

Bundesministerium
für Justiz

Museumstraße 7
1070 Wien
PER E-MAIL: team.z@bmj.gv.at

Wien, am 17. Oktober 2014

BMJ-Z10.075/0008-I 7/2014
Bundesgesetz, mit dem das Unternehmensgesetzbuch, das Aktiengesetz, das GmbH-Gesetz, das Genossenschaftsgesetz, das Genossenschaftsrevisionsgesetz, das Privatstiftungsgesetz, das SE-Gesetz, das Vereinsgesetz und das Einkommensteuergesetz 1988 geändert werden (Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014, RÄG 2014)
Stellungnahme zum Gesetzesentwurf

Sehr geehrte Damen und Herren!

Der Verband Österreichischer Privatstiftungen (VÖP) ist ein im Jahr 1997 gegründeter Verein, der sich als Interessensvertretung der österreichischen Privatstiftungen sieht.

Der VÖP nimmt den vom Bundesministerium für Justiz ausgesandten Begutachtungsentwurf zum Anlass für die folgende

STELLUNGNAHME,

um deren Berücksichtigung im weiteren Gesetzgebungsverfahren gebeten wird:

1. Parallele Novellierungen und parallele Begutachtungsverfahren:

- 1.1 Seit geraumer Zeit werden in diversen Arbeitsgruppen Gespräche über eine Novellierung des Privatstiftungsgesetzes geführt. Die Praxis hat gegen die Tendenz der Judikatur wiederholt vorgebracht, dass die Einschränkung von Mitwirkungs- und Kontrollrechten von Begünstigten - und damit von Familienmitgliedern des Stifters - nicht dem Grundgedanken des Stiftungsrechtes entsprechen.

Vielmehr soll dem Stifter die Freiheit gelassen werden, nach seinen eigenen Wünschen und Vorstellungen („*Primat des Stifterwillens*“) die

Stiftungserklärung - und damit die Stiftungsgovernance - so auszugestalten, wie es den Bedürfnissen im Einzelfall entspricht. Das Gesetz sieht als Rahmenbedingungen einen begünstigten- und familienfremden dreiköpfigen Stiftungsvorstand und einen vom Gericht bestellten Stiftungsprüfer vor; in Ausnahmefällen - die in der Praxis kaum vorkommen - ist auch ein Aufsichtsrat (wiederum durch das Gericht!) zu bestellen.

Im Zusammenhang mit der Beratung über die Novellierung der Aufsichtsrats- und Beiratsfragen wurde auch die Frage der Transparenz und damit der Rechnungslegung als Beratungsthema genannt.

Die im vorliegenden Entwurf für ein RÄG 2014 enthaltenen Bestimmungen des Artikel VI nehmen die Beratungsergebnisse vorweg und schaffen neue eigenständige Regelungen im § 18 PSG.

Auf die kritische Haltung des Obersten Gerichtshofes zu Sammelgesetzen sei hingewiesen (6 Ob 195/10 k: Punkt 7.9 der Begründung u.a.).

Es wird daher angeregt, den Artikel VI aus dem vorliegenden Entwurf zur Gänze und ersatzlos zu streichen und eine allfällige Novellierung des § 18 PSG der hierfür geschaffenen Arbeitsgruppe zu übertragen.

- 1.2 In Artikel IX werden drei Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes 1988 geändert.

Das Bundesministerium für Finanzen hat am 2. Oktober 2014 den Begutachtungsentwurf für ein 2. Abgabenänderungsgesetz 2014 im Nationalrat eingebracht; die Begutachtungsfrist endet am 27. Oktober 2014.

Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung, der Übersichtlichkeit und auch zur Kostenminimierung wird angeregt, die im Artikel IX vorgesehenen Änderungen des EStG 1998 in das 2. Abgabenänderungsgesetz 2014 aufzunehmen, mit diesem zu verhandeln und mit zu beschließen.

2. Ausführungen zum RÄG 2014:

Unsere Stellungnahme beschränkt sich - unbeschadet der vorstehenden grundsätzlichen Anmerkungen - auf einige uns wesentlich erscheinende Punkte der vorgeschlagenen Neufassung des § 18 PSG.

2.1 Entstehen der Rechnungslegungsbestimmungen für Privatstiftungen:

- a) Bei der Vorbereitung des Privatstiftungsgesetzes in den Jahren 1991 und 1992 war die „*Rechnungslegungslandschaft*“ uneinheitlich. So wurden wiederholt Defizite bei der Rechnungslegung von Vereinen festgestellt. Auch ausländische Rechtsträger - wie beispielsweise liechtensteinische Stiftungen - beschränkten sich sehr häufig auf rudimentäre Jahresrechnungen. Deutschen Gesetzesvorbildern folgend wurde das Rechnungslegungsgesetz - RLG, BGBl 1990/475, geschaffen und als Teil des damaligen Handelsgesetzbuches (HGB) in Kraft gesetzt.

