

URÄG 2008

Auswirkungen auf die Abschlussprüfung und
Berichterstattung der Unternehmen

14. und 22.10.2008

- **Rechnungslegung**
- **Abschlussprüfung**
- **Inkrafttreten**

Anhebung der Schwellenwerte bei den Größenklassen (§ 221 UGB)

- Wesentliche Anhebung (zT > 30 %)
- Ziel: „Verwaltungskosten senken“
- Volle Nutzung der Möglichkeiten der EG-RL

Anhebung der Größenklassen			
Einzelabschluss		Bisherige Grenzen	Grenzen URAG 2008
		Mio. €	Mio. €
Kleine Kapitalgesellschaft	Bilanzsumme	3,65	4,84
	Umsatzerlöse	7,3	9,68
Mittelgroße Kapitalgesellschaft	Bilanzsumme	14,6	19,25
	Umsatzerlöse	29,2	38,5
Konzernabschluss			
Zusammengefasste Abschlüsse	Bilanzsumme	17,52	21,0
	Umsatzerlöse	35,04	42,0
Konsolidierte Abschlüsse	Bilanzsumme	14,6	17,5
	Umsatzerlöse	29,2	35,0

Keine Änderung bei Anzahl der Arbeitnehmer (50 bzw. 250)

Betrifft:

- rd 40 große AG und 330 große GmbH (nunmehr mittelgroß)
- rd 60 mittelgroße AG und 1.100 mittelgroße GmbH (nunmehr kleine Kapitalgesellschaften)

Auswirkung ua:

- keine verpflichtende Abschlussprüfung für kleine GmbH
- keine Veröffentlichung in der Wr. Zeitung für mittelgroße AG
- Weniger Anhangangaben

Achtung: rückwirkende Anwendung für alle Abschlüsse mit Beginn nach dem 31.12.2007



Haftungen

§ 199 UGB iVm § 237 Z 3

Haftungsverhältnisse

“unter der Bilanz”, wenn keine Passivierung nötig ist

- Verbindlichkeiten aus Wechseln
- Garantien
- Verbindlichkeiten aus sonstigen Haftungsverhältnissen

Sonstige finanzielle Verbindlichkeiten

§ 237 Z 8 UGB

Sonstige nicht in der Bilanz ausgewiesene Verbindlichkeiten, sofern dies für die Beurteilung der Finanzlage wesentlich ist

- Verpflichtungen gegenüber verbundenen Unternehmen
- Verpflichtungen aus der Nutzung von in der Bilanz nicht ausgewiesenen Sachanlagen

Außerbilanzielle Geschäfte

§ 237 Z 8a UGB nF

Art, Zweck und finanzielle Auswirkungen der

- nicht in der Bilanz
- und nicht gem Z 8
- nicht gem § 199 UGB anzugebenden Geschäfte

Neu



Angaben zu außerbilanziellen Geschäften im Anhang

§ 237 Z 8a UGB:

- „Art, Zweck und finanzielle Auswirkungen
- der nicht in der Bilanz ausgewiesenen
- und auch nicht gem Z 8 (sonstige finanzielle Verpflichtungen)
- oder § 199 UGB (Haftungsverhältnisse) anzugebenden Geschäfte
- sofern die Risiken und Vorteile, die aus solchen Geschäften entstehen,
 - wesentlich sind
 - und die Offenlegung für die Beurteilung der Finanzlage notwendig ist.“

Befreiung dieser Angabepflicht nur für kleine GmbHs (aus § 242 Abs 2)

Erleichterung (§ 242 Abs 1): Beschränkung auf Art und Zweck der Geschäfte

- für kleine und mittelgroße AGs
- für mittelgroße GmbHs



Angaben zu außerbilanziellen Geschäften im Anhang - Beispiele

Außerbilanzielle Geschäfte sind beispielsweise

- **Risiko- oder Gewinnteilungsvereinbarungen**
- **Verpflichtungen aus Verträgen** wie zB
 - Forderungsverkäufe/Factoring
 - (Wertpapier)-Pensionsgeschäfte
 - Konsignationslagervereinbarungen
 - Verträge mit bedingter Zahlungsverpflichtung (Take-or-pay-Verträge)
 - die Auslagerung von Tätigkeiten etc.
- **Die Beziehungen zu Zweckgesellschaften (SPEs)**

