

VEREINIGUNG  
ÖSTERREICHISCHER  
INDUSTRIELLER



An das  
Präsidium des Nationalrates  
Parlament  
1010 W i e n

|          |               |
|----------|---------------|
| Betrifft | GESETZENTWURF |
| Z        | 54 - G.É. 0   |
| Datum:   | 30. NOV. 1988 |
| Verteilt | 6.12.88       |

*L. Bamber*

30.11.1988  
Dr. Hr/G

**Betrifft: Stellungnahme zum Entwurf des  
Rechnungslegungsgesetzes 1989**

Im Sinne der EntschlieÙung zum Geschäftsordnungsgesetz des Nationalrates BGBl.Nr. 178/1961 übermitteln wir Ihnen beigeschlossen 25 Exemplare unserer Stellungnahme zur gefälligen Gebrauchnahme.

Wir empfehlen uns

mit dem Ausdruck vorzüglichster Hochachtung  
VEREINIGUNG ÖSTERREICHISCHER INDUSTRIELLER

(Dr. Othmar Hobler)

(Dr. Wolfgang Seitz)

25 Beilagen

VEREINIGUNG  
ÖSTERREICHISCHER  
INDUSTRIELLER



An das  
Bundesministerium  
für Justiz  
Museumstr. 7  
1070 W i e n

30. November 1988  
Dr. WS/Dr. Hr/G

Betrifft: **Stellungnahme zum Entwurf des  
Rechnungslegungsgesetzes 1989**

**I. Grundsätzliches:**

1. Die Vereinigung Österreichischer Industrieller hat in den vergangenen Jahren wesentlich dazu beigetragen, die österreichische Integrationspolitik und insbesondere die Frage des EG-Beitritts in den Mittelpunkt der wirtschaftlichen und politischen Diskussion zu rücken. Diese Entwicklung hat auch die Diskussion um eine Reform der österreichischen Rechnungslegungsvorschriften überlagert und rechtfertigt nunmehr eine Rechnungslegungsreform nach dem Vorbild der EG-Richtlinien sowie des deutschen Bilanzrichtliniengesetzes. Im Sommer dieses Jahres, also nach Fertigstellung des vorliegenden Begutachtungsentwurfes, wurden allerdings Vorschläge der EG-Kommission bekannt, die u.a. darauf hinzielen, im Interesse der klein- und mittelständischen Unternehmen Erleichterungen bei den Publizitätspflichten zu schaffen. Die EG-Kommission hat damit nach den Worten des deutschen Bundesjustizministers Engelhard geradezu eine Wende zu einer mittelstands-freundlichen Haltung in Fragen der Publizität vollzogen.

- 2 -

Mit Datum vom 14. Oktober 1988 hat die EG-Kommission den Vorschlag für eine diesbezügliche Richtlinie des Rates vorgelegt (KOM (88) 229 endg. - SYN 158).

Es erfüllt die VÖI mit gewisser Genugtuung, daß ihre Ansicht von der Nachteilhaftigkeit übertriebener Publizitätserfordernisse nunmehr in der EG-Diskussion eine Bestätigung erfahren hat.

Diese jüngste Entwicklung müßte daher auch in der Diskussion des vorliegenden Entwurfes Berücksichtigung finden. Es würde in der österreichischen Industrie auf wenig Verständnis stoßen, wenn ihr zu einem Zeitpunkt strengere Verpflichtungen auferlegt würden, in dem sich in der EG bereits Erleichterungen in dem einen oder anderen Punkt abzeichnen.

2. Der Grundtendenz des Entwurfes, den EG-Vorschriften zwar weitgehend zu entsprechen, andererseits aber bestehenden österreichischen Bestimmungen Vorrang einzuräumen und sachlich begründete Abweichungen vorzusehen, ist zuzustimmen. Solange für Österreich keine rechtliche Verpflichtung zur vollen Anpassung an EG-Regelungen besteht und die Anpassung daher nur auf autonomer Basis erfolgt, sind derartige Abweichungen berechtigt und vom interessenpolitischen Standpunkt her auch gewünscht. Die Reform soll aber und wird auch dergestalt sein, daß im Falle eines EG-Beitritts oder einer anderen Annäherung an die EG die dann notwendigen Reformschritte problemlos durchgeführt werden können. Andererseits sollten die 4. und 7. EG-Richtlinie aber die Obergrenze für die österreichischen Reformvorhaben darstellen, der österreichische Gesetzgeber sollte die Kapitalgesellschaften daher nicht strengeren

- 3 -

Regelungen unterwerfen als dies von den EG-Richtlinien verlangt wird. Hinsichtlich der betroffenen Bestimmungen wird im besonderen Teil darauf noch näher eingegangen.

3. Ein wesentliches Übersoll im Vergleich zur 4. EG-Richtlinie stellt die Einbeziehung der Kapitalgesellschaft & Co in die für die Kapitalgesellschaft geltenden Rechnungslegungsvorschriften dar. Dieser Abweichung kommt jedoch eine sachliche Berechtigung zu. Dazu kommt, daß hiebei eine früher oder später zu erwartende Ausdehnung der EG-Bestimmungen vorweggenommen wird. Dies ist aber nur dann zu akzeptieren, wenn bei der österreichischen Reform auch schon mittelstandsfreundliche Vorschläge der EG in den Größenkriterien antizipiert werden. Die von der EG-Kommission vorgeschlagenen neuen Größenmerkmale hinsichtlich der großen Kapitalgesellschaften betreffend Bilanzsumme und Umsatzerlöse sind hier von besonderem Interesse. Diese sollen nämlich gegenüber den derzeit geltenden Grenzen um nicht weniger als 50 % angehoben werden (Arbeitnehmerzahl unverändert 250; Bilanzsumme 9.300.000 ECU, Nettoumsatzerlöse 19.200.000 ECU; umzurechnen zum ECU-Wert vom 25.7.1983 mit öS 16,0076). Die Forderung nach einer Anhebung der monetären Größen in § 225 HGB des österreichischen Entwurfes ebenfalls um 50 % ist daher im Hinblick auf die derzeitige EG-Diskussion legitim, um die bestehenden Größendifferenzen zur EG-Regelung zu wahren.
4. Schon an dieser Stelle sei angemerkt, daß es im Rahmen der Pflichtangaben über verbundene Unternehmen zu Publizitätspflichten für solche Unternehmen kommt, die für sich - bestünde an ihnen keine Beteiligung eines anderen Unternehmens - keinerlei Publizitätspflicht

