



universität
wien

3. Buch

§§ 189 bis 283 UGB

Rechnungslegung

Univ.-Ass. Dr. Julia Told
julia.told@univie.ac.at



- I. Grundlagen
 - a. Arten der RL
 - b. Was bedeutet unternehmensrechtl RL?
 - c. Zweck der unternehmensrechtl RL
 - d. Buchhaltungssysteme/Arten der Ergebnisermittlung
- II. Rechnungslegungspflichtige Personen nach UGB
- III. RL nach UGB
- IV. Aufbewahrungspflicht der Bücher
- V. Unternehmensbewertung
- VI. Due Diligence



I. Grundlagen



Arten der RL

- Zivilrechtliche RL: Insb RL-Pflicht bei Führung fremder Geschäfte, zB § 1012 ABGB: Auftragnehmers hat auf Verlangen des Auftraggebers Rechnung zu legen
- Unternehmensrechtl RL: §§ 189 ff UGB (im Detail später)
- Steuerrechtl RL: §§ 124-132 BAO, §§ 4-14 EStG, §§ 7-20 KStG:
 - Wenn keine Verpflichtung und auch keine freiwillige Unterwerfung unter die unt Buchführungsregelungen: -> Gewinnermittlung gem § 4 EStG im Wege der Errechnung des Überschusses der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben
 - Rechnungslegungspflichtige Unternehmer gem § 189 UGB, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb erwirtschaften: Gewinnermittlung gem § 5 EStG: Verpflichtung zur unternehmensrechtl Ermittlung des Bilanzgewinns (Maßgeblichkeitsprinzip;) unter Berücksichtigung steuerrechtl Besonderheiten (-> Durchführung einer Mehr-Weniger-Rechnung; Praxis: umgekehrte Maßgeblichkeit zur Vermeidung einer Mehr-Weniger-Rechnung)
- RL nach Internationalen Vorschriften: IAS: International Accounting Standards; IFRS: International Financial Reporting Standards (IAS-VO) = verpflichtend für börsennotierte Gesellschaften, US-GAAP



Was bedeutet RL nach UGB ?

- Finanzbuchhaltung = Buchführung
 - Protokollierung der geschäftl Vorfälle in einer Berichtsperiode = Dokumentation der unternehmerischen Abläufe in Schriften
 - Basis der Finanzbuchhaltung: Belege, Verträge, Quittungen, Rechnungen, Weisungen
 - Grundbücher (chronologische Ordnung)/Hauptbücher (systematische ordnung)/Nebenbücher = Urkunden iSd § 74 Z 7 StGB
- Erstellung eines Jahresabschlusses am Anfang und Ende jeder Rechnungsperiode (JA = Bilanz, GuV, ...)
- -> doppelte Buchführung
- Offenlegung/uU Veröffentlichung des JA

<-> Kostenrechnung, Leistungsrechnung, Investitionsrechnung, Cash-Flow Rechnungen, Planungsrechnungen, Budgetrechnungen, Rentabilitätsrechnungen, etc



Zweck der unternehmerischen RL

- Dokumentation der Geschäftsverhältnisse zu Informationszwecken = Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens- Finanz- und Ertragslage
 - Selbstinformation des Unternehmers (Bücher, Geschäftsbriefe, Inventar, JA); Er muss über Vermögens-, Finanz und Ertragslage Bescheid wissen, um Unternehmen leiten zu können
 - Information und Rechenschaft gegenüber Inhabern, Gesellschaftern, Investoren, Aufsichtsrat (Bücher, Geschäftsbriefe, Inventar, JA) -> Recht der Gesellschafter (§§ 118, 166 UGB; § 22 GmbHG; §§ 82, 96, 104)
 - Drittinformation von sonstigen interessierten Dritten durch offengelegten JA, der möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz und Ertragslage vermitteln soll (zB Belegschaft, Gläubiger [sowohl Eigen- als auch Fremdkapitalgeber], Interessenten an zukünftiger Beteiligung, zukünftige Gläubiger)
- Ausschüttungsgrundlage -> Gewinnermittlungsfunktion (nicht im Konzern)
- Maßgeblichkeit für Steuerabschluss -> Steuerermittlungsfunktion (RL nach UGB plus Einkünfte aus Gewerbebetrieb [§ 5 EStG]; nicht im Konzern)



Zur Relevanz der unternehmerischen Rechnungslegung für das Steuerrecht

- Steuerrecht kennt (ergänzende) Buchführungs- und Bilanzierungsvorschriften
- diese weichen mitunter von dem ab, was im 3. Buch zum UGB angeordnet ist
- Gesetzl Grundlagen: §§ 124-132b BAO; §§ 4-14 EStG; §§ 7-20 KStG
- Die Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Buchführungs- und Bilanzierungsregelungen ergibt sich aus
 - § 124 BAO, wonach die Buchführungspflicht nach anderen Gesetzen auch zur Erfüllung der Steuerpflicht angeordnet ist
 - § 5 EStG, wonach (mit kleinen Abweichungen) für die Ermittlung des Bilanzgewinns von Unternehmen, die nach § 189 UGB rechnungslegungspflichtig sind und Einkünfte aus Gewerbebetrieb haben, der in der UGB-Bilanz ausgewiesene Gewinn maßgeblich ist -> Steuerbilanz kann mittels einer Mehr-Weniger-Rechnung aus der UGB-Bilanz abgeleitet werden.
 - Unterschiede: Vorsichtsprinzip des UGB [Rückstellungen]; im Detail: § 4 u 14 EStG, §§ 7-20 KStG



Rechnungslegungssysteme und Arten der Ergebnisermittlung

- Einnahmen-/Ausgabenrechnung: § 4 Abs 3 EStG
 - Aufzeichnung von Zahlungszu- und zahlungsabströmen, Ausgaben u Einnahmen
 - Kaum Periodenzuordnung, nicht in Geld bestehende Vermögenswerte unerfasst
- Einfache Buchhaltung
 - Aufzeichnung von Zahlungsströmen
 - + Erfassung von gewissen Beständen (Vorräte, Waren)
- Doppelte Buchführung (Bilanz und GuV)
 - Jeder Geschäftsfall wird doppelt verbucht (Buchung in Konto/Gegenkonto-> mind 1x im Soll und 1x im Haben)
 - Gewinn auf 2 Arten ermittelt: Vermögensveränderung plus Ertragsentwicklung
- (Kameralistik: Planrechnung der öffentl Hand)

Umsetzung eines funktionierenden Rechnungswesens

- IKS: Prüfung der Gesetzmäßigkeit und Richtigkeit der Abrechnungen-> Schutz des Vermögens der Gesellschaft
- Kapitalgesellschaften haben ein IKS einzurichten



II. Unternehmensrechtliche Rechnungslegung §§ 189 – 285 UGB = 3. Buch



Europäische Rechtsgrundlagen

- Bilanzrichtlinie (RL 2013/34/EU)
- Abschlussprüferrichtlinie (RL 2014/56/EU)
- Abschlussprüfungsverordnung (VO 537/2014/EU) bei Unternehmen von öffentl Interesse

-> **Mindestharmonisierung (aber Wahlrechte)**

- Anhaben im JA
- Art der Darstellung
- Bewertung
- Prüfpflicht
- Offenlegung



Nationale Rechtsgrundlagen: 3. Buch zum UGB

- Allgemeine Vorschriften: §§ 189 bis 216 UGB
- Ergänzende Vorschriften für KapG (AG, GmbH, SE, kap PersG): §§ 221 bis 243d UGB
- Vorschriften für Konzernunternehmen zum Konzernabschluss und Konzernlagebericht: §§ 244 bis 267 UGB
- Ergänzende Vorschriften über die Prüfung und Offenlegung, Veröffentlichung und Zwangsstrafen für KapG (AG, GmbH, SE, kap PersG): §§ 268 bis 285 UGB



Was ist Ziel der RL-Vorschriften im UGB?

- Unternehmer, die ein Unternehmen mit gewisser Relevanz betreiben sind zur RL isd UGB (=doppelte Buchführung) verpflichtet
- Warum? Auch **Außenstehende sollen sich ein richtiges Bild von den wirtschaftl. Verhältnissen des Unternehmens machen können**; dadurch soll ihr **Informationsmanko ausgeglichen** werden
- Daher hat das Unternehmen laufend die **Geschäftsvorfälle zu verzeichnen** (Buchführung), die in jährl. **Überblicksaufstellungen** münden (JA), die Interessenten ein **möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz und Ertragslage vermitteln sollen.**
- Beim Jahresabschluss handelt es sich aber nur um ein Abbild der Vermögens-, Finanz und Ertragslage zu einem bestimmten Datum (grundsätzl. nur **zeitpunktbezogene Richtigkeit und Vollständigkeit**)



§ 189 UGB: Wer ist rechnungslegungspflichtig nach UGB?

Jedenfalls (dh umsatzunabhängig) rechnungslegungspflichtig

- KapG unabh vom Betrieb eines Unt (GmbH, AG, SE) (Z 1)
- PersG als verdeckte KapG (Z 2a), weil alle unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschafter nur beschränkt haften,
 - weil sie KapG iSd Anhangs I zur Bilanz-RL sind oder
 - weil sie EU-Ausland-Gesellschaften sind, die den „Anhang-Gesellschaften“ vergleichbar sind;
 - zB für GB: public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee (jetzt Anhang Gesellschaften, zukünftig wohl nur noch vergleichbar)
- Sonstige unternehmerisch tätige PersG als verdeckte KapG (Z 2a), weil kein (mittelbar oder unmittelbar) unbeschränkt haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist -> auf unternehmerische Tätigkeit kommt es nur an, wenn die Gesellschaft nicht von Anhang I der Bilanz-RL erfasst ist (zB Verein&CoKG; Gen& CoKG) .



§ 189 UGB: Wer ist rechnungslegungspflichtig nach UGB?

Schwellenabhängig = Umsatzabhängig:

- alle anderen Unternehmer und
- unt tätigen Gesellschaften (insb PersG)

Umsatzerlöse über EUR 700.000,- bis max EUR 1 Mio

- in zwei aufeinanderfolgenden Jahren überschritten (1. u 2. Jahr)
- -> RL-Pflicht im zweitfolgenden Jahr (= 4. Jahr, 3. Jahr = Pufferjahr)
- Bezugspunkt: einheitl Betrieb bei eingetragenen Unt (schwierige Abgrenzung)

Umsatzerlöse über EUR 1 Mio

- -> RL-Pflicht im kommenden Jahr (= 1. Jahr nach Erreichen der Schwelle)
- Bezugspunkt: einheitl Betrieb bei eingetragenen Unt



§ 189 UGB: Wer ist rechnungslegungspflichtig nach UGB?