Neuerungen für große GmbHs sowie alle AGs

Änderungen im Anhang – nahestehende Unternehmen und Personen



Auch im
Konzern-
abschluss

Angaben zu nahestehenden Unternehmen/Personen im Anhang

Begriffs- definition iSd IAS 24.9

- sowohl herrschendes (maßgeblicher Einfluss, gemeinsame Führung)
- als auch beherrschtes Unternehmen sind gegenseitig nahe stehend
- Personen in Schlüsselpositionen
- Familienangehörige

Inhalte der Angaben

- Wertumfang
- Art der Beziehung
- weitere Angaben, die für die Beurteilung der Finanzlage der Gesellschaft notwendig sind
- Einzelgeschäfte können zusammengefasst werden, wenn für die Beurteilung der Finanzlage keine getrennten Abgaben nötig sind.

Einschrän- kung der Angabepflicht

- nur bei Wesentlichkeit der Geschäfte
- und wenn sie **nicht zu marktüblichen Bedingungen** abgeschlossen wurden



Angaben zu nahestehenden Unternehmen/Personen im Anhang

Ausnahmen

Ausgenommen sind Geschäfte zwischen verbundenen Unternehmen, wenn es innerhalb des Konzerns auf keiner Zwischenebene Minderheitsaktionäre gibt.

Erleichterungen

- Kleine und mittelgroße GmbH: keine Angabepflicht
- Kleine und mittelgroße AGs: nur Angaben zu Geschäften
 - zwischen der berichtenden Gesellschaft und ihren Hauptgesellschaftern
 - zwischen der Gesellschaft und den Mitgliedern des Vorstands/Aufsichtsrats



Angabe der auf das Geschäftsjahr entfallenden Aufwendungen, aufgeschlüsselt nach Aufwendungen für

- ✓ die Prüfung des Jahres-/Konzernabschlusses
- ✓ für andere Bestätigungsleistungen
- ✓ für Steuerberatungsleistungen und für
- ✓ sonstige Leistungen

Aufwendungen:

- ✓ Periodengerechte Zurechnung (Leistungs-, nicht zahlungsbezogen)
- ✓ nur dem Abschlussprüfer zufließende Leistungen, keine internen (oder sonstigen) Aufwendungen für die Erstellung der Finanzberichterstattung
- ✓ Nur für den Abschlussprüfer – nicht für Netzwerkmitglieder

Diese Angaben können unterbleiben:

- **wenn das Unternehmen in einen Konzernabschluss einbezogen ist und**
- **darin eine derartige Information enthalten ist**
- **bei [kleinen GmbHs] und kleinen Aktiengesellschaften (§ 242 Abs 1 UGB)**

