht am
Juni 1988

- 67 -

besten der Zielsetzung, den Konzern als wirtschaftliche Einheit darzustellen. Der Erwerb des Tochterunternehmens wird wie eine Fusion behandelt. Abs. 1 Z. 1 behandelt die Verrechnung nach der Buchwertmethode, so wie sie im Art. 19 Abs. 1 lit. a Konzern-RL vorgesehen ist.

Abs. 1 Z. 2 regelt die Anteilsmethode gemäß Art. 19 Abs. 1 lit. b Konzern-RL. Die Behandlung des Unterschiedsbetrages nach Abs. 1 entspricht Art. 19 Abs. 1 lit. a zweiter Satz Konzern-RL.

Um eine über die Anschaffungskosten hinausgehende Neubewertung bei der Anteilsmethode nach Abs. 1 Z. 2 zu vermeiden, wird eine Obergrenze für den Ansatz des Eigenkapitals aufgenommen. Die Wahl der angewandten Methode ist im Anhang anzugeben (Art. 19 Abs. 1 lit. c Konzern-RL). Es ist auch möglich, daß beide Methoden Verwendung finden; dies wird im Anhang zu begründen sein.

Die Verrechnung kann gemäß Abs. 2 sowohl zu dem Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochterunternehmen geworden ist, als auch zu dem Zeitpunkt, zu dem das Tochterunternehmen erstmalig in den Konzernabschluß einbezogen worden ist (Art. 19 Abs. 1 lit. b Konzern-RL), durchgeführt werden.

Ein bei der Verrechnung verbleibender oder sich ergebender Unterschiedsbetrag gemäß Abs. 3 ist gesondert auszuweisen (Art. 19 Abs. 1 lit. a Konzern-RL). Wie sich aus dem letzten Satz ergibt, können die Unterschiedsbeträge aus der Einbeziehung mehrerer Tochterunternehmen zusammengefaßt werden.

Abs. 4 regelt die Behandlung eigener Anteile, er entspricht Art. 19 Abs. 2 Konzern-RL.

Juni 1988

- 68 -

Zu § 255:

Diese Bestimmung entspricht Art. 26 Abs. 1 Konzern-RL und § 303 dHGB.

Abs. 1:

Wie bei Bestehen einer rechtlichen Einheit dürfen nur solche Forderungen und Verbindlichkeiten ausgewiesen werden, die gegenüber konzernfremden Dritten oder gegenüber Konzernunternehmen bestehen, die nicht in die Konsolidierung einbezogen worden sind.

Abs. 2 konkretisiert den Grundsatz der Wesentlichkeit, der schon heute als Grundsatz ordnungsmäßiger Buchführung für den Jahresabschluß als auch für den Konzernabschluß anerkannt ist (vgl. Art. 26 Abs. 3 Konzern-RL). Ein unverhältnismäßig hoher Aufwand wird dann anzunehmen sein, wenn der für die Ermittlung eines Ansatzes erforderliche Aufwand in keinem Verhältnis zu der mit diesem Ansatz erreichten Verbesserung des Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns steht.

Zu § 256:

Diese Bestimmung behandelt die Ergebniseliminierung und entspricht Art. 26 Konzern-RL und § 304 dHGB.

Abs. 1 hat Art. 26 Abs. 1 lit. c Konzern-RL zum Vorbild.

Abs. 2 konkretisiert den Grundsatz der Wesentlichkeit (vgl. die Erläuterung zu § 255 Abs. 2). Z. 1 kommt nur bei kumulativer Verwirklichung der Voraussetzungen in Betracht.

Zu § 257:

Diese Bestimmung lehnt sich an Art. 26 Konzern-RL und § 305 dHGB an.

Juni 1988

Abs. 1 entspricht dem Vorbild des Art. 26 Abs. 1 lit. c Konzern-RL, wonach konzerninterne Aufwendungen und Erträge ausnahmslos zu verrechnen sind.

Abs. 2 entspricht Art. 26 Abs. 3 Konzern-RL, der den Grundsatz der Wesentlichkeit für die Aufwands- und Ertragskonsolidierung zum Ausdruck bringt (vgl. auch die Bemerkung zu § 255 Abs. 2).

Zu § 258:

Diese Bestimmung entspricht Art. 29 Abs. 4 Konzern-RL und § 306 dHGB. Für den Einzelabschluß wird von einer Regelung der Steuerabgrenzung abgesehen, da wegen der Übernahme steuerlicher Begünstigungen in den handelsrechtlichen Jahresabschluß nur unerhebliche Unterschiede zwischen dem handelsrechtlichen und dem zu versteuernden Ergebnis auftreten. Für den Konzernabschluß ist es jedoch wegen des Gebotes, konzerninterne Gewinne, Verluste sowie Gewinnausschüttungen zu eliminieren, erforderlich, Unterschiede zwischen dem Konzernergebnis und dem gesamten Steueraufkommen der Konzernunternehmen abzugrenzen. Dies betrifft jene Unterschiede, die sich im Zeitablauf ausgleichen, sobald für den Konzern durch die Leistung an Dritte in einer späteren Periode der bereits früher besteuerte Gewinn oder steuerwirksam gewordene Verlust realisiert wird. Auf der Passivseite wird eine Rückstellung für künftige Steuermehrbelastungen vorgeschrieben. Auf der Aktivseite muß ein Abgrenzungsposten für künftige Steuerentlastungen gebildet werden. Es kommt nur die Bildung entweder eines Passivpostens oder eines Aktivpostens in Betracht, je nach dem, ob in Zukunft insgesamt mit einer Steuermehrbelastung oder Steuerentlastung zu rechnen ist.

Juni 1988

- 70 -

Zu § 259:

Diese Bestimmung entspricht Art. 21 und 23 Konzern-RL und § 307 dHGB.

Abs. 1 entspricht Art. 21 Konzern-RL. Der Ausweis der Anteile im Fremdbesitz unmittelbar nach dem Eigenkapitalposten entspricht am besten dem Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit. Die Klarstellung im zweiten Satz, wonach Beträge einzubeziehen sind, die bei Anwendung der Kapitalkonsolidierungsmethode nach § 254 Abs. 1 Z. 2 entstehen, beruht auf § 307 Abs. 1 dHGB.

Abs. 2 entspricht Art. 23 Konzern-RL.

Zu § 260:

Diese Bestimmung entspricht - unter Anwendung des Wahlrechts - Art. 29 Abs. 1 bis 3 und 5 Konzern-RL und § 308 dHGB.

Abs. 1 entspricht Art. 29 Abs. 2 lit. a Konzern-RL. Er stellt den Grundsatz auf, daß der Konzernabschluß nach einheitlichen Bewertungsmethoden zu erstellen ist. Maßgeblich sind die für den Jahresabschluß des Mutterunternehmens geltenden Bewertungsvorschriften. Alle für den Jahresabschluß des Mutterunternehmens zulässigen Bewertungswahlrechte dürfen angewendet werden. Indem auch andere Bewertungsmethoden als diejenigen zugelassen werden, die das Mutterunternehmen auf seinen eigenen Einzelabschluß anwendet, wird das Wahlrecht des Art. 29 Abs. 2 lit. a zweiter Satz Konzern-RL an die Unternehmen weitergegeben. Den Unternehmen soll mit diesem Wahlrecht die Möglichkeit eingeräumt werden, für den Konzernabschluß diejenigen Bewertungsmethoden zu wählen, die ihnen dafür am besten geeignet erscheinen oder die es ihnen erlauben,

Juni 1988

den Aufwand für Neubewertungen nach Abs. 2 so gering wie nur möglich zu halten. Eine willkürliche Handhabung wird durch § 231 Abs. 2 und den Grundsatz der Stetigkeit ausgeschlossen. Da der Konzernabschluß den für den Einzelabschluß geltenden Grundsätzen folgt, dürfen Wahlrechte innerhalb des Konzernabschlusses unterschiedlich ausgeübt werden, falls dies auch im Einzelabschluß zulässig wäre. Dabei ist zu berücksichtigen, daß der Konzernabschluß im besonderen Maße dem Grundsatz der Wesentlichkeit verpflichtet ist.

Abs. 2 erster Satz regelt entsprechend Art. 29 Abs. 3 Konzern-RL die erforderliche Neubewertung abweichend bewerteter Vermögensgegenstände. Durch diese Vorschrift soll die einheitliche Bewertung im Konzernabschluß sichergestellt werden. Eine danach erforderliche Neubewertung ist schon vor der Kapitalkonsolidierung nach § 254 Abs. 1 Z. 2 vorzunehmen, weil sich dadurch auch das zu verrechnende Eigenkapital verändern kann.

Abs. 2 zweiter Satz gestattet in Anwendung des Art. 40 Abs. 1 lit. a Konzern-RL für die Übernahme von Wertansätzen aus einzubeziehenden Jahresabschlüssen von Banken und Versicherungsunternehmen eine Abweichung von der einheitlichen Bewertung insoweit, als die für den Einzelabschluß der Bank oder des Versicherungsunternehmens maßgeblichen Vorschriften besondere Bewertungsregeln enthalten. Derzeit ist dies für Banken nicht der Fall. Soweit die Pflicht zur Erstellung eines Konzernabschlusses eine Bank betrifft, ist hinsichtlich der Frage, wann eine Beteiligung vorliegt, § 8 KWG idF BGBl.Nr. 325/1986 heranzuziehen. Gemäß § 24 KWG idF Art. VI sind die Formblätter für den Jahresabschluß von Banken (Anlage zu § 24 Abs. 2 KWG) sinngemäß anzuwenden.

Juni 1988

- 72 -

Abs. 2 dritter Satz stellt einen Anwendungsfall des Grundsatzes der Wesentlichkeit dar (Art. 29 Abs. 3 erster Satz Konzern-RL). Das Abweichen in besonderen Ausnahmefällen (Abs. 2 letzter Satz) entspricht Art. 29 Abs. 3 zweiter und dritter Satz Konzern-RL.

Abs. 3 enthält für den Konzernabschluß eine dem § 197 für den Einzelabschluß entsprechende Regelung. Dem Unternehmen wird in Ausübung des Wahlrechts des Art. 29 Abs. 5 zweiter Satz Konzern-RL gestattet, in den Konzernabschluß auch Wertansätze zu übernehmen, die nach den Vorschriften des Steuerrechts errechnet worden sind. Die Angabe- und Begründungspflicht bezieht sich auf Art. 29 Abs. 5 zweiter Satz Konzern-RL. Sie geht über die für den Einzelabschluß verlangten Angaben hinaus; dies ist durch die an internationalen Standards ausgerichtete Informationsfunktion des Konzernabschlusses geboten.

Zu § 261:

Diese Bestimmung entspricht Art. 30 und 31 Konzern-RL und § 309 dHGB.

Abs. 1 entspricht Art. 30 Abs. 1 Konzern-RL. Der letzte Satz des Abs. 1 entspricht dem Wahlrecht des Art. 30 Abs. 2 Konzern-RL. Klargestellt wird, daß für die Verrechnung sowohl Kapital- als auch Gewinnrücklagen in Betracht kommen. Im übrigen wird auf die Erläuterungen zu § 203 Abs. 6 hingewiesen.

Abs. 2 übernimmt Art. 31 Konzern-RL über die Behandlung eines auf der Passivseite ausgewiesenen Unterschiedsbetrages. Unter den angeführten Voraussetzungen ist der Betrag in die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung einzustellen.

Juni 1988

Zu § 262:

Diese Bestimmung entspricht Art. 31 Konzern-RL und § 310 dHGB. Der sogenannten Quotenkonsolidierung begegnen in Theorie und Praxis erhebliche Vorbehalte, weil die Aktiva und Passiva nicht mit ihrem vollen Wert, sondern nur entsprechend der Beteiligungsquote des Mutterunternehmens in den Konzernabschluß übernommen werden. Die Vorschrift hat deshalb einen engen Anwendungsbereich. Immer dann, wenn die Voraussetzungen des § 244 für die Vollkonsolidierung gegeben sind, kommt eine Quotenkonsolidierung nicht in Betracht. Praktisch wird sie nur für Gemeinschaftsunternehmen Bedeutung haben, bei denen keiner der Gesellschafter unmittelbar oder mittelbar mit mehr als der Hälfte des Kapitals beteiligt ist und bei denen überdies nicht die Equity-Methode (§ 263) praktiziert wird.

Aus dem zweiten Halbsatz des Abs. 2 ergibt sich, daß eine Quotenkonsolidierung nur in Betracht kommt, wenn eine Beteiligung im Sinne des § 228 besteht. Im Verhältnis zur Equity-Methode hat die Quotenkonsolidierung eine weitergehende Aussagekraft, weil sie nicht nur auf das Eigenkapital beschränkt ist.

§ 262 gibt ein Wahlrecht zwischen Quotenkonsolidierung und Equity-Methode, wenn auch die Voraussetzungen des § 263 vorliegen. Wird von der Möglichkeit einer Quotenkonsolidierung nach § 262 nicht Gebrauch gemacht, ist daher zu prüfen, ob § 263 anzuwenden ist. Der Begriff des Führens im § 262 Abs. 1 ist enger als der Begriff des maßgeblichen Einflusses im § 263 Abs. 1. Dies bedeutet, daß in allen Fällen des § 262 ein Wahlrecht besteht, jedoch nicht in allen Fällen des § 263 die Möglichkeit einer Quotenkonsolidierung.

- 74 -

Unter einem Gemeinschaftsunternehmen nach § 262 Abs. 1 ist auch ein quotenkonsolidiertes Unternehmen zweiter Stufe zu verstehen.

Abs. 2 schreibt die entsprechende Anwendung der für die Vollkonsolidierung geltenden Vorschriften auf die anteilmäßige Konsolidierung vor.

Zu § 263:

Diese Bestimmung entspricht Art. 33 Abs. 1 und 9 Konzern-RL und § 311 dHGB. Die Begründung zum Regierungsentwurf des BiRiLiG enthält dazu folgende, allgemein gültige Erläuterungen:

Beteiligungen an assoziierten Unternehmen im Konzernabschluß sind nach der sogenannten Equity-Methode (Eigenkapitalmethode) zu berücksichtigen. Es handelt sich dabei um eine aus dem angelsächsischen Rechtskreis stammende vereinfachte Form der Konsolidierung, die überwiegend auf Minderheitsbeteiligungen, aber auch auf mehrere Beteiligungen, sofern die Unternehmen nicht konsolidiert werden (vgl. §§ 248, 249), angewendet wird. Der Einzelabschluß dieser Unternehmen wird nicht einbezogen. In entsprechender Anwendung der für den Konzernabschluß geltenden Konsolidierungsmethoden wird der Wertansatz der Beteiligung mit dem anteiligen Eigenkapital des Beteiligungsunternehmens verglichen. Ein bestehender Unterschiedsbetrag wird darauf untersucht, ob er stille Reserven, einen Geschäfts(Firmen-)wert oder auf der Passivseite Eigenkapital zum Inhalt hat. Je nach Anwendung einer der beiden zulässigen Methoden wird der Buchwert fortgeführt oder die Beteiligung mit dem Wert des anteiligen Eigenkapitals angesetzt. Nach der erstmaligen Ermittlung des Wertansatzes der Beteiligung werden

Juni 1988

- 75 -

Veränderungen des Eigenkapitals des Beteiligungsunternehmens jeweils im Konzernabschluß dem Wertansatz der Beteiligung erfolgswirksam zu- oder abgeschrieben; Dividenden werden abgesetzt. Nunmehr ist zu verlangen, daß Beteiligungen im Sinne des Entwurfes von Konzernunternehmen im Konzernabschluß nach der Equity-Methode behandelt werden, soweit das Mutterunternehmen oder ein in den Konzernabschluß einbezogenes Tochterunternehmen einen maßgeblichen Einfluß auf die Geschäfts- und Finanzpolitik der betreffenden Unternehmen ausübt. Ob dies tatsächlich der Fall ist, braucht ab einem Anteilsbesitz von 25 % nur geprüft zu werden, wenn die Vermutung für einen solchen Einfluß, der ab 25 % besteht, von dem den Konzernabschluß aufstellenden Mutterunternehmen, das die Beweislast hat, widerlegt werden soll. Hervorzuheben ist, daß die Vermutung ausschließlich auf den Anteil der Stimmrechte und nicht auf die Höhe der Kapitalbeteiligung abstellt. Der Vorteil dieser Methode besteht darin, daß sie zu einer Konsolidierung des Eigenkapitals führt und daß die Beteiligung mit dem entsprechenden Anteil am Eigenkapital der Tochter angesetzt oder dieser zumindest angegeben wird. In den folgenden Jahren gehen die Ergebnisse (Gewinne und Verluste) ohne zeitliche Verschiebung in den Konzernabschluß ein. Die Regelung wird überwiegend auf Minderheitsbeteiligungen anzuwenden sein. Für Mehrheitsbeteiligungen kommt sie aber in Betracht, wenn diese nicht auch die Mehrheit der Stimmrechte vermitteln oder wenn ein solches Tochterunternehmen wegen eines Befreiungstatbestandes nicht in den Konzernabschluß einbezogen wird.

Juni 1988

- 76 -

Nach Abs. 1 sind Beteiligungen im Konzernabschluß nach der Equity-Methode einzubeziehen, soweit das Mutterunternehmen oder ein in den Konzernabschluß einbezogenes Tochterunternehmen einen maßgeblichen Einfluß auf die Geschäfts- und Finanzpolitik der betreffenden Unternehmen ausübt. Erreicht die Beteiligung 25 % der Stimmrechte, so braucht nicht weiter geprüft zu werden, ob der maßgebliche Einfluß tatsächlich besteht. Die im zweiten Satz ausgesprochene Vermutung ist dann als widerlegt anzusehen, wenn die für die Anwendung dieser Methode erforderlichen Angaben nicht zu erhalten sind, oder die Rechte aus der Beteiligung nicht geltend gemacht werden können.

Abs. 2 entspricht Art. 33 Abs. 9 Konzern-RL, er enthält den Grundsatz der Wesentlichkeit für den Ausweis von Beteiligungen an assoziierten Unternehmen.

Im übrigen wird auf die Erläuterungen zu § 262 hingewiesen.

Zu § 264:

Diese Vorschrift entspricht Art. 33 Abs. 2 bis 8 Konzern-RL und § 312 dHGB.

Das Wesen der Equity-Methode besteht darin, daß die Beteiligung an einem assoziierten Unternehmen nicht mit dem Buchwert der historischen Anschaffungskosten, sondern mit dem Wert angesetzt wird, der dem Anteil am Eigenkapital entspricht. Die Ermittlung des Wertansatzes kann nach jenen Methoden erfolgen, die für die Kapitalkonsolidierung gemäß § 254 vorgesehen sind.

In Abs. 1 wird der Wertansatz der Beteiligung geregelt. Zwei Methoden werden angewendet. In Z. 1 wird entsprechend Art. 33 Abs. 2 lit. a Konzern-RL gestattet, den Buchwert der Beteiligung mit seinen Anschaffungskosten fortzuführen

Juni 1988

- 77 -

(Buchwertmethode). In Z. 2 wird entsprechend Art. 33 Abs. 2 lit. b Konzern-RL gestattet, die Beteiligung mit dem Wert des anteiligen Eigenkapitals des assoziierten Unternehmens auszuweisen (Anteilmethode). Dieser Wert kann höher als der Buchwert der Beteiligung sein. Diese Methode, die im Einzelabschluß nicht zulässig ist, soll mit Rücksicht darauf zugelassen werden, daß auch Konzernunternehmen mit Sitz im Ausland einbezogen werden müssen und viele dieser Unternehmen die Eigenkapitalmethode in Form der Anteilmethode im Einzelabschluß anwenden. In diesen Fällen müßten österreichische Mutterunternehmen zusätzlichen Aufwand betreiben, um die ursprünglichen Anschaffungskosten einer solchen Beteiligung zu ermitteln, wenn diese Methode nach österreichischem Recht nicht zugelassen wäre. Bei Anwendung beider Methoden wird ermittelt, ob ein Unterschiedsbetrag zwischen dem Wertansatz der Beteiligung und dem anteiligen Eigenkapital des assoziierten Unternehmens besteht. Die beiden Methoden führen, wenn der Buchwert der Beteiligung nicht dem anteiligen Eigenkapital entspricht oder das assoziierte Unternehmen neu bewertet wird, zu unterschiedlichen Wertansätzen.

Wie bei der Vollkonsolidierung wird eine über die Anschaffungskosten hinausgehende Neubewertung nicht zugelassen (Abs. 1 dritter Satz).

Die Wahl der angewandten Methode ist entsprechend Art. 33 Abs. 2 lit. c Konzern-RL im Konzernanhang anzugeben.

Abs. 2 bestimmt, wie für die sachgerechte Weiterentwicklung in den Folgeabschlüssen mit einem Unterschiedsbetrag nach Abs. 1 zweiter Satz zu verfahren ist. Im ersten Satz wird vorgeschrieben, daß er unter

Juni 1988

- 78 -

Auflösung stiller Reserven und stiller Lasten den Vermögensgegenständen und Schulden des assoziierten Unternehmens soweit wie möglich zuzuordnen ist. Der zweite Satz stellt klar, daß der zugeordnete oder der sich nach Abs. 1 erster Satz Z. 2 ergebende Betrag entsprechend den Vermögensgegenständen und Schulden zu behandeln ist, denen er zugeordnet worden ist. Der dritte Satz regelt durch Verweisung auf § 261, wie ein eventueller Unterschiedsbetrag zu behandeln ist, der als "good will" oder "bad will" nach der Zuordnung verbleibt.

In Abs. 3 wird hinsichtlich des Zeitpunktes für die Ermittlung des Wertansatzes der Beteiligung und des Unterschiedsbetrages das Wahlrecht des Art. 33 Abs. 2 lit. d Konzern-RL in Anspruch genommen (siehe auch § 254 Abs. 2).

Abs. 4 übernimmt Art. 33 Abs. 4 Konzern-RL über die Berücksichtigung der Eigenkapitalveränderungen. Für die Folgebewertung sind die Fortschreibung des anteiligen Eigenkapitals (nach Auflösung der stillen Reserven), die Weiterentwicklung des Unterschiedsbetrages, die Übernahme des Jahresergebnisses, die Korrektur um die aus Ausschüttungen bewirkten Beteiligungserträge sowie die Eliminierung von Zwischenergebnissen maßgebend.

Abs. 5 erster und zweiter Satz entsprechen Art. 33 Abs. 3 erster Satz Konzern-RL. Für den Fall, daß sich die vom assoziierten Unternehmen angewandten Bewertungsmethoden unterscheiden, wird von der Möglichkeit, die Neubewertung nach den Methoden des Mutterunternehmens vorzuschreiben, Abstand genommen, um nicht mit der Neubewertung verbundenen Aufwand aufzuerlegen. Abs. 5 dritter und vierter Satz setzen Art. 33 Abs. 7 in Verbindung mit Art. 26 Abs. 1 lit. c Konzern-RL um.

Juni 1988

Abs. 6 erster Satz sieht zur Erleichterung vor, daß jeweils der letzte Jahresabschluß zugrundezulegen ist. Ein auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellter Abschluß ist für die Einbeziehung als assoziiertes Unternehmen demnach nicht erforderlich. Im zweiten Satz wird entsprechend Art. 33 Abs. 8 Konzern-RL vorgeschrieben, daß der Konzernabschluß und nicht der Jahresabschluß zugrundezulegen ist, wenn das assoziierte Unternehmen einen Konzernabschluß aufstellt.

Zu § 265:

Diese Bestimmung entspricht Art. 34 Konzern-RL und § 313 dHGB mit jenen Abweichungen, die auch die korrespondierenden Bestimmungen über den Anhang beim Einzelabschluß (vgl. §§ 236 ff.), auf deren Erläuterungen hingewiesen wird, enthalten.

Abs. 1 Z. 1 und Z. 2 entsprechen Art. 34 Z. 1 Konzern-RL; Z. 3 folgt § 313 Abs. 1 Z. 3 dHGB.

Abs. 2 entspricht Art. 34 Z. 2 bis 5 Konzern-RL; Abs. 3 entspricht Art. 35 Abs. 1 lit. b Konzern-RL.

Abs. 4 entspricht Art. 35 Abs. 1 lit. a Konzern-RL.

Zu § 266:

Diese Bestimmung entspricht Art. 34 Konzern-RL und § 314 dHGB.

Z. 1 bis 6 transponieren Art. 34 Z. 6 bis 10, 12 und 13 Konzern-RL.

Die Dispensierung von den Angaben nach Z. 3 stützt sich auf Art. 35 Abs. 2 Konzern-RL.

Juni 1988

- 80 -

Zur Dispensierung der Angaben nach Z. 7 siehe Erl. zu § 239 Abs. 1 Z. 4.

Die Z. 8 entspricht Art. 36 Abs. 2 lit. d Konzern-RL. Diese Angaben sollen wegen ihrer engen Verknüpfung mit der Konzernbilanz im Anhang und nicht im Lagebericht gemacht werden.

Zu § 267:

Diese Bestimmung entspricht Art. 36 Abs. 1 und 2 lit. a bis c Konzern-RL, § 315 dHGB und § 243, auf dessen Erläuterungen hingewiesen wird.

Zu § 268:

Diese Bestimmung entspricht Art. 37 Konzern-RL und § 316 dHGB.

Abs. 1 enthält den Grundsatz, daß jene Kapitalgesellschaften, deren Abschluß zu veröffentlichen ist, ihren Jahresabschluß und Lagebericht von einem Abschlußprüfer prüfen lassen müssen. Gegenstand und Umfang der Abschlußprüfung wird in § 269 näher geregelt. Der zweite Satz bestimmt, daß der ohne Prüfung festgestellte Jahresabschluß von nach dieser Bestimmung prüfungspflichtigen Unternehmen keine Rechtswirkungen entfaltet. Dies entspricht § 134 Abs. 1 letzter Satz AktG 1965. Bei Mißachtung des Feststellungsverbotes ist der trotzdem festgestellte Jahresabschluß nichtig.

Wer Abschlußprüfer sein kann (Abs. 2), bestimmt sich nach § 271.

Juni 1988

Abs. 3 regelt erstmals die Grundsätze für die Nachtragsprüfung. Diese Bestimmung ist erforderlich, weil bei prüfungspflichtigen Unternehmen ein erteilter Bestätigungsvermerk mit dem Jahresabschluß offenzulegen ist und ein einmal erteilter Bestätigungsvermerk mit der Änderung des Jahresabschlusses oder des Lageberichtes seine Gültigkeit verliert. Ein geänderter Jahresabschluß ist inhaltlich und rechtlich als ein neuer Jahresabschluß anzusehen, der in dieser Form ungeprüft ist. Der neue Jahresabschluß erfordert daher eine erneute Abschlußprüfung, ohne Rücksicht darauf, wie weit die Änderungen reichen. Der Entwurf verlangt keine völlig neue und vollständige Prüfung des geänderten Jahresabschlusses oder des Lageberichtes. Es sind also lediglich die geänderten Teile des Jahresabschlusses oder Lageberichtes und die sich aus diesen Änderungen auf andere Bilanzposten ergebenden Auswirkungen erneut zu prüfen. Es wird dem sachkundigen Ermessen des Abschlußprüfers unterliegen, in welchem Umfang er Prüfungshandlungen als geboten ansieht.

Zu § 269:

Diese Bestimmung entspricht Art. 51 Bilanz-RL, Art. 37 Abs. 2 Konzern-RL, § 317 dHGB sowie den geltenden Regelungen des AktG 1965. Die Regelung geht über § 134 AktG 1965 hinaus, da nunmehr die Prüfungspflicht ausdrücklich auf Satzungsbestimmungen und den Gesellschaftsvertrag erstreckt wird. Ausdrücklich geregelt wird nunmehr auch die Prüfung des Lageberichts, wobei diese Regelung der zum Aktiengesetz 1965 herrschenden Auffassung, die sich auf § 140 Abs. 3 AktG 1965 stützen konnte, im wesentlichen entspricht.

- 82 -

Die in Abs. 2 verlangte Gleichwertigkeit der Befähigung ausländischer Abschlußprüfer, die für die Einbeziehung in den inländischen Konzernabschluß bedeutsam ist, kann durch eine nach § 245 Abs. 3 erlassene Verordnung klargestellt werden.

Aus Abs. 2 leitet sich eine Prüfungspflicht des Konzernabschlußprüfers für ungeprüfte oder nicht äquivalent geprüfte Abschlüsse von zu konsolidierenden Tochterabschlüssen ab. Dies gilt für entsprechende Auslandsabschlüsse.

Zu § 270:

Abs. 1 bestimmt, daß der Abschlußprüfer von den Gesellschaftern gewählt wird. Im Falle des Unterbleibens der fristgerechten Wahl, des Erhebens von Einwendungen gemäß Abs. 3 oder des Wahrnehmens der Kündigungsmöglichkeit verlieren die Gesellschafter das Recht auf Bestellung des Abschlußprüfers und setzt das gerichtliche Bestellungsverfahren analog zum geltenden § 136 AktG 1965 ein. Wird vor der gerichtlichen Bestellung des Abschlußprüfers die Wahl vorgenommen, so ist diese wirksam (siehe Abs. 4 zweiter Satz), andernfalls ist, so wie es bisher in § 136 Abs. 4 letzter Halbsatz AktG 1965 ausdrücklich vorgesehen war, die Wahl nichtig. Abweichend vom AktG 1965 wird festgelegt, daß in Gesellschaften mit Aufsichtsrat der Prüfungsauftrag nicht vom Vorstand, sondern vom Aufsichtsrat erteilt wird. Damit soll die Unabhängigkeit des Abschlußprüfers gefördert und auch erreicht werden, daß der Aufsichtsrat der Auswahl des Abschlußprüfers mehr Aufmerksamkeit zuwendet.

Juni 1988

- 83 -

Die Regelung des Abs. 1, wonach ein Widerruf des Prüfungsauftrages nur dann zulässig ist, wenn ein anderer Prüfer vom Gericht bestellt worden ist, soll ebenfalls die Position des Abschlußprüfers und seine Unabhängigkeit stärken.

Abs. 2 regelt den Fall, daß das Mutterunternehmen einen Konzernabschlußprüfer nicht bestellt hat. Regelfall ist dabei, daß der Prüfer des Mutterunternehmens auch Konzernabschlußprüfer ist.

Abs. 3 und 4 entsprechen in Fortführung des § 136 AktG 1965 dem § 163 Abs. 2 dAktG. Neu ist, daß das Minderheitsrecht auch bei Anteilsbesitz von 10 Millionen Schilling unabhängig von der Beteiligungsquote besteht.

Durch das Antragsrecht des Abs. 3 wird eine Anfechtungs- und Nichtigkeitsklage nach den allgemeinen Bestimmungen nicht ausgeschlossen. All diese Rechtsbehelfe stehen daher kumulativ zu.

Das Recht der Aufsichtsratsmitglieder, an der Gesellschafterversammlung über die Bestellung des Abschlußprüfers teilzunehmen, wird vor allem für Gesellschaften mbH eine Änderung der bisherigen Praxis bedeuten. Auch damit soll die Unabhängigkeit der Kontrolle in den Gesellschaften gefördert werden.

Für das Verfahren und die Zuständigkeit gemäß den Abs. 3 bis 5 gilt § 218 (näheres siehe die Erläuterungen zu dieser Bestimmung).

Abs. 5 übernimmt § 136 Abs. 5 AktG 1965. Durch diese Bestimmung soll verhindert werden, daß bei Meinungsverschiedenheiten der Prüfer einfach den Auftrag zurücklegt.

Juni 1988

- 84 -

Abs. 7 verpflichtet auch dann zur Erstellung des Berichts, falls der Abschlußprüfer die Prüfung nicht beendet, sondern vorzeitig den Prüfungsauftrag gekündigt hat. Kommt es aus anderen Gründen nicht zur Beendigung der Prüfung, ist ein derartiger Bericht nicht erforderlich.

Zu § 271:

In Weiterentwicklung des § 137 AktG 1965 entspricht diese Bestimmung dem § 319 dHGB und bewirkt eine wesentliche Ausweitung der Ausschließungsgründe im Interesse der Sicherung der Unabhängigkeit des Abschlußprüfers.

Abs. 1 entspricht der geltenden Rechtslage (§ 137 AktG 1965, § 23 Abs. 3 GmbHG). Hinsichtlich der Qualifikation des Abschlußprüfers für Personenhandelsgesellschaften ohne natürliche Person als persönlich haftender Gesellschafter (§ 221 Abs. 3) ist auf die Rechtsform der Komplementärin abzustellen; bei mehreren Komplementärgesellschaften ist die höher qualifizierte Rechtsform maßgeblich. Da der Konzernabschluß zahlreiche neuartige Fragestellungen aufwerfen wird, soll für den Konzernabschlußprüfer die höchste berufsrechtliche Qualifikation gelten.

Als Konzernabschlußprüfer kommen nur beeidete Wirtschaftsprüfer bzw. entsprechend befugte Gesellschaften in Betracht (gleichgültig welche Rechtsform die Muttergesellschaft aufweist).

Abs. 2 und 3 sollen eine einwandfreie, unabhängige und unparteiische Prüfung sicherstellen und eine Selbstprüfung des Unternehmens verhindern. Der Unvereinbarkeitskatalog des § 137 Abs. 2 AktG 1965 wird im Hinblick auf die Regelungen der Achten EG-Richtlinie erweitert, damit die

Juni 1988

- 85 -

Gleichwertigkeit der inländischen Abschlußprüfung auch in diesem Bereich sichergestellt ist. Es ist vor allem ein Ausschlußtatbestand auch dann gegeben, wenn er nicht auf den Abschlußprüfer, aber auf eine Person, mit der der Abschlußprüfer gemeinsam den Beruf ausübt, zutrifft. Dies ist nach den einschlägigen berufsrechtlichen Vorschriften zu beurteilen. Einzelne Ausschlußgründe sind für den Abschlußprüfer von Banken im KWG vorgesehen.

Im einzelnen wird zu Abs. 2 festgehalten:

Z. 1: Ein Prüfer, der Anteile an dem zu prüfenden Unternehmen besitzt, kann leicht in Interessenkonflikte geraten. Da zumindest nicht auszuschließen ist, daß ein solcher Verdacht entsteht, soll vorgeschrieben werden, daß ein Prüfer ausgeschlossen ist, wenn er bedeutungsvolle Anteile an dem zu prüfenden Unternehmen besitzt. Ein uneingeschränkter Ausschluß bei Besitz eines jeden, auch noch so kleinen Anteils ist eine zu strikte Regelung, die eingezogenen Wertgrenzen scheinen vielmehr praxisnah zu sein.

Z. 2: Die "Selbstprüfung" ist besonders bei den hier genannten unmittelbaren Beziehungen zu befürchten. Diese Bestimmung folgt § 137 Abs. 2 AktG 1965; die dreijährige "Abkühlphase" hat ihr Vorbild im § 164 Abs. 2 Z. 1 dAktG.

Z. 3: Diese Bestimmung entspricht weitgehend dem § 164 Abs. 2 Z. 2 dAktG. Ein Anteilsbesitz in der Höhe von mehr als 25 % der Anteile führt im allgemeinen bereits zu einer so starken Interessenverquickung des beteiligten Unternehmens, daß die Unabhängigkeit der in Z. 3 bezeichneten Personen nicht mehr ausreichend gesichert erscheint. Soweit aber eine Unvereinbarkeit nach Z. 1 vorliegt, geht die strengere Regelung vor.

Juni 1988

- 86 -

Z. 4: Diese Bestimmung entspricht § 164 Abs. 2 Z. 3 dAktG mit der Ergänzung, daß auch hier ein Prüfer schon dann ausgeschlossen ist, wenn das Unternehmen, bei dem er Arbeitnehmer ist, an dem zu prüfenden Unternehmen mehr als 25 % der Anteile besitzt. Wegen der Gleichheit der Interessenlage soll dasselbe im Falle des Bestehens eines Arbeitnehmerverhältnisses zu einer natürlichen Person gelten, die an dem zu prüfenden Unternehmen zu mehr als 25 % beteiligt ist. Im übrigen gilt das zu Z. 3 Gesagte.

Z. 5: Mit den Grundsätzen einer zuverlässigen Prüfung ist es nicht vereinbar, daß Personen prüfen, die bei der Erstellung der zu prüfenden Unterlagen mitgewirkt haben. Es besteht daher der Grundsatz, daß Prüfer in solchen Fällen von der Prüfung ausgeschlossen sind. Da es sich dabei um einen elementaren, nach berufsständischen Regeln (§ 28 Abs. 2 WTBO) anerkannten Grundsatz handelt, soll er in die gesetzlichen Ausschließungsgründe aufgenommen werden, um seine Beachtung sicherzustellen. Im Einzelfall geht diese Regelung über § 28 Abs. 2 WTBO hinaus, gemäß dem die beratende Mitwirkung an der Abschlusserstellung kein Ausschließungsgrund ist.

Nicht ausgeschlossen wird jedoch, daß der Prüfer im Rahmen seiner Prüfungstätigkeit Ratschläge erteilt, insbesondere um Änderungen herbeizuführen, ohne die ein uneingeschränktes Testat nicht möglich wäre.

Z. 6 soll eine Umgehung der Z. 5 durch die Bildung verschiedener Gesellschaften über eine durch personelle Verflechtung abgesicherte Zusammenarbeit ausschließen.

Juni 1988

- 87 -

Z. 7: Diese Regelung erscheint notwendig, um Umgehungen über Arbeitnehmer auszuschließen, sie erscheint aber auch deshalb geboten, weil bei der Prüfung eingesetzte Arbeitnehmer einen nicht unerheblichen Einfluß auf die Qualität der Prüfung haben und auf das Prüfungsergebnis sowie die Berichterstattung haben können.

Z. 8: Es ist allgemein anerkannt, daß die Unabhängigkeit eines Berufsangehörigen beeinträchtigt sein kann, wenn er einen wesentlichen Teil seiner Einkünfte aus Mandatsverhältnissen mit dem selben Auftraggeber bezieht. Im Gegensatz zur Beratungstätigkeit ist die Durchführung von Abschlußprüfungen eine überwachende Tätigkeit, die zu Auseinandersetzungen mit der Leitung des betreffenden Unternehmens führen kann. Dem Prüfer wird es umso schwerer fallen, bei Meinungsverschiedenheiten über die Richtigkeit eines Jahresabschlusses seine Auffassung durchzusetzen und notfalls die Beendigung des Auftragsverhältnisses in Kauf zu nehmen, je höher die damit verbundene finanzielle Einbuße ist.

Die vorgeschlagene Vorschrift soll diesen Gefahren begegnen, wobei bereits die Gefahr, etwa ein Drittel der Einkünfte zu verlieren, als Gefährdung der Objektivität anzusehen ist. Der Anteil von 30 % liegt niedriger als der im § 319 dHGB vorgesehene Grenzwert von 50 %, er deckt sich jedoch mit der in § 24 KWG vorgesehenen Grenze.

Abs. 3 entspricht weitgehend § 164 Abs. 3 dAktG mit den in § 319 Abs. 3 dHGB enthaltenen Modifikationen, er hat die vergleichbaren Ausschließungstatbestände für die Prüfungsgesellschaft zum Inhalt.

Juni 1988

- 88 -

Z. 1 entspricht Abs. 2 Z. 1 (vgl. § 164 Abs. 3 Z. 1 dAktG), berücksichtigt aber zusätzlich, daß bei Gesellschaften auch über Beteiligungen eine Interessenkollision entstehen kann.

Z. 2 soll sicherstellen, daß in Fällen des Abs. 2 Z. 5 bis 8 auch Wirtschaftsprüfungsgesellschaften nicht Abschlußprüfer sein können. Die dort dargelegten Gründe gelten im gleichen Maße für Prüfungsgesellschaften. Auch in diesen Fällen ist zu befürchten, daß die Prüfung nicht mit der gebotenen Sorgfalt und Unbefangenheit durchgeführt wird, insbesondere wenn die zu prüfenden Unterlagen von der Prüfungsgesellschaft erstellt wurden oder die Prüfungsgesellschaft sich in zu starker finanzieller Abhängigkeit gegenüber den geprüften Unternehmen befindet. Der erste in dieser Vorschrift geregelte Unvereinbarkeitstatbestand hat wegen den zur Zeit geltenden berufsrechtlichen Vorschriften keine Bedeutung.

Z. 3, der § 164 Abs. 3 Z. 2 dAktG übernimmt, erstreckt die Unvereinbarkeitsfälle des Abs. 2 Z. 1 bis 4 für Gesellschaften auf das Eintreten in der Person eines gesetzlichen Vertreters oder eines Gesellschafters, wobei aber bei juristischen Personen eine maßgebliche Beteiligung von zumindest 50 % bestehen muß. Nur unter dieser Voraussetzung ist die Beziehung zwischen Gesellschaft und Gesellschafter so eng, daß die für den Gesellschafter geltenden Ausschlußgründe nach Abs. 2 Z. 1 bis 4 auch auf die Gesellschaft durchschlagen müssen.

Z. 4 ist aus der Bestimmung des Abs. 2 Z. 5 und 6 zu verstehen: In den Fällen des Ausschlusses wegen Unvereinbarkeit bestimmter Tätigkeiten soll die Prüfungsgesellschaft schon dann ausgeschlossen sein, wenn

Juni 1988

ein Gesellschafter unabhängig von der Höhe seiner Beteiligung nicht Abschlußprüfer sein könnte, weil er die dort bezeichneten Tätigkeiten ausgeübt hat. Auch Minderheitsbeteiligungen müssen - anders als nach Z. 3 - berücksichtigt werden, weil zu befürchten ist, daß bereits das Vertrauen und die Rücksichtnahme auf die Tätigkeit eines Gesellschafters die Unabhängigkeit der Prüfung durch die Gesellschaft beeinträchtigt. Mit dieser Vorschrift sollen aber auch Umgehungen durch Aufspaltung oder Bildung verschiedener Gesellschaften, die sich in diese Tätigkeit teilen, vermieden werden (so die Regierungsbegründung zu § 277 dHGB-Entwurf).

Z. 5 entspricht § 164 Abs. 3 Z. 3 dAktG, erweitert um den Fall des Abs. 2 Z. 5, damit soll eine Umgehung des Abs. 2 Z. 5 verhindert werden.

Abs. 4 ergibt sich aus dem Grundsatz, daß der Konzern als eine wirtschaftliche Einheit anzusehen ist. Daher ist ein Abschlußprüfer von der Prüfung des Konzernabschlusses auch dann ausgeschlossen, wenn sich die Ausschlußgründe auf ein in den Konzernabschluß einbezogenes Unternehmen beziehen. Ist aber dessen Abschluß, der für die Einbeziehung in den Konzernabschluß herangezogen wird, von einem hinsichtlich dieser Tochtergesellschaft unabhängigen Abschlußprüfer geprüft worden, ist der Konzernabschlußprüfer von der Prüfung des Konzernabschlusses nicht ausgeschlossen, wenn im Verhältnis zur Muttergesellschaft kein Abhängigkeitstatbestand vorliegt. Hinsichtlich der Sanktionen, die bei Prüfung durch einen ausgeschlossenen Abschlußprüfer eingreifen, wird auf die Regelungen des AktG und GmbHG verwiesen. Soweit keine ausdrückliche Regelung dort erfolgt, ist davon auszugehen, daß ein Jahresabschluß, der von einem ausgeschlossenen Abschlußprüfer geprüft worden ist, wie ein nicht geprüfter Abschluß zu behandeln ist (siehe die Erläuterungen zu § 268 Abs. 1).

- 90 -

Der Konzernabschluß, der nicht Grundlage für Ausschüttungen sein kann, ist nicht mit gesellschaftsrechtlichen Nichtigkeitssanktionen bedroht; seine Prüfung durch einen unabhängigen Konzernabschlußprüfer kann durch Zwangsstrafen (§ 283 Abs. 1) durchgesetzt werden.

Zu § 272:

Abs. 1 regelt die Vorlagefrist, Abs. 2 das Auskunftsrecht. Die Bestimmung führt § 138 AktG 1965 fort, wobei die weitgehende Übung berücksichtigt wird, daß noch vor dem Bilanzstichtag die Prüfung beginnt. Ebenso wird auf die Prüfung des Konzernabschlusses Bedacht genommen.

Zu § 273:

Diese Bestimmung entspricht in Fortführung des § 139 AktG 1965 dem § 321 dHGB, der weitgehend § 166 dAktG nachgebildet ist. Durch die Verpflichtung zur Aufgliederung der Posten des Jahresabschlusses sowie ihrer ausreichenden Erläuterung ist klargestellt, daß der sogenannte "Kurzbericht" den gesetzlichen Anforderungen nicht genügt.

Neu ist die Pflicht des Abschlußprüfers, nachteilige Veränderungen anzuführen. Damit soll eine bessere Information des Vorstandes und des Aufsichtsrates sichergestellt werden.

Die Redepflicht wurde unverändert aus § 139 Abs. 2 AktG 1965 übernommen, es wird allerdings die Pflicht zur unverzüglichen Berichterstattung betont.

Juni 1988

Zu § 274:

Diese Bestimmung entspricht § 322 dHGB, sie ersetzt § 140 AktG 1965. Neu ist dabei der ausdrücklich vorgeschriebene Wortlaut des Bestätigungsvermerks, gleichzeitig wird aber die bisherige Übung, den Bestätigungsvermerk um Hinweise und Zusätze zu ergänzen, gesetzlich verankert.

