



Rechnungslegung

3. Buch UGB

Grundbegriffe

- **Rechnungswesen vs Rechnungslegung**
 - Vgl §§ 22 GmbHG und § 82 AktG
 - Über die Vorgaben der §§ 189 ff hinaus weitere Maßnahmen, zB Kostenrechnungen, Planungsrechnungen und IKS
 - Hier Konzentration auf die Rechnungslegung nach dem 3. Buch UGB

Grundbegriffe

- **Unternehmensrechtliche Bilanz vs Steuerbilanz**
 - Vgl §§ 124-132b BAO, §§ 4-14 EStG 7-20 KStG
 - § 124 BAO Buchführungspflicht nach anderen Gesetzes ist auch zur Erfüllung der Steuerpflicht angeordnet
 - S § 5 EStG: rechnungslegungspflichtige Unternehmer, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb haben:
 - Verpflichtung zur Ermittlung des Gewinns nach UGB
 - Maßgeblichkeit
 - Ermittlung des zu versteuernden Ergebnisses durch die sog. Mehr-Weniger-Rechnung

Rechnungslegung Was heißt das?

- **Erstellung eines Jahresabschlusses**
 - JA Besteht aus Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung (GuV)
 - Dafür erforderlich: doppelte Buchhaltung
 - § 190 verweist nur allgemein auf die ordnungsgemäße Führung von Büchern
 - Für JA aber doppelte Buchführung unumgänglich
 - Zudem in § 190 UGB angesprochen: Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB)
 - Dazu später

Rechnungslegung

Was heißt das? Exkurs I

- **Rechnungslegungssysteme und Arten der Ergebnisermittlung**
 - Einnahmen-/Ausgabenrechnung § 4 Abs 3 EStG
 - Zahlungszu- und Zahlungsabströme, Einnahmen und Ausgaben
 - Nachteil Forderungen und Verbindlichkeiten nicht erfasst
 - Einfache Buchführung: Aufzeichnung des Vermögens und der Schulden sowie der Veränderungen
 - Wird kaum verwendet
 - Doppelte Buchführung

Rechnungslegung

Was heißt das? Exkurs II

- **Rechnungslegungssysteme und Arten der Ergebnisermittlung (Fortsetzung)**
 - Doppelte Buchführung
 - Jeder Geschäftsfall wird doppelt verbucht (einmal Soll und einmal Haben)
 - Gewinn wird auf zwei Arten ermittelt, einmal als Vermögensveränderung (Bilanz) und einmal als Ertragsentwicklung (GuV)

JA Funktionen

- **Informationsfunktion**
 - Primär Unternehmer selbst, Organe und Gesellschafter
 - Bei Offenlegungsverpflichtung auch die Öffentlichkeit
 - Offenlegung nur KapG und verdeckte KapG
- **Gewinnermittlungsfunktion**
- **Steuerbemessungsfunktion**
 - S dazu schon Folie 51: Basis UGB-JA, sog Maßgeblichkeit, mit Mehr-Weniger-Rechnung Ermittlung des zu versteuernden Gewinns

Gliederung 3. Buch

- **Drittes Buch UGB „Rechnungslegung“**
 - §§ 189 – 216 Allgemeine Vorschriften
 - §§ 221 – 243d ergänzende Vorschriften für Kapitalgesellschaften
 - §§ 244 – 267c Konzernabschluss und Konzernlagebericht
 - §§ 268-285 Prüfung, Offenlegung, Veröffentlichung und Zwangsstrafen

Gliederung 3. Buch

- **Unionsrechtliche Grundlagen**
 - Bilanzrichtlinie (RL 2013/34/EU)
 - AbschlussprüferRL (RL 2014/56/EU)
 - AbschlussprüferVO (VO 637/2014/EU) bei Unternehmen von öffentlichem Interesse

Rechnungslegung Zur Erstorientierung

- Was sagt mir ein JA (Bilanz und GuV), was ist ein Anhang und ein Lagebericht
- JA
 - Besteht aus Bilanz und GuV
 - Bilanz: Vermögen und seine Finanzierung zum Stichtag (§ 198 UGB, § 224 UGB für KapG)
 - GuV: Aufgliederung der Erträge und Aufwendungen (§ 200 UGB, § 231 für KapG)
 - Anhang: nur bei KapG Erläuterung des JA (Ausnahme für KleinstkapG)

Rechnungslegung Zur Erstorientierung

- **JA (Fortsetzung)**
 - Lagebericht (§ 243 UGB)
 - Beschreibung des Geschäftsverlaufs plus Ausblick
 - Nur bei KapG außer kleiner GmbH (§ 243 Abs 4)
 - Corporate Governance Bericht: § 243c, nur für börsennotierte Ges
- **Beachte: Geltung der Regelungen grundsätzlich auch für verdeckte Kapitalgesellschaften**
 - § 221 Abs 5 UGB: Anwendbarkeit der Vorschriften, die auf den unbeschränkt haftenden Rechtsträger anzuwenden sind

Rechnungslegungspflicht

■ § 189 UGB

- Jedenfalls, dh umsatzunabhängig, und ungeachtet, ob sie ein Unternehmen betreiben
 - Z1: KapG (GmbH, AG, SE)
 - Z 2: eingetragene Personengesellschaften, bei denen alle unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschafter mit ansonsten unbeschränkter Haftung nur beschränkt haften, weil sie
 - KapG iSd Anhangs zur BilanzRL sind (EU-KapG)
 - Drittlandsgesellschaften sind, die EU-KapG vergleichbar sind

Rechnungslegungspflicht

- **§ 189 UGB (Fortsetzung)**
 - Umsatzunabhängig, aber nur bei Betrieb eines Unternehmens
 - Z 2 lit b) sonstige Verdeckte KapG
 - zB Verein & Co KG, Gemeinde & Co KG, Gen & Co KG
 - Umsatzabhängig alle anderen Unternehmer, insb
 - Einzelunternehmer und (echte) PersG
 - Mehr als EUR 700.000,- Umsatzerlöse pro einheitlichem Betrieb