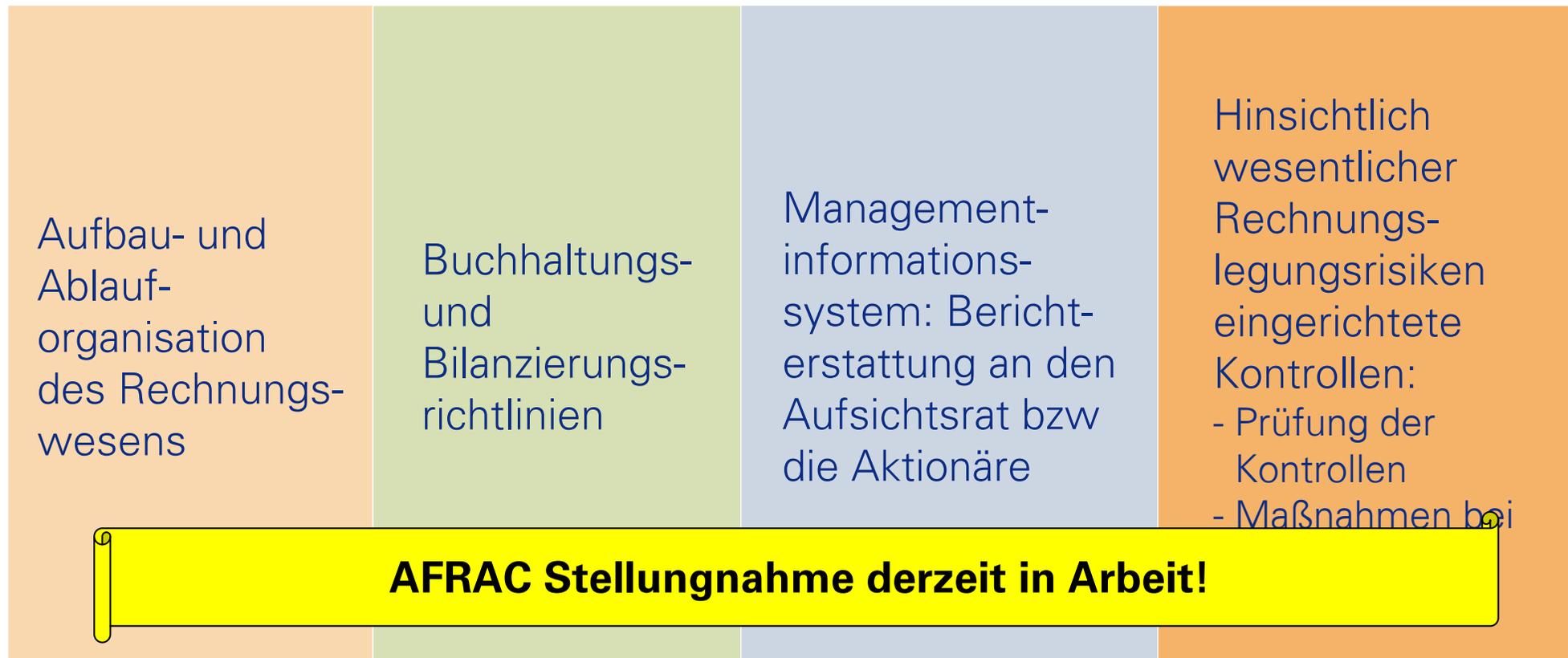
Zweck:

- **Sicherstellung der Unabhängigkeit des Wirtschaftsprüfers**

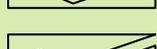
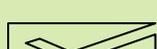


**Im Lagebericht sind die wichtigsten Merkmale des rechnungslegungs-
bezogenen Internen Kontroll- und Risikomanagementsystems darzustellen**

Möglicher Aufbau:



Verpflichtung zur Aufstellung eines Corporate Governance-Berichtes



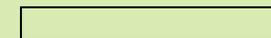
Nennung eines in Österreich oder am jeweiligen Börseplatz
allgemein anerkannten **Corporate Governance Kodex**

Angabe, wo dieser öffentlich zugänglich ist

Erklärung, in welchen Punkten und aus welchen Gründen
vom Corporate Governance Code abgewichen wird

Ggf Begründung, warum keinem CGK entsprochen wird

Angaben über die Zusammensetzung und Arbeitsweise des
Vorstands und des Aufsichtsrats (Ausschüsse)