Die Bestimmung über den Bestätigungsvermerk in ihrer gegenwärtigen Form hat sich als zu starr erwiesen, sodaß der Abschlußprüfer nicht ausreichend über die Ergebnisse der Prüfung berichten konnte. Mit der Zulassung einer Ergänzung soll dem abgeholfen werden.

Abs. 1 verlangt neu das Einhalten der gesetzlichen Formel, womit das Einhalten der Generalklausel des § 221 Abs. 2 bestätigt und dessen Bedeutung unterstrichen wird.

Bereits im Bestätigungsvermerk soll deutlich gemacht werden, daß auch der Lagebericht auf seine Übereinstimmung mit dem Jahresabschluß geprüft worden ist. Dieses Ziel soll mit dem Hinweis im Bestätigungsvermerk erreicht werden, daß der Lagebericht im Einklang mit dem Jahresabschluß steht und keine falsche Vorstellung von der Lage des Unternehmens erweckt.

Die Ergänzung des Abs. 2 ist keine Einschränkung oder Versagung, sie soll vielmehr ein Instrument der zusätzlichen Information sein. Aus dem zweiten Satz ergibt sich, daß ein Verstoß gegen die Satzung oder den Gesellschaftsvertrag zu keiner Einschränkung des Testates führt.

Juni 1988

- 92 -

Abs. 3 entspricht Art. 48 Bilanz-RL und § 167 Abs. 2 dAktG, er regelt das Vorgehen im Falle der Versagung. Während bei einem eingeschränkten Erteilen des Bestätigungsvermerks der Umfang der Einschränkung genau ersichtlich sein muß, ist bei der Versagung der Jahresabschluß in vollem Umfang nicht bestätigt. Sowohl bei der Einschränkung als auch bei der Versagung ist der Sachverhalt, der Anlaß dafür ist, im Bestätigungsvermerk kurz anzugeben. Eine ausführliche Begründung ist in den Prüfungsbericht aufzunehmen.

Abs. 4 entspricht, ergänzt um den Vermerk über die Versagung, § 167 Abs. 3 dAktG.

Zu § 275:

In Fortführung des § 141 AktG 1965 entspricht diese Bestimmung § 323 dHGB und dem § 168 dAktG. Der aus dem Jahr 1965 stammende, zuletzt mit dem Art. I Z. 19 des Gesellschaftsrechtsänderungsgesetzes 1982, BGBI.Nr. 371/1982, dem Geldwert angepaßte Haftungsbetrag des § 141 Abs. 2 AktG wird neuerlich entsprechend angehoben (Abs. 2), um eine ausreichende Haftungsbasis zu gewährleisten. Damit wird dem Vertrauen, das geprüfte Jahresabschlüsse genießen, Rechnung getragen. Durch das bewährte System einer Berufshaftpflichtversicherung wird eine nicht zumutbare Belastung verhindert.

Zu § 276:

Diese Bestimmung ersetzt § 135 AktG 1965, sie entspricht § 324 dHGB und § 169 dAktG, sie dient der Stärkung der Unabhängigkeit des Abschlußprüfers. Im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Entwurfs werden voraussichtlich die Verfahrensvorschriften nach der ASVO gelten, die das AußStrG ersetzen soll. Danach kann auch eine Streitfrage an den Obersten Gerichtshof herangetragen werden (vgl. die Erl. zum § 218).

Juni 1988

Zu § 277:

In Fortführung des § 143 AktG 1965 entspricht diese Bestimmung Art. 47 Abs. 1 und Art. 50 Bilanz-RL, § 325 dHGB und § 177 dAktG.

Da nunmehr anstelle des Geschäftsberichts der Anhang als Teil des Jahresabschlusses und der Lagebericht treten, war diese Bestimmung auch entsprechend zu ergänzen. Vom Anhang sind zusammen mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung im Bekanntmachungsblatt nur jene Angaben zu veröffentlichen, die mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung in engem Zusammenhang stehen, insbesondere deren Erläuterungen dienen.

§ 193 Abs. 3 gestattet die Aufstellung des Jahresabschlusses in der Sprache einer Volksgruppe. In diesem Fall ist die deutsche Übersetzung zu veröffentlichen. Die Kosten der Übersetzung hat das Unternehmen zu tragen. Dies gilt auch für die nach Abs. 1 zu veröffentlichenden Angaben des Anhangs.

Gemäß Art. 50 Bilanz-RL sind auch der Vorschlag und der Beschluß über die Ergebnisverwendung wie der Jahresabschluß zu veröffentlichen. Die Art der Veröffentlichung entspricht dem bewährten System des § 143 AktG 1965 und des § 23 GmbHG. Verzögerungen im technischen Ablauf des Offenlegungsverfahrens sollen keinen Einfluß auf den Fristenlauf des Abs. 1 haben (Abs. 5).

Materiell ergibt sich eine signifikante Erweiterung des Veröffentlichungsumfangs gegenüber dem geltenden Recht, gegenüber § 325 dHGB ist jedoch zu beachten, daß nach der vorliegenden Entwurfsfassung nur ausgewählte Teile des Anhangs im Bekanntmachungsblatt zu veröffentlichen sind.

- 94 -

Abs. 4 wird durch die Angabe der Konzernspitze und deren Sitz erfüllt.

Die Vertreter der Arbeiterkammer schlugen vor, überdies die Verpflichtung der unverzüglichen Zustellung des Jahresabschlusses an die Interessenvertretungen vorzusehen. Der Entwurf folgt nicht diesem Vorschlag; er wurde von den übrigen Teilnehmern der Arbeitsgruppen als nicht erforderlich angesehen, weil diese Jahresabschlüsse ohnedies veröffentlicht werden.

Zu § 278:

Für kleine Aktiengesellschaften bestehen bei der Offenlegung des Jahresabschlusses einige Erleichterungen. Dem Aufsichtsrat und den Aktionären in der Hauptversammlung (§ 125 Abs. 6 AktG 1965) ist ein ungekürzter Jahresabschluß vorzulegen.

Die Veröffentlichungskosten sollen durch Übernahme der bisher in § 23 Abs. 4 GmbHG, nunmehr § 278, vorgesehenen Erleichterung gering gehalten werden.

Zu § 279:

Große Gesellschaften mbH unterliegen der Offenlegungspflicht, sie werden der kleinen Aktiengesellschaft gleichgestellt, sodaß auch die bisher in § 23 Abs. 4 GmbHG (nunmehr § 278 Abs. 5 HGB) vorgesehene Erleichterung aufrecht bleibt.

Für Personenhandelsgesellschaften, die gemäß § 221 Abs. 3 einer Kapitalgesellschaft gleichgestellt sind, ist die Rechtsform des geschäftsführenden Komplementärs maßgeblich. Für die Größenabgrenzung ist hingegen auf die nach § 225 Abs. 1 maßgeblichen Daten der Personengesellschaft des Handelsrechts abzustellen.

Juni 1988

Zu § 280:

Diese Bestimmung entspricht Art. 38 Konzern-RL und § 325 dHGB. Auf die Erläuterungen zu § 277 wird hingewiesen.

Ist das Mutterunternehmen eine GmbH, so wird die bisher geltende Regelung des § 23 Abs. 4 GmbHG übernommen, ausgenommen der Fall, ein Tochterunternehmen ist eine große AG mit dem Sitz im Inland.

Abs. 3 sieht gegenüber der Aufstellungspflicht gemäß § 246 Abs. 1 verdoppelte Größenmerkmale für die Offenlegung vor. Damit wird auch dem Umstand Rechnung getragen, daß mit Konzernabschlüssen nur bei sehr großen Unternehmen bereits Erfahrungen bestehen.

Zu § 281:

Diese Bestimmung folgt Art. 48 Bilanz-RL, Art. 38 Konzern-RL, § 328 dHGB und § 178 dAktG, sie ersetzt § 144 AktG 1965.

Im Interesse der Rechtssicherheit wird die Angabe des Datums der Feststellung des Jahresabschlusses verlangt.

Große Aktiengesellschaften müssen zusammen mit dem Jahresabschluß auch die Namen ihrer Organmitglieder veröffentlichen; dies ergibt sich aus § 239 Abs. 2 in Verbindung mit § 277 Abs. 1.

Abs. 2 übernimmt weitgehend unverändert die frühere deutsche aktienrechtliche Regelung über freiwillige Veröffentlichungen oder Vervielfältigungen des Jahresabschlusses.

Juni 1988

- 96 -

Zu § 282:

Diese Bestimmung entspricht § 329 dHGB, welcher den § 177 Abs. 3 dAktG ersetzt.

Die Prüfungspflicht des Gerichts nach Abs. 1 ist formeller Art, es ist nämlich nur die Vollständigkeit der eingereichten Unterlagen und deren Bekanntmachung zu prüfen. Die Vorschrift entspricht der herrschenden Auffassung zu § 142 Abs. 2 AktG 1965.

Zu § 283:

Diese Bestimmung sieht Zwangsstrafen zur Erzwingung des gesetzlich normierten Verhaltens vor. Das Gericht hat von amtswegen vorzugehen, wie sich nebst der Diktion des Entwurfes auch aus § 14 HGB und § 258 Abs. 1 AktG 1965 ergibt. Die anders lautende Lösung des deutschen Rechts (vgl. § 334 dHGB), welche ein Einschreiten des Registergerichts nur auf Antrag vorsieht, wird als unzweckmäßig nicht übernommen.

Abs. 2 soll in angemessener Weise auf die Beachtung der Offenlegungspflicht einwirken.

Zu Art. I Z. 11:

Mit dem vorliegenden legislatischen Vorhaben wird ein umfangreicher Teil des HGB umgestaltet. Dies soll zum Anlaß genommen werden, auch die Paragrafen des HGB, die von den Änderungen nicht betroffen sind, mit Absatzbezeichnungen zu versehen. Dadurch wird die Handhabung des Gesetzes erleichtert und die Einheitlichkeit der äußeren Form des gesamten HGB erreicht.

Zu Art. II:

Diese Bestimmung enthält die durch die neu entworfenen Regelungen notwendig gewordenen terminologischen und redaktionellen Anpassungen des AktG 1965.

Juni 1988

Im einzelnen wird bemerkt:

Zu Z. 1 (§ 29 Abs. 2 Z. 3):

Siehe die Erläuterung zu Z. 30 (§ 259).

Zu Z. 2 (§ 42 Abs. 2):

Die Erhöhung des Haftungsbetrages ist durch die neue Regelung des § 275 Abs. 2 HGB bedingt.

Zu Z. 3 (§ 77):

Der Wegfall des bisherigen Abs. 2 findet in der allgemeinen Tendenz eine Begründung, bei den Bezügen der Vorstandsmitglieder mehr auf den Erfolg des Unternehmens Bedacht zu nehmen.

Zu Z. 6 (§ 98 Abs. 3):

Das neue Gliederungsschema macht diese Bestimmung überflüssig.

Zu Z. 27 und 28 (§§ 255 und 256):

Im Zuge der umfassenden Neuregelungen durch Art. I wurde auch die Anpassung der Strafbestimmung erforderlich. Im Gegensatz zur bisherigen Regelung soll nunmehr die sogenannte unrichtige Darstellung mit gerichtlicher Strafe bedroht sein, wobei die Strafobergrenze einheitlich mit zwei Jahren Freiheitsstrafe oder mit Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen festgesetzt werden soll. Die Tatbestände des § 255 bleiben im wesentlichen - von redaktionellen und terminologischen Anpassungen abgesehen - unverändert; neu ist lediglich die Einbeziehung des Tatbestandes der unrichtigen Darstellung in einer öffentlichen Aufforderung zur Beteiligung. Dies war deshalb erforderlich, weil einerseits eine weitestgehende Harmonisierung der Strafbestimmungen des AktG 1965 und des GmbHG erreicht und andererseits eine offenbar bislang bestehende Lücke geschlossen werden soll. Diese Strafbestimmung wird auf Grund des Absorptionsprinzips freilich nur zur Anwendung kommen, soweit nicht (ohnehin) die einschlägigen Strafbestimmungen des Strafgesetzbuches verletzt werden.

- 98 -

Im übrigen wird - ähnlich wie bisher - auf die unrichtige Wiedergabe oder auf das Verschweigen von Tatsachen abgestellt, die zur Täuschung über den Vermögensstand oder die Verhältnisse der Gesellschaft geeignet sind.

Hingegen kann die Bestimmung des § 256, die bislang den Stimmrechtsmißbrauch unter gerichtliche Strafe stellt, ersatzlos entfallen, weil mangels eines maßgeblichen Unrechtsgehaltes weder eine gerichtliche noch eine verwaltungsbehördliche Bestrafung geboten erscheint.

§ 257 wurde bereits durch Art. XI Abs. 2 Z. 35 Strafrechtsanpassungsgesetz, BGBl. Nr. 422/1974, aufgehoben.

Zu Z. 30 (§ 259):

Abgesehen von den Begriffsanpassungen war - so wie für das GmbHG bereits mit der GmbH-Novelle 1980, BGBl. Nr. 320, für die §§ 3 und 49 GmbHG geschehen - die obsolet gewordene Bestimmung des Abs. 3, wonach die hier genannten Aktiengesellschaften nur dann im Handelsregister eingetragen werden dürfen, wenn die aufsichtsbehördliche Genehmigung der Satzung erfolgt, aufzuheben. In diesem Zusammenhang ist auch § 29 Abs. 2 Z. 5 AktG 1965 sprachlich anzupassen.

Zu Z. 32 (§ 261):

Angesichts der eigenen Regelungen in Art. VI und VII ist diese Bestimmung überflüssig.

Zu Art. III:

So wie im Art. II für das AktG 1965 sind hier die Anpassungen für das GmbHG vorzunehmen.

Im einzelnen wird bemerkt:

Juni 1988

- 99 -

Zu Z. 6 (§ 31 Abs. 3):

Zur Begründung wird auf die Erläuterungen zum Art. II Z. 6 (§ 98 Abs. 3 AktG 1965) hingewiesen.

Zu Z. 7 lit. b (§ 35 Abs. 2):

Durch diese Vorschrift erfolgt eine Angleichung mit den Regelungen des AktG 1965 (§ 104).

Zu Z. 8 (§ 45 Abs. 1 erster Satz), Z. 11 (§ 48 Abs. 1) und Z. 13 (§ 89 Abs. 2 zweiter Satz):

Die Ergänzung der Antragslegitimation um einen absoluten Betrag entspricht dem Geist der neuen Antragsregelungen in den §§ 242 Abs. 2, 244 Abs. 6 und 245 Abs. 1 HGB.

Zu Z. 15 (§ 93 Abs. 3 erster Satz und Abs. 4 erster Satz):

Aus Anlaß des vorliegenden Vorhabens wird die Anpassung an die Vorschriften der Art. I bis III des BG BGBI.

Nr. 196/1964 vorgenommen. Einheitlich wird der Begriff "Schriften" verwendet.

Zu Z. 17 bis 20 (§§ 121 bis 125):

Die Neuregelungen des Art. I machen auch eine redaktionelle und terminologische Anpassung sowie eine Bereinigung der veralteten Strafbestimmungen erforderlich. Dem soll vor allem durch eine Anpassung an die Strafbestimmung des AktG 1965 Rechnung getragen werden.

Juni 1988

- 100 -

§ 121 soll im Hinblick auf die eindeutig geregelten zivilrechtlichen Folgen (vgl. § 76 Abs. 2) ersatzlos gestrichen werden, weil eine zusätzliche Bestrafung weder erforderlich noch zweckmäßig erscheint.

Mit dem neuen § 122 sollen die geltenden §§ 122 bis 124 zu einer Strafbestimmung zusammengefaßt werden. Eine Anpassung an das AktG 1965 soll dabei insoweit vorgenommen werden, als sowohl die Strafdrohungen als auch der wesentliche Aufbau des § 255 AktG 1965 übernommen werden.

§ 125 kann als entbehrlich bzw. gegenstandslos zur Gänze entfallen. An seine Stelle tritt eine dem § 258 AktG 1965 in der Fassung des Art. II Z. 34 entsprechende Regelung für die GmbH.

§ 126 wurde bereits durch das StRAG aufgehoben, sodaß nunmehr allein die Bestimmung des § 122 StGB gilt.

Zu Art. IV und V:

So wie in den Art. II und III sind auch hier die notwendig gewordenen Anpassungen vorzunehmen.

Zu Art. VI:

Die Neuregelung der Rechnungslegungsvorschriften durch Art. I macht eine Anpassung der Bestimmungen des Kreditwesengesetzes über den Jahresabschluß von Banken (§ 24) erforderlich. Zugleich wird in einigen Bereichen eine Anpassung der österreichischen Rechtslage an die Rechtsvorschriften der Europäischen Gemeinschaft vorgenommen, um die Vergleichbarkeit von Bankbilanzen zu erhöhen, was im Hinblick auf die bestehenden und zunehmenden internationalen Verflechtungen der Wirtschaft

Juni 1988

- 101 -

von Bedeutung ist. Dabei wird auf die Regelungen der Richtlinie des Rates vom 8. Dezember 1986 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Banken und anderen Finanzinstituten (86/635/EWG, ABl.Nr. L 372/1 vom 31. Dezember 1986, im folgenden: Banken-RL) verwiesen.

Wie bisher enthält das KWG keine abweichenden Bewertungsvorschriften für Banken, die strengeren Bestimmungen über die Prüfung des Jahresabschlusses werden jedoch beibehalten. Wegen der wirtschaftlichen Bedeutung der Banken ist die Anwendbarkeit der Ausnahmebestimmungen und Erleichterungen für kleine Aktiengesellschaften und Gesellschaften in anderen Rechtsformen als jener der AG nicht zielführend. Die Gliederung des Jahresabschlusses (Formblätter zu § 24) hat bereits anlässlich der Kreditwesengesetznovelle die Banken-RL teilweise berücksichtigt. Die inhaltliche Gestaltung des Anhangs entspricht der besonderen Bilanzstruktur der Banken und orientiert sich an der Banken-RL.

Die Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung besteht bei Vorliegen der Voraussetzungen auch für Banken. Die Haftkapitalkonsolidierung gemäß § 12a, die mit der KWG-Novelle 1986 eingeführt wurde, bleibt unverändert, da diese Bestimmung weitere Kriterien für die Verpflichtung zur Konsolidierung vorsieht. Dies entspricht auch der deutschen Rechtslage.

Zu Z. 1 lit. a (§ 24 Abs. 1 und 2):

Die Änderung der handelsrechtlichen Vorschriften über den Jahresabschluß durch Art. I macht es erforderlich, den für Banken geltenden Umfang dieser Bestimmungen gesetzlich zu regeln. Wie bisher (KWG 1979 idF BGBl. Nr. 325/1986) orientieren sich die Bestimmungen über den Jahresabschluß

Juni 1988

- 102 -

von Banken an den aktienrechtlichen Bestimmungen, wobei die handelsrechtlichen Erleichterungen für kleine Aktiengesellschaften bzw. Gesellschaften mit beschränkter Haftung auf Banken nicht anzuwenden sind.

Die handelsrechtliche Bestimmung über den Inhalt des Jahresabschlusses (§ 221 HGB idF des Art. I Z. 9) ist für Banken anwendbar, jedoch bleiben die derzeit für Banken geltenden Fristen für die Vorlage des Jahresabschlusses (§ 24 Abs. 12 idF BGBI. Nr. 325/1986) aufrecht. Die Bestimmung, wonach eine weitere Gliederung zulässig ist, wurde beibehalten, es soll jedoch verhindert werden, daß unnötige Abweichungen der Jahresabschlüsse einzelner Banken die Vergleichbarkeit der Bilanzen beeinträchtigen. Soweit Banken die Verpflichtung zur Erstellung eines Konzernabschlusses trifft, ist auch dieser anhand der KWG-Formblätter zu erstellen.

Zu Z. 1 lit. b (§ 24 Abs. 3):

Die Aufnahme des Anhangs in diese Bestimmung anstelle des bisherigen Geschäftsberichts dient der Klarstellung. Wie bisher ist der Jahresabschluß aller Banken durch einen Bankprüfer zu prüfen. Die größenabhängigen Ausnahmen des Art. I Z. 9 (§ 217 HGB) sind auf Banken nicht anwendbar. Unverändert bleiben die besonderen kreditwesenrechtlichen Bestimmungen über Bankprüfer (Festlegung der Voraussetzungen und der Ausschließungsgründe).

Zu Z. 1 lit. d (§ 24 Abs. 6):

Durch die KWG-Novelle 1986 wurde dem Bundesminister für Finanzen die Möglichkeit eingeräumt, gegen die Auswahl eines Bankprüfers Widerspruch gemäß § 136 Abs. 2 AktG 1965 zu erheben. Dieser Bestimmung (Widerspruch einer Aktionärsminderheit gegen die Bestellung eines

Juni 1988

- 103 -

Wirtschaftsprüfers) entspricht aufgrund des Art. I die Bestimmung des § 270 Abs. 3 HGB. Die Zitatänderung dient der Klarstellung.

Zu Z. 1 lit. e (§ 24 Abs. 7):

Die §§ 268 bis 270 HGB idF des Art. I regeln allgemein die Prüfung des Jahresabschlusses, hier besteht kein abweichendes Regelungserfordernis für die Prüfung von Bankabschlüssen. Es wird lediglich sichergestellt, daß die strengeren, aus sachlichen Gründen abweichenden Bestimmungen der KWG-Novelle 1986 aufrecht bleiben. Die bisher aktienrechtlich geregelte Vorgangsweise für Meinungsverschiedenheiten zwischen Bank und Prüfer (§ 135 AktG 1965), Auskunftsrechte des Prüfers (§ 138 AktG 1965), Prüfbericht (§ 139 AktG 1965), Bestätigungsvermerk (§ 140 AktG 1965) und Verantwortlichkeit des Prüfers (§ 141 AktG 1965) ist nun in den §§ 276, 272 bis 275 HGB geregelt. Die Zitatänderung dient der Klarstellung.

Zu Z. 2 (§§ 24a bis 24c):

Im allgemeinen sind die handelsrechtlichen Bestimmungen für Banken anwendbar, Ausnahmeerfordernisse ergeben sich jedoch zB aus dem abweichenden Gliederungsschema der Formblätter (Anlage zu § 24) und anderen abweichenden Bestimmungen des KWG, die erforderlich sind, um den Besonderheiten des Bankgeschäftes und der Struktur der Bankbilanzen Rechnung zu tragen. Dies gilt neben dem abweichenden Gliederungsschema für Jahresbilanz und Gewinn- und Verlustrechnung etwa für den strengeren Beteiligungsbegriff des § 8. Rechtstechnisch liegt zwar beim KWG eine Spezialnorm vor, die den allgemeinen Bestimmungen des HGB jedenfalls vorgeht, im Hinblick auf die umfangreichen handelsrechtlichen Änderungen erscheint die ausdrückliche Klarstellung der Weitergeltung der kreditwesenrechtlichen Sonderregelungen aber notwendig.

Juni 1988

- 104 -

Auf die Festlegung eigener Bewertungsvorschriften für Banken kann wie bisher verzichtet werden, da Art. I einen gewissen Bewertungsspielraum beläßt. Im Gegensatz zum BiRiLiG besteht etwa kein Wertaufholungsgebot beim nachträglichen Wegfall von Wertberichtigungsgründen beim Umlaufvermögen. (Das deutsche KWG sieht bis zur Anpassung an die Banken-RL eine weitgehende Ausnahme von den Bewertungsbestimmungen des BiRiLiG vor. Wie der deutsche Gesetzgeber die in der Banken-RL vorgesehenen Wahlrechte ausüben wird, kann derzeit noch nicht beurteilt werden.)

Für Banken nicht anwendbar sind (idF des Art. I) zB § 217 HGB (Pflicht zur Abschlußprüfung; da das KWG für alle Banken unabhängig von der Rechtsform oder Größenordnung die Prüfungspflicht vorsieht); § 218 Abs. 3 HGB (Kreis der Abschlußprüfer; die Voraussetzungen für Bankprüfer sind im KWG selbst geregelt); § 222 Abs. 3 HGB (Gliederung des Jahresabschlusses nach verschiedenen Gliederungsvorschriften; die Bestimmung ist auf Unternehmen, die sowohl Bank - als auch andere Geschäfte betreiben, nicht anzuwenden, da für diese auf jeden Fall die zwingende Gliederungsvorschrift der Anlage zu § 24 gilt).

§ 222 Abs. 5 HGB (bisher § 131 Abs. 6 AktG 1965) ist auf Banken nicht anzuwenden, da die Zuordnung zu Positionen der Formblätter eindeutig möglich ist.

§ 222 Abs. 6 HGB ist wegen des abweichenden Gliederungsschemas nicht anwendbar. Die ausdrückliche gesetzliche Festlegung der Nichtanwendbarkeit dient lediglich der Klarheit.

Juni 1988

- 105 -

§ 223 HGB enthält das Gliederungsschema für die Bilanz, das für Banken auf Grund der Gliederungsvorschriften der Anlage zu § 24 nicht anwendbar ist.

Die das Gliederungsschema konkretisierenden Ausweisvorschriften des § 224 Abs. 2 bis 6 HGB sind für Banken nicht erforderlich. Abs. 1 (aktivseitiger Ausweis des Verlustes) entspricht den Formblättern für Bankbilanzen.

Die Größenklassen des § 225 HGB sind für Banken nicht relevant, da die daran geknüpften Rechtsfolgen im Widerspruch zu zwingenden KWG-Bestimmungen stehen (Prüfung des Jahresabschlusses, Veröffentlichungspflicht etc.).

§ 226 HGB enthält in Abs. 1 eine detaillierte Ausweisvorschrift über die Anlageentwicklung, die auch bisher für Banken nicht anwendbar war. Die Abs. 2 und 3 des § 226 HGB (Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Betriebes, Abschreibung geringwertiger Vermögensgegenstände des Anlagevermögens) sind anwendbar. § 226 Abs. 4 HGB regelt die Behandlung von Pauschalwertberichtigungen (der Betrag ist beim entsprechenden Posten der Bilanz in einer Vorspalte anzuführen) und legt ein Saldierungsgebot von Einzelwertberichtigungen fest. Das Saldierungsgebot für Einzelwertberichtigungen ergibt sich für Banken auch aus der Gliederung der Formblätter, eine Ausnahme für Banken ist daher nicht erforderlich. Die Angabe von Pauschalwertberichtigungen in der Vorspalte (§ 226 Abs. 4 erster Satz HGB) ist in den Formblättern nicht vorgesehen.

Juni 1988

- 106 -

§ 227 HGB ist für Banken nicht anwendbar, da die Zuordnung von Forderungen (Ausleihungen) zum Finanzanlagevermögen in dieser Form nicht vorgesehen ist. In Frage kommt allenfalls ein Ausweis als "Beteiligung", wenn die Voraussetzungen des § 8 gegeben sind.

§ 228 Abs. 1 und 2 HGB ist für Banken nicht anwendbar, da die Bestimmung des § 8 einen eigenen Beteiligungsbegriff festlegt. Übereinstimmung besteht hinsichtlich der Beteiligung an einer Personengesellschaft, die mit einer unbeschränkten Haftung verbunden ist. Auch das HGB nimmt im Fall des persönlich haftenden Gesellschafters stets eine Beteiligung an. Die Definition der "verbundenen Unternehmen" (Abs. 3) kann hingegen auch auf Banken zutreffen.

§§ 231 und 232 HGB (Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung, Ausweisvorschriften) sind auf Banken wegen des abweichenden Gliederungsschemas (Anlage zu § 24) nicht anwendbar.

§ 242 HGB enthält eine größenabhängige Erleichterung zum Anhang, für die bei Banken kein Bedarf besteht, da Auslandsumsätze in größerem Umfang nur bei Banken vorkommen werden, für die diese Angabe keine unzumutbare Belastung darstellt.

§ 246 HGB enthält größenabhängige Befreiungen von der Verpflichtung zur Erstellung eines Konzernabschlusses, die für Banken nicht anwendbar sind.

§ 249 Abs. 1 Z. 1 HGB enthält Erleichterungen hinsichtlich der Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluß, die auf Banken nicht anzuwenden sein

Juni 1988

- 107 -

werden, weil für den Fall, daß "erhebliche und andauernde Beschränkungen der Ausübung der Rechte des Mutterunternehmens" bestehen, eine Beteiligung durch eine Bank mit § 12 Abs. 1 nicht vereinbar sein wird.

Die Bestimmung des § 24b dient der Klarheit.

(Zu § 24c):

Der Inhalt des Anhangs ergibt sich aus der neuen handelsrechtlichen Bestimmung. Die Abweichungen für Banken über Forderungen bzw. Guthaben, die Zusatzangaben über das Leasinggeschäft, über das Engagement im Fremdwährungsgeschäft und über offene Termingeschäfte entsprechen dem Inhalt der Banken-RL. Hinsichtlich der Ausweisverpflichtung der Anhangpositionen entspricht die Regelung dem handelsrechtlichen Vorbild. Anstelle der Angabe der Fristengliederung gemäß der handelsrechtlichen Bestimmung des § 237 Z. 1 lit. a HGB (Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren) wurde für Banken auf die entsprechende Fristigkeitsgliederung der entsprechenden Bestimmung der Banken-RL zurückgegriffen (Art. 43 Abs. 2 Z. 3 lit. a). Mit Ausnahme der Gliederung "bis drei Monate" entspricht diese Aufgliederung dem Meldeposten "Fristentransformation" im Monatsausweis (§ 24 Abs. 13) gemäß der Monatsausweis-Verordnung, BGBl. Nr. 622/1986. Da gemäß § 14 Abs. 4 die Einführung von Restlaufzeiten erst durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen vorgesehen ist, wurde hinsichtlich des Zeitpunktes der Meldung von Restlaufzeiten auf die Erlassung der Verordnung abgestellt. Auch die Banken-RL räumt den Mitgliedsstaaten hier eine Übergangsfrist bis ins Jahr 1997 ein.

Juni 1988

- 108 -

Zu Art. VII:

Die Neuregelung der Rechnungslegungsvorschriften durch Art. I erfordert entsprechende Anpassungen des zweiten Abschnittes des vierten Hauptstückes des Versicherungsaufsichtsgesetzes (§§ 80 bis 86) sowie einiger anderer Bestimmungen (§§ 2, 47 und 55).

Grundsätzlich sollen wie bisher die aktienrechtlichen Bestimmungen auch für Versicherungsunternehmen, die nicht kleine Versicherungsvereine im Sinn des § 62 sind, gelten, wobei größen- oder rechtsformabhängige Erleichterungen nicht zur Anwendung kommen sollen. Die speziellen Rechnungslegungsvorschriften für Versicherungsunternehmen werden frühestens zugleich mit Inkrafttreten dieses Bundesgesetzes auf Grund des § 83 mit Verordnung festgesetzt werden. Es sollte dann auch möglich sein, die Bestimmungen der derzeit noch in Ausarbeitung befindlichen EG-Richtlinie über den Jahresabschluß von Versicherungsunternehmen so weit wie möglich darin zu berücksichtigen. Dadurch würde eine weitgehende Anpassung der Rechnungslegungsvorschriften für Versicherungsunternehmen an die Regelungen der Europäischen Gemeinschaft erreicht werden.

Die Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung besteht schon im Rahmen der allgemeinen handelsrechtlichen Vorschriften auch für Versicherungsunternehmen neben den speziellen Vorschriften über Unternehmensgruppen.

Zu Z. 1 (§ 2 Abs. 1 Z. 1):

Für Unternehmen, die ausschließlich den Betrieb der Rückversicherung zum Gegenstand haben, ist der erste Abschnitt des vierten Hauptstücks und folglich bisher auch

Juni 1988

- 109 -

§ 80 nicht anzuwenden. Die in § 80 Abs. 1 bis 4 neu geschaffenen Bestimmungen sollen wie die anderen Rechnungslegungsbestimmungen auch auf Unternehmen, die ausschließlich den Betrieb der Rückversicherung zum Gegenstand haben, anzuwenden sein.

Zu Z. 2 (§ 47 Abs. 6):

Die Änderung ist durch den Entfall des § 98 Abs. 3 AktG 1965 bedingt.

Zu Z. 3 (§ 55):

Wegen der Aufhebung des § 134 AktG 1965 ist eine entsprechende Anpassung des § 55 erforderlich. Inhaltlich tritt keine Änderung ein.

Zu Z. 4 (§ 80):

In Abs. 1 soll klargestellt werden, daß der Vorstand eines inländischen Versicherungsunternehmens bzw. die Geschäftsleitung der Zweigniederlassung eines ausländischen Versicherungsunternehmens unabhängig von den zahlreichen Berichts- bzw. Bestätigungsverpflichtungen von Treuhänder, Abschlußprüfer und versicherungsmathematischem Sachverständigen jedenfalls für die Gesetzmäßigkeit des Jahresabschlusses verantwortlich sind.

In Abs. 2 soll vorgesehen sein, daß für Versicherungsunternehmen die Bestimmungen über den Jahresabschluß für große Aktiengesellschaften anzuwenden sind. Größen- oder rechtsformabhängige Erleichterungen kommen wegen der besonderen Stellung und wirtschaftlichen Bedeutung der Versicherungswirtschaft nicht in Betracht.

Juni 1988

- 110 -

Die in Abs. 3 enthaltene Verpflichtung zur rechtzeitigen Aufstellung von Jahresabschluß, Anhang und Lagebericht und zur rechtzeitigen Feststellung des Jahresabschlusses soll die besonderen aufsichtsgesetzlichen Vorlagefristen absichern. Die aktien- und handelsrechtlichen Fristen können daher nur insoweit ausgeschöpft und die in den §§ 125 bzw. 127 AktG 1965 vorgesehenen Fristverlängerungsmöglichkeiten nur insoweit in Anspruch genommen werden, als die rechtzeitige Vorlage innerhalb der Vorlagefristen der §§ 82 und 86 Abs. 4 gewährleistet ist. Mit Abs. 4 wird diese Verpflichtung auf den Konzernabschluß ausgedehnt.

In Abs. 5 wird die bisherige Regelung des Abs. 1 unverändert übernommen.

Der bisherige Abs. 2 wird zu Abs. 6. Er soll zugleich insoweit abgeändert werden, als sich die Verpflichtung zur Bestätigung der geschäftsplanmäßigen Berechnung der Prämienüberträge über die Lebensversicherung hinaus auf alle Versicherungszweige gemäß § 18 Abs. 1 erstrecken soll.

Zu Z. 5 (§ 81 Abs. 2):

Auf Grund der besonderen Verantwortung des Abschlußprüfers von Versicherungsunternehmen soll insbesondere dann ein Widerspruch gegen die Beauftragung erfolgen müssen, wenn der Abschlußprüfer in einem wie auch immer gearteten Abhängigkeitsverhältnis zu dem zu prüfenden Versicherungsunternehmen steht.

Die personelle Unabhängigkeit des Abschlußprüfers wäre beispielsweise dann nicht gewährleistet, wenn er im Rechnungswesen oder bei der Erstellung von Abschlüssen in Bereichen mitwirkt, die er selbst prüfen soll.

Juni 1988

- 111 -

Die wirtschaftliche Unabhängigkeit des Abschlußprüfers wäre beispielsweise dann nicht gewährleistet, wenn das Versicherungsunternehmen zur Finanzierung des Abschlußprüfers durch Kapitalbeteiligung oder Darlehensgewährung in nicht bloß unwesentlichem Umfang beiträgt.

Zu Z. 6 (§ 81b):

Durch diese Bestimmung soll das derzeit bestehende besondere aufsichtsrechtliche Verfahren für die Bestellung und die Pflichten des Abschlußprüfers auf den Konzernabschlußprüfer erweitert werden.

Dies bedeutet, daß die Bestellung des Konzernabschlußprüfers durch den Aufsichtsrat des Mutterunternehmens zu erfolgen hat. Die Verpflichtung zur Bekanntgabe des bestellten Abschlußprüfers, das Widerspruchsrecht der Versicherungsaufsichtsbehörde und die Verpflichtung zur unverzüglichen Erteilung des Prüfungsauftrages gelten in gleicher Weise wie hinsichtlich des Abschlußprüfers des Unternehmensabschlusses.

Zu Z. 8 lit. a (§ 83 Abs. 1) und lit. c (§ 83 Abs. 3):

Die Verordnungsermächtigung des § 83 soll auch auf die Konzernrechnungslegung erweitert werden, um den Besonderheiten der Vertragsversicherung auch in diesem Bereich Rechnung tragen zu können.

Zu Art. IX:

Zu Abs. 1:

Für die Abfertigungsrückstellung wird vielfach eine Fortführung des nach § 14 EStG steuerlich anerkannten Passivierungsausmaßes ausreichen, um die nach § 211 HGB

Juni 1988

- 112 -

gebotene Rückstellungshöhe zu erreichen. Da viele Unternehmen bereits bisher für Abfertigungsverpflichtungen die steuerlich höchst zulässige Rückstellung gebildet haben, ist es zumutbar, daß allgemein innerhalb von fünf Jahren die gebotene Rückstellungshöhe erreicht wird.

Zu Abs. 2 und 3:

Bisher wurden Pensionsvorsorgen primär auf Grundlage der Vorschriften des § 14 EStG gebildet, die aus betriebswirtschaftlicher Sicht als ungenügend einzustufen sind. Der erforderliche Unterschiedsbetrag auf die nach den neuen Vorschriften gebotene Rückstellung kann wegen dieser großen Differenz nur über mehrere Jahre verteilt nachgeholt werden. Um eine gleitende Anpassung zu ermöglichen, kann das Unternehmen den Fehlbetrag, der sich aus der im letzten Abschluß gebildeten Rückstellung ergibt, über zehn Jahre beginnend mit dem ersten nach den neuen Vorschriften aufzustellenden Abschluß nachholen. Ist bisher keine Rückstellung gebildet worden, wird demnach im ersten Abschluß zumindest ein Zehntel der nach § 211 Abs. 2 HGB gebotenen Rückstellung zusätzlich einzustellen sein. Zulässig ist es, daß der gebotene Betrag früher erreicht wird; zumindest ist aber jedes Jahr die bei einer zehnjährigen Übergangsfrist erforderliche Rückstellung nachzuholen.

Wegen der großen Bedeutung, der dieser Position zukommt, ist der nicht bilanzierte Fehlbetrag unter der Bilanz anzugeben und im Anhang zu erläutern.

Juni 1988

- 113 -

Abs. 4 gewährt ein Wahlrecht, das es erleichtert, die gebotene Rückstellung in voller Höhe sofort einzustellen, ohne daß dies sofort ergebniswirksam wird.

Zu Abs. 8 und 9:

Auf die Ausführungen zu Art. I Z. 9, § 246 HGB wird hingewiesen.

Zu Abs. 12:

Der Übergang auf die neue Regelung soll dadurch erleichtert werden, daß die im letzten Abschluß vor der Anwendung der neuen Vorschrift bereits ausgewiesenen Vermögensgegenstände nach den bisher angewandten Methoden fortgeführt werden können. Dies gilt sowohl hinsichtlich des Ansatzes als auch hinsichtlich der Bewertung. Schulden sind im ersten Jahresabschluß auf die neuen Vorschriften umzustellen; nur für Pensionsrückstellungen ist eine Erleichterung vorgesehen.

Die Darstellung steuerlicher Sonderabschreibungen sowie des Anlagengitters ist sofort umzustellen, da ansonsten über einen nicht absehbaren Zeitraum diese Positionen völlig unzutreffend wären.

Zu Art. X:

Bei Festlegung des Inkrafttretenstermines in Abs. 1 wurde davon ausgegangen, daß die Beschlußfassung im Nationalrat 1989 erfolgen wird.

Juni 1988

Textgegenüberstellung

Geltende Fassung:

Entwurf:

H a n d e l s g e s e t z b u c h

§ 4. Die Vorschriften über die Firmen, die Handelsbücher und die Prokura finden auf Handwerker sowie auf Personen, deren Gewerbebetrieb nicht über den Umfang des Kleingewerbes hinausgeht, keine Anwendung.

Durch eine Vereinigung zum Betrieb eines Gewerbes, auf welches die bezeichneten Vorschriften keine Anwendung finden, kann eine offene Handelsgesellschaft oder eine Kommanditgesellschaft nicht begründet werden.

Die Landesregierungen sind befugt, Bestimmungen zu erlassen, durch welche die Grenze des Kleingewerbes auf der Grundlage der nach dem Geschäftsumfange bemessenen Steuerpflicht oder in Ermangelung einer solchen Besteuerung nach anderen Merkmalen näher festgesetzt wird.

§ 10. Das Gericht hat die Eintragungen in das Handelsregister durch das Amtsblatt zur Wiener Zeitung und durch mindestens ein anderes Blatt bekannt zu machen. Soweit nicht das Gesetz ein anderes vorschreibt, werden die Eintragungen ihrem ganzen Inhalt nach veröffentlicht.

Mit dem Ablaufe des Tages, an welchem das letzte der die Bekanntmachung enthaltenden Blätter erschienen ist, gilt die Bekanntmachung als erfolgt.

§ 4. (1) Die Vorschriften über die Firma und die Prokura sowie die Vorschriften der §§ 189 bis 283 sind nur auf Personen anzuwenden, deren Unternehmen nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert.

(2) Durch eine Vereinigung zum Betrieb eines Gewerbes, auf welches die bezeichneten Vorschriften keine Anwendung finden, kann eine offene Handelsgesellschaft oder eine Kommanditgesellschaft nicht begründet werden.

§ 10. (1) Alle nach diesem Gesetz vorzunehmenden Veröffentlichungen sind im Amtsblatt zur Wiener Zeitung bekanntzumachen. Soweit nicht das Gesetz etwas anderes vorschreibt, werden die Eintragungen ihrem ganzen Inhalt nach veröffentlicht.

(2) Mit dem Ablauf des Tages, an welchem das Veröffentlichungsblatt erschienen ist, gilt die Bekanntmachung als vorgenommen.

(3) Die Veröffentlichungen sind tunlichst innerhalb eines Zeitraumes von zwei Monaten nach Erteilung der Druckgenehmigung in leicht lesbarer Schrift vorzunehmen; sie können in einer Beilage zum Blatt zusammengefaßt werden.

§ 11. Das Gericht hat jährlich im Dezember die Blätter zu bezeichnen, in denen während des nächsten Jahres die im § 10 vorgesehenen Veröffentlichungen erfolgen sollen.

Wird das Handelsregister bei einem Gericht von mehreren Richtern geführt und einigen sich diese über die Bezeichnung der Blätter nicht, so wird die Bestimmung von dem Handelssenat des im Rechtszug vorgeordneten Oberlandesgerichts getroffen.

§ 38. Jeder Kaufmann ist verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen.

Er ist verpflichtet, eine Abschrift (Kopie oder Abdruck) der abgesendeten Handelsbriefe zurückzubehalten und diese Abschriften sowie die empfangenen Handelsbriefe geordnet aufzubewahren.

Er kann zur ordnungsmäßigen Buchführung und zur Aufbewahrung der im Abs. 2 genannten Schriftstücke Datenträger benutzen. Hierbei muß die inhaltsgleiche, vollständige und geordnete, hinsichtlich der im Abs. 2 genannten Schriftstücke auch die urschriftgetreue Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfristen jederzeit gewährleistet sein.

§ 39. Jeder Kaufmann hat bei dem Beginne seines Handelsgewerbes seine Grundstücke, seine Forderungen und Schulden, den Betrag seines baren Geldes und seine sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen, dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände anzugeben und einen das Verhältnis des Vermögens und der Schulden darstellenden Abschluß zu machen.

§ 11. wird aufgehoben.

§§ 38 bis 47 werden aufgehoben
(vgl. § 189).

(vgl. §§ 191 und 193)

Er hat demnächst für den Schluß eines jeden Geschäftsjahrs ein solches Inventar und eine solche Bilanz aufzustellen; die Dauer des Geschäftsjahrs darf zwölf Monate nicht überschreiten. Die Aufstellung des Inventars und der Bilanz ist innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit zu bewirken.

Hat der Kaufmann ein Warenlager, bei dem nach der Beschaffenheit des Geschäfts die Aufnahme des Inventars nicht füglich in jedem Jahre geschehen kann, so genügt es, wenn sie alle zwei Jahre erfolgt. Die Verpflichtung zur jährlichen Aufstellung der Bilanz wird hierdurch nicht berührt.

§ 40. Die Bilanz ist in Schillingwährung aufzustellen.

(vgl. § 192)

Bei der Aufstellung des Inventars und der Bilanz sind sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden nach dem Werte anzusetzen, der ihnen in dem Zeitpunkte beizulegen ist, für welchen die Aufstellung stattfindet.

Zweifelhafte Forderungen sind nach ihrem wahrscheinlichen Werte anzusetzen, uneinbringliche Forderungen abzuschreiben.

§ 41. Das Inventar und die Bilanz sind von dem Kaufmanne zu unterzeichnen. Sind mehrere persönlich haftende Gesellschafter vorhanden, so haben sie alle zu unterzeichnen.

(vgl. § 194)

Das Inventar und die Bilanz können in ein dazu bestimmtes Buch eingeschrieben oder jedesmal besonders aufgestellt werden. Im letzteren Falle sind sie zu sammeln und in zusammenhängender Reihenfolge geordnet aufzubewahren.

§ 42. Unberührt bleibt bei einem Unternehmen des Reichs, eines Bundesstaats oder eines inländischen Kommunalverbandes die Befugnis der Verwaltung, die Rechnungsabschlüsse in einer von den Vorschriften der §§ 39 bis 41 abweichenden Weise vorzunehmen.

