

Der Jahresabschluss im Wandel

Herausforderungen der Bilanzierung
aus Sicht relevanter Stakeholder

Heinz Leitsmüller/Alice Niklas (Hrsg.)

OGBVERLAG

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	7
Abkürzungsverzeichnis	11
<i>Matthias Müller</i>	
Internationalisierung der Rechnungslegung – ein kurzer kritischer Überblick	13
<i>Helmut Siller</i>	
Der Fair Value – Chancen und Risiken für Bilanzierende und externe Bilanzleser	31
<i>Alice Niklas</i>	
Die neue Bilanzrichtlinie – Wandel in der europäischen Rechnungslegung?	47
<i>Alexander Sekanina</i>	
Die europäische Bilanzrichtlinie – wohin geht der Weg der europäischen Rechnungslegung?	65
<i>Angelika Casey</i>	
Abschlussprüfung – wohin geht die Reise? Jüngste Reformbestrebungen der EU-Kommission	95
<i>Patrick Geiger/David Grünberger</i>	
Enforcement in Österreich – das neue Rechnungslegungs- Kontrollgesetz	127
<i>Alexander Sekanina</i>	
Die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung und ihre Rolle als „Bilanzpolizei“	141
<i>Martin Saringer</i>	
Angleichung Steuerrecht, Handelsrecht, internationale Rechnungslegung	163

<i>Erich Kandler</i> Der Jahresabschluss als Grundlage für die Ausschüttungs- bemessung?	181
<i>Konrad Lachmayer</i> Private Akteure im Recht der Rechnungslegung	199
<i>Günther Fasching/Walter Michels</i> Anforderungen an den Jahresabschluss – Entwicklung der Rechnungslegung aus Gläubigersicht	211
<i>Alexandra Krieger</i> Anforderungen an den Jahresabschluss aus der Sicht von Beschäftigten und Arbeitnehmerinteressenvertretern	227
<i>Eva Angerler</i> Nicht finanzielle Indikatoren in der Rechnungslegung – ernsthafte Umsetzung oder Feigenblatt?	243
<i>Heinz Leitsmüller/Christina Wieser</i> Lücken und Tücken der Publizität	265
Sachregister	293
Zu den Autoren/Autorinnen	297

Konrad Lachmayer

Private Akteure im Recht der Rechnungslegung

Am Beispiel des Austrian Financial Reporting and Auditing
Committee*

1. Einleitung

Die Rechtssetzung Privater ist ein Phänomen, das sich im gesamten Rechtssystem ausbreitet.¹ Es werden dabei auf unterschiedliche Weise staatliche Strukturen der Rechtssetzung und Rechtsvollziehung durch private Akteure ersetzt oder ergänzt. Die Relativierung (trans-)staatlicher Strukturen führt nicht nur zur Erhöhung des Einflusses Privater, sondern macht es notwendig, Fragen nach der demokratischen Legitimation und rechtsstaatlichen Strukturen zu stellen.

Auch im Bereich der Rechnungslegung zeigen sich zunehmend Trends privater Rechtssetzung. Es entsteht relevanter Einfluss auf die unternehmensrechtlichen Vorgaben der Rechnungslegung durch die unternehmensbezogenen Interessenvertretungen. Internationale Rahmenbedingungen sind dabei von besonderer Bedeutung. Damit verbunden sind auch Verschie-

* Der Beitrag basiert auf einer Studie zur Rechtssetzung Privater für die Arbeiterkammer Wien. Priv.-Doz. Dr. *Konrad Lachmayer* ist selbstständiger Wissenschaftler in Wien. Er lehrt als Privatdozent am Institut für Staats- und Verwaltungsrecht an der Universität Wien und forscht als Wissenschaftlicher Rat am Institut für Rechtswissenschaften an der Ungarischen Akademie für Wissenschaften (www.lachmayer.eu; konrad@lachmayer.eu).

