

1. Österreichische und internationale Grundlagen des Jahresabschlusses

1.1 Die Funktionen des Jahresabschlusses

Die Funktionen des Jahresabschlusses werden grundsätzlich aus den ihn bestimmenden gesetzlichen Vorschriften abgeleitet. So ergeben sich aus den unternehmens- und steuerrechtlichen Bestimmungen für den Einzelabschluss Funktionen, die die Rechtsverhältnisse zwischen Unternehmen einerseits und Gesellschafter bzw Fiskus andererseits bestimmen. Zu diesen Funktionen gehören vor allem die **Ausschüttungsbemessungsfunktion** (Gewinnverteilung und -ausschüttung) und die **Steuerbemessungsfunktion** (Grundlage für die Feststellung der ertragsabhängigen Steuern).

Als wesentliche betriebswirtschaftliche Funktionen des Jahresabschlusses gelten die **Erhaltungs- und Informationsfunktion**. Während Erstere in engem Zusammenhang mit der Ausschüttungsbemessungs- und Steuerbemessungsfunktion steht, hat Letztere vor allem die Aufgabe der Information der Investoren, der Gläubiger und Arbeitnehmer sowie je nach Bedeutung des Unternehmens der Umwelt.

Zu den Jahresabschlüssen, die ausschließlich **Informationsfunktion** besitzen, gehören grundsätzlich **Konzernabschlüsse**. Nach den International Financial Reporting Standards (IFRS) aufgestellte Abschlüsse, gleichgültig ob Einzel- oder Konzernabschluss, dienen ausschließlich der Information der Jahresabschlussadressaten, das sind in besonderem Maße bestehende oder potentielle Investoren

1.11 Erhaltungsfunktion des Jahresabschlusses

Sinn der **Erhaltungsfunktion** ist die Aufrechterhaltung des Unternehmensbestandes einerseits durch die Verhinderung eines zu hohen Mittelabflusses an die Gesellschafter (Entnahmen, Gewinnausschüttung) und andererseits durch die Vermeidung des Ausweises einer zu hohen Steuerbemessungsgrundlage. Die **Erhaltungsfunktion** wird vor allem durch die allgemeinen Bewertungsgrundsätze des § 201 und die Bewertungsvorschriften der §§ 202–211 repräsentiert, die einerseits auf **dem Grundsatz der Bilanzvorsicht**, unterstützt durch das **Niederstwertprinzip** und das **imparitätische Realisationsprinzip**, und andererseits auf dem grundsätzlichen **Verbot der Unterbewertung** basieren.

Das **Verbot der Unterbewertung** soll die Bildung **willkürlicher stiller Reserven** verhindern. Während eine willkürliche Unterbewertung bei guter Ertragslage des Unternehmens außer der Verhinderung einer Gewinnausschüttung bzw Steuerverschiebung kaum Vorteile bringt, kann sie bei Verschlechterung der Ertragslage zu gefährlichen Verhaltensweisen des Unternehmers führen, die dahin

zielen, das Erscheinungsbild der Krise hinauszuzögern. Dies geschieht beispielsweise

- durch die dem Leser nicht sichtbare **Auflösung stiller Reserven** mit der Wirkung der **Verschleierung** einer bestehenden **Verlustsituation**,
- durch die **Rückführung von Rückstellungen** auf ein geringeres Ausmaß,
- durch die Änderung der Bewertung der fertigen und unfertigen Erzeugnisse durch **Erhöhung der Gemeinkostenzuschläge**,
- durch **Senkung der Abschreibungssätze**,
- durch **Umreihung von Wertpapieren** vom Umlaufvermögen in das Anlagevermögen,
- durch **Gewinnsschöpfung** innerhalb des Konzerns.

Obwohl diese Maßnahmen, abgesehen von der zuletzt angeführten, im Sinne der Bewertungsvorschriften noch kein falsches Bild der Vermögenslage des Unternehmens zeigen, täuschen sie eine zu günstige Ertragslage vor.

