



AUSTRIAN FINANCIAL REPORTING AND AUDITING COMMITTEE

AFRAC-Stellungnahme 10
**Nahe stehende Unternehmen und Personen
(UGB)**

Stellungnahme
**Anhangangaben zu Geschäften
mit nahe stehenden Unternehmen und Personen
gemäß §§ 238 Abs. 1 Z 12 und 266 Z 5 UGB**

Das Austrian Financial Reporting and Auditing Committee (AFRAC, Beirat für Rechnungslegung und Abschlussprüfung) ist der privat organisierte und von zuständigen Behörden unterstützte österreichische Standardsetter auf dem Gebiet der Finanzberichterstattung und Abschlussprüfung. Die Mitglieder des Vereins „Österreichisches Rechnungslegungskomitee“, dessen operatives Organ das AFRAC ist, setzen sich aus österreichischen Bundesministerien und offiziellen fachspezifischen Organisationen zusammen. Die Mitglieder des AFRAC sind Abschlussersteller, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Wissenschaftler, Investoren, Analysten und Mitarbeiter von Aufsichtsbehörden.

Austrian Financial Reporting and Auditing Committee – AFRAC
c/o Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer
Schönbrunner Straße 222 - 228/1/6
1120 Wien
Österreich

Tel: +43 1 811 73 – 228

Fax: +43 1 811 73 – 100

Email: office@frac.at

Web: <http://www.frac.at>

Copyright © Austrian Financial Reporting and Auditing Committee
All rights reserved

Zitiervorschlag:

Kurzzipat: AFRAC 10 (Juni 2018), Rz ...

Langzipat: AFRAC-Stellungnahme 10: Nahe stehende Unternehmen und Personen (UGB) (Juni 2018), Rz ...

Historie der vorliegenden Stellungnahme

erstmalige Veröffentlichung	September 2009	
Überarbeitung	Dezember 2015	Berücksichtigung der zwischenzeitlichen Änderungen des IAS 24 sowie der Änderungen des UGB aufgrund des Rechnungslegungsänderungsgesetzes 2014
Überarbeitung	Juni 2018	Anpassung an das BörseG 2018

Inhaltsverzeichnis

1. Einleitung	2
2. Anhangangaben zu nahe stehenden Unternehmen und Personen	3
3. Konkretisierung der Anhangangaben	4
3.1. Vergleich mit und Abgrenzung zu IAS 24	4
3.2. Begriffsdefinition – Wer ist nahe stehend?	5
3.3. Was ist marktunüblich?	9
3.4. Wann darf zusammengefasst werden?	9
3.5. Was ist der Wertumfang?	10
4. Sonstige Fragen	10
4.1. Konzern- vs. Jahresabschluss	10
4.2. Vorjahreszahlen	10
4.3. Künftige Änderungen von IAS 24	10
4.4. Ab und bis zu welchem Zeitpunkt sind Geschäfte anzugeben?	11
4.5. Wie werden Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen vom berichtenden Unternehmen festgestellt?	11
4.6. Einholung der erforderlichen Angaben von den nahe stehenden Unternehmen und Personen	12
5. Erstmalige Anwendung	13
Erläuterungen	14