¹ Siehe dazu allgemein *Lachmayer*: Technokratische Rechtssetzung Privater, *juridikum* 2013, 109; siehe grundlegend auch *Pöschl*: Private Verwalter als Problem des Allgemeinen Verwaltungsrechts, in: *Jablomer u.a.* (Hrsg): Vom praktischen Wert der Methode. FS Mayer (2011), 515; *Merli*: Die Zukunft der Verwaltung (2010); siehe auch *Zumbansen*: The Privatization of Corporate Law? *juridikum* 2002, 136

bungen thematischer Schwerpunktsetzungen. Der institutionelle Einfluss privater Unternehmen auf die Rechnungslegung wird aber auch in Österreich größer. *Hirschböck/Völkl* fassen die relevanten Akteure wie folgt zusammen:

„Neben den bisher genannten Bestimmungen sind für die Prüfung alle für das zu prüfende Unternehmen anzuwendenden ergänzenden wirtschaftszweigspezifischen (z.B. BWG, VAG) und rechtsformspezifischen (z.B. AktG, GenG, VerG) Sondervorschriften sowie bei der Prüfung von Konzernabschlüssen gem § 245a UGB die Vorschriften der International Financial Reporting Standards – IFRS relevant. Neben diesen gesetzlichen Vorschriften sind die gesetzlich nicht vorgeschriebenen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung, die Rsp der österreichischen Höchstgerichte und jener der Europäischen Union zu unternehmensrechtlichen Fragen, deren Bedeutung über den Einzelfall hinausgeht, die vom Austrian Financial Reporting and Auditing Committee – AFRAC herausgegebenen Stellungnahmen und die von den Fachsenaten des Instituts für Betriebswirtschaft und Organisation der Kammer der Wirtschaftstreuhänder und vom Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer beschlossenen Fachgutachten, Stellungnahmen und Richtlinien zu beachten. Die Abschlussprüfung soll die im Abschluss enthaltene Information bestätigen und ihre Glaubwürdigkeit erhöhen.“²

Im Rahmen dieses Beitrages soll von den zahlreichen privaten Akteuren vor allem auf zwei näher eingegangen werden. Zum einen wird auf internationaler Ebene die Bedeutung des International Accounting Standards Board (IASB) kurz analysiert (2.) und zum anderen auf nationaler Ebene auf das Austrian Financial Reporting and Auditing Committee (AFRAC) aus dem Blickwinkel der demokratischen Legitimation fokussiert (3.). Abschließend werden weitere Entwicklungen in Österreich vorgestellt (4.).

² *Hirschböck/Völkl*: § 269 UGB. In: *Straube* (Hrsg.): UGB II/RLG³ (2011), § 269 Rz 10

2. Internationale Akteure: IASB

Die internationalen Rechnungslegungsstandards (IFRS – International Financial Reporting Standards) für große Unternehmen werden durch das IASB (International Accounting Standards Board) als internationaler Standard festgelegt. In seiner Selbstdarstellung beschreibt sich das IASB wie folgt:

„The IASB is the independent standard-setting body of the IFRS Foundation. Its members (currently 15 full-time members) are responsible for the development and publication of IFRSs, including the IFRS for SMEs and for approving Interpretations of IFRSs as developed by the IFRS Interpretations Committee (formerly called the IFRIC). All meetings of the IASB are held in public and webcast. In fulfilling its standard-setting duties the IASB follows a thorough, open and transparent due process of which the publication of consultative documents, such as discussion papers and exposure drafts, for public comment is an important component. The IASB engages closely with stakeholders around the world, including investors, analysts, regulators, business leaders, accounting standard-setters and the accountancy profession.“³

Das IASB ist Teil einer privaten Organisation, die aus national-staatlichen Geldern (etwa von Zentralbanken), EU-Geldern (4 Mio. Euro) und vielen kleinen Spenden von zahlreichen Unternehmen sowie Wirtschaftsprüfungsfirmen (z.B. 2,5 Mio. Dollar jeweils durch die Big-Four-Wirtschaftsprüfer) finanziert wird. Bis zur Jahrtausendwende waren auch Gewerkschaften vertreten, die seit der Umstrukturierung keine Vertretung mehr innehaben.⁴ Die Strukturen der IFRS Foundation und des IASB sind komplex und bestehen aus unterschiedlichen zusammenwirken-