- 4 -

unterliegen. Weil an ihnen aber ein anderes Unternehmen (ab 25 %) beteiligt ist, unterliegt ihr Eigenkapital und das Ergebnis des letzten Geschäftsjahres einer Offenlegung. Vergleichbare Bestimmungen finden sich im Rahmen der Konzernrechnungslegung. Diese zusätzlichen Offenlegungsbestimmungen finden für die künftige österreichische Rechtslage keine Rechtfertigung. Wenn derartige Offenlegungsbestimmungen nach deutschem Recht bestehen, so muß darauf verwiesen werden, daß in der BRD auch Kleinstunternehmen einer Mindestpublizität unterliegen, da sie zumindest die Bilanz und einen reduzierten Anhang zum Handelsregister einreichen müssen. In Österreich ist dies nicht der Fall, so daß auf eine derartige Ausweitung der Offenlegungspflicht verzichtet werden sollte.

5. Keine Einwände bestehen dagegen, die Reform der Rechnungslegungsvorschriften über den Kreis der Kapitalgesellschaften hinaus in reduziertem Umfang für alle Vollkaufleute wirksam werden zu lassen.
6. Keine Einwände grundsätzlicher Art bestehen gegen die Einführung der Konzernrechnungslegung. Allerdings sei schon an dieser Stelle angemerkt, daß wir uns für eine Verdoppelung der endgültigen Größenmerkmale und einen längeren Übergangszeitraum aussprechen. Dazu kommt, daß die in § 246 HGB enthaltenen monetären Größen wesentlich unter den zulässigen EG-Werten liegen, was zusätzlich Berücksichtigung finden müßte. Hinsichtlich der Konzernrechnungslegung bestehen in Österreich - anders als in der BRD - kaum Erfahrungen, so daß es sich schon aus diesem Grunde empfiehlt, den österreichischen Unternehmen einen längeren Einarbeitungszeitraum zuzugestehen und die EG-Werte einem EG-Beitritt vorzubehalten.

- 5 -

7. Bedenken bestehen gegen die im letzten Augenblick erfolgte Austrifizierung verschiedener Rechtsbegriffe. Diese sollten wieder rückgängig gemacht werden, da hiebei von allgemein geläufigen Begriffen der Praxis, Literatur und nicht zuletzt des internationalen Rechts abgewichen wird. Diese Abweichungen würden besonders auch aus ausländischer Sicht Vergleiche mit ausländischen Bestimmungen und ausländischer Literatur erschweren, welche die allgemein üblichen Begriffe verwenden. Darüber hinaus besteht die Gefahr, daß den neuen Begriffen auch neue Inhalte zugeordnet werden. Schließlich führen sie oft zu einer Verlängerung des Gesetzestextes, was sich durch längere Umschreibungen eines geläufigen Begriffs oder durch dessen zusätzliche Anführung im Gesetzestext ergibt.

## **II. Zu den einzelnen Bestimmungen des Entwurfes:**

### **ZUM HGB (ART.I)**

Zu § 10 Abs. 1:

Die Neuregelung, wonach die Veröffentlichungen nur mehr in einem Bekanntmachungsblatt, nämlich der Wiener Zeitung, vorzunehmen sind, wird begrüßt. Wünschenswert wäre es aber, daß das Amtsblatt auch selbständig verkauft würde und nicht an den Bezug der Wr. Zeitung gebunden wäre.

Zu § 190 Abs. 1:

Anstelle des Begriffes "Ziffern" wäre wohl richtiger der Begriff "Zahlen" zu verwenden.

- 6 -

Zu § 192:

Aus Bereichen der Forstwirtschaft kommt der Wunsch nach einer dem § 125 Abs. 5 BAO entsprechenden Regelung für stehendes Holz. Wegen der praktischen und technischen Undurchführbarkeit einer Bestandsaufnahme sollte stehendes Holz als Anlagevermögen vom jährlichen Bestandsvergleich ausdrücklich ausgenommen werden.

Wir gehen davon aus, daß die verschiedenen Inventurverfahren (Abs. 2 - 4) auch kombiniert werden können. Dies sollte in den Erläuterungen zum Ausdruck gebracht werden.

Zu § 197 Abs. 2:

Das Verbot der Aktivierung selbstgeschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens wird akzeptiert.

Zu § 198 Abs. 3 und 7:

In Abs. 3 sollten wie bisher auch die Aufwendungen für das Ingangsetzen und Umstellen eines Teilbetriebes aktiviert werden können.

