



REPUBLIK ÖSTERREICH
BUNDESMINISTERIUM FÜR JUSTIZ

1731ME

GZ 10.030V/42-I.3/2004

An das
Präsidium des Nationalrats
Parlament
1010 Wien

Museumstraße 7
1070 Wien

Briefanschrift
1016 Wien, Postfach 63

Telefon
01/52 1 52-0*

Telefax
01/52 1 52/2829

E-Mail: kzl.b@bmj.gv.at

Sachbearbeiter

Mag. Heinz Majer

Klappe 2130 (DW)

Betrifft: Bundesgesetz, mit dem das Handelsgesetzbuch, das Bankwesen- und das Versicherungsaufsichtsgesetz an die IAS-Verordnung angepasst und die Modernisierungs- und die Schwellenwertrichtlinie umgesetzt werden (Rechnungslegungsänderungsgesetz 2004 - ReLÄG 2004). Begutachtungsverfahren.

Das Bundesministerium für Justiz beehrt sich, gemäß einer Entschließung des Nationalrates den im Betreff genannten Entwurf samt Erläuterungen in 25-facher Ausfertigung mit dem Ersuchen um Kenntnissnahme zu übersenden.

Die im Begutachtungsverfahren befassten Stellen wurden um Stellungnahme bis

31. Juli 2004

ersucht.

Es darf darauf hingewiesen werden, dass der Gesetzesentwurf auch auf der Website des Bundesministeriums für Justiz (www.bmj.gv.at) zur Einsicht und zum Download bereitsteht.

26. Mai 2004
Für den Bundesminister:

Dr. Gerhard Hopf

Beilagen: 25 Ausf.

F.d.R.d.A.



BUNDESMINISTERIUM FÜR JUSTIZ

Entwurf eines Rechnungslegungsänderungsgesetzes 2004

JMZ 10.030V/42-I.3/2004

Bundesgesetz, mit dem das Handelsgesetzbuch, das Bankwesengesetz und das Versicherungsaufsichtsgesetz an die IAS - Verordnung angepasst und die Modernisierungs- sowie die Schwellenwertrichtlinie umgesetzt werden (Rechnungslegungsänderungsgesetz 2004 - ReLÄG 2004)

Der Nationalrat hat beschlossen

Artikel 1

Änderung des Handelsgesetzbuchs

Das Handelsgesetzbuch, DRGBI. 1897 S 219, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 14/2004, wird wie folgt geändert:

1. § 221 wird wie folgt geändert:

a) in Abs. 1 Z 1 wird der Betrag „3,125“ durch den Betrag „3,65“ und in Z 2 der Betrag „6,250“ durch den Betrag „7,3“ ersetzt.

b) in Abs. 2 Z 1 wird der Betrag „12,5“ durch den Betrag „14,6“ und in Z 2 der Betrag „25“ durch den Betrag „29,2“ ersetzt.

c) Abs. 3 lautet:

„(3) Große Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei in Abs. 2 bezeichneten Merkmale überschreiten. Eine Kapitalgesellschaft gilt stets als groß, wenn Aktien oder andere von ihr ausgegebene Wertpapiere an einem geregelten Markt im Sinn des § 2 Z 37 BWG oder an einem anerkannten, für das Publikum offenen, ordnungsgemäß funktionierenden Wertpapiermarkt in einem Vollmitgliedstaat der OECD zum Handel zugelassen sind.“

2. In § 228 Abs. 3 wird die Wortfolge „§§ 248 oder 249“ durch den Ausdruck „§ 249“ ersetzt.

3. § 231 Abs. 2 Z 6 lit. c) lautet:

„c) Aufwendungen für Abfertigungen und für betriebliche Mitarbeitervorsorgekassen“

4. § 243 wird wie folgt geändert:

a) Abs. 1 lautet:

„(1) Im Lagebericht sind der Geschäftsverlauf, einschließlich des Geschäftsergebnisses, und die Lage des Unternehmens so darzustellen, dass ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird. Er besteht in einer ausgewogenen und umfassenden, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit angemessenen Analyse des Geschäftsverlaufs, einschließlich des Geschäftsergebnisses und der Lage des Unternehmens und beschreibt die wesentlichen Risiken und Ungewissheiten, denen das Unternehmen ausgesetzt ist. Die Analyse hat die für die jeweilige Geschäftstätigkeit wichtigsten finanziellen Leistungsindikatoren einzubeziehen und unter Bezugnahme auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Beträge und Angaben zu erläutern.“

b) Folgender Abs. 4 wird angefügt:

„(4) Für große Kapitalgesellschaften umfasst die Analyse nach Abs. 1 letzter Satz auch die wichtigsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, einschließlich Informationen über Umwelt- und Arbeitnehmerbelange. Abs. 2 bleibt unberührt.“

5. § 244 Abs. 2 Z 3 lautet:

„3. das Recht zusteht, einen beherrschenden Einfluss auszuüben, sie einen beherrschenden Einfluss tatsächlich ausübt oder ausüben kann oder“

6. Dem § 245 wird nach Abs. 4 folgender Abs. 5 angefügt:

„Die Befreiung nach Abs. 1 darf nicht in Anspruch genommen werden, wenn von dem zu befreienden Tochterunternehmen Aktien oder andere von ihm ausgegebene Wertpapiere an einem geregelten Markt im Sinn des § 2 Z 37 BWG oder an einem anerkannten, für das Publikum offenen, ordnungsgemäß funktionierenden Wertpapiermarkt in einem Vollmitgliedstaat der OECD zum Handel zugelassen sind.“

7. § 245a lautet:

„Konzernabschlüsse nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen

(1) Ein Mutterunternehmen, das nicht nach Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards dazu verpflichtet ist, den Konzernabschluss nach den internationalen Rechnungslegungsstandards aufzustellen, die nach Art. 3 der Verordnung übernommen wurden, kann den Konzernabschluss nach diesen Rechnungslegungsstandards aufstellen. Die Bestimmungen der §§ 247 bis 267 sind auf diesen Konzernabschluss nicht anwendbar. Abs. 3 bleibt unberührt.

(2) Ein Mutterunternehmen, das einen Konzernabschluss nach den in Abs. 1 bezeichneten Rechnungslegungsstandards aufstellt, hat dabei die §§ 193 Abs. 4, 194, 247 Abs. 3, 265 Abs. 2 bis 4, 266 Z 4, 5 und 7 und 267 anzuwenden.

(3) Ein Mutterunternehmen, das einen Konzernabschluss nach den in Abs. 1 bezeichneten Rechnungslegungsstandards aufstellt, hat bei der Offenlegung ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass es sich um einen nach den in Abs. 1 bezeichneten Rechnungslegungsstandards aufgestellten Konzernabschluss und Konzernlagebericht handelt.“

8. § 246 wird wie folgt geändert:

a) in Abs. 1 Z 1 lit. a) wird der Betrag „15“ durch den Betrag „17,52“ und in lit. b) der Betrag „30“ durch den Betrag „35,04“ ersetzt.

b) in Abs. 1 Z 2 lit. a) wird der Betrag „12,5“ durch den Betrag „14,6“ und in lit. b) der Betrag „25“ durch den Betrag „29,2“ ersetzt.

c) Abs. 3 lautet:

„(3) Abs. 1 ist nicht anzuwenden, wenn am Abschlussstichtag Aktien oder andere von dem Mutterunternehmen oder einem in den Konzernabschluss des Mutterunternehmens einbezogenen Tochterunternehmens ausgegebene Wertpapiere an einem geregelten Markt im Sinn des § 2 Z 37 BWG oder an einem anerkannten, für das Publikum offenen, ordnungsgemäß funktionierenden Wertpapiermarkt in einem Vollmitgliedstaat der OECD zum Handel zugelassen sind.“

9. In § 247 Abs. 1 und § 265 Abs. 2 Z 1 wird der Ausdruck „gemäß den §§ 248 ff.“ durch den Ausdruck „gemäß den §§ 249 ff.“ ersetzt.

10. § 248 entfällt.

11. § 250 Abs. 1 lautet:

„(1) Der Konzernabschluss besteht aus der Konzernbilanz, der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung, dem Konzernanhang, der Kapitalflussrechnung und dem Eigenkapitalspiegel. Er kann um die Segmentberichterstattung erweitert werden.“

12. § 260 Abs. 3 entfällt.

13. § 267 Abs. 1 lautet:

„(1) Im Lagebericht sind der Geschäftsverlauf, einschließlich des Geschäftsergebnisses, und die Lage des Konzerns so darzustellen, dass ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird. Er besteht in einer ausgewogenen und umfassenden, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit angemessenen Analyse des Geschäftsverlaufs, einschließlich des Geschäftsergebnisses und der Lage des Konzerns und beschreibt die wesentlichen Risiken und Ungewissheiten, denen der Konzern ausgesetzt ist. Die Analyse hat die für die jeweilige Geschäftstätigkeit wichtigsten finanziellen und nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, einschließlich Information über Umwelt- und Arbeitnehmerbelange einzubeziehen und unter Bezugnahme auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Beträge und Angaben zu erläutern.“

14. § 274 wird wie folgt geändert:

a) Abs. 1 lautet:

„(1) Der Abschlussprüfer hat das Ergebnis seiner Prüfung in einem Bestätigungsbericht zum Jahresabschluss oder Konzernabschluss zusammenzufassen.

Der Bestätigungsbericht umfasst:

1. eine Einleitung, die zumindest angibt, welcher Jahresabschluss beziehungsweise Konzernabschluss Gegenstand der gesetzlichen Abschlussprüfung ist und nach welchen Rechnungslegungsgrundsätzen er aufgestellt wurde,
2. eine Beschreibung der Art und des Umfangs der gesetzlichen Abschlussprüfung, die zumindest Angaben über die Prüfungsgrundsätze enthält, nach denen die Prüfung durchgeführt wurde,
3. ein Prüfungsurteil, das zweifelsfrei ergibt, ob
 - a) ein uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt,
 - b) ein eingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt,
 - c) der Bestätigungsvermerk auf Grund von Einwendungen versagt oder
 - d) der Bestätigungsvermerk deshalb versagt wird, weil der Abschlussprüfer nicht in der Lage ist, ein Prüfungsurteil abzugeben.

(2) In einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk (Abs. 1 Z 3 lit. a) hat der Abschlussprüfer zu erklären, dass die von ihm nach § 269 durchgeführte Prüfung zu keinen Einwendungen geführt hat und dass der geprüfte Jahres- oder Konzernabschluss auf Grund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse des Abschlussprüfers den gesetzlichen Vorschriften entspricht und unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung oder sonstiger maßgeblicher Rechnungslegungsgrundsätze ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens oder des Konzerns vermittelt. Der uneingeschränkte 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.

(3) Sind Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlussprüfer seine Erklärung nach Absatz 2 erster Satz einzuschränken (Abs. 1 Z 3 lit. b) oder zu versagen (Abs. 1 Z 3 lit. c). Die Versagung ist in einen Vermerk, der nicht als Bestätigungsvermerk zu bezeichnen ist, aufzunehmen. Die Einschränkung oder Versagung ist zu begründen. Ein eingeschränkter Bestätigungsvermerk darf nur erteilt werden, wenn der geprüfte Abschluss unter Beachtung der vom Abschlussprüfer vorgenommenen, in ihrer Tragweite erkennbaren Einschränkung ein im wesentlichen getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt.

(4) Der Bestätigungsvermerk ist auch dann zu versagen, wenn der Abschlussprüfer nach Ausschöpfung aller angemessenen Möglichkeiten zur Klärung des Sachverhalts nicht in der Lage ist, ein Prüfungsurteil abzugeben. (Abs. 1 Z 3 lit. d).