Unterzeichnung durch sämtliche gesetzlichen Vertreter

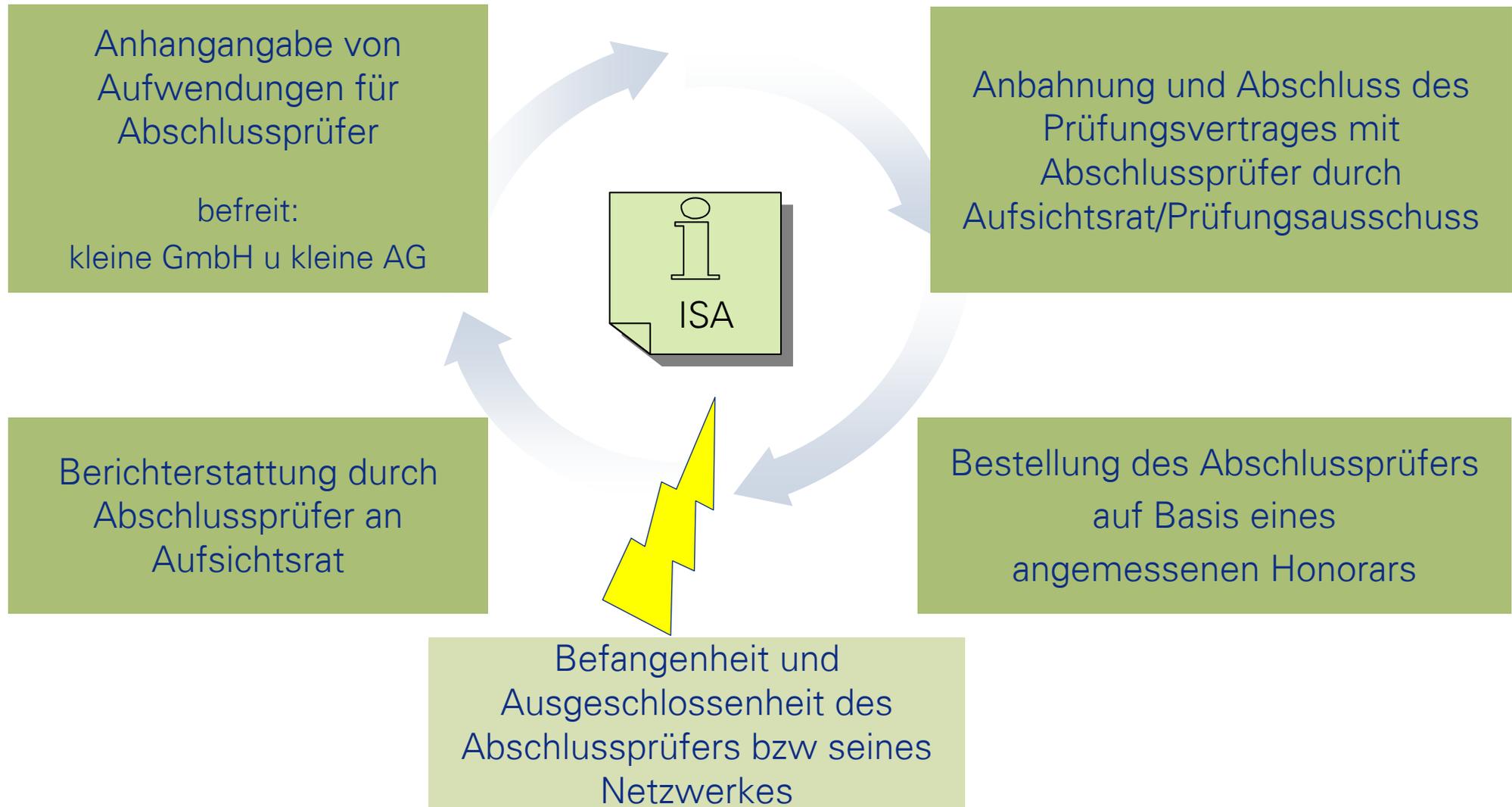
- Jahresabschluss (Konzernabschluss) samt Anhang
- Lagebericht
- Ggf Corporate-Governance-Bericht

Der Jahresabschluss, der Lagebericht und der Corporate Governance-Bericht sind von sämtlichen gesetzlichen Vertretern zu unterzeichnen

→soll die Gesamtverantwortung aller gesetzlichen Vertreter hervorheben.