Entfall:

- Einstellung des Betriebs
- zweimaliges Nichterreichen der Schwellenwerte -> im folgenden Jahr, wenn Betrieb fortgeführt wird
- Sonderfall (nur bei Erreichen von Umsatzerlösen über 1 Mio):
Wenn Schwellenumsatz bei Aufgabe eines Teilbetriebs (zB Veräußerung) um mind die Hälfte unterschritten wird -> Folgejahr

Umsatzerlöse (§ 189a Z 5):

- Summe der Umsätze aus Verkäufen und der Erbringung von Dienstleistungen (nicht auf gewöhnl Tätigkeit reduziert)
- minus USt und sonstige direkt mit Umsatz verbundene Steuern
- minus Erlösschmälerungen (Schmälerung des Bruttoergebnisses, zB Boni, Rabatte, Skonti)



§ 189 UGB: Wer ist noch rechnungslegungspflichtig?

Ergänzende Vorschriften für besonders regulierte Gewerbe:

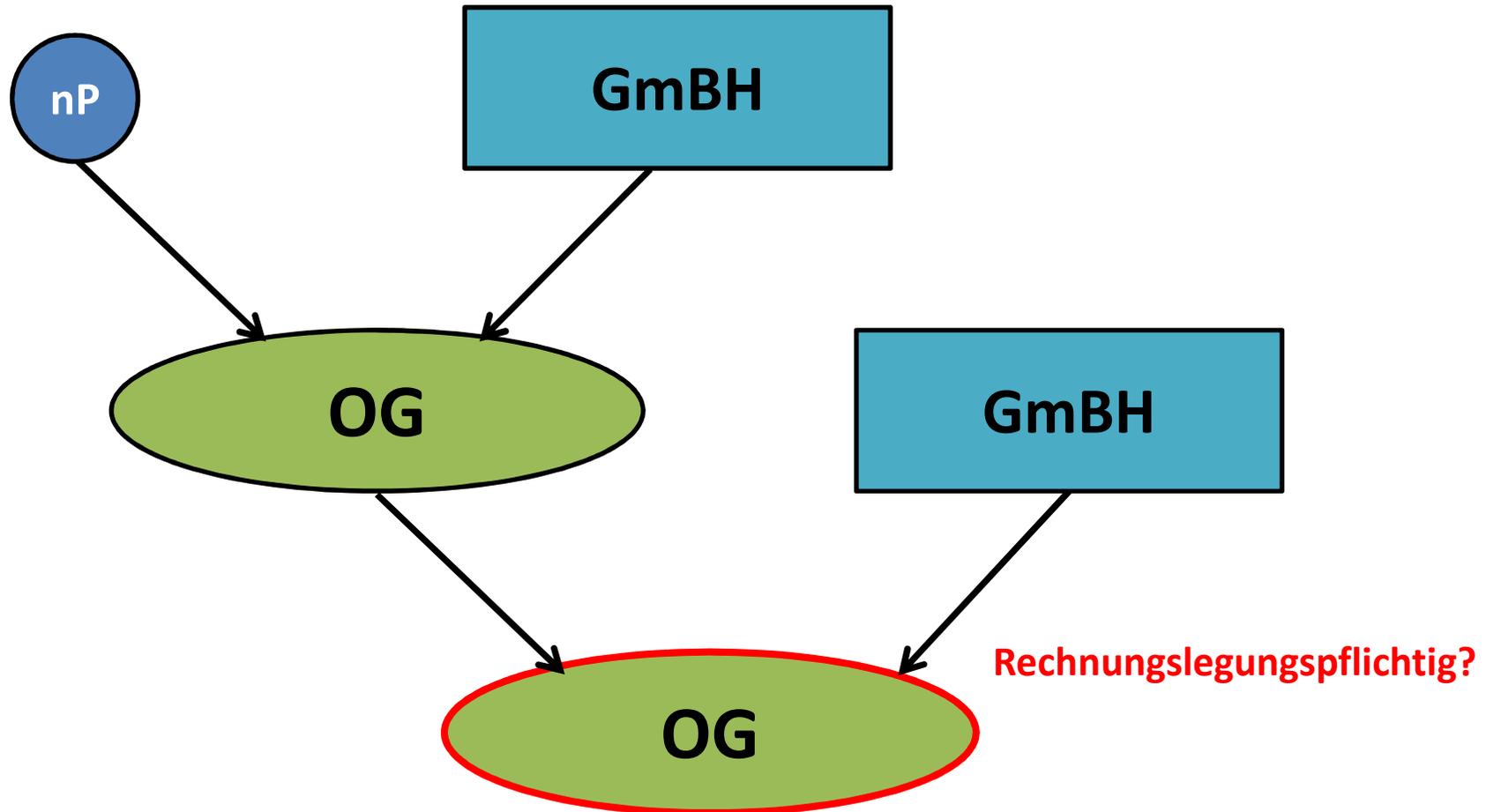
- Kreditinstitute: §§ 43 ff BWG
- Versicherungsunternehmen: §§ 136 VAG
- Wertpapierdienstleistungsunternehmen: §§ 71 f WAG 2018

RL-Pflicht nach spezielleren Rechtsgrundlagen (§ 189 Abs 3 UGB):

- Verein: §§ 20 ff VerG (grds Rechnungsprüfer als Organ)
- PSG: § 18, §§ 20 f PSG
- Gen: § 22 GenG

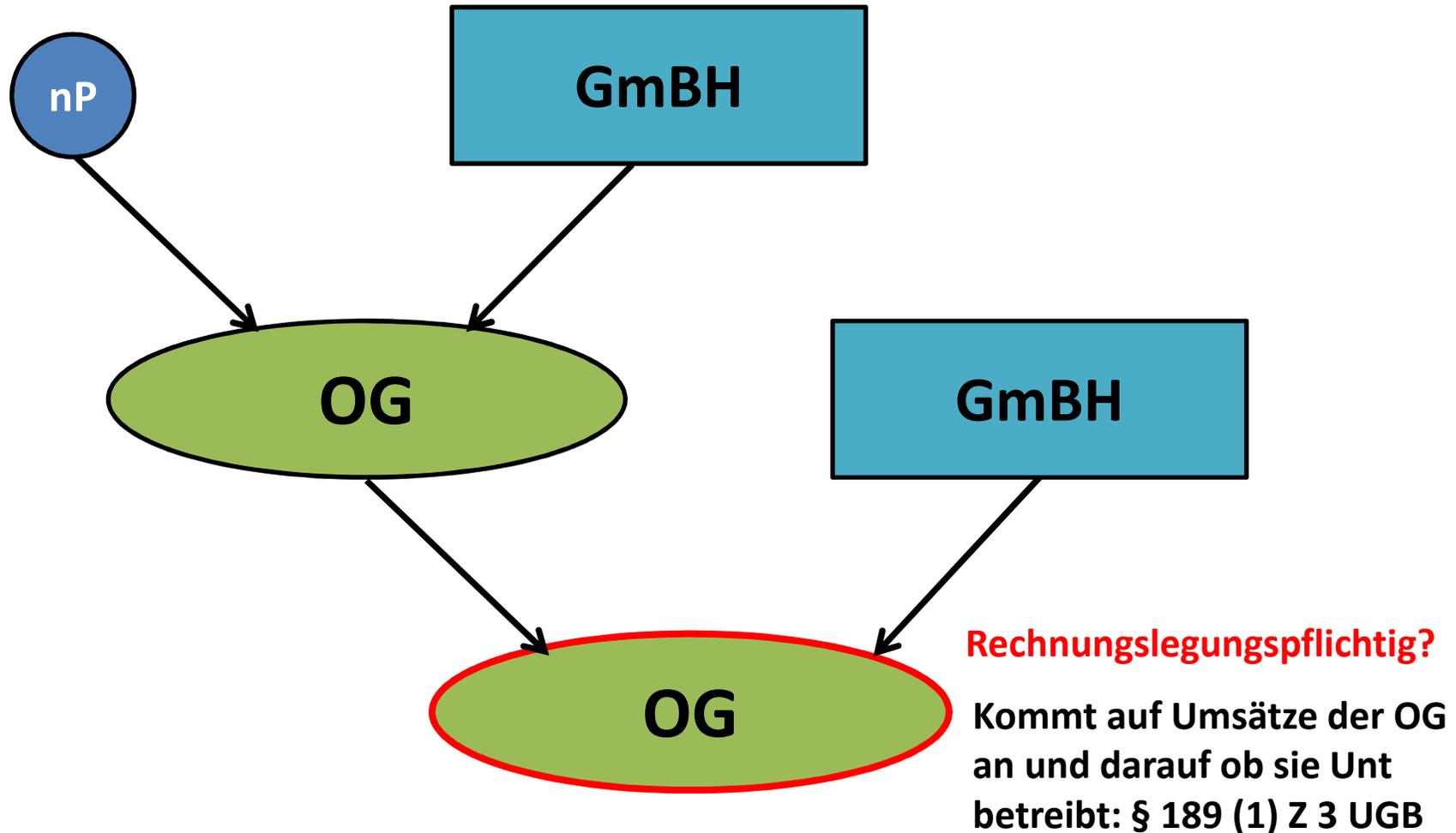


§ 189 UGB: rechnungslegungspflichtig nach UGB?