³ <http://www.ifrs.org/The-organisation/Pages/IFRS-Foundation-and-the-IASB.aspx>

⁴ Siehe allgemein <http://www.ifrs.org/The-organisation/Governance-and-accountability/Financing/Pages/Financing.aspx> sowie die Details in Hinblick auf das Jahr 2011 http://www.ifrs.org/The-organisation/Governance-and-accountability/Annual-reports/Documents/3Financials_AR_2011.pdf

den Ebenen von Trustees, Advisory Bodies, Monitoring Boards etc. Im Gesamten sind (überwiegend männliche) Vertreter staatlicher Behörden, privater Unternehmen, insbesondere Banken, sowie Wirtschaftstreuhänder und Wissenschaftler zu finden. Trotz der komplexen Governance-Strukturen dieser privaten Organisation bleiben viele Fragen des Einflusses offen.⁵ Überdies besteht ein Zusammenspiel zwischen der IFRS Foundation und den nationalen Accounting Standard Setting Bodies. Diese sind – wie gleich am österreichischen Beispiel dargestellt wird – wiederum sehr heterogen zusammengesetzt. Es entsteht ein globales Geflecht an privaten Organisationen und Unternehmen in Verbindung mit dem transnationalen Einfluss unterschiedlicher Staaten, womit die Macht- und Einflusstrukturen nicht als transparent bezeichnet werden können.⁶

Die vom IASB erlassenen Standards (IFRS) erhalten auf unterschiedliche Weise rechtliche Relevanz. So werden diese durch Europarecht, konkret durch die EU IAS-VO,⁷ für börsennotierte Unternehmen zum legitimen Rechnungslegungsstandard. Durch den sog. „Endorsement“-Prozess anerkennt die EU-Kommission die internationalen Rechnungslegungsstandards für die Europäische Union.⁸ Innerstaatlich regelt § 245a UGB die nationale Anknüpfung an den internationalen Konzernabschluss. Bekannterweise orientiert sich die IFRS-Rechnungslegung nicht wie die nationalen Rechnungslegungsvorschriften des UGB am Gläubigerschutz, sondern versteht sich primär als Information für den Bilanzleser.⁹ Die privaten Standards schaffen auf diese Weise größere Flexibilität in der Rechnungslegung. Die Effekte

⁵ <http://www.ifrs.org/The-organisation/Governance-and-accountability/Pages/governance-and-accountability.aspx>

⁶ Siehe kritisch *Luttermann*: Europäische Gesellschaften zwischen Weltmonopol (IFRS/XBRL) und Freiheitsverfassung, JZ 2011, 965

⁷ VO (EG) 1606/2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards, ABl 2002, L 243/1

⁸ *Biebel*: Rechnungslegung aus europäischer Sicht, IRZ 2008, 79

⁹ Siehe *Kals/Schauer/Winner*: Allgemeines Unternehmensrecht (2011), 229 f.

derartiger Dynamiken der Rechnungslegung hin zur verstärkten Rechtssetzung Privater spiegeln sich in der Finanzkrise wider.¹⁰

Der Einfluss der privaten, internationalen „Standardsetzer“ geht aber bereits über internationale Konzerne hinaus und strebt nach einer umfassenderen Regelung der Rechnungslegung. So wurden vom IASB auch für KMU Rechnungslegungsstandards entwickelt.¹¹ Basierend auf den IFRS bestehen überdies sog. IPSAS – International Public Sector Accounting Standards für den staatlichen Bereich.¹² Ausgehend von privatrechtlichen Entwicklungen und dem Einräumen gestalterischer Spielräume für Unternehmen werden Vorgaben entwickelt, die letztlich für den Staat selbst gelten. Es verkehrt sich auf diese Weise das Verhältnis von Staat und Privat in Hinblick auf die Rechtssetzung.

3. Nationale Akteure: AFRAC

Auch auf nationaler Ebene haben sich private Organisationen zur Rechnungslegung gebildet. Näher analysiert werden soll das AFRAC (Austrian Financial Reporting and Auditing Commit-

¹⁰ *Strasser/Plötz*: IFRS/IAS im Belastungstest der Finanzkrise, ÖBA 2010, 420

¹¹ <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Pages/IFRS-for-SMEs.aspx>

¹² Siehe *Knechtenhofer/Wohlwend*: IPSAS 1–17 International Public Sector Accounting Standards, WP Nr 5. Universität St. Gallen (2002), 3 – verfügbar unter: http://www.ipsas.org/PDF/IPSAS_1-17_deutsche_Beschreibung_%28IDT-HSG%29.pdf; „Die IPSAS wurden bzw. werden vom Public Sector Committee der International Federation of Accountants (kurz IFAC-PSC) erarbeitet und publiziert. Das IFAC-PSC ist analog dem Komitee der IAS oder der Schweizer FER ein breit abgestützter Ausschuss, der sich professionell mit den Aspekten des Rechnungswesens und der Rechnungslegung des öffentlichen Sektors befasst. Im IFAC-PSC sind Repräsentanten von einzelnen Staaten, der Weltbank, dem internationalen Währungsfonds, privaten Gesellschaften etc. vertreten. Zur Zeit (Stand April 2002) wenden Australien sowie Neuseeland die IPSAS an.“ Siehe auch:

http://www.ifac.org/sites/default/files/callouts/Fact_Sheet_IPSAS_April_2012_0.pdf, bei dem Österreich als eines jener Länder erwähnt wird, die diesen Internationalen Rechnungslegungsstandard für den öffentlichen Sektor verwenden bzw. die Absicht der Verwendung erklärt haben.