1. Einleitung

- (1) Diese Stellungnahme behandelt die §§ 238 Abs. 1 Z 12 und 266 Z 5 UGB idF des Rechnungslegungs-Änderungsgesetzes 2014 (RÄG 2014, BGBl. I 2015/22). Die Bestimmungen beruhen auf der ursprünglich mit dem Unternehmensrechts-Änderungsgesetz 2008 (URÄG 2008, BGBl. I 2008/70) in den §§ 237 Z 8b und 266 Z 2b UGB umgesetzten Novellierung der 4. und 7. EU-Richtlinie, mit der erstmals die direkte Übernahme von IFRS-Vorschriften erfolgte, im konkreten Fall die Angabe von „Geschäfte[n] mit nahe stehenden Unternehmen und Personen im Sinn der gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards“. Mit dem RÄG 2014 wurden die §§ 237 Z 8b und 266 Z 2b UGB inhaltlich unverändert in die §§ 238 Abs. 1 Z 12 und 266 Z 5 UGB übernommen. Einzig bei den Erleichterungsvorschriften für kleine und mittelgroße Gesellschaften kam es zu einer geringfügigen Ausweitung der Befreiungsvorschriften (vgl. Rz (8)).
- (2) Im Anhang zum Jahresabschluss von mittelgroßen und großen Gesellschaften sind gemäß § 238 Abs. 1 Z 12 UGB, im Konzernanhang unabhängig von der Unternehmensgröße gemäß § 266 Z 5 UGB unter bestimmten Voraussetzungen Angaben zu Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen zu machen. Die Angaben können bei im Zuge der Konsolidierung eliminierten Sachverhalten sowie bei (mittelbaren) hundertprozentigen Beteiligungen entfallen. Bei Zwischenabschlüssen ergibt sich ein entsprechendes Erfordernis aus § 125 Abs. 4 BörseG 2018 für den Halbjahreslagebericht.
- (3) Ziel dieser Stellungnahme ist die Darstellung und Lösung der sich aus diesen Bestimmungen und dem expliziten Verweis auf einschlägige IFRS-Regelungen ergebenden Interpretations- und Abgrenzungsfragen. Diese Stellungnahme ist keine Interpretation von IAS 24 „Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen“, sondern zeigt auf, wie Zweifelsfragen der UGB-Bestimmungen in Österreich zu beantworten sind. Die

Stellungnahme befasst sich nicht mit allfälligen gesellschaftsrechtlichen oder ertragsteuerlichen Auswirkungen der Marktunüblichkeit von Geschäftsfällen.

- (4) Nach Ansicht des AFRAC sollten marktunübliche Transaktionen aufgrund gesellschaftsrechtlicher und steuerrechtlicher Beschränkungen im österreichischen Rechtskreis nur in Ausnahmefällen (z.B. Umgründungsvorgänge, langfristige konzerninterne Liefer- und Abnahmeverpflichtungen etc.) vorkommen.

2. Anhangangaben zu nahe stehenden Unternehmen und Personen

- (5) Mit dem URÄG 2008 wurden Angaben über Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen im Sinn der gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards unter bestimmten Voraussetzungen Bestandteil von Anhangangaben nach österreichischem Recht.
- (6) Anzugeben sind diese Geschäfte nach § 238 Abs. 1 Z 12 UGB samt „Angaben zu deren Wertumfang, zu der Art der Beziehung mit den nahe stehenden Unternehmen und Personen sowie weiterer Angaben zu den Geschäften, die für die Beurteilung der Finanzlage der Gesellschaft notwendig sind, sofern diese Geschäfte wesentlich und unter marktunüblichen Bedingungen abgeschlossen worden sind. Angaben über Einzelgeschäfte können nach Geschäftsarten zusammengefasst werden, sofern für die Beurteilung der Auswirkungen dieser Geschäfte auf die Finanzlage der Gesellschaft keine getrennten Angaben benötigt werden.“ § 266 Z 5 UGB verweist für nicht konsolidierte Geschäfte auf § 238 Abs. 1 Z 12 UGB.
- (7) Für den Anhang zum Jahresabschluss sind gemäß § 238 Abs. 1 Z 12 letzter Satz UGB Geschäfte zwischen verbundenen Unternehmen ausgenommen, wenn die an den Geschäften beteiligten Tochterunternehmen unmittelbar oder mittelbar in hundertprozentigem Anteilsbesitz ihres Mutterunternehmens stehen.

- (8) Mit dem RÄG 2014 wurden kleine Gesellschaften generell von der Berichtspflicht über Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen ausgenommen. Bei mittelgroßen Gesellschaften können diese Angaben im Jahresabschluss unabhängig von der Rechtsform der Gesellschaft auf diejenigen Geschäfte beschränkt werden, die mit ihren Gesellschaftern, die eine Beteiligung iSd § 189a Z 2 UGB halten, mit Unternehmen, an denen die Gesellschaft selbst beteiligt ist, oder mit den Mitgliedern des Vorstands oder des Aufsichtsrats geschlossen werden (§ 238 Abs. 3 UGB). Für den Konzernabschluss kann diese Erleichterung nicht in Anspruch genommen werden (§ 266 Z 5 letzter Teilsatz UGB).
- (9) Hinsichtlich der erforderlichen Angaben ist keine spezielle Schutzklausel vorgesehen. § 242 Abs. 4 idF RÄG 2014 (Schutzklausel „weniger als drei Personen“) kommt nicht zur Anwendung.

