

## Vorblatt

### **Problem:**

Die Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 48/253/EWG des Rates (im Folgenden: „Abschlussprüfungs-RL“ oder „RL“), die von den Mitgliedstaaten bis 29. Juni 2008 umzusetzen ist, will die Pflichten des Abschlussprüfers deutlicher fassen und so das Vertrauen in seine Unabhängigkeit stärken.

Die Richtlinie 2006/46/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2006 zur Änderung der Richtlinien des Rates 78/660/EWG über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen, 83/349/EWG über den konsolidierten Abschluss, 86/635/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Banken und anderen Finanzinstituten und 91/674/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen (im Folgenden: „Änderungs-RL“ oder „RL“), die von den Mitgliedstaaten bis 5. September 2008 umzusetzen ist, will das Vertrauen in die vorgelegten Jahres- und Konzernabschlüsse stärken.

Die Aufhebung der postrechtlichen Haftungsbestimmungen durch das Postgesetz 1997 (PostG – BGBl. I Nr. 18/1998) sowie des § 452 HGB durch das Handelsrechtsänderungsgesetz 2005 (HaRÄG 2005 – BGBl. I Nr. 120/2005) haben im Bereich der innerstaatlichen Beförderung von Postsendungen auf der Straße und in der Luft zu Rechtsunsicherheit und möglicherweise zur Anwendbarkeit sachlich nicht passender Regelungen geführt.

### **Inhalt und Ziele:**

Der vorliegende Gesetzentwurf setzt jene Teile der Abschlussprüfungs-RL um, die das Unternehmens-, das Gesellschafts- und das Genossenschaftsrevisionsrecht betreffen. Die Abschlussprüfungs-RL hat als Ziel, die Pflichten des Abschlussprüfers deutlicher und klarer zu fassen, die Anforderungen an seine Unabhängigkeit und seine Berufsethik zu stärken und eine Verpflichtung zur externen Qualitätssicherung sowie zur öffentlichen Aufsicht über den Beruf des Abschlussprüfers einzuführen. Damit soll auf die Unternehmensskandale und Unternehmenszusammenbrüche in der Europäischen Union reagiert werden.

Mit dem vorliegenden Entwurf wird auch die Änderungs-RL umgesetzt, die das Vertrauen in die Vorlage von Jahres- und Konzernabschlüssen stärken soll. Diese Richtlinie sieht vor, dass Vorstandsmitglieder gemeinsam für Jahres- und Konzernabschlüsse sowie wesentliche zusätzliche Informationen verantwortlich sind und die Geschäfte der Unternehmen mit nahe stehenden Personen transparenter gestaltet werden. Darüber hinaus soll sichergestellt werden, dass alle Unternehmen vollständige Informationen über außerbilanzielle Vereinbarungen offenlegen und börsennotierte Gesellschaften eine jährliche Corporate Governance-Erklärung abgeben. Die Änderungs-RL ist Teil des Aktionsplans der Europäischen Kommission auf dem Gebiet des Gesellschaftsrechts, der im Mai 2003 veröffentlicht wurde.

Mit den vorgeschlagenen § 451 UGB und § 147 LuftfahrtG sollen die partiellen Besonderheiten der Postbeförderung berücksichtigt werden. Sie nehmen „Briefe und briefähnliche Sendungen“ vom Anwendungsbereich des sechsten Abschnitts des UGB über Frachtgeschäfte sowie des LuftfahrtG aus und legen fest, dass auf diese die allgemeinen zivil- und unternehmensrechtlichen Bestimmungen anzuwenden sind.

Der Gesetzesentwurf soll einerseits die Unternehmen entsprechend dem von der Bundesregierung initiierten Projekt „Verwaltungskosten senken für Unternehmen“ nur im unbedingt notwendigen Ausmaß belasten und andererseits die Forderungen des Regierungsprogramms der XXIII. Legislaturperiode umsetzen, wonach das Ziel von Reformüberlegungen die Stärkung des Aufsichtsrats und der Abschlussprüfer sein müsse.

### **Kosten / Finanzielle Auswirkungen:**

Dem Bund und den Ländern werden keine zusätzlichen Kosten erwachsen.

### **Alternativen:**

Soweit mit dem Entwurf die Abschlussprüfungs-RL und die Änderungs-RL umgesetzt werden, bestehen keine Alternativen.

**Kompetenz:**

Die Zuständigkeit des Bundes zur Gesetzgebung und Vollziehung beruht auf den Kompetenztatbeständen Zivilrechtswesen einschließlich des wirtschaftlichen Assoziationswesens (Art. 10 Abs. 1 Z 6 B-VG) und Börsewesen (Art. 10 Abs. 1 Z 5 B-VG).

**Auswirkungen auf den Wirtschaftsstandort Österreich:**

Die Umsetzung der Abschlussprüfungs-RL und Änderungs-RL soll das Vertrauen in die Jahres- und Konzernabschlüsse von wirtschaftlich bedeutenden Unternehmen stärken und wird daher insgesamt positive Auswirkungen auf den Wirtschaftsstandort Österreich haben. Die Anpassung der berufsrechtlichen Bestimmungen für Revisoren hat keine nennenswerten Auswirkungen auf den Wirtschaftsstandort Österreich.

**Verhältnis zu den Rechtsvorschriften der Europäischen Union:**

Mit dem Entwurf wird die Abschlussprüfungs-RL und Änderungs-RL umgesetzt.

**Besonderheiten des Normerzeugungsverfahrens:**

Keine.

## Erläuterungen

### Allgemeiner Teil

#### 1. Abschlussprüfungs-RL

##### a) Grundsätzliches:

Die Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates wurde am 9. Juni 2007 im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht (ABl L 157/87) und ist bis 29. Juni 2008 umzusetzen.

Durch die Abschlussprüfungs-RL sollen die Pflichten des Abschlussprüfers deutlicher und klarer gefasst, die Anforderungen an seine Unabhängigkeit und seine Berufsethik gestärkt und eine Verpflichtung zur externen Qualitätssicherung sowie zur öffentlichen Aufsicht über den Prüferberuf eingeführt werden. Weiteres Ziel ist es, für eine wirksame internationale Zusammenarbeit zwischen den Berufsaufsichtsstellen innerhalb der EU und mit den Aufsichtsgremien von Drittstaaten zu sorgen und damit der Globalisierung der Kapitalmärkte Rechnung zu tragen. Nicht zuletzt versucht die RL auf die bekannten Unternehmensskandale und Unternehmenszusammenbrüche in der EU adäquat zu reagieren.

Der überwiegende Teil der RL ist im - in die Zuständigkeit des Bundesministeriums für Wirtschaft und Arbeit (BMWA) fallenden – Berufs- bzw. Aufsichtsrecht (WTBG, A-QSG, usw.) umzusetzen. Die RL erfordert jedoch auch Anpassungen im Unternehmens- und Gesellschaftsrecht, wozu eine Arbeitsgruppe des Instituts österreichischer Wirtschaftsprüfer (IWP) einen Vorentwurf erarbeitete. Dieser war Diskussionsgrundlage für eine im BMJ eingerichtete Arbeitsgruppe, die wie folgt zusammengesetzt war: Wirtschaftskammer Österreich: Dr. Manfred Grünanger, Dr. Caroline Priester; Wirtschaftsuniversität Wien: Dr. Christian Nowotny, DDr. Martin Gelter; Bundesarbeitskammer: Mag. Helmut Gahleitner, Mag. Günter Horvath, Mag. Heinz Leitsmüller; Bundesministerium für Finanzen: Dr. Beate Schaffer, Mag. Jutta Raunig; Österreichischer Raiffeisenverband: Univ.-Prof. Dr. Markus Dellinger; Institut österreichischer Wirtschaftsprüfer: Dr. Aslan Milla, Prof. Dr. Helmut Samer; Rechnungslegungsbeirat (AFRAC): Univ.-Prof. Dr. Romuald Bertl; Aktienforum/Industriellenvereinigung: Mag. Markus Fichtinger, Mag. Helmut Cis; Kammer der Wirtschaftstrehänder: Mag. Helmut Kerschbaumer; Finanzmarktaufsicht: Mag. Cecile Bervoets; Bundesministerium für Justiz: Dr. Sonja Bydlinski und Dr. Martin Weber.

Mit dem Entwurf soll jedoch nicht nur die Abschlussprüfungs-RL umgesetzt, sondern auch wesentliche Forderungen des Regierungsprogramms der XXIII. Legislaturperiode erfüllt werden. Danach muss das Ziel von Reformüberlegungen die Stärkung des Aufsichtsrats und der Abschlussprüfer sein, was durch Vernetzung mit dem internen Kontrollsystem (IKS), durch die Einbindung des Aufsichtsrats in die Wirtschaftsprüfung und die Bestellung des Prüfers sowie durch Erarbeitung eines „Sauberkeits- und Kontrollpakets“ erreicht werden soll.

##### b) Unternehmens- und gesellschaftsrechtliche Hauptgesichtspunkte des Entwurfs:

###### • Verantwortlichkeit des Konzernabschlussprüfers für einbezogene Einzelabschlüsse (§ 269 UGB):

Art. 27 lit. a der Abschlussprüfungs-RL fordert von den Mitgliedstaaten, dass bei der Prüfung eines Konzernabschlusses der Konzernabschlussprüfer die volle Verantwortung für den Bestätigungsvermerk trägt. Die derzeitige Regelung des § 269 Abs. 2 UGB, wonach sich die Prüfpflicht des Konzernabschlussprüfers nicht auf Jahresabschlüsse bezieht, die nach dem UGB geprüft wurden sowie unter bestimmten Voraussetzungen (ua. Gleichwertigkeit) auch nicht auf die Jahresabschlüsse von den in den Konzernabschluss einbezogenen Tochterunternehmen mit Sitz im Ausland, kann daher nicht aufrechterhalten werden.

###### • Unabhängigkeit des Abschlussprüfers – Berücksichtigung des „Netzwerks“ des Abschlussprüfers (§§ 269a, 270a, 271, 271a UGB):

Die Abschlussprüfungs-RL definiert „Netzwerk“ als breitere Struktur, die auf Kooperation ausgerichtet ist und die eindeutig auf Gewinn- oder Kostenteilung abzielt oder durch gemeinsames Eigentum, gemeinsame Kontrolle oder gemeinsame Geschäftsführung, gemeinsame Qualitätssicherungsmaßnahmen und -verfahren, eine gemeinsame Geschäftsstrategie, die Verwendung einer gemeinsamen Marke oder durch einen wesentlichen Teil gemeinsamer fachlicher Ressourcen miteinander verbunden ist. Der Netzwerkbegriff spielt im Rahmen der Unabhängigkeit und Unbefangenheit des Abschlussprüfers eine Rolle. Eine Gefährdung der Unabhängigkeit oder Unbefangenheit des Abschlussprüfers liegt nicht nur

vor, wenn aus Sicht eines objektiven, sachverständigen und informierten Dritten zwischen dem Abschlussprüfer selbst und der geprüften Gesellschaft eine mittelbare oder unmittelbare wirtschaftliche oder sonstige Beziehung besteht (§ 270a Abs. 1 UGB), sondern auch dann, wenn bei einem der Mitglieder des Netzwerks, dem der Prüfer angehört, diese Voraussetzungen vorliegen. Dem UGB ist der Netzwerkbegriff bisher unbekannt. Der Begriff und die Reichweite des Netzwerks sind schwer zu fassen und zählen zu den Kernproblemen bei der Umsetzung der RL. Vorgeschlagen wird, in einem neuen § 269a UGB die Netzwerkdefinition des Art. 2 Z 7 der Abschlussprüfungs-RL nicht wortgleich, sondern in einer allgemein gehaltenen Formulierung zu übernehmen und in einem neuen § 270a UGB die Unabhängigkeitsbestimmung des Art. 22 Abs. 2 Abschlussprüfungs-RL zu normieren. Die Generalklausel des § 270a UGB wird durch die konkreten Ausschlussgründe der §§ 271 und 271a UGB ergänzt. Auch für die Missachtung des § 270a UGB sind als wirksame und abschreckende Sanktionen iSd Art. 30 Abs. 2 Abschlussprüfungs-RL der Honorarentfall und der Wegfall der Haftungsbeschränkung vorgesehen.

• Befristetes Tätigkeitsverbot des Prüfers (§ 271b UGB, § 95 AktG, § 30j GmbHG):

Der Abschlussprüfer darf nach der RL zwei Jahre nach Beendigung seiner Tätigkeit keine leitende Stellung in der geprüften Gesellschaft einnehmen (sogenannte Cooling-off Period). Damit soll verhindert werden, dass das Verhältnis zwischen geprüfter Gesellschaft und Prüfer bzw. Prüfungsgesellschaft durch die Anstellung früherer Prüfer (Prüfungsleiter) besonders eng wird und „angenehme Prüfer“ mit einem hoch dotierten Anstellungsverhältnis belohnt werden. Diese Bestimmung gilt allerdings nur für Prüfer von "Unternehmen von öffentlichem Interesse" iSd Art. 2 Z 13 der RL (zu diesem Begriff siehe die Ausführungen zum „Prüfungsausschuss“).

• Anwendung der Internationalen Prüfungsstandards (§ 269b UGB):

Sobald die Europäische Kommission im Komitologieverfahren die Internationalen Prüfungsstandards (International Standards on Auditing – ISA) übernommen hat und diese im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht wurden, sind diese verbindlich auf gesetzliche Abschlussprüfungen und Konzernabschlussprüfungen anzuwenden.

• Bestellung des Abschlussprüfers (§ 270 UGB):

Der Aufsichtsrat soll bei Anbahnung und Abschluss des Vertrags mit dem Abschlussprüfer die Gesellschaft nicht nur vertreten, sondern auch im Innenverhältnis die maßgeblichen Entscheidungen über die einzelnen Vertragspunkte treffen. Dies bedeutet vor allem auch, dass die Ausschreibung der Prüfung (im Vorfeld des Vorschlags an die Hauptversammlung) und die Verhandlungen mit dem Prüfer durch den Aufsichtsrat selbst geführt werden sollen. Ein vom Vorstand ausgehandelter Prüfungsvertrag soll nicht nur vom Aufsichtsrat „abgesegnet“ werden.

• Honorar des Abschlussprüfers (§ 270 UGB):

Nach Art. 25 der Abschlussprüfungs-RL darf das Prüfungshonorar nicht durch zusätzliche Leistungen des Prüfers beeinflusst und an keinerlei Bedingungen geknüpft werden. Neben dieser Voraussetzung soll normiert werden, dass das Entgelt in einem angemessenen Verhältnis zu den Aufgaben des Prüfers und dem voraussichtlichen Umfang der Prüfung zu stehen hat. Ansonsten ist zu befürchten, dass im Fall von unangemessen geringen Prüfungshonoraren die Unabhängigkeit und Unbefangenheit des Prüfers gefährdet sein könnte, vor allem wenn die Prüfung mit lukrativen Beratungstätigkeiten verbunden wird. Ein der Art und dem Umfang der Prüfung entsprechendes Honorar soll diese Gefahr vermeiden.

• Prüfungsausschuss (§ 92 AktG, § 30g GmbHG, § 51 SEG, § 24 GenG):

Art. 41 der Abschlussprüfungs-RL sieht rechtsformunabhängig für „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ die Verpflichtung zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses vor. "Unternehmen von öffentlichem Interesse" gemäß Art. 2 Z 13 der Abschlussprüfungs-RL sind Unternehmen, die unter das Recht eines Mitgliedstaates fallen und deren übertragbare Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt eines Mitgliedstaates im Sinn von Art. 4 Abs. 1 Z 18 der RL 2004/39/EG zugelassen sind, Kreditinstitute im Sinn von Art. 1 Z 1 der RL 2000/12/EG und Versicherungsunternehmen im Sinn von Art. 2 Abs. 1 der RL 91/674/EWG. Die Mitgliedstaaten können auch andere Unternehmen als Unternehmen von öffentlichem Interesse bestimmen, beispielsweise Unternehmen, die aufgrund der Art ihrer Tätigkeit, ihrer Größe oder der Zahl ihrer Beschäftigten von erheblicher öffentlicher Bedeutung sind. Der Entwurf schlägt vor, hier an die Merkmale des § 271a Abs. 1 UGB (kapitalmarktorientiert oder das Fünffache einer großen Gesellschaft überschreitend) anzuknüpfen, weil diese Merkmale am ehesten den bisherigen Intentionen des österreichischen Gesetzgebers sowie denen der RL entsprechen. Der österreichische Gesetzgeber hat mit § 271a Abs. 1 UGB schon zum Ausdruck gebracht, dass die dort genannten Unternehmen von gesamtwirtschaftlicher Bedeutung sind (siehe RV zum GesRÄG 2005, 927 BlgNr 22. GP, Art. IV, zu Z 4). Nach dem Entwurf muss aber auch der Prüfungsausschuss jeder Aktiengesellschaft, jeder Gesellschaft mit beschränkter Haftung und jeder Europäischen

Aktiengesellschaft, deren Aufsichtsrat aus mehr als fünf Mitgliedern besteht, den erweiterten Anforderungen der RL entsprechen. Denn es wäre inkonsequent, nur die Prüfungsausschüsse sehr großer und kapitalmarktorientierter Gesellschaften (§ 271a Abs. 1 UGB) den erweiterten Anforderungen zu unterstellen. Der Gesetzgeber des IRÄG 1997 ging davon aus, dass auch bei Aktiengesellschaften mit mehr als fünf Aufsichtsratsmitgliedern ein Prüfungsausschuss eingerichtet werden soll. Dass dies ein „Prüfungsausschuss light“ mit weniger Kompetenzen als bei sehr großen und kapitalmarktorientierten Gesellschaften (§ 271a Abs. 1 UGB) sein soll, erscheint wenig zweckmäßig und der Rechtssicherheit abträglich.

Der österreichische Gesetzgeber hat schon durch das GesRÄG 2005 die Aufgaben des Prüfungsausschusses konkretisiert, diese erfahren durch die RL jedoch eine erhebliche Ausweitung. So soll dieser Ausschuss insbesondere für die Überwachung der Rechnungslegung, des internen Kontrollsystems, der Abschlussprüfung und Konzernabschlussprüfung sowie für die Überprüfung und Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers zuständig sein. Wegen des erweiterten Aufgabenkatalogs wird vorgeschlagen, dass jedem Prüfungsausschuss (nicht nur dem einer kapitalmarktorientierten Gesellschaft) ein Finanzexperte angehören soll, weil die Aufgaben des Prüfungsausschusses ein fundiertes Wissen über das Finanzwesen erfordern. Die Regelungen zum Prüfungsausschuss (Art. 41 der Abschlussprüfer-RL) werden im AktG, im GmbHG, im SEG und im GenG umgesetzt. Sie werden aber auch eine Anpassung des BWG des VAG und des SparkassenG notwendig machen, wozu das Bundesministerium für Finanzen einen gesonderten Begutachtungsentwurf versenden wird.

### c) Genossenschaftsrevision:

In Artikel 6 des Entwurfs wird neben ergänzenden Regelungen zur Unabhängigkeit des Revisors (vgl. Art. 22 Abs. 2 Abschlussprüfungs-RL) eine Anpassung der berufsrechtlichen Bestimmungen für Revisoren vorgeschlagen. Die berufsrechtlichen Anpassungen im Genossenschaftsrevisionsgesetz wurden vom BMWA erarbeitet. Da aufgrund der Unabhängigkeitsbestimmungen der RL ohnehin das Genossenschaftsrevisionsgesetz zu ändern ist, erscheint eine gemeinsame Begutachtung zweckmäßig.

Die wesentlichen Inhalte sind:

- Determinierung der allgemeinen Voraussetzungen für die Bestellung als Revisor
- Übertragung der Abwicklung des Prüfungsverfahrens an die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände
- Anpassung der Prüfungsgegenstände an die Abschlussprüfungs-RL
- Übertragung der Kompetenz zur Erlassung der Prüfungsverordnung an die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände
- Übertragung des Zulassungsverfahrens als Revisor an die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände
- Übertragung der Kompetenz zur Erlassung der Verordnung über Berufsgrundsätze für Revisoren an die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände
- Regelung des Verfahrens zur Niederlassung von Revisoren aus der Europäischen Union, aber auch aus Drittstaaten.

## 2. Änderungs-RL

Die Richtlinie 2006/46/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2006 zur Änderung der Richtlinien des Rates 78/660/EWG über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen (im Folgenden: „4. EG-RL“), 83/349/EWG über den konsolidierten Abschluss (im Folgenden: „7. EG-RL“), 86/635/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Banken und anderen Finanzinstituten und 91/674/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen wurde am 16. August 2006 im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht (ABl L 224/1) und ist bis zum 5. September 2008 umzusetzen.

Mit der Änderungs-RL soll das Vertrauen in die Vorlage von Jahres- und Konzernabschlüssen gestärkt werden. Diese RL sieht vor, dass Vorstandsmitglieder gemeinsam für Jahres- und Konzernabschlüsse sowie wesentliche „Nichtfinanzinformationen“ verantwortlich sind und die Geschäfte der Unternehmen mit nahestehenden Personen transparenter gestaltet werden. Darüber hinaus soll sichergestellt werden, dass die Unternehmen vollständige Informationen über außerbilanzielle Vereinbarungen offenlegen und börsennotierte Gesellschaften eine jährliche Corporate Governance-Erklärung abgeben. Diese RL ist Bestandteil des Aktionsplans der Europäischen Kommission auf dem Gebiet des Gesellschaftsrechts, der im Mai 2003 veröffentlicht wurde.

Bei der Fachtagung des IWP im Herbst 2006 haben Univ.-Prof. Dr. Nowotny und Univ.-Doz. Dr. Platzer in einem Referat zu Inhalt und Umsetzungsfragen der Änderungs-RL die Meinung vertreten, dass die RL-Bestimmungen teilweise unklar bzw. unbestimmt formuliert seien und vom österreichischen Gesetzgeber bei der Umsetzung konkretisiert werden sollten (*Nowotny/Platzer/Auer*, Änderung der 4. und 7. EG-RL betreffend die gemeinsame Verantwortung des Vorstands, verstärkte Offenlegung von Geschäften, außerbilanziellen Geschäften und zur „Corporate Governance“ in *Wirtschaftsprüfer Jahrbuch (2007) 217 ff*). Die Arbeitsgruppe des BMJ teilte diese Auffassung, weshalb der Gesetzesentwurf an verschiedenen Stellen Konkretisierungen der unbestimmten Begriffe vorschlägt; im Übrigen wurde jedoch der RL-Text unter Anpassung an die österreichische Terminologie übernommen. Auch die Umsetzung der Änderungs-RL basiert auf den Vorschlägen einer Arbeitsgruppe des IWP sowie der im BMJ eingerichteten Arbeitsgruppe. Wie schon zur Abschlussprüfungs-RL ausgeführt, werden mit dem vorliegenden Gesetzesentwurf auch wesentliche Forderungen des Regierungsprogramms der XXIII. Legislaturperiode umgesetzt.

Folgende wesentliche Punkte seien hervorgehoben:

• Anhebung der Schwellenwerte (§§ 221, 246 UGB):

Im Sinn des von der Bundesregierung und der EU verfolgten Projekts „Verwaltungskosten senken für Unternehmen“ bzw. „Less and Better Regulation“ wird vorgeschlagen, die von der Änderungs-RL erlaubte Erhöhung der Schwellenwerte der §§ 221 und 246 UGB vorzunehmen, damit eine noch größere Anzahl von Unternehmen von den größenabhängigen Erleichterungen profitieren kann.

• Offenlegung von Geschäften mit nahestehenden Personen und von außerbilanziellen Geschäften (§§ 237, 266 UGB):

Für börsennotierte Gesellschaften bestehen im Rahmen der Internationalen Rechnungslegungsstandards (IAS/IFRS) bereits Offenlegungsanforderungen für Geschäfte mit sämtlichen nahe stehenden Unternehmen und Personen („related parties“) wie verbundenen Unternehmen, Familienmitgliedern oder Mitgliedern der Geschäftsleitung. Diese Anforderungen werden auf nicht börsennotierte Unternehmen ausgedehnt; allerdings gelten sie nur für bedeutende Geschäfte, die nicht zu üblichen Geschäftsbedingungen abgewickelt werden.

Bestimmte Finanzierungsinstrumente können sogenannte „Special Purpose Entities“ (Zweckgesellschaften bzw. SPE) umfassen, die in Offshore-Ländern (= Länder ohne spezielle Investmentgesetzgebung, ohne Aufsichtsbestimmungen und meist mit steuerlichen Vorteilen) belegen sind und in der Bilanz nicht ausgewiesen werden; so können Schulden und damit die tatsächliche Lage eines Unternehmens verschleiert werden. Die Unternehmen sollen daher grundsätzlich sämtliche außerbilanzielle Vereinbarungen einschließlich ihrer finanziellen Auswirkungen im Anhang zum Jahres- und Konzernabschluss offen legen müssen.

• Internes Kontrollsystem (§ 243a UGB):

Kapitalmarktorientierte Gesellschaften müssen nach der Änderungs-RL die wichtigsten Merkmale des internen Kontrollsystems (IKS) der Gesellschaft im Hinblick auf die Rechnungslegung im Lagebericht anführen. § 82 AktG und § 22 GmbHG fordern schon jetzt, dass ein IKS eingerichtet werden muss, das den Anforderungen des Unternehmens entspricht. Diese neue Angabe stellt eine erhebliche Erweiterung des Lageberichts dar, ist aber nicht mit den Berichts- und Prüfpflichten gemäß Section 404 des Sarbanes-Oxley Act (SOX oder SOA) vergleichbar, denn der Gemeinschaftsgesetzgeber wollte bewusst nicht einen für die Unternehmen sehr kostspieligen „Euro-SOX“ schaffen (vgl. *Hörmann*, Interne Kontrollsysteme und Risikomanagement in Zeiten des Sarbanes-Oxley Act, RWZ 2006/17 [58]; zur Kritik an SOA auch *Gelter*, Die künftige EU-Abschlussprüfer-Richtlinie: Rechtspolitische Perspektiven und Umsetzung in Österreich, in *Gruber/Harrer*, Aktuelle Probleme der Abschlussprüfung [2006] 15 ff [20] mwN). Der Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers muss eine Aussage darüber enthalten, ob die Beschreibung der wichtigsten Merkmale des IKS der Gesellschaft im Hinblick auf die Rechnungslegung im Lagebericht mit dem Jahresabschluss in Einklang steht und im Prüfungsbericht ausführen, ob diese Beschreibung den gesetzlichen Vorschriften entspricht. Außerdem ist der Prüfungsausschuss zur Überwachung der Wirksamkeit des IKS verpflichtet.

• Corporate Governance-Erklärung (§ 243b UGB):

Nach der Änderungs-RL müssen alle börsennotierten Gesellschaften in ihrem Lagebericht eine Corporate Governance-Erklärung abgeben. In dieser Erklärung sollen den Aktionären zumindest leicht zugängliche Schlüsselinformationen über die tatsächlich angewendeten Unternehmensführungspraktiken gegeben werden. Aus der Erklärung zu Corporate Governance soll hervorgehen, ob die Gesellschaft neben den Bestimmungen zur Unternehmensführung des innerstaatlichen Rechts weitere Corporate Governance Regeln anwendet, unabhängig davon, ob diese Regeln in einem für die Gesellschaft unmittelbar geltenden

Unternehmensführungskodex enthalten sind oder Teil eines Kodex sind, zu dessen Einhaltung sie sich freiwillig verpflichtet hat.

• Sanktionen bei Verstößen gegen die Verpflichtungen der Änderungs-RL:

Art. 1 Z 10 (Art. 60a der 4. EG-RL) und Art. 2 Z 5 (Art. 48 der 7. EG-RL) der Änderungs-RL normieren, dass die Mitgliedstaaten Sanktionen für Verstöße gegen die aufgrund dieser RL erlassenen nationalen Vorschriften festlegen und alle zu ihrer Anwendung erforderlichen Maßnahmen treffen. Die vorgesehenen Sanktionen müssen wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein. Nach Ansicht der Arbeitsgruppe des BMJ sehen die §§ 270a, 271b, 275 und 283 UGB, § 255 AktG sowie § 122 GmbHG wirksame und abschreckende Sanktionen vor.

• Kollektive Verantwortung der Organmitglieder:

Nach Art. 50b der 4. EG-RL (idF Art. 1 Z 8 der Änderungs-RL) stellen die Mitgliedstaaten sicher, dass die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane der Gesellschaft kollektiv die Pflicht haben, sicherzustellen, dass der Jahresabschluss, der Lagebericht und, soweit sie gesondert vorgelegt wird, die Erklärung zur Unternehmensführung nach Art. 46a entsprechend den Anforderungen dieser RL und gegebenenfalls entsprechend den internationalen Rechnungslegungsstandards, die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 angenommen wurden, erstellt und veröffentlicht werden. Nach Art. 50c der 4. EG-RL (idF Art. 1 Z 8 der Änderungs-RL) stellen die Mitgliedstaaten sicher, dass die Haftungsbestimmungen ihrer Rechts- und Verwaltungsvorschriften auf die Mitglieder der in Art. 50b dieser RL genannten Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane, zumindest was deren Haftung gegenüber der Gesellschaft wegen Verletzung der in Art. 50b genannten Pflicht betrifft, Anwendung finden. Inhaltlich gleich lautende Regelungen finden sich auch in der 7. EG-RL (vgl. Art. 2 Z 2 der Änderungs-RL, der Art. 36a und 36b in die 7. EG-RL einfügt). Diese Verpflichtungen sind nach Ansicht der Arbeitsgruppe des BMJ und der Lehre (*Nowotny/Platzer/Auer*, aaO 235) bereits geltendes Recht und bedürfen keiner Umsetzung. Jedoch wird in § 222 Abs. 1 UGB klargestellt, dass der Jahresabschluss, der Lagebericht sowie der Corporate Governance-Bericht von sämtlichen gesetzlichen Vertretern der Kapitalgesellschaft unterzeichnet werden muss.

**3. Ausnahme in § 451 UGB für Briefsendungen**

Die Aufhebung der postrechtlichen Haftungsbestimmungen durch das Postgesetz 1997 (PostG – BGBl. I Nr. 18/1998) sowie des § 452 HGB durch das Handelsrechtsänderungsgesetz 2005 (HaRÄG 2005 – BGBl. I Nr. 120/2005) haben im Bereich der innerstaatlichen Beförderung von Postsendungen auf der Straße und in der Luft zu Rechtsunsicherheit und möglicherweise zur Anwendbarkeit sachlich nicht passender Regelungen geführt. Mit den vorgeschlagenen § 451 UGB und § 147 Luftfahrtgesetz werden Briefe und briefähnliche Sendungen – unabhängig von der Aufgabe- und Zustellungsart sowie dem Beförderer und soweit sie nicht in den Anwendungsbereich einschlägiger internationaler Abkommen fallen – den allgemeinen zivil- und unternehmensrechtlichen Vorschriften, somit insb. auch dem KSchG, unterworfen.

**4. Finanzielle Auswirkungen**

Die Umsetzung der Abschlussprüfungs-RL und Änderungs-RL soll das Vertrauen in die Jahres- und Konzernabschlüsse von wirtschaftlich bedeutenden Unternehmen stärken und wird daher insgesamt positive Auswirkungen auf den Wirtschaftsstandort Österreich haben.

**5. Kompetenzgrundlage**

Die Zuständigkeit des Bundes zur Gesetzgebung und Vollziehung beruht auf dem Kompetenztatbestand Zivilrechtswesen einschließlich des wirtschaftlichen Assoziationswesens (Art. 10 Abs. 1 Z 6 B-VG).

**Besonderer Teil**

**Zu Artikel 1 (Änderung des Unternehmensgesetzbuchs):**

**Zu Z 1 (§ 221):**

Art. 11 und 27 der 4. EG-RL (idF von Art. 1 Z 1 und Z 3 der Änderungs-RL) erlauben eine Anhebung der Schwellenwerte, die für die Einordnung als kleine, mittelgroße oder große Kapitalgesellschaft maßgeblich sind. Im Sinn des von der Bundesregierung und der EU verfolgten Projekts „Verwaltungskosten senken für Unternehmen“ bzw. „Less and Better Regulation“ wird vorgeschlagen, von dieser Möglichkeit in vollem Umfang Gebrauch zu machen und die Schwellenwerte des § 221 Abs. 1 und 2 anzuheben, damit eine noch größere Anzahl von Unternehmen von den größenabhängigen Erleichterungen profitieren kann.

**Zu Z 2 und 3 (§ 222):**

Der letzte Satz des § 222 soll im Hinblick auf die in Art. 1 Z 8 (Einfügung von Art. 50b in die 4. EG-RL) und Art. 2 Z 3 (Einfügung von Art. 36a in die 7. EG-RL) der Änderungs-RL normierte kollektive Verantwortung der gesetzlichen Vertreter für finanzielle und wesentliche nichtfinanzielle Informationen klarstellen, dass der Jahresabschluss, der Lagebericht sowie der Corporate Governance-Bericht von sämtlichen gesetzlichen Vertretern der Kapitalgesellschaft unterzeichnet werden muss (zum Jahresabschluss vgl. *Ch. Nowotny in Straube*, HGB II<sup>2</sup> Rz 9 zu § 194 mwN; *Fröhlich/Gelter*, Wer unterzeichnet den Jahresabschluss?, RdW 2002, 586; der OGH hat hingegen in 6 Ob 224/01m, RdW 2002, 89, eine Unterzeichnung durch einen Geschäftsführer in gemischter Vertretung mit einem Prokuristen für zulässig erachtet). Es erscheint auch die Analogie sachgerecht, dass bei verdeckten Kapitalgesellschaften alle Mitglieder der Komplementär-Kapitalgesellschaft den Jahresabschluss unterzeichnen müssen (so auch *Ch. Nowotny in Straube*, HGB II<sup>2</sup> Rz 8 zu § 194 mwN).

**Zu Z 4 (§ 237):****Zu § 237 Z 8:**

In § 237 Z 8 wird der Begriff „von Bedeutung“ durch den Begriff „wesentlich“ ersetzt und so terminologisch an die durch die Änderungs-RL eingefügten Z 8a und 8b angepasst. Eine inhaltliche Änderung der Z 8 soll damit nicht verbunden sein.

**Zu § 237 Z 8a:**

Art. 43 Abs. 1 Z 7a der 4. EG-RL (idF von Art. 1 Z 6 der Änderungs-RL) sieht unter bestimmten Voraussetzungen eine Berichtspflicht für sogenannte „außerbilanzielle Geschäfte“ im Anhang zum Jahresabschluss vor. Der (geltende) § 237 Z 8 sieht eine Berichtspflicht für nicht in der Bilanz enthaltene finanzielle Verpflichtungen vor, erfüllt aber die erweiterten Berichtspflichten der Änderungs-RL nicht. Deshalb wird die von der RL vorgesehene Verpflichtung zur Berichterstattung über außerbilanzielle Geschäfte („Off-balance sheet-Geschäfte“) in einer neuen Z 8a normiert.

Nach Erwägungsgrund 8 der Änderungs-RL können außerbilanzielle Geschäfte Unternehmen Risiken aussetzen aber auch Vorteile bringen, die für eine Einschätzung der Finanzlage des Unternehmens bzw. der gesamten Unternehmensgruppe wesentlich sind. Diese Geschäfte scheinen nicht in der Bilanz auf, sollen aber bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 237 Z 8a im Anhang anzugeben sein. Außerbilanzielle Geschäfte können alle Transaktionen oder Vereinbarungen sein, die zwischen Gesellschaften und anderen Unternehmen (auch nicht rechtsfähigen Gebilden) abgewickelt werden; sie können mit der Errichtung oder Nutzung von Zweckgesellschaften und mit Offshore-Geschäften verbunden sein, die unter anderem wirtschaftliche, rechtliche, steuerliche oder bilanzielle Ziele verfolgen. Damit spricht die Änderungs-RL ausdrücklich „Special Purpose Entities“ (SPE bzw. Zweckgesellschaften) an. Durch diese wird oftmals versucht, Schulden in eine eigens dafür gegründete Zweckgesellschaft auszulagern und durch Vermeidung deren Konsolidierung die tatsächliche Lage des Unternehmens zu verschleiern (siehe zB. *Pellens/Gassen/Fülbier*, Internationale Rechnungslegung [2006] 139). Dies soll durch die Anhangangabe nach § 237 Z 8a in Zukunft verhindert werden.

Beispiele für unter Z 8a fallende Geschäfte finden sich in Erwägungsgrund 9 der RL: Genannt werden Risiko- und Gewinnteilungsvereinbarungen oder Verpflichtungen aus Verträgen, wie zB. Factoring, Pensionsgeschäfte, Konsignationslagervereinbarungen, Verträge mit unbedingter Zahlungsverpflichtung („take or pay“-Verträge), Forderungsverbriefungen über gesonderte Gesellschaften oder nicht rechtsfähige Einrichtungen, Verpfändungen von Aktiva, Leasingverträge, Auslagerung von Tätigkeiten uä.