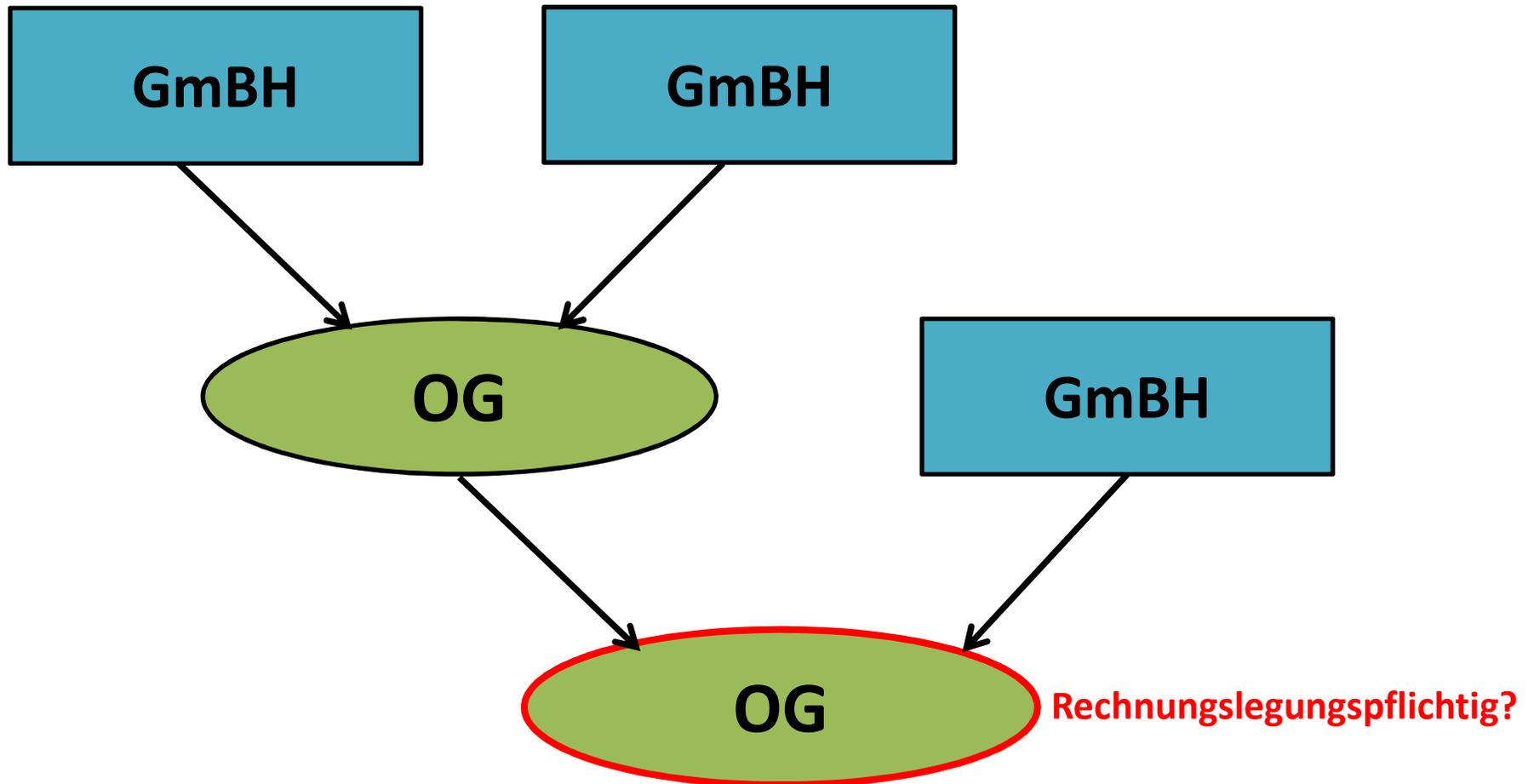


§ 189 UGB: rechnungslegungspflichtig nach UGB?



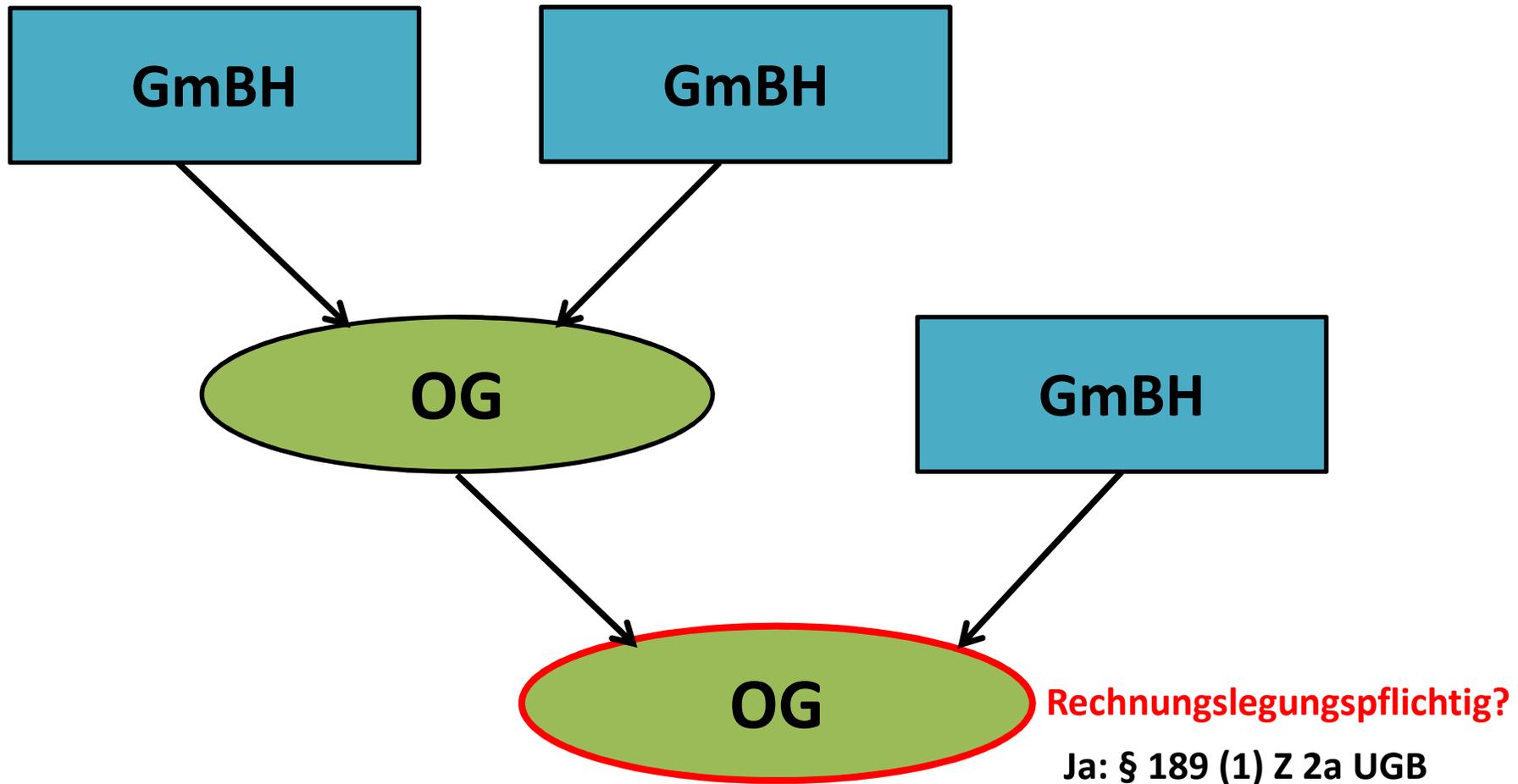


§ 189 UGB: rechnungslegungspflichtig nach UGB?



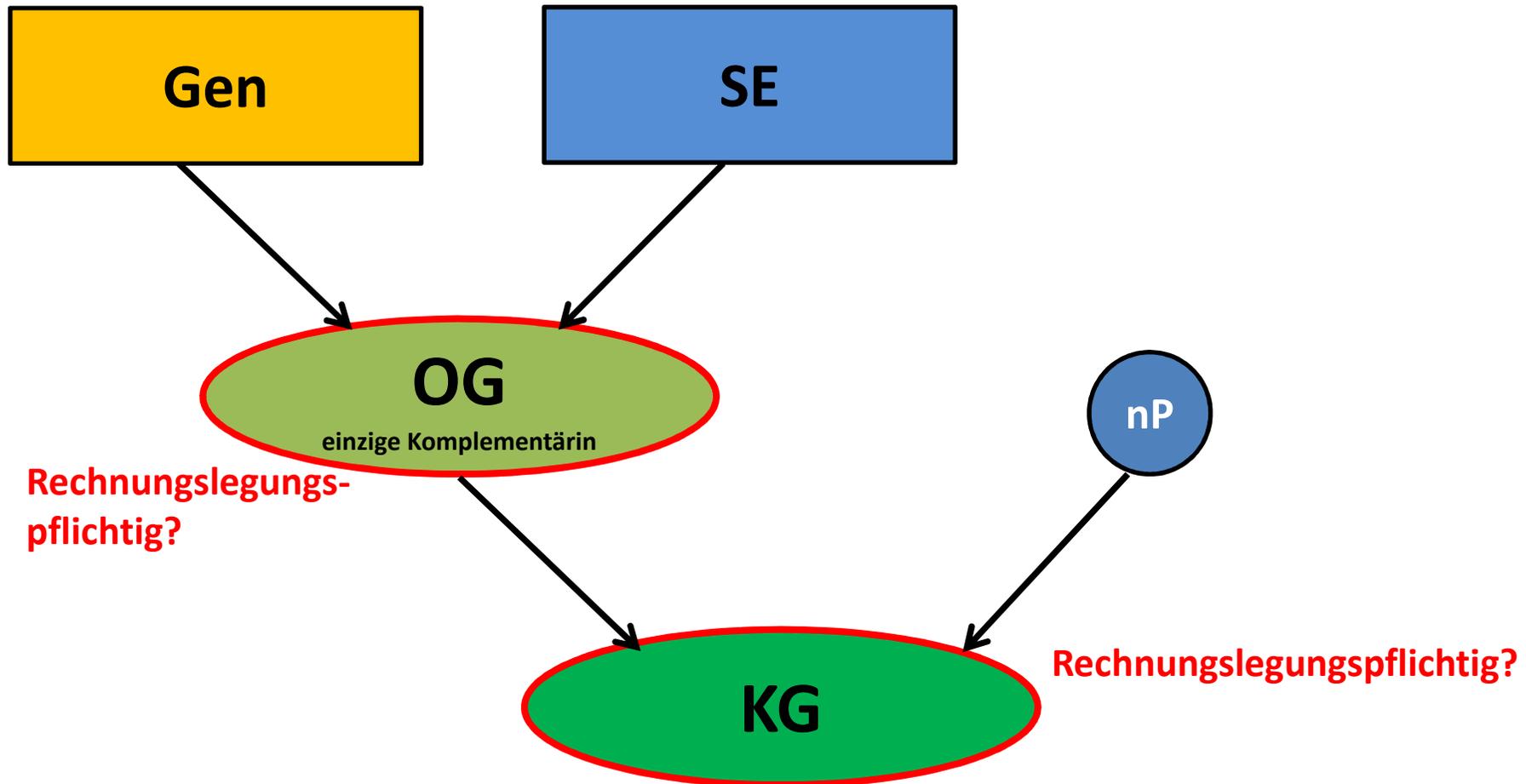


§ 189 UGB: rechnungslegungspflichtig nach UGB?