Die mögliche Folge derartiger Maßnahmen besteht in der **Ausschüttung von Gewinnen**, die nur auf bilanzpolitische Maßnahmen zurückzuführen sind, in der **Durchführung von Investitionen**, die bei Kenntnis der tatsächlichen Lage nicht mehr eingeleitet worden wären, in der **Zahlung von Ertragsteuern**, die bei richtiger Bewertung nicht entstanden wären. Der daraus resultierende **Substanz- und Liquiditätsverzehr** kann das Unternehmen in erhebliche Schwierigkeiten bringen bzw das Ende desselben herbeiführen.

Ausdruck der Erhaltungsfunktion in der Kapitalgesellschaft sind auch die Dotierung gesetzlich vorgeschriebener gebundener Rücklagen (gebundene Kapitalrücklage, gesetzliche Gewinnrücklage, Rücklage für eigene Aktien) sowie gesetzliche Ausschüttungssperren, wie dies etwa in § 235 vorgeschrieben ist.

1.12 Die Informationsfunktion des Jahresabschlusses

Durch die **Informationsfunktion** des Jahresabschlusses soll sowohl die Selbstinformation des Bilanzierenden als auch die Information des externen Bilanzadressaten sichergestellt werden.

Die **Selbstinformation** soll nicht nur über Entnahme- und Ausschüttungsmöglichkeiten informieren. Der Jahresabschluss ist darüber hinaus in all jenen Fällen, in denen Budgets erstellt werden, ein Kontrollinstrument. Werden keine Budgets erstellt, ist der Jahresabschluss zumindest die letzte Möglichkeit des Unternehmers, sich über die Lage seines Unternehmens zu informieren.

Die Bedeutung der **Information der externen Bilanzadressaten** liegt unter anderem in der Senkung des Risikos der potentiellen **Kapitalanleger**, gleichgültig, ob als Gläubiger oder als Anteilserwerber. Eine verbesserte Information stärkt die Stellung der Informationsadressaten gegenüber dem Management und gibt dem Arbeitnehmer, aber auch der interessierten Öffentlichkeit die Möglichkeit, die Entwicklung des Unternehmens früher zu erkennen.

Der **Informationsfunktion** wird bei Personengesellschaften vor allem durch die gesetzliche Fixierung des Grundsatzes der Vermittlung eines **möglichst getreuen Bildes der Vermögens- und Ertragslage (Generalnorm)** und bei Kapitalgesellschaften durch den Grundsatz der Vermittlung eines **möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage** sowie durch die **Offenlegungsvorschriften**, die in eingeschränktem Umfang auch für kleine GmbHs gelten, Rechnung getragen.

1.2 Die Entwicklung der handelsrechtlichen (unternehmensrechtlichen) Rechnungslegungsnormen seit der großen Rechnungslegungsreform im Jahre 1990

8. Juni 1990 Rechnungslegungsgesetz (RLG 1990)

Die Bestimmungen über die Rechnungslegung in Österreich finden sich im Unternehmensgesetzbuch, welches mit 1. Jänner 2006 paragraphengleich an die Stelle des Handelsgesetzbuches getreten ist.

Mit 1. Jänner 1995 wurde Österreich Mitglied der Europäischen Gemeinschaft (EG), der Vorgängerorganisation der Europäischen Union (EU). Mit dem Beitritt zur Gemeinschaft gingen eine Reihe österreichischer Souveränitätsrechte, darunter auch **die Belange des Rechnungswesens von Kapitalgesellschaften** auf die Gemeinschaft über. Um sich auf den Übergang vorzubereiten, wurde das Rechnungswesen in Österreich mit dem **Rechnungslegungsgesetz vom 28. Juni 1990** tiefgreifend reformiert. Wesentliche Grundlage für die Rechnungslegungsreform waren die 4., 7. und 8. Richtlinie.

Am 25. Juli 1978 wurde vom Rat der Europäischen Gemeinschaften die **Bilanzrichtlinie** (4. EG-Richtlinie) mit dem Zweck der Koordinierung der einzelstaatlichen Vorschriften über die Gliederung und den Inhalt des Jahresabschlusses und des Lageberichtes sowie über die Bewertungsmethoden und die Offenlegung dieser Unterlagen insbesondere bei Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung erlassen.