(5) Der Bestätigungsvermerk enthält auch ein Urteil, ob der Lagebericht oder der Konzernlagebericht nach dem Urteil des Abschlussprüfers mit dem Jahresabschluss oder mit dem Konzernabschluss in Einklang steht.

(6) 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.“

15. Dem § 906 werden folgende Abs. 11 und 12 angefügt:

„(11) Die §§ 221 Abs. 1 bis 3, 228 Abs. 3, 231 Abs. 2 Z 6, 243 Abs. 1 und 4, 244 Abs. 2 Z 3, 245 Abs. 5, 245a, 246 Abs. 1 und 3, 247 Abs. 1, 250 Abs. 1, 265 Abs. 2 Z 1, 267 Abs. 1 und 274 in der Fassung des BGBl. I Nr. xx/xxxx treten mit 1. Jänner 2005 in Kraft. Sie sind für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2004 beginnen. Die §§ 248 und 260 Abs. 3 treten mit 1. Jänner 2005 außer Kraft.

(12) Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards muss von Unternehmen, von denen lediglich Schuldtitel zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des Art. 1 Abs. 13 der Richtlinie 93/22/EG des Rates vom 10. Mai 1993 über Wertpapierdienstleistungen zugelassen sind, erst für Geschäftsjahre angewendet werden, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen. Dasselbe gilt für Unternehmen, deren Wertpapiere zum öffentlichen Handel in einem Nichtmitgliedstaat zugelassen sind und die zu diesem Zweck seit einem Geschäftsjahr, das vor 11. September 2002 begonnen hat, international anerkannte Rechnungslegungsstandards anwenden. In diesen Fällen ist § 245a HGB in der Fassung BGBl. I Nr. 49/1999 weiterhin anwendbar.“

Artikel 2

Änderung des Bankwesengesetzes

Das Bankwesengesetz, BGBl. Nr. 532/1993, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. xx/xxxx, wird wie folgt geändert:

1. In § 43 Abs. 1 entfällt der Ausdruck „248,“.

2. § 59a lautet:

„(1) Ein übergeordnetes Kreditinstitut, das einen Konzernabschluss nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen gemäß § 245a Abs. 1 HGB aufstellt, muss die Anlage zu § 43 sowie die §§ 45 bis 59 und 64 Abs. 4 nicht anwenden, sofern es die Anforderungen des § 245a Abs. 2 und 3 HGB erfüllt und die in einer Verordnung gemäß Abs. 2 normierten ergänzenden Angaben im Anhang ihres Konzernabschlusses anführt.“

(2) Die FMA kann durch Verordnung übergeordneten Kreditinstituten, die einen Konzernabschluss gemäß Abs. 1 oder gemäß Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 (ABl. Nr. L 243 vom 11. September 2002, S. 1) aufstellen, ergänzende Angaben im Anhang des Konzernabschlusses insoweit vorschreiben, als diese Angaben geeignet sind, einen besseren Überblick über die Vermögens- und Ertragslage des Konzerns zu geben und einen Vergleich zwischen nach unterschiedlichen Bewertungsansätzen erstellten Konzernabschlüssen zu erleichtern.“

3. In § 103 werden folgende Z 28c und 28d angefügt:

„28c. Die §§ 43 Abs. 1 und 59a sind erstmals für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2004 beginnen.“

28d. § 59a muss von übergeordneten Kreditinstituten, von denen lediglich Schuldtitel zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des Art. 1 Abs. 13 der Richtlinie 93/22/EG zugelassen sind oder deren Wertpapiere zum öffentlichen Handel in einem Nichtmitgliedstaat zugelassen sind und die zu diesem Zweck seit einem Geschäftsjahr, das vor dem 11. September 2002 begonnen hat, international anerkannte Standards anwenden, erst für Geschäftsjahre angewandt werden, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen. In diesem Fall ist § 59a in der Fassung des BGBl. I Nr. 97/2001 weiterhin anwendbar.“

4. In § 107 wird folgender Abs. 44 angefügt:

„(44) Die §§ 43 Abs. 1 und 59a in der Fassung des BGBl. I Nr. xx/xxxx treten mit 1. Jänner 2005 in Kraft.“

Artikel 3

Änderung des Versicherungsaufsichtsgesetzes

Das Versicherungsaufsichtsgesetz, BGBl. Nr. 569/1978, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. xx/xxxx, wird wie folgt geändert:

1. § 80a lautet:

„(1) In den Konzernabschluss sind alle Unternehmen einzubeziehen, die Versicherungsunternehmen oder Unternehmen sind, die Tätigkeiten in direkter Verlängerung der Versicherungstätigkeit oder Hilfstätigkeiten zu dieser ausüben. § 249 HGB in der jeweils geltenden Fassung ist anzuwenden.“

(2) Mutterunternehmen von Versicherungsunternehmen trifft unbeschadet der Rechtsform die Verpflichtung zur Aufstellung eines konsolidierten Abschlusses, wenn der einzige oder überwiegende Unternehmenszweck darin besteht, Beteiligungen zu erwerben oder zu verwalten, sofern es sich bei den konsolidierungspflichtigen Unternehmen ausschliesslich oder überwiegend um Versicherungsunternehmen handelt. § 249 HGB in der jeweils geltenden Fassung ist anzuwenden.

(3) § 246 HGB in der jeweils geltenden Fassung ist nicht anzuwenden.“

2. § 80b lautet:

„(1) Ein Versicherungsunternehmen, das einen Konzernabschluss nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen gemäß § 245a Abs. 1 HGB aufstellt, muss die §§ 81b bis 81p und 85b, soweit diese den Konzernabschluss oder den Konzernlagebericht betreffen, nicht anwenden, sofern es die

Anforderungen des § 245a Abs. 2 und 3 HGB erfüllt und die in einer Verordnung gemäß Abs. 2 normierten Angaben im Anhang ihres Konzernabschlusses anführt. § 80a Abs. 2 ist sinngemäß anzuwenden.

(2) Die FMA kann durch Verordnung Versicherungsunternehmen, die einen Konzernabschluss gemäß Abs. 1 oder gemäß Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 (ABl. Nr. L 243 vom 11. September 2002, S. 1) aufstellen, ergänzende Angaben im Anhang des Konzernabschlusses insoweit vorschreiben, als diese Angaben geeignet sind, einen besseren Überblick über die Vermögens- und Ertragslage des Konzerns zu geben und einen Vergleich zwischen nach unterschiedlichen Bewertungsansätzen erstellten Konzernabschlüssen zu erleichtern.

(3) Unbeschadet des § 245 Abs. 2 HGB ist bei der Offenlegung ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass es sich nicht um einen nach den Vorschriften dieses Bundesgesetzes aufgestellten Konzernabschluss und Konzernlagebericht handelt.“

3. An § 119h werden folgende Abs. 17 und 18 angefügt:

„(17) Die §§ 80a und 80b in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/xxxx sind erstmals auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2004 beginnen.

(18) § 80b muss von Versicherungsunternehmen, von denen lediglich Schuldtitel zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des Art. 1 Abs. 13 der Richtlinie 93/22/EG zugelassen sind oder deren Wertpapiere zum öffentlichen Handel in einem Nichtmitgliedstaat zugelassen sind und die zu diesem Zweck seit einem Geschäftsjahr, das vor dem 11. September 2002 begonnen hat, international anerkannte Standards anwenden, erst für Geschäftsjahre angewandt werden, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen. § 80b in der derzeit geltenden Fassung ist auf diese Geschäftsjahre weiterhin anwendbar.“

Vorblatt

Problem:

Der diesem Entwurf zugrunde liegende Handlungsbedarf ergibt sich aus Vorgaben des Europarechts. Zum einen ist das österreichische Rechnungslegungsrecht an die Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend internationale Rechnungslegungsstandards („IAS-Verordnung“), ABl. L 243 S. 1, anzupassen, zum anderen sind die Richtlinie 2003/51/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2003 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG, 83/349/EWG, 86/635/EWG und 91/674/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen, von Banken und anderen Finanzinstituten sowie von Versicherungsunternehmen („Modernisierungsrichtlinie“), ABl. L 178 S. 16, und die Richtlinie 2003/38/EG des Rates vom 13. Mai 2003 zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen hinsichtlich der in Euro ausgedrückten Beträge („Schwellenwertrichtlinie“), ABl. L 120 S. 22, umzusetzen.

Ziel:

In diesem Entwurf werden die Wahlrechte der oben genannten Rechtsakte so ausgeübt, dass das österreichische Rechnungslegungsrecht vorsichtig an die IAS/IFRS herangeführt wird.

Bei der IAS-Verordnung wird neben dem verpflichtenden Konzernabschluss nach IAS/IFRS für kapitalmarktorientierte Gesellschaften nur von dem Wahlrecht des befreienden Abschlusses nach IAS/IFRS für alle Konzernabschlüsse Gebrauch gemacht.

Die Umsetzung der Modernisierungsrichtlinie beschränkt sich auf technische Anpassungen sowie die Übernahme der (verpflichtenden) Erweiterungen des Lageberichtes und des Bestätigungsvermerks.

Die Schwellenwertrichtlinie erhöht die Betragsgrenzen für die Unterscheidung der Größenklassen von Kapitalgesellschaften.

Inhalt:

Im dritten Buch des HGB werden die Anpassungen zur Umsetzung der oben genannten Ziele vorgenommen.

Alternativen:

Ein befreiender Abschluss nach IAS/IFRS könnte auch für den Jahresabschluss wahlweise oder verpflichtend vorgesehen werden.

Kosten und Auswirkungen auf die Beschäftigungslage und den Wirtschaftsstandort Österreich:

Dem Bund entstehen keine Kosten. Durch die vorgeschlagene Beschränkung der IAS/IFRS auf Konzernabschlüsse werden Auswirkungen auf die Gewinnermittlung vermieden, die über das Maßgeblichkeitsprinzip auch Auswirkungen auf die Ermittlung der Steuern vom Einkommen haben könnten.

Verhältnis zu Rechtsvorschriften der Europäischen Union:

Der Entwurf dient der Umsetzung von Gemeinschaftsrecht.

Erläuterungen

Allgemeiner Teil

Hauptgesichtspunkte des Entwurfs:

1. Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 („IAS-Verordnung“)

Die Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards (im Weiteren „IAS-Verordnung“) wurde am 11. September 2002 im Amtsblatt - Nr. L 243 S. 1 - veröffentlicht. Sie bestimmt, dass Konzernabschlüsse von kapitalmarktorientierten Gesellschaften für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2004 beginnen, nach den IAS aufgestellt werden. Für die Konzernabschlüsse nicht kapitalmarktorientierter Gesellschaften und für die (Einzel-)Jahresabschlüsse aller Gesellschaften ist ein Wahlrecht vorgesehen.

Bei den IAS (International Accounting Standards) handelt es sich um Rechnungslegungsstandards, die vom IASB (International Accounting Standards Board) herausgegeben wurden. Sie werden derzeit überarbeitet und werden in Zukunft IFRS (International Financial Reporting Standards) heißen. Bis die IAS vom IASB geändert oder zurückgezogen werden, bleiben sie aber weiterhin als IAS in Geltung. Nachdem zum Zeitpunkt des Entwurfs erst wenige IFRS herausgegeben wurden, beschränkt sich der Entwurf auf die Bezeichnung IAS.