§ 43. Bei der Führung der Handelsbücher und bei den sonst erforderlichen Aufzeichnungen hat sich der Kaufmann einer lebenden Sprache und der Schriftzeichen einer solchen zu bedienen.

(vgl. § 190)

Die Bücher sollen gebunden und Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen versehen sein.

An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, dürfen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. Der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung darf nicht mittels Durchstreichens oder auf andere Weise unleserlich gemacht, es darf nichts radiert, auch dürfen solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit es ungewiß läßt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später gemacht worden sind.

§ 44. Die Kaufleute sind verpflichtet, ihre Handelsbücher bis zum Ablaufe von sieben Jahren, von dem Tage der darin vorgenommen letzten Eintragung an gerechnet, aufzubewahren.

(vgl. § 212)

Dasselbe gilt in Ansehung der empfangenen Handelsbriefe und der Abschriften der abgesendeten Handelsbriefe sowie in Ansehung der Inventare und Bilanzen.

§ 45. Im Laufe eines Rechtsstreits kann das Gericht auf Antrag oder von Amts wegen die Vorlegung der Handelsbücher einer Partei anordnen.

(vgl. § 213)

Die Vorschriften der Zivilprozeßordnung über die Verpflichtung des Prozeßgegners zur Vorlegung von Urkunden bleiben unberührt.

§ 46. Werden in einem Rechtsstreite Handelsbücher vorgelegt, so ist von ihrem Inhalte, soweit er den Streitpunkt betrifft, unter Zuziehung der Parteien Einsicht zu nehmen und geeignetenfalls ein Auszug zu fertigen. Der übrige Inhalt der Bücher ist dem Gericht insoweit offen zu legen, als es zur Prüfung ihrer ordnungsmäßigen Führung notwendig ist.

(vgl. § 214)

§ 47. Bei Vermögensauseinandersetzungen, insbesondere in Erbschafts-, Gütergemeinschafts- und Gesellschaftsteilungssachen, kann das Gericht die Vorlegung der Handelsbücher zur Kenntnisnahme von ihrem ganzen Inhalt anordnen.

Wer Eintragungen oder Aufbewahrungen in der Form des § 38 Abs. 3 vorgenommen hat, muß, soweit er zur Einsichtgewährung verpflichtet ist, auf seine Kosten innerhalb angemessener Frist diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung stellen, die notwendig sind, um die Unterlagen lesbar zu machen, und, soweit erforderlich, die benötigte Anzahl ohne Hilfsmittel lesbarer, dauerhafter Wiedergaben beibringen.

§ 100. Abs. 1 unverändert.

Die Vorschriften der §§ 43, 44 über die Einrichtung und Aufbewahrung der Handelsbücher finden auf das Tagebuch des Handelsmäklers Anwendung.

§ 118. Ein Gesellschafter kann, auch wenn er von der Geschäftsführung ausgeschlossen ist, sich von den Angelegenheiten der Gesellschaft persönlich unterrichten, die Handelsbücher und die Papiere der Gesellschaft einsehen und sich aus ihnen eine Bilanz anfertigen.

Abs. 2 unverändert.

§ 120. Am Schlusse jedes Geschäftsjahrs wird auf Grund der Bilanz der Gewinn oder der Verlust des Jahres ermittelt und für jeden Gesellschafter sein Anteil daran berechnet.

Abs. 2 unverändert.

(vgl. §§ 215 und 216)

§ 100 Abs. 1 unverändert.

(2) Die Vorschriften der §§ 190, 212 über die Einrichtung und Aufbewahrung der Handelsbücher sind auf das Tagebuch des Handelsmäklers anzuwenden.

§ 118. (1) Ein Gesellschafter kann, auch wenn er von der Geschäftsführung ausgeschlossen ist, sich von den Angelegenheiten der Gesellschaft persönlich unterrichten, die Handelsbücher und die Schriften der Gesellschaft einsehen und sich aus ihnen einen Jahresabschluß anfertigen.

Abs. 2 unverändert.

§ 120. (1) Am Schluß jedes Geschäftsjahrs wird auf Grund des Jahresabschlusses der Gewinn oder der Verlust des Jahres ermittelt und für jeden Gesellschafter sein Anteil daran berechnet.

Abs. 2 unverändert.

§ 166. Der Kommanditist ist berechtigt, die abschriftliche Mitteilung der jährlichen Bilanz zu verlangen und ihre Richtigkeit unter Einsicht der Bücher und Papiere zu prüfen.

Abs. 2 und 3 unverändert.

§ 172. Abs. 1 bis 4 unverändert.

Was ein Kommanditist auf Grund einer im guten Glauben errichteten Bilanz im guten Glauben als Gewinn bezieht, ist er in keinem Falle zurückzuzahlen verpflichtet.

§§ 178 bis 188 aufgehoben durch § 18 Abs. 1 des Einführungsgesetzes zum dAktG 1937, dRGBl. I S. 166, daher für Österreich nie in Kraft getreten.

Fünfter Abschnitt Stille Gesellschaft

§ 335. Wer sich als stiller Gesellschafter an dem Handelsgewerbe, das ein anderer betreibt, mit einer Vermögenseinlage beteiligt, hat die Einlage so zu leisten, daß sie in das Vermögen des Inhabers des Handelsgeschäfts übergeht.

Der Inhaber wird aus den in dem Betriebe geschlossenen Geschäften allein berechtigt und verpflichtet.

Allgemeine Bestimmungen

Art. 7 Nr. 22 der Vierten Verordnung zur Einführung handelsrechtlicher Vorschriften im Lande Österreich (EVHGB), dRGBl. 1938 S. 1999

Auf die stille Gesellschaft sind die Vorschriften des 27. Hauptstücks des Zweiten Teils des österreichischen Bürgerlichen Gesetzbuchs nicht mehr anzuwenden. An ihrer Stelle finden die nachstehenden Vorschriften der Nr. 23 bis 25 Anwendung.

§ 166. (1) Der Kommanditist ist berechtigt, die abschriftliche Mitteilung des Jahresabschlusses zu verlangen und dessen Richtigkeit unter Einsicht der Bücher und Schriften zu prüfen.

Abs. 2 und 3 unverändert.

§ 172. Abs. 1 bis 4 unverändert.

(5) Was ein Kommanditist auf Grund eines im guten Glauben errichteten Jahresabschlusses im guten Glauben als Gewinn bezieht, ist er in keinem Fall zurückzuzahlen verpflichtet.

Dritter Abschnitt Stille Gesellschaft

Begriff und Wesen der stillen Gesellschaft

§ 178. (1) Wer sich als stiller Gesellschafter an dem Handelsgewerbe, das ein anderer betreibt, mit einer Vermögenseinlage beteiligt, hat die Einlage so zu leisten, daß sie in das Vermögen des Inhabers des Handelsgeschäfts übergeht.

(2) Der Inhaber wird aus den in dem Betrieb geschlossenen Geschäften allein berechtigt und verpflichtet.

Keine Anwendung des ABGB

§ 179. Auf die stille Gesellschaft sind die Vorschriften des 27. Hauptstücks des Zweiten Teils des allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuchs nicht anzuwenden. An ihrer Stelle finden die nachstehenden Vorschriften Anwendung.

Einlage des stillen Gesellschafters;
Sorgfaltspflicht

Art. 7 Nr. 23 EVHGB

(1) Zur Erhöhung der vereinbarten oder zur Ergänzung der durch Verlust verminderten Einlage ist der stille Gesellschafter nicht verpflichtet.

(2) Die Gesellschafter haben bei Erfüllung der ihnen obliegenden Verpflichtungen nur für diejenige Sorgfalt einzustehen, die sie in eigenen Angelegenheiten anzuwenden pflegen. Von der Haftung wegen grober Fahrlässigkeit werden sie durch diese Vorschrift nicht befreit.

§ 336. Ist der Anteil des stillen Gesellschafters am Gewinn und Verluste nicht bestimmt, so gilt ein den Umständen nach angemessener Anteil als bedungen.

Im Gesellschaftsvertrage kann bestimmt werden, daß der stille Gesellschafter nicht am Verluste beteiligt sein soll; seine Beteiligung am Gewinne kann nicht ausgeschlossen werden.

Art. 7 Nr. 23 EVHGB

(3) Ist im Gesellschaftsvertrag nur der Anteil am Gewinn oder am Verlust bestimmt, so gilt die Bestimmung im Zweifel für Gewinn und Verlust.

Einlage des stillen Gesellschafters;
Sorgfaltspflicht

§ 180. (1) Zur Erhöhung der vereinbarten oder zur Ergänzung der durch Verlust verminderten Einlage ist der stille Gesellschafter nicht verpflichtet.

(2) Die Gesellschafter haben bei Erfüllung der ihnen obliegenden Verpflichtungen nur für diejenige Sorgfalt einzustehen, die sie in eigenen Angelegenheiten anzuwenden pflegen. Von der Haftung wegen grober Fahrlässigkeit werden sie durch diese Vorschrift nicht befreit.

Gewinn und Verlust

§ 181. (1) Ist der Anteil des stillen Gesellschafters am Gewinn und Verlust nicht bestimmt, so gilt ein den Umständen nach angemessener Anteil als bedungen.

(2) Im Gesellschaftsvertrag kann bestimmt werden, daß der stille Gesellschafter nicht am Verlust beteiligt sein soll; seine Beteiligung am Gewinn kann nicht ausgeschlossen werden.

(3) Ist im Gesellschaftsvertrag nur der Anteil am Gewinn oder am Verlust bestimmt, so gilt die Bestimmung im Zweifel für Gewinn und Verlust.

Gewinn- oder Verlustberechnung

§ 337. Am Schlusse jedes Geschäftsjahrs wird der Gewinn und Verlust berechnet und der auf den stillen Gesellschafter fallende Gewinn ihm ausbezahlt.

Der stille Gesellschafter nimmt an dem Verluste nur bis zum Betrage seiner eingezahlten oder rückständigen Einlage teil. Er ist nicht verpflichtet, den bezogenen Gewinn wegen späterer Verluste zurückzuzahlen; jedoch wird, solange seine Einlage durch Verlust vermindert ist, der jährliche Gewinn zur Deckung des Verlustes verwendet.

Der Gewinn, welcher von dem stillen Gesellschafter nicht erhoben wird, vermehrt dessen Einlage nicht, sofern nicht ein anderes vereinbart ist.

§ 338. Der stille Gesellschafter ist berechtigt, die abschriftliche Mitteilung der jährlichen Bilanz zu verlangen und ihre Richtigkeit unter Einsicht der Bücher und Papiere zu prüfen.

Die im § 716 des Bürgerlichen Gesetzbuchs dem von der Geschäftsführung ausgeschlossenen Gesellschafter eingeräumten weiteren Rechte stehen dem stillen Gesellschafter nicht zu.

Auf Antrag des stillen Gesellschafters kann das Gericht, wenn wichtige Gründe vorliegen, die Mitteilung einer Bilanz oder sonstiger Aufklärungen sowie die Vorlegung der Bücher und Papiere jederzeit anordnen.

§ 182. (1) Am Schluß jedes Geschäftsjahrs ist der Gewinn oder Verlust zu berechnen und der auf den stillen Gesellschafter fallende Gewinn auszuzahlen.

(2) Der stille Gesellschafter nimmt an dem Verlust nur bis zum Betrag seiner eingezahlten oder rückständigen Einlage teil. Er ist nicht verpflichtet, den bezogenen Gewinn wegen späterer Verluste zurückzuzahlen; jedoch wird, solange seine Einlage durch Verlust vermindert ist, der jährliche Gewinn zur Deckung des Verlustes verwendet.

(3) Der Gewinn, welcher von dem stillen Gesellschafter nicht erhoben wird, vermehrt dessen Einlage nicht, sofern nicht ein anderes vereinbart ist.

Kontrollrecht des stillen Gesellschafters

§ 183. (1) Der stille Gesellschafter ist berechtigt, die abschriftliche Mitteilung des Jahresabschlusses zu verlangen und dessen Richtigkeit unter Einsicht der Bücher und Schriften zu prüfen.

(2) Die im § 118 dem von der Geschäftsführung ausgeschlossenen Gesellschafter eingeräumten weiteren Rechte stehen dem stillen Gesellschafter nicht zu.

(3) Auf Antrag des stillen Gesellschafters kann das Gericht, wenn wichtige Gründe vorliegen, die Mitteilung einer Bilanz oder sonstiger Aufklärungen sowie die Vorlegung der Bücher und Schriften jederzeit anordnen.

Kündigung des Gesellschafters;
Tod des stillen Gesellschafters

§ 339. Auf die Kündigung der Gesellschaft durch einen der Gesellschafter oder durch einen Gläubiger des stillen Gesellschafters finden die Vorschriften der §§ 132, 134, 135 entsprechende Anwendung.

Wenn ein wichtiger Grund vorliegt, kann jeder Gesellschafter die Gesellschaft, mag sie auch auf bestimmte Zeit eingegangen sein, ohne Einhaltung einer Frist jederzeit kündigen. Eine Vereinbarung, durch die dieses Kündigungsrecht ausgeschlossen oder beschränkt wird, ist nichtig.

Durch den Tod des stillen Gesellschafters wird die Gesellschaft nicht aufgelöst.

Andere Auflösungsgründe

Art. 7 Nr. 25 EVHGB

(1) Wird der vereinbarte Zweck erreicht oder seine Erreichung unmöglich, so endet die stille Gesellschaft, auch wenn sie auf bestimmte Zeit eingegangen und diese Zeit noch nicht abgelaufen ist.

(2) Die stille Gesellschaft wird ferner durch die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen eines Gesellschafters und, wenn der Gesellschaftsvertrag nichts anderes bestimmt, durch den Tod des Inhabers des Handelsgeschäftes aufgelöst. § 137 des Handelsgesetzbuches über die Fürsorgepflicht beim Tode oder Konkurs eines Gesellschafters ist sinngemäß anzuwenden.

§ 184. (1) Auf die Kündigung der Gesellschaft durch einen der Gesellschafter oder durch einen Gläubiger des stillen Gesellschafters finden die Vorschriften der §§ 132, 134, 135 entsprechende Anwendung. Wenn ein wichtiger Grund vorliegt, kann jeder Gesellschafter die Gesellschaft, mag sie auch auf bestimmte Zeit eingegangen sein, ohne Einhaltung einer Frist jederzeit kündigen. Eine Vereinbarung, durch die dieses Kündigungsrecht ausgeschlossen oder beschränkt wird, ist nichtig.

(2) Durch den Tod des stillen Gesellschafters wird die Gesellschaft nicht aufgelöst.

Auflösungsgründe

§ 185. (1) Wird der vereinbarte Zweck erreicht oder seine Erreichung unmöglich, so endet die stille Gesellschaft, auch wenn sie auf bestimmte Zeit eingegangen worden und diese Zeit noch nicht abgelaufen ist.

(2) Die stille Gesellschaft wird ferner durch die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen eines Gesellschafters und, wenn der Gesellschaftsvertrag nichts anderes bestimmt, durch den Tod des Inhabers des Handelsgeschäftes aufgelöst. § 137 über die Fürsorgepflicht beim Tod oder Konkurs eines Gesellschafters ist sinngemäß anzuwenden.

Auseinandersetzung

§ 340. Nach der Auflösung der Gesellschaft hat sich der Inhaber des Handelsgeschäfts mit dem stillen Gesellschafter auseinanderzusetzen und dessen Guthaben in Geld zu berichtigen.

Die zur Zeit der Auflösung schwebenden Geschäfte werden von dem Inhaber des Handelsgeschäfts abgewickelt. Der stille Gesellschafter nimmt teil an dem Gewinn und Verluste, der sich aus diesen Geschäften ergibt.

Er kann am Schlusse jedes Geschäftsjahrs Rechenschaft über die inzwischen beendigten Geschäfte, Auszahlung des ihm gebührenden Betrags und Auskunft über den Stand der noch schwebenden Geschäfte verlangen.

§ 341. Wird über das Vermögen des Inhabers des Handelsgeschäfts der Konkurs eröffnet, so kann der stille Gesellschafter wegen der Einlage, soweit sie den Betrag des auf ihn fallenden Anteils am Verlust übersteigt, seine Forderung als Konkursgläubiger geltend machen.

Ist die Einlage rückständig, so hat sie der stille Gesellschafter bis zu dem Betrage, welcher zur Deckung seines Anteils am Verlust erforderlich ist, zur Konkursmasse einzuzahlen.

§ 186. (1) Nach der Auflösung der Gesellschaft hat sich der Inhaber des Handelsgeschäfts mit dem stillen Gesellschafter auseinanderzusetzen und dessen Guthaben in Geld zu berichtigen.

(2) Die zur Zeit der Auflösung schwebenden Geschäfte werden von dem Inhaber des Handelsgeschäfts abgewickelt. Der stille Gesellschafter nimmt teil an dem Gewinn und Verlust, der sich aus diesen Geschäften ergibt.

(3) Er kann am Schluß jedes Geschäftsjahrs Rechenschaft über die inzwischen beendigten Geschäfte, Auszahlung des ihm gebührenden Betrags und Auskunft über den Stand der noch schwebenden Geschäfte verlangen.

§ 187. (1) Wird über das Vermögen des Inhabers des Handelsgeschäfts der Konkurs eröffnet, so kann der stille Gesellschafter wegen der Einlage, soweit sie den Betrag des auf ihn fallenden Anteils am Verlust übersteigt, seine Forderung als Konkursgläubiger geltend machen.

(2) Ist die Einlage noch nicht zur Gänze geleistet worden, so hat sie der stille Gesellschafter bis zu dem Betrage, welcher zur Deckung seines Anteils am Verlust erforderlich ist, zur Konkursmasse einzuzahlen.

Konkurs des Inhabers

Anfechtung im Konkurs

§ 342. Ist auf Grund einer in dem letzten Jahre vor der Eröffnung des Konkurses zwischen dem Inhaber des Handelsgeschäfts und dem stillen Gesellschafter getroffenen Vereinbarung diesem die Einlage ganz oder teilweise zurückgewährt oder sein Anteil an dem entstandenen Verluste ganz oder teilweise erlassen worden, so kann die Rückgewähr oder der Erlaß von dem Konkursverwalter angefochten werden. Es begründet keinen Unterschied, ob die Rückgewähr oder der Erlaß unter Auflösung der Gesellschaft stattgefunden hat oder nicht.

Die Anfechtung ist ausgeschlossen, wenn der Konkurs in Umständen seinen Grund hat, die erst nach der Vereinbarung der Rückgewähr oder des Erlasses eingetreten sind.

Die Vorschriften der Konkursordnung über die Geltendmachung der Anfechtung und deren Wirkung finden Anwendung.

§§ 189 bis 334 aufgehoben durch § 18 Abs. 1 des Einführungsgesetzes zum dAktG 1937, dRGBI. I S. 166, daher für Österreich nie in Kraft getreten.

§ 188. (1) Ist auf Grund einer in dem letzten Jahr vor der Eröffnung des Konkurses zwischen dem Inhaber des Handelsgeschäfts und dem stillen Gesellschafter getroffenen Vereinbarung diesem die Einlage ganz oder teilweise zurückgewährt oder sein Anteil an dem entstandenen Verlust ganz oder teilweise erlassen worden, so kann die Rückgewähr oder der Erlaß vom Masseverwalter angefochten werden. Es begründet keinen Unterschied, ob die Rückgewähr oder der Erlaß unter Auflösung der Gesellschaft stattgefunden hat oder nicht.

(2) Die Anfechtung ist ausgeschlossen, wenn der Konkurs in Umständen seinen Grund hat, die erst nach der Vereinbarung der Rückgewähr oder des Erlasses eingetreten sind.

(3) Die Vorschriften der Konkursordnung über die Geltendmachung der Anfechtung und deren Wirkung finden Anwendung.

§ 189. (1) Der Kaufmann hat Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen. Die Buchführung muß so beschaffen sein, daß sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen.

Vierter Abschnitt Für Vollkaufleute geltende Vorschriften

Erster Titel Buchführung, Inventar

Buchführungspflicht

(2) Der Kaufmann hat eine Abschrift (Ablichtung oder Abdruck) der abgesendeten Handelsbriefe zurückzubehalten und diese Abschriften sowie die empfangenen Handelsbriefe geordnet aufzubewahren.

(3) Er kann zur ordnungsmäßigen Buchführung und zur Aufbewahrung der im Abs. 2 genannten Schriftstücke Datenträger benutzen. Hierbei muß die inhaltsgleiche, vollständige und geordnete, hinsichtlich der im Abs. 2 genannten Schriftstücke auch die urschriftgetreue Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfristen (§ 212) jederzeit gewährleistet sein.

Führung der Handelsbücher

§ 190. (1) Bei der Führung der Handelsbücher und bei den sonst erforderlichen Aufzeichnungen hat sich der Kaufmann einer lebenden Sprache zu bedienen. Werden Abkürzungen, Ziffern, Buchstaben oder Symbole verwendet, muß im Einzelfall deren Bedeutung eindeutig festliegen.

(2) Die Eintragungen in Büchern und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden.

(3) Eine Eintragung oder eine Aufzeichnung darf nicht in einer Weise verändert werden, daß der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist. Auch solche Veränderungen dürfen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit es ungewiß läßt, ob sie ursprünglich oder erst später gemacht worden sind.

Inventar

§ 191. (1) Der Kaufmann hat zu Beginn seines Handelsgewerbes die diesem gewidmeten Vermögensgegenstände und Schulden genau zu verzeichnen und deren Wert anzugeben (Inventar).

(2) Er hat sodann für den Schluß eines jeden Geschäftsjahres ein solches Inventar aufzustellen. Die Dauer des Geschäftsjahres darf zwölf Monate nicht überschreiten. Das Inventar ist innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit aufzustellen.

Inventur, Verfahren

§ 192. (1) Die Vermögensgegenstände sind im Regelfall im Weg einer körperlichen Bestandsaufnahme zu erfassen (Inventur).

(2) Bei der Inventur für den Schluß eines Geschäftsjahres bedarf es einer körperlichen Bestandsaufnahme der Vermögensgegenstände für diesen Zeitpunkt nicht, soweit durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden anderen Verfahrens gesichert ist, daß der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert auch ohne die körperliche Bestandsaufnahme für diesen Zeitpunkt festgestellt werden kann.

(3) In dem Inventar für den Schluß eines Geschäftsjahres brauchen Vermögensgegenstände nicht verzeichnet werden, wenn

1. der Kaufmann ihren Bestand auf Grund einer körperlichen Bestandsaufnahme oder auf Grund eines nach Abs. 2 zulässigen anderen Verfahrens nach Art, Menge und Wert in einem besonderen Inventar verzeichnet hat, das für einen Tag innerhalb der letzten drei Monate vor oder der beiden ersten Monate nach dem Schluß des Geschäftsjahres aufgestellt ist, und

2. auf Grund des besonderen Inventars durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahrens gesichert ist, daß der am Schluß des Geschäftsjahrs vorhandene Bestand der Vermögensgegenstände für diesen Zeitpunkt ordnungsgemäß bewertet werden kann.

(4) Bei der Inventur darf der Bestand von Vermögensgegenständen nach Art, Menge und Wert auch mit Hilfe anerkannter mathematisch-statistischer Methoden auf Grund von Stichproben ermittelt werden. Das Verfahren muß den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen. Der Aussagewert des auf diese Weise aufgestellten Inventars muß dem Aussagewert eines auf Grund einer körperlichen Bestandsaufnahme aufgestellten Inventars gleichkommen.

Zweiter Titel

Eröffnungsbilanz, Jahresabschluß

Pflicht zur Aufstellung

§ 193. (1) Der Kaufmann hat zu Beginn seines Handelsgewerbes eine Eröffnungsbilanz nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufzustellen.

(2) Er hat sodann für den Schluß eines jeden Geschäftsjahres innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit einen Jahresabschluß aufzustellen.

(3) Der Jahresabschluß besteht aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung; er ist in Schillingwährung und in deutscher Sprache unbeschadet der volksgruppenrechtlichen Bestimmungen in der jeweils geltenden Fassung aufzustellen.

Unterzeichnung

§ 194. Der Jahresabschluß ist vom Kaufmann unter Beisetzung des Datums zu unterzeichnen. Sind mehrere persönlich haftende Gesellschafter vorhanden, so haben sie alle zu unterzeichnen.

Inhalt des Jahresabschlusses

§ 195. Der Jahresabschluß hat den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu entsprechen. Er ist klar und übersichtlich aufzustellen und soll dem Kaufmann einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens- und Ertragslage des Handelsgewerbes gewähren.

Vollständigkeit, Verrechnungsverbot

§ 196. (1) Der Jahresabschluß hat sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Aufwendungen und Erträge zu enthalten, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist.

(2) Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen dürfen nicht mit Erträgen, Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten verrechnet werden.

Bilanzierungsverbote

§ 197. (1) Aufwendungen für die Gründung des Unternehmens und für die Beschaffung des Eigenkapitals dürfen nicht in die Bilanz eingestellt werden.

(2) Für immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht entgeltlich erworben wurden, darf ein Aktivposten nicht angesetzt werden.

Inhalt der Bilanz

§ 198. (1) In der Bilanz sind das Anlage- und das Umlaufvermögen, das Eigenkapital, die un versteuerten Rücklagen, die Rückstellungen, die Verbindlichkeiten sowie die Rechnungsabgrenzungsposten gesondert auszuweisen und unter Bedachtnahme auf die Grundsätze des § 195 aufzugliedern.

(2) Beim Anlagevermögen sind nur die Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

(3) Die Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Betriebes dürfen als Vermögensgegenstand ausgewiesen werden. Der Posten ist in der Bilanz vor dem Posten "Anlagevermögen" unter der Bezeichnung "Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Betriebes" auszuweisen.

(4) Beim Umlaufvermögen sind diejenigen Vermögensgegenstände auszuweisen, die nicht bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

(5) Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Aktivseite Ausgaben vor dem Abschlußstichtag auszuweisen, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag sind.

(6) Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Passivseite Einnahmen vor dem Abschlußstichtag auszuweisen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag sind.

(7) Ist der Rückzahlungsbetrag von Verbindlichkeiten mit einer fünf Jahre übersteigenden Laufzeit oder von Anleihen zum Zeitpunkt der Begründung der Verbindlichkeit oder Begebung der Anleihe höher als der Ausgabebetrag, so darf der Unterschiedsbetrag in den Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite aufgenommen und gesondert ausgewiesen werden. Dies

gilt sinngemäß für die mit der Begründung einer derartigen Verbindlichkeit oder der Begebung der Anleihe unmittelbar zusammenhängenden Geldbeschaffungskosten. Der eingesetzte Betrag ist durch planmäßige jährliche Abschreibung zu tilgen.

- (8) Rückstellungen sind insbesondere zu bilden für
1. laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen,
 2. Anwartschaften auf Abfertigungen,
 3. sonstige ungewisse Verbindlichkeiten,
 4. drohende Verluste aus schwebenden Geschäften.

Haftungsverhältnisse

§ 199. Unter der Bilanz sind Verbindlichkeiten aus der Begebung und Übertragung von Wechseln, Bürgschaften, Garantien sowie sonstigen Haftungsverhältnissen, soweit sie nicht auf der Passivseite auszuweisen sind, zu vermerken.

Inhalt der Gewinn- und Verlustrechnung

§ 200. In die Gewinn- und Verlustrechnung sind die Erträge und Aufwendungen unter Bedachtnahme auf die Grundsätze des § 195 aufzugliedern.

Dritter Titel Bewertungsvorschriften

Allgemeine Grundsätze der Bewertung

§ 201. (1) Die Bewertung hat den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu entsprechen. Insbesondere gilt folgendes:

1. Die auf den vorhergehenden Jahresabschluß angewendeten Bewertungsmethoden sind beizubehalten.

2. Bei der Bewertung ist von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit auszugehen, es sei denn, dies ist aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen nicht mehr gerechtfertigt.
3. Der Grundsatz der Vorsicht ist einzuhalten, insbesondere auch
 - a) nur die am Abschlußstichtag verwirklichten Gewinne auszuweisen,
 - b) erkennbare Risiken und drohende Verluste, die in dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn diese Umstände erst zwischen dem Abschlußstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekanntgeworden sind.

(2) Ein Abweichen von dem im Abs. 1 Z.1 angeführten Grundsatz ist nur bei Vorliegen besonderer Umstände zulässig.

Bewertung von Einlagen und Zuwendungen

§ 202. Einlagen und Zuwendungen sind mit dem Wert anzusetzen, der ihnen im Zeitpunkt der Einlage beziehungsweise Zuwendung beizulegen ist; hiebei ist auf die Nutzungsmöglichkeit im Unternehmen Bedacht zu nehmen.

Wertansätze für Gegenstände des Anlagevermögens

§ 203. (1) Gegenstände des Anlagevermögens sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen nach den §§ 204 und 208 anzusetzen.

(2) Zuschreibungen sind nur bei Vorliegen besonderer Umstände zulässig. Die Anschaffungs- und Herstellungskosten dürfen nicht überschritten werden. Unternehmen, die einen Anhang aufstellen müssen, haben darin die besonderen Umstände anzugeben und zu erläutern.

(3) Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Gegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Gegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen.

(4) Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die für die Herstellung eines Gegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Dazu gehören auch angemessene Teile der Materialgemeinkosten und der Fertigungsgemeinkosten. Sind die Gemeinkosten durch offenbare Unterbeschäftigung überhöht, so dürfen nur die einer durchschnittlichen Beschäftigung entsprechenden Teile dieser Kosten eingerechnet werden. Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen, für betriebliche Altersversorgung und Abfertigungen dürfen eingerechnet werden.

(5) Zinsen für Fremdkapital, das zur Finanzierung der Herstellung eines Gegenstands verwendet wird, dürfen im Rahmen der Herstellungskosten als Vermögensgegenstand ausgewiesen werden, soweit sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen.

(6) Als Geschäfts(Firmen-)wert darf der Unterschiedsbetrag angesetzt werden, um den die für die Übernahme eines Betriebes bewirkte Gegenleistung die Werte der einzelnen Gegenstände im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt. Der eingesetzte Betrag ist in jedem Geschäftsjahr zu mindestens einem Fünftel durch Abschreibungen zu tilgen.

Abschreibungen auf
Gegenstände des Anlagevermögens

§ 204. (1) Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind bei den Gegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Der Plan muß die Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die Geschäftsjahre verteilen, in denen der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden kann.

(2) Gegenstände des Anlagevermögens dürfen bei Wertminderung ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, außerplanmäßig auf den niedrigeren Wert, der ihnen am Abschlußstichtag beizulegen ist, unter Bedachtnahme auf die Nutzungsmöglichkeit im Unternehmen abgeschrieben werden. Außerplanmäßige Abschreibungen sind vorzunehmen, wenn solche Wertminderungen voraussichtlich von Dauer sind.

Unversteuerte Rücklagen

§ 205. (1) Sonderabschreibungen von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, die auf Grund steuerlicher Vorschriften vorgenommen worden sind (Bewertungsreserve), und sonstige unversteuerte Rücklagen sind unter Angabe der Vorschriften, nach denen sie gebildet sind, auf der Passivseite auszuweisen. Bei Vollabschreibung geringwertiger Vermögensgegenstände des Anlagevermögens ist nur dann entsprechend diesen Bestimmungen eine Rücklage zu bilden, wenn sie betragsmäßig von wesentlichem Umfang sind.

(2) Die Bewertungsreserve ist insoweit aufzulösen, als die Vermögensgegenstände, für die sie gebildet wurde, aus dem Vermögen ausscheiden oder die steuerliche Wertminderung durch handelsrechtliche Abschreibungen zu ersetzen ist. Eine Auflösung aus anderen Gründen ist nur insoweit möglich, als besondere Umstände vorliegen.

Wertansätze für Gegenstände
des Umlaufvermögens

§ 206. (1) Gegenstände des Umlaufvermögens sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen nach den §§ 207 oder 208, anzusetzen.

(2) Auf die Feststellung der Anschaffungs- und Herstellungskosten ist § 203 Abs. 3 bis 5 anzuwenden.

(3) Bei Aufträgen, deren Ausführung sich über mehrere Jahre erstreckt, dürfen angemessene Teile der Verwaltungs- und Vertriebskosten angesetzt werden, falls eine verlässliche Kostenrechnung vorliegt und aus der weiteren Auftragsabwicklung keine Verluste drohen.

Abschreibungen auf Gegenstände
des Umlaufvermögens

§ 207. (1) Bei Gegenständen des Umlaufvermögens sind Abschreibungen vorzunehmen, um diese mit dem Wert anzusetzen, der sich aus einem niedrigeren Börsenkurs oder Marktpreis am Abschlußstichtag ergibt. Ist ein Börsenkurs oder Marktpreis nicht festzustellen und übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Wert, der dem Vermögensgegenstand am Abschlußstichtag beizulegen ist, so ist der Vermögensgegenstand auf diesen Wert abzuschreiben.

(2) Ist der Grundsatz der Vorsicht (§ 201 Abs. 1 Z. 3) nicht anzuwenden, dann dürfen Gegenstände des Umlaufvermögens außerdem abgeschrieben werden, soweit dies nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist, um zu verhindern, daß in der nächsten Zukunft der Wertansatz dieses Vermögensgegenstandes auf Grund von Wertschwankungen geändert werden muß. Der Betrag dieser Abschreibungen ist in der Gewinn- und Verlustrechnung gesondert auszuweisen.

(3) Ein niedrigerer Wertansatz darf beibehalten werden, auch wenn die Gründe dafür nicht mehr bestehen.

Berücksichtigung steuerlicher Vorschriften

§ 208. Ist nach Steuerrecht bei der Gewinnermittlung die Gewährung einer steuerlichen Begünstigung, insbesondere die Anerkennung eines steuerlich zulässigen Wertansatzes, davon abhängig, daß sich dies aus dem nach Handelsrecht vorgeschriebenen Jahresabschluß ableiten läßt, so darf insoweit von den handelsrechtlichen Vorschriften bei der Aufstellung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses abgewichen werden.

Bewertungsvereinfachungsverfahren

§ 209. (1) Gegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert von untergeordneter Bedeutung ist, mit einem gleichbleibenden Wert angesetzt werden, sofern ihr Bestand voraussichtlich in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt. Jedoch ist mindestens alle fünf Jahre eine Bestandsaufnahme durchzuführen. Ergibt sich dabei eine wesentliche Änderung des mengenmäßigen Bestandes, so ist insoweit der Wert anzupassen.

(2) Gleichartige Gegenstände des Finanzanlage- und des Vorratsvermögens, Wertpapiere (Wertrechte) sowie andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände können jeweils zu einer Gruppe zusammengefaßt und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden. Soweit es den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, kann für den Wertansatz gleichartiger Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens unterstellt werden, daß die zuerst oder zuletzt angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände zuerst oder in einer sonstigen bestimmten Folge verbraucht oder veräußert worden sind.

Abschreibung der Aufwendungen für das Ingangsetzen
und Umstellen eines Betriebes

§ 210. Der für das Ingangsetzen oder Umstellen eines Betriebes eingesetzte Betrag ist in jedem Geschäftsjahr zu mindestens einem Fünftel durch Abschreibungen zu tilgen. Bei der Bemessung des Abschreibungszeitraums ist auf den Grundsatz der Vorsicht (§ 201 Abs. 1 Z. 3) Bedacht zu nehmen.

Wertansätze von Passivposten

§ 211. (1) Verbindlichkeiten sind zu ihrem Rückzahlungsbetrag, Rentenverpflichtungen zum Barwert der zukünftigen Auszahlungen anzusetzen. Rückstellungen sind in Höhe des Betrages anzusetzen, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist. Im Rahmen der Bewertung ist auf den Grundsatz der Vorsicht (§ 201 Abs. 1 Z. 3) Bedacht zu nehmen.

(2) Rückstellungen für laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen sowie ähnliche Verpflichtungen sind mit dem sich nach versicherungsmathematischen Grundsätzen ergebenden Betrag anzusetzen. Anwartschaften auf Abfertigungen sind entsprechend zu bewerten, wobei jedoch vereinfachend auch ein bestimmter Prozentsatz der fiktiven Ansprüche zum jeweiligen Bilanzstichtag angesetzt werden darf, sofern dagegen im Einzelfall keine erheblichen Bedenken bestehen.

Vierter Titel

Aufbewahrung und Vorlegung von Unterlagen

Aufbewahrungspflicht, Aufbewahrungsfrist

§ 212. (1) Der Kaufmann hat seine Handelsbücher, Inventare, Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse samt den Lageberichten, Konzernabschlüsse samt den Konzernlageberichten, empfangene

Handelsbriefe, Abschriften der abgesendeten Handelsbriefe und Belege für Buchungen in den von ihm nach § 189 Abs. 1 zu führenden Büchern (Buchungsbelege) sieben Jahre geordnet aufzubewahren; darüber hinaus noch solange, als sie für ein anhängiges gerichtliches Verfahren von Bedeutung sind.

(2) Die Frist läuft vom Schluß des Kalenderjahres, in dem die letzte Eintragung in das Handelsbuch vorgenommen, das Inventar aufgestellt, die Eröffnungsbilanz und der Jahresabschluß festgestellt, der Konzernabschluß aufgestellt oder der Handelsbrief empfangen oder abgesendet worden ist.

Vorlegung im Rechtsstreit

§ 213. (1) Im Laufe eines Rechtsstreits kann das Gericht auf Antrag oder von Amts wegen die Vorlegung der Handelsbücher einer Partei anordnen.

(2) Die Vorschriften der Zivilprozeßordnung über die Verpflichtung des Prozeßgegners zur Vorlegung von Urkunden bleiben unberührt.

Auszüge

§ 214. Werden in einem Rechtsstreit Handelsbücher vorgelegt, so ist in sie, soweit sie den Streitpunkt betreffen, unter Zuziehung der Parteien Einsicht zu nehmen und geeignetenfalls ein Auszug davon zu fertigen. Der übrige Inhalt der Bücher ist dem Gericht insoweit offenzulegen, als es zur Prüfung ihrer ordnungsmäßigen Führung notwendig ist.

Vorlegung bei Vermögensauseinandersetzungen

§ 215. Bei Vermögensauseinandersetzungen, insbesondere im Erbschafts-, Gütergemeinschafts- und Gesellschaftsteilungssachen, darf das Gericht die Vorlegung der Handelsbücher zur Kenntnisnahme von ihrem ganzen Inhalt anordnen.

Vorlegung von Unterlagen auf Datenträgern

§ 216. Wer Eintragungen oder Aufbewahrungen in der Form des § 189 Abs. 3 vorgenommen hat, muß, soweit er zur Einsichtgewährung verpflichtet ist, auf seine Kosten innerhalb angemessener Frist diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung stellen, die notwendig sind, um die Unterlagen lesbar zu machen, und, soweit erforderlich, die benötigte Anzahl ohne Hilfsmittel lesbarer, dauerhafter Wiedergaben beibringen.

Fünfter Titel Abschlußprüfung

Pflicht zur Abschlußprüfung

§ 217. (1) Der Jahresabschluß eines Kaufmanns ist, unbeschadet besonderer gesetzlicher Vorschriften, von einem Abschlußprüfer zu prüfen, wenn zumindest zwei der folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) Rückstellungen, Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzungsposten von mehr als 250 Millionen Schilling in einer gemäß § 198 erstellten Bilanz,
 - b) Umsatzerlös von mehr als 500 Millionen Schilling
 - c) Zahl der Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt von mehr als 500.
- § 246 Abs. 4 gilt sinngemäß.

(2) Die Pflicht zur Abschlußprüfung entsteht ab dem nächsten Geschäftsjahr, wenn die vorstehenden Bedingungen des Abs. 1 an den Abschlußstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren erreicht werden. In den Fällen des Erwerbs einschließlich der Verschmelzung und Umwandlung eines bisher prüfungspflichtigen Unternehmens entsteht die Verpflichtung nach dem ersten Satz, wenn zwei der Merkmale des Abs. 1 am ersten Abschlußstichtag erfüllt sind.

(3) Die Pflicht zur Abschlußprüfung endet ab dem nächsten Geschäftsjahr, wenn zwei dieser Merkmale an den Abschlußstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren nicht erreicht werden.

(4) Bei Aufgabe des Betriebes entfällt die Pflicht zur Abschlußprüfung für das Geschäftsjahr der Aufgabe. Bei der Aufgabe eines Teilbetriebes entfällt die Prüfung bereits für das laufende Geschäftsjahr, wenn zwei der Merkmale nach Abs. 1 um mindestens die Hälfte unterschritten werden.

Bestellung der Abschlußprüfer

§ 218. (1) Der Kaufmann hat den Abschlußprüfer vor dem Ablauf des Geschäftsjahres zu bestellen, auf das sich die Prüfungstätigkeit erstreckt. Ergibt sich die Prüfungspflicht erst auf Grund des letzten Jahresabschlusses, so ist der Abschlußprüfer unverzüglich zu bestellen.

(2) Bei Gesellschaften ist der Abschlußprüfer in einer Versammlung aller Gesellschafter mit der Mehrheit der Stimmen zu bestellen. Die zur Vertretung befugten Gesellschafter haben dem gewählten Prüfer unverzüglich den Prüfungsauftrag zu erteilen.

(3) Als Abschlußprüfer dürfen nur Beeidete Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften, Beeidete Buchprüfer und Steuerberater oder Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften gewählt oder bestellt werden.

(4) Ist bis zum Ablauf des Geschäftsjahres kein Prüfungsauftrag erteilt worden, obgleich die Pflicht zur Abschlußprüfung feststeht, oder ist innerhalb von vier Wochen nach Aufstellung des Jahresabschlusses, auf Grund dessen die Prüfungspflicht feststeht, kein Prüfungsauftrag erteilt worden, so hat auf Antrag eines Gesellschafters oder von zwei Mitgliedern des Betriebsrates der für den Sitz des Unternehmens zuständige, zur Ausübung der Gerichtsbarkeit in Handelssachen berufene Gerichtshof erster Instanz im Verfahren außer Streitsachen den Abschlußprüfer zu bestellen.

(5) Gleiches gilt für den Fall, daß ein gewählter Prüfer die Annahme des Prüfungsauftrages ablehnt, wegfällt oder am rechtzeitigen Abschluß der Prüfung verhindert ist und nicht binnen vier Wochen ein anderer Prüfer beauftragt wird.

(6) Die vom Gericht bestellten Abschlußprüfer haben Anspruch auf Ersatz der notwendigen baren Auslagen und auf angemessene Entlohnung für ihre Tätigkeit. Diese Beträge bestimmt das Gericht unter Bedachtnahme auf die Honorarordnung (§ 17 Abs. 2 des Wirtschaftstreuhand-Kammergesetzes, BGBl 1948/20).

(7) Hat das Gericht den Abschlußprüfer bestellt, so hat es auf Antrag eines Beteiligten aus wichtigem Grund die Bestellung zu widerrufen.

Umfang der Prüfung; Prüfungsbericht

§ 219. (1) Für die Abschlußprüfung gelten die §§ 268 bis 276 sinngemäß.

(2) Der Prüfungsbericht ist dem Kaufmann, bei Gesellschaften allen persönlich haftenden Gesellschaftern vorzulegen. Dem Kommanditisten ist in den Prüfungsbericht Einsicht zu gewähren, soweit nicht damit Ausschüsse oder sonstige Beauftragte im Gesellschaftsvertrag betraut sind.

Jahresabschluß im Fall der Prüfungspflicht

§ 220. (1) Der Kaufmann, dessen Jahresabschluß gemäß § 218 der Abschlußprüfung unterliegt, hat in den ersten neun Monaten des Geschäftsjahrs für das vorangegangene Geschäftsjahr den Jahresabschluß in sinngemäßer Anwendung der §§ 223 bis 235 aufzustellen.

(2) Die zur Erläuterung des Jahresabschlusses im § 236, § 237 Z. 1 bis 4 und Z. 8, § 238, § 239 Abs. 1 Z. 1 bis 3 unter Anwendung des § 241 vorgeschriebenen Erläuterungen sind sinngemäß vorzunehmen und dem Jahresabschluß anzuschließen. Sie sind vom Abschlußprüfer zu prüfen.

(3) Der Bestätigungsvermerk ist beim Handelsregister zu hinterlegen.

Fünfter Abschnitt Ergänzende Vorschriften
für Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften
und Gesellschaften mit beschränkter Haftung)

Erster Titel
Allgemeine Vorschriften über den Jahresabschluß
und den Lagebericht

Inhalt des Jahresabschlusses

§ 221. (1) Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft haben in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahrs für das vorangegangene Geschäftsjahr den Jahresabschluß und einen Anhang sowie einen Lagebericht aufzustellen und dem Aufsichtsrat vorzulegen. Der Jahresabschluß und der Anhang bilden eine Einheit.

(2) Der Jahresabschluß hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln. Wenn dies aus besonderen Umständen trotz Anwendung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung nicht gelingt, sind im Anhang die erforderlichen zusätzlichen Angaben zu machen.

(3) Ist persönlich haftender Gesellschafter einer Personengesellschaft des Handelsrechts eine Kapitalgesellschaft und keine natürliche Person persönlich haftender Gesellschafter mit Vertretungsbefugnis, so unterliegt die Personengesellschaft hinsichtlich der in den §§ 221 bis 243 und §§ 268 bis 283 geregelten Tatbeständen den der Rechtsform ihres geschäftsführenden Gesellschafters entsprechenden Rechtsvorschriften.