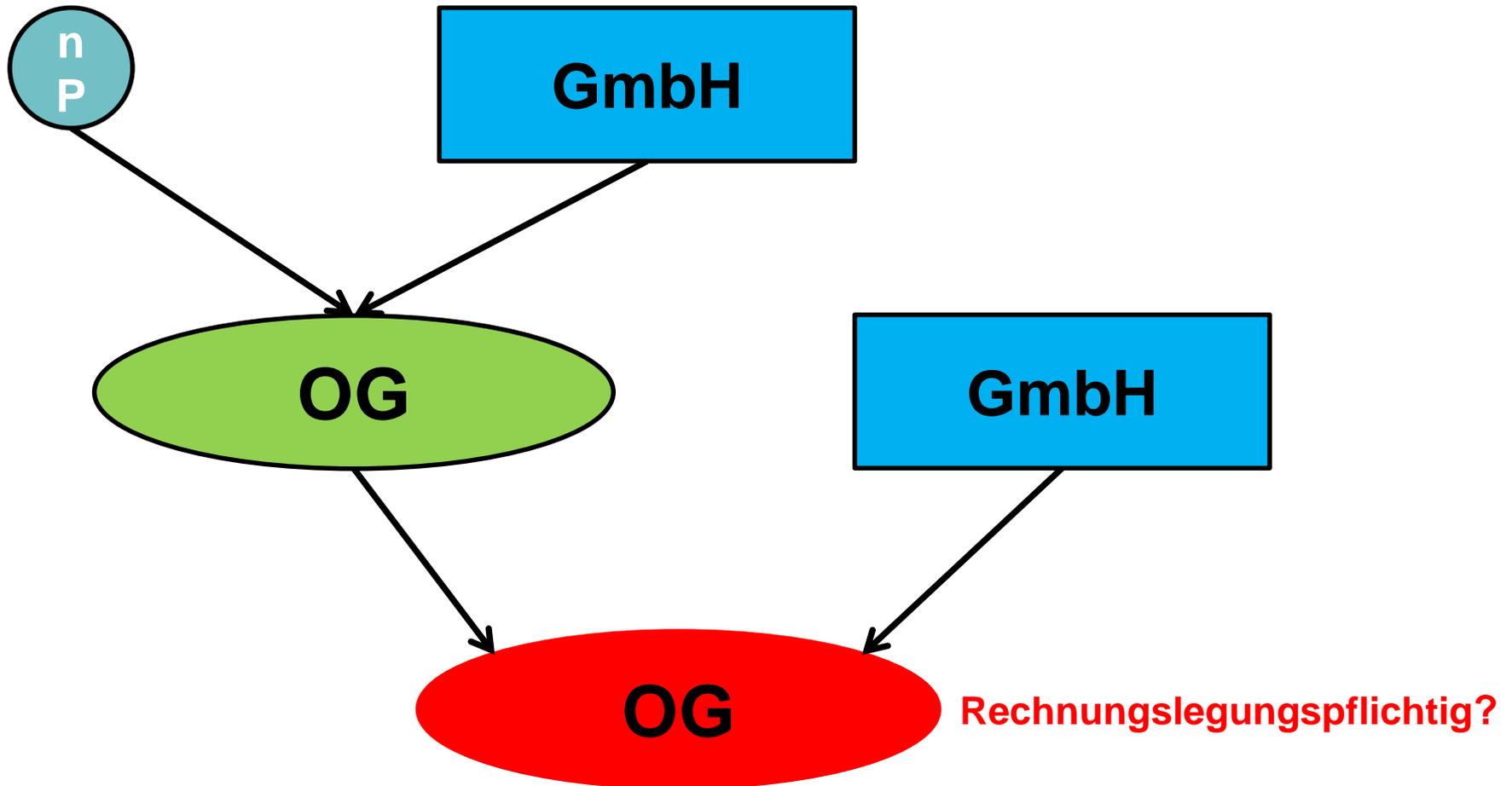
Rechnungslegungspflicht

- **§ 189 UGB (Fortsetzung)**
 - Umsatzabhängig (Fortsetzung)
 - In zwei aufeinanderfolgenden Jahren, RL-Pflicht im zweitfolgenden Jahr, dh ein Pufferjahr
 - 2016 ja, 2017 ja, 2018 Pufferjahr, 2019 RL-Pflicht
 - Wenn Umsatzerlöse über EUR 1 Mio, im nächstfolgenden Jahr
 - 2016 ja, 2017 RL-Pflicht
 - Sonderregelung für Einzel- oder Gesamtrechtsnachfolge

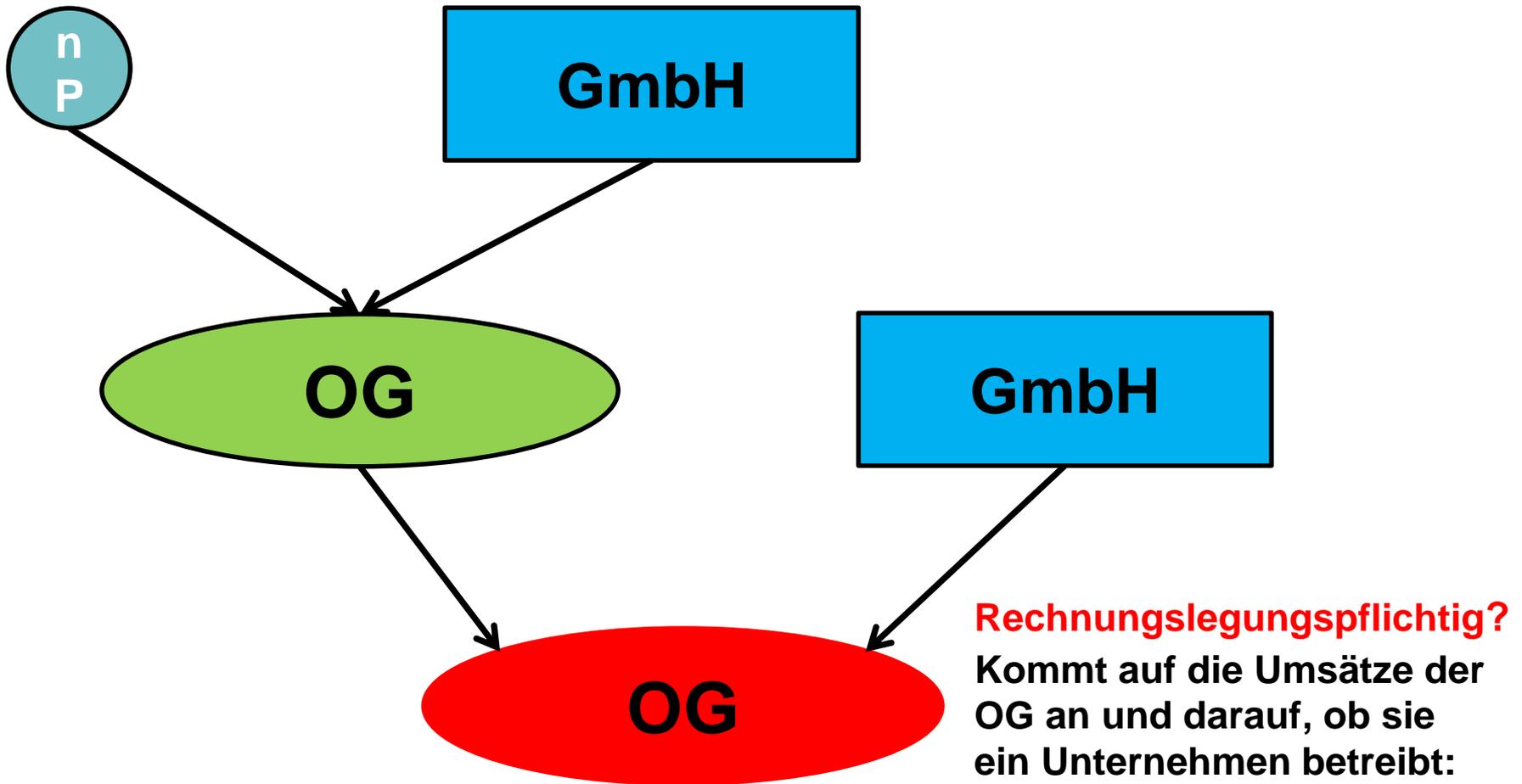
Rechnungslegungspflicht

- **§ 189 UGB (Fortsetzung)**
 - Ende der umsatzabhängigen RL-Pflicht
 - Betriebseinstellung
 - Zweimaliges Nichterreichen der Umsatzschwelle
 - Sonderfall bei Aufgabe eines Teilbetriebs und Unterschreitung um mehr als die Hälfte
 - Was sind Umsatzerlöse?
 - S § 189a Z 5 UGB: Erlöse ohne USt und Erlösschmälerungen (zB Rabatte, Skonti, Boni)