Das IASB ist das Entscheidungsgremium der privatrechtlich organisierten IASCF (International Accounting Standards Committee Foundation). Das Board selbst hat seinen Sitz in London und besteht aus 14 Mitgliedern, die für eine Periode von fünf Jahren (einmal erneuerbar) von den Trustees gewählt werden. Die geographische Verteilung ist kein Kriterium bei der Ernennung. Derzeit kommen 6 Mitglieder aus Europa (3 UK, 1 CH, 1 D, 1 F). Die Statuten sehen vor, dass mindestens 5 Mitglieder aus prüfenden Berufen kommen, mindestens 3 Mitglieder Erfahrungen in der Erstellung und weitere 3 Mitglieder in der Auswertung/Analyse von Jahresabschlüssen haben, sowie dass eines der Mitglieder akademischen Hintergrund hat.

Die IAS beruhen auf anglo-amerikanischen Bilanzierungsgrundsätzen, die sich von den kontinental-europäischen, wie sie in den Rechnungslegungsrichtlinien der EU und in weiterer Folge im HGB festgelegt sind, grundsätzlich unterscheiden. Während die Adressaten eines Abschlusses nach HGB primär die Gesellschafter und Gläubiger sind, zielen die IAS auf die Vermittlung entscheidungsrelevanter Informationen für Investoren ab. Die Prinzipien der Vorsicht und des Gläubigerschutzes des HGB werden zugunsten einer besseren Information für Investoren zurückgedrängt. Eine Anknüpfung der Steuerbemessung an die Handelsbilanz ist den IAS unbekannt.

Die internationale Organisation der Börsenaufsichtsbehörden IOSCO (International Organisation of Securities Regulators) hat die IAS im Mai 2000 weltweit für Zwecke der grenzüberschreitenden Börsenzulassung – wenn auch mit Einschränkungen – empfohlen. Sie sind in diesem Zusammenhang seither das maßgebende internationale Regelwerk.

In der EU wurde auf der Tagung des Europäischen Rates am 23./24. März 2000 in Lissabon die Notwendigkeit einer schnelleren Vollendung des Binnenmarktes für Finanzdienstleistungen hervorgehoben. Das Jahr 2005 wurde als Frist für die Umsetzung des Aktionsplans der Europäischen Kommission für Finanzdienstleistungen gesetzt. In diesen Zusammenhang wurde auch die Notwendigkeit betont, die Vergleichbarkeit der Abschlüsse kapitalmarktorientierter Unternehmen zu verbessern. Die Europäische Kommission hat in ihrer Mitteilung vom 13. Juni 2000 „Rechnungslegungsstrategie der EU: Künftiges Vorgehen“ vorgeschlagen, dass alle kapitalmarktorientierten Gesellschaften in der Gemeinschaft ihre Konzernabschlüsse spätestens ab dem Jahr 2005 nach den IAS aufstellen.

Diese Pläne wurden in der IAS-Verordnung umgesetzt. Die IAS-Verordnung ist jedoch nur die Grundlage für die Rechnungslegung nach den IAS. Die einzelnen IAS werden in einem in der Verordnung vorgesehenen Anerkennungsmechanismus (Art. 6, Komitologieverfahren) auf ihre Verträglichkeit mit dem Rechnungslegungsrecht der EG überprüft und sodann durch Verordnung der Europäischen Kommission „übernommen“. Derzeit sind mit der Verordnung (EG) Nr. 1725/2003 der Kommission vom 29. September 2003 betreffend die Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards, ABl. L Nr. 261 S. 1, alle geltenden IAS bis auf IAS 32 und 39 (Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung bzw. Angaben und Darstellung) in das Recht der EG übernommen worden. Mit der Verordnung (EG) Nr. 707/2004 der Europäischen Kommission vom 6. April 2004, ABl. L Nr. 111 S. 3, wurde IFRS 1 (Erstmalige Anwendung der IFRS) übernommen.

Kernstück der IAS-Verordnung ist die Verpflichtung für kapitalmarktorientierte Gesellschaften, ihre Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2004 beginnen, nach den (übernommenen) IAS aufzustellen (Art. 4). In diesem Punkt schafft die Verordnung unmittelbar in den Mitgliedstaaten geltendes Recht, sodass Regelungen in diesem Bereich mangels Kompetenz des österreichischen Gesetzgebers ausscheiden. Dabei ist grundsätzlich davon auszugehen, dass die Wiederholung des Inhalts einer Verordnung in einer innerstaatlichen Rechtsvorschrift unzulässig ist. Innerstaatliche Rechtsvorschriften, die im Widerspruch zu Bestimmungen der Verordnung stehen, sind nach der Rechtsprechung des EuGH ungeachtet der unmittelbaren Geltung und des Anwendungsvorrangs von Verordnungen anzupassen (z.B. Rs. C-307/89, Kommission gegen Frankreich).

Über dieses Kernstück hinaus sieht die IAS-Verordnung Wahlrechte der Mitgliedstaaten vor, die IAS auch für alle anderen Konzernabschlüsse vorzuschreiben bzw. zu erlauben, sowie sie für die Jahresabschlüsse aller Gesellschaften vorzuschreiben bzw. zu erlauben. Diese Wahlrechte werden in dem Entwurf so ausgeübt, dass die Aufstellung eines befreienden Konzernabschlusses nach IAS für alle Gesellschaften (weiterhin) möglich sein soll. Die Möglichkeit einer Aufstellung des Jahresabschlusses nach IAS wird nicht vorgeschlagen.

Für den Konzernabschluss hat § 245a HGB, der durch das **KonzaG** (BGBl. I Nr. 1999/49) eingeführt wurde, die Möglichkeit vorgesehen, befreiende Konzernabschlüsse nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen aufzustellen. Als international anerkannte Rechnungslegungsgrundsätze waren dabei nur die IAS und die US-GAAP in Verwendung. Für Mutterunternehmen, die bereits jetzt einen Konzernabschluss gemäß § 245a HGB nach IAS aufgestellt haben, wird dieser Entwurf daher keine Änderung bringen.

Die Mitgliedstaaten können es Mutterunternehmen, die einen **Konzernabschluss** nach US-GAAP aufgestellt haben, gestatten, US-GAAP für eine Übergangsfrist von zwei Jahren weiter zu verwenden und erst für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen, den Konzernabschluss nach IAS aufzustellen (Art. 9). Voraussetzung dafür ist allerdings, dass Wertpapiere der Gesellschaft zum öffentlichen Handel außerhalb der EU zugelassen sind und zu diesem Zweck für ein Geschäftsjahr vor der Veröffentlichung der IAS-Verordnung (11. September 2002) ein derartiger Konzernabschluss aufgestellt wurde. Der Entwurf schlägt vor, dieses als Übergangsregel konzipierte Wahlrecht in Anspruch zu nehmen.

An derselben Stelle sieht die IAS-VO auch das Wahlrecht des nationalen Gesetzgebers vor, für Gesellschaften, von denen lediglich Schuldtitle zum Handel an einer Börse eines Mitgliedstaats zugelassen sind, eine Übergangsfrist von zwei Jahren vorzusehen. Dies trifft auf einige österreichische Unternehmen (vor allem Banken und Versicherungen) zu. Der Entwurf schlägt vor, von diesem Wahlrecht Gebrauch zu machen, sodass die betroffenen Unternehmen einen Konzernabschluss nach IAS erst für Geschäftsjahre aufzustellen haben, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen.

Das Mitgliedstaaten-Wahlrecht, die IAS auch für den **Jahresabschluss** (Einzelabschluss) vorzusehen, nimmt der Entwurf nicht in Anspruch. Grund dafür ist, dass der Jahresabschluss außer zu Informationszwecken, die von den IAS anerkanntermaßen besonders gut erfüllt werden, auch als Grundlage der Ausschüttungsbemessung an die Gesellschafter und über das Maßgeblichkeitsprinzip (§ 5 Abs. 1 EStG) als Grundlage für die steuerliche Gewinnermittlung dient. Als Ausschüttungsbemessungsgrundlage ist ein Abschluss nach IAS jedoch kaum geeignet. Nachdem die IAS zur besseren Darstellung der Information für Investoren den Gedanken der Bemessung zum Zeitwert sehr stark betonen, werden auch noch nicht realisierte Gewinne (z.B. Wertschwankungen auf Grund der Veränderungen von Aktienkursen, Zinssätzen, etc.) erfasst. Noch nicht realisierte Gewinne sollen aber nach dem Grundsatz der Vorsicht und zum Schutz der Gläubiger nicht für die Bemessung der Gewinnausschüttung herangezogen werden.

Ebenso wenig erscheinen die IAS als Grundlage für die Besteuerung geeignet. Einerseits brauchen sowohl die Steuerschuldner als auch der Fiskus Planungssicherheit, die durch die in den IAS erfassten Wertschwankungen stark beeinträchtigt wird. Andererseits ist auch zu bedenken, dass die IAS von einem privaten Gremium beschlossen werden. Insofern ist es kaum vorstellbar, dass sich der nationale Gesetzgeber hinsichtlich der Steuergesetze seiner Gesetzgebungskompetenz gewissermaßen entledigt.

In Bezug auf die Ausschüttungsbemessung und die Bemessung der Steuern ist auch das IASB der Ansicht, dass die IAS keine geeignete Grundlage darstellen. Nachdem die damit verbundenen Probleme aber in der Wissenschaft noch nicht eindeutig gelöst sind, sollen die IAS nicht für den Jahresabschluss vorgesehen werden.

Im **Bankwesengesetz** wird § 59a Abs. 1 BWG an die Neufassung des § 245a HGB angepasst. Eine eigenständige Normierung der fakultativen Anwendung internationaler Rechnungslegungsvorschriften im BWG ist insofern angezeigt, als übergeordnete Kreditinstitute – unter der Voraussetzung der Anwendung der Vorschriften des § 245a Abs. 2 und 3 HGB sowie allenfalls einer von der FMA zu erlassenden Verordnung gemäß § 59a Abs. 2 BWG – von den sonst einschlägigen BWG-Bestimmungen befreit werden müssen, um eine Verpflichtung zu einem doppelten Abschluss zu vermeiden. Damit ist sichergestellt, dass einerseits alle europarechtlichen Vorgaben durch das übergeordnete Kreditinstitut eingehalten werden, andererseits ein Normenwiderspruch zwischen innerstaatlichem und unmittelbar anwendbarem europäischem Recht vermieden wird.

Ein befreiender Abschluss nach IAS könnte auch für den Jahresabschluss wahlweise oder verpflichtend vorgesehen werden. Dies wird jedoch im Sinne einer Kohärenz mit der Novellierung des § 245a HGB, der ein Wahlrecht ausschließlich für den Konzernabschluss vorsieht, vermieden. Außerdem basieren die Meldungen an die Finanzmarktaufsicht (FMA) und der bankaufsichtliche Prüfbericht auf dem Einzelabschluss, weswegen die Vergleichbarkeit der Daten aus den Einzelabschlüssen deutlich eingeschränkt würde.

Im **Versicherungsaufsichtsgesetz** wird § 80b Abs. 1 VAG an die Neufassung des § 245a HGB angepasst. Die Ausführungen zum Bankwesengesetz treffen auch auf die im VAG vorgeschlagenen Änderungen zu.

2. Richtlinie 2003/51/EG („Modernisierungs-RL“)

Die Richtlinie 2003/51/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2003 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG („vierte“ oder „Bilanz-RL“), 83/349/EWG („siebte“ oder „Konzern-RL“), 86/635/EWG und 91/674/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Gesellschaftern

bestimmter Rechtsformen, von Banken und anderen Finanzinstituten sowie von Versicherungsunternehmen wurde am 17. Juli 2003 im Amtsblatt – Nr. L 178 S. 16 – veröffentlicht. Die Richtlinie (im Weiteren „Modernisierungs-RL“) ist bis 1. Jänner 2005 umzusetzen.

