KAMMER DER
WIRTSCHAFTSTREUHÄNDER

Institut Österreichischer iwp
Wirtschaftsprüfer

Austrian Financial Reporting and
Auditing Committee
Per email an: office@afrac.at

Wien, 5. März 2010 – ZVR-Zahl 425636807
UID: ATU 590 830 39

Zum Entwurf einer Stellungnahme „Der Wertaufhellungszeitraum im Unternehmensrecht“

Sehr geehrte Damen und Herren,

Im Namen des Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision der KWT und des iwp erlauben wir uns zu dem im Betreff genannten Entwurf folgende Stellungnahme abzugeben:

Der vorgelegte Entwurf kommt zum Ergebnis, dass der Wertaufhellungszeitraum abhängig von der Gesellschaftsform zu sehen ist. Diese Auffassung wird von uns nicht geteilt. Von der "Aufstellung des Jahresabschlusses" spricht nicht nur klar § 201 Abs. 2 Satz 1 Z 4 lit. b UGB, sondern auch § 222 Abs. 1 UGB für Kapitalgesellschaften mit genau dem gleichen Wortlaut wie § 193 Abs. 2 UGB. Das Gesetz bietet daher unseres Erachtens keinen Spielraum für eine Verlängerung der "Aufstellung" bis zur Feststellung, auf deren genauen Zeitpunkt weder Vorstand noch Abschlussprüfer Einfluss haben (vgl. § 96 AktG, insbesondere Abs. 4). Demnach endet dem Gesetzeswortlaut folgend der Wertaufhellungszeitraum immer mit dem Ende der Aufstellung des Abschlusses durch das geschäftsführende Organ. Darin schließen sich abhängig von der jeweiligen Gesellschaftsform unter Umständen weitere Phasen der Behandlung des Jahres- und ggf. Konzernabschlusses an, nämlich dann, wenn weitere Organe der Gesellschaft (Aufsichtsrat, Gesellschafterversammlung) sich noch mit dem aufgestellten Abschluss zu befassen haben. Dies kann aber unseres Erachtens nicht als Wertaufhellungszeitraum angesehen werden.

Sofern ein bereits aufgestellter und geprüfter Abschluss geändert werden soll, so ist dies vom zuständigen geschäftsführenden Organ vorzunehmen. Welche Ursachen im Detail eine Änderung des Abschlusses auslösen, ist dabei unerheblich. Die am Ende der Rz 28 angeführte „… Entscheidung …, ob der bereits geprüfte Jahresabschluss und/oder Lagebericht geändert werden muss“ kann nur das geschäftsleitende Organ des Unternehmens, aber nicht der Abschlussprüfer treffen. Zentral ist in diesem Zusammenhang aus der Sicht des Berufsstandes der WirtschaftsprüferInnen nämlich das folgende Problem, das sich nicht durch Einzelverbesserungen der Stellungnahme lösen lässt: § 268 Abs. 3 UGB (der in der Stellungnahme trotz einer entsprechenden Überschrift kaum behandelt, vielmehr nur ganz rudimentär angesprochen wird) verlangt ausnahmslos eine „Nachtragsprüfung“, wenn der Jahresabschluss, der Lagebericht, der Konzernabschluss oder der Konzernlagebericht – vereinfacht ausgedrückt – nach der Prüferunterschrift geändert

werden; der Abschlussprüfer besitzt aber kaum Möglichkeiten, von sich aus nachträgliche Änderungen dieser Dokumente zu erwirken, und noch weniger Möglichkeiten, die dazu erforderlichen Informationen zu erlangen. Er benötigt daher aus ganz pragmatischen Gründen eine klare Abgrenzung seiner Verantwortlichkeit.

Darüber hinaus weist die Stellungnahme verschiedene weitere Inkonsistenzen auf, die wir gerne separat übermitteln; beispielhaft sei lediglich auf die Vermischung von Erkenntnissen und Ereignissen sowie auf den Widerspruch hingewiesen, am Ende den Abschlussprüfer anzusprechen, obwohl er laut Rz. 1 gar nicht zur Zielgruppe der Stellungnahme gehört.

Das aus der Sicht der Unternehmen und der Abschlussadressaten wichtige Anliegen, dass nur „richtige" Abschlüsse veröffentlicht und der Gewinnausschüttung zugrunde gelegt werden sollen, lässt sich mit der Stellungnahme uE nicht umsetzen, vor allem weil für die Angemessenheit der Gewinnausschüttung wertbegründende Ereignisse nach dem Abschlussstichtag mindestens ebenso wichtig sind wie Wertaufhellungen (vgl. den Text des § 82 Abs. 5 GmbHG).

Wir empfehlen daher dringend, die Stellungnahme in der vorliegenden Form nicht zu veröffentlichen, auch um eine durch die rechtlichen Bestimmungen nicht gedeckte Auslegung zu vermeiden.

Die Arbeitsgruppe sollte sich nochmals umfassend mit diesem Thema befassen, dabei insbesondere die Unterschiede zwischen Wertaufhellung und Wertbegründung darstellen und die Aufgaben und Verantwortlichkeiten der im Rahmen der Corporate Governance mit dem Jahres-/Konzerabschluss befassten Organe im Unternehmensrecht und Gesellschaftsrecht herausarbeiten, sodass eine im Interesse aller Beteiligten sinnvolle Lösung gefunden werden kann.

Für weitere Rückfragen und Beratungen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Mag. Helmut Kerschbaumer
Fachsenat für Unternehmensrecht und Revision
Kammer der Wirtschaftstreuhänder

Dr. Aslan Milla
Präsident des Instituts
Österreichischer Wirtschaftsprüfer