Aus Abs. 7 erster Satz ist der Umkehrschluß zu ziehen, daß bei Laufzeiten unter 5 Jahren der Unterschiedsbetrag nicht aktiviert werden darf. Dies steht mit den steuerlichen Bestimmungen ab 1989 im Widerspruch, da § 6 Z.3 EStG 1988 eine Aktivierung in jedem Fall verlangt. Zur Harmonisierung sollte daher in Abs. 7 das Erfordernis der 5-jährigen Mindestlaufzeit entfallen.

- 7 -

Zu § 200:

Das zweite Wort dieser Bestimmung ("die") muß richtig "der" lauten.

Zu § 201 Abs. 1 Z. 1:

Zum Grundsatz der Bewertungsstetigkeit wird festgestellt, daß dieser nicht zu eng gesehen werden dürfte. Dieser Grundsatz kann sich nur auf bereits vorhandene Vermögensgegenstände beziehen nicht jedoch auf Neuzugänge (Küting-Weber S.572). Abs. 3 der Erläuterungen ist somit zu einschränkend und sollte daher modifiziert werden. Um die Auslegungsprobleme weiter zu reduzieren sprechen wir uns dafür aus, in Abs. 1 auch den Grundsatz der Einzelbewertung ausdrücklich festzulegen.

Zu § 203 Abs. 2 und 4 - 6:

Die Notwendigkeit der Bestimmung von Abs. 2 (Zuschreibungen) für den Fall einer Aktivierung im Zuge einer Betriebsprüfung ist zu unterstreichen.

Nicht ganz klar ist, wie nach Abs. 4 die "wesentliche Verbesserung" auszulegen ist, insbesondere dürfte keine Verschlechterung gegenüber der steuerlichen Situation (Abschn. 53 Abs. 6 EStR) eintreten.

Der Wortlaut von Abs. 5 müßte geändert werden. Die Ausweisungsmöglichkeit von Zinsen "im Rahmen der Herstellungskosten als Vermögensgegenstand" klingt von der Formulierung her doch etwas eigenartig.



- 8 -

Zur Abschreibung des Firmenwertes nach Abs. 6 ist festzustellen, daß zur Gleichschaltung von Handels- und Steuerrecht die künftig geltende steuerliche Frist von 15 Jahren (§ 8 Abs. 3 EStG) verkürzt werden sollte. Um einen Gleichklang der Abschreibungsdauer nicht von vornherein auszuschließen, sollte wie in § 255 Abs. 4 dHGB zumindest auch die Abschreibung auf die voraussichtliche Nutzungsdauer zugelassen werden.

Zu § 204:

Die Übernahme einer § 253 Abs. 4 dHGB nachgebildeten Regelung wäre schon aus dem Grund wünschenswert, da in Gesellschaftsverträgen von Personengesellschaften oft Bestimmungen enthalten sind, die durch zusätzliche Abschreibungen gerade die Bildung stiller Reserven im Interesse der Eigenkapitalbildung vorsehen. Wäre dies künftig nicht mehr möglich, würde massiv in derartige Vertragsbestimmungen eingegriffen. Dies wäre deswegen unbefriedigend, da sich dann oft die Notwendigkeit von Vertragsänderungen verbunden mit allen Problemen bei den dafür erforderlichen Stimmrechtsmehrheiten ergibt.

Zu § 205 Abs. 1:

Wir stellen zur Diskussion, ob angesichts der rückläufigen Bedeutung der vorzeitigen Abschreibung der Ausweis unversicherter Rücklagen für alle Unternehmen ohne Rücksicht auf Größenkriterien sinnvoll und zweckmäßig ist.

Das Erfordernis des Ausweises "unter Angabe der Vorschriften" dürfte nicht so verstanden werden, daß eine Aufgliederung nach den verschiedenen in Frage kommenden steuerlichen

- 9 -

Vorschriften zu erfolgen hat.

Es sollte (auch steuerlich) genügen, in der Bilanz die Investitionsfreibeträge nur in einer Summe auszuweisen und eine Aufgliederung nach den einzelnen Jahren im Anhang vorzunehmen.

Wir gehen davon aus, daß nach Abs. 1 2. Satz "betragsmäßig von wesentlichem Umfang" ein Anteil an den Abschreibungen von etwa 25 % oder höher bedeutet. Diesbezügliche Hinweise in den Erläuterungen werden daher angeregt.

Zu § 208:

Diese Bestimmung wird im Grundsatz so lange als unentbehrlich angesehen als steuerlich der Grundsatz der umgekehrten Maßgeblichkeit besteht. Allerdings wäre der Wortlaut noch zu verbessern. Statt "insbesondere" sollte es besser "oder" heißen, die Passage nach "davon abhängig" könnte etwa lauten "..., daß ein entsprechender Ausweis im Jahresabschluß erfolgt, so ...".

Zu § 210:

Wie zu § 198 Abs. 3 angeregt, sollte auch der "Teilbetrieb" in diese Bestimmung einbezogen werden.

Zu § 212 Abs. 1 und 2:

Der Tatbestand der Verlängerung der Aufbewahrungsfrist nach Abs. 1 letzter Halbsatz für gerichtlich anhängige Verfahren bedürfte einer Präzisierung, in dieser weiten Formulierung ist er nicht praktikabel.

- 10 -

Daß es durch Abs. 2 zu einem unterschiedlichen Beginn der Fristenläufe für Unterlagen kommt, die ein und dasselbe Geschäftsjahr betreffen, ist unbefriedigend (Jahresabschluß wird erst im Folgejahr festgestellt). Statt "in dem" sollte es daher besser "für das" heißen.

Zu § 215:

Statt "insbesondere im" muß es richtig "insbesondere in" heißen.