Am 13. Juni 1983 wurde die **Konzernrichtlinie** (7. EG-Richtlinie) mit dem Zweck der Koordinierung der nationalen Vorschriften über den konsolidierten Abschluss von Unternehmenszusammenschlüssen (Konzernen) erlassen.

Am 10. April 1984 wurde die **Bilanzprüferrichtlinie** (8. EG-Richtlinie) mit dem Zweck der Harmonisierung der Anforderungen in Bezug auf die Befähigung der zur Durchführung der Pflichtprüfung der Rechnungslegung von zu prüfenden Unternehmen befugten Personen erlassen, wobei gleichzeitig sichergestellt werden sollte, dass diese Personen unabhängig sind und einen guten Leumund besitzen.

Exkurs bezüglich der Rechtsfolgen von Aussagen des EU-Parlaments und des Rates

Richtlinien sind für jeden Mitgliedstaat der EG (nunmehr EU), an den sie gerichtet sind, hinsichtlich des zu erreichenden Ziels verbindlich; die jeweiligen Mitgliedstaaten haben jedoch ein eigenständiges Wahlrecht der Umsetzung der geforderten Ziele.

Verordnungen sind in allen ihren Teilen verbindlich und gelten unmittelbar in jedem Mitgliedstaat. Sie haben somit Durchgriffswirkung und müssen nicht von den einzelnen Mitgliedstaaten in nationales Recht umgesetzt werden. Bei einer Diskrepanz zwischen Verordnung und nationaler Vorschrift hat die Verordnung stets Vorrang vor der nationalen Regelung.

Überlassung von Wahlrechten auf Basis einer Verordnung

Eine ***Verordnung*** kann den einzelnen EU-Mitgliedstaat auch Wahlrechte überlassen, wie die Verordnung EU 537/2014 zur Abschlussprüfung beweist. In dieser Verordnung wurde zwecks Kompromissfindung eine große Zahl von Mitgliedstaatenwahlrechten verankert. Diese betreffen zB die mögliche Maximaldauer von Mandatslaufzeiten, die Zulässigkeit der Durchführung bestimmter Nicht-Prüfungsleistungen durch den Abschlussprüfer und Vorgaben zu Prüfungsausschüssen.

Die Umsetzung der Richtlinien seit 1995:

23. Mai 1996 EG-Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz (EG-GesRÄG)

Mit dem Beitritt zur EG war es notwendig geworden, alle Rechnungslegungsvorschriften des HGB, soweit sie noch nicht zur Gänze den oben genannten Richtlinien entsprachen, durch richtlinienkonforme Bestimmungen zu ersetzen. Dies geschah mit Art 1 EG-Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz 1996.

16. Dezember 2003 Fair-Value-Bewertungsgesetz

Diese Änderung des HGB erfolgte auf der Grundlage der Fair-Value-Richtlinie vom 27. September 2001 und betrifft Anhangangaben.

30. Dezember 2004 Rechnungslegungsänderungsgesetz 2004 (RELÄG 2004)

Mit diesem Gesetz wurde neben der Schwellenwertrichtlinie 2003 und der Modernisierungsrichtlinie 2004 vor allem die IAS-Verordnung 1602/2002 in österreichisches Recht umgesetzt (§ 245a).

27. Oktober 2005 Handelsrechtsänderungsgesetz 2005 (Unternehmensgesetzbuch)

Mit dem Handelsrechtsänderungsgesetz wurde das **Handelsgesetzbuch** in **Unternehmensgesetzbuch** umbenannt, womit es ab dem 1. Jänner 2006 kein Handelsgesetz mehr gibt. Die Umbenennung erfolgte vor allem deswegen, weil das Gesetz für alle Unternehmen und nicht nur für Handelsunternehmen gilt.

25. April 2008 Unternehmensrechtsänderungsgesetz (URÄG) 2008

Mit diesem Gesetz wurde die Abschlussprüfungsrichtlinie vom 17. Mai 2006 umgesetzt. Es erfolgten einschneidende Änderungen bei der Abschlussprüfung. Ebenso wurde die Änderungsrichtlinie vom 14. Juni 2006 mit dem URÄG 2008 in österreichisches Recht umgesetzt.