Die Offenlegung der außerbilanziellen Geschäfte erfährt jedoch folgende eine Einschränkung: Außerbilanzielle Geschäfte sind nur offenzulegen, wenn die Risiken und Vorteile, die aus solchen Geschäften entstehen, wesentlich sind, und sofern die Offenlegung derartiger Risiken und Vorteile für die Beurteilung der Finanzlage der Gesellschaft notwendig ist. Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass das Vorliegen von „wesentlichen Risiken“ auch für die Beurteilung der Finanzlage des Unternehmens „notwendig“ ist. Die bisherigen Berichtspflichten nach UGB umfassen idR nur eine betragsmäßige Angabe, während nach der neuen Z 8a auch Art und Zweck der Geschäfte anzuführen sind. Darüber hinaus ist nicht nur über Risiken, sondern auch über Chancen zu berichten. Soweit Risiken – allerdings getrennt und nicht kompensatorisch – in die Bilanz Eingang gefunden haben (etwa durch Abschreibungen oder Rückstellungen), entfällt die Berichtspflicht.

**Zu § 237 Z 8b:**

Art. 43 Abs. 1 Z 7b der 4. EG-RL (idF von Art. 1 Z 6 der Änderungs-RL) sieht unter bestimmten Voraussetzungen eine Berichtspflicht für Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen oder Personen im Anhang zum Jahresabschluss vor. Diese Berichtspflicht – die vor allem dem Schutz von



Minderheitsaktionären dient – wird im vorgeschlagenen § 237 Z 8b normiert. Danach müssen Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen oder Personen unter bestimmten Voraussetzungen im Anhang angeführt werden. Die Begriffsfolge „nahe stehende Unternehmen und Personen“ („related parties“) ist im Sinn der von der EG übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards zu verstehen (derzeit IAS 24 - Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen – siehe VO (EG) Nr. 2238/2004); es handelt sich um eine dynamische Verweisung. Sobald die EG eine Änderung der Begriffsbestimmung in IAS 24 im Komitologieverfahren beschließt, wirkt diese unmittelbar auf § 237 Z 8b.

Die Begriffsfolge „nahestehende Unternehmen oder Personen“ („related parties“) ist weiter als der Begriff des „verbundenen Unternehmens“ gemäß § 228 Abs. 3 UGB. Während „verbundene Unternehmen“ nur Gesellschaften sein können, sind mit „nahestehenden Personen“ auch natürliche Personen gemeint, was Erwägungsgrund 6 sowie IAS 24.9 deutlich machen (*Nowotny/Platzer/Auer*, aaO 220). Nach Erwägungsgrund 6 soll die Offenlegungspflicht erweitert werden, um auch andere Arten von nahe stehenden Personen, wie Angehörige des Managements in Schlüsselpositionen oder Ehegatten von Organmitgliedern zu erfassen, allerdings nur, wenn es sich dabei um wesentliche, zu marktüblichen Bedingungen durchgeführte Geschäfte handelt. Die Offenlegung wesentlicher, zu marktüblichen Bedingungen durchgeführter Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen kann für die Beurteilung der Finanzlage der Gesellschaft bzw. der gesamten Unternehmensgruppe nützlich sein. Jedoch sollen gruppeninterne Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen bei der Erstellung des Konzernabschlusses außer Betracht bleiben.

Vom Verweis auf IAS 24 ist nur die Begriffsdefinition (das sind dzt. §§ 9 - 11 des IAS 24) erfasst. Ob, wie *Nowotny/Platzer/Auer* (aaO 221) vertreten, auch die Berichtselemente von IAS 24 als Orientierung herangezogen werden können, erscheint fraglich, weil sich der Gemeinschaftsgesetzgeber bezüglich des Inhalts der Berichterstattung bewusst von IAS 24 entfernt hat. Es könnte durch die Tatsache, dass die Offenlegung nach Art. 43 Abs. 1 Z 7b der 4. EG-RL einen anderen Umfang als jene nach IAS 24 hat, zu Widersprüchen kommen. Außerdem sind nach der Änderungs-RL Geschäfte nur offenzulegen, wenn sie wesentlich und zu unüblichen Marktbedingungen (also nicht „at arm's length“) geschlossen wurden. Die Einschränkung auf die Wesentlichkeit des Geschäfts deckt sich zwar mit den IAS/IFRS, die zweite Einschränkung auf „at arm's length“ geschlossene Geschäfte findet sich aber nicht in IAS 24 (vgl. die hM bei *Nowotny/Platzer/Auer*, aaO 223 mwN). Insofern besteht also auch ein Unterschied zu den IAS/IFRS. Durch den Verweis auf § 244 Abs. 4 im letzten Satz der Z 8b wird klargestellt, dass die Angabepflicht entfällt, wenn es innerhalb eines Konzerns auf keiner Zwischenebene Minderheitsaktionäre gibt, deren Vermögen durch derartige Geschäfte beeinträchtigt werden könnte.

#### **Zu § 237 Z 14:**

Die Abschlussprüfungs-RL sieht in ihrem Art. 49 Abs. 1 auch eine Änderung der 4. EG-RL vor. In Erwägungsgrund 33 wird dazu ausgeführt, dass diese Änderung das Verhältnis zwischen Abschlussprüfer bzw. Prüfungsgesellschaft und geprüftem Unternehmen transparenter gestalten soll. Mit Art. 49 Abs. 1 lit. a der Abschlussprüfungs-RL wird eine neue Z 15 in Art. 43 Abs. 1 der 4. EG-RL eingefügt. Die Berichtspflichten des Art. 43 Abs. 1 Z 15 der 4. EG-RL sollen in § 237 Z 14 normiert werden. Nun muss im Anhang auch das Entgelt, das der Abschlussprüfer für das Geschäftsjahr erhalten hat, aufgeschlüsselt nach dem Entgelt für die Prüfung des Jahresabschlusses, dem Entgelt für andere Bestätigungsleistungen, dem Entgelt für Steuerberatungsleistungen und dem Entgelt für sonstige Leistungen, angegeben werden. Diese Angabe kann aber unterbleiben, wenn das Unternehmen in einen Konzernabschluss einbezogen ist, vorausgesetzt, eine derartige Information ist darin enthalten (vgl. Art. 43 Abs. 1 Z 15 Unterabs. 2 idF von Art. 49 Abs. 1 lit. a der Abschlussprüfungs-RL).

#### **Zu Z 5 (§ 242):**

Art. 27 der 4. EG-RL nimmt mittelgroße Kapitalgesellschaften (egal ob GmbH oder AG) von bestimmten Berichtspflichten aus. § 242 Abs. 1 erster Satz idF sieht jedoch nur für kleine Aktiengesellschaften (§ 221 Abs. 1) und mittelgroße Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 221 Abs. 2) Erleichterungen vor. Es wird daher im Sinn des von der Bundesregierung und der EU verfolgten Projekts „Verwaltungskosten senken für Unternehmen“ bzw. „Less and Better Regulation“ vorgeschlagen, auch mittelgroße Aktiengesellschaften in § 242 Abs. 1 aufzunehmen und damit auch diese von bestimmten Berichtspflichten auszunehmen.

Darüber hinaus werden in § 242 Abs. 1 sämtliche Erleichterungsmöglichkeiten des Art. 43 Abs. 1 Z 7a und 7b (idF von Art. 1 Z 6 der Änderungs-RL) sowie des Art 45 Abs. 2 der 4. EG-RL (idF von Art. 49 Abschlussprüfungs-RL) umgesetzt. Daher müssen die Angaben nach § 237 Z 9 und 14 von kleinen und mittelgroßen Aktiengesellschaften (§ 221 Abs. 1 und 2) sowie mittelgroßen Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 221 Abs. 2) nicht offengelegt werden. Die Angaben nach § 237 Z 8a können bei

den genannten Gesellschaften auf Art und Zweck der Geschäfte beschränkt werden und jene nach § 237 Z 8b bei mittelgroßen Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 221 Abs. 2) unterbleiben. Bei kleinen Aktiengesellschaften (§ 221 Abs. 1) können die Angaben nach § 237 Z 8b auf diejenigen Geschäfte beschränkt werden, die direkt oder indirekt zwischen der Gesellschaft und ihren Hauptgesellschaftern oder der Gesellschaft und den Mitgliedern des Vorstands oder des Aufsichtsrats geschlossen werden.

Im letzten Satz des § 242 Abs. 1 wird der Begriff des Hauptgesellschafters definiert und damit den Forderungen der Lehre (*Nowotny/Platzer/Auer*, aaO 238) nach Konkretisierung unbestimmter RL-Bestimmungen entsprochen. Diese Schwelle wurde in Anlehnung an § 243a Z 3 UGB definiert, der im Kern die Anführung der (quasi) "Hauptgesellschafter" im Lagebericht verlangt.

#### **Zu Z 6 (§ 243a):**

Art. 46a Abs. 1 lit. c der 4. EG-RL (idF von Art. 1 Z 7 der Änderungs-RL) fordert im Lagebericht eine Beschreibung der wichtigsten Merkmale des internen Kontroll- und Risikomanagementsystems im Hinblick auf die Rechnungslegung. Diese ist nach Art. 46a Abs. 2 vorletzter Satz der 4. EG-RL von der Einklangsprüfung durch den Abschlussprüfer (Art. 51 Abs. 1 der 4. EG-RL) erfasst. Art. 46a Abs. 1 lit. d wurde schon im Zuge der Umsetzung der Übernahme-RL (RL 2004/25/EG) in § 243a eingefügt. Dabei handelt es sich um die Angaben nach Art. 10 Abs. 1 lit. c, d, f, h und i der Übernahme-RL, die in § 243a Z 3, 4, 6 und 7 umgesetzt wurden, wobei sich die Angaben nach Art. 10 Abs. 1 lit. b, f und g der RL zusammengefasst in Z 2 finden (RV des ÜBRÄG 1334 BlgNR 22. GP, Art. 2, Zu Z 1).

§ 243a idGF sieht eine Beschränkung der dort normierten Lageberichtsangaben auf börsennotierte Gesellschaften vor. Art. 46a der 4. EG-RL verlangt diese Angaben hingegen von Gesellschaften, deren Wertpapiere (nicht nur Aktien!) auf einem geregelten Markt iSd Art. 4 Abs. 1 Z 14 der RL 2004/39/EG (umgesetzt in § 1 Abs. 2 BörseG) zugelassen sind (kapitalmarktorientierte Gesellschaften). Auch Art. 46a Abs. 3 der 4. EG-RL erlaubt gerade bei den in § 243a umzusetzenden bzw. umgesetzten Lageberichtsangaben keine Beschränkung auf börsennotierte Gesellschaften. Es wird daher vorgeschlagen, § 243a in Anlehnung an § 221 Abs. 3 dahingehend zu ändern, dass die (erweiterten) Angaben in Lageberichten von Gesellschaften, deren Aktien oder andere von diesen ausgegebene Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt im Sinn des § 1 Abs. 2 BörseG zugelassen sind, offenzulegen sind.

Der vorgeschlagene § 243a Z 10 verlangt nun eine Beschreibung der wichtigsten Merkmale des internen Kontrollsystems (IKS) der Gesellschaft im Hinblick auf die Rechnungslegung. § 82 AktG und § 22 GmbHG fordern schon jetzt, dass ein internes Kontrollsystem eingerichtet werden muss, das den Anforderungen des Unternehmens entspricht und vom Aufsichtsrat geprüft werden muss. Allerdings stellt die neu eingeführte Angabe eine erhebliche Erweiterung des Lageberichts dar. Diese ist aber nicht mit den Berichts- und Prüfpflichten gemäß Section 404 SOX vergleichbar, denn der Gemeinschaftsgesetzgeber wollte bewusst nicht einen für die Unternehmen sehr kostspieligen „Euro-SOX“ schaffen (vgl. *Hörmann*, Interne Kontrollsysteme und Risikomanagement in Zeiten des Sarbanes-Oxley Act, RWZ 2006/17 [58]; zur Kritik an SOX auch *Gelter*, aaO 20 mwN). Unter dem IKS sind sämtliche aufeinander abgestimmte Methoden und Maßnahmen, die dazu dienen, das Vermögen zu sichern, die Genauigkeit und Zuverlässigkeit der Abrechnungsdaten zu gewährleisten und die Einhaltung der vorgeschriebenen Geschäftspolitik zu unterstützen, zu verstehen (RV 734 BlgNR 20. GP 34; ausführlich *Kalss*, Das interne Kontrollsystem (IKS) als Angelpunkt der Corporate Governance in Kapitalgesellschaften, in FS Krejci (2001) Band I 699 [702]; *Ch. Nowotny* in *Doralt/Nowotny/Kalss*, Kommentar zum AktG, Band I Rz 2 zu § 82 mwN). Im Sinn dieser weiten Definition des IKS ist es auch nicht notwendig, den von der 4. EG-RL in Art 46a Abs. 1 lit. c zusätzlich verwendeten Begriff „Risikomanagementsystem“ in den Gesetzestext aufzunehmen. Im Übrigen sei auf die Erläuterungen zu § 269 und § 92 AktG verwiesen.

#### **Zu Z 7 (§ 243b)**

Art. 46a Abs. 1 lit. a und b der 4. EG-RL (idF von Art. 1 Z 7 der Änderungs-RL) verpflichtet bestimmte Unternehmen zur Abgabe einer Corporate Governance-Erklärung (Erklärung zur Unternehmensführung). Der vorgeschlagene § 243b regelt einen gesonderten, vom Lagebericht getrennten Corporate Governance-Bericht und dient der Umsetzung von Art. 46a Abs. 1 lit. a, b, e und f der 4. EG-RL. Dies hat den Vorteil, dass diese ausdrücklich nicht einer Einklangsprüfung durch den Abschlussprüfer unterliegenden Angaben auch nicht im Lagebericht (§§ 243 und 243a) selbst, sondern in einem gesonderten Bericht darzustellen sind.

Ob die deutsche Textfassung der RL („Erklärung zur Unternehmensführung“) eine gelungene Übersetzung des englischen Textes („corporate governance statement“) darstellt, erscheint zweifelhaft. Auch wenn es keine allgemein gültige und abschließende Definition des Begriffs „Corporate Governance“ gibt, ist der Begriff „Unternehmensführung“ jedenfalls zu eng. In der Präambel des ÖCGK ist von einem „Ordnungsrahmen für die Leitung und Überwachung des Unternehmens“ die Rede. Im

Executive Summary einer Studie der Europäischen Kommission (Comparative Study of Corporate Governance Codes Relevant to the European Union And Its Member States“ (Study Contract ETD/2000/B5-3001/F/53) by Weil, Gotshal & Manages LLP in consultation with the EASD and the ECGN) wird „Corporate Governance“ folgendermaßen umschrieben: „[...] generally it involves mechanisms by which a business enterprise [...] is directed and controlled. It usually concerns mechanisms by which corporate managers are held accountable for corporate conduct and performance.“ Der Begriff „Corporate Governance“ hat sich jedenfalls im deutschsprachigen Raum etabliert, was sich auch in der Bezeichnung der jeweiligen nationalen Kodices (vgl. Deutschland, Österreich, Schweiz) zeigt. Ebenso hat sich sowohl im juristischen wie im ökonomischen wissenschaftlichen Diskurs dieser Begriff etabliert. Auch im Regierungsprogramm wird in den Kapiteln „Wirtschaft/Standort/Arbeit“ bzw. „Justiz“ immer „Corporate Governance“ verwendet. Deshalb wird vorgeschlagen, den Bericht als „Corporate Governance-Bericht“ zu bezeichnen.

Um die verfassungsrechtlichen Bedenken zu entkräften, die bei einer dynamischen Verweisung auf ein Regelwerk, das von einer nichtstaatlichen Institution geschaffen wurde, entstehen könnten, wird auf einen „in Österreich oder am jeweiligen Börseplatz allgemein anerkannten Corporate Governance Kodex“ verwiesen. Eine ähnliche Vorgangsweise wurde schon bei § 245a HGB idF des Konzernabschlussgesetzes, BGBl I. Nr. 49/1999, gewählt. Dort wurde auf „international anerkannte Rechnungslegungsgrundsätze“ verwiesen. Ein „in Österreich allgemein anerkannter Corporate Governance Kodex“ könnte sohin auch ein ausländischer Kodex sein. Österreichische Unternehmen, die an einer ausländischen Börse (in Frankfurt oder Zürich) gelistet sind, werden in der Regel den Corporate Governance Kodex befolgen, der am jeweiligen Börseplatz anerkannt ist. Darauf nimmt § 243b Abs. 1 Z 1 auch Bedacht.

§ 243b Abs. 1 Z 3 gilt nur für jene Regeln des Corporate Governance Kodex, die iSd österreichischen Terminologie „comply or explain (C)“ Charakter haben. Bei „legal requirements (L)“ und „recommendations (R)“ ist Z 3 hingegen nicht anwendbar. Die rechtliche Qualität der Regeln (C, L oder R) richtet sich nach dem Corporate Governance Kodex, den das Unternehmen anwendet. Eine Berichterstattung gemäß Z 4 hat dann zu erfolgen, wenn das Unternehmen den Corporate Governance Kodex in seiner Gesamtheit nicht anwendet.

Die Erklärung zur Unternehmensführung im Sinn der Richtlinie soll nicht dazu führen, dass die gesamte Geschäftsordnung der Gesellschaft oder das gesamte nationale Aktienrecht abgedruckt wird, sondern dass beispielsweise über die Kompetenzverteilung des Vorstands, über die Anzahl der Sitzungen des Aufsichtsrats oder über die Anzahl und Art der verschiedenen Ausschüsse sowie über deren Mitglieder berichtet wird. Als Leitlinie für die Berichterstattung kann jedenfalls der ÖCGK herangezogen werden.

Die Z 1 des Abs. 2 ist als Vorgriff auf die RL 2007/36/EG über die Ausübung bestimmter Rechte von Aktionären in börsennotierten Gesellschaften zu sehen (vgl. Art. 46a Abs. 1 lit. e der RL). Mit der Z 2 (vgl. Art. 46a Abs. 1 lit. f der RL) werden die Principal-Agent-Beziehungen zwischen Kapitalgeber, Kapitalverwender und Kontrollorgan besser erkennbar. Aufsichtsrats-Ausschüsse sind ein probates Mittel, um für eine bessere Informationsversorgung des Aufsichtsrats zu sorgen. Zusätzlich kann durch den informierten Betrachter nachvollzogen werden, in welchen Aufsichtsräten eine Person vertreten ist (*Gstraunthaler/Mildner/Steller*, Überlegungen zu den Änderungen des ÖCGK bezüglich des Aufsichtsrates, *ecolx* 2006, 835). Die Berichtspflicht nach Z 2 (Stichwort: „Arbeitsweise“) geht nicht so weit, dass die Geschäftsordnung des Vorstands oder andere organisatorische Interna davon umfasst wären. Die Berichtspflicht entfällt, soweit sich diese Regelungen zur Unternehmensführung bereits aus dem nationalen Recht ergeben.

Die Erleichterungsmöglichkeiten des Art. 46a Abs. 3 der 4. EG-RL werden dadurch umgesetzt, dass von der Berichterstattung nach § 243b nur Aktiengesellschaften erfasst sind, deren Aktien zum Handel auf einem geregelten Markt im Sinn des § 1 Abs. 2 BörseG zugelassen sind oder die Aktien emittiert haben, die über ein multilaterales Handelssystem im Sinn des § 1 Z 9 WAG (dort wurde Art. 4 Abs. 1 Z 15 der RL 2004/39/EG umgesetzt) gehandelt werden (Art. 46a Abs. 3 letzter Halbsatz). Mit dem vorgeschlagenen § 243b (aber auch den §§ 243a und 277) wird auch den Forderungen des Regierungsprogramms der XXIII. Legislaturperiode entsprochen.

#### **Zu Z 8 (§ 245a):**

Nach Erwägungsgrund 9 der Änderungs-RL sollen Gesellschaften, die in ihren Abschlüssen bereits Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen gemäß den in der Europäischen Union übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards (IAS/IFRS) offen legen, nicht verpflichtet sein, zusätzliche Angaben offen zu legen, da die Anwendung der internationalen Rechnungslegungsstandards bereits ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der betreffenden Gesellschaft gewährleistet. Dem ist zuzustimmen, weshalb die neue Z 2b des § 266 nicht in

§ 245a Abs. 1 letzter Halbsatz aufgenommen wird. Anderes gilt jedoch für § 266 Z 2a. Bestimmte Finanzinstrumente können sogenannte "Special Purpose Entities" (SPE oder Zweckgesellschaften) umfassen, die in Offshore-Ländern (= Länder ohne spezielle Investmentgesetzgebung; es gibt daher keine Aufsichtsbestimmungen und Anlagevorschriften und meist steuerliche Vorteile) belegen sind und in der (Konzern-)Bilanz nicht ausgewiesen werden. Diese müssen nun nach § 266 Z 2a im Konzernanhang angegeben werden. IAS 27, der grundsätzlich die Konsolidierungspflicht nach IAS/IFRS regelt, ist nicht speziell auf die genannten Konstruktionen ausgerichtet, so dass durch eine gezielte Ausgestaltung der Zweckgesellschaften deren Einbeziehung in den Konzernabschluss vermieden werden kann (*Nowotny/Platzer/Auer*, aaO 228). Deshalb erscheint eine Ergänzung des § 245a Abs. 1 um § 266 Z 2a angebracht. Darüber hinaus wurde in § 245a Abs. 1 ein Verweis auf § 266 Z 11 aufgenommen; damit sind auch bei Konzernabschlüssen nach den IAS/IFRS diese Angaben zu machen, was zwar durch Art. 49 Abs. 2 Abschlussprüfung-RL nicht vorgegeben ist, aber dennoch sinnvoll erscheint.

**Zu Z 9 (§ 246):**

Art. 6 Abs. 1 der 7. EG-RL sieht bei Nichtüberschreiten bestimmter Schwellenwerte eine Befreiung von der Konsolidierungspflicht vor. Die genannte RL-Bestimmung verweist dabei auf Art. 27 der 4. EG-RL. Art. 27 der 4. EG-RL idF von Art. 1 Z 3 der Änderungs-RL erlaubt nun eine (indexangepasste) Anhebung der Schwellenwerte. Daher können auch die Größenmerkmale des § 246 Abs. 1 Z 1 und 2 angehoben werden, was im Sinn des von der Bundesregierung und der EU verfolgten Projekts „Verwaltungskosten senken für Unternehmen“ bzw. „Less and Better Regulation“ vorgeschlagen wird.

**Zu Z 10 (§ 266):**

**Zu § 266 Z 2:**

Zunächst wird in § 266 Z 2 der Begriff „von Bedeutung“ durch den Begriff „wesentlich“ ersetzt und so terminologisch an die durch die Änderungs-RL eingefügten Z 2a und 2b angepasst. Eine inhaltliche Änderung der Z 2 soll damit nicht verbunden sein.

**Zu § 266 Z 2a:**

Art. 34 Z 7a der 7. EG-RL (idF von Art. 2 Z 1 der Änderungs-RL) sieht unter bestimmten Voraussetzungen eine Berichtspflicht für sogenannte „außerbilanzielle Geschäfte“ im Anhang zum Konzernabschluss vor. Diese Berichtspflicht wird im vorgeschlagenen § 266 Z 2a normiert. Danach sind Art und Zweck der nicht im Konzernabschluss aufscheinenden oder nicht gemäß Z 2 oder § 251 Abs. 1 in Verbindung mit § 199 und § 237 Z 3 anzugebenden Geschäfte offenzulegen, vorausgesetzt, dass die Risiken und Vorteile, die aus solchen Geschäften entstehen, wesentlich sind, und sofern die Offenlegung derartiger Risiken und Vorteile für die Beurteilung der Finanzlage des Konzerns erforderlich ist. Im Übrigen darf auf die Erläuterungen zu § 237 Z 8a verwiesen werden.

**Zu § 266 Z 2b:**

Art. 34 Z 7b der 7. EG-RL (idF Art. 2 Z 1 der Änderungs-RL) sieht darüber hinaus unter bestimmten Voraussetzungen eine Berichtspflicht für Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen oder Personen im Anhang zum Jahresabschluss vor. Diese Berichtspflicht wird im vorgeschlagenen § 266 Z 2b normiert. Im Übrigen sei auf die Erläuterungen zu § 237 Z 8b verwiesen.

**Zu § 266 Z 11:**

Die Abschlussprüfungs-RL sieht in ihrem Art. 49 Abs. 2 eine Änderung der 7. EG-RL vor. In Erwägungsgrund 33 wird dazu ausgeführt, dass diese Änderung das Verhältnis zwischen Abschlussprüfer bzw. Prüfungsgesellschaft und geprüftem Unternehmen transparenter gestalten soll. Mit Art. 49 Abs. 2 der Abschlussprüfungs-RL wird eine neue Z 16 in Art. 34 der 7. EG-RL eingefügt. Die Berichtspflichten des Art. 34 Z 16 der 7. EG-RL sollen in § 266 Z 11 normiert werden. Nun muss im Konzernanhang auch das Entgelt, das der Konzernabschlussprüfer für das Geschäftsjahr erhalten hat, aufgeschlüsselt nach dem Entgelt für die Prüfung des Konzernabschlusses, dem Entgelt für andere Bestätigungsleistungen, dem Entgelt für Steuerberatungsleistungen und dem Entgelt für sonstige Leistungen, angegeben werden.

**Zu Z 11 (§ 267):**

Art. 36 Abs. 2 lit. f der 7. EG-RL verlangt im Konzernlagebericht von kapitalmarktorientierten Gesellschaften („Mutterunternehmen, dessen Aktien oder andere von ihm ausgegebene Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt im Sinn des § 1 Abs. 2 BörseG zugelassen sind“) eine Beschreibung der wesentlichen Merkmale des IKS. Die Umsetzung dieser RL-Bestimmung in § 267 erfolgt durch einen Verweis auf § 243a. Der letzte Satz des § 267 Abs. 3a soll klarstellen, dass sich die Angaben nach § 243a Z 10 auf das IKS des Konzerns in Zusammenhang mit der Aufstellung des Konzernabschlusses beziehen müssen und nicht auf das IKS des Mutterunternehmens.

**Zu Z 12 und Z 20 (§ 269 und § 274):****Zu § 269 Abs. 1 und § 274 Abs. 5:**

Nach Art. 46a Abs. 2 der 4. EG-RL (idF von Art. 1 Z 7 der Änderungs-RL) muss der Abschlussprüfer bei den Angaben nach Art. 46a Abs. 1 lit. a, b, e und f nur nachprüfen, ob diese aufgestellt wurden. Diese Angaben (Corporate Governance-Erklärung, Art und Weise der Durchführung der Hauptversammlung, Zusammensetzung und Arbeitsweise des Aufsichtsrats usw.) finden sich in § 243b. Nach § 269 Abs. 1 ist nun Gegenstand der Abschlussprüfung auch, ob der Bericht nach § 243b aufgestellt wurde. § 274 Abs. 5 wurde dahingehend ergänzt, dass dies auch im Bestätigungsvermerk zum Ausdruck kommen muss. Dies betrifft selbstredend nur die Prüfung von Gesellschaften, die nach § 243b einen derartigen Bericht überhaupt aufstellen müssen.

Wie in den Erläuterungen zu § 243a ausgeführt, unterliegen die Angaben nach Art. 46a Abs. 1 lit. c (§ 243a Z 10) und d (§ 243a Z 2, 3, 4, 6 und 7) als Bestandteile des Lageberichts gemäß Art. 46a Abs. 2 der Einklangsprüfung nach Art. 51. Abs. 1 der 4. EG-RL. Nach § 269 Abs. 1 darf der Lagebericht keine falsche Vorstellung von der Lage des Unternehmens vermitteln. Nach § 273 Abs. 1 hat der Abschlussprüfer im Prüfbericht anzugeben, dass der Lagebericht den gesetzlichen Vorschriften entspricht. Nach § 274 Abs. 5 hat der Abschlussprüfer im Bestätigungsvermerk anzugeben, ob der Lagebericht im Einklang mit dem Jahresabschluss steht. Durch die Bestimmung des § 243a Z 10 ist daher auch Gegenstand der Abschlussprüfung, ob die Beschreibung der wichtigsten Merkmale des IKS der Gesellschaft im Hinblick auf die Rechnungslegung den gesetzlichen Vorschriften entspricht (§ 273 Abs. 1) und im Einklang mit dem Jahresabschluss steht (§ 274 Abs. 5). Anders als nach den Vorschriften des SOX muss der Abschlussprüfer aber keine durchgehende materielle Prüfung des gesamten IKS durchführen bzw. keine Aussage über die Effektivität des IKS treffen. Der Gemeinschaftsgesetzgeber wollte bewusst keinen für die Unternehmen sehr kostspieligen „Euro-SOX“ schaffen (vgl. *Hörmann*, Interne Kontrollsysteme und Risikomanagement in Zeiten des Sarbanes-Oxley Act, RWZ 2006/17 [58]; zur Kritik an SOA auch *Gelter*, aaO 20 mwN). Die gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben stehen auch im Einklang mit ISA 700 Revised „The Auditors Report on a Complete Set of General Purpose Financial Statements. Nach ISA 700.34 hat nämlich der Abschlussprüfer nur anzuführen, dass seine Risikoabschätzung unter Berücksichtigung des internen Kontrollsystems erfolgte; er hat aber nicht dessen Effektivität zu beurteilen (*Severus/Steller*, Das Urteil des Abschlussprüfers – Ein Vergleich des § 274 UGB mit den entsprechenden International Standards on Auditing, RWZ 2007, 118). Der Schweizer Gesetzgeber hat im Zuge der Neuordnung der Revision (Gesetz vom 16.12.2005, BBl 2005, 7289 ff) die in der ersten Gesetzesvorlage noch enthaltene Formulierung der Existenz eines „funktionierenden“ IKS bewusst abgeändert, sodass nun dem Wortlaut nach nur die bloße Existenz des IKS bestätigt werden muss. Mit diesem Verzicht auf die Prüfung der Funktionsfähigkeit („operational effectiveness“) sollten die Auswüchse des SOX vermieden werden (*Leibfried/Kleibold*, Sarbanes Oxley in der Schweiz? Neue Herausforderungen für Unternehmen und Prüfer, IRZ 2007, 129 [130]). Die Aussage des Prüfers im Prüfbericht, ob die Angabe nach § 243a Z 10 (Beschreibung der wichtigsten Merkmale des IKS im Hinblick auf die Rechnungslegung) den gesetzlichen Vorschriften entspricht, soll aber nicht zu einer übermäßig formalistischen Herangehensweise führen. Das Urteil des Prüfers soll sehr wohl zum Ausdruck bringen, ob die Gesellschaft über ein den Geschäftsrisiken und der Geschäftstätigkeit angemessenes IKS verfügt, das von den Mitarbeitern auch angewendet wird. Ein von der Gesellschaft und ihren Mitarbeitern „nicht gelebtes“ IKS ist als „nicht existent“ und daher auch als „nicht den gesetzlichen Vorschriften entsprechend“ anzusehen (vgl. *Leibfried/Kleibold*, aaO 132).

Schließlich wird in § 274 Abs. 5 aus sprachlichen Gründen der Begriff „ein Urteil“ durch den Begriff „die Aussage“ geändert, ohne dass damit eine inhaltliche Änderung verbunden wäre.

Die Änderungen in den §§ 269 und 274 sollen damit einerseits entsprechend dem von der Bundesregierung initiierten Projekt „Verwaltungskosten senken für Unternehmen“ die Unternehmen nur im unbedingt nötigen Ausmaß belasten und andererseits die Forderungen des Regierungsprogramms der XXIII. Legislaturperiode umsetzen, wonach das Ziel von Reformüberlegungen die Stärkung des Aufsichtsrats und der Abschlussprüfer sein müsse.

**Zu § 269 Abs. 2:**

In § 269 Abs. 2 wird Art. 27 lit. a der Abschlussprüfungs-RL umgesetzt. Danach haben die Mitgliedstaaten sicher zu stellen, dass bei der Abschlussprüfung eines Konzernabschlusses der Konzernabschlussprüfer die volle Verantwortung für den Bestätigungsvermerk trägt. Die derzeitige Regelung des § 269 Abs. 2, wonach die Prüfung gemäß § 269 Abs. 2 Satz 1 nicht für Jahresabschlüsse gilt, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften nach diesem Abschnitt geprüft worden sind sowie gleichermaßen nicht für Jahresabschlüsse von in den Konzernabschluss einbezogenen Tochterunternehmen mit Sitz im Ausland, wenn der Jahresabschluss in einer den Anforderungen dieses

Abschnitts entsprechender Weise geprüft worden ist und der Abschlussprüfer eine den Anforderungen des österreichischen Rechts gleichwertige Befähigung hat, steht im Widerspruch zu der von der Abschlussprüfungs-RL geforderten vollen Verantwortung des Konzernabschlussprüfers. Nach dem Entwurf trägt der Abschlussprüfer des Konzernabschlusses die volle Verantwortung für den Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss. Er hat auch die im Konzernabschluss zusammengefassten Jahresabschlüsse daraufhin zu prüfen, ob sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen und ob die für die Übernahme in den Konzernabschluss maßgeblichen Vorschriften beachtet wurden. Wenn in den Konzernabschluss einbezogene Unternehmen von anderen Abschlussprüfern geprüft werden, hat der Konzernabschlussprüfer deren Tätigkeit in geeigneter Weise zu überwachen, soweit diese für die Prüfung des Konzernabschlusses maßgeblich ist

#### **Zu Z 13**

#### **Zu § 269a:**

#### **Zu Abs. 1:**

§ 271 Abs. 1 wird nach § 269a Abs. 1 transferiert. Im Zuge dessen werden sämtliche Verweise auf Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften aufgrund der WTBG Novelle BGBl. I Nr. 84/2005 gestrichen.

#### **Zu Abs. 2:**

Art. 2 Z 7 der Abschlussprüfungs-RL definiert das Netzwerk als breitere Struktur, die auf Kooperation ausgerichtet ist und die eindeutig auf Gewinn- oder Kostenteilung abzielt oder durch gemeinsames Eigentum, gemeinsame Kontrolle oder gemeinsame Geschäftsführung, gemeinsame Qualitätssicherungsmaßnahmen und -verfahren, eine gemeinsame Geschäftsstrategie, die Verwendung einer gemeinsamen Marke oder durch einen wesentlichen Teil gemeinsamer fachlicher Ressourcen miteinander verbunden ist. Der Netzwerkbegriff der RL entspricht dem vom International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) der International Federation of Accountants (IFAC) veröffentlichten „Code of Ethics for Professional Accountants“ (Section 290 Independence – Assurance Engagements). Der Netzwerkbegriff spielt im Rahmen der Unabhängigkeit und Unbefangenheit des Abschlussprüfers eine Rolle. Eine Gefährdung der Unabhängigkeit oder Unbefangenheit des Abschlussprüfers liegt nicht nur vor, wenn aus Sicht eines objektiven, sachverständigen und informierten Dritten zwischen dem Abschlussprüfer selbst und der geprüften Gesellschaft eine mittelbare oder unmittelbare wirtschaftliche oder sonstige Beziehung besteht (§ 270a Abs. 1 UGB), sondern auch dann, wenn bei einem der Mitglieder des Netzwerks, dem der Prüfer angehört, diese Voraussetzungen vorliegen (und jene des Abs. 2 leg. cit. nicht vorliegen).

Der Entwurf sieht in § 269a Abs. 2 keine wortgetreue Übernahme des Art. 2 Z 7 vor, sondern eine allgemeinere Formulierung, die sämtliche Kriterien bündeln soll. Nach dem Grundgedanken des Art. 2 Z 7 der Abschlussprüfungs-RL liegt ein Netzwerk vor, wenn dessen Mitglieder entweder zur Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen zusammenwirken oder im Außenverhältnis gemeinsam auftreten. Deshalb zählt die genannte RL-Bestimmung Kriterien auf, die die Annahme der Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen oder des gemeinsamen Außenauftritts rechtfertigen. Mitglied des Netzwerks kann jeder Rechtsträger sein, also insbesondere natürliche Personen, juristische Personen und Personengesellschaften. Die Begriffsfolge „eine auf Kooperation ausgerichtete Verbindung“ bedeutet, dass es auf ein bewusstes und gewolltes Zusammenwirken der (Netzwerk-)Mitglieder ankommen und dieses Zusammenwirken der Mitglieder des Netzwerks auf eine gewisse Dauer angelegt sein muss. Die nur einmalige oder gelegentliche Zusammenarbeit rechtfertigt die Annahme eines Netzwerks grundsätzlich nicht. Die Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen ist iS einer richtlinienkonformen Interpretation zu bejahen, wenn eines der Kriterien des Art. 2 Z 7 der Abschlussprüfungs-RL vorliegt und dieses die Annahme der „Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen“ im jeweiligen Einzelfall rechtfertigt. Bei Gewinn- und Kostenteilung ist regelmäßig von der Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen auszugehen. Liegen gemeinsames Eigentum, gemeinsame Kontrolle oder gemeinsame Geschäftsführung, die gemeinsame Nutzung einer Marke oder eine gemeinsame Geschäftsstrategie vor, spricht ebenfalls Vieles für die Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen und damit für das Vorliegen eines Netzwerks. Bestehen hingegen lediglich gemeinsame Qualitätssicherungsmaßnahmen und -verfahren oder werden gemeinsame fachliche Ressourcen genutzt, müssen regelmäßig noch weitere Umstände hinzutreten, um die Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen zu bejahen. Alternativ ist die Netzwerkdefinition auch erfüllt, wenn Personen unter einer gemeinsamen Bezeichnung am Rechtsverkehr teilnehmen. Davon ist regelmäßig auszugehen, wenn eine gemeinsame Marke genutzt wird. Gleichwohl ist nicht nur die Verwendung einer gemeinsamen Marke erfasst, sondern kann es sich auch um eine gemeinsame Firma oder eine andere gemeinsame Bezeichnung handeln. Der Begriff „gemeinsame Bezeichnung“ ist im

funktionalen Sinn auszulegen. Es ist letztlich zu klären, ob die Personen umgangssprachlich in einer oder für eine „Firma“ („one firm“) arbeiten.