Es war naheliegend, den neu zu schaffenden Rechtsträger Privatstiftung diesen neuen Bestimmungen zu unterwerfen. Durch die Verweisteknik wird eine dynamische Rechtsentwicklung ermöglicht.

Da Privatstiftungen zum damaligen Zeitpunkt nicht Kaufmann im Sinne des HGB waren und jetzt nicht Unternehmer im Sinne des UGB sind, treffen einzelne Bestimmungen des RLG nicht auf Privatstiftungen zu. Daher normiert § 18 PSG einerseits die grundsätzliche Buchführungspflicht und andererseits, dass der Lagebericht auch auf die Erfüllung des Stiftungszwecks einzugehen hat. Diese beiden Bestimmungen sind für die Privatstiftung eigenständig. Hingegen sollen jene punktuell herausgegriffenen Rechnungslegungsbestimmungen des HGB (nur) *sinngemäß* angewendet werden.

- b) Der erwarteten Interpretation, dass die verwiesenen Normen tatsächlich nur insoweit angewandt werden, als dies für eine Privatstiftung „*Sinn*“ ergibt, wurde in der Praxis nicht (immer) gefolgt, zumal die Rechnungslegungsbestimmungen zahlreiche Erweiterungen erfahren haben. Dies führt dazu, dass sich auch bei „*Kleinststiftungen*“ (Sparbuchstiftungen) der Umfang des Rechenwerks und der Rechnungslegung eher nach einer „*buchstabengetreuen*“ vollständigen Anwendung aller Rechnungslegungsbestimmungen orientiert, statt sich auf die für Privatstiftungen wesentlichen Aussagen zu beschränken.

Als Beispiel sei dazu angeführt, dass Stiftungsprüfer in Erfüllung des § 243 Abs 3 UGB im Lagebericht Aussagen über Forschung und Entwicklung sowie über bestehende Zweigniederlassungen verlangen. Dies erscheint schon allein deswegen widersinnig, weil eine Privatstiftung nicht „*Forschung und Entwicklung*“ betreiben darf (§ 1 Abs 2 PSG); ebenso wenig kann sie eine Zweigniederlassung einrichten. Eine Privatstiftung ist eben nicht Unternehmer kraft Rechtsform (§ 2 UGB) und auch nicht Unternehmer kraft Eintragung (§ 3 UGB).

- c) **Die vom Gesetz angeordnete sinngemäße Anwendung von Bestimmungen des UGB hat somit in der Praxis nicht zu der erwarteten restriktiven Auslegung geführt, sodass eine zusätzliche Formulierung, die die einschränkende Anwendung zum Ausdruck bringt, zu überlegen sein wird (etwa durch die Wortwendung „soweit dies für Privatstiftungen zutrifft“ oder ähnliches).**

2.2 Größenklassen:

Durch einen ausdrücklichen Verweis auf § 221 und § 242 UGB kann künftig bei der Aufstellung der Jahresabschlüsse und Lageberichte nach Größenklassen differenziert werden. Zur Vereinfachung bei kleineren Stiftungen (Sparbuchstiftungen) ist dies als Erleichterung zu sehen. Diese Differenzierung entspricht durchaus einem in der Praxis immer wieder geäußerten Wunsch.

2.3 Ergänzung des Lageberichtes:

Im Lagebericht, der jedenfalls und von allen Privatstiftungen aufzustellen ist, sollen nun auch Rechtsgeschäfte der Privatstiftung mit einem Mitglied des Stiftungsvorstandes dargestellt werden. Gegen diese Ergänzung spricht nichts, zumal derartige Rechtsgeschäfte nach derzeitiger Rechtslage gemäß § 17 Abs 5 PSG ohnedies durch das Gericht zu genehmigen sind.

Allerdings sollte die nun geforderte Transparenz - die ja auch zur Folge hat, dass diese Rechtsgeschäfte in die Prüfung durch den Stiftungsprüfer einzubeziehen sind - dazu führen, dass gemäß dem vorgelegten Novellierungsvorschlag diese Rechtsgeschäfte nicht mehr durch das Gericht bedürfen.