11. Dezember 2014 Rechnungslegungsänderungsgesetz (RÄG) 2014

Diese gesetzliche Änderung des UGB war auf Grund der Richtlinie 34/2013/EU notwendig geworden. Diese Richtlinie ist die Zusammenfassung und Modernisierung der 4. und 7. Richtlinie. Mit dem RÄG wurden nicht nur die neu gefassten Bestimmungen der Richtlinie 2013/34/EU in österreichisches Recht umgesetzt, sondern auch verschiedene Änderungen in Bezug auf die Angleichung an internationale Vorschriften und an die fortentwickelten GOB vorgenommen.

Die Anwendung der Bestimmungen des RÄG 2014 erfolgt mit jenem Geschäftsjahr, das nach dem 31. 12. 2015 beginnt.

19. Mai 2016 Abschlussprüfungsrechtsänderungsgesetz (APRÄG) 2016

Mit diesem Gesetz wurden mehrere Bestimmungen des RÄG 2016 klargestellt bzw. präzisiert und die Abschlussprüfungsrichtlinie RL 2014/56/EU in österreichisches Recht umgesetzt. In Hinsicht auf die unmittelbar anwendbare Abschlussprüfungsverordnung (EU 537/2014) wurden entsprechende Ausführungsbestimmungen getroffen.

19. Mai 2016 Abschlussprüferaufsichtsgesetz (APAG)

Es soll die Qualitätssicherung in Wirtschaftsprüferbetrieben gewährleisten.

15. Dezember 2016 Nachhaltigkeits- und Diversitätsverbesserungsgesetz (NaDiVeG)

Mit dieser gesetzlichen Änderung des UGB wurde die Richtlinie 2014/95/EU (NFI-Richtlinie) in nationales Recht umgesetzt. Die Anwendung der Bestimmungen erfolgt erstmals mit jenem Geschäftsjahr, das nach dem 31.12.2016 beginnt.

1.3 Einflussgrößen, die neben den Richtlinien und Verordnungen der Europäischen Union auf den österreichischen Gesetzgeber einwirken

Zu diesen Einflussgrößen gehören:

- **Internationale Regelungen, vor allem US GAAP und IASB,**
- **österreichische Organisationen,**
- **die eigenständige Entwicklung der GOB.**

1.31 Internationale Regelungen der Erstellung und Präsentation von Jahresabschlüssen und ihr Einfluss auf das UGB

1.311 US-GAAP (Generally Accepted Accounting Principles)

Die US-GAAP in ihrer heutigen Form als verbindliche Rechnungslegungsregeln haben ihren Ursprung im Börsenkrach 1929, der im Jahre 1934 zur Gründung der **Securities Exchange Commission**, einer unabhängigen Bundesaufsichtsbehörde für das Wertpapier- und Börsewesen, führte, deren Aufgabe es ist, die Zulassung von Kapitalgesellschaften zur Notierung an amerikanischen Börsen zu regeln und zu administrieren. Da die **SEC** für sich nicht in der Lage war, jene GAAP zu entwickeln, die in der Folge den Jahresabschlüssen der zur Notierung zugelassenen Unternehmen verbindlich zugrunde gelegt werden sollten, hat das **AICPA** (American Institute of Certified Public Accountants) im Jahre 1939 ein Committee on Accounting Procedures geschaffen, das insgesamt 51 Accounting Research Bulletins herausgeben hat.

1959 erfolgte die Gründung des AICPA Accounting Principles Board (**APB**), welches insgesamt 31 APB Opinions erlassen hat.

Im Jahre 1973 hat die SEC die Agenden der Ausarbeitung der Accounting Principles auf den neu gegründeten Financial Accounting Standards Board (**FASB**) übertragen, eine Institution, die über ihre Dachorganisation FAF (Financial Accounting Foundation) hauptsächlich von der SEC, dem AICPA sowie der US-amerikanischen Wirtschaft getragen wird. Der FASB hat bis heute über 150 Statements of Financial Accounting Standards (SFAS) herausgegeben, wovon sich ca 100 in Kraft befinden. Sie sind auch die Grundlage der US-GAAP. Sie sind zwar nur für börsennotierte Unternehmen verpflichtend anzuwenden, haben aber für andere Unternehmen Vorbildwirkung.