Der Netzwerkbegriff wurde auch in einem von der Europäische Kommission durchgeführten „Transposition Workshop“ erörtert. Einige Beispiele seien (auch in etwas abgewandelter Form) im Folgenden erwähnt: Der in einer Einzelpraxis tätige Wirtschaftsprüfer, der sich mit anderen Angehörigen freier Berufe (zB. Steuerberater) zu einer Bürogemeinschaft zusammengeschlossen hat, ist grundsätzlich kein Mitglied eines Netzwerks. Die Bürogemeinschaft verfolgt allein mit der gemeinsamen Nutzung von Büroräumen und Infrastruktur keine gemeinsamen wirtschaftlichen Interessen. Die Mitglieder sind nur an einer Senkung der eigenen Kostenquote interessiert. Auch fehlt es regelmäßig an einer Teilnahme am Rechtsverkehr unter einer gemeinsamen Bezeichnung, dem gemeinsamen Außenauftritt. Natürlich können im Einzelfall weitere Umstände hinzutreten, welche die Bürogemeinschaft zu einem Netzwerk werden lassen. Ob Verbindungen von Abschlussprüfern unabhängig von ihrer Rechtsform und selbst wenn sie aus einem Zusammenschluss rechtlich selbständiger Unternehmen bestehen, als Netzwerk einzustufen sind, ist anhand der Umstände jedes Einzelfalls zu prüfen. Soweit diese „Verbindungen“ im Außenverhältnis durch die gemeinsame Nutzung einer Marke und nationale oder internationale gemeinsame Einrichtungen (die durch die der Verbindung zugehörigen Unternehmen im Umlageverfahren bezahlt werden und für gemeinsame Qualitätssicherungsmaßnahmen und -verfahren und eine gemeinsame Geschäftsstrategie Sorge tragen) den Eindruck einer „one firm“ vermitteln, muss vom Vorliegen eines Netzwerks ausgegangen werden. Umgekehrt kann regelmäßig nicht das Vorliegen eines Netzwerkes angenommen werden, wenn eine nationale oder internationale Verbindung nur auf den Austausch von Ideen, Informationen und Wissen ausgerichtet ist, um die Qualität der Arbeit und mittelbar die Profitabilität der zugehörigen Unternehmen zu steigern, auch wenn die dabei anfallenden Kosten einer zentralen Einheit auf die zugehörigen Unternehmen umgelegt werden, solange die Beteiligten gegenüber ihrem Mandanten nicht unter der Bezeichnung des Netzwerks auftreten.

#### **Zu § 269b:**

In § 269b wird Art. 26 Abs. 1 der Abschlussprüfungs-RL („Prüfungsstandards“) umgesetzt. In Erwägungsgrund 13 wird dazu ausgeführt, dass für alle nach Gemeinschaftsrecht vorgeschriebenen Abschlussprüfungen eine gleich bleibend hohe Qualität gewährleistet werden soll. Alle Abschlussprüfungen sollen deshalb nach internationalen Prüfungsstandards durchgeführt werden. Deshalb werden die Mitgliedstaaten durch die RL verpflichtet, dass Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften, Abschlussprüfungen und Konzernabschlussprüfungen unter Beachtung der von der Europäischen Kommission nach dem Verfahren des Art. 48 Abs. 2 angenommenen internationalen Prüfungsstandards (International Standards on Auditing, kurz: ISA) durchzuführen haben. Die Einführung eines internationalen Prüfungsstandards in der Gemeinschaft durch die Europäische Kommission setzt voraus, dass er international allgemein anerkannt ist und unter vollständiger Einbeziehung aller interessierten Kreise in einem offenen und transparenten Verfahren erstellt wurde, dass er die Glaubwürdigkeit des Jahresabschlusses und des konsolidierten Abschlusses erhöht und dass er dem europäischen Gemeinwohl dient. Die Mitgliedstaaten können nationale Prüfungsstandards so lange anwenden, wie die Europäische Kommission keine internationalen Prüfungsstandards, die für denselben Bereich gelten, angenommen hat. Ab dem Zeitpunkt der formellen Übernahme der ISA wird damit auch entgegenstehendem nationalen Recht derogiert, soweit es mit den übernommenen ISA in Widerspruch steht und es sich dabei um keine „zusätzlichen Anforderungen“ gemäß Art. 26 Abs. 3 und 4 der Abschlussprüfungs-RL handelt. Allerdings sieht Art. 26 Abs. 4 der RL vor, dass die Mitgliedstaaten zusätzliche Anforderungen im Zusammenhang mit den Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen nur bis zum 29. Juni 2010 vorschreiben dürfen. Der Zeitpunkt für den Beginn der Übernahme der ISA durch die Europäische Kommission ist fraglich. Derzeit läuft im International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) das „clarity project“, um die ISA strukturierter und verständlicher zu fassen. Dieser Prozess soll nicht vor 2008 abgeschlossen sein. Erst im Anschluss daran wird mit dem „Endorsement-Verfahren“ zur Übernahme der ISA begonnen und § 269b relevant werden können. Auch die „zusätzlichen Anforderungen“ nach Art. 26. Abs. 3 und 4 der Abschlussprüfungs-RL werden erst relevant, wenn die ISA übernommen sein werden.

#### **Zu Z 14 (§ 270):**

In § 270 werden neben der Anpassung an die Abschlussprüfungs-RL einige inhaltliche und terminologische Klarstellungen vorgenommen. Zudem wird versucht, der Bestimmung in einigen Punkten eine bessere Struktur zu geben.

Art. 42 Abs. 1 der Abschlussprüfungs-RL verlangt bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Art. 2 Z 13 – siehe die Ausführungen im Allgemeinen Teil der Erläuterungen), dass der Prüfer jährlich gegenüber dem Prüfungsausschuss seine Unabhängigkeit und Unbefangenheit erklärt. Ferner muss er die gegenüber

dem geprüften Unternehmen erbrachten zusätzlichen Leistungen dokumentieren und sämtliche Schutzmaßnahmen zur Minderung der vorgenannten Risiken darlegen und erörtern. Es wird vorgeschlagen, diese Verpflichtung nicht nur für Unternehmen von öffentlichem Interesse, sondern für alle Unternehmen einzuführen, um die Forderungen des Regierungsprogramms der XXIII. Legislaturperiode umzusetzen. Zur Einbeziehung in ein Qualitätssicherungssystem und zur Vorlage einer Aufstellung der Gesamteinnahmen ist der Prüfer schon nach geltendem Recht verpflichtet. Hinsichtlich der Schutzmaßnahmen sei auf die Erläuterungen zu § 270a sowie auf die Empfehlung der Europäischen Kommission vom 16. Mai 2002 - Unabhängigkeit des Abschlussprüfers in der EU - Grundprinzipien (ABl. Nr. L 191 vom 19/07/2002 S. 0022 – 0057) verwiesen.

Anlässlich der Anpassung an die Abschlussprüfungs-RL wird vorgeschlagen, die Berichterstattung des Prüfers gegenüber dem Aufsichtsrat bzw. den Gesellschaftern vor Erstattung des Wahlvorschlags bzw. der Prüferwahl (bisher Abs. 1 Satz 2) in einen eigenen Abs. 1a auszugliedern, um den Abs. 1 leichter lesbar zu machen. Die aufgrund von Art. 42 der Abschlussprüfungs-RL notwendigen Ergänzungen der Berichterstattung werden Abs. 1a hinzugefügt. Ferner wird klargestellt, dass bei Bestehen eines Prüfungsausschusses die (schriftliche) Berichterstattung diesem gegenüber auszuüben ist. Ansonsten ist weiterhin davon auszugehen, dass die Berichte dem Aufsichtsrat bzw. den Gesellschaftern schriftlich zu übermitteln sind.

Art. 25 der Abschlussprüfungs-RL verlangt, dass das Prüfungshonorar nicht durch zusätzliche Leistungen des Prüfers beeinflusst und an keinerlei Bedingungen geknüpft ist. Diese Voraussetzung wird ausdrücklich in Abs. 1 festgeschrieben. Daneben soll – in Anlehnung an § 78 AktG – normiert werden, dass das Entgelt in einem angemessenen Verhältnis zu den Aufgaben des Prüfers und dem voraussichtlichen Umfang der Prüfung zu stehen hat. Es besteht die Sorge, dass im Fall von unangemessen geringen Prüfungshonoraren die Unabhängigkeit und Unbefangenheit des Prüfers gefährdet sein könnte, vor allem wenn die Prüfung mit lukrativen Beratungstätigkeiten verbunden wird. Ein der Art und dem Umfang der Prüfung entsprechendes Honorar soll diesen Eindruck vermeiden und sicherstellen, dass nicht außerhalb des Prüfungsvertrags liegende Gründe auf Durchführung und Ergebnis der Prüfung durchschlagen. Der vorgeschlagene Text soll ferner klarstellen, dass die Bestellung eines bestimmten Prüfers oder die Höhe des Honorars beispielsweise nicht von der Zustimmung zu einer bestimmten bilanziellen Vorgehensweise abhängig gemacht werden darf. Damit wird auch den Forderungen des Regierungsprogramms der XXIII. Legislaturperiode entsprochen, wonach das Ziel von Reformüberlegungen die Stärkung des Aufsichtsrats und der Abschlussprüfer sein müsse.

Bei Vertragsabschluss vertritt der Aufsichtsrat die Gesellschaft gegenüber dem Abschlussprüfer und schließt mit diesem einen Vertrag über die Durchführung der Abschlussprüfung, der von der hM als Werkvertrag qualifiziert wird (*Gelter in Bertl/Mandl*, Handbuch zum Rechnungslegungsgesetz, 12. Lieferung 2006, C. III. S. 5 mwN; *Kastner*, ÖJZ 1949, 7; *Kastner/Doralt/Nowotny*, Gesellschaftsrecht<sup>5</sup> 281 ua.). Daher wird die Ergänzung der Bestimmungen über Prüfungshonorare dazu genutzt, den missverständlichen Begriff des Prüfungsauftrags in den Abs. 1, 4, 6 und 7 durch den des Prüfungsvertrags zu ersetzen. Der Aufsichtsrat soll bei Anbahnung und Abschluss des Vertrags mit dem Abschlussprüfer die Gesellschaft nicht nur vertreten, sondern auch im Innenverhältnis die maßgeblichen Entscheidungen über die einzelnen Vertragspunkte treffen. Dies bedeutet vor allem auch, dass die Ausschreibung der Prüfung (im Vorfeld der Erteilung des Vorschlags) und die Verhandlungen mit dem Prüfer durch den Aufsichtsrat selbst durchgeführt werden sollen. Ein bloßes „Absegnen“ des vom Vorstand ausgehandelten Prüfungsvertrags durch den Aufsichtsrat entspricht nicht der Intention des Gesetzes. Der Vorstand selbst ist zum Abschluss des Prüfungsvertrags nicht vertretungsbefugt. Dieser Mangel kann vom Aufsichtsrat auch nicht durch nachträgliche Genehmigung saniert werden. Vielmehr wäre der Vertrag iSd § 879 ABGB nichtig. Auch damit wird eine Forderung des Regierungsprogramms der XXIII. Legislaturperiode umgesetzt, wonach der Aufsichtsrat stärker in die Wirtschaftsprüfung und deren Bestellung eingebunden werden soll.

§ 270 Abs. 1a und 3 wird durch einen Hinweis auf die Gefährdung der Unabhängigkeit und Unbefangenheit (§ 270a) ergänzt. Außerdem ist in beiden Absätzen nur mehr von „Ausschlussgrund“ ohne Bezug auf die §§ 271 und 271a oder andere bundesgesetzliche Bestimmungen die Rede. Damit geht jedoch keine materielle Änderung einher. Der Begriff „Ausgeschlossenheit“ umfasst sämtliche Ausschließungsgründe, egal in welchen bundesgesetzlichen Bestimmungen diese enthalten sind (zB. WTBG, BWG usw.). Darüber hinaus wird ergänzt, dass auch wegen eines Verstoßes gegen § 270a weder eine Nichtigkeits- noch eine Anfechtungsklage erhoben werden kann. Wie schon in den Materialien zum GesRÄG 2005 (927 BlgNR 22. GP Art IV, Zu § 270 HGB) ausgeführt, soll die Prüfung von Befangenheit und Ausgeschlossenheit des Abschlussprüfers im außerstreitigen Ersetzungsverfahren möglich sein. Ohne Ersetzungsverfahren kann der Jahresabschluss jedenfalls festgestellt werden, eine Nichtigkeit des Jahresabschlusses liegt dann nicht mehr vor, da § 202 Abs. 1 Z 4 (bzw. § 199 Abs. 1) AktG ausdrücklich



auf § 268 verweist. Auch § 202 Abs. 1 Z 2 (bzw. § 199 Abs. 1 Z 3) AktG scheidet als Rechtsgrundlage für eine Nichtigkeit aus, wenn das Gesetz eine ausdrückliche Regelung durch den auf § 268 eingeschränkten Verweis vorsieht. Nur klarstellend sei erwähnt, dass auch eine Anfechtungs- oder Nichtigkeitsklage hinsichtlich der Prüferbestellung nicht zulässig ist.

Der bislang am Ende des ersten Absatzes stehende Satz, wonach der Prüfungsvertrag nur im Fall der gerichtlichen Abberufung nach Abs. 3 widerrufen werden kann, entfällt; dafür wird in Abs. 6, der sich mit der Beendigung des Prüfungsvertrags befasst, normiert, dass eine Kündigung des Prüfungsvertrags durch die geprüfte Gesellschaft unzulässig ist. Der letzte Satz der Regelung hat jene von Abs. 3 und 4 bisher nicht erfassten Fälle vor Augen, bei denen ein wichtiger Grund in der Person des Prüfers (abgesehen von Ausschluss- und Befangenheitsgründen) nachträglich eintritt. Auch in diesem Fall ist für eine Abberufung eine gerichtliche Entscheidung erforderlich.

#### **Zu Z 15 (§ 270a):**

Nach dem vorgeschlagenen § 270a Abs. 1 darf der Abschlussprüfer den Prüfungsvertrag nicht abschließen, wenn zwischen ihm oder seinem Netzwerk im Sinn des § 269a Abs. 2 und dem geprüften Unternehmen eine mittelbare oder unmittelbare wirtschaftliche oder sonstige Beziehung besteht, aus der ein objektiver, sachverständiger und informierter Dritter auch bei Kenntnis allfälliger Schutzmaßnahmen den Schluss ziehen würde, dass seine Unabhängigkeit oder Unbefangenheit gefährdet ist. Art. 22 Abs. 1 und 2 der Abschlussprüfungs-RL wird in § 270a nicht wortgleich übernommen; vielmehr wird versucht, die Voraussetzungen für eine Gefährdung der Unabhängigkeit bzw. Unbefangenheit etwas konkreter zu fassen. Das Vorliegen einer „mittelbaren oder unmittelbaren wirtschaftlichen oder sonstigen Beziehung“ ist iS einer richtlinienkonformen Interpretation aus dem Blickwinkel eines objektiven, sachverständigen und informierten Dritten zu beurteilen. § 270a Abs. 1 entspricht inhaltlich Art. 22 Abs. 2 der RL, denn auch eine „finanzielle oder geschäftliche Beziehung, ein Beschäftigungsverhältnis oder eine sonstige Verbindung – wozu auch die Erbringung zusätzlicher Leistungen, die keine Prüfungsleistungen sind, zählt – ist eine „wirtschaftliche Beziehung“ gemäß § 270a Abs. 1. Die Begriffsfolge „sonstige Beziehung“ soll im Gegensatz zur „wirtschaftlichen Beziehung“ persönliche Abhängigkeiten erfassen. Deshalb wird neben dem Begriff der Unabhängigkeit, der wirtschaftliche Verbindungen (zB. Beteiligung am geprüften Unternehmen) erfassen soll, der Begriff der Unbefangenheit verwendet. Dieser soll nichtwirtschaftliche Verbindungen (zB. Vertrauensverhältnis, Einschüchterung, Selbstprüfung) erfassen. Gegenüber dem RL-Text wird noch ergänzt, dass das Urteil des „Dritten“ auch allfällige Schutzmaßnahmen mitberücksichtigen muss. Zu beachten ist dabei, dass eine Gefährdung der Unabhängigkeit oder der Unbefangenheit des Abschlussprüfers nicht nur dann gegeben ist, wenn auf ihn selbst die Voraussetzungen des Abs. 1 zutreffen, sondern auch, wenn diese auf ein Mitglied des Netzwerks (§ 269a Abs. 2), dem der Prüfer angehört, zutreffen.

Liegen die Voraussetzungen des Abs. 2 vor, darf der Abschlussprüfer den Prüfungsvertrag nicht abschließen, es sei denn, er kann diese Gefährdung durch Schutzmaßnahmen hinreichend mindern, sodass eine Beeinträchtigung seiner Objektivität aus der Sicht eines objektiven, sachverständigen und informierten Dritten unwahrscheinlich ist. Für die Auslegung des in den Abs. 1 bis 3 verwendeten Begriffs der „Schutzmaßnahmen“ sei auf die Empfehlung der Europäischen Kommission vom 16. Mai 2002 – Unabhängigkeit des Abschlussprüfers in der EU – Grundprinzipien (ABl. Nr. L 191 vom 19/07/2002 S. 0022 – 0057) verwiesen. Eine Vorgangsweise, die dieser Empfehlung entspricht, wird auch der Bestimmung des Abs. 2 gerecht. Im vierten Abschnitt dieser Empfehlung („Schutzmaßnahmen“) werden neben möglichen Schutzmaßnahmen des geprüften Unternehmens vor allem allgemeine Schutzmaßnahmen des Abschlussprüfers im Detail dargestellt, wobei insbesondere auf die das interne Sicherheitssystem eines Prüfungsbetriebs betreffenden Ausführungen hinzuweisen ist. Jeder Abschlussprüfer soll ein Sicherheitssystem in seinem Prüfungsbetrieb einrichten und unterhalten sowie die Funktionsweise eines solchen Systems dokumentieren, um es einer Qualitätskontrolle unterziehen zu können. Ein derartiges Sicherheitssystem umfasst zumindest eine schriftlich formulierte Unternehmenspolitik betreffend Unabhängigkeit und Unbefangenheit, die aktive und rechtzeitige Unterrichtung aller Partner, Führungskräfte und Mitarbeiter in einem Prüfungsbetrieb über diese Maßnahmen, angemessene Verfahrensanweisungen, die Benennung erfahrener Fachkräfte (Partner), die für die Aktualisierung dieser Unternehmenspolitik und die Überwachung der ordnungsmäßigen Funktionsweise verantwortlich sind sowie eine ausreichende Dokumentationen der Bewertung von Risikofaktoren im Hinblick auf die Unabhängigkeit und Unbefangenheit. Diese Grundsätze der Einrichtung angemessener Schutzmaßnahmen sind insbesondere dort notwendig, wo ein Abschlussprüfer, eine Prüfungsgesellschaft oder eine Verbindung von Gesellschaften (Netzwerk) für einen Prüfungsmandanten oder ein mit diesem verbundenes Unternehmen Leistungen erbringen, die nicht Pflichtprüfungsleistungen sind („Nichtprüfungsleistungen“). In diesen Fällen sieht die Empfehlung ausdrücklich vor, dass ein entsprechendes Sicherheitssystem gewährleisten muss, dass derartige Fälle

durch das interne Sicherheitssystem des Prüfungsbetriebes sofort erkannt sowie entsprechende Schutzmaßnahmen gesetzt werden. Dazu zählen etwa getrennte Verantwortlichkeiten bei der Durchführung spezieller „Nichtprüfungsaufträge“, die routinemäßige Unterrichtung der Personen, die in der Prüfungsgesellschaft oder im Netzwerk für den Schutz der Unabhängigkeit zuständig sind, eine Nachschau bei der Pflichtprüfung durch einen Prüfungspartner, der weder für den Prüfungsmandanten noch für eines seiner verbundenen Unternehmen Leistungen gleich welcher Art erbringt oder eine externe Nachschau durch einen anderen Abschlussprüfer. In der genannten Empfehlung werden darüber hinaus in einem eigenen Abschnitt einzelne Fälle aufgezählt, die eine Gefährdung der Unabhängigkeit oder Unbefangenheit darstellen können und bei denen auch durch geeignete Schutzmaßnahmen die Gefährdung der Unabhängigkeit oder Unbefangenheit nicht beseitigt werden kann (vgl. dazu auch die Ausführungen bei *Bertl/Reiter*, Die neuen Unabhängigkeitsbestimmungen für die Abschlussprüfung in WP-Jahrbuch (2006) 151). Nach der Empfehlung liegt eine „absolute Unvereinbarkeit“ neben den Fällen des Anteilsbesitzes und der Organfunktion insbesondere bei der Mitwirkung an der Buchhaltung und Jahresabschlusserstellung des geprüften Unternehmens vor, der Durchführung von Bewertungsleistungen, der Mitarbeit in der internen Revision, der Durchführung von versicherungsmathematischen Dienstleistungen und der Übernahme von Managementaufgaben vor. Für weitere Details sei auf Punkt 7.2. ff der Empfehlung verwiesen. Diese Fälle werden schon von den §§ 271, 271a UGB erfasst. Im Bereich der genannten Bestimmungen wird gesetzlich klargestellt („jedenfalls“), dass das Konzept der Schutzmaßnahmen nicht zum Tragen kommt. Die ordnungsgemäße Umsetzung der in der Empfehlung genannten Anforderungen und die dazu notwendigen Einrichtungen im Rahmen eines Prüfungsbetriebs sind auch Gegenstand der gesetzlichen Qualitätskontrolle nach dem Abschlussprüfungs-Qualitätssicherungsgesetz (A-QSG).

Auch für die Missachtung des § 270a UGB werden als wirksame und abschreckende Sanktionen (Art. 30 Abs. 2 Abschlussprüfungs-RL) der Honorarentfall und der Wegfall der Haftungsbeschränkung (§ 275 Abs. 2) vorgesehen, wobei die Sanktion des Honorarentfalls von § 271 Abs. 6 nach § 270a Abs. 3 transferiert wird. Der Begriff „Ausschlussgrund“ in Abs. 3 umfasst sowohl die §§ 271, 271a als auch andere bundesgesetzliche Bestimmungen (zB. Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz, Bankwesengesetz), die eine Ausgeschlossenheit normieren. Anders als bei konkret formulierten Ausschlussgründen – bei denen auch leicht fahrlässige Unkenntnis schadet – soll die Sanktion des Honorarentfalls bei einem Zuwiderhandeln gegen die Generalklausel des § 270a nur dann zum Tragen kommen, wenn der Abschlussprüfer grob fahrlässig nicht weiß, dass seine Unabhängigkeit oder Unbefangenheit gefährdet ist. Allfällige Schutzmaßnahmen sind im Rahmen sowohl des ersten als auch des zweiten Falls des § 270a Abs. 3 mitzuberücksichtigen. Bei den konkret formulierten Ausschlussgründen der §§ 271, 271a ist idR davon auszugehen, dass der Prüfer weiß bzw. wissen muss, ob diese vorliegen. Bei der Generalklausel des § 270a wird hingegen das Kriterium der Wissenslichkeit bzw. der grob fahrlässigen Unwissenheit eine größere Rolle spielen und zu einer handhabbaren Einschränkung der genannten Rechtsfolgen führen. Wenn der Prüfer alle Umstände, die einen Einfluss auf seine Unabhängigkeit oder Unbefangenheit haben können, offenlegt und der Aufsichtsrat oder die Haupt- bzw. Generalversammlung nach sorgfältiger Abwägung zum Schluss kommt, dass keine Gefährdung der Unabhängigkeit oder Unbefangenheit vorliegt, wird dem Prüfer in der Regel auch kein Vorwurf gemacht werden können und daher die Sanktion des Honorarentfalls nicht greifen. In Zweifelsfällen kann sich der Prüfer auch durch Gutachten absichern.

#### **Zu Z 16 (§ 271):**

§ 270a UGB wird durch §§ 271 und 271a UGB ergänzt, die jedenfalls zu einer Ausgeschlossenheit des Abschlussprüfers führen. Das Wort „jedenfalls“ bedeutet, dass der Ausgeschlossenheit nach §§ 271 und 271a durch Schutzmaßnahmen nicht entgegengewirkt werden kann.

Nach Art. 22 Abs. 1 der Abschlussprüfungs-RL stellen die Mitgliedstaaten sicher, dass Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften bei der Durchführung einer Abschlussprüfung von dem geprüften Unternehmen unabhängig und nicht in das Treffen von dessen Entscheidungen eingebunden sind. Dieser Bestimmung ist die Anforderung zu entnehmen, dass der Prüfer nicht Leitungsorgan sein oder eine leitende Stellung in der Gesellschaft einnehmen bzw. eingenommen haben darf. Im österreichischen Recht sieht § 271 Abs. 1 Z 2 vor, dass der Prüfer ausgeschlossen ist, wenn er gesetzlicher Vertreter oder Mitglied des Aufsichtsrats oder Arbeitnehmer der zu prüfenden Gesellschaft oder eines Unternehmens ist, das mit dieser Gesellschaft verbunden ist oder an dieser mindestens 20 von Hundert der Anteile besitzt oder wenn er diese Tatbestände innerhalb von 24 Monaten vor dem Beginn des zu prüfenden Geschäftsjahres erfüllt hat. Eine Einbindung in den Entscheidungsprozess könnte auch aus Anteilsbesitz an der zu prüfenden Gesellschaft oder eines mit ihr verbundenen Unternehmens resultieren. Dafür trifft § 271 Abs. 1 Z 1 und 5 Vorsorge. Schließlich normiert § 271 Abs. 1 Z 4 für den Prüfer verbotene Tätigkeiten, wie die Übernahme von Managementaufgaben oder die Beteiligung an der Entscheidung

über die Auswahl der gesetzlichen Vertreter oder der im Bereich der Rechnungslegung leitenden Angestellten. *Gelter* (aaO 44) geht davon aus, dass deshalb kein Umsetzungsbedarf im nationalen Recht besteht. Dennoch soll § 271 Abs. 4 lit. c etwas weiter formuliert werden. Danach ist der Prüfer ausgeschlossen, wenn er bei der zu prüfenden Gesellschaft oder für die zu prüfende Gesellschaft in dem zu prüfenden Geschäftsjahr oder bis zur Erteilung des Bestätigungsvermerks Managementaufgaben übernommen hat oder in das Treffen von Entscheidungen, insbesondere über die Auswahl der gesetzlichen Vertreter oder der im Bereich der Rechnungslegung leitenden Angestellten (hier wird ein Hinweis auf die Begriffsbestimmung des § 36 Abs. 2 Z 3 ArbVG eingefügt; zu diesem Begriff siehe die Erläuterungen zu § 271b) beteiligt war. Darüber hinaus ist die Einbindung in den Entscheidungsprozess auch als „wirtschaftliche oder sonstige Beziehung“ anzusehen, so dass auch durch die Unabhängigkeitsbestimmung des § 270a Abs. 1 zusätzlich Vorsorge getroffen wird.

Art. 29 der Abschlussprüfungs-RL verlangt, dass Abschlussprüfer einem Qualitätssicherungssystem unterliegen müssen. Dem trägt Österreich durch das A-QSG Rechnung. Es wird vorgeschlagen, das Fehlen der Qualitätssicherung als weiteren Ausschlussgrund in § 271 Abs. 1 einzufügen. Dies wird dadurch erreicht, dass die bisherigen Z 2 und 3 zu einer neuen Z 2 zusammengefügt werden und die fehlende Bescheinigung nach dem A-QSG als neuer Ausschlussgrund in Z 3 normiert wird. Die Verletzung der neuen Bestimmung ist mit den gleichen Rechtsfolgen verbunden wie die der übrigen Ausschlussgründe.

Um zu vermeiden, dass eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft bei wörtlicher Interpretation bereits dann ausgeschlossen wäre, wenn ein einziger ihrer Gesellschafter über keine Qualitätssicherungsbescheinigung verfügt (zB. ein Gesellschafter ist nur Steuerberater), wurde Abs. 4 entsprechend angepasst. Dasselbe Problem stellt sich bei Abs. 3 und soll ebenso gelöst werden.

#### **Zu Z 17 (§ 271a):**

Nach Art. 42 Abs. 2 der Abschlussprüfungs-RL stellen die Mitgliedstaaten sicher, dass der oder die für die Durchführung der Abschlussprüfung im Auftrag der Prüfungsgesellschaft verantwortliche(n) Prüfungspartner, spätestens nach sieben Jahren seit der Bestellung von diesem Prüfungsmandat abgezogen werden und zur Mitwirkung an der Prüfung des geprüften Unternehmens frühestens nach Ablauf von zwei Jahren wieder berechtigt sind. Die RL sieht daher verpflichtend lediglich die Einführung einer „internen Rotation“ vor. Die interne Rotation kann im Unterschied zur externen Rotation (die den Wechsel der Prüfungsgesellschaft verlangt) auch als personenbezogene Rotation bezeichnet werden. Der mit dem GesRÄG 2005 eingeführte § 271a Abs. 1 Z 4 steht daher in Einklang mit der RL. Die Argumente, die für eine interne und gegen eine externe Rotation sprechen, können der RV zum GesRÄG 2005 entnommen werden (927 BlgNR 22. GP, Art. IV HGB, Zu Z 4). Da Art. 42 Abs. 3 Abschlussprüfungs-RL eine Mindestharmonisierung (vgl. Art. 52) darstellt, steht auch der (kürzere) Rotationszeitraum von fünf Jahren nicht in Widerspruch zur RL.

Nach Art. 2 Z 16 lit. b der Abschlussprüfungs-RL ist "verantwortlicher Prüfungspartner" im Fall einer Konzernabschlussprüfung mindestens der Abschlussprüfer, der von einer Prüfungsgesellschaft als für die Durchführung der Abschlussprüfung auf Konzernebene vorrangig verantwortlich bestimmt ist, und der Abschlussprüfer, der als auf der Ebene bedeutender Tochtergesellschaften vorrangig verantwortlich bestimmt ist. Diese Bestimmung macht iVm Art. 42 Abs. 2 eine Ergänzung in § 271a Abs. 4 (Ausgeschlossenheit des Konzernabschlussprüfers) notwendig (so auch *Gelter*, aaO 42). Vorgeschlagen wird daher ein weiterer Ausschlussgrund für Personen, die gemäß § 271a Abs. 1 Z 4 von der Prüfung eines in den Konzernabschluss einbezogenen bedeutenden Unternehmens (dazu gehört auch das Mutterunternehmen) ausgeschlossen sind, sowie Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die gemäß § 271a Abs. 3 iVm § 271a Abs. 1 Z 4 von der Prüfung eines in den Konzernabschluss einbezogenen bedeutenden Unternehmens ausgeschlossen sind. Der letzte Halbsatz des Abs. 4 regelt die Frage, ob eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als Konzernabschlussprüfer ausgeschlossen ist, weil nur diese Gesellschaft und nicht einer ihrer Mitarbeiter zum Prüfer bestellt wurde. Die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist dann ausgeschlossen, wenn die natürliche Person, die für sie den Konzernabschluss unterschreibt oder bei der Prüfung maßgeblich leitend tätig ist, selbst als Einzelprüfer ausgeschlossen wäre. In richtlinienkonformer Interpretation ist für das Kriterium der „Bedeutsamkeit“ auf die Bedeutung des Unternehmens im Konzernverbund abzustellen. Der Ausschlussgrund des Abs. 4 liegt daher nur bei verbundenen Unternehmen vor, die für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns (§ 250 Abs. 2) von wesentlicher Bedeutung sind.

Abschließend wird vorgeschlagen, sämtliche Verweise auf Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften aufgrund der WTBG-Novelle, BGBl. I Nr. 84/2005, zu streichen.

**Zu Z 18 (§ 271b):**

In § 271b wird der – aus verfassungsrechtlicher Sicht (Grundrecht der Erwerbsfreiheit) nicht unproblematische – Art. 42 Abs. 3 der Abschlussprüfungs-RL umgesetzt. Ergänzt wird § 271b durch § 95 Abs. 5 Z 13 AktG, der normiert, dass ein Vertrag über die Einnahme einer leitenden Stellung in der Gesellschaft innerhalb von zwei Jahren nach Zeichnung des Bestätigungsvermerks durch den Abschlussprüfer, durch den Konzernabschlussprüfer, durch den Abschlussprüfer eines bedeutenden verbundenen Unternehmens und durch den den jeweiligen Bestätigungsvermerk unterzeichnenden Wirtschaftsprüfer sowie eine für ihn tätige Person, die eine maßgeblich leitende Funktion bei der Prüfung ausgeübt hat, der Zustimmungspflicht des Aufsichtsrats unterliegt (siehe auch die vergleichbare Regelung in § 30j GmbHG).

Diese RL-Bestimmung (auch Cooling-off Period genannt) geht auf Sarbanes Oxley Act zurück und ist eine Reaktion auf den kritischen Punkt des Enron- und der sonstigen Bilanzskandale, bei welchen das Verhältnis zwischen geprüfter Gesellschaft und Prüfungsgesellschaft durch die Anstellung früherer Prüfungsmitarbeiter besonders eng wurde. Bedenklich erscheint insbesondere, „angenehme Prüfer“ mit einem hoch dotierten Anstellungsverhältnis zu belohnen (*Gelter*, aaO 51).

Vordergründig sieht lediglich Art. 42 Abs. 1 der Abschlussprüfungs-RL und nicht auch dessen Abs. 2 und 3 eine Beschränkung auf Unternehmen von öffentlichem Interesse vor, doch ergibt sich zweifelsfrei aus der Systematik der RL (Art. 42 befindet sich in Kapitel X, das die Überschrift „Besondere Vorschriften für Unternehmen von öffentlichem Interesse“ trägt), dass auch die Abs. 2 und 3 nur für den genannten Unternehmenskreis gelten. Der Entwurf schlägt vor, hinsichtlich des Begriffs der „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ an die Merkmale des § 271a Abs. 1 UGB (kapitalmarktorientiert oder das Fünffache einer großen Gesellschaft überschreitend) anzuknüpfen, weil diese Merkmale am ehesten den bisherigen Intentionen des österreichischen Gesetzgebers sowie denen der RL entsprechen. Der österreichische Gesetzgeber hat mit § 271a Abs. 1 UGB schon zum Ausdruck gebracht, dass die dort genannten Unternehmen von gesamtwirtschaftlicher Bedeutung sind (siehe RV zum GesRÄG 2005, 927 BlgNr 22. GP, Art. IV, zu Z 4). Für die Fälle des Konzernabschlussprüfers und des Prüfers eines bedeutenden Tochterunternehmens ist auf die Größe des Mutterunternehmens abzustellen. Dieses muss die Größenmerkmale des § 271a Abs. 1 überschreiten. In richtlinienkonformer Interpretation ist für das Kriterium der „Bedeutsamkeit“ auf die Bedeutung des Unternehmens im Konzernverbund abzustellen, also ob es für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns (§ 250 Abs. 2) von wesentlicher Bedeutung ist.

§ 271b Abs. 1 normiert nun, dass in Gesellschaften nach § 271a Abs. 1 der Abschlussprüfer und der den Bestätigungsvermerk unterzeichnende Wirtschaftsprüfer innerhalb von zwei Jahren nach Zeichnung des Bestätigungsvermerks weder eine Organfunktion noch eine leitende Stellung im Sinn des § 36 Abs. 2 Z 3 Arbeitsverfassungsgesetz (ArbVG) einnehmen dürfen. Da Art. 42. Abs. 3 der Abschlussprüfungs-RL auch den Konzernabschlussprüfer sowie iVm Art. 2 Z 16 lit. b der RL die Abschlussprüfer bedeutender Tochterunternehmen umfasst, wurde § 271b dahingehend ergänzt. Außerdem umfasst § 271b auch in den Fällen des Konzernabschlussprüfers sowie des Abschlussprüfers bedeutender Tochterunternehmen den den jeweiligen Bestätigungsvermerk unterzeichnenden Wirtschaftsprüfer (arg. „der den jeweiligen Bestätigungsvermerk unterzeichnende...“).

Leitende Angestellte iSd § 36 Abs. 2 Z 3 ArbVG sind Personen, die berufen sind, auf betriebstechnischem, kaufmännischem oder administrativem Gebiet unter eigener Verantwortung Verfügungen zu treffen, die auf die Führung des Betriebs maßgebenden Einfluss haben (RV 320 BlgNR 5. GP 9). Bloße Abteilungsleiter ohne rechtliche Einflussmöglichkeiten auf die Betriebsführung, die einem Hauptabteilungsleiter unterstehen, kein Budget zur Verfügung haben und Marketingkonzepte nicht frei und eigenverantwortlich durchsetzen können, sind nicht als leitende Angestellte anzusehen (OGH 9 ObA 243/98w, 9 ObA 413/97x usw.; für Details vgl. zB. *Windisch-Gratz* in ZellKomm (2006) Rz 13 ff zu § 36 ArbVG). Der Leiter der Rechnungslegung bzw. der Konzernrechnungslegung wird aber idR leitender Angestellter sein.