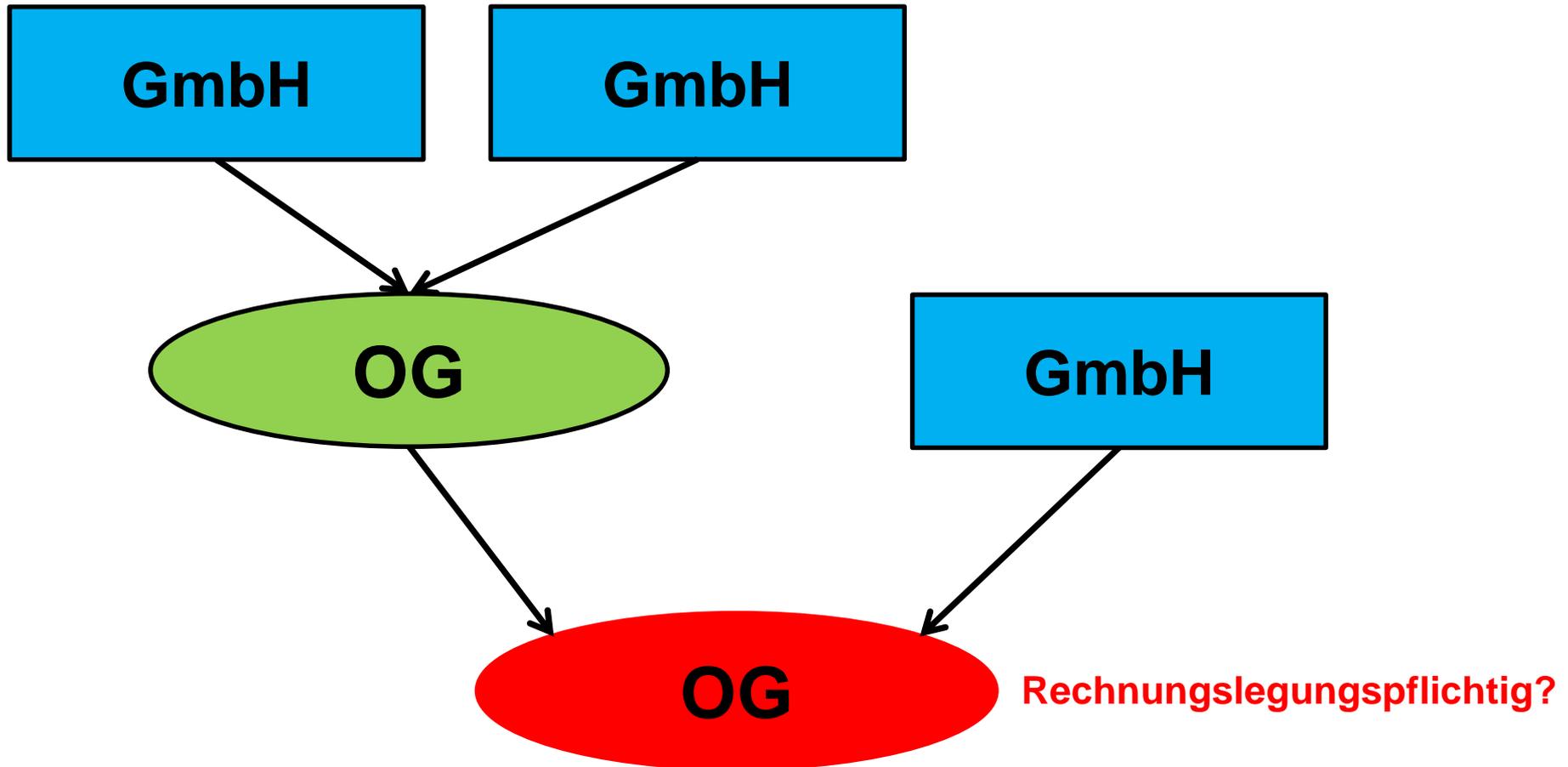
■ § 189 UGB: Rechnungslegungspflicht



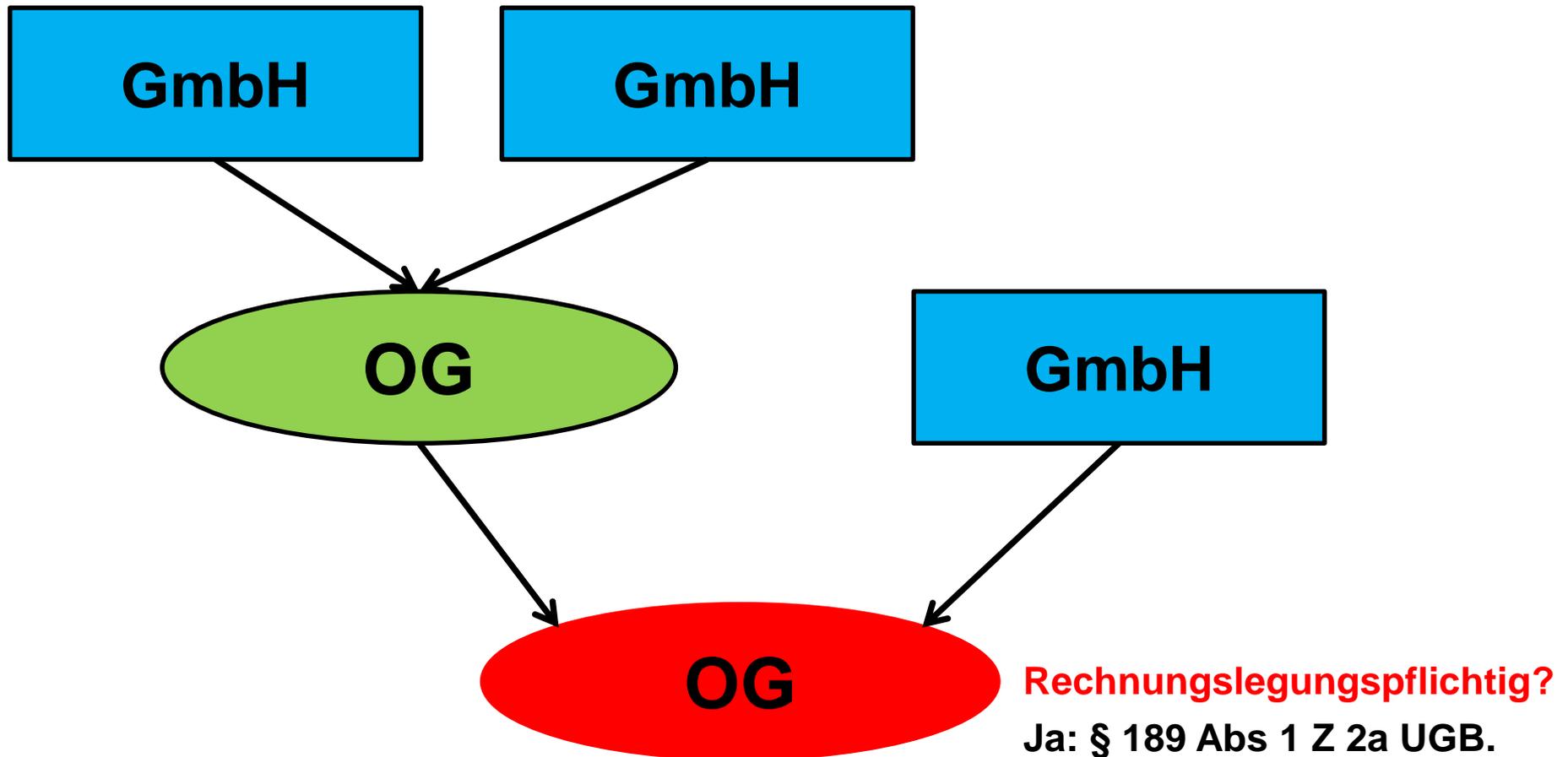
■ § 189 UGB: Rechnungslegungspflicht



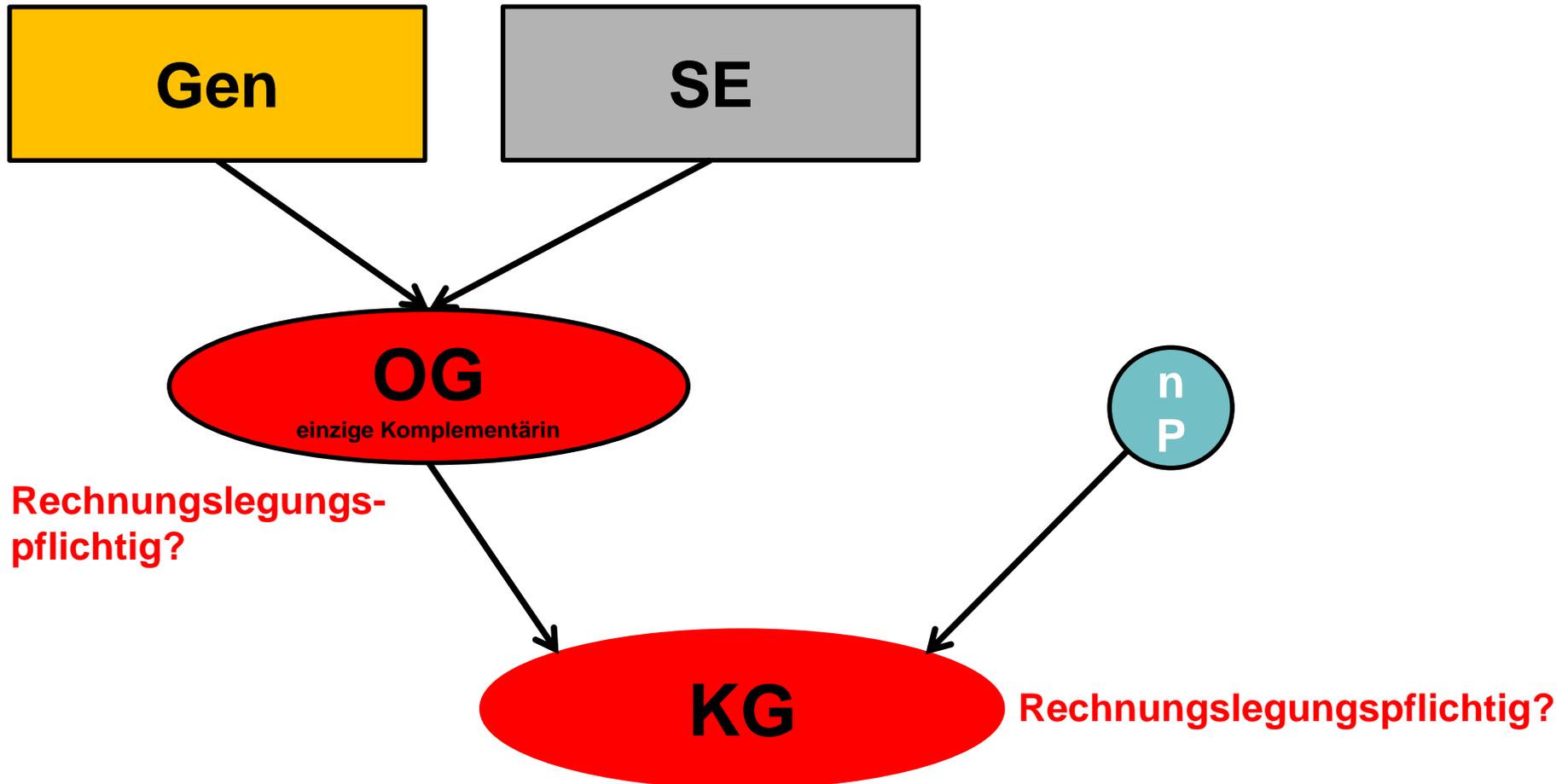
■ § 189 UGB: Rechnungslegungspflicht