→aber materiell keine Änderung

1. *Rechnungslegung*
2. *Abschlussprüfung*
3. *Inkrafttreten*





Anzuwendende Prüfungsstandards sind künftig die International Standards of Auditing (ISA) (§ 269a UGB)



- **Voraussetzung:**
 - Übernahme durch die Europäische Kommission
 - derzeit noch nicht erfolgt
 - nicht vor Ende 2009 erwartet
- **International Standards on Auditing**
 - herausgegeben vom IAASB
 - (International Auditing and Assurance Standards Board) der International Federation of Accountants (IFAC)
- **Der ÖCG-Kodex verlangt bereits jetzt die Prüfung nach ISA**





Der Abschlussprüfer des Konzernabschlusses trägt die volle Verantwortung für den Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss

- betrifft die Prüfung der einbezogenen Gesellschaften
- bisher reichte die Prüfung (nach den österreichischen Grundsätzen) der in den Konzernabschluss einbezogenen Tochtergesellschaft durch einen anderen Abschlussprüfer aus.
- Hintergrund: Vermeiden einer „Abschiebung der Verantwortung“ (Beispiel: Parmalat)

Auswirkung:

- Prüfung wesentlicher Tochtergesellschaften durch den Konzernabschlussprüfer selbst oder
- Genaue Prüfungsanweisungen an den Prüfer der Tochtergesellschaft und
- „Work Paper Review“ beim durchführenden Prüfer (Überwachung der Tätigkeit)
- eventuelle verstärkte risikoorientierte Strukturierung der Prüfung der Tochtergesellschaften („Scoping“)



1. Vor Wahlvorschlag, Nachweis/Information des AR über

- Qualitätssicherungssystem
- Entgelt des vergangenen Jahres
- Befangenheit¹⁾ und Schutzmaßnahmen 
- Ausgeschlossenheit

1) Beziehungen geschäftlicher, finanzieller oder persönlicher Art

2. Vorbereitung des Vorschlages für die Auswahl des Abschlussprüfers durch Prüfungsausschuss (§ 92 Abs 4c Z 7 AktG)

- Vorher Prüfung der Unabhängigkeit (§92 Abs 4a Z 4 AktG)

3. Vorschlag durch Aufsichtsrat

4. Wahl durch Hauptversammlung/Generalversammlung



5. Vertragsabschluss durch Aufsichtsrat (bzw. in Ermangelung durch gesetzliche Vertreter)

- Vertrag = Werkvertrag ("Prüfungsvertrag")
- Entgelt des Abschlussprüfers
 - soll in einem angemessenen Verhältnis zu Aufgaben und Umfang der Prüfung stehen
 - darf an keinerlei Voraussetzungen/Bedingungen geknüpft werden
 - darf nicht davon abhängen, ob Prüfer zusätzliche Leistungen für die geprüfte Gesellschaft erbringt



6. Laufende Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers durch den Prüfungsausschuss

- § 92 Abs 4a AktG



Sanktionen bei Ausgeschlossenheit und Befangenheit

- Honorarentfall
 - bei Kenntnis oder leicht fahrlässiger Unkenntnis der Ausgeschlossenheit
 - bei Kenntnis oder grob fahrlässiger Unkenntnis der Befangenheit
- **Wegfall der Haftungsbeschränkung**
 - nur bei Kenntnis oder grob fahrlässiger Unkenntnis der Ausgeschlossenheit oder Befangenheit
- Keine Nichtigkeit eventueller HV-Beschlüsse, etc –
 - Gültigkeit des Jahresabschlusses wird nicht berührt

Besorgnis der Befangenheit - § 271 Abs. 1 UGB

“Ein Wirtschaftsprüfer darf die Abschlussprüfung nicht durchführen, wenn Gründe, insbesondere Beziehungen geschäftlicher, finanzieller oder persönlicher Art, vorliegen, nach denen die Besorgnis der Befangenheit besteht.“