Ein Vertrag (wobei dessen rechtliche Qualifikation als Arbeitsvertrag, freier Dienstvertrag, Werkvertrag usw. unerheblich ist), der entgegen dem Verbot des § 271b Abs. 1 abgeschlossen wurde, ist nichtig. Beschlüsse, mit denen (vereinfacht ausgedrückt) ehemalige Abschlussprüfer zu Geschäftsführern, Vorständen (vgl. *Strasser* in *Jabornegg/Strasser*, AktG<sup>4</sup> Rz 6 zu § 75), Verwaltungsratsmitgliedern (in Europäischen Gesellschaften) oder Aufsichtsratsmitgliedern bestellt werden, sind daher unwirksam. Diese Personen erlangen demnach nicht die Rechtsstellung eines Organmitglieds. Daraus darf aber nicht der Schluss gezogen werden, dass das (nicht bestellte) Organmitglied während seiner faktischen Tätigkeit nicht den organschaftlichen Pflichten unterliegen würde (zB. §§ 84, 99 AktG; § 25 GmbHG). Darüber hinaus wird angeordnet, dass der ehemalige Abschlussprüfer innerhalb von zwei Jahren nach Zeichnung

des Bestätigungsvermerks seinen Entgeltanspruch für die (nachfolgende) Tätigkeit bei der geprüften Gesellschaft verliert bzw. zur Rückzahlung bereits erhaltenen Entgelts verpflichtet ist. Die Rückabwicklung eines gegen ein Gesetz verstößenden und daher nach § 879 Abs. 1 ABGB nichtigen Vertrags erfolgt prinzipiell nach bereicherungsrechtlichen Grundsätzen unter Berücksichtigung des Normzwecks. Entscheidend ist, ob die Vermögensverschiebung an sich oder nur der Zwang zur Erfüllung missbilligt wird. So gebührt etwa im Bereich des Arbeitsrechts für unzulässige Ausländerbeschäftigung dennoch Entlohnung (*Apathy/Riedler* in *Schwimmann*, ABGB<sup>3</sup> Rz 39 zu § 879). Im Anwendungsbereich des § 271b soll auch die Vermögensverschiebung (Zahlung und Behalten des Entgelts) missbilligt werden. Der ehemalige Abschlussprüfer soll daher nicht über den Umweg eines Bereicherungsanspruches gegen die Gesellschaft zu einer „Entlohnung“ für die unerlaubte Tätigkeit kommen. In der Arbeitsgruppe des BMJ war § 271b umstritten. Insbesondere wurde kritisiert, dass die Sanktion des Verlusts des Entgeltanspruchs die falsche Person treffe. Vielmehr sollten Gesellschaft und Vorstand sanktioniert werden. Dagegen wurde aber eingewendet, dass diese Bestimmung vor allem eine abschreckende Wirkung haben soll. Jeder Abschlussprüfer muss sich bei einem Verstoß der schwerwiegenden Konsequenzen bewusst sein. Zwar sind Fälle von kollusivem Zusammenwirken von Vorstand und ehemaligem Abschlussprüfer nicht verhinderbar, jedoch schwebt über dem ehemaligen Prüfer das Damoklesschwert des Verlusts des Entgeltanspruchs, wenn der Vorstand wechselt oder der Aufsichtsrat Kenntnis vom verpönten Verhalten erlangt. Eine alternative Möglichkeit bestünde darin, den gegen § 271b verstößenden Prüfer mit einem nachhaltigen Berufsverbot zu belegen, wobei eine diesbezügliche Regelung im WTBG zu treffen wäre. Außerdem könnte zusätzlich zum Verlust des Entgeltanspruchs eine Verwaltungsstrafe für die Gesellschaft bzw. den Vorstand normiert werden, wobei sich dabei die Frage stellt, welche Behörde diese Strafe verhängen soll. Für kapitalmarktorientierte Gesellschaften könnte dies die FMA sein, jedoch umfasst § 271b nicht nur diese.

Die Prüfungsgesellschaft, der der Abschlussprüfer, Konzernabschlussprüfer oder den jeweiligen Bestätigungsvermerk unterzeichnende Wirtschaftsprüfer angehört, ist bei einem Verstoß gegen § 271b nicht ausgeschlossen, weil dadurch dem Abschlussprüfer gegen die Prüfungsgesellschaft ein Druckmittel in die Hand gegeben wäre, wenn ich den Vertrag mit der geprüften Gesellschaft nicht schließe.“).

#### **Zu Z 19 (§ 273):**

Neben grammatikalischen Anpassungen wird die Trennung der Sonderberichterstattung gemäß URG vom Abschnitt über die Redepflicht vorgeschlagen, um den unterschiedlichen Charakter der Bestimmungen deutlich herauszuarbeiten, ohne dass damit inhaltliche Änderungen verbunden wären. Darüber hinaus wird in Abs. 1 klargestellt, dass im Prüfungsbericht zum Konzernabschluss auch festzustellen ist, ob die für die Übernahme in den Konzernabschluss maßgeblichen Vorschriften beachtet worden sind (vgl. auch § 269 Abs. 2). Aufgrund der durch die Änderungs-RL (Art. 1 Z 7) bedingten Ergänzung in § 269 Abs. 1 war auch § 273 Abs. 1 zu ergänzen. Nun muss der Abschlussprüfer im Prüfungsbericht ebenfalls feststellen, ob ein Corporate Governance-Bericht (§ 243b) aufgestellt wurde. Dies selbstverständlich nur in Gesellschaften, die der Verpflichtung des § 243b unterliegen.

In ihrem Bericht über die Umsetzung der OECD-Konvention über die Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr (BGBl. III Nr. 176/1999) vom 16.2.2006 („phase 2-evaluation“) empfahl die Arbeitsgruppe der OECD Österreich, den Abschlussprüfer in die Pflicht zu nehmen, alle Verdachtsfälle von Bestechung durch einen Angestellten oder Beauftragten des Unternehmens dem Vorstand und, soweit sachgerecht, dem Aufsichtsrat zu berichten, und zu überlegen, eine Verpflichtung des Abschlussprüfers zur Meldung solcher Verdachtsfälle an Behörden vorzusehen (Rz 178 des Berichts). Die Bedeutung des Rechnungslegungsrechts für das Aufdecken verdächtiger Transaktionen wurde immer wieder betont. In Rz 45 setzt sich der Bericht mit § 273 Abs. 2 auseinander und bemängelt, dass nur Gesetzesverletzungen von gesetzlichen Vertretern berichtet werden müssen; Gesetzesverstöße von Angestellten aber nur insoweit, als sie den Bestand des Unternehmens gefährden oder seine Entwicklung wesentlich beeinträchtigen. Die vergleichbare Regelung des dHGB sieht in § 321 Abs. 1 letzter Satz eine Berichtspflicht bei Gesetzesverstößen auch von Arbeitnehmern vor. Die OECD-Empfehlung verwendet den Begriff „agents“ („Beauftragte“, vgl. § 122 GmbHG, § 255 AktG), wohl um auch Personen, die für das Unternehmen handeln, aber nicht angestellt sind, zu erfassen. Der Entwurf folgt dennoch der Formulierung in § 321 dHGB. Der Begriff „Beauftragter“ wird schon in § 122 GmbHG sowie § 255 AktG verwendet und ist im Zusammenhang mit dem Sinn und Zweck dieser Strafbestimmungen, nämlich der Weitergabe von Informationen über die Gesellschaft (zB. im Auftrag von Vorstand, Aufsichtsrat oder eines Abwicklers), zu sehen. In den leg. cit. versteht man darunter Beiratsmitglieder, Angestellte oder auch Wirtschaftstreuhänder, die mit der Erstellung von Jahresabschlüssen, Bilanzen und Lageberichten oder der Emission von Geschäftsanteilen befasst sind. Eine Verwendung dieses Begriffs auch in Zusammenhang mit der sehr allgemein gehaltenen Redepflicht nach § 273 Abs. 2 würde die Erwartungshaltung im Hinblick auf den Leistungsumfang einer

Abschlussprüfung unangemessen erweitern. Im Unterschied zu den Strafbestimmungen der § 122 GmbHG sowie § 255 AktG würde eine Aufnahme des Beauftragten in die Redepflicht jede mögliche Form eines Vertragsverhältnisses (Lieferanten, Dienstleister jeder Art, etc) erfassen. Deshalb erscheint es angemessen – wie in Deutschland – den Begriff des Arbeitnehmers als Anknüpfungspunkt zu wählen. Diesbezüglich sei auch auf Abschnitt 10 des Fachgutachtens der Kammer der Wirtschaftstreuhänder (KWT) „KFS/PG 1“ zur Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit der Aufdeckung von beabsichtigten Fehlern (Verstößen) im Rahmen der Abschlussprüfung hingewiesen und zwar insbesondere auf die Abschnitte 10.3. „Verantwortlichkeit für die Verhinderung und Aufdeckung von Verstößen durch Mitarbeiter des geprüften Unternehmens“ und 10.4. „Auswirkungen des Verdachts von Verstößen durch gesetzliche Vertreter“. In den Gesprächen in der OECD-Arbeitsgruppe wurde hervorgehoben, dass der Abschlussprüfer beim Überprüfen der Verträge solcher „agents“ auftretende Verdachtsmomente der Bestechung jedenfalls unternehmensintern melden sollte. Eine generelle Meldepflicht der Abschlussprüfer auch an Strafverfolgungsbehörden, wie dies etwa beim Verdacht der Geldwäsche in Art. 2a Z 3 der Richtlinie 2001/97/EG vorgesehen ist, ist hingegen noch nicht Standard in Europa. Ein Alleingang Österreichs in diesem Punkt wäre daher verfrüht.

Eine weitere Ergänzung der Bestimmung betrifft die gesetzliche Festschreibung der hL, wonach die Redepflicht auch den Konzernabschluss betrifft. Von einer Bestandsgefährdung des Konzerns ist mangels dessen Rechtspersönlichkeit und mangels Konzerninsolvenzrechts dann auszugehen, wenn die Muttergesellschaft bzw. eine wesentliche Tochtergesellschaft in ihrem Bestand gefährdet ist und dies für den Konzern in seiner Gesamtheit auch zu einer Bestandsgefährdung führen könnte. Gleiches gilt für die wesentliche Beeinträchtigung (C. Rechberger in *Bertl/Mandl*, Handbuch zum Rechnungslegungsgesetz, Band III, § 273, S 28). Dies entspricht auch der Rechtslage in Deutschland (vgl. § 321 Abs. 1 dHGB).

In § 273 Abs. 2 wird sowohl Art. 41 Abs. 4 der Abschlussprüfungs-RL umgesetzt als auch die Forderung des Regierungsprogramms der XXIII. Legislaturperiode nach Verbesserung der Corporate Governace durch die verstärkte Einbindung des Aufsichtsrats in die Wirtschaftsprüfung umgesetzt. In Anlehnung an § 321 dHGB muss der Abschlussprüfer in Zukunft auch gegenüber allen Mitgliedern des Aufsichtsrats (vgl. Abs. 4) über die wichtigsten bei der Abschlussprüfung gewonnenen Erkenntnisse sowie über Beanstandungen berichten, die nicht zur Einschränkung oder Versagung des Bestätigungsvermerks geführt haben, soweit dies für die Überwachung der Geschäftsführung und des geprüften Unternehmens von Bedeutung ist. Diese Informationen bilden ein Kernstück des sogenannten „Management Letter“. Dazu zählen insbesondere die in Art. 41 Abs. 4 der RL genannten wesentlichen Schwächen bei der internen Kontrolle des Rechnungslegungsprozesses. Dem Begriff der „wesentlichen Schwäche“ („material weakness“) kommt dabei große Bedeutung zu. Derzeit wird dieser Begriff im „International Auditing and Assurance Standards Board“ (IAASB) erörtert, da er auch für die ISA von zentraler Bedeutung ist. Es wird versucht, die derzeit in den ISA eher allgemein gefasste Definition konkreter zu formulieren, um eine einheitliche Anwendbarkeit des ISA zu gewährleisten. Derzeit werden auf europäischer Ebene (in der „European Group of Auditors' Oversight Bodies“ beschäftigt sich die „Subgroup ISA“ mit diesem Thema) und im IAASB drei Wege zur Lösung dieser Frage diskutiert. Erstens, die Übernahme der Definition des (amerikanischen) PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board), zweitens, eine Definition der „material weakness“ in einer etwas weniger strikten und konkreten Form als in den Regelungen des PCAOB und drittens, die Ersetzung des Begriffs „material weakness“ in allen ISA durch den Begriff „reportable weakness“. Ein Ergebnis konnte jedoch bislang nicht erzielt werden. Sobald ein diesbezüglicher Standard vom IAASB veröffentlicht wird, kann dieser auch vor einer formellen Übernahme durch die EU als Auslegungshilfe herangezogen werden. Art. 41 Abs. 4 gilt nach der RL nur für Unternehmen von öffentlichem Interesse. Der Entwurf schlägt hingegen eine Berichterstattung in sämtlichen prüfpflichtigen Gesellschaften vor (vgl. § 268 UGB), weil der dieser Regelung innewohnende Zweck und die Forderungen des Regierungsprogramms nicht auf große oder börsennotierte Gesellschaften beschränkt sind. Im Übrigen sieht auch § 321 dHGB keine derartige Beschränkung vor. In Deutschland hat diese Berichtspflicht in den Berufsgrundsätzen des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) eine lange Tradition und wurde erst in der Folge durch den deutschen Gesetzgeber kodifiziert (vgl. IDW PS 450 - Grundsätze ordnungsmäßiger Berichterstattung bei Abschlussprüfungen; *Winkeljohann/Poullie* in *Ellrott/Förschle/Hoyos/Winkeljohann*, Bilanz-Kommentar<sup>6</sup> (2006) Rz 59 zu § 321). Eine mit dem (vorgeschlagenen) § 273 Abs. 2 vergleichbare Verpflichtung findet sich im Österreichischen Corporate Governance Kodex (ÖCGK idF Juni 2007). Regel 79 des ÖCGK (comply or explain) lautet: Der Abschlussprüfer verfasst neben dem gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungsbericht und der Ausübung der Redepflicht einen „Management Letter“ an den Vorstand mit Hinweisen auf Schwachstellen im Unternehmen. Der Management Letter ist dem Vorsitzenden des Aufsichtsrats zur Kenntnis zu bringen. Dieser hat Sorge zu tragen, dass der Management Letter im Prüfungsausschuss behandelt und im Aufsichtsrat darüber berichtet wird.

**Zu Z 20 (§ 274):**

Siehe die Erläuterungen zu § 269.

**Zu Z 21 (§ 275):****Zu Abs. 1:**

Gemäß Art. 23 Abs. 3 der Abschlussprüfungs-RL muss ein durch einen anderen ersetzter Abschlussprüfer bzw. eine ersetzte Prüfungsgesellschaft dem neuen Abschlussprüfer bzw. der neuen Prüfungsgesellschaft Zugang zu allen relevanten Informationen über das geprüfte Unternehmen gewähren. Es wird vorgeschlagen, die Verschwiegenheitspflicht gegenüber dem unterjährig nachfolgenden Abschlussprüfer generell aufzuheben. Dieser unterliegt hinsichtlich der auf diesem Wege erhaltenen Informationen selbstverständlich der Verschwiegenheitspflicht. Der Vorschlag (§ 271 Abs. 1 letzter Satz) geht davon aus, dass die Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht nur bei unterjährigem Wechsel maßgeblich ist. Man könnte die RL aber auch so verstehen, dass die Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht in jedem Fall eines Wechsels des Prüfers erfolgen muss und nicht nur bei Unterjährigkeit (unklar nach *Gelter*, aaO 32). Der Text des Art. 23 Abs. 2 der RL („Wird ein Abschlussprüfer oder eine Prüfungsgesellschaft durch einen anderen Abschlussprüfer oder eine andere Prüfungsgesellschaft ersetzt, gewährt dieser Abschlussprüfer bzw. diese Prüfungsgesellschaft dem neuen Abschlussprüfer bzw. der neuen Prüfungsgesellschaft Zugang zu allen relevanten Informationen über das geprüfte Unternehmen.“) ist mehrdeutig, spricht aber eher für den erstatteten Vorschlag (arg „ersetzt“ bzw. „replaced“).

**Zu Abs. 2:**

Auch für die Missachtung des § 270a UGB werden als wirksame und abschreckende Sanktionen (Art. 30 Abs. 2 Abschlussprüfungs-RL) der Honorarentfall und der Wegfall der Haftungsbeschränkung (§ 275 Abs. 2) vorgesehen. Bei den konkret formulierten Ausschlussgründen der §§ 271, 271a ist idR davon auszugehen, dass der Prüfer weiß oder grob fahrlässig nicht weiß, ob diese vorliegen. Bei der Generalklausel des § 270a wird hingegen das Kriterium der Wissentlichkeit bzw. der grob fahrlässigen Unwissenheit eine größere Rolle spielen und zu einer handhabbaren Einschränkung der genannten Rechtsfolgen führen. Wenn der Prüfer alle Umstände, die einen Einfluss auf seine Unabhängigkeit oder Unbefangenheit haben können, offenlegt und der Aufsichtsrat oder die Haupt- bzw. Generalversammlung nach sorgfältiger Abwägung zum Schluss kommt, dass keine Gefährdung der Unabhängigkeit oder Unbefangenheit vorliegt, wird dem Prüfer auch in der Regel kein Vorwurf gemacht werden können und damit die Sanktion des Wegfalls der Haftungsbeschränkung nicht greifen. In Zweifelsfällen kann sich der Prüfer auch durch Gutachten absichern. Außerdem soll durch den Verweis auf § 271a Abs. 1 und 2 klargestellt werden, dass die Sanktion des Abs. 2 letzter Satz nur dann greift, wenn der Abschlussprüfer auch unter Berücksichtigung von Schutzmaßnahmen weiß bzw. grob fahrlässig nicht weiß, dass seine Unabhängigkeit oder Unbefangenheit gefährdet ist. Der Begriff „Ausschlussgrund“ in Abs. 2 umfasst sowohl die §§ 271, 271a als auch andere bundesgesetzliche Bestimmungen (zB. WTBG, BWG), die eine Ausgeschlossenheit normieren.

**Zu Z 22 (§ 277):**

Die Offenlegungsbestimmung des § 277 Abs. 1 wird um den Corporate Governance-Bericht ergänzt. Durch das Wort „gegebenenfalls“ wird klargestellt, dass die Regelungen betreffend den Corporate Governance-Bericht nur für Gesellschaften iSd § 243b Abs. 1 gelten. Da § 243b auf börsennotierte Gesellschaften beschränkt ist, wurde in der Arbeitsgruppe des BMJ die Ansicht vertreten, dass der Bericht nicht im Firmenbuch, sondern im „IssuerInformationCenter Austria“ der Kontrollbank veröffentlicht werden sollte. Dort müssen Emittenten Jahres- und Halbjahresberichte, Zwischenmitteilungen, Ad-hoc-Meldungen, den Jahresabschluss und Lagebericht usw. veröffentlichen. Die Finanzmarktaufsicht (FMA) ist zur Prüfung und Sanktionierung dieser Veröffentlichungspflichten berufen. Der Entwurf schlägt dennoch eine Offenlegungspflicht im Firmenbuch vor, da die Verpflichtung zur Erstellung des Corporate Governance-Berichts und dessen Inhalt im UGB normiert sind. Auch § 243a enthält lediglich Berichtspflichten für börsennotierte Gesellschaften und dennoch muss der diese Angaben enthaltende Lagebericht (auch) dem Firmenbuch vorgelegt werden. Durch § 277 Abs. 1 entsteht den börsennotierten Gesellschaften auch nur ein geringer zusätzlicher Aufwand, da der Jahresabschluss samt Lagebericht ohnehin vorgelegt werden muss. Im Übrigen sieht die RL (vgl. Art. 46a Abs. 1 letzter Satz) die Corporate Governance-Erklärung grundsätzlich als gesonderten Abschnitt im Lagebericht an. Eine zusätzliche Veröffentlichungspflicht im „IssuerInformationCenter Austria“ wäre jedoch durchaus überlegenswert. Dafür wäre jedoch das BMF zuständig.

**Zu Z 23 (Überschrift nach § 450):**

Die Bestimmung des siebenten Abschnitts wurde mit dem Handelsrechtsänderungsgesetz 2005 (HaRÄG 2005 – BGBl. I Nr. 120/2005) aufgehoben, es ist daher nunmehr auch die Überschrift selbst aufzuheben.

**Zu Z 24 (§ 451):**

Das Postgesetz 1997 (PostG – BGBl. I Nr. 18/1998) hob die Sonderhaftungsbestimmungen für Postbeförderungsverträge (iSd § 1317 ABGB) auf. Diese schränkten die Haftung für Verlust, Beschädigung und Verzögerungen (§§ 31, 32 PostG) auf bescheinigte Sendungen und Höchstbeträge erheblich ein (vgl. dazu: OGH 1 Ob 20/77, 4. 10. 1977 = SZ 50/125; RIS-Justiz RS0029549). Nach dem – ebenfalls mit dem PostG 1997 eingeführten (und unverändert geltenden) – § 24 PostG richtet sich die Haftung bei der Erbringung des Postdiensts (vgl. zum Begriff: § 2 Z 3 PostG) nach den „allgemeinen geltenden gesetzlichen Vorschriften“. Der mit dem Handelsrechtsänderungsgesetz 2005 (HaRÄG 2005 – BGBl. I Nr. 120/2005) aufgehobene § 452 HGB legte fest, dass „auf die Beförderung von Gütern durch die Postverwaltungen des Reichs und der Bundesstaaten (jetzt: Postverwaltung des Bundes)“ die Vorschriften des 6. Abschnittes über das Frachtgeschäft keine Anwendung finden (vgl. zur Anwendung des § 452 dHGB nach der Rechtslage vor dem dTransportrechtsreformG 1998 auf die privatisierte deutsche Post AG: *Basedow* in MünchKommHGB, Rz 1 zu § 452 HGB). Einer Übernahme des Art. 1 Z 4 lit. a CMR (der eine Ausnahme für Postbeförderungen, die internationalen Postübereinkommen unterliegen, vom Anwendungsbereich der CMR normiert) bzw. einer vergleichbaren Ausnahme für innerstaatliche Postbeförderungen bedurfte es daher bei der Verabschiedung des Binnen-Güterbeförderungsgesetzes (BGBl. Nr. 459/1990), mit der die CMR in § 439a HGB im Wesentlichen auch auf den innerstaatlichen Straßengütertransport für anwendbar erklärt wurden, nicht (vgl. RV 1234 BlgNR GP 17.).

Der Post AG kommt nach der schrittweisen Liberalisierung des Postwesens (mit Ausnahmen) nur mehr für Briefsendungen bis 50 Gramm Monopolstellung zu („reservierter Postdienst“: §§ 6, 15 PostG). Postbeförderungsverträge sind Frachtverträge (vgl. *Dubischar* in MünchKommHGB, Aktualisierungsband Transportrecht, Einl Rz 2 und 19; *Krejci*, Handelsrecht<sup>3</sup>, 393). Die Aufhebung des § 452 HGB könnte zur Anwendung des § 439a UGB und somit der zwingenden CMR (vgl. Art 41 CMR) auf innerstaatliche, nicht in den Anwendungsbereich des Weltpostvertrags (BGBl. I Nr. 62/2002) fallende (vgl. zu dessen Anwendung auf die nationale Teilstrecke bei internationaler Beförderung: BGH vom 28.1.2003 X ZR 113/02 = TransR 6-2003, 238 [239]), Postbeförderungsverträge führen. Die Beförderung von Briefsendungen und briefähnlichen Sendungen unterscheidet sich jedoch erheblich von der Beförderung anderer Güter: Sie erfolgt regelmäßig im Massenverkehr, weder die Auf- noch Abgabe der Sendungen wird erfasst oder kontrolliert. Es steht nicht - wie bei Paketen - die Übermittlung einer bestimmten, im Regelfall werthaltigen Sache im Vordergrund, sondern die Übermittlung der in der Sendung enthaltenen Information (vgl. zu den Besonderheiten der Postbeförderung: zur alten Rechtslage: OGH 1 Ob 20/77, 4. 10. 1977 = SZ 50/125; RIS-Justiz RS0029549; OLG Frankfurt vom 1.7.2004 16 U 54/04 = TransR 11/12 2004 S 164; BGH vom 15.11.2001 I ZR 158/99; BGH vom 14.6.2006 I ZR 136/03). Der Betreiber des Universaldienstes (§ 4 PostG) und reservierten Postdienstes (derzeit nach § 5 Abs 1, 6 Abs 1 PostG jeweils die Österreichische Post) unterliegt zahlreichen Ausübungsbeschränkungen, um eine flächendeckende und günstige Versorgung mit Postdiensten zu gewährleisten (vgl §§ 4 Abs. 2, 8, 10 und 12 PostG). Dementsprechend nehmen auch eine Reihe internationaler Transportübereinkommen Postbeförderungsverträge (teilweise) von ihrem Anwendungsbereich aus (z.B. Art. 1 Z 4 lit. a CMR; Art 2 Abs. 2 und 3 Montrealer Übereinkommen [MÜ]; Art 2 Abs 2 Warschauer Übereinkommen [WA]), auch der Weltpostvertrag weicht erheblich von anderen Transportübereinkommen ab. Diese Besonderheiten des Postbeförderungsvertrags könnten auf nationaler Ebene auf unterschiedliche Weise berücksichtigt werden: Eine Übernahme der bei der Anwendung internationaler Übereinkommen (Weltpostvertrag: vgl § 7a PostG; Art. 2 Abs. 2 und 3 MÜ, vgl. dazu: *Koller*, Transportrecht<sup>5</sup>, Rz 1 zu Art. 2 MÜ; Art 1 Z 4 lit a CMR) teilweise getroffenen Unterscheidung zwischen einzelnen Postanbietern ist im Hinblick auf die laufende Entwicklung und Liberalisierung im Bereich des Postwesens, für eine unter Berücksichtigung des Gleichheitssatzes (vgl dazu: *Koller*, aaO; Rz 30 zu § 449 HGB) möglichst alle Anbieter umfassende und daher nachhaltige Bestimmung, keine Lösung. Bei Wertsendungen (§ 2 Z 10 PostG) und Einschreibbriefen (§ 2 Z 9 PostG) wird zwar die Auf- und Abgabe erfasst (für eine Ausnahme soweit die Besonderheiten des postalischen Massenverkehrs nicht zutreffen: *Koller*, aaO, Rz 30 zu § 449 HGB; *Grimme*, Die Haftung für den Verlust und die Beschädigung von Postsendungen im nationalen und internationalen Verkehr, TranspR 4-2004, 160 [162]; anders: BGH vom 28.1.2003 X ZR 113/02 = TransR 6-2003, 238 [240] zum Wertbrief), sie sind jedoch ebenfalls Teil des Universaldienstes (§ 4 Abs 1 Z 3 PostG) und dienen, anders als Pakete, die bis zu einem bestimmten Gewicht (§ 4 Abs 1 Z 2 PostG) ebenfalls Teil des Universaldienstes sind – wie auch normale Briefe – primär der Übermittlung von Information. Eine Übernahme der Bestimmungen des Weltpostvertrags, dessen weitgehende und von den CMR abweichende Haftungsbeschränkungen und -ausschlüsse durch die Besonderheiten des internationalen Postverkehrs bedingt und gerechtfertigt sind (vgl. dazu: BGH vom 28.1.2003 X ZR 113/02 = TransR 6-2003, 238 [240]), und die in Österreich (§ 7a PostG) auf andere Postanbieter im internationalen Postverkehr nicht anwendbar sind, wäre nicht sachgerecht.



Es werden daher Briefe (vgl. § 2 Z 5 PostG) und briefähnliche Sendungen (vgl. § 449 Abs 2 dHGB; weder das deutsche noch das österreichische PostG definieren diesen Begriff näher) unabhängig von der Aufgabe- und Zustellungsart (etwa auch Einschreib- oder Wertsendungen) und dem Beförderer (Erbringer des Universal- bzw. reservierten Postdiensts oder anderer Anbieter) vom Anwendungsbereich des 6. Abschnitts des UGB ausgenommen. „Briefähnliche Sendungen“ sollen Informationsträger erfassen, die nicht von der Definition des Briefs erfasst werden, wie dieser aber primär der Übermittlung von Informationen dienen. Darunter können etwa Werbung, Infopost, Postwurfsendungen, Zeitungen oder Zeitschriften fallen. Die Beförderung von Paketen unterscheidet sich hingegen nicht wesentlich von jener anderer Güter, sie soll daher den allgemeinen transportrechtlichen Bestimmungen unterfallen. Auf Verträge zur Beförderung von „Briefen und briefähnlichen Sendungen“ sind daher, soweit sie nicht in den Anwendungsbereich einschlägiger internationaler Abkommen fallen, die allgemeinen zivil- und unternehmensrechtlichen Vorschriften, somit insb. auch das KSchG, (vgl. zur Rechtsnatur des Transportvertrags: *Koller*, aaO, Rz 35 zu § 407 HGB) anwendbar.

**Zu Z 25 (§ 906):**

Die vorgeschlagenen Änderungen sollen mit 1. Juni 2008 in Kraft treten. §§ 221, 222, 237, 242, 243a, 243b, 245a und 277 idF dieses BG sind auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2008 beginnen und §§ 271, 271a, 271b, 273, 274 und 275 idF dieses BG sind auf die Bestellung zur Prüfung und auf die Prüfung von Geschäftsjahren anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2008 beginnen. Der Zeitpunkt 31.12.2008 wurde deshalb gewählt, weil die für die Prüfung verantwortlichen (natürlichen) Personen nach § 88 Abs 7 WTBG für das Geschäftsjahr 2008 im Regelfall bereits dem Aufsichtsrat genannt wurden. Andernfalls wäre eine Änderung der namhaft gemachten Personen notwendig gewesen.

**Zu Z 26 (§ 907):**

Die Übergangsbestimmung des § 907 Abs. 20 wurde in Anlehnung an die Regelung im BWG (§ 103e Abs. 15a BWG) gestaltet.

**Zu Artikel 2 (Änderung des Aktiengesetzes):**

**Zu Z 1 (§ 25):**

Wie in § 269a Abs. 1 UGB werden sämtliche Verweise auf Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften aufgrund der WTBG Novelle BGBl. I Nr. 84/2005 gestrichen. In Abs. 5 wird nun auf §§ 270a, 271 und 271a UGB verwiesen und damit ein Gleichklang der Unabhängigkeitsbestimmungen von Gründungsprüfer und Abschlussprüfer hergestellt. Damit wird auch der Gründungsprüfer sämtlichen Unabhängigkeitsbestimmungen für Abschlussprüfer unterworfen. Diese gelten aber nur insoweit, als dass sie auch der Sache nach auf den Gründungsprüfer angewendet werden können („sinngemäß“). Die Änderung des § 25 Abs. 5 wirkt auf alle Normen, die auf diesen verweisen (§§ 45 Abs. 3, 150 Abs. 3, 161 Abs. 3, 172 Abs. 3, 247 AktG; § 17 Z 3 SpaltG).

**Zu Z 2 (§ 92):**

Art. 41 der Abschlussprüfungs-RL sieht für Unternehmen von öffentlichem Interesse die verpflichtende Einrichtung eines Prüfungsausschusses vor. Nach Erwägungsgrund 24 der RL tragen Prüfungsausschüsse und ein wirksames internes Kontrollsystem dazu bei, finanzielle und betriebliche Risiken sowie das Risiko von Regelverstößen auf ein Mindestmaß zu begrenzen und die Qualität der Rechnungslegung zu verbessern. Im genannten Erwägungsgrund wird auch auf die Empfehlung der Europäischen Kommission vom 15. Februar 2005 zu den Aufgaben von nicht geschäftsführenden Direktoren oder Aufsichtsratsmitgliedern börsennotierter Gesellschaften sowie zu den Ausschüssen des Verwaltungs- oder Aufsichtsrats (ABl. L 52 vom 25.2.2005, S. 51) verwiesen, die darlegt, wie Prüfungsausschüsse gebildet werden und arbeiten sollten. Außerdem sei auf den Österreichischen Corporate Governance Kodex idF Juni 2007 (ÖCGK) verwiesen, der in den Regeln 44 ff und Anhang 2 Ausführungen zu Aufsichtsrats-Ausschüssen enthält.

"Unternehmen von öffentlichem Interesse" gemäß Art. 2 Z 13 der Abschlussprüfungs-RL sind Unternehmen, die unter das Recht eines Mitgliedstaates fallen und deren übertragbare Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt eines Mitgliedstaates im Sinn von Art. 4 Abs. 1 Z 18 der RL 2004/39/EG zugelassen sind, Kreditinstitute im Sinn von Art. 1 Z 1 der RL 2000/12/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. März 2000 über die Aufnahme und Ausübung der Tätigkeit der Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen im Sinn von Art. 2 Abs. 1 der RL 91/674/EWG. Die Mitgliedstaaten können auch andere Unternehmen als Unternehmen von öffentlichem Interesse benennen, beispielsweise Unternehmen, die aufgrund der Art ihrer Tätigkeit, ihrer Größe oder der Zahl ihrer Beschäftigten von erheblicher öffentlicher Bedeutung sind. Um die unter diese Definition fallenden Unternehmen (abgesehen von den Bank- und Versicherungsunternehmen, wo die entsprechenden

Regelungen im BWG, Versicherungsaufsichtsgesetz und Sparkassengesetz zu treffen sind) zu erfassen, wird auf § 271a Abs. 1 UGB (kapitalmarktorientiert oder das Fünffache einer großen Gesellschaft überschreitend) verwiesen. Die dortigen Merkmale entsprechen am ehesten den Intentionen der RL. Außerdem hat der österreichische Gesetzgeber mit den Größenmerkmalen des § 271a zum Ausdruck gebracht, dass die dort genannten Unternehmen von gesamtwirtschaftlicher Bedeutung sind (siehe RV zum GesRÄG 2005, 927 BlgNR 22. GP, Art. IV, Zu Z 4).

Art. 41 Abs. 2 der RL sieht einen Aufgabenkatalog für den Prüfungsausschuss vor. Dieser wird im vorgeschlagenen § 92 Abs. 4a um jene Aufgaben ergänzt, die bisher noch nicht ausdrücklich gesetzlich angeordnet waren. Sinn und Zweck der verpflichtenden Einsetzung eines Ausschusses ist es, durch konkrete Aufgabenstellung und Spezialisierung zu einer besonders gründlichen Erfüllung der Aufsichtsratsfunktion beizutragen. Einem Ausschuss können freilich keine Aufgaben übertragen werden, die nicht ohnehin originär dem gesamten Aufsichtsrat zukommen. In Gesellschaften ohne Prüfungsausschuss hat der gesamte Aufsichtsrat die Aufgaben nach § 92 Abs. 4a wahrzunehmen.

Eine der vom Prüfungsausschuss wahrzunehmenden Agenden (§ 92 Abs. 4a Z 2) ist die Überwachung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems (IKS). Schon § 82 AktG und § 22 GmbHG fordern, dass ein internes Kontrollsystem eingerichtet werden muss, das den Anforderungen des Unternehmens entspricht und – falls ein solcher besteht – vom Aufsichtsrat geprüft werden muss. Unter dem IKS sind sämtliche aufeinander abgestimmte Methoden und Maßnahmen, die dazu dienen, das Vermögen zu sichern, die Genauigkeit und Zuverlässigkeit der Abrechnungsdaten zu gewährleisten und die Einhaltung der vorgeschriebenen Geschäftspolitik zu unterstützen, zu verstehen (RV 734 BlgNR 20. GP 34; ausführlich *Kalss*, Das interne Kontrollsystem (IKS) als Angelpunkt der Corporate Governance in Kapitalgesellschaften, in FS Krejci (2001) Band I 699 [702]; *Ch. Nowotny* in *Doralt/Nowotny/Kalss*, Kommentar zum AktG, Band I Rz 2 zu § 82 mwN). Im Sinn dieser weiten Definition des IKS ist es auch nicht notwendig, die von der RL in Art. 42 Abs. 2 lit. b zusätzlich verwendeten Begriffe „internes Revisionsystem“ und „Risikomanagementsystem“ in den Gesetzestext aufzunehmen (vgl. auch *Chini/Reiter/Reiter*, Praxiskommentar GesRÄG 2005 und A-QSG [2005] Rz 11 zu § 271 HGB). Sie sind vom Begriff des IKS umfasst.

