

Vorblatt

Problem:

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

Ziel:

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

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

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

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

Inhalt:

In den Artikel I bis VII werden die Anpassungen zur Umsetzung der oben genannten Ziele vorgenommen.

Weiters sollen im Hinblick auf das neue Außerstreitgesetz, das am 1. Jänner 2005 in Kraft treten wird (BGBl. I Nr. 111/2003; im Folgenden: „AußStrG“), einige Anpassungen im Firmenbuchverfahren als Sonderverfahren vorgenommen werden. Die im 2. Abschnitt des FBG normierten, vom AußStrG abweichenden Verfahrensbestimmungen sollen erweitert werden, wobei die vorgesehenen Bestimmungen keine Neuerungen darstellen, sondern lediglich die bisherige Rechtslage und Praxis im Firmenbuchverfahren festschreiben. Im GmbHG und im AktG ist durch das neue AußStrG eine Änderung der Regelungen über die Bestellung eines Notvertreters zweckmäßig.

Alternativen:

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

Kosten und Auswirkungen auf die Beschäftigungslage und den Wirtschaftsstandort Österreich:

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

Verhältnis zu Rechtsvorschriften der Europäischen Union:

Der Entwurf dient der Umsetzung von Gemeinschaftsrecht.

Zu den vorgeschlagenen Änderungen in Art. IX bis XI bestehen keine gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben.

Erläuterungen

Allgemeiner Teil

Hauptgesichtspunkte des Entwurfs:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Im **Bankwesengesetz** wird § 59a Abs. 1 BWG an die Neufassung des § 245a HGB angepasst. Es wird eine einheitliche Regelung für verpflichtende als auch für fakultative Konzernabschlüsse von übergeordneten Kreditinstituten gemäß IAS-Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 geschaffen.

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

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

Im **Wertpapieraufsichtsgesetz** wird neben einer formalen Anpassung die Grundlage für eine elektronische Übermittlung von Jahres- und Konzernabschlüssen von Wertpapierdienstleistungsunternehmen an die FMA geschaffen.

Die Änderungen im **Pensionskassengesetz** und im **Betrieblichen Mitarbeitervorsorgegesetz** stellen lediglich Anpassungen an eine entsprechende Bestimmung im BWG dar.

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

Die Richtlinie 2003/51/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2003 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG („vierte“ oder „Bilanz-RL“), 83/349/EWG („siebte“ oder „Konzern-RL“), 86/635/EWG und 91/674/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Gesellschaftern bestimmter Rechtsformen, von Banken und anderen Finanzinstituten sowie von Versicherungsunternehmen wurde am 17. Juli 2003 im Amtsblatt – Nr. L 178 S. 16 – veröffentlicht. Die Richtlinie (im Weiteren „Modernisierungs-RL“) ist bis 1. Jänner 2005 umzusetzen.

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

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

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

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

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

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

Hintergrund der Richtlinie ist, dass nach der vierten Richtlinie der Rat auf Vorschlag der Kommission alle fünf Jahre die früher im Ecu und nunmehr in Euro ausgedrückten Beträge der Schwellenwerte, auf denen die Größenmerkmale der Kapitalgesellschaften beruhen, unter Berücksichtigung der wirtschaftli-

chen und monetären Entwicklung in der EG überprüft (Art. 43 Abs. 2). Nachdem die vierte Richtlinie am 25. Juli 1978 erlassen wurde, ist am 24. Juli 2003 die fünfte Frist von fünf Jahren abgelaufen. Die Kommission hat daher neuerlich vorgeschlagen, die Beträge um zirka 17 % zu erhöhen. Der Entwurf sieht vor, § 221 Abs. 1 und 2 dementsprechend anzupassen.

Anpassung des Firmenbuchverfahrens an das neue Außerstreitgesetz

Am 1. Jänner 2005 wird das neue Außerstreitgesetz (BGBl. I Nr. 111/2003; im Folgenden: „AußStrG“) in Kraft treten. Im Firmenbuchverfahren gelangt, soweit nichts anderes bestimmt ist, das AußStrG zur Anwendung (§ 15 Abs. 1 FBG). Der 2. Abschnitt des FBG enthält vom Außerstreitverfahren abweichende Verfahrensbestimmungen für den Bereich des Firmenbuchverfahrens, die nunmehr zwecks Anpassung an das neue Außerstreitverfahren um einige Sonderbestimmungen ergänzt werden sollen. Diese Anpassungen sollen zum frühest möglichen Zeitpunkt am Tag nach der Kundmachung in Kraft treten.

Durch die hier vorgesehenen Änderungen sollen keine Neuerungen eingeführt, sondern vielmehr die Anknüpfung an die bisher bewährte Rechtslage und Praxis im Firmenbuchverfahren sichergestellt werden. So soll in § 18 FBG die Nichtanwendbarkeit der §§ 8 Abs. 2 und 15 AußStrG festgeschrieben werden. Dies würde grundsätzlich keiner Normierung bedürfen, da § 18 FBG betreffend das rechtliche Gehör im Firmenbuchverfahren die *lex specialis* gegenüber den entsprechenden Bestimmungen des AußStrG darstellt, das zwar *lex posterior*, jedoch *lex generalis* ist. Zur Wahrung der Rechtssicherheit scheint eine ausdrückliche gesetzliche Klarstellung dennoch sinnvoll. Ferner sollen schriftliche Anmeldungen zum Firmenbuch weiterhin die Regel darstellen. Auch werden die Bestimmungen über den Inhalt und die Wirkungen des Beschlusses im Sinn der derzeit geltenden Rechtslage gestaltet, sodass – im Gegensatz zum neuen Außerstreitverfahren - Beschlüsse im Firmenbuchverfahren nach wie vor grundsätzlich sofort zu vollziehen sind. Klargestellt wird schließlich, dass der Parteibegriff im Firmenbuchverfahren unverändert bleibt.

Die vorgeschlagenen Änderungen im GmbHG und im AktG betreffen die Wirksamkeit der Bestellung eines Notgeschäftsführers bzw. Notvorstandes. Hier kann für die Wirksamkeit der Bestellung nicht - dem AußStrG folgend - auf die Rechtskraft des Bestellungsbeschlusses gegenüber den Parteien und die damit verbundene Notwendigkeit der Zustellung abgestellt werden, da ja ein Notvertreter gerade in jenen Fällen erforderlich ist, in denen ein organschaftlicher Vertreter nicht auffindbar ist. Die Wirksamkeit der Bestellung würde ohne entsprechende Vorsehung regelmäßig an Zustellanständen scheitern.

Rechtschreibung

Der Entwurf verwendet die neue Rechtschreibung. Dies kann dazu führen, dass im Dritten Buch des HGB Synonyme sowohl nach der alten als auch nach der neuen Rechtschreibung geschrieben werden. Es soll jedoch die Anwendung der neuen Rechtschreibung in der Praxis (Formblätter o.ä.) nicht hindern, dass Begriffe noch in der alten Schreibweise belassen werden, wenn kein Novellierungsbedarf besteht.

Kompetenzgrundlage

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

Besonderer Teil

Zu Artikel 1

Zu Z 1 (§ 221):

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

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

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

Bei **Abs. 3** handelt es sich um eine technische Anpassung. Der neue Art. 53a der Bilanz-RL sieht vor, dass kapitalmarktorientierte Gesellschaften größenabhängige Erleichterungen nicht in Anspruch nehmen dürfen. Inhaltlich entspricht dies dem bereits geltenden § 221 Abs. 3. Die Definition der Börse soll jedoch einer moderneren, im HGB (vgl. § 275 Abs. 2) und AktG (vgl. § 65 Abs. 1 Z 8) verwendeten Definition angepasst werden. Wegen dieses Wertpapierhandels und des damit verbundenen Informationsbedürfnisses von Anlegern wird die Gesellschaft jedenfalls als groß eingestuft; dies soll auch für den Handel von Wertpapieren der Gesellschaft außerhalb des EU-Raumes gelten. Ausschließlich auf letzteren bezieht sich der zweite Tatbestand des 2. Satzes. Kapitalgesellschaften, deren Wertpapiere nur in der EU an einem Markt gehandelt werden, der nicht der Definition des § 2 Z 37 BWG unterfällt, erfüllen die Tatbestände des Abs. 3 2. Satz daher nicht.

Die in **Abs. 7** vorgesehene Verordnungsermächtigung des Bundesministers für Justiz passt nach ihrem Wortlaut nicht auf Änderungen der aufgrund von Art. 53 Abs. 2 Bilanz-RL ergehenden Richtlinien, wenn diese – wie die Schwellenwert-RL – keine verpflichtende Erhöhung vorsehen. Es wird daher vorgeschlagen, die Verordnungsermächtigung auch für Situationen wie die der Änderung von Abs. 1 und 2 zugrundeliegende anwendbar zu machen.

Zu Z 2 (§ 228):

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

Zu Z 3 (§ 231):

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

Zu Z 4 (§ 237 Z 13):

Nachdem Z 3 des Entwurfes vorschlägt, die Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an die Mitarbeitervorsorgekassen in einem Posten der Gewinn- und Verlustrechnung zusammen zu fassen, soll eine Angabe im Anhang verdeutlichen, welcher Betrag von diesem Posten auf Aufwendungen für Abfertigungen entfällt.

Zu Z 5 (§ 243):

Zu Abs. 1 und 2: Art. 46 Abs. 1 der Bilanz-RL wurde durch die Modernisierungs-RL geändert. Dadurch sollen die bisherigen – in § 243 Abs. 1 geltende Fassung umgesetzten – Erfordernisse weiterentwickelt werden. Demnach analysiert der Lagebericht den Geschäftsverlauf, einschließlich Geschäftsergebnisses und die Lage der Gesellschaft und enthält die wichtigsten Leistungsindikatoren. Als wichtig ist ein Leistungsindikator dann zu verstehen, wenn er für das Verständnis von Geschäftsverlauf, einschließlich des

Geschäftsergebnisses und der Lage des Unternehmens erforderlich ist. Diese für einen innerstaatlichen Gesetzestext etwas unbestimmte Formulierung der RL soll durch die Kriterien der Größe des Unternehmens und der Komplexität der Geschäftstätigkeit konkretisiert werden. Im Sinne eines beweglichen Systems wird dabei an den jeweils anderen Faktor kein so strenger Maßstab anzulegen sein, wenn ein Faktor stark ausgeprägt ist.

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

Abs. 3 und 4 übernehmen die bisherigen Abs. 2 und 3 unverändert.

Abs. 5: Die Information im Lagebericht soll nach der Modernisierungs-RL nicht auf die finanziellen Aspekte des Geschäfts des Unternehmens beschränkt werden, sondern auch eine Analyse der ökologischen und sozialen Aspekte enthalten, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses und der Lage des Unternehmens erforderlich ist.

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

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

Zu Z 6 (§ 245):

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

Zu Z 7 (§ 245a):

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

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

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

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

Die IAS bilden im Grundsatz ein in sich abgeschlossenes Regelwerk, das die an die Unternehmen zu stellenden Transparenzanforderungen umfassend beschreibt. Dem Ziel der IAS-Verordnung, für die Abschlüsse kapitalmarktorientierter Unternehmen in einem integrierten europäischen Finanzmarkt ein Höchstmaß an Vergleichbarkeit herzustellen, würde es zuwiderlaufen, wenn jeder Mitgliedstaat in weitem

Umfang nationale Regelungen über zusätzliche oder abweichende Transparenzanforderungen im Rahmen des Abschlusses aufstellen könnte.