Allgemeine Grundsätze
für die Gliederung

§ 222. (1) Die einmal gewählte Form der Darstellung, insbesondere die Gliederung der aufeinanderfolgenden Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen, ist beizubehalten. Ein Abweichen von diesem Grundsatz ist nur unter Beachtung der im § 221 Abs. 2 umschriebenen Zielsetzung zulässig. Die Abweichungen sind im Anhang anzugeben und zu begründen.

(2) Im Jahresabschluß ist zu jedem Posten der entsprechende Betrag des vorangegangenen Geschäftsjahres zumindest in vollen 1000 Schilling anzugeben; dies gilt auch für die gesondert anzumerkenden Posten. Sind die Beträge nicht vergleichbar, so ist dies im Anhang anzugeben und zu erläutern. Wird der Vorjahresbetrag angepaßt, so ist auch dies im Anhang anzugeben und zu erläutern.

(3) Betreibt eine Gesellschaft mehrere Geschäftszweige und bedingt dies die Gliederung des Jahresabschlusses nach verschiedenen Gliederungsvorschriften, so hat die Gesellschaft den Jahresabschluß nach der für den wirtschaftlich bedeutendsten Geschäftszweig vorgeschriebenen Gliederung aufzustellen und nach der für seine anderen Geschäftszweige vorgeschriebenen Gliederung zu ergänzen; dies ist zu begründen. Die Abweichung ist im Anhang anzugeben und zu begründen.

(4) Eine weitere Untergliederung der Posten ist zulässig; dabei ist jedoch die vorgeschriebene Gliederung zu beachten. Zusätzliche Posten dürfen hinzugefügt werden, wenn ihr Inhalt nicht von einem vorgeschriebenen Posten gedeckt wird. Die Aufnahme weiterer zusätzlicher Posten ist geboten, soweit es zur Förderung der im § 221 Abs. 2 umschriebenen Zielsetzung erforderlich ist.

(5) Fällt ein Vermögensgegenstand oder eine Verbindlichkeit unter mehrere Posten der Bilanz, so ist die Zugehörigkeit auch zu anderen Posten bei dem Posten, unter dem der Ausweis erfolgt ist, zu vermerken oder im Anhang anzugeben, wenn dies zur Aufstellung eines klaren und übersichtlichen Jahresabschlusses erforderlich ist.

(6) Die mit arabischen Zahlen versehenen Posten der Bilanz und die mit Buchstaben gekennzeichneten Posten der Gewinn- und Verlustrechnung können zusammengefaßt werden, wenn

1. sie nicht wesentlich sind oder
2. dadurch die Klarheit der Darstellung verbessert wird.

(7) Ein Posten der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung, der keinen Betrag ausweist, braucht nicht angeführt zu werden, es sei denn, daß im vorangegangenen Geschäftsjahr unter diesem Posten ein Betrag ausgewiesen wurde.

Zweiter Titel
Bilanz

Gliederung

223. (1) In der Bilanz sind, unbeschadet einer weiteren Gliederung, die in den Abs. 2 und 3 angeführten Posten gesondert und in der vorgeschriebenen Reihenfolge auszuweisen.

(2) Aktivseite:

A. Ausstehende Einlagen auf das Nennkapital; davon eingefordert.

B. Anlagevermögen:

I. Immaterielle Vermögensgegenstände:

1. Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Vorteile sowie daraus abgeleitete Lizenzen;
2. Geschäfts(Firmen-)wert;
3. geleistete Anzahlungen;

II. Sachanlagen:

1. Grundstücke mit Geschäfts-, Fabriks- und anderen Bauten;
 2. Grundstücke mit Wohnbauten;
- der Grundwert ist bei Z. 1. und 2. gesondert anzumerken;
3. Grundstücke ohne Bauten;
 4. Maschinen und maschinelle Anlagen;
 5. Werkzeuge, Betriebs- und Geschäftsausstattung;
 6. geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau;

III. Finanzanlagen:

1. Beteiligungen, davon Anteile an verbundenen Unternehmen;
2. Ausleihungen;
3. Wertpapiere (Wertrechte) des Anlagevermögens.

C. Umlaufvermögen:

I. Vorräte:

1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe;
2. unfertige Erzeugnisse;
3. fertige Erzeugnisse und Waren;
4. noch nicht abrechenbare Leistungen;
5. geleistete Anzahlungen;

II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände:

1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen;
2. Forderungen gegen verbundene Unternehmen;
3. Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;
4. sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände;

III. Wertpapiere und Anteile:

1. eigene Anteile;
 2. Anteile an verbundenen Unternehmen;
 3. sonstige Wertpapiere und Anteile;
- IV. Kassenbestand, Schecks, Guthaben bei Banken einschließlich der Oesterreichischen Nationalbank.

D. Rechnungsabgrenzungsposten.

(3) Passivseite:

A. Eigenkapital:

I. Nennkapital (Grund-, Stammkapital);

II. Kapitalrücklagen:

1. gebundene;
2. nicht gebundene;

III. Gewinnrücklagen:

1. gesetzliche Rücklage;
2. satzungsmäßige Rücklagen;
3. andere Rücklagen (freie Rücklagen);

IV. Bilanzgewinn (Bilanzverlust).

B. unversteuerte Rücklagen:

1. Bewertungsreserve auf Grund von Sonderabschreibungen;
2. unversteuerte Rücklagen auf Grund sonstiger steuerlicher Vorschriften.

C. Rückstellungen:

1. Rückstellungen für Abfertigungen;
2. Rückstellungen für Pensionen;
3. Steuerrückstellungen
4. sonstige Rückstellungen.

D. Verbindlichkeiten:

1. Anleihen;
2. Verbindlichkeiten gegenüber Banken;
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen;
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen;
5. Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel;
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen;
7. Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;
8. sonstige Verbindlichkeiten.

E. Rechnungsabgrenzungsposten.

Vorschriften zu einzelnen Posten der Bilanz

§ 224. (1) Ist das Eigenkapital durch Verluste aufgebraucht und ergibt sich ein Überschuß der Schulden über die Vermögensgegenstände unter Berücksichtigung der Rechnungsabgrenzungsposten, so lautet die Bezeichnung des Postens § 223 Abs. 3 A "Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag". Im Anhang ist zu erläutern, ob eine Überschuldung im Sinne des Insolvenzrechts vorliegt.

(2) Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, sind in der Regel als solche jeweils gesondert auszuweisen. Werden sie unter anderen Posten ausgewiesen, so ist dies zu vermerken.

(3) Der Betrag der Forderungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr ist bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten zu vermerken. Sind unter dem Posten "sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände" Erträge enthalten, die erst nach dem Abschlußstichtag zahlungswirksam werden, so müssen diese Beträge, soweit sie wesentlich sind, im Anhang erläutert werden.

(4) Wechsel dürfen als Wertpapiere nur ausgewiesen werden, wenn dem Unternehmen nicht die der Ausstellung zugrunde liegende Forderung zusteht; anderenfalls ist bei Forderungen die wechselfähige Verbriefung zu vermerken.

(5) Eigene Anteile, Anteile an herrschenden oder mit Mehrheit beteiligten Unternehmen sind unabhängig von ihrer Zweckbestimmung im Umlaufvermögen gesondert auszuweisen.

(6) Der Betrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr ist bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten zu vermerken. Sind unter dem Posten "sonstige Verbindlichkeiten" Aufwendungen enthalten, die erst nach dem Abschlußstichtag zahlungswirksam werden, so sind sie, wenn sie wesentlich sind, im Anhang zu erläutern.

Umschreibung der Größenklassen

§ 225. (1) Kleine Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:

1. 150 Millionen Schilling Bilanzsumme;
2. 300 Millionen Schilling Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag;
3. im Jahresdurchschnitt 300 Arbeitnehmer.

(2) Große Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei in Abs. 1 bezeichneten Merkmale überschreiten. Eine Aktiengesellschaft gilt stets als groß, wenn Aktien oder andere von ihr ausgegebene Wertpapiere an einer österreichischen Börse zum amtlichen Handel zugelassen oder in den geregelten Freiverkehr einbezogen sind.

(3) Die Rechtsfolgen der Merkmale nach den Abs. 1 und 2 treten, wenn diese Merkmale an den Abschlußstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren über- oder unterschritten werden, ab dem folgenden Geschäftsjahr ein.

Entwicklung des Anlagevermögens,
Pauschalwertberichtigung

§ 226. (1) In der Bilanz oder im Anhang ist die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens und des Postens "Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Betriebes" (§ 210) darzustellen. Dabei sind, ausgehend von den gesamten Anschaffungs- und Herstellungskosten, die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen und Zuschreibungen des Geschäftsjahrs sowie die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe gesondert aufzuführen. Die Abschreibungen des Geschäftsjahrs sind entweder in der Bilanz bei dem betreffenden Posten zu vermerken oder im Anhang in einer der Gliederung des Anlagevermögens entsprechenden Aufgliederung anzugeben. Abs. 4 letzter Satz gilt sinngemäß.

(2) Werden Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Betriebes als Vermögensgegenstand ausgewiesen, so sind diese im Anhang zu erläutern. Gewinne dürfen nur ausgeschüttet werden, soweit die danach verbleibenden jederzeit auflösbaren Gewinnrücklagen zuzüglich eines Gewinnvortrags und abzüglich eines Verlustvortrags dem ausgewiesenen Betrag mindestens entsprechen.

(3) Werden Vermögensgegenstände des Anlagevermögens im Hinblick auf ihre Geringwertigkeit im Jahre ihrer Anschaffung oder Herstellung vollständig abgeschrieben und ist gemäß § 230 Abs. 1 diesbezüglich kein Ausweis einer un versteuerten Rücklage notwendig, dann dürfen diese Vermögensgegenstände als Abgang behandelt werden.

(4) Der Betrag einer Pauschalwertberichtigung zu Forderungen ist bei dem entsprechenden Posten der Bilanz in einer Vorspalte anzuführen. Einzelwertberichtigungen sind mit der Forderung aufzurechnen.

(5) Ein Geschäfts(Firmen-)wert ist in die Darstellung der Entwicklung des Anlagevermögens aufzunehmen. Ein voll abgeschriebener Geschäfts(Firmen-)wert ist als Abgang zu behandeln.

Ausleihungen

§ 227. Forderungen, die dem Geschäftsbetrieb des Schuldners auf Dauer gewidmet sind, sind als Ausleihungen im Finanzanlagevermögen gesondert auszuweisen; dies gilt jedenfalls bei einer vereinbarten Laufzeit von fünf Jahren. Forderungen mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr sind in der Vorspalte zu vermerken.

Beteiligungen, verbundene Unternehmen

§ 228. (1) Beteiligungen sind Anteile an anderen Unternehmen, die bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch eine dauernde Verbindung zu diesen Unternehmen zu dienen. Dabei ist es unerheblich, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind oder nicht. Als Beteiligung gelten im Zweifel Anteile an einer Kapitalgesellschaft oder an einer Genossenschaft, deren Nennbeträge insgesamt den vierten Teil des Nennkapitals dieser Gesellschaft erreichen.

(2) Die Beteiligung als persönlich haftender Gesellschafter an einer Personengesellschaft des Handelsrechts gilt stets als Beteiligung; für andere Beteiligungen an Personengesellschaften des Handelsrechts gilt Abs. 1 sinngemäß.

(3) Verbundene Unternehmen im Sinne dieser Vorschriften sind solche Unternehmen, die als Mutter- oder Tochterunternehmen (§ 244) in den Konzernabschluß eines Mutterunternehmens nach den Vorschriften über die vollständige Zusammenfassung der Jahresabschlüsse verbundener Unternehmen (Vollkonsolidierung) einzubeziehen sind, das als oberstes Mutterunternehmen den am weitestgehenden Konzernabschluß gemäß §§ 244 bis 267 aufzustellen hat, auch wenn die Aufstellung unterbleibt, oder das einen befreienden Konzernabschluß gemäß § 245 Abs. 1 oder nach einer gemäß § 245 Abs. 3 erlassenen Verordnung aufstellt oder aufstellen könnte; Tochterunternehmen, die nach § 248 oder § 249 nicht einbezogen werden, sind ebenfalls verbundene Unternehmen.

Eigenkapital

§ 229. (1) Das Nennkapital ist auf der Passivseite mit dem Nennbetrag der übernommenen Einlagen anzusetzen. Die ausstehenden Einlagen auf das Nennkapital sind auf der Aktivseite vor dem Anlagevermögen gesondert auszuweisen und entsprechend zu bezeichnen; die davon eingeforderten Einlagen sind zu vermerken. Die nicht eingeforderten ausstehenden Einlagen dürfen auch von dem Posten "Nennkapital" offen abgesetzt werden; in diesem Fall ist der verbleibende Betrag als Posten "Eingefordertes Kapital" in der Hauptspalte der Passivseite auszuweisen und ist außerdem der eingeforderte, aber noch nicht eingezahlte Betrag unter den Forderungen gesondert auszuweisen und entsprechend zu bezeichnen.

(2) Als gebundene Kapitalrücklage sind auszuweisen:

1. der Betrag, der bei der ersten oder einer späteren Ausgabe von Anteilen für einen höheren Betrag als den Nennbetrag über diesen hinaus erzielt wird;
2. der Betrag, der bei der Ausgabe von Schuldverschreibungen für Wandlungsrechte und Optionsrechte zum Erwerb von Anteilen erzielt wird;

3. der Betrag von Zuzahlungen, die Gesellschafter gegen Gewährung eines Vorzugs für ihre Anteile leisten;
4. die Beträge, die bei der Kapitalherabsetzung nach den §§ 185, 192 Abs. 5 AktG 1965 zu binden sind.

(3) Als nicht gebundene Kapitalrücklage ist der Betrag von Zuzahlungen auszuweisen, die Gesellschafter oder Dritte leisten.

(4) Als Gewinnrücklagen dürfen nur Beträge ausgewiesen werden, die im Geschäftsjahr oder in einem früheren Geschäftsjahr aus dem Jahresüberschuß gebildet worden sind.

Ausweis unversteuerter Rücklagen

§ 230. (1) Die Bewertungsreserve auf Grund steuerlicher Sonderabschreibungen ist entsprechend den Posten des Anlagevermögens aufzugliedern.

(2) In der Bilanz oder im Anhang sind die Zugänge, der Verbrauch zur Deckung direkter Abschreibungen und die Auflösung zu abgegangenen Anlagen des Geschäftsjahres entsprechend den Posten des Anlagevermögens gesondert anzuführen.

Dritter Titel Gewinn- und Verlustrechnung

Gliederung

§ 231. (1) Die Gewinn- und Verlustrechnung ist in Staffelform nach dem Gesamtkostenverfahren oder dem Umsatzkostenverfahren aufzustellen. In ihr sind unbeschadet einer weiteren Gliederung die nachstehend bezeichneten Posten in der angegebenen Reihenfolge gesondert auszuweisen, sofern nicht eine abweichende Gliederung vorgeschrieben ist.

- (2) Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens sind auszuweisen:
1. Umsatzerlöse;
 2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen sowie an noch nicht abrechenbaren Leistungen;
 3. im Anlagevermögen berücksichtigte Eigenleistungen;
 4. sonstige betriebliche Erträge:
 - a) Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Vermögensgegenständen des Anlagevermögens,
 - b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen,
 - c) übrige;
 5. Materialaufwand und Aufwendungen für bezogene Leistungen;
 6. Personalaufwand:
 - a) Löhne,
 - b) Gehälter,
 - c) Aufwendungen für gesetzlich vorgeschriebene soziale Abgaben und vom Entgelt abhängige Abgaben und Pflichtbeiträge,
 - d) sonstige soziale Aufwendungen,
 - e) Aufwendungen für Abfertigungen und Pensionen;
 7. Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen sowie auf Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Betriebes, die als Vermögensgegenstand ausgewiesen werden;
 8. sonstige betriebliche Aufwendungen:
 - a) vermögensabhängige Steuern,
 - b) sonstige Steuern und Abgaben, soweit sie nicht unter Z. 20 fallen,
 - c) übrige;
 9. Betriebserfolg;
 10. Erträge aus Beteiligungen, davon
 - a) aus Gewinngemeinschaften,
 - b) aus sonstigen verbundenen Unternehmen;
 11. Zinserträge, Wertpapiererträge und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen;
 12. Aufwendungen aus Beteiligungen;

13. Abschreibungen auf sonstige Finanzanlagen;
14. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon betreffend verbundene Unternehmen;
15. Finanzerfolg;
16. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit;
17. außerordentliche Erträge;
18. außerordentliche Aufwendungen;
19. außerordentliches Ergebnis;
20. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag;
21. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag;
22. Auflösung unverteilter Rücklagen,
23. Auflösung von Kapitalrücklagen;
24. Auflösung von Gewinnrücklagen;
25. Dotierung unverteilter Rücklagen;
26. Dotierung von Gewinnrücklagen.
Die Auflösungen und Dotierungen nach Z. 22 bis 26 sind entsprechend den in der Bilanz ausgewiesenen Unterposten aufzugliedern;
27. Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr;
28. Bilanzgewinn/Bilanzverlust.

(3) Bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens sind auszuweisen:

1. Umsatzerlöse;
2. Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen;
3. Bruttoergebnis vom Umsatz;
4. sonstige betriebliche Erträge:
 - a) Erträge aus dem Abgang von und der Zuschreibung zu Vermögensgegenständen des Anlagevermögens,
 - b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen,
 - c) übrige;
5. Vertriebskosten;
6. Verwaltungskosten;
7. sonstige betriebliche Aufwendungen;
8. Betriebserfolg;

9. Erträge aus Beteiligungen, davon
 - a) aus Gewinngemeinschaften,
 - b) aus sonstigen verbundenen Unternehmen;
10. Zinsenerträge, Wertpapiererträge und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen;
11. Aufwendungen aus Beteiligungen;
12. Abschreibungen auf sonstige Finanzanlagen;
13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon betreffend verbundene Unternehmen;
14. Finanzerfolg;
15. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit;
16. außerordentliche Erträge;
17. außerordentliche Aufwendungen;
18. außerordentliches Ergebnis;
19. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag;
20. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag;
21. Auflösung unversteuerter Rücklagen;
22. Auflösung von Kapitalrücklagen;
23. Auflösung von Gewinnrücklagen;
24. Dotierung unversteuerter Rücklagen;
25. Dotierung von Gewinnrücklagen.
Die Auflösungen und Dotierungen nach Z. 21 bis 25 sind entsprechend den in der Bilanz ausgewiesenen Unterposten aufzugliedern;
26. Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr;
27. Bilanzgewinn/Bilanzverlust.

Vorschriften zu einzelnen
Posten der Gewinn-
und Verlustrechnung

§ 232. (1) Als Umsatzerlöse sind die Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typischen Erzeugnissen und Waren sowie aus von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typischen Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen auszuweisen.

(2) Als Bestandsveränderungen sind sowohl Änderungen der Menge als auch solche des Wertes zu berücksichtigen; letztere jedoch nur, soweit sie nicht unter § 233 fallen.

(3) Ist die Gesellschaft vertraglich verpflichtet, ihren Gewinn oder Verlust ganz oder teilweise an andere Personen zu überrechnen, so ist der überrechnete Betrag unter entsprechender Bezeichnung nach § 231 Abs. 2 Z. 27 oder § 231 Abs. 3 Z. 26 gesondert auszuweisen.

(4) In der Gewinn- und Verlustrechnung sind die gemäß § 205 Abs. 1 notwendigen Zuführungen zu un versteuerten Rücklagen sowie die Erträge aus deren Auflösung unter Hinweis auf die maßgebliche steuerliche Rechtsgrundlage gesondert anzuführen. Umgliederungen innerhalb der un versteuerten Rücklagen dürfen saldiert werden.

(5) Außerplanmäßige Abschreibungen gemäß § 204 Abs. 2 sind gesondert auszuweisen.

Außerordentliche Erträge und Aufwendungen

§ 233. (1) Unter den Posten "außerordentliche Erträge" (§ 231 Abs. 2 Z. 17 und Abs. 3 Z. 16) und "außerordentliche Aufwendungen" (§ 231 Abs. 2 Z. 18 und Abs. 3 Z. 17) sind nur solche Erträge und Aufwendungen auszuweisen, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit des Unternehmens anfallen. Sind solche Beträge wesentlich, so sind sie im Anhang einzeln zu erläutern.

(2) Sind Erträge und Aufwendungen einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen, so sind sie beim jeweiligen Posten gesondert auszuweisen, soweit sie für die Beurteilung der Ertragslage nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

Steuern

§ 234. (1) Im Posten "Steuern vom Einkommen und vom Ertrag" sind die Beträge auszuweisen, die das Unternehmen als Steuerschuldner vom Einkommen und Ertrag zu entrichten hat. Dabei sind Erträge aus Steuergutschriften sowie aus der Auflösung von nicht bestimmungsgemäß verwendeten Rückstellungen gesondert auszuweisen.

(2) Die Steuern vom Einkommen und Ertrag sind auf der Grundlage des Vorschlages für die Gewinnverteilung zu berechnen. Weicht der Beschluß über die Gewinnverteilung vom Vorschlag ab, so braucht der Jahresabschluß nicht geändert zu werden.

Beschränkung der Ausschüttung von Zuschreibungsbeträgen

§ 235. Der Zuschreibungsbetrag gemäß § 203 Abs. 2 darf den ausschüttbaren Gewinn des Jahres der Zuschreibung nicht vermehren.

Vierter Titel

Anhang und Lagebericht

Erläuterung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung

§ 236. Im Anhang sind die Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung sowie die darauf angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden so zu erläutern, daß ein möglichst sicherer Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt wird.

Insbesondere sind anzugeben:

1. Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden; diese sind zu begründen und ihr Einfluß auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ist gesondert darzustellen. § 201 Abs. 2 bleibt unberührt;

2. die Berücksichtigung der Zinsen für Fremdkapital im Rahmen der Herstellungskosten gemäß § 203 Abs. 5;
3. bei Aufträgen gemäß § 206 Abs. 3, deren Ausführung sich über mehrere Jahre erstreckt, der Betrag, der im Abschlußjahr und der insgesamt über die Herstellungskosten angesetzt worden ist.

Ergänzende Angaben zur
Erläuterung der Bilanz und
der Gewinn- und Verlustrechnung

§ 237. Im Anhang sind ferner insbesondere Angaben zu machen über:

1. zu den in der Bilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten
 - a) der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren,
 - b) der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr, für die dingliche Sicherheiten bestellt sind, unter Angabe ihrer Art;
2. die nicht in der Bilanz oder die unter der Bilanz ausgewiesenen Haftungsverhältnisse sind zu erläutern; diese Haftungsverhältnisse sind auch anzugeben, wenn ihnen gleichwertige Rückgriffsforderungen gegenüberstehen; Haftungen gegenüber verbundenen Unternehmen sind jeweils gesondert anzugeben;
3. bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens (§ 231 Abs. 3)
 - a) der Materialaufwand und Aufwendungen für bezogene Leistungen des Geschäftsjahrs nach § 231 Abs. 2 Z. 5,
 - b) der Personalaufwand des Geschäftsjahrs, gegliedert nach § 231 Abs. 2 Z. 6,
 - c) der Gesamtbetrag der Zinsen und ähnliche Aufwendungen, wenn solche gemäß § 203 Abs. 5 im Rahmen der Herstellungskosten als Vermögensgegenstand ausgewiesen wurden,
 - d) die vermögensabhängigen Steuern;

4. Verluste aus dem Abgang von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, soweit sie wesentlich sind;
5. Rückstellungen, die in der Bilanz nicht gesondert ausgewiesen werden, wenn sie einen erheblichen Umfang haben; diese Rückstellungen sind zu erläutern;
6. der Gesamtbetrag (Barwert) der sonstigen finanziellen Verpflichtungen mit einer Laufzeit von mehr als einem Jahr, die nicht in der Bilanz ausgewiesen sind und auch nicht nach Z. 1 anzugeben sind, wenn diese Angaben für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung sind; sofern dies für eine derartige Beurteilung erforderlich ist, sind auch die Barwerte einzelner Gattungen von Verpflichtungen anzuführen;
7. die Inlands- und Auslandsumsätze sowie die Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen, soweit diese sich untereinander erheblich unterscheiden, wobei die Organisation des Verkaufs von Erzeugnissen, die für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typisch sind, und der für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typischen Dienstleistungen zu berücksichtigen sind. Die Umsatzerlöse brauchen jedoch nicht aufgegliedert zu werden, soweit die Aufgliederung nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet ist, dem Unternehmen oder einem Unternehmen, von dem das Unternehmen mindestens den vierten Teil der Anteile besitzt, einen erheblichen Nachteil zuzufügen;
8. der in der Bilanz ausgewiesene Betrag der Einlagen von stillen Gesellschaftern.

Pflichtangaben über verbundene Unternehmen

§ 238. Im Anhang sind über verbundene Unternehmen insbesondere anzugeben:

1. als Vermögensgegenstand ausgewiesene immaterielle Vermögensgegenstände, die von einem verbundenen Unternehmen oder von einem Gesellschafter, dessen Anteil den zehnten Teil des Nennkapitals erreicht, erworben wurden;

2. Namen und Sitz anderer Unternehmen, von denen das Unternehmen oder für dessen Rechnung eine andere Person mindestens den vierten Teil der Anteile besitzt; außerdem sind die Höhe des Anteils am Kapital, das Eigenkapital und das Ergebnis des letzten Geschäftsjahrs dieser Unternehmen anzugeben, für das ein Jahresabschluß vorliegt; § 244 Abs. 4 und 5 über die Berechnung der Anteile ist entsprechend anzuwenden, gleichgültig unter welchem Posten diese ausgewiesen sind;
3. die rechtlichen und geschäftlichen Beziehungen zu verbundenen Unternehmen; hiebei ist auch über Verträge zu berichten, die die Gesellschaft verpflichten, ihren Gewinn oder Verlust ganz oder teilweise an andere Personen zu überrechnen oder von anderen Personen zu übernehmen.

Pflichtangaben über Organe und Arbeitnehmer

§ 239. (1) Der Anhang hat über Organe und Arbeitnehmer insbesondere zu enthalten:

1. die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer während des Geschäftsjahrs und die Aufgliederung der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer getrennt nach Arbeitern und Angestellten;
2. die Beträge der den Mitgliedern des Vorstands und des Aufsichtsrats unter Bezeichnung der der einzelnen Einrichtung gewährten Vorschüsse und Kredite unter Angabe der Zinsen, der wesentlichen Bedingungen und der gegebenenfalls im Geschäftsjahr zurückgezahlten Beträge sowie die zugunsten dieser Personen eingegangenen Haftungsverhältnisse;
3. die Aufwendungen und Zuführungen zu Abfertigungs- und Pensionsvorsorgen an die Beschäftigten des Unternehmens getrennt nach ihrer Stellung, und zwar nach Vorstandsmitgliedern und leitenden Angestellten gemäß § 80 Abs. 1 AktG 1965 und nach anderen Arbeitnehmern;

4. die Aufwendungen für die Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats, und zwar:
- a) die für die Tätigkeit im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge (Gehälter, Gewinnbeteiligungen, Aufwandsentschädigungen, Versicherungsentgelte, Provisionen und Nebenleistungen jeder Art). In die Gesamtbezüge sind auch Bezüge einzurechnen, die nicht ausgezahlt, sondern in Ansprüche anderer Art umgewandelt oder zur Erhöhung anderer Ansprüche verwendet werden. Erhalten Mitglieder des Vorstands von verbundenen Unternehmen für ihre Tätigkeit für das Unternehmen oder für ihre Tätigkeit als gesetzliche Vertreter oder Angestellte des verbundenen Unternehmens Bezüge, so sind diese Bezüge gesondert anzugeben. Die Gesamtbezüge des Vorstands, des Aufsichtsrats oder sonstiger Einrichtungen sind in gesonderten Beträgen unter ihrer Bezeichnung anzuführen;
 - b) die Gesamtbezüge (Abfindungen, Ruhegehälter, Hinterbliebenenbezüge und Leistungen verwandter Art) der früheren Mitglieder der bezeichneten Organe und ihrer Hinterbliebenen; lit. a zweiter und dritter Satz ist entsprechend anzuwenden.

(2) Im Anhang sind alle im Geschäftsjahr tätigen Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats, auch wenn sie im Geschäftsjahr oder später ausgeschieden sind, mit dem Familiennamen und mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen anzugeben. Der Vorsitzende des Aufsichtsrats, seine Stellvertreter und ein etwaiger Vorsitzender des Vorstands sind als solche zu bezeichnen.

Pflichtangaben bei
Aktiengesellschaften

§ 240. Im Anhang sind von Aktiengesellschaften auch Angaben zu machen über

1. die Gesamtnennbeträge der Aktien jeder Gattung;
2. den Bestand und den Zugang an Aktien, die ein Aktionär für Rechnung der Gesellschaft oder eines abhängigen oder eines im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehenden Unternehmens oder ein abhängiges oder im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehendes Unternehmen als Gründer oder Zeichner oder in Ausübung eines bei einer bedingten Kapitalerhöhung eingeräumten Umtausch- oder Bezugsrechts übernommen hat; sind solche Aktien im Geschäftsjahr verwertet worden, so ist auch über die Verwertung unter Angabe des Erlöses und der Verwendung des Erlöses zu berichten;
3. den Bestand an eigenen Aktien der Gesellschaft, die sie, ein abhängiges oder im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehendes Unternehmen oder eine andere Person für Rechnung der Gesellschaft oder eines abhängigen oder eines im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehenden Unternehmens erworben oder als Pfand genommen hat; dabei sind die Zahl und der Nennbetrag dieser Aktien sowie deren Anteil am Nennkapital, für erworbene Aktien ferner der Zeitpunkt des Erwerbs und die Gründe für den Erwerb anzugeben. Sind solche Aktien im Geschäftsjahr erworben oder veräußert worden, so ist auch über den Erwerb oder die Veräußerung unter Angabe der Zahl und des Nennbetrags dieser Aktien, des Anteils am Nennkapital und des Erwerbs- oder Veräußerungspreises sowie über die Verwendung des Erlöses zu berichten;
4. Aktien, die aus einer bedingten Kapitalerhöhung oder einem genehmigten Kapital im Geschäftsjahr gezeichnet wurden;
5. das genehmigte Kapital;

6. die Zahl der Wandelschuldverschreibungen und vergleichbaren Wertpapiere unter Angabe der Rechte, die sie verbriefen;
7. Genußrechte, Rechte aus Besserungsscheinen und ähnliche Rechte unter Angabe der Art und Zahl der jeweiligen Rechte sowie der im Geschäftsjahr neu entstandenen Rechte;
8. den Betrag des unter den Verbindlichkeiten ausgewiesenen nachrangigen Kapitals;
9. das Bestehen einer wechselseitigen Beteiligung unter Angabe des beteiligten Unternehmens.

Unterlassen von Angaben

§ 241. (1) Die Berichterstattung kann ausnahmsweise unterbleiben, soweit es das öffentliche Interesse erfordert.

- (2) Die Angaben gemäß § 238 Z. 2 können unterbleiben, soweit sie
1. für die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens nach § 221 Abs. 2 von untergeordneter Bedeutung sind oder
 2. nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet sind, dem Unternehmen oder dem anderen Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen.

Die Angabe des Eigenkapitals und des Jahresergebnisses kann unterbleiben, wenn das Unternehmen, über das nach § 238 Z. 2 zu berichten ist, seinen Jahresabschluß nicht offenzulegen hat und das berichtende Unternehmen weniger als die Hälfte der Anteile besitzt. Die Anwendung der Ausnahmeregelung nach Z. 2 ist im Anhang anzugeben.

- (3) Bei der Berichterstattung nach § 238 Z. 3 brauchen Einzelheiten nicht angegeben zu werden, soweit die Angaben nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet sind, dem Unternehmen oder einem verbundenen Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen. Die Anwendung der Ausnahmeregelung ist im Anhang anzugeben.

(4) Betrifft die Aufschlüsselung gemäß § 239 Abs. 1 Z. 3 und 4 weniger als drei Personen, so kann sie gemäß § 18 Abs. 1 Z. 3 Datenschutzgesetz, BGBl 1978/565, unterbleiben.

Größenabhängige Erleichterung

§ 242. (1) § 237 Z. 7 braucht von einer kleinen Aktiengesellschaft (§ 225 Abs. 1) nicht angewendet zu werden.

(2) Kleine Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 225 Abs. 1) brauchen in ihrem Anhang nur die im § 277 Abs. 1 vorletzter Satz angeführten Angaben aufzunehmen. Auf ein schriftliches Verlangen einer Minderheit, deren Anteile den zehnten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von 20 Millionen Schilling erreichen, ist ein vollständiger Anhang zu erstellen; dieses Verlangen muß vor Ablauf des Geschäftsjahrs bei der Gesellschaft einlangen.

Lagebericht

§ 243. (1) Unternehmen haben einen Lagebericht zu erstellen, der den Geschäftsverlauf und die Lage des Unternehmens so darzustellen hat, daß ein möglichst sicherer Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird.

(2) Im Lagebericht sind ferner darzulegen:

1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluß des Geschäftsjahrs eingetreten sind;
2. die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens;
3. die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit.

Sechster Abschnitt
Konzernabschluß und Konzernlagebericht

Erster Titel
Anwendungsbereich

Pflicht zur Aufstellung

§ 244. (1) Stehen die Unternehmen unter der einheitlichen Leitung einer Kapitalgesellschaft (Mutterunternehmen) mit Sitz im Inland und gehört dem Mutterunternehmen eine Beteiligung gemäß § 228 an dem oder den anderen unter der einheitlichen Leitung stehenden Unternehmen (Tochterunternehmen), so haben die gesetzlichen Vertreter des Mutterunternehmens einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen sowie dem Aufsichtsrat und der Hauptversammlung (Generalversammlung) des Mutterunternehmens innerhalb der für die Vorlage des Jahresabschlusses geltenden Fristen vorzulegen. Der Konzernabschluß und der Konzernanhang sind der Hauptversammlung zusammen mit dem Jahresabschluß des Mutterunternehmens vorzulegen.

(2) Ein Konzernabschluß und ein Konzernlagebericht sind auch aufzustellen, wenn das Mutterunternehmen an einem oder mehreren anderen Unternehmen beteiligt ist (§ 228) und ihm bei diesem Unternehmen (Tochterunternehmen)

1. die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter zusteht,
2. das Recht zusteht, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abzurufen,
3. das Recht zusteht, einen beherrschenden Einfluß auszuüben oder
4. auf Grund eines Vertrages mit einem oder mehreren Gesellschaftern des Tochterunternehmens das Recht zur Entscheidung zusteht, wie Stimmrechte der Gesellschafter, soweit sie mit ihren eigenen Stimmrechten zur Erreichung der Mehrheit aller Stimmen erforderlich sind, bei Bestellung oder Abberufung der Mehrheit der Mitglieder des Leitungs- oder eines Aufsichtsorgans auszuüben sind.

(3) Ist persönlich haftender Gesellschafter einer Personengesellschaft des Handelsrechts eine Kapitalgesellschaft und keine natürliche Person persönlich haftender Gesellschafter mit Vertretungsbefugnis, so ist die Personengesellschaft hinsichtlich der in den §§ 244 bis 267 geregelten Tatbestände einer Kapitalgesellschaft gleichgestellt.

(4) Als Rechte, die einem Mutterunternehmen zustehen, gelten auch die einem Tochterunternehmen zustehenden Rechte und die für Rechnung des Mutterunternehmens oder der Tochterunternehmen anderen Personen zustehenden Rechte. Abzuziehen sind die Rechte, die

1. mit Anteilen verbunden sind, die von dem Mutterunternehmen oder vom Tochterunternehmen für Rechnung einer anderen Person gehalten werden, oder
2. mit Anteilen verbunden sind, die als Sicherheit gehalten werden, sofern diese Rechte nach Weisung des Sicherungsgebers oder in dessen Interesse auszuüben sind.

(5) Bei Ermittlung der Mehrheit der Stimmrechte sind von der Zahl aller Stimmrechte die Stimmrechte aus eigenen Anteilen abzuziehen, die dem Tochterunternehmen selbst, einem seiner Tochterunternehmen oder einer anderen Person für Rechnung dieser Unternehmen gehören.

(6) Bei Meinungsverschiedenheiten über das Vorliegen einer Verpflichtung zur Aufstellung des Konzernabschlusses und des Lageberichts entscheidet der für den Sitz des Unternehmens zuständige, zur Ausübung der Gerichtsbarkeit in Handelssachen berufene Gerichtshof erster Instanz im Verfahren außer Streitsachen. Vom Mutter- als auch vom Tochterunternehmen sind antragsberechtigt: jedes Vorstands- und Aufsichtsratsmitglied, der Abschlußprüfer und eine Minderheit, deren Anteile den zwanzigsten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von zehn Millionen Schilling erreichen. Diese Regelung gilt sinngemäß für Personengesellschaften des Handelsrechts.

Befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte

§ 245. (1) Tochterunternehmen, die in Österreich ihren Sitz haben und in einen Konzernabschluß samt Konzernlagebericht einbezogen sind, der nach österreichischen oder diesen einschließlich der Prüfung mindestens gleichwertigen Vorschriften aufgestellt worden ist, haben nur dann einen Teilkonzernabschluß aufzustellen, wenn dies spätestens sechs Monate vor Ablauf des Konzerngeschäftsjahres vom Aufsichtsrat oder von einer Minderheit, deren Anteile den zehnten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von 20 Millionen Schilling erreichen, verlangt wird; ist eine inländische Tochtergesellschaft nur in einen ausländischen Konzernabschluß einbezogen, so können Anteilsberechtigte, die über den zwanzigsten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von zehn Millionen Schilling verfügen, das Verlangen stellen.

(2) Ist nach ausländischem Recht ein Zwischenabschluß im Sinne des § 252 Abs. 2 nicht aufzustellen, so ist dennoch der ausländische Konzernabschluß gleichwertig, wenn der Abschlußstichtag um höchstens drei Monate vor dem Stichtag des Konzernabschlusses liegt.

(3) Der Bundesminister für Justiz wird ermächtigt, durch Verordnung festzustellen, ob die in einem anderen Staat geltenden Vorschriften für die Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte gleichwertig sind, welche Voraussetzungen im Ausland aufgestellte Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte erfüllen müssen und wie die Befähigung von Abschlußprüfern beschaffen sein muß, damit der Konzernabschluß nach Abs. 1 gleichwertig ist. Erforderlichenfalls sind zusätzliche Angaben und Erläuterungen zum Konzernabschluß vorzuschreiben, um die Gleichwertigkeit dieser Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte mit solchen nach diesem Gesetz herzustellen.

Größenabhängige Befreiungen

§ 246. (1) Ein Mutterunternehmen ist von der Pflicht, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen, befreit, wenn

1. am Abschlußstichtag seines Jahresabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:
 - a) Die Bilanzsummen in den Bilanzen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, übersteigen insgesamt nicht 250 Millionen Schilling.
 - b) Die Umsatzerlöse des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, übersteigen in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag insgesamt nicht 500 Millionen Schilling.
 - c) Das Mutterunternehmen und die Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, haben in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt; oder
2. am Abschlußstichtag eines von ihm aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:
 - a) Die Bilanzsumme übersteigt nicht 210 Millionen Schilling.
 - b) Die Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag übersteigen nicht 420 Millionen Schilling.
 - c) Das Mutterunternehmen und die in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen haben in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt.

(2) Die Rechtsfolgen der Merkmale nach den Abs. 1 und 2 treten, wenn diese Merkmale an den Abschlußstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren über- oder unterschritten werden, ab dem folgenden Geschäftsjahr ein. Das gleiche gilt bei Wegfall der Befreiung nach § 245 Abs. 1.

(3) Abs. 1 ist nicht anzuwenden, wenn am Abschlußstichtag Aktien oder andere von dem Mutterunternehmen oder einem in den Konzernabschluß des Mutterunternehmens eingebezogenen Tochterunternehmen ausgegebene Wertpapiere an einer österreichischen Börse zum amtlichen Handel zugelassen oder in den geregelten Freiverkehr einbezogen sind.

(4) Der Bundesminister für Justiz wird ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Hauptausschuß des Nationalrates durch Verordnung die im Abs. 1 angeführten Beträge unter Bedachtnahme auf die Entwicklung des vom Österreichischen Statistischen Zentralamt verlautbarten Verbraucherpreisindex 1986 neu festzusetzen, wenn sich dieser um mindestens zehn vom Hundert seit der letzten Festsetzung geändert hat. Sollte dieser Index nicht mehr verlautbart werden, gilt jener Index als Grundlage der Berechnung, der diesem Index am meisten entspricht. Die Beträge sind auf volle Millionen Schilling aufzurunden.

Zweiter Titel

Umfang der einzubeziehenden Unternehmen (Konsolidierungskreis)

Einzubeziehende Unternehmen, Vorlage und Auskunftspflichten

§ 247. (1) In den Konzernabschluß sind das Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen ohne Rücksicht auf den Sitz der Tochterunternehmen einzubeziehen, sofern die Einbeziehung nicht nach den §§ 248 f. unterbleibt.

(2) Hat sich die Zusammensetzung der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen im Laufe des Geschäftsjahres wesentlich geändert, so sind in den Konzernabschluß Angaben aufzunehmen, die es ermöglichen, die aufeinanderfolgenden Konzernabschlüsse sinnvoll zu vergleichen. Dieser Verpflichtung kann auch dadurch entsprochen werden, daß die entsprechenden Beträge des vorhergehenden Konzernabschlusses an die Änderung angepaßt werden.

(3) Die Tochterunternehmen haben dem Mutterunternehmen ihre Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse, Konzernlageberichte und, wenn eine Prüfung des Jahresabschlusses oder des Konzernabschlusses stattgefunden hat, die Prüfungsberichte sowie, wenn ein Zwischenabschluß aufzustellen ist, einen auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellten Abschluß unverzüglich einzureichen. Das Mutterunternehmen kann von jedem Tochterunternehmen alle Aufklärungen und Nachweise verlangen, welche die Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts erfordert.

Verbot der Einbeziehung

§ 248. (1) Ein Tochterunternehmen darf in den Konzernabschluß nicht einbezogen werden, wenn sich seine Tätigkeit von der Tätigkeit der anderen einbezogenen Unternehmen derart unterscheidet, daß die Einbeziehung in den Konzernabschluß mit der Verpflichtung, einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, unvereinbar ist; § 263 über die Einbeziehung von assoziierten Unternehmen bleibt unberührt.

(2) Abs. 1 ist nicht allein deshalb anzuwenden, weil die in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen teils Industrie-, teils Handels- und teils Dienstleistungsunternehmen sind oder weil diese Unternehmen unterschiedliche Erzeugnisse herstellen, mit unterschiedlichen Erzeugnissen Handel treiben oder Dienstleistungen unterschiedlicher Art erbringen.

(3) Die Anwendung des Abs. 1 ist im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.

(4) Wird der Jahresabschluß oder der Konzernabschluß eines nach Abs. 1 nicht einbezogenen Unternehmens im Geltungsbereich dieses Gesetzes nicht offengelegt, so ist er gemeinsam mit dem Konzernabschluß zum Handelsregister einzureichen; dies gilt nicht für Unternehmen, die gemäß § 263 im Konzernabschluß auszuweisen sind.

Verzicht auf die Einbeziehung

§ 249. (1) Ein Tochterunternehmen braucht in den Konzernabschluß nicht einbezogen zu werden, wenn

1. erhebliche und andauernde Beschränkungen die Ausübung der Rechte des Mutterunternehmens in bezug auf das Vermögen oder die Geschäftsführung dieses Unternehmens nachhaltig beeinträchtigen oder
2. die für die Aufstellung des Konzernabschlusses erforderlichen Angaben nicht ohne unverhältnismäßige Verzögerungen oder ohne unverhältnismäßig hohe Kosten zu erhalten sind, wobei auf die Größe des Unternehmens Bedacht zu nehmen ist.

(2) Ein Tochterunternehmen braucht in den Konzernabschluß nicht einbezogen zu werden, wenn es für die Verpflichtung, einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung ist. Entsprechen mehrere Tochterunternehmen diesen Voraussetzungen, so sind diese Unternehmen in den Konzernabschluß einzubeziehen, wenn sie zusammen nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

(3) Die Anwendung der Abs. 1 und 2 ist im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.

Dritter Titel
Inhalt und Form des Konzernabschlusses

Inhalt

§ 250. (1) Der Konzernabschluß besteht aus der Konzernbilanz, der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung und dem Konzernanhang, die eine Einheit bilden.

(2) Der Konzernabschluß ist klar und übersichtlich aufzustellen. Er hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln. Wenn dies aus besonderen Umständen trotz Anwendung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sonst nicht gelingt, sind im Konzernanhang die erforderlichen zusätzlichen Angaben zu machen.

(3) Im Konzernabschluß ist die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der einbezogenen Unternehmen so darzustellen, als ob diese Unternehmen insgesamt ein einziges Unternehmen wären. Die auf den vorhergehenden Konzernabschluß angewandten Zusammenfassungs(Konsolidierungs-)methoden sind beizubehalten. Ein Abweichen von diesem Grundsatz ist nur bei Vorliegen besonderer Umstände zulässig; der Grund und die Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sind im Konzernanhang darzustellen.