2.4 Verweis auf § 241 UGB:

Der Verweis auf § 241 UGB (neu) kann unterbleiben, da es sich lediglich um Anhangsangaben bei Aktiengesellschaften handelt. Diese Bestimmung ist daher bei Privatstiftungen nicht anwendbar.

2.5 Konzernrechnungslegung:

- a) Der Verweis in § 18 PSG auf die §§ 244 bis 266 UGB war schon bisher problematisch: Einerseits ist eine Stiftung nicht einer Kapitalgesellschaft (Mutterunternehmen) gleichzustellen und andererseits hat sie nicht den Adressaten, dem der Konzernabschluss vorzulegen wäre, nämlich einen Aufsichtsrat oder eine Hauptversammlung (Generalversammlung).

Auf die Bestimmungen zur Offenlegung (§ 277 ff UGB) verweist § 18 PSG ausdrücklich nicht. Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass Privatstiftungen eben nicht am „Markt“ auftreten; es wird damit anerkannt, dass Privatstiftungen „privates“ Vermögen verwalten, das gegenüber der Öffentlichkeit nicht offenzulegen ist. Dies entspricht durchaus dem Wesen von Stiftungen im Gegensatz zu Unternehmen, die auf den Kapitalmarkt und Gläubiger Bedacht zu nehmen haben.

Somit hat nach der geltenden Rechtslage der Konzernabschluss - so er errichtet worden ist - keine wie immer geartete Bedeutung und Aussagekraft.

- b) Neu ist die Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Corporate-Governance-Bericht; die Corporate Governance ist als Information des Kapitalmarktes über die Strukturen, Willensbildung und Entscheidungsprozesse gedacht. Eben diese internen Angelegenheiten einer Privatstiftung sind nicht für die Öffentlichkeit bestimmt und können daher auch nicht Teil der (stiftungsinternen) Rechnungslegung und Berichterstattungspflicht sein oder werden.

Bei der geschilderten gesetzlichen Struktur der Stiftungsorgane sind Corporate Governance-Angaben ohne jegliche Bedeutung, noch dazu dann, wenn die Zuständigkeiten von - freiwillig eingerichteten - Kontrollorganen bei der Stiftung durch die bereits eingangs erwähnte Judikatur des Obersten Gerichtshofes massiv eingeschränkt bzw. gar nicht gegeben ist. Corporate Governance-Fragen der Zusammenarbeit

zwischen dem Exekutiv- und dem Kontrollorgan sind daher gar nicht denkbar.

Umso weniger ist es denkbar, „konsolidierte“ Angaben über die Corporate Governance herzustellen; ein konsolidierter Corporate Governance-Bericht wird sich wohl meistens auf den Corporate Governance-Bericht des Tochterunternehmens beschränken, und dieser wird ohnedies offengelegt.

- c) Es ist den Erläuternden Bemerkungen vehement zu widersprechen, wenn diese neu geschaffene Regelung als „Klarstellung“ bezeichnet wird. Ebenso unerfindlich ist die Begründung, dass „der Konzernabschluss [auf Stiftungsebene] auch dem Informationsinteresse der (übrigen) Anteilseigner und Gläubiger der Tochtergesellschaften“ dient. Auch hier herrscht eine vollkommene Verkennung der Tatsachen vor:

Wenn eine Kapitalgesellschaft (Mutterunternehmen) eine Beteiligung konsolidiert, so wird dadurch das gesamte haftende Kapital durch die Konzernrechnungslegung dargestellt und offengelegt. Stiftungen sind nun aber kein Mutterunternehmen in diesem Sinne, sondern - wie Privatpersonen - durchaus in der Lage, zusätzlich zu einer Beteiligung auch noch weiteres Vermögen zu verwalten. Es entspricht nicht unserer Rechtsordnung, dass Vermögen, das nicht in einem Unternehmensverband enthalten ist, offengelegt werden muss.

Es ist dies somit ein Eingriff in die Privatsphäre, die wohl auch für Privatstiftungen gelten und anerkannt werden muss.

3. Allgemeiner Hinweis:

Angeregt wird, die Zitate und die Zitierweise anderer Rechtsquellen, namentlich von Richtlinien der EU, zu prüfen, gegebenenfalls zu berichtigen und zu vereinheitlichen.

Wir bitten um Berücksichtigung unserer Stellungnahme.

Der Aufforderung entsprechend wird eine Ausfertigung dieser Stellungnahme dem Präsidium des Nationalrates elektronisch an die Adresse begutachtungsverfahren@parlament.gv.at übermittelt.

Mit vorzüglicher Hochachtung
Verband österreichischer Privatstiftungen