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

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

Der Entwurf benennt in Abs. 1 ausdrücklich diese bei einem nach der IAS-VO verpflichtenden Konzernabschluss nach IAS zusätzlich anzuwendenden Bestimmungen. Der Vierte Abschnitt über Prüfung und Offenlegung ist nach der vorgeschlagenen Systematik ohnehin weiter anwendbar.

Abs. 2 sieht das Wahlrecht für die Konzernabschlüsse vor, die nicht ohnehin nach der IAS-VO nach IAS und den in Abs. 1 genannten Bestimmungen aufzustellen sind.

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

Zu Z 8 (§ 246):

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

Zu Z 9 (§§ 247 und 265):

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

Zu Z 10 (§ 248):

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

Zu Z 11 (§ 250):

Für kapitalmarktorientierte Unternehmen ergibt sich in Zukunft die Verpflichtung zur Aufstellung einer Kapitalflussrechnung und eines Eigenkapitalspiegels aus IAS 1 Abs. 7. Der Entwurf verwendet den Ausdruck „Kapitalflussrechnung“ aus der Übersetzung der IAS (s. IAS 1 Abs. 7 und IAS 7) in der VO 1725/2003, für den in der Literatur auch der Ausdruck „Geldflussrechnung“ gebräuchlich ist. Der Eigenkapitalspiegel wird – analog dem Anlagespiegel in § 226 Abs. 1 – umschrieben. Nachdem es sich dabei um verbreitete Instrument der Bilanzanalyse handelt, schlägt der Entwurf vor, diese auch für den Konzernabschluss nach dem HGB vorzuschreiben. Die Segmentberichterstattung ist nach IAS 14 Abs. 3 für Unternehmen, deren Wertpapiere öffentlich gehandelt werden, verpflichtend. Für andere Unternehmen ist die freiwillige Anwendung des Standards in IAS 14 Abs. 5 vorgesehen. Der Entwurf schlägt vor, dieses Wahlrecht auch für den Konzernabschluss nach dem HGB vorzusehen. Er soll damit die gleichen Bestandteile umfassen wie der Konzernabschluss nach IAS. Eine derartige Rechtslage schlägt auch der gegenwärtige Entwurf des Bilanzrechtsreformgesetzes für Deutschland vor, wo derzeit noch für Konzernabschlüsse kapitalmarktorientierter Unternehmen alle drei Bestandteile vorgeschrieben sind und für andere Konzernabschlüsse nicht vorgesehen sind.

Zu Z 12 (§ 260):

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

Die umgekehrte Maßgeblichkeit wird im Schrifttum immer wieder als Einschränkung des möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage kritisiert. Weiters wird darauf hingewiesen, dass

§ 260 Abs. 3 HGB nur einen sehr eingeschränkten Wirkungsbereich hat (*Urtz* in *Staub*, HGB II², § 260, Rz 25ff). Der Entwurf schlägt daher vor, die umgekehrte Maßgeblichkeit für den für die Steuerbemessung nicht relevanten Konzernabschlussentfallen zu lassen.

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

Zu Z 13 (§ 267):

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

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

Zu Z 14 (§ 274):

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

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

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

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

Der Entwurf verwendet den Begriff „Bestätigungsvermerk“ in einem weiteren Sinn für das Ganze und in einem engeren Sinn nur für das Prüfungsurteil (das das gegenwärtige Formaltestat nach § 274 Abs. 1 ersetzen soll). Mit der Verwendung des Begriffs „Bestätigungsvermerk“ für das Ganze soll verdeutlicht werden, dass sich die in der österreichischen Rechtsordnung an zahlreichen Stellen befindlichen Verweise nicht nur auf das Prüfungsurteil beziehen.

Der Hinweis auf ergänzende Umstände, die nicht als Einschränkungen zu sehen sind (§ 274 Abs. 2), und ein Urteil über den Lagebericht (Abs. 5 des Entwurfs) sind nach der RL ebenfalls vorgesehen.

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

Zu Z 15 (§ 906):

Zu Abs. 11: Der Entwurf schlägt eine Anwendung der geänderten Bestimmungen ab dem Geschäftsjahr 2005 vor. Mit sofortiger Wirkung soll jedoch § 231 Abs. 1 Z 6 (Aufwendungen für Leistungen an Mitarbeitervorsorgekassen) anwendbar sein, nachdem dieses System der Vorsorge bereits in Kraft getreten ist.

Eine weitere Ausnahme sieht Satz 3 der Bestimmung für die geänderten Größenmerkmale vor. §§ 221 Abs. 4 und 246 Abs. 2 sehen nämlich für den Eintritt der Änderungen der Größenmerkmale einen Beobachtungszeitraum vor. Damit die erhöhten Größenmerkmale schon für das Geschäftsjahr 2005 in Anspruch genommen werden können, müssen sie auch für den Beobachtungszeitraum ausschlaggebend sein. Dies ist auch mit der Schwellenwert-RL vereinbar. Die RL ist im Jahr 2003 in Kraft getreten. Blickt man vom Geschäftsjahr 2005 den Zeitraum von zwei Jahren zurück, werden Stichtage bis in das Jahr 2003 zurück erfasst.

Zu Abs. 12: Art. 9 der IAS-VO sieht die Möglichkeit vor, die Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach IAS für zwei Gruppen von Gesellschaften erst für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen, vorzusehen. Einerseits handelt es sich dabei um Gesellschaften, von denen lediglich Schuldtitel – also keine Aktien – zum Handel an einem geregelten Markt zugelassen sind. Andererseits dürfen Gesellschaften international anerkannte Rechnungslegungsstandards, die nicht nach der IAS-VO übernommen wurden (also US-GAAP) anwenden, wenn ihre Wertpapiere bereits vor der Veröffentlichung der IAS-VO im Amtsblatt der EG (also vor dem 11. September 2002) zum öffentlichen Handel in einem Drittstaat zugelassen sind und sie deshalb nach diesen Rechnungslegungsstandards ihren Konzernabschluss aufstellen.

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

Zu Artikel II

Zu Z 1 (§ 43 Abs. 1):

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

Zu Z 2 (§ 44 Abs. 1):

Es handelt sich lediglich um eine formale Anpassung, die notwendig ist, da § 59a nur mehr aus einem Absatz besteht.

Zu Z 3 (§ 59a):

Mit dieser Bestimmung wird die Regelung des § 245a HGB unter Beachtung spezifisch kreditwirtschaftlicher Normen in das BWG rezipiert. Es wird sowohl für Konzernabschlüsse gemäß Art. 4 der IAS-Verordnung als auch für fakultative Konzernabschlüsse gemäß § 245a Abs. 2 HGB festgelegt, dass die Spezialvorschriften des BWG hinsichtlich des Konzernanhangs in § 64 Abs. 1 und 2 (mit Ausnahme des Verweises auf das HGB) weiterhin anwendbar sind. Damit sollen einheitliche Informationen für alle Konzernabschlüsse von Kreditinstitutsgruppen im Bereich des Konzernanhangs sichergestellt werden.

Als Konsequenz der unmittelbaren innerstaatlichen Geltung der IAS-Verordnung ergibt sich, dass durch die (obligatorische als auch die fakultative) Aufstellung eines Konzernabschlusses gemäß IAS/IFRS etliche Bestimmungen des BWG in diesem Bereich automatisch ihre Anwendbarkeit verlieren (Anlage zu § 43 sowie die §§ 45 bis 59). Das soll im Gesetzestext nicht explizit betont werden (Verbot spezieller Transformation, inhaltlicher Wiederholung sowie inhaltlicher Präzisierung einer EU-Verordnung). Dem steht allerdings nicht entgegen, in gewissen Bereichen zusätzliche Angaben zu fordern, wie dies im vorliegenden Fall für den Anhang geschieht, da die diesbezüglichen IAS-Standards lediglich Mindestkriterien für den Inhalt des Anhangs vorschreiben.

Die bisherige Verordnungsermächtigung bezüglich der Gliederung von Konzernabschlüssen nach Abs. 1 erübrigt sich insofern, als die IAS/IFRS-Vorschriften für Banken eigene Vorschriften aufweisen (IAS 30.20). Diese Verordnungsermächtigung wurde von der FMA bis dato auch nicht in Anspruch genommen.

Zu Z 4 (§ 65):

Diese Bestimmung wird an den § 84 Abs. 1 iVm mit Abs. 6 VAG angeglichen, in der neben dem Lagebericht und Konzernlagebericht auch für den Jahres- und Konzernabschluss eine Verpflichtung zum Bereithalten zur Einsichtnahme am Sitz des Kreditinstituts vorgesehen ist, die jedoch zeitlich begrenzt ist.

Zu Z 5 und 6 (§§ 103 und 107):

Übergangsbestimmungen.

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

Zu Z 7 (Anlage 2 zu Artikel I § 43, Teil 2):

In Analogie zur Neuregelung in § 231 Abs. 2 Z 6 lit. c) HGB wird der Bilanzposten „Dotierung der Abfertigungsrückstellung“ in „Aufwendungen für Abfertigungen“ umbenannt und um die „Aufwendungen für Leistungen an betriebliche Mitarbeitervorsorgekassen“ erweitert.

Zu Artikel III

Zu Z 1 (§ 23 Abs. 5):

Die Neufassung enthält folgende Änderungen:

Im ersten Satz eine redaktionelle Richtigstellung;

Im zweiten Satz die Verlängerung der Frist für die Übernahme der Quartalsberichte auf sechs Wochen;

Im letzten Satz die Ausnahme des Quartalsberichtes von der Vorlagepflicht an die Unternehmensorgane.

Zu Z 2 (§ 80a):

Der Entfall des § 248 HGB bewirkt für Versicherungsunternehmen keine Erweiterung des Konsolidierungskreises, da Versicherungsunternehmen diese Bestimmung bisher nicht anwenden durften.

Zu Z 3 (§ 80b):

Mit dieser Bestimmung wird in Abs. 1 die Regelung des § 245a HGB unter Beachtung spezifisch versicherungsaufsichtsrechtlicher Vorschriften in das VAG übernommen .

Zu Z 4 (§ 81a Abs. 3):

Anpassung an die Änderung des § 274 HGB

Zu Z 5 (§ 81n Abs. 2):

In Analogie zur Neuregelung in § 231 Abs. 2 Z 6 lit. c HGB wird der Bilanzposten Aufwendungen für Abfertigungen um Aufwendungen für Leistungen an betriebliche Mitarbeitervorsorgekassen ergänzt.

Zu Z 6 (§ 82):

Die Fassung der Abs. 7, 8 und 9 entspricht Art. VIII Z 20c des GesRÄG 2004, BGBl. I Nr. 67. Durch die Aufnahme des unveränderten Abs. 8a soll der Fortbestand dieser Bestimmung klargestellt werden.

Zu Z 7 (§ 84 Abs. 1):

Redaktionelle Anpassung.

Zu Z 8 (§ 84 Abs. 7):

Anpassung an die Änderung des § 245a HGB

Zu Z 9 und 10 (§ 86i Abs. 8 und § 86n):

Redaktionelle Richtigstellungen.

Zu Z 12 (§ 129h Abs. 5):

Hier wird das Wahlrecht nach Art. 9 der IAS-VO wahrgenommen .

Zu Artikel IV

Zu Z 1 (§ 23 Abs. 1 und 2):

Im Wertpapieraufsichtsgesetz wird in § 23 klargestellt, dass von dieser Bestimmung auch die Erstellung und Vorlage von Konzernabschlüssen umfasst ist. Weiters wird nach dem Vorbild von § 44 BWG die Möglichkeit für die FMA geschaffen, Jahresabschlüsse und Konzernabschlüsse auch in elektronischer Form übermittelt zu bekommen.