Die meisten Bestimmungen der Richtlinie dienen der Anpassung des Rechnungslegungsrechts der EU an die IAS. Dies geschieht in den meisten Fällen durch Wahlrechte der Mitgliedstaaten, statt der bisherigen Ansätze und Gliederungen nach der vierten und siebten Richtlinie an die IAS angepasste Ansätze und Gliederungen zu gestatten oder vorzuschreiben. Hintergrund für diese Vorschriften ist, dass die IAS-Verordnung nur die Übernahme solcher Standards gestattet, die das Erfordernis der vierten und siebten Richtlinie eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage erfüllen und nicht dem europäischen öffentlichen Interesse widersprechen. Damit sich kein Widerspruch zwischen den IAS und den Richtlinien ergibt, werden in letzteren entsprechende Wahlrechte eingebaut. Dies verdeutlicht auch Erwägungsgrund 15, nach dem durch die Modernisierungs-RL alle Unstimmigkeiten zwischen den Rechnungslegungsrichtlinien einerseits und den IAS zum Stand 1. Mai 2002 andererseits beseitigt werden sollen. Eine Umsetzung der Bestimmungen mit diesem Hintergrund in innerstaatliches Recht ist nicht erforderlich. Dort, wo die Anwendung der IAS gestattet werden soll, kommen ohnehin die übernommenen IAS direkt zur Anwendung. Für ihre Übernahme reicht aber die Legitimation, dass sie mit den Rechnungslegungsrichtlinien der EU nicht in Widerspruch stehen. Einer Ausräumung allfälliger Widersprüche im innerstaatlichen Bilanzrecht bedarf es nicht.

Darüber hinaus beinhaltet die Modernisierungs-RL einige zwingende Bestimmungen, die die Vergleichbarkeit der Rechnungslegung in der EU verbessern sollen. Hierzu zählen Regelungen über den Inhalt des Lageberichts, die Novellierung des Bestätigungsvermerks und die Aufhebung gewisser Erleichterungen, die bisher als Wahlrechte der Mitgliedstaaten vorgesehen waren.

Im Wesentlichen beschränkt sich der Entwurf darauf, die zwingenden Bestimmungen umzusetzen. Die genauen Erfordernisse der einzelnen Bestimmungen sind im besonderen Teil des Entwurfs erläutert. Die Artikelangaben beziehen sich dabei auf die Fassung der Bestimmungen der vierten und siebten Richtlinie nach der Novellierung durch die Modernisierungs-RL.

Aus der Umsetzung der Modernisierungs-RL (EG) Nr. 51/2003 ergibt sich im BWG kein über die formale Anpassung in Z 1 hinausgehender legislativer Handlungsbedarf, da die diesbezüglichen Änderungen im HGB vorgenommen werden und vom Verweis auf einschlägige HGB-Bestimmungen in § 43 Abs. 1 BWG erfasst sind. Entsprechendes gilt für das VAG.

3. Richtlinie 2003/38/EG („Schwellenwert-RL“)

Die Richtlinie 2003/38/EG des Rates vom 13. Mai 2003 zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen hinsichtlich der in Euro ausgedrückten Beträge (im Weiteren „Schwellenwert-RL“) wurde am 15. Mai 2003 im Amtsblatt Nr. L 120 S. 22 veröffentlicht. Sie sieht lediglich ein Wahlrecht der Mitgliedstaaten vor, daher ist keine Frist zur Umsetzung vorgegeben.

Hintergrund der Richtlinie ist, dass nach der vierten Richtlinie der Rat auf Vorschlag der Kommission alle fünf Jahre die früher im Ecu und nunmehr in Euro ausgedrückten Beträge der Schwellenwerte, auf denen die Größenmerkmale der Kapitalgesellschaften beruhen, unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen und monetären Entwicklung in der EG überprüft (Art. 43 Abs. 2). Nachdem die vierte Richtlinie am 25. Juli 1978 erlassen wurde, ist am 24. Juli 2003 die fünfte Frist von fünf Jahren abgelaufen. Die Kommission hat daher neuerlich vorgeschlagen, die Beträge um zirka 17 % zu erhöhen. Der Entwurf sieht vor, § 221 Abs. 1 und 2 dementsprechend anzupassen.

Kompetenzgrundlage

Die Zuständigkeit des Bundes für die Gesetzgebung gründet sich auf Art. 10 Abs. 1 Z 6 B-VG (Zivil- und Strafrechtswesen), auf Art. 10 Abs. 1 Z 5 B-VG (Geld-, Kredit-, Börse- und Bankwesen) und auf Art. 10 Abs. 1 Z 11 B-VG (Vertragsversicherungswesen).

Besonderer Teil

Zu Artikel 1

Zu Z 1 (§ 221):

Durch die vorgeschlagenen Änderungen in Abs. 1 und 2 werden Art. 11 und Art. 27 der Bilanz-RL in der Fassung der Schwellenwert-RL umgesetzt.

Art. 53 Abs. 2 der Bilanz-RL sieht vor, dass der Rat die in Europäischen Rechnungseinheiten (nunmehr Euro) ausgedrückten Beträge in der Richtlinie alle fünf Jahre überprüft. Auf diese Weise werden die Betragsgrenzen für die Größenklassen von Unternehmen an die wirtschaftlichen und monetären Entwicklungen in der Gemeinschaft angepasst. Am 24. Juli 2003 ist der fünfte Zeitraum von fünf Jahren (nach Erlassung der Bilanz-RL am 25. Juli 1978) abgelaufen. Die Schwellenwert-RL hat daher die entsprechende Anpassung vorgenommen.

Die Schwellenwert-RL schreibt den Mitgliedstaaten nicht zwingend vor, bei dieser Anhebung der Schwellenwerte mitzuziehen. Da sie aber zusätzliche Erschwernisse für Unternehmen verhindern kann (ein mit der wirtschaftlichen und monetären Entwicklung mitwachsendes Unternehmen gerät nicht über die Grenze der Größenklasse), wird eine derartige Anpassung – wie zuletzt durch BGBl. I Nr. 61/2000 – neuerlich vorgeschlagen.

Bei Abs. 3 handelt es sich um eine technische Anpassung. Der neue Art. 53a der Bilanz-RL sieht vor, dass kapitalmarktorientierte Gesellschaften größenabhängige Erleichterungen nicht in Anspruch nehmen dürfen. Inhaltlich entspricht dies dem bereits geltenden § 221 Abs. 3. Die Definition der Börse soll jedoch einer moderneren, im HGB (vgl. § 275 Abs. 2) und AktG (vgl. § 65 Abs. 1 Z 8) verwendeten Definition angepasst werden. Wegen dieses Wertpapierhandels und des damit verbundenen Informationsbedürfnisses von Anlegern wird die Gesellschaft jedenfalls als groß eingestuft; dies soll auch für den Handel von Wertpapieren der Gesellschaft außerhalb des EWR-Raumes gelten.

Zu Z 2 (§ 228):

Es handelt sich um eine technische Anpassung bedingt durch den Entfall von § 248.

Zu Z 3 (§ 231):

Bei den Abfertigungsverpflichtungen gegenüber den Arbeitnehmern, deren Dienstverhältnis vor dem 1. Jänner 2003 begründet wurde, und bei den Beiträgen an die Mitarbeitervorsorgekassen für die übrigen Mitarbeiter handelt es sich um wirtschaftlich gleichartige Aufwendungen. Es soll daher klargestellt werden, dass diese Aufwendungen in einem Posten der Gewinn- und Verlustrechnung zusammenzufassen sind. Für die Zusammenfassung spricht auch der Umstand, dass in den nächsten Jahren die Abfertigungsaufwendungen kontinuierlich zurückgehen und die Beitragszahlungen kontinuierlich ansteigen werden; würden die Aufwendungen in unterschiedlichen Posten ausgewiesen werden, wäre die Vergleichbarkeit der in den einzelnen Geschäftsjahren anfallenden Aufwendungen beeinträchtigt.

Zu Z 4 (§ 243):

Art. 46 Abs. 1 der Bilanz-RL wurde durch die Modernisierungs-RL geändert. Dadurch sollen die bisherigen – in § 243 Abs. 1 geltende Fassung umgesetzten – Erfordernisse weiterentwickelt werden. Demnach analysiert der Lagebericht den Geschäftsverlauf, einschließlich Geschäftsergebnisses und die Lage der Gesellschaft und enthält die wichtigsten Leistungsindikatoren. Als wichtig ist ein Leistungsindikator dann zu verstehen, wenn er für das Verständnis von Geschäftsverlauf, einschließlich des Geschäftsergebnisses und der Lage des Unternehmens erforderlich ist.

Als finanzielle Leistungsindikatoren sind dabei die gängigen Kennzahlen der finanzwirtschaftlichen und erfolgswirtschaftlichen Analyse (z.B. Erfolgskennzahlen insbesondere Rentabilitätskennzahlen, Kennzahlen der Vermögens- und Kapitalstruktur, Finanzierungskennzahlen) und die Kapitalflussrechnung (Geldflussrechnung) zu verstehen.

Die Information soll dabei nicht auf die finanziellen Aspekte des Geschäfts des Unternehmens beschränkt werden, sondern auch eine Analyse der ökologischen und sozialen Aspekte enthalten, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses und der Lage des Unternehmens erforderlich ist.

Dies steht im Einklang mit der Empfehlung 2001/453/EG der Kommission vom 30. Mai 2001 zur Berücksichtigung von Umweltaspekten in Jahresabschluss und Lagebericht von Unternehmen: Ausweis, Bewertung und Offenlegung, in der sich daher Anhaltspunkte für die Berichterstattung in diesem Zusammenhang finden lassen.

Die Pflicht zur Berichterstattung über nichtfinanzielle Leistungsindikatoren kann nach Art. 46 Abs. 4 der Bilanzrichtlinie auf große Unternehmen eingeschränkt werden. Dieses Wahlrecht soll wahrgenommen werden, um die Belastung von Unternehmen, die weder über Börsen Investoren ansprechen noch sonst als groß im Sinn des § 221 HGB gelten, gering zu halten.

Zu Z 5 (§ 244):

In Art. 1 Abs. 2 der Konzern-RL (Wahlrechte der Mitgliedstaaten, Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte vorzuschreiben) wurde durch die Modernisierungs-RL neben dem Tatbestand, dass das Mutterunternehmen einen beherrschenden Einfluss tatsächlich ausübt, der Tatbestand eingefügt, dass das Mutterunternehmen einen solchen Tatbestand ausüben kann. Dieser Tatbestand der tatsächlichen Beherrschung (ohne Recht dazu aus Gesetz, Satzung oder Vertrag) soll auch erfasst werden. Dies wird als sinnvoll erachtet, nachdem internationale Bilanzskandale gezeigt haben, dass es Gefahren für Investoren birgt, wenn Vermögensrechte aus dem Konsolidierungskreis „ausgelagert“ werden.

Zu Z 6 (§ 245):

Der neue Art. 7 Abs. 3 der Konzern-RL verbietet die Befreiung von Teilkonzernabschlüssen für kapitalmarktorientierte Unternehmen. So können sich Investoren unmittelbar ein Bild des Teilkonzerns machen, wenn an seiner Spitze ein Wertpapieremittent steht. Damit ist auch sichergestellt, dass jede kapitalmarktorientierte Gesellschaft, sofern sie Tochterunternehmen hat, einen Konzernabschluss nach IAS aufstellen muss.

Zu Z 7 (§ 245a):

Zu Abs. 1: Art. 4 der IAS-VO bestimmt, dass konsolidierte Abschlüsse von kapitalmarktorientierten Muttergesellschaften für Geschäftsjahre nach dem 31. Dezember 2004 nach den nach Art. 3 der IAS-VO übernommenen IAS aufgestellt werden. Für Konzernabschlüsse, die nicht von der Verpflichtung des Art. 4 der IAS-VO erfasst sind, sieht Art. 5 ein Wahlrecht vor.