Zu § 217 Abs. 1 und 4:

Zur Prüfungspflicht für "Großkaufleute" bestehen grundsätzlich Bedenken. Wir halten diese Maßnahme als Mittel der Insolvenzprophylaxe als weniger geeignet. Hier sollte ebenfalls ein Gedanke des einleitend zitierten Richtlinienvorschlages aufgegriffen und durch geeignete Sanktionen sichergestellt werden, daß derartige Unternehmen eine ordnungsmäßige Buchführung haben.

Die Erläuterungen zu § 217 Abs. 4 sagen, daß hier die Begriffe "Betrieb" und "Teilbetrieb" im steuerlichen Sinn zu verstehen sind. Dies ist insofern nicht einleuchtend, da ja auch steuerlich gesehen ein Steuerpflichtiger mehrere Betriebe haben kann und auch die Aufgabe eines von mehreren Betrieben (und nicht nur eines Teilbetriebes) dazu führen kann, daß es zu einer Unterschreitung der Merkmale kommt. Der erste Satz von § 217 Abs. 4 kann daher nur in dem Sinne verstanden werden, daß es zur Aufgabe des gesamten Betriebes im Sinne des gesamten Unternehmens kommt. Es sollte daher an dieser Stelle eine dem § 191 Abs. 1 adäquat gegenüberstehende Formulierung gewählt werden und etwa im ersten Satz an die "Beendigung des Handelsgewerbes" angeknüpft werden. Der

- 11 -

zweite Satz sollte dann wie folgt beginnen: "Bei der Aufgabe eines Betriebes oder Teilbetriebes ....".

Zu § 218 Abs. 2:

In Abs. 2 sollte es anstelle "Versammlung aller Gesellschafter" besser "Gesellschafterversammlung" lauten. Eine Universalversammlung zu verlangen würde doch zu weit gehen. Da überdies bei großen Personengesellschaften oft Gesellschafterausschüsse Aufgaben der Gesellschafterversammlung übernehmen, müßte auch diese Praxis weiterhin gesetzlich möglich sein.

Zu § 220:

In Abs. 1 müssen die Zitierungen lauten: § 217 bzw. §§ 222-234.

Zu § 221 Abs. 1:

Während im Konzernabschluß der Begriff des Jahresabschlusses auch den Anhang mit umfaßt (§ 250 Abs. 1), steht beim Einzelabschluß der Anhang offenbar neben dem Jahresabschluß, auch wenn er mit diesem "eine Einheit" bildet (§ 221 Abs. 1 letzter Satz). Diese unterschiedlichen Definitionen könnten bei Verweisungen zu Auslegungsproblemen führen. Eine Vereinheitlichung der Begriffsinhalte wäre daher wünschenswert.

Zu § 223:

Wir regen an, daß überlange Postenbezeichnungen noch gekürzt werden wie z.B. auf der Aktivseite B I/1 und C IV.

- 12 -

Der Begriff "Wertrechte" (§ 223 Abs. 2/B/III/3) sollte erläutert werden, da dieser Begriff selbst Praktikern des Rechnungswesens noch nicht geläufig ist.

Zu § 225:

In Teil I unserer Stellungnahme haben wir bereits ausgeführt, daß in der EG die sogenannte Mittelstandsrichtlinie zur Diskussion steht, die eine Erhöhung der derzeitigen EG-Werte für Umsatzerlöse und Bilanzsumme um 50 % vorsieht. Es sollte daher parallel dazu auch im österr. Gesetz vorweg eine ebensolche Erhöhung der österr. Werte vorgenommen werden. Dies umso mehr, als mit der Einbeziehung der Kapitalgesellschaft & Co ebenfalls eine Vorleistung auf eine zu erwartende EG-Regelung erbracht wird. Die Kenngröße für den Umsatz sollte daher 450 Mio S lauten, die für die Bilanzsumme 225 Mio S.

Ebenso wie bei der Konzernrechnungslegung (§ 246 Abs. 4) müßte auch hier eine Valorisierungsmöglichkeit hinsichtlich der monetären Werte vorgesehen werden.

Zu § 226 Abs. 1 und 3:

Zu Abs. 1 wäre eine ähnliche Übergangsvorschrift wie in Art. 24 Abs. 6 deutsches Einführungsgesetz zum HGB notwendig. Falls bei erstmaliger Anwendung von § 226 Abs. 1 die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Vermögensgegenstandes des Anlagevermögens nicht ohne unverhältnismäßige Kosten oder Verzögerungen feststellbar sind, so sollen die Buchwerte aus dem Jahresabschluß des vorhergehenden Geschäftsjahres übernommen werden dürfen.

- 13 -

Darüber hinaus sind wir der Meinung, daß die Rekonstruktion des Anlagespiegels nur für börsennotierte Kapitalgesellschaften verpflichtend sein sollte.

Auch in der Frage des Anlagespiegels enthält der eingangs zitierte Richtlinienvorschlag eine Erleichterung, da künftig kleine Kapitalgesellschaften in Sinne der EG-Vorschriften von der Pflicht zur Aufstellung eines Anlagespiegels befreit sind. Diese Pflicht sollte daher auch in Österreich zumindest für kleine Kapitalgesellschaften entfallen.

In Abs. 3 müßte anstelle der Zitierung von § 230 Abs. 1 richtig § 205 treten.

Zu § 228 Abs. 3:

Abs. 3 ist in der derzeitigen Form schwer überschaubar, ja beinahe unlesbar und sollte unter Aufteilung in mehrere Sätze textlich vereinfacht und gegliedert werden.

Zu § 230:

Es sollte zu Abs. 1 klargestellt werden, daß nicht auch noch eine Untergliederung hinsichtlich der einzelnen in Anspruch genommenen steuerlichen Bestimmungen erforderlich sondern jeweils nur die Summe auszuweisen ist.