Zu Artikel V und VI

Zu Art. V und VI Z 1:

In Analogie zur Neuregelung in § 231 Abs. 2 Z 6 lit. c) HGB wird der Bilanzposten Aufwendungen für Abfertigungen um die Aufwendungen für Leistungen an betriebliche Mitarbeitervorsorgekassen ergänzt.

Zu Artikel VII

Zu Z 1 (§ 68):

Die vorliegenden Änderungen des § 68 beinhalten die aufgrund der Neufassung des § 243 HGB notwendig gewordenen Anpassungen der Zitierungen. Des weiteren wird damit erreicht, dass zwar grundsätzlich die Vorschriften des neuen § 243 HGB auf den Geschäftsbericht der Oesterreichischen Nationalbank anwendbar sind, allerdings die Oesterreichische Nationalbank aufgrund ihrer speziellen Funktion als Zentralbank innerhalb des Europäischen Systems der Zentralbanken von der Anwendbarkeit des neuen § 243 Abs. 2 letzter Satz, des neuen § 243 Abs. 5 sowie des in dieser Form mit 1. Jänner 2004 in Kraft getretenen § 243 Abs. 3 Z 5 HGB ausgenommen wird.

Zu Z 2 (§ 89):

Der neue Abs. 5 enthält die Inkrafttretensbestimmung.

Zu Artikel VIII

Die Modernisierungs-RL (Art. 5) und die Schwellenwert-RL (Art. 2) sehen vor, dass in den Maßnahmen zur Umsetzung ausdrücklich auf sie Bezug genommen wird.

Zu Artikel IX

Zu Z 1 (§ 16 Abs. 1):

§ 12 HGB sieht für Firmenbuchanmeldungen und Unterschriftenzeichnungen neben der öffentlich beglaubigten Form die persönliche Anmeldung und Zeichnung als weitere Möglichkeit vor. Gemäß § 4 Abs. 2 Außerstreitgesetz 1854 (im Folgenden: „AußStrG-aF“) sind Gesuche bei den Gerichtshöfen 1. Instanz in der Regel schriftlich anzubringen und können nur unter „rücksichtswürdigen Umständen“ zu Protokoll genommen werden. Ferner verlangt § 16 eine bestimmte Bezeichnung der begehrten Eintragung. Auch wenn § 12 HGB grundsätzlich als *lex specialis* zu § 4 Abs. 2 AußStrG-aF anzusehen wäre, hat die Praxis, gestützt auf § 4 Abs. 2 AußStrG-aF iVm § 16 grundsätzlich keine mündlichen Anmeldungen zu Protokoll genommen. Das neue AußStrG sieht in seinem § 10 nunmehr die Möglichkeit mündlicher Anbringen ohne die Einschränkung der bisherigen Bestimmung des § 4 Abs. 2 AußStrG-aF vor. Um im Firmenbuchverfahren die bisher bewährte Praxis fortzusetzen, soll die Bestimmung des § 4 Abs. 2 AußStrG-aF in § 16 Abs. 1 integriert werden. Auch künftig sollen daher schriftliche Anmeldungen die Regel darstellen und mündliche Anmeldungen nur unter berücksichtigungswürdigen Umständen zugelassen werden. Unabhängig von dem ansonsten unvermeidbaren personellen Mehrbedarf bei den Firmenbuchgerichten ist dies auch insofern gerechtfertigt, als von Teilnehmern am Wirtschaftsleben durchaus eine schriftliche Anmeldung verlangt werden kann. Der deutsche Gesetzgeber geht insofern noch einen Schritt weiter, als er in § 12 dHGB Anmeldungen zur Eintragung in das Handelsregister sowie die Zeichnung von Unterschriften nur in öffentlich beglaubigter Form zulässt.

Zu Z 2 (§ 18):

§ 8 Abs. 2 AußStrG normiert, dass verfahrenseinleitende Anträge, sofern sie nicht sogleich ab- oder zurückzuweisen sind, spätestens gleichzeitig mit der Einleitung von Erhebungen allen Personen, deren Parteistellung sich aus dem Akt ergibt (aktenkundige Parteien), wie eine Klage, das heißt eigenhändig, zuzustellen sind. Gemäß § 15 AußStrG ist den Parteien Gelegenheit zu geben, von dem Verfahrensgegenstand in amtswegig eingeleiteten Verfahren sowie von Anträgen und Vorbringen der anderen Parteien und dem Inhalt der Erhebungen Kenntnis zu erhalten und dazu Stellung zu nehmen.

Für das Eintragungsverfahren nach dem Firmenbuchgesetz ist § 18 *lex specialis* gegenüber §§ 8 Abs. 2 und 15 AußStrG, das zwar *lex posterior*, aber doch *lex generalis* ist. Zu demselben Ergebnis gelangt man auch aus der Bestimmung über die subsidiäre Anwendbarkeit des AußStrG in § 15 Abs. 1. Bereits den Materialien zu § 18 kann entnommen werden, dass § 18 das Prinzip des rechtlichen Gehörs im Firmenbuchverfahren verankert (23 AB BlgNR 18. GP). Aus Gründen der Rechtssicherheit soll dies dennoch durch entsprechende Ausnahmebestimmungen im FBG klargestellt werden.

Zu Z 3 (§ 20 Abs. 1):

Die vorgeschlagene Ergänzung des § 20 Abs. 1 beinhaltet jene Bestimmungen des Firmenbuchverfahrens, die vom 3. Abschnitt des AußStrG, das die Regelungen betreffend Beschlüsse zum Gegenstand hat, abweichen.

a) Zum einen wird die bisherige Regelung beibehalten, wonach der Beschluss des Gerichtes über die Eintragung den Wortlaut der Eintragung zu enthalten hat. Durch Aufnahme des Wortes „auch“ im ersten Satz soll die bisherige Rechtslage, nach der mit Ausnahme der in § 20 Abs. 1 normierten Sonderregeln gemäß § 15 Abs. 1 das AußStrG zur Anwendung gelangt, lediglich klarer zum Ausdruck gebracht werden.

b) Zum anderen sollen weitere Abweichungen vom AußStrG festgeschrieben werden. Nach § 39 Abs. 4 AußStrG kann eine Begründung des Beschlusses unterbleiben, wenn gleichgerichteten Anträgen der Parteien stattgegeben wird, der Beschluss dem erklärten Willen aller Parteien entspricht oder der Beschluss in Gegenwart aller Parteien mündlich verkündet wurde und alle Parteien auf Rechtsmittel verzichtet haben. Letzterer Fall wird im Firmenbuchverfahren wohl kaum praktische Bedeutung haben. Da § 18 als *lex specialis* dem § 8 Abs. 2 AußStrG derogiert (siehe dazu die Erläuterungen zu § 18 des Entwurfs), sind im Firmenbuchverfahren wie bisher (nur) jene in das Firmenbuch eingetragene Personen zu verständigen, in deren Rechte durch eine Verfügung des Gerichtes eingegriffen werden soll (§ 18). Als Konsequenz ist daher die Begründungspflicht des § 39 Abs. 4 AußStrG im Firmenbuchverfahren durch eine Sonderbestimmung insoweit einzuschränken, als eine Begründung auch dann unterbleiben kann, wenn eine beantragte Eintragung vorgenommen wird, ohne dass eine nach § 18 rechtmäßig zur Äußerung

aufgeforderte Person dagegen auftritt. Dies spielt in der Praxis vor allem in jenen Fällen eine Rolle, in denen bestimmten Personen zwar kein Äußerungsrecht nach § 18 eingeräumt wird, diese jedoch infolge ihrer Rekurslegitimation gegen den Eintragungsbeschluss Parteistellung haben. Zu denken wäre hier beispielsweise an die Eintragung eines Gesellschafterwechsels einer GmbH, bei der den Gesellschaftern selbst zwar kein Äußerungsrecht, jedoch ein Rechtsmittelrecht eingeräumt wird.

c) Abweichend von § 12 AußStrG-aF sieht das neue AußStrG in §§ 43 und 44 nunmehr vor, dass die Beschlusswirkungen (Vollstreckbarkeit, Verbindlichkeit der Feststellung oder Rechtsgestaltung) erst mit Rechtskraft eines Beschlusses eintreten, sofern dem Beschluss durch das Gericht nicht vorläufig Verbindlichkeit oder Vollstreckbarkeit zuerkannt wird. Im Bereich des Firmenbuchverfahrens wird nach bisher geltender Rechtslage ein Beschluss durch Eintragung sofort vollzogen. Auf die Rechtskraft des Eintragungsbeschlusses wird dagegen nicht abgestellt. Dies bedeutet freilich nicht, dass eine vollzogene Eintragung nicht mehr anfechtbar wäre. Im ADV-Firmenbuchverfahren ergeht in der Regel kein gesonderter Eintragungsbeschluss, der durch die Eintragung vollzogen wird. Die Beschlussfassung erfolgt durch Druck auf die Eingabetaste, die den Vollzug im Firmenbuch nach Tageswechsel bewirkt. Dies dient einerseits der Verfahrensbeschleunigung, andererseits sollen im Interesse der Gesellschaft rechtsgestaltende Eintragungen nicht dadurch verzögert werden, dass Eintragungsbeschlüsse vor ihrem Vollzug in Rechtskraft erwachsen müssen und Eintragungen durch allfällige Zustellanstände vereitelt bzw. verzögert werden. Für das Firmenbuchverfahren soll daher die bisherige Rechtslage Fortsetzung finden und ein Eintragungsbeschluss sofort zu vollziehen sein, es sei denn, der Vollzug nach Rechtskraft wird im Beschluss ausdrücklich angeordnet.

Zu Z 4 (§ 21 Abs. 2):

Wie bereits die Materialien zum neuen AußStrG ohne jeden Zweifel klarstellen, soll mit dem in § 2 AußStrG geschaffenen Parteienbegriff die bisherige Rechtsprechung, insbesondere zu § 9 AußStrG-aF, grundsätzlich nicht geändert, sondern vielmehr fortgeschrieben werden (RV 224 BlgNR 22. GP zu § 2 AußStrG). Die Definition des Parteienbegriffs wird daher auch im Firmenbuchverfahren fortgeführt werden können.

Die Rechtsprechung im Firmenbuchverfahren geht von einem abgestuften Parteienbegriff aus (OGH 6 Ob 2274/96x, OGH 6 Ob 183/01g, siehe auch *Burgstaller* in Jabornegg, HGB, § 15 FBG Rz 14ff mwN, *Schenk* in Straube, HGB I³ § 18 FBG mwN). Einerseits sind dem Gesetzeswortlaut folgend nur jene Parteien dem Verfahren gemäß § 18 beizuziehen, in deren „in das Firmenbuch eingetragene Rechte“ durch eine vorgesehene Verfügung eingegriffen werden soll (siehe zu dieser engen Auslegung der – in der Praxis auch als „Beteiligtenstellung“ bezeichneten - Parteistellung die Materialien zum FBG, AB 23 BlgNR 18. GP zu § 18 FBG). Diesen Parteien wird auch gemäß § 21 Abs. 1 ein Beschluss über eine Eintragung zuzustellen sein. Die übrigen in § 21 Abs. 1 angeführten Parteien sind vor der Beschlussfassung nicht unbedingt gemäß § 18 zu verständigen und müssen erst mit dem Eintragungsbeschluss beigezogen werden (siehe dazu auch *Burgstaller* in Jabornegg, HGB, § 21 FBG Rz 1).