• **Generalklausel** (§ 271 Abs. 1 UGB) = **Befangenheit**

- Umfasst sind „Independence in fact“ und „in appearance“
- Mögliche Gründe: Eigeninteresse, finanzielle Verbindungen, Beteiligungen usw.
- „**Schutzmaßnahmen**“ sind möglich (und können die Befangenheit „heilen“)

• **Ausgeschlossenheit** - § 271 Abs. 2 und §271a UGB

- Einzelne Tatbestände (zB §§ 271 Abs. 2, 271a UGB)
 - Beteiligung, AR, keine A-QSG-Bescheinigung, Buchführung, interne Revision, Managementaufgaben, Bewertungsleistungen, > 30 % der Gesamteinnahmen, ua
- bei „XL-Gesellschaften“ auch qualifizierte Steuerberatung („über das Aufzeigen“)
- und „interne Rotation“ nach 5 Jahren
- Keine „Schutzmaßnahmen“ möglich

Schutzmaßnahmen – Konzept der "*Risks and Safeguards*" nach Empfehlung der Europäischen Kommission

- Nur möglich bei Vorliegen einer Befangenheit.
- Nicht bei Ausschlussgründen und im Fall des § 271 Abs. 4 erster Fall

Trotz Vorliegen von Befangenheit kann die Prüfung durchgeführt werden, wenn durch Schutzmaßnahmen die Unabhängigkeit sicher gestellt ist!

Beispiele für Schutzmaßnahmen:

- Vorweg: sicherstellen, dass keine Konflikte entstehen (interne Abfrageverpflichtung)
- Organisatorische Trennung der Einheiten (zB Prüfungseinheiten und Beratungseinheiten – häufig eigene Gesellschaften)
- Getrennte Teams (Prüfung und Beratung, „Chinese Walls“)
- Konsultation mit dem Aufsichtsrat/Prüfungsausschuss

Abschlussprüfung - Unabhängigkeit

Befangenheit und **Ausgeschlossenheit** der **WP-Gesellschaft**

1. § 271 Abs 4 erster Fall UGB: WP-Gesellschaft ist **befangen**, wenn

Unterzeichner des Bestätigungsvermerks oder Prüfungsleiter nach § 271 Abs 1 UGB befangen ist

→ gilt daher nur für diesen Personenkreis

→ Keine Schutzmaßnahmen möglich, weil diese Personen immer Einfluss auf die Prüfung haben

2. § 271 Abs 4 zweiter Fall UGB: Eine WP-Gesellschaft ist **ausgeschlossen**, wenn

- Gesellschaft selbst, ein gesetzlicher Vertreter, Gesellschafter, verbundenes Unternehmen oder eine von ihr bei der Prüfung beschäftigte Person nach § 271 Abs 2 Z 1, 2, 4, 5, 6, 7 UGB ausgeschlossen ist oder
 - ein Gesellschafter an einer ausgeschlossenen Gesellschaft beteiligt ist oder
 - jemand, der zumindest mittelbar an der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft beteiligt ist, auch an einer ausgeschlossenen Gesellschaft mit mehr als fünf von Hundert zumindest mittelbar beteiligt ist oder
 - die Bescheinigung nach § 15 A-QSG fehlt ua
- keine Schutzmaßnahmen möglich (weil Ausschließungsgrund)

Neuerungen für alle Kapitalgesellschaften: Abschlussprüfung und Netzwerk

Ausdehnung der Befangenheit und Ausgeschlossenheit auf Mitglieder des Netzwerks

„Ein Netzwerk liegt vor,

- *wenn Personen bei ihrer Berufsausübung*
- *zur Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen*
- *für eine gewisse Dauer zusammenwirken.“*

