

DIPLOMARBEIT

Titel der Diplomarbeit

„Die Konsultation zur Überprüfung der Vierten und
Siebenten EU-Rechnungslegungsrichtlinie –
Auswertung der erhaltenen Stellungnahmen“

Verfasser

Stefan Pesau

angestrebter akademischer Grad

Magister der Sozial- und Wirtschaftswissenschaften
(Mag. rer. soc. oec.)

Wien, 2012

Studienkennzahl lt. Studienblatt:
Studienrichtung lt. Studienblatt:
Betreuer:

A 157
Diplomstudium Internationale Betriebswirtschaft
Univ.-Prof. Dr. Otto A. Altenburger

Danksagung

Ich bedanke mich bei Herrn Univ.-Prof. Dr. Otto A. Altenburger und Herrn Mag. (FH) Josef Baumüller für ihre Unterstützung bei der Erstellung dieser Diplomarbeit. Besonders bedanken möchte ich mich auch bei meinen Eltern, die mich während meines Studiums unterstützt haben.

Inhaltsübersicht

1. Einleitung.....	1
2. Vereinfachungen hinsichtlich der Elemente des Jahresabschlusses (Frage 11).....	13
3. Notwendigkeit der Erstellung einer Kapitalflussrechnung (Frage 12)	19
4. Verankerung einer Mindestgliederung für eine Kapitalflussrechnung (Frage 13).....	23
5. Aufwand in der Verbindung mit der Erstellung einer Kapitalflussrechnung (Frage 14).....	27
6. Nutzen einer Kapitalflussrechnung (Frage 15).....	31
7. Verpflichtung zur Erstellung einer Kapitalflussrechnung (Frage 16).....	33
8. Einheitliche Gliederung für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 22).....	35
9. Reduktion der bestehenden Gliederungsmöglichkeiten für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 23).....	41
10. Verankerung einer Mindestgliederung für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 24).....	47
11. Modernisierung und Änderung der bestehenden Gliederungen für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 25).....	51
12. Erstellung einer limitierten Anzahl von Finanzkennzahlen anstatt einer Bilanz und einer Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 26)	55
13. Abschaffung des Ausweises außerordentlicher Posten in der Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 27).....	61
14. Nutzen des Ausweises außerordentlicher Posten in der Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 28).....	65

15. Anhangangaben für kleine Unternehmen und weitere Angabepflichten für mittlere und große Unternehmen (Frage 29).....	69
16. Informationen, die speziell für den Anhang aufbereitet werden, und die Kosten für deren Aufbereitung (Frage 30)	75
17. Identifikation unnützer oder irrelevanter Offenlegungspflichten (Frage 31).....	79
18. Modernisierung und Vereinfachung der Bewertungsvorschriften (Frage 32).....	83
19. Notwendiger Detaillierungsgrad der Bewertungsvorschriften (Frage 33) ..	89
20. Eingliederung der Siebenten EU-Richtlinie in die Vierte EU-Richtlinie (Frage 34).....	93
21. Änderung und Modernisierung der Regelungen der Siebenten EU-Richtlinie (Frage 35).....	99
22. Überarbeitung von Wortlaut und Formulierungen der Vierten und Siebenten EU-Richtlinie (Frage 36).....	105
23. Ausblick auf die zukünftige Rolle der Vierten und Siebenten EU-Richtlinie (Frage 37).....	111
24. Fazit.....	117

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XI
------------------------------------	-----------

Abbildungsverzeichnis	XIII
------------------------------------	-------------

1. Einleitung.....	1
---------------------------	----------

1.1. Problemstellung und Zielsetzung	1
--	---

1.2. Aufbau der Arbeit	2
------------------------------	---

1.3. Zuordnung der Fragen im Konsultationspapier zu den Kapiteln dieser Diplomarbeit	3
---	---

1.4. Überblick über die Stellungnahmen.....	6
---	---

1.4.1. Gruppierung der Stellungnahmen	6
---	---

1.4.2. Statistische Auswertung der Stellungnahmen	7
---	---

2. Vereinfachungen hinsichtlich der Elemente des Jahresabschlusses (Frage 11).....	13
---	-----------

2.1. Fragestellung.....	13
-------------------------	----

2.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	13
--	----

2.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	14
---	----

2.4. Standardsetter.....	15
--------------------------	----

2.5. Öffentliche Stellen	15
--------------------------------	----

2.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	16
--	----

2.7. Finanzinstitutionen	16
--------------------------------	----

2.8. Andere.....	16
------------------	----

2.9. Zusammenfassung.....	17
---------------------------	----

3. Notwendigkeit der Erstellung einer Kapitalflussrechnung (Frage 12)	19
--	-----------

3.1. Fragestellung.....	19
-------------------------	----

3.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	19
--	----

3.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	20
---	----

3.4. Standardsetter.....	20
--------------------------	----

3.5. Öffentliche Stellen	20
--------------------------------	----

3.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	21
--	----

3.7. Finanzinstitutionen	21
--------------------------------	----

3.8. Andere.....	22
3.9. Zusammenfassung.....	22
4. Verankerung einer Mindestgliederung für eine Kapitalflussrechnung (Frage 13).....	23
4.1. Fragestellung.....	23
4.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	23
4.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	24
4.4. Standardsetter.....	24
4.5. Öffentliche Stellen	24
4.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	25
4.7. Finanzinstitutionen	25
4.8. Andere.....	26
4.9. Zusammenfassung.....	26
5. Aufwand in der Verbindung mit der Erstellung einer Kapitalflussrechnung (Frage 14).....	27
5.1. Fragestellung.....	27
5.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	27
5.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	27
5.4. Standardsetter.....	28
5.5. Öffentliche Stellen	28
5.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	28
5.7. Finanzinstitutionen	29
5.8. Andere.....	29
5.9. Zusammenfassung.....	29
6. Nutzen einer Kapitalflussrechnung (Frage 15).....	31
6.1. Fragestellung.....	31
6.2. Stellungnahmen	31
7. Verpflichtung zur Erstellung einer Kapitalflussrechnung (Frage 16).....	33
7.1. Fragestellung.....	33
7.2. Stellungnahmen	33

8. Einheitliche Gliederung für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 22).....	35
8.1. Fragestellung.....	35
8.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	35
8.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	36
8.4. Standardsetter.....	36
8.5. Öffentliche Stellen	37
8.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	37
8.7. Finanzinstitutionen	37
8.8. Andere.....	38
8.9. Zusammenfassung.....	38
9. Reduktion der bestehenden Gliederungsmöglichkeiten für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 23).....	41
9.1. Fragestellung.....	41
9.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	41
9.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	42
9.4. Standardsetter.....	42
9.5. Öffentliche Stellen	43
9.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	43
9.7. Finanzinstitutionen	44
9.8. Andere.....	44
9.9. Zusammenfassung.....	44
10. Verankerung einer Mindestgliederung für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 24).....	47
10.1. Fragestellung.....	47
10.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	47
10.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	48
10.4. Standardsetter.....	48
10.5. Öffentliche Stellen	49
10.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	49
10.7. Finanzinstitutionen	50
10.8. Andere.....	50

10.9. Zusammenfassung.....	50
11. Modernisierung und Änderung der bestehenden Gliederungen für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 25).....	51
11.1. Fragestellung.....	51
11.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	51
11.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	52
11.4. Standardsetter.....	52
11.5. Öffentliche Stellen	52
11.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	53
11.7. Finanzinstitutionen	53
11.8. Andere.....	53
11.9. Zusammenfassung.....	53
12. Erstellung einer limitierten Anzahl von Finanzkennzahlen anstatt einer Bilanz und einer Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 26)	55
12.1. Fragestellung.....	55
12.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	55
12.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	56
12.4. Standardsetter.....	56
12.5. Öffentliche Stellen	57
12.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	57
12.7. Finanzinstitutionen	58
12.8. Andere.....	58
12.9. Zusammenfassung.....	59
13. Abschaffung des Ausweises außerordentlicher Posten in der Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 27).....	61
13.1. Fragestellung.....	61
13.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	61
13.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	62
13.4. Standardsetter.....	62
13.5. Öffentliche Stellen	63
13.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	63

13.7. Finanzinstitutionen	63
13.8. Andere.....	64
13.9. Zusammenfassung.....	64
14. Nutzen des Ausweises außerordentlicher Posten in der Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 28).....	65
14.1. Fragestellung.....	65
14.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	65
14.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	66
14.4. Standardsetter.....	66
14.5. Öffentliche Stellen	66
14.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	67
14.7. Finanzinstitutionen	67
14.8. Andere.....	67
14.9. Zusammenfassung.....	68
15. Anhangangaben für kleine Unternehmen und weitere Angabepflichten für mittlere und große Unternehmen (Frage 29).....	69
15.1. Fragestellung.....	69
15.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	69
15.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	70
15.4. Standardsetter.....	71
15.5. Öffentliche Stellen	71
15.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	72
15.7. Finanzinstitutionen	72
15.8. Andere.....	72
15.9. Zusammenfassung.....	73
16. Informationen, die speziell für den Anhang aufbereitet werden, und die Kosten für deren Aufbereitung (Frage 30)	75
16.1. Fragestellung.....	75
16.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	75
16.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	76
16.4. Standardsetter.....	76

16.5. Öffentliche Stellen	76
16.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	77
16.7. Finanzinstitutionen	77
16.8. Andere.....	77
16.9. Zusammenfassung.....	77
17. Identifikation unnützer oder irrelevanter Offenlegungspflichten (Frage 31).....	79
17.1. Fragestellung.....	79
17.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	79
17.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	79
17.4. Standardsetter.....	80
17.5. Öffentliche Stellen	80
17.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	80
17.7. Finanzinstitutionen	80
17.8. Andere.....	80
17.9. Zusammenfassung.....	81
18. Modernisierung und Vereinfachung der Bewertungsvorschriften (Frage 32).....	83
18.1. Fragestellung.....	83
18.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	83
18.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	84
18.4. Standardsetter.....	85
18.5. Öffentliche Stellen	85
18.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	86
18.7. Finanzinstitutionen	86
18.8. Andere.....	87
18.9. Zusammenfassung.....	87
19. Notwendiger Detaillierungsgrad der Bewertungsvorschriften (Frage 33) ..	89
19.1. Fragestellung.....	89
19.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	89
19.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	89

19.4. Standardsetter.....	90
19.5. Öffentliche Stellen	90
19.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	91
19.7. Finanzinstitutionen	91
19.8. Andere.....	91
19.9. Zusammenfassung.....	91
20. Eingliederung der Siebenten EU-Richtlinie in die Vierte EU-Richtlinie (Frage 34).....	93
20.1. Fragestellung.....	93
20.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	93
20.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	94
20.4. Standardsetter.....	95
20.5. Öffentliche Stellen	95
20.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	96
20.7. Finanzinstitutionen	96
20.8. Andere.....	97
20.9. Zusammenfassung.....	97
21. Änderung und Modernisierung der Regelungen der Siebenten EU-Richtlinie (Frage 35).....	99
21.1. Fragestellung.....	99
21.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	99
21.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	100
21.4. Standardsetter.....	100
21.5. Öffentliche Stellen	101
21.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	102
21.7. Finanzinstitutionen	102
21.8. Andere.....	102
21.9. Zusammenfassung.....	103
22. Überarbeitung von Wortlaut und Formulierungen der Vierten und Siebenten EU-Richtlinie (Frage 36).....	105
22.1. Fragestellung.....	105

22.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	105
22.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	106
22.4. Standardsetter.....	106
22.5. Öffentliche Stellen	107
22.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	108
22.7. Finanzinstitutionen	108
22.8. Andere.....	108
22.9. Zusammenfassung.....	109
23. Ausblick auf die zukünftige Rolle der Vierten und Siebenten EU-Richtlinie (Frage 37).....	111
23.1. Fragestellung.....	111
23.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater	111
23.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen	111
23.4. Standardsetter.....	112
23.5. Öffentliche Stellen	112
23.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen	113
23.7. Finanzinstitutionen	113
23.8. Andere.....	114
23.9. Zusammenfassung.....	114
24. Fazit.....	117
Quellenverzeichnis.....	121
Anhang A: Stellungnahmen.....	123
Anhang B: Abstract.....	127
Anhang C: Lebenslauf.....	129

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
AT	Österreich
AZ	Aserbaidshan
BE	Belgien
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
CZ	Tschechische Republik
DE	Deutschland
DK	Dänemark
EL	Griechenland
ES	Spanien
EU	Europäische Union
exkl.	exklusive
FI	Finnland
FR	Frankreich
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
HU	Ungarn
IAS	International Accounting Standards
IE	Irland
IFRS	International Financial Accounting Standards
IT	Italien
KMU	Kleine und Mittlere Unternehmen
LIFO	last in first out
LT	Litauen
LU	Luxemburg
NL	Niederlande
NO	Norwegen
PL	Polen
PT	Portugal
RO	Rumänien
S.	Seite

SE	Schweden
SK	Slowakei
SL	Slowenien
SN	Stellungnahme
UK	Vereinigtes Königreich
vgl.	vergleiche
XBRL	eXtensible Business Reporting Language
Z	Ziffer

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Zuordnung der Fragen im Konsultationspapier zu den Kapiteln dieser Diplomarbeit.....	5
Abbildung 2: Anzahl der Stellungnahmen pro Land.....	7
Abbildung 3: Stellungnahmen pro Verfassergruppe	8
Abbildung 4: Anzahl der Seiten pro Verfassergruppe	9
Abbildung 5: Durchschnittliche Seitenanzahl pro Stellungnahme pro Verfassergruppe.....	10
Abbildung 6: Beantwortete Fragen pro Stellungnahme	11
Abbildung 7: Erforderliche Elemente des Jahresabschlusses nach der Vierten EU-Richtlinie	13

1. Einleitung

1.1. Problemstellung und Zielsetzung

„KMU sind das Rückgrat der Wirtschaft in der EU und tragen zur Schaffung von Wirtschaftswachstum und Arbeitsplätzen bei.“¹ Die europäische Kommission hat es sich daher zum Ziel gesetzt, die Belastung für diese Unternehmensgruppe zu reduzieren. Im Zuge dessen wurde von der Europäischen Kommission am 26. Februar 2009 ein Konsultationspapier präsentiert. Darin wurden wesentliche Ideen für eine Vereinfachung der EU-Rechnungslegungsrichtlinien, die besonders KMU betreffen, dargestellt. Dieses Konsultationspapier bildet die Grundlage der vorliegenden Diplomarbeit.

Die Konsultation betrifft insbesondere die Modernisierung und Vereinfachung der Vierten und Siebenten EU-Richtlinie. Die Vierte EU-Richtlinie wurde vom Rat der Europäischen Gemeinschaften am 25. Juli 1978 erlassen. Grund war die „Koordinierung der einzelstaatlichen Vorschriften über die Gliederung und den Inhalt des Jahresabschlusses und des Lageberichts, sowie über Bewertungsmethoden und die Offenlegung dieser Unterlagen, insbesondere bei der Aktiengesellschaft und der Gesellschaft mit beschränkter Haftung.“² In der Vierten Richtlinie sind die Bestimmungen über den Einzelabschluss geregelt. Die Siebente EU-Richtlinie wurde vom Rat der Europäischen Gemeinschaften am 13. Juni 1983 erlassen. Grund für den Erlass dieser Richtlinie war die „Koordinierung der nationalen Vorschriften über den konsolidierten Abschluss.“³ Eine Überarbeitung dieser Richtlinien soll eine Reduktion von Verwaltungsaufwand speziell für kleine Unternehmen und qualitative Verbesserungen für alle Unternehmen, die den Regelungen der Richtlinien unterliegen, bringen.⁴ Die Konsultation war auf den Zeitraum vom 25. Februar 2009 bis 30. April 2009 begrenzt. Im Rahmen der Konsultation wurden den Stellungnehmenden 37 Fragen gestellt.

¹ Europäische Kommission, 2012a

² Richtlinie 78/660/EWG, Erwäggründe

³ Richtlinie 83/349/EWG, Erwäggründe

⁴ Vgl. Europäische Kommission, 2009, S. 1

Obwohl es in der Zwischenzeit bereits einen Entwurf in Form einer neuen Richtlinie vom 25. Oktober 2011 gibt, stellt diese Konsultation einen entscheidenden Schritt in der Überarbeitung der Rechnungslegungsrichtlinien dar. Durch diese Konsultation sollten jene Punkte identifiziert werden, die einer Überarbeitung bedürfen und vor deren Hintergrund somit die neue Richtlinie zu sehen ist. Deshalb beschäftigt sich diese Diplomarbeit mit der Analyse der zu der Konsultation erhaltenen Stellungnahmen. Ziel ist es, einen detaillierten Überblick über die Stellungnahmen zu geben und die Meinungen der Stellungnehmenden darzulegen.