Davon unterscheidet die Rechtsprechung jene Parteien, die nicht vom Verfahren im Sinn des § 18 zu verständigen sind und denen auch der Eintragungsbeschluss nach § 21 nicht zugestellt wird, denen jedoch unter Berufung auf § 9 AußStrG-aF ein Rekursrecht eingeräumt wird, wobei die Rekursfrist mit der Eintragung im Firmenbuch zu laufen beginnt. Diesen abgestuften Parteienbegriff begründet die Rechtsprechung damit, dass diese Parteien zwar kein rechtliches Interesse wegen eines eingetragenen Rechts im Sinn der – auch vom Gesetzgeber vorgegebenen - engen Auslegung des § 18 haben, aber sehr wohl ein rechtliches Interesse am Ausgang des Verfahrens, das in einem anderen Verfahren nicht mehr geltend gemacht werden kann (*Burgstaller* in Jabornegg, HGB, § 15 FBG Rz 14 ff; OGH 6 Ob 168/02b). Beispielsweise hat ein GmbH-Gesellschafter nach der Judikatur im Verfahren zur Löschung der Gesellschaft kein Anhörungsrecht nach § 18, auch wird ihm die Entscheidung nicht zugestellt (§ 21 Abs. 1), jedoch bejaht der OGH seine Rekurslegitimation. Ein anderes Beispiel wäre die von der Rechtsprechung bejahte Rekurslegitimation Dritter bei ähnlichem Firmenwortlaut (OGH 6 Ob 45/00m).

Für jene Parteien, denen der Beschluss über eine Eintragung nicht nach § 21 Abs. 1 zuzustellen ist, sollen daher die Zustellwirkungen – wie schon bisher (*Schenk* in Straube, HGB³ § 8 Rz 32 mwN) – mit der Bekanntmachung im Firmenbuch eintreten. Das heißt, dass für sie auch die Rekursfrist ab diesem Zeitpunkt zu laufen beginnt. Notwendig wird diese Regelung durch das neue AußStrG, das in seinem § 46 für den Beginn der Rekursfrist auf die Unterscheidung zwischen „aktenkundiger“ und „nicht aktenkundiger“ Partei abstellt. Diese Unterscheidung kann im Firmenbuchverfahren nicht ohne Schwierigkeiten übernommen werden. Denn jene Parteien, denen das Gesetz - wie oben dargestellt - zwar kein Recht auf Verständigung im Sinn der §§ 18 und 21 einräumt (weil sie nicht unmittelbar in ihren eingetragenen Rechten berührt sind), die jedoch (wegen eines rechtlichen Interesses am Ausgang des Verfahrens) rekurslegitimiert sind, werden in der Regel aktenkundig sein (z.B. die Gesellschafter, die nach der Rechtsprechung

im Lösungsverfahren kein Recht auf Zustellung des Lösungsbeschlusses, wohl aber ein Rekursrecht haben). Mangels persönlicher Zustellung an diese könnte ein Eintragungsbeschluss niemals rechtskräftig werden. Eine Subsumierung dem Gericht bekannter Parteien unter den Begriff „nicht aktenkundig“ lässt sich dagegen selbst bei extensiver Interpretation des Wortlautes nicht rechtfertigen. Auch - nicht nach §§ 18 und 21 zu verstandigende - nicht aktenkundige Parteien sollen von der vorgeschlagenen Regel mitumfasst sein. Gegenüber all diesen Parteien, also ohne Unterscheidung, ob diese aktenkundig sind oder nicht, sollen Eintragungsbeschlusse daher mit der Bekanntmachung im Firmenbuch als zugestellt gelten - mit der Folge, dass auch die Frist zur Erhebung eines allfälligen Rechtsmittels ab diesem Zeitpunkt zu laufen beginnt. Die Einsicht in das Firmenbuch zur Wahrung ihrer Rechte kann diesen Personen – wie auch schon in der bisherigen Praxis - zugemutet werden.

Anderes gilt selbstverständlich für Parteien, die im Sinn der §§ 18 und 21 zu verständigen sind. Für diese beginnt die Rekursfrist – der allgemeinen Bestimmung des § 46 AußStrG folgend - mit der (persönlichen) Zustellung, sofern sie aktenkundig sind. Ist die Partei nicht aktenkundig, kann sie Rekurs bis zu dem Zeitpunkt erheben, bis zu dem eine aktenkundige Partei Rekurs erheben kann (§ 46 Abs. 2 AußStrG).

Zu Artikel X und Artikel XI

Zu Artikel II Z 1 (§ 15a Abs. 3 GmbHG) und Artikel III Z 1 (§ 76 Abs. 2 AktG):

§ 76 AktG und der nach dem Vorbild der aktienrechtlichen Regelung mit der GmbHG-Novelle 1980 eingeführte § 15a GmbHG sehen in den dort geregelten dringenden Fällen die Bestellung eines Notvorstandes bzw. Notgeschaftsfuhrers durch das Firmenbuchgericht vor. Über die Notbestellung hat das Firmenbuchgericht im Verfahren außer Streitsachen zu entscheiden (§ 14 AktG bzw. § 102 GmbHG). Das Verfahren nach dem Firmenbuchgesetz findet keine Anwendung, da sich dieses lediglich auf Verfahren zur Eintragung von Rechtsstatsachen bezieht. Der gerichtliche Bestellungsbeschluss ersetzt im Prinzip den Bestellungsbeschluss des Aufsichtsrates bei der AG bzw. den Beschluss der Gesellschafter bei der GmbH (siehe dazu auch *Strasser* in Schiemer-Jabornegg-Strasser, AktG³ (1993) §§ 75, 76 Rz 23).

Nach der bisherigen Rechtslage ist die Bekanntmachung der Bestellung an den Antragsteller, die übrigen Geschäftsführer bzw. Vertreter und die Gesellschafter keine Voraussetzung für die Wirksamkeit der Bestellung eines Notvertreters. Für die Begründung der Organstellung ist auch nicht auf die Rechtskraft des Bestellungsbeschlusses abzustellen. Dies ergibt sich aus § 12 AußStrG-aF, wonach Beschlüsse des Auerstreitgerichtes grundsätzlich sofort in Vollzug zu setzen sind. Materiellrechtlich wird die Bestellung mit Zustimmung des Bestellten wirksam, da zur Annahme des Amtes eines Notvertreters niemand verpflichtet ist (OGH 6 Ob 252/01d; OGH 6 Ob 253/01a mwN; *Pöltner*, Notgeschaftsfuhrer (2002) 96 mwN). Der Bestellte muss sich mit der Übernahme des Amtes eines Notvertreters einverstanden erklären. Der bestellte Notvertreter ist daher ab diesem Zeitpunkt zur Vertretung der Gesellschaft berechtigt.

Nach § 43 AußStrG treten Beschlusswirkungen allerdings erst mit der Rechtskraft eines Beschlusses ein, sofern nicht nach § 44 leg.cit. einem Beschluss vorläufige Verbindlichkeit oder Vollstreckbarkeit zuerkannt wird. Für das Firmenbuchverfahren sieht der vorliegende Entwurf die abweichende Regelung vor, wonach ein Beschluss sofort zu vollziehen ist, außer es wird der Vollzug nach Rechtskraft ausdrücklich angeordnet (siehe die Erlauerungen zu Artikel I, Z 6 = § 20 FBG). Im Verfahren zur Bestellung eines Notvorstandes bzw. Notgeschaftsfuhrers gelangt – wie oben erlauert – das Firmenbuchverfahren nicht zur Anwendung. Es muss daher in den jeweiligen Materiengesetzen (AktG und GmbHG) jeweils eine entsprechende Bestimmung aufgenommen werden, aus der sich eindeutig ergibt, dass für die Wirksamkeit der Bestellung eines Notvorstandes nach § 76 AktG bzw. eines Notgeschaftsfuhrers nach § 15a GmbHG – abweichend von §§ 43 und 44 AußStrG – die Rechtskraft des Bestellungsbeschlusses nicht maßgeblich ist. Gerade in solchen Fällen würde die Bestellung eines Notvertreters ohne entsprechende gesetzliche Regelung wohl regelmäßig vereitelt oder zumindest verzögert werden, da ja gerade das Fehlen bzw. die Unerreichbarkeit vertretungsbefugter Organe Anlass für die Bestellung des Notvertreters ist. Auf die Zustellung an die Gesellschaft, aber auch an sonstige Personen (Antragsteller oder sonstige Beteiligte) soll es für die Wirksamkeit der Bestellung daher nicht ankommen. Es widerspräche dem Zweck der Institution eines Notvertreters, der gerade darin liegt, einen Vertretungsmangel möglichst rasch zu beheben, seine Bestellung von der Zustellung an andere Personen als ihn selbst (die Gesellschaft, den Antragsteller oder sonstige Beteiligte) und von der Rechtskraft des Bestellungsbeschlusses diesen gegenüber abhängig zu machen. Es soll daher in Fortsetzung der derzeitigen Rechtslage und Judikatur klargestellt werden, dass die Begründung der Organstellung eines Notvorstandes nach § 76 AktG bzw. eines Notgeschaftsfuhrers nach § 15a GmbHG mit der Zustellung des gerichtlichen Bestellungsbeschlusses an ihn und seiner Zustimmung zur Bestellung begründet wird.

Textgegenüberstellung

Geltende Fassung

Vorgeschlagene Fassung

Artikel I Änderung des Handelsgesetzbuches

§ 221. (1) Kleine Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:

1. 3,125 Millionen Euro Bilanzsumme;
2. 6,250 Millionen Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag;
3. ...

(2) Mittelgroße Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei in Abs. 1 bezeichneten Merkmale überschreiten und mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:

1. 12,5 Millionen Euro Bilanzsumme;
2. 25 Millionen Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag;
3.

(3) Große Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei in Abs. 2 bezeichneten Merkmale überschreiten. Eine Kapitalgesellschaft gilt stets als groß, wenn Aktien oder andere von ihr ausgegebene Wertpapiere an einer Börse in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder eines Vertragsstaats des Abkommens über die Schaffung eines Europäischen Wirtschaftsraumes, BGBl. Nr. 909/1993, zum amtlichen Handel zugelassen oder in den regelten Freiverkehr einbezogen sind.

- (4) ...
- (5) ...
- (6) ...

§ 221. (1) Kleine Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:

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

(2) Mittelgroße Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei in Abs. 1 bezeichneten Merkmale überschreiten und mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:

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

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

- (4) unverändert
- (5) unverändert
- (6) unverändert

(7) Der Bundesminister für Justiz wird ermächtigt, zur Erfüllung der die Republik Österreich nach den Rechtsvorschriften der Europäischen Union treffenden Verpflichtungen durch Verordnung an Stelle der in Abs. 1 und 2 angeführten Merkmale andere Zahlen festzusetzen.

§ 228. (1) ...

(2) ...

(3) Verbundene Unternehmen im Sinne dieser Vorschriften sind solche Unternehmen, die nach den Vorschriften über die vollständige Zusammenfassung der Jahresabschlüsse verbundener Unternehmen (Vollkonsolidierung) in den Konzernabschluß eines Mutterunternehmens gemäß § 244 einzubeziehen sind, das als oberstes Mutterunternehmen den am weitestgehenden Konzernabschluß gemäß §§ 244 bis 267 aufzustellen hat, auch wenn die Aufstellung unterbleibt. Dies gilt sinngemäß, wenn das oberste Mutterunternehmen seinen Sitz im Ausland hat. Tochterunternehmen, die gemäß §§ 248 oder 249 nicht einbezogen werden, sind ebenfalls verbundene Unternehmen.

§ 231. (1) ...