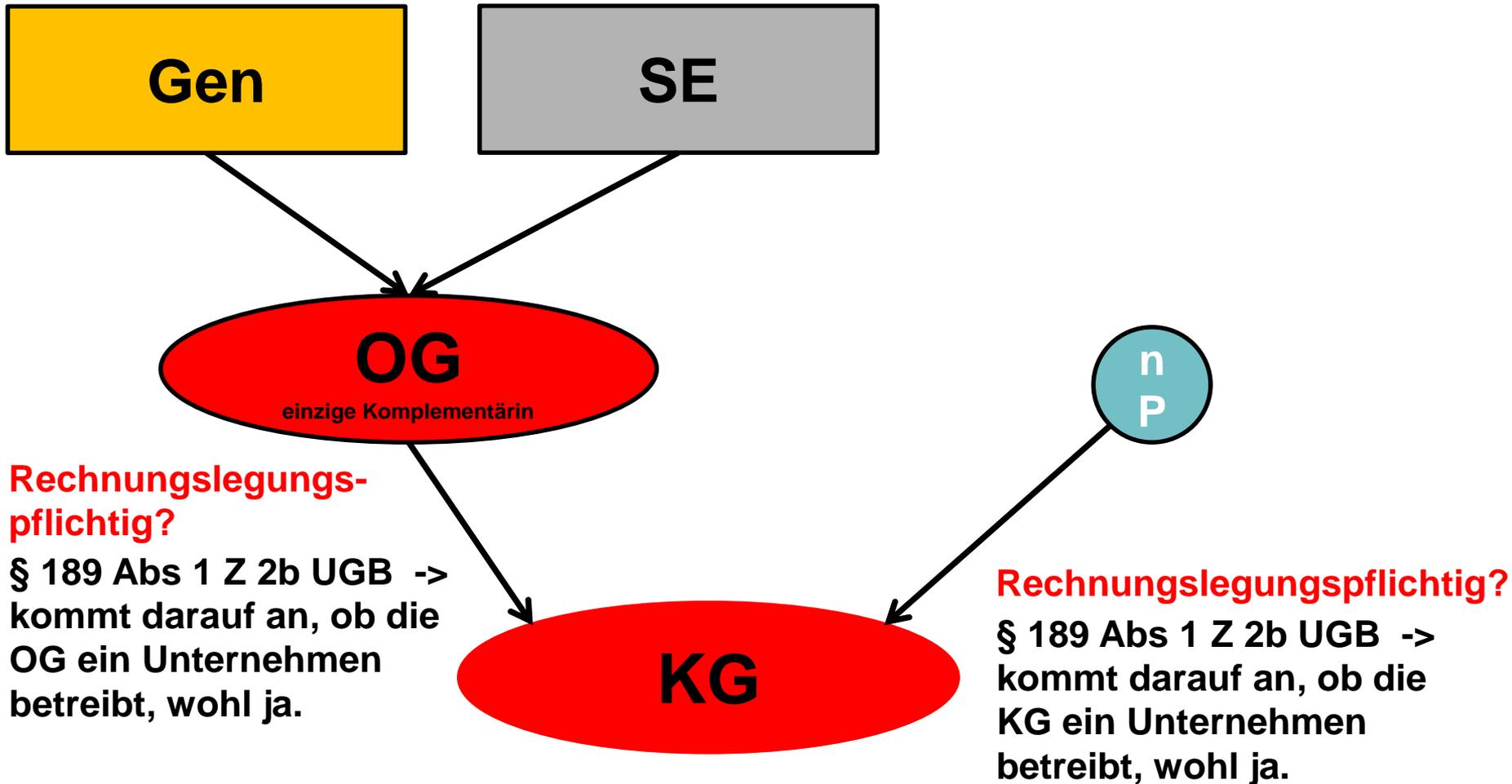
■ § 189 UGB: Rechnungslegungspflicht



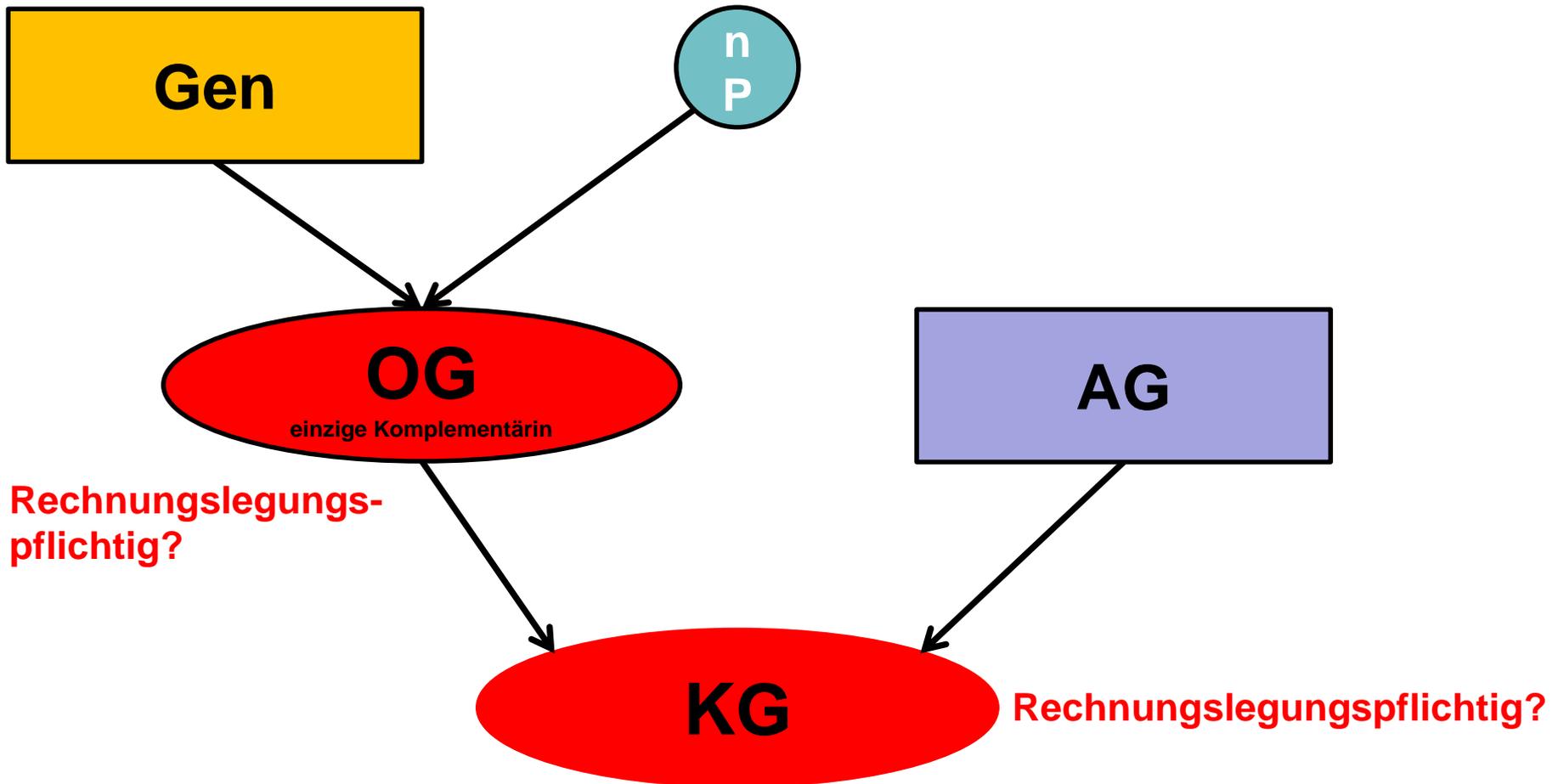
■ § 189 UGB: Rechnungslegungspflicht



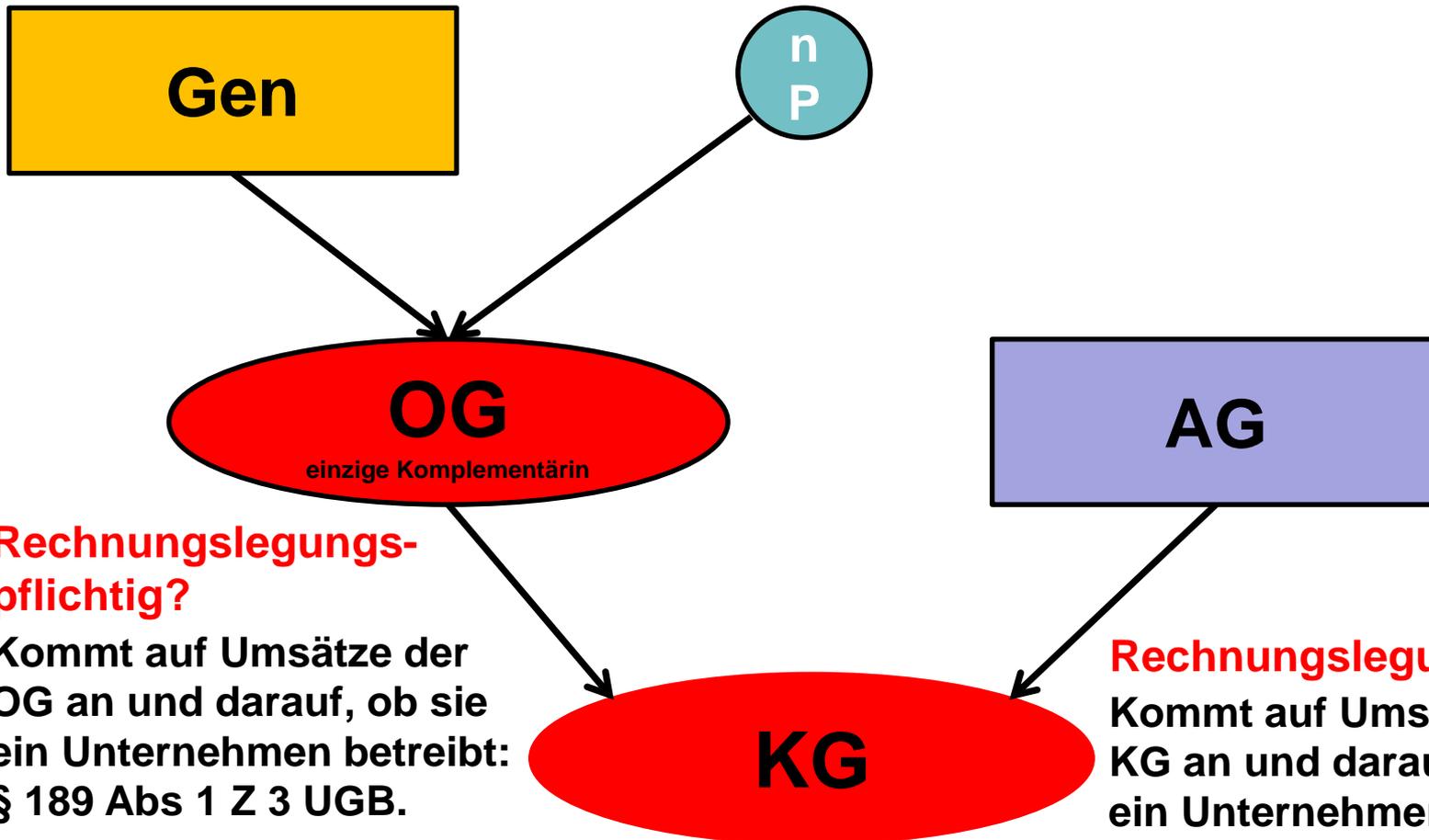
■ § 189 UGB: Rechnungslegungspflicht



■ § 189 UGB: Rechnungslegungspflicht



■ § 189 UGB: Rechnungslegungspflicht



**Rechnungslegungs-
pflichtig?**

Kommt auf Umsätze der
OG an und darauf, ob sie
ein Unternehmen betreibt:
§ 189 Abs 1 Z 3 UGB.