Nach dem Entwurf soll der Prüfungsausschuss jeder Aktiengesellschaft, deren Aufsichtsrat aus mehr als fünf Mitgliedern (Arbeitnehmervertreter werden nicht mitgezählt) besteht, den erweiterten Anforderungen der Abschlussprüfungs-RL entsprechen, obwohl diese nur auf Unternehmen von öffentlichem Interesse abstellt und auch hievon Ausnahmen zulässt (Art. 42 Abs. 6 der RL). Es wäre aber inkonsequent, nur für Prüfungsausschüsse sehr großer und kapitalmarktorientierter Gesellschaften (§ 271a Abs. 1) die erweiterten Aufgaben des Art. 42 Abs. 2 der RL vorzusehen. Der Gesetzgeber des IRÄG 1997 ging davon aus, dass auch bei Aktiengesellschaften mit mehr als fünf Aufsichtsratsmitgliedern ein Prüfungsausschuss eingerichtet werden soll. Dass dies ein „Prüfungsausschuss light“ mit weniger Kompetenzen als bei sehr großen und kapitalmarktorientierten Gesellschaften (§ 271a Abs. 1) sein soll, erscheint wenig zweckmäßig und der Rechtssicherheit abträglich. Aufgrund des erweiterten Aufgabenkatalogs wird vorgeschlagen, dass dem Prüfungsausschuss jeder Gesellschaft (nicht nur einer kapitalmarktorientierten) ein Finanzexperte angehören muss. Alle Prüfungsausschüsse sollen einen Finanzexperten in ihren Reihen haben, weil die Aufgaben des Abs. 4a ein fundiertes Wissen über das Finanzwesen erfordern. Art 41 Abs 1 letzter Satz der Abschlussprüfungs-RL verlangt, dass mindestens ein Mitglied des Prüfungsausschusses unabhängig sein und über Sachverstand in Rechnungslegung oder Abschlussprüfung verfügen muss. Bisher war normiert, dass Vorsitzender des Prüfungsausschusses und Finanzexperte nicht sein darf, wer in den letzten drei Jahren Vorstandsmitglied oder leitender Angestellter oder Abschlussprüfer der Gesellschaft war oder den Bestätigungsvermerk unterfertigt hat. Die Formulierung des § 92 Abs. 4a idGF ist im Vergleich zur RL-Bestimmung (arg. „unabhängig“) zu eng. Insbesondere umfasst diese keine persönlichen Abhängigkeiten (Befangenheit). Deshalb wird § 92 Abs. 4a dahingehend ergänzt, dass Vorsitzender des Prüfungsausschusses und Finanzexperte auch nicht sein darf, wer aus anderen Gründen nicht unabhängig oder unbefangen ist (zB. Ehegatte eines Vorstandsmitglieds). Zur Auslegung dieser Begriffe kann auf die erwähnte Empfehlung der Kommission vom 25. Februar 2005 (Abschnitt III Ziffer 13.1) verwiesen werden, weiters kann Regel 53 des ÖCGK herangezogen werden. Danach ist ein Aufsichtsratsmitglied als unabhängig anzusehen, wenn es in keiner geschäftlichen oder persönlichen Beziehung zu der Gesellschaft oder deren Vorstand steht, die einen materiellen Interessenkonflikt begründet und daher geeignet ist, das Verhalten des Mitglieds zu beeinflussen.

Mit dieser Ergänzung des § 92 wird auch eine Forderung des Regierungsprogramms der XXIII. Legislaturperiode umgesetzt, wonach das Ziel von Reformüberlegungen die Stärkung des Aufsichtsrats und der Abschlussprüfer sein müsse, was durch Vernetzung des Aufsichtsrats mit dem IKS erreicht

werden soll. Die Regelungen zum Prüfungsausschuss (Art. 41 der Abschlussprüfungs-RL) machen auch eine Anpassung des BWG, des VAG und des SparkassenG notwendig, wofür das BMF zuständig ist.

**Zu Z 3 (§ 95):**

In Ergänzung zu § 271b UGB wird in einer neuen Z 13 normiert, dass ein Vertrag über die Einnahme einer leitenden Stellung in der geprüften Gesellschaft innerhalb von zwei Jahren nach Zeichnung des Bestätigungsvermerks durch den Abschlussprüfer, durch den Konzernabschlussprüfer, durch den Abschlussprüfer eines bedeutenden verbundenen Unternehmens und durch den den jeweiligen Bestätigungsvermerk unterzeichnenden Wirtschaftsprüfer sowie eine für ihn tätige Person, die eine maßgeblich leitende Funktion bei der Prüfung ausgeübt hat, der Zustimmungspflicht des Aufsichtsrats unterliegt. Anders als § 271b UGB gilt diese Bestimmung einerseits für alle Aktiengesellschaften und nicht nur für jene, die die Größenmerkmale des § 271a Abs. 1 UGB erreichen und andererseits auch für Personen, die eine maßgebliche leitende Funktion bei der Prüfung ausüben und für den den Bestätigungsvermerk unterzeichnenden Abschlussprüfer tätig sind. Außerdem wurde zum Begriff der „leitenden Stellung“ bewusst nicht auf § 36 Abs. 2 Z 3 ArbVG verwiesen. Daraus kann abgeleitet werden, dass dieser Begriff einen weiteren Umfang als jener in § 271b UGB hat. Abgesehen von diesen begrifflichen Erweiterungen des § 95 Abs. 5 Z 13 gegenüber § 271b UGB gibt es in sehr großen Gesellschaften (§ 271a Abs. 1 UGB) keinen Raum für die Zustimmungspflicht des Aufsichtsrats, weil das Geschäft ohnehin nach § 271b UGB nichtig wäre. Der Vorstand sollte bei Zweifelsfragen jedenfalls den Aufsichtsrat befassen. Zur Begriffsfolge „bedeutendes verbundenes Unternehmen“ sei auf die Erläuterungen zu § 271b UGB verwiesen. Mit dieser Ergänzung des § 95 wird auch eine Forderung des Regierungsprogramms der XXIII. Legislaturperiode umgesetzt, wonach das Ziel von Reformüberlegungen die Stärkung des Aufsichtsrats sein müsse.

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

Die §§ 96 Abs. 1 und 2, 127 Abs. 1 und 2, 211 Abs. 1 sowie § 221a Abs. 2 Z 2 (wohl auch § 84 Abs. 4 BörseG) sind um den Corporate Governance-Bericht zu ergänzen, damit die Verantwortlichkeit für die Aufstellung, die Aufstellungsfrist und diverse Vorlageverpflichtungen klargestellt werden. Mit dem Wort „gegebenenfalls“ soll berücksichtigt werden, dass die Regelungen betreffend den Corporate Governance-Bericht nur für Aktiengesellschaften gelten, deren Aktien zum Handel auf einem geregelten Markt im Sinn des § 1 Abs. 2 BörseG zugelassen sind oder die Aktien emittiert haben, die über ein multilaterales Handelssystem im Sinn des § 1 Z 9 WAG gehandelt werden. Darüber hinaus soll in der Überschrift vor § 125 auch auf den Corporate Governance-Bericht hingewiesen werden. In § 255 wird der Governance-Bericht zwar nicht ausdrücklich erwähnt, jedoch handelt es sich dabei zweifelsohne um einen an die Öffentlichkeit gerichteten Bericht, so dass sich derjenige, der die Verhältnisse der Gesellschaft oder mit ihr verbundener Unternehmen oder erhebliche Umstände, auch wenn sie nur einzelne Geschäftsfälle betreffen, unrichtig wiedergibt, verschleiert oder verschweigt, strafbar macht.

**Zu Z 8 und Z 10 (§§ 220b, 225f):**

Wie in § 25 Abs. 5 wird nun auch in § 220b Abs. 3 und 225f Abs. 3 zusätzlich auf die §§ 270a und 271a UGB verwiesen und damit ein Gleichklang der Unabhängigkeitsbestimmungen von Verschmelzungsprüfer (§ 220b) bzw. „gemeinsamen Vertreter“ (§ 225f) und Abschlussprüfer hergestellt. Die Unabhängigkeitsbestimmungen gelten aber nur insoweit, als dass sie auch der Sache nach anwendbar sind („sinngemäß“).

**Zu Artikel 3 (Änderung des GmbH-Gesetzes):**

**Zu Z 1 (§ 6a):**

Anstelle des Verweises auf § 271 Abs. 2 und 4 wird auch bei der Gründungsprüfung der GmbH (§ 6a GmbHG) auf § 25 Abs. 5 AktG verwiesen. Im Übrigen sei auf die Erläuterungen zu § 25 Abs. 5 AktG verwiesen.

**Zu Z 2 (§ 30g):**

Vorweg darf auf die Ausführungen im Allgemeinen Teil der Erläuterungen und auf die Erläuterungen zu § 92 AktG verwiesen werden. Nach dem Entwurf muss der Prüfungsausschuss jeder GmbH, deren Aufsichtsrat aus mehr als fünf Mitgliedern besteht sowie in Gesellschaften mit den Merkmalen des § 271a Abs. 1 UGB, dem erweiterten Aufgabenkreis des Art. 41 Abs. 2 der Abschlussprüfungs-RL entsprechen. Damit muss jede GmbH, deren Aufsichtsrat aus mehr als fünf Mitgliedern (Arbeitnehmersvertreter werden nicht mitgezählt) besteht, auch einen Prüfungsausschuss haben; im Einklang mit § 92 Abs. 4a AktG aber auch jede GmbH, die die Größenmerkmale des § 271a Abs. 1 UGB erfüllt (kapitalmarktorientiert oder das Fünffache einer großen Gesellschaft überschreitend). Bei kleinen, nicht aufsichtsratspflichtigen GmbH besteht keine Prüfpflicht (vgl. § 268 Abs. 1 UGB). Daher kann der Prüfungsausschuss solcher Gesellschaften die Aufgaben nach § 30g Abs. 4a Z 3, 4 und 7 auch nicht wahrnehmen. Art. 42 der

Abschlussprüfungs-RL stellt nur auf Unternehmen von öffentlichem Interesse ab und würde auch hievon Ausnahmen zulassen (Art. 42 Abs. 6 der RL). Es wäre aber inkonsequent, nur die Prüfungsausschüsse von Aktiengesellschaften und kapitalmarktorientierten bzw. sehr großen GmbH den erweiterten Aufgaben des Art. 42 Abs. 2 der Abschlussprüfungs-RL zu unterstellen. Der Gesetzgeber des IRÄG 1997 ging davon aus, dass auch bei GmbH mit mehr als fünf Aufsichtsratsmitgliedern ein Prüfungsausschuss eingerichtet werden soll. Dass dies ein „Prüfungsausschuss light“ mit weniger Kompetenzen als bei Aktiengesellschaften und kapitalmarktorientierten bzw. sehr großen GmbH sein soll, erscheint wenig sinnvoll und der Rechtsicherheit abträglich. Wegen des erweiterten Aufgabenkatalogs wird vorgeschlagen, dass dem Prüfungsausschuss ein unabhängiger Finanzexperte angehören muss, weil die Aufgaben des Abs. 4a ein fundiertes Wissen über das Finanzwesen erfordern.

**Zu Z 3 (§ 30j):**

In Analogie zu § 95 Abs. 5 Z 13 AktG muss der Aufsichtsrat zustimmen, wenn der Abschlussprüfer, der Konzernabschlussprüfer, der Abschlussprüfer eines bedeutenden verbundenen Unternehmens und der den jeweiligen Bestätigungsvermerk unterzeichnende Wirtschaftsprüfer sowie eine für ihn tätige Person, die eine maßgeblich leitende Funktion bei der Prüfung ausübt, innerhalb von zwei Jahren nach Zeichnung des Bestätigungsvermerks eine leitende Stellung in der Gesellschaft einnehmen soll. Im Übrigen sei auf die Erläuterungen zu § 95 AktG verwiesen.

**Zu Artikel 4 (Änderung des SE-Gesetzes):**

**Zu Z 1 (§ 7):**

Wie in den §§ 25, 220b und 225f AktG wird nun auch in § 7 Abs. 2 zusätzlich auf die §§ 270a und 271a UGB verwiesen. Dazu sei auf die Erläuterungen zu § 25, 220b und 225f verwiesen.

**Zu Z 2 und Z 3 (§ 37 und § 40):**

§§ 37 und 40 SEG enthalten einen Verweis auf die einer Zustimmungspflicht des Aufsichtsrats unterliegenden Geschäfte nach § 95 Abs. 5 AktG. Für die dualistisch organisierte SE wird in § 37, für die monistisch organisierte SE (dort erfüllt die Funktion des Aufsichtsrats der Verwaltungsrat als Gesamtorgan) in § 40 Abs 2 der Verweis um § 95 Abs. 5 Z 13 AktG ergänzt. Im Übrigen sei auf die Erläuterungen zu § 95 AktG verwiesen.

**Zu Z 4 (§ 51):**

Art. 41 der Abschlussprüfungs-RL sieht für Unternehmen von öffentlichem Interesse (vgl. hiezu den Allgemeinen Teil der Erläuterungen) die Verpflichtung zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses vor. Da diese Bestimmung rechtsformunabhängig formuliert ist, muss auch für die SE eine entsprechende Regelung vorgesehen werden. Im monistischen System erfüllt der Verwaltungsrat als Gesamtorgan („Plenum“) die Funktion von Vorstand und Aufsichtsrat. Daher bestehen die Pflichten gemäß Abs. 3a Z 1 bis 7 diesem gegenüber. Im Übrigen sei auf die Erläuterungen zu § 92 AktG verwiesen.

**Zu Artikel 5 (Änderung des Genossenschaftsgesetzes):**

**Zu Z 1 (§ 24):**

Zunächst darf auf die Erläuterungen zu § 92 AktG verwiesen werden. Art. 41 der Abschlussprüfungs-RL sieht für Unternehmen von öffentlichem Interesse (vgl. hiezu den Allgemeinen Teil der Erläuterungen) die Verpflichtung zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses vor. Da diese Bestimmung rechtsformunabhängig formuliert ist, muss auch für Genossenschaften eine entsprechende Regelung vorgesehen werden. Um die unter die Definition nach Art. 2 Z 13 Abschlussprüfungs-RL fallenden Unternehmen zu erfassen, wird auf § 271a Abs. 1 UGB (kapitalmarktorientiert oder das Fünffache einer großen Gesellschaft überschreitend) verwiesen. Die Anzahl der Aufsichtsratsmitglieder soll für die Verpflichtung zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses im Anwendungsbereich des GenG keine Rolle spielen, weil – anders als im GmbHG und AktG – das GenG bisher keine Regelungen über Aufsichtsratsausschüsse enthalten hat und dem Aufsichtsrat der Genossenschaft eine etwas andere Funktion als jenem von AG oder GmbH zukommt (siehe *Zehetner in Dellinger*, Kommentar zum GenG samt Nebengesetzen (2005) Rz 49 ff [54] zu § 24 GenG).

In prüfpflichtigen Genossenschaften obliegen dem Revisor (auch) die Aufgaben des Abschlussprüfers. Dies soll durch den Klammerausdruck im Einleitungssatz des Abs. 3a und in Z 4 zum Ausdruck kommen. Außerdem soll klargestellt werden, dass Z 4 nur die Aufgaben des Revisors als Abschlussprüfer behandelt, also zB. nicht die Gebarungsprüfung (diese ist auch nicht als „zusätzliche Leistung“ iSd Z 4 zu werten). Bei den Erfordernissen der Unabhängigkeit und Unbefangenheit des Vorsitzenden des Prüfungsausschusses sowie des Finanzexperten ist zu bedenken, dass Aufsichtsratsmitglieder gemäß § 24 Abs. 1 Mitglieder der Genossenschaft sein müssen und auch mit der Genossenschaft in Geschäftsbeziehung stehen sollen, damit sie selbst unmittelbar wahrnehmen können, wie es um die

Fördertätigkeit der Genossenschaft bestellt ist. Daher kann weder die Mitgliedschaft in der Genossenschaft noch eine Geschäftsbeziehung zur Genossenschaft (zB. Kreditaufnahme) das Aufsichtsratsmitglied in dem Sinn „abhängig“ oder „befangen“ machen, dass es nicht mehr die Funktion des unabhängigen Finanzexperten oder Vorsitzenden ausüben darf.

Eine Ergänzung des SCEG ist im Hinblick auf den Prüfungsausschuss nicht erforderlich, da nach der SCE-Verordnung (Art. 8 Abs. 1 lit. c ii)) bei einem dualistischen Organisationsmodell das nationale Genossenschaftsrecht ergänzend zur Anwendung kommt und im monistischen System gemäß § 24 Abs. 1 SCEG die Bestimmungen für den Vorstand und den Aufsichtsrat sinngemäß auch für den Verwaltungsrat gelten.

Art. 41 Abs. 3 der Abschlussprüfungs-RL (vgl § 92 Abs. 4a Z 7 AktG) wurde aus folgenden Erwägungen im GenG nicht umgesetzt: Im Hinblick auf § 22 Abs 6 letzter Satz und § 60 Abs 2 BWG ist davon auszugehen, dass Abschlussprüfer bzw. Bankprüfer einer Genossenschaft die nach den genossenschaftsrechtlichen Regeln bestellten Revisoren sind. Dies gilt nach § 60 Abs 2 letzter Satz BWG darüber hinaus nicht nur für Genossenschaften, sondern auch für Banken in der Rechtsform von Aktiengesellschaften, in die der Bankbetrieb oder der bankgeschäftliche Teilbetrieb einer Genossenschaft gemäß § 92 Abs 7 BWG eingebracht wurde. Im Hinblick auf diese Bestimmungen ist davon auszugehen, dass die Bestellung des Abschlussprüfers bei testatspflichtigen Genossenschaften und Bank-Aktiengesellschaften im Sinn des § 60 Abs 2 letzter Satz BWG keiner formellen Bestellung oder Wahl durch den Aufsichtsrat der Genossenschaft oder Aktiengesellschaft bedarf, sondern durch die Mitgliedschaft beim Revisionsverband vorgegeben ist, dass die Entsendung des Abschlussprüfers - in der Person eines Revisors - dem Prüfungsverband obliegt. Im Lichte dieser Rechtslage kann daher § 270 UGB über die Bestellung und Abberufung des Abschlussprüfers auf Genossenschaften nicht anwendbar sein: Es bedarf keines Vertragsabschlusses zwischen der Genossenschaft oder Bank-Aktiengesellschaft über die Bestellung und Abberufung des Abschlussprüfers, da die Bestellungskompetenz sich unmittelbar aus dem GenRevG und BWG ergibt.

#### **Zu Artikel 6 (Änderung des Genossenschaftsrevisionsgesetzes):**

##### **Zu Z 1 (§ 3):**

##### **Zu Abs. 2:**

Abs. 2 wird im Hinblick auf den Maßstab des Art. 22 Abs. 2 der Abschlussprüfungs-RL umformuliert.

##### **Zu Abs. 3:**

Abs. 3 stellt in Anlehnung an den Erwägungsgrund 11 der Abschlussprüfungs-RL klar, dass das System der mitgliedschaftlichen Prüfung als solches keinen Anlass bietet, an der Unabhängigkeit und Unbefangenheit der Revisoren zu zweifeln. Die Bestellung des Revisors durch den Revisionsverband kann im Vergleich zur Bestellung des Abschlussprüfers durch das zu prüfende Unternehmen selbst und das wirtschaftliche Interesse am Prüfungsmandat sogar positive Auswirkungen auf die Unabhängigkeit des Revisors haben. Der Revisor hat keinen Anlass in seinem Prüfverhalten auf eigene ökonomische Interessen an einer neuerlichen Auftragserteilung durch das geprüfte Unternehmen Rücksicht zu nehmen, weil es derartige Interessen systembedingt gar nicht erst gibt. Die im erwähnten Erwägungsgrund 11 aufgestellten Voraussetzungen für die Unbedenklichkeit eines mitgliedschaftlich organisierten Prüfungssystems sind im österreichischen Recht allesamt erfüllt und brauchen daher nicht eigens angeführt zu werden. Dass die Prüfungsorganisation grundsätzlich keine „Gewinnerzielungsabsicht“ hat, ist schon durch die für Revisionsverbände in § 19 vorgeschriebene Rechtsform Verein oder Genossenschaft hinreichend gewährleistet, denn diese Rechtsformen haben kraft Gesetzes einen anderen Hauptzweck. Hinzu kommt regelmäßig ein statutarischer Ausschluss der Ausschüttung allfällig doch erzielter Überschüsse. Dass der „Abschlussprüfer“ (= der Revisor) unabhängig ist, wird gleichfalls gesetzlich und statutarisch sichergestellt (vgl. § 19 Abs. 2 Z 3 und Abs. 5). Die weitere im Erwägungsgrund 11 genannte Voraussetzung, dass die Grundsätze der Unabhängigkeit auch auf jene Personen angewandt werden, die „gegebenenfalls“ in der Lage sind, Einfluss auf die Abschlussprüfung zu nehmen, geht angesichts der gesetzlich und statutarisch gewährleisteten Unabhängigkeit und Weisungsfreiheit der Revisoren weitgehend ins Leere. Hinzu kommt, dass insbesondere Repräsentanten der Mitgliedsgenossenschaften eines Revisionsverbandes in der Praxis auch dadurch abgehalten werden, in irgendeiner Weise indirekt Einfluss auf die Abschlussprüfung auszuüben, dass die Revisionsabteilungen der Revisionsverbände ihrerseits organisatorisch verselbständigt und gegenüber dem allenfalls mit solchen Repräsentanten besetzten Vorstand weisungsfrei und unabhängig sind.

Darüber hinaus erfolgt eine Klarstellung, die aufgrund der Netzwerkdefinition in Art. 2 Z 7 der Abschlussprüfungs-RL (§ 269a Abs. 2 UGB) erforderlich erscheint. Der Netzwerkbegriff als solcher ist nicht auf Revisoren bzw. genossenschaftliche Revisionsverbände nach österreichischem Recht

zugeschnitten. Revisoren sind ad personam Träger der Revision. Sie werden im eigenen Namen tätig, verwenden also nicht die in der Netzwerkdefinition angesprochene gemeinsame Bezeichnung. Sie haften persönlich für ihre Tätigkeit, wobei es daneben eine ausfallbürgerschaftsartige Mithaftung des bestellenden Revisionsverbandes gibt (§ 10 Abs. 3). Der Revisionsverband ist auch keine Kooperation der Revisoren; diese sind insbesondere nicht Eigentümer oder Mitglieder des Revisionsverbandes. Vielmehr ist der Revisionsverband eine Selbsthilfeorganisation der zu prüfenden Mitglieder. Er organisiert die Revisionsdurchführung für seine Mitglieder in nicht gewinnorientierter Weise und sichert deren Qualität. Kein Revisor profitiert direkt oder indirekt davon, wenn ein anderer Revisor mit einer Revision betraut wird. Es gibt insbesondere keine Gewinngemeinschaft und kein gemeinsames wirtschaftliches Risiko der Revisoren. Aus diesen Gründen ist man auch im Anwendungsbereich der §§ 271 Abs. 3 (jetzt Abs. 2) und 271a Abs. 2 UGB bisher zu Recht davon ausgegangen, dass Revisoren ihren „Beruf“ nicht gemeinsam mit anderen bei demselben Revisionsverband angestellten Revisoren ausüben. Mit dem System der Verbandsrevision wäre eine Ausschließung sämtlicher angestellter Revisoren bei Ausschluss eines einzelnen Revisors und damit wirtschaftlich eine Sperre des ganzen Verbands auch gar nicht vereinbar. Dem Wortlaut nach könnte man aber unter Umständen annehmen, dass der Netzwerkbegriff doch auf die bei einem Verband angestellten Genossenschaftsrevisoren oder gar auf die Revisoren verschiedener Revisionsverbände anwendbar ist (man denke zB. an gemeinsame Qualitätssicherungsmaßnahmen des Revisionsverbandes nach § 2 Abs. 2 A-QSG, an die Firma des Verbands, die man allenfalls auch als „gemeinsame Bezeichnung“ der erbrachten Dienstleistungen im Sinn der Netzwerkdefinition ansehen könnte und an den gemeinsamen Firmenbestandteil „Raiffeisen“ bei den Revisionsverbänden dieses Sektors). Vor diesem Hintergrund wäre die vorgeschlagene pauschale Wertung in Abs. 4, dass die bloße Gefährdung der Unabhängigkeit des einen Revisors nicht auf die Unabhängigkeit des anderen beim selben Verband oder bei einem dieselbe Bezeichnung verwendenden Verband angestellten Revisors abfärbt, sehr hilfreich. Sie würde für den Normalfall langwierige Überlegungen ersparen, ohne auch schon für allenfalls denkbare Ausreißerfälle einen Persilschein auszustellen. Ohne eine vergleichbare Regelung müsste man beispielsweise in ganz Österreich evident halten, wenn ein Revisor bei einer zu prüfenden (Raiffeisen-)Genossenschaft Mitglied ist. Nicht nur er selbst könnte diese Genossenschaft dann nicht prüfen, sondern auch sämtliche anderen Revisoren desselben Verbands und aller anderen Raiffeisen-Revisionsverbände wären erst nach gesonderter Prüfung der Angemessenheit von Schutzmaßnahmen allenfalls zur Vornahme der Revision berechtigt. Dies würde erkennbar unnötigen Verwaltungsaufwand verursachen.

#### **Zu Z 2 (§ 13):**

Mit dieser Bestimmung werden die Voraussetzungen für die öffentliche Bestellung als Revisor festgelegt. Auch wenn mit der WTBG Novelle BGBl. I Nr. 84/2005 die prüfenden Wirtschaftstreuhandberufe Buchprüfer und Wirtschaftsprüfer zusammengeführt und deshalb im UGB und AktG sämtliche Verweise darauf gestrichen werden sollen, wird in § 13 der Buchprüfer weiterhin erwähnt, weil die Praxis auch länger zurückliegen und bei einem Buchprüfer absolviert worden sein kann. Die Abs. 3 und 4 bringen im Anschluss an das WTBG eine Verkürzung der Praxiszeit für Personen, die bereits die Fachprüfung als Steuerberater absolviert haben (vgl. § 16 Abs. 1 Z 2 lit. b WTBG), und eine Anrechnungsbestimmung für andere Praxiszeiten (vgl. § 15 Abs. 3 WTBG).

#### **Zu Z 3 (§ 13a und § 13b):**

Mit dieser Bestimmung wird die allgemeine Voraussetzung „Besondere Vertrauenswürdigkeit“ für die Bestellung als Revisor näher determiniert. Hier wird genau festgelegt, unter welchen Umständen die allgemeine Voraussetzung „Geordnete wirtschaftliche Verhältnisse“ für die Bestellung als Revisor nicht vorliegt.

#### **Zu Z 4 (§ 14):**

Gemäß der Rechtslage vor diesem Entwurf erfolgte die Zulassung zur Fachprüfung für Revisoren durch die Revisionsverbände. Nunmehr haben sich die Revisionsverbände zur Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände zusammengeschlossen. Der Idee der Verwaltungsökonomie folgend sollte die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände auch jene Aufgaben übernehmen, die behördlichen Charakter haben.

#### **Zu Z 5 (§ 15):**

Entsprechend den Ausführungen zu Z 4 (§ 14) wird bei der Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände eine einheitliche Prüfungskommission eingerichtet.

#### **Zu Z 6 (§ 16):**

Mit dieser Änderung werden die zu prüfenden Sachgebiete an die Neufassung der Abschlussprüfungs-RL unter Berücksichtigung der Besonderheiten der Genossenschaftsrevision angepasst. Wegen des

Prüfungsumfanges wird eine dritte Klausurarbeit eingeführt und die Themenbereiche der Klausurarbeiten festgelegt. Die in Abs. 3 letzter Satz enthaltene Regelung des Fragenumfanges und der Dauer der Klausur lehnt sich eng an das Vorbild des § 34 Abs. 7 WTBG an.

**Zu Z 7 (§ 17):**

Entsprechend den Ausführungen zu Z 4 (§ 14) wird die Kompetenz zur Erlassung der Prüfungsverordnung auf die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände übertragen und die Art und Weise der Kundmachung festgelegt. Bei der Verordnungsermächtigung nach § 17 Abs. 2 letzter Satz ist etwa an einen Kurs zu den Themen Prüfung des genossenschaftlichen Förderauftrages und Gebarungsprüfung zu denken.

**Zu Z 8 (§ 17a und § 17b):**

Entsprechend den Ausführungen zu Z 4 (§ 14) wird auch die Zulassung als Revisor der Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände übertragen. Das Erfordernis zur Regelung von Berufsgrundsätzen ergibt sich aus Art. 21 der Abschlussprüfungs-RL. Auch hier wird die inhaltliche Ausgestaltung der Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände übertragen. Durch die Wortfolge „in die Liste gemäß Abs. 2 einzutragen“ soll klargestellt werden, dass der positive Bescheid im Sinn der herrschenden Lehre durch faktische Entsprechung ersetzt werden kann.

**Zu Z 9 (§ 18):**

Hier entfällt lediglich ein nicht mehr erforderlicher Klammerausdruck.

**Zu Z 10 (§ 18a):**

Mit dieser Bestimmung werden die Art. 14 und 44 der Abschlussprüfungs-RL umgesetzt und insbesondere die Gegenstände der Eignungsprüfung festgelegt.

**Zu Z 11 (§ 19):**

Diese Ergänzung der Kündigungsgründe (Z 3-6) hat lediglich klarstellenden Charakter, da man regelmäßig zum Ergebnis gelangen würde, dass ein wichtiger Grund für die Auflösung des Dienstverhältnisses vorliegt. Dennoch ist die Ergänzung im Sinn der Streitvermeidung zweckmäßig und hat auch positive Präventivwirkung. Die Z 6 bezieht sich zB. auf die Ausschließungsgründe gemäß § 62 Z 15 und Z 17 BWG. Selbst im Falle einer Sperre nach § 62 Z 17 BWG wird dann kein wichtiger Grund vorliegen, wenn der Revisor den Verband von einem seines Erachtens möglicherweise nach § 63 Abs 3 BWG berichtspflichtigen Umstand ordnungsgemäß verständigt hat, aber Revisor und informierter Verband einvernehmlich zu der (von der FMA später nicht geteilten) Ansicht gelangt sind, dass die Berichterstattung nicht erforderlich sei.

**Zu Z 12 (§ 23):**

Hier erfolgt lediglich eine Anpassung des Klammerausdrucks an den vorliegenden Entwurf.

**Zu Z 13 (§ 32):**

Die Übergangsbestimmungen sind aus Gründen der Rechtssicherheit auf Grund der mit diesem Entwurf vorgenommenen Änderungen erforderlich.

**Zu Artikel 7 (Änderung des Spaltungsgesetzes):**

**Zu Z 1 (§ 5):**

In Abs. 3 wird nun zusätzlich auf §§ 270a und 271a UGB verwiesen und damit ein Gleichklang der Unabhängigkeitsbestimmungen von Spaltungsprüfer und Abschlussprüfer hergestellt. Damit wird auch der Spaltungsprüfer sämtlichen für Abschlussprüfer geltenden Unabhängigkeitsbestimmungen unterworfen. Diese gelten aber nur insoweit, als dass sie auch der Sache nach auf den Spaltungsprüfer angewendet werden können („sinngemäß“).

**Zu Artikel 8 (Änderung des Luftfahrtgesetzes):**

**Zu Z 1 (§ 147)**

§ 147 bestimmte bisher, dass sich „die Haftung für Sendungen, die bei der Post aufgegeben worden sind und in einem Luftfahrzeug befördert werden“ sich „ausschließlich nach den postrechtlichen Vorschriften“ richtet. Diese Bestimmungen wurden jedoch mit dem Postgesetz 1997 (PostG – BGBl. I Nr. 18/1998) ersatzlos aufgehoben. Nach dem - ebenfalls mit dem PostG 1997 eingeführten (und unverändert geltenden) - § 24 PostG richtet sich die Haftung bei der Erbringung des Postdiensts (vgl. zum Begriff: § 2 Z 3 PostG) nach den „allgemeinen geltenden gesetzlichen Vorschriften“ (vgl. die Erläuterungen zu § 451 UGB). Es war daher nach der bisher geltenden Rechtslage unklar, ob und in welchem Ausmaß (betreffend alle Postanbieter oder nur den Betreiber des Universaldienstes und reservierten Postdienstes) und welcher

Sendungen (aller oder nur der vom Universaldienst und/oder reservierten Postdienst erfassten) das Luftfahrtgesetz, analog die §§ 425 UGB (vgl. *Schütz in Straube*, HGB I<sup>3</sup>, § 452 Anh. II Vorbem. Rz 2) oder die allgemeinen zivilrechtlichen Bestimmungen anwendbar waren. Im Sinn einer möglichst kohärenten Lösung soll aus den bereits bei § 451 UGB genannten Gründen auch für den Anwendungsbereich des Luftfahrtgesetzes eine Ausnahme für „Briefe und briefähnliche Sendungen“ und die Anwendung der allgemeinen zivil- und unternehmensrechtlichen Vorschriften, somit insb. auch des KSchG, statuiert werden. Alle anderen Postsendungen, insbesondere Pakete, unterliegen den allgemeinen Bestimmungen dieses Gesetzes, insbesondere etwa § 158.

### Übersicht über die Umsetzung der Abschlussprüfungs-RL

<b>Abschlussprüfungs-Richtlinie:</b>	<b>Regelung im nationalen Recht (neu: kursiv)</b>
Art. 1	Nicht umzusetzen
Art. 2 Z 7	§ 269a Abs. 2 UGB
Art. 3 Abs. 1	§ 269a Abs. 1 UGB
Art. 3 bis 21	Zuständigkeit des BMWA
Art. 22 Abs. 1	§ 271 UGB
Art. 22 Abs. 2	§§ 270a, 271, 271a UGB, § 3 GenRevG
Art. 22 Abs. 3	Zuständigkeit des BMWA
Art. 22 Abs. 4	Nicht umzusetzen
Art. 23 Abs. 1, 2 und 4	Zuständigkeit des BMWA
Art. 23 Abs. 3	§ 275 Abs. 1 UGB
Art. 24	§ 271 UGB
Art. 25	§ 270 Abs. 1 UGB
Art. 26	§ 269b UGB
Art. 27	§ 269 Abs. 2 UGB
Art. 28	Zuständigkeit des BMWA und § 274 UGB
Art. 29	Zuständigkeit des BMWA
Art. 30 Abs. 1 und 3	Zuständigkeit des BMWA
Art. 30 Abs. 2	§§ 270a Abs. 3, 275 Abs. 2, 271b UGB
Art. 31	Nicht umzusetzen
Art. 32 bis 36	Zuständigkeit des BMWA
Art. 37	§ 270 Abs. 1 und 3 UGB
Art. 38 Abs. 1	§ 270 Abs. 6 UGB
Art. 38 Abs. 2	Zuständigkeit des BMWA
Art. 39	Wahlrecht
Art. 40	Zuständigkeit des BMWA
Art. 41	§ 92 Abs. 4a AktG, § 30g Abs. 4a GmbHG, § 51 Abs. 3a SEG, § 24 Abs. 3a GenG
Art. 41 Abs. 4	§ 273 Abs. 2 UGB
Art. 42 Abs. 1	§ 270 Abs. 1a UGB
Art. 42 Abs. 2	§ 271a Abs. 1 Z 4 und Abs. 4 UGB
Art. 42 Abs. 3	§ 271b UGB, § 95 Abs. 5 Z 13 AktG, § 30j Abs. 5 Z 11 GmbHG
Art. 44 bis 47	Zuständigkeit des BMWA
Art. 48	Nicht umzusetzen
Art. 49 Abs. 1	§ 237 Z 14, § 242 UGB
Art. 49 Abs. 2	§ 266 Z 11, § 245a Abs. 1 UGB
Art. 50 bis 55 Schlussbestimmungen	Nicht umzusetzen

### Übersicht über die Umsetzung der Änderungs-RL

<b>Änderungs-Richtlinie:</b>	<b>Regelung im nationalen Recht (neu: kursiv)</b>
Art. 1 Z 1 (Art. 11 der 4. EG-RL)	§ 221 Abs. 1 UGB
Art. 1 Z 2 (Art. 11 der 4. EG-RL)	Nicht umzusetzen
Art. 1 Z 3 (Art. 27 der 4. EG-RL)	§§ 221 Abs. 2, 246 Abs. 1 UGB
Art. 1 Z 4 (Art. 27 der 4. EG-RL)	Nicht umzusetzen
Art. 1 Z 5 (Art. 42a der 4. EG-RL)	Keine Umsetzung erforderlich



Art. 1 Z 6 (Art. 43 der 4. EG-RL)	§ 237 Z 8a und Z 8b, § 242 UGB
Art. 1 Z 7 (Art. 46a der 4. EG-RL)	§§ 243a, 243b, 269 Abs. 1, 274 Abs. 5, 277 UGB, §§ 96, 127, 211, 221a AktG
Art. 1 Z 8 (Art. 50b und 50c der 4. EG-RL)	Keine Umsetzung erforderlich (vgl. AT der Erl.)
Art. 1 Z 9 (Art. 53a der 4. EG-RL)	Nicht umzusetzen
Art. 1 Z 10 (Art. 60 der 4. EG-RL)	Keine Umsetzung erforderlich (vgl. AT der Erl.)
Art. 1 Z 11 (Art. 61a der 4. EG-RL)	Nicht umzusetzen
Art. 2 Z 1 (Art. 34 der 7. EG-RL)	§ 266 Z 2a und 2b, § 245a Abs. 1 UGB
Art. 2 Z 2 (Art. 36 der 7. EG-RL)	§ 267 Abs. 3a UGB
Art. 2 Z 3 (Art. 36a und 36b der 7. EG-RL)	Keine Umsetzung erforderlich (vgl. AT der Erl.)
Art. 2 Z 4 (Art. 41 der 7. EG-RL)	§ 266 Z 2b UGB
Art. 2 Z 5 (Art. 48 der 7. EG-RL)	Keine Umsetzung erforderlich (vgl. AT der Erl.)
Art. 3	Zuständigkeit des BMF
Art. 4	Zuständigkeit des BMF
Art. 5, 6 und 7	Schlussbestimmungen
	Nicht umzusetzen

## Textgegenüberstellung

### Geltende Fassung

### Vorgeschlagene Fassung

#### Artikel 1

#### Änderung des Unternehmensgesetzbuchs

##### § 221. (1) ...

1. 3,65 Millionen Euro Bilanzsumme;
2. 7,3 Millionen Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag;
3. ...