Nachdem EG-Verordnungen direkt anwendbar sind, ist eine Umsetzung des Art. 4 der IAS-VO nicht vorgesehen. Er ist jedoch als Grundlage der vorgeschlagenen Bestimmung zu verstehen, mit der das Wahlrecht des Art. 5 der IAS-VO in Bezug auf den Konzernabschluss ausgeübt wird (zum Umfang der Ausübung des Wahlrechts, s. Erl. Allgemeiner Teil, Hauptgesichtspunkte des Entwurfs, Pkt. 1.).

Bereits durch das Konzernabschlussgesetz, BGBl. I Nr. 49/1999, wurde in Österreich das Wahlrecht geschaffen, Konzernabschlüsse nicht nach HGB sondern nach international anerkannten Rechnungslegungsstandards aufzustellen. Welche internationalen Rechnungslegungsstandards dabei angewendet werden müssen, wurde den Unternehmen überlassen. Dieses Wahlrecht soll durch den Entwurf möglichst aufrechterhalten werden. Es ist jedoch durch die IAS-VO in zweierlei Hinsicht eingeschränkt. Einerseits besteht für kapitalmarktorientierte Muttergesellschaften nun die Verpflichtung, Konzernabschlüsse nach den IAS aufzustellen (Art. 4 der IAS-VO). Andererseits können auch für einen befreienden Konzernabschluss nach internationalen Rechnungslegungsstandards nur noch die IAS (und nicht mehr auch die US-GAAP) zur Verfügung gestellt werden. Konzernabschlüsse, die nicht von Art. 4 der IAS-VO erfasst sind, können daher nur mehr entweder nach den IAS oder nach den Vorschriften der §§ 247 ff HGB aufgestellt werden.

Zu den übergangsweise ermöglichten Ausnahmen von Abs. 1 siehe die Erläuterungen zu § 906 Abs. 12 HGB.

Art. 4 der IAS-VO regelt jedoch nur, nach welchen Standards der Konzernabschluss aufzustellen ist und nicht, ob ein Konzernabschluss aufgestellt werden muss. Die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses ergibt sich daher weiterhin aus den Bestimmungen des HGB zur Umsetzung der Art. 1 ff der Konzern-RL. Der Entwurf schlägt daher vor, dass sich die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses weiterhin aus den §§ 244 bis 246 ergibt und belässt die Regelung über die Konzernabschlüsse nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen im Ersten Titel des Dritten Abschnitts.

Die IAS bilden im Grundsatz ein in sich abgeschlossenes Regelwerk, das die an die Unternehmen zu stellenden Transparenzanforderungen umfassend beschreibt. Dem Ziel der IAS-Verordnung, für die Abschlüsse kapitalmarktorientierter Unternehmen in einem integrierten europäischen Finanzmarkt ein Höchstmaß an Vergleichbarkeit herzustellen, würde es zuwiderlaufen, wenn jeder Mitgliedstaat in weitem Umfang nationale Regelungen über zusätzliche oder abweichende Transparenzanforderungen im Rahmen des Abschlusses aufstellen könnte.

Dieser Grundsatz gilt allerdings nicht für Bereiche, die von den IAS nicht abgedeckt werden. Der Rat und die Europäische Kommission haben diese Bereiche in der Gemeinsamen Erklärung 51/03 (in Dokument Nr. 10883/03 des Rates) identifiziert. Sie bezeichnet die Bestimmungen der Bilanz-RL der Konzern-RL, die auch für einen Abschluss nach IAS Bedeutung behalten. Dies gilt für den verpflichtenden Konzernabschluss nach Art. 4 der IAS-VO genauso wie für Konzernabschlüsse aufgrund des Mitgliedstaatenwahlrechts nach Art. 5.

Diese Bestimmungen betreffen bestimmte Angaben im Anhang zum Konzernabschluss (Art. 34 Nr. 2 bis 5, 9 und 12 der Konzern-RL, umgesetzt in §§ 265 Abs. 2, 266 Z 4 und 7 HGB, Art. 34 Nr. 13 der Konzern-RL umgesetzt in § 266 Z 5 HGB, Art. 35 Abs. 1 Konzern-RL, umgesetzt in § 265 Abs. 3 und 4 HGB), den Konzernlagebericht (§ 267 HGB), sowie die Prüfung und die Offenlegung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts.

Der Entwurf benennt in Abs. 2 ausdrücklich diese zusätzlich anzuwendenden Bestimmungen. Der Vierte Abschnitt über Prüfung und Offenlegung ist nach der vorgeschlagenen Systematik ohnehin weiter anwendbar.

Nach Abs. 3 ist in der Offenlegung darauf hinzuweisen, dass es sich um einen Konzernabschluss nach IAS handelt. Der Entwurf übernimmt damit den Inhalt des Abs. 2 der geltenden Fassung.

Zu Z 8 (§ 246):

Die Größenkriterien werden an die wirtschaftliche und monetäre Entwicklung angepasst. Auf die Erläuterungen zu § 221 kann verwiesen werden.

Zu Z 9 (§§ 247 und 265):

Es handelt sich um eine technische Anpassung bedingt durch den Entfall von § 248.

Zu Z 10 (§ 248):

Der dem § 248 zugrundeliegende Art. 14 der Konzern-RL ist durch die Modernisierungs-RL entfallen. Hintergrund ist, dass IAS 27, Konzernabschlüsse und Bilanzierung von Anteilen von Tochterunternehmen, eine derartige Ausnahme nicht vorsieht.

Zu Z 11 (§ 250):

Für kapitalmarktorientierte Unternehmen ergibt sich in Zukunft die Verpflichtung zur Aufstellung einer Kapitalflussrechnung und eines Anlagespiegels aus IAS 1 Abs. 7. Der Entwurf verwendet den Ausdruck „Kapitalflussrechnung“ aus der Übersetzung der IAS (s. IAS 1 Abs. 7 und IAS 7) in der VO 1725/2003, für den in der Literatur auch der Ausdruck „Geldflussrechnung“ gebräuchlich ist. Nachdem es sich dabei um verbreitete Instrument der Bilanzanalyse handelt, schlägt der Entwurf vor, diese auch für den Konzernabschluss nach dem HGB vorzuschreiben. Die Segmentberichterstattung ist nach IAS 14 Abs. 3 für Unternehmen, deren Wertpapiere öffentlich gehandelt werden, verpflichtend. Für andere Unternehmen ist die freiwillige Anwendung des Standards in IAS 14 Abs. 5 vorgesehen. Der Entwurf schlägt vor, dieses Wahlrecht auch für den Konzernabschluss nach dem HGB vorzusehen. Er soll damit die gleichen Bestandteile umfassen wie der Konzernabschluss nach IAS. Eine derartige Rechtslage schlägt auch der gegenwärtige Entwurf des Bilanzrechtsreformgesetzes für Deutschland vor, wo derzeit noch für Konzernabschlüsse kapitalmarktorientierter Unternehmen alle drei Bestandteile vorgeschrieben sind und für andere Konzernabschlüsse nicht vorgesehen sind.

Zu Z 12 (§ 260):

Wertansätze, die nur deshalb gewählt werden, damit sie bei der steuerlichen Gewinnermittlung berücksichtigt werden, dürfen nach § 260 Abs. 3 unverändert in den Konzernabschluss übernommen werden. Entsprechende Regelungen finden sich auch bei den Vorschriften über den Jahresabschluss (§§ 205, 208 HGB). Aus diesen Vorschriften ergibt sich die sogenannte „umgekehrte Maßgeblichkeit“ der Steuer- für die Handelsbilanz. Ansätze in der Steuerbilanz, die zu einer Minderung oder Verschiebung der Steuerlast führen, werden von wirtschaftlich agierenden Unternehmen in der Regel natürlich in Anspruch genommen. Für die Inanspruchnahme von steuerlichen Begünstigungen (z.B. §§ 10, 12 EStG) wird es aber als Voraussetzung angesehen, dass sie im (handelsrechtlichen) Jahresabschluss ausgewiesen werden.

Die umgekehrte Maßgeblichkeit wird im Schrifttum immer wieder als Einschränkung des möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage kritisiert. Der Entwurf schlägt daher vor, sie für den Konzernabschluss, dessen Ansätze keine steuerlichen Auswirkungen nach sich ziehen, entfallen zu lassen.

Dies entspricht auch dem Ziel der siebten Richtlinie, die in Art. 29 Abs. 5 erster Satz als Grundregel die Berichtigung von außerordentlichen steuerlichen Wertberichtigungen für den Konzernabschluss vorsieht und die Übernahme dieser Wertansätze nur als Mitgliedstaatenwahlrecht mit Erklärungspflicht im Anhang erlaubt.

Zu Z 13 (§ 267):

Wie Art. 46 der Bilanz-RL wurde auch Art. 36 der Konzern-RL durch die Modernisierungs-RL geändert. Auf die Erläuterungen zu § 243 kann insofern verwiesen werden.

Im Unterschied zum Lagebericht ist für den Konzernlagebericht jedoch keine Möglichkeit vorgesehen, von der Berichtspflicht über nichtfinanzielle Leistungsindikatoren Ausnahmen vorzusehen.

Zu Z 14 (§ 274):

Die Regelung über den Bestätigungsvermerk wurde durch die Modernisierungs-RL als Art. 51a der Bilanz-RL eingefügt. Der Bestätigungsvermerk bildet einen für die Adressaten wichtigen Aspekt der Rechnungslegung. Er soll durch die Harmonisierung besser vergleichbar werden. Der Vorschlag fügt das Konzept der Richtlinie möglichst schonend in § 274 ein, ohne es in seinem Aufbau abzuändern. Der Aufbau des Art. 51a geht auf den ISA (International Standard on Auditing) 700 zurück.

Die Modernisierungs-RL übernimmt daraus den einleitenden Abschnitt (Z 1 des Entwurfs), den Abschnitt zum Prüfungsumfang (Z 2), das Prüfungsurteil (Z 3), sowie Datum des Bestätigungsvermerks und die Unterschrift des Abschlussprüfers (§ 274 Abs. 4). Nicht übernommen wurde der Abschnitt „Überschrift“, der sich ohnehin aus der Überschrift des § 274 ergibt, der Abschnitt „Adressat“, der auf Grund der Offenlegung des Bestätigungsvermerks ohnehin die Öffentlichkeit ist, und die Adresse des Abschlussprüfers.

Auch innerhalb der einzelnen Abschnitte ist die Richtlinie weniger detailliert als ISA 700. Dieser sieht u.a. im einleitenden Abschnitt einen Hinweis auf die Verantwortlichkeit der Unternehmensleitung für die Aufstellung des Abschlusses vor und im Abschnitt zum Prüfungsumfang eine detaillierte Beschreibung desselben. Die demonstrative Aufzählung von Z 1 und 2 des Vorschlages soll eine entsprechende Ergänzung nach ISA 700 ermöglichen.

Das Kernstück des Bestätigungsvermerkes bildet dabei das Prüfungsurteil, das die Funktion des formalen Bestätigungsvermerks nach Abs. 1 geltende Fassung übernimmt. Durch die Modernisierungs-RL wird dabei neben den bisherigen Kategorien des uneingeschränkten und eingeschränkten Bestätigungsvermerks sowie der Versagung wegen Einwendungen der sog. disclaimer of opinion eingeführt. Die Richtlinie verwendet in ihrer deutschen Fassung für die letzten beiden Fälle den Terminus negatives Prüfungsurteil. Der Entwurf schlägt aber vor, diese beiden Fälle weiterhin mit dem Terminus Versagung zu bezeichnen, um zu verdeutlichen, dass die bisher schon bestehenden Kategorien unverändert geblieben sind.