Rechnungslegungspflichtig?

Kommt auf Umsätze der
KG an und darauf, ob sie
ein Unternehmen betreibt:
§ 189 Abs 1 Z 3 UGB.

Ausnahmen von der Rechnungslegungspflicht

- **§ 189 Abs 4 UGB**
 - Freie Berufe (zB Ärzte, Anwälte, Wirtschaftstreuhänder)
 - Land- und Forstwirtschaft
 - Überschussrechner iSd § 2 Abs 4 Z 2 EStG, zB Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
 - Und zwar unabhängig wie hoch die Umsatzerlöse auch sein mögen
 - Gegen Ausnahme: KapG und verdeckte KapG
 - Also zB RA-GmbH auch mit unter EUR 700.000,-

Rechnungslegungspflicht Verweis auf Sonderbestimmungen

- **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

Rechnungslegung JA im Einzelnen

- **Aufstellung und Feststellung**
 - Aufstellung: Geschäftsführungsmaßnahme
 - Einzelunternehmer, geschäftsführungsbefugte Organe
 - Feststellung: Genehmigung, „Verbindlichmachen“
 - AG: Aufsichtsrat, gegebenenfalls HV
 - GmbH: Generalversammlung
 - PersG: strittig, wohl hM: alle, wenn keine andere GV-Regelung



Rechnungslegung JA im Einzelnen

- **Aufstellung und Feststellung**
 - Zeitliche Vorgaben für Aufstellung:
 - § 193 Abs 2 UGB: in den ersten 9 Monaten des Geschäftsjahres
 - § 222 Abs 1 UGB für KapG: in den ersten 5 Monaten



Rechnungslegung JA im Einzelnen

- **JA: Bilanz und GuV**
 - Bilanz: Vermögen und wie ist es finanziert; Mittelherkunft und Verwendung
 - GuV: Erträge und Aufwendungen gegliedert nach verschiedenen Aufwands- und Ertragsarten

Rechnungslegung JA im Einzelnen

■ JA: Bilanz und GuV

- Wir starten mit einer Eröffnungsbilanz (§ 193 Abs 1 UGB)
 - Basis Inventar § 191 UGB (bei Bargründung denkbar einfach)
 - Buchführung (§ 190); doppelte Buchhaltung
 - Ende des Geschäftsjahres Inventar (§ 191 Abs 2 UGB), Inventurverfahren § 192 UGB
 - Zum Ende des Geschäftsjahres JA (§ 193 Abs 2 UGB)

GoB

- Grundsätze für die Aufstellung des JA:
- Grundsätze ordentlicher Buchführung (GOB)
 - Die GOB nach UGB sind geprägt vom
 - Gläubigerschutz
 - Grundsatz der nominellen Kapitalerhaltung (= Bewertung zu Anschaffungspreisen und nicht zu Wiederbeschaffungspreisen)
 - Internationale GOB können auch anderen Fokus haben: Schutz der Gesellschafter und Anleger, Grundsatz der Ermittlung des Unternehmenswerts/Beteiligungswerts: true and fair view

GoB

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

GoB

- **Zu den einzelnen Prinzipien (kurz)**
 - Bilanzwahrheit
 - richtig und vollständig
 - Bilanzklarheit
 - systematische und chronologische Ordnung
 - Bilanzverknüpfung
 - Schlussbilanz des Vorjahres ist Eröffnungsbilanz des nächsten
 - Bilanzkontinuität
 - Gewählte Ansätze sind fortzuführen

GoB

- **Zu den einzelnen Prinzipien (kurz)**
 - Periodenabgrenzung
 - Aufwendungen und Erträge sind unabhängig vom Zeitpunkt der Zahlung nach ihrer wirtschaftlichen Verursachung zu erfassen
 - Rechnungsabgrenzungsposten, Rückstellungen
 - Vorsichtsprinzip
 - Besonderes charakteristisch für österr. UGB (und dt. HGB)

GoB

- **Zu den einzelnen Prinzipien (kurz)**
 - Vorsichtsprinzip (Fortsetzung)
 - Der Kaufmann macht sich nicht reicher, als er ist
 - Findet Ausdruck vor allem in den Bewertungsvorschriften
 - §§ 203 und 206 UGB: Bewertung der Gegenstände des Anlage- und Umlaufvermögens mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten vermindert um Abschreibungen
 - Planmäßige und außerplanmäßige
 - Auch Niederstwertprinzip (strenges und gemäßigtes)
 - Höchstwertprinzip bei Passiva

GoB

- **Zu den einzelnen Prinzipien (kurz)**
 - Vorsichtsprinzip (Fortsetzung)
 - Imparitätesches Realisationsprinzip
 - Gewinne erst bilanzieren, wenn sie entstanden sind (Leistung bewirkt und durchsetzbarer Anspruch)
 - Drohende Forderungen schon vor Fälligkeit als Rückstellung zu berücksichtigen
 - Grundsatz der Einzelbewertung/Stichtagsprinzip
 - Einzel zu bewerten (keine Verrechnung), zum Stichtag

GoB

- **Zu den einzelnen Prinzipien (kurz)**
 - Grundsatz der einheitlichen Bewertung
 - Gleiche Methoden und Ansätze
 - Going Concern Prinzip
 - Unternehmensfortführung wird vorausgesetzt
 - es sei denn, es stehen tatsächliche oder rechtliche Gründe entgegen
 - heikel insb in insolvenznaher Situation
 - kann noch Going Concern bewertet werden oder muss man zu Zerschlagungswerten bilanzieren?

■ Bilanz: § 198 und § 224 UGB für KapG:

AKTIVA = Soll/Vermögen (Mittelverwendung)	PASSIVA = Haben/Kapital (Mittelherkunft)
Anlagevermögen (§ 198 Abs 2)	(negatives) Eigenkapital
<ul style="list-style-type: none"> immaterielle Vermögenswerte (Patente, Lizenzen, Marken, Urheberrechte; Firma) Sachanlagen (Liegenschaften, Gebäude, Maschinen) Finanzanlagen (Beteiligungen, Anteile an verbundenen Unternehmen, Wertpapiere, Ausleihungen) 	<ul style="list-style-type: none"> Nennkapital (Stamm-, Grundkapital) Kapitalrücklagen (Agio, Zuzahl. der Gesellschafter, § 229 Abs 2 UGB) Gesetzl. Rücklage § 229 Abs 6 (AG und große GmbH; 20% des Jahresüberschusses minus Verlustvortrag, bis 10% Nennkapital) Gewinnrücklagen Gewinn/Verlust (davon Vortrag)
Umlaufvermögen (§ 198 Abs 4)	Fremdkapital
<ul style="list-style-type: none"> Vorräte (Rohstoffe, Betriebsmittel, Waren) Forderungen Wertpapiere des Umlaufvermögens Kassa/Guthaben bei KI 	<ul style="list-style-type: none"> Rückstellungen (§ 198 Abs 8 UGB: für Abfertigungen, Pensionen) Rückstellungen für passive latente Steuern (§ 198 Abs 9 f UGB) Verbindlichkeiten
Aktive Rechnungsabgrenzungsposten (§ 198 Abs 5 UGB)	Passive Rechnungsabgrenzungsposten (§ 198 Abs 6 UGB)
Aktive latente Steuern (Steuerentlastungen)	

Bilanz im Detail

■ Anlagevermögen

- Gegenstände, die dauernd dem Geschäftsbetrieb dienen (§ 198 Abs 2 UGB)
- Bewertung Anschaffungs- oder Herstellungskosten, gemindert um planmäßige Abschreibungen (§ 204 Abs 1 UGB)
 - Planmäßige Abschreibung: Wertminderung durch Nutzung, linear nach voraussichtlicher Nutzungsdauer
 - zB 5 Jahre, jedes Jahr 20%