##### (2) ...

1. 14,6 Millionen Euro Bilanzsumme;
2. 29,2 Millionen Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag;
3. ...

##### (3) bis (7) ...

##### § 221. (1) unverändert

1. 4,4 Millionen Euro Bilanzsumme;
2. 8,8 Millionen Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag;
3. unverändert

##### (2) unverändert

1. 17,5 Millionen Euro Bilanzsumme;
2. 35 Millionen Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag;
3. unverändert

##### (3) bis (7) unverändert

### ZWEITER TITEL

### ZWEITER TITEL

#### Allgemeine Vorschriften über den Jahresabschluß und den Lagebericht

#### Allgemeine Vorschriften über den Jahresabschluss, den Lagebericht sowie den Corporate Governance-Bericht

##### Inhalt des Jahresabschlusses

##### Inhalt des Jahresabschlusses

§ 222. (1) Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft haben in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahrs für das vorangegangene Geschäftsjahr den um den Anhang erweiterten Jahresabschluß sowie einen Lagebericht aufzustellen und den Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen.

§ 222. (1) Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft haben in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahrs für das vorangegangene Geschäftsjahr den um den Anhang erweiterten Jahresabschluss, einen Lagebericht sowie gegebenenfalls (§ 243b) einen Corporate Governance-Bericht aufzustellen und den Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen. Der Jahresabschluss, der Lagebericht sowie der Corporate Governance-Bericht sind von sämtlichen gesetzlichen Vertretern zu unterzeichnen.

##### § 237. 1. bis 7. ...

8. der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, die nicht in der Bilanz ausgewiesen und auch nicht gemäß § 199 anzugeben sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung ist, davon sind

##### § 237. 1. bis 7. unverändert

8. der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, die nicht in der Bilanz ausgewiesen und auch nicht gemäß § 199 anzugeben sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage wesentlich ist, davon sind

**Geltende Fassung**

gesondert auszuweisen

a) bis b) ...

9. bis 13. ...

**§ 242.** (1) § 237 Z 9 braucht von kleinen Aktiengesellschaften (§ 221 Abs. 1) und mittelgroßen Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 221 Abs. 2) nicht angewendet zu werden.

**Vorgeschlagene Fassung**

gesondert auszuweisen

a) bis b) unverändert

8a. Art und Zweck der Geschäfte der Gesellschaft, die nicht in der Bilanz enthalten und auch nicht gemäß Z 8 oder § 199 anzugeben sind und ihre finanziellen Auswirkungen auf die Gesellschaft, vorausgesetzt, dass die Risiken und Vorteile, die aus solchen Geschäften entstehen, wesentlich sind, und sofern die Offenlegung derartiger Risiken und Vorteile für die Beurteilung der Finanzlage der Gesellschaft notwendig ist;

8b. Geschäfte der Gesellschaft mit nahe stehenden Unternehmen und Personen im Sinn der gemäß Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards, einschließlich Angaben zu deren Wertumfang, zur Art der Beziehung zu den nahe stehenden Unternehmen und Personen sowie weitere Angaben zu den Geschäften, die für die Beurteilung der Finanzlage der Gesellschaft notwendig sind, sofern diese Geschäfte wesentlich und unter marktunüblichen Bedingungen abgeschlossen worden sind. Angaben über Einzelgeschäfte können nach Geschäftsarten zusammengefasst werden, sofern keine getrennten Angaben für die Beurteilung der Auswirkungen dieser Geschäfte auf die Finanzlage der Gesellschaft benötigt werden. Geschäfte zwischen verbundenen Unternehmen sind ausgenommen, sofern sämtliche Rechte im Sinn des § 244 Abs. 4 dem Mutterunternehmen zustehen.

9. bis 13. unverändert

14. das Entgelt, das der Abschlussprüfer für das Geschäftsjahr erhalten hat, aufgeschlüsselt nach dem Entgelt für die Prüfung des Jahresabschlusses, dem Entgelt für andere Bestätigungsleistungen, dem Entgelt für Steuerberatungsleistungen und dem Entgelt für sonstige Leistungen. Diese Angabe kann unterbleiben, wenn das Unternehmen in einen Konzernabschluss einbezogen und eine derartige Information darin enthalten ist.

**§ 242.** (1) Die Angaben nach § 237 Z 9 und 14 können bei kleinen und mittelgroßen Aktiengesellschaften (§ 221 Abs. 1 und 2) sowie mittelgroßen Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 221 Abs. 2) unterbleiben. Die Angaben nach § 237 Z 8a können bei den genannten Gesellschaften auf Art und Zweck der Geschäfte beschränkt werden und jene nach § 237 Z 8b bei mittelgroßen Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 221 Abs. 2) unterbleiben. Bei kleinen Aktiengesellschaften (§ 221 Abs. 1) können die Angaben nach § 237 Z 8b auf diejenigen Geschäfte beschränkt werden, die direkt oder indirekt zwischen der

**Geltende Fassung**

(2) ...

§ 243a. Im Lagebericht von Aktiengesellschaften, deren Aktien zum Handel auf einem Markt zugelassen sind, der in das Verzeichnis der geregelten Märkte gemäß Art. 16 der Richtlinie 93/22/EWG eingetragen ist, ist überdies offenzulegen:

1. bis 9. ...

§ 245a. (1) Ein Mutterunternehmen, das nach Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards,

**Vorgeschlagene Fassung**

Gesellschaft und ihren Hauptgesellschaftern oder der Gesellschaft und den Mitgliedern des Vorstands oder des Aufsichtsrats geschlossen werden. Als Hauptgesellschafter gilt, wer direkt oder indirekt in Höhe von zumindest 10 von Hundert am Kapital der Gesellschaft beteiligt ist.

(2) unverändert

§ 243a. Im Lagebericht einer Gesellschaft, deren Aktien oder andere von ihr ausgegebene Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt im Sinn des § 1 Abs. 2 BörseG zugelassen sind, ist überdies offenzulegen:

1. bis 9. unverändert

10. die Beschreibung der wichtigsten Merkmale des internen Kontrollsystems im Hinblick auf die Rechnungslegung.

**Corporate Governance-Bericht**

§ 243b. (1) Eine Aktiengesellschaft, deren Aktien zum Handel auf einem geregelten Markt im Sinn des § 1 Abs. 2 BörseG zugelassen sind oder die Aktien emittiert hat, die über ein multilaterales Handelssystem im Sinn des § 1 Z 9 WAG gehandelt werden, hat eine Erklärung in einen gesonderten Corporate Governance-Bericht aufzunehmen, der zumindest die folgenden Angaben enthält:

1. die Nennung eines in Österreich oder am jeweiligen Börseplatz allgemein anerkannten Corporate Governance Kodex;
2. die Angabe, wo dieser öffentlich zugänglich ist;
3. soweit sie vom diesem abweicht, eine Erklärung, in welchen Punkten und aus welchen Gründen diese Abweichung erfolgt;
4. wenn sie beschließt, dessen Bestimmungen generell nicht anzuwenden, eine Begründung hierfür;

(2) Darüber hinaus ist in diesem Bericht anzugeben:

1. die Art und Weise der Durchführung der Hauptversammlung und deren wesentliche Befugnisse sowie eine Beschreibung der Aktionärsrechte und der Möglichkeiten ihrer Ausübung, soweit diese Angaben nicht vollständig im nationalen Recht enthalten sind;
2. die Zusammensetzung und Arbeitsweise des Vorstands und Aufsichtsrats sowie ihrer Ausschüsse.

§ 245a. (1) Ein Mutterunternehmen, das nach Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards

### **Geltende Fassung**

Abl. Nr. L 243 vom 11.9.2002 S.1, dazu verpflichtet ist, den Konzernabschluss nach den internationalen Rechnungslegungsstandards aufzustellen, die nach Art. 3 der Verordnung übernommen wurden, hat dabei die §§ 193 Abs. 4 zweiter Halbsatz und 194 sowie von den Vorschriften des zweiten bis neunten Titels die §§ 247 Abs. 3, 265 Abs. 2 bis 4, 266 Z 4, 5 und 7 und 267 anzuwenden.

(2) bis (3) ...

#### **§ 246. (1) ...**

1. ...

- 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 35,04 Millionen Euro.

c) ...

2. ...

- 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) ...

(2) bis (4) ...

#### **§ 266. ...**

1. ...

- 2. der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, die nicht in der Konzernbilanz aufscheinen oder nicht gemäß § 251 Abs. 1 in Verbindung mit § 199 und § 237 Z 3 anzugeben sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage des Konzerns von Bedeutung ist, davon sind gesondert anzugeben

a) bis b) ...

### **Vorgeschlagene Fassung**

dazu verpflichtet ist, den Konzernabschluss nach den internationalen Rechnungslegungsstandards aufzustellen, die nach Art. 3 der Verordnung übernommen wurden, hat dabei § 193 Abs. 4 zweiter Halbsatz und § 194 sowie von den Vorschriften des zweiten bis neunten Titels § 247 Abs. 3, § 265 Abs. 2 bis 4, § 266 Z 2a, 4, 5, 7 und 11 und § 267 anzuwenden.

(2) bis (3) unverändert

#### **§ 246. (1) unverändert**

1. unverändert

- a) Die Bilanzsummen in den Bilanzen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluss einzubeziehen wären, übersteigen insgesamt nicht 21 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 42 Millionen Euro.

c) unverändert

2. unverändert

- a) Die Bilanzsumme übersteigt nicht 17,5 Millionen Euro.
- b) Die Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag übersteigen nicht 35 Millionen Euro.

c) unverändert

(2) bis (4) unverändert

#### **§ 266. unverändert**

1. unverändert

- 2. der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, die nicht in der Konzernbilanz aufscheinen oder nicht gemäß § 251 Abs. 1 in Verbindung mit § 199 und § 237 Z 3 anzugeben sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage des Konzerns wesentlich ist, davon sind gesondert anzugeben

a) bis b) unverändert

- 2a. Art und Zweck der nicht im Konzernabschluss aufscheinenden oder nicht gemäß Z 2 oder § 251 Abs. 1 in Verbindung mit § 199 und § 237 Z 3 anzugebenden Geschäfte, vorausgesetzt, dass die Risiken und Vorteile, die aus

**Geltende Fassung**

3. bis 10. ...

**§ 267.** (1) bis (3) ...

(3a) Bei einem Mutterunternehmen, dessen Aktien zum Handel auf einem Markt zugelassen sind, der in das Verzeichnis der geregelten Märkte gemäß Art. 16 der Richtlinie 93/22/EWG eingetragen ist, hat der Konzernlagebericht auch die Angaben nach § 243a zu enthalten.

(4) ...

**§ 269.** (1) In die Prüfung des Jahresabschlusses ist die Buchführung einzubeziehen. Die Prüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses hat sich darauf zu erstrecken, ob die gesetzlichen Vorschriften und ergänzende Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung beachtet worden sind. Der Lagebericht und der Konzernlagebericht sind darauf zu prüfen, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluß und der Konzernlagebericht mit dem Konzernabschluß in

**Vorgeschlagene Fassung**

solchen Geschäften entstehen, wesentlich sind, und sofern die Offenlegung derartiger Risiken und Vorteile für die Beurteilung der Finanzlage des Konzerns erforderlich ist;

2b. nicht konsolidierte Geschäfte des Mutterunternehmens oder anderer in den Konzernabschluss einbezogener Unternehmen mit nahe stehenden Unternehmen und Personen im Sinn der gemäß Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards, einschließlich Angaben zu deren Wertumfang, zur Art der Beziehung zu den nahe stehenden Unternehmen und Personen sowie weitere Angaben zu den Geschäften, die für die Beurteilung der Finanzlage des Konzerns notwendig sind, sofern diese Geschäfte wesentlich und unter marktunüblichen Bedingungen abgeschlossen worden sind. Angaben über Einzelgeschäfte können nach Geschäftsarten zusammengefasst werden, sofern keine getrennten Angaben für die Beurteilung der Auswirkungen dieser Geschäfte auf die Finanzlage des Konzerns benötigt werden;

3. bis 10. unverändert

11. das Entgelt, das der Konzernabschlussprüfer für das Geschäftsjahr erhalten hat, aufgeschlüsselt nach dem Entgelt für die Prüfung des Konzernabschlusses, dem Entgelt für andere Bestätigungsleistungen, dem Entgelt für Steuerberatungsleistungen und dem Entgelt für sonstige Leistungen.

**§ 267.** (1) bis (3) unverändert

(3a) Bei einem Mutterunternehmen, dessen Aktien oder andere von ihm ausgegebene Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt im Sinn des § 1 Abs. 2 BörseG zugelassen sind, hat der Konzernlagebericht auch die Angaben nach § 243a zu enthalten. Die Angaben nach § 243a Z 10 beziehen sich auf das interne Kontrollsystem des Konzerns in Zusammenhang mit der Aufstellung des Konzernabschlusses.

(4) unverändert

**§ 269.** (1) In die Prüfung des Jahresabschlusses ist die Buchführung einzubeziehen. Die Prüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses hat sich darauf zu erstrecken, ob die gesetzlichen Vorschriften und ergänzende Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung beachtet worden sind. Der Lagebericht und der Konzernlagebericht sind darauf zu prüfen, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluss und der Konzernlagebericht mit dem Konzernabschluss in

**Geltende Fassung**

Einklang stehen und ob die sonstigen Angaben im Lagebericht nicht eine falsche Vorstellung von der Lage des Unternehmens und im Konzernlagebericht von der Lage des Konzerns erwecken.

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

§ 270. (1) Der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses wird von den Gesellschaftern gewählt; den Abschlussprüfer des Konzernabschlusses wählen die Gesellschafter des Mutterunternehmens. Wenn ein Aufsichtsrat besteht, so hat dieser einen Vorschlag für die Wahl des Abschlussprüfers zu erstatten. Vor Erstattung dieses Vorschlags sowie vor der Wahl durch die Gesellschafter hat der Abschlussprüfer eine nach Leistungskategorien gegliederte Aufstellung über die für das vorangegangene Geschäftsjahr von der Gesellschaft erhaltenen Gesamteinnahmen vorzulegen und über seine Einbeziehung in ein gesetzliches Qualitätssicherungssystem zu berichten sowie

**Vorgeschlagene Fassung**

Einklang stehen und ob die sonstigen Angaben im Lagebericht nicht eine falsche Vorstellung von der Lage des Unternehmens und im Konzernlagebericht von der Lage des Konzerns erwecken. Gegenstand der Abschlussprüfung ist auch, ob der Corporate Governance-Bericht (§ 243b) aufgestellt wurde.

(2) Der Abschlussprüfer des Konzernabschlusses trägt die volle Verantwortung für den Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss. Er hat auch die im Konzernabschluss zusammengefassten Jahresabschlüsse daraufhin zu prüfen, ob sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen und ob die für die Übernahme in den Konzernabschluss maßgeblichen Vorschriften beachtet wurden. Wenn in den Konzernabschluss einbezogene Unternehmen von anderen Abschlussprüfern geprüft werden, hat der Konzernabschlussprüfer deren Tätigkeit in geeigneter Weise zu überwachen, soweit diese für die Prüfung des Konzernabschlusses maßgeblich ist.

**Abschlussprüfer und Netzwerk**

§ 269a. (1) Abschlussprüfer können Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sein.

(2) Ein Netzwerk ist eine auf Kooperation ausgerichtete Verbindung, deren Mitglieder gemeinsame wirtschaftliche Interessen verfolgen oder im Rechtsverkehr unter einer gemeinsamen Bezeichnung auftreten.

**Internationale Prüfungsstandards**

§ 269b. Wenn und soweit die Europäische Kommission internationale Prüfungsstandards nach dem Verfahren des Art. 48 Abs. 2 der RL 2006/43/EG übernommen hat, sind Abschlussprüfungen und Konzernabschlussprüfungen unter Beachtung dieser Grundsätze durchzuführen.

§ 270. (1) Der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses wird von den Gesellschaftern gewählt; den Abschlussprüfer des Konzernabschlusses wählen die Gesellschafter des Mutterunternehmens. Wenn ein Aufsichtsrat besteht, so hat dieser einen Vorschlag für die Wahl des Abschlussprüfers zu erstatten. Die Aufsichtsratsmitglieder sind zur Teilnahme an der Hauptversammlung (Generalversammlung), die über die Bestellung des Abschlussprüfers zu entscheiden hat, einzuladen. Der Abschlussprüfer soll jeweils vor Ablauf des Geschäftsjahrs gewählt werden, auf das sich seine Prüfungstätigkeit erstreckt. Der Aufsichtsrat hat

### **Geltende Fassung**

alle Umstände darzulegen, die die Besorgnis einer Befangenheit begründen könnten. Die Aufsichtsratsmitglieder sind zur Teilnahme an der Hauptversammlung (Generalversammlung), die über die Bestellung des Abschlussprüfers zu entscheiden hat, einzuladen. Der Abschlussprüfer soll jeweils vor Ablauf des Geschäftsjahrs gewählt werden, auf das sich seine Prüfungstätigkeit erstreckt. Der Aufsichtsrat hat unverzüglich nach der Wahl den Prüfungsauftrag zu erteilen und das Entgelt zu vereinbaren. Falls kein Aufsichtsrat besteht, erteilt der Vorstand den Prüfungsauftrag und vereinbart das Entgelt. Der Prüfungsauftrag kann nur widerrufen werden, wenn gemäß Abs. 3 ein anderer Prüfer bestellt worden ist.

(2) ...

(3) Auf Antrag der gesetzlichen Vertreter, des Aufsichtsrats oder von Gesellschaftern, deren Anteile zusammen den zwanzigsten Teil des Nennkapitals oder den anteiligen Betrag von 350 000 Euro erreichen, hat der zur Ausübung der Gerichtsbarkeit in Handelssachen berufene Gerichtshof erster Instanz im Verfahren außer Streitsachen nach Anhörung der Beteiligten und des gewählten Prüfers einen anderen Abschlussprüfer zu bestellen, wenn dies aus einem in der Person des gewählten Prüfers liegenden wichtigen Grund geboten erscheint, insbesondere wenn ein Ausschlussgrund nach § 271 Abs. 2 bis 5, § 271a oder anderen bundesgesetzlichen Bestimmungen vorliegt oder sonst die Besorgnis einer Befangenheit besteht. Der Antrag ist binnen einem Monat nach dem Tag der Wahl des Abschlussprüfers zu stellen; Gesellschafter können den Antrag nur stellen, wenn sie gegen die Wahl des Abschlussprüfers bei der Beschlussfassung Widerspruch erklärt haben. Wird ein Ausschluss- oder Befangenheitsgrund erst nach der Wahl bekannt oder tritt er erst nach der Wahl ein, ist der Antrag binnen einem Monat nach dem Tag zu stellen, an dem der

### **Vorgeschlagene Fassung**

unverzüglich nach der Wahl mit dem gewählten Prüfer den Vertrag über die Durchführung der Abschlussprüfung abzuschließen und das Entgelt zu vereinbaren. Falls kein Aufsichtsrat besteht, wird die Gesellschaft durch ihre gesetzlichen Vertreter vertreten. Das Entgelt hat in einem angemessenen Verhältnis zu den Aufgaben des Prüfers und dem voraussichtlichen Umfang der Prüfung zu stehen. Der Prüfungsvertrag und die Höhe des vereinbarten Entgelts dürfen an keinerlei Voraussetzungen oder Bedingungen geknüpft werden und nicht davon abhängen, ob der Prüfer neben der Prüfungstätigkeit zusätzliche Leistungen für die geprüfte Gesellschaft erbringt.

(1a) Ein Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die in einen Wahlvorschlag aufgenommen werden soll, haben vor Erstattung dieses Wahlvorschlags durch den Aufsichtsrat sowie vor der Wahl durch die Gesellschafter eine nach Leistungskategorien gegliederte Aufstellung über das für das vorangegangene Geschäftsjahr von der Gesellschaft erhaltene Entgelt vorzulegen, über ihre Einbeziehung in ein gesetzliches Qualitätssicherungssystem zu berichten sowie alle Umstände darzulegen, die ihre Unabhängigkeit oder Unbefangenheit (§ 270a) gefährden oder ihre Ausgeschlossenheit begründen könnten. Dabei sind alle diese Umstände sowie jene Schutzmaßnahmen darzulegen und zu dokumentieren, die getroffen wurden, um die Unabhängigkeit und Unbefangenheit sicherzustellen. Sofern aufgrund gesetzlicher Verpflichtung ein Prüfungsausschuss besteht, ist diesem schriftlich zu berichten.

(2) unverändert

(3) Auf Antrag der gesetzlichen Vertreter, des Aufsichtsrats oder von Gesellschaftern, deren Anteile zusammen den zwanzigsten Teil des Nennkapitals oder den anteiligen Betrag von 350 000 Euro erreichen, hat der zur Ausübung der Gerichtsbarkeit in Handelssachen berufene Gerichtshof erster Instanz im Verfahren außer Streitsachen nach Anhörung der Beteiligten und des gewählten Prüfers einen anderen Abschlussprüfer zu bestellen, wenn dies aus einem in der Person des gewählten Prüfers liegenden wichtigen Grund geboten erscheint, insbesondere wenn seine Unabhängigkeit oder Unbefangenheit (§ 270a) gefährdet ist oder ein Ausschlussgrund vorliegt. Der Antrag ist binnen einem Monat nach dem Tag der Wahl des Abschlussprüfers zu stellen; Gesellschafter können den Antrag nur stellen, wenn sie gegen die Wahl des Abschlussprüfers bei der Beschlussfassung Widerspruch erklärt haben. Wird ein Ausschluss- oder Befangenheitsgrund erst nach der Wahl bekannt oder tritt er erst nach der Wahl ein, ist der Antrag binnen einem Monat nach dem Tag zu stellen, an dem der Antragsberechtigte Kenntnis davon erlangt hat oder ohne grobe



### **Geltende Fassung**

Antragsberechtigte Kenntnis davon erlangt hat oder ohne grobe Fahrlässigkeit hätte erlangen können. Stellen Aktionäre den Antrag, so haben sie glaubhaft zu machen, dass sie seit mindestens drei Monaten vor dem Tag der Hauptversammlung Inhaber der Aktien sind. Zur Glaubhaftmachung genügt eine eidesstattige Erklärung vor einem Notar. Unterliegt die Gesellschaft einer staatlichen Aufsicht, so kann auch die Aufsichtsbehörde den Antrag stellen. Der Antrag kann nach Erteilung des Bestätigungsvermerks, im Fall einer Nachtragsprüfung nach § 268 Abs. 3 nach Ergänzung des Bestätigungsvermerks, nicht mehr gestellt werden. Wegen eines Verstoßes gegen § 271 Abs. 2 bis 5 oder 271a kann weder eine Nichtigkeits- noch eine Anfechtungsklage erhoben werden.

(4) Ist der Abschlußprüfer bis zum Ablauf des Geschäftsjahrs nicht gewählt worden, so hat der für den Sitz des Mutterunternehmens zuständige, zur Ausübung der Gerichtsbarkeit in Handelssachen berufene Gerichtshof erster Instanz im Verfahren außer Streitsachen auf Antrag der gesetzlichen Vertreter, mindestens zweier Mitglieder des Aufsichtsrats oder eines Gesellschafters den Abschlußprüfer zu bestellen. Gleiches gilt, wenn ein gewählter Abschlußprüfer die Annahme des Prüfungsauftrags abgelehnt hat, weggefallen ist oder am rechtzeitigen Abschluß der Prüfung verhindert ist und ein anderer Abschlußprüfer nicht gewählt worden ist. Die gesetzlichen Vertreter sind verpflichtet, den Antrag zu stellen. Die Bestellung des Abschlußprüfers ist unanfechtbar.

(5) ...

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

(7) Kündigt der Abschlußprüfer den Prüfungsauftrag gemäß Abs. 6, so ist ein Abschlußprüfer von den Gesellschaftern unverzüglich zu wählen. Der bisherige Abschlußprüfer hat seinen Bericht unverzüglich dem Vorstand und den Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen.

### **Vorgeschlagene Fassung**

Fahrlässigkeit hätte erlangen können. Stellen Aktionäre den Antrag, so haben sie glaubhaft zu machen, dass sie seit mindestens drei Monaten vor dem Tag der Hauptversammlung Inhaber der Aktien sind. Zur Glaubhaftmachung genügt eine eidesstattige Erklärung vor einem Notar. Unterliegt die Gesellschaft einer staatlichen Aufsicht, so kann auch die Aufsichtsbehörde den Antrag stellen. Der Antrag kann nach Erteilung des Bestätigungsvermerks, im Fall einer Nachtragsprüfung nach § 268 Abs. 3 nach Ergänzung des Bestätigungsvermerks, nicht mehr gestellt werden. Wegen eines Verstoßes gegen §§ 270a, 271 Abs. 1 bis 4 oder 271a kann weder eine Nichtigkeits- noch eine Anfechtungsklage erhoben werden.

(4) Ist der Abschlussprüfer bis zum Ablauf des Geschäftsjahrs nicht gewählt worden, so hat der für den Sitz des Mutterunternehmens zuständige, zur Ausübung der Gerichtsbarkeit in Handelssachen berufene Gerichtshof erster Instanz im Verfahren außer Streitsachen auf Antrag der gesetzlichen Vertreter, mindestens zweier Mitglieder des Aufsichtsrats oder eines Gesellschafters den Abschlussprüfer zu bestellen. Gleiches gilt, wenn ein gewählter Abschlussprüfer nicht zum Abschluss eines Prüfungsvertrags bereit ist, weggefallen ist oder am rechtzeitigen Abschluss der Prüfung verhindert ist und ein anderer Abschlussprüfer nicht gewählt worden ist. Die gesetzlichen Vertreter sind verpflichtet, den Antrag zu stellen. Die Bestellung des Abschlussprüfers ist unanfechtbar.

(5) unverändert

(6) Der Abschlussprüfer kann den Prüfungsvertrag nur aus wichtigem Grund kündigen. Als wichtiger Grund ist es nicht anzusehen, wenn Meinungsverschiedenheiten zwischen Gesellschaft und Abschlussprüfer bestehen. Die Kündigung bedarf der Schriftform und ist zu begründen. Der Abschlussprüfer hat über das Ergebnis seiner bisherigen Prüfung zu berichten. § 273 ist entsprechend anzuwenden. Die zu prüfende Gesellschaft kann den Prüfungsvertrag nicht kündigen. Liegt auf Seiten des Prüfers ein wichtiger Grund vor, der seine Abberufung rechtfertigt, ist Abs. 3 entsprechend anzuwenden.

(7) Kündigt der Abschlussprüfer den Prüfungsvertrag gemäß Abs. 6, so ist ein Abschlussprüfer von den Gesellschaftern unverzüglich zu wählen. Der bisherige Abschlussprüfer hat seinen Bericht unverzüglich dem Vorstand und den Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen.

### **Gefährdung der Unabhängigkeit oder Unbefangenheit**

§ 270a. (1) Der Abschlussprüfer darf den Prüfungsvertrag nicht abschließen,

### Geltende Fassung

#### Auswahl der Abschlussprüfer und Ausschlussgründe

§ 271. (1) Abschlussprüfer können Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sein. Abschlussprüfer von Jahresabschlüssen und Lageberichten von Gesellschaften mit beschränkter Haftung und von Konzernabschlüssen, in die keine Aktiengesellschaften einbezogen sind, können auch Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften sein.

(2) Als Abschlussprüfer ist ausgeschlossen, wer

1. Anteile an der zu prüfenden Gesellschaft oder an einem Unternehmen besitzt, das mit dieser Gesellschaft verbunden ist oder an dieser mindestens 20 von Hundert der Anteile besitzt, oder wer auf Erwerb, Verwaltung und Veräußerung derartiger Anteile maßgeblichen Einfluss hat;
2. gesetzlicher Vertreter oder Mitglied des Aufsichtsrats oder Arbeitnehmer der zu prüfenden Gesellschaft oder eines Unternehmens ist, das mit dieser Gesellschaft verbunden ist oder an dieser mindestens 20 von Hundert der Anteile besitzt;
3. die in Z 2 genannten Tatbestände innerhalb von 24 Monaten vor dem Beginn des zu prüfenden Geschäftsjahres erfüllt hat;
4. bei der zu prüfenden Gesellschaft oder für die zu prüfende Gesellschaft in dem

### Vorgeschlagene Fassung

wenn zwischen ihm oder seinem Netzwerk im Sinn des § 269a Abs. 2 und der geprüften Gesellschaft eine mittelbare oder unmittelbare wirtschaftliche oder sonstige Beziehung besteht, aus der ein objektiver, sachverständiger und informierter Dritter bei Kenntnis allfälliger Schutzmaßnahmen den Schluss ziehen würde, dass dessen Unabhängigkeit oder Unbefangenheit gefährdet ist.

(2) Liegt eine Gefährdung der Unabhängigkeit oder Unbefangenheit vor und will der Abschlussprüfer den Prüfungsvertrag dennoch abschließen, muss er diese Gefährdung durch Schutzmaßnahmen mindern, so dass eine Beeinträchtigung seiner Objektivität aus der Sicht eines objektiven, sachverständigen und informierten Dritten unwahrscheinlich ist.

(3) Weiß der Abschlussprüfer, dass seine Unabhängigkeit oder Unbefangenheit gefährdet ist (Abs. 1 und 2) oder ein Ausschlussgrund vorliegt, so gebührt ihm für dennoch erbrachte Leistungen kein Entgelt. Dies gilt auch, wenn er seine Ausgeschlossenheit erkennen hätte müssen oder wenn er grob fahrlässig die Gefährdung seiner Unabhängigkeit oder Unbefangenheit nicht erkannt hat.

#### Ausschlussgründe

§ 271. (1) Als Abschlussprüfer ist jedenfalls ausgeschlossen, wer

1. Anteile an der zu prüfenden Gesellschaft oder an einem Unternehmen besitzt, das mit dieser Gesellschaft verbunden ist oder an dieser mindestens 20 von Hundert der Anteile besitzt, oder wer auf Erwerb, Verwaltung und Veräußerung derartiger Anteile maßgeblichen Einfluss hat;
2. gesetzlicher Vertreter oder Mitglied des Aufsichtsrats oder Arbeitnehmer der zu prüfenden Gesellschaft oder eines Unternehmens ist, das mit dieser Gesellschaft verbunden ist oder an dieser mindestens 20 von Hundert der Anteile besitzt oder diese Tatbestände innerhalb von 24 Monaten vor dem Beginn des zu prüfenden Geschäftsjahres erfüllt hat;
3. über keine Bescheinigung gemäß § 15 A-QSG verfügt;
4. bei der zu prüfenden Gesellschaft oder für die zu prüfende Gesellschaft in dem

### **Geltende Fassung**

zu prüfenden Geschäftsjahr oder bis zur Erteilung des Bestätigungsvermerks

- a) bei der Führung der Bücher oder der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses über die Prüfungstätigkeit hinaus mitgewirkt hat,
  - b) bei der internen Revision mitgewirkt hat,
  - c) Managementaufgaben übernommen hat oder an der Entscheidung über die Auswahl der gesetzlichen Vertreter oder der im Bereich der Rechnungslegung leitenden Angestellten beteiligt war,
  - d) Bewertungsleistungen oder versicherungsmathematische Dienstleistungen erbracht hat, die sich auf den zu prüfenden Jahresabschluss nicht nur unwesentlich auswirken;
5. gesetzlicher Vertreter, Mitglied des Aufsichtsrats oder Gesellschafter einer juristischen oder natürlichen Person oder einer Personengesellschaft, Inhaber oder Arbeitnehmer eines Unternehmens ist, sofern die juristische oder natürliche Person, die Personengesellschaft oder einer ihrer Gesellschafter oder das Einzelunternehmen gemäß Z 4 nicht Abschlussprüfer der zu prüfenden Gesellschaft sein darf;
6. bei der Prüfung eine Person beschäftigt, die gemäß den Z 1 bis 5 nicht Abschlussprüfer sein darf;
7. in den letzten fünf Jahren jeweils mindestens 30 von Hundert der Gesamteinnahmen aus seiner beruflichen Tätigkeit aus der Prüfung und Beratung der zu prüfenden Gesellschaft oder von verbundenen Unternehmen oder von Unternehmen, an denen die zu prüfende Gesellschaft mindestens 20 von Hundert der Anteile besitzt, bezogen hat und dies auch im laufenden Geschäftsjahr zu erwarten ist.

(3) Als Abschlussprüfer ist ferner ausgeschlossen, wer seinen Beruf zusammen mit einer gemäß Abs. 2 ausgeschlossenen Person ausübt oder mit dieser gemeinsam die Voraussetzung der Z 7 des Abs. 2 erfüllt.

(4) Eine Wirtschaftsprüfungs- oder Buchprüfungsgesellschaft ist ausgeschlossen, wenn sie selbst, einer ihrer gesetzlichen Vertreter, ein Gesellschafter, ein verbundenes Unternehmen oder eine von ihr bei der Prüfung beschäftigte Person nach Abs. 2 ausgeschlossen ist, oder einer ihrer Gesellschafter an einer ausgeschlossenen Gesellschaft beteiligt ist, oder jemand, der zumindest mittelbar an der Wirtschaftsprüfungs- oder Buchprüfungsgesellschaft beteiligt ist, auch an einer ausgeschlossenen Gesellschaft mit mehr als fünf von Hundert zumindest mittelbar

### **Vorgeschlagene Fassung**

zu prüfenden Geschäftsjahr oder bis zur Erteilung des Bestätigungsvermerks

- a) bei der Führung der Bücher oder der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses über die Prüfungstätigkeit hinaus mitgewirkt hat,
  - b) bei der internen Revision mitgewirkt hat,
  - c) Managementaufgaben übernommen hat oder in das Treffen von Entscheidungen, insbesondere über die Auswahl der gesetzlichen Vertreter oder der im Bereich der Rechnungslegung leitenden Angestellten (§ 36 Abs. 2 Z 3 ArbVG), einbezogen war,
  - d) Bewertungsleistungen oder versicherungsmathematische Dienstleistungen erbracht hat, die sich auf den zu prüfenden Jahresabschluss nicht nur unwesentlich auswirken;
5. gesetzlicher Vertreter, Mitglied des Aufsichtsrats oder Gesellschafter einer juristischen oder natürlichen Person oder einer Personengesellschaft, Inhaber oder Arbeitnehmer eines Unternehmens ist, sofern die juristische oder natürliche Person, die Personengesellschaft oder einer ihrer Gesellschafter oder das Einzelunternehmen gemäß Z 4 nicht Abschlussprüfer der zu prüfenden Gesellschaft sein darf;
6. bei der Prüfung eine Person beschäftigt, die gemäß den Z 1 bis 5 nicht Abschlussprüfer sein darf;
7. in den letzten fünf Jahren jeweils mindestens 30 von Hundert der Gesamteinnahmen aus seiner beruflichen Tätigkeit aus der Prüfung und Beratung der zu prüfenden Gesellschaft oder von verbundenen Unternehmen oder von Unternehmen, an denen die zu prüfende Gesellschaft mindestens 20 von Hundert der Anteile besitzt, bezogen hat und dies auch im laufenden Geschäftsjahr zu erwarten ist.

(2) Als Abschlussprüfer ist ferner jedenfalls ausgeschlossen, wer seinen Beruf zusammen mit einer gemäß Abs. 1 Z 1, 2, 4 bis 7 ausgeschlossenen Person ausübt oder mit dieser gemeinsam die Voraussetzung der Z 7 des Abs. 1 erfüllt.

(3) Eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist jedenfalls ausgeschlossen, wenn sie selbst, einer ihrer gesetzlichen Vertreter, ein Gesellschafter, ein verbundenes Unternehmen oder eine von ihr bei der Prüfung beschäftigte Person nach Abs. 1 Z 1, 2, 4 bis 7 ausgeschlossen ist, oder einer ihrer Gesellschafter an einer ausgeschlossenen Gesellschaft beteiligt ist, oder jemand, der zumindest mittelbar an der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft beteiligt ist, auch an einer ausgeschlossenen Gesellschaft mit mehr als fünf von Hundert zumindest mittelbar beteiligt ist. Eine

**Geltende Fassung**

beteiligt ist.

(5) Die Abs. 2 bis 4 sind auf den Konzernabschlussprüfer sinngemäß anzuwenden.

(6) Weiß der Abschlussprüfer, dass er nach Abs. 1 bis 5 oder nach § 271a ausgeschlossen ist oder hätte er dies wissen müssen, so gebührt ihm für dennoch erbrachte Leistungen kein Entgelt.

**§ 271a.** (1) Als Abschlussprüfer einer Gesellschaft im Sinn des § 221 Abs. 3 zweiter Satz sowie einer großen Gesellschaft, bei der das Fünffache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft (§ 221 Abs. 3 erster Satz in Verbindung mit Abs. 4 bis 6) überschritten wird, ist neben den in § 271 Abs. 2 genannten Gründen ausgeschlossen, wer

1. bis 4. ...

(2) Als Abschlussprüfer einer in Abs. 1 genannten Gesellschaft ist neben den in § 271 Abs. 2 und 3 genannten Gründen ferner ausgeschlossen, wer seinen Beruf zusammen mit einer gemäß Abs. 1 Z 2 oder 3 ausgeschlossenen Person ausübt oder mit dieser gemeinsam die Voraussetzung der Z 1 des Abs. 1 erfüllt.