Anzuwendende Vorschriften; Erleichterungen

§ 251. (1) Auf den Konzernabschluß sind, soweit seine Eigenart keine Abweichung bedingt oder in den folgenden Vorschriften nichts anderes bestimmt ist, § 193 Abs. 3, §§ 194 bis 211, 222 bis 224 und 226 bis 235 über den Jahresabschluß und die für die Rechtsform und den Geschäftszweig der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen mit dem Sitz im Geltungsbereich dieses Gesetzes geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden.

(2) In der Gliederung der Konzernbilanz dürfen die Vorräte in einem Posten zusammengefaßt werden, wenn deren Aufgliederung wegen besonderer Umstände mit einem unverhältnismäßigen Aufwand verbunden wäre.

(3) Der Konzernanhang und der Anhang des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens dürfen zusammengefaßt werden. In diesem Falle müssen der Konzernabschluß und der Jahresabschluß des Mutterunternehmens gemeinsam offengelegt und dürfen auch die Prüfungsberichte und die Bestätigungsvermerke zusammengefaßt werden.

Stichtag für die Aufstellung

§ 252. (1) Der Konzernabschluß ist auf den Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens oder auf den hievon abweichenden Stichtag der Jahresabschlüsse der bedeutendsten oder der Mehrzahl der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen aufzustellen; die Abweichung vom Abschlußstichtag des Mutterunternehmens ist im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.

(2) Die Jahresabschlüsse der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen müssen auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellt werden. Weicht der Abschlußstichtag eines Unternehmens vom Stichtag des Konzernabschlusses ab, so ist dieses Unternehmen auf Grund eines auf den Stichtag und den Zeitraum des Konzernabschlusses aufgestellten Zwischenabschlusses in den Konzernabschluß einzubeziehen.

Vierter Titel
Vollständige Zusammenfassung der Jahresabschlüsse
verbundener Unternehmen (Vollkonsolidierung)

Grundsätze, Vollständigkeitsgebot

§ 253. (1) In dem Konzernabschluß ist der Jahresabschluß des Mutterunternehmens mit den Jahresabschlüssen der Tochterunternehmen zusammenzufassen. An die Stelle der dem Mutterunternehmen gehörenden Anteile an den einbezogenen Tochterunternehmen treten die Vermögensgegenstände, un versteuerten Rücklagen, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten der Tochterunternehmen, soweit sie nach dem Recht des Mutterunternehmens bilanzierbar sind und die Eigenart des Konzernabschlusses keine Abweichungen bedingt oder in den folgenden Vorschriften nichts anderes bestimmt ist.

(2) Die Vermögensgegenstände, un versteuerten Rücklagen, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten sowie die Erträge und Aufwendungen der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen sind unabhängig von ihrer Berücksichtigung in den Jahresabschlüssen dieser Unternehmen vollständig aufzunehmen, soweit nach dem Recht des Mutterunternehmens nicht ein Bilanzierungsverbot oder ein Bilanzierungswahlrecht besteht. Nach dem Recht des Mutterunternehmens zulässige Bilanzierungswahlrechte dürfen im Konzernabschluß unabhängig von ihrer Ausübung in den Jahresabschlüssen der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen ausgeübt werden.

Zusammenfassung von Eigenkapital und
Beteiligungen (Kapitalkonsolidierung)

§ 254. (1) Der Wertansatz der dem Mutterunternehmen gehörenden Anteile an einem in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen wird mit dem auf diese Anteile entfallenden Betrag des Eigenkapitals des Tochterunternehmens verrechnet. Das Eigenkapital ist anzusetzen

1. entweder mit dem Betrag, der dem Buchwert der in den Konzernabschluß aufzunehmenden Vermögensgegenstände, un versteuerten Rücklagen, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten, gegebenenfalls nach Anpassung der Wertansätze nach § 260 Abs. 2, entspricht, oder
2. mit dem Betrag, der dem Wert der in den Konzernabschluß aufzunehmenden Vermögensgegenstände, un versteuerten Rücklagen, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten entspricht, der diesen an dem für die Verrechnung nach Abs. 2 gewählten Zeitpunkt beizulegen ist.

Bei Ansatz mit dem Buchwert nach Z. 1 ist ein sich ergebender Unterschiedsbetrag den Wertansätzen von in der Konzernbilanz anzusetzenden Vermögensgegenständen und Schulden des jeweiligen Tochterunternehmens insoweit zuzuschreiben oder mit diesen zu verrechnen, als deren Wert höher oder niedriger ist als der bisherige Wertansatz. Bei Ansatz mit den Werten nach Z. 2 darf das anteilige Eigenkapital nicht mit einem Betrag angesetzt werden, der die Anschaffungskosten des Mutterunternehmens für die Anteile an dem einbezogenen Tochterunternehmen überschreitet. Die angewandte Methode ist im Konzernanhang anzugeben.

(2) Die Verrechnung nach Abs. 1 wird auf der Grundlage der Wertansätze zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder der erstmaligen Einbeziehung des Tochterunternehmens in den Konzernabschluß oder, beim Erwerb der Anteile zu verschiedenen Zeitpunkten, zu dem Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochterunternehmen geworden ist, durchgeführt. Der gewählte Zeitpunkt ist im Konzernanhang anzugeben.

(3) Ein bei der Verrechnung nach Abs. 1 Z. 2 entstehender oder ein nach Zuschreibung oder Verrechnung nach Abs. 1 dritter Satz verbleibender Unterschiedsbetrag ist in der Konzernbilanz, wenn er auf der Aktivseite entsteht, als Geschäfts-(Firmen)wert und, wenn er auf der Passivseite steht, als Unterschiedsbetrag aus der Zusammenfassung von Eigenkapital und Beteiligungen (Kapitalkonsolidierung) auszuweisen. Dieser Posten und wesentliche Änderungen gegenüber dem Vorjahr sind im Anhang zu erläutern. Werden Unterschiedsbeträge der Aktivseite mit

solchen der Passivseite verrechnet, so sind die verrechneten Beträge im Anhang anzugeben.

(4) Anteile an dem Mutterunternehmen, die diesem oder einem in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehören, sind in der Konzernbilanz als eigene Anteile im Umlaufvermögen gesondert auszuweisen.

Zusammenfassung von Forderungen und Schulden
verbundener Unternehmen (Schuldenkonsolidierung)

§ 255. (1) Ausleihungen und andere Forderungen, Rückstellungen und Verbindlichkeiten aus Beziehungen zwischen den in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen sowie entsprechende Rechnungsabgrenzungsposten sind wegzulassen.

(2) Abs. 1 braucht nicht angewendet zu werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von nur untergeordneter Bedeutung sind.

Behandlung der Zwischenergebnisse

§ 256. (1) In den Konzernabschluß zu übernehmende Vermögensgegenstände, die ganz oder teilweise auf Lieferungen oder Leistungen zwischen in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen beruhen, sind in der Konzernbilanz mit dem Betrag anzusetzen, zu dem sie in der auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellten Bilanz dieses Unternehmens anzusetzen wären, wenn die in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen auch rechtlich ein einziges Unternehmen bildeten.

(2) Abs. 1 braucht nicht angewendet zu werden,
1. wenn die Lieferung oder Leistung zu üblichen Marktbedingungen vorgenommen worden ist und die Ermittlung des nach Abs. 1 vorgeschriebenen Wertansatzes einen unverhältnismäßig hohen Aufwand erforderte, oder

2. wenn die Behandlung der Zwischenergebnisse nach Abs. 1 für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von nur untergeordneter Bedeutung ist.

Die Anwendung der Z. 1 ist im Konzernanhang anzugeben und, wenn der Einfluß auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns wesentlich ist, zu erläutern.

Zusammenfassung von Aufwendungen und Erträgen verbundener Unternehmen (Aufwands- und Ertragskonsolidierung)

§ 257. (1) In der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung sind

1. bei den Umsatzerlösen die Erlöse aus Lieferungen und Leistungen zwischen den in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen mit den auf sie entfallenden Aufwendungen zu verrechnen, soweit sie nicht als Erhöhung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen oder als andere das Anlagevermögen betreffende Eigenleistungen auszuweisen sind,
2. andere Erträge aus Lieferungen und Leistungen zwischen den in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen mit den auf sie entfallenden Aufwendungen zu verrechnen, soweit sie nicht als andere das Anlagevermögen betreffende Eigenleistungen auszuweisen sind.

(2) Aufwendungen und Erträge brauchen nach Abs. 1 nicht weggelassen zu werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von nur untergeordneter Bedeutung sind.

Steuerabgrenzung

§ 258. Ist das im Konzernabschluß ausgewiesene Jahresergebnis auf Grund von Maßnahmen, die nach den Vorschriften dieses Teils durchgeführt worden sind, niedriger oder höher als die Summe der Einzelergebnisse der in den Konzernabschluß einbezogenen

Unternehmen, so ist der sich für das Geschäftsjahr und frühere Geschäftsjahre ergebende Steueraufwand, wenn er im Verhältnis zum Jahresergebnis zu hoch ist, durch Bildung eines Abgrenzungspostens auf der Aktivseite oder, wenn er im Verhältnis zum Jahresergebnis zu niedrig ist, durch Bildung einer Rückstellung anzupassen, soweit sich der zu hohe oder der zu niedrige Steueraufwand in späteren Geschäftsjahren voraussichtlich ausgleicht. Der Posten ist in der Konzernbilanz oder im Konzernanhang gesondert anzugeben. Die Steuerabgrenzung braucht nicht vorgenommen zu werden, wenn sie für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von nur untergeordneter Bedeutung ist.

Anteile anderer Gesellschafter

§ 259. (1) In der Konzernbilanz ist für die nicht dem Mutterunternehmen oder einem einbezogenen Tochterunternehmen gehörende 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. In den Ausgleichsposten sind auch die Beträge einzubeziehen, die bei Anwendung der bei der Zusammenfassung von Eigenkapital und Beteiligungen (Kapitalkonsolidierung) angewandten Methoden nach § 254 Abs. 1 Z. 2 dem Anteil der anderen Gesellschafter am Eigenkapital entsprechen.

(2) In der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ist der im Jahresergebnis enthaltene, anderen Gesellschaftern zustehende Gewinn und der auf sie entfallende Verlust nach dem Posten "Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag" unter entsprechender Bezeichnung gesondert auszuweisen.

Fünfter Titel
Bewertungsvorschriften

Einheitliche Bewertung

§ 260. (1) Die in den Konzernabschluß nach § 253 Abs. 2 übernommenen Vermögensgegenstände und Schulden der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen sind nach den auf den Jahresabschluß des Mutterunternehmens anwendbaren Bewertungsmethoden einheitlich zu bewerten; zulässige Bewertungswahlrechte können im Konzernabschluß unabhängig von ihrer Ausübung in den Jahresabschlüssen der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen ausgeübt werden. Abweichungen von den auf den Jahresabschluß des Mutterunternehmens angewandten Bewertungsmethoden sind im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.

(2) Sind in den Konzernabschluß aufzunehmende Vermögensgegenstände oder Schulden des Mutterunternehmens oder der Tochterunternehmen in den Jahresabschlüssen dieser Unternehmen nach Methoden bewertet worden, die sich von denen unterscheiden, die auf den Konzernabschluß anzuwenden sind oder die von den gesetzlichen Vertretern des Mutterunternehmens in Ausübung von Bewertungswahlrechten auf den Konzernabschluß angewendet werden, so sind die abweichend bewerteten Vermögensgegenstände oder Schulden nach den auf den Konzernabschluß angewandten Bewertungsmethoden neu zu bewerten und mit den neuen Wertansätzen in den Konzernabschluß zu übernehmen. Wertansätze, die auf Sondervorschriften für Banken oder Versicherungsunternehmen beruhen, sind beizubehalten; auf die Anwendung dieser Ausnahme ist im Konzernanhang hinzuweisen. Eine einheitliche Bewertung nach dem ersten Satz braucht nicht vorgenommen zu werden, wenn ihre Auswirkungen für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von nur

untergeordneter Bedeutung sind. Darüber hinaus ist ein Abweichen bei Vorliegen besonderer Umstände zulässig; der Grund und die Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sind im Konzernanhang darzustellen.

(3) Wurden in den Konzernabschluß zu übernehmende Vermögensgegenstände oder Schulden im Jahresabschluß eines in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmens mit einem nur nach Steuerrecht zulässigen Wert angesetzt, weil dieser Wertansatz sonst nicht bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung berücksichtigt werden würde, so darf dieser Wertansatz unverändert in den Konzernabschluß übernommen werden. Der Betrag der im Geschäftsjahr nach dem ersten Satz in den Jahresabschlüssen vorgenommenen Abschreibungen und Wertberichtigungen ist im Konzernanhang anzugeben. Die Maßnahmen sind zu begründen.

Behandlung des Unterschiedsbetrags

§ 261. (1) Ein nach § 254 Abs. 3 auszuweisender Geschäfts(Firmen-)wert ist in jedem Geschäftsjahr zu mindestens einem Fünftel durch Abschreibungen zu tilgen. Der Geschäfts(Firmen-)wert darf auch offen mit jeder Kapital- oder Gewinnrücklage verrechnet werden.

(2) Ein nach § 254 Abs. 3 auf der Passivseite auszuweisender Unterschiedsbetrag ist ergebniswirksam aufzulösen, soweit

1. eine zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder der erstmaligen Zusammenfassung der Jahresabschlüsse verbundener Unternehmen (Konsolidierung) erwartete ungünstige Entwicklung der künftigen Ertragslage des Unternehmens eingetreten ist oder zu diesem Zeitpunkt erwartete Aufwendungen zu berücksichtigen sind oder
2. am Abschlußstichtag feststeht, daß er einem verwirklichten Gewinn entspricht.

Sechster Titel
Anteilmäßige Zusammenfassung der Jahresabschlüsse
verbundener Unternehmen (anteilmäßige Konsolidierung)

Begriff

§ 262. (1) Führt ein in einen Konzernabschluß einbezogenes Mutter- oder Tochterunternehmen ein anderes Unternehmen gemeinsam mit einem oder mehreren nicht in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, so darf das andere Unternehmen in den Konzernabschluß entsprechend den Anteilen am Kapital einbezogen werden, die dem Mutter- oder dem Tochterunternehmen gehören.

(2) Auf die anteilmäßige Zusammenfassung der Jahresabschlüsse verbundener Unternehmen (anteilmäßige Konsolidierung) sind die §§ 250 bis 258, 260 und 261 entsprechend anzuwenden.

Siebenter Titel
Angeschlossene (assoziierte) Unternehmen

Begriff, Befreiung

§ 263. (1) Wird von einem in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen ein maßgeblicher Einfluß auf die Geschäfts- und Finanzpolitik eines nicht einbezogenen Unternehmens, an dem das Unternehmen entsprechend § 228 Abs. 1 beteiligt ist, ausgeübt (angeschlossenes oder assoziiertes Unternehmen), so ist diese Beteiligung in der Konzernbilanz unter einem besonderen Posten mit entsprechender Bezeichnung auszuweisen. Ein maßgeblicher Einfluß wird vermutet, wenn ein Unternehmen bei einem anderen Unternehmen mindestens den vierten Teil der Stimmrechte der Gesellschafter innehat.

(2) Auf eine Beteiligung an einem angeschlossenen (assoziierten) Unternehmen brauchen Abs. 1 und § 264 nicht angewendet zu werden, wenn die Beteiligung für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von nur untergeordneter Bedeutung ist.

Wertansatz der Beteiligung und Behandlung des
Unterschiedsbetrags

§ 264. (1) Eine Beteiligung an einem angeschlossenen (assoziierten) Unternehmen ist in der Konzernbilanz

1. entweder mit dem Buchwert oder

2. mit dem Betrag, der dem anteiligen Eigenkapital des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens entspricht,

anzusetzen. Bei Ansatz mit dem Buchwert nach Z. 1 ist der Unterschiedsbetrag zwischen diesem Wert und dem anteiligen Eigenkapital des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens bei erstmaliger Anwendung in der Konzernbilanz zu vermerken oder im Konzernanhang anzugeben. Bei Ansatz mit dem anteiligen Eigenkapital nach Z. 2 ist das Eigenkapital mit dem Betrag anzusetzen, der sich ergibt, wenn die Vermögensgegenstände, un versteuerten Rücklagen, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens mit dem Wert angesetzt werden, der ihnen an dem nach Abs. 3 gewählten Zeitpunkt beizulegen ist, jedoch darf dieser Betrag die Anschaffungskosten für die Anteile an dem angeschlossenen (assoziierten) Unternehmen nicht überschreiten; der Unterschiedsbetrag zwischen diesem Wertansatz und dem Buchwert der Beteiligung ist bei erstmaliger Anwendung in der Konzernbilanz gesondert auszuweisen oder im Konzernanhang anzugeben. Die angewandte Methode ist im Konzernanhang anzugeben.

(2) Der Unterschiedsbetrag nach Abs. 1 zweiter Satz ist den Wertansätzen von Vermögensgegenständen und Schulden des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens insoweit zuzuordnen, als deren Wert höher oder niedriger ist als der bisherige Wertansatz. Der nach dem ersten Satz zugeordnete oder der sich nach Abs. 1 Z. 2 ergebende Betrag ist entsprechend der Behandlung der Wertansätze dieser Vermögensgegenstände und Schulden im Jahresabschluß des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens im Konzernabschluß fortzuführen, abzuschreiben oder aufzulösen. Auf einen nach Zuordnung nach dem ersten Satz verbleibenden Unterschiedsbetrag und einen Unterschiedsbetrag nach Abs. 1 dritter Satz zweiter Halbsatz ist § 261 entsprechend anzuwenden.

(3) Der Wertansatz der Beteiligung und die Unterschiedsbeträge werden auf der Grundlage der Wertansätze zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder der erstmaligen Einbeziehung des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens in den Konzernabschluß oder beim Erwerb der Anteile zu verschiedenen Zeitpunkten zu dem Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen angeschlossenes (assoziiertes) Unternehmen geworden ist, ermittelt. Der gewählte Zeitpunkt ist im Konzernanhang anzugeben.

(4) Der nach Abs. 1 ermittelte Wertansatz einer Beteiligung ist in den Folgejahren um den Betrag der Eigenkapitalveränderungen, die den dem Mutterunternehmen gehörenden Anteilen am Kapital des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens entsprechen, zu erhöhen oder zu vermindern; auf die Beteiligung entfallende Gewinnausschüttungen sind abzusetzen. In der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ist das auf angeschlossene (assoziierte) Beteiligungen entfallende Ergebnis unter einem gesonderten Posten auszuweisen.

(5) Wendet das angeschlossene (assoziierte) Unternehmen in seinem Jahresabschluß vom Konzernabschluß abweichende Bewertungsmethoden an, so können abweichend bewertete Vermögensgegenstände oder Schulden für die Zwecke der Abs. 1 bis 4 nach den auf den Konzernabschluß angewandten Bewertungsmethoden bewertet werden. Wird die Bewertung nicht angepaßt, so ist dies im Konzernanhang anzugeben. § 256 über die Behandlung der Zwischenergebnisse ist entsprechend anzuwenden, soweit die für die Beurteilung maßgeblichen Sachverhalte bekannt oder zugänglich sind. Die Zwischenergebnisse dürfen auch anteilig entsprechend den dem Mutterunternehmen gehörenden Anteilen am Kapital des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens weggelassen werden.

(6) Es ist jeweils der letzte Jahresabschluß des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens zu Grunde zu legen. Stellt das angeschlossene (assoziierte) Unternehmen einen Konzernabschluß auf, so ist von diesem und nicht vom Jahresabschluß des angeschlossenen (assoziierten) Unternehmens auszugehen.

Achter Titel
Konzernanhang

Erläuterung der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn-
und Verlustrechnung, Angaben zum Beteiligungsbesitz

§ 265. (1) Im Konzernanhang sind die Posten der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung sowie die darauf angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden so zu erläutern, daß ein möglichst sicherer Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns vermittelt wird. Insbesondere sind anzugeben:

1. die auf die Posten der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden;
2. die Grundlagen für die Umrechnung in Schilling, sofern der Konzernabschluß Posten enthält, denen Beträge zugrunde liegen, die auf fremde Währung lauten oder ursprünglich auf fremde Währung lauteten;
3. Änderungen der Bilanzierungs-, Bewertungs- und Zusammenfassungs(Konsolidierungs-)methoden; diese sind auch zu erläutern und ihr Einfluß auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns ist gesondert darzustellen.

(2) Im Konzernanhang sind außerdem anzugeben:

1. Name und Sitz der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, der Anteil am Kapital der Tochterunternehmen, der dem Mutterunternehmen und den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder für Rechnung

dieser Unternehmen von einer anderen Person gehalten wird, sowie der zur Einbeziehung in den Konzernabschluß verpflichtende Sachverhalt, sofern die Einbeziehung nicht auf einer der Kapitalbeteiligung entsprechenden Mehrheit der Stimmrechte beruht. Diese Angaben sind auch für Tochterunternehmen zu machen, die nach den §§ 248 f. nicht einbezogen worden sind;

2. Name und Sitz der angeschlossenen (assoziierten) Unternehmen, der Anteil am Kapital der angeschlossenen (assoziierten) Unternehmen, der dem Mutterunternehmen und den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder für Rechnung dieser Unternehmen von einer anderen Person gehalten wird. Die Anwendung des § 263 Abs. 2 ist jeweils anzugeben und zu begründen;
3. Name und Sitz der Unternehmen, die nach § 262 nur anteilmäßig in den Konzernabschluß einbezogen worden sind, der Tatbestand, aus dem sich die Anwendung dieser Vorschrift ergibt, sowie der Anteil am Kapital dieser Unternehmen, der dem Mutterunternehmen und den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder für Rechnung dieser Unternehmen von einer anderen Person gehalten wird;
4. Name und Sitz anderer als der unter den Z. 1 bis 3 bezeichneten Unternehmen, bei denen das Mutterunternehmen, ein Tochterunternehmen oder für Rechnung eines dieser Unternehmen eine andere Person mindestens den vierten Teil der Anteile besitzt, unter Angabe des Anteils am Kapital sowie der Höhe des Eigenkapitals und des Ergebnisses des letzten Geschäftsjahrs, für das ein Abschluß aufgestellt worden ist. Diese Angaben brauchen nicht gemacht zu werden, wenn sie für die Vermittlung eines möglichst sicheren Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von untergeordneter Bedeutung sind. Das Eigenkapital und das Ergebnis brauchen nicht angegeben zu werden, wenn das in Anteilsbesitz stehende Unternehmen seinen Jahresabschluß nicht offenzulegen hat und das Mutterunternehmen, das Tochterunternehmen oder die andere Person weniger als die Hälfte der Anteile an diesem Unternehmen besitzt.

(3) Die in Abs. 2 verlangten Angaben können insoweit unterlassen werden, soweit die Angaben nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet sind, dem Mutterunternehmen, einem Tochterunternehmen oder einem anderen in Abs. 2 bezeichneten Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen. Die Anwendung der Ausnahmeregelung ist im Konzernanhang anzugeben.

(4) Die Angaben gemäß Abs. 2 dürfen statt im Anhang auch in einer Aufstellung des Anteilsbesitzes gesondert gemacht werden. Die Aufstellung ist Bestandteil des Anhangs. Auf die besondere Aufstellung des Anteilsbesitzes und den Ort ihrer Hinterlegung ist im Anhang hinzuweisen.

Sonstige Pflichtangaben

§ 256. Im Konzernanhang sind ferner anzugeben:

1. der Gesamtbetrag der in der Konzernbilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren sowie der Gesamtbetrag der in der Konzernbilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr, für die von in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen dingliche Sicherheiten bestellt sind, unter Angabe ihrer Art;
2. der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen mit einer Laufzeit von mehr als einem Jahr, die nicht in der Konzernbilanz ausgewiesen oder nicht nach § 251 anzugeben sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage des Konzerns von Bedeutung ist; davon und von den Haftungsverhältnissen nach § 237 Z. 2 sind Verpflichtungen gegenüber Tochterunternehmen, die nicht in den Konzernabschluß einbezogen werden, jeweils gesondert anzugeben;

3. die Inlands- und Auslandsumsätze sowie die Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen, soweit diese sich untereinander erheblich unterscheiden, wobei die Organisation des Verkaufs von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Konzerns typischen Erzeugnissen und der für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Konzerns typischen Dienstleistungen zu berücksichtigen sind. Die Umsatzerlöse brauchen jedoch nicht aufgliedert zu werden, soweit die Aufgliederung nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet ist, dem Unternehmen oder einem Unternehmen, von dem das Unternehmen mindestens den vierten Teil der Anteile besitzt, einen erheblichen Nachteil zuzufügen. Die Anwendung der Ausnahme ist im Konzernanhang anzugeben;
4. die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen während des Geschäftsjahrs, getrennt nach Arbeitern und Angestellten, sowie der in dem Geschäftsjahr verursachte Personalaufwand, sofern er nicht gesondert in der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen ist; die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer von nach § 262 nur anteilmäßig einbezogenen Unternehmen ist gesondert anzugeben;
5. die Beträge der den Mitgliedern des Vorstands, des Aufsichtsrats und einer ähnlichen Einrichtung gesondert für jede Personengruppe vom Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen gewährten Vorschüsse und Kredite unter Angabe der Zinsen, der wesentlichen Bedingungen und der gegebenenfalls im Geschäftsjahr zurückgezahlten Beträge sowie die zugunsten dieser Personen eingegangenen Haftungsverhältnisse;
6. die Aufwendungen und Zuführungen zu Abfertigungs- und Pensionsvorsorgen an die Beschäftigten des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen getrennt nach ihrer Stellung, und zwar nach Vorstandsmitgliedern und leitenden Angestellten gemäß § 80 Abs. 1 AktG 1965 und nach anderen Arbeitnehmern;

7. die Aufwendungen für die Mitglieder des Vorstands, des Aufsichtsrats oder einer ähnlichen Einrichtung gesondert für jede Personengruppe:
 - a) die für die Wahrnehmung ihrer Aufgaben im Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge (Gehälter, Gewinnbeteiligungen, Aufwandsentschädigungen, Versicherungsentgelte, Provisionen und Nebenleistungen jeder Art). In die Gesamtbezüge sind auch Bezüge einzurechnen, die nicht ausgezahlt, sondern in Ansprüche anderer Art umgewandelt oder zur Erhöhung anderer Ansprüche verwendet werden. Außer den Bezügen für das Geschäftsjahr sind die weiteren Bezüge anzugeben, die im Geschäftsjahr gewährt, bisher aber in keinem Konzernabschluß angegeben worden sind. Die Gesamtbezüge des Vorstands, des Aufsichtsrats und einer sonstigen Einrichtung sind in gesonderten Beträgen unter ihrer Bezeichnung anzuführen;
 - b) die für die Wahrnehmung ihrer Aufgaben im Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge (Abfindungen, Ruhegehälter, Hinterbliebenenbezüge und Leistungen verwandter Art) der früheren Mitglieder der bezeichneten Organe und ihrer Hinterbliebenen; lit. a zweiter und dritter Satz ist entsprechend anzuwenden.
Betrifft diese Aufschlüsselung weniger als drei Personen, so kann sie gemäß § 18 Abs. 1 Z. 3 Datenschutzgesetz, BGBl 1978/565, unterbleiben.
8. der Bestand an Anteilen an dem Mutterunternehmen, die das Mutterunternehmen oder ein Tochterunternehmen oder ein anderer für Rechnung eines in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmens erworben oder als Pfand genommen hat; dabei sind die Zahl und der Nennbetrag dieser Anteile sowie deren Anteil am Kapital anzugeben.

Neunter Titel
Konzernlagebericht

Begriff

§ 267. (1) Im Konzernlagebericht sind der Geschäftsverlauf und die Lage des Konzerns so darzustellen, daß ein möglichst sicherer Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird.

(2) Im Konzernlagebericht sind ferner darzulegen:

1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluß des Konzerngeschäftsjahrs eingetreten sind;
2. die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns;
3. der Bereich Forschung und Entwicklung des Konzerns.

(3) § 251 Abs. 3 über die Zusammenfassung von Konzernanhang und Anhang ist entsprechend anzuwenden.

Siebenter Abschnitt
Erster Titel
Abschlußprüfung

Pflicht zur Abschlußprüfung

§ 268. (1) Der Jahresabschluß und der Lagebericht von Aktiengesellschaften und großen Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 225) sowie solchen, die auf Grund von Gesetz oder Gesellschaftsvertrag einen Aufsichtsrat haben müssen, sind durch einen Abschlußprüfer zu prüfen, bevor sie dem Aufsichtsrat vorgelegt werden. Hat keine Prüfung stattgefunden, so kann der Jahresabschluß nicht festgestellt werden.

(2) Der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht von Gesellschaften sind durch einen Abschlußprüfer zu prüfen, bevor sie dem Aufsichtsrat der Muttergesellschaft vorgelegt werden.

(3) Werden der Jahresabschluß, der Konzernabschluß, der Lagebericht oder der Konzernlagebericht nach Vorlage des Prüfungsberichts geändert, so ist die Änderung dem Abschlußprüfer bekanntzugeben, der sie mit ihren Auswirkungen zu prüfen hat. Über das Ergebnis der Prüfung ist zu berichten; der Bestätigungsvermerk ist gemäß § 274 entsprechend zu ergänzen, erforderlichenfalls einzuschränken oder zu versagen.

Gegenstand und Umfang der Prüfung

§ 259. (1) In die Prüfung des Jahresabschlusses ist die Buchführung einzubeziehen. Die Prüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses hat sich darauf zu erstrecken, ob die gesetzlichen Vorschriften und sie ergänzende Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung beachtet worden sind. Der Lagebericht und der Konzernlagebericht sind darauf zu prüfen, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluß und der Konzernlagebericht mit dem Konzernabschluß in Einklang stehen und ob die sonstigen Angaben im Lagebericht nicht eine falsche Vorstellung von der Lage des Unternehmens und im Konzernlagebericht von der Lage des Konzerns erwecken.

(2) Der Abschlußprüfer des Konzernabschlusses hat auch die im Konzernabschluß zusammengefaßten Jahresabschlüsse daraufhin zu prüfen, ob sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen und ob die für die Übernahme in den Konzernabschluß maßgeblichen Vorschriften beachtet worden sind. Dies gilt nicht für die Jahresabschlüsse, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften nach diesem Abschnitt oder die ohne gesetzliche Verpflichtung nach den Grundsätzen dieses Abschnitts geprüft worden sind. Dies ist entsprechend auf die Jahresabschlüsse von den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen mit Sitz im Ausland anzuwenden, wenn der Jahresabschluß in einer den Anforderungen dieses Abschnitts entsprechenden Weise geprüft worden ist und der Abschlußprüfer eine den Anforderungen des österreichischen Rechts gleichwertige Befähigung hat.

Bestellung und Abberufung des Abschlußprüfers

§ 270. (1) Der Abschlußprüfer des Jahresabschlusses wird von den Gesellschaftern gewählt; den Abschlußprüfer des Konzernabschlusses wählen die Gesellschafter des Mutterunternehmens. Der Abschlußprüfer soll jeweils vor Ablauf des Geschäftsjahrs gewählt werden, auf das sich seine Prüfungstätigkeit erstreckt. Der Aufsichtsrat hat unverzüglich nach der Wahl den Prüfungsauftrag zu erteilen. Der Prüfungsauftrag kann nur widerrufen werden, wenn nach Abs. 3 ein anderer Prüfer bestellt worden ist.

(2) Als Abschlußprüfer des Konzernabschlusses gilt, wenn kein anderer Prüfer bestellt wird, der Prüfer als bestellt, der für die Prüfung des in den Konzernabschluß einbezogenen Jahresabschlusses des Mutterunternehmens bestellt worden ist, wenn er die Voraussetzungen gemäß § 271 Abs. 1 erfüllt. Erfolgt die Einbeziehung auf Grund eines Zwischenabschlusses, so gilt, wenn kein anderer Prüfer bestellt wird, der Prüfer als bestellt, der für die Prüfung des letzten vor dem Konzernabschlußstichtag aufgestellten Jahresabschlusses des Mutterunternehmens bestellt worden ist.

(3) Auf Antrag der gesetzlichen Vertreter, des Aufsichtsrats oder von Gesellschaftern, deren Anteile zusammen den zehnten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von zehn Millionen Schilling erreichen, hat das Gericht nach Anhörung der Beteiligten und des gewählten Prüfers einen anderen Abschlußprüfer zu bestellen, wenn dies aus einem in der Person des gewählten Prüfers liegenden wichtigen Grund geboten erscheint, insbesondere wenn Besorgnis der Befangenheit besteht. Der Antrag ist binnen einem Monat seit dem Tage der Wahl des Abschlußprüfers zu stellen; Gesellschafter können den Antrag nur stellen, wenn sie gegen die Wahl des Abschlußprüfers bei der Beschlußfassung Widerspruch erklärt haben. Stellen

Aktionäre den Antrag, so haben sie glaubhaft zu machen, daß sie seit mindestens drei Monaten vor dem Tage der Hauptversammlung Inhaber der Aktien sind. Zur Glaubhaftmachung genügt eine eidesstattliche Erklärung vor einem Notar. Unterliegt die Gesellschaft einer staatlichen Aufsicht, so kann auch die Aufsichtsbehörde den Antrag stellen. Die Aufsichtsratsmitglieder sind zur Teilnahme an der Hauptversammlung (Generalversammlung), die über die Bestellung des Abschlußprüfers zu entscheiden hat, einzuladen.

(4) Ist der Abschlußprüfer bis zum Ablauf des Geschäftsjahrs nicht gewählt worden, so hat das Gericht auf Antrag der gesetzlichen Vertreter, mindestens zweier Mitglieder des Aufsichtsrats oder eines Gesellschafters den Abschlußprüfer zu bestellen. Gleiches gilt, wenn ein gewählter Abschlußprüfer die Annahme des Prüfungsauftrags abgelehnt hat, weggefallen ist oder am rechtzeitigen Abschluß der Prüfung verhindert ist und ein anderer Abschlußprüfer nicht gewählt worden ist. Die gesetzlichen Vertreter sind verpflichtet, den Antrag zu stellen.

(5) Der vom Gericht bestellte Abschlußprüfer hat Anspruch auf Ersatz der notwendigen baren Auslagen und auf angemessene Entlohnung für seine Tätigkeit. Diese Beträge bestimmt das Gericht unter Bedachtnahme auf die Honorarordnung (§ 17 Abs. 2 des Wirtschaftstreuhand-Kammergesetzes, BGBl 1948/20).

(6) Der Abschlußprüfer kann einen angenommenen Prüfungsauftrag nur aus wichtigem Grund kündigen. Als wichtiger Grund ist es nicht anzusehen, wenn Meinungsverschiedenheiten zwischen Gesellschaft und Abschlußprüfer bestehen. Die Kündigung bedarf der Schriftform und ist zu begründen. Der Abschlußprüfer hat über das Ergebnis seiner bisherigen Prüfung zu berichten. § 273 ist entsprechend anzuwenden.

(7) Kündigt der Abschlußprüfer den Prüfungsauftrag nach Abs. 6, so hat der Aufsichtsrat die Kündigung der nächsten Hauptversammlung oder bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung den Gesellschaftern mitzuteilen. Der bisherige Abschlußprüfer hat seinen Bericht unverzüglich dem Vorstand und den Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen.

Auswahl der Abschlußprüfer

§ 271. (1) Als Abschlußprüfer des Jahresabschlusses von Aktiengesellschaften und des Konzernabschlusses dürfen nur Beeidete Wirtschaftsprüfer und Steuerberater oder Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften, für Gesellschaften mit beschränkter Haftung auch Beeidete Buchprüfer und Steuerberater oder Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften gewählt oder bestellt werden.

- (2) Abschlußprüfer darf nicht sein, wer allein oder zusammen mit einer Person, mit der er seinen Beruf gemeinsam ausübt,
1. Anteile an der zu prüfenden Gesellschaft besitzt, die den zwanzigsten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von einer Million Schilling erreichen;
 2. gesetzlicher Vertreter oder Mitglied des Aufsichtsrats oder Arbeitnehmer der zu prüfenden Gesellschaft ist oder in den letzten drei Jahren vor seiner Bestellung war;
 3. gesetzlicher Vertreter oder Mitglied des Aufsichtsrats einer juristischen Person, Gesellschafter einer Personengesellschaft oder Inhaber eines Unternehmens ist, sofern die juristische Person, die Personengesellschaft oder das Einzelunternehmen mit der zu prüfenden Gesellschaft verbunden ist oder von dieser mehr als fünfundzwanzig vom Hundert der Anteile besitzt;
 4. Arbeitnehmer eines Unternehmens ist, das mit der zu prüfenden Gesellschaft verbunden ist oder an dieser mehr als fünfundzwanzig vom Hundert der Anteile besitzt, oder Arbeitnehmer einer natürlichen Person ist, die an der zu prüfenden Gesellschaft mehr als fünfundzwanzig vom Hundert der Anteile besitzt;

5. bei der Führung der Bücher oder der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses der Gesellschaft über die Prüfungstätigkeit hinaus mitgewirkt hat;
6. gesetzlicher Vertreter, Mitglied des Aufsichtsrats oder Gesellschafter einer juristischen oder natürlichen Person oder einer Personengesellschaft, Inhaber oder Arbeitnehmer eines Unternehmens ist, sofern die juristische oder natürliche Person, die Personengesellschaft oder einer ihrer Gesellschafter oder das Einzelunternehmen nach Z. 5 nicht Abschlußprüfer der zu prüfenden Gesellschaft sein darf;
7. bei der Prüfung eine Person beschäftigt, die nach den Z. 1 bis 6 nicht Abschlußprüfer sein darf;
8. in den letzten fünf Jahren jeweils mehr als dreißig vom Hundert der Gesamteinnahmen aus seiner beruflichen Tätigkeit aus der Prüfung und Beratung der zu prüfenden Gesellschaft und von Unternehmen, an denen die zu prüfende Gesellschaft mehr als fünfundzwanzig vom Hundert der Anteile besitzt, bezogen hat und dies auch im laufenden Geschäftsjahr zu erwarten ist.

(3) Eine Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft sowie Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft darf nicht Abschlußprüfer sein, wenn

1. sie Anteile an der zu prüfenden Gesellschaft besitzt, die den zwanzigsten Teil des Nennkapitals oder den Nennbetrag von einer Million Schilling erreichen, oder mit dieser verbunden ist oder wenn ein mit ihr verbundenes Unternehmen an der zu prüfenden Gesellschaft mehr als fünfundzwanzig vom Hundert der Anteile besitzt oder mit dieser verbunden ist;
2. sie nach Abs. 2 Z. 6 als Gesellschafter einer juristischen Person oder einer Personengesellschaft oder nach Abs. 2 Z. 5, 7 oder 8 nicht Abschlußprüfer sein darf;
3. bei einer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft sowie Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, die juristische Person ist, ein gesetzlicher Vertreter oder ein Gesellschafter, der fünfzig

- vom Hundert oder mehr der den Gesellschaftern zustehenden Stimmrechte besitzt, oder bei anderen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften oder Steuerberatungsgesellschaften ein Gesellschafter nach Abs. 2 Z. 1 bis 4 nicht Abschlußprüfer sein darf;
4. einer ihrer gesetzlichen Vertreter oder einer ihrer Gesellschafter nach Abs. 2 Z. 5 oder 6 nicht Abschlußprüfer sein darf oder
5. eines ihrer Aufsichtsratsmitglieder nach Abs. 2 Z. 2 oder 5 nicht Abschlußprüfer sein darf.

(4) Die Abs. 2 und 3 sind auf den Abschlußprüfer des Konzernabschlusses sinngemäß anzuwenden.

Vorlagepflicht, Auskunftsrecht

§ 272. (1) Die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft haben dem Abschlußprüfer den Jahresabschluß und den Lagebericht unverzüglich nach der Aufstellung vorzulegen. Sie haben ihm zu gestatten, die Bücher und Schriften der Gesellschaft sowie die Vermögensgegenstände und Schulden zu prüfen.

(2) Der Abschlußprüfer kann von den gesetzlichen Vertretern alle Aufklärungen und Nachweise verlangen, die er für eine sorgfältige Prüfung als notwendig ansieht. Er hat diese Rechte sowie die nach Abs. 1 auch schon vor Aufstellung des Jahresabschlusses. Soweit es für eine sorgfältige Prüfung notwendig ist, hat der Abschlußprüfer diese Rechte auch gegenüber Mutter- und Tochterunternehmen.

(3) Die gesetzlichen Vertreter einer Gesellschaft, die einen Konzernabschluß aufzustellen hat, haben dem Abschlußprüfer des Konzernabschlusses den Konzernabschluß, den Konzernlagebericht, die Jahresabschlüsse, Lageberichte und, wenn eine Prüfung stattgefunden hat, die Prüfungsberichte des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen vorzulegen. Der Abschlußprüfer hat die Rechte nach Abs. 1 und Abs. 2 bei dem Mutterunternehmen und

den Tochterunternehmen, die Rechte nach Abs. 2 auch gegenüber den Abschlußprüfern des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen.

Prüfungsbericht

§ 273. (1) Der Abschlußprüfer hat über das Ergebnis der Prüfung schriftlich zu berichten. Im Bericht ist besonders festzustellen, ob die Buchführung, der Jahresabschluß, der Lagebericht, der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht den gesetzlichen Vorschriften entsprechen und die gesetzlichen Vertreter die verlangten Aufklärungen und Nachweise erbracht haben. Die Posten des Jahresabschlusses sind aufzugliedern und ausreichend zu erläutern. Nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gegenüber dem Vorjahr und Verluste, die das Jahresergebnis nicht unwesentlich beeinflußt haben, sind anzuführen und ausreichend zu erläutern.

(2) Stellt der Abschlußprüfer bei Wahrnehmung seiner Aufgaben Tatsachen fest, die den Bestand eines geprüften Unternehmens gefährden oder seine Entwicklung wesentlich beeinträchtigen können oder die schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung erkennen lassen, so hat er darüber unverzüglich zu berichten.

(3) Der Abschlußprüfer hat den Bericht zu unterzeichnen und den gesetzlichen Vertretern sowie den Mitgliedern des Aufsichtsrates vorzulegen.

Bestätigungsvermerk

§ 274. (1) Sind nach dem abschließenden Ergebnis der Prüfung keine Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlußprüfer dies durch folgenden Vermerk zum Jahresabschluß und zum Konzernabschluß, zu bestätigen: "Die Buchführung und der

Jahresabschluß entsprechen/Der Konzernabschluß entspricht nach meiner/unserer pflichtgemäßen Prüfung den gesetzlichen Vorschriften. Der Jahresabschluß/Konzernabschluß vermittelt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft/des Konzerns. Der Lagebericht/Konzernlagebericht steht im Einklang mit dem Jahresabschluß/Konzernabschluß.

(2) Der Bestätigungsvermerk ist in geeigneter Weise zu ergänzen, wenn zusätzliche Bemerkungen erforderlich erscheinen, um einen falschen Eindruck über den Inhalt der Prüfung und die Tragweite des Bestätigungsvermerks zu vermeiden. Wenn der Gesellschaftsvertrag oder die Satzung in zulässiger Weise ergänzende Vorschriften über den Jahresabschluß oder den Konzernabschluß enthalten, so ist auf die Übereinstimmung mit diesen Vorschriften hinzuweisen.

(3) Sind Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlußprüfer den Bestätigungsvermerk einzuschränken oder zu versagen. Die Versagung ist durch einen Vermerk zum Jahresabschluß oder zum Konzernabschluß zu erklären. Die Einschränkung und die Versagung sind zu begründen. Einschränkungen sind so darzustellen, daß deren Tragweite deutlich erkennbar wird. Ergänzungen des Bestätigungsvermerks nach Abs. 2 sind nicht als Einschränkungen anzusehen.

(4) Der Abschlußprüfer hat den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über seine Versagung unter Angabe von Ort und Tag zu unterzeichnen. Der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über seine Versagung ist auch in den Prüfungsbericht aufzunehmen.

Verantwortlichkeit des Abschlußprüfers

§ 275. (1) Der Abschlußprüfer, seine Gehilfen und die bei der Prüfung mitwirkenden gesetzlichen Vertreter einer Prüfungsgesellschaft sind zur gewissenhaften und unparteiischen Prüfung und zur Verschwiegenheit verpflichtet. Sie dürfen nicht unbefugt Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse verwerten, die sie bei ihrer Tätigkeit erfahren haben. Wer vorsätzlich oder fahrlässig seine Pflichten verletzt, ist der Gesellschaft und, wenn ein verbundenes Unternehmen geschädigt worden ist, auch diesem zum Ersatz des daraus entstehenden Schadens verpflichtet. Mehrere Personen haften als Gesamtschuldner.

(2) Die Ersatzpflicht von Personen, die fahrlässig gehandelt haben, beschränkt sich auf fünf Millionen Schilling für eine Prüfung. Dies gilt auch, wenn an der Prüfung mehrere Personen beteiligt gewesen oder mehrere zum Ersatz verpflichtende Handlungen begangen worden sind, und ohne Rücksicht darauf, ob andere Beteiligte vorsätzlich gehandelt haben.

(3) Die Verpflichtung zur Verschwiegenheit besteht, wenn eine Prüfungsgesellschaft Abschlußprüfer ist, auch gegenüber dem Aufsichtsrat der Prüfungsgesellschaft und dessen Mitgliedern.

(4) Die Ersatzpflicht nach diesen Vorschriften kann durch Vertrag weder ausgeschlossen noch beschränkt werden.

(5) Die Ansprüche aus diesen Vorschriften verjähren in fünf Jahren.