Eine Zulassung zur Notierung an einer US-amerikanischen Börse erfolgt nur dann, wenn ein amerikanisches oder ausländisches Unternehmen unter anderem seinen Jahresabschluss nach den US-GAAP erstellt oder im Falle ausländischer Unternehmen zumindest eine Überleitungsrechnung auf die US-GAAP durchgeführt hat.

1.312 Der International Accounting Standards Board (IASB) mit den International Financial Reporting Standards (IFRS)

Der stärkste Einfluss ergibt sich aus der Verordnung des Europäischen Parlaments und des Rates zur Anwendung von internationalen Rechnungslegungsstandards (Verordnung Nr 1606/2002 = IAS-Verordnung, deren Auswirkungen sich in § 245a finden).

Die **IAS-Verordnung** bestimmt, dass spätestens ab dem Geschäftsjahr, das am oder nach dem 1. Jänner 2005 beginnt, die Konzernabschlüsse von Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem regulierten Markt im Sinne von

Art 1 (13) der Richtlinie 93/22/EEC zugelassen sind, nach den International Accounting Standards bzw International Financial Reporting Standards aufzustellen sind, die nach dem in der Verordnung festgelegten Verfahren in der Europäischen Union zugelassen wurden (Art 4 der Verordnung).

Da es sich hier um eine Verordnung und nicht um eine Richtlinie handelt, sind diese Bestimmungen von den Mitgliedstaaten direkt anzuwenden.

Art 4 wurde durch § 245a in nationales Recht umgesetzt.

Art 5 der Verordnung sieht vor, dass die Mitgliedstaaten entweder gestatten oder anordnen können, dass auch die Einzelabschlüsse börsennotierter Unternehmen und die Einzelabschlüsse und konsolidierten Abschlüsse nicht börsennotierter Unternehmen nach den von der EU zugelassenen International Accounting Standards aufgestellt werden können.

Österreich hat von diesem Wahlrecht im Hinblick auf Einzelabschlüsse keinen Gebrauch gemacht. Damit ergeben sich aus der Anpassung des UGB an die IAS-Verordnung keine Auswirkungen auf die Bestimmungen für den Einzelabschluss.

1.312.1 Übernahme der IFRS in den Einzelabschluss österreichischer Kapitalgesellschaften?

Die IAS-Verordnung erlaubt dem nationalen Gesetzgeber, auch für Einzelabschlüsse die Anwendung von IFRS zuzulassen. Diese Möglichkeit wird in der Mehrzahl der europäischen Mitgliedsländer nicht in Anspruch genommen. Ein wesentliches Problem für die Anwendung von IFRS ist der mit IFRS-Abschlüssen verbundene höhere Erstellungs- und Berichtsaufwand.

Das IASB hat im Juli 2009 einen internationalen Rechnungslegungsstandard für kleine und mittelgroße Unternehmungen vorgelegt (IFRS for small and medium sized entities). Der Vorschlag des IASB wurde insbesondere im deutschsprachigen Raum sehr kontroversiell diskutiert. Als Folge dieser Diskussion hat das deutsche Rechnungslegungsstandard Committee (DRSC) eine Erhebung durchgeführt, ob nach Auffassung deutscher nicht kapitalmarktorientierter Unternehmen die Konzeption und der Inhalt des Standardentwurfes geeignet sind, die Anforderungen der Anwender an die externe Rechnungslegung zu erfüllen. Zwei Drittel der befragten Unternehmungen sehen keinen oder nur einen geringen Bedarf nach vergleichbaren internationalen Rechnungslegungsinformationen und die Mehrzahl der Befragten lehnen IFRS für SMEs vollständig ab. Von diesen sind wiederum 83 % für HGB-Abschlüsse und 10 % bevorzugen die Full IFRS. Neben diesen Befragungsergebnissen zeigt die Studie den zumindest zweifelhaften Nutzen von IFRS für SMEs auf.