Der Hinweis auf ergänzende Umstände, die nicht als Einschränkungen zu sehen sind (§ 274 Abs. 2), und ein Urteil über den Lagebericht (Abs. 1 Z 4 des Entwurfs) sind nach der RL ebenfalls vorgesehen.

Abs. 5 ist obsolet, nachdem sich der vorliegende Entwurf ohnehin an der Gliederung des Bestätigungsvermerks nach international anerkannten Prüfungsgrundsätzen orientiert.

Zu Z 15 (§ 906):

Art. 9 der IAS-VO sieht die Möglichkeit vor, die Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach IAS für zwei Gruppen von Gesellschaften erst für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen, vorzusehen. Einerseits handelt es sich dabei um Gesellschaften, von denen lediglich Schuldtitel – also keine Aktien – zum Handel an einem geregelten Markt zugelassen sind. Andererseits dürfen Gesellschaften international anerkannte Rechnungslegungsstandards, die nicht nach der IAS-VO übernommen wurden (also US-GAAP) anwenden, wenn ihre Wertpapiere bereits vor der Veröffentlichung der IAS-VO im Amtsblatt der EG (also vor dem 11. September 2002) zum öffentlichen Handel in einem Drittstaat zugelassen sind und sie deshalb nach diesen Rechnungslegungsstandards ihren Konzernabschluss aufstellen.

Der Entwurf schlägt vor, von dieser Ausnahmemöglichkeit für österreichische Unternehmen Gebrauch zu machen.

Zu Artikel 2

Zu Z 1 (§ 43 Abs. 1):

Mit dieser Bestimmung wird der Verweis auf eine nicht mehr gültige Bestimmung im HGB gestrichen.

Zu Z 2 (§ 59a Abs. 1 und 2):

Mit dieser Bestimmung wird in Abs. 1 die Regelung des § 245a HGB unter Beachtung spezifisch kreditwirtschaftlicher Normen in das BWG rezipiert sowie in Abs. 2 eine Ermächtigung der FMA normiert, zusätzliche Angaben im Anhang für einen Konzernabschluss gemäß Abs. 1 bzw. Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 durch Verordnung festzulegen. Diese Ermächtigung hat den Sinn, ein allenfalls unterschiedliches Informationsniveau zwischen nach innerstaatlichem Recht erstellten Konzernabschlüssen und solchen gemäß IAS bzw. diesen untereinander ausgleichen zu können.

Der Grund, warum übergeordnete Kreditinstitute, die gemäß Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 einen konsolidierten Abschluss nach IAS erstellen müssen, nur in Abs. 2 erwähnt werden, liegt darin, dass eine Bestimmung über anzuwendende Normen in einem Bereich, der durch eine EU-Verordnung geregelt ist, nicht zulässig ist (Verbot spezieller Transformation, inhaltlicher Wiederholung sowie inhaltlicher Präzisierung). Dem steht allerdings nicht entgegen, dass außerhalb dieses Bereiches zusätzliche Angaben durch das nationale Recht gefordert werden können, wie dies im vorliegenden Fall für den Anhang geschieht, da die diesbezüglichen EU-Bestimmungen lediglich Mindestkriterien für den Inhalt des Anhangs vorschreiben. Die bisherige Verordnungsermächtigung bezüglich der Gliederung von Konzernabschlüssen nach Abs. 1 erübrigt sich insofern, als die IAS-Vorschriften für Banken ein gesondertes Schema aufweisen (IAS 30.19).

Zu Z 3 und 4 (§§ 103 und 107):

Übergangsbestimmungen.

Mit § 103 Z 28d werden, analog zu § 906 Abs. 12 HGB, die Wahlrechte für die Übergangsfrist des Art. 9 IAS-VO wahrgenommen.

Zu Artikel 3

Zu Z 1 (§ 80a):

Durch den Entfall des § 248 HGB, der das Verbot der Einbeziehung von die Konsolidierung beeinträchtigenden Unternehmen normiert, wird eine Anpassung der Bestimmungen über den Konsolidierungsumfang von Versicherungsunternehmen erforderlich.

Zu Z 2 (§ 80b):

Mit dieser Bestimmung wird in Abs. 1 die Regelung des § 245a HGB unter Beachtung spezifisch versicherungswirtschaftlicher Normen in das VAG rezipiert sowie in Abs. 2 eine Ermächtigung der FMA normiert, zusätzliche Angaben im Anhang für einen Konzernabschluss gemäß Abs. 1 bzw. Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 durch Verordnung festzulegen. Diese Ermächtigung hat den Sinn, ein allenfalls unterschiedliches

Informationsniveau zwischen nach innerstaatlichem Recht erstellten Konzernabschlüssen und solchen gemäß IAS bzw. diesen untereinander ausgleichen zu können.

Zu Z 3 (§ 119h Abs. 18):

Mit § 119h Abs. 17 werden die Wahlrechte für die Übergangsfrist des Art. 9 IAS-VO wahrgenommen.

Textgegenüberstellung	Vorgeschlagene Fassung
Geltende Fassung	

Artikel 1
Änderung des Handelsgesetzbuches

- | | |
|--|---|
| <p>§ 221. (1) Kleine Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 3,125 Millionen Euro Bilanzsumme; 2. 6,250 Millionen Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag; 3. ... <p>(2) Mittelgroße Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei in Abs. 1 bezeichneten Merkmale überschreiten und mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 12,5 Millionen Euro Bilanzsumme; 2. 25 Millionen Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag; 3. ... <p>(3) Große Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei in Abs. 2 bezeichneten Merkmale überschreiten. Eine Kapitalgesellschaft gilt stets als groß, wenn Aktien oder andere von ihr ausgegebene Wertpapiere an einer Börse in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder eines Vertragsstaats des Abkommens über die Schaffung eines Europäischen Wirtschaftsraumes, BGBl. Nr. 909/1993, zum amtlichen Handel zugelassen oder in den geregelten Freiverkehr einbezogen sind.</p> <ol style="list-style-type: none"> (4) ... (5) ... (6) ... (7) ... <p>§ 228. (1) ...</p> <ol style="list-style-type: none"> (2) ... (3) Verbundene Unternehmen im Sinne dieser Vorschriften sind solche Unternehmen, die nach den Vorschriften über die vollständige Zusammenfassung der Jahresab- | <p>§ 221. (1) Kleine Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 3,65 Millionen Euro Bilanzsumme; 2. 7,3 Millionen Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag; 3. unverändert <p>(2) Mittelgroße Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei in Abs. 1 bezeichneten Merkmale überschreiten und mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 14,6 Millionen Euro Bilanzsumme; 2. 29,2 Millionen Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag; 3. ... <p>(3) Große Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei in Abs. 2 bezeichneten Merkmale überschreiten. Eine Kapitalgesellschaft gilt stets als groß, wenn Aktien oder andere von ihr ausgegebene Wertpapiere an einem geregelten Markt im Sinn des § 2 Z 37 BWG oder an einem anerkannten, für das Publikum offenen, ordnungsgemäß funktionierenden Wertpapiermarkt in einem Vollmitgliedstaat der OECD zum Handel zugelassen sind.</p> <ol style="list-style-type: none"> (4) unverändert (5) unverändert (6) unverändert (7) unverändert <p>§ 228. (1) unverändert</p> <ol style="list-style-type: none"> (2) unverändert (3) Verbundene Unternehmen im Sinne dieser Vorschriften sind solche Unternehmen, die nach den Vorschriften über die vollständige Zusammenfassung der Jahresab- |
|--|---|

schlüsse verbundener Unternehmen (Vollkonsolidierung) in den Konzernabschluß eines Mutterunternehmens gemäß § 244 einzubeziehen sind, das als oberstes Mutterunternehmen den am weitestgehenden Konzernabschluß gemäß §§ 244 bis 267 aufzustellen hat, auch wenn die Aufstellung unterbleibt. Dies gilt sinngemäß, wenn das oberste Mutterunternehmen seinen Sitz im Ausland hat. Tochterunternehmen, die gemäß §§ 248 oder 249 nicht einbezogen werden, sind ebenfalls verbundene Unternehmen.

§ 231. (1) ...

(2) Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens sind auszuweisen:

1. ...
2. ...
3. ...
4. ...
5. ...

6. Personalaufwand:

- a) ...
- b) ...

c) Aufwendungen für Abfertigungen,

- d) ...
- e) ...
- f) ...

7. bis 29. ...

(3) ...

§ 243. (1) Im Lagebericht sind der Geschäftsverlauf und die Lage des Unternehmens so darzustellen, daß ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird.

- (2) ...
- (3) ...

schlüsse verbundener Unternehmen (Vollkonsolidierung) in den Konzernabschluß eines Mutterunternehmens gemäß § 244 einzubeziehen sind, das als oberstes Mutterunternehmen den am weitestgehenden Konzernabschluß gemäß §§ 244 bis 267 aufzustellen hat, auch wenn die Aufstellung unterbleibt. Dies gilt sinngemäß, wenn das oberste Mutterunternehmen seinen Sitz im Ausland hat. Tochterunternehmen, die gemäß § 249 nicht einbezogen werden, sind ebenfalls verbundene Unternehmen.

§ 231. (1) unverändert

(2) Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens sind auszuweisen:

1. unverändert
2. unverändert
3. unverändert
4. unverändert
5. unverändert

6. Personalaufwand:

- a) unverändert
- b) unverändert

c) Aufwendungen für Abfertigungen und für betriebliche Mitarbeitervorsorgekassen

- d) unverändert
- e) unverändert
- f) unverändert

7. bis 29. ...

(3) unverändert

§ 243. (1) Im Lagebericht sind der Geschäftsverlauf, einschließlich des Geschäftsergebnisses und die Lage des Unternehmens so darzustellen, dass ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird. Er besteht in einer ausgewogenen und umfassenden, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit angemessenen Analyse des Geschäftsverlaufs, einschließlich des Geschäftsergebnisses und der Lage des Unternehmens und beschreibt die wesentlichen Risiken und Ungewissheiten, denen das Unternehmen ausgesetzt ist. Die Analyse hat die für die jeweilige Geschäftstätigkeit wichtigsten finanziellen Leistungsindikatoren einzubeziehen und unter Bezugnahme auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Beträge und Angaben zu erläutern.

- (2) unverändert
- (3) unverändert

(4) Für große Kapitalgesellschaften umfasst die Analyse nach Abs. 1 letzter Satz

auch die wichtigsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, einschließlich Informationen über Umwelt- und Arbeitnehmerbelange. Abs. 2 bleibt unberührt.

§ 244. (1) ...

(2) Eine Kapitalgesellschaft mit Sitz im Inland ist stets zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichtes verpflichtet (Mutterunternehmen), wenn ihr bei einem Unternehmen (Tochterunternehmen)

1. ...

2. ...

3. das Recht zusteht, einen beherrschenden Einfluß auszuüben, oder

4. ...

(3) ...

(4) ...

(5) ...

(6) ...

(7) ...

§ 245. (1)

(2) ...

(3) ...

(4) ...

§ 244. (1) unverändert

(2) Eine Kapitalgesellschaft mit Sitz im Inland ist stets zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichtes verpflichtet (Mutterunternehmen), wenn ihr bei einem Unternehmen (Tochterunternehmen)

1. ...

2. ...

3. das Recht zusteht, einen beherrschenden Einfluss auszuüben, sie einen beherrschenden Einfluss tatsächlich ausübt oder ausüben kann oder

4. ...