Meinungsverschiedenheiten zwischen Gesellschaft und Abschlußprüfer

§ 276. Bei Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Abschlußprüfer und der Gesellschaft über die Auslegung und Anwendung von gesetzlichen Vorschriften sowie von Bestimmungen

des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung über den Jahresabschluß, Lagebericht, Konzernabschluß oder Konzernlagebericht entscheidet auf Antrag des Abschlußprüfers oder der gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft ausschließlich der für den Sitz des Unternehmens zuständige, zur Ausübung der Gerichtsbarkeit in Handelssachen berufene Gerichtshof erster Instanz im Verfahren außer Streitsachen.

Zweiter Titel
Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung,
Prüfung durch das Registergericht

Offenlegung bei
Aktiengesellschaften

§ 277. (1) Der Vorstand einer Aktiengesellschaft hat den Jahresabschluß unverzüglich nach seiner Behandlung in der Hauptversammlung mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung oder Einschränkung zum Handelsregister des Sitzes der Aktiengesellschaft einzureichen. Gleichzeitig sind der Lagebericht, der Bericht des Aufsichtsrats, der Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses und der Beschluß über seine Verwendung einzureichen. Der Vorstand hat unverzüglich nach der Einreichung den Jahresabschluß zu veröffentlichen und anzugeben, bei welchem Handelsregister und unter welcher Handelsregisterzahl diese Unterlagen eingereicht worden sind, und die Veröffentlichung zum Handelsregister einzureichen. Vom Anhang sind nur die Angaben nach § 221 Abs. 2, § 222 Abs. 1 bis Abs. 3 und Abs. 5, § 224 Abs. 1, § 226 Abs. 1, § 230 Abs. 2, § 236, § 237 Z. 3 und 8 sowie § 239 Abs. 1 Z. 1 und Abs. 2 zu veröffentlichen. Wird der Jahresabschluß bei nachträglicher Prüfung oder Feststellung geändert, so ist auch diese Änderung einzureichen.

(2) Der Vorstand hat jedenfalls spätestens bis Ablauf von 13 Monaten nach dem Bilanzstichtag den Jahresabschluß zum Handelsregister einzureichen.

(3) In der Veröffentlichung können alle Posten in vollen 1000 Schilling angegeben werden.

(4) Ist die Aktiengesellschaft Konzernunternehmen, so hat sie zugleich mit der Veröffentlichung des Jahresabschlusses bekanntzumachen, welchem Konzern sie angehört.

(5) Für die Wahrung der Fristen ist der Zeitpunkt der Einreichung der Unterlagen bei dem Bekanntmachungsblatt maßgebend.

(6) Sonstige Veröffentlichungs- und Informationspflichten bleiben unberührt.

Offenlegung bei kleinen Aktiengesellschaften

§ 278. Für die Offenlegung gilt bei kleinen Aktiengesellschaften (§ 225 Abs. 1) folgendes:

1. Es kann von der gesonderten Angabe der Posten "geleistete Anzahlungen" nach § 223 Abs. 2 B I Z. 3 und "noch nicht abrechenbare Leistungen" nach § 223 Abs. 2 C I Z. 4 abgesehen werden.
2. Die Posten "Rückstellungen für Abfertigungen" nach § 223 Abs. 3 C Z. 1 und "Rückstellungen für Pensionen" nach § 223 Abs. 3 C Z. 2 sowie die Posten "Steuerrückstellungen" nach § 223 Abs. 3 C Z. 3 und "sonstige Rückstellungen" nach § 223 Abs. 3 C Z. 4 können zusammengefaßt werden.
3. Die Posten des § 231 Abs. 2 Z. 1 bis 3 und 5 und Abs. 3 Z. 1 bis 3 dürfen zu einem Posten unter der Bezeichnung "Rohergebnis" im Fall des Abs. 2 bzw. "Bruttoergebnis vom Umsatz" im Fall des Abs. 3 zusammengefaßt werden.

4. Die Veröffentlichung des Jahresabschlusses kann durch die Veröffentlichung eines Hinweises auf die Einreichung des Jahresabschlusses zum Handelsregister ersetzt werden. In diesem Fall hat die Gesellschaft unverzüglich die zur Versendung bestimmten Stücke des Jahresabschlusses zum Handelsregister des Sitzes der Gesellschaft einzureichen. Das Gericht hat unverzüglich jeweils ein Stück des Jahresabschlusses der nach dem Sitz der Gesellschaft zuständigen Kammer der gewerblichen Wirtschaft, Kammer für Arbeiter und Angestellte, Landwirtschaftskammer und Landarbeiterkammer sowie der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft und dem Österreichischen Arbeiterkammertag zu senden.

Offenlegung bei großen
Gesellschaften mit beschränkter
Haftung

§ 279. § 277 Abs. 1 ist auf große Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 225 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden, die Erleichterung gemäß § 278 Z.4 kann in Anspruch genommen werden.

Offenlegung des
Konzernabschlusses

§ 280. (1) Die gesetzlichen Vertreter einer Gesellschaft, die einen Konzernabschluß aufzustellen hat, haben den Konzernabschluß mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung gleichzeitig mit dem Jahresabschluß bekanntzumachen und die Bekanntmachung unter Beifügung der bezeichneten Unterlagen und des Konzernlageberichts zum Handelsregister des Sitzes der Gesellschaft einzureichen. §§ 277 und 278 sind auf die Veröffentlichung des Konzernabschlusses sinngemäß anzuwenden. Ist das Mutterunternehmen eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, so ist die Erleichterung gemäß § 278 Z.4 nur zulässig, falls nicht ein Tochterunternehmen eine große Aktiengesellschaft mit dem Sitz im Inland ist.

(2) Ist ein Tochterunternehmen gemäß § 245 Abs. 1 in einen ausländischen Konzernabschluß einbezogen, so hat es diesen in deutscher Sprache bei dem zuständigen Registergericht zu hinterlegen.

(3) Eine Gesellschaft ist von der Pflicht, einen aufgestellten Konzernabschluß zu veröffentlichen, befreit, wenn

1. am Abschlußstichtag ihres Jahresabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag nicht mindestens die doppelten Werte von zwei der drei im § 246 Abs. 1 Z. 1 angeführten Merkmale zutreffen oder
2. am Abschlußstichtag eines von ihr aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag nicht mindestens die doppelten Werte von zwei der drei im § 246 Abs. 1 Z. 2 angeführten Merkmale zutreffen.

Form und Inhalt der
Unterlagen bei der Offenlegung,
Veröffentlichung und
Vervielfältigung

§ 281. (1) Bei der vollständigen oder teilweisen Offenlegung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses und bei der Veröffentlichung oder Vervielfältigung in anderer Form auf Grund des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung sind der Jahresabschluß und der Konzernabschluß so wiederzugeben, daß sie den für ihre Aufstellung maßgeblichen Vorschriften entsprechen; sie haben in diesem Rahmen vollständig und richtig zu sein. Das Datum der Feststellung ist anzugeben. Wurde der Jahresabschluß oder der Konzernabschluß auf Grund gesetzlicher Vorschriften durch einen Abschlußprüfer geprüft, so ist jeweils der vollständige Wortlaut des Bestätigungsvermerks oder des Vermerks über dessen Versagung wiederzugeben; wird der Jahresabschluß wegen der Inanspruchnahme von Erleichterungen nur teilweise offengelegt und bezieht sich der Bestätigungsvermerk auf den vollständigen Jahresabschluß, so ist hierauf hinzuweisen.

(2) Werden der Jahresabschluß oder der Konzernabschluß in Veröffentlichungen und Vervielfältigungen, die nicht durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung vorgeschrieben sind, nicht in der nach Abs. 1 vorgeschriebenen Form wiedergegeben, so ist jeweils in einer Überschrift darauf hinzuweisen, daß es sich nicht um eine der gesetzlichen Form entsprechende Veröffentlichung handelt. Ein Bestätigungsvermerk darf nicht beigelegt werden. Ist jedoch auf Grund gesetzlicher Vorschriften eine Prüfung durch einen Abschlußprüfer erfolgt, so ist anzugeben, ob der Abschlußprüfer den in gesetzlicher Form erstellten Jahresabschluß oder den Konzernabschluß bestätigt hat oder ob er die Bestätigung eingeschränkt oder versagt hat. Ferner ist anzugeben, bei welchem Handelsregister und in welcher Nummer des Bekanntmachungsblattes die Offenlegung erfolgt oder daß die Offenlegung noch nicht erfolgt ist.

Dritter Titel
Prüfungspflicht und Zwangsstrafen

Prüfungspflicht des
Registergerichts

§ 282. (1) Das Gericht hat zu prüfen, ob die vollständig oder teilweise zum Handelsregister einzureichenden Unterlagen vollzählig sind und, sofern vorgeschrieben, bekanntgemacht worden sind.

(2) Gibt die Prüfung nach Abs. 1 Anlaß zu der Annahme, daß von der Größe der Gesellschaft abhängige Vorschriften nicht hätten in Anspruch genommen werden dürfen, so kann das Gericht zu seiner Unterrichtung von der Gesellschaft innerhalb einer angemessenen Frist die Mitteilung der Bilanzsumme, der Umsatzerlöse nach § 231 und der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer nach § 239 Abs. 1 Z. 1 verlangen. Unterläßt die Gesellschaft die fristgemäße Mitteilung, so gelten die Vorschriften als zu Unrecht in Anspruch genommen.

Zwangsstrafen

§ 283. (1) Die Vorstandsmitglieder oder die Abwickler sind, unbeschadet der allgemeinen handelsrechtlichen Vorschriften, zur Befolgung der §§ 244, 245, 247, 248, 270, 272, 277, 278 und 280, die Aufsichtsratsmitglieder zur Befolgung des § 270, vom Gericht durch Zwangsstrafen bis zu 50 000 S anzuhalten.

(2) Kommen die Vorstandsmitglieder, die Abwickler und die Aufsichtsratsmitglieder ihrer im Abs. 1 erwähnten Pflicht nicht innerhalb von zwei Monaten nach Rechtskraft des Beschlusses über die Verhängung der Zwangsstrafe nach, so ist die Zwangsstrafe bis zu 100 000 S zu erhöhen und der Beschluß über die verhängte Zwangsstrafe auf Kosten der Gesellschaft im Bekanntmachungsblatt zu veröffentlichen.

§§ 335 bis 342 werden aufgehoben.

§§ 335 bis 342
(wurden den §§ 178 bis 188 des Entwurfs gegenübergestellt).

Geltende Fassung:

Entwurf:

A k t i e n g e s e t z

Inhalt der Anmeldung

Inhalt der Anmeldung

- § 29. Abs. 1 unverändert.
(2) Der Anmeldung sind beizufügen:
Z. 1 bis 4 unverändert.
5. wenn es für den Gegenstand des Unternehmens oder eine sonstige Satzungsbestimmung der behördlichen Genehmigung bedarf, die Genehmigungsurkunde.

Abs. 3 und 4 unverändert.

Verantwortlichkeit der Gründungsprüfer

- § 42. Abs. 1 unverändert.
(2) Die Ersatzpflicht von Personen, die fahrlässig gehandelt haben, beschränkt sich auf 2,5 Millionen Schilling für eine Prüfung; dies gilt auch dann, wenn an der Prüfung mehrere Personen beteiligt gewesen oder mehrere zum Ersatz verpflichtende Handlungen begangen worden sind, und ohne Rücksicht darauf, ob andere Beteiligte vorsätzlich gehandelt haben.

Abs. 3 und 4 unverändert.

- § 29. Abs. 1 unverändert.
(2) Der Anmeldung sind beizufügen:
Z. 1 bis 4 unverändert.
5. wenn es für den Gegenstand des Unternehmens der behördlichen Genehmigung bedarf, die Genehmigungsurkunde.

Abs. 3 und 4 unverändert.

Verantwortlichkeit der Gründungsprüfer

- § 42. Abs. 1 unverändert.
(2) Die Ersatzpflicht von Personen, die fahrlässig gehandelt haben, beschränkt sich auf fünf Millionen Schilling für eine Prüfung; dies gilt auch dann, wenn an der Prüfung mehrere Personen beteiligt gewesen oder mehrere zum Ersatz verpflichtende Handlungen begangen worden sind, und ohne Rücksicht darauf, ob andere Beteiligte vorsätzlich gehandelt haben.

Abs. 3 und 4 unverändert.

Gewinnbeteiligung der Vorstandsmitglieder

§ 72. (1) Den Vorstandsmitgliedern kann für ihre Tätigkeit eine Beteiligung am Gewinn gewährt werden, die in einem Anteil am Jahresgewinn zu bestehen hat.

(2) Der Anteil am Jahresgewinn ist nach dem Reingewinn zu ermitteln, der sich nach Vornahme von Abschreibungen und Wertberichtigungen, nach Bildung von Rücklagen und Rückstellungen sowie nach Absetzung der aufgelösten Rücklagen ergibt. Entgegenstehende Festsetzungen sind nichtig. Der Aufsichtsrat kann, wenn es die Billigkeit verlangt, für das einzelne Geschäftsjahr zulassen, daß der Teil des Gewinns, der zur Bildung freier Rücklagen verwendet werden soll, nicht abgesetzt wird.

Aufgaben und Rechte des Aufsichtsrats

§ 95. Abs. 1 bis 4 unverändert.

(5) Maßnahmen der Geschäftsführung können dem Aufsichtsrat nicht übertragen werden. Folgende Geschäfte sollen jedoch nur mit Zustimmung des Aufsichtsrats vorgenommen werden:

1. der Erwerb und die Veräußerung von Beteiligungen (§ 131 Abs. 1 A II Z. 7) sowie der Erwerb, die Veräußerung und die Stilllegung von Unternehmen und Betrieben;

Z. 2 bis 10 unverändert.

Abs. 6 unverändert.

Gewinnbeteiligung der Vorstandsmitglieder

§ 72. Den Vorstandsmitgliedern kann für ihre Tätigkeit eine Beteiligung am Gewinn gewährt werden, die in einem Anteil am Jahresüberschuß zu bestehen hat.

Aufgaben und Rechte des Aufsichtsrats

§ 95. Abs. 1 bis 4 unverändert.

(5) Maßnahmen der Geschäftsführung können dem Aufsichtsrat nicht übertragen werden. Folgende Geschäfte sollen jedoch nur mit Zustimmung des Aufsichtsrats vorgenommen werden:

1. der Erwerb und die Veräußerung von Beteiligungen (§ 223 Abs. 2 B III Z. 1 HGB) sowie der Erwerb, die Veräußerung und die Stilllegung von Unternehmen und Betrieben;

Z. 2 bis 10 unverändert.

Abs. 6 unverändert.

Bericht an die Hauptversammlung

§ 96. (1) Der Aufsichtsrat hat den Jahresabschluß, den Vorschlag für die Gewinnverteilung und den Geschäftsbericht zu prüfen und der Hauptversammlung darüber zu berichten.

Abs. 2 unverändert.

Vergütung der
Aufsichtsratsmitglieder

§ 98. Abs. 1 und 2 unverändert.

(3) Wird den Aufsichtsratsmitgliedern ein Anteil an Jahresgewinn gewährt, so berechnet sich der Anteil nach dem Reingewinn, der sich nach Vornahme von Abschreibungen und Wertberichtigungen, nach Bildung von Rücklagen und Rückstellungen sowie nach Absetzung der aufgelösten Rücklagen ergibt. Abzusetzen ist weiters auch ein für die Aktionäre bestimmter Betrag von vier vom Hundert der geleisteten Einlagen, sofern nicht die Satzung oder die Hauptversammlung eine höhere Absetzung bestimmt. Entgegenstehende Festsetzungen sind nichtig.

Auskunftsrecht des Aktionärs

§ 112. Abs. 1 und 2 unverändert.

(3) Sie darf nur soweit verweigert werden, als überwiegende Interessen der Gesellschaft oder eines beteiligten Unternehmens oder das öffentliche Interesse es erfordern.

Bericht an die Hauptversammlung

§ 96. (1) Der Aufsichtsrat hat den Jahresabschluß, den Vorschlag für die Gewinnverteilung und den Lagebericht zu prüfen und der Hauptversammlung darüber zu berichten.

Abs. 2 unverändert.

Vergütung der
Aufsichtsratsmitglieder

§ 98. Abs. 1 und 2 unverändert.

Abs. 3 wird aufgehoben.

Auskunftsrecht des Aktionärs

§ 112. Abs. 1 und 2 unverändert.

(3) Sie darf nur soweit verweigert werden, als die Angaben nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet sind, dem Unternehmen oder einem verbundenen Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen, oder es das öffentliche Interesse erfordert.

Verantwortlichkeit der Prüfer

§ 120. § 141 über die Verantwortlichkeit der Abschlußprüfer gilt sinngemäß.

Rechte der Prüfer. Prüfungsbericht

§ 121. Abs. 1 und 2 unverändert.

(3) ... Was der Vorstand den Prüfern unter Hinweis auf eine im öffentlichen Interesse bestehende Geheimhaltungspflicht mitteilt, darf in den Bericht nicht aufgenommen werden; desgleichen hat die Aufnahme von Tatsachen in den Bericht zu unterbleiben, der überwiegende Interessen der Gesellschaft oder eines beteiligten Unternehmens oder das öffentliche Interesse entgegenstehen. ...

(4) unverändert.

Feststellung des Jahresabschlusses

§ 125 (1) Der Vorstand hat in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr die Jahresbilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Jahresabschluß) aufzustellen und dem Aufsichtsrat vorzulegen. Der Aufsichtsrat kann im Einzelfall diese Frist auf Antrag des Vorstands aus wichtigem Grund um längstens zwei Monate verlängern.

Abs. 2 bis 5 unverändert.

Verantwortlichkeit des Prüfers

§ 120. § 275 HGB über die Verantwortlichkeit des Abschlußprüfers gilt sinngemäß.

Rechte der Prüfer. Prüfungsbericht

§ 121. Abs. 1 und 2 unverändert.

(3) Was der Vorstand den Prüfern unter Hinweis auf eine im öffentlichen Interesse bestehende Geheimhaltungspflicht mitteilt, darf in den Bericht nicht aufgenommen werden; desgleichen hat die Aufnahme von Tatsachen in den Bericht zu unterbleiben, deren Angabe nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet ist, dem Unternehmen oder einem verbundenen Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen, oder das öffentliche Interesse entgegensteht.

(4) unverändert.

Feststellung des Jahresabschlusses

§ 125.(1) Der Aufsichtsrat kann im Einzelfall die Frist des § 221 Abs. 1 erster Satz HGB auf Antrag des Vorstands aus wichtigem Grund um längstens zwei Monate verlängern.

Abs. 2 bis 5 unverändert.

(6) Der Jahresabschluß nebst dem Bericht des Aufsichtsrats ist mindestens während der letzten vierzehn Tage vor dem Tag der Hauptversammlung in dem Geschäftsraum der Gesellschaft zur Einsicht der Aktionäre aufzulegen. ...

(7) Die Verhandlung über den Jahresabschluß ist mit den Verhandlungen über die Gewinnverteilung (§ 126) und die Entlastung (§ 104) zu verbinden. ...

Aufstellung des Geschäftsberichts

§ 127. (1) Der Vorstand hat in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr einen Geschäftsbericht aufzustellen und diesen mit dem Jahresabschluß (§ 125) und dem Vorschlag für die Gewinnverteilung (§ 126) dem Aufsichtsrat vorzulegen. Der Aufsichtsrat kann im Einzelfall diese Frist auf Antrag des Vorstands aus wichtigem Grund um längstens zwei Monate verlängern.

(2) Der Vorstand hat den Geschäftsbericht mit dem Bericht des Aufsichtsrats (§ 96) der Hauptversammlung zur Verhandlung über die Entlastung, die Gewinnverteilung und die Feststellung des Jahresabschlusses (§ 125 Abs. 4) vorzulegen. § 125 Abs. 6 über die Auflegung des Jahresabschlusses gilt sinngemäß.

Inhalt des Geschäftsberichts

§ 128. (1) Im Geschäftsbericht sind der Geschäftsverlauf und die Lage der Gesellschaft darzulegen; es ist auch über Vorgänge von besonderer Bedeutung zu berichten, die nach dem Abschluß des Geschäftsjahrs eingetreten sind.

(6) Der Jahresabschluß und der Konzernabschluß nebst dem Bericht des Aufsichtsrats ist mindestens während der letzten vierzehn Tage vor dem Tag der Hauptversammlung in dem Geschäftsraum der Gesellschaft zur Einsicht der Aktionäre aufzulegen. ...

(7) Die Verhandlung über den Jahresabschluß und den Konzernabschluß ist mit den Verhandlungen über die Gewinnverteilung (§ 126) und die Entlastung (§ 104) zu verbinden. ...

Aufstellen des Geschäftsberichts

§ 127. (1) Der Vorstand hat in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr einen Lagebericht aufzustellen und diesen mit dem Jahresabschluß (§ 221 Abs. 1 HGB) und dem Vorschlag für die Gewinnverteilung (§ 126) dem Aufsichtsrat vorzulegen. Der Aufsichtsrat kann im Einzelfall diese Frist auf Antrag des Vorstands aus wichtigem Grund um längstens zwei Monate verlängern.

(2) Der Vorstand hat den Lagebericht mit dem Bericht des Aufsichtsrats (§ 96) der Hauptversammlung zur Verhandlung über die Entlastung, die Gewinnverteilung und die Feststellung des Jahresabschlusses (§ 125 Abs. 4) vorzulegen. § 125 Abs. 6 über die Auflegung des Jahresabschlusses gilt sinngemäß.

§§ 128 und 129 werden aufgehoben.

(2) Im Geschäftsbericht ist ferner der Jahresabschluß zu erläutern. Dabei sind auch wesentliche Abweichungen von dem letzten Jahresabschluß zu erörtern und Angaben zu machen über

1. Aktien, die ein Aktionär für Rechnung der Gesellschaft oder eines abhängigen Unternehmens oder ein abhängiges Unternehmen als Gründer oder Zeichner oder in Ausübung eines Bezugsrechts nach § 165 übernommen hat; sind solche Aktien im Geschäftsjahr verwertet worden, so ist auch über die Verwertung unter Angabe des Erlöses und die Verwendung des Erlöses zu berichten;
2. eigene Aktien der Gesellschaft, die sie, ein abhängiges Unternehmen oder ein anderer für Rechnung der Gesellschaft oder eines abhängigen Unternehmens erworben oder als Pfand genommen hat; sind solche Aktien im Geschäftsjahr erworben oder veräußert worden, so ist auch über den Erwerb oder die Veräußerung unter Angabe des Erwerbs- oder Veräußerungspreises und die Verwendung des Erlöses zu berichten;
3. Aktien, die bei bedingter Kapitalerhöhung im Geschäftsjahr bezogen worden sind;
4. das genehmigte Kapital;
5. die bestehenden Genußrechte unter Angabe der im Geschäftsjahr geschaffenen;
6. aus der Jahresbilanz nicht ersichtliche Haftungsverhältnisse einschließlich von Pfandbestellungen und Sicherungsübereignungen sowie von Verbindlichkeiten aus der Begebung von Wechseln und Schecks;
7. die Gesamtbezüge (Gehälter, Gewinnbeteiligungen, Aufwandsentschädigungen, Versicherungsentgelte, Provisionen und Nebenleistungen jeder Art) für das Geschäftsjahr und die darüber hinaus im Geschäftsjahr gewährten, bisher in keinem Geschäftsbericht angegebenen Bezüge der Mitglieder des Vorstands, des Aufsichtsrats und eines Beirats oder einer ähnlichen Einrichtung der Gesellschaft; in die Gesamtbezüge sind einzurechnen Abfindungen, Ruhegehälter, Hinterbliebenenbezüge und Leistungen verwandter Art an frühere Mitglieder und ihre Hinterbliebenen. Dabei sind die Gesamtbezüge des Vorstands, des Aufsichtsrats und einer sonstigen Einrichtung in gesonderten Beträgen unter ihrer Bezeichnung anzuführen;

8. die Beziehungen zu Konzernunternehmen; hiebei ist auch über Verträge zu berichten, die die Gesellschaft verpflichten, ihren Gewinn oder Verlust ganz oder teilweise an andere Personen zu überrechnen oder von anderen Personen zu übernehmen;
9. die Zugehörigkeit der Gesellschaft zu Preis- und absetzregelnden Verbänden und ähnliche Bindungen.

(3) Die Berichterstattung hat den Grundsätzen einer gewissenhaften und getreuen Rechenschaft zu entsprechen. Sie kann nur so weit unterbleiben, als überwiegende Interessen der Gesellschaft oder eines beteiligten Unternehmens oder das öffentliche Interesse es erfordern.

(4) Im Geschäftsbericht sind die sämtlichen Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats einschließlich der im Geschäftsjahr oder nachher ausgeschiedenen mit dem Familiennamen und mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen anzugeben. Die Vorsitzenden des Vorstands und des Aufsichtsrats sind besonders zu bezeichnen.

Inhalt des Jahresabschlusses

§ 129. (1) Der Jahresabschluß hat den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu entsprechen. Er ist so klar und übersichtlich aufzustellen, daß er einen möglichst sicheren Einblick in die Lage der Gesellschaft gewährt.

(2) Soweit in den folgenden Vorschriften nichts anderes bestimmt ist, sind die Vorschriften des Handelsgesetzbuchs über Handelsbücher anzuwenden.

Gesetzliche Rücklage

§ 130. (1) Es ist eine gesetzliche Rücklage zu bilden.

(2) In diese sind außer den Beträgen, deren Einstellung in die gesetzliche Rücklage für den Fall der Kapitalherabsetzung nach den §§ 185, 192 Abs. 5 vorgeschrieben ist, einzustellen:

1. der Betrag, der mindestens dem zwanzigsten Teil des jährlichen Reingewinns entspricht, solange die Rücklage nicht den zehnten oder den in der Satzung bestimmten höheren Teil des Grundkapitals erreicht hat;
2. Der Betrag der bei der ersten oder einer späteren Ausgabe von Aktien für einen höheren Betrag als dem Nennbetrag über diesen und den Betrag der durch die Ausgabe entstehenden Kosten hinaus erzielt wird;
3. der Betrag, der bei der bedingten Kapitalerhöhung durch Ausgabe von Wandelschuldverschreibungen für einen höheren Betrag als den Nennbetrag der Bezugsaktien über diesen und den Betrag der durch die Ausgabe der Schuldverschreibungen und der Bezugsaktien entstehenden Kosten hinaus erzielt wird, es sei denn, daß der Gesamtnennbetrag der Bezugsaktien zuzüglich der durch ihre Ausgabe sowie die Ausgabe der Schuldverschreibungen entstehenden Kosten den Gesamtbetrag erreicht oder übersteigt, zu dem die Schuldverschreibungen ausgegeben werden;
4. der Betrag von Zuzahlungen, die Aktionäre gegen Gewährung eines Vorzugs für ihre Aktien leisten.

(3) Die gesetzliche Rücklage darf nur zum Ausgleich von Wertminderungen und zur Deckung von sonstigen Verlusten verwendet werden. Der Verwendung der gesetzlichen Rücklage steht nicht entgegen, daß freie, zum Ausgleich von Wertminderungen und zur Deckung von sonstigen Verlusten bestimmte Rücklagen vorhanden sind.

Gebundene Rücklagen

§ 130. (1) Die gebundenen Rücklagen bestehen aus der gebundenen Kapitalrücklage und der gesetzlichen Rücklage.

(2) In die gebundene Kapitalrücklage sind die im § 229 Abs. 2 genannten Beträge einzustellen. Der Gesamtbetrag der gebundenen Teile der Kapitalrücklage ist in dieser gesondert auszuweisen.

(3) In die gesetzliche Rücklage ist ein Betrag einzustellen, der mindestens dem zwanzigsten Teil des um einen Verlustvortrag geminderten Jahresüberschusses entspricht, bis der Betrag der gebundenen Rücklagen insgesamt den zehnten oder den in der Satzung bestimmten höheren Teil des Nennkapitals erreicht hat.

(4) Die gebundenen Rücklagen dürfen nur zum Ausgleich eines ansonsten auszuweisenden Bilanzverlustes aufgelöst werden. Der Verwendung der gesetzlichen Rücklage steht nicht entgegen, daß freie, zum Ausgleich von Wertminderungen und zur Deckung von sonstigen Verlusten bestimmte Rücklagen vorhanden sind.

Gliederung der Jahresbilanz

§ 131. (1) In der Jahresbilanz sind, wenn der Geschäftszweig keine abweichende Gliederung bedingt, die gleichwertig sein muß, unbeschadet einer weiteren Gliederung folgende Posten gesondert auszuweisen:

§§ 131 bis 144 werden aufgehoben.

A. Auf der Aktivseite:

- I. Ausstehende Einlagen auf das Grundkapital.
- II. Anlagevermögen:
 1. Unbebaute Grundstücke;
 2. bebaute Grundstücke mit
 - a) Wohngebäuden,
 - b) Geschäfts- oder Fabriksgebäuden oder anderen Baulichkeiten;der Grundwert und der Gebäudewert sind getrennt auszuweisen;
 3. Maschinen und maschinelle Anlagen;
 4. Werkzeuge, Betriebs- und Geschäftsausstattung;
 5. in Bau befindliche Anlagen;
 6. Konzessionen, Patente, Lizenzen, Marken- und ähnliche Rechte;
 7. Beteiligungen, gleichviel ob sie in Wertpapieren verkörpert sind oder nicht. Aktien oder Anteile einer Kapitalgesellschaft, deren Nennbeträge insgesamt den vierten Teil des Nennkapitals dieser Gesellschaft erreichen, gelten im Zweifel als Beteiligung;
 8. andere Wertpapiere des Anlagevermögens;
 9. Anzahlungen für Anlagen.

III. Umlaufvermögen:

1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe;
 2. halbfertige Erzeugnisse;
 3. fertige Erzeugnisse, Waren;
 4. Wertpapiere, soweit sie nicht unter II Z. 7 oder 8, III Z. 5, 12 oder 13 aufzuführen sind;
 5. eigene Aktien und Aktien einer herrschenden Gesellschaft unter Angabe ihres Nennbetrags;
 6. Hypothekarforderungen;
 7. von der Gesellschaft geleistete Anzahlungen, soweit sie nicht unter II Z. 9 auszuweisen sind;
 8. Forderungen auf Grund von Warenlieferungen und Leistungen;
 9. Forderungen an Konzernunternehmen;
 10. Forderungen aus Krediten gemäß § 80;
 11. Forderungen an Aufsichtsratsmitglieder, soweit sie nicht aus Geschäften entstanden sind, die der Betrieb der Gesellschaft gewöhnlich mit sich bringt;
 12. Wechselforderungen;
 13. Schecks;
 14. Kassenbestand, Postscheckguthaben und Giroguthaben bei der Oesterreichischen Nationalbank;
 15. andere Guthaben bei Kreditunternehmungen;
 16. sonstige Forderungen.
- IV. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten.

B. Auf der Passivseite:

- I. Grundkapital; die Gesamtnennbeträge der Aktien jeder Gattung sind gesondert anzugeben, bedingtes Kapital ist mit dem Nennbetrag zu vermerken.
- II. Rücklagen:
 1. gesetzliche Rücklage;
 2. andere Rücklagen (freie Rücklagen):
 - a) versteuerte,
 - b) nichtversteuerte.
- III. Wertberichtigungen
 1. zu Posten des Anlagevermögens;
 2. zu Posten des Umlaufvermögens.

IV. Rückstellungen.

V. Verbindlichkeiten:

1. Anleihen unter Angabe ihrer dinglichen Sicherung;
2. Hypothekarschulden;
3. Von Arbeitern und Angestellten gegebene Kautionen;
4. Anzahlungen von Kunden;
5. Verbindlichkeiten auf Grund von Warenlieferungen und Leistungen;
6. Verbindlichkeiten gegenüber Konzernunternehmen;
7. Verbindlichkeiten aus der Annahme von gezogenen Wechseln und der Ausstellung eigener Wechsel;
8. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditunternehmungen;
9. sonstige Verbindlichkeiten.

VI. Passive Rechnungsabgrenzungsposten.

(2) Abschreibungen, Wertberichtigungen, Rücklagen und Rückstellungen, die für das Geschäftsjahr gemacht werden, sind bereits in der Jahresbilanz vorzunehmen.

(3) Der Überschuß der Aktivposten über die Passivposten (Reingewinn) oder der Überschuß der Passivposten über die Aktivposten (Reinverlust) ist am Schlusse der Jahresbilanz gesondert auszuweisen. Ein vorjähriger Gewinn- oder Verlustvortrag ist in der Vorspalte anzugeben.

(4) Beim Anlagevermögen sind nur die Aktivposten auszuweisen, die am Abschlußstichtag bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb der Gesellschaft zu dienen. Die auf die Posten 1 bis 8 des Anlagevermögens entfallenden Zugänge und Abgänge sind gesondert anzuführen. Gleiches gilt für Abschreibungen und Wertberichtigungen. Werden Wertberichtigungen zu Posten des Umlaufvermögens gebildet, dann sind diese nach den entsprechenden Aktivposten aufzugliedern.

(5) Unzulässig ist eine Verrechnung von Forderungen mit Verbindlichkeiten sowie von Grundstücksrechten mit Grundstückslasten. Rücklagen, Wertberichtigungen und Rückstellungen dürfen nicht als Verbindlichkeiten angeführt werden.

(6) Fällt ein Gegenstand unter mehrere Posten, so ist bei dem Posten, unter den er ausgewiesen wird, die Mitzugehörigkeit zu den anderen Posten zu vermerken, wenn dies zur Aufstellung einer klaren und übersichtlichen Jahresbilanz nötig ist. Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Konzernunternehmen sind in der Regel als solche (Abs. 1 A III Z. 9; B V Z. 6) auszuweisen; werden sie unter anderen Posten ausgewiesen, so muß die Eigenschaft als Konzernforderung oder -verbindlichkeit vermerkt werden. Eigene Aktien und Aktien einer herrschenden Gesellschaft dürfen nicht unter anderen Posten angeführt werden.

(7) Verbindlichkeiten aus Bürgschaften einschließlich Wechsel- und Scheckbürgschaften sowie aus Gewährleistungsverträgen sind, auch wenn ihnen gleichwertige Rückgriffsforderungen gegenüberstehen, in voller Höhe in der Jahresbilanz zu vermerken.

Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung

§ 132. (1) In der Gewinn- und Verlustrechnung sind, wenn der Geschäftszweig keine abweichende Gliederung bedingt, die gleichwertig sein muß, unbeschadet einer weiteren Gliederung folgende Posten gesondert auszuweisen:

- I. Auf der Seite der Aufwendungen:
 1. a) Löhne,
b) Gehälter;
 2. soziale Abgaben;
 3. Abschreibungen auf das Anlagevermögen;
 4. Aufwandszinsen;
 5. Steuern vom Einkommen, vom Ertrag und vom Vermögen mit Ausnahme derjenigen Steuern vom Einkommen, die durch Steuerabzug erhoben werden;
 6. Beiträge an Berufsvertretungen, wenn die Zugehörigkeit auf gesetzlicher Vorschrift beruht;
 7. außerordentliche Aufwendungen, soweit sie nicht in Z. 1 bis 6, 8 und 9 enthalten sind;
 8. Zuweisungen an Rücklagen;

9. Rohverlust (Überschuß der nicht gesondert ausweispflichtigen Aufwendungen über die nicht gesondert ausweispflichtigen Erträge).
- II. Auf der Seite der Erträge:
 1. Rohüberschuß (Überschuß der nicht gesondert ausweispflichtigen Erträge über die nicht gesondert ausweispflichtigen Aufwendungen);
 2. Erträge aus Beteiligungen;
 3. Ertragszinsen;
 4. außerordentliche Erträge
 - a) aus der Veräußerung von Anlagen. Die Aufrechnung gegen Verluste aus der Veräußerung von Anlagen ist zulässig;
 - b) aus der Auflösung von freien Rücklagen, Rückstellungen und Wertberichtigungen;
 - c) sonstige;
 5. die aus der Auflösung der gesetzlichen Rücklage gewonnenen Beträge.

(2) Der Reingewinn oder Reinverlust des Jahres ist am Schlusse der Gewinn- und Verlustrechnung gesondert auszuweisen. Ein vorjähriger Gewinn- oder Verlustvortrag ist in der Vorspalte anzugeben.

Wertansätze in der Jahresbilanz

§ 133. Für den Ansatz der einzelnen Posten der Jahresbilanz gelten folgende Vorschriften:

1. Die im § 131 Abs. 1 A II Z. 1 bis 5 bezeichneten Gegenstände des Anlagevermögens dürfen höchstens zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt werden.

Auch bei geringerem Wert dürfen sie zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt werden, wenn der Anteil an dem Wertverlust, der sich bei der Verteilung auf die voraussichtliche Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung für das einzelne Geschäftsjahr ergibt, in Abzug oder in Form von Wertberichtigungen in Ansatz gebracht wird.

Bei der Berechnung der Herstellungskosten dürfen in angemessenem Umfange Abnutzungen und sonstige Wertminderungen sowie angemessene Teile der Betriebs- und Verwaltungskosten eingerechnet werden, die auf den Zeitraum der Herstellung entfallen; sind die Betriebs- und Verwaltungskosten durch offenbare Unterbeschäftigung überhöht, so dürfen nur die einer durchschnittlichen Beschäftigung entsprechenden Teile dieser Kosten eingerechnet werden. Vertriebskosten gelten nicht als Betriebs- und Verwaltungskosten.

2. Die im § 131 Abs. 1 A II Z. 6 bis 8 bezeichneten Gegenstände des Anlagevermögens dürfen höchstens zu den Anschaffungskosten angesetzt werden.

Auch bei geringerem Wert dürfen sie zu den Anschaffungskosten angesetzt werden, wenn nicht die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung Abschreibungen oder Wertberichtigungen nötig machen.

3. Die Gegenstände des Umlaufvermögens (§ 131 Abs. 1 A III) dürfen höchstens zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt werden. Für die Berechnung der Herstellungskosten gilt Z. 1 Abs. 3.

Sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten höher als der Börsen- oder Marktpreis am Abschlußstichtag, so ist höchstens dieser Preis anzusetzen.

Ist ein Börsen- oder Marktpreis nicht festzustellen und übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Wert, der den Gegenständen am Abschlußstichtag beizulegen ist, so ist höchstens dieser Wert anzusetzen.

4. Die Aufwendungen für die Gründung und die Kapitalbeschaffung dürfen nicht als Aktivposten eingesetzt werden. Die Aufwendungen für die Inangasetzung oder Umstellung eines Betriebes oder eines Teilbetriebes dürfen nur insoweit als Aktivposten eingesetzt werden, als dies bei vorsichtiger Beurteilung gerechtfertigt erscheint. Der eingesetzte Betrag ist durch angemessene jährliche Abschreibungen oder Wertberichtigungen binnen fünf Jahren zu tilgen.

5. Für den Geschäfts- oder Firmenwert darf kein Aktivposten eingesetzt werden. Übersteigt jedoch die für die Übernahme eines Unternehmens bewirkte Gegenleistung die Werte der einzelnen Vermögensgegenstände des Unternehmens im Zeitpunkt der Übernahme, so darf der Unterschied, jedoch nur gesondert, unter die Posten des Anlagevermögens aufgenommen werden; der eingesetzte Betrag ist durch angemessene jährliche Abschreibungen oder Wertberichtigungen zu tilgen.

6. Anleihen der Gesellschaft sind mit ihrem Rückzahlungsbetrag unter die Passivposten aufzunehmen. Ist der Rückzahlungsbetrag höher als der Ausgabebetrag, so darf der Unterschied, jedoch nur gesondert, unter die Aktivposten, die der Rechnungsabgrenzung dienen, aufgenommen werden; der eingesetzte Betrag ist durch jährliche Abschreibungen oder Wertberichtigungen zu tilgen, die auf die gesamte Laufzeit der Anleihen verteilt werden dürfen.

7. Das Grundkapital ist auf der Passivseite zum Nennbetrag einzusetzen.

Prüfung des Jahresabschlusses Umfang der Prüfung

§ 134. (1) Der Jahresabschluß ist unter Einbeziehung der Buchführung und des Geschäftsberichts, soweit er den Jahresabschluß erläutert, durch einen oder mehrere sachverständige Prüfer (Abschlußprüfer) zu prüfen, bevor er dem Aufsichtsrat vorgelegt wird. Hat keine Prüfung stattgefunden, so kann der Jahresabschluß nicht festgestellt werden; ein trotzdem festgestellter Jahresabschluß ist nichtig.

(2) Die Abschlußprüfung darf sich nicht darauf beschränken, ob der Jahresabschluß äußerlich sachgemäß aufgestellt ist und mit dem Bestandsverzeichnis und den Geschäftsbüchern übereinstimmt, sondern hat sich auch auf die Beachtung der Vorschriften über den Jahresabschluß und den Geschäftsbericht zu erstrecken.

Meinungsverschiedenheiten

§ 135. Bei Meinungsverschiedenheiten zwischen den Abschlußprüfern und dem Vorstand über die Auslegung der Rechtsvorschriften über den Jahresabschluß und den Geschäftsbericht entscheidet auf Antrag der Abschlußprüfer oder des Vorstands das Gericht. Es verhandelt und entscheidet in Senaten im Verfahren außer Streitsachen mit folgenden Besonderheiten:

- a) Die Verweisung auf den Rechtsweg ist nicht zulässig.
- b) Inwiefern die Kosten des Verfahrens von einem Beteiligten zu ersetzen oder unter den Beteiligten zu teilen sind, entscheidet das Gericht nach den Bestimmungen der Zivilprozeßordnung über den Kostenersatz.
- c) Gegen die Entscheidung der zweiten Instanz ist der Rekurs ausgeschlossen.
- d) Das Rechtsmittel der Vorstellung findet keine Anwendung.

Bestellung der Abschlußprüfer

§ 136. (1) Die Abschlußprüfer werden von der Hauptversammlung gewählt; das Wahlergebnis ist in die Niederschrift aufzunehmen. Die Prüfer sind vor dem Ablauf des Geschäftsjahrs zu wählen, auf das sich ihre Prüfungstätigkeit erstreckt. Der Vorstand hat den gewählten Prüfern unverzüglich den Prüfungsauftrag zu erteilen.

(2) Der Vorstand, der Aufsichtsrat oder eine Minderheit, deren Anteile zusammen den zehnten Teil des Grundkapitals erreichen, ist berechtigt, gegen die Auswahl der Abschlußprüfer zur Niederschrift aus wichtigem Grund Widerspruch zu erheben.

(3) Über den Widerspruch entscheidet nach Anhörung der Beteiligten das Gericht, die Entscheidung ist unanfechtbar. Der Widerspruch der Minderheit ist nur zu berücksichtigen, wenn glaubhaft gemacht wird, daß die die Minderheit bildenden Aktionäre seit mindestens drei Monaten vor dem Tag der Hauptversammlung Inhaber der Aktien sind; zur Glaubhaftmachung genügt eine eidesstattige Versicherung vor einem Notar. Wird dem Widerspruch stattgegeben, so hat das Gericht andere Abschlußprüfer zu bestellen; die Bestellung ist endgültig.

(4) Hat die Hauptversammlung bis zum Ablauf des Geschäftsjahrs keine Abschlußprüfer gewählt, so hat auf Antrag des Vorstands, des Aufsichtsrats oder eines Aktionärs das Gericht die Abschlußprüfer zu bestellen; die Bestellung ist endgültig. Gleiches gilt für den Fall, daß ein gewählter Prüfer die Annahme des Prüfungsauftrages abgelehnt hat, weggefallen ist oder am rechtzeitigen Abschluß der Prüfung verhindert ist und die Hauptversammlung keinen anderen Prüfer gewählt hat. Der Vorstand ist verpflichtet, den Antrag zu stellen. Wenn das Gericht die Abschlußprüfer bestellt hat, dann kann die Hauptversammlung deren Wahl nicht mehr nachholen; eine trotzdem durchgeführte Wahl ist nichtig.

(5) Die vom Gericht bestellten Abschlußprüfer haben Anspruch auf Ersatz der notwendigen baren Auslagen und auf angemessene Entlohnung für ihre Tätigkeit. Diese Beträge bestimmt das Gericht unter Bedachtnahme auf die Honorarordnung (§ 17 Abs. 2 des Wirtschaftstrehänder-Kammergesetzes, BGBl.Nr. 20/1948); gegen die Festsetzung kann Rekurs ergriffen werden, gegen die Entscheidung des Gerichts zweiter Instanz ist der Rekurs ausgeschlossen.

(6) Die Wahl zum Abschlußprüfer oder die Bestellung zum Abschlußprüfer durch die Gründer kann die Hauptversammlung vor Abschluß der Prüfung widerrufen; hat das Gericht den Prüfer bestellt, so hat es auf Antrag des Vorstands aus wichtigem Grund die Bestellung zu widerrufen.

Auswahl der Abschlußprüfer

§ 137. (1) Als Abschlußprüfer dürfen nur Beeidete Wirtschaftsprüfer und Steuerberater oder Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften gewählt oder bestellt werden.

(2) Mitglieder des Vorstands oder des Aufsichtsrats sowie Angestellte der Gesellschaft dürfen als Prüfer weder gewählt noch bestellt werden; gleiches gilt für Mitglieder des Vorstands oder des Aufsichtsrats sowie Angestellte einer anderen Gesellschaft, die von der zu prüfenden Gesellschaft abhängig ist oder sie beherrscht, sowie für Personen, auf deren Geschäftsführung eine dieser Gesellschaften maßgebenden Einfluß hat.