3. Konkretisierung der Anhangangaben

3.1. Vergleich mit und Abgrenzung zu IAS 24

- (10) Das UGB idF des URÄG 2008 bzw. des RÄG 2014 verweist auf die einschlägigen Bestimmungen der internationalen Rechnungslegungsvorschriften, wie sie von der EU übernommen wurden. Damit ist IAS 24 in seiner jeweils gültigen Fassung angesprochen.
- (11) Demgegenüber grenzen die Materialien zum URÄG 2008 den Anwendungsbereich auf die Begriffsdefinition in IAS 24.9 bis 24.11 ein; dies unter Zugrundelegung des nach der Novellierung der 4. und 7. EU-Richtlinie gebotenen Umfangs der Offenlegung von Geschäften, die wesentlich sind und zu marktunüblichen Bedingungen (nicht „at arm’s length“) geschlossen wurden. Der Umfang der Offenlegung richtet sich nach den EU-Richtlinien und nicht nach IAS 24. IAS 24 verlangt nur die Angabe von wesentlichen Geschäftsfällen, kennt aber keine Begrenzung auf Transaktionen, die unter marktunüblichen Bedingungen geschlossen wurden. Während gemäß IAS 24 alle wesentlichen

Transaktionen dargestellt werden müssen, verlangt das UGB (richtlinienkonform) nur die Darstellung von wesentlichen und zu marktunüblichen Bedingungen abgeschlossenen Transaktionen.

3.2. Begriffsdefinition – Wer ist nahe stehend?

- (12) Die Begriffsdefinition kann direkt IAS 24.9 bis 24.11 entnommen werden. Nahe stehende Unternehmen und Personen sind Personen oder Unternehmen, die dem Unternehmen, das den Abschluss aufstellt („berichtendes Unternehmen“), nahe stehen.
- a) Eine Person oder ein naher Familienangehöriger dieser Person steht einem berichtenden Unternehmen nahe, wenn sie/er
 - i) das berichtende Unternehmen beherrscht oder an dessen gemeinschaftlicher Führung beteiligt ist,
 - ii) maßgeblichen Einfluss auf das berichtende Unternehmen hat oder
 - iii) im Management des berichtenden Unternehmens oder eines Mutterunternehmens des berichtenden Unternehmens eine Schlüsselposition bekleidet.
 - b) Ein Unternehmen steht einem berichtenden Unternehmen nahe, wenn eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist:
 - i) Das Unternehmen und das berichtende Unternehmen gehören zum selben Konzern (was bedeutet, dass Mutterunternehmen, Tochterunternehmen und Schwesterunternehmen alle einander nahe stehen).
 - ii) Eines der beiden Unternehmen ist ein assoziiertes Unternehmen oder ein Gemeinschaftsunternehmen des anderen (oder ein assoziiertes Unternehmen oder ein Gemeinschaftsunternehmen eines Unternehmens eines Konzerns, dem auch das andere Unternehmen angehört).

- iii) Beide Unternehmen sind Gemeinschaftsunternehmen desselben Dritten.
 - iv) Eines der beiden Unternehmen ist ein Gemeinschaftsunternehmen eines dritten Unternehmens und das andere ist ein assoziiertes Unternehmen dieses dritten Unternehmens.
 - v) Bei dem Unternehmen handelt es sich um einen Plan für Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses zugunsten der Arbeitnehmer entweder des berichtenden Unternehmens oder eines dem berichtenden Unternehmen nahe stehenden Unternehmens. Handelt es sich bei dem berichtenden Unternehmen selbst um einen solchen Plan, werden die in den Plan einzahlenden Arbeitgeber ebenfalls als dem berichtenden Unternehmen nahe stehend betrachtet.
 - vi) Das Unternehmen wird von einer unter a) genannten Person beherrscht oder steht unter gemeinschaftlicher Führung, an der eine unter a) genannte Person beteiligt ist.
 - vii) Eine unter a) i) genannte Person hat maßgeblichen Einfluss auf das Unternehmen oder bekleidet im Management des Unternehmens (oder eines Mutterunternehmens des Unternehmens) eine Schlüsselposition.
 - viii) Das Unternehmen oder ein dem gleichen Konzern wie dieses angehörendes Unternehmen erbringt für das berichtende Unternehmen oder dessen Mutterunternehmen Leistungen im Bereich des Managements in Schlüsselpositionen.
- (13) IAS 24.10, wonach für die Beurteilung auch der wirtschaftliche Gehalt der Beziehung und nicht bloß die rechtliche Gestaltung maßgeblich ist, und IAS 24.11, wonach bestimmte Parteien nicht notwendigerweise unter den Anwendungsbereich von IAS 24 fallen, kommen ebenfalls zur Anwendung.