• **Befangenheit des Abschlussprüfers**

- wenn eine Netzwerkgesellschaft befangen ist, oder gem. § 271 (2) Z. 1,2,5,6 oder § 271a (1) Z. 3 ausgeschlossen ist
- im Falle von Schutzmaßnahmen ist eine Prüfung zulässig

• **Ausgeschlossenheit des Abschlussprüfers**

- wenn eine Netzwerkgesellschaft gem § 271 (2) Z 4 oder § 271a (1) Z 2 ausgeschlossen ist
- Keine Schutzmaßnahmen möglich

• **Sinngemäße Anwendung auf Konzernabschlussprüfer**

Neuerungen für kapitalmarktorientierte Gesellschaften und XL-große – Cooling-off-Periode für Abschlussprüfer

Verbot der Einnahme einer Organfunktion oder leitenden Stellung innerhalb von zwei Jahren nach Zeichnung des Bestätigungsvermerks

•Gilt für Gesellschaften nach § 271a Abs. 1 UGB

- Kapitalmarktorientierte Gesellschaften
- XL-Gesellschaften (Fünffach große Gesellschaften)

•Personenkreis:

- Abschlussprüfer, Konzernabschlussprüfer, Abschlussprüfer eines bedeutenden verbundenen Unternehmens und
- der den jeweiligen Bestätigungsvermerk unterzeichnende Wirtschaftsprüfer



Redepflicht gem § 273 Abs 2 UGB

- Bestandsgefährdung oder wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Entwicklung (nunmehr auch des Konzerns)
- schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung
 - keine generelle Meldungspflicht an Strafverfolgungsbehörden
- bei wesentlichen Schwächen im rechnungslegungsbezogenen IKS

Redepflicht gem § 273 Abs 3 UGB

- Erfüllen der URG-Kennzahlen im Jahresabschluss



Redepflicht gem § 273 Abs 2 und Abs 3 UGB

- ist unverzüglich auszuüben (zB: sobald ein Entwurf des Abschlusses vorliegt und gemäß diesem Entwurf die URG-Kennzahlen erfüllt sind (vgl FG KFS PE 18))
- Ausübung im WP-Bericht wird daher in der Regel zu spät sein (FG KFS PE 18)
- Ausübung schriftlich (eingeschriebener Brief) und mit Unterschrift (§ 273 Abs 5 UGB)
- An alle Geschäftsführer/Vorstände und alle Mitglieder des Aufsichtsrates (§ 275 Abs 5 UGB)
- Sofern kein AR bestellt ist, muss eine Information an alle Gesellschafter erfolgen, dass Redepflicht ausgeübt wurde (FG KFS PE 8)



„Wesentliche Schwächen“

- im Gesetz und EB fehlt eine Definition; Diskussion darüber nicht abgeschlossen.
- „Material Weakness“ ist im Prüfungsstandard des PCAOB definiert als eine Schwäche , oder eine Kombination von Schwächen in der internen Kontrolle über die Finanzberichterstattung, die dazu führen kann, dass wesentliche falsche Angaben im Jahres-/Zwischenabschluss nicht verhindert oder aufgedeckt werden.
- Andere Konzepte: „Significant Deficiency“ oder „Reportable Weakness“
- Es muss sich uE jedenfalls um eine inhaltlich schwerwiegende Schwäche handeln, die zu wesentlichen Fehlern im Jahresabschluss geführt hätte, oder wesentliche Kontrollmängel darstellen

Eine **weitergehende Berichterstattung** (zB über sämtliche bei der Abschlussprüfung gewonnene Erkenntnisse und Beanstandungen) wurde nicht umgesetzt (war aber im Begutachtungsentwurf enthalten). In der Praxis erfolgt eine solche Berichterstattung bereits jetzt im „Management Letter“.