Im Zusammenhang mit der Vorschrift von Abs. 2, wonach die Aufgliederung der unversteuerten Rücklagen auch im Anhang möglich ist, wäre sicherzustellen, daß damit dem Erfordernis von § 10 EStG Genüge getan wird. D.h. § 10 EStG wäre dahin zu ändern, daß der Ausweis im "Jahresabschluß" anstatt in der "Bilanz" zu erfolgen hätte.

- 14 -

Zu § 231:

Auch hier sollten überlange Postenbezeichnungen gekürzt werden wie z.B. Abs. 2 Z.7. Die Abschreibungen aus der Aktivierung von Ingangsetzungsaufwendungen könnten beispielsweise auch im Rahmen von § 232 geregelt werden. Auslegungs- und Abgrenzungsprobleme bereiten die "Aufwendungen für bezogene Leistungen" (Abs. 2 Z. 5). Hier wären Klarstellungen in den Erläuterungen wünschenswert.

Zu § 232 Abs. 4:

Die in Abs. 4 vorgesehene Aufgliederung bläht die Gewinn- und Verlustrechnung gewaltig auf. Die Aufgliederung sollte daher auch im Anhang möglich sein. Wiederum stellt sich die Frage, ob eine Aufgliederung nach den einzelnen steuerlichen Bestimmungen verlangt wird, was analog zu § 230 Abs.1 abzulehnen wäre.

Zu § 234:

Der gesonderte Ausweis nach Abs. 1 Satz 2 ist ohne wesentliche Aussagekraft, oft handelt es sich nur um sehr geringe Beträge. Diese Bestimmung sollte daher entfallen.

Abs. 2 erscheint im Hinblick auf den ab dem Jahr 1989 geltenden Einheitssteuersatz bei der Körperschaftsteuer überflüssig.

Zu § 236 - 243:

In diesen Bestimmungen finden sich eine Reihe von Angaben, die über die EG-Erfordernisse hinausgehen. Es ist nicht

- 15 -

einzu sehen, warum den österreichischen Unternehmen strengere Berichtspflichten auferlegt werden sollen als selbst von der EG verlangt.

Zu § 237:

Der Einleitungssatz paßt grammatikalisch nicht zur nachfolgenden Aufzählung und müßte daher geändert werden.

Die Angabe des Gesamtbetrages bzw. Barwertes nach Z. 6 ist problematisch, da zu viele offene Fragen hinsichtlich der Berechnung bestehen (z.B. Zinssatz, Vertragsdauer, Kündigungsmöglichkeit, Wertsicherung, Erheblichkeit). Außerdem ist sie mit erheblichem Aufwand verbunden. Die Art der Ermittlung sollte daher offen bleiben, insbesondere sollte es möglich sein den Jahreswert anzugeben (eventuell mit Hinweis auf Dauer).

In Z. 7 wäre eine Klarstellung notwendig, daß unter Auslandsumsätze sowohl die (nicht umsatzsteuerbaren) Umsätze im Ausland als auch die Exportumsätze fallen. Die Definition des Tätigkeitsbereiches ist unklar, sie könnte sehr eng aber auch sehr weit sein. Die Angabe von Beispielen in den Erläuterungen wäre wünschenswert. Bei der Schutzklausel sollte auch auf die Muttergesellschaft sowie auf "Parallelgesellschaften" Rücksicht genommen werden. Unseres Erachtens sind bei mehreren Tochtergesellschaften einer Muttergesellschaft auch die Interessen einer "Schwestergesellschaft" schutzwürdig. Letztere Überlegungen gelten auch für die Schutzklauseln in § 241.



- 16 -

Zu § 238:

Im Hinblick auf den tatsächlichen - weitergehenden - Inhalt dieses Paragraphen sollte die Überschrift geändert werden. Die in Z. 1 und 3 enthaltenen Bestimmungen sollten entfallen, soweit sie ein Übersoll gegenüber der EG-Richtlinie darstellen. Z. 1 ist im Zusammenhang mit dem Einleitungssatz mißverständlich formuliert, da es sich nicht um einen Gesellschafter des (anderen) verbundenen Unternehmens handeln dürfte sondern des Unternehmens, das den Anhang aufstellt (herrschendes Unternehmen). Die Berichtspflichten nach Z. 2 bedeuten eine (wenn auch beschränkte) Offenlegungspflicht für Unternehmen, die für sich keinerlei Offenlegungspflicht unterliegen. Dies ist abzulehnen. Hiezu wurde bereits in den grundsätzlichen Ausführungen Stellung genommen.

Die Erläuterung zu Z. 3 müßte geändert werden, da Art. 43 Abs. 1 Z. 2 der 4. EG-Richtlinie eine derartige Angabepflicht nicht vorsieht. In der Erläuterung zu Z. 2 müßte die Zitierung der 4. EG-Richtlinie richtig lauten: Art. 43 Abs. 1 Z. 2.

Zu § 239 Abs. 1:

Zu Abs. 1 Z. 1 stellt sich die Frage, ob die Aussagekraft einer Aufgliederung sehr groß ist, da die Übergänge in der Praxis zunehmend fließend werden. Es gibt auch Produktionsbetriebe mit nur Angestellten. Auf die Aufgliederung sollte daher verzichtet werden.

Zu Z. 3 ist festzustellen, daß für Finanzanalytiker wohl ein Interesse an der Aufgliederung in Abfertigungs- bzw.