(3) Eine Wirtschaftsprüfungs- oder Buchprüfungsgesellschaft ist von der Abschlussprüfung einer in Abs. 1 genannten Gesellschaft neben den in § 271 Abs. 2 genannten Gründen ausgeschlossen, wenn sie selbst, einer ihrer gesetzlichen Vertreter, ein Gesellschafter, ein verbundenes Unternehmen oder eine von ihr bei der Prüfung beschäftigte Person nach Abs. 1 ausgeschlossen ist, oder einer ihrer Gesellschafter an einer ausgeschlossenen Gesellschaft beteiligt ist, oder jemand, der zumindest mittelbar an der Wirtschaftsprüfungs- oder Buchprüfungsgesellschaft beteiligt ist, auch an einer ausgeschlossenen Gesellschaft mit mehr als fünf von Hundert zumindest mittelbar beteiligt ist. Abs. 1 Z 4 findet dabei mit der Maßgabe Anwendung, dass von der Prüfung der den Bestätigungsvermerk unterzeichnende Wirtschaftsprüfer nach Abs. 1 Z 4 ausgeschlossen wäre; dies gilt sinngemäß für eine für ihn tätige Person, die eine maßgeblich leitende Funktion bei der Prüfung ausübt.

(4) Die Abs. 1 bis 3 sind auf den Konzernabschlussprüfer sinngemäß anzuwenden.

**Vorgeschlagene Fassung**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist ferner jedenfalls ausgeschlossen, wenn sie über keine Bescheinigung gemäß § 15 A-QSG verfügt.

(4) Die Abs. 1 bis 3 sind auf den Konzernabschlussprüfer sinngemäß anzuwenden.

(5) und (6) entfallen

**§ 271a.** (1) Als Abschlussprüfer einer Gesellschaft mit den Merkmalen des § 221 Abs. 3 zweiter Satz sowie einer großen Gesellschaft, bei der das Fünffache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft (§ 221 Abs. 3 erster Satz in Verbindung mit Abs. 4 bis 6) überschritten wird, ist neben den in § 271 Abs. 1 genannten Gründen jedenfalls ausgeschlossen, wer

1. bis 4. unverändert

(2) Als Abschlussprüfer einer in Abs. 1 genannten Gesellschaft ist neben den in § 271 Abs. 1 und 2 genannten Gründen ferner jedenfalls ausgeschlossen, wer seinen Beruf zusammen mit einer gemäß Abs. 1 Z 2 oder 3 ausgeschlossenen Person ausübt oder mit dieser gemeinsam die Voraussetzung der Z 1 des Abs. 1 erfüllt.

(3) Eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist von der Abschlussprüfung einer in Abs. 1 genannten Gesellschaft neben den in § 271 Abs. 1 genannten Gründen jedenfalls ausgeschlossen, wenn sie selbst, einer ihrer gesetzlichen Vertreter, ein Gesellschafter, ein verbundenes Unternehmen oder eine von ihr bei der Prüfung beschäftigte Person nach Abs. 1 ausgeschlossen ist, oder einer ihrer Gesellschafter an einer ausgeschlossenen Gesellschaft beteiligt ist, oder jemand, der zumindest mittelbar an der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft beteiligt ist, auch an einer ausgeschlossenen Gesellschaft mit mehr als fünf von Hundert zumindest mittelbar beteiligt ist. Abs. 1 Z 4 findet dabei mit der Maßgabe Anwendung, dass von der Prüfung der den Bestätigungsvermerk unterzeichnende Wirtschaftsprüfer nach Abs. 1 Z 4 ausgeschlossen wäre; dies gilt sinngemäß für eine für ihn tätige Person, die eine maßgeblich leitende Funktion bei der Prüfung ausübt.

(4) Die Abs. 1 bis 3 sind auf den Konzernabschlussprüfer sinngemäß anzuwenden. Ausgeschlossen sind darüber hinaus Personen, die gemäß Abs. 1 Z 4 von der Prüfung eines in den Konzernabschluss einbezogenen und bedeutenden Unternehmens ausgeschlossen sind, sowie Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die gemäß Abs. 3 in Verbindung mit Abs. 1 Z 4 von der Prüfung eines in den

## **Geltende Fassung**

### **Prüfungsbericht**

§ 273. (1) Der Abschlußprüfer hat über das Ergebnis der Prüfung schriftlich zu berichten. Im Bericht ist insbesondere festzustellen, ob die Buchführung, der Jahresabschluß, der Lagebericht, der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht den gesetzlichen Vorschriften entsprechen und die gesetzlichen Vertreter die verlangten Aufklärungen und Nachweise erbracht haben. Die Posten des Jahresabschlusses sind aufzugliedern und zu erläutern. Nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gegenüber dem Vorjahr und Verluste, die das Jahresergebnis nicht unwesentlich beeinflußt haben, sind anzuführen und zu erläutern. Werden Tatsachen nach Abs. 2 nicht festgestellt, so ist dies im Bericht ausdrücklich festzuhalten.

(2) Stellt der Abschlußprüfer bei Wahrnehmung seiner Aufgaben Tatsachen fest, die den Bestand eines geprüften Unternehmens gefährden oder seine Entwicklung wesentlich beeinträchtigen können oder die schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung erkennen lassen, so hat er darüber unverzüglich zu berichten. Der Abschlußprüfer hat auch unverzüglich zu berichten, wenn bei Prüfung des Jahresabschlusses das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vermutung eines Reorganisationsbedarfs (§ 22 Abs. 1 Z 1 URG) festgestellt wird; im Bericht sind die Eigenmittelquote (§ 23 URG) und die fiktive Schuldentilgungsdauer (§ 24 URG) anzugeben.

## **Vorgeschlagene Fassung**

Konzernabschluss einbezogenen bedeutenden Unternehmen ausgeschlossen sind.

### **Befristetes Tätigkeitsverbot**

§ 271b. (1) In Gesellschaften im Sinn des § 271a Abs. 1 dürfen der Abschlussprüfer, der Konzernabschlussprüfer, der Abschlussprüfer eines bedeutenden verbundenen Unternehmens oder der den jeweiligen Bestätigungsvermerk unterzeichnende Wirtschaftsprüfer innerhalb von zwei Jahren nach Zeichnung des Bestätigungsvermerks weder eine Organfunktion noch eine leitende Stellung im Sinn des § 36 Abs. 2 Z 3 ArbVG einnehmen.

(2) Wenn eine der in Abs. 1 genannten Personen eine Organfunktion einnimmt, gilt sie als nicht bestellt und ihr gebührt für dennoch erbrachte Leistungen kein Entgelt; letzteres gilt auch für die Einnahme einer leitenden Stellung.

### **Prüfungsbericht**

§ 273. (1) Der Abschlussprüfer hat über das Ergebnis der Prüfung schriftlich zu berichten. Im Bericht ist insbesondere festzustellen, ob die Buchführung, der Jahresabschluss, der Lagebericht, der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht den gesetzlichen Vorschriften entsprechen und der Corporate Governance-Bericht (§ 243b) aufgestellt wurde sowie, ob die gesetzlichen Vertreter die verlangten Aufklärungen und Nachweise erbracht haben. Im Prüfungsbericht zum Konzernabschluss ist auch festzustellen, ob die für die Übernahme in den Konzernabschluss maßgeblichen Vorschriften beachtet worden sind. Die Posten des Jahresabschlusses sind aufzugliedern und zu erläutern. Nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gegenüber dem Vorjahr und Verluste, die das Jahresergebnis nicht unwesentlich beeinflusst haben, sind anzuführen und zu erläutern. Werden Tatsachen nach Abs. 2 sowie nach Abs. 3 nicht festgestellt, so ist dies im Bericht ausdrücklich festzuhalten.

(2) Stellt der Abschlussprüfer bei Wahrnehmung seiner Aufgaben Tatsachen fest, die den Bestand des geprüften Unternehmens oder Konzerns gefährden oder seine Entwicklung wesentlich beeinträchtigen können oder die schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder die Satzung erkennen lassen, so hat er darüber unverzüglich zu berichten. Darüber hinaus hat er über die wichtigsten bei der Abschlussprüfung gewonnenen Erkenntnisse sowie über Beanstandungen zu berichten, die nicht zur Einschränkung oder Versagung des Bestätigungsvermerks geführt haben, soweit dies für die Überwachung der Geschäftsführung und des geprüften Unternehmens von Bedeutung ist.

**Geltende Fassung**

(3) Der Abschlußprüfer hat den Bericht zu unterzeichnen und den gesetzlichen Vertretern sowie den Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen. Ist bei einem unbeschränkt haftenden Gesellschafter einer unternehmerisch tätigen eingetragenen Personengesellschaft im Sinne des § 221 Abs. 5 ein Aufsichtsrat eingerichtet, so hat der Abschlußprüfer den Bericht hinsichtlich der Personengesellschaft auch den Mitgliedern dieses Aufsichtsrats vorzulegen.

§ 274. (1) bis (4) ...

(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) ...

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

(2) Der Abschlussprüfer ist zur gewissenhaften und unparteiischen Prüfung verpflichtet. Verletzt er vorsätzlich oder fahrlässig diese Pflicht, so ist er der Gesellschaft und, wenn ein verbundenes Unternehmen geschädigt worden ist, auch diesem zum Ersatz des daraus entstehenden Schadens verpflichtet. Mehrere Abschlussprüfer haften als Gesamtschuldner. Die Ersatzpflicht ist bei Fahrlässigkeit bei der Prüfung einer kleinen oder mittelgroßen Gesellschaft (§ 221 Abs. 2) mit zwei

**Vorgeschlagene Fassung**

(3) Der Abschlussprüfer hat auch unverzüglich zu berichten, wenn bei Prüfung des Jahresabschlusses das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vermutung eines Reorganisationsbedarfs (§ 22 Abs. 1 Z 1 URG) festgestellt wird; im Bericht sind in diesem Fall die Eigenmittelquote (§ 23 URG) und die fiktive Schuldentilgungsdauer (§ 24 URG) anzugeben.

(4) Der Abschlussprüfer hat den Bericht zu unterzeichnen und den gesetzlichen Vertretern sowie den Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen. Ist bei einem unbeschränkt haftenden Gesellschafter einer unternehmerisch tätigen eingetragenen Personengesellschaft im Sinn des § 221 Abs. 5 ein Aufsichtsrat eingerichtet, so hat der Abschlussprüfer den Bericht hinsichtlich der Personengesellschaft auch den Mitgliedern dieses Aufsichtsrats vorzulegen.

§ 274. (1) bis (4) unverändert

(5) Der Bestätigungsvermerk enthält auch eine Aussage darüber, ob der Lagebericht oder der Konzernlagebericht nach dem Urteil des Abschlussprüfers mit dem Jahresabschluss oder mit dem Konzernabschluss in Einklang steht und ob der Corporate Governance-Bericht (§ 243b) aufgestellt wurde.

(6) unverändert

§ 275. (1) Der Abschlussprüfer, seine Gehilfen und die bei der Prüfung mitwirkenden gesetzlichen Vertreter einer Prüfungsgesellschaft sind zur Verschwiegenheit verpflichtet. Sie dürfen nicht unbefugt Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse verwerten, die sie bei ihrer Tätigkeit erfahren haben. Wer vorsätzlich oder fahrlässig seine Pflichten verletzt, ist der Gesellschaft und, wenn ein verbundenes Unternehmen geschädigt worden ist, auch diesem zum Ersatz des daraus entstehenden Schadens verpflichtet. Mehrere Personen haften als Gesamtschuldner. Keine Verschwiegenheitspflicht besteht gegenüber einem nach § 270 Abs. 3 oder 4 vom Gericht bestellten Abschlussprüfer oder einem Abschlussprüfer, der infolge Aufkündigung des Prüfungsvertrags nach § 270 Abs. 6 gewählt wurde.

(2) Der Abschlussprüfer ist zur gewissenhaften und unparteiischen Prüfung verpflichtet. Verletzt er vorsätzlich oder fahrlässig diese Pflicht, so ist er der Gesellschaft und, wenn ein verbundenes Unternehmen geschädigt worden ist, auch diesem zum Ersatz des daraus entstehenden Schadens verpflichtet. Mehrere Abschlussprüfer haften als Gesamtschuldner. Die Ersatzpflicht ist bei Fahrlässigkeit bei der Prüfung einer kleinen oder mittelgroßen Gesellschaft (§ 221 Abs. 2) mit zwei

**Geltende Fassung**

Millionen Euro, bei Prüfung einer großen Gesellschaft (§ 221 Abs. 3) mit vier Millionen Euro, bei Prüfung einer großen Gesellschaft, bei der das Fünffache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft überschritten wird, mit acht Millionen Euro und bei Prüfung einer großen Gesellschaft, bei der das Zehnfache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft überschritten wird, mit zwölf Millionen Euro beschränkt; § 221 Abs. 4 bis 6 gilt sinngemäß. Diese Beschränkungen für eine Prüfung gelten auch, wenn an ihr mehrere Abschlussprüfer beteiligt gewesen oder mehrere zum Ersatz verpflichtende Handlungen begangen worden sind, und ohne Rücksicht darauf, ob andere Beteiligte vorsätzlich gehandelt haben. Sie gelten jedoch nicht für den Abschlussprüfer, der in Kenntnis oder in grob fahrlässiger Unkenntnis seiner Ausgeschlossenheit gehandelt hat.

(3) bis (5) ...

§ 277. (1) Die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften haben den Jahresabschluß und den Lagebericht nach seiner Behandlung in der Hauptversammlung (Generalversammlung), jedoch spätestens neun Monate nach dem Bilanzstichtag, mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung oder Einschränkung beim Firmenbuchgericht des Sitzes der Kapitalgesellschaft einzureichen; innerhalb derselben Frist sind der Bericht des Aufsichtsrats, der Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses und der Beschluß über dessen Verwendung einzureichen. Werden zur Wahrung dieser Frist der Jahresabschluß und der Lagebericht ohne die anderen Unterlagen eingereicht, so sind der Bericht und der Vorschlag nach ihrem Vorliegen, die Beschlüsse nach der Beschlußfassung und der Vermerk nach der Erteilung unverzüglich einzureichen. Wird der Jahresabschluß bei nachträglicher Prüfung oder Feststellung geändert, so ist auch diese Änderung einzureichen.

(2) bis (8) ...

**Vorgeschlagene Fassung**

Millionen Euro, bei Prüfung einer großen Gesellschaft (§ 221 Abs. 3) mit vier Millionen Euro, bei Prüfung einer großen Gesellschaft, bei der das Fünffache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft überschritten wird, mit acht Millionen Euro und bei Prüfung einer großen Gesellschaft, bei der das Zehnfache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft überschritten wird, mit zwölf Millionen Euro beschränkt; § 221 Abs. 4 bis 6 gilt sinngemäß. Diese Beschränkungen für eine Prüfung gelten auch, wenn an ihr mehrere Abschlussprüfer beteiligt gewesen oder mehrere zum Ersatz verpflichtende Handlungen begangen worden sind, und ohne Rücksicht darauf, ob andere Beteiligte vorsätzlich gehandelt haben. Sie gelten jedoch nicht für den Abschlussprüfer, der in Kenntnis oder in grob fahrlässiger Unkenntnis der Gefährdung seiner Unabhängigkeit oder Unbefangenheit (§ 270a Abs. 1 und 2) oder seiner Ausgeschlossenheit gehandelt hat.

(3) bis (5) unverändert

§ 277. (1) Die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften haben den Jahresabschluss und den Lagebericht sowie gegebenenfalls den Corporate Governance-Bericht nach seiner Behandlung in der Hauptversammlung (Generalversammlung), jedoch spätestens neun Monate nach dem Bilanzstichtag, mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung oder Einschränkung beim Firmenbuchgericht des Sitzes der Kapitalgesellschaft einzureichen; innerhalb derselben Frist sind der Bericht des Aufsichtsrats, der Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses und der Beschluss über dessen Verwendung einzureichen. Werden zur Wahrung dieser Frist der Jahresabschluss und der Lagebericht sowie gegebenenfalls der Corporate Governance-Bericht ohne die anderen Unterlagen eingereicht, so sind der Bericht und der Vorschlag nach ihrem Vorliegen, die Beschlüsse nach der Beschlussfassung und der Vermerk nach der Erteilung unverzüglich einzureichen. Wird der Jahresabschluss bei nachträglicher Prüfung oder Feststellung geändert, so ist auch diese Änderung einzureichen.

(2) bis (8) unverändert

§ 451. Auf die Beförderung von Briefen und briefähnlichen Sendungen sind nicht die Bestimmungen des sechsten Abschnitts (Frachtgeschäft), sondern jene des allgemeinen Zivil- und Unternehmensrechts anzuwenden.

**Geltende Fassung****Vorgeschlagene Fassung****Siebenter Abschnitt**

entfällt

**Beförderung von Personen, Reisegepäck und Gütern auf allen dem öffentlichen Verkehr dienenden Eisenbahnen**

entfällt

§ 906. (1) bis (16) ...

§ 906. (1) bis (16) unverändert

(17) Die §§ 221, 222, 237, 242, 243a, 243b, 245a, 246, 266, 267, 269, 269a, 269b, 270, 270a, 271, 271a, 271b, 273, 274, 275, 277 und 451 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x treten am 1. Juni 2008 in Kraft. §§ 221, 222, 237, 242, 243a, 243b, 245a, 246, 266, 267 und 277 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x sind auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2008 beginnen. §§ 269, 269a, 269b, 270, 270a, 271, 271a, 271b, 273, 274 und 275 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x sind auf die Bestellung zur Prüfung und auf die Prüfung von Geschäftsjahren anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2008 beginnen. §§ 271b und 451 UGB sind auf nach dem 1. Juni 2008 geschlossene Verträge anzuwenden. Auf davor geschlossene Verträge sind die bisher geltenden Bestimmungen weiter anzuwenden.

§ 907. (1) bis (19) ...

§ 907. (1) bis (19) unverändert

(20) Auf Abschlussprüfer, die sich nach § 4 Abs. 2 A-QSG in einem Abstand von jeweils sechs Jahren einer externen Qualitätsprüfung unterziehen müssen, ist § 271 Abs. 1 Z 3 erstmals für die Bestellung zum Abschlussprüfer von Unternehmen im Sinn des § 4 Abs. 1 Z 1 A-QSG für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2011 beginnen.

**Artikel 2****Änderung des Aktiengesetzes 1965**

§ 25. (1) bis (3) ...

§ 25. (1) bis (3) unverändert

(4) Als Gründungsprüfer dürfen nur Beeidete Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Beeidete Buchprüfer und Steuerberater, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften oder Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften bestellt werden.

(4) Als Gründungsprüfer dürfen nur beeidete Wirtschaftsprüfer und Steuerberater oder Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften bestellt werden.

(5) Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats sowie Angestellte der Gesellschaft dürfen nicht als Gründungsprüfer bestellt werden; gleiches gilt für Personen und Prüfungsgesellschaften, auf deren Geschäftsführung die Gründer oder

(5) Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats sowie Angestellte der Gesellschaft dürfen nicht als Gründungsprüfer bestellt werden; gleiches gilt für Personen und Prüfungsgesellschaften, auf deren Geschäftsführung die Gründer oder



### **Geltende Fassung**

Personen, für deren Rechnung die Gründer Aktien übernommen haben, oder die Gesellschaft maßgebenden Einfluß haben. Im übrigen gilt § 271 Abs. 2 UGB sinngemäß.

§ 92. (1) bis (4) ...

(4a) In Gesellschaften, deren Aufsichtsrat aus mehr als fünf Mitgliedern besteht oder deren Aktien börsennotiert im Sinn des § 65 Abs. 1 Z 8 sind, ist zur Prüfung und Vorbereitung der Feststellung des Jahresabschlusses, des Vorschlags für die Gewinnverteilung und des Lageberichts ein Prüfungsausschuss zu bestellen. Der Prüfungsausschuss hat auch einen allfälligen Konzernabschluss zu prüfen sowie einen Vorschlag für die Auswahl des Abschlussprüfers zu erstatten und darüber dem Aufsichtsrat zu berichten. In börsennotierten Gesellschaften muss dem Prüfungsausschuss eine Person angehören, die über besondere Kenntnisse und praktische Erfahrung im Finanz- und Rechnungswesen und in der Berichterstattung verfügt (Finanzexperte). Vorsitzender des Prüfungsausschusses oder Finanzexperte darf nicht sein, wer in den letzten drei Jahren Vorstandsmitglied oder leitender Angestellter oder Abschlussprüfer der Gesellschaft war oder den Bestätigungsvermerk unterfertigt hat.

§ 95. (1) bis (5) ...

1. bis 12. ...

### **Vorgeschlagene Fassung**

Personen, für deren Rechnung die Gründer Aktien übernommen haben, oder die Gesellschaft maßgebenden Einfluss haben. Im Übrigen gelten die §§ 270a, 271 und 271a UGB sinngemäß.

§ 92. (1) bis (4) unverändert

(4a) In Gesellschaften, deren Aufsichtsrat aus mehr als fünf Mitgliedern besteht, oder in Gesellschaften mit den Merkmalen des § 271a Abs.1 UGB ist ein Prüfungsausschuss zu bestellen. Diesem muss eine Person angehören, die über besondere Kenntnisse und praktische Erfahrung im Finanz- und Rechnungswesen und in der Berichterstattung verfügt (Finanzexperte). Vorsitzender des Prüfungsausschusses oder Finanzexperte darf nicht sein, wer in den letzten drei Jahren Vorstandsmitglied oder leitender Angestellter oder Abschlussprüfer der Gesellschaft war oder den Bestätigungsvermerk unterfertigt hat oder aus anderen Gründen nicht unabhängig oder unbefangen ist. Zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses gehören:

1. die Überwachung der Rechnungslegung;
2. die Überwachung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems;
3. die Überwachung der Abschlussprüfung und Konzernabschlussprüfung;
4. die Prüfung und Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers, insbesondere im Hinblick auf die für das geprüfte Unternehmen erbrachten zusätzlichen Leistungen;
5. die Prüfung und Vorbereitung der Feststellung des Jahresabschlusses, des Vorschlags für die Gewinnverteilung, des Lageberichts und gegebenenfalls des Corporate Governance-Berichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Aufsichtsrat;
6. gegebenenfalls die Prüfung des Konzernabschlusses und -lageberichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Aufsichtsrat des Mutterunternehmens;
7. die Vorbereitung des Vorschlags des Aufsichtsrats für die Auswahl des Abschlussprüfers.

§ 95. (1) bis (5) unverändert

1. bis 12. unverändert

**Geltende Fassung**

(6) bis (7) ...

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

(2) In dem Bericht hat der Aufsichtsrat mitzuteilen, in welcher Art und in welchem Umfang er die Geschäftsführung der Gesellschaft während des Geschäftsjahrs geprüft hat, welche Stelle den Jahresabschluß und den Lagebericht geprüft hat und ob diese Prüfungen nach ihrem abschließenden Ergebnis zu wesentlichen Beanstandungen Anlaß gegeben haben.

(3) ...

**ERSTER ABSCHNITT****Jahresabschluß, Gewinnverteilung, Lagebericht****Feststellung des Jahresabschlusses**

§ 125. ...

**Aufstellen des Lageberichts**

§ 127. (1) Der Vorstand hat in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr einen Lagebericht aufzustellen und diesen mit dem Jahresabschluß (§ 222 Abs. 1 UGB) und dem Vorschlag für die Gewinnverteilung (§ 126) dem Aufsichtsrat vorzulegen.

(2) Der Vorstand hat den Lagebericht mit dem Bericht des Aufsichtsrats (§ 96)

**Vorgeschlagene Fassung**

13. die Einnahme einer leitenden Stellung in der Gesellschaft innerhalb von zwei Jahren nach Zeichnung des Bestätigungsvermerks durch den Abschlussprüfer, durch den Konzernabschlussprüfer, durch den Abschlussprüfer eines bedeutenden verbundenen Unternehmens oder durch den den jeweiligen Bestätigungsvermerk unterzeichnenden Wirtschaftsprüfer sowie eine für ihn tätige Person, die eine maßgeblich leitende Funktion bei der Prüfung ausgeübt hat;

(6) bis (7) unverändert

§ 96. (1) Der Aufsichtsrat hat den Jahresabschluss, den Vorschlag für die Gewinnverteilung und den Lagebericht sowie gegebenenfalls den Corporate Governance-Bericht zu prüfen und der Hauptversammlung darüber zu berichten.

(2) In dem Bericht hat der Aufsichtsrat mitzuteilen, in welcher Art und in welchem Umfang er die Geschäftsführung der Gesellschaft während des Geschäftsjahrs geprüft hat, welche Stelle den Jahresabschluss und den Lagebericht sowie gegebenenfalls den Corporate Governance-Bericht geprüft hat und ob diese Prüfungen nach ihrem abschließenden Ergebnis zu wesentlichen Beanstandungen Anlaß gegeben haben.

(3) unverändert

**ERSTER ABSCHNITT****Jahresabschluss, Gewinnverteilung, Lagebericht, Corporate Governance-Bericht****Feststellung des Jahresabschlusses**

§ 125. unverändert

**Aufstellen des Lageberichts und des Corporate Governance-Berichts**

§ 127. (1) Der Vorstand hat in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr einen Lagebericht sowie gegebenenfalls einen Corporate Governance-Bericht aufzustellen und diesen mit dem Jahresabschluss (§ 222 Abs. 1 UGB) und dem Vorschlag für die Gewinnverteilung (§ 126) dem Aufsichtsrat vorzulegen.

(2) Der Vorstand hat den Lagebericht sowie gegebenenfalls den Corporate

### **Geltende Fassung**

der Hauptversammlung zur Verhandlung über die Entlastung, die Gewinnverteilung und die Feststellung des Jahresabschlusses (§ 125 Abs. 3) vorzulegen. § 125 Abs. 5 über die Auflegung des Jahresabschlusses gilt sinngemäß.

(3) ...

### **Eröffnungsbilanz, Jahresabschluß und Lagebericht**

**§ 211.** (1) Die Abwickler haben für den Beginn der Abwicklung eine Bilanz (Eröffnungsbilanz) und weiterhin für den Schluß jedes Jahres einen Jahresabschluß und einen Lagebericht aufzustellen; das bisherige Geschäftsjahr der Gesellschaft kann beibehalten werden.

(2) bis (5) ...

**§ 220b.** (1) bis (2) ...

(3) Für die Auswahl, das Auskunftsrecht und die Verantwortlichkeit des Verschmelzungsprüfers gelten die §§ 271, 272 und 275 UGB sinngemäß. Das Auskunftsrecht besteht gegenüber allen an der Verschmelzung beteiligten Gesellschaften. Die Haftung besteht gegenüber den an der Verschmelzung beteiligten Gesellschaften und deren Aktionären.

(4) bis (5) ...

**§ 221a.** (1) bis (2) ...

1. ...

2. die Jahresabschlüsse und die Lageberichte der an der Verschmelzung beteiligten Gesellschaften für die letzten drei Geschäftsjahre, weiters die Schlußbilanz (§ 220 Abs. 3), wenn der Verschmelzungsstichtag vom Stichtag des letzten Jahresabschlusses abweicht und die Schlußbilanz bereits in geprüfter Form vorliegt;

3. bis 6. ...

(3) bis (6) ...

**§ 225f.** (1) bis (2) ...

(3) Als gemeinsame Vertreter dürfen nur Rechtsanwälte, Notare sowie Wirtschaftsprüfer und Steuerberater bestellt werden. § 270 Abs. 6 erster Satz sowie § 271 Abs. 2 und 3 UGB sind sinngemäß anzuwenden.

### **Vorgeschlagene Fassung**

Governance-Bericht mit dem Bericht des Aufsichtsrats (§ 96) der Hauptversammlung zur Verhandlung über die Entlastung, die Gewinnverteilung und die Feststellung des Jahresabschlusses (§ 125 Abs. 3) vorzulegen. § 125 Abs. 5 über die Auflegung des Jahresabschlusses gilt sinngemäß.

(3) unverändert

### **Eröffnungsbilanz, Jahresabschluss, Lagebericht und Corporate Governance-Bericht**

**§ 211.** (1) Die Abwickler haben für den Beginn der Abwicklung eine Bilanz (Eröffnungsbilanz) und weiterhin für den Schluss jedes Jahres einen Jahresabschluss und einen Lagebericht sowie gegebenenfalls einen Corporate Governance-Bericht aufzustellen; das bisherige Geschäftsjahr der Gesellschaft kann beibehalten werden.

(2) bis (5) unverändert

**§ 220b.** (1) bis (2) unverändert

(3) Für die Auswahl, das Auskunftsrecht und die Verantwortlichkeit des Verschmelzungsprüfers gelten die §§ 270a, 271, 271a, 272 und 275 UGB sinngemäß. Das Auskunftsrecht besteht gegenüber allen an der Verschmelzung beteiligten Gesellschaften. Die Haftung besteht gegenüber den an der Verschmelzung beteiligten Gesellschaften und deren Aktionären.

(4) bis (5) unverändert

**§ 221a.** (1) bis (2) unverändert

1. unverändert

2. die Jahresabschlüsse und die Lageberichte sowie gegebenenfalls die Corporate Governance-Berichte der an der Verschmelzung beteiligten Gesellschaften für die letzten drei Geschäftsjahre, weiters die Schlussbilanz (§ 220 Abs. 3), wenn der Verschmelzungsstichtag vom Stichtag des letzten Jahresabschlusses abweicht und die Schlussbilanz bereits in geprüfter Form vorliegt;

3. bis 6. unverändert

(3) bis (6) unverändert

**§ 225f.** (1) bis (3) unverändert

(3) Als gemeinsame Vertreter dürfen nur Rechtsanwälte, Notare sowie Wirtschaftsprüfer und Steuerberater bestellt werden. § 270 Abs. 6 erster Satz sowie §§ 270a, 271 und 271a UGB sind sinngemäß anzuwenden.

**Geltende Fassung**

(4) bis (6) ...

§ 262. (1) bis (12) ...

**Vorgeschlagene Fassung**

(4) bis (6) unverändert

§ 262. (1) bis (12) unverändert

(13) Die §§ 25, 92, 95, 96, 127, 211, 220b, 221a und 225f in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x treten mit 1. Juni 2008 in Kraft. § 92 Abs. 4a ist anzuwenden, sobald nach dem 1. Juni 2008 ein Aufsichtsratsmitglied gewählt wird. Für die Zeit bis zu dieser Wahl ist § 92 Abs. 4a in der bis zum 31. Mai 2008 geltenden Fassung anzuwenden. § 95 Abs. 1 Z 13 ist auf Geschäfte anzuwenden, die nach dem 1. Juni 2008 geschlossen wurden. §§ 96 Abs. 1 und 2, 127 Abs. 1 und 2, 211 Abs. 1, 221a Abs. 2 Z 2 gelten für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2008 beginnen. §§ 25 Abs. 5, 220b Abs. 3 und 225f Abs. 3 sind anzuwenden, wenn die Bestellung nach dem 1. Juni 2008 erfolgt.

**Artikel 3****Änderung des GmbH-Gesetzes**

§ 6a. (1) bis (3) ...

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

§ 30g. (1) bis (4) ...

(4a) In Gesellschaften, deren Aufsichtsrat aus mehr als fünf Mitgliedern besteht, ist zur Prüfung und Vorbereitung der Feststellung des Jahresabschlusses, des Vorschlags für die Gewinnverteilung und des Lageberichts ein Prüfungsausschuss zu bestellen. Der Prüfungsausschuss hat auch einen allfälligen Konzernabschluss zu prüfen sowie einen Vorschlag für die Auswahl des Abschlussprüfers zu erstatten und darüber dem Aufsichtsrat zu berichten. Vorsitzender des Prüfungsausschusses darf nicht sein, wer in den letzten drei Jahren Geschäftsführer oder leitender Angestellter oder Abschlussprüfer der Gesellschaft war der den Bestätigungsvermerk unterfertigt hat.

§ 6a. (1) bis (4) unverändert

(4) Soweit nach dem Gesellschaftsvertrag Stammeinlagen nicht bar zu leisten sind und den aktienrechtlichen Vorschriften über die Gründung mit Sacheinlagen entsprochen wird, ist Abs. 1 nicht anzuwenden; in diesem Fall sind die §§ 20, 24 bis 27, 29 Abs. 2 und 4, §§ 39 bis 44 sowie § 25 Abs. 4 und 5 des Aktiengesetzes 1965 sinngemäß anzuwenden.

§ 30g. (1) bis (4) unverändert

(4a) In Gesellschaften, deren Aufsichtsrat aus mehr als fünf Mitgliedern besteht, oder in Gesellschaften mit den Merkmalen des § 271a Abs. 1 UGB ist ein Prüfungsausschuss zu bestellen. Diesem muss eine Person angehören, die über besondere Kenntnisse und praktische Erfahrung im Finanz- und Rechnungswesen und in der Berichterstattung verfügt (Finanzexperte). Vorsitzender des Prüfungsausschusses oder Finanzexperte darf nicht sein, wer in den letzten drei Jahren Geschäftsführer oder leitender Angestellter oder Abschlussprüfer der Gesellschaft war oder den Bestätigungsvermerk unterfertigt hat oder aus anderen Gründen nicht unabhängig oder unbefangen ist. Zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses gehören:

1. die Überwachung der Rechnungslegung;
2. die Überwachung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems;
3. die Überwachung der Abschlussprüfung und Konzernabschlussprüfung;

## Geltende Fassung

(5) ...

§ 30j. (1) bis (5) ...

1. bis 10. ...

(6) bis (7) ...

§ 127. (1) bis (6) ...

## Vorgeschlagene Fassung

4. die Prüfung und Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers, insbesondere im Hinblick auf die für das geprüfte Unternehmen erbrachten zusätzlichen Leistungen;
5. die Prüfung und Vorbereitung der Feststellung des Jahresabschlusses, des Vorschlags für die Gewinnverteilung und des Lageberichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Aufsichtsrat;
6. gegebenenfalls die Prüfung des Konzernabschlusses und -lageberichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Aufsichtsrat des Mutterunternehmens;
7. die Vorbereitung des Vorschlags des Aufsichtsrats für die Auswahl des Abschlussprüfers.

(5) unverändert

§ 30j. (1) bis (5) unverändert

1. bis 10. unverändert

11. die Einnahme einer leitenden Stellung in der Gesellschaft innerhalb von zwei Jahren nach Zeichnung des Bestätigungsvermerks durch den Abschlussprüfer, durch den Konzernabschlussprüfer, durch den Abschlussprüfer eines bedeutenden verbundenen Unternehmens oder durch den den jeweiligen Bestätigungsvermerk unterzeichnenden Wirtschaftsprüfer sowie eine für ihn tätige Person, die eine maßgeblich leitende Funktion bei der Prüfung ausgeübt hat;

(6) bis (7) unverändert

§ 127. (1) bis (6) unverändert

(7) §§ 6a, 30g und 30j in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x treten mit 1. Juni 2008 in Kraft. § 30g Abs. 4a ist anzuwenden, sobald nach dem 1. Juni 2008 ein Aufsichtsratsmitglied gewählt wird. Für die Zeit bis zu dieser Wahl ist § 30g Abs. 4a in der bis zum 31. Mai 2008 geltenden Fassung anzuwenden. § 30j Abs. 1 Z 11 ist auf Geschäfte anzuwenden, die nach dem 1. Juni 2008 geschlossen wurden. § 6a Abs. 4 ist anzuwenden, wenn die Bestellung zum Prüfer nach dem 1. Juni 2008 erfolgt.

**Geltende Fassung****Vorgeschlagene Fassung****Artikel 4****Änderung des SE-Gesetzes****§ 7. (1) ...**

(2) Der Prüfer wird vom Aufsichtsrat bestellt. Für die Auswahl, das Auskunftsrecht und die Verantwortlichkeit des Prüfers gelten die §§ 271, 272 und 275 UGB sinngemäß. Die Haftung besteht gegenüber der Gesellschaft und ihren Aktionären.

**(3) bis (4) ...**

**§ 37.** Die Satzung der Gesellschaft hat die in § 95 Abs. 5 Z 1 bis Z 12 AktG angeführten Geschäfte als zustimmungspflichtige Geschäfte gemäß Art. 48 Abs. 2 der Verordnung festzulegen. Ergänzend dazu kann der Aufsichtsrat bestimmte Arten von Geschäften von seiner Zustimmung abhängig machen.

**§ 40. (1) ...**

(2) Die Satzung der Gesellschaft hat die Arten von Geschäften festzulegen, für die ein Beschluss des Verwaltungsrats erforderlich ist. Jedenfalls sind die in § 95 Abs. 5 Z 1 bis Z 12 AktG genannten Geschäfte in die Satzung aufzunehmen. § 95 Abs. 5 vorletzter und letzter Satz AktG gilt sinngemäß.

**§ 51. (1) bis (3) ...**

(3a) In Gesellschaften, deren Verwaltungsrat aus mehr als fünf Mitgliedern besteht oder deren Aktien börsennotiert im Sinn des § 65 Abs. 1 Z 8 AktG sind, ist zur Prüfung und Vorbereitung der Feststellung des Jahresabschlusses, des Vorschlags für die Gewinnverteilung und des Lageberichts ein Prüfungsausschuss zu bestellen, dem kein geschäftsführender Direktor angehören darf. Der Prüfungsausschuss hat auch einen allfälligen Konzernabschluss zu prüfen sowie einen Vorschlag für die Auswahl des Abschlussprüfers zu erstatten und darüber dem Verwaltungsrat zu berichten. In börsennotierten Gesellschaften muss dem Prüfungsausschuss eine Person angehören, die über besondere Kenntnisse und praktische Erfahrung im Finanz- und Rechnungswesen und in der Berichterstattung verfügt (Finanzexperte). Vorsitzender des Prüfungsausschusses oder Finanzexperte darf nicht sein, wer in den letzten drei Jahren geschäftsführender Direktor oder leitender Angestellter oder Abschlussprüfer der Gesellschaft war oder den Bestätigungsvermerk unterfertigt hat.