(2) Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens sind auszuweisen:

1. ...

2. ...

3. ...

4. ...

5. ...

6. Personalaufwand:

a) ...

b) ...

c) Aufwendungen für Abfertigungen,

d) ...

e) ...

f) ...

7. bis 29. ...

(3) ...

§ 237. Im Anhang sind ferner anzugeben:

(7) Der Bundesminister für Justiz wird ermächtigt, in Umsetzung von Rechtsvorschriften der Europäischen Union durch Verordnung an Stelle der in Abs. 1 und 2 angeführten Merkmale andere Zahlen festzusetzen.

§ 228. (1) unverändert

(2) unverändert

(3) Verbundene Unternehmen im Sinne dieser Vorschriften sind solche Unternehmen, die nach den Vorschriften über die vollständige Zusammenfassung der Jahresabschlüsse verbundener Unternehmen (Vollkonsolidierung) in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens gemäß § 244 einzubeziehen sind, das als oberstes Mutterunternehmen den am weitestgehenden Konzernabschluss gemäß §§ 244 bis 267 aufzustellen hat, auch wenn die Aufstellung unterbleibt. Dies gilt sinngemäß, wenn das oberste Mutterunternehmen seinen Sitz im Ausland hat. Tochterunternehmen, die gemäß § 249 nicht einbezogen werden, sind ebenfalls verbundene Unternehmen.

§ 231. (1) unverändert

(2) Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens sind auszuweisen:

1. unverändert

2. unverändert

3. unverändert

4. unverändert

5. unverändert

6. Personalaufwand:

a) unverändert

b) unverändert

c) Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an betriebliche Mitarbeitervorsorgekassen

d) unverändert

e) unverändert

f) unverändert

7. bis 29. ...

(3) unverändert

§ 237. Im Anhang sind ferner anzugeben:

1. ...
2. ...
3. ...
4. ...
5. ...
6. ...
7. ...
8. ...
9. ...
10. ...
11. ...

12. Name und Sitz des Mutterunternehmens der Gesellschaft, das den Konzernabschluß für den größten Kreis von Unternehmen aufstellt, und ihres Mutterunternehmens, das den Konzernabschluß für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt, sowie im Fall der Offenlegung der von diesen Mutterunternehmen aufgestellten Konzernabschlüsse der Ort, wo diese erhältlich sind

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

(2) Der Lagebericht hat auch einzugehen auf:

1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluß des Geschäftsjahrs eingetreten sind;
2. die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens;
3. den Bereich Forschung und Entwicklung;
4. bestehende Zweigniederlassungen der Gesellschaft;
5. die Verwendung von Finanzinstrumenten, sofern dies für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von Bedeutung ist; diesfalls sind anzugeben

1. ...
2. ...
3. ...
4. ...
5. ...
6. ...
7. ...
8. ...
9. ...
10. ...
11. ...

12. Name und Sitz des Mutterunternehmens der Gesellschaft, das den Konzernabschluß für den größten Kreis von Unternehmen aufstellt, und ihres Mutterunternehmens, das den Konzernabschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt, sowie im Fall der Offenlegung der von diesen Mutterunternehmen aufgestellten Konzernabschlüsse der Ort, wo diese erhältlich sind;

13. die im Posten § 231 Abs 2 Z 6 lit c enthaltenen Aufwendungen für Abfertigungen oder ein Hinweis, dass der Posten nur mehr aus Leistungen an betriebliche Mitarbeitervorsorgekassen besteht.

§ 243. (1) Im Lagebericht sind der Geschäftsverlauf, einschließlich des Geschäftsergebnisses, und die Lage des Unternehmens so darzustellen, dass ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird, und die wesentlichen Risiken und Ungewissheiten, denen das Unternehmen ausgesetzt ist, zu beschreiben.

(2) Der Lagebericht hat eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit angemessene Analyse des Geschäftsverlaufs, einschließlich des Geschäftsergebnisses, und der Lage des Unternehmens zu enthalten. Abhängig von der Größe des Unternehmens und von der Komplexität des Geschäftsbetriebs hat die Analyse auf die für die jeweilige Geschäftstätigkeit wichtigsten finanziellen Leistungsindikatoren einzugehen und sie unter Bezugnahme auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Beträge und Angaben zu erläutern.

- a) die Risikomanagementziele und -methoden, einschließlich der Methoden zur Absicherung aller wichtigen Arten geplanter Transaktionen, die im Rahmen der Bilanzierung von Sicherungsgeschäften angewandt werden, und
- b) bestehende Preisänderungs-, Ausfall-, Liquiditäts- und Cashflow-Risiken.

(3) Kleine Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 221 Abs. 1) brauchen den Lagebericht nicht aufzustellen.

(3) Der Lagebericht hat auch einzugehen auf

1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahrs eingetreten sind;
2. die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens;
3. den Bereich Forschung und Entwicklung;
4. bestehende Zweigniederlassungen der Gesellschaft;
5. die Verwendung von Finanzinstrumenten, sofern dies für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von Bedeutung ist; diesfalls sind anzugeben
 - a) die Risikomanagementziele und -methoden, einschließlich der Methoden zur Absicherung aller wichtigen Arten geplanter Transaktionen, die im Rahmen der Bilanzierung von Sicherungsgeschäften angewandt werden, und
 - b) bestehende Preisänderungs-, Ausfall-, Liquiditäts- und Cashflow-Risiken.

(4) Kleine Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 221 Abs. 1) brauchen den Lagebericht nicht aufzustellen.

(5) Für große Kapitalgesellschaften umfasst die Analyse nach Abs. 2 letzter Satz auch die wichtigsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, einschließlich Informationen über Umwelt- und Arbeitnehmerbelange. Abs. 3 bleibt unberührt.

§ 245. (1) ...

- (2) ...
- (3) ...
- (4) ...

§ 245. (1)

- (2) unverändert
- (3) unverändert
- (4) unverändert

Konzernabschlüsse nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen

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

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

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

(3) Der Bundesminister für Justiz kann durch Verordnung feststellen, welche Voraussetzungen Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte im einzelnen er-

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

Konzernabschlüsse nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen

§ 245a. (1) Ein Mutterunternehmen, das nach Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards, 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) Ein Mutterunternehmen, das nicht unter Abs. 1 fällt, kann den Konzernabschluß nach den Rechnungslegungsvorschriften in Abs. 1 aufstellen.

(3) Ein Mutterunternehmen, das einen Konzernabschluß nach den in Abs. 1 bezeichneten Rechnungslegungsstandards aufstellt, hat bei der Offenlegung aus-

füllen müssen, um Abs. 1 Z 3 zu entsprechen. Dies kann auch durch die Bezeichnung bestimmter Rechnungslegungsgrundsätze geschehen, bei deren Anwendung Abs. 1 Z 3 entsprochen wird.

§ 246. (1) Ein Mutterunternehmen ist von der Pflicht, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen, befreit, wenn

1. am Abschlußstichtag seines Jahresabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:
 - a) Die Bilanzsummen in den Bilanzen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, übersteigen insgesamt nicht 15 Millionen Euro.
 - b) Die Umsatzerlöse des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, übersteigen in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag insgesamt nicht 30 Millionen Euro.
 - c) ...
 2. am Abschlußstichtag eines von ihm aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:
 - a) Die Bilanzsumme übersteigt nicht 12,5 Millionen Euro.
 - b) Die Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag übersteigen nicht 25 Millionen Euro.
 - c) ...
- (2) ...

(3) Abs. 1 ist nicht anzuwenden, wenn am Abschlußstichtag Aktien oder andere von dem Mutterunternehmen oder einem in den Konzernabschluß des Mutterunternehmens einbezogenen Tochterunternehmens ausgegebene Wertpapiere an einer Börse in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder eines Vertragsstaats des Abkommens über die Schaffung eines Europäischen Wirtschaftsraumes, BGBl. Nr. 909/1993, zum amtlichen Handel zugelassen oder in den geregelten Freiverkehr einbezogen sind.

(4) ...

drücklich darauf hinzuweisen, dass es sich um einen nach den in Abs. 1 bezeichneten Rechnungslegungsstandards aufgestellten Konzernabschluß und Konzernlagebericht handelt.

§ 246. (1) Ein Mutterunternehmen ist von der Pflicht, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen, befreit, wenn

1. am Abschlussstichtag seines Jahresabschlusses und am vorhergehenden Abschlussstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:
 - a) Die Bilanzsummen in den Bilanzen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluss einzubeziehen wären, übersteigen insgesamt nicht 17,52 Millionen Euro.
 - b) Die Umsatzerlöse des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluss einzubeziehen wären, übersteigen in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag insgesamt nicht 35,04 Millionen Euro.
 - c) unverändert
 2. am Abschlussstichtag eines von ihm aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlussstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:
 - a) Die Bilanzsumme übersteigt nicht 12,5 Millionen Euro.
 - b) Die Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag übersteigen nicht 29,2 Millionen Euro.
 - c) unverändert
- (2) unverändert

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

(4) unverändert

§ 247. (1) In den Konzernabschluß sind das Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen ohne Rücksicht auf den Sitz der Tochterunternehmen einzu beziehen, sofern die Einbeziehung nicht gemäß den §§ 248 ff. unterbleibt.

(2) ...

(3) ...

§ 248. ...

§ 250. (1) Der Konzernabschluß besteht aus der Konzernbilanz, der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung und dem Konzernanhang.

(2) ...

(3) ...

§ 260. (1) ...

(2) ...

(3) Wurden in den Konzernabschluß zu übernehmende Vermögensgegenstände oder Schulden im Jahresabschluß eines in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmens mit einem nur nach Steuerrecht zulässigen Wert angesetzt, weil dieser Wertansatz sonst nicht bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung berücksichtigt werden würde, so darf dieser Wertansatz unverändert in den Konzernabschluß übernommen werden. Der Betrag, der sich aus Abweichungen der angewandten Bewertungsmethoden ergibt, ist im Konzernanhang anzugeben und zu erläutern.

§ 265. (1) ...

(2) ...

1. Name und Sitz der in einem Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, der Anteil am Kapital der Tochterunternehmen, der dem Mutterunternehmen und dem in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder für Rechnung dieser Unternehmen von einer anderen Person gehalten wird, sowie der zur Einbeziehung in den Konzernabschluß verpflichtende Sachverhalt, sofern die Einbeziehung nicht auf einer der Kapitalbeteiligung entsprechenden Mehrheit der Stimmrechte beruht. Diese Angaben sind auch für Tochterunternehmen zu machen, die gemäß §§ 248ff nicht einbezogen worden sind;

§ 247. (1) In den Konzernabschluss sind das Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen ohne Rücksicht auf den Sitz der Tochterunternehmen einzu beziehen, sofern die Einbeziehung nicht gemäß § 249 unterbleibt.

(2) unverändert

(3) unverändert

§ 248. entfällt

§ 250. (1) Der Konzernabschluss besteht aus der Konzernbilanz, der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung, dem Konzernanhang, der Konzernkapitalflussrechnung und einer Darstellung der Komponenten des Eigenkapitals und ihrer Entwicklung. Er kann um die Segmentberichterstattung erweitert werden.

(2) unverändert

(3) unverändert

§ 260. (1) unverändert

(2) unverändert

(3) entfällt

§ 265. (1) unverändert

(2) unverändert

1. Name und Sitz der in einem Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, der Anteil am Kapital der Tochterunternehmen, der dem Mutterunternehmen und dem in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder für Rechnung dieser Unternehmen von einer anderen Person gehalten wird, sowie der zur Einbeziehung in den Konzernabschluß verpflichtende Sachverhalt, sofern die Einbeziehung nicht auf einer der Kapitalbeteiligung entsprechenden Mehrheit der Stimmrechte beruht. Diese Angaben sind auch für Tochterunternehmen zu machen, die gemäß § 249 nicht einbezogen worden sind;

2. bis 4. ...