Zu a)

- (14) Zu den nahen Familienangehörigen gehören nach IAS 24.9 Ehegatten, Lebenspartner und Kinder (auch jene des Partners), abhängige Angehörige der Person oder des Ehegatten oder Lebenspartners. Freunde sind nicht erfasst. Eltern und Geschwister ohne wirtschaftliche Abhängigkeit sind ebenfalls nicht erfasst.
- (15) Der natürlichen Person sind andere Rechtsträger (z.B. Vereine, Privatstiftungen etc.) gleichgestellt. Auch ist die 20%ige Mindestbeteiligungsquote nach UGB keine Voraussetzung, um für diese Angabepflicht als nahe stehende Person zu gelten (Ratio: Beherrschungstatbestand – in welcher Form auch immer – ist maßgeblich).

Zu a) iii)

- (16) Erfasst sind nach IAS 24.9 Personen, die für die Planung, Leitung und Überwachung der Tätigkeiten des berichtenden Unternehmens direkt oder indirekt (z.B. innerhalb einer Gruppe von Unternehmen) zuständig und verantwortlich sind (key management – Schlüsselpersonal). Hierunter fallen jedenfalls alle Mitglieder der Geschäftsführung/des Vorstands und des Aufsichtsrats (einschließlich der Arbeitnehmervertreter im Aufsichtsrat) des berichtenden Unternehmens. Beiräte, die eine dem Aufsichtsrat vergleichbare Stellung innehaben (z.B. Stiftungsbeirat), sind ebenfalls erfasst. Zum Schlüsselpersonal zählen auch alle Geschäftsführer/Vorstandsmitglieder und Aufsichtsratsmitglieder von übergeordneten Konzerngesellschaften. Das Schlüsselpersonal kann auch andere Personen umfassen, sofern diese für die Planung, Leitung und Überwachung der Tätigkeit des Unternehmens direkt oder indirekt zuständig und verantwortlich sind. Dafür ist faktisches Handeln notwendig; eine gesellschaftsrechtliche Haftung ist nicht erforderlich. Prokura kann, muss aber kein Indiz für eine Schlüsselposition sein und unterliegt daher der Beurteilung im konkreten Einzelfall.

- (17) Für die Angabe im Konzern muss jeweils gesondert geklärt werden, ob eine Person eine Schlüsselposition im Verhältnis zum berichtenden Konzern bekleidet oder nicht. Prinzipiell ist die Geschäftsleitung einer Tochtergesellschaft erfasst, wenn für den Konzern wesentliche Entscheidungen in diese Tochtergesellschaft delegiert sind. Ebenso können Aufsichtsrat und Beirat von Tochterunternehmen erfasst sein, wenn aus Konzernsicht Wesentlichkeit besteht und sie für die Planung, Leitung und Überwachung der Tätigkeit des Konzerns direkt oder indirekt zuständig und verantwortlich sind. Auch die Wesentlichkeit eines Geschäftsfalles ist auf jeder Ebene gesondert zu beurteilen. Zum Beispiel ist der Geschäftsführer einer österreichischen Tochtergesellschaft eines deutschen Konzerns jedenfalls im Verhältnis zur österreichischen Gesellschaft eine Schlüsselperson, nicht aber zwingend im Verhältnis zur deutschen Muttergesellschaft. Dies ist jedoch dann der Fall, wenn die Tochtergesellschaft den weitaus überwiegenden Teil des (deutschen) Gesamtkonzerns darstellt.
- (18) Die öffentliche Hand ist nach IAS 24.11 in der derzeit gültigen Fassung nicht notwendigerweise als nahe stehend anzusehen. Ein einer öffentlichen Stelle nahe stehendes Unternehmen (Government-related Entity) liegt grundsätzlich dann vor, wenn dieses von einer öffentlichen Stelle beherrscht wird oder unter der gemeinschaftlichen Führung oder dem maßgeblichen Einfluss einer öffentlichen Stelle steht. Die Government-related Entity ist von der umfassenden Erläuterungspflicht nach IAS 24.18 ausgenommen und einer vereinfachten Angabepflicht nach IAS 24.26 unterworfen. Dabei ist im Wesentlichen auf das Bestehen einer Beziehung (Bezeichnung der Gebietskörperschaft) und die Art der Beziehung zum berichtenden Unternehmen einzugehen. Weiters sind detaillierte Informationen zu Art und Höhe jedes Geschäftsvorfalles, der für sich genommen wesentlich ist, und Informationen zum qualitativen oder quantitativen Umfang von Geschäftsvorfällen, die nur in ihrer Gesamtheit wesentlich sind, anzugeben. Die Anwendung der Erleichterung ist anzugeben.