Hinzu kommt, dass eine verpflichtende Übernahme der IFRS für die Erstellung der Einzelabschlüsse in Österreich auf unüberwindliche logistische Schwierigkeiten

stoßen würde. Voraussetzung für die Verwendung der IFRS für die Erstellung der Einzelabschlüsse wäre die Übernahme derselben in das österreichische Unternehmensbilanzrecht. Die IFRS sind ein überaus kompliziertes Regelwerk mit einer teilweisen unsystematischen und missverständlichen Gliederung und Sprache. Sämtliche Standards müssten samt den Interpretationen systematisiert einzeln in österreichisches Recht übernommen werden – eine Aufgabe, die wegen des großen Umfanges dieser Standards und ihrer Interpretationen einer Sisyphusarbeit gleichkommt. Kommt es in der Folge zu einer (der häufigen) Änderungen in den IFRS, dürften diese erst nach einer entsprechenden Anpassung des UGB in Österreich angewendet werden. Jede Abweichung vom Text der IAS/IFRS würde nach der Auffassung des IASB dazu führen, dass der daraus abgeleitete Jahresabschluss nicht mehr als IFRS-Abschluss bezeichnet werden dürfte.

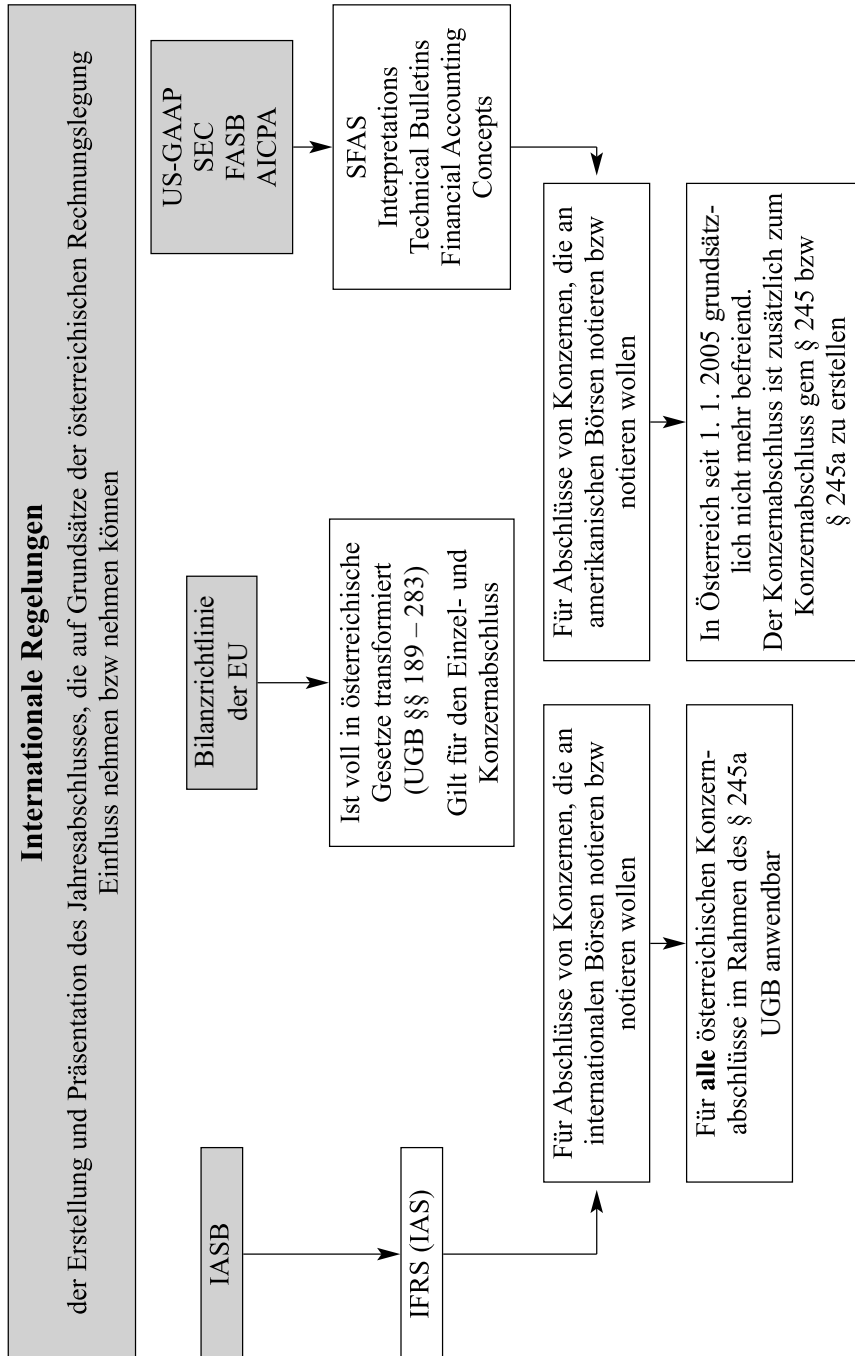
Keinesfalls könnte die Einbindung der IFRS in das österreichische Recht in Form einer Gesamtübernahme mit einem einzigen Paragraphen, wie dem § 245a, erfolgen.