(3) und (4) ...

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

(2) Der Konzernlagebericht hat auch einzugehen auf:

1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluß des Konzerngeschäftsjahrs eingetreten sind;
2. die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns;
3. den Bereich Forschung und Entwicklung des Konzerns;
4. die Verwendung von Finanzinstrumenten, sofern dies für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von Bedeutung ist; diesfalls sind anzugeben
 - a) die Risikomanagementziele und -methoden, einschließlich der Methoden zur Absicherung aller wichtigen Arten geplanter Transaktionen, die im Rahmen der Bilanzierung von Sicherungsgeschäften angewandt werden, und
 - b) bestehende Preisänderungs-, Ausfall-, Liquiditäts- und Cashflow-Risiken.

(3) § 251 Abs. 3 über die Zusammenfassung von Konzernanhang und Anhang ist entsprechend anzuwenden.

2. bis 4. unverändert

(3) und (4) unverändert

§ 267. (1) Im Konzernlagebericht sind der Geschäftsverlauf, einschließlich des Geschäftsergebnisses, und die Lage des Konzerns so darzustellen, dass ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird, und die wesentlichen Risiken und Ungewissheiten, denen der Konzern ausgesetzt ist, zu beschreiben.

(2) Der Konzernlagebericht hat eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit angemessene Analyse des Geschäftsverlaufs, einschließlich des Geschäftsergebnisses, und der Lage des Konzerns zu enthalten. Abhängig von der Größe des Konzerns und von der Komplexität des Geschäftsbetriebs der einbezogenen Unternehmen hat die Analyse auf die für die jeweilige Geschäftstätigkeit wichtigsten finanziellen und nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, einschließlich Informationen über Umwelt- und Arbeitnehmerbelange, einzugehen und sie unter Bezugnahme auf die im Konzernabschluss ausgewiesenen Beträge und Angaben zu erläutern.

(3) Der Konzernlagebericht hat auch einzugehen auf

1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Konzerngeschäftsjahrs eingetreten sind;
2. die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns;
3. den Bereich Forschung und Entwicklung des Konzerns;
4. die Verwendung von Finanzinstrumenten, sofern dies für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von Bedeutung ist; diesfalls sind anzugeben
 - a) die Risikomanagementziele und -methoden, einschließlich der Methoden zur Absicherung aller wichtigen Arten geplanter Transaktionen, die im Rahmen der Bilanzierung von Sicherungsgeschäften angewandt werden, und
 - b) bestehende Preisänderungs-, Ausfall-, Liquiditäts- und Cashflow-

§ 274. (1) Sind nach dem abschließenden Ergebnis der Prüfung keine Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlußprüfer dies durch folgenden Vermerk zum Jahresabschluß und zum Konzernabschluß, zu bestätigen: „Die Buchführung und der Jahresabschluß entsprechen/Der Konzernabschluß entspricht nach meiner/unserer pflichtgemäßen Prüfung den gesetzlichen Vorschriften. Der Jahresabschluß/Konzernabschluß vermittelt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft/des Konzerns. Der Lagebericht/Konzernlagebericht steht im Einklang mit dem Jahresabschluß/Konzernabschluß.“

(2) Der Bestätigungsvermerk ist in geeigneter Weise zu ergänzen, wenn zusätzliche Bemerkungen erforderlich erscheinen, um einen falschen Eindruck über den Inhalt der Prüfung und die Tragweite des Bestätigungsvermerks zu vermeiden. Wenn der Gesellschaftsvertrag oder die Satzung in zulässiger Weise ergänzende Vorschriften über den Jahresabschluß oder den Konzernabschluß enthalten, so ist auf die Übereinstimmung mit diesen Vorschriften hinzuweisen.

(3) Sind Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlußprüfer den Bestätigungsvermerk einzuschränken oder zu versagen. Die Versagung ist durch einen Vermerk zum Jahresabschluß oder zum Konzernabschluß zu erklären. Die Einschränkung und die Versagung sind zu begründen. Einschränkungen sind so darzustellen, daß deren Tragweite deutlich erkennbar wird. Ergänzungen des Bestäti-

Risiken.

(4) § 251 Abs. 3 über die Zusammenfassung von Konzernanhang und Anhang ist entsprechend anzuwenden.

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

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

(2) In einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk (Abs. 1 Z 3 lit. a) hat der Abschlussprüfer zu erklären, dass die von ihm nach § 269 durchgeführte Prüfung zu keinen Einwendungen geführt hat und dass der geprüfte Jahres- oder Konzernabschluss auf Grund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse des Abschlussprüfers den gesetzlichen Vorschriften entspricht und unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung oder sonstiger maßgeblicher Rechnungslegungsgrundsätze ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens oder des Konzerns vermittelt. Der uneingeschränkte Bestätigungsvermerk ist in geeigneter Weise zu ergänzen, wenn zusätzliche Bemerkungen erforderlich erscheinen, um einen falschen Eindruck über den Inhalt der Prüfung und die Tragweite des Bestätigungsvermerks zu vermeiden.

(3) Sind Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlussprüfer seine Erklärung nach Abs. 2 erster Satz einzuschränken (Abs. 1 Z 3 lit. b) oder den Bestätigungsvermerk zu versagen (Abs. 1 Z 3 lit. c). Die Versagung ist in einen Vermerk, der nicht als Bestätigungsvermerk zu bezeichnen ist, aufzunehmen. Die Einschränkung oder Versagung ist zu begründen. Ein eingeschränkter Bestätigungsvermerk

gungsvermerks gemäß Abs. 2 sind nicht als Einschränkungen anzusehen.

(4) Der Abschlußprüfer hat den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über seine Versagung unter Angabe von Ort und Tag zu unterzeichnen. Der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über seine Versagung ist auch in den Prüfungsbericht aufzunehmen.

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

§ 906. (1) bis (10) ...

darf nur erteilt werden, wenn der geprüfte Abschluss unter Beachtung der vom Abschlussprüfer vorgenommenen, in ihrer Tragweite erkennbaren Einschränkung ein im Wesentlichen getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt.

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

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

(6) Der Abschlussprüfer hat den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über seine Versagung unter Angabe von Ort und Tag zu unterzeichnen. Der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über seine Versagung ist auch in den Prüfungsbericht aufzunehmen.

§ 906. (1) bis (10) unverändert

(11) Die §§ 221 Abs. 1 bis 3 und 7, 228 Abs. 3, 243, 245 Abs. 5, 245a, 246 Abs. 1 und 3, 247 Abs. 1, 250 Abs. 1, 265 Abs. 2 Z 1, 267 und 274 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/xxxx treten mit 1. Jänner 2005 in Kraft. Sie sind für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2004 beginnen. Für den Eintritt der Rechtsfolgen der §§ 221 Abs. 1 und 2, sowie 246 Abs. 1 sind die geänderten Größenmerkmale auch für Beobachtungszeiträume nach §§ 221 Abs. 4 und 246 Abs. 2 anzuwenden, die vor diesem Zeitpunkt liegen. Die §§ 248 und 260 Abs. 3 treten mit 1. Jänner 2005 außer Kraft.

(12) Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards, Abl. Nr. L 243 vom 11.9.2002 S.1, muss von Unternehmen, von denen lediglich Schuldtitel zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des § 2 Z 37 BWG zugelassen sind, erst für Geschäftsjahre angewendet werden, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen. Dasselbe gilt für Unternehmen, deren Wertpapiere zum öffentlichen Handel in einem Nichtmitgliedstaat der EU zugelassen sind und die zu diesem Zweck seit einem Geschäftsjahr, das vor dem 11. September 2002 begonnen hat, international anerkannte Rechnungslegungsstandards anwenden. In diesen Fällen ist § 245a HGB in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 49/1999 weiterhin anwendbar.

Artikel II Änderung des Bankwesengesetzes

§ 43. (1) Die Geschäftsleiter haben für die Gesetzmäßigkeit der Jahresabschlüsse und Konzernabschlüsse sowie der Lageberichte und Konzernlageberichte der Kreditinstitute zu sorgen. Auf die Jahresabschlüsse, die Konzernabschlüsse, die Lageberichte und die Konzernlageberichte sowie deren Prüfung und Offenlegung sind die Bestimmungen des dritten Buches des HGB mit Ausnahme der §§ 207 Abs. 2 letzter Satz, 223 Abs. 6, 224, 226 Abs. 5, 227, 231, 232 Abs. 5, 237 Z 1,3,4 und 9, 242, 244 Abs. 6, 246, 248, 249 Abs. 1, 266 Z 1 und 3, 275 Abs. 2, 278, 279 und 280a anzuwenden.

(2) ...

(3) ...

§ 44. (1) Die geprüften Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte nach § 59 und § 59a Abs. 1 sowie die Prüfungsberichte über die Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte nach § 59 und § 59a Abs. 1 und die bankaufsichtlichen Prüfungsberichte sind von den Kreditinstituten und den Zweigniederlassungen ausländischer Kreditinstitute längstens innerhalb von sechs Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres der FMA und der Oesterreichischen Nationalbank vorzulegen. Weiters haben die Kreditinstitute der FMA und der Oesterreichischen Nationalbank längstens innerhalb von sechs Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres die Daten der Jahresabschlüsse und der Konzernabschlüsse nach § 59 und § 59a Abs. 1 auf elektronischen Datenträgern in standardisierter Form zu übermitteln.

(2) ...

(3) ...

(4) ...

(5) ...

(5a) ...

(6) ...

§ 59a. (1) Ein übergeordnetes Kreditinstitut, das einen Konzernabschluß nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen gemäß § 245a Abs. 1 HGB aufstellt, muß die Anlage zu § 43 sowie die §§ 45 bis 59 und 64

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

(2) unverändert

(3) unverändert

§ 44. (1) Die geprüften Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte nach § 59 und § 59a sowie die Prüfungsberichte über die Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte nach § 59 und § 59a und die bankaufsichtlichen Prüfungsberichte sind von den Kreditinstituten und den Zweigniederlassungen ausländischer Kreditinstitute längstens innerhalb von sechs Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres der FMA und der Oesterreichischen Nationalbank vorzulegen. Weiters haben die Kreditinstitute der FMA und der Oesterreichischen Nationalbank längstens innerhalb von sechs Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres die Daten der Jahresabschlüsse und der Konzernabschlüsse nach § 59 und § 59a auf elektronischen Datenträgern in standardisierter Form zu übermitteln.

(2) unverändert

(3) unverändert

(4) unverändert

(5) unverändert

(5a) unverändert

(6) unverändert

§ 59a. Ein übergeordnetes Kreditinstitut, das einen Konzernabschluss nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen gemäß § 245a Abs. 1 oder 2 HGB aufstellt, hat die Anforderungen des § 245a Abs. 1 und 3 HGB zu erfüllen

Abs. 4 nicht anwenden, wenn der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht im Einklang mit den Bestimmungen der Richtlinie 86/635/EWG über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Banken und anderen Finanzinstituten, ABl. Nr. L 372 vom 31. Dezember 1986, S 1, stehen und die Voraussetzungen des § 245a Abs. 1 Z 2 bis 5 und Abs. 2 HGB erfüllt sind.