tee),¹³ das organisatorischer Teil des „Trägervereins“ Österreichisches Rechnungslegungskomitee ist. Dieser Verein wurde nach eigenen Angaben¹⁴ auf Initiative des Nationalrats gegründet und dient der „Forschung, Dokumentation und Weiterentwicklung der Rechnungslegung und Abschlussprüfung in Österreich“.¹⁵ Als zentrales Mittel zur Erreichung des Vereinszwecks wird der sog. „Beirat für Rechnungslegung und Abschlussprüfung“,¹⁶ also das AFRAC (Austrian Financial Reporting and Auditing Committee), eingesetzt. Als Aufgaben des „Beirats“¹⁷ werden unter anderem die „Unterstützung der österreichischen Vertreter in internationalen und europäischen Arbeitsgruppen auf dem Gebiet der Rechnungslegung und Abschlussprüfung bei der Festlegung ihrer Verhandlungsposition“, die „fachliche Beratung der zuständigen Ministerien bei der Erstellung von Gesetzesvorschlägen, insbesondere bei der Ausübung von Mitgliedstaatenwahlrechten im Rahmen der Umsetzung von Rechtsakten der Europäischen Gemeinschaft“ sowie „die fachliche Beratung für die Vertretung der österreichischen Interessen gegenüber internationalen Standardsetzern und Zusammenarbeit mit diesen“ genannt. Der private Verein erhebt also von Anfang an den Anspruch, Einfluss auf staatliche Entscheidungen auszuüben. Der Erfolg dieser Tätigkeit wird durch den Verein auch proklamiert: „BMJ veröffentlicht den Entwurf eines Rechnungslegungsrechts-Änderungsgesetzes 2010

¹³ Siehe *Brogányi*: Verein Österreichisches Rechnungslegungskomitee/AFRAC, NetV 2011, 64; siehe auch www.afrac.at.

¹⁴ Siehe die entsprechende APA-Meldung „Neuer Beirat für Rechnungslegung und Abschlussprüfung“, abgedruckt in SWK 1/2006, T 4

¹⁵ Siehe § 2 der Statuten des Vereins Österreichisches Rechnungslegungskomitee – verfügbar unter: http://www.afrac.at/?page_id=27

¹⁶ Siehe § 3 Statuten

¹⁷ Die Verwendung des Begriffs Beirat in diesem Zusammenhang erscheint problematisch, da der Anschein eines staatlich errichteten Beirats erweckt wird. Dies ist allerdings nicht der Fall, es handelt sich vielmehr um ein Vereinsorgan, das als „Beirat“ bezeichnet wird. Siehe zum Begriffsverständnis *Lachmayer*: Beiräte in der Bundesverwaltung (2003), 31 ff.

(RÄG 2010) am 2. Oktober 2009. Im Vorblatt dieses Entwurfs heißt es: „Die Novellierungsvorschläge gehen primär auf die Arbeiten des Austrian Financial Reporting and Auditing Committee (AFRAC) zurück, das in einer Arbeitsgruppe Vorschläge zur »Modernisierung und Vereinheitlichung der Rechnungslegung« erarbeitete.“ Die Änderungen sollen mit 1. Jänner 2010 in Kraft treten.“¹⁸ Es zeigt sich auf diese Weise nicht nur der Anspruch, sondern auch die Umsetzung privater Rechtssetzung in staatlichen Gesetzgebungsverfahren. Aufgrund des Anspruches und Einflusses von AFRAC auf staatliche Rechtssetzung ist nach der demokratischen Legitimation¹⁹ dieses privaten Vereinskomitees zu fragen.