Da die Analyse der Stellungnahmen zu allen 37 Fragen zu umfangreich wäre, werden in dieser Diplomarbeit die Fragen 11 – 16 und 22 – 37 behandelt. Die Auswahl dieser Fragen wurde aufgrund dessen getroffen, dass diese die aus Rechnungslegungssicht wichtigsten inhaltlichen Aspekte behandeln.

Um die zahlenbezogene Analyse leserlicher zu machen, wurden die Zahlenangaben in dieser Arbeit in Ziffern ausgedrückt. Ausnahmen davon sind technische Begriffe und übliche Phrasen, z.B. einerseits.

Da aus den Stellungnahmen oftmals nicht eindeutig hervorgeht, ob die Stellungnehmenden bei der Referenz zu den IFRS tatsächlich die IFRS oder den IFRS für KMU meinen, wird der Begriff IFRS in dieser Diplomarbeit sowohl für die IFRS, als auch für den IFRS für KMU verwendet.

Wenn in den Stellungnahmen keine Originalpaginierung vorhanden war, wurden diese vom Autor selbst paginiert, andernfalls orientiert sich die Zitation an der dortigen Paginierung.

1.2. Aufbau der Arbeit

Nach einem einleitenden Kapitel, in dem das Konsultationspapier kurz vorgestellt und ein Überblick über die Stellungnahmen gegeben wird, folgt der Hauptteil der Arbeit, der in 22 Kapitel untergliedert ist. Diese sind den einzelnen ausgewerteten Fragen im Konsultationspapier zugeordnet. Zu Beginn jeden Kapitels wird zunächst die

Fragestellung erläutert und dann werden die Stellungnahmen je nach Verfassergruppe – zur Einteilung der Verfassergruppen siehe Unterkapitel 1.4.1 – behandelt. Am Ende des jeweiligen Kapitels werden die Aussagen der Verfassergruppen zusammengefasst.

Bei Frage 11, 12, 13, 14, 16, 22, 23, 24, 27, 28, 32, 34, 35 und 36 konnte „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“ angekreuzt werden. Des Öfteren wurden diese Antwortmöglichkeiten nicht ausgewählt, jedoch ein Kommentar abgegeben. Die Kommentare wurden nach Möglichkeit den Befürwortern oder Gegnern zugeordnet, nicht jedoch bei der Zahlenangabe für Antworten mit „Ja“ und „Nein“ mitgerechnet. In jeder Verfassergruppe wird die Anzahl der Stellungnehmenden, die mit „Ja“ oder „Nein“ antworten, angegeben. Zusätzlich wird die Anzahl der Stellungnehmenden angegeben, die nicht mit „Ja“ oder „Nein“ geantwortet haben. Darin sind somit jene Stellungnehmenden enthalten, die

- „keine Angabe“ angekreuzt und einen Kommentar,
- „keine Angabe“ angekreuzt und keinen Kommentar,
- nur einen Kommentar oder
- keinen Kommentar abgegeben haben.

Am Ende der Arbeit werden in einem Fazit die aus den Stellungnahmen gewonnenen Erkenntnisse noch einmal zusammengefasst. So soll gezeigt werden, in welchen Punkten eine Überarbeitung aus Sicht der Stellungnehmenden notwendig ist.

1.3. Zuordnung der Fragen im Konsultationspapier zu den Kapiteln dieser Diplomarbeit

Das Konsultationspapier ist in 4 Kapitel unterteilt. In Kapitel 1 werden die Anwendungsbereiche der Richtlinien kurz umrissen und dargelegt, warum eine Überarbeitung der Richtlinien für notwendig erachtet wird. In Kapitel 2 erfolgt eine Abgrenzung der Inhalte des gegenständlichen Konsultationspapiers zum Vorschlag der Europäischen Kommission, Kleinstbetriebe von der Anwendung der Vierten EU-Richtlinie auszunehmen. Weiters wird erklärt, dass die Überarbeitung klar auf die Vierte EU-Richtlinie zielt und deren Auswirkungen auf andere Richtlinien sowie andere Regelungen, z.B. in Zusammenhang mit steuerlichen Aspekten, sorgfältig analysiert wer-

den müssen.⁵ Kapitel 3 gibt einen Überblick über den politischen Hintergrund der Initiative „Bessere Rechtssetzung“.⁶

Kapitel 4 beschäftigt sich schlussendlich mit den Vorschlägen der Europäischen Kommission und den Fragen an die Adressaten der Konsultation. Dabei werden Fragen zu bestimmten Bereichen der Richtlinien gestellt, die den Unterkapiteln zugeordnet sind. In der folgenden Tabelle wird dargestellt, wie diese Zuordnung erfolgt ist, was die Lesbarkeit dieser Arbeit erleichtern soll. Aus der Tabelle geht auch noch einmal hervor, welche Fragen die Grundlage für diese Arbeit bilden.

⁵ Vgl. Europäische Kommission, 2009, S. 4

⁶ Vgl. Europäische Kommission, 2006

Abbildung 1: Zuordnung der Fragen im Konsultationspapier zu den Kapiteln dieser Diplomarbeit

Kapitel	Inhalt	Fragennummer	Kapitel in dieser Diplomarbeit
Kapitel 4.1. Allgemeine Vorschriften – Qualitative Charakteristika	Eigener Abschnitt für die allgemeinen Vorschriften in der Richtlinie	Fragen 1 und 2	–
Kapitel 4.2. Struktur – „bottom-up“ Ansatz	Regelungen zunächst für kleine Unternehmen und zusätzliche Anforderungen für größere Unternehmen	Fragen 3 und 4	–
Kapitel 4.3. Mitgliedstaatenwahlrechte	Ausnützen der Wahlrechte durch die Mitgliedstaaten	Fragen 5 und 6	–
Kapitel 4.4. Definition der Unternehmenskategorien Kapitel 4.4.1. Kriterien und Schwellenwerte Kapitel 4.4.2. Anzahl der Kategorien	- Beibehalten der aktuellen Kriterien (Bilanzsumme, Umsatzerlöse und Arbeitnehmer) - Zusammenlegung von Kategorien	Fragen 7 – 10	–
Kapitel 4.5. Elemente des Jahresabschlusses	- Anforderung zur Erstellung bestimmter Elemente in Bezug auf die Größenklasse - Erstellung einer Kapitalflussrechnung	Fragen 11 – 16	Kapitel 2 – 7
Kapitel 4.6. Erfordernisse zur Veröffentlichung – Elektronische Einreichung/Abgabe	- Veröffentlichung des Jahresabschlusses - Programme zur Einreichung des Jahresabschlusses	Fragen 17 – 21	–
Kapitel 4.7. Gliederung des Jahresabschlusses	- Gliederung der Bilanz und der GuV - Finanzkennzahlen anstatt Bilanz und GuV	Frage 22 – 28	Kapitel 8 – 14
Kapitel 4.8. Anhangangaben	Umfang der Angaben im Anhang	Frage 29 – 31	Kapitel 14 – 16
Kapitel 4.9. Bewertung	Bewertungsmethoden	Fragen 32 und 33	Kapitel 17 und 18
Kapitel 4.10. Zusammenlegung der Richtlinien – Begriffe und Fachsprache	- Zusammenlegung Richtlinie - Modernisierung der verwendeten Begrifflichkeiten	Fragen 34 – 36	Kapitel 19 – 21
Kapitel 4.11. Zukünftige Rolle der Richtlinien – Ausblick	Allgemeine Kommentare	Frage 37	Kapitel 23

Quelle: eigene Darstellung

1.4. Überblick über die Stellungnahmen

1.4.1. Gruppierung der Stellungnahmen

Ein wesentlicher Schritt für die Analyse der Stellungnahmen war die Einteilung in Verfassergruppen. Dazu wurde eine Tabelle mit jeweils einer Spalte für die fortlaufende Nummer der Stellungnahme, das Herkunftsland, den Namen des Erstellers, die Sprache, die Seitenanzahl und letztendlich für die Verfassergruppe erstellt. In der Spalte „Verfassergruppe“ wurden die Ersteller danach kategorisiert, von welchem Standpunkt aus die Stellungnahme abgegeben wurde bzw. wessen Interessen vertreten wurden. Hier ist anzumerken, dass die Stellungnahmen größtenteils von Interessenvertretungen abgegeben wurden. So vertritt z.B. die Wirtschaftskammer Österreich die Interessen der österreichischen Unternehmen, und wurde daher der Verfassergruppe der Abschlussersteller zugeordnet. Grund für die Spalte „Sprache“ war, dass einige Stellungnahmen in der Landessprache des Verfassers abgegeben wurden, und diese aufgrund mangelnder Auswertbarkeit bei der Analyse nicht berücksichtigt wurden. In dieser Arbeit wurden Stellungnahmen in englischer und deutscher Sprache behandelt. Es wurden schlussendlich folgende 7 Gruppen identifiziert:

- Wirtschaftsprüfer und Steuerberater,
- Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen,
- Standardsetter,
- Öffentliche Stellen,
- Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen,
- Finanzinstitutionen und
- Andere.

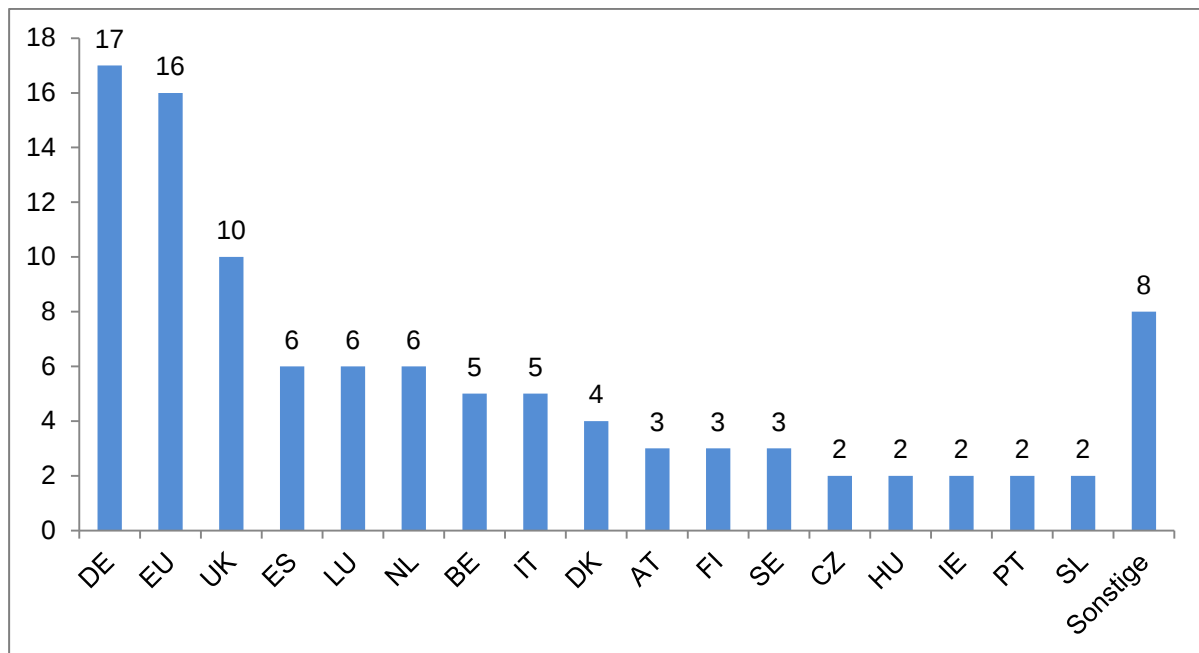
Finanzinstitutionen wurden in einer eigenen Verfassergruppe zusammengefasst, da sie eine Sonderstellung unter den anderen Verfassergruppen einnehmen, da diese die Informationen im Jahresabschluss für Kreditentscheidungen benötigen und dies eine wesentlich genauere Analyse des Jahresabschlusses erfordert. In der Gruppe „Andere“ finden sich jene Stellungnahmen, die keiner der vorangegangenen Verfassergruppen zugeordnet werden konnten.

1.4.2. Statistische Auswertung der Stellungnahmen

1.4.2.1. Auswertung der abgegebenen Stellungnahmen nach Ländern

Insgesamt wurden 102 Stellungnahmen analysiert. Die nachfolgende Abbildung zeigt wie viele Stellungnahmen pro Land abgegeben wurden.

Abbildung 2: Anzahl der Stellungnahmen pro Land



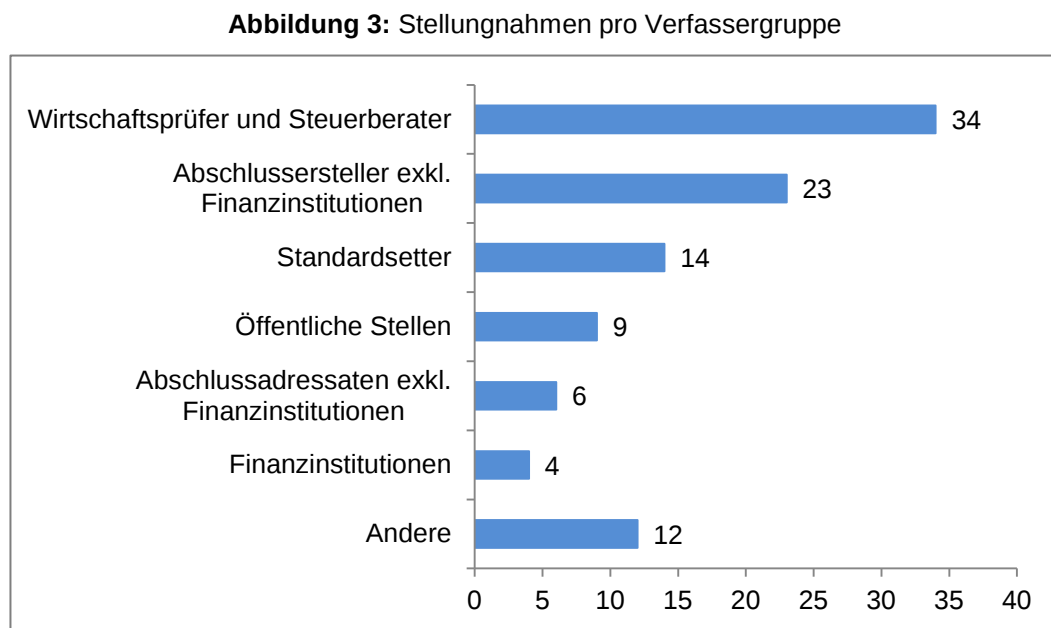
Quelle: eigene Darstellung

Aus den Ländern Aserbaidtschan, Griechenland, Frankreich, Litauen, Norwegen, Polen, Rumänien und Slowakei wurde jeweils eine Stellungnahme abgegeben, diese sind in obenstehender Grafik unter Sonstige berücksichtigt. Es wurden Stellungnahmen aus 22 verschiedenen EU Mitgliedstaaten abgegeben. 2 Stellungnahmen stammen aus Ländern, die nicht der EU angehören (Aserbaidtschan und Norwegen). Aus 5 Mitgliedstaaten wurden keine Stellungnahmen abgegeben (Bulgarien, Zypern, Estland, Lettland und Malta). Bei den 16 Stellungnahmen, die als Herkunftsbezeichnung EU tragen, handelt es sich um Organisationen auf EU-Ebene bzw. Organisationen, die in den Ländern der EU tätig sind, wie z.B. die European Federation of Accountants and Auditors for small and medium-sized enterprises und die European Group of International Accounting Networks and Associations. Die durchschnittliche Anzahl der Stellungnahmen pro Land beträgt 4. Weit über dem Durchschnitt liegen demnach Deutschland, das Vereinigte Königreich und die Organisationen auf EU-

Ebene. Eine Liste mit den Erstellern der Stellungnahmen findet sich im Anhang dieser Diplomarbeit.⁷

1.4.2.2. Auswertung der abgegebenen Stellungnahmen nach Verfassergruppen

Die folgende Abbildung zeigt, wie viele Stellungnahmen pro Verfassergruppe abgegeben wurden.