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

§ 65. (1) Die Kreditinstitute haben den Jahresabschluß und den Konzernabschluß nach § 59 und 59a unverzüglich nach der Feststellung im „Amtsblatt zur Wiener Zeitung“ oder in einem allgemein erhältlichen Bekanntmachungsblatt zu veröffentlichen. Der Lagebericht und der Konzernlagebericht nach § 59 und § 59a Abs. 1 sind am Sitz des Kreditinstitutes für jedermann zur Einsichtnahme bereitzuhalten.

(2) ...

(2a) ...

§ 103.

1. bis 28b. ...

29. bis 33. ...

§ 107. (1) bis (43)

Anlage 2 zu Art. I § 43 Teil 2:

sowie die Angaben gemäß § 64 Abs. 1 Z 1 bis 15 und Abs. 2 in den Konzernanhang aufzunehmen.

§ 65. (1) Die Kreditinstitute haben den Jahresabschluss und den Konzernabschluss nach §§ 59 und 59a unverzüglich nach der Feststellung im Amtsblatt zur Wiener Zeitung oder in einem allgemein erhältlichen Bekanntmachungsblatt zu veröffentlichen. Der Jahresabschluss, der Lagebericht sowie der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht gemäß §§ 59 und 59a sind bis zum Ende des dritten dem Geschäftsjahr folgenden Kalenderjahres am Sitz des Kreditinstitutes für jedermann zur Einsichtnahme bereitzuhalten.

(2) unverändert

(2a) unverändert

§ 103.

1. bis 28b. unverändert

28c. Die §§ 43 Abs. 1, 44 Abs. 1, 59a und 65 Abs. 1 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/xxxx sind erstmals für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2004 beginnen..

28d. § 59a in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/xxxx muss von übergeordneten Kreditinstituten, von denen lediglich Schuldtitel zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des § 2 Z 37 BWG zugelassen sind oder deren Wertpapiere zum öffentlichen Handel in einem Nichtmitgliedstaat zugelassen sind und die zu diesem Zweck seit einem Geschäftsjahr, das vor dem 11. September 2002 begonnen hat, international anerkannte Standards anwenden, erst für Geschäftsjahre angewandt werden, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen. In diesem Fall ist § 59a in der Fassung des BGBl. I Nr. 97/2001 weiterhin anwendbar.

29. bis 33. unverändert

§ 107. (1) bis (43)

(44) Die §§ 43 Abs. 1, 44 Abs. 1, 59a und 65 Abs. 1 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/xxxx treten mit 1. Jänner 2005 in Kraft.

Anlage 2 zu Art. I § 43 Teil 2:.

.....

II.

ff. Dotierung der Abfertigungsrückstellung

....

unverändert

II. unverändert

ff. Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an betriebliche
Mitarbeitervorsorgekassen

unverändert

Artikel III Änderung des Versicherungsaufsichtsgesetzes

§ 23. (1)

(2) ...

(3) ...

(4) ...

(5) Der Treuhänder hat der FMA über alle Wahrnehmungen, die geeignet sind, Bedenken hinsichtlich der Erfüllung des Deckungsstocks oder der Einhaltung der Vorschriften über die Anlage des Deckungsstockvermögens hervorzurufen, unverzüglich zu berichten. Der Treuhänder hat der FMA nach Ablauf eines Kalenderquartals binnen einem Monat einen schriftlichen Bericht über die Tätigkeit im abgelaufenen Quartal zu übermitteln. Ferner hat er jährlich innerhalb von drei Monaten nach Ende des Geschäftsjahres einen schriftlichen Bericht über seine Tätigkeit (Jahresbericht) zu erstatten. Der Treuhänder hat jeden Bericht an die FMA dem Vorstand und dem Aufsichtsrat oder der Geschäftsleitung einer ausländischen Zweigniederlassung zur Kenntnis zu bringen.

(6) ...

(7) ...

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

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

§ 23. (1) unverändert

(2) unverändert

(3) unverändert

(4) unverändert

(5). Der Treuhänder hat der FMA über alle Wahrnehmungen, die geeignet sind, Bedenken hinsichtlich der Erfüllung des Deckungserfordernisses oder der Einhaltung der Vorschriften über die Anlage des Deckungsstockvermögens hervorzurufen, unverzüglich zu berichten. Der Treuhänder hat der FMA nach Ablauf eines Kalenderquartals binnen sechs Wochen einen schriftlichen Bericht über die Tätigkeit im abgelaufenen Quartal (Quartalsbericht) zu erstatten. Ferner hat er jährlich innerhalb von drei Monaten nach Ende des Geschäftsjahres einen schriftlichen Bericht über seine Tätigkeit (Jahresbericht) zu erstatten. Der Treuhänder hat alle Berichte an die FMA außer den Quartalsberichten auch dem Vorstand und dem Aufsichtsrat oder der Geschäftsleitung einer ausländischen Zweigniederlassung zur Kenntnis zu bringen

(6) unverändert

(7) unverändert

§ 80a. (1) In den Konzernabschluss sind alle Unternehmen einzubeziehen, die Versicherungsunternehmen oder Unternehmen sind, die Tätigkeiten in direkter Verlängerung der Versicherungstätigkeit oder Hilfstätigkeiten zu dieser ausüben. § 246 HGB in der jeweils geltenden Fassung ist nicht anzuwenden.

(2) Mutterunternehmen von Versicherungsunternehmen trifft unbeschadet der Rechtsform die Verpflichtung zur Aufstellung eines konsolidierten Abschlusses, wenn der einzige oder überwiegende Unternehmenszweck darin besteht, Beteili-

Beteiligungen zu erwerben oder zu verwalten, sofern es sich bei den konsolidierungspflichtigen Unternehmen ausschliesslich oder überwiegend um Versicherungsunternehmen handelt. § 80b ist sinngemäß anzuwenden.

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

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

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

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

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

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

(4) Die FMA kann durch Verordnung festlegen, welche Voraussetzungen der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht im einzelnen erfüllen müssen,

Beteiligungen zu erwerben oder zu verwalten, sofern es sich bei den konsolidierungspflichtigen Unternehmen ausschließlich oder überwiegend um Versicherungsunternehmen handelt.

§ 80b. (1) Ein Versicherungsunternehmen oder Mutterunternehmen von Versicherungsunternehmen, das einen Konzernabschluss und Konzernlagebericht nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen gemäß § 245a Abs. 1 oder 2 HGB in der jeweils geltenden Fassung aufstellt, hat die Anforderungen des § 245a Abs. 1 und 3 HGB zu erfüllen sowie die Angaben gemäß § 81n Abs. 1, Abs. 2 Z 1 bis 4, Z 7 bis 19 und Abs. 6 sowie § 81o Abs. 4a, 6 und 7 in den Konzernanhang aufzunehmen.

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

um Abs. 1 Z 3 zu entsprechen. Dies kann auch durch die Bezeichnung bestimmter Rechnungslegungsgrundsätze geschehen, bei deren Anwendung den Bestimmungen des Abs. 1 Z 3 entsprochen wird.

§ 81a. (1) ...

(2) ...

(3) Für die Bestätigungsvermerke gemäß Abs. 1 und 2 gelten die §§ 274 Abs. 3 und 4 erster Satz, 277 Abs. 1 erster Satz und Abs. 2 erster Satz und 281 Abs. 1 dritter Satz HGB in der jeweils geltenden Fassung sinngemäß. Liegen nur geringfügige, kurzfristig behebbare Mängel vor, so kann der Treuhänder einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk erteilen.

§ 81n. (1) ...

(2) Im Anhang sind auch anzugeben

1. bis 11. ...

12. ...

a. ...

b. Aufwendungen für Abfertigungen;

c. ...

d. ...

e. ...

13. bis 20. ...

(3) bis (7) ...

§ 82. (1) bis (6a) ...

(7) An den Beratungen des Aufsichtsrats oder des Verwaltungsrats über den Jahresabschluss hat der Abschlussprüfer als sachverständige Auskunftsperson teilzunehmen.

(8) Hält es die FMA für erforderlich, dass die Prüfung ergänzt wird, so haben der Vorstand oder die geschäftsführenden Direktoren auf Verlangen der FMA die Ergänzung der Prüfung zu veranlassen.

§ 81a. (1) unverändert

(2) unverändert

(3) Für die Bestätigungsvermerke gemäß Abs. 1 und 2 gelten die §§ 274 Abs. 3 und 6 erster Satz, 277 Abs. 1 erster Satz und Abs. 2 erster Satz und 281 Abs. 1 dritter Satz HGB in der jeweils geltenden Fassung sinngemäß. Liegen nur geringfügige, kurzfristig behebbare Mängel vor, so kann der Treuhänder einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk erteilen.

§ 81n. (1) unverändert

(2) Im Anhang sind auch anzugeben

1. bis 11. unverändert

12. unverändert

a. unverändert

b. Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an betriebliche Mitarbeitervorsorgekassen;

c. unverändert

d. unverändert

e. unverändert

13. bis 20. unverändert

(3) bis (7) unverändert

§ 82. (1) bis (6a) unverändert

(7) An den Beratungen des Aufsichtsrats oder des Verwaltungsrats über den Jahresabschluss hat der Abschlussprüfer als sachverständige Auskunftsperson teilzunehmen.

(8) Hält es die FMA für erforderlich, dass die Prüfung ergänzt wird, so haben der Vorstand oder die geschäftsführenden Direktoren auf Verlangen der FMA die Ergänzung der Prüfung zu veranlassen.

(8a) Abweichend von § 275 Abs. 2 HGB beschränkt sich die Ersatzpflicht bei Versicherungsunternehmen mit einer Bilanzsumme bis zu einer Milliarde Euro auf 2 Millionen Euro, bei Versicherungsunternehmen mit einer Bilanzsumme bis zu 5 Milliarden Euro auf 3 Millionen Euro, bei Versicherungsunternehmen mit einer

(9) Bei Meinungsverschiedenheiten zwischen Abschlussprüfer und Vorstand oder den geschäftsführenden Direktoren über die Auslegung der für die Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen geltenden besonderen Vorschriften im Fünften Hauptstück sowie über die Beurteilung, ob ein Versicherungsunternehmen tatsächlich einen beherrschenden Einfluss auf ein anderes Unternehmen ausübt, entscheidet auf Antrag des Abschlussprüfers oder des Vorstands oder der geschäftsführenden Direktoren die FMA.

(10) bis (12) ...

§ 84. (1) Der Jahresabschluss und der Lagebericht haben spätestens sechs Monate nach Ende des Geschäftsjahres bis zum Ende des dritten dem Geschäftsjahr folgenden Kalenderjahres am Sitz des inländischen Versicherungsunternehmens sowie in allen Betriebsstätten zur Einsichtnahme aufzuliegen. Der Jahresabschluss einer ausländischen Zweigniederlassung und der Jahresabschluss des Gesamtunternehmens haben am Sitz der Zweigniederlassung des ausländischen Versicherungsunternehmens zur Einsichtnahme aufzuliegen. Sofern diese Unterlagen gemäß § 280a HGB in der jeweils geltenden Fassung beim Firmenbuch in deutscher Sprache einzureichen sind, haben die Unterlagen in deutscher Sprache aufzuliegen.

(2) bis (6) ...

(7) Auf den Konzernabschluss und Konzernlagebericht gemäß § 80b Abs. 1 ist Abs. 3 nicht anzuwenden. Zu veröffentlichen sind die Angaben gemäß § 245a Abs. 2 HGB in der jeweils geltenden Fassung und § 80b Abs. 3 sowie vom Anhang und von den Erläuterungen die Angaben gemäß § 245a Abs. 1 Z 2 HGB in der jeweils geltenden Fassung sowie diejenigen Angaben, die den in Abs. 3 angeführten entsprechen.