Auskunftsrecht

§ 138. (1) Der Vorstand hat den Abschlußprüfern den Jahresabschluß und den Geschäftsbericht vorzulegen und ihnen zu gestatten, die Bücher und Schriften der Gesellschaft sowie die Vermögensgegenstände, namentlich die Gesellschaftskasse und die Bestände an Wertpapieren und Waren, zu prüfen.

(2) Die Abschlußprüfer können vom Vorstand alle Aufklärungen und Nachweise verlangen, welche die sorgfältige Erfüllung ihrer Prüfungspflicht fordert.

(3) Soweit es die Vorbereitung der Abschlußprüfung fordert und nicht die überwiegenden Interessen der Gesellschaft oder eines beteiligten Unternehmens entgegenstehen, haben die Prüfer diese Rechte auch schon vor Aufstellung des Jahresabschlusses.

Prüfungsbericht

§ 139. (1) Die Abschlußprüfer haben über das Ergebnis der Prüfung schriftlich zu berichten. Im Bericht ist besonders festzustellen, ob die Buchführung, der Jahresabschluß und der Geschäftsbericht, soweit er den Jahresabschluß erläutert, den gesetzlichen Vorschriften entsprechen und ob der Vorstand die verlangten Aufklärungen und Nachweise erbracht hat. Die Prüfer haben den Bericht zu unterzeichnen.

(2) Stellen die Abschlußprüfer bei Wahrnehmung ihrer Aufgaben Tatsachen fest, die den Bestand des Unternehmens gefährden oder seine Entwicklung wesentlich beeinträchtigen können oder die schwerwiegende Verstöße des Vorstands gegen Gesetz oder Satzung erkennen lassen, so haben sie auch darüber zu berichten.

(3) Der Bericht ist dem Vorstand und den Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen.

Bestätigungsvermerk

§ 140. (1) Sind nach dem abschließenden Ergebnis der Prüfung keine Einwendungen zu erheben, so haben die Abschlußprüfer dies durch einen Vermerk zu bestätigen, der zu datieren ist; der Bestätigungsvermerk muß ergeben, daß nach pflichtgemäßer Prüfung auf Grund der Bücher und Schriften der Gesellschaft sowie der vom Vorstand erteilten Aufklärungen und Nachweise die Buchführung, der Jahresabschluß und der Geschäftsbericht, soweit er den Jahresabschluß erläutert, den gesetzlichen Vorschriften entsprechen.

(2) Sind Einwendungen zu erheben, so haben die Abschlußprüfer die Bestätigung zu versagen oder einzuschränken.

(3) Die Abschlußprüfer haben die Bestätigung auch dann zu versagen oder einzuschränken, wenn der Geschäftsbericht, soweit in ihm der Geschäftsverlauf und die Lage der Gesellschaft dargelegt sind, offensichtlich eine falsche Darstellung der Verhältnisse der Gesellschaft enthält, die geeignet ist, das durch den Jahresabschluß vermittelte Bild von der Lage der Gesellschaft zu verfälschen.

(4) Die Abschlußprüfer haben den Bestätigungsvermerk mit Angabe von Ort und Tag zu unterzeichnen.

Verantwortlichkeit der Abschlußprüfer

§ 141. (1) Die Abschlußprüfer, ihre Gehilfen und die bei der Prüfung mitwirkenden gesetzlichen Vertreter einer Prüfungsgesellschaft sind zur gewissenhaften und unparteiischen Prüfung und zur Verschwiegenheit verpflichtet. Sie dürfen nicht unbefugt Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse verwenden, die sie bei der Wahrnehmung ihrer Obliegenheiten erfahren haben. Wer seine Obliegenheiten verletzt, ist der Gesellschaft zum Ersatz des daraus entstehenden Schadens verpflichtet; mehrere Personen haften als Gesamtschuldner.

(2) Die Ersatzpflicht von Personen, die fahrlässig gehandelt haben, beschränkt sich auf 2,5 Millionen Schilling für eine Prüfung; dies gilt auch dann, wenn an der Prüfung mehrere Personen beteiligt gewesen oder mehrere zum Ersatz verpflichtende Handlungen begangen worden sind, und ohne Rücksicht darauf, ob andere Beteiligte vorsätzlich gehandelt haben.

(3) Die Verpflichtung zur Verschwiegenheit besteht, wenn eine Prüfungsgesellschaft Abschlußprüfer ist, auch gegenüber dem Aufsichtsrat und den Mitgliedern des Aufsichtsrats der Prüfungsgesellschaft. Der Vorsitzende des Aufsichtsrats der Prüfungsgesellschaft und sein Stellvertreter dürfen jedoch die von der Prüfungsgesellschaft erstatteten Berichte einsehen, die dabei erlangten Kenntnisse aber nur verwenden, soweit es die Erfüllung der Überwachungspflicht des Aufsichtsrats fordert.

(4) Die Ersatzpflicht nach diesen Vorschriften kann durch Vertrag weder ausgeschlossen noch beschränkt werden.

(5) Die Ansprüche aus diesen Vorschriften verjähren in fünf Jahren.

Veröffentlichung des Jahresabschlusses
Einreichung des Jahresabschlusses und
des Geschäftsberichts zum Handelsregister

§ 142. (1) Der Vorstand hat unverzüglich den Jahresabschluß und den Geschäftsbericht nebst dem Bericht des Aufsichtsrats (§ 96) zum Handelsregister des Sitzes der Gesellschaft einzureichen.

(2) Zu der Prüfung, ob der Jahresabschluß und der Geschäftsbericht den gesetzlichen Vorschriften entsprechen, ist das Gericht nicht verpflichtet.

Veröffentlichung des Jahresabschlusses

§ 143. Der Vorstand hat unverzüglich den Jahresabschluß in den Bekanntmachungsblättern zu veröffentlichen und die Veröffentlichung zum Handelsregister des Sitzes der Gesellschaft einzureichen.

Form und Inhalt der Veröffentlichung
des Jahresabschlusses

§ 144. (1) Der Jahresabschluß ist in allen Veröffentlichungen und Vervielfältigungen vollständig und richtig mit dem vollen Wortlaut des Bestätigungsvermerks wiederzugeben; haben die Abschlußprüfer die Bestätigung versagt oder hat keine Prüfung des Jahresabschlusses stattgefunden, so ist hierauf in einem besonderen Vermerk hinzuweisen. In den Veröffentlichungen und Vervielfältigungen des Jahresabschlusses sind sämtliche Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats mit dem Familiennamen und mindest einem ausgeschriebenen Vornamen anzugeben; die Vorsitzenden des Vorstands und des Aufsichtsrats sind besonders zu bezeichnen.

(2) Bei der Aufstellung und in allen Veröffentlichungen und Veröffentlichungen des Jahresabschlusses müssen die in der Bilanz und in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Posten in der Weise untereinander gesetzt werden, daß jeder Posten mit dem dazugehörigen Zahlenbetrag eine besondere Zeile erhält; die Summe der Posten auf der Aktivseite und auf der Passivseite sowie auf der Seite der Aufwendungen und auf der Seite der Erträge ist jeweils besonders anzugeben.

Vereinfachte Kapitalherabsetzung Voraussetzungen

§ 182. (1) Eine Herabsetzung des Grundkapitals, die dazu dienen soll, Wertminderungen auszugleichen, sonstige Verluste zu decken oder Beträge in die gesetzliche Rücklage einzustellen, kann in vereinfachter Form vorgenommen werden....

Abs. 2 unverändert.

Auflösung von Rücklagen

§ 183. Die vereinfachte Kapitalherabsetzung ist nur zulässig, nachdem der zehnte vom Hundert des nach der Herabsetzung verbleibenden Grundkapitals übersteigende Teil der gesetzlichen Rücklage und die zum Ausgleich von Wertminderungen und zur Deckung von sonstigen Verlusten bestimmten freien Rücklagen vorweg aufgelöst sind.

Verbot von Zahlungen an die Aktionäre

§ 184. Die Beträge, die aus der Auflösung von Rücklagen und aus der Kapitalherabsetzung gewonnen werden, dürfen nicht zu Zahlungen an die Aktionäre und nicht dazu verwendet werden, die Aktionäre von der Verpflichtung zur Leistung von Einlagen zu befreien. Sie dürfen nur zum Ausgleich von Wertminderungen, zur Deckung von sonstigen Verlusten und zur Einstellung von Beträgen in die gesetzliche Rücklage verwendet werden; auch eine Verwendung zu einem dieser Zwecke ist nur zulässig, soweit sie im Beschluß als Zweck der Herabsetzung angegeben ist.

Vereinfachte Kapitalherabsetzung Voraussetzungen

§ 182. (1) Eine Herabsetzung des Grundkapitals, die dazu dienen soll, Wertminderungen auszugleichen, sonstige Verluste zu decken oder Beträge in die gebundenen Rücklagen einzustellen, kann in vereinfachter Form vorgenommen werden.

Abs. 2 unverändert.

Auflösung von Rücklagen

§ 183. Die vereinfachte Kapitalherabsetzung ist nur zulässig, nachdem der zehnte vom Hundert des nach der Herabsetzung verbleibenden Grundkapitals übersteigende Teil der gebundenen Rücklagen und die zum Ausgleich von Wertminderungen und zur Deckung von sonstigen Verlusten bestimmten freien Rücklagen vorweg aufgelöst sind.

Verbot von Zahlungen an die Aktionäre

§ 184. Die Beträge, die aus der Auflösung von Rücklagen und aus der Kapitalherabsetzung gewonnen werden, dürfen nicht zu Zahlungen an die Aktionäre und nicht dazu verwendet werden, die Aktionäre von der Verpflichtung zur Leistung von Einlagen zu befreien. Sie dürfen nur zum Ausgleich von Wertminderungen, zur Deckung von sonstigen Verlusten und zur Einstellung von Beträgen in die gebundenen Rücklagen verwendet werden; auch eine Verwendung zu einem dieser Zwecke ist nur zulässig, soweit sie im Beschluß als Zweck der Herabsetzung angegeben ist.

Einstellung von Beträgen in die
gesetzliche Rücklage bei zu hoch
angenommenen Verlusten

§ 185. Ergibt sich bei Aufstellung der Jahresbilanz für ein Geschäftsjahr, das in den ersten zwei Jahren nach der Beschlußfassung über die Kapitalherabsetzung beginnt, daß Wertminderungen und sonstige Verluste in der bei der Beschlußfassung angenommenen Höhe tatsächlich nicht eingetreten oder ausgeglichen waren, so ist der Unterschiedsbetrag in die gesetzliche Rücklage einzustellen.

Beschränkung der Einstellung von Beträgen
in die gesetzliche Rücklage

§ 186. Die Beträge, die aus der Auflösung der Rücklagen und aus der Kapitalherabsetzung gewonnen werden, dürfen in die gesetzliche Rücklage nur eingestellt werden, soweit diese zehn vom Hundert des Grundkapitals nicht übersteigt; als Grundkapital gilt dabei der Nennbetrag, der sich durch die Herabsetzung ergibt, mindestens aber der nach § 7 zulässige Mindestnennbetrag. Bei der Bemessung der zulässigen Höhe bleiben Beträge, die nach der Beschlußfassung über die Kapitalherabsetzung nach § 130 Abs. 2 Z. 2 bis 4 in die gesetzliche Rücklage einzustellen sind, auch dann außer Betracht, wenn ihre Zahlung auf einem Beschluß beruht, der zugleich mit dem Beschluß über die Kapitalherabsetzung gefaßt wird.

Gewinnausschüttung.
Gläubigerschutz

§ 187. (1) Gewinn darf nicht ausgeschüttet werden, bevor die gesetzliche Rücklage zehn vom Hundert des Grundkapitals erreicht hat; als Grundkapital gilt dabei der Nennbetrag, der sich durch die Herabsetzung ergibt, mindestens aber der nach § 7 zulässige Mindestnennbetrag.

Einstellung von Beträgen in die gebundene
Kapitalrücklage bei zu hoch angenommenen Verlusten

§ 185. Ergibt sich bei Aufstellung der Jahresbilanz für ein Geschäftsjahr, das in den ersten zwei Jahren nach der Beschlußfassung über die Kapitalherabsetzung beginnt, daß Wertminderungen und sonstige Verluste in der bei der Beschlußfassung angenommenen Höhe tatsächlich nicht eingetreten oder ausgeglichen waren, so ist der Unterschiedsbetrag in die gebundene Kapitalrücklage einzustellen.

Beschränkung der Einstellung von Beträgen in die
gebundenen Rücklagen

§ 186. Die Beträge, die aus der Auflösung der Rücklagen und aus der Kapitalherabsetzung gewonnen werden, dürfen in die gebundenen Rücklagen nur eingestellt werden, soweit diese zehn vom Hundert des Grundkapitals nicht übersteigen; als Grundkapital gilt dabei der Nennbetrag, der sich durch die Herabsetzung ergibt, mindestens aber der nach § 7 zulässige Mindestnennbetrag. Bei der Bemessung der zulässigen Höhe bleiben Beträge, die nach der Beschlußfassung über die Kapitalherabsetzung nach § 229 Abs. 2 Z. 2 bis 4 HGB in die gebundenen Rücklagen einzustellen sind, auch dann außer Betracht, wenn ihre Zahlung auf einem Beschluß beruht, der zugleich mit dem Beschluß über die Kapitalherabsetzung gefaßt wird.

Gewinnausschüttung
Gläubigerschutz

§ 187. (1) Gewinn darf nicht ausgeschüttet werden, bevor die gebundenen Rücklagen zehn vom Hundert des Grundkapitals erreicht haben; als Grundkapital gilt dabei der Nennbetrag, der sich durch die Herabsetzung ergibt, mindestens aber der nach § 7 zulässige Mindestnennbetrag.

Abs. 2 und 3 unverändert.

Kapitalherabsetzung durch Einziehung von Aktien
Voraussetzungen

§ 192. Abs. 1 bis 4 unverändert.

(5) In den Fällen des Abs. 3 Z. 1 und 2 ist in die gesetzliche Rücklage ein Betrag einzustellen, der dem Gesamtnennbetrag der eingezogenen Aktien gleichkommt.

Abs. 6 unverändert.

Nichtigkeitsgründe

§ 199. (1) Ein Beschluß der Hauptversammlung ist außer in den Fällen des § 134 Abs. 1, § 136 Abs. 4, § 159 Abs. 4, § 181 Abs. 2, § 188 Abs. 3, § 189 Abs. 2 nur dann nichtig, wenn

Z. 1 bis 4 unverändert.

Abs. 2 unverändert.

Nichtigkeit des vom Vorstand
festgestellten Jahresabschlusses

§ 202. (1) Ein vom Vorstand mit Billigung des Aufsichtsrats festgestellter Jahresabschluß ist außer im Fall des § 134 Abs. 1 nur dann nichtig, wenn

Abs. 2 und 3 unverändert.

§ 192. Abs. 1 bis 4 unverändert.

(5) In den Fällen des Abs. 3 Z. 1 und 2 ist in die gebundenen Rücklagen ein Betrag einzustellen, der dem Gesamtnennbetrag der eingezogenen Aktien gleichkommt.

Abs. 6 unverändert.

Nichtigkeitsgründe

§ 199. Ein Beschluß der Hauptversammlung ist außer in den Fällen des § 159 Abs. 4, § 181 Abs. 2, § 188 Abs. 3 und § 189 Abs. 2 dieses Bundesgesetzes sowie des § 268 Abs. 1 HGB nur dann nichtig, wenn

Z. 1 bis 4 unverändert.

Abs. 2 unverändert.

Nichtigkeit des vom Vorstand
festgestellten Jahresabschlusses

§ 202. (1) Ein vom Vorstand mit Billigung des Aufsichtsrats festgestellter Jahresabschluß ist nur dann nichtig, wenn

1. der Vorstand oder der Aufsichtsrat bei seiner Feststellung nicht ordnungsgemäß mitgewirkt haben,
2. er mit dem Wesen der Aktiengesellschaft unvereinbar ist oder durch seinen Inhalt Vorschriften verletzt, die ausschließlich oder überwiegend zum Schutz der Gläubiger der Gesellschaft oder sonst im öffentlichen Interesse gegeben sind,
3. er durch seinen Inhalt gegen die guten Sitten verstößt.

Abs. 2 und 3 unverändert.

Eröffnungsbilanz,
Jahresabschluß und Geschäftsbericht

§ 211. Abs. 1 unverändert.

(2) Die Hauptversammlung beschließt über die Eröffnungsbilanz, den Jahresabschluß und über die Entlastung der Abwickler und des Aufsichtsrats. Für den Jahresabschluß und den Geschäftsbericht gelten sinngemäß § 125 Abs. 1, 2, 4 bis 7, §§ 127, 128, 142 bis 144.

(3) Die §§ 131 bis 141 über die Wertansätze in der Jahresbilanz, und über die Gliederung und die Prüfung des Jahresabschlusses gelten nicht. Das Gericht hat jedoch auf Antrag von Aktionären, deren Anteile zusammen den zwanzigsten Teil des Grundkapitals erreichen, aus wichtigem Grund eine Prüfung des Jahresabschlusses anzuordnen; in diesem Fall gelten die §§ 134 bis 141 über die Prüfung des Jahresabschlusses sinngemäß.

1. der Vorstand oder der Aufsichtsrat bei seiner Feststellung nicht ordnungsgemäß mitgewirkt haben,
2. er mit dem Wesen der Aktiengesellschaft unvereinbar ist oder durch seinen Inhalt Vorschriften verletzt, die ausschließlich oder überwiegend zum Schutz der Gläubiger der Gesellschaft oder sonst im öffentlichen Interesse gegeben sind,
3. er durch seinen Inhalt gegen die guten Sitten verstößt,
4. keine Prüfung gemäß § 268 HGB stattgefunden hat.

Abs. 2 und 3 unverändert.

Eröffnungsbilanz,
Jahresabschluß und Lagebericht

§ 211. Abs. 1 unverändert.

(2) Die Hauptversammlung beschließt über die Eröffnungsbilanz, den Jahresabschluß und über die Entlastung der Abwickler und des Aufsichtsrats. Für den Jahresabschluß und den Lagebericht gelten sinngemäß die §§ 125 Abs. 1, 2, 4 bis 7 und § 127 dieses Bundesgesetzes und die §§ 221 Abs. 1 und Abs. 2, 236, 237, 277, 281 des HGB.

(3) Die §§ 201 bis 211 dieses Bundesgesetzes über die Wertansätze in der Jahresbilanz sowie die §§ 223, 224, 226 bis 230 über die Gliederung und die §§ 269 bis 276 über die Prüfung des Jahresabschlusses des HGB gelten nicht. Das Gericht hat jedoch auf Antrag von Aktionären, deren Anteile zusammen den zwanzigsten Teil des Grundkapitals oder den Nennbetrag von fünf Millionen Schilling erreichen, aus wichtigem Grund eine Prüfung des Jahresabschlusses anzuordnen; in diesem Fall gelten die §§ 269 bis 276 HGB sinngemäß.

(4) Der Jahresabschluß hat den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu entsprechen. Er ist so klar und übersichtlich aufzustellen, daß er einen möglichst sicheren Einblick in die Lage der Gesellschaft gewährt. Die Vorschriften des Handelsgesetzbuches über die Handelsbücher sind anzuwenden.

Abs. 5 unverändert.

Wertansätze der
übernehmenden Gesellschaft

§ 228. (1) Die in der Schlußbilanz der übertragenden Gesellschaft angesetzten Werte gelten für die Jahresbilanzen der übernehmenden Gesellschaft als Anschaffungskosten im Sinne des § 133 Z. 1 bis 3.

Abs. 2 unverändert.

Durchführung der Umwandlung

§ 246. Abs. 1 und 2 unverändert.

(3) Die Geschäftsführer haben eine Bilanz aufzustellen, die den §§ 129, 131 und 133 über den Jahresabschluß entsprechen muß.

Unrichtige Darstellung

§ 255. Mitglieder des Vorstands oder des Aufsichtsrats oder Abwickler, die

(4) Die Vorschriften des Handelsgesetzbuches über die Handelsbücher sind anzuwenden.

Abs. 5 unverändert.

Wertansätze der
übernehmenden Gesellschaft

§ 228. (1) Die in der Schlußbilanz der übertragenden Gesellschaft angesetzten Werte gelten für die Jahresbilanzen der übernehmenden Gesellschaft als Anschaffungskosten im Sinne des § 203 Abs. 3 HGB.

Abs. 2 unverändert.

Durchführung der Umwandlung

§ 246. Abs. 1 und 2 unverändert.

(3) Die Geschäftsführer haben eine Bilanz aufzustellen, die den §§ 189 bis 220 HGB entspricht.

Strafbestimmung

§ 255. Mit Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren oder mit Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen ist vom Gericht zu bestrafen, wer als Mitglied des Vorstands oder des Aufsichtsrats oder als Abwickler

1. in ihren Darstellungen, in ihren Übersichten über den Vermögensstand der Gesellschaft, in den den Abschlußprüfern oder sonstigen Prüfern gegebenen Auskünften oder in Vorträgen und Auskünften in der Hauptversammlung die Verhältnisse der Gesellschaft unwahr darstellen oder verschleiern,
- 2 im Geschäftsbetrieb über die Tatsachen des § 128 Abs. 2 Z. 1 bis 9 falsche Angaben machen oder erhebliche Umstände verschweigen,
werden hiefür, unbeschadet der Ahndung der Tat nach einem anderen Gesetz, mit Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen oder mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr, bei sehr erschwerenden Umständen bis zu zwei Jahren bestraft.

Stimmrechtsmißbrauch

§ 256. Eines Vergehens macht sich schuldig und wird hiefür, unbeschadet der Ahndung der Tat nach einem anderen Gesetz, mit Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen oder mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr bei sehr erschwerenden Umständen bis zu zwei Jahren bestraft:

1. wer die Aktien eines anderen, zu dessen Vertretung er nicht befugt ist, ohne dessen Einwilligung zur Ausübung des Stimmrechts in der Hauptversammlung oder zur Ausübung eines der in den §§ 106, 112, 118, 122, 125 Abs. 7, §§ 136, 195, 206, 216, 230 genannten Rechte benutzt;
2. wer Aktien, für die er das Stimmrecht nach § 114 Abs. 4 bis 7, § 118 Abs. 1 Satz 2 nicht ausüben darf, einem andern zum Zweck der Ausübung des Stimmrechts überläßt, sowie wer solche Aktien zur Ausübung des Stimmrechts benutzt.

1. in Darstellungen, in Übersichten über den Vermögensstand der Gesellschaft, insbesondere in Jahresabschlüssen, in einer öffentlichen Aufforderung zur Beteiligung an der Gesellschaft oder in Vorträgen oder Auskünften in der Hauptversammlung die Verhältnisse der Gesellschaft unrichtig wiedergibt oder erhebliche Umstände verschweigt,
2. in Auskünften, die nach § 272 HGB einem Abschlußprüfer oder die sonstigen Prüfern der Gesellschaft zu geben sind, erhebliche Umstände verschweigt, die Verhältnisse der Gesellschaft unrichtig wiedergibt oder sonst falsche Angaben macht oder
3. über die im Anhang (§§ 236 bis 240 HGB) oder im Lagebericht (§ 243 HGB) anzugebenden Tatsachen falsche Angaben macht oder erhebliche Umstände verschweigt.

Stimmrechtsmißbrauch

§ 256 wird aufgehoben.

Zwangsstrafen

§ 258. (1) Die Vorstandsmitglieder oder die Abwickler sind, unbeschadet der allgemeinen handelsrechtlichen Vorschriften, zur Befolgung der § 33 Abs. 3, der §§ 81, 89 Abs. 1, § 95 Abs. 2 und 3, § 104 Abs. 2, § 112 Abs. 3, § 121 Abs. 1 bis 3, § 125 Abs. 1, 4 bis 6, §§ 126, 127, 128 Abs. 4, § 136 Abs. 1 und 4, §§ 138, 144, 197 Abs. 5, § 207 Abs. 1, § 211 Abs. 1 und 2, § 214 Abs. 2 vom Gericht durch Zwangsstrafen bis zu 15 000 S anzuhalten.

Abs. 2 unverändert.

Sonderbestimmungen für öffentliche
Verkehrsunternehmungen,
Unternehmungen des Post- und Fernmeldewesens,
gemeinnützige Bauvereinigungen und Unternehmungen,
die Bank- oder Sparkassengeschäfte betreiben (Banken)

§ 259. (1) Für Jahresabschlüsse von Aktiengesellschaften, bei denen die Erwerbung oder Ausübung einer eisenbahnrechtlichen Konzession zum Gegenstand des Unternehmens gehört oder die Unternehmungen auf dem Gebiet der Schifffahrt betreiben, gelten, wenn diese Geschäftszweige den Hauptbetrieb darstellen, unbeschadet einer weiteren Gliederung die §§ 131 und 132 nur insoweit, als nicht in der Anlage 1 für sie besondere Formblätter vorgesehen sind; § 133 gilt sinngemäß.

(2) Bei Aktiengesellschaften, bei denen die Erwerbung oder Ausübung einer eisenbahnrechtlichen Konzession zum Gegenstand des Unternehmens gehört, kann, wenn dieser Geschäftszweig den Hauptbetrieb darstellt, die Hauptversammlung beschließen, daß die aktienrechtliche Abschlußprüfung durch die aufsichtsbehördliche Prüfung des Jahresabschlusses ersetzt wird. Diese hat sinngemäß nach Maßgabe der §§ 134, 138, 139 und 140 zu erfolgen. Diese Bestimmungen finden auch Anwendung auf Aktiengesellschaften, für die das Bundesministerium für öffentliche Wirtschaft und Verkehr hinsichtlich des Post- und Fernmeldewesens Aufsichtsbehörde ist.

Zwangsstrafen

§ 258. (1) Die Vorstandsmitglieder oder die Abwickler sind, unbeschadet der allgemeinen handelsrechtlichen Vorschriften, zur Befolgung des § 33 Abs. 3, der §§ 81, 89 Abs. 1, 95 Abs. 2 und 3, 104 Abs. 2, 112 Abs. 3, 121 Abs. 1 bis 3, 125 Abs. 4 bis 6, 126, 127, 197 Abs. 5, 207 Abs. 1, 211 Abs. 1 und 2, 214 Abs. 2 dieses Bundesgesetzes sowie des § 221 Abs. 1 und des § 281 HGB vom Gericht durch Zwangsstrafen bis zu 50 000 S anzuhalten. § 283 Abs. 2 HGB ist anzuwenden.

Abs. 2 unverändert.

Sonderbestimmungen für öffentliche
Verkehrsunternehmungen, Unternehmungen
des Post- und Fernmeldewesens und
gemeinnützige Bauvereinigungen

§ 259. (1) Für Jahresabschlüsse von Aktiengesellschaften, bei denen die Erwerbung oder Ausübung einer eisenbahnrechtlichen Konzession zum Gegenstand des Unternehmens gehört oder die Unternehmungen auf dem Gebiet der Schifffahrt betreiben, gelten, wenn diese Geschäftszweige den Hauptbetrieb darstellen, unbeschadet einer weiteren Gliederung die §§ 221 bis 243 HGB insoweit, als nicht in der Anlage 1 für sie besondere Formblätter vorgesehen sind; die §§ 201 bis 211 HGB gelten sinngemäß.

(2) Bei Aktiengesellschaften, bei denen die Erwerbung oder Ausübung einer eisenbahnrechtlichen Konzession zum Gegenstand des Unternehmens gehört, kann, wenn dieser Geschäftszweig den Hauptbetrieb darstellt, die Hauptversammlung beschließen, daß die aktienrechtliche Abschlußprüfung durch die aufsichtsbehördliche Prüfung des Jahresabschlusses ersetzt wird. Diese hat sinngemäß nach Maßgabe der §§ 269, 272, 273 und 274 HGB zu erfolgen. Diese Bestimmungen sind auch auf Aktiengesellschaften, für die das Bundesministerium für öffentliche Wirtschaft und Verkehr hinsichtlich des Post- und Fernmeldewesens Aufsichtsbehörde ist, anzuwenden.

(3) Die im Abs. 1 genannten Aktiengesellschaften dürfen nur dann in das Handelsregister eingetragen werden, wenn die aufsichtsbehördliche Genehmigung der Satzung erfolgt ist. Diese Genehmigung tritt an die Stelle der im § 29 Abs. 2 Z. 5 für den Gegenstand des Unternehmens vorgesehenen Genehmigung. Bei solchen Aktiengesellschaften ist auch zur Eintragung einer Änderung der Satzung die aufsichtsbehördliche Genehmigung erforderlich. Die Genehmigungsurkunde ist gemäß § 148 Abs. 1 der Anmeldung zur Eintragung in das Handelsregister beizufügen. Die aufsichtsbehördliche Genehmigung ist zu erteilen, wenn das öffentliche Interesse nicht entgegensteht. Formelle Änderungen (§ 145 Abs. 1 Satz 2) bedürfen keiner aufsichtsbehördlichen Genehmigung; sie sind jedoch der Aufsichtsbehörde anzuzeigen. Für die Genehmigung der Satzung der im Abs. 2 genannten Aktiengesellschaften gilt § 26 Abs. 1 und 5 des Eisenbahngesetzes 1957, BGBI. Nr. 60.

Abs. 3 wird aufgehoben.

§ 260. Abs. 1 unverändert.

(2) Für die im Abs. 1 genannten Aktiengesellschaften gelten die §§ 133 und 140 sinngemäß, die §§ 134 bis 139 und 141 gelten nicht.

Abs. 4 und 5 werden zu Abs. 3 und 4.

§ 260. Abs. 1 unverändert.

(2) Für die im Abs. 1 genannten Aktiengesellschaften gelten die §§ 201 bis 211 und der § 260 HGB sinngemäß, die §§ 268 bis 276 HGB gelten nicht.

§ 261. Für Aktiengesellschaften, die Bank- oder Sparkassengeschäfte betreiben (Banken), gelten § 131 Abs. 1, 4 und 6 und § 132 Abs. 1 nicht. Für die Gliederung der Jahresbilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung gelten die allgemeinen Bestimmungen über die Gliederung der Jahresabschlüsse der Banken.

§ 261 wird aufgehoben.

Geltende Fassung:

Entwurf:

G e s e t z ü b e r G e s e l l s c h a f t e n m i t b e s c h r ä n k t e r H a f t u n g

§ 6a. Abs. 1 bis 3 unverändert.

Soweit nach dem Gesellschaftsvertrag Stammeinlagen nicht bar zu leisten sind und den aktienrechtlichen Vorschriften über die Gründung mit Sacheinlagen entsprochen wird, ist Abs. 1 nicht anzuwenden; in diesem Fall sind die §§ 20, 24 bis 27, 29 Abs. 2 und 4, §§ 39 bis 44 sowie § 25 Abs. 4 des Aktiengesetzes 1965 unter Bedachtnahme auf den § 23 Abs. 3 dieses Bundesgesetzes sinngemäß anzuwenden.

§ 22. Die Geschäftsführer haben Sorge zu tragen, daß die erforderlichen Bücher der Gesellschaft geführt werden.

Sie müssen in den ersten fünf Monaten jedes Geschäftsjahres für das abgelaufene Geschäftsjahr den Jahresabschluß aufstellen.

Die Generalversammlung kann im Einzelfall diese Frist auf Antrag der Geschäftsführer aus wichtigem Grund um längstens zwei Monate verlängern.

§ 6a. Abs. 1 bis 3 unverändert.

Soweit nach dem Gesellschaftsvertrag Stammeinlagen nicht bar zu leisten sind und den aktienrechtlichen Vorschriften über die Gründung mit Sacheinlagen entsprochen wird, ist Abs. 1 nicht anzuwenden; in diesem Fall sind die §§ 20, 24 bis 27, 29 Abs. 2 und 4, §§ 39 bis 44 sowie § 25 Abs. 4 des Aktiengesetzes 1965 unter Bedachtnahme auf § 271 Abs. 2 und 3 HGB sinngemäß anzuwenden.

§ 22. Die Geschäftsführer haben Sorge zu tragen, daß die erforderlichen Bücher der Gesellschaft geführt werden.

Die Generalversammlung kann im Einzelfall die Frist des § 221 Abs. 1 erster Satz HGB auf Antrag der Geschäftsführer aus wichtigem Grund um längstens zwei Monate verlängern.

Jedem Gesellschafter ist ohne Verzug nach Aufstellung des Jahresabschlusses eine Abschrift zuzusenden. Er kann innerhalb einer Woche vor der zur Prüfung des Jahresabschlusses berufenen Versammlung der Gesellschafter oder vor Ablauf der für die schriftliche Abstimmung festgesetzten Frist in die Bücher und Papiere der Gesellschaft Einsicht nehmen. Eine Bestimmung, daß den Gesellschaftern das Einsichtsrecht nicht zustehe, oder daß es innerhalb einer kürzeren Frist auszuüben oder sonstigen Beschränkungen unterworfen sei, darf in den Gesellschaftsvertrag nur aufgenommen werden, wenn ein Aufsichtsrat zu bestellen ist.

Jedem Gesellschafter sind ohne Verzug nach Aufstellung des Jahresabschlusses samt Lagebericht und des Konzernabschlusses samt Konzernlagebericht Abschriften zuzusenden. Er kann innerhalb von vierzehn Tagen vor der zur Prüfung des Jahresabschlusses berufenen Versammlung der Gesellschafter oder vor Ablauf der für die schriftliche Abstimmung festgesetzten Frist in die Bücher und Schriften der Gesellschaft Einsicht nehmen. Eine Bestimmung, daß den Gesellschaftern das Einsichtsrecht nicht zustehe, oder daß es innerhalb einer kürzeren Frist auszuüben oder sonstigen Beschränkungen unterworfen sei, darf in den Gesellschaftsvertrag nur aufgenommen werden, wenn ein Aufsichtsrat zu bestellen ist.

Ist das Einsichtsrecht der Gesellschafter gemäß Abs. 3 ausgeschlossen, die hierfür bestehende gesetzliche Frist verkürzt oder sonstigen Beschränkungen unterworfen worden, so sind der Lagebericht, der Vorschlag der Geschäftsführer für die Gewinnverteilung, der Prüfungsbericht und der Konzernprüfungsbericht jedem Gesellschafter unverzüglich zuzusenden.

§ 23. Soweit in diesem Gesetz nichts anderes bestimmt ist.

1. sind für die Rechnungslegung die §§ 129, 131 bis 133 und 259 bis 261 des Aktiengesetzes 1965 sinngemäß anzuwenden; unter die Passiva ist auch der Gesamtbetrag der eingezahlten Nachschüsse aufzunehmen, soweit nicht die Verwendung eine Abschreibung dieser Passivposten begründet oder sie den Gesellschaftern zurückgezahlt worden sind;

2. sind für Gesellschaften, für die ein Aufsichtsrat bestellt ist, der § 125 Abs. 2 und die §§ 127 und 128 des Aktiengesetzes 1965 unter Bedachtnahme auf § 22 Abs. 3 sinngemäß anzuwenden;

3. sind für Gesellschaften, für die nach Gesetz oder Gesellschaftsvertrag ein Aufsichtsrat bestellt werden muß, auch die §§ 130, 134 bis 136, 137 Abs. 2 und die §§ 18, 138 bis 144 des Aktiengesetzes 1965 unbeschadet der Geltung des § 260 Abs. 2 des Aktiengesetzes 1965 sinngemäß anzuwenden.

§ 23. Auf große Gesellschaften (§ 225 HGB) ist § 130 AktG 1965 sinngemäß anzuwenden.

Sind Gesellschaften persönlich haftende Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft und sind für sie Aufsichtsräte gemäß § 29 Abs. 1 Z. 4 unter Berücksichtigung des § 29 Abs. 2 Z. 2 zu bestellen, so haben sie ihrem Jahresabschluß noch Angaben über die Höhe folgender Posten aus der Bilanz der Kommanditgesellschaft anzufügen: des Anlagevermögens, des Umlaufvermögens einschließlich der Rechnungsabgrenzungsposten, der Rücklagen, der Rückstellungen und Verbindlichkeiten, der Personalaufwendungen (Löhne, Gehälter, soziale Abgaben und freiwillige Sozialaufwendungen), der Abschreibungen auf das Anlagevermögen, der Aufwandszinsen und des Reingewinns bzw. des Reinverlustes (Gewinn- oder Verlustvorträge sind gesondert anzuführen). Sind auch diese zusätzlichen Angaben geprüft worden, so ist hiefür ein eigener Bestätigungsvermerk zu setzen.

Als Abschlußprüfer dürfen nur nach ihren berufsrechtlichen Vorschriften hiezu befugte Wirtschaftstreuhänder gewählt oder bestellt werden.

Die Veröffentlichung des Jahresabschlusses in sinngemäßer Anwendung des § 143 des Aktiengesetzes 1965 (Abs. 1 Z. 3) kann durch die Veröffentlichung eines Hinweises auf die Einreichung des Jahresabschlusses zum Handelsregister ersetzt werden. In diesem Fall ist die Gesellschaft verpflichtet, unverzüglich auf ihre Kosten die für das Gericht und die Versendung durch das Gericht bestimmten Stücke des Jahresabschlusses zum Handelsregister des Sitzes der Gesellschaft einzureichen. Das Gericht hat zuverzüglich jeweils ein Stück des Jahresabschlusses der nach dem Sitz der Gesellschaft zuständigen Kammer der gewerblichen Wirtschaft, Kammer für Arbeiter und Angestellte, Landwirtschaftskammer und Landarbeiterkammer sowie der Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft und dem Österreichischen Arbeiterkammertag zu senden.

Ist das Einsichtsrecht der Gesellschafter gemäß § 22 Abs. 4 ausgeschlossen, die hiefür bestehende gesetzliche Frist verkürzt oder sonstigen Beschränkungen unterworfen worden, so sind der Geschäftsbericht, der Vorschlag der Geschäftsführer für die Gewinnverteilung und der Prüfungsbericht jedem Gesellschafter unverzüglich zuzusenden.

§ 30j. Abs. 1 bis 4 unverändert.

Folgende Geschäfte sollen jedoch nur mit Zustimmung des Aufsichtsrats vorgenommen werden:

1. der Erwerb und die Veräußerung von Beteiligungen (§ 131 Abs. 1 A II Z. 7 des Aktiengesetzes 1965) sowie der Erwerb, die Veräußerung und die Stilllegung von Unternehmen und Betrieben;

Z. 2 bis 9 unverändert.

Abs. 6 und Abs. 7 unverändert.

§ 30k. Der Aufsichtsrat hat den Jahresabschluß, den Vorschlag für die Gewinnverteilung und den Geschäftsbericht zu prüfen und der Generalversammlung darüber zu berichten.

Abs. 2 unverändert.

§ 31. Abs. 1 und 2 unverändert.

Wird den Aufsichtsratsmitgliedern ein Anteil am Jahresgewinn gewährt, so berechnet sich der Anteil nach dem Reingewinn, der sich nach Vornahme von Abschreibungen und Wertberichtigungen, nach Bildung von Rücklagen und Rückstellungen sowie nach Absetzung der aufgelösten Rücklagen ergibt. Abzusetzen ist weiters auch ein für die Gesellschafter bestimmter Betrag von vier vom Hundert der geleisteten Stammeinlagen, sofern nicht der Gesellschaftsvertrag oder ein Gesellschafterbeschluß eine höhere Absetzung bestimmt. Entgegenstehende Festsetzungen sind nichtig.

§ 35. Der Beschlußfassung der Gesellschafter unterliegen nebst den in diesem Gesetze an anderen Stellen bezeichneten Gegenständen:

§ 30j. Abs. 1 bis 4 unverändert.

Folgende Geschäfte sollen jedoch nur mit Zustimmung des Aufsichtsrats vorgenommen werden:

1. der Erwerb und die Veräußerung von Beteiligungen (§ 223 Abs. 2 B III Z. 1 HGB) sowie der Erwerb, die Veräußerung und die Stilllegung von Unternehmen und Betrieben;

§ 30k. Der Aufsichtsrat hat den Jahresabschluß, den Vorschlag für die Gewinnverteilung und den Lagebericht zu prüfen und der Generalversammlung darüber zu berichten.

Abs. 2 unverändert.

§ 31. Abs. 1 und 2 unverändert.

Abs. 3 wird aufgehoben.

§ 35. Der Beschlußfassung der Gesellschafter unterliegen nebst den in diesem Gesetze an anderen Stellen bezeichneten Gegenständen:

1. die Prüfung und Genehmigung des Jahresabschlusses, die Verteilung des Reingewinnes, falls letzterer im Gesellschaftsvertrage einer besonderen Beschlußfassung von Jahr zu Jahr vorbehalten ist, und die Entlastung der Geschäftsführer sowie des etwa bestehenden Aufsichtsrats; diese Beschlüsse sind in den ersten acht Monaten jedes Geschäftsjahres für das abgelaufene Geschäftsjahr zu fassen; diese Frist verlängert sich in demselben Ausmaß, wie die Generalversammlung die Frist gemäß § 22 Abs. 3 verlängert; die Generalversammlung kann jedoch im Einzelfall die Frist zur Beschlußfassung durch die Generalversammlung auf Antrag der Geschäftsführer aus wichtigem Grund um längstens weitere zwei Monate verlängern;

Z. 2 bis 7 unverändert.

Die Gegenstände, die der Beschlußfassung durch die Gesellschafter unterliegen sollen, können im Gesellschaftsvertrag vermehrt oder verringert werden. Jedoch muß über die in Abs. 1 Z. 1, 3 und 6 bezeichneten Gegenstände immer, über den in Abs. 1 Z. 7 bezeichneten Gegenstand jedenfalls in den ersten zwei Jahren nach der Eintragung der Gesellschaft ein Beschluß der Gesellschafter eingeholt werden.

§ 45. Ist durch Beschluß der Gesellschafter ein Antrag auf Bestellung von sachverständigen Revisoren zur Prüfung des letzten Jahresabschlusses abgelehnt worden, so kann auf Antrag von Gesellschaftern, deren Stammeinlagen den zehnten Teil des Stammkapitals erreichen, das Handelsgericht des Sitzes der Gesellschaft einen oder mehrere Revisoren bestellen.

Abs. 2 bis 5 unverändert.

1. die Prüfung und Feststellung des Jahresabschlusses, die Verteilung des Bilanzgewinns, falls letzterer im Gesellschaftsvertrag einer besonderen Beschlußfassung von Jahr zu Jahr vorbehalten ist und die Entlastung der Geschäftsführer sowie des etwa bestehenden Aufsichtsrats; diese Beschlüsse sind in den ersten acht Monaten jedes Geschäftsjahres für das abgelaufene Geschäftsjahr zu fassen; diese Frist verlängert sich in demselben Ausmaß, wie die Generalversammlung die Frist gemäß § 22 Abs. 2 verlängert; die Generalversammlung kann jedoch im Einzelfall die Frist zur Beschlußfassung durch die Generalversammlung auf Antrag der Geschäftsführer aus wichtigem Grund um längstens weitere zwei Monate verlängern;

Die Fristverlängerungen gemäß § 22 Abs. 2 und gemäß Abs. 1 Z. 1 können im Gesellschaftsvertrag der Beschlußfassung durch den Aufsichtsrat übertragen werden.

§ 45. Ist durch Beschluß der Gesellschafter ein Antrag auf Bestellung von sachverständigen Revisoren zur Prüfung des letzten Jahresabschlusses abgelehnt worden, so kann auf Antrag von Gesellschaftern, deren Stammeinlagen den zehnten Teil des Stammkapitals oder den Nennbetrag von zehn Millionen Schilling erreichen, das Handelsgericht des Sitzes der Gesellschaft einen oder mehrere Revisoren bestellen.

Abs. 2 bis 5 unverändert.

§ 46. Die Revisoren haben das Recht, die Bücher, Rechnungsbelege und Inventarien einzusehen, von den Geschäftsführern, den Mitgliedern des Aufsichtsrates und jedem mit der Rechnungsführung betrauten Angestellten der Gesellschaft Auskünfte und Erläuterungen behufs Feststellung der Richtigkeit des letzten Jahresabschlusses abzuverlangen und den Bestand der Gesellschaftskassa sowie die Bestände an Effekten, Schulddokumenten und Waren zu untersuchen.

Abs. 2 unverändert.

§ 47. Der Bericht über das Ergebnis der Prüfung, in dem anzugeben ist, ob alle Wünsche der Revisoren in Beziehung auf die Vornahme der Revision erfüllt worden seien, und ob der letzte Jahresabschluß ein wahrheitsgemäßes und richtiges Bild von der finanziellen Lage der Gesellschaft gewähre, ist von den Revisoren unverzüglich den Geschäftsführern und dem Aufsichtsrat mitzuteilen.

Abs. 2 bis 5 unverändert.

§ 48. Die der Gesellschaft auf Grund der §§ 10, 25, 27, 33 gegen die Geschäftsführer und gegen die Mitglieder des Aufsichtsrates zustehenden Ersatzansprüche können auch von Gesellschaftern, deren Stammeinlagen den zehnten Teil des Stammkapitals erreichen, geltend gemacht werden, wenn die Verfolgung dieser Ansprüche für die Gesellschaft durch Beschluß der Gesellschafter abgelehnt oder wenn ein darauf abzielender Antrag, obwohl er rechtzeitig (§ 38 Abs. 3) bei den Geschäftsführern angemeldet war, nicht zur Beschlußfassung gebracht worden ist.