**§ 7. (1) unverändert**

(2) Der Prüfer wird vom Aufsichtsrat bestellt. Für die Auswahl, das Auskunftsrecht und die Verantwortlichkeit des Prüfers gelten die §§ 270a, 271, 271a, 272 und 275 UGB sinngemäß. Die Haftung besteht gegenüber der Gesellschaft und ihren Aktionären.

**(3) bis (4) unverändert**

**§ 37.** Die Satzung der Gesellschaft hat die in § 95 Abs. 5 Z 1 bis Z 13 AktG angeführten Geschäfte als zustimmungspflichtige Geschäfte gemäß Art. 48 Abs. 2 der Verordnung festzulegen. Ergänzend dazu kann der Aufsichtsrat bestimmte Arten von Geschäften von seiner Zustimmung abhängig machen.

**§ 40. (1) unverändert**

(2) Die Satzung der Gesellschaft hat die Arten von Geschäften festzulegen, für die ein Beschluss des Verwaltungsrats erforderlich ist. Jedenfalls sind die in § 95 Abs. 5 Z 1 bis Z 13 AktG genannten Geschäfte in die Satzung aufzunehmen. § 95 Abs. 5 vorletzter und letzter Satz AktG gilt sinngemäß.

(3a) In Gesellschaften, deren Verwaltungsrat aus mehr als fünf Mitgliedern besteht, oder in Gesellschaften mit den Merkmalen des § 271a Abs. 1 UGB ist ein Prüfungsausschuss zu bestellen, dem kein geschäftsführender Direktor angehören darf. Dem Prüfungsausschuss muss eine Person angehören, die über besondere Kenntnisse und praktische Erfahrung im Finanz- und Rechnungswesen und in der Berichterstattung verfügt (Finanzexperte). Vorsitzender des Prüfungsausschusses oder Finanzexperte darf nicht sein, wer in den letzten drei Jahren geschäftsführender Direktor oder leitender Angestellter oder Abschlussprüfer der Gesellschaft war oder den Bestätigungsvermerk unterfertigt hat oder aus anderen Gründen nicht unabhängig oder unbefangen ist. Zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses gehören:

1. die Überwachung der Rechnungslegung;

## Geltende Fassung

(4) bis (5) ...

§ 67. (1) bis (3) ...

## Vorgeschlagene Fassung

2. die Überwachung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems;
3. die Überwachung der Abschlussprüfung und Konzernabschlussprüfung;
4. die Prüfung und Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers, insbesondere im Hinblick auf die für das geprüfte Unternehmen erbrachten zusätzlichen Leistungen;
5. die Prüfung und Vorbereitung der Feststellung des Jahresabschlusses, des Vorschlags für die Gewinnverteilung und des Lageberichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Verwaltungsrat;
6. gegebenenfalls die Prüfung des Konzernabschlusses und -lageberichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Verwaltungsrat des Mutterunternehmens;
7. die Vorbereitung des Vorschlags des Verwaltungsrats für die Auswahl des Abschlussprüfers.

(4) bis (5) unverändert

§ 67. (1) bis (3) unverändert

(4) §§ 7, 37, 40 und 51 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x treten mit 1. Juni 2008 in Kraft. § 51 Abs. 3a ist anzuwenden, sobald nach dem 1. Juni 2008 ein Aufsichtsratsmitglied gewählt wird. Für die Zeit bis zu dieser Wahl ist § 51 Abs. 3a in der bis zum 31. Mai 2008 geltenden Fassung anzuwenden. §§ 37 und 40 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x sind auf Geschäfte anzuwenden, die nach dem 1. Juni 2008 geschlossen wurden. § 7 Abs. 2 ist anzuwenden, wenn die Bestellung zum Prüfer nach dem 1. Juni 2008 erfolgt.

## Artikel 5

### Änderung des Genossenschaftsgesetzes

§ 24. (1) bis (3) ...

§ 24. (1) bis (3) unverändert

(3a) In Genossenschaften mit den Merkmalen des § 271a Abs. 1 UGB ist ein Prüfungsausschuss zu bestellen. Diesem muss eine Person angehören, die über besondere Kenntnisse und praktische Erfahrung im Finanz- und Rechnungswesen und in der Berichterstattung verfügt (Finanzexperte). Vorsitzender des Prüfungsausschusses oder Finanzexperte darf nicht sein, wer in den letzten drei Jahren Vorstand oder leitender Angestellter oder Abschlussprüfer (Revisor) der Genossenschaft war oder den Bestätigungsvermerk unterfertigt hat oder aus anderen

**Geltende Fassung**

(4) bis (7) ...

**§ 3. (1) ...**

(2) Gesetzliche Vertreter, Mitglieder des Aufsichtsrats, Arbeitnehmer oder Mitglieder der zu prüfenden Genossenschaft sowie sonstige Personen, bei denen ein zureichender Grund vorliegt, ihre Unbefangenheit in Zweifel zu ziehen, dürfen nicht als Revisoren bestellt werden. Ein Revisor hat derartige Umstände dem Vorstand des Revisionsverbands, der ihn bestellt hat, oder dem Gericht, das ihn bestellt hat, unverzüglich bekanntzugeben.

**Vorgeschlagene Fassung**

Gründen nicht unabhängig oder unbefangen ist. Zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses gehören:

1. die Überwachung der Rechnungslegung;
2. die Überwachung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems;
3. die Überwachung der Abschlussprüfung und Konzernabschlussprüfung;
4. die Prüfung und Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers (Revisor), insbesondere im Hinblick auf die für das geprüfte Unternehmen erbrachten zusätzlichen Leistungen;
5. die Prüfung und Vorbereitung der Feststellung des Jahresabschlusses, des Vorschlags für die Gewinnverteilung und des Lageberichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Aufsichtsrat;
6. gegebenenfalls die Prüfung des Konzernabschlusses und -lageberichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Aufsichtsrat des Mutterunternehmens.

(4) bis (7) unverändert

**§ 94e.** § 24 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x tritt mit 1. Juni 2008 in Kraft. § 24 Abs. 3a ist anzuwenden, sobald nach dem 1. Juni 2008 ein Aufsichtsratsmitglied gewählt wird.

**Artikel 6****Änderung des Genossenschaftsrevisionsgesetzes**

**§ 3. (1)** unverändert

(2) Gesetzliche Vertreter, Mitglieder des Aufsichtsrats, Arbeitnehmer oder Mitglieder der zu prüfenden Genossenschaft sowie sonstige Personen, bei denen ein objektiver, sachverständiger und informierter Dritter zu dem Schluss gelangen würde, dass ihre Unabhängigkeit oder Unbefangenheit gefährdet ist, dürfen nicht als Revisoren bestellt werden. Ein Revisor hat derartige Umstände dem Vorstand des Revisionsverbandes, der ihn bestellt hat, oder dem Gericht, das ihn bestellt hat, unverzüglich bekanntzugeben.

(3) Aufgrund der bloßen Mitgliedschaft in einem Revisionsverband ist nicht von einer Gefährdung der Unabhängigkeit oder Unbefangenheit des von diesem Revisionsverband bestellten Revisors bei der Durchführung einer Revision, einer Abschlussprüfung oder einer Bankprüfung auszugehen. Die Gefährdung der



## **Geltende Fassung**

### **Zulassung als Revisor, Voraussetzungen und Zuständigkeit**

§ 13. (1) Die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände hat eine Person als Revisor zuzulassen, wenn sie den Nachweis der Hochschulreife erbringt sowie über ausreichende praktische Erfahrung und fachliche Befähigung verfügt. Die fachliche Befähigung ist durch eine Fachprüfung nachzuweisen. Die praktische Erfahrung ist mit einer zumindest dreijährigen Tätigkeit bei einem Revisionsverband oder bei einem Wirtschaftsprüfer und Steuerberater oder einer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft oder bei einem Buchprüfer und Steuerberater oder einer Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft als gegeben anzusehen, wenn sich die Tätigkeit insbesondere auf die Prüfung von Jahresabschlüssen und der Gebarung von Genossenschaften oder Kapitalgesellschaften erstreckt.

(2) Die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände hat unter Aufsicht des Bundesministers für Wirtschaft und Arbeit eine öffentlich zugängliche Liste der zugelassenen Revisoren zu führen.

(3) Die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände hat eine Person, die die Fachprüfung zum Genossenschaftsrevisor erfolgreich abgelegt hat, auf deren Antrag in die Liste aufzunehmen. In die Liste sind der Name und das Geburtsdatum des Revisors, die Anschrift seines Arbeitsplatzes, das Datum der Zulassung und, wenn er bei einem Revisionsverband angestellt ist, Name und Anschrift dieses Revisionsverbands einzutragen. Änderungen dieser Daten sind der Vereinigung österreichischer Revisionsverbände zur amtswegigen Richtigstellung der Liste

## **Vorgeschlagene Fassung**

Unabhängigkeit oder Unbefangenheit eines bei einem Revisionsverband angestellten Revisors kann nicht den Schluss begründen, dass auch die Unabhängigkeit oder Unbefangenheit eines anderen Revisors, der bei diesem Revisionsverband oder einem anderen unter derselben Bezeichnung agierenden Revisionsverband angestellt ist oder von diesem Revisionsverband bestellt wurde, gefährdet wäre.

### **Voraussetzungen**

§ 13. (1) Allgemeine Voraussetzungen für die öffentliche Bestellung sind

1. die volle Handlungsfähigkeit,
2. die Hochschulreife,
3. die besondere Vertrauenswürdigkeit und
4. geordnete wirtschaftliche Verhältnisse.

(2) Weitere Voraussetzung für die öffentliche Bestellung als Revisor ist die erfolgreich abgelegte Fachprüfung und eine zumindest dreijährige Tätigkeit bei einem Revisionsverband oder bei einem Wirtschaftsprüfer und Steuerberater oder einer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft oder bei einem Buchprüfer und Steuerberater oder einer Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, wenn sich die Tätigkeit insbesondere auf die Prüfung von Jahresabschlüssen und der Gebarung von Genossenschaften oder Kapitalgesellschaften erstreckt.

(3) Für Personen, welche die Fachprüfung für Steuerberater erfolgreich abgelegt haben, verkürzt sich die Mindstdauer der Tätigkeit gemäß Abs. 2 auf zwei Jahre.

unverzüglich bekanntzugeben.

### **Geltende Fassung**

### **Vorgeschlagene Fassung**

- (4) Auf die Dauer der Tätigkeit gemäß Abs. 2 sind anzurechnen:
1. andere zulässige praktische Tätigkeiten, welche die für den Beruf des Revisors erforderlichen qualifizierten Kenntnisse vermitteln, im Höchstausmaß von einem Jahr,
  2. Tätigkeiten als Revisionsassistent in der Prüfungsstelle des Sparkassen-Prüfungsverbandes im Höchstausmaß von einem Jahr,
  3. die Tätigkeit als zeichnungsberechtigter Prüfer der Prüfungsstelle des Sparkassen-Prüfungsverbandes im Höchstausmaß von einem Jahr und
  4. eine mit den in Z 1 angeführten Tätigkeiten vergleichbare Tätigkeit im Ausland im Höchstausmaß von einem Jahr.

#### **Besondere Vertrauenswürdigkeit**

§ 13a. Die besondere Vertrauenswürdigkeit liegt dann nicht vor, wenn der Revisionsanwärter rechtskräftig verurteilt oder bestraft worden ist

1. a) von einem Gericht wegen einer mit Vorsatz begangenen strafbaren Handlung zu einer mehr als einjährigen Freiheitsstrafe oder  
b) von einem Gericht wegen einer mit Bereicherungsvorsatz begangenen strafbaren Handlung oder  
c) von einem Gericht wegen eines Finanzvergehens oder  
d) von einer Finanzstrafbehörde wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens mit Ausnahme einer Finanzordnungswidrigkeit und
2. diese Verurteilung oder Bestrafung noch nicht getilgt ist oder solange die Beschränkung der Auskunft gemäß § 6 Abs. 2 oder Abs. 3 des Tilgungsgesetzes 1972, BGBl. Nr. 68, noch nicht eingetreten ist.

#### **Geordnete wirtschaftliche Verhältnisse**

- § 13b. Geordnete wirtschaftliche Verhältnisse liegen dann nicht vor, wenn
1. über das Vermögen des Revisionsanwärters der Konkurs anhängig ist oder innerhalb der letzten zehn Jahre rechtskräftig eröffnet worden ist, sofern nicht der Konkurs nach einem Zwangsausgleich aufgehoben worden ist, oder
  2. über das Vermögen des Revisionsanwärters innerhalb der letzten zehn Jahre zweimal rechtskräftig ein Ausgleichsverfahren eröffnet worden ist und mittlerweile nicht sämtliche diesem Verfahren zugrunde liegenden Verbindlichkeiten nachgelassen oder beglichen worden sind oder

## **Geltende Fassung**

### **Zulassung zur Fachprüfung**

§ 14. Die anerkannten Revisionsverbände haben eine Person, die die Hochschulreife und eine ausreichende praktische Erfahrung (§ 13 Abs. 1) nachweist, auf deren Antrag zur Fachprüfung zum Genossenschaftsrevisor zuzulassen.

### **Prüfungsausschüsse**

§ 15. (1) Für die Abhaltung der Prüfung haben die anerkannten Revisionsverbände Prüfungsausschüsse zu bestellen. Gehören anerkannte Revisionsverbände ihrerseits einem anerkannten Revisionsverband an, so ist der zur Bestellung von Revisoren für diese Revisionsverbände befugte Revisionsverband an deren Stelle zur Bestellung von Prüfungsausschüssen verpflichtet.

(2) Die Funktionsdauer dieser Ausschüsse beträgt fünf Jahre. Als Ausschußmitglieder können Revisoren, Wirtschaftsprüfer und Hochschullehrer derjenigen Fächer bestellt werden, die als Sachgebiete in § 16 aufgezählt sind. Für ihre Prüfungstätigkeit erhalten die Mitglieder Entschädigungen.

(3) Die Prüfungsausschüsse bestehen aus einem Vorsitzenden und zwei Prüfungskommissären. Für jedes Ausschußmitglied ist mindestens ein Stellvertreter mit denselben fachlichen Voraussetzungen und auf dieselbe Art und Weise wie die ordentlichen Mitglieder zu bestellen.

(4) Zur Beschlußfähigkeit des Ausschusses ist die Anwesenheit aller Mitglieder erforderlich. Die Mitglieder können sich von ihren Stellvertretern vertreten lassen.

§ 16. (1) ...

(2) Die schriftliche Prüfung besteht aus zwei Klausurarbeiten in der Dauer von je sechs Stunden. Ein Thema hat sich auf fachliche Fragen im Zusammenhang mit der Pflichtprüfung von Jahresabschlüssen und Konzernabschlüssen von Genossenschaften zu beziehen.

## **Vorgeschlagene Fassung**

3. gegen den Revisionsanwärter innerhalb der letzten zehn Jahre ein Antrag auf Konkureröffnung gestellt, der Antrag aber mangels eines voraussichtlich hinreichenden Vermögens abgewiesen und die Zahlungsunfähigkeit nicht beseitigt worden ist.

### **Zulassung zur Fachprüfung**

§ 14. Die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände hat einen Revisionsanwärter, der die Voraussetzungen nach § 13 Abs. 1 erfüllt und eine ausreichende praktische Erfahrung (§ 13 Abs. 2) nachweist, auf dessen Antrag zur Fachprüfung zum Genossenschaftsrevisor zuzulassen und davon sowie vom Prüfungstermin den Revisionsanwärter und gegebenenfalls den Revisionsverband, bei dem dieser angestellt ist, schriftlich zu informieren.

### **Prüfungskommission**

§ 15. (1) Für die Abhaltung der Prüfung hat die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände eine Prüfungskommission zu bestellen.

(2) Die Funktionsdauer dieser Kommission beträgt fünf Jahre. Als Kommissionsmitglieder können Revisoren, Wirtschaftsprüfer und Hochschullehrer derjenigen Fächer bestellt werden, die als Sachgebiete in § 16 aufgezählt sind. Für ihre Prüfungstätigkeit erhalten die Mitglieder eine Entschädigung.

(3) Die Prüfungskommission besteht aus einem Vorsitzenden und zwei Prüfungskommissären. Für jedes Kommissionsmitglied ist mindestens ein Stellvertreter mit denselben fachlichen Voraussetzungen und auf dieselbe Art und Weise wie die ordentlichen Mitglieder zu bestellen.

(4) Zur Beschlussfähigkeit der Kommission ist die Anwesenheit aller Mitglieder erforderlich. Die Mitglieder können sich von ihren Stellvertretern vertreten lassen.

§ 16. (1) unverändert

(2) Die Prüfung der theoretischen Kenntnisse muss unter besonderer Beachtung des Genossenschafts- und Revisionsrechts folgende Sachgebiete umfassen:

1. Theorie und Grundsätze des allgemeinen Rechnungswesens,

**Geltende Fassung**

(3) Die Prüfung der theoretischen Kenntnisse muß unter besonderer Beachtung des Genossenschafts- und Revisionsrechts folgende Sachgebiete umfassen:

1. wirtschaftliches Prüfungswesen, Analyse des Jahresabschlusses,

**Vorgeschlagene Fassung**

- Vorschriften und Grundsätze für die Aufstellung des Jahresabschlusses und des konsolidierten Abschlusses sowie Bewertung und Erfolgsermittlung,
  - betriebliches Rechnungswesen und Kostenrechnung,
  - internationale Rechnungslegungsstandards,
  - wirtschaftliches Prüfungswesen,
  - Analyse des Jahresabschlusses,
  - internationale Prüfungsgrundsätze,
  - Gebarungsprüfung,
  - Risikomanagement und interne Kontrolle,
  - gesetzliche und standesrechtliche Vorschriften für Abschlussprüfung und Abschlussprüfer, Berufsgrundsätze und Unabhängigkeit und,
2. soweit die Rechnungsprüfung und die Revision davon berührt werden,
    - Gesellschaftsrecht und Corporate Governance,
    - Insolvenzrecht,
    - Steuerrecht,
    - Bürgerliches Recht und Unternehmensrecht,
    - Arbeitsrecht und Sozialversicherungsrecht,
    - Informationssysteme und Informatik,
    - Betriebswirtschaft,
    - Volkswirtschaft und Finanzwissenschaft,
    - Mathematik und Statistik und
    - wesentliche Grundzüge der betrieblichen Finanzverwaltung.

(3) Die schriftliche Prüfung besteht aus drei Klausurarbeiten, von denen sich eine schwerpunktmäßig mit der Rechnungslegung und Pflichtprüfung von Jahresabschlüssen und Konzernabschlüssen von Genossenschaften und/oder Kapitalgesellschaften zu befassen hat, eine mit Betriebswirtschaftslehre und Prüfungswesen und eine mit Rechtslehre einschließlich Steuerrecht. Die Prüfungsfragen für jede Klausurarbeit sind zu so stellen, dass diese vom Prüfungskandidaten in sechs Stunden ausgearbeitet werden können. Die jeweilige Klausurarbeit ist nach sieben Stunden zu beenden.

### **Geltende Fassung**

allgemeines Rechnungswesen, konsolidierter Abschluß, betriebliches Rechnungswesen und Kostenrechnung, interne Kontrollsysteme, Vorschriften über die Aufstellung des Jahresabschlusses und des konsolidierten Abschlusses sowie Bewertung und Erfolgsermittlung,

2. soweit die Rechnungsprüfung und die Revision davon berührt werden: Gesellschaftsrecht, Insolvenzrecht, Steuerrecht, Bürgerliches Recht und Handelsrecht, Arbeitsrecht und Sozialversicherungsrecht, Informationssysteme und Informatik, Betriebswirtschaft, Volkswirtschaft und Finanzwissenschaft, Mathematik und Statistik, wesentliche Grundlagen der betrieblichen Finanzverwaltung.

(4) ...

§ 17. (1) Der Bundesminister für Wirtschaft und Arbeit hat die Einzelheiten des Prüfungsverfahrens nach Anhörung der in § 15 genannten Verbände mit Verordnung zu regeln.

(2) Diese Verordnung hat insbesondere Bestimmungen über die Pflicht der Mitglieder der Prüfungsausschüsse zur Gewährleistung eines unparteiischen und sachgerechten Prüfungsverfahrens, über die Durchführung und die Dauer der schriftlichen und mündlichen Prüfung, über die den Prüfungsverlauf darlegende Niederschrift sowie über die Höhe der Entschädigung für die Mitglieder der Prüfungsausschüsse und der von den Prüfungskandidaten dem Revisionsverband zu entrichtenden Prüfungsgebühren zu enthalten.

### **Vorgeschlagene Fassung**

(4) unverändert

§ 17. (1) Die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände hat die Einzelheiten des Prüfungsverfahrens mit Verordnung zu regeln.

(2) Diese Verordnung hat insbesondere Bestimmungen über die Pflicht der Mitglieder der Prüfungskommissionen zur Gewährleistung eines unparteiischen und sachgerechten Prüfungsverfahrens, über die Durchführung und die Dauer der schriftlichen und mündlichen Prüfung, über die den Prüfungsverlauf darlegende Niederschrift sowie über die Höhe der Entschädigung für die Mitglieder der Prüfungskommissionen und der von den Prüfungskandidaten der Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände zu entrichtenden Prüfungsgebühren zu enthalten. Die Verordnung kann auch vorsehen, dass die Prüfungskandidaten für die Zulassung zur Prüfung die Teilnahme an theoretischen Ausbildungsveranstaltungen zu bestimmten Themengebieten nachweisen müssen, sofern solche Ausbildungsveranstaltungen zumindest einmal jährlich angeboten werden.

(3) Die Prüfungsverordnung ist nach Genehmigung durch den Bundesminister für Wirtschaft und Arbeit in einer bei der Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände und bei sämtlichen Revisionsverbänden während der Bürozeiten zur Einsicht aufliegenden Druckschrift und im Internet auf der Website der Vereinigung österreichischer Revisionsverbände kundzumachen. Die im Internet kundgemachten Inhalte müssen jederzeit ohne Identitätsnachweis und gebührenfrei zugänglich sein und in ihrer kundgemachten Form vollständig und auf Dauer ermittelt werden können.

### **Zulassung als Revisor**

**Geltende Fassung**

**§ 18.** (1) Die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände (§ 23 Abs. 2 und 3) hat die Zulassung zum Revisor auf Antrag des Revisors oder, wenn Umstände eintreten, derentwegen die ordnungsgemäße Erfüllung seiner Aufgaben nicht mehr gewährleistet ist, von Amts wegen zu widerrufen und den Revisor aus der Liste der zugelassenen Revisoren zu streichen; die Revisionsverbände haben die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände von derartigen Umständen unverzüglich in Kenntnis zu setzen.

(2) ...

**Vorgeschlagene Fassung**

**§ 17a.** (1) Die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände hat einen Revisionsanwärter, der die Fachprüfung zum Genossenschaftsrevisor erfolgreich abgelegt hat und die Voraussetzungen gemäß § 13 Abs. 1 erfüllt, auf dessen Antrag als Revisor zuzulassen und in die Liste gemäß Abs. 2 einzutragen.

(2) Die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände hat unter Aufsicht des Bundesministers für Wirtschaft und Arbeit eine öffentlich zugängliche Liste der zugelassenen Revisoren zu führen.

(3) In die Liste sind der Name und das Geburtsdatum des Revisors, die Anschrift seines Arbeitsplatzes, das Datum der Zulassung und, wenn er bei einem Revisionsverband angestellt ist, Name und Anschrift dieses Revisionsverbands einzutragen. Änderungen dieser Daten sind der Vereinigung österreichischer Revisionsverbände zur amtswegigen Richtigstellung der Liste unverzüglich bekannt zu geben.

**Berufsgrundsätze**

**§ 17b.** (1) Die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände hat mit Verordnung Berufsgrundsätze aufzustellen, die zumindest die Funktion der Revisoren für das öffentliche Interesse, ihre Integrität und Unparteilichkeit, ihre Weiterbildungsverpflichtung sowie ihre Fachkompetenz und Sorgfalt zum Gegenstand haben.

(2) Diese Verordnung ist nach Genehmigung durch den Bundesminister für Wirtschaft und Arbeit in einer bei der Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände und bei sämtlichen Revisionsverbänden während der Bürozeiten zur Einsicht aufliegenden Druckschrift und im Internet auf der Website der Vereinigung österreichischer Revisionsverbände kundzumachen. Die im Internet kundgemachten Inhalte müssen jederzeit ohne Identitätsnachweis und gebührenfrei zugänglich sein und in ihrer kundgemachten Form vollständig und auf Dauer ermittelt werden können.

**§ 18.** (1) Die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände hat die Zulassung zum Revisor auf Antrag des Revisors oder, wenn Umstände eintreten, derentwegen die ordnungsgemäße Erfüllung seiner Aufgaben nicht mehr gewährleistet ist, von Amts wegen zu widerrufen und den Revisor aus der Liste der zugelassenen Revisoren zu streichen; die Revisionsverbände haben die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände von derartigen Umständen unverzüglich in Kenntnis zu setzen.

(2) unverändert

## Geltende Fassung

## Vorgeschlagene Fassung

### Niederlassung

**§ 18a.** (1) Staatsangehörige eines anderen Mitgliedstaates der EU oder eines anderen Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweizerischen Eidgenossenschaft sind nach Maßgabe des Abs. 2 berechtigt, sich auf dem Gebiet der Republik Österreich zur Ausübung des Berufes Revisor niederzulassen.

(2) Voraussetzungen für die Niederlassung gemäß Abs. 1 sind:

1. die Staatsangehörigkeit eines anderen Mitgliedstaates der EU oder eines anderen Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweizerischen Eidgenossenschaft,
2. die aufrechte Berechtigung, in ihrem Herkunftsmitgliedstaat den Beruf Revisor befugt auszuüben,
3. das Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen gemäß § 13 Abs. 1,
4. das Vorliegen einer gleichwertigen Berufsqualifikation und
5. die Zulassung durch die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände.

(3) Dem Antrag auf Zulassung sind anzuschließen:

1. ein Identitätsnachweis,
2. der Nachweis der Staatsangehörigkeit,
3. der Berufsqualifikationsnachweis, der zur Aufnahme des Berufes Revisor im Herkunftsmitgliedstaat berechtigt, und
4. Bescheinigungen der zuständigen Behörden des Herkunftsmitgliedstaates über das Vorliegen der besonderen Vertrauenswürdigkeit, der geordneten wirtschaftlichen Verhältnisse und das Nichtvorliegen von schwerwiegendem standeswidrigen Verhalten. Diese Bescheinigungen dürfen bei ihrer Vorlage nicht älter als drei Monate sein.

(4) Die Zulassung hat zu erfolgen, wenn die allgemeinen Voraussetzungen für die Zulassung vorliegen und die geltend gemachte Berufsqualifikation dem des angestrebten Berufes Revisor gleichwertig ist. Die fachliche Befähigung ist durch die Vorlage entsprechender Nachweise zu bescheinigen. Diesen Ausbildungsnachweisen ist jeder Ausbildungsnachweis oder jede Gesamtheit von Berufsqualifikationsnachweisen, die von einer zuständigen Behörde in einem Mitgliedstaat ausgestellt wurden, gleichgestellt, sofern sie eine in der Gemeinschaft erworbene Ausbildung abschließen und von diesem Mitgliedstaat als gleichwertig

**Geltende Fassung****§ 19.** (1) bis (4) ...

(5) Das Dienstverhältnis eines Revisors, der Angestellter eines anerkannten Revisionsverbands im Sinn des Angestelltengesetzes, BGBl. Nr. 292/1921, ist, kann vom Verband nur aus wichtigem Grund gekündigt werden. Unbeschadet des Rechts zur vorzeitigen Entlassung gemäß § 27 Angestelltengesetz sind als wichtige Gründe, die den Verband zur Auflösung des Dienstverhältnisses berechtigen, insbesondere anzusehen:

1. mangelnde Aktivität zur beruflichen Weiterbildung;
2. grobe und nachhaltige Vernachlässigung der dienstrechtlichen Pflichten als Revisor;
3. der Eintritt einer Änderung des Arbeitsumfangs oder der Organisation der Revisionstätigkeit;
4. die Erreichung des Anspruchs auf eine gesetzliche Alterspension.

**Vorgeschlagene Fassung**

anerkannt werden und in Bezug auf die Aufnahme oder Ausübung des Berufes Revisor dieselben Rechte verleihen oder auf die Ausübung dieses Berufes vorbereiten.

(5) Eine mangelnde Gleichwertigkeit der geltend gemachten Berufsqualifikation ist durch die Absolvierung einer Eignungsprüfung auszugleichen. Unter einer Eignungsprüfung sind Prüfungen im Sinn der Art. 14 und 44 der Richtlinie 2006/43/EG zu verstehen.

(6) Die Gegenstände der Eignungsprüfung für Revisoren sind:

- Berufsgrundsätze und Unabhängigkeit und, soweit die Rechnungsprüfung und die Revision davon berührt, werden
- Gesellschaftsrecht,
- Insolvenzrecht,
- Steuerrecht,
- Bürgerliches Recht und Unternehmensrecht sowie
- Arbeitsrecht und Sozialversicherungsrecht.

(7) Die Eignungsprüfung ist mündlich abzulegen. Für das Prüfungsverfahren gelten die Bestimmungen der §§ 15 bis 17 betreffend mündliche Prüfungen.

**§ 19.** (1) bis (4) unverändert

(5) Das Dienstverhältnis eines Revisors, der Angestellter eines anerkannten Revisionsverbands im Sinn des Angestelltengesetzes, BGBl. Nr. 292/1921 in der Fassung BGBl I Nr. 35/2006, ist, kann vom Verband nur aus wichtigem Grund gekündigt werden. Unbeschadet des Rechts zur vorzeitigen Entlassung gemäß § 27 Angestelltengesetz sind als wichtige Gründe, die den Verband zur Auflösung des Dienstverhältnisses berechtigen, insbesondere anzusehen:

1. mangelnde Aktivität zur beruflichen Weiterbildung,
2. grobe und nachhaltige Vernachlässigung der dienstrechtlichen Pflichten als Revisor,
3. Nichteinhaltung von Berufsgrundsätzen,
4. Wegfall der Zulassungsvoraussetzungen,
5. nachhaltige Nichteinhaltung von Qualitätssicherungsmaßnahmen nach § 2 Abs. 2 A-QSG,
6. Verwirklichung von in seiner Person begründeten Umständen, durch die der Revisor von der Vornahme von Revisionen, Abschlussprüfungen und/oder



## Geltende Fassung

### § 23. (1) ...

(2) Soweit der Vereinigung österreichischer Revisionsverbände in diesem Gesetz behördliche Aufgaben übertragen werden (§§ 13 und 18), unterliegt sie der Aufsicht und Weisungsbefugnis des Bundesministers für Wirtschaft und Arbeit. Gegen Bescheide dieser Vereinigung in dem ihr übertragenen Wirkungsbereich ist die Berufung an den Bundesminister für Wirtschaft und Arbeit zulässig.

(3) bis (4) ...

### § 32. (1) bis (4) ...

## Vorgeschlagene Fassung

Bankprüfungen nicht nur im Verhältnis zu einem einzelnen Mitglied des Revisionsverbandes, sondern zu sämtlichen Mitgliedern oder einer ganzen Gruppe von Mitgliedern gesetzlich ausgeschlossen ist.

7. der Eintritt einer Änderung des Arbeitsumfangs oder der Organisation der Revisionstätigkeit und

8. der Anspruch auf eine gesetzliche Alterspension.

### § 23. (1) unverändert

(2) Soweit der Vereinigung österreichischer Revisionsverbände in diesem Gesetz behördliche Aufgaben übertragen werden (§§ 14, 15, 17, 17a, 17b, 18 und 18a), unterliegt sie der Aufsicht und Weisungsbefugnis des Bundesministers für Wirtschaft und Arbeit. Gegen Bescheide dieser Vereinigung in dem ihr übertragenen Wirkungsbereich ist die Berufung an den Bundesminister für Wirtschaft und Arbeit zulässig.

(3) bis (4) unverändert

### § 32. (1) bis (4) unverändert

(5) Die §§ 3, 13, 13a, 13b, 14, 15, 17, 17a, 17b, 18a, 19 und 23 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x treten mit 1. Juni 2008 in Kraft. § 3 Abs. 2 und 3 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x sind auf die Bestellung von Revisoren und auf die Prüfung von Geschäftsjahren anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2008 beginnen.

(6) Die im Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x in Geltung stehende Verordnung des Bundesministers für Justiz über die Prüfungsordnung von Genossenschaftsrevisoren (GenRevPO), BGBl. II Nr. 122/1998, gilt nach In-Kraft-Treten dieses Bundesgesetzes als bundesgesetzliche Regelung. Sie tritt mit der Neuerlassung durch die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände, spätestens jedoch mit Ablauf des TT.MM.JJ, außer Kraft.

(7) Die im Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x anhängigen Verfahren auf Zulassung als Revisor sind nach der bis zum TT.MM.JJ geltenden Rechtslage zu Ende zu führen.

(8) Zum Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x eingetragene Revisoren bleiben weiterhin zugelassen. Die Zulassung ist nur bei Wegfall einer allgemeinen Voraussetzung gemäß § 13 zu widerrufen.

(9) Die im Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens des Bundesgesetzes BGBl. I Nr.

**Geltende Fassung****Vorgeschlagene Fassung**

xx/200x bestehenden Prüfungsausschüsse, die nach der bis zum TT.MM.JJ geltenden Rechtslage bestellt worden sind, bleiben für die vorgesehene Funktionsdauer bestehen.

**Artikel 7****Änderung des Spaltungsgesetzes**

§ 5. (1) bis (2) ...

(3) Für die Auswahl, das Auskunftsrecht und die Verantwortlichkeit des Spaltungsprüfers gelten die §§ 271, 272 und 275 UGB sinngemäß. Die Haftung besteht gegenüber den an der Spaltung beteiligten Gesellschaften und deren Anteilsinhabern.

(4) bis (6) ...

§ 19. § 8 Abs. 3, § 9 Abs. 1 und 2 und § 11 in der Fassung des Übernahmerechts-Änderungsgesetzes 2006, BGBl. I Nr. 75/2006, treten mit 20. Mai 2006 in Kraft und sind auf Spaltungen anzuwenden, bei denen der Spaltungsbeschluss (§ 8) nach diesem Zeitpunkt gefasst wurde. Auf Spaltungen, bei denen der Spaltungsbeschluss vor diesem Zeitpunkt gefasst wurde, ist das Spaltungsgesetz in der vor In-Kraft-Treten des Übernahmerechts-Änderungsgesetzes 2006, BGBl. I Nr. 75/2006, geltenden Fassung weiter anzuwenden.

§ 5. (1) bis (2) unverändert

(3) Für die Auswahl, das Auskunftsrecht und die Verantwortlichkeit des Spaltungsprüfers gelten die §§ 270a, 271, 271a, 272 und 275 UGB sinngemäß. Die Haftung besteht gegenüber den an der Spaltung beteiligten Gesellschaften und deren Anteilsinhabern.

(4) bis (6) unverändert

§ 19. (1) § 8 Abs. 3, § 9 Abs. 1 und 2 und § 11 in der Fassung des Übernahmerechts-Änderungsgesetzes 2006, BGBl. I Nr. 75/2006, treten mit 20. Mai 2006 in Kraft und sind auf Spaltungen anzuwenden, bei denen der Spaltungsbeschluss (§ 8) nach diesem Zeitpunkt gefasst wurde. Auf Spaltungen, bei denen der Spaltungsbeschluss vor diesem Zeitpunkt gefasst wurde, ist das Spaltungsgesetz in der vor In-Kraft-Treten des Übernahmerechts-Änderungsgesetzes 2006, BGBl. I Nr. 75/2006, geltenden Fassung weiter anzuwenden.

(2) § 5 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x tritt mit 1. Juni 2008 in Kraft und ist auf die Bestellung von Prüfern nach dem 1. Juni 2008 anzuwenden.

**Artikel 8****Änderung des Luftfahrtgesetzes****Haftung für Postsendungen**

§ 147. Die Haftung für Sendungen, die bei der Post aufgegeben worden sind und in einem Luftfahrzeug befördert werden, richtet sich ausschließlich nach den postrechtlichen Vorschriften.

§ 173. (1) bis (27) ...

**Haftung für Postsendungen**

§ 147. Auf die Beförderung von Briefen und briefähnlichen Sendungen sind nicht die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes, sondern jene des allgemeinen Zivil- und Unternehmensrechts anzuwenden.

**Übergangsvorschriften**

§ 173. (1) bis (27) unverändert

(28) § 147 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/200x tritt mit 1. Juni 2008 in Kraft und ist auf danach geschlossene Verträge anzuwenden. Auf davor

**Geltende Fassung**

**Vorgeschlagene Fassung**

geschlossene Verträge sind die bisher geltenden Bestimmungen weiter anzuwenden.