§ 86i. (1) bis (8) ...

Bilanzsumme bis zu 15 Milliarden Euro auf 4 Millionen Euro und bei Versicherungsunternehmen mit einer Bilanzsumme von mehr als 15 Milliarden Euro auf 6 Millionen Euro. Bei grober Fahrlässigkeit beträgt die Ersatzpflicht höchstens das Fünffache der vorgenannten Beträge. Bei Vorsatz ist die Ersatzpflicht unbegrenzt. Die Prämie für den Versicherungsvertrag gemäß Abs. 1 Z 2 ist spätestens drei Wochen nach der Benennung als Abschlussprüfer zur Gänze zu bezahlen; der Abschlussprüfer hat das Bestehen der Versicherung sowie die Bezahlung der Prämie der FMA binnen vier Wochen nach der Benennung nachzuweisen.

(9) Bei Meinungsverschiedenheiten zwischen Abschlussprüfer und Vorstand oder den geschäftsführenden Direktoren über die Auslegung der für die Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen geltenden besonderen Vorschriften im Fünften Hauptstück sowie über die Beurteilung, ob ein Versicherungsunternehmen tatsächlich einen beherrschenden Einfluss auf ein anderes Unternehmen ausübt, entscheidet auf Antrag des Abschlussprüfers oder des Vorstands oder der geschäftsführenden Direktoren die FMA.

(10) bis (12) unverändert

§ 84. (1) Der Jahresabschluss einschließlich des gesamten Anhangs sowie der Lagebericht haben spätestens sechs Monate nach Ende des Geschäftsjahres bis zum Ende des dritten dem Geschäftsjahr folgenden Kalenderjahres am Sitz des inländischen Versicherungsunternehmens sowie in allen Betriebsstätten zur Einsichtnahme aufzuliegen. Der Jahresabschluss einer ausländischen Zweigniederlassung und der Jahresabschluss des Gesamtunternehmens haben am Sitz der Zweigniederlassung des ausländischen Versicherungsunternehmens zur Einsichtnahme aufzuliegen. Sofern diese Unterlagen gemäß § 280a HGB in der jeweils geltenden Fassung beim Firmenbuch in deutscher Sprache einzureichen sind, haben die Unterlagen in deutscher Sprache aufzuliegen.

(2) bis (6) unverändert

(7) Auf den Konzernabschluss und Konzernlagebericht gemäß § 80b Abs. 1 ist Abs. 3 nicht anzuwenden. Zu veröffentlichen sind die Angaben gemäß § 245a Abs. 1 HGB in der jeweils geltenden Fassung und § 80b Abs. 1 sowie diejenigen Angaben, die den in Abs. 1 angeführten entsprechen.

§ 86i. (1) bis (8) unverändert

(9) Bei der Berechnung der bereinigten Solvabilität des Beteiligungsversicherungsunternehmens eines Kreditinstituts, einer Wertpapierfirma oder eines Finanz-

instituts finden die Vorschriften des § 73b Abs. 4a bis 4d Anwendung.

Leitung von Versicherungs-Holdinggesellschaften

§ 86n. unverändert

§ 119h. (1) bis (16) unverändert

(17) § 23 Abs. 5, § 80a, § 80b, § 81a Abs. 3, § 84 Abs. 1 und 7, § 86i Abs. 8 sowie § 86n in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. XX/2004 treten mit 1. Jänner 2005 in Kraft. Sie sind auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2004 beginnen.

(18) § 82 Abs. 7, 8, 8a und 9 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. XX/2004 tritt mit 8. Oktober 2004 in Kraft.

§ 129h. (1) bis (4) ...

(5) § 80b in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. XX/2004 muss von Versicherungsunternehmen, von denen lediglich Schuldtitel zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des Art. 1 Abs. 13 der Richtlinie 93/22/EG (ABl. Nr. L 141 vom 11. Juni 1993, S 27) zugelassen sind oder deren Wertpapiere zum öffentlichen Handel in einem Nichtmitgliedstaat zugelassen sind und die zu diesem Zweck seit einem Geschäftsjahr, das vor dem 11. September 2002 begonnen hat, international anerkannte Standards anwenden, erst für Geschäftsjahre angewendet werden, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen. In diesem Fall ist § 80b in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 97/2001 weiterhin anwendbar.

Artikel IV

Änderung des Wertpapieraufsichtsgesetzes

§ 23. (1) Wertpapierdienstleistungsunternehmen haben ihren Jahresabschluss gemäß der Gliederung der Anlage 2 zu § 43 BWG so rechtzeitig zu erstellen, daß die Frist des Abs. 2 eingehalten werden kann; die §§ 43, 45 bis 59a Abs. 1 und 2, 64 und 65 Abs. 1 und 2 BWG sind anzuwenden.

(2) Die gemäß Abs. 1 erstellten und gemäß Abs. 3 geprüften Jahresabschlüsse und die gemäß Abs. 4 erstellten Prüfungsberichte sind längstens innerhalb von sechs Monaten nach Abschluß des Geschäftsjahres der FMA vorzulegen.

(1) Wertpapierdienstleistungsunternehmen haben ihren Jahresabschluss gemäß der Gliederung in Anlage 2 zu § 43 BWG und ihren Konzernabschluss so rechtzeitig zu erstellen, dass die Frist des Abs. 2 eingehalten werden kann; die §§ 43, 45 bis 59a, 64 und 65 Abs. 1 und 2 BWG sind anzuwenden.

(2) Die gemäß Abs. 1 erstellten und gemäß Abs. 3 geprüften Jahresabschlüsse, die Konzernabschlüsse und die gemäß Abs. 4 erstellten Prüfberichte sind längstens innerhalb von sechs Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres der FMA vorzulegen. Die FMA kann die Vorlage der Daten der Jahresabschlüsse und der Konzernabschlüsse nach §§ 59 und 59a BWG auch mittels elektronischer Übermittlung oder elektronischer Datenträger in standardisierter Form verlangen.

(3) und (4) ...

(3) und (4) unverändert

Artikel V

Änderung des Pensionskassengesetzes

Anlage 1 zu Artikel I § 30 Formblatt B

I. ...

II. ...

a) ...

- Aufwendungen für Abfertigungen

...

Anlage 1 zu Artikel I § 30 Formblatt B

I. unverändert

II. unverändert

a) unverändert

- Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an betriebliche Mitarbeitervorsorgekassen

unverändert

Artikel VI

Änderung des Betrieblichen Mitarbeitervorsorgegesetzes

Anlage 1 zu § 40 Formblatt B

A. ...

B. ...

1. ...

2. ...

- Aufwendungen für Abfertigungen

.....

Anlage 1 zu § 40 Formblatt B

A. unverändert

B. unverändert

1. unverändert

2. unverändert

- Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an betriebliche Mitarbeitervorsorgekassen

unverändert

Artikel VII

Änderung des Nationalbankgesetzes

§ 68. (1) und (2) ...

(3) Auf den Geschäftsbericht finden die Bestimmungen des § 243 Abs. 1 und 2, mit Ausnahme von Abs. 2 Z 2, HGB Anwendung.

§ 68. (1) und (2) unverändert

(3) Auf den Geschäftsbericht finden die Bestimmungen des § 243 Abs. 1 bis 3, mit Ausnahme von Abs. 2 letzter Satz und Abs. 3 Z 2 und Z 5 HGB Anwendung.

§ 89. (1) bis (4) ...

§ 89. (1) bis (4) unverändert

(5) § 68 Abs. 3 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2004 tritt am 1. Jänner 2005 in Kraft.

Artikel IX

Änderungen des Firmenbuchgesetzes

§ 16. (1) Die Anmeldung hat die begehrte Eintragung bestimmt zu bezeichnen.

§ 16. (1) Die Anmeldung hat die begehrte Eintragung bestimmt zu bezeichnen. Eine Anmeldung zum Firmenbuch ist in der Regel schriftlich einzubringen; nur unter berücksichtigungswürdigen Umständen kann eine Anmeldung zu Protokoll erklärt werden.

(2) ...

(2) unverändert

§ 18. Soll durch eine Verfügung des Gerichts in Rechte eines in das Firmenbuch Eingetragenen eingegriffen werden, so ist dieser hievon zu verständigen; das Gericht hat ihn hiebei unter Setzung einer angemessenen, mindestens vierzehntägigen Frist zur Äußerung aufzufordern und kann im Falle der Nichtäußerung annehmen, daß er der beabsichtigten Verfügung keine Einwendungen entgegengesetzt; die Aufforderung hat den Hinweis auf diese Rechtsfolge zu enthalten. Dies gilt jedoch nicht in den Fällen des § 24.

§ 18. Soll durch eine Verfügung des Gerichts in Rechte eines in das Firmenbuch Eingetragenen eingegriffen werden, so ist dieser hievon zu verständigen; das Gericht hat ihn hiebei unter Setzung einer angemessenen, mindestens vierzehntägigen Frist zur Äußerung aufzufordern und kann im Falle der Nichtäußerung annehmen, dass er der beabsichtigten Verfügung keine Einwendungen entgegengesetzt; die Aufforderung hat den Hinweis auf diese Rechtsfolge zu enthalten. Dies gilt jedoch nicht in den Fällen des § 24. Die §§ 8 Abs. 2 und 15 des Außerstreitgesetzes sind nicht anzuwenden.

§ 20. (1) Der Beschluß des Gerichts über die Eintragung hat deren Wortlaut zu enthalten.

§ 20. (1) Der Beschluss des Gerichts über die Eintragung hat auch deren Wortlaut zu enthalten. Eine Begründung kann auch dann unterbleiben, wenn keine der nach § 18 zu verständigenden Personen der Eintragung Einwendungen entgegengesetzt hat. Der Beschluss ist sofort zu vollziehen, außer es wird im Beschluss der Vollzug erst nach Rechtskraft ausdrücklich angeordnet.

(2) ...

(2) unverändert

§ 21. (1) ...

§ 21. (1) unverändert

(2) Sonstige gesetzliche Zustellungsanordnungen bleiben unberührt.

(2) Für Parteien, denen der Beschluss über die Eintragung nicht nach Abs. 1 zuzustellen ist, treten die Folgen der Zustellung mit der öffentlichen Bekanntmachung ein.

(3) Sonstige gesetzliche Zustellungsanordnungen bleiben unberührt.

Artikel X

Änderungen des Gesetzes über Gesellschaften mit beschränkter Haftung

§ 15a. (1) ...

(2) ...

§ 15a. (1) unverändert

(2) unverändert

(3) Der Beschluss über die Bestellung des Geschäftsführers ist mit dessen Zustimmung sowie, sofern im Beschluss nichts anderes angeordnet ist, mit Zustellung an den Geschäftsführer wirksam.

Artikel XI

Änderungen des Aktiengesetzes

§ 76. Soweit die zur Vertretung der Gesellschaft erforderlichen Vorstandsmitglieder fehlen, hat sie in dringenden Fällen das Gericht auf Antrag eines Beteiligten für die Zeit bis zur Behebung des Mangels zu bestellen.

§ 76. (1) Soweit die zur Vertretung der Gesellschaft erforderlichen Vorstandsmitglieder fehlen, hat sie in dringenden Fällen das Gericht auf Antrag eines Beteiligten für die Zeit bis zur Behebung des Mangels zu bestellen.

(2) Der Beschluss über die Bestellung des Vorstandsmitglieds ist mit dessen Zustimmung sowie, sofern im Beschluss nichts anderes angeordnet ist, mit Zustellung an das Vorstandsmitglied wirksam.