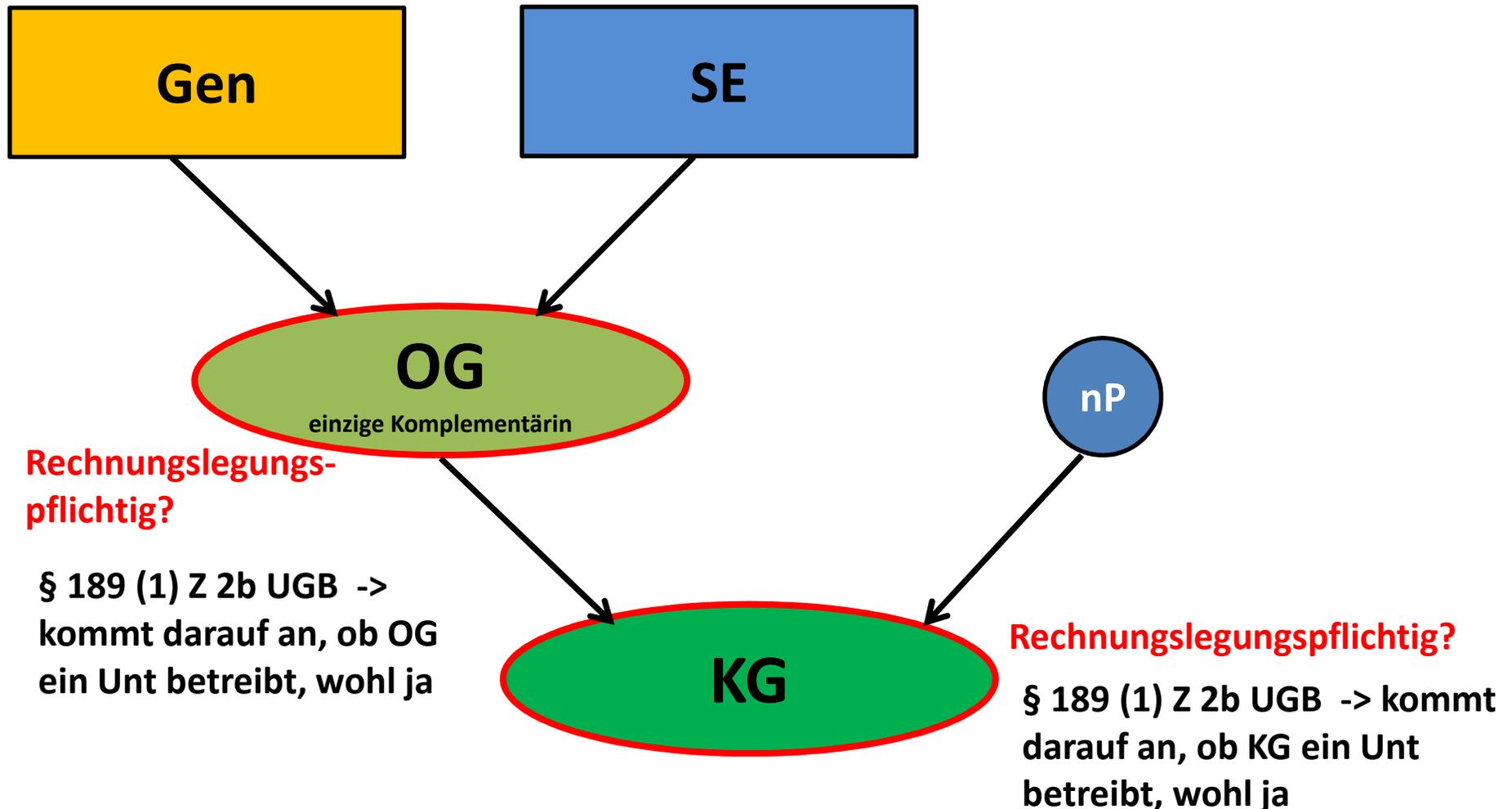


§ 189 UGB: rechnungslegungspflichtig nach UGB?



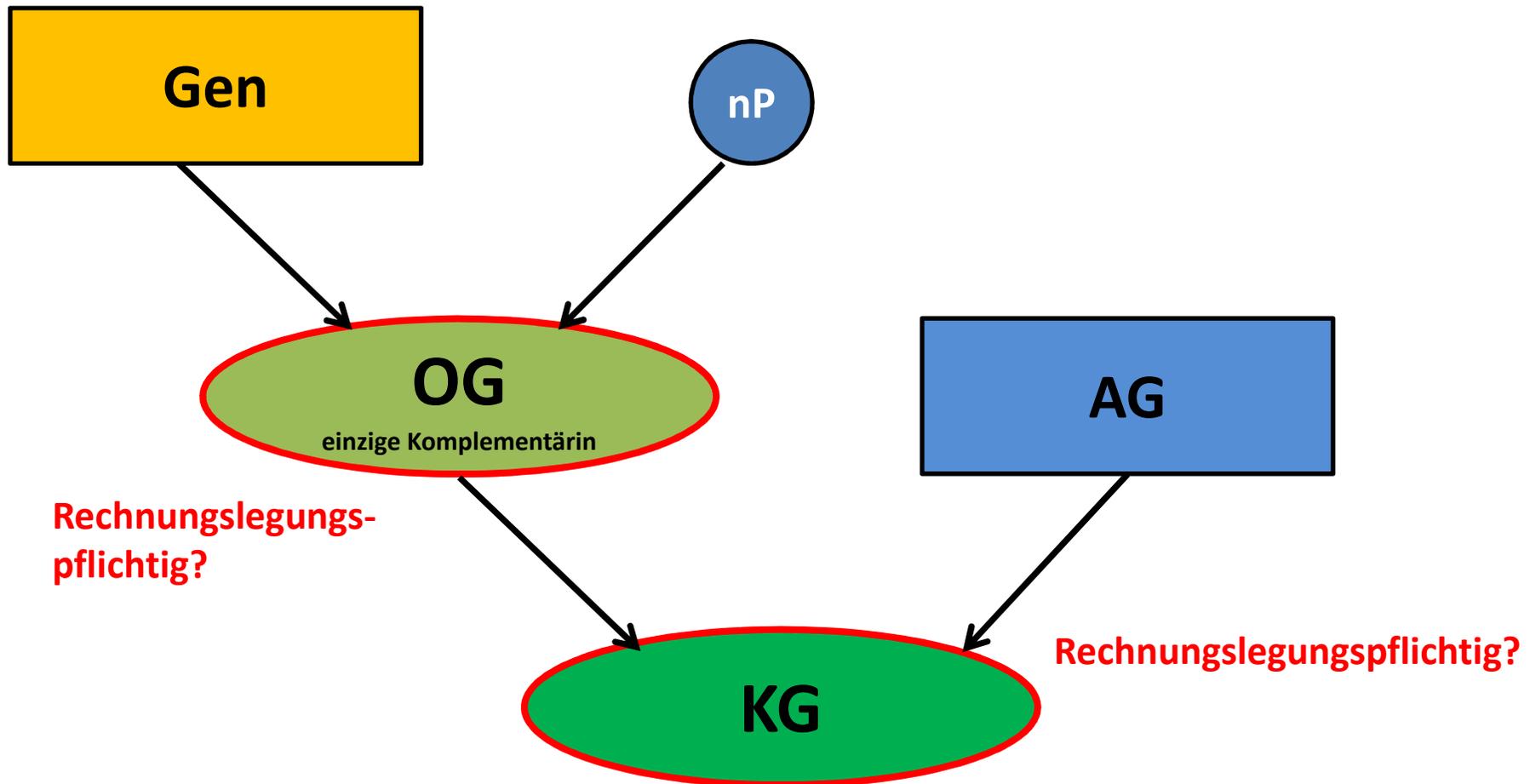


§ 189 UGB: rechnungslegungspflichtig nach UGB?