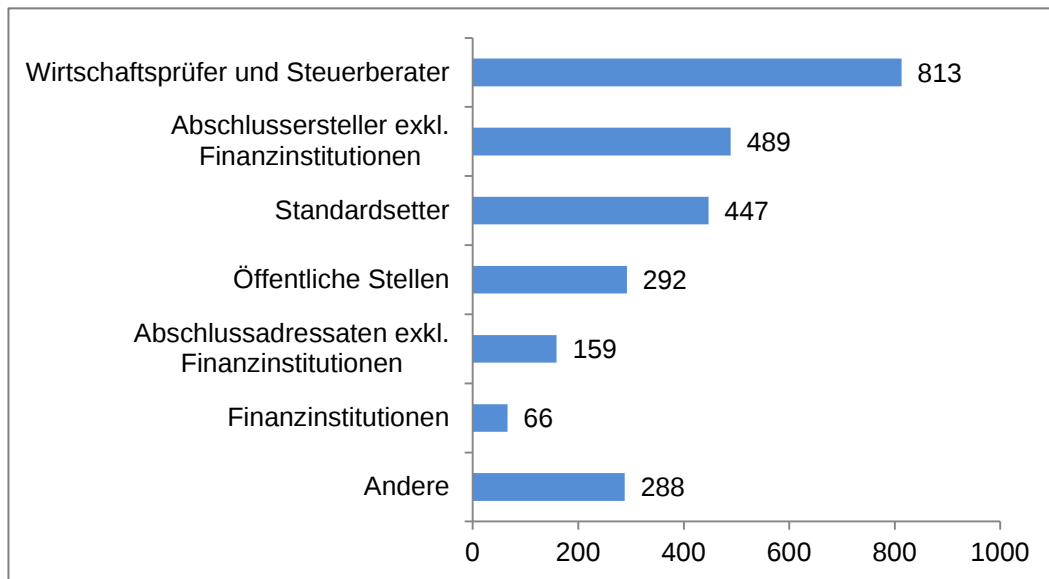
Quelle: eigene Darstellung

Abbildung 3 zeigt, dass ein Großteil der Stellungnahmen auf die Verfassergruppen Wirtschaftsprüfer und Steuerberater und Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen entfällt. Dies lässt darauf schließen, dass diese Verfassergruppen ein besonders hohes Interesse haben.

In der nächsten Abbildung soll nun gezeigt werden, wie viele Seiten im Rahmen der Stellungnahmen pro Verfassergruppe abgegeben wurden.

⁷ Vgl. Europäische Kommission, 2009

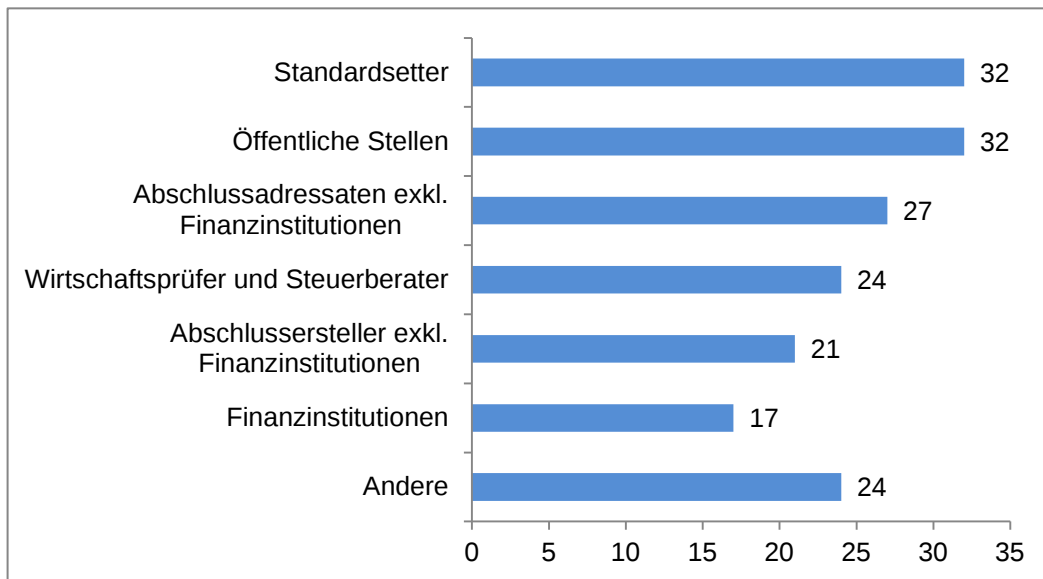
Abbildung 4: Anzahl der Seiten pro Verfassergruppe



Quelle: eigene Darstellung

Insgesamt wurden 2.554 Seiten für die Analyse herangezogen. Aus Abbildung 4 geht hervor, dass auch ein Großteil der abgegebenen Seiten auf die Verfassergruppe der Wirtschaftsprüfer und Steuerberater entfällt. Was jedoch durch diese Darstellung deutlich gemacht wird, ist, dass sich die Anzahl der Seiten der Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen und der Standardsetter nicht so stark unterscheiden, wie es die Anzahl der abgegebenen Stellungnahmen vermuten lässt. Während die Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen bei 23 abgegebenen Stellungnahmen 489 Seiten generierten, kamen die Standardsetter bei 35% weniger Stellungnahmen auf nur 9% weniger Seiten. Dies kann nun einerseits bedeuten, dass die Standardsetter eine sehr hohe Seitenanzahl, oder aber die Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen eine sehr geringe Seitenanzahl in ihren Stellungnahmen haben. Aufschluss darüber soll die nächste Abbildung geben, in der die durchschnittliche Seitenanzahl pro Stellungnahme pro Verfassergruppe gezeigt wird.

Abbildung 5: Durchschnittliche Seitenanzahl pro Stellungnahme pro Verfassergruppe



Quelle: eigene Darstellung

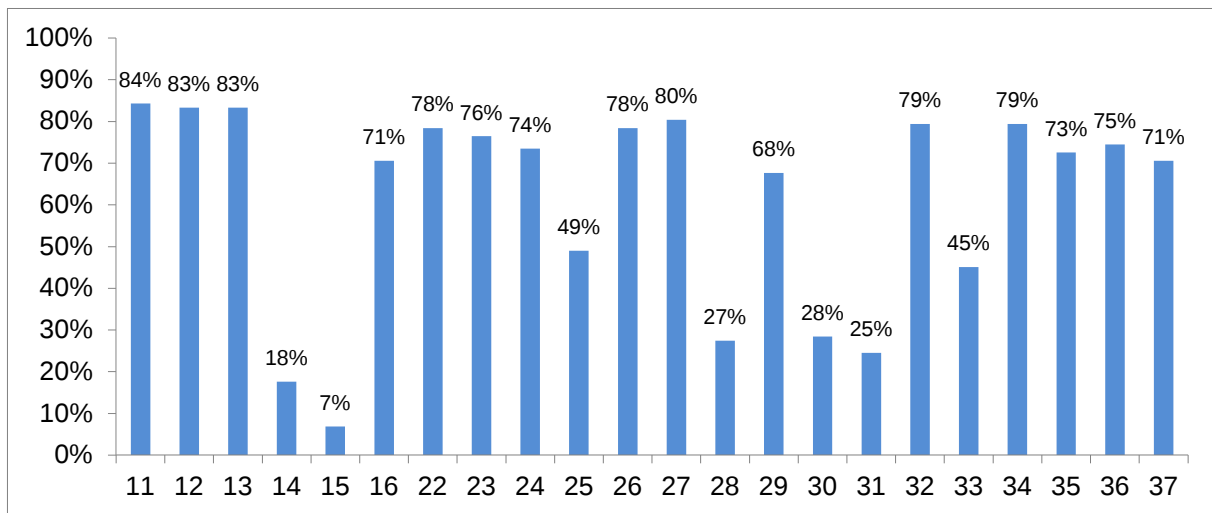
Bei einer durchschnittlichen Seitenzahl von 25 Seiten pro Stellungnahme liegen die Verfassergruppen Standardsetter und Öffentliche Stellen klar über dem Durchschnitt. Dies erklärt auch den geringen Unterschied zwischen den Gesamtseitenanzahlen der Standardsetter und der Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen, da die letzteren unter dem Durchschnitt liegen. Aus Abbildung 5 ist auch klar ersichtlich, dass die Finanzinstitutionen nicht nur die Verfassergruppe mit der geringsten Anzahl an Stellungnahmen darstellt, sondern dass auch die durchschnittliche Seitenanzahl für diese Verfassergruppe deutlich unter dem Durchschnitt liegt.

Die Stellungnahme mit den meisten Seiten stammt aus der Verfassergruppe „Öffentliche Stellen“: Stellungnahme Nr. 102 mit 47 Seiten von „UK Government Department for Business, Innovation and Skills“.

1.4.2.3. Auswertung der abgegebenen Stellungnahmen nach beantworteten Fragen

Insgesamt werden in dieser Arbeit 22 der 37 Fragen im Konsultationspapier behandelt. Die folgende Abbildung soll veranschaulichen, welche dieser Fragen wie oft beantwortet wurde. Dabei wurde die Beantwortung der Frage durch ankreuzen einer Antwortmöglichkeit, die Abgabe eines Kommentars oder beides berücksichtigt.

Abbildung 6: Beantwortete Fragen pro Stellungnahme



Quelle: eigene Darstellung

Am häufigsten wurde die Frage 11 und am seltensten die Frage 15 beantwortet. Interessant dabei ist, dass beide Fragen zu dem Kapitel „Elemente des Jahresabschlusses“ gehören. Auch Frage 14 wurde vergleichsweise selten beantwortet. Der Grund für die geringe Anzahl der Antworten zu Frage 14 und 15 dürfte darin liegen, dass sich diese Fragen nur an Abschlussersteller (Frage 14) und Banken und Kreditgeber (Frage 15) richten.

Weiters ist in Bezug auf die beantworteten Fragen noch zu erwähnen, dass 13 Stellungnahmen abgegeben wurden, die entweder ausschließlich einen generellen Kommentar enthalten oder in denen nur Fragen beantwortet wurden, die nicht Gegenstand dieser Arbeit sind. Wenn in diesen Stellungnahmen Kommentare den in dieser Diplomarbeit behandelten Fragen zugeordnet werden konnten, wurden diese bei den entsprechenden Kapiteln berücksichtigt. Bei der Berechnung zu oben gezeigter Abbildung sind diese Stellungnahmen als Stellungnahmen mit keiner Antwort berücksichtigt.

2. Vereinfachungen hinsichtlich der Elemente des Jahresabschlusses (Frage 11)

2.1. Fragestellung

Bei Frage 11 wurde den Stellungnehmenden folgende Abbildung gezeigt.

Abbildung 7: Erforderliche Elemente des Jahresabschlusses nach der Vierten EU-Richtlinie

	Small	Medium	Large	Listed*
Balance sheet	✓ possibility for abridged format	✓ certain possibilities for abridged format	✓	✓
Profit and loss account	✓	✓	✓	✓
Annual report	Can be exempted	✓	✓	✓
Audit report	Can be exempted	✓	✓	✓
Consolidated accounts	Can be exempted	Can be exempted	✓	✓
Cash flow analysis	—	—	—	✓
Note: ✓ Means mandatory requirement * IAS Regulation 1606/2002				

Quelle: Europäische Kommission 2009, S. 12

Die Stellungnehmenden sollten dann angeben, ob sie in Bezug auf diese Tabelle weiteren Spielraum für eine Vereinfachung sehen, insbesondere um mittlere Unternehmen von der Verpflichtung, einen Lagebericht zu erstellen, auszunehmen. Bei der Beantwortung dieser Frage stand „Ja“, „Nein“ und „Keine Angabe“ zur Auswahl. Weiters wurden die Stellungnehmenden gebeten, die Antwort zu kommentieren. Nachfolgend werden nun die Antworten der einzelnen Gruppen analysiert.

2.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

7 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass es sich bei einem Lagebericht in der Praxis um stereotype Angaben ohne nützliche Information handelt und ist daher für eine Befreiung.⁸ 1 Stel-

⁸ Vgl. SN 48, S. 13

lungnehmender hält es für eine gute Idee, mittlere Unternehmen von der Pflicht zur Aufstellung eines Lageberichts auszunehmen.⁹

17 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Als Grund gegen eine weitere Vereinfachung bzw. gegen eine Ausnahme mittlerer Unternehmen von der Erstellung eines Lageberichts wird die Wichtigkeit der darin enthaltenen Informationen genannt. Auch kann der Lagebericht ein nützliches Instrument für die Risikoabschätzung und für die Beurteilung der zukünftigen Entwicklung sein.¹⁰

10 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

2.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

10 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Vorgeschlagen wird ein Wahlrecht für mittlere Unternehmen hinsichtlich der Erstellung eines Lageberichts.¹¹ Bei der Beantwortung dieser Frage plädieren auch 2 der Stellungnehmenden dafür, die Klasse der mittleren Unternehmen aufzulassen, da die Anforderungen an diese Unternehmenskategorie ähnlich der an große Unternehmen sind.¹²

5 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 4 davon geben jedoch keinen Kommentar dazu ab. Im verbleibenden Kommentar wird es als nicht notwendig erachtet mittlere Unternehmen von der Erstellung eines Lageberichts auszunehmen. Es wird jedoch vorausgesetzt, dass eine Evaluierung der im Lagebericht enthaltenen Information stattfindet. Es sollte geklärt werden, ob die erforderlichen Informationen auch wirklich notwendig oder „nice to have“¹³ sind.

8 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

⁹ Vgl. SN 67, S. 13

¹⁰ Vgl. SN 46, S. 7

¹¹ Vgl. SN 2, S. 3

¹² Vgl. SN 8, S. 16; SN 47, S. 7

¹³ SN 29, S. 14

2.4. Standardsetter

5 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Sie sehen weitere Vereinfachungsmöglichkeiten und schlagen z.B. eine Ausnahme kleiner Unternehmen von der Erstellung eines Anhangs vor.¹⁴ Weiters werden erneut ein Wahlrecht für mittlere Unternehmen, einen Lagebericht zu erstellen, und auch die Möglichkeit einer verkürzten GuV für kleine Unternehmen vorgeschlagen.¹⁵

9 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“ und geben als Grund die Wichtigkeit der im Lagebericht enthaltenen Information an. Auch wird die Zusammenlegung der Kategorie der mittleren Unternehmen mit jener der großen Unternehmen als Möglichkeit genannt.

2.5. Öffentliche Stellen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Die Stellungnehmenden geben an, dass die Ausnahme der mittleren Unternehmen von der Erstellung eines Lageberichts eine signifikante Vereinfachung bringen würde und es sich ohnehin um standardisierte Informationen handelt, die z.B. auch im Anhang veröffentlicht werden könnten.¹⁶

5 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Die Stellungnehmenden sehen keine weiteren Vereinfachungsmöglichkeiten bzw. befürworten eine Ausnahme mittlerer Unternehmen von der Erstellung eines Lageberichts nicht. Sie nennen den Informationsverlust als Problem. 1 Stellungnehmender spricht sich klar für die Beibehaltung der derzeitigen Vorschriften hinsichtlich der Elemente des Jahresabschlusses aus.¹⁷

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

¹⁴ Vgl. SN 3, S. 2; SN 10, S. 13

¹⁵ Vgl. SN 3, S. 2; SN 10, S. 13

¹⁶ Vgl. SN 102, S. 17 f.

¹⁷ Vgl. SN 89, S. 3

2.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender schlägt die Zusammenlegung der Kategorie der mittleren Unternehmen mit jener der großen Unternehmen vor.¹⁸ 1 Stellungnehmender spricht sich für die Abschaffung der Kategorie mittlere Unternehmen aus.¹⁹

3 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Die Stellungnehmenden halten den Lagebericht für unerlässlich und „für das Verständnis der wirtschaftlichen Lage erforderlich“²⁰.

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

2.7. Finanzinstitutionen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Nein“. Argumentiert wird mit einem Informationsverlust in Verbindung mit der wichtigen Rolle der mittleren Unternehmen im wirtschaftlichen Umfeld.

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

2.8. Andere

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage mit „Ja“, schlägt allerdings vor, die Kategorie der mittleren Unternehmen abzuschaffen.²¹

5 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“ und sehen keine weiteren Vereinfachungsmöglichkeiten bzw. sind sie nicht für den Vorschlag, mittlere Unternehmen von der Erstellung eines Lageberichts auszunehmen.