3.3. Was ist marktunüblich?

- (19) Das Kriterium der Marktunüblichkeit trifft auf Geschäfte zu, die in der abgeschlossenen Form (Art und Umfang des Geschäfts, Preis) mit fremden Dritten nicht geschlossen worden wären (Kriterium der Fremdüblichkeit). Für das Vorliegen wesentlicher und marktunüblicher Vorgänge ist eine signifikante Abweichung vom Standard erforderlich, die – bezogen auf die finanziellen Verhältnisse des berichtenden Unternehmens – von Bedeutung sein muss.
- (20) Anhaltspunkte für die Marktunüblichkeit können u.a. aus dem Steuerrecht gewonnen werden, wenngleich die Abgrenzung des Vorliegens einer steuerlich beachtlichen Verbundenheit bzw. der Angabepflichten zu Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen im UGB im Einzelfall zu unterschiedlichen Ergebnissen führen kann (vgl. Rz 4: „nur in Ausnahmefällen“).
- (21) Judikatur zur Bemessung fremdüblicher Preise gibt es nur vereinzelt. Sowohl der österreichische Verwaltungsgerichtshof (VwGH) als auch der deutsche Bundesfinanzhof (BFH) lassen jedoch erkennen, dass sie die von der OECD entwickelten Maßstäbe zur Fremdüblichkeit anwenden. Auch aufgrund der Literatur zum Gesellschaftsrecht und der (äußerst spärlichen) Judikatur des deutschen Bundesgerichtshofs (BGH) ist zu erwarten, dass für die Frage der verdeckten Einlagenrückgewähr im Gesellschaftsrecht Maßstäbe analog zum Fremdvergleich im Steuerrecht zur Anwendung kommen.

3.4. Wann darf zusammengefasst werden?

- (22) Sachliche Positionen vergleichbarer Art können zusammengefasst werden, sofern nicht eine gesonderte Erläuterung zum besseren Verständnis der Einflüsse auf den Jahresabschluss erforderlich erscheint. Die Grenze für die Zusammenfassung bilden dabei die in der Bilanz bzw. der Gewinn- und Verlustrechnung einzeln angeführten Posten. Eine Zusammenfassung personenbezogener Werte (gleiche Familie, Konzern, Gebietskörperschaften) kommt nur

dann in Betracht, wenn dadurch die Aussagekraft der Angabe nicht beeinträchtigt wird.

3.5. Was ist der Wertumfang?

- (23) Der Wertumfang muss in Höhe des Markt- oder Zeitwertes (nicht Buchwertes) in Euro ausgedrückt werden. Vorgänge, deren Wert nicht konkret in Euro ausgedrückt werden kann, sind trotzdem angabepflichtig und zu beschreiben.

4. Sonstige Fragen

4.1. Konzern- vs. Jahresabschluss

- (24) Sofern ein Unternehmen als 100%iges Tochterunternehmen in einen Konzernabschluss einbezogen ist, kann im Jahresabschluss des Unternehmens die Befreiung des § 238 Abs. 1 Z 12 letzter Satz UGB in Anspruch genommen werden. Die Frage der Wesentlichkeit ist für jede Angabe nach den Größen- und Wertverhältnissen des jeweiligen Abschlusses (also Jahres- oder Konzernabschluss) zu beurteilen. Eine Anwendung der zumeist höheren Konzernwesentlichkeitsgrenze auf den Jahresabschluss ist unzulässig.