Bei organisatorischer Betrachtung des Trägervereins von AFRAC fällt bereits die hybride Zusammensetzung staatlicher und privater Akteure auf. Gründungsmitglieder des Trägervereins sind gem. § 4 Abs. 5 Vereinsatzung: „1. Der Bund, vertreten durch das BMJ; 2. der Bund, vertreten durch das BMWA; 3. der Bund, vertreten durch das BMF; 4. die Kammer der Wirtschaftstreuhandler; 5. das Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer; 6. die Wirtschaftskammer Österreich, 7. die Industrielassenvereinigung; 8. die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände; 9. Sparkassen-Prüfungsverband; 10. die Finanzmarktaufsicht; 11. die Aktuarvereinigung Österreichs; 12. der Verband der Versicherungsunternehmen Österreichs.“ Bemerkenswert ist die dreifache Mitgliedschaft des Bundes in Form von drei Ministerien und zusätzlich der FMA, bei einem jährlichen Mitgliedsbeitrag von 10.000 Euro,²⁰ den der Bund somit viermal bezahlt. Die staatliche Beteiligung erweckt wiederum den

¹⁸ <http://www.afrac.at/?p=3674>

¹⁹ Zu den Kriterien einer demokratischen Legitimation siehe *Grabenwarter*: Die demokratische Legitimation weisungsfreier Kollegialbehörden in der staatlichen Verwaltung. Zur Zulässigkeit der Entsendung von Organwaltern durch nicht demokratisch legitimierte Einrichtungen. In: *Haller u. a.* (Hrsg.): Staat und Recht. FS Winkler (1997), 271.

²⁰ Siehe § 7 Abs. 4 Statuten

Anschein staatlicher Autorität, die dem Vereinskomitee aber nicht zukommt. Letztlich ist der Staat trotz viermaliger Beteiligung eine Minderheit im Verein und kann daher überstimmt werden.

AFRAC wiederum ist als unabhängiges Vereinsorgan ausgestaltet, das aus 20 Mitgliedern gem. § 14 Vereinsstatuten besteht: Vier Mitglieder von rechnungslegungspflichtigen Unternehmen, drei Mitglieder von Universitäten, vier Mitglieder von Wirtschaftstreuhandern sowie je ein Mitglied eines Revisionsverbandes, des Vorstandes des Sparkassen-Prüfungsverbandes, aus dem Kreis der Finanzanalysten, der Investoren, der Versicherungsmathematiker, aus dem Kreis des Verbandes der Versicherungsunternehmen Österreichs und aus dem Kreis der Banken und Bankiers; schließlich zwei Mitglieder aus dem Kreis der Aufsichtsbehörden. Die Geschäftsstelle des Beirats ist in den Räumlichkeiten der Kammer der Wirtschaftstreuhande eingerichtet. Es zeigt sich eine breite Mischung von unternehmensbezogenen Interessen, aber auch die staatliche Involvierung durch die Aufsichtsbehörden, allerdings nicht der vier Mitgliedschaften des Bundes. Andere, nicht Unternehmensinteressen vertretende *Stakeholder* wurden nicht einbezogen.

Die Funktion des interessenvertretenden Beirats ist die Erstellung von Stellungnahmen und sog. Fachgutachten, die allerdings nicht als sachverständige Gutachten zu qualifizieren sind. Dies ändert nichts an der Bedeutung derartiger Fachgutachten für die beteiligten staatlichen Organe. Es werden sogar die Beratungen über Themen der Rechnungslegung an einen privaten Verein ausgelagert. Damit bestehen aus Perspektive der Transparenz und der Legitimation demokratische Defizite. Die Stellungnahmemöglichkeit anderer Stakeholder bzw. der Öffentlichkeit ändert nichts an den internen Beratungen, die der Verschwiegenheit unterliegen, und der Möglichkeit, Stellungnahmen als vertraulich einzureichen. Schließlich ist nicht klar, inwieweit die Stellungnahmen berücksichtigt wurden bzw. aus welchen Gründen diese nicht einbezogen wurden.