(3) unverändert

(4) unverändert

(5) unverändert

(6) unverändert

(7) unverändert

§ 245. (1)

(2) unverändert

(3) unverändert

(4) unverändert

(5) Die Befreiung nach Abs. 1 darf nicht in Anspruch genommen werden, wenn von dem zu befreienden Tochterunternehmen Aktien oder andere von ihm ausgegebene Wertpapiere an einem geregelten Markt im Sinn des § 2 Z 37 BWG oder an einem anerkannten, für das Publikum offenen, ordnungsgemäß funktionierenden Wertpapiermarkt in einem Vollmitgliedstaat der OECD zum Handel zugelassen sind.

Konzernabschlüsse nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen

§ 245a. (1) Ein Mutterunternehmen, das einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen aufstellt, muß die Bestimmungen der §§ 248 bis 267 für diesen Konzernabschluß und Konzernlagebericht nicht anwenden, wenn

1. der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht im Einklang mit der Richtlinie 83/349/EWG über den konsolidierten Abschluß, Abl. Nr. L 193 vom 18. Juli 1983, S. 1, stehen;
2. der Anhang oder die Erläuterungen zum Konzernabschluß die Bezeichnung der angewandten Rechnungslegungsgrundsätze sowie eine Erläuterung der vom österreichischen Recht abweichenden Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden enthalten;
3. die Aussagekraft des nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen aufgestellten Konzernabschlusses und Konzernlageberichts der Aussagekraft eines nach den Bestimmungen dieses Abschnitts aufgestellten Konzernabschlusses und Konzernlageberichts mindestens gleichwertig ist;
4. der gemäß § 268 Abs. 2 bestellte Abschlußprüfer bestätigt, daß die in Z 1 bis 3 genannten Voraussetzungen erfüllt sind; und wenn
5. der Bestätigungsvermerk des Abschlußprüfers in einer dem § 274 Abs. 1 bis 4 mindestens gleichwertigen Art über das Ergebnis der Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts berichtet.

(2) Bei der Offenlegung ist ausdrücklich darauf hinzuweisen, daß es sich um einen nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen erstellten Konzernabschluß und Konzernlagebericht handelt; die angewandten Rechnungslegungsgrundsätze sind dabei anzugeben.

(3) Der Bundesminister für Justiz kann durch Verordnung feststellen, welche Voraussetzungen Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte im einzelnen erfüllen müssen, um Abs. 1 Z 3 zu entsprechen. Dies kann auch durch die Bezeichnung bestimmter Rechnungslegungsgrundsätze geschehen, bei deren Anwendung Abs. 1 Z 3 entsprochen wird.

§ 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 15 Millionen Euro.

Konzernabschlüsse nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen

§ 245a. (1) Ein Mutterunternehmen, das nicht nach Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards dazu verpflichtet ist, den Konzernabschluß nach den internationalen Rechnungslegungsstandards aufzustellen, die nach Art. 3 der Verordnung übernommen wurden, kann den Konzernabschluß nach diesen Rechnungslegungsstandards aufstellen. Die Bestimmungen der §§ 247 bis 267 sind auf diesen Konzernabschluß nicht anwendbar. Abs. 3 bleibt unberührt.

(2) Ein Mutterunternehmen, das einen Konzernabschluß nach den in Abs. 1 bezeichneten Rechnungslegungsstandards aufstellt, hat dabei die §§ 193 Abs. 4, 247 Abs. 3, 265 Abs. 2 bis 4, 266 Z 4 bis 7 und 267 anzuwenden.

(3) Ein Mutterunternehmen, das einen Konzernabschluß nach den in Abs. 1 bezeichneten Rechnungslegungsstandards aufstellt, hat bei der Offenlegung ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass es sich um einen nach den in Abs. 1 bezeichneten Rechnungslegungsstandards aufgestellten Konzernabschluß und Konzernlagebericht handelt.

§ 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 17,52 Millionen Euro.

- b) Die Umsatzerlöse des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, übersteigen in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag insgesamt nicht 30 Millionen Euro.
- c) ...
2. am Abschlußstichtag eines von ihm aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen: a) Die Bilanzsumme übersteigt nicht 12,5 Millionen Euro.
- a) Die Bilanzsumme übersteigt nicht 12,5 Millionen Euro.
- b) Die Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag übersteigen nicht 25 Millionen Euro.
- c) ...
- (2) ...
- (3) Abs. 1 ist nicht anzuwenden, wenn am Abschlußstichtag Aktien oder andere von dem Mutterunternehmen oder einem in den Konzernabschluß des Mutterunternehmens einbezogenen Tochterunternehmens ausgegebene Wertpapiere an einer Börse in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder eines Vertragsstaats des Abkommens über die Schaffung eines Europäischen Wirtschaftsraumes, BGBl. Nr. 909/1993, zum amtlichen Handel zugelassen oder in den geregelten Freiverkehr einbezogen sind.
- (4) ...
- § 247. (1) In den Konzernabschluß sind das Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen ohne Rücksicht auf den Sitz der Tochterunternehmen einzubeziehen, sofern die Einbeziehung nicht gemäß den §§ 248 ff. unterbleibt.
- (2) ...
- (3) ...
- § 248. ...
- § 250. (1) Der Konzernabschluß besteht aus der Konzernbilanz, der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung und dem Konzernanhang.
- (2) ...
- (3) ...
- § 260. (1) ...
- (2) ...
- (3) Wurden in den Konzernabschluß zu übernehmende Vermögensgegenstände
- b) Die Umsatzerlöse des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, übersteigen in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag insgesamt nicht 35,04 Millionen Euro.
- c) unverändert
2. am Abschlußstichtag eines von ihm aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen: a) Die Bilanzsumme übersteigt nicht 12,5 Millionen Euro.
- a) Die Bilanzsumme übersteigt nicht 14,6 Millionen Euro.
- b) Die Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag übersteigen nicht 29,2 Millionen Euro.
- c) unverändert
- (2) unverändert
- (3) Abs. 1 ist nicht anzuwenden, wenn am Abschlußstichtag Aktien oder andere von dem Mutterunternehmen oder einem in den Konzernabschluß des Mutterunternehmens einbezogenen Tochterunternehmens ausgegebene Wertpapiere an einem geregelten Markt im Sinne des Art. 1 Abs. 13 der Richtlinie 93/22/EG des Rates vom 10. Mai 1993 über Wertpapierdienstleistungen oder an einem geregelten Markt in einem Vertragsstaat des Abkommens über die Schaffung eines Europäischen Wirtschaftsraumes, BGBl. Nr. 909/1993, zum Handel zugelassen sind.
- (4) unverändert
- § 247. (1) In den Konzernabschluß sind das Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen ohne Rücksicht auf den Sitz der Tochterunternehmen einzubeziehen, sofern die Einbeziehung nicht gemäß den §§ 249 ff. unterbleibt.
- (2) unverändert
- (3) unverändert
- § 248. entfällt
- § 250. (1) Der Konzernabschluß besteht aus der Konzernbilanz, der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung, dem Konzernanhang, der Kapitalflussrechnung und dem Eigenkapitalspiegel. Er kann um die Segmentberichterstattung erweitert werden.
- (2) unverändert
- (3) unverändert
- § 260. (1) unverändert
- (2) unverändert
- (3) entfällt

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 sich aus Abweichungen der angewandten Bewertungsmethoden ergibt, ist im Konzernanhang anzugeben und zu erläutern.

§ 265. (1) ...

(2) Im Konzernanhang sind ferner 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 gemäß den §§ 248 ff. nicht einbezogen worden sind;

2. ...

3. ...

4. ...

(3) ...

(4) ...

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

(2) ...

(3) ...

§ 274. (1) Sind nach dem abschließenden Ergebnis der Prüfung keine Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlussprüfer dies durch folgenden Vermerk zum Jahres-

§ 265. (1) unverändert

(2) Im Konzernanhang sind ferner 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 gemäß den §§ 249 ff. nicht einbezogen worden sind;

2. ...

3. ...

4. ...

(3) unverändert

(4) unverändert

§ 267. (1) Im Lagebericht sind der Geschäftsverlauf, einschließlich des Geschäftsergebnisses und die Lage des Konzerns so darzustellen, dass ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird. Er besteht in einer ausgewogenen und umfassenden, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit angemessenen Analyse des Geschäftsverlaufs, einschließlich des Geschäftsergebnisses und der Lage des Konzerns und beschreibt die wesentlichen Risiken und Ungewissheiten, denen der Konzern ausgesetzt ist. Die Analyse hat die für die jeweilige Geschäftstätigkeit wichtigsten finanziellen und nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, einschließlich Information über Umwelt- und Arbeitnehmerbelange einzubeziehen und unter Bezugnahme auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Beträge und Angaben zu erläutern.

(2) unverändert.

(3) ...

§ 274. (1) Der Abschlussprüfer hat das Ergebnis seiner Prüfung in einem Bestätigungsbericht zum Jahresabschluss oder Konzernabschluss zusammenzufassen.

sabschluß 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 ein möglichst getreues Bild der 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 gemäß 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.

(5) Bei einem nach § 245a aufgestellten Konzernabschluß kann der Bestätigungsvermerk nach international anerkannten Prüfungsgrundsätzen gestaltet werden; seine Aussagekraft muß mindestens den Abs. 1 bis 4 entsprechen.

Der Bestätigungsbericht umfasst:

1. eine Einleitung, die zumindest angibt, welcher Jahresabschluss beziehungsweise Konzernabschluss Gegenstand der gesetzlichen Abschlussprüfung ist und nach welchen Rechnungslegungsgrundsätzen er aufgestellt wurde,
2. eine Beschreibung der Art und des Umfangs der gesetzlichen Abschlussprüfung, die zumindest Angaben über die Prüfungsgrundsätze enthält, nach denen die Prüfung durchgeführt wurde,

3. ein Prüfungsurteil, das zweifelsfrei ergibt, ob

- a) ein uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt,
- b) ein eingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt,
- c) der Bestätigungsvermerk auf Grund von Einwendungen versagt oder
- d) der Bestätigungsvermerk deshalb versagt wird, weil der Abschlussprüfer nicht in der Lage ist, ein Prüfungsurteil abzugeben.

(2) In einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk (Abs. 1 Z 3 lit. a) hat der Abschlussprüfer zu erklären, dass die von ihm nach § 269 durchgeführte Prüfung zu keinen Einwendungen geführt hat und dass der von den gesetzlichen Vertretern der Gesellschaft aufgestellte Jahres- oder Konzernabschlusses auf Grund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse des Abschlussprüfers nach seiner Beurteilung den gesetzlichen Vorschriften entspricht und unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung oder sonstiger maßgeblicher Rechnungslegungsgrundsätze ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens oder des Konzerns vermittelt. Der Abschlussprüfer kann zusätzlich einen Hinweis auf Umstände aufnehmen, auf die er in besonderer Weise aufmerksam macht, ohne den Bestätigungsvermerk einzuschränken.

(3) Sind Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlussprüfer seine Erklärung nach Absatz 2 erster Satz einzuschränken (Abs. 1 Z 3 lit. b) oder zu versagen (Abs. 1 Z 3 lit. c). Die Versagung ist in einen Vermerk, der nicht mehr als Bestätigungsvermerk zu bezeichnen ist, aufzunehmen. Die Einschränkung oder Versagung ist zu begründen. Ein eingeschränkter Bestätigungsvermerk darf nur erteilt werden, wenn der geprüfte Abschluss unter Beachtung der vom Abschlussprüfer vorgenommenen, in ihrer Tragweite erkennbaren Einschränkung ein im Wesentlichen getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt.