4.2. Vorjahreszahlen

- (25) Zur Frage des Bestehens einer Verpflichtung, Vorjahreszahlen auch für Anhangangaben im Allgemeinen bzw. im ersten Jahr der Anwendbarkeit einer Vorschrift zu Anhangangaben im Besonderen anzugeben, wird auf die AFRAC-Stellungnahme 12 „Die Angabe von Vorjahreszahlen gemäß § 223 Abs. 2 UGB“ verwiesen.

4.3. Künftige Änderungen von IAS 24

- (26) Grundsätzlich ist der IAS-Verweis als dynamischer Verweis konzipiert. Änderungen des IAS 24 (bzw. eines Nachfolgestandards) in Bezug auf die Definition der nahe stehenden Unternehmen und Personen schlagen daher auf

die UGB-Beurteilung durch. Neuerungen zum IAS 24 sind allerdings erst nach Abschluss des EU-Übernahmeverfahrens (Endorsement) anzuwenden.

4.4. Ab und bis zu welchem Zeitpunkt sind Geschäfte anzugeben?

- (27) Die Angabepflicht umfasst bei unterjährigem Erfüllen oder Wegfall der Voraussetzung des/der nahe stehenden Unternehmens/Person nur jene marktunüblichen Geschäfte, die in jenem Zeitraum geschlossen wurden, in dem die Definition des/der nahe stehenden Unternehmens/Person erfüllt wurde (z.B. sind bei Bestellung als Mitglied des Vorstands oder Aufsichtsrats zum 1.4. nur marktunübliche Geschäfte zwischen 1.4. und Geschäftsjahresende anzugeben). Sofern sich Abgrenzungsfragen ergeben (z.B. bei „eheähnlichen Partnerschaften“), ist im Zweifel auf eine längere Erfüllung der Definition (frühere Einbeziehung, späteres Ausscheiden) abzustellen. Bei bewusster zeitlicher Verlagerung des rechtlichen Abschlusses von Geschäften in eine nichtberichtspflichtige Periode ist auf den Zeitpunkt der diesbezüglichen grundsätzlichen Einigung abzustellen. Z.B. ist ein marktüblicher Beratungsvertrag, der kurzfristig nach dem Ausscheiden eines Vorstandsmitglieds aus dieser Funktion rechtlich vereinbart wurde, dann anzugeben, wenn der Abschluss dieses Beratungsvertrags im Zuge des Ausscheidens des Vorstandsmitglieds grundsätzlich vereinbart wurde.

4.5. Wie werden Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen vom berichtenden Unternehmen festgestellt?

- (28) Generell hat die Geschäftsleitung des berichtenden Unternehmens ein Verzeichnis der nahe stehenden Unternehmen und Personen zu erstellen und aktuell zu halten, um ihren Angabeverpflichtungen nachkommen zu können. Einer näheren Präzisierung bedarf die Einholung der Informationen zu Angaben betreffend Familienangehörige: Zur Erhebung dieser Geschäfte empfehlen sich entsprechende Aufzeichnungen sowie schriftliche Abfragen nach getätigten Geschäften beim entsprechenden Personenkreis. Betreffend den Auf-

sichtsrat sind auch die Arbeitnehmervertreter in die Befragung einzubeziehen. Die Dokumentation dieser Abfragen und deren Aktualisierung sind beim berichtenden Unternehmen aufzubewahren. Die Informationseinholung bei den nahe stehenden Unternehmen und Personen ist nur eine Kontrollmaßnahme, während das Unternehmen selbst geeignete interne Kontrollen und/oder Meldepflichten einrichten muss, um die berichtspflichtigen Geschäfte zu identifizieren.

- (29) Wenn bestimmte Angaben nicht erhoben werden konnten, ist dieser Umstand in den Anhang aufzunehmen.

4.6. Einholung der erforderlichen Angaben von den nahe stehenden Unternehmen und Personen

- (30) Die Verpflichtung zur Aufstellung des Jahres- bzw. Konzernabschlusses samt den erforderlichen Anhangangaben trifft die Geschäftsleitung. Die Bestimmungen der §§ 238 Abs. 1 Z 12 und 266 Z 5 UGB richten sich an den Ersteller des Jahres- bzw. Konzernabschlusses und nicht primär an die als nahe stehende Personen qualifizierten Organmitglieder etc.
- (31) Die Geschäftsleitung muss also, um ihrer Aufstellungspflicht vollständig nachzukommen, an die möglicherweise als nahe stehende Personen zu qualifizierenden Personen (insbesondere Organmitglieder) herantreten und sie einerseits nach der zutreffenden Einbeziehung dem Grunde nach und andererseits (quasi bestätigend) nach den mit ihnen und ihren Familienangehörigen abgeschlossenen Geschäften befragen (Formular). Werden entsprechende Auskünfte von den Organmitgliedern etc. verweigert, ist eine entsprechende Anhangangabe zu überlegen.