- 17 -

Pensionsvorsorge besteht, nicht aber darüber hinaus. Eine Trennung nach Art der Beschäftigten (leitende Angestellte) ist abzulehnen. Da der Umfang dieser Personengruppe durch die Ausgestaltung ihrer Position von Unternehmen zu Unternehmen höchst unterschiedlich sein kann, würde eine Aufgliederung mehr Verwirrung stiften als zusätzliche Informationen bringen. Überdies weisen wir darauf hin, daß sich letztlich der Abschlußprüfer auch noch mit dieser Abgrenzungsfrage befassen müßte. Unter "Aufwand" im Sinne dieser Gesetzesstelle kann wohl nur der pagatorische gemeint sein (z.B. Direktversicherung).

Zu Z. 4 ist festzuhalten, daß der Einzelabschluß nicht zu sehr durch konzernrechtliche Bestimmungen überfrachtet werden sollte. Dem kürzeren und klareren Wortlaut von Art. 43 Abs. 1 Z. 12 und 13 4. EG-Richtlinie wäre der Vorzug zu geben.

Zu § 240 Z. 9:

Bei der Angabe nach Z. 9 über eine wechselseitige Beteiligung sollte eine Mindestgrenze vorgesehen werden. Weiters stellt sich die grundsätzliche Frage, wie das Vorliegen einer solchen überhaupt festgestellt werden kann.

Zu § 241 Abs. 2 - 4:

Die Abs. 2 und 3 sollten zusammengefaßt werden. Nach dem jetzigen Wortlaut von § 241 Abs. 2 kann zwar die Angabe einer Beteiligung nach § 238 Z. 2 an einem verbundenen Unternehmen wegen untergeordneter Bedeutung entfallen, nicht aber die Angabe der geschäftlichen Beziehungen mit diesem, da § 241 Abs. 3 hierfür eine Ausnahme nur bei Nachteilszufü-

- 18 -

gung besteht. Die Zitierung in § 241 Abs. 2 sollte daher lauten: "§ 238 Z. 2 und 3", wodurch § 241 Abs. 3 überflüssig wird. In Abs. 4 ist der Hinweis auf das Datenschutzgesetz überflüssig. Zudem haben wir Zweifel, ob die Zitierung der Gesetzesstellen (in der Sache) überhaupt zutreffend ist.

Zu § 243 Abs. 2:

Die Verpflichtung, "die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit darzulegen" stoßen auf größte Bedenken. Stellt man an derartige Angaben zu hohe Anforderungen, so könnten Konkurrenzunternehmen Einblick in den heiklen Bereich der Forschungsvorhaben gewinnen. Hier müßte das Interesse des Unternehmens absoluten Vorrang haben. Zumindest müßte der wesentlich vagere Wortlaut der 4. EG-Richtlinie übernommen werden, wonach der Lagebericht "auf den Bereich Forschung und Entwicklung eingehen soll". In der BRD wurde die Formulierung der Richtlinie wörtlich übernommen. Die zitierte Sollvorschrift wird allerdings auch dort nicht als Wahlrecht ausgelegt. Immerhin enthält das Soll einen gewissen Spielraum, eine Berichterstattung dann zu unterlassen, wenn damit zu rechnen ist, daß die Preisgabe der Informationen zu erheblichen Nachteilen für das berichtende Unternehmen führen könnte. Sollte es bei der gegenwärtig vorgeschlagenen Formulierung des österreichischen Wortlautes bleiben, wäre die Bestimmung zumindest um eine Schutzklausel zu erweitern - allerdings ohne daß auf diese bei Inanspruchnahme besonders hingewiesen werden muß.

Zu § 244 Abs. 1 und 2:

In Abs. 1 kann das zweite Wort "die" entfallen.

- 19 -

In Abs. 1 und 2 sollte eindeutig normiert werden, daß es sich zumindest um eine Beteiligung von 25 % handeln muß. Dies ist deswegen notwendig, da § 228 nur die Beteiligung als solche definiert, daher auch Beteiligungen unter 25 % möglich sind. Für Anteile ab 25 % besteht nur zusätzlich eine Beteiligungsvermutung.

Zu § 245 Abs. 1:

Abs. 1 sollte klarer in zwei Tatbestände gegliedert werden, nämlich:

- befreiender Konzernabschluß bei Vorliegen eines inländischen Konzernabschlusses oder Teilkonzernabschlusses;
- Befreiung für den Fall des Vorliegens eines ausländischen Konzernabschlusses.

Zu § 246 Abs. 1 und 2:

Wie schon in Teil I der Stellungnahme ausgeführt, sprechen wir uns dafür aus, daß die derzeit nur als Eingangsstufe vorgesehenen Größenmerkmale (Art. IX Abs. 8) die endgültigen sein sollten. Hinsichtlich der Größenmerkmale für Bilanzsumme und Umsatz kommt noch dazu, daß die derzeit vorgeschlagenen Werte wesentlich unter den deutschen liegen. So beträgt die Umsatzgröße pro Arbeitnehmer nach § 293 Abs. 1 Z. 1 lit.b dHGB umgerechnet etwa 1,34 Mio S im Vergleich zu 1 Mio S nach dem vorliegenden Entwurf. Diese österreichischen Werte müßten daher zusätzlich erhöht werden. Die Endstufe der für die Konzernrechnungslegung maßgeblichen Größenmerkmale müßten daher lauten: 1000 Arbeitnehmer, 1,34 Mrd S Umsatzerlöse, 652 Mio S Bilanzsumme.