Der Einwand, dass die **IFRS-Konzernrechnungslegung** auch in einem einzigen Paragraphen des UGB durch einen Pauschalverweis auf die IAS-Verordnung geregelt sei, kann nicht geltend gemacht werden, weil hiervon einerseits eine sehr kleine Gruppe von Unternehmen betroffen ist, die in der Regel an einer europäischen Börse notiert und überdies die erforderlichen organisatorischen Grundlagen besitzt, die Bilanzierungsregeln direkt den IFRS zu entnehmen. Andererseits, und dies war für den Gesetzgeber ein wesentlicher Grund der einfachen Übernahme, haben Konzernabschlüsse lediglich Informationsaufgaben. Alle rechtlichen Konsequenzen, wie beispielsweise Ausschüttungsbemessung, Steuerbemessung, Insolvenzfragen und Auseinandersetzungen unter den Gesellschaftern, ergeben sich aus den Einzelabschlüssen der Konzerngesellschaften, die nach wie vor nach den Bestimmungen des UGB erstellt werden müssen.

Würde der Gesetzgeber auch für den Einzelabschluss auf eine Einzelübernahme verzichten, würde er die Mehrheit der bilanzierungspflichtigen Unternehmer mit all den rechtlich und wirtschaftlich mit einer Einzelbilanz verbundenen Folgen vor ein unlösbares Problem stellen.

Es ist daher zu erwarten, dass das Projekt IFRS als Ganzes und eingeschränkt für SMEs im deutschsprachigen Raum nicht weiter verfolgt wird.

1.313 Zusammenstellung der internationalen Regelungen



1.32 Österreichische Organisationen mit Einfluss auf die österreichische Rechnungslegung

1.321 Das Österreichische Rechnungslegungskomitee (AFRAC)

Der Verein **Österreichisches Rechnungslegungskomitee** ist ein offizielles Organ der Republik Österreich, dessen Vereinsmitglieder neben drei Bundesministerien (für Finanzen, für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft und für Justiz) verschiedene fachspezifische Organisationen, wie zB Finanzmarktaufsicht oder die Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, sind.

Mit der Vereinsgründung wurde einem Entschließungsantrag des Nationalrats vom 29.1.2004 Folge geleistet. Die Wahl der Rechtsform des Vereins folgte internationalen Vorbildern. Diese privatrechtliche Form der Organisation hat den Vorteil größerer Unabhängigkeit und zugleich größerer Flexibilität bei der Auswahl der Mitglieder (Erläuternde Bemerkungen zum Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz 2005).

Das operative Organ des Vereins ist der **Beirat für Rechnungslegung und Prüfung** bzw das **Austrian Financial Reporting and Auditing Committee (AFRAC)**. Die Mitglieder des AFRAC sind Abschlussersteller, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Wissenschaftler, Investoren, Analysten und Mitarbeiter von Aufsichtsbehörden.

Das **AFRAC** ist der privat organisierte und von den zuständigen Behörden unterstützte österreichische Standardsetter auf dem Gebiete der Finanzberichterstattung und Abschlussprüfung. Allerdings darf der Begriff Standardsetter nicht mit jenem in den USA oder in Großbritannien gleichgesetzt werden. Der Unterschied liegt im Wesentlichen darin, dass die Standardsetter in diesen Ländern (zB das Financial Accounting Standard Board – FASB) tatsächlich neue verbindliche Standards in der Finanzberichterstattung setzen, während verbindliche Standards in Österreich ausschließlich vom Gesetz- oder Verordnungsgeber erlassen werden können.