5. Erstmalige Anwendung

- (32) Die vorliegende Fassung der Stellungnahme ersetzt jene vom Dezember 2015. Sie ist auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2017 beginnen.

Erläuterungen

Zu Rz (2):

§ 125 Abs. 4 BörseG 2018 fordert beim Vorliegen einer Verpflichtung zur Aufstellung von Konzernabschlüssen sogar die Angabe von allen wesentlichen Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen, gleichgültig ob sie marktunüblich oder marktüblich abgeschlossen wurden.

Zu Rz (12) a) i):

Der Begriff der Beherrschung nach der Definition des IAS 24.9 ist unter Berücksichtigung von IFRS 10.6 zu verstehen. Der erste Unterpunkt i) der Position a) umfasst jene Unternehmen, die in einen IFRS-Konzernabschluss nach der Vollkonsolidierung einzubeziehen wären.

Zu Rz (20):

Für die steuerliche Angemessenheitsprüfung von Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen ist sowohl im nationalen als auch im internationalen Steuerrecht der Fremdverhaltensgrundsatz maßgebend. Dieses so genannte Prinzip des „dealing at arm's length“ hat insbesondere auf Ebene der Finanzverwaltungen eine nähere Konkretisierung erfahren. Nach den OECD-Richtlinien 1995 zu Verrechnungspreisen zwischen multinationalen Unternehmen ist bei sachgerechter Anwendung des Fremdvergleichs besonderer Wert auf die Vergleichbarkeit von Fremdtransaktionen und Konzerntransaktionen zu legen. Beispiele dazu sind etwa Marktverhältnisse, Vertragsbedingungen, Menge, Qualität, Dauer der Leistungsbeziehung, aber auch die Verfolgung von Geschäftsstrategien, wie Markteroberung, Lagerabbau oder das Überwinden von Liquiditätsengpässen. Vor Auswahl einer Verrechnungspreismethode hat eine sorgfältige Analyse der Funktionen, Risiken und eingesetzten Wirtschaftsgüter zu erfolgen. Als vorgeschlagene Methoden werden drei Standardmethoden und „andere“ nur subsidiär zugelassene Methoden in den Richtlinien erläutert. Innerhalb der Standardmethoden hat die Preisvergleichsmethode Vorrang, ist in der Praxis aber mangels vorhandener Informationen über Fremdtransaktionen oder aufgrund wesentlicher Unterschiede, die die Vergleichbarkeit stören, selten anzutreffen. Anwendungsbereiche für die Preisvergleichsmethode sind am ehesten bei Lizenzgebühren und Darlehens- und Kreditzinsen gegeben, wofür mit Hilfe von Datenbanken nach vergleichbaren Fremdtransaktionen gesucht wird. Für den Vertriebsbereich eignet sich häufig die Wiederverkaufspreismethode, während in weiten Teilen der Produktion und bei konzerninternen Dienstleistungen die Kostenaufschlagsmethode zielführend ist. Da auch angemessene Bruttomargen für die Vertriebsgesellschaft und angemessene Brutto-Gewinnaufschläge im Rahmen der Kostenaufschlagsmethode schwer anhand von Fremdtransaktionen identifiziert werden können, wird in internationalen Konzernen häufig die Fremdüblichkeit anhand von Nettomargen bzw. Nettogewinnaufschlägen aus einer Datenbank-Suche untermauert. Bei allen zulässigen Methoden ist im Steuerrecht aner-

kannt, dass ein fremdüblicher Preis nur im Rahmen einer Bandbreite ermittelt werden kann und dem steuerpflichtigen Unternehmen daher ein Ermessensspielraum zuzubilligen ist.

Zu Rz (28):

Bei den Arbeitnehmervertretern im Aufsichtsrat ist bei der Befragung auf spezialgesetzliche Normen (Arbeitsrecht) Rücksicht zu nehmen.