Prüfbericht über die Abschlussprüfung

Wie bisher, zusätzlich:

- Feststellung, ob der Corporate Governance Bericht aufgestellt worden ist
- Konzernabschluss: ob die für die Übernahme in den Konzernabschluss maßgeblichen Vorschriften beachtet worden sind

Bestätigungsvermerk:

- Aussage, ob im Lagebericht die Angaben nach § 243a UGB zutreffen



Berichterstattung an den Prüfungsausschuss

- Beziehung des Abschlussprüfers zu den Sitzungen des Prüfungsausschusses, die sich mit der Vorbereitung der Feststellung des Abschlusses und dessen Prüfung beschäftigen
- Abschlussprüfer hat einen Bericht über die Abschlussprüfung zu geben
 - lt. EB: Von der Berichtspflicht sind insbesondere wesentliche Schwächen bei der internen Kontrolle des Rechnungslegungsprozesses umfasst.
 - lt. EB: Damit wird auch ein Rederecht des Abschlussprüfers im Prüfungsausschuss verankert.
 - mündlich oder schriftlich

Prüfungsausschuss (1)

Der Aufsichtsrat muss einen Prüfungsausschuss einrichten

Betroffene Unternehmen

- Kapitalgesellschaften, die Aktien oder andere Wertpapiere an einem geregelten Markt ausgegeben haben
- XL-Gesellschaften (Kapitalgesellschaften und Genossenschaften)
 - Eine Umsatz- oder Bilanzsummengrenze einer großen Gesellschaft wird 5fach überschritten
 - Versicherungen mit Prämien > 750 Mio EUR
 - Banken mit Bilanzsumme > 1000 Mio EUR
- GmbHs müssen zusätzlich aufsichtsratspflichtig sein

Ausnahmen

- 100%ige Tochterunternehmen (unmittelbar oder mittelbar), wenn das Mutterunternehmen einen (gleichwertigen) Prüfungsausschuss bestellt

Regelungen

- Mindestens 2 Sitzungen im Geschäftsjahr sind abzuhalten (BWG und VAG: 3 Sitzungen)
- Abschlussprüfer ist bei der Bilanzsitzungen zuzuziehen und hat über die Abschlussprüfung zu berichten
- Dem Ausschuss muss ein (unabhängiger) Finanzexperte angehören

Prüfungsausschuss (2)

§ 92 Abs 4 a AktG / § 30g Abs 4a GmbHG / § 51 Abs 3a SE-Gesetz / § 24 c Abs 6 GenG

Aufgaben

- Überwachung des Rechnungslegungsprozesses
- Überwachung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems, ggf des internen Revisionssystems, und des Risikomanagementsystems
- Überwachung der Abschlussprüfung und der Konzernabschlussprüfung
- Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers (Konzernabschlussprüfers)
- Prüfung des Jahres- und Konzernabschlusses, Lageberichte, Corporate-Governance Bericht, Gewinnverteilungsvorschlages und Berichterstattung darüber an den Gesamt-AR
- Vorbereitung der Vorschlages des Gesamt-AR für die Auswahl des Abschlussprüfers

1. *Rechnungslegung*
2. *Abschlussprüfung*
3. *Inkrafttreten*

Inkrafttreten grundsätzlich mit 1.6.2008

Geschäftsjahre, die ab 1.1.2009 oder später beginnen:

- Alle rechnungslegungs- und prüfungsbezogenen Änderungen
 - Bei Unternehmen mit Bilanzstichtag 31.12. sind die neuen Bestimmungen daher erstmalig im Abschluss und Lagebericht zum 31.12.2009 anzuwenden.
- Änderungen im Zusammenhang mit Prüfungsausschuss
 - Aber erst im Jahr nachdem die Gesellschaft die Größenmerkmale **zweimal** hintereinander überschritten hat

Geschäftsjahre, die ab dem 1.1.2008 beginnen:

- Größenkriterien zur Abgrenzung von kleinen, mittelgroßen und großen Gesellschaften und zur Konzernabschlusspflicht
 - Beobachtungszeiträume gehen zurück auf Zeiträume, die vor dem 1.1.2008 liegen