6 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

¹⁸ Vgl. SN 75, S. 13

¹⁹ Vgl. SN 5, S. 14

²⁰ SN 1, S. 7

²¹ Vgl. SN 6, S. 16

2.9. Zusammenfassung

Im Großteil der zu dieser Frage abgegebenen Stellungnahmen wird kein weiterer Spielraum für Vereinfachung gesehen. Der Vorschlag, mittlere Unternehmen von der Erstellung eines Lageberichts auszunehmen, wird von der Mehrheit der Stellungnehmenden nicht unterstützt. Als häufiges Argument wird der Informationsverlust genannt. Lediglich in der Gruppe der Abschlussersteller ist eine leichte Tendenz hin zu einer weiteren Vereinfachung erkennbar. Weitere Vorschläge Betreffen die Zusammenlegung der Kategorie der mittleren Unternehmen mit jener der großen Unternehmen. In den Stellungnahmen wird auch kritisiert, dass die Angaben im Lagebericht standardisiert sind, und auch im Anhang angegeben werden könnten.

3. Notwendigkeit der Erstellung einer Kapitalflussrechnung (Frage 12)

3.1. Fragestellung

Bei Frage 12 wurde gefragt, ob die Erstellung einer Kapitalflussrechnung in der Vierten EU-Richtlinie als Verpflichtung aufgenommen werden sollte. Die darin enthaltene Information werde von bestimmten Stakeholdern, z.B. von Banken, für die Kreditentscheidung verlangt und daher von einigen KMU ohnehin schon erstellt. Auch würde die Kapitalflussrechnung in vielen Fällen von moderner Software automatisch erstellt, womit die Erstellung keinen wesentlichen zusätzlichen Aufwand verursachen würde.²² Die Stellungnehmenden konnten diese Frage mit „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“ beantworten und wurden bei Beantwortung mit „Ja“ zusätzlich noch gefragt, für welche Unternehmenskategorien die Erstellung verpflichtend sein sollte.

3.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

19 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“ und geben zum Großteil an, dass solch eine Verpflichtung für mittlere und große Unternehmen, nicht jedoch für kleine Unternehmen gelten sollte. Als Grund wird etwa ein hoher Informationsgewinn ohne wesentlichen zusätzlichen Aufwand seitens der Abschlussersteller genannt.

6 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Als Argument gegen eine Verpflichtung eine Kapitalflussrechnung aufzustellen, wird erhöhter Rechnungsaufwand genannt. Auch könnte die Kapitalflussrechnung je nach Bedarf freiwillig erstellt werden.²³ Weiters sollte die Verpflichtung nur für börsennotierte Unternehmen gelten.²⁴

9 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass diese Entscheidung den Standardsettern überlassen werden sollte, um den Grad an Detaillierung in der Richtlinie gering zu halten.²⁵

²² Vgl. Europäische Kommission, 2009, S. 13

²³ Vgl. SN 24, S. 5

²⁴ Vgl. SN 27, S.16

²⁵ Vgl. SN 99, S. 4

3.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

9 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Die Verpflichtung sollte für mittlere und große Unternehmen gelten. Die Kapitalflussrechnung hilft den Adressaten zu beurteilen, wie Unternehmen Zahlungsmittel erwirtschaften. Die Kapitalflussrechnung könnte nach der indirekten Methode erstellt werden, was auch von externen Nutzern von Jahresabschlüssen aufgrund der veröffentlichten Abschlüsse erfolgen kann. Dadurch entsteht den Unternehmen kein zusätzlicher Aufwand. Die Belgische Bilanzzentrale errechnet beispielsweise die Kapitalflussrechnung anhand der Zahlenangaben in den veröffentlichten Abschlüssen. Große Unternehmen sollten in moderne Software investieren, die eine Kapitalflussrechnung erstellt, um diese dann im Jahresabschluss auszuweisen.²⁶

6 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Als Gründe werden erhöhter Aufwand und zusätzliche Kosten genannt. Eine zusätzliche Verpflichtung zur Erstellung einer Kapitalflussrechnung würde auch im Widerspruch zu einer Vereinfachung stehen.²⁷

9 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

3.4. Standardsetter

12 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Wieder wird mehrmals die Verpflichtung zur Erstellung einer Kapitalflussrechnung für mittlere und große Unternehmen und ein Wahlrecht für kleine Unternehmen vorgeschlagen.

2 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Als Argument werden die zusätzlichen Kosten, besonders für kleine Unternehmen, angegeben.

3.5. Öffentliche Stellen

5 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender betont den Vorteil einer Kapitalflussrechnung als zusätzliche Informationsquelle. Die Kapitalflussrechnung könnte von moderner Software automatisch er-

²⁶ Vgl. SN 8, S. 17

²⁷ Vgl. SN 59, S. 4

stellt werden, wodurch kein zusätzlicher Aufwand für Unternehmen entsteht.²⁸ In Bezug auf die Größenklasse sollte die Verpflichtung für mittlere und große Unternehmen Gültigkeit haben.

3 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Als Grund werden zusätzlicher Aufwand bzw. zusätzliche Kosten genannt, die aus der Umstellung von Computerprogrammen zur Rechnungslegung resultieren. Weiters wird erwähnt, dass die Erstellung einer Kapitalflussrechnung ohnedies nach der indirekten Methode anhand der veröffentlichten Jahresabschlüsse möglich ist.

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“ und empfiehlt die Aufnahme der Pflicht zur Erstellung einer Kapitalflussrechnung in die Richtlinie nur für große Unternehmen.²⁹

3.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Es wird ebenso erwähnt, dass mit der Erstellung einer Kapitalflussrechnung kein zusätzlicher Aufwand verbunden ist, da diese standardmäßig von Rechnungslegungssoftware erstellt werden kann.³⁰ Weiters gebe die Kapitalflussrechnung Aufschluss darüber, wie Zahlungsmittel erwirtschaftet werden.³¹

3 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt im Kommentar dazu an, dass es in Bezug auf die Transparenz eine gute Idee für große Unternehmen wäre, mit einem Wahlrecht für kleine Unternehmen.³² Daraus lässt sich auf eine grundsätzliche Befürwortung schließen.

3.7. Finanzinstitutionen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Nein“ und geben an, dass dies den Unternehmen selbst überlassen werden sollte.

²⁸ Vgl. SN 66, S. 5

²⁹ Vgl. SN 89, S. 3

³⁰ Vgl. SN 1, S. 7

³¹ Vgl. SN 5, S. 15

³² Vgl. SN 75, S. 13

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

3.8. Andere

4 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Die Stellungnehmenden halten die Pflicht zur Erstellung jedoch nur für große Unternehmen für angemessen. Es wird auch erneut auf die Berechnung nach der indirekten Methode und auf das Vorhandensein von entsprechender Software, mit der die Erstellung keinen zusätzlichen Aufwand verursacht, hingewiesen. 1 Stellungnehmender sieht die Kapitalflussrechnung als nützlich für Managemententscheidungen und externe Analysen an. Die Kapitalflussrechnung würde auch die Informationsqualität in den Jahresabschlüssen erhöhen, sollte jedoch nur für große Unternehmen vorgeschrieben werden.³³

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage mit „Nein“ und begründet dies mit erhöhten Kosten, die den Nutzen nicht überwiegen.³⁴

6 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

3.9. Zusammenfassung

Ein überwiegender Teil spricht sich für die Pflicht zur Erstellung einer Kapitalflussrechnung aus. Dies aber nur für mittlere und große Unternehmen, da eine Erstellung für kleine Unternehmen mit zu viel Aufwand verbunden wäre. Es wird auch erwähnt, dass die Berechnung nach der indirekten Methode mit weniger Aufwand verbunden ist und moderne Software die Erstellung wesentlich vereinfacht. Als Gegenargument werden etwa erhöhter Aufwand in Verbindung mit der Erstellung und erhöhte Kosten für neue Software genannt.

³³ Vgl. SN 17, S. 4

³⁴ Vgl. SN 95, S. 7

4. Verankerung einer Mindestgliederung für eine Kapitalflussrechnung (Frage 13)

4.1. Fragestellung

Frage 13 beschäftigt sich mit der Gliederung der Kapitalflussrechnung. Es wurde gefragt, ob in der Richtlinie eine Mindestgliederung vorgesehen sein sollte. Als Beispiel wird die Gliederung in Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit, der Investitionstätigkeit und der Finanzierungstätigkeit vorgeschlagen. Wiederum konnte die Frage mit „Ja“, „Nein“ oder „keine Angabe“ beantwortet werden. Zusätzlich wurden die Stellungnehmenden gebeten, einen Kommentar abzugeben.

4.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

23 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Ein Großteil der Stellungnehmenden gibt an, dass eine Gliederung vorgegeben werden sollte. Dabei wird des Öfteren vorgeschlagen, sich an den Regelungen des IAS 7 zu orientieren. Eine bestimmte Gliederung hätte auch den Vorteil der besseren Vergleichbarkeit.³⁵

3 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass dies auf nationaler Ebene geregelt werden sollte.³⁶ 1 Stellungnehmender merkt an, dass eine Gliederung nützlich wäre, jedoch sollte eine Kapitalflussrechnung nur von börsennotierten Unternehmen verlangt werden. Daher ist eine Gliederung in der Richtlinie nicht notwendig.³⁷

8 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 4 Stellungnehmende sprechen sich für eine Gliederung aus. 2 Stellungnehmende geben an, dass die Gliederung auf nationaler Ebene geregelt werden sollte.³⁸

³⁵ Vgl. SN 24, S. 12

³⁶ Vgl. SN 65, S. 5

³⁷ Vgl. SN 27, S. 16

³⁸ Vgl. SN 98, S. 10; Vgl. SN 99, S. 4

4.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

12 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Als Argument wird auch hier bessere Vergleichbarkeit genannt. In einer Stellungnahme wird die Abstimmung mit dem IAS 7 vorgeschlagen.³⁹

3 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“, geben jedoch keinen weiteren Kommentar dazu ab.

8 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

4.4. Standardsetter

12 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Die Stellungnehmenden halten die vorgeschlagenen Gliederungspunkte für angemessen. Auch hier wird auf die bessere Vergleichbarkeit einer vorgegebenen Gliederung hingewiesen und eine Abstimmung mit dem IAS 7 empfohlen.

2 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“ und geben an, dass eine Gliederung auf nationaler Ebene geregelt werden sollte. In der Richtlinie sollte nur die generelle Pflicht zur Erstellung enthalten sein.⁴⁰

4.5. Öffentliche Stellen

5 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Wieder wird die bessere Vergleichbarkeit als Begründung angegeben und auf den IAS 7 verwiesen. Die italienische Börse schlägt in ihrer Stellungnahme folgende Gliederung, die für mittlere Unternehmen angemessen sein könnte, vor:

„+/- Cash flow from operating activities (A):

- Profit before tax
- Depreciation and amortisation
- Net interest
- Income taxes paid

³⁹ Vgl. SN 2, S. 4

⁴⁰ Vgl. SN 64, S. 5; SN 96, S. 17

- Changes in net working capital

+/- Cash flow from investing activities (B):

- Net Investments
- Changes in financial assets
- Dividends received

+/- Cash flow from financing activities (C):

- Changes in debt
- Dividends paid
- Increase/Decrease in capital

= Change in cash and cash equivalents (A + B + C)⁴¹

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage mit „Nein“, gibt jedoch keinen weiteren Kommentar ab.

3 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender spricht sich gegen eine Pflicht zur Erstellung einer Kapitalflussrechnung aus und begründet dies mit zusätzlichem Aufwand. Wenn jedoch eine Pflicht zur Erstellung einer Kapitalflussrechnung für eine Größenklasse eingeführt wird, sollten die Bestimmungen mit denen der IFRS abgeglichen werden.⁴²

4.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

4 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 2 Stellungnehmende nennen als Argument eine Verbesserung der Vergleichbarkeit.⁴³

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

4.7. Finanzinstitutionen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Die Stellungnehmenden empfehlen eine Abstimmung mit dem IAS 7.

⁴¹ SN 66, S. 5

⁴² Vgl. SN 102, S. 19

⁴³ Vgl. SN 1, S. 7; SN 5, S. 15

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage mit „Nein“, gibt jedoch keinen weiteren Kommentar ab.

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

4.8. Andere

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“, geben dazu jedoch keinen weiteren Kommentar ab.

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage mit „Nein“ und merkt an, dass den Unternehmen in dieser Hinsicht Spielraum gelassen werden sollte, um eine angemessene Gliederung zu wählen.⁴⁴

9 Stellungnehmende beantworten die Fragen nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 2 Stellungnehmende geben an, dass die Kapitalflussrechnung durch eine vorgegebene Gliederung leichter mit anderen verglichen werden kann.⁴⁵

4.9. Zusammenfassung

Der Frage, ob eine Gliederung vorgegeben werden sollte, wurde durch alle Gruppen großer Zuspruch erteilt. Besonders oft wurde die bessere Vergleichbarkeit als Argument für eine vorgegebene Gliederung genannt. Jedoch wurde auch des Öfteren angemerkt, die Gliederung sollte auf nationaler Ebene geregelt werden. In mehreren Stellungnahmen wird eine Abstimmung mit dem IAS 7 empfohlen.

⁴⁴ Vgl. SN 79, S. 2

⁴⁵ Vgl. SN 6, S. 17; SN 17, S. 5

5. Aufwand in der Verbindung mit der Erstellung einer Kapitalflussrechnung (Frage 14)

5.1. Fragestellung

Frage 14 ist an Ersteller von Jahresabschlüssen gerichtet und hat 2 Teile. Im ersten Teil wurde gefragt, ob in den vergangenen Jahren eine Kapitalflussrechnung erstellt wurde, mit den Antwortmöglichkeiten „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“. Dazu sollte auch wieder ein Kommentar abgegeben werden.

Im zweiten Teil der Frage sollten die Stellungnehmenden angeben, wie belastend eine Kapitalflussrechnung für Unternehmen ist bzw. wäre. Dies konnte mit „nicht belastend“, „hohe Belastung“ und „keine Angabe“ beantwortet werden. Zusätzlich war die Frage gestellt, ob die Belastung berechnet werden kann (in Euro oder in Prozent des Umsatzes).

5.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

4 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender erklärt, nur für mittlere Unternehmen eine Kapitalflussrechnung erstellt zu haben und gibt an, dass dies „nicht belastend“ sei, da die Kapitalflussrechnung durch eine Software erstellt wird und es daher auch nicht möglich ist den Aufwand zu beziffern.⁴⁶ 4 Stellungnehmende geben an, dass die Erstellung der Kapitalflussrechnung „nicht belastend“ ist.

30 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

5.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender erklärt, dass eine verkürzte Kapitalflussrechnung erstellt wurde, wenn ein Überblick über die finanzielle Lage verlangt wurde. In Bezug auf den zweiten Teil der Frage gab der Stellungnehmende an, dass es für das Unternehmen „nicht belastend“

⁴⁶ Vgl. SN 67, S. 14

sei, eine Kapitalflussrechnung zu erstellen, jedoch für den Wirtschaftsprüfer eine „hohe Belastung“ darstellt, diese zu prüfen.⁴⁷

2 Stellungnehmende geben bzgl. Teil 2 der Frage „sehr belastend“ an. 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Erstellung einer Kapitalflussrechnung als erhebliche Belastung empfunden wird.⁴⁸

19 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“ und geben auch keinen Kommentar zu Teil 2 der Frage ab.

5.4. Standardsetter

Kein Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage.

5.5. Öffentliche Stellen

Kein Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage.

5.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage mit „Nein“ und Teil 2 mit „keine Angabe“, kommentiert dies aber nicht näher.

1 Stellungnehmender beantwortet Teil 2 der Frage mit „nicht belastend“ und gibt an, dass große Unternehmen ohnedies schon eine Kapitalflussrechnung erstellen, zusätzlich könnte die Kapitalflussrechnung im konkreten Fall auch von der Belgischen Bilanzzentrale auf Grundlage der veröffentlichten Jahresabschlüsse erstellt werden. Daher kann eine Kapitalflussrechnung nach der indirekten Methode auch für kleine Unternehmen erstellt werden.⁴⁹

4 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

⁴⁷ Vgl. SN 22, S. 14

⁴⁸ Vgl. SN 13, S. 15

⁴⁹ Vgl. SN 5, S. 16

5.7. Finanzinstitutionen

Kein Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage.

5.8. Andere

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben an, dass die Erstellung einer Kapitalflussrechnung „nicht belastend“ ist. 1 Stellungnehmender kommentiert dies damit, dass die benötigten Informationen im Jahresabschluss enthalten sind und die Kapitalflussrechnung daher nach der indirekten Methode erstellt werden kann, wie dies auch von der Belgischen Bilanzzentrale gemacht wird.⁵⁰

10 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“ und geben auch keinen Kommentar zu Teil 2 der Frage ab.