- 20 -

In Abs. 2 erster Satz hat die Zitierung richtig "Abs. 1 Z. 1 und 2" zu lauten. Der zweite Satz ist im Hinblick auf die Überschrift des § 246 ("Größenabhängige" Befreiungen) falsch plaziert und beeinträchtigt daher die Auffindbarkeit dieser Bestimmung. Der gesamte Abs. 2 sollte daher als eigener Paragraph, bezeichnet mit "Beginn und Ende der Aufstellungspflicht" in Erscheinung treten und auch besser aufgegliedert werden.

Zu § 248 Abs. 1 und 4:

Bei Vorliegen einer Tochtergesellschaft, die gemeinnützig ist (z.B. Siedlungsgesellschaft) dürfte man wohl von einem Einbeziehungsverbot (Abs. 1) ausgehen. Die Verpflichtung zum Ausweis von assoziierten Unternehmen nach § 263 Abs. 4 kann nur auf Basis des zuletzt verfügbaren Jahresabschlusses erfolgen. In beiden Fällen sollte eine Klarstellung zumindest in den Erläuterungen erfolgen. Abs. 4 bringt eine für die österreichischen Verhältnisse nicht gerechtfertigte Erweiterung der Offenlegungspflicht für Konzernunternehmen und ist daher mit Nachdruck abzulehnen; er sollte daher überhaupt entfallen.

Zu § 249 Abs. 3:

Wenn es aufgrund des Verzichts auf die Einbeziehung überhaupt zu keinem Konzernabschluß kommt, stellt sich die Frage, ob diesfalls nach Abs. 3 eine Angabe im Anhang des Einzelabschlusses erfolgen muß oder ob auch diese unterbleiben darf.

- 21 -

Zu § 255 Abs. 2:

Ein Teil der Erläuterungen zu Abs. 2 dieses Paragraphen bezieht sich offenbar auf § 256 Abs. 2.

Zu § 256 Abs. 2:

Der letzte Satz von Abs. 2 sollte entfallen. Wenn die Nichtanwendung von Abs. 1 im Falle von Abs. 2 Z. 1 eine Erleichterung darstellen soll, weil Abs. 1 mit unverhältnismäßigem Aufwand verbunden ist, erscheint es wenig sinnvoll, aufgrund der im letzten Satz verlangten Angaben, erst recht wieder diesen Aufwand auf sich nehmen zu müssen. Die Befreiung nach Z. 1 ginge daher ins Leere.

Zu § 258:

Im Gegensatz zum Einzelabschluß ist beim Konzernabschluß eine Steuerabgrenzung vorgesehen und auch notwendig. Allerdings dürfte dem Vorsichtsprinzip entsprechend eine aktive Abgrenzung nicht auszuweisen sein. Dies würde auch den jüngsten Entwicklungen in den USA entsprechen. Aktive und passive Steuerabgrenzungen könnten wohl gegeneinander aufgerechnet werden, im Falle eines Passivsaldo müßte eine Rückstellung ausgewiesen werden, im Falle eines Aktivsaldo dürfte kein Ausweis erfolgen. Dies entspricht unseres Erachtens auch Art. 29 Abs. 4 7. EG-Richtlinie ("Soweit sich... Aufwand ergibt").

Zu § 260 Abs. 3:

Der letzte Satz von Abs. 3 ist nicht einsichtig. Wenn das

- 22 -

Gesetz ein freies Wahlrecht einräumt die steuerlichen Werte zu übernehmen, ist eine besondere Begründungspflicht nicht verständlich. Nach der 7. EG-Richtlinie bezieht sich die Begründung überdies nicht auf die "Maßnahmen" sondern auf den "Betrag".

Zu § 262:

Gegen die anteilmäßige Konsolidierung bestehen grundsätzliche Bedenken, da sie dem Einheitsprinzip widerspricht. Falls es nicht zu einer Vollkonsolidierung kommt, sollte der Ausweis als assoziiertes Unternehmen nach § 263 erfolgen.

Zu § 265 und § 266:

Zu den in § 265 Z. 4 und § 266 Z. 5 enthaltenen Angabepflichten bestehen dieselben Bedenken, wie sie zum Einzelabschluß vorgebracht wurden (siehe Teil I.4., sowie zu § 238 und § 241). Gegen § 266 Z. 6 bestehen dieselben Bedenken wie zu § 239 Abs. 1 Z. 3 geäußert.

Zu § 267:

Hinsichtlich der Darlegung der Forschung und Entwicklung bestehen dieselben Bedenken wie beim Einzelabschluß (zu § 243 Abs. 2).

Zu § 269 Abs. 2:

Die in Abs. 2 vorgesehene Prüfungspflicht für alle Konzernunternehmen stellt eine zusätzliche Belastung in jeglicher Hinsicht dar. Es sollte die Prüfungspflicht daher zumindest hinsichtlich solcher Unternehmen entfallen, die nach § 249

- 23 -

Abs. 2 nicht in den Konzernabschluß einbezogen werden müßten, weil sie für diesen von untergeordneter Bedeutung sind, aber doch einbezogen werden.

Zu § 275 Abs. 2:

Es wird in Mitgliederkreisen zum Teil die Meinung vertreten, daß die Ersatzpflicht zumindest in Fällen grober Fahrlässigkeit weiter angehoben werden sollte.

Zu § 278 Z. 3:

Der nach Z. 3 mögliche Ausweis eines Rohergebnisses wird im Falle des Umsatzkostenverfahrens dann unterlaufen, wenn weiterhin die zusätzlichen Angaben nach § 237 Z.3 bestehen. Es müßte daher im Falle des Umsatzkostenverfahrens auch eine Ausnahme von diesen Angabepflichten geschaffen werden (vgl. § 288 dHGB).