Bilanz im Detail

■ Anlagevermögen

- Außerplanmäßig Abschreibungen: berücksichtigen voraussichtlich dauerhafte Wertminderungen (sog gemildertes Niederstwertprinzip)
- Geringwertige Vermögensgegenstände (§ 203 Abs 1a UGB: sofort volle Abschreibung)
- Immaterielle Vermögensgegenstände (Lizenzen, Patente)
 - Beachte: § 197 Abs 2: aktivierbar nur bei entgeltlichem Erwerb, Bilanzvorsicht!
- Sachanlagen, Finanzanlagen

Bilanz im Detail

■ Umlaufvermögen

- Nicht dauernd dem Geschäftsbetrieb gewidmet (§ 198 Abs 4)
- Bewertung: Anschaffungs- oder Herstellungskosten
- Bei Wertminderung: Abschreibung auf den niedrigeren Zeitwert, auch wenn nicht voraussichtlich dauerhaft
 - Strenges Niederstwertprinzip
- zB Vorräte, Forderungen aus Lieferung und Leistung, Wertpapiere des UV, Kassa/Bank

■ Aktive Rechnungsabgrenzungsposten (dazu später)

Bilanz im Detail

■ Eigenkapital

- Gesellschaftsvermögen minus Fremdkapital = Reinvermögen
 - Einlagen der Gesellschafter, Grund bzw Stammkapital
 - Kommt vom Unternehmer bzw den Gesellschaftern oder aus selbst erwirtschafteten Gewinnen
- Also bei Kapitalgesellschaften
 - Eingeforderte Stammeinlagen
 - Kapitalrücklagen
 - Gewinnrücklagen
 - Bilanzgewinn einschl eines Gewinn- oder Verlustvortrags

Bilanz im Detail

- **Eigenkapital - Rücklagen**
 - Kapitalrücklage vgl § 229 Abs 2
 - zB Agio, Zuzahlungen der Gesellschafter
 - Gewinnrücklagen: aus nicht ausgeschütteten Gewinnen
 - Ungebundene /gebundene Rücklagen
 - § 229 Abs 4: gebundene nur für AG und große GmbH
 - § 229 Abs 5: gebundene Kapitalrücklagen und gesetzliche Rücklage
 - Dürfen nur zum Ausgleich eines Bilanzverlustes aufgelöst werden (Abs 7)

■ Exkurs: § 221 UGB: Größenmerkmale für KapG und verdeckte KapG

	Klein	Mittelgroß	Groß
Bilanzsumme	5 Mio		20 Mio
Umsatzerlöse	10 Mio		40 Mio
AN	50		250
	max. 1 der Kriterien darf überschritten werden	<ul style="list-style-type: none"> mind. 2 der Kriterien der <u>ersten</u> Liste müssen überschritten werden <p style="text-align: center;">und</p> <ul style="list-style-type: none"> max. 1 der Kriterien der <u>zweiten</u> Liste darf überschritten werden 	<ul style="list-style-type: none"> mind. 2 Kriterien müssen überschritten werden <p style="text-align: center;">oder</p> <ul style="list-style-type: none"> Unternehmen von öffentlichem Interesse (iSd § 189a Z 1: Wertpapiere an geregelter Markt, KI, Versicherungen)



■ **Exkurs: § 221 UGB: Größenmerkmale für KapG und verdeckte KapG**

	Kleinstkapitalgesellschaften
Bilanzsumme	350.000
Umsatzerlöse	700.000
AN	10
	max. 1 der Kriterien darf überschritten werden und keine Investmentunternehmen oder Beteiligungsgesellschaften

Bilanz im Detail

- **Eigenkapital (Fortsetzung)**
 - Bilanzgewinn oder Bilanzverlust, davon Gewinn- oder Verlustvortrag
- **Fremdkapital**
 - Rückstellungen (§ 198 Abs 8 Z 2)
 - Ungewisse Verbindlichkeiten
 - Drohende Verluste aus schwebenden Geschäften
 - Die am Abschlussstichtag wahrscheinlich oder sicher, aber der Höhe nach unsicher sind

Bilanz im Detail

- **Fremdkapital (Fortsetzung)**
 - Rückstellungen (Fortsetzung)
 - Rückstellungen für Abfertigungen und Pensionen
 - Steuerrückstellungen
 - Sonstige Rückstellungen
 - Verbindlichkeiten
 - Auch hier noch weitere Aufgliederung bei KapG (s § 224)
 - Passive Rechnungsabgrenzungsposten

Bilanz im Detail

- **Was sind Rechnungsabgrenzungsposten?**
 - Aktive: Ausgaben vor dem Stichtag, für einen Aufwand danach
 - zB Vorauszahlung der Miete für das nächste Jahr
 - Passive: Einnahmen vor dem Stichtag, für einen Ertrag der nächsten Periode
 - zB Erhalt der Miete für das nächste Jahr

Bilanz im Detail

■ Wertansätze: Aktiva

- AV und UV generell: Anschaffungs- oder Herstellungskosten minus planmäßige und außerplanmäßige Abschreibungen
 - Zur Berechnung der Anschaffungs- und Herstellungskosten vgl § 203
- Abschreibungen
 - Planmäßige: Wertminderung durch Nutzung
 - Lineare Abschreibung auf voraussichtliche Nutzungsdauer
 - Außerplanmäßige: sonstige Wertminderungen
 - Genauer §§ 204 f und § 207

Bilanz im Detail

- **Wertansätze: Passiva (§ 203, § 211)**
 - Einlagen / Zuwendungen / Entnahmen: beizulegender Wert nach den Nutzungsmöglichkeiten im Unternehmen
 - Verbindlichkeiten: Rückzahlungsbetrag
 - Rentenverpflichtungen: Barwert
 - Rückstellungen: zB bei Pensionsrückstellungen versicherungsmathematisch ermittelt; sonst vernünftige kaufmännische Beurteilung

Bilanz im Detail

■ Stille Reserven

- Stehen NICHT in der Bilanz (sie sind ja „still“)
- Differenz zwischen Buch- und Verkehrswert
- Besonders häufig zB bei Grundstücken
 - Grundstück gekauft 1990 um EUR 100.000,-, heutiger Wert 500.000,-
 - Vorsichtsprinzip verbietet Aufwertung, stille Reserve 400.000,-
 - Realisation erst mit Verkauf

Bilanz im Detail

- **Geschäfts- oder Firmenwert (§ 203 Abs 1 Z 5 ZGB)**
 - Aktivierung bei entgeltlichem Erwerb eines Unternehmens (asset deal)
 - Differenz zwischen zum Zeitwert aktivierten einzelnen Bilanzposten minus übernommener Verbindlichkeiten und Kaufpreis
 - Gleichsam Mehrwert für den goodwill

GuV

- **Gegenüberstellung der Aufwendungen und Erträge**
 - Macht Ursachen der Vermögensentwicklung deutlich
 - Information über Ertragslage
 - KapG und verdeckte KapG: Darstellung in Staffelform (im Gegensatz zu Kontoform), s § 231
 - Entweder Gesamtkostenverfahren oder Umsatzkostenverfahren
 - Gesamtkosten: nach Aufwandsarten
 - Umsatzkosten: nach betrieblichen Funktionen

■ **GuV**

- **Gesamtkostenverfahren (Produktionserfolgsrechnung)**

Gesamtkosten	Aktivierte Eigenleistungen
	Bestandserhöhung
<i>Gewinn bei Bestandserhöhung</i>	Umsatz

Bestandsverminderung	Aktivierte Eigenleistungen
Gesamtkosten	Umsatz
<i>Gewinn bei Bestandsverminderung</i>	

- **Umsatzkostenverfahren (abgesetzte Mengeneinheiten)**

Umsatzkosten	Umsatz
<i>Gewinn</i>	

■ GuV (§ 231 UGB)