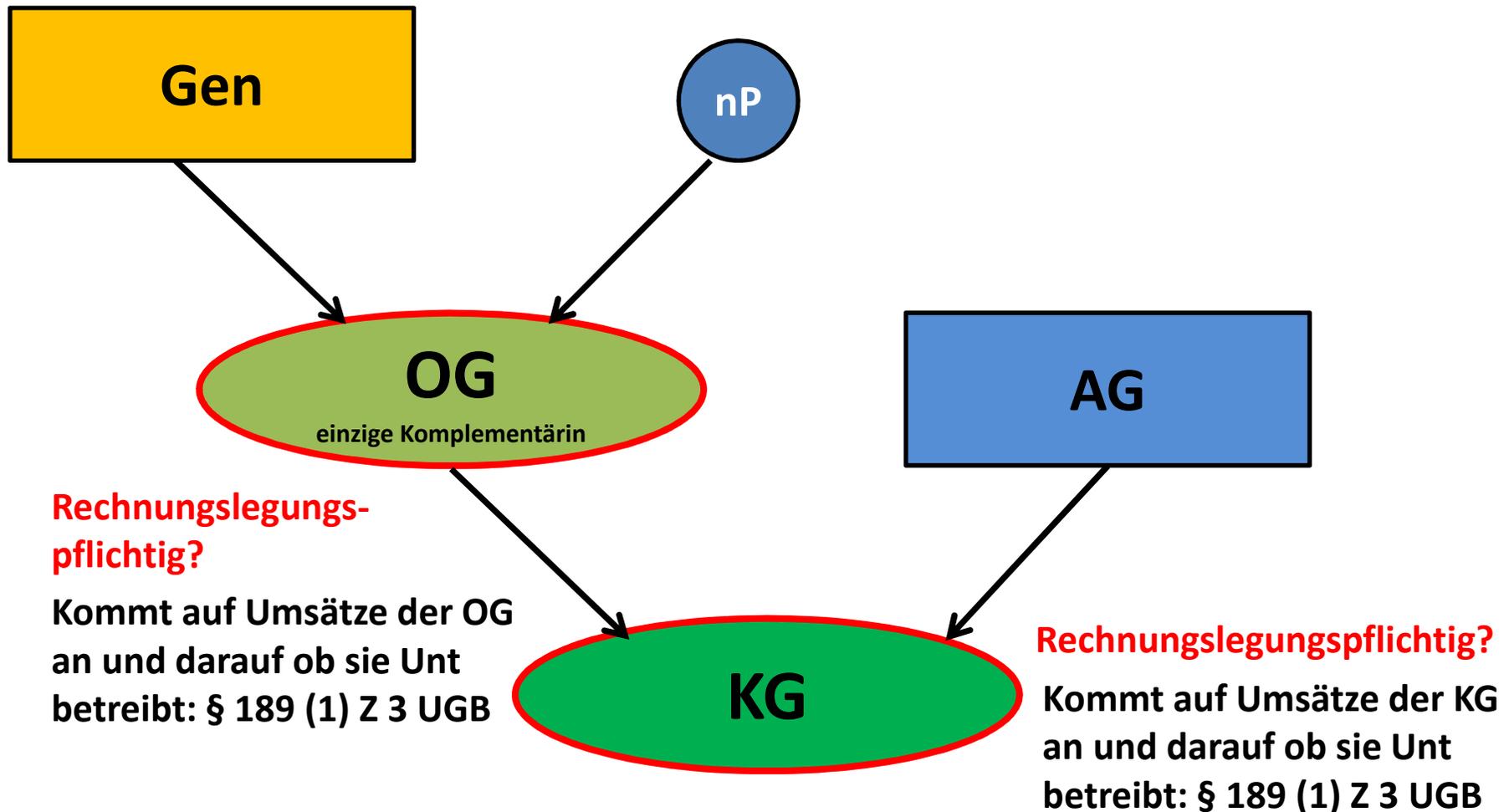


§ 189 UGB: rechnungslegungspflichtig nach UGB?





§ 189 UGB: rechnungslegungspflichtig nach UGB?





- **Wer ist nicht rechnungslegungspflichtig nach UGB?**
 - Freiberufler (Notare, RA, Ärzte, Wirtschaftstreuhand § 189 Abs 4 UGB)
 - Land- und Forstwirte (§ 189 Abs 4 UGB)
 - Überschussrechner iSd § 2 Abs 4 Z 2 EStG, zB Vermietung und Verpachtung (§ 189 Abs 4 UGB)
 - Außer: Unternehmen wird in KapG oder verdeckter KapG betrieben
 - GesBR mangels Rechtsfähigkeit (aber § 8 Abs 3 UGB)
- **Wer ist für Rechnungslegung zuständig?**
 - Unternehmer
 - Bei Gesellschaften:
 - Kapitalgesellschaften: alle Vorstände/Geschäftsführer
 - Personengesellschaften: alle geschäftsführungsbefugten Gesellschafter



Was ist das Ziel der RL nach UGB? (§ 193 UGB)

- § 193 Abs 4 UGB: Jahresabschluss (insb Bilanz, GuV, Anhang = Erläuterungen des JA [bei KapG und verdeckte KapG, § 222 Abs 1, 2 UGB])
- Lagebericht (nur bei KapG und verdeckten KapG, außer kleine GmbH)
- Corporate Governance Bericht (börsennotierte KapG)
- > Vermittlung eines möglichst getreuen **Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage** (§ 195 UGB)
- = true an fair view

Voraussetzungen für Jahresabschluss

1. Inventar (§ 191 UGB)
2. Buchführung (§ 190 UGB)



Inventar (§§ 191 f UGB)

- Inventur ist Basis der Errichtung eines Inventars
- Inventur = Aufnahme der Vermögensgegenstände (AV plus UV) und Schulden (FK) in ein Verzeichnis (=Inventar) durch faktische Bestandsaufnahme oder rechnerische Bestandsfortschreibung (§ 192 UGB) unter Angabe von Art, Menge und Wert (durch Zählen, Messen, Wiegen oder sonstige Berechnungsmethoden)
- Bewertung wie bei Bilanzerstellung: Einzelbewertung
- Wann? Erstmalige Bilanzeröffnung (Eröffnungsinventar) und zum jeweiligen Bilanzstichtag (Jahresinventar: Schlussinventar = Eröffnungsinventar)
- Was kann festgestellt werden? insb Schwund



Inventar (§§ 191 f UGB)

Wie ist Inventur durchzuführen?

- Grundsatz Stichtagsinventur zum Bilanzstichtag
 - Körperl Bestandsaufnahme
 - Vergleichbar gesicherte Berechnungsmethoden (insb AV)
- Permanente/laufende Inventur
 - Voraussetzung: gesicherte Bestandsaufnahme zum Bilanzstichtag und Stichtagsinventur ist nicht mögl oder zu aufwändig
 - körperl Bestandsaufnahme mind 1x pro Jahr
 - Ausnahme: Bestände mit schwer kontrollierbarem Bestand (Schwund, Verderb)
- Vor- oder nachgelagerte Inventur (3 Monate davor oder danach)
 - Voraussetzung: Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahren
 - Ausnahme: Bestände mit schwer kontrollierbarem Bestand (Schwund, Verderb)
- Stichprobeninventur unter Fortschreibung mit mathematisch-statistischen Methoden



Buchführung (§ 190 UGB)

- Buchführung nach UGB = Doppelte Buchführung UGB
(Vermögensvergleich, Gewinn- und Verlustbewegungen)
- Geschäftsvorfälle werden in Konten erfasst
(Einheitskontenrahmen)
 - Bestandskonten (aus Bilanz und münden in Bilanz) → Saldenfortführung
 - Erfolgskonten (münden in GuV) → Salden ergeben Gewinn/Verlust
- Anforderungen:
 - Sachverständige muss sich binnen angemessener Zeit Überblick über die Geschäftsvorfälle und Lage des Unt machen können
(Nachvollziehbarkeit: Vollständigkeit, Richtigkeit, Rechtzeitigkeit, Ordnung in systematischer und zeitl Hinsicht)
 - Grundsätze ordnungsgemäße Buchführung (GOB) (§ 195 UGB) = weder Gewohnheitsrecht noch Handelsbrauch; die einzelnen Grundsätze leiten Gesetzesverständnis an



Grundsätze für die Aufstellung des JA: Grundsätze ordentlicher Buchführung (GOB)

- Die GOB nach UGB sind geprägt vom
 - Gläubigerschutz
 - Grundsatz der nominellen Kapitalerhaltung
- Internationale GOB können auch anderen Fokus haben
 - Schutz der Gesellschafter und Anleger
 - Grundsatz der Ermittlung des Unternehmenswerts/Beiteiligungswerts



Grundsätze ordentlicher Buchführung (GOB) bei Aufstellung des JA (Bilanz, GuV, Anhang, Lagebericht)

- Allgemeine Grundsätze:
 - **Bilanzwahrheit** (Bilanzrichtigkeit/Bilanzvollständigkeit)
 - **Bilanzklarheit** (systematische und chronologische Ordnung)
- Bilanzierung dem Grunde nach:
 - **Bilanzverknüpfung**
 - **Periodenabgrenzung**
- Bilanzierung der Höhe nach:
 - **Vorsichtsprinzip**
 - **Prinzip der Einzelbewertung**
 - **Stichtagsgrundsatz**
 - **Prinzip der einheitlichen Bewertung**
 - **Going Concern Prinzip**



Grundsatz der Bilanzwahrheit (Bilanzrichtigkeit/ Bilanzvollständigkeit) (§ 196 UGB)

- Bilanz muss inhaltl richtig und vollständig aufgestellt sein
- Geschäftsfälle sind dem Grunde und der Höhe nach richtig und vollständig aufzustellen -> alle sind abzubilden (Vollständigkeit); aber auch keine Buchung ohne Geschäftsfall
- Bedeutet nicht, dass Realität absolut richtig abgebildet wird, sondern zum Stichtag mit dem Ziel ein möglichst getreues Bild zu vermitteln
- Gesetzl Bewertungsregelungen sind einzuhalten (§ 201 UGB)
- Bruttoprinzip: Posten der Aktivseite dürfen nicht mit jenen der Passivseite verrechnet werden -> Vollständigkeit (§ 196 Abs 2 UGB; außer Steuerlatenzen)
- Ausnahmen von der Bilanzvollständigkeit: Bilanzierungsverbote & Erleichterungen
 - Aktivierungsverbot gem § 197 Abs 1 UGB: kein Aktivposten für Aufwendungen der Unternehmensgründung, Eigenkapitalbeschaffung
 - Aktivierungsverbot gem § 197 Abs 2 UGB: Kein Ansatz von nicht entgeltl erworbenen immateriellen Gegenständen des AV (Marken, Patente)
 - Aktivierungswahlrecht bzw Bilanzierungshilfen: zB § 204 Abs 1a UGB iVm § 226 Abs 3 UGB: geringwertige Vermögensgegenstände können im Jahr der Anschaffung aktiviert und gleich voll abgeschrieben werden -> Behandlung als Abgang



Grundsatz der Bilanzklarheit (§ 195 UGB)

- Klar und übersichtliche Gliederung des JA-> Verständlichkeit
- Ziel: JA soll Unternehmer und verständigem Dritten ein klares und möglichst getreues Bild der Vermögens- Finanz und Ertragslage vermitteln.
- Lebende Sprache und anerkannte Symbole (EKR)
- Sachgerechte Bezeichnung und Abgrenzung der Einzelposten
- Verbot der Verrechnung von Posten der Aktiv- und Passivseite (Bruttoprinzip)
- Gliederungsschema für Bilanz (Kontenform) und GuV (Staffelform zwingend bei KapG) (§ 223 bis 234 UGB)
- KapG und verseckte KapG-> besondere Gliederungsvorschriften (§ 224 UGB)



Grundsatz der Bilanzverknüpfung

- Schlussbilanz des Vorjahres = Eröffnungsbilanz des nachfolgenden Jahres (§ 201 Abs 2 Z 6 UGB)
- Bilanzkontinuität (§ 201 Abs 2 Z 1 UGB): die gewählten Ansätze sind (materiell u formell) fortzuführen um Vermögensstand in vergleichbarer Weise darzustellen (zB Gliederungsgrundsätze § 223 Abs 1 UGB, Kontenbezeichnungen, Bilanzierungs-, Bewertungs-, Abschreibungsmethoden)

Grundsatz der Periodenabgrenzung

- Aufwendungen und Erträge sind unabhängig vom Zeitpunkt der Zahlung, sondern nach ihrer wirtschaftl Verursachung zu berücksichtigen (§ 291 Abs 2 Z 5 UGB)
- Sie sollen sich in dem Geschäftsjahr wirtschaftl realisieren, in dem sie verursacht wurden
- Ausprägung: Rechnungsabgrenzungsposten (zB für Vorauszahlungen) und Rückstellungen (für drohende Verluste)



Vorsichtsprinzip (§ 201 Abs 2 Z 4 UGB)

- Unternehmer soll sich nicht zu gut darstellen
- Subkategorien:
 - Anschaffungswertprinzip: maximaler Ansatz mit Anschaffungskosten oder Herstellungskosten (UV: §§ 206 f UGB) minus planmäßige Abschreibung (AV: §§ 203 f UGB); ist Verkehrswert höher-> stille Reserven
 - Niederstwertprinzip: Aktiva (mehrere Ansätze -> niedrigste ist zu wählen)
 - Strenges: UV -> außerplanmäßige Wertminderungen führen zu Abwertungspflicht auf tatsächl Tageswert am Bilanzstichtag (zB niedrigeren Börsen- oder Marktpreis) (§ 207: niedrigster beizulegender Wert)
 - Gemäßigtes: AV -> außerplanmäßige Wertminderungen dürfen nur angesetzt werden, wenn sie voraussichtlich von Dauer sind oder das Finanzanlagevermögen betreffen (keine Beteiligungen) (§ 204 Abs 2 UGB) -> niedrigster beizulegender Wert
 - Höchstwertprinzip: Passiva (mehrere Ansätze -> höchste ist zu wählen)
 - Imparitätisches Realisationsprinzip: Gewinne dürfen nur ausgewiesen werden, soweit sie am Abschlussstichtag tatsächl entstanden sind
 - Gegenleistungen dürfen erst angesetzt werden, wenn die eigene Leistung bewirkt ist, zivilrechtl Gefahr übergegangen ist und damit Anspruch auf Gegenleistung besteht -> abrechnungsfähig und rechtl durchsetzbar ist
 - Drohende Risiken oder Verluste sind anzusetzen, wenn sie bis zum Tag der Aufstellung bekannt geworden sind



Grundsatz der Einzelbewertung/Stichtagsprinzip

- Alle Posten (Vermögensgegenstände und Schulden) sind unabhängig voneinander zu bewerten -> keine Verrechnung
- und zwar zum Bilanzstichtag (§ 201 Abs 2 Z 3 UGB)
- Ausnahmen:
 - Bewertungsvereinfachung gemäß § 209 Abs 1 UGB (Gegenstände des Sachanlagevermögens, Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, die regelm ersetzt werden und der Gesamtwert nicht wesentlich ist-> Ansatz mit gleichbleibendem Wert, wenn Bestand in der Größe und Zusammensetzung kaum variiert (**Festwertverfahren**); alle 5J->Bestandsaufnahme-> wenn wesentl Änderung-> Anpassung
 - Bewertungsvereinfachung gemäß § 209 Abs 2 UGB (gleichartige Gegenstände des Finanzanlage- und Vorratsvermögens, Wertpapiere oder andere gleichwertige, bewegl Vermögensgegenstände -> können zu einer Gruppe zusammengefasst werden und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt (**Gruppenwertverfahren**); Dabei können Annahmen getroffen werden (first in first out; oder last in first out)



Grundsatz der einheitl Bewertung

- Einheitlichkeit des Bewertungsansatzes
- Methode der Bewertung gleichartiger Vermögensgegenstände muss gleich bleiben
- Verschiedene Bewertungsansätze → eine sachl Rechtfertigung

Going Concern Prinzip (Grundsatz der Unternehmensfortführung)

- Wertansatz unter Annahme der Unternehmensfortführung und bestimmungsgemäßer Verwendung (§ 201 Abs 2 Z 2 UGB)
- solange dem nicht **tatsächl** (Einstellung) **oder rechtl Gründe** (Insolvenz) entgegenstehen
- Wertansatz nicht zu Zerschlagungswerten
- Zerschlagungswert nur im Falle der Insolvenz, Erlöschen der Genehmigungen, uU Liquidation (wenn tatsächliche oder rechtl Gründe Zerschlagung erfordern)



- § 221 UGB: Größenmerkmale für KapG und verdeckte KapG

	Klein	Mittelgroß	Groß
Bilanzsumme	5 Mio	Mindestens 2 der Kriterien der ersten Liste müssen überschritten und weniger als 2 der Kriterien der zweiten Liste dürfen überschritten werden	20 Mio
Umsatzerlöse	10 Mio		40 Mio
AN	50		250
	Max 1 der Kriterien darf überschritten werden		1. Mindestens 2 der Kriterien müssen erfüllt sein 2. Unternehmen von <u>öffentlichem Interesse</u> (iSd § 189a Z 1 [Wertpapiere an geregelter Markt, KI, Versicherungen])



- § 221 UGB

	Kleinst
Bilanzsumme	350.000
Umsatzerlöse	700.000
AN	10
	<ul style="list-style-type: none">• Max eines des obigen Kriterien überschreiten• Keine Investmentunternehmen oder Beteiligungsgesellschaften



Eintritt bzw Wegfall der Rechtsfolgen (§ 221 Abs 4 UGB)

- Zweimaliges (Nicht) Erreichen der Kriterien an den vorausgegangenen zwei Abschlussstichtagen
- Eintritt der Rechtsfolgen im folgenden Jahr
- (4a) AG, die Muttergesellschaften sind (herrschendes Unternehmen iSd § 244 UGB) -> Errechnung der Schwellenwerte auf konsolidierter Basis
- (5) verdeckte KapG: Einordnung der Größenmerkmale nach Maßgabe der PersG selbst (nicht nach ihrem unbeschränkt haftenden Gesellschafter)



Jahresabschluss:

- Bilanz: Vermögensaufstellung (§ 198 UGB);
- GuV: Darstellung der Erträge und Aufwendungen
- Anhang: Erläuterung des JA (nur KapG, verdeckte KapG: § 222 Abs 1 UGB iVm § 236 f UGB ohne kleinst KapG § 242 UGB)
- jährl Aufstellung zum Stichtag
 - Rechnungsperiode muss mit Kalenderjahr nicht ident sein, aber max 12 M (193 Abs 3 UGB); Änderung des Stichtags ist Satzungsänderung
 - Innerhalb der ersten 9 M (§ 193 Abs 2 UGB)/5 M bei KapG des neuen GJ (§ 222 Abs 1 UGB)

Lagebericht: Gesamtdarstellung plus Zukunftsausblick (nur KapG aber ohne kleine GmbH: § 243 Abs 4 UGB)

Corporate Governance Bericht: § 243b UGB



Bilanz

- Geschäftseröffnungsbilanz
- Jahresbilanz zum Bilanzstichtag (= Eröffnungs- und Schlussbilanz)
- Schlussbilanz

Aufbau

- Gliederung ist vorgegeben: § 198 UGB (Grobschema)
- Kapitalgesellschaften: § 224 UGB



- **Bilanz: § 198, § 224 UGB für KapG:**

AKTIVA = Soll/Vermögen (Mittelverwendung)	PASSIVA = Haben/Kapital (Mittelherkunft)
AV (§ 198 Abs 2)	(negatives) EK
- <u>immaterielle Vermögenswerte</u> (Patente, Lizenzen, Marken, Urheberrechte) - <u>Sachanlagen</u> (Liegenschaften, Gebäude, Maschinen) - <u>Finanzanlagen</u> (Beteiligungen, Anteile an verbundenen Unternehmen)	- <u>Nennkapital</u> (Stamm-, Grundkapital) - <u>Kapitalrücklagen</u> (Agio, Zuzahl der Gesellschafter, § 229 Abs 2 UGB) - <u>gesetzl Rücklage</u> § 229 Abs 6 (AG und große GmbH; 20% des Jahresüberschusses minus Verlustvortrag, bis 10% Nennkapital) <u>Gewinnrücklagen</u> - <u>Gewinn</u>
UV (§ 198 Abs 4)	FK
- <u>Vorräte</u> (Rohstoffe, Betriebsmittel, Waren) - <u>Forderungen</u> - <u>Wertpapiere</u> des Umlaufvermögens - <u>Kassa/Bank</u>	- <u>Rückstellungen</u> (§ 198 Abs 8 UGB) <u>Rückstellungen für passive latente Steuern</u> (§ 198 Abs 9 f UGB) - <u>Verbindlichkeiten</u>
<u>Aktive latente Steuern</u> (Steuerentlastungen)	
Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten (§ 198 Abs 5 UGB)	Passiver Rechnungsabgrenzungsposten (§ 198 Abs 6 UGB)



Anlagevermögen (gemildertes Niederstwertprinzip):

- Widmung zum dauerhaften Verbleib in Gesellschaft
- Wie lange: Gesetz schweigt; § 7 EStG: mind 1 J
- „Gebrauchsgut“
 - Immaterielle Vermögensgegenstände (Lizenzen, Marken)
 - Sachanlagen (Liegenschaften, Gebäude, Maschinen)
 - Finanzanlagen (Wertpapiere, Ausleihungen)

Umlaufvermögen:(strenges Niederstwertprinzip):

- Widmung zum nicht dauerhaften Verbleib in Gesellschaft
- „Verbrauchsgut“
 - Vorräte (Rohstoffe, Hilfsstoffe, Betriebsstoffe)
 - Forderungen (aus Lieferung und Leistung, ggü verbunde Unt)
 - Wertpapiere des UV
 - Kassa/Bank

Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten



Eigenkapital

- Gesellschaftsvermögen minus Fremdkapital = Reinvermögen
- Zweck: Gläubigerschutz -> keine Insolvenzforderung
- Einlagen der Gesellschafter
- Kapitalrücklagen (nicht gebunden/gebundene [Verlustdeckung, keine nicht gebundenen Rücklagen])
 - Gesetzl Rücklage nach § 229 Abs 6 (große GmbH und AG: bis 20% des Jahresüberschusses minus Verlustvorträge -> bis 10% des Nennbetrags) (gebunden)
 - Agio (Differenz zw Verkehrswert und formellem Stammkapital: gebunden)
 - Sonstige Einzahlungen der Gesellschafter (offen)
- Gewinnrücklagen (thesaurierte Gewinne, gesetzliche Rücklagen)
- Bilanzgewinn/Bilanzverlust davon Gewinnvortrag/Verlustvortrag



Fremdkapital

- **Rückstellungen:** § 198 Abs 8 Z 1 UGB ungewisse Verbindlichkeiten, drohende Verluste aus schwebenden Geschäften, die dem Grunde und der Höhe nach wahrscheinlich oder sicher, aber der Höhe oder des Zeitpunkts ihres Eintritts nach ungewiss sind -> hohe Wahrscheinlichkeit für Eintritt; nur bei Wesentlichkeit (5% des Bilanzpostens)
- **Aufwandsrückstellungen** für absehbare Zukünftige Aufwendungen; müssen genau umschrieben sein (noch keine Verpflichtung ggü 3 -> Wahlrecht: § 198 Abs 8 Z 2 UGB) (steuerrechtl nicht anerkannt)
- **Rückstellungen für passive latente Steuern (Steuerrückstellungen)**, dh für in Zukunft noch zu zahlende Steuern, weil steuerrl Gewinn hinter und zurückbleibt und sich Abweichung ausgleichen wird; § 198 Abs 9 UGB: für noch zu leistende Steuern, verpflichtend ab mittelgroßen KapG
- **Verbindlichkeiten** (gewiss)
 - Anleihen,
 - ggü KI

Rechnungsabgrenzungsposten (passiv)



Rechnungsabgrenzungsposten (aktive/passive)

- Periodenzuordnung der Erträge/Verluste = Hilfskonten
- Wann wird Aufwand verursacht? Fälligkeit der Zahlung
- Vorleistungen = Leistung vor Fälligkeit -> Ausgleich
 - Vorleistung durch Unt (zB Miete für das kommende GJ, aktive Steuerlatenzen, weil steuerl Gewinn höher): aktiver RAP
 - Vorleistung durch Vertragspartner (zB Miete): passiver RAP

Stille Reserven

- Differenz zwischen Veräußerungserlösen/Verkehrswert und Buchwerten der in der Bilanz angesetzten Wirtschaftsgüter; zu hoch angesetzte Rückstellungen

Bilanzanalyse: Analyse durch Kennzahlen



GuV

- Chronologische Gegenüberstellung der Erträge und Aufwendungen
- Macht Ursachen der Vermögensentwicklung deutlich
- Darstellung: Kontenform, Staffelform (KapG und verdeckte KapG, § 231 UGB)
- Erfolgsermittlungsverfahren:
 - Gesamtkostenverfahren (Produktionsbezogener Ansatz)
Gesamtleistung des Unternehmens wird gesamten Aufwendungen gegenübergestellt
 - Umsatzkostenverfahren (Vertrieb von Serienprodukten)
Umsatzerlösen werden die für die Erzielung der Umsatzerlöse eingesetzten Kosten gegenübergestellt
 - Beide Verfahren kommen zum gleichen Ergebnis



Wertansätze: Aktiva

AV/UV - generell

- Anschaffungskosten/Herstellungskosten (beizulegender Wert)
- minus (planmäßige/außerplanmäßige) Abschreibungen

Anschaffungskosten (§ 203 Abs 2 UGB)

- Aufwendungen um Vermögensgegenstand zu Erwerben
- Plus Aufwendungen, um ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, wenn einzeln zuordenbar

Herstellungskosten (§ 203 Abs 3 UGB)

- Aufwendung für Herstellung eines Vermögensgegenstandes
- Aufwendungen für Erweiterung oder wesentl Verbesserung eines Vermögensgegenstandes
- Mittelbar zurechenbare (fixe/variable) Gemeinkosten, soweit sie auf Zeitraum der Herstellung entfallen



Wertansätze: Aktiva

Abschreibungen:

- AV: (§§ 204 f UGB)
 - Planmäßig (AfA): Abschreibung über Zeit, wenn Nutzung zeitl begrenzt -> über Zeitraum der voraussichtl wirtschaftl Nutzung (linear/alinear)
 - Geringwertige Vermögensgegenstände (wenn true and fair view nicht beeinträchtigt)
 - Außerplanmäßig: Abschreibung auf niedrigsten beizulegenden Wert bei voraussichtlich dauernder Wertminderung; Finanzanlagen können immer auf niedrigeren beizulegenden Wert abgesenkt werden (**gemildertes Niederstwertprinzip**)
- UV: (§§ 206 f UGB)
 - (Planmäßig = außerplanmäßig): Abschreibung auf den niedrigsten beizulegenden Wert am Bilanzstichtag und zwar unabh von Dauerhaftigkeit
 - Zwingend: **strenges Niederstwertprinzip**
 - **Vergleichswert:** Börsen- oder Marktpreis
- Wertaufholung
 - Wenn Voraussetzungen für Abschreibung des UV und ao Abschreibungen des AV wegfallen -> Wertaufholung bis max Anschaffungs- bzw Herstellungskosten allenfalls min planmäßige Abschreibung des AV
 - Ausnahme: Firmenwert



Wertansätze: Passiva (§ 211 UGB)

- Einlagen/Zuwendungen/Entnahmen: beizulegender Wert (§ 203 UGB)
- Verbindlichkeiten: Rückzahlungsbetrag
- Rentenverpflichtungen: Barwert
- Pensionsrückstellungen/Anwartschaften auf Abfertigungen: versicherungsmathematisch ermittelter Wert
- Rückstellungen: Notwendigkeit nach vernünftiger unternehmerischer Beurteilung; Ansatz kann unterbleiben, wenn unwesentlich (Risiken, wie geringer sind als 5% einer Bilanzposition) (§ 198 Abs 8 Z 3 UGB)



GuV

Betriebliche Erlöse
Betriebliche Aufwendungen
BETRIEBSERFOLG (BE)
Finanzerträge
Finanzaufwendungen
FINANZERFOLG (FE)
Ergebnis der Gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (EGT); BE+FE
Außerordentliche Erträge
Außerordentliche Aufwendungen
AUßERORDENTLICHES ERGEBNIS
- Steuern vom Einkommen/Ertrag
JAHRESÜBERSCHUSS/JAHRESFEHLBETRAG
Rücklagenbewegungen
Gewinn/Verlustvortrag
BILANZGEWINN/-VERLUST



Anhang

- Wer?
 - KapG, verdeckte KapG (§ 222 Abs 1 iVm § 236 ff UGB)
 - Außer: KleinstKapG (§ 242 Abs 1 UGB)
 - Je nach Größe und auch Rechtsform (insb AG) nehmen die Ausweiserfordernisse im Anhang zu (§§ 238-241 UGB)
- Zweck
 - Erläuterung, Begründung der Bilanz und GuV
 - Insb: Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 237 Abs 1 Z 1 UGB)
 - Interpretation, Erläuterung, Begründung, Korrektur, Entlastung, Ergänzung des JA um möglichst getreues Bild der Vermögens- Finanz und Ertragslage zu vermitteln



Anhangangaben für alle

- Abweichungen von bisherigen Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (Durchbrechung der Kontinuität) (§ 237 Abs 1 Z 1 UGB)
- Anstelle des Vermerks unter der Bilanz zu Haftungsverhältnisse (Garantien, Bürgschaften) (§ 237 Abs 1 Z 2 UGB)
- Beträge, die als Vorschüsse oder Kredite an Vorstand, AR vergeben wurden (§ 237 Abs 1 Z 3 UGB)
- Ertrag und Art der einzelnen Ertrags- oder Aufwandskonten mit ao Bedeutung, Größenordnung
- Summe der Verbindlichkeiten mit Restlaufzeit von mehr als 5J oder für die dingl Sicherheit bestellt wurde
- Durchschnittliche Anzahl der AN
- Name des Mutterunternehmens, das Konzernabschluss aufstellt
- Art und finanzielle Auswirkung wesentlicher Ereignisse nach Bilanzstichtag (§ 238 Abs 2 Z 11 UGB)
- Inanspruchnahme der Möglichkeit nach § 203 Abs 4 UGB (Ansatz der Zinsen aus Fremdfinanzierung auf Ansatz mit Herstellungskosten [produzierte Waren])
- Gründe der gewählten Abschreibungsdauer und Abschreibungsmethode für Firmenwert (§ 203 Abs 5 UGB)



Lagebericht

- Wer?
 - KapG, verdeckte KapG
 - Außer: kleine und kleinst GmbH (§ 243 Abs 4 UGB)
 - Große KapG: auch nichtfinanzielle Angaben/nichtfinanzielle Erklärung (§ 243 Abs 5 und § 243b UGB für bestimmte große mit insb mehr als 500 AN) zB Umwelt-, Sozial-, AN-Belange, Menschenrechte, Bekämpfung von Korruption und Bestechung)
 - für AG, deren Wertpapiere an einem geregelten Markt gehandelt werden: weitere Angaben gem § 243a UGB
- Zweck:
 - Gesamteinsicht und Einschätzung der Geschäftsentwicklung und ao Ereignisse
 - Aussicht der zukünftigen Geschäftsentwicklung (F&E, Umwelt)
 - Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage
 - Information, Rechenschaft
- Grundsätze (ordnungsgemäßer Lageberichterstattung)
 - Vollständigkeit
 - Wahrheit/Verlässlichkeit
 - Klarheit
 - Zeitl und zwischenbetriebl Vergleichbarkeit



Lagebericht - Inhalt

- Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnisse, Lage des Unternehmens
- Wichtigste finanzielle Leistungsindikatoren
- Risiken und Ungewissheiten des Unternehmens (Preisänderungsrisiken, Ausfallsrisiken, Liquiditätsrisiken, Cash-Flow-Risiken...)
- Zukünftige Entwicklung des Unternehmens
- Tätigkeiten und Aussicht im Bereich Forschung/Entwicklung
- Bestand eigener Anteile
- Zweigniederlassung
- Finanzinstrumente, wenn wesentlich

AG, deren Anteile an geregelterm durch multilaterales Handelssystem Markt gehandelt werden (§ 243a UGB) ua:

- Zusammensetzung des nicht gehandelten Kapitals
- Beschränkungen der Stimmrechte/besondere Kontrollrechte von Aktien
- Direkte oder indirekte Beteiligungen von mind 10%



Corporate Governance Bericht: § 243c UGB

- Wer?
 - AG, deren Aktien auf einem geregelten Markt durch multilaterales Handelssystem gehandelt werden
- Inhalt
 - Einschlägiger CG-Kodex und Zugang zu diesem
 - Abweichungen vom CG-Kodex sind zu begründen
 - Begründung, warum keinem Kodex unterworfen
 - Zusammensetzung u Arbeitsweise von Vorstand/Aufsichtsrat
 - Angaben zur Frauenförderung in Leitungs- und Kontrollorganen
 - Große AG nach Größenmerkmalen: Beschreibung des Diversitätskonzepts bei Besetzung von Vorstand und AR (Alter, Geschlecht, Bildung, Berufshintergrund), Art, Ziele, Umsetzung; Begründung, wenn kein Konzept
 - Gesamtbezüge der einzelnen Vorstandsmitglieder und Grundsätze der Vergütungspolitik (§ 239 abs 2 Z 4 UGB)



Rechtsgrundlagen der Aufstellungspflicht

- §§ 244 ff UGB: KapG
- § 22 Abs 5 GenG: Genossenschaften
- § 18 PSG: Privatstiftungen

Rechtsgrundlagen der Erstellung

- Nach IAS-VO: zwingend für kapitalmarktorientierte Unt
- Freiwillige Unterwerfung unter IAS-VO
 - § 245a Abs 2 UGB: Befreiung von Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach UGB
- Konzernabschluss nach UGB: §§ 244-267b UGB
(Umsetzung der RL 2013/34/EU)



Umfang

- Konzernbilanz/Konzern-GuV/Konzernanhang/Konzernlagebericht/Konzern-CG-Bericht
- plus Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalveränderungsrechnung

Zweck

- Informationsfunktion (Unternehmer, Investoren) über wirtschaftl Einheit
- Rechenschaftslegung der Konzernführung ggü Investoren der Gruppe
- Keine Ausschüttungsfunktion

Aufstellungspflicht

- **Konzernmutter** (übergeordnete Gesellschaft) nach Tannenbaumprinzip
- Konsolidierung (konzerninterne Vorgänge werden herausgerechnet): Voll-/Quotenkonsolidierung
- Befreiung:
 - Einbeziehung in gleichwertigen Konzernabschluss
 - Größenabhängige Befreiungen
 - § 245a UGB: Bei Aufstellung eines Konzernabschlusses nach IAS-VO



Konzernmutter nach § 244 UGB

- Grundsätzl nur Über- bzw Unterordnungskonzerne erfasst
- Voraussetzungen für Konzern:
 - Einheitl Leitung durch tatsächl Ausübung von Leitungsfunktion (§ 244 Abs 1 UGB)
 - Kontroll-TB (§ 244 Abs 2 UGB) durch rechtl Möglichkeit der Einflussnahme
 - Mehrheit der Stimmrechte
 - Recht der Bestellung oder Abberufung der Mehrheit der Organmitglieder
 - Beherrschung durch Vertrag



Konsolidierung

- Vollkonsolidierung: Mutter-Tochterunternehmen (§§ 247 ff UGB)
- Teilkonsolidierung (§§ 263 ff UGB):
 - Gemeinschaftsunternehmen
 - Assoziierte Unternehmen.



Unterscheide: IAS-VO -UGB

	UGB	IAS-VO
Ziel	Gläubigerschutz	Informationsgewinnung für Anleger und Kapitalgeber
Aufwandsrückstellungen	Zulässig	Unzulässig
Ansatzverbote	Kein Ansatz von nicht entgeltlich erworbenen immateriellen AV	Kein Problem: Entwicklungskosten können angesetzt werden
Bewertung des AV	Gemildertes Niederstwertprinzip	Bewertung mit Verkehrswert ist möglich -> höhere Schwankungen



Aufstellung:

- Erstellung des JA auf Basis der doppelten Buchführung
- Innerhalb 9 Monate/5 Monate bei KapG
- Durch Leitungsorgan
- Was wenn nicht? Durchsetzung mit Zwangsstrafen gem § 284 iVm § 221 Abs 1 UGB

(Prüfung: KapG außer kleine GmbH ohne AR)

Feststellung:

- Verbindlicherklärung/Genehmigung des JA -> Grundlage für Ausschüttungen
 - AG: Aufsichtsrat (bei Delegation uU auch Hauptversammlung)
 - GmbH: Generalversammlung
 - OG/KG: sämtliche Gesellschafter



Wer ist prüfpflichtig (§ 268 UGB)?

- KapG (außer kleine GmbH, die nicht aufsichtsratspflichtig ist)
- Gen (mittlere/große)
- Verdeckte KapG (außer unbeschränkt haftender Gesellschafter ist nicht prüfpflichtig -> kleine GmbH ohne AR-Pflicht)
- PS: § 21 PSG
- KI: § 43 BWG
- Muttergesellschaften

Was ist zu prüfen?

- JA/Anhang (vorgelagert Buchführung):
Gesetzmäßigkeit/Satzungsmäßigkeit
- Lagebericht: Übereinstimmung mit JA
- Corporate Governance Bericht: enthalten?
- Konzernabschluss



Ergebnis der Prüfung

- Prüfungsbericht an Vorstand, AR (§ 273 UGB)(uU zusätzl Bericht bei fünffachgroßen AG mit Erläuterungen zum Ergebnis an Prüfungsausschuss)
- Kurze Zusammenfassung - Bestätigungsvermerk (§ 274 UGB) an alle (uneingeschränkt, beschränkt, negativ): Offenlegung (Rechnungslegung entspricht den gesetzl Bestimmungen und der JA vermittelt ein möglichst getreues Bild der Vermögens- Finanz- und Ertragslage)

Zweck der Prüfung?

- Hilfestellung des Organs zur Feststellung sowie des Überwachungsorgans -> Ohne Prüfung auch keine Feststellung
- Seriositätsgewähr der Information ggü internen und externen Adressaten -> Zuverlässigkeit und Glaubwürdigkeit soll sichergestellt werden



Durch Wen?

- § 268 Abs 4: es dürfen Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften gewählt werden
- unabhängig/unbefangen (§ 271 ff UGB -> sonst kein Honorar und keine Haftungsbegrenzung)
- Auswahl: durch Gesellschafterversammlung auf Vorschlag des AR (falls eingerichtet)

Durchführung der Prüfung

- Vorlage und Auskunftspflicht des zu prüfenden Unt
- Gewissenhafte unparteiische Prüfung (§ 275 UGB)
- Verschwiegenheitspflicht (§ 275 UGB)
- Redepflicht (§ 273 Abs 2 UGB bei Bestandsgefährdung, wesentl Beeinträchtigung der Entwicklung, oder schwerwiegende Gesetzesverstöße der gesetzl Vertreter oder AN, wesentl Schwächen des IKS oder der RL, Reorganisationsbedarf)
- Erstellung des Prüfberichts (ggü Gesellschaft: Leitungsorgan, AR)
- Bestätigungsvermerk: Erteilung/Versagung/Einschränkung-> Allgemeinheit



Haftung des Abschlussprüfers?

- Pflichten
 - nach berufsrechtl Vorschriften ordnungsgemäße Durchführung der Prüfung, insb Verschwiegenheit, gewissenhafte und unparteiische Prüfung (§ 275 UGB)
 - Redepflicht: § 273 UGB (Bestandsgefährdung, wesentlich nachteilige Veränderungen der Vermögens- Finanz- und Ertragslage, erhebliche Gesetzes- oder Satzungsverstöße durch gesetzl Vertreter oder AN, Kennzahlen des URG, wesentl Schwächen des IKS, Rechnungslegung)
- § 275 UGB: Haftung des Abschlussprüfers und seiner Gehilfen ggü der Gesellschaft: gestaffelte Beschränkung -> Prioritätsprinzip (außer bei Vorsatz oder zumindest grob fahrlässiger Kenntnis von Befangenheit)
- Haftung ggü Dritten: Prüfvertrag zw der Gesellschaft und dem Abschlussprüfer ist Vertrag mit Schutzwirkungen zugunsten Dritter: ebenfalls gestaffelte Beschränkung
- Verjährung: 5 Jahren (OGH: Vorsatz: subj, sonst obj.)



Offenlegung:

- Einreichung zum Firmenbuch
- Wer: KapG und verdeckte KapG (größenabhängige Erleichterungen)
- Durch wen?: geschäftsführendes Organ
- Wann? mindestens 9 Monate nach Bilanzstichtag
- Wie?
 - Elektronisch (FinanzOnline, Beilage im elektronischen Rechtsverkehr)
 - ohne Beglaubigung in Urkundensammlung
 - außer Umsätze bis max EUR 70.000,-
- Was genau:
 - JA plus Anhang (kleine GmbH nur Bilanz und Anhang, KleinstKapG nur Bilanz [§ 278 UGB])
 - Lagebericht
 - Bestätigungsvermerk
 - Bericht des AR
 - Vorschlag/Beschluss über die Gewinnverwendung
- Was wenn nicht? Gültigkeit nicht erfasst; aber FB kann von Amts wegen Zwangsstrafen erlassen (§ 283 UGB)

Veröffentlichung:

- Bekanntmachung im Amtsblatt zur Wiener Zeitung (nur große AG)
- Was? JA plus Bestätigungsvermerk



Überblick über zeitlichen Ablauf

- Aufstellung (9 Monate nach Bilanzstichtag/ KapG: 5 Monate)
- Prüfung bei Prüfpflicht (KapG u verdeckte KapG; nicht kl GmbH, die keinen AR hat)
- Feststellung (unmittelbar nach Aufstellung/KapG: 8 Monate nach Bilanzstichtag)
- Offenlegung bei Offenlegungspflicht (KapG und verdeckte KapG, 9 Monate nach Bilanzstichtag)
- Bekanntmachung (§ 277 Abs 2 UGB: nur große AG, 9-Monatsfrist)



§ 212 UBG: Aufbewahrungspflicht der Bücher:

- mindestens 7 Jahre in geordneter Form
- uU länger bei anhängigem Gerichtsverfahren

§ 213 UGB: Vorlage im Rechtsstreit

- auf Antrag oder von Amts wegen
- Einsicht soweit sie den Streitpunkt betreffen

Bücher sind Teil des Gesellschaftsvermögens



Unternehmensbewertungsmethoden:

- Substanzwertverfahren (Bewertung der Sachmittel)
- Ertragswertverfahren (Bewertung nach zukünftigen Erträgen)
- Discounted-Cash-Flow Verfahren
- Mischverfahren: Wienerverfahren

Due Diligence:

- Versuch der Einschätzung der Risiken im Zuge des Erwerbs eines Unternehmens (sowohl bei share als auch bei asset-deal) oder Beteiligungen daran
- Dateneinsicht (Verträge, Rechnungen, Geschäftsbeziehungen, ...)
- Unterstützung der Wertfindung aber keine Bewertungsmethode



universität
wien

Vielen Dank für die
Aufmerksamkeit!

Univ.-Ass. Dr. Julia Told
julia.told@univie.ac.at