5.9. Zusammenfassung

Es gibt nur wenige Stellungnahmen, in denen diese Frage beantwortet wurde. Es kann keine klare Tendenz erkannt werden, ob das Erstellen einer Kapitalflussrechnung eine große Belastung für Unternehmen darstellt, da dies unterschiedlich beantwortet wurde. Die höchste Antwortquote sollte von der Verfassergruppe der Abschlussersteller erwartet werden, was jedoch nicht der Fall ist. Der Grund könnte darin liegen, dass der Großteil der Stellungnahmen von Interessenvertretungen abgegeben wurde, wie schon in Kapitel 1 dieser Diplomarbeit erläutert.

⁵⁰ Vgl. SN 6, S. 17

6. Nutzen einer Kapitalflussrechnung (Frage 15)

6.1. Fragestellung

In Frage 15 wurden Banken und Kreditgeber gefragt, wie nützlich die Erstellung einer Kapitalflussrechnung wäre. Es konnte mit „sehr nützlich“, „nicht nützlich“ und „keine Angabe“ geantwortet werden.

Aufgrund der geringen Anzahl an Stellungnahmen in denen diese Frage beantwortet wurde, wird auf die übliche Gliederung in Gruppen verzichtet.

6.2. Stellungnahmen

7 Stellungnehmende haben die Frage behandelt.

3 Stellungnehmende haben mit „sehr nützlich“ geantwortet:

- Wirtschaftskammer Österreich,
- Febelfin, ein belgischer Dachverband für den Finanzsektor und
- Deutsche Bundesbank.

4 Stellungnehmende haben mit „keine Angabe“ geantwortet:

- Chamber of Auditors of the Azerbaijan Republic,
- Czech Chamber of Commerce,
- Confederation of German Trade Unions und
- SES SA.

Da bei dieser Frage auch kein Kommentar verlangt wurde, können keine weiteren Angaben gemacht werden.

7. Verpflichtung zur Erstellung einer Kapitalflussrechnung (Frage 16)

7.1. Fragestellung

In Frage 16 sollten die Stellungnehmenden angeben, ob es in den nationalen Gesetzen derzeit vorgesehen ist, eine Kapitalflussrechnung zu erstellen. Da die Unterteilung in Gruppen hier keinen Sinn macht, weil die Fragen nicht nach Gruppen ausgewertet werden können, erfolgt eine Auswertung nach Ländern.

7.2. Stellungnahmen

In den Stellungnahmen wird angegeben, dass die Erstellung einer Kapitalflussrechnung für mittlere und große Unternehmen in Dänemark, Spanien, Finnland, Ungarn, Irland, Litauen, Portugal, Rumänien, Schweden, Slowenien, Slowakei und Vereinigtes Königreich verpflichtend ist.

Gemäß den Stellungnahmen aus Österreich und Deutschland ist die Erstellung einer Kapitalflussrechnung für den Konzernabschluss vorgesehen.

Stellungnehmende folgender Länder geben an, in den jeweiligen nationalen Gesetzen keine Verpflichtung vorzusehen: Belgien, Italien, Luxemburg, Niederlande und Polen. In Italien ist die Erstellung einer Kapitalflussrechnung empfohlen, jedoch nicht für kleine Unternehmen.

In den Stellungnahmen aus der Tschechischen Republik wurde die Frage mit „Ja“ beantwortet, im Kommentar wurde jedoch angegeben, dass ein Wahlrecht, eine Kapitalflussrechnung zu erstellen, besteht.⁵¹

In der Stellungnahme aus Aserbaidshan wird die Frage mit „Ja“ beantwortet.

Unter den Stellungnahmen die zu der gegenständlichen Konsultation abgegeben wurden, enthalten jene aus den folgenden Ländern keine Angaben: Griechenland, Frankreich und Norwegen.

⁵¹ Vgl. SN 10, S. 15

8. Einheitliche Gliederung für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 22)

8.1. Fragestellung

In Frage 22 sollten die Stellungnehmenden angeben, ob in der Richtlinie eine Gliederung für die Bilanz und die GuV vorgegeben sein sollte. Es konnte mit „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“ geantwortet werden, zusätzlich wurde gebeten, die Antwort zu kommentieren.

8.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

17 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Kommentiert wird dies am Häufigsten mit einer besseren Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse. Die Gliederungen sollten jedoch ein gewisses Maß an Flexibilität bieten und nicht in Konflikt mit den IFRS stehen. In 2 Stellungnahmen spricht man sich klar dafür aus, die bestehenden Gliederungen beizubehalten. 1 Stellungnehmender sieht gerade in den vorgegebenen Gliederungen einen Vorteil gegenüber den IFRS, da die detaillierte Gliederung die Vergleichbarkeit für Stakeholder erhöht.⁵² In einer weiteren Stellungnahme findet sich der Vorschlag, die Gliederung zu verwenden, die auch in den IFRS verwendet wird.⁵³

7 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 2 davon sind der Meinung, dass eine Mindestgliederung vorgegeben sein sollte, die nur bestimmte Posten angibt, die ausgewiesen werden sollten. Dadurch bliebe ein gewisses Maß an Vergleichbarkeit erhalten, es wäre aber auch Flexibilität gegeben.⁵⁴ 1 Stellungnehmender gibt an, dass es größtmöglicher Flexibilität bedarf, um auf Entwicklungen in der Rechnungslegungspraxis und im Standardsetting reagieren zu können.⁵⁵

10 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

⁵² Vgl. SN 18, S. 19

⁵³ Vgl. SN 62, S. 15

⁵⁴ Vgl. SN 80, S. 19; SN 85, S. 19

⁵⁵ Vgl. SN 98, S. 13

8.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

11 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Als Hauptargument wird die bessere Vergleichbarkeit genannt. 2 Stellungnehmende geben an, dass die Anforderungen nicht für alle Branchen gleich sein sollten, z.B. wird eine individuelle Gliederung für Finanzinstitute vorgeschlagen.⁵⁶ In 2 Stellungnahmen wird erwähnt, dass durch die Verwendung der XBRL-Technologie in Verbindung mit einer einheitlichen Gliederung mehr Flexibilität gegeben ist, da auch die Bezeichnung der Posten einheitlich ist.⁵⁷

2 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“, kommentieren ihre Antwort jedoch nicht.

10 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. In 1 Stellungnahme wird angegeben, dass die Gliederung vereinfacht werden sollte und lediglich Empfehlungen zur Gliederung vorgegeben werden sollten.⁵⁸

8.4. Standardsetter

10 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Als Hauptargument wird die bessere Vergleichbarkeit genannt. 2 Stellungnehmende geben an, die Gliederung sollte nur grundlegende Elemente enthalten, um eine Anpassung für bestimmte Branchen zu erlauben.⁵⁹ 1 Stellungnehmender sieht die Vorgabe einer Gliederung als Vorteil gegenüber den IFRS, da durch das Fehlen einer Gliederung die Vergleichbarkeit in Frage gestellt ist.⁶⁰

4 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Alle 4 Stellungnehmende geben an, dass die Richtlinie nur Grundelemente enthalten sollte, und 2 meinen dazu, die detaillierten Anforderungen sollten auf nationaler Ebene geregelt sein.

⁵⁶ Vgl. SN 2, S. 6; SN 33, S. 18

⁵⁷ Vgl. SN 8, S. 24; SN 47, S. 11

⁵⁸ Vgl. SN 88, S. 18

⁵⁹ Vgl. SN 16, S.10; SN 76, S. 20

⁶⁰ Vgl. SN 61, S. 23

8.5. Öffentliche Stellen

4 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Als Argument werden Vergleichbarkeit und Transparenz genannt. Zusätzlich könnte eine einheitliche Gliederung besser mit Software zur Rechnungslegung abgestimmt werden, was die Erstellung von Jahresabschlüssen vereinfachen würde.⁶¹

2 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass keine Veränderungen zur derzeitigen Regelung notwendig sind.⁶² In der 2. Stellungnahme wird angegeben, dass es besonders für kleine Unternehmen keine vorgegebene Gliederung geben sollte. Einige Mitgliedstaaten würden es jedoch effizienter finden, wenn alle Unternehmen innerhalb einer Klasse dieselbe Gliederung verwendeten. Dies würde auch die elektronische Erstellung von Jahresabschlüssen vereinfachen.⁶³

3 Stellungnehmende beantworten diese Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnahme enthält die Antwort „keine Angabe“ mit der Begründung, dass es zu viele Unterschiede im Zusammenhang mit der Rechnungslegung und den gesetzlichen Bestimmungen in den Mitgliedstaaten gibt.⁶⁴

8.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

5 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. In 3 Kommentaren wird erhöhte Vergleichbarkeit durch eine vorgegebene Gliederung angegeben. 1 Stellungnahme enthält die Angabe, dass der Jahresabschluss durch eine Einheitliche Gliederung leichter zu verstehen und zu verarbeiten wäre.

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

8.7. Finanzinstitutionen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 2 davon argumentieren dies mit besserer Vergleichbarkeit.

⁶¹ Vgl. SN 38, S. 19

⁶² Vgl. SN 45, S. 22

⁶³ Vgl. SN 102, S. 23

⁶⁴ Vgl. SN 39, S. 17

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. In 1 Kommentar wird angegeben, dass die Gliederung für die Vergleichbarkeit hilfreich wäre, es wird darin jedoch ein Konflikt mit den IFRS gesehen.⁶⁵

8.8. Andere

4 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 2 Stellungnahmen enthalten einen Kommentar dazu, in dem bessere Vergleichbarkeit als Begründung angeführt wird. Zusätzlich wird in 1 Stellungnahme angegeben, dass eine vorgegebene Gliederung Transparenz, Klarheit und Rechtssicherheit schafft.⁶⁶ Eine Gliederung in Verbindung mit der XBRL-Technologie würde zu mehr Flexibilität führen.⁶⁷

4 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Von 2 Stellungnehmenden wird dies mit Branchenunterschieden begründet. Eine vorgegebene Gliederung ließe den Unternehmen nicht genug Spielraum um die Unternehmensaktivitäten widerzuspiegeln und könne nicht passend für alle Unternehmenstypen sein.⁶⁸

4 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

8.9. Zusammenfassung

Die Mehrheit der Stellungnehmenden beantwortet die Frage mit „Ja“. Besonders deutlich geht dies in den Gruppen Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Standardsetter und Abschlussadressaten hervor.

Als Hauptargument wird angegeben, dass Jahresabschlüsse durch eine einheitliche Gliederung leichter miteinander verglichen werden können, was besonders für Abschlussadressaten ein Grund für eine Antwort mit „Ja“ gewesen sein dürfte. Öfters erwähnt wurde auch der Vorteil dadurch gegenüber den IFRS. Aus den Stellungnahmen geht auch hervor, dass die Gliederungen von Software zur Erstellung von Jahresabschlüssen unterstützt werden. Von einigen Stellungnehmenden wird auch

⁶⁵ Vgl. SN 23, S. 7

⁶⁶ Vgl. SN 25, S. 16

⁶⁷ Vgl. SN 6, S. 23

⁶⁸ Vgl. SN 79, S. 2; SN 95, S. 8

eine Mindestgliederung gefordert, die es erlaubt detaillierte Bestimmungen auf nationaler Ebene festzulegen.

9. Reduktion der bestehenden Gliederungsmöglichkeiten für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 23)

9.1. Fragestellung

In Frage 23 sollten die Stellungnehmenden angeben, ob die Anzahl der Gliederungsmöglichkeiten reduziert werden sollte. Es konnte mit „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“ geantwortet werden und wenn die Antwort „Ja“ lautet, sollte angegeben werden, welche Gliederung bestehen bleiben sollte.

9.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

14 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Die Kommentare dazu sind sehr unterschiedlich. 2 Stellungnehmende geben an, dass die Gliederung der IFRS angewendet werden sollte.⁶⁹ 2 Stellungnehmende geben an, es sollte nur 1 Gliederung geben, dabei werden die Gliederungen in Art. 9 und 10 je von 1 Stellungnehmenden empfohlen.⁷⁰ In Bezug auf die GuV äußern sich 3 Stellungnehmende für die Beibehaltung der Gliederung in Art. 25 (Umsatzkostenverfahren). 1 Stellungnehmender begründet dies damit, dass diese einfacher ist und häufiger Anwendung findet.⁷¹ 3 Stellungnehmende geben an, dass in der Richtlinie nur allgemeine Informationen zur Gliederung der Bilanz und der GuV sein sollten und detaillierte Regelungen den Standardsettern überlassen sein sollten.⁷²

8 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass durch mehrere Gliederungsmöglichkeiten ein höheres Maß an Flexibilität gegeben ist.⁷³ In einer weiteren Stellungnahme wird die Antwort „Nein“ damit begründet, dass durch eine Reduktion der Gliederungen kein zusätzlicher Nutzen entsteht, bzw. sich der nötige Aufwand zur Erstellung des Jahresabschlusses nicht verringern würde.⁷⁴

⁶⁹ Vgl. SN 40, S. 19; SN 62, S. 19

⁷⁰ Vgl. SN 52, S. 7; SN 87, 20

⁷¹ Vgl. SN 52, S. 7

⁷² Vgl. SN 36, S. 4; SN 46, S. 10; SN 87, S. 20

⁷³ Vgl. SN 27, S. 21

⁷⁴ Vgl. SN 93, S. 9

12 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

9.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

10 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 3 Stellungnehmende geben an, dass für die Bilanz nur 1 Gliederung sowie die Möglichkeit, eine verkürzte Bilanz zu erstellen, bestehen bleiben sollte; für die GuV sollten 2 Gliederungen bestehen bleiben.⁷⁵ 3 Stellungnehmende sprechen sich für eine Abschaffung der Gliederungsmöglichkeiten aus, sind jedoch für die Beibehaltung einer Mindestgliederung z.B. in Form von Art. 11.⁷⁶ 1 Stellungnehmender ist für die Beibehaltung der Art. 9, 10, 10a, 22, 23 und 25, gibt aber an, dass für eine endgültige Entscheidung diesbezüglich weitere Studien nötig sind.⁷⁷

4 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Die Antwort wird nur von einem Stellungnehmenden kommentiert. Dieser gibt an, dass die Gliederungen die verschiedenen Rechnungslegungspraktiken der Mitgliedsstaaten abdecken. Eine Reduktion würde vor allem Schwierigkeiten für jene Unternehmen verursachen, die gerade jene Gliederung anwendet, die abgeschafft werden soll.⁷⁸

10 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

9.4. Standardsetter

8 Stellungnehmende aus dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 2 Stellungnehmende geben an, dass 2 Gliederungen für die Bilanz und 2 Gliederungen für die GuV erhalten bleiben sollten.⁷⁹ Durch die Reduktion würde auch die Vergleichbarkeit verbessert. 2 Stellungnehmende wollen lediglich die Aufrechterhaltung 1 Gliederung für die Bilanz und bevorzugen die Gliederung in Art. 9.⁸⁰

4 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Dazu wird kein weiterer Kommentar abgegeben.

⁷⁵ Vgl. SN 2, S. 7; SN 8, S. 24; SN 47, S. 11

⁷⁶ Vgl. SN 11, S. 19; SN 13, S. 19; SN 28, S. 7

⁷⁷ Vgl. SN 29, S. 20

⁷⁸ Vgl. SN 59, S. 7

⁷⁹ Vgl. SN 69, S. 19; SN 86, S. 19

⁸⁰ Vgl. SN 3, S. 6; SN 70, S. 18

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

9.5. Öffentliche Stellen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Dies wird nur von 1 Stellungnehmender kommentiert. Für die Bilanz sollte es eine Gliederung und die Möglichkeit, eine verkürzte Bilanz zu erstellen, geben. Für die GuV sollte es ebenfalls nur eine Gliederung geben.⁸¹

3 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Nur 1 Stellungnehmender kommentiert seine Antwort. Es wird angegeben, dass in verschiedenen Mitgliedstaaten auch unterschiedliche Gliederungen etabliert sind und diese flexibel genutzt werden. Aus diesem Grund wäre die Reduktion der Gliederungen ein Rückschritt. Weiters wird vorgeschlagen, auf ein Listensystem ähnlich der Darstellung in den IFRS überzugehen, das es den Mitgliedstaaten ermöglichen würde, die bestehenden Gliederungen weiter zu verwenden. Bei solch einem Listensystem hätten Unternehmen, die Positionen haben, welche in dieser Liste angegeben sind, diese auch auszuweisen. Der Vorschlag wäre auch mit dem Konzept einer Mindestgliederung vereinbar.⁸²

4 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

9.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Die Stellungnehmenden empfehlen eine „vollständige“ Gliederung und eine verkürzte Gliederung nur für kleine Unternehmen, jeweils für Bilanz und GuV.⁸³ Weiters sollten die Gliederungen in Art. 9 für die Bilanz und Art. 24 für die GuV beibehalten werden.⁸⁴

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage mit „Nein“, gibt dazu aber keinen weiteren Kommentar ab.