Abs. 2 bis 5 unverändert.

§ 46. Die Revisoren haben das Recht in die Bücher, Schriften, Rechnungsbelege und Inventare einzusehen, von den Geschäftsführern, den Mitgliedern des Aufsichtsrates und jedem mit der Rechnungsführung betrauten Angestellten der Gesellschaft Auskünfte und Erläuterungen zur Feststellung der Richtigkeit des letzten Jahresabschlusses abzuverlangen und den Bestand der Gesellschaftskassa sowie die Bestände an Effekten, Schulddokumenten und Waren zu untersuchen.

Abs. 2 unverändert.

§ 47. Der Bericht über das Ergebnis der Prüfung, in dem anzugeben ist, ob alle Wünsche der Revisoren in Beziehung auf die Vornahme der Revision erfüllt worden seien, und ob der letzte Jahresabschluß einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt, ist von den Revisoren unverzüglich den Geschäftsführern und dem Aufsichtsrat mitzuteilen.

Abs. 2 bis 5 unverändert.

§ 48. Die der Gesellschaft auf Grund der §§ 10, 25, 27, 33 gegen die Geschäftsführer und gegen die Mitglieder des Aufsichtsrates zustehenden Ersatzansprüche können auch von Gesellschaftern, deren Stammeinlagen den zehnten Teil des Stammkapitals oder den Nennbetrag von zehn Millionen Schilling erreichen, geltend gemacht werden, wenn die Verfolgung dieser Ansprüche für die Gesellschaft durch Beschluß der Gesellschafter abgelehnt oder wenn ein darauf abzielender Antrag, obwohl er rechtzeitig (§ 38 Abs. 3) bei den Geschäftsführern angemeldet war, nicht zur Beschlußfassung gebracht worden ist.

Abs. 2 bis 5 unverändert.

§ 82. Die Gesellschafter können ihre Stammeinlage nicht zurückfordern; sie haben, solange die Gesellschaft besteht, nur Anspruch auf den nach dem Jahresabschluß als Überschuß der Aktiven über die Passiven sich ergebenden Reingewinn, soweit dieser nicht durch den Gesellschaftsvertrag oder durch einen Beschluß der Gesellschafter von der Verteilung ausgeschlossen ist.

Die Verteilung des Reingewinnes erfolgt in Ermangelung besonderer Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages nach Verhältnis der eingezahlten Stammeinlagen.

Abs. 3 bis 5 unverändert.

§ 89. Abs. 1 unverändert.

.... Doch kann das Handelsgericht auch außer dem Falle des § 88 Absatz 3 auf Antrag des Aufsichtsrates oder auf Antrag von Gesellschaftern, deren Stammeinlagen den zehnten oder den im Gesellschaftsvertrage hierfür bestimmten geringeren Teil des Stammkapitals erreichen, aus wichtigen Gründen neben diesen oder an deren Stelle andere Liquidatoren ernennen.

Abs. 3 bis 5 unverändert.

§ 91. Die Liquidatoren haben für den Beginn der Liquidation eine Bilanz (Eröffnungsbilanz) und weiterhin für den Schluß jedes Geschäftsjahres einen Jahresabschluß und bei den in § 23 Abs. 1 Z. 3 genannten Gesellschaftern einen Geschäftsbericht aufzustellen; das bisherige Geschäftsjahr der Gesellschaft kann beibehalten werden, falls seine Änderung nicht beschlossen wird. Unter Bedachtnahme auf den § 23 ist der § 211 Abs. 2 bis 5 des Aktiengesetzes 1965 sinngemäß anzuwenden.

Abs. 2 bis 5 unverändert.

§ 82. Die Gesellschafter können ihre Stammeinlage nicht zurückfordern; sie haben, solange die Gesellschaft besteht, nur Anspruch auf den nach dem Jahresabschluß als Überschuß der Aktiven über die Passiven sich ergebenden Bilanzgewinn, soweit dieser nicht aus dem Gesellschaftsvertrag oder durch einen Beschluß der Gesellschafter von der Verteilung ausgeschlossen ist.

Die Verteilung des Bilanzgewinns erfolgt in Ermangelung besonderer Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages nach Verhältnis der eingezahlten Stammeinlagen.

Abs. 3 bis 5 unverändert.

§ 89. Abs. 1 unverändert.

.... Doch kann das Handelsgericht auch außer dem Falle des § 88 Abs. 3 auf Antrag des Aufsichtsrates oder auf Antrag von Gesellschaftern, deren Stammeinlagen den zehnten Teil des Stammkapitals oder den Nennbetrag von zehn Millionen Schilling oder eine im Gesellschaftsvertrag festgelegte geringere Höhe erreichen, aus wichtigen Gründen neben diesen oder an deren Stelle andere Liquidatoren ernennen.

Abs. 3 bis 5 unverändert.

§ 91. Die Liquidatoren haben für den Beginn der Liquidation eine Bilanz (Eröffnungsbilanz) und weiterhin für den Schluß jedes Geschäftsjahres einen Jahresabschluß und einen Lagebericht aufzustellen. § 211 Abs. 1 letzter Halbsatz und Abs. 2 bis 5 des Aktiengesetzes 1965 ist sinngemäß anzuwenden.

Abs. 2 bis 5 unverändert.

§ 93. Abs. 1 und 2 unverändert.

Die Bücher und Papiere der aufgelösten Gesellschaft sind einem der Gesellschafter oder einem Dritten auf die Dauer von zehn Jahren nach Beendigung der Liquidation zur Aufbewahrung zu übergeben.

Die Gesellschafter und deren Rechtsnachfolger behalten das Recht auf Einsicht und Benützung der Bücher und Papiere.

Abs. 5 unverändert.

§ 112. Die für das Inland bestellte Vertretung hat über die inländischen Geschäfte besondere ordnungsmäßige Bücher zu führen.

§ 121. Eine gerichtlich strafbare Handlung begeht, wer vorsätzlich als Geschäftsführer, als Mitglied des Aufsichtsrates oder als Liquidator einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung bewirkt, zustimmt oder nicht hindert, daß den Gesellschaftern Urkunden über ihre Beteiligung, die auf Inhaber oder an Order lauten, oder eine auf die Zulässigkeit der Indossierung hinweisende Bemerkung enthalten oder Dividendenscheine ausgestellt werden.

§ 93. Abs. 1 und 2 unverändert.

Die Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft sind einem der Gesellschafter oder einem Dritten auf die Dauer von sieben Jahren nach dem Schluß des Kalenderjahres, in dem die Liquidation beendet wurde, zur Aufbewahrung zu übergeben.

Die Gesellschafter und deren Rechtsnachfolger behalten das Recht auf Einsicht und Benützung der Bücher und Schriften.

Abs. 5 unverändert.

§ 112. Die für das Inland bestellte Vertretung hat über die inländischen Geschäfte gesondert Bücher zu führen."

§ 121 wird aufgehoben.

§ 122. Eine gerichtlich strafbare Handlung begeht, wer:

1. als Geschäftsführer in den zum Zwecke der Eintragung der Gesellschaft oder der Eintragung der Erhöhung oder Herabsetzung des Stammkapitals in das Handelsregister gemäß § 9, Punkt 2, §§ 10, 53 oder 56 abzugebenden Erklärungen oder
2. als Geschäftsführer oder Liquidator in dem gemäß § 26 zu führenden Anteilbuche oder in der auf Grund des Anteilbuches dem Handelsgerichte vorzulegenden Liste vorsätzlich eine zur Täuschung über den Vermögensstand einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung geeignete falsche Angabe macht.

§ 123. Eine gerichtlich strafbare Handlung begeht, wer vorsätzlich als Geschäftsführer oder Liquidator, als Mitglied des Aufsichtsrates oder als Beauftragter einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung in den Versammlungsprotokollen, Jahresabschlüssen, Bilanzen, Geschäftsberichten oder in einer öffentlichen Aufforderung zur Beteiligung an dem Unternehmen den Vermögensstand der Gesellschaft falsch darstellt oder eine Tatsache verschweigt, deren Verschweigung über den Vermögensstand der Gesellschaft zu täuschen geeignet ist.

§ 122. Mit Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren oder mit Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen ist vom Gericht zu bestrafen, wer als Geschäftsführer, Mitglied des Aufsichtsrates, Beauftragter oder Liquidator

1. in Darstellungen, in Übersichten über den Vermögensstand der Gesellschaft, insbesondere in Jahresabschlüssen, in einer öffentlichen Aufforderung zur Beteiligung an der Gesellschaft oder in Vorträgen oder Auskünften in der Generalversammlung die Verhältnisse der Gesellschaft unrichtig wiedergibt oder erhebliche Umstände verschweigt,
2. in Auskünften, die nach § 272 HGB einem Abschlußprüfer oder die sonstigen Prüfern der Gesellschaft zu geben sind, erhebliche Umstände verschweigt, die Verhältnisse der Gesellschaft unrichtig wiedergibt oder sonst falsche Angaben macht oder
3. über die im Anhang (§§ 236 bis 240 HGB) oder im Lagebericht (§ 243 HGB) anzugebenden Tatsachen falsche Angaben macht oder erhebliche Umstände verschweigt.

Ebenso ist zu bestrafen, wer

1. als Geschäftsführer in den zum Zweck der Eintragung der Gesellschaft oder der Eintragung der Erhöhung oder Herabsetzung des Stammkapitals nach den §§ 9 Abs. 2 Z. 2, 10 Abs. 3, 53 Abs. 2 Z. 2 oder 56 Abs. 2 abzugebenden Erklärungen falsche Angaben macht oder erhebliche Umstände verschweigt oder
2. als Geschäftsführer oder Liquidator in dem gemäß § 26 zu führenden Anteilbuch die Vermögenslage unrichtig wiedergibt oder erhebliche Umstände verschweigt.

§§ 123 bis 124 werden aufgehoben.

§ 124. Die Strafe der unter §§ 121 bis 123 bezeichneten gerichtlichen strafbaren Handlungen ist Freiheitsstrafe bis zu einem Jahre, womit Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen verbunden werden kann.

§ 125. Die Strafbestimmungen dieses Gesetzes sind nur soweit anzuwenden, als die Handlung nicht unter eine strengere strafrechtliche Bestimmung fällt.

Die allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches, gelten auch für die durch dieses Gesetz festgesetzten gerichtlich strafbaren Handlungen.

Das Verfahren steht den Gerichtshöfen erster Instanz zu.

§ 125. Die Geschäftsführer oder die Liquidatoren sind, unbeschadet der allgemeinen handelsrechtlichen Vorschriften, zur Befolgung der §§ 30 d, 30 j Abs. 2 und 3, 91 Abs. 1 erster Satz und 93 Abs. 3 dieses Bundesgesetzes und des § 221 Abs. 1 und des § 281 HGB vom Gericht durch Zwangsstrafen bis zu 50 000 S anzuhalten. § 283 Abs. 2 HGB ist sinngemäß anzuwenden.

Geltende Fassung:

Entwurf:

K a p i t a l b e r i c h t i g u n g s g e s e t z

§ 2. Abs. 1 unverändert.

(2) Die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln kann nur mit Rückwirkung zum Beginn eines Geschäftsjahres in einer solchen Hauptversammlung (Generalversammlung) beschlossen werden, der der vorausgehende festgestellte Jahresabschluß (Rechnungsabschluß) vorliegt oder die über diesen beschlossen hat.

(3) Nur in dem im Abs. 2 bezeichneten Jahresabschluß (Rechnungsabschluß) ausgewiesene offene Rücklagen einschließlich eines Gewinnvortrages können umgewandelt werden, soweit ihnen nicht ein Verlust einschließlich eines Verlustvortrages gegenübersteht. Für bestimmte Zwecke gebildete Rücklagen können nur umgewandelt werden, soweit dies mit ihrer Zweckbestimmung vereinbar ist. Die gesetzliche Rücklage kann nur umgewandelt werden, soweit sie den zehnten oder den in der Satzung bestimmten höheren Teil des Grundkapitals nach der Umwandlung übersteigen. Dies gilt sinngemäß für die Umwandlung der Umstellungsrücklage (§ 12 Abs. 3 des Schillingeröffnungsbilanzengesetzes, BGBl. Nr. 190/1954).

§ 2. Abs. 1 unverändert.

(2) Die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln kann nur mit Rückwirkung zum Beginn eines Geschäftsjahres in einer solchen Hauptversammlung (Generalversammlung) beschlossen werden, der der vorausgehende festgestellte Jahresabschluß vorliegt oder die über diesen beschlossen hat.

(3) Nur in dem im Abs. 2 bezeichneten Jahresabschluß ausgewiesene offene Rücklagen einschließlich eines Gewinnvortrages können umgewandelt werden, soweit ihnen nicht ein Verlust einschließlich eines Verlustvortrages gegenübersteht. Für bestimmte Zwecke gebildete Rücklagen können nur umgewandelt werden, soweit dies mit ihrer Zweckbestimmung vereinbar ist. Die gebundenen Rücklagen können nur umgewandelt werden, soweit sie den zehnten oder den in der Satzung bestimmten höheren Teil des Grundkapitals nach der Umwandlung übersteigen. Dies gilt sinngemäß für die Umwandlung der Umstellungsrücklage (§ 12 Abs. 3 des Schillingeröffnungsbilanzengesetzes, BGBl. 1954/190).

(4) Der der Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln zugrunde gelegte Jahresabschluß (Rechnungsabschluß) muß zu einem Stichtag aufgestellt sein, der nicht mehr als neun Monate vor der Anmeldung des Beschlusses über diese Kapitalerhöhung zur Eintragung in das Handelsregister liegt.

(5) Auf den Bericht sind im übrigen die Vorschriften des Aktiengesetzes 1965 über den Geschäftsbericht sinngemäß anzuwenden

Abs. 6 unverändert.

(4) Der der Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln zugrunde gelegte Jahresabschluß muß zu einem Stichtag aufgestellt sein, der nicht mehr als neun Monate vor der Anmeldung des Beschlusses über diese Kapitalerhöhung zur Eintragung in das Handelsregister liegt.

(5) Auf den Bericht ist im übrigen § 240 HGB sinngemäß anzuwenden.

Abs. 6 unverändert.

Geltende Fassung:

Entwurf:

A u s g l e i c h s o r d n u n g

§ 2. Abs. 1 bis 3 unverändert.

(4) Ist der Schuldner nach Handelsrecht verpflichtet, Bücher zu führen, so hat er die Bilanzen und nach Möglichkeit die Gewinn- und Verlustrechnungen vorzulegen. Betreibt er sein Unternehmen länger als drei Jahre, so genügt die Vorlage für die letzten drei Jahre.

Abs. 5 und 6 unverändert.

(7) Das Ausgleichsgericht kann dem Schuldner eine kurze Frist zur Vorlage des Vermögensverzeichnisses, der Bilanzen sowie der Gewinn- und Verlustrechnungen und der nach Abs. 5 abzugebenden Erklärungen bewilligen.

§ 2. Abs. 1 bis 3 unverändert.

(4) Ist der Schuldner nach Handelsrecht verpflichtet, Bücher zu führen, so hat er die Jahresabschlüsse vorzulegen. Betreibt er sein Unternehmen länger als drei Jahre, so genügt die Vorlage für die letzten drei Jahre.

Abs. 5 und 6 unverändert.

(7) Das Ausgleichsgericht kann dem Schuldner eine kurze Frist zur Vorlage des Vermögensverzeichnisses, der Jahresabschlüsse und der nach Abs. 5 abzugebenden Erklärungen bewilligen.

Geltende Fassung:

§ 24. (1) Die Geschäftsleiter haben für die Gesetzmäßigkeit der Jahresabschlüsse zu sorgen.

(2) Die Jahresabschlüsse (Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen) sind entsprechend der Gliederung der in der Anlage enthaltenen Formblätter, unbeschadet einer weiteren Gliederung, besonders soweit sie in anderen Rechtsvorschriften angeordnet ist, aufzustellen. Für die Erstellung der Jahresabschlüsse sind auch bei Banken, die keine Aktiengesellschaften sind, die §§ 129 (Inhalt des Jahresabschlusses) und 133 (Wertansätze in der Jahresbilanz) AktG sinngemäß anzuwenden. Der Bundesminister für Finanzen kann nach Anhörung der Oesterreichischen Nationalbank durch Verordnung die Formblätter ändern, sofern geänderte Rechnungslegungsvorschriften dies erfordern.

Entwurf:

Kreditwesengesetz

(1) Die Geschäftsleiter haben für die Gesetzmäßigkeit der Jahresabschlüsse zu sorgen. Auf die Jahresabschlüsse von Banken sind unabhängig von deren Größe und Rechtsform jene Bestimmungen des Handelsgesetzbuches vom 10. Mai 1897, RGBL 219 in der Fassung des Rechnungslegungsgesetzes 1988, sinngemäß anzuwenden, die den Jahresabschluß (Konzern-Jahresabschluß) großer Aktiengesellschaften regeln.

(2) Die Jahresabschlüsse (Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen) aller Banken sind entsprechend der Gliederung der in der Anlage enthaltenen Formblätter aufzustellen. Für den Konzernjahresabschluß sind die Formblätter sinngemäß anzuwenden. § 221 HGB ist anwendbar, jedoch sind die Jahresabschlüsse so rechtzeitig aufzustellen, daß die Vorlagefrist des Abs. 12 eingehalten wird. Eine weitergehende Gliederung der Formblätter ist nur dort zulässig, wo es zur Vermeidung von Unklarheiten erforderlich ist oder wo andere Rechtsvorschriften dies vorsehen. Der Bundesminister für Finanzen kann nach Anhörung der Oesterreichischen Nationalbank durch Verordnung die Formblätter ändern, sofern geänderte Rechnungslegungsvorschriften dies erfordern.

(3) Der Jahresabschluß jeder Bank ist unter Einbeziehung der Buchführung und des Geschäftsberichtes, soweit er den Abschluß erläutert, durch Bankprüfer zu prüfen. Bankprüfer sind die zum Abschlußprüfer bestellten beeideten Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und die Prüfungsorgane (Revisoren, Prüfungsstelle des Sparkassen-Prüfungsverbandes) gesetzlich zuständiger Prüfungseinrichtungen. Die genossenschaftlichen Prüfungsverbände und die Prüfungsstelle des Sparkassen-Prüfungsverbandes haben darüber hinaus in Verbindung mit der vom zuständigen Fachverband gemäß § 31 bis zum 31. Dezember 1988 zu schaffenden Einlagensicherungseinrichtung Aufgaben im Rahmen eines Früherkennungssystems bei den ihnen angeschlossenen Banken wahrzunehmen. Zu Bankprüfern dürfen Personen, bei denen Ausschließungsgründe vorliegen, nicht bestellt werden.

Abs. 4 unverändert.

(5) Für Banken aller Rechtsformen gelten für die Bestellung und Auswahl der Bankprüfer und der Prüfungsorgane, die nicht von Prüfungsverbänden oder nach dem Postsparkassengesetz in der Fassung BGBl. Nr. 80/1983 zu bestellen sind, die aktienrechtlichen Bestimmungen sinngemäß.

(3) Der Jahresabschluß jeder Bank ist unter Einbeziehung der Buchführung, des Anhanges und des Lageberichtes durch Bankprüfer zu prüfen. Bankprüfer sind die zum Abschlußprüfer bestellten beeideten Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und die Prüfungsorgane (Revisoren, Prüfungsstelle des Sparkassen-Prüfungsverbandes) gesetzlich zuständiger Prüfungseinrichtungen. Die genossenschaftlichen Prüfungsverbände und die Prüfungsstelle des Sparkassen-Prüfungsverbandes haben darüber hinaus in Verbindung mit der vom zuständigen Fachverband gemäß § 31 bis zum 31. Dezember 1988 zu schaffenden Einlagensicherungseinrichtung Aufgaben im Rahmen eines Früherkennungssystems bei den ihnen angeschlossenen Banken wahrzunehmen. Zu Bankprüfern dürfen Personen, bei denen Ausschließungsgründe vorliegen, nicht bestellt werden.

Abs. 4 unverändert.

(5) Für Banken aller Rechtsformen gelten für die Bestellung und Auswahl der Bankprüfer und der Prüfungsorgane, die nicht von Prüfungsverbänden oder nach dem Postsparkassengesetz in der Fassung BGBl. Nr. 80/1983 zu bestellen sind, die Bestimmungen des HGB für große Aktiengesellschaften.

6) Die Bestellung von Bankprüfern mit Ausnahme von solchen, die Prüfungsorte gesetzlich zuständiger Prüfungseinrichtungen sind, ist dem Bundesminister für Finanzen unverzüglich schriftlich anzuzeigen. Dieser kann Widerspruch im Sinne des § 136 Abs. 2 AktG gegen die Bestellung eines Bankprüfers erheben; soweit diese anzeigepflichtig war, hat der Widerspruch innerhalb eines Monats zu erfolgen. Über den Widerspruch hat das Gericht unter Berücksichtigung der Ausschließungsgründe (Abs. 4) zu entscheiden.

7) Auf die Prüfung des Jahresabschlusses aller Banken sind unbeschadet weitergehender Rechtsvorschriften die §§ 135, 138 bis 141 AktG sinngemäß anzuwenden. An den Beratungen der nach Gesetz und Satzung bestehenden Aufsichtsorgane über den Jahresabschluß haben die Bankprüfer als sachverständige Auskunftspersonen teilzunehmen.

Abs. 8 bis 10 unverändert.

(11) Banken, ausgenommen solche in der Rechtsform von Personengesellschaften des Handelsrechtes, haben ihren Jahresabschluß, sofern die Bilanzsumme 300 Millionen Schilling übersteigt, unverzüglich nach der Feststellung im „Amtsblatt zur Wiener Zeitung“ oder in einem allgemein erhältlichen Bekanntmachungsblatt zu veröffentlichen. § 144 AktG gilt sinngemäß. Die Veröffentlichungspflicht besteht für drei aufeinanderfolgende Geschäftsjahre weiter, auch wenn in diesen die Bilanzsumme unter 300 Millionen Schilling gesunken ist.

(6) Die Bestellung von Bankprüfern mit Ausnahme von solchen, die Prüfungsorte gesetzlich zuständiger Prüfungseinrichtungen sind, ist dem Bundesminister für Finanzen unverzüglich schriftlich anzuzeigen. Dieser kann Widerspruch im Sinne des § 270 Abs. 3 AktG gegen die Bestellung eines Bankprüfers erheben; soweit diese anzeigepflichtig war, hat der Widerspruch innerhalb eines Monats zu erfolgen. Über den Widerspruch hat das Gericht unter Berücksichtigung der Ausschließungsgründe (Abs. 4) zu entscheiden.

(7) Die Bestimmungen der §§ 268 bis 270 HGB über die Prüfung des Jahresabschlusses (Konzernabschlusses) sind für Banken mit der Maßgabe anzuwenden, daß an die Stelle des Abschlußprüfers der Bankprüfer gemäß § 24 Abs. 3 und 4 tritt. Auf die Prüfung des Jahresabschlusses aller Banken sind unbeschadet weitergehender Rechtsvorschriften die §§ 272 bis 274 HGB sinngemäß anzuwenden. An den Beratungen der nach Gesetz und Satzung bestehenden Aufsichtsorgane über den Jahresabschluß haben die Bankprüfer als sachverständige Auskunftspersonen teilzunehmen.

Abs. 8 bis 10 unverändert.

(11) Banken, ausgenommen solche in der Rechtsform von Personengesellschaften des Handelsrechtes, haben ihren Jahresabschluß, sofern die Bilanzsumme 300 Millionen Schilling übersteigt, unverzüglich nach der Feststellung im „Amtsblatt zur Wiener Zeitung“ oder in einem allgemein erhältlichen Bekanntmachungsblatt zu veröffentlichen. § 281 bis 283 HGB gilt sinngemäß. Die Veröffentlichungspflicht besteht für drei aufeinanderfolgende Geschäftsjahre weiter, auch wenn in diesen die Bilanzsumme unter 300 Millionen Schilling gesunken ist.

Die Ausnahmebestimmungen des § 278 HGB für kleine Aktiengesellschaften und des § 279 HGB für große Gesellschaften mit beschränkter Haftung sind für Banken nicht anwendbar.

Abs. 12 bis 17 unverändert.

Der bisherige § 24a wurde zum neuen § 24d.
§§ 24a bis 24c wurden eingefügt.

Abs. 12 bis 17 unverändert.

§ 24a. Für Banken sind die Bestimmungen des Handelsgesetzbuches vom 10. Mai 1897, RGBI 219 IdF des Rechnungslegungsgesetzes 1988 nur anzuwenden, sofern das Kreditwesengesetz keine abweichenden Regelungen enthält.

§ 24b. Soweit für Banken anwendbare Bestimmungen des Handelsgesetzbuches auf Positionen der §§ 223 oder 231 HGB (Gliederung der Jahresbilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung) verweisen, treten an deren Stelle die entsprechenden Positionen der Formblätter (Anlage zu § 24 KWG).

§ 24c. (1) Der Anhang ist von allen Banken, deren Jahresabschluß gemäß § 24 Abs. 11 KWG zu veröffentlichen ist, gemäß § 236 ff HGB zu erstellen. § 237 Z. 1, 6 und 7 HGB sowie § 266 Z. 1 und 2 sind auf den Anhang von Banken nicht anzuwenden.

(2) Ergänzend zu den Angaben gemäß §§ 236 ff HGB sind folgende Angaben in den Anhang aufzunehmen:

1. Angaben über die Beträge, mit denen sich die Banken im Leasinggeschäft engagiert haben,
2. Angaben über den Gesamtbetrag der Aktiva und Passiva, die auf fremde Währung lauten,
3. eine Aufstellung über die am Bilanzstichtag noch nicht abgewickelten Termingeschäfte.
4. eine Gliederung der nicht täglich fälligen Forderungen und Guthaben und der nicht täglich fälligen Verpflichtungen gegenüber Banken und Nichtbanken nach folgender Fristigkeit:

- a) bis drei Monate
- b) mehr als drei Monate bis ein Jahr
- c) mehr als ein Jahr bis fünf Jahre
- d) mehr als fünf Jahre,

wobei für diese Fristen nach Erlassung einer Verordnung gemäß § 14 Abs. 4 KWG Restlaufzeiten maßgeblich sind.

(3) § 240 Z. 3 HGB gilt für alle Banken, die Partizipationskapital begeben haben, sinngemäß.

(4) Soweit der Jahresabschluß einer Bank gemäß § 24 Abs. 11 zu veröffentlichen ist, sind auch folgende Angaben des Anhanges gemäß Abs. 1 und 2 zu veröffentlichen:

1. die Angaben gemäß § 236 und 239 HGB;
2. die Angaben gemäß Abs. 2;
3. Angaben gemäß § 221 Abs. 2 und § 222 Abs. 1 und 2 HGB, soweit dies erforderlich ist.

Geltende Fassung:

Entwurf:

V e r s i c h e r u n g s a u f s i c h t s g e s e t z

§ 2.

(1) Unternehmen, die ausschließlich den Betrieb der Rückversicherung zum Gegenstand haben, unterliegen nicht diesem Bundesgesetz; auf inländische Unternehmen, die ausschließlich den Betrieb der Rückversicherung zum Gegenstand haben, sind jedoch

1. § 3 Abs.1, § 4 Abs.1 erster und zweiter Satz, Abs.3 Z 1 und 3 und Abs.6, § 7 a Abs.1 Z 2 bis 6 und Abs.2, § 11 Abs.1 und 3, die §§ 81 bis 83, die §§ 99 bis 103, § 104 Abs.1, § 105, § 107 Abs.1, 2 und 4, § 108 Z 2, 6 und 7, die §§ 109 und 110, die §§ 115 bis 118 und,

.....

anzuwenden.

A u f s i c h t s r a t

§ 47.

.....

(6) Für Vergütungen an Aufsichtsratsmitglieder gilt der § 98 Abs.1 und 2 Aktiengesetz 1965 sinngemäß. Der § 110 Abs.3 des Arbeitsverfassungsgesetzes bleibt unberührt. Wird den Aufsichtsratsmitgliedern für ihre Tätigkeit ein Anteil am Jahresüberschuß gewährt, so berechnet sich der Anteil nach dem Betrag, der sich nach Vornahme von Abschreibungen und Wertberichtigungen sowie nach Bildung von Rücklagen und Rückstellungen ergibt; abzusetzen ist ferner der Teil des Überschusses, der durch die Auflösung von Rücklagen entstanden ist, sowie der Anteil am Überschuß, der nach § 35 Abs.4 dieses Bundesgesetzes den Personen zusteht, die den Gründungsfonds zur Verfügung gestellt haben. Entgegenstehende Festsetzungen sind nichtig.

.....

§ 2.

(1) Unternehmen, die ausschließlich den Betrieb der Rückversicherung zum Gegenstand haben, unterliegen nicht diesem Bundesgesetz; auf inländische Unternehmen, die ausschließlich den Betrieb der Rückversicherung zum Gegenstand haben, sind jedoch

1. § 3 Abs.1, § 4 Abs.1 erster und zweiter Satz, Abs.3 Z 1 und 3 und Abs.6, § 7 a Abs.1 Z 2 bis 6 und Abs.2, § 11 Abs.1 und 3, § 80 Abs.1 bis 4, die §§ 81 bis 83, die §§ 99 bis 103, § 104 Abs.1, § 105, § 107 Abs.1, 2 und 4, § 108 Z 2, 6 und 7, die §§ 109 und 110, die §§ 115 bis 118 und,

.....

anzuwenden.

A u f s i c h t s r a t

§ 47.

.....

(6) Für Vergütungen an Aufsichtsratsmitglieder gilt der § 98 Aktiengesetz 1965 sinngemäß. Der § 110 Abs.3 des Arbeitsverfassungsgesetzes bleibt unberührt.

.....

N i c h t i g k e i t

§ 55.

(1) Ein Beschluß des obersten Organs ist, soweit nicht Nichtigkeit im Fall des § 134 Abs.1 Aktiengesetz 1965 vorliegt, dann nichtig, wenn

1. das oberste Organ nicht nach § 105 Abs.1 und 2 Aktiengesetz 1965 einberufen ist, es sei denn, daß alle Mitglieder des obersten Organs erschienen oder vertreten sind,
2. er nicht nach § 111 Abs.1, 2 und 4 Aktiengesetz 1965 beurkundet ist,
3. er mit dem Wesen eines Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit unvereinbar ist oder durch seinen Inhalt Vorschriften verletzt, die ausschließlich oder überwiegend zum Schutz der Gläubiger des Vereins oder sonst im öffentlichen Interesse gegeben sind,
4. er durch seinen Inhalt gegen die guten Sitten verstößt.

(2) Ein vom Vorstand mit Billigung des Aufsichtsrats festgestellter Jahresabschluß ist, soweit nicht Nichtigkeit im Fall des § 134 Abs.1 Aktiengesetz 1965 vorliegt, dann nichtig, wenn

1. der Vorstand oder der Aufsichtsrat bei seiner Feststellung nicht ordnungsgemäß mitgewirkt haben,
2. die im Abs.1 Z 3 und 4 genannten Voraussetzungen zutreffen.

(3) Im übrigen gelten für die Nichtigkeitsgründe, die Heilung der Nichtigkeit und die Nichtigkeitsklage die §§ 199 Abs.2, 200, 201 und 202 Abs.2 und 3 Aktiengesetz 1965 sinngemäß.

N i c h t i g k e i t

§ 55.

- (1) Ein Beschluß des obersten Organs ist nichtig, wenn
1. das oberste Organ nicht nach § 105 Abs.1 und 2 Aktiengesetz 1965 einberufen ist, es sei denn, daß alle Mitglieder des obersten Organs erschienen oder vertreten sind,
 2. er nicht nach § 111 Abs.1, 2 und 4 Aktiengesetz 1965 beurkundet ist,
 3. er mit dem Wesen eines Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit unvereinbar ist oder durch seinen Inhalt Vorschriften verletzt, die ausschließlich oder überwiegend zum Schutz der Gläubiger des Vereins oder sonst im öffentlichen Interesse gegeben sind,
 4. er durch seinen Inhalt gegen die guten Sitten verstößt.

(2) Ein vom obersten Organ festgestellter Jahresabschluß ist nichtig, wenn keine Abschlußprüfung gemäß § 268 HGB stattgefunden hat.

(3) Ein vom Vorstand mit Billigung des Aufsichtsrats festgestellter Jahresabschluß ist nichtig, wenn

1. der Vorstand oder der Aufsichtsrat bei seiner Feststellung nicht ordnungsgemäß mitgewirkt haben,
2. die im Abs.1 Z 3 oder 4 genannten Voraussetzungen zutreffen
3. keine Abschlußprüfung gemäß § 268 HGB stattgefunden hat.

(4) Im übrigen gelten für die Nichtigkeitsgründe, die Heilung der Nichtigkeit und die Nichtigkeitsklage die §§ 199 Abs.2, 200, 201 und 202 Abs.2 und 3 Aktiengesetz 1965 sinngemäß.

§ 80.

Jahresabschluß und Lagebericht

(1) Der Vorstand eines inländischen Versicherungsunternehmens oder die Geschäftsleitung der Zweigniederlassung eines ausländischen Versicherungsunternehmens haben für die Gesetzmäßigkeit des Jahresabschlusses zu sorgen.

(2) Auf den Jahresabschluß jedes Versicherungsunternehmens sind unabhängig von der Größe und Rechtsform des Versicherungsunternehmens jene Bestimmungen des HGB sinngemäß anzuwenden, die den Jahresabschluß und den Konzernabschluß großer Aktiengesellschaften regeln.

(3) Unbeschadet des § 221 Abs.1 HGB und der §§ 125 Abs.1. und 5 sowie 127 Abs.1 Aktiengesetz 1965 in der Fassung des Rechnungslegungsgesetzes 1989 sind der Jahresabschluß und der Lagebericht so rechtzeitig aufzustellen und der Jahresabschluß so rechtzeitig festzustellen, daß die Vorlagefristen der §§ 82 und 86 Abs.4 eingehalten werden.

(4) Für den Konzernabschluß gilt Abs.3 sinngemäß.

(5) Unter der Jahresbilanz von Versicherungsunternehmen, die einen Deckungsstock zu bilden haben, hat der Treuhänder zu bestätigen, daß die Werte des Deckungsstocks vorschriftsmäßig angelegt und verwahrt sind. Die Verantwortlichkeit der Organe des Unternehmens wird dadurch nicht berührt.

(6) Unter der Jahresbilanz von Versicherungsunternehmen, die eine oder mehrere der im § 18 Abs.1 und 2 angeführten Versicherungen betreiben, hat der versicherungsmathematische Sachverständige zu bestätigen, daß die Deckungsrückstellung, in Versicherungszweigen gemäß § 18 Abs.1 auch die Prämienüberträge nach dem Geschäftsplan berechnet sind. Die Verantwortlichkeit der Organe des Unternehmens wird dadurch nicht berührt.

(1) Unter der Jahresbilanz von Versicherungsunternehmen, die einen Deckungsstock zu bilden haben, hat der Treuhänder zu bestätigen, daß die Werte des Deckungsstocks vorschriftsmäßig angelegt und verwahrt sind. Die Verantwortlichkeit der Organe des Unternehmens wird dadurch nicht berührt.

(2) Unter der Jahresbilanz von Versicherungsunternehmen, die eine oder mehrere der im § 18 Abs.1 und 2 angeführten Versicherungen betreiben, hat der versicherungsmathematische Sachverständige zu bestätigen, daß die Deckungsrückstellung, in der Lebensversicherung auch die Prämienüberträge nach dem Geschäftsplan berechnet sind. Die Verantwortlichkeit der Organe des Unternehmens wird dadurch nicht berührt.

Prüfung des Jahresabschlusses

§ 81. Abs. 1 unverändert.

(2) Die Versicherungsaufsichtsbehörde hat, wenn begründete Zweifel an der Erfüllung der Voraussetzungen für die Beauftragung der als Abschlußprüfer benannten Person bestehen, innerhalb eines Monats nach Einlangen der Bekanntgabe der Beauftragung zu widersprechen und die Benennung einer anderen Person als Abschlußprüfer binnen angemessener Frist zu verlangen.

Abs. 3 bis 7 unverändert.

Prüfung des Jahresabschlusses

§ 81. Abs. 1 unverändert.

(2) Die Versicherungsaufsichtsbehörde hat, wenn begründete Zweifel an der Erfüllung der Voraussetzungen für die Beauftragung der als Abschlußprüfer benannten Person bestehen, innerhalb eines Monats nach Einlangen der Bekanntgabe der Beauftragung zu widersprechen und die Benennung einer anderen Person als Abschlußprüfer binnen angemessener Frist zu verlangen. Der Beauftragung ist insbesondere zu widersprechen, wenn die personelle oder wirtschaftliche Unabhängigkeit des Abschlußprüfers von dem zu prüfenden Versicherungsunternehmen nicht gewährleistet ist.

Abs. 3 bis 7 unverändert.

§ 81b. Auf die Prüfung des Konzernabschlusses sind die §§ 81 und 81a sinngemäß anzuwenden.

§ 82.

Der Versicherungsaufsichtsbehörde sind unverzüglich, längstens innerhalb von sieben Monaten nach Ende des Geschäftsjahres vorzulegen

1. der Jahresabschluß,
2. der Geschäftsbericht,
3. der Bericht des Abschlußprüfers,
4. der Nachweis der Feststellung des Jahresabschlusses,
5. eine beglaubigte vollständige Abschrift des Protokolls über die Versammlung, die die Entlastung der Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats zum Gegenstand hatte,
6. der Nachweis der Veröffentlichung des Jahresabschlusses.

§ 82.

Der Versicherungsaufsichtsbehörde sind unverzüglich, längstens innerhalb von sieben Monaten nach Ende des Geschäftsjahres vorzulegen

1. der Jahresabschluß und der Anhang,
2. der Lagebericht,
3. der Bericht des Abschlußprüfers,
4. der Nachweis der Feststellung des Jahresabschlusses,
5. eine beglaubigte vollständige Abschrift des Protokolls über die Versammlung, die die Entlastung der Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats zum Gegenstand hatte,
6. der Nachweis der Veröffentlichung des Jahresabschlusses,
7. hinsichtlich des Konzernabschlusses die in Z 1, 2, 3 und 6 angeführten Berichtsteile.

Rechnungslegungsvorschriften

§ 83.

(1) Die Versicherungsaufsichtsbehörde hat durch Verordnung über die Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen diejenigen besonderen Anordnungen zu treffen, die im Hinblick auf die Eigenart des Betriebes der Vertragsversicherung, die angemessene Aufklärung der Versicherungsnehmer und der Öffentlichkeit über die Geschäftsgebarung, die Erfordernisse der Überwachung der Geschäftsgebarung durch die Versicherungsaufsichtsbehörde und die Führung und Veröffentlichung von Versicherungsstatistiken durch die Versicherungsaufsichtsbehörde notwendig sind.

(2) Die Anordnungen der Versicherungsaufsichtsbehörde können unter Berücksichtigung dieser Erfordernisse insbesondere enthalten

.....

- 2. Vorschriften über den Geschäftsbericht,
- 3. Vorschriften über die Veröffentlichung des Jahresb- schlusses,

.....

§ 83.

(1) Die Versicherungsaufsichtsbehörde hat durch Verordnung über die Rechnungslegung und die Konzernrechnungslegung von Versicherungsunternehmen diejenigen besonderen Anordnungen zu treffen, die im Hinblick auf die Eigenart des Betriebes der Vertragsversicherung, die angemessene Aufklärung der Versicherungsnehmer und der Öffentlichkeit der Geschäftsgebarung, die Erfordernisse der Überwachung der Geschäftsgebarung durch die Versicherungsaufsichtsbehörde und die Führung und Veröffentlichung von Versicherungsstatistiken durch die Versicherungsaufsichtsbehörde notwendig sind.

(2) Die Anordnungen der Versicherungsaufsichtsbehörde können unter Berücksichtigung dieser Erfordernisse insbesondere enthalten

.....

- 2. Vorschriften über den Anhang und den Lagebericht,
- 3. Vorschriften über die Veröffentlichung des Jahresb- schlusses und des Anhangs,

.....

(3) Für die Konzernrechnungslegung gilt Abs.2 sinngemäß.

Versicherungsaktiengesellschaften

§ 83 a.

Für die Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft gelten die Bestimmungen des HGB für große Aktiengesellschaften.

Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit

§ 84.

Für die Rechnungslegung von Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit, die nicht kleine Vereine im Sinn des § 62 sind, gelten neben den Vorschriften dieses Bundesgesetzes sinngemäß auch die §§ 125 bis 129, 131 bis 135 und 137 bis 144 Aktiengesetz 1965.

§ 85.

(1) Der Vorstand eines kleinen Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit hat in den ersten drei Monaten des Geschäftsjahres für das vorangegangene Geschäftsjahr den Jahresabschluß und einen Geschäftsbericht aufzustellen. Das oberste Organ hat in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahres über die Feststellung des Jahresabschlusses zu beschließen.

.....

(3) Die Versicherungsaufsichtsbehörde hat durch Verordnung für die Rechnungslegung kleiner Vereine und den Bericht an die Versicherungsaufsichtsbehörde einschließlich der Rechnungslegung für den Beginn der Abwicklung sowie des Jahresabschlusses und des Geschäftsberichts im Verlauf der Abwicklung besondere Anordnungen zu treffen. Hierbei ist von den für Versicherungsvereine, die nicht kleine Vereine sind, geltenden Vorschriften auszugehen; doch sind gegenüber diesen Vorschriften jene Erleichterungen vorzusehen, die den besonderen Verhältnissen der kleinen Vereine, insbesondere dem geringeren Umfang ihres Geschäftsbetriebes, Rechnung tragen.

Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit

§ 84.

Für die Rechnungslegung von Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit, die nicht kleine Vereine im Sinn des § 62 sind, gelten neben den Vorschriften dieses Bundesgesetzes sinngemäß auch die Bestimmungen des HGB für große Aktiengesellschaften. Die §§ 125 bis 127 Aktiengesetz 1965 in der Fassung des Rechnungslegungsgesetzes 1989 sind unter Bedachtnahme auf § 80 Abs.3 und 4 sinngemäß anzuwenden.

§ 85.

(1) Der Vorstand eines kleinen Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit hat in den ersten drei Monaten des Geschäftsjahres für das vorangegangene Geschäftsjahr den Jahresabschluß und einen Lagebericht aufzustellen. Das oberste Organ hat in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahres über die Feststellung des Jahresabschlusses zu beschließen.

.....

(3) Die Versicherungsaufsichtsbehörde hat durch Verordnung für die Rechnungslegung kleiner Vereine und den Bericht an die Versicherungsaufsichtsbehörde einschließlich der Rechnungslegung für den Beginn der Abwicklung sowie des Jahresabschlusses und des Lageberichts im Verlauf der Abwicklung besondere Anordnungen zu treffen. Hierbei ist von den für Versicherungsvereine, die nicht kleine Vereine sind, geltenden Vorschriften auszugehen; doch sind gegenüber diesen Vorschriften jene Erleichterungen vorzusehen, die den besonderen Verhältnissen der kleinen Vereine, insbesondere dem geringeren Umfang ihres Geschäftsbetriebes, Rechnung tragen.

Ausländische Versicherungsunternehmen

Ausländische Versicherungsunternehmen

§ 86.

(1) Für Zweigniederlassungen ausländischer Versicherungsunternehmen hat die Geschäftsleitung in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahres für das vorangegangene Geschäftsjahr einen Jahresabschluß und einen Geschäftsbericht aufzustellen.

(2) Für die Rechnungslegung der Zweigniederlassungen ausländischer Versicherungsunternehmen gelten neben den §§ 80, 81 und 83 dieses Bundesgesetzes sinngemäß auch die §§ 128, 129, 131 bis 135, 137 bis 142 und 144 Aktiengesetz 1965.

.....

(4) Der Versicherungsaufsichtsbehörde sind unverzüglich, längstens innerhalb von sieben Monaten nach Ende des Geschäftsjahres vorzulegen

.....

2. der Jahresabschluß und der Geschäftsbericht des Gesamtunternehmens,

.....

§ 131.

.....

3. hinsichtlich der §§ 57 Abs.2, 84 und 86 Abs.2, soweit sie sich auf Vorschriften beziehen, mit deren Vollziehung der Bundesminister für Finanzen betraut ist, der Bundesminister für Finanzen, sonst der Bundesminister für Justiz;

.....

§ 86.

(1) Für Zweigniederlassung ausländischer Versicherungsunternehmen hat die Geschäftsleitung in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahres für das vorangegangene Geschäftsjahr einen Jahresabschluß und einen Lagebericht aufzustellen.

(2) Für die Rechnungslegung der Zweigniederlassungen ausländischer Versicherungsunternehmen gelten neben den §§ 80, 81 und 83 dieses Bundesgesetzes sinngemäß auch die Bestimmungen des HGB für große Aktiengesellschaften.

.....

(4) Der Versicherungsaufsichtsbehörde sind unverzüglich, längstens innerhalb von sieben Monaten nach Ende des Geschäftsjahres vorzulegen

.....

2. der Jahresabschluß und der Lagebericht des Gesamtunternehmens,

.....

§ 131.

.....

3. hinsichtlich der §§ 57 Abs.2, 80 Abs.1 bis 4, 84 und 86 Abs.2, soweit sie sich auf Vorschriften beziehen, mit deren Vollziehung der Bundesminister für Finanzen betraut ist, der Bundesminister für Finanzen, sonst der Bundesminister für Justiz;

.....