Zu § 280 Abs. 1 und 2:

Der Konzernabschluß sollte nur dann in der Wr. Zeitung veröffentlicht werden müssen, wenn sich im Konzern eine große Aktiengesellschaft befindet. In allen anderen Fällen sollte die Hinterlegung beim Handelsregister erfolgen. Unklar ist in diesem Zusammenhang der Umfang der Verweisung in Abs. 1 auf § 278, nämlich der Fall, wo Konzernspitze eine kleine AG ist, sich im Verbund aber eine große AG befindet.

Zu Abs. 2 wäre eine Klarstellung wünschenswert, daß eine Hinterlegung des ausländischen Konzernabschlusses nur dann erforderlich ist, wenn sich die inländische Tochter auf diesen als befreienden Konzernabschluß beruft.



- 24 -

Zu § 281:

Der erste Satz von Abs. 1 scheint in gewissem Widerspruch zu stehen zur Möglichkeit nach § 277 Abs. 3, bei der Veröffentlichung auf 1.000 Schilling zu runden.

Der Wortlaut von Abs. 2 sollte vereinfacht werden.

#### **ZU DEN ÄNDERUNGEN DES AKTIENGESETZES (ART. II)**

Zu Z. 2 - § 42 Abs. 2:

Wie schon zu § 275 Abs. 2 HGB ausgeführt, sollte die Ersatzpflicht bei grober Fahrlässigkeit angehoben werden.

Zu Z. 24 - § 211 Abs. 3:

Bei sämtlichen hier zitierten Paragraphen handelt es sich um solche des HGB.

Zu Z. 27 - § 255:

Schon im Hinblick auf die Strafbestimmungen bezüglich der Angaben im Anhang ist eine Entschärfung der Angabepflicht hinsichtlich der Forschungstätigkeit in § 243 und § 267 HGB notwendig.

Zu Z. 31 - § 260:

Es ist darauf hinzuweisen, daß bisher auf § 140 AktG (Bestätigungsvermerk) positiv verwiesen war, künftig auf § 274 HGB aber nicht mehr verwiesen wird.

- 25 -

Anpassungen des **UMWANDLUNGSGESETZES** dürften gleichfalls notwendig werden, wie dies der Gesetzestitel schon vorsieht.

#### ZU DEN ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN (ART. IX)

Zu Abs. 1:

Kein Einwand

Zu Abs. 2 - 4:

Der hier vorgesehene handelsrechtliche Übergangszeitraum von 10 Jahren ist zu akzeptieren. Es müßte jedoch auch die entsprechende steuerliche Übergangsfrist auf 10 Jahre verkürzt werden.

Zu Abs. 5:

Kein Einwand.

Zu Abs. 6:

Die hier vorgesehene Rekonstruktion der Bewertungsreserve für sämtliche, also auch kleinste Kapitalgesellschaften kann im Einzelfall mit erheblichem Arbeitsaufwand verbunden sein, vor allem wenn hiezu erst die Grundlagen einer EDV-mäßigen Abwicklung geschaffen werden müssen. In bestimmten Fällen etwa bei Kombination von Übertragung stiller Rücklagen und vorzeitiger Abschreibung kann sie kaum ermittelt werden. Probleme können sich auch bei Zuaktivierungen oder Teilabgängen ergeben. Ein berechtigtes Interesse für die Rekonstruktion, nämlich für die Information der Allgemein-

- 26 -

heit, ist unseres Erachtens nur bei börsennotierten Aktiengesellschaften zu sehen, so daß die Rekonstruktion auch auf diesen Kreis beschränkt werden sollte.

Zu Abs. 7:

Kein Einwand.

Zu Abs. 8 und 9:

Entsprechend unseren Vorschlägen zu den Größenmerkmalen der Konzernrechnungslegung wären auch neue Übergangsbestimmungen notwendig. Die Formulierung wäre in der Form zu wählen, daß an die Stelle der Merkmale in § 246 Abs. 1 die für den Übergangszeitraum erhöhten Merkmale treten. Wie schon angedeutet, sprechen wir uns für einen längeren Übergangszeitraum aus. Erstmalig sollten Konzernabschlüsse für das nach dem 31.12.1993 beginnende Wirtschaftsjahr aufgestellt werden, die endgültigen Werte sollten erst für Geschäftsjahre gelten, die nach dem 31.12.1997 beginnen.

Beim vorgeschlagenen Text müßte es anstelle des Wortes "Kennziffern" richtig "Kennzahlen" heißen.

Zu Abs. 10:

Kein Einwand.

Zu Abs. 11:

Kein Einwand.

- 27 -

Zu Abs. 12:

Diese Bestimmung ist im Hinblick auf Wertansätze notwendig, die den neuen Vorschriften nicht entsprechen (z.B. Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Wirtschaftsgüter). Anstelle "im" müßte es richtig "am" heißen.

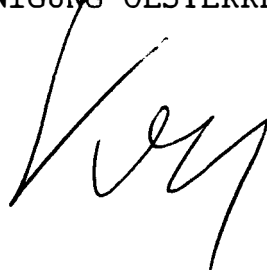
Zu Abs. 13:

Kein Einwand.

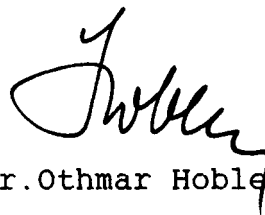
25 Exemplare dieses Schreibens gehen mit gleicher Post dem Präsidium des Nationalrates zu.

Wir empfehlen uns

mit dem Ausdruck vorzüglichster Hochachtung  
VEREINIGUNG OESTERREICHISCHER INDUSTRIELLER



(Prof. Herbert Krejci)



(Dr. Othmar Hobler)