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

⁸¹ Vgl. SN 38, S. 19

⁸² Vgl. SN 102, S. 24

⁸³ Vgl. SN 5, S.20

⁸⁴ Vgl. SN 75, S. 18

9.7. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage mit „Ja“. Es wird jedoch kein Kommentar dazu abgegeben.

3 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 2 Stellungnehmende geben an, dass die Reduktion der Gliederungen einerseits die Jahresabschlüsse besser vergleichbar machen würde, andererseits seien die Nutzer der Jahresabschlüsse mit den bestehenden Gliederungen vertraut. Weiters würde die Reduktion der Gliederungen zu administrativen Kosten führen, da Banken ihre Analysemethoden entsprechend anpassen müssten.⁸⁵

9.8. Andere

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage mit „Ja“. Demnach sollte es 2 Gliederungen für die Bilanz geben, 1 „vollständige“ Gliederung für große Unternehmen und 1 verkürzte Gliederung für kleine Unternehmen. Eine solche Aufteilung wäre auch in Bezug auf die GuV ausreichend.⁸⁶

3 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. Die Antwort wird nicht kommentiert.

8 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass es nicht wahrscheinlich ist, dass 1 Gliederung passend für alle Unternehmenstypen ist. Die Wahl der Gliederung sollte dadurch bestimmt werden, welche Art für Anteilseigner den größten Nutzen bringt, um die Entwicklung und finanzielle Lage des Unternehmens beurteilen zu können. Deshalb sollte die Anzahl der Gliederungen nicht reduziert werden.⁸⁷

9.9. Zusammenfassung

Die Mehrheit der Stellungnehmenden ist für eine Reduktion der Gliederungen. Besonders deutlich kann dies in den Gruppen Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Ab-

⁸⁵ Vgl. SN 23, S. 7; SN 42, S. 8

⁸⁶ Vgl. SN 6, S. 23

⁸⁷ Vgl. SN 95, S. 9

schlussersteller und Standardsetter gesehen werden. In den Gruppen der öffentlichen Stellen und Andere wurde die Frage öfter mit „Nein“ beantwortet als mit „Ja“. In diesen Gruppen ist jedoch auch der Anteil derer größer, die nicht mit „Ja“ oder „Nein“ geantwortet haben. Mehrere Stellungnehmende geben an, dass die Gliederung in Art. 9 für die Bilanz erhalten bleiben sollte. Weiters sollte jedenfalls eine Mindestgliederung erhalten bleiben. Als zentrales Argument, die Gliederungen beizubehalten, wurde angeführt, dass diese schon etabliert sind und sowohl Ersteller als auch Nutzer damit vertraut sind.

10. Verankerung einer Mindestgliederung für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 24)

10.1. Fragestellung

In Frage 24 sollten die Stellungnehmenden angeben, ob es ausreichend wäre, eine Mindestgliederung für die Bilanz und die GuV anzugeben. Es konnte mit „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“ geantwortet werden. Wenn „Ja“ als Antwort gegeben wurde, sollten die Stellungnehmenden die Elemente einer solchen Mindestgliederung nennen.

10.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

16 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 4 Stellungnehmende verweisen hier auf Regelungen in den IFRS.⁸⁸ 4 Stellungnehmende geben an, dass eine Mindestgliederung nur bestimmte Posten beinhalten sollte, die für jede Unternehmensgröße bestimmt werden könnten, wobei Detailregelungen den nationalen Standardsettern überlassen werden sollten.⁸⁹ 1 Stellungnehmender empfiehlt eine Mindestgliederung entsprechend Art. 11 (in Verbindung mit Art. 9 und 10) und Art. 27 (in Verbindung mit Art. 23 – 26).⁹⁰

8 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass der Informationsgehalt einer Mindestgliederung zu gering wäre.⁹¹ 1 weiterer Stellungnehmender ist für die Beibehaltung der jetzigen Gliederungen.⁹²

10 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender ergänzt im Kommentar, dass es aufgrund der schnellen Entwicklungen in Bezug auf die Rechnungslegung, schwer ist, eine gewisse Gliederung vorzuschreiben, ohne gleichzeitig Flexibilität einzubüßen. Jedoch könnte ein separates Dokument Leitlinien für Abschlussersteller bereitstellen.⁹³

⁸⁸ Vgl. SN 40, S. 19; SN 52, S. 7; SN 62, S. 20; SN 80, S. 19

⁸⁹ Vgl. SN 60, S. 19; SN 85, S. 19; SN 98, S. 13; SN 99, S. 5

⁹⁰ Vgl. SN 90, S. 9

⁹¹ Vgl. SN 27, S. 21

⁹² Vgl. SN 31, S. 19

⁹³ Vgl. SN 53, S. 10

10.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

10 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 4 Stellungnehmende geben an, dass die verkürzte Bilanz nach Art. 11 auch für die Mindestgliederung ausreichend wäre.⁹⁴ 1 Stellungnehmender empfiehlt, die Mindestgliederung an die IFRS anzugleichen.⁹⁵ 1 weiterer Stellungnehmender gibt an, dass für kleine Unternehmen eine Mindestgliederung ausreichend wäre, daher sollte die Richtlinie zunächst nur eine solche Gliederung vorgeben. Es sollte jedoch auch eine detaillierte Gliederung bereitgestellt werden, die aber nicht verpflichtend ist, sondern als Empfehlung angesehen werden sollte.⁹⁶

5 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender erwähnt bessere Vergleichbarkeit als Vorteil der derzeitigen Gliederungen, jedoch sollten nicht alle Unternehmen die gleichen Gliederungen anwenden müssen, da auf Branchenunterschiede Rücksicht genommen werden sollte.⁹⁷

8 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

10.4. Standardsetter

7 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass genau analysiert werden muss, welche Elemente in einer Mindestgliederung vorkommen. Es sollte sich dabei um das notwendige Minimum an Information handeln.⁹⁸ 1 Stellungnehmender betont, dass es notwendig ist, die Kernelemente der aktuellen Gliederungen zu erhalten.⁹⁹

5 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 3 Stellungnehmende geben an, dass die derzeitige Gliederung erhalten bleiben sollte, um Vergleichbarkeit zu gewährleisten. Weiters ist eine Analyse durch vorgegebene Gliederungen einfacher.¹⁰⁰

⁹⁴ Vgl. SN 11, S. 19; SN 13, S. 19; SN 28, S. 7; SN 29, S. 20

⁹⁵ Vgl. SN 73, S. 18

⁹⁶ Vgl. SN 88, S. 18

⁹⁷ Vgl. SN 2, S. 7

⁹⁸ Vgl. SN 83, S. 19

⁹⁹ Vgl. SN 86, S. 19

¹⁰⁰ Vgl. SN 3, S. 6; SN 16, S. 11; SN 70, S. 18

2 Stellungnehmende beantworten die Fragen nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

10.5. Öffentliche Stellen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 2 Stellungnehmende verweisen auf die Regelungen des IAS 1.¹⁰¹

3 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass durch die Mindestgliederung die Vergleichbarkeit erschwert wird.¹⁰² 1 weiterer Stellungnehmender weist auf Probleme und eingeschränkte Vergleichbarkeit hin, die durch uneinheitliche Bezeichnungen auftreten. Eindeutig definierte Bezeichnungen, wie sie in XBRL verwendet werden, unterstützen den Prozess der Harmonisierung in dieser Hinsicht.¹⁰³

3 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

10.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage mit „Ja“. Kommentiert wird dies mit: „Eine Minimalanforderung hinsichtlich der Ausgestaltung der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung ist notwendig.“¹⁰⁴

4 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender begründet die Antwort damit, dass es keinen Verlust in Bezug auf den Informationsgehalt und die Informationsqualität geben darf.¹⁰⁵ 1 weiterer Stellungnehmender gibt an, dass es einfacher wäre, zunächst eine komplette Gliederung vorzugeben und dann Ausnahmen zuzulassen.¹⁰⁶

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

¹⁰¹ Vgl. SN 45, S. 22; SN 102, S. 24

¹⁰² Vgl. SN 26, S. 20

¹⁰³ Vgl. SN 38, S. 20

¹⁰⁴ SN 1, S. 9

¹⁰⁵ Vgl. SN 5, S. 20

¹⁰⁶ Vgl. SN 75, S. 18

10.7. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage mit „Ja“. Dies wird jedoch nicht kommentiert.

3 Stellungnehmende beantworten diese Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

10.8. Andere

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage mit „Ja“. Dieser gibt an, dass eine Mindestgliederung gut wäre, jedoch sollte dies nicht auf EU-Ebene, sondern auf nationaler Ebene geregelt sein.¹⁰⁷

2 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass eine Mindestgliederung nicht den Informationsbedürfnissen der Nutzer von Jahresabschlüssen entspricht.¹⁰⁸

9 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

10.9. Zusammenfassung

Die Mehrheit der Stellungnehmenden bevorzugt eine Mindestgliederung. Dies kann in den Gruppen Wirtschaftsprüfer und Steuerberater und Abschlussersteller deutlich erkannt werden. In der Gruppe der Abschlussadressaten ist der Großteil jedoch gegen eine solche Mindestgliederung, was in Hinblick auf den Informationsgehalt verständlich ist. Oft wird der Angleich an die IFRS genannt. Für eine Mindestgliederung werden die mit Buchstaben und römischen Zahlen bezeichneten Posten, die in der derzeitigen Gliederung der Bilanz in der Vierten EU-Richtlinie angegeben sind, genannt.

¹⁰⁷ Vgl. SN 101, S. 18

¹⁰⁸ Vgl. SN 17, S. 6

11. Modernisierung und Änderung der bestehenden Gliederungen für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 25)

11.1. Fragestellung

In Frage 25 sollten die Stellungnehmenden angeben, welche Modernisierungen oder Änderungen der aktuellen Gliederung sie empfehlen. Bei dieser Frage wird nicht die übliche Untergliederung nach Stellungnehmenden die mit „Ja“, „Nein“ und nicht mit „Ja“ oder „Nein“ antworten, wie teilweise in den vorhergehenden Kapiteln, angewendet, da hier die Antwortmöglichkeiten „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“ nicht ausgewählt werden konnten. Es werden daher nur abgegebene Kommentare der Stellungnehmenden angeführt.

11.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben an, dass die aktuellen Gliederungen angemessen sind.¹⁰⁹ 1 Stellungnehmender schlägt die Abschaffung des Wahlrechts in Art. 41 vor.¹¹⁰ Weiters sollte die Modernisierung dazu führen, dass die Richtlinie kompatibel mit den IFRS ist.¹¹¹ Es sollten weitere Posten hinzugefügt werden, wie als Finanzinvestitionen gehaltene Immobilien, Steuerguthaben und biologische Vermögenswerte, und die Gliederung sollte an den IAS 1 angepasst werden.¹¹² 3 Stellungnehmende empfehlen, es sollte nicht länger an der derzeitigen Gliederung festgehalten werden. Stattdessen sollten bestimmte Posten in die Jahresabschlüsse aufgenommen werden, ohne dabei eine bestimmte Reihenfolge oder Gliederung vorzusehen.¹¹³ 1 Stellungnehmender schlägt vor die IFRS anzuwenden.¹¹⁴ Weiters wird der Ausweis von Zwischenergebnissen in der GuV empfohlen.¹¹⁵ 1 Stellungnehmender gibt an, die Posten in der Bilanz sollten reduziert werden.¹¹⁶ 1 Stellungnehmender

¹⁰⁹ Vgl. SN 27, S. 21; SN 71, S. 15

¹¹⁰ Vgl. SN 18, S. 19

¹¹¹ Vgl. SN 30, S. 4

¹¹² Vgl. SN 31, S. 19

¹¹³ Vgl. SN 46, S. 11; SN 56, S. 7; SN 85, S. 19

¹¹⁴ Vgl. SN 62, S. 20

¹¹⁵ Vgl. SN 65, S. 7

¹¹⁶ Vgl. SN 67, S. 19

rät, in Betracht zu ziehen, welche Gliederung für Stakeholder die nützlichste ist, und ist nicht überzeugt, dass die derzeitige Gliederung am besten passt.¹¹⁷

11.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe betont, dass die Kapitalflussrechnung wichtige zusätzliche Informationen für potentielle Investoren, Gläubiger und andere Nutzer bereithielte.¹¹⁸ 1 weiterer Stellungnehmender gibt an, dass die Modernisierung der Gliederung an den IFRS ausgerichtet werden sollte.¹¹⁹ 1 Stellungnehmender gibt an, dass es einer gründlicheren Überprüfung bedarf, um nützliche Antworten zu geben.¹²⁰

11.4. Standardsetter

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe wollen die derzeitigen Gliederungen nicht verändern und weisen darauf hin, dass Adaptierungen ohnehin erlaubt sind, und es diesbezüglich Wahlrechte für die Mitgliedstaaten gibt.¹²¹ 2 Stellungnehmende empfehlen einen Abgleich mit den IFRS.¹²²

11.5. Öffentliche Stellen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe sieht keine Notwendigkeit die Gliederung zu modernisieren oder zu ändern.¹²³ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Gliederung so weit geändert werden sollte, um mit den IFRS konsistent zu sein. Daher sollte nur die Terminologie und die Posten, welche die IFRS nicht verwenden, geändert werden.¹²⁴

¹¹⁷ Vgl. SN 87, S. 21

¹¹⁸ Vgl. SN 8, S. 24

¹¹⁹ Vgl. SN 29, S. 20

¹²⁰ Vgl. SN 59, S. 7

¹²¹ Vgl. SN 61, S. 23; SN 70, S. 18

¹²² Vgl. SN 69, S. 19; SN 84, S. 19; SN 86, S. 19

¹²³ Vgl. SN 26, S. 20

¹²⁴ Vgl. SN 45, S. 22

11.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe äußert sich hier für die Erstellung einer Kapitalflussrechnung, da zusätzliche Informationen für Investoren, Gläubiger und andere Nutzer bereitgestellt würden.¹²⁵ 1 Stellungnehmender schlägt die Modernisierung von Begriffen vor sowie eine Überarbeitung der GuV, um detailliertere Informationen anzugeben.¹²⁶

11.7. Finanzinstitutionen

Von Stellungnehmenden dieser Gruppe wurden keine Kommentare abgegeben.

11.8. Andere

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe gibt an, es sollte je nach Anforderung verschiedene Mindestgliederungen geben, z.B. nach Größe oder Branche.¹²⁷ 1 weiterer Stellungnehmender fordert, die Gliederung den nationalen Standardsettern zu überlassen, und nicht auf EU-Ebene zu regeln.¹²⁸

11.9. Zusammenfassung

Diese Frage wurde von weniger Stellungnehmenden beantwortet. Es kann aber festgestellt werden, dass ein Großteil derjenigen, die diese Frage kommentieren, Raum für Modernisierung oder Änderungen sieht, während nur ein kleiner Teil angibt, die derzeitigen Gliederungen beizubehalten. Des Öfteren wird ein Abgleich mit den IFRS empfohlen. Es können jedoch keine Besonderheiten in Hinblick auf die verschiedenen Verfassergruppen erkannt werden.

¹²⁵ Vgl. SN 5, S. 21

¹²⁶ Vgl. SN 75, S. 18

¹²⁷ Vgl. SN 25, S. 17

¹²⁸ Vgl. SN 101, S. 18

12. Erstellung einer limitierten Anzahl von Finanzkennzahlen anstatt einer Bilanz und einer Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 26)

12.1. Fragestellung

In Frage 26 sollten die Stellungnehmenden Bezug auf folgende Liste von finanziellen Kennzahlen nehmen:

- „1. Tangible Assets
2. Inventory
3. Accounts receivable and other debtors
4. Cash
5. Capital and Reserves
6. Provisions
7. Liabilities
8. Net turnover
9. Cost of sales
10. Interest
11. Tax
12. Profit or loss for the year“¹²⁹

Die Stellungnehmenden wurden gefragt, ob sie Kommentare zur Idee haben, von kleinen Unternehmen nur diese finanziellen Kennzahlen zu verlangen, anstelle einer Bilanz und einer GuV. Im Fall einer Befürwortung sollten die Stellungnehmenden auch noch angeben, welche Kennzahlen als absolut notwendig angesehen werden.