In einer Selbstbezeichnung aus 2008 formuliert AFRAC seine Rolle wie folgt: „Das Austrian Financial Reporting and Auditing Committee (AFRAC) ist der privat organisierte und von zuständigen Behörden unterstützte österreichische Standardsetter auf dem Gebiet der Finanzberichterstattung und Abschlussprüfung.“²¹ Damit kommt wiederum die Sachverständigenfunktion zum Ausdruck. Diese ist zu hinterfragen und in Hinblick auf die vertretenen Interessen zu relativieren. Besonders problematisch ist die privatrechtliche Involvierung staatlicher Organe, die sich auf diese Weise staatlichen Kontrollen entziehen. Auffällig ist dabei die in den Vereinsstatuten formulierte „Unabhängigkeit und Unparteilichkeit des Beirats“ gem. § 7 Abs. 3 Vereinsstatuten.²² Die Unabhängigkeit und Unparteilichkeit steht in einem Spannungsverhältnis zu der interessenbezogenen Aufteilung der Mitglieder von AFRAC, die offenkundig die interessenbezogenen Perspektiven einbringen. Die beteiligten Personen (abgesehen von den Wissenschaftlern) sind weder von ihren Organisationen finanziell unabhängig noch aufgrund ihrer Tätigkeit ohne Interessen in Bezug auf die Rechnungslegung. Auch wenn die Sachverständigkeit der AFRAC-Mitglieder im Vordergrund steht, so bestehen massive Interessen, eigene Positionen einzubringen. Es handelt sich daher nicht um ein reines Sachverständigengremium, auch wenn die institutionellen Rahmenbedingungen diesen Anschein zu erwecken versuchen.

4. Schlussfolgerungen und Ausblick

Im Gesellschaftsrecht allgemein und in der Rechnungslegung im Besonderen zeigt sich in vielfältiger Weise der wachsende Einfluss privater Institutionen auf staatliche Rechtssetzung. Dies so-

²¹ Stellungnahme „Erklärung der gesetzlichen Vertreter gemäß § 82 Abs 4 und § 87 Abs 1 BörseG (Bilanzeit)“ der Arbeitsgruppe „Bilanzeit“ – verfügbar unter: „http://www.fma.gv.at/typo3conf/ext/dam_download/secure.php?u=0&file=2226&t=1345187991&hash=b4ceb5cb5d7537ef847b38d9a37fc502“

²² Siehe auch: § 3 GO des Beirats

wohl auf nationaler als auch auf internationaler Ebene. Die internationalen Vorgaben wirken sodann wiederum auf unterschiedliche Weise auf Österreich ein: etwa durch EU-Verordnungen, durch De-facto-Anerkennung an den Börsen²³ oder durch Umsetzung durch die staatliche Verwaltung. Charakterisierend ist die Involvierung privater Akteure sowie privater Rechtsakte, an die sodann durch staatliche Gesetzgebungs- und/oder Verwaltungsakte angeknüpft wird. Diese Rechtsakte geben wiederum privaten Unternehmen größere Spielräume bzw. ermächtigen Private etwa mit der Kontrolle der Vorgaben. Die fehlende staatliche Kontrolle bzw. der Rückzug des Staates auf bloße Aufsichtsbefugnisse über Behörden, die von Privaten dominiert werden, führt ebenso zu größeren Spielräumen Privater.

Der hier geschilderte Trend könnte um zahlreiche weitere Beispiele erweitert werden. So ist im Zusammenhang mit der Rechnungslegung auch die Kontrolle der Kontrolleure (Abschlussprüfer-Qualitätskontrolle) zu nennen. Diese ist in Form einer Selbstkontrolle und einer nicht primär staatlichen Kontrolle ausgestaltet.²⁴ Diesem Modell entsprechend wurde die

²³ *Lachmayer*: Demokratierechtliche Analyse des Österreichischen Corporate Governance Kodex, http://media.arbeiterkammer.at/PDF/Analyse_des_Corporate_Governance_Kodex.pdf

²⁴ Auch in dem Zusammenhang zeichnet sich der Trend ab, einer Selbstkontrolle den Vorzug vor staatlichen Kontrollen einzuräumen. In Umsetzung der RL 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen wurde das Bundesgesetz über die Qualitätssicherung bei Abschlussprüfungen (Abschlussprüfungs-Qualitätssicherungs-gesetz – A-QSG) erlassen (BGBl I 2005/84). Dieses sieht externe Qualitätsprüfungen der Qualitätssicherungsmaßnahmen von Abschlussprüfungen vor. Je nach Abschlussprüfungen sind diese alle drei bis sechs Jahre durchzuführen. Als Behörde 1. Instanz ist gem. § 18c A-QSG der sog. „Arbeitsausschuss für externe Qualitätsprüfungen“ eingerichtet, der die externen Qualitätsprüfer auf Grundlage eines Dreiervorschlages des zu überprüfenden Abschlussprüfers bestellt. Gem. § 19 Abs. 3 A-QSG setzt sich der Ausschuss selbst aus folgenden Mitgliedern zusammen: „Die Kammer der Wirtschaftstreuhänder hat vier Mitglieder, von denen zumindest drei Mitglieder öffentlich bestellte Wirtschaftsprüfer sein müssen, und die Vereinigung österrei-