Die Aufgabe des **AFRAC** liegt in der Erstellung von Informationen über aktuelle Vorhaben auf dem Gebiet der Rechnungslegung und Abschlussprüfung auf nationaler und internationaler Ebene und die Erstattung von fachkundigen Stellungnahmen. Weiters in der Unterstützung der österreichischen Vertreter in internationalen und europäischen Arbeitsgruppen auf dem Gebiet der Rechnungslegung und Abschlussprüfung und in der fachlichen Beratung der zuständigen Ministerien bei der Erstellung von Gesetzesvorschlägen, insbesondere bei der Ausübung von Mitgliedstaatenwahlrechten im Rahmen der Umsetzung von Rechtsakten der Europäischen Gemeinschaft.

Weiters hat das AFRAC zahlreiche Stellungnahmen zu Fragen der Rechnungslegung ausgearbeitet und veröffentlicht (siehe die Zusammenfassung der Stellungnahmen in Anlage 2 dieses Buches).

Im Dezember 2007 wurde vom AFRAC eine Arbeitsgruppe zur Thematik „Entwicklung eines Maßnahmenpaketes zur Reduzierung der Verwaltungskosten rechnungslegungspflichtiger Unternehmen durch Prüfung der Möglichkeit einer Annäherung von Unternehmens- und Steuerbilanz und unter Bedachtnahme auf die Reformvorschläge des deutschen Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes“ installiert.

Die Ergebnisse der Arbeitsgruppe wurden im Endbericht „Modernisierung und Vereinheitlichung“ der Rechnungslegung festgehalten (November 2008).

Die Arbeitsgruppe kam zu dem Ergebnis, dass das Prinzip der Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Gewinnermittlung für das Abgabenrecht beizubehalten ist. Ein Abgehen von diesem Prinzip wäre ein grundlegender Eingriff, der für kleine und mittlere Unternehmen im Falle einer Entkoppelung von unternehmensrechtlicher und steuerlicher Gewinnermittlung mit hoher Wahrscheinlichkeit mit einem nicht unerheblichen Mehraufwand verbunden wäre.

Weiters befürwortete die Arbeitsgruppe grundsätzlich, dass ein befreiender IFRS-Abschluss (ohne Überleitungsrechnung auf einen UGB-Jahresabschluss) ermöglicht werde, wenn die Gesellschaft in einen IFRS-Konzernabschluss oder in einen **Konzernabschluss**, der nach vergleichbaren internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellt wird, einbezogen ist und die **Obergesellschaft eine Verlustausgleichsverpflichtung zu Gunsten der Tochtergesellschaft** übernimmt. Unter dieser Voraussetzung wäre es vertretbar, auf besondere Überleitungsrechnungen für die Ausschüttungsbemessung zu verzichten.

Zu dieser Aussage meinen allerdings die Autoren dieses Buches, dass eine Regelung, die den **Entfall des UGB-Jahresabschlusses** vorsieht, ohne Aufgabe der Maßgeblichkeit, deren Beibehaltung die Arbeitsgruppe allerdings empfiehlt, nicht möglich ist.

1.322 Die Fachsenate der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer

In der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer sind 5 Fachsenate (FS) für berufsständische Facharbeiten eingerichtet. Für das Rechnungswesen bedeutsam sind der FS für Unternehmensrecht und Revision, der FS für Datenverarbeitung und der FS für Betriebswirtschaft und Organisation. Weiters gibt es einen FS für Steuerrecht sowie einen FS für Arbeits- und Sozialrecht.

Die Aufgabe der **Fachsenate** liegt in der Erstellung von Gutachten und der Abgabe von Stellungnahmen zu Problemen im Rahmen der Aufgabenbereiche der Mitglieder der Kammer der **Steuerberater und Wirtschaftsprüfer**. Die von den Fachsenaten erstellten Gutachten sollen den Kammermitgliedern Leitlinien für ihre berufliche Arbeit geben, wobei aber das einzelne Mitglied bei entsprechender Begründung durchaus von diesen Leitlinien abweichen kann.