12.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

8 Stellungnehmende in dieser Gruppe äußern sich klar gegen einen solchen Vorschlag. 6 Stellungnehmende geben an, dass für diese Kennzahlen ebenso viele Daten aufbereitet werden müssten, wie für die Erstellung einer Bilanz und einer GuV.

¹²⁹ Europäische Kommission, 2009, S. 18

Dadurch würde dieser Vorschlag auch zu keiner Kosteneinsparung führen.¹³⁰ 1 Stellungnehmender erwähnt, dass es nicht 2 verschiedene Modelle, nämlich die angegebenen Finanzkennzahlen für kleine Unternehmen und die Bilanz und die GuV nach den derzeitigen Bestimmungen der Vierten Richtlinie für mittlere Unternehmen, geben sollte, da sonst Kosten bei einem Wechsel von einer Größenklasse in die andere entstehen würden.¹³¹ 3 Stellungnehmende sind auch der Meinung, dass die Vergleichbarkeit nicht mehr gegeben wäre.¹³² 5 Stellungnehmende geben an, dass auch immaterielle Vermögenswerte und Abschreibung angeführt sein sollten.¹³³ 2 Stellungnehmende geben an, dass ein vollständiger Jahresabschluss für das Management sowie für externe Stakeholder hilfreicher wäre.¹³⁴

12.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

5 Stellungnehmende in dieser Gruppe begrüßen den Vorschlag. 2 davon geben an, dass sich die Kennzahlen nur auf bilanzielle Daten beziehen sollten.¹³⁵ 3 Stellungnehmende befürchten einen Informationsverlust durch die Angabe dieser Kennzahlen.¹³⁶ 1 Stellungnehmende gibt an, dass Jahresabschlüsse auch für kleine Unternehmen notwendig sind.¹³⁷ 2 Stellungnehmende sind nicht überzeugt, dass der Vorschlag eine Vereinfachung darstellen und gleichzeitig die Datenqualität erhalten kann.¹³⁸

12.4. Standardsetter

6 Stellungnehmende in dieser Gruppe stimmen dem Vorschlag nicht zu. Lediglich 1 Stellungnehmender gibt an, dass die angegebene Liste für kleine Unternehmen ausreichend ist.¹³⁹ 2 Stellungnehmende finden den Informationsbedarf durch diese Kennzahlen nicht gedeckt.¹⁴⁰ 1 Stellungnehmender hält die angegebenen Kennzahlen für Kleinstunternehmen für ausreichend. Für kleine Unternehmen sollten die An-

¹³⁰ Vgl. SN 90, S. 9; SN 46, S. 11; SN 56, S. 7; SN 85, S. 20; SN 98, S. 14; SN 99, S. 6

¹³¹ Vgl. SN 27, S. 22

¹³² Vgl. SN 31, S. 20; SN 46, S. 11; SN 87, S. 21

¹³³ Vgl. SN 36, S. 4; SN 46, S. 11; SN 48, S. 20; SN 52, S. 7; SN 87, S. 21

¹³⁴ Vgl. SN 60, S. 20; SN 80, S. 20

¹³⁵ Vgl. SN 12, S. 21; SN 13, S. 20; SN 28, S. 7; SN 29, S. 21; SN 73, S. 18

¹³⁶ Vgl. SN 8, S. 25; SN 22, S. 19; SN 47, S. 12

¹³⁷ Vgl. SN 33, S. 20

¹³⁸ Vgl. SN 47, S. 12; SN 88, S. 19

¹³⁹ Vgl. SN 10, S. 19

¹⁴⁰ Vgl. SN 16, S. 12; SN 61, S. 24

forderungen auf dem derzeitigen Stand bleiben. Sollte der Vorschlag jedoch umgesetzt werden, müssten immaterielle Vermögenswerte und Finanzinstrumente hinzugefügt werden.¹⁴¹ 2 Stellungnehmende betonen, dass für die Bereitstellung der Kennzahlen ohnehin die Aufstellung einer Bilanz und einer GuV erforderlich wäre und somit keine Kosteneinsparung erzielt werden könnte.¹⁴² 3 Stellungnehmende sind der Meinung, dass der Verwaltungsaufwand durch diesen Vorschlag nicht verringert wird.¹⁴³

12.5. Öffentliche Stellen

Kein Stellungnehmender in dieser Gruppe befürwortet den Vorschlag. 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Daten im Jahresabschluss mit der derzeitigen Gliederung gut vergleichbar sind und es schwer wäre, die Angaben wie im Vorschlag angegeben zu überprüfen. Weiters könne eine Reduktion des Aufwands durch einschlägige Software erzielt werden, anstatt durch eine Reduktion bestimmter Elemente im Jahresabschluss.¹⁴⁴ 1 Stellungnehmender gibt an, dass Jahresabschlüsse einen geringeren bzw. keinen Nutzen hätten, wenn der Vorschlag umgesetzt wird.¹⁴⁵ 1 Stellungnehmender äußert Bedenken, da Informationsgehalt verloren ginge.¹⁴⁶ 2 Stellungnehmende geben an, dass die derzeitige Gliederung der Bilanz und GuV angemessen ist und Nutzer diese „klassische“ Darstellung bevorzugen.¹⁴⁷

12.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

Kein Stellungnehmender in dieser Gruppe befürwortet den Vorschlag. 1 Stellungnehmender gibt an, dass es zu keiner weiteren Reduktion der veröffentlichten Daten kommen darf.¹⁴⁸ 1 Stellungnehmender meint, dass der Vorschlag zum Verlust wichtiger Informationen wie z.B. betreffend immaterielle Vermögenswerte führt.¹⁴⁹ 1 Stellungnehmender meint, dass durch weniger Standardisierung die Datenerhebung für

¹⁴¹ Vgl. SN 35, S. 21

¹⁴² Vgl. SN 76, S. 21

¹⁴³ Vgl. SN 64, S. 8; SN 76, S. 21; SN 96, S. 22

¹⁴⁴ Vgl. SN 38, S. 21

¹⁴⁵ Vgl. SN 45, S. 23

¹⁴⁶ Vgl. SN 66, S. 7

¹⁴⁷ Vgl. SN 39, S. 18; SN 81, S. 21

¹⁴⁸ Vgl. SN 1, S. 9

¹⁴⁹ Vgl. SN 5, S. 21

Stakeholder erschwert wird.¹⁵⁰ Weiters gibt 1 Stellungnehmender an, dass die Daten im Vorschlag nicht annähernd ausreichend für statistische Zwecke sind.¹⁵¹

12.7. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe gibt an, dass eine Beurteilung der finanziellen Situation eines Unternehmens nur im Kontext eines vollständigen Jahresabschlusses erfolgen kann, obwohl Banken nicht alle darin enthaltenen Daten für eine Kreditentscheidung heranziehen. Die Ausnahme kleiner Unternehmen von der Erstellung eines Jahresabschlusses würde dazu führen, dass diese einen Jahresabschluss nur mehr bei Bedarf erstellen, z.B. bei einem Kreditansuchen. Diese einmalige Erstellung hätte jedoch nicht den selben Stellenwert, der einer laufenden Erstellung beigemessen werden kann.¹⁵² 2 Stellungnehmende sind der Meinung, dass der Vorschlag keine Kostenvorteile für kleine Unternehmen hätte, da auch für die Bereitstellung dieser Kennzahlen ein gewisses Maß an Aufwand notwendig ist.¹⁵³

12.8. Andere

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe gibt an, dass der Vorschlag zu einem Informationsverlust führen würde.¹⁵⁴ 1 Stellungnehmender ist der Ansicht, dass zuerst eine Bilanz und eine GuV erstellt werden müssten, um die angegebenen Kennzahlen zu erhalten, und somit keine wesentliche Vereinfachung erzielt werden könnte.¹⁵⁵ 2 Stellungnehmende geben an, dass durch die derzeitigen Bestimmungen Transparenz und Vergleichbarkeit sichergestellt sind.¹⁵⁶ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Vergleichbarkeit zwischen Unternehmen und auch zwischen den Ländern im Vordergrund steht und nicht die Form, in der die Daten präsentiert werden.¹⁵⁷

¹⁵⁰ Vgl. SN 75, S. 19

¹⁵¹ Vgl. SN 91, S. 20

¹⁵² Vgl. SN 7, S. 1

¹⁵³ Vgl. SN 23 S. 8; SN 42 S. 8

¹⁵⁴ Vgl. SN 6, S. 25

¹⁵⁵ Vgl. SN 17, S. 6

¹⁵⁶ Vgl. SN 25, S. 17; SN 34, S. 18

¹⁵⁷ Vgl. SN 55, S. 20

12.9. Zusammenfassung

Die Mehrheit der Stellungnehmenden befürwortet den Vorschlag nicht. Alle Gruppen mit Ausnahme jener der Abschlussersteller äußern sich klar dagegen. Für die Aufbereitung der Kennzahlen wäre ohnehin die Erstellung einer Bilanz und einer GuV notwendig, wird als häufigstes Argument genannt. Deshalb würde es auch zu keinen Kosteneinsparungen kommen oder würde auch keine Vereinfachung erzielt. Es wird weiters angegeben, dass durch die derzeitigen Bestimmungen Vergleichbarkeit gegeben ist und durch die Präsentation der genannten Kennzahlen Information verloren ginge. Auch Banken sehen einen Informationsverlust in Hinblick auf die Beurteilung der Kreditwürdigkeit, da die Angaben aus dem Kontext gerissen sind und kein Gesamtbild des Unternehmens widerspiegeln. Einige Stellungnehmende geben an, dass die immateriellen Vermögenswerte eine wichtige Rolle spielen, jedoch bei dem Vorschlag nicht berücksichtigt werden.

13. Abschaffung des Ausweises außerordentlicher Posten in der Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 27)

13.1. Fragestellung

In Frage 27 sollten die Stellungnehmenden angeben, ob sie der Meinung sind, dass die Posten für außerordentliche Aufwendungen und Erträge abgeschafft werden sollten. Es konnte mit „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“ geantwortet werden. An Ersteller von Jahresabschlüssen wurde zusätzlich die Frage gerichtet, wie oft eine Angabe dieser Posten in den letzten Jahren verwendet wurde.

13.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

15 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 7 Stellungnehmende geben an, dass diese Posten auch in den IFRS nicht separat ausgewiesen werden.¹⁵⁸ 5 Stellungnehmende finden, dass diese Informationen wichtig sind, jedoch im Anhang angegeben werden sollten.¹⁵⁹ 3 Stellungnehmende befürworten die Streichung dieser Posten, da die Definition „außergewöhnlich“ nicht immer eindeutig war und zu Problemen geführt hat.¹⁶⁰

10 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 2 Stellungnehmende geben an, dass diese Posten für Adressaten, z.B. Analysten, wichtig sind.¹⁶¹ 2 Stellungnehmende haben diese Posten jedes Jahr ausgewiesen.¹⁶²

9 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender fügt den Kommentar hinzu, dass es keine Verpflichtung geben sollte, diese Posten auszuweisen, jedoch sollte dies auch nicht verboten sein.¹⁶³

¹⁵⁸ Vgl. SN 30, S. 4; SN 40, S. 20; SN 46, S. 11; SN 52, S. 8; SN 80, S. 21; SN 93, S. 9; SN 99, S. 6

¹⁵⁹ Vgl. SN 15, S. 10; SN 18, S. 21; SN 44, S. 9; SN 87, S. 22; SN 98, S. 14

¹⁶⁰ Vgl. SN 46, S. 11; SN 65, S. 7; SN 80, S. 21

¹⁶¹ Vgl. SN 18, S. 21; SN 27, S. 23

¹⁶² Vgl. SN 67, S. 20; SN 68 S. 20

¹⁶³ Vgl. SN 98, S. 14

13.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

6 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 3 Stellungnehmende geben an, dass die Informationen im Anhang angegeben sein sollten.¹⁶⁴ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die außerordentlichen Posten nützliche Information darstellen, aber diskutiert werden sollte, ob diese Posten nach dem Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit oder anderswo im Jahresabschluss auszuweisen sind.¹⁶⁵

8 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 2 Stellungnehmende sehen in den außerordentlichen Posten eine nützliche Information, um die finanzielle Lage des Unternehmens beurteilen zu können.¹⁶⁶ 1 Stellungnehmender gibt an, dass durch den Ausweis dieser Posten bessere Vergleichbarkeit mit Jahresabschlüssen der Vorperioden gegeben ist, es aber notwendig ist, ausdrücklich zu erläutern, warum die Aufwendungen oder Erträge außerordentlich sind.¹⁶⁷

9 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

13.4. Standardsetter

9 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 5 Stellungnehmende geben an, dass damit Übereinstimmung mit den IFRS gegeben wäre.¹⁶⁸ 1 Stellungnehmender erwähnt, dass die Unterscheidung zwischen ordentlich und außerordentlich oft schwer ist.¹⁶⁹

5 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass der Ausweis dieser Posten Aufschluss über die Unternehmensaktivitäten gibt.¹⁷⁰ 1 Stellungnehmender hält den Ausweis für notwendig, um die Nachhaltigkeit der Ertragslage zu beurteilen.¹⁷¹ 2 Stellungnehmende geben an, dass im Lauf der Geschäftstätigkeit immer wieder außerordentliche Ereignisse eintreten und die resul-

¹⁶⁴ Vgl. SN 2, S. 7; SN 28, S. 8; SN 33, S. 20

¹⁶⁵ Vgl. SN 29, S. 21

¹⁶⁶ Vgl. SN 8, S. 26; SN 47, S. 13

¹⁶⁷ Vgl. SN 59, S. 7

¹⁶⁸ Vgl. SN 3, S. 7; SN 64, S. 8; SN 83, S. 20; SN 86, S. 20; SN 92, S. 20

¹⁶⁹ Vgl. SN 69, S. 20

¹⁷⁰ Vgl. SN 10, S. 20

¹⁷¹ Vgl. SN 16, S. 12

tierenden Erträge oder Aufwendungen auch als außerordentlich ausgewiesen werden sollten.¹⁷²

13.5. Öffentliche Stellen

4 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 3 Stellungnehmende geben an, dass damit auch eine Übereinstimmung mit den IFRS gegeben wäre.¹⁷³

3 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass diese Posten oft schwierig zu definieren sind, jedoch trotzdem beibehalten werden sollten.¹⁷⁴ 1 Stellungnehmender hebt die Notwendigkeit der Unterscheidung in ordentliche und außerordentliche Posten hervor. Diese seien sowohl für das Management, als auch für Statistiken, öffentliche Hand und andere Nutzer notwendig.¹⁷⁵

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

13.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

5 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 2 Stellungnehmende geben an, dass die Definition der außerordentlichen Posten genauer sein sollte.¹⁷⁶ 1 Stellungnehmender erachtet den Ausweis dieser Posten unabhängig von der Größenklasse des Unternehmens für unerlässlich.¹⁷⁷

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“

13.7. Finanzinstitutionen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass es für Banken wichtig ist, zwischen ordentlichen und au-

¹⁷² Vgl. SN 61, S. 25; SN 70, S.19

¹⁷³ Vgl. SN 45 S. 24; SN 66, S. 7; SN 102, S. 27

¹⁷⁴ Vgl. SN 26, S. 22

¹⁷⁵ Vgl. SN 38, S. 21

¹⁷⁶ Vgl. SN 14, S. 21; SN 75, S. 19

¹⁷⁷ Vgl. SN 1, S. 9

ßerordentlichen Erträgen zu unterscheiden, da außerordentliche Erträge nicht für die langfristige Kreditrückführung in Betracht gezogen werden können.¹⁷⁸

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

13.8. Andere

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage mit „Ja“ und gibt an, dass Informationen dazu im Anhang angegeben werden sollten.¹⁷⁹

3 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass eine bessere Definition erforderlich ist.¹⁸⁰

8 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

13.9. Zusammenfassung

Bei dieser Frage ist keine klare Tendenz erkennbar. Die Mehrheit der Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Standardsetter und Abschlussadressaten befürwortet die Abschaffung der Posten, während die Mehrheit der Abschlussersteller, der öffentlichen Stellen, der Finanzinstitutionen und der Anderen die Posten beibehalten will. Jene, welche die Abschaffung der Posten befürworten, geben an, dass diese aus der GuV entfernt werden, und Angaben dazu im Anhang gemacht werden sollten. Es wurde auch oft erwähnt, dass die Abschaffung eine Anpassung an die IFRS wäre. Von den Stellungnehmenden wird oft angemerkt, dass eine Abgrenzung zwischen ordentlichen Posten und außerordentlichen Posten oftmals schwierig ist und hier eine klare Definition hilfreich wäre. Als Argument für ein Beibehalten der außerordentlichen Posten wird die notwendige Unterscheidung zwischen ordentlichen und außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen sowie die Möglichkeit einer besseren Beurteilung der finanziellen Lage genannt.