Einführung einer Bilanzpolizei²⁵ in Österreich zweistufig konzipiert, indem zuerst wiederum im Sinne einer Selbstkontrolle ein privater Verein (von Wirtschaftsprüfern) die Kontrolle vornehmen soll und erst in einem zweiten Schritt die Behörde nachgeschaltet werden soll. Auch hier werden staatlichen Kontrollen private Überprüfungen vorgeschaltet.²⁶

Die Effektivität der Kontrollmechanismen unternehmerischer Bilanzierung ist für die Funktionsfähigkeit eines Wirtschaftsstandortes von besonderer Relevanz. Finanz- und Wirtschaftsskandale der letzten Jahre mahnen besondere Vorsicht ein und damit die Notwendigkeit staatlicher Überprüfung privater Kontrollmechanismen.

Literaturverzeichnis

Biebel: Rechnungslegung aus europäischer Sicht, IRZ 2008, 79

Brogányi: Verein Österreichisches Rechnungslegungskomitee/ AFRAC, NetV 2011, 64

Hirschböck/Völkl: § 269 UGB. In: *Straube* (Hrsg.): UGB II/RLG³ (2011), § 269

Grabenwarter: Die demokratische Legitimation weisungsfreier Kollegialbehörden in der staatlichen Verwaltung. Zur Zulässigkeit der Entsendung von Organwaltern durch nicht demokratisch legitimierte Einrichtungen. In: *Haller* u.a. (Hrsg.): Staat und Recht. FS Winkler (1997), 271

Kals/Schauer/Winner: Allgemeines Unternehmensrecht (2011)

chischer Revisionsverbände hat gemeinsam mit dem Sparkassen-Prüfungsverband insgesamt drei Mitglieder, von denen zumindest zwei öffentlich bestellte Wirtschaftsprüfer sein müssen, zu bestellen.“ Es ist damit eine aus der Selbstverwaltung der Wirtschaftsprüfer mit privaten Vereinen zusammengesetzte Behörde geschaffen worden.

²⁵ Siehe zur Notwendigkeit *Schlager-Haider*, Braucht Österreich die neue „Bilanzpolizei“?, RWZ 2013, 302

²⁶ Siehe dazu *Moser*, Schaffung einer „Bilanzpolizei“ in Österreich. Das neue Rechnungslegungs-Kontrollgesetz, SWK 1/2013, 39 („Allerdings tritt der Verein nicht in gleichem Maße nach außen in Erscheinung; in Deutschland publiziert er jährlich ausführliche Rechenschaftsberichte“).

- Knechtenhofer/Wohlwend*: IPSAS 1–17 International Public Sector Accounting Standards, WP Nr 5. Universität St. Gallen (2002), 3 – verfügbar unter: http://www.ipsas.org/PDF/IPSAS_1-17_deutsche_Beschreibung_%28IDT-HSG%29.pdf
- Lachmayer*: Beiräte in der Bundesverwaltung (2003)
- Lachmayer*: Technokratische Rechtssetzung Privater, *juridikum* 2013, 109
- Lachmayer*: Demokratierechtliche Analyse des Österreichischen Corporate Governance Kodex, http://media.arbeiterkammer.at/PDF/Analyse_des_Corporate_Governance_Kodex.pdf
- Luttermann*: Europäische Gesellschaften zwischen Weltmonopol (IFRS/XBRL) und Freiheitsverfassung, *JZ* 2011, 965
- Merli*: Die Zukunft der Verwaltung (2010)
- Moser*: Schaffung einer „Bilanzpolizei“ in Österreich. Das neue Rechnungslegungs-Kontrollgesetz, *SWK* 1/2013, 39
- Pöschl*: Private Verwalter als Problem des Allgemeinen Verwaltungsrechts, in: *Jablonek u.a.* (Hrsg.), *Vom praktischen Wert der Methode*. FS Mayer (2011), 515
- Schlager-Haider*: Braucht Österreich die neue „Bilanzpolizei“?, *RWZ* 2013, 302
- Strasser/Plötz*: IFRS/IAS im Belastungstest der Finanzkrise, *ÖBA* 2010, 420
- Zumbansen*: The Privatization of Corporate Law? *juridikum* 2002, 136