(4) Der Bestätigungsvermerk ist auch dann zu versagen, wenn der Abschlussprüfer nach Ausschöpfung aller angemessenen Möglichkeiten zur Klärung des Sachverhalts nicht in der Lage ist, ein Prüfungsurteil abzugeben. (Abs. 1 Z 3 lit. d).

(5) Der Bestätigungsvermerk enthält auch ein Urteil, ob der Lagebericht oder der Konzernlagebericht nach dem Urteil des Abschlussprüfers mit dem Jahresabschluss oder mit dem Konzernabschluss in Einklang steht.

(6) 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.

§ 906. (1) bis (10) ...

§ 906. (1) bis (10) unverändert

(11) Die §§ 221 Abs. 1 bis 3, 228 Abs. 3, 231 Abs. 2 Z 6, 243 Abs. 1 und 4, 244 Abs. 2 Z 3, 245 Abs. 5, 245a, 246 Abs. 1 und 3, 247 Abs. 1, 250 Abs. 1, 265 Abs. 2 Z 1, 267 Abs. 1 und 274 treten mit 1. Jänner 2005 in Kraft. Sie sind für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2004 beginnen. Die §§ 248 und 260 Abs. 3 treten mit 1. Jänner 2005 außer Kraft.

(12) Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards ist von Unternehmen, von denen lediglich Schultitel zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des Art. 1 Abs. 13 der Richtlinie 93/22/EG des Rates vom 10. Mai 1993 über Wertpapierdienstleistungen zugelassen sind, erst für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen. Dasselbe gilt für Unternehmen, deren Wertpapiere zum öffentlichen Handel in einem Nichtmitgliedstaat zugelassen sind und die zu diesem Zweck seit einem Geschäftsjahr, das vor 11. September 2002 begonnen hat, international anerkannte Rechnungslegungsstandards anwenden. In diesen Fällen ist § 245a HGB in der Fassung BGBl. I Nr. 49/1999 weiterhin anwendbar.

Artikel 2

Änderung des Bankwesengesetzes

§ 43. (1) Die Geschäftsleiter haben für die Gesetzmäßigkeit der Jahresabschlüsse und Konzernabschlüsse sowie der Lageberichte und Konzernlageberichte der Kreditinstitute zu sorgen. Auf die Jahresabschlüsse, die Konzernabschlüsse, die Lageberichte und die Konzernlageberichte sowie deren Prüfung und Offenlegung sind die Bestimmungen des dritten Buches des HGB mit Ausnahme der §§ 207 Abs. 2 letzter Satz, 223 Abs. 6, 224, 226 Abs. 5, 227, 231, 232 Abs. 5, 237 Z 1, 3, 4 und 9, 242, 244 Abs. 6, 246, 249 Abs. 1, 266 Z 1 und 3, 275 Abs. 2, 278, 279 und 280a anzuwenden.

(2) ...

(2) unverändert

(3) ...

(3) unverändert

§ 59a. (1) Ein übergeordnetes Kreditinstitut, das einen Konzernabschluss nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen gemäß § 245a Abs. 1 HGB aufstellt, muß die Anlage zu § 43 sowie die §§ 45 bis 59 und 64 Abs. 4 nicht anwenden, wenn der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht im Einklang mit den Anforderungen des § 245a Abs. 2 und 3 HGB erfüllt und die in einer Verordnung gemäß Abs. 2

mit den Bestimmungen der Richtlinie 86/635/EWG über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Banken und anderen Finanzinstituten, ABl. Nr. L 372 vom 31. Dezember 1986, S. 1, stehen und die Voraussetzungen des § 245a Abs. 1 Z 2 bis 5 und Abs. 2 HGB erfüllt sind.

(2) Die FMA kann durch Verordnung die Gliederung eines Konzernabschlusses nach Abs. 1 festlegen.

§ 103.

1. bis 28b. ...

normierten ergänzenden Angaben im Anhang ihres Konzernabschlusses anführt.

(2) Die FMA kann durch Verordnung übergeordneten Kreditinstituten, die einen Konzernabschluss gemäß Abs. 1 oder gemäß Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 (ABl. Nr. L 243 vom 11. September 2002, S. 1) aufstellen, ergänzende Angaben im Anhang des Konzernabschlusses insoweit vorschreiben, als diese Angaben geeignet sind, einen besseren Überblick über die Vermögens- und Ertragslage des Konzerns zu geben und einen Vergleich zwischen nach unterschiedlichen Bewertungsansätzen erstellten Konzernabschlüssen zu erleichtern.

§ 103.

1. bis 28b. unverändert

28c. Die §§ 43 Abs. 1 und 59a sind erstmals für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2004 beginnen.

28d. § 59a muss von übergeordneten Kreditinstituten, von denen lediglich Schultdrittel zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des Art. 1 Abs. 13 der Richtlinie 93/22/EG zugelassen sind oder deren Wertpapiere zum öffentlichen Handel in einem Nichtmitgliedstaat zugelassen sind und die zu diesem Zweck seit einem Geschäftsjahr, das vor dem 11. September 2002 begonnen hat, international anerkannte Standards anwenden, erst für Geschäftsjahre angewandt werden, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen. In diesem Fall ist § 59a in der Fassung des BGBI. I Nr. 97/2001 weiterhin anwendbar.

29. bis 33. unverändert

§ 107. (1) bis (43)

(44)

(44) Die §§ 43 Abs. 1 und 59a in der Fassung des BGBI. I Nr. xx/xxxx treten mit 1. Jänner 2005 in Kraft.

Artikel 3

Änderung des Versicherungsaufsichtsgesetzes

§ 80a. (1) In den Konzernabschluss sind alle Unternehmen einzubeziehen, die Versicherungsunternehmen oder Unternehmen sind, die Tätigkeiten in direkter Verlängerung der Versicherungstätigkeit oder Hilfstätigkeiten zu dieser ausüben.

§ 80a. (1) In den Konzernabschluss sind alle Unternehmen einzubeziehen, die Versicherungsunternehmen oder Unternehmen sind, die Tätigkeiten in direkter Verlängerung der Versicherungstätigkeit oder Hilfstätigkeiten zu dieser ausüben. § 249 HGB in der jeweils geltenden Fassung ist anzuwenden.

(2) Mutterunternehmen von Versicherungsunternehmen trifft unbeschadet der Rechtsform die Verpflichtung zur Aufstellung eines konsolidierten Abschlusses,

(2) Mutterunternehmen von Versicherungsunternehmen trifft unbeschadet der Rechtsform die Verpflichtung zur Aufstellung eines konsolidierten Abschlusses, wenn der einzige

wenn der einzige oder überwiegende Unternehmenszweck darin besteht, Beteiligungen zu erwerben oder zu verwalten, sofern es sich bei den konsolidierungspflichtigen Unternehmen ausschliesslich oder überwiegend um Versicherungsunternehmen handelt. § 80b ist sinngemäss anzuwenden.

(3) Auf Tochterunternehmen, die gemäß § 248 Abs. 1 HGB in der jeweils geltenden Fassung nicht in den Konzernabschluss einbezogen werden, sind die Bestimmungen des § 263 Abs. 1 HGB in der jeweils geltenden Fassung anzuwenden.

(4) Die §§ 246 und 248 Abs. 4 HGB in der jeweils geltenden Fassung sind nicht anzuwenden.

§ 80b. (1) Ein Versicherungsunternehmen, das einen Konzernabschluss nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen gemäß § 245a Abs. 1 HGB aufstellt, muss die §§ 81b bis 81p und 85b, soweit diese den Konzernabschluss oder den Konzernlagebericht betreffen, nicht anwenden, wenn

1. die in § 245a Abs. 1 Z 2 und 5 HGB genannten Voraussetzungen erfüllt sind;
2. der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht im Einklang mit den Bestimmungen der Richtlinie 91/674/EWG stehen;
3. die Aussagekraft des nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen aufgestellten Konzernabschlusses und Konzernlageberichtes der Aussagekraft eines nach den Bestimmungen dieses Bundesgesetzes aufgestellten Konzernabschlusses und Konzernlageberichtes mindestens gleichwertig ist; und wenn
4. der gemäß § 82 Abs. 4 in Verbindung mit Abs. 10 beauftragte Abschlussprüfer bestatigt, dass die in Z 1 bis 3 genannten Voraussetzungen erfüllt sind.

(2) Die Angaben und Erläuterungen gemäß § 245a Abs. 1 Z 2 HGB bilden einen Bestandteil des Konzernabschlusses.

(3) Unbeschadet des § 245a Abs. 2 HGB ist bei der Offenlegung auch ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass es sich nicht um einen nach den Vorschriften dieses Bundesgesetzes aufgestellten Konzernabschluss und Konzernlagebericht handelt.

(4) Die FMA kann durch Verordnung festlegen, welche Voraussetzungen der

oder überwiegende Unternehmenszweck darin besteht, Beteiligungen zu erwerben oder zu verwalten, sofern es sich bei den konsolidierungspflichtigen Unternehmen ausschliesslich oder überwiegend um Versicherungsunternehmen handelt. § 249 HGB in der jeweils geltenden Fassung ist anzuwenden.

(3) § 246 HGB in der jeweils geltenden Fassung ist nicht anzuwenden

(4) aufgehoben

§ 80b. (1) Ein Versicherungsunternehmen, das einen Konzernabschluss nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen gemäß § 245a Abs. 1 HGB aufstellt, muss die §§ 81b bis 81p und 85b, soweit diese den Konzernabschluss oder den Konzernlagebericht betreffen, nicht anwenden, sofern es die Anforderungen des § 245a Abs. 2 und 3 HGB erfüllt und die in einer Verordnung gemäß Abs. 2 normierten Angaben im Anhang ihres Konzernabschlusses anführt. § 80a Abs. 2 ist sinngemäss anzuwenden.

(2) Die FMA kann durch Verordnung Versicherungsunternehmen, die einen Konzernabschluss gemäß Abs. 1 oder gemäß Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 (ABl. Nr. L 243 vom 11. September 2002, S. 1) aufstellen, ergänzende Angaben im Anhang des Konzernabschlusses insoweit vorschreiben, als diese Angaben geeignet sind, einen besseren Überblick über die Vermögens- und Ertragslage des Konzerns zu geben und einen Vergleich zwischen nach unterschiedlichen Bewertungsansätzen erstellten Konzernabschlüssen zu erleichtern.

(3) Unbeschadet des § 245 Abs. 2 HGB ist bei der Offenlegung ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass es sich nicht um einen nach den Vorschriften dieses Bundesgesetzes aufgestellten Konzernabschluss und Konzernlagebericht handelt.

(4) aufgehoben

Konzernabschluss und der Konzernlagebericht im einzelnen erfüllen müssen, um Abs. 1 Z 3 zu entsprechen. Dies kann auch durch die Bezeichnung bestimmter Rechnungslegungsgrundsätze geschehen, bei deren Anwendung den Bestimmungen des Abs. 1 Z 3 entsprechen wird.

§ 119h. (1) bis (16) ...

§ 119h. (1) bis (16) unverändert

(17) Die §§ 80a und 80b in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xxx/xxxx, sind erstmals auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2004 beginnen.

(18) § 80b muss von Versicherungsunternehmen, von denen lediglich Schuldtitel zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des Art. 1 Abs. 13 der Richtlinie 93/22/EG zugelassen sind oder deren Wertpapiere zum öffentlichen Handel in einem Nichtmitgliedstaat zugelassen sind und die zu diesem Zweck seit einem Geschäftsjahr, das vor dem 11. September 2002 begonnen hat, international anerkannte Standards anwenden, erst für Geschäftsjahre angewandt werden, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen. § 80b in der derzeit geltenden Fassung ist auf diese Geschäftsjahre weiterhin anwendbar.