¹⁷⁸ Vgl. SN 7, S. 20

¹⁷⁹ Vgl. SN 17, S. 6

¹⁸⁰ Vgl. SN 25, S. 18

14. Nutzen des Ausweises außerordentlicher Posten in der Gewinn- und Verlustrechnung (Frage 28)

14.1. Fragestellung

Frage 28 ist an Nutzer von Jahresabschlüssen gerichtet. Diese sollten angeben, ob sie die außerordentlichen Posten als nützlich erachten. Es konnte mit „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“ geantwortet werden. Zusätzlich sollte ein Kommentar abgegeben werden.

14.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

5 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass es Unternehmen nicht ermöglicht werden darf, außerordentliche Posten zu „verschleiern“, indem sie als ordentliche Posten ausgewiesen werden.¹⁸¹ 1 Stellungnehmender gibt an, dass detaillierte Angaben zu außerordentlichen Posten im Anhang gemacht werden sollten.¹⁸²

2 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt jedoch an, dass stattdessen spezielle Posten mit Erklärungen eingeführt werden könnten.¹⁸³ 1 Stellungnehmender aus Irland gibt an, dass außerordentliche Posten in Irland selten ausgewiesen werden.¹⁸⁴

27 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass diese Posten für Finanzanalysten nützlich sind, jedoch von börsennotierten Unternehmen nicht ausgewiesen werden, da diese nach den IFRS bilanzieren. An diesen Unternehmen sind die Analysten jedoch am meisten interessiert.¹⁸⁵

¹⁸¹ Vgl. SN 27, S. 23

¹⁸² Vgl. SN 72, S. 18

¹⁸³ Vgl. SN 31, S. 20

¹⁸⁴ Vgl. SN 62, S. 21

¹⁸⁵ Vgl. SN 85, S. 20

14.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Es wird jedoch kein weiterer Kommentar abgegeben.

2 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender ist jedoch der Ansicht, dass dennoch ein Posten in der GuV enthalten sein sollte und die Informationen dazu im Anhang angegeben sein sollten.¹⁸⁶

18 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

14.4. Standardsetter

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass diese Posten nützlich sind und deren Ausweis, getrennt von dem Ergebnis aus der normalen Geschäftstätigkeit, sehr wichtig ist.¹⁸⁷

11 Stellungnehmende beantworten diese Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“ und geben auch keinen weiteren Kommentar ab.

14.5. Öffentliche Stellen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender aus Spanien kommentiert dies mit dem Beispiel: „For example, the system of National Accounts requires as an input accounting data providing a differentiation between, on one hand, operations and, on the other, revaluations and changes in volume. The latter (valuations and changes in volume) form part of what business accounting considers to be extraordinary items.“¹⁸⁸

7 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

¹⁸⁶ Vgl. SN 33, S. 20

¹⁸⁷ Vgl. SN 61, S. 25

¹⁸⁸ SN 38, S. 21 f.

14.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass diese Posten für die Beurteilung der finanziellen Lage des Unternehmens wichtige und nützliche Informationen liefern.¹⁸⁹ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Unterscheidung nach ordentlichen und außerordentlichen Posten sehr hilfreich ist. Dadurch kann abgelesen werden, ob das Ergebnis des Unternehmens lediglich aus seiner laufenden Geschäftstätigkeit resultiert oder durch außerordentliche Effekte beeinflusst wurde.¹⁹⁰

3 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

14.7. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage mit „Ja“, kommentiert die Antwort jedoch nicht weiter.

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage mit „Nein“ und gibt an, dass die Hintergrundinformationen zu jedem Posten ohnedies im Anhang angegeben sind und der Jahresabschluss somit für Analysezwecke ausreichend aufbereitet ist.¹⁹¹

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

14.8. Andere

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt dazu an, dass der separate Ausweis dieser Posten wichtige und nützliche Informationen für die Beurteilung der finanziellen Lage liefert, die außerordentlichen Posten bei der Analyse der Kapitalflussrechnung jedoch nicht in Betracht gezogen werden.¹⁹²

10 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

¹⁸⁹ Vgl. SN 5, S. 22

¹⁹⁰ Vgl. SN 14, S. 21

¹⁹¹ Vgl. SN 42, S. 9

¹⁹² Vgl. SN 6, S. 29

14.9. Zusammenfassung

Die Frage wurde nur von wenigen Stellungnehmenden beantwortet. Unter diesen haben jedoch die Mehrzahl der Stellungnehmenden die Frage mit „Ja“ beantwortet und dies damit kommentiert, dass durch den Ausweis der außerordentlichen Posten die finanzielle Lage besser beurteilt werden kann und eine Unterscheidung zwischen ordentlichen und außerordentlichen Posten insbesondere für Nutzer des Jahresabschlusses wichtig ist.

15. Anhangangaben für kleine Unternehmen und weitere Angabepflichten für mittlere und große Unternehmen (Frage 29)

15.1. Fragestellung

Bei Frage 29 wurde den Stellungnehmenden folgende Liste vorgelegt:

- „1. Valuation methods
2. Names, offices of undertakings with at least 20% stake in and all unlimited liability undertakings, if material
3. Total amount of financial commitments, pensions and affiliated undertakings, not in balance sheet
4. Nature and business purpose of arrangements not in the balance sheet and their financial impact, if material
5. Transactions with related parties
6. Average number of persons employed
7. Emoluments to administrative, managerial and supervisory bodies, commitments on pensions for former members
8. Advances and credit to members of administrative, managerial and supervisory bodies and commitments entered on their behalf
9. Fees for audit, assurance, tax advisory, non-audit services“¹⁹³

Die Stellungnehmenden sollten angeben, ob von kleinen Unternehmen noch weitere Angaben offengelegt werden sollten und wurden gebeten, weitere Offenlegungen für mittlere und große Unternehmen anzugeben.

15.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

11 Stellungnehmende in dieser Gruppe sind der Meinung es sollte keine weiteren Offenlegungen für kleine Unternehmen geben. 3 Stellungnehmende geben an, dass die derzeitigen Regelungen angemessen sind. 1 Stellungnehmender gibt an, dass

¹⁹³ Europäische Kommission, 2009, S. 20

die Punkte 7 und 8 gestrichen werden können.¹⁹⁴ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass nur die Angaben 1. – 3. der angegebenen Liste für kleine Unternehmen notwendig sind.¹⁹⁵ 1 Stellungnehmender hält den beizulegenden Zeitwert von Derivaten, den Firmenwert und immaterielle Vermögenswerte und Angaben zu Wertminderungen für zusätzliche notwendige Angaben.¹⁹⁶ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass durch diese Liste nützliche Informationen für Leser der Jahresabschlüsse kleiner Unternehmen verloren gingen.¹⁹⁷ 1 Stellungnehmender merkt an, dass in der Liste genannte Punkte über die aktuellen Anforderungen hinaus gehen.¹⁹⁸

Hinsichtlich der zusätzlichen Angaben für mittlere und große Unternehmen, geben 3 Stellungnehmende an, dass diese mit den IFRS abgeglichen werden sollen. 1 Stellungnehmender hält die derzeitigen Anforderungen für mittlere und große Unternehmen für angemessen.¹⁹⁹

15.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

5 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben an, dass keine weiteren Angaben für kleine Unternehmen erforderlich sind. 2 Stellungnehmende sind der Meinung, die Punkte 4., 5., 7., 8. und 9. sind für kleine Unternehmen nicht erforderlich.²⁰⁰ 1 Stellungnehmender gibt als zusätzliche Punkte Angaben über die Ertragslage, Kreditverpflichtungen und Eventualverbindlichkeiten an.²⁰¹

1 Stellungnehmender gibt an, dass Anhangangaben von mittleren Unternehmen weiter vereinfacht werden sollten und die derzeit erforderlichen Angaben für große Unternehmen angemessen sind.²⁰² 1 Stellungnehmender verweist hinsichtlich der erforderlichen Anhangangaben auf die IFRS.²⁰³

¹⁹⁴ Vgl. SN 48, S. 21

¹⁹⁵ Vgl. SN 58, S. 23

¹⁹⁶ Vgl. SN 65, S. 8

¹⁹⁷ Vgl. SN 71, S. 18

¹⁹⁸ Vgl. SN 93, S. 10

¹⁹⁹ Vgl. SN 65, S. 8

²⁰⁰ Vgl. SN 13, S. 22; SN 28, S. 8

²⁰¹ Vgl. SN 33, S. 22

²⁰² Vgl. SN 59, S. 8

²⁰³ Vgl. SN 74, S. 22

15.4. Standardsetter

4 Stellungnehmende in dieser Gruppe halten es nicht für notwendig, von kleinen Unternehmen weitere Angaben zu verlangen. 1 Stellungnehmender nennt zusätzliche Angaben zu geschätzten Forderungen und Verbindlichkeiten, z.B. aus laufenden Verfahren und Leasingverträgen, und die Höhe der Mittel aus öffentlicher Hand, z.B. Förderungen und Subventionen.²⁰⁴ 1 Stellungnehmender gibt als weitere Punkte Angaben über die Eigenkapitalstruktur, Steuerinformationen, Hauptbestandteile der GuV und Veränderungen gegenüber dem Vorjahr an.²⁰⁵ 1 Stellungnehmender schlägt als zusätzliche Punkte die Berechnungsmethode für Wertberichtigungen und Umrechnungsmethoden für Posten in Fremdwährung sowie Angaben zu Rückstellungen vor.²⁰⁶ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Punkte 7., 8. und 9. gestrichen werden sollten.²⁰⁷ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass die Bestimmungen bzgl. Offenlegung sowohl von kleinen (als auch von mittleren und großen) Unternehmen nicht in der EU-Richtlinie geregelt werden, sondern den Mitgliedstaaten und deren Standardsettern überlassen werden sollten²⁰⁸.

2 Stellungnehmende halten die Anforderungen an mittlere und große Unternehmen in Bezug auf die Offenlegung für angemessen.²⁰⁹ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Anforderungen an mittlere und große Unternehmen an die IFRS angeglichen werden sollten.²¹⁰

15.5. Öffentliche Stellen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe gibt an, dass der Detaillierungsgrad nicht von der Größe des Unternehmens abhängen sollte, sondern von der Gesellschaftsform, und dass von kleinen Unternehmen zusätzlich zu den genannten Punkten weitere Offenlegungen gefordert werden sollten, z.B. ein Anlagespiegel.²¹¹ 1 Stellungnehmender ist der Ansicht, dass für kleine Unternehmen neben einer Bilanz nur die

²⁰⁴ Vgl. SN 10, S. 22

²⁰⁵ Vgl. SN 35, S. 23

²⁰⁶ Vgl. SN 64, S. 8

²⁰⁷ Vgl. SN 83, S. 23

²⁰⁸ Vgl. SN 96, S. 25

²⁰⁹ Vgl. SN 10, S. 22; SN 64, S. 8

²¹⁰ Vgl. SN 69, S. 23

²¹¹ Vgl. SN 38, S. 24.

Punkte 1. und 2. erforderlich sind.²¹² 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Angaben der IFRS für kleine Unternehmen angemessen sind.²¹³

Für mittlere und große Unternehmen wird von 1 Stellungnehmenden Segmentberichterstattung als weiterer Offenlegungspunkt angegeben. 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass weitere Erfordernisse in Bezug auf die Offenlegung mit den IFRS konsistent sein sollten.²¹⁴

15.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe gibt an, dass es keine weitere Vereinfachung in Hinsicht auf die Offenlegung von Anhangangaben geben sollte.²¹⁵ 1 Stellungnehmender nennt die in Art. 43 Abs. 1 Z 6,7 und 8 als Angaben, die zusätzlich offengelegt werden sollten.²¹⁶

15.7. Finanzinstitutionen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe sind der Meinung, dass der Umfang der Anhangangaben so gering wie möglich sein sollte, da dies zusätzlichen Verwaltungsaufwand bedeutet.²¹⁷ 1 Stellungnehmender nennt Informationen zu Bilanzposten, z.B. zu Garantien, möglichen Zinssicherungsgeschäften, langfristigen Leasingverträgen und anhängigen Verfahren als zusätzliche Punkte in Bezug auf die Offenlegung für mittlere Unternehmen.²¹⁸

15.8. Andere

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe gibt an, dass abgesehen von einem verkürzten Anlagespiegel keine weiteren Punkte im Zusammenhang mit der Offenlegung für kleine Unternehmen notwendig sind, und dass die Aufbereitung dieser Informationen von moderner Software zur Rechnungslegung unterstützt wird und somit keine weite-

²¹² Vgl. SN 81, S. 24

²¹³ Vgl. SN 45, S. 26

²¹⁴ Vgl. SN 45, S. 26

²¹⁵ Vgl. SN 1, S. 9

²¹⁶ Vgl. SN 14, S. 23

²¹⁷ Vgl. SN 23, S. 9; SN 42, S. 9

²¹⁸ Vgl. SN 7, S. 22

ren Kosten verursacht.²¹⁹ 1 Stellungnehmender meint, es sollte in Betracht gezogen werden, von kleinen Unternehmen keine Anhangangaben zu verlangen.²²⁰

15.9. Zusammenfassung

Die Stellungnehmenden geben stark abweichende Antworten auf diese Frage. Ein Großteil hält zusätzliche Angaben für kleine Unternehmen nicht für notwendig, einige sind sogar für eine weitere Vereinfachung, während manche dafür sind zusätzliche Angaben zu fordern. Hinsichtlich mittlerer und großer Unternehmen halten die Stellungnehmenden die derzeit erforderlichen Angaben einerseits für angemessen, andererseits wird des Öfteren die Abstimmung mit den IFRS gefordert. In Bezug auf die unterschiedlichen Gruppen kann keine Tendenz erkannt werden.

²¹⁹ Vgl. SN 6, S. 30

²²⁰ Vgl. SN 17, S. 7

16. Informationen, die speziell für den Anhang aufbereitet werden, und die Kosten für deren Aufbereitung (Frage 30)

16.1. Fragestellung

Der Großteil der Offenlegungspflichten ist in Abschnitt 8 der Vierten EU-Richtlinie geregelt. Es gibt jedoch weitere Offenlegungspflichten in anderen Abschnitten.²²¹ In Frage 30 sollten die Stellungnehmenden angeben, welche Informationen speziell für diese weiteren Offenlegungspflichten im Anhang aufbereitet werden müssen. Zusätzlich wurde gefragt, ob Aussagen über die Kosten, die durch die Aufbereitung dieser Information entstehen, getroffen werden können.

16.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe gibt an, dass es aufwendig ist zu unterscheiden, welche Informationen offengelegt werden und welche vertraulich sind, dazu müssen alle Regelungen überprüft werden. Die Kosten werden von diesem Stellungnehmenden mit € 250,-- beziffert.²²² 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Informationen für Management-, Finanzierungs- und Prüfungszwecke ohnehin aufbereitet werden müssen, und daher keine Zusatzkosten entstehen.²²³ 1 Stellungnehmender meint, die Informationen könnten relativ einfach anhand der Aufzeichnungen aufbereitet werden, jedoch sei es kostenintensiv und zeitaufwendig, die erläuternden Angaben im Anhang zu erstellen.²²⁴ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Angaben über finanzielle Verpflichtungen, die in der Bilanz nicht angegeben sind, nur für Anhangangaben aufbereitet werden müssen und sich die Kosten dafür auf ungefähr € 100,-- bis € 200,-- belaufen.²²⁵ 1 Stellungnehmender gibt in Bezug auf die Kosten an, dass diese für kleine Unternehmen nicht wesentlich sind.²²⁶

²²¹ Vgl. Europäische Kommission, 2009, S. 20

²²² Vgl. SN 27, S. 24

²²³ Vgl. SN 30, S. 4

²²⁴ Vgl. SN 52, S. 8

²²⁵ Vgl. SN 58, S. 23

²²⁶ Vgl. SN 85, S. 22

16.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben an, dass die Anhangangaben notwendig sind, um den Jahresabschluss zu verstehen, jedoch ist deren Erstellung kostenintensiv und zeitaufwendig