+ Betriebliche Erlöse (insbesondere Umsatzerlöse)
- Betriebliche Aufwendungen
BETRIEBSERFOLG (BE)
+ Finanzerträge
- Finanzaufwendungen
FINANZERFOLG (FE)
ERGEBNIS VOR STEUERN = BE + FE
- Steuern vom Einkommen/Ertrag
ERGEBNIS NACH STEUERN
+/- Rücklagenbewegungen
+/- Gewinn-/Verlustvortrag aus Vorjahr
BILANZGEWINN/BILANZVERLUST

Anhang

- **Nur bei KapG und verdeckten KapG (§ 222 Abs 1 iVm §§ 236)**
 - Außer KleinstKapG (§ 242 Abs 1 UGB, soweit Ausweis gewisser Informationen unter der Bilanz)
 - Je nach Größe und Rechtsform unterschiedlicher Inhalt (§§ 238 – 241 UGB)
- **Zweck und Inhalt**
 - Erläuterung Bilanz und GuV, damit möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz und Ertragslage vermittelt wird
 - Für Einzelheiten §§ 237 ff UGB; für ein Beispiel auch § 225 Abs 1 negatives EK

Lagebericht

- **Auch nur KapG und verdeckte**
 - Außer kleine GmbH
 - Für börsenoptierte AG zusätzliche Angaben
 - für Unternehmen von öffentlichem Interesse (§ 189a Z 1 UGB) ab bestimmter Größe auch „nichtfinanzielle Erklärung“
 - Inhalt des Lageberichts: Beschreibung des Geschäftsverlaufs und der Lage des Unternehmens inklusive Risiken und Ungewissheiten



Corporate Governance Bericht

- **Für börsennotierte AG § 243c**
 - Erklärung zur Einhaltung bzw Abweichung vom CG-Kodex
 - Näheres § 243c

Konzernrechnungslegung

- **§ 244 ff UGB**
- **Konzernabschluss hat nur Informationsfunktion**
 - Soll die wirtschaftliche Lage des Konzerns darstellen
- **Keine Ausschüttungsfunktion bzw Gewinnermittlungsfunktion!**
- **Konzern wird so dargestellt, als wäre er ein Unternehmen**
 - Dh grundsätzlich Zusammenrechnung der Aktiva und Passiva, der Erträge und Aufwendungen, aber
 - Konsolidierung: Aufrechnung von Beteiligung in Mutter mit EK in Tochter
 - Nichtberücksichtigung konzerninterner Forderungen und Verbindlichkeiten

Konzernrechnungslegung

- **Wer: Mutterunternehmen nach § 244 UGB, Einbeziehung von untergeordneten Tochterunternehmen (Enkel usw)**
 - Dh Unterordnungskonzern
 - Entweder einheitliche Leitung (§ 244 Abs 1) oder
 - Leitungsmöglichkeit, § 244 Abs 2, sog Control-Tatbestände
 - Einzelne Befreiungstatbestände

Konzernrechnungslegung

■ Wie:

- § 244 ff UGB
- § 245a: börsennotierte zwingend nach IFRS (ergibt sich direkt aus IAS-VO)
- Für alle anderen Wahlrecht



IFRS

- **International Financial Reporting Standards**
 - Private Normsetzung
 - Vom International Accounting Standards Board (London)
 - IFRS bestehen aus den bis 2001 erlassenen IAS (International Accounting Standards) und den seither
 - Endorsement Verfahren der EU zur Übernahme in Unionsrecht

IFRS

- **Wesentliche Unterschiede UGB / deutsches HGB zu IFRS**
 - Vorsichtsprinzip versus true and fair view
 - Anlegerorientiert, nicht gläubigerorientiert
 - zB häufig Verkehrswertbewertung möglich, immaterielle Güter können mit Entwicklungskosten angesetzt werden etc
 - Macht die Gesellschaft in aller Regel „reicher“, dafür gravierender Abwertungsbedarf in der Finanzkrise ab 2008

Abschlussprüfung

■ Wer ist prüfpflichtig?

- § 268 KapG und verdeckte, außer kleine GmbH (verdeckte: kleine GmbH ist Komplementär)
- Gegen Ausnahme: GmbH ist kraft Gesetzes AR-pflichtig
- PS: § 21 PSG Stiftungsprüfer

■ Was?

- Gesetzmäßigkeit und Satzungskonformität von JA (vorgelagerte Buchführung), stimmt Lagebericht mit JA überein, ist CG-Bericht enthalten
- Prüfung auch des Konzernabschlusses

Abschlussprüfung

- **Ergebnis der Prüfung**
 - Prüfbericht an Vorstand /GF und AR (§ 273)
 - Bestätigungsvermerk auf JA (§ 274)
 - Gegebenenfalls Redepflicht nach § 273 Abs 2
- **Zweck**
 - Hilfestellung für Organe (insb AR)
 - Seriositätsgewähr gegenüber JA-Adressaten

Abschlussprüfung

■ Durch wen?

- § 268 Abs 4: WP bzw WP-Gesellschaft
- Wahl durch Gesellschafterversammlung auf Vorschlag des AR (wenn es einen solchen gibt) § 270 UGB
- Umfangreiche (und nicht immer leicht verständliche) Vorschriften zur Ausgeschlossenheit und Befangenheit
 - Mögliche Konsequenzen: Verlust des HN-Anspruchs, Entfall der Haftungshöchstgrenzen
 - Rechtspolitisch besonders interessant: Vereinbarkeit von Prüfungs- und Beratungsleistungen

Abschlussprüfung

- **Durch wen? (Fortsetzung)**
 - Prüferrotation nach der EU-APrVO für PIE (Public Interest Entities) iVm § 270a; auch § 271a Abs 1 Z 4
- **Durchführung der Prüfung**
 - Vorlage- und Auskunftspflicht durch Unt
 - Gewissenhaft und unparteiisch (§ 275)
 - Verschwiegenheit (§ 275)
 - Redepflicht (§ 273 Abs 2)
 - Prüfbericht und Bestätigungsvermerk

Abschlussprüfung

- **Haftung des Abschlussprüfers**
 - Bei pflichtwidriger (sorgfaltswidriger) Prüfung Haftung gegenüber der geprüften Gesellschaft
 - Gestaffelte Haftungshöchstgrenzen
 - Nicht bei Vorsatz und nicht bei Kenntnis oder grob fahrlässiger Unkenntnis von Befangenheit oder Ausgeschlossenheit
 - Dritthaftung
 - OGH stRsp ja, Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter
 - Haftungsgrenzen gelten auch hier; first come, first serve

Offenlegung / Bekanntmachung

- **Offenlegung (§ 277 UGB):**
 - 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,-

Offenlegung / Bekanntmachung

- **Offenlegung (§ 277 UGB) (Fortsetzung)**
- Was genau:
 - JA plus Anhang (kleine GmbH nur Bilanz und Anhang, KleinstKapG nur Bilanz [§ 278 UGB])
 - Lagebericht
 - Bestätigungsvermerk
 - CG-Bericht
- Was wenn nicht? Gültigkeit nicht erfasst; aber FB kann von Amts wegen Zwangsstrafen erlassen (§§ 283 f UGB)



Offenlegung / Bekanntmachung

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



Danke für die Aufmerksamkeit

Univ.-Prof. Dr. Friedrich Rüffler, LL.M.
Institut für Unternehmens- und Wirtschaftsrecht
Universität Wien
Rechtswissenschaftliche Fakultät, Juridicum
Schottenbastei 10-16, 1010 Wien

T: +43 1 4277 35244

F: +43 1 4277 9352

E: friedrich.rueffler@univie.ac.at

<http://unternehmensrecht.univie.ac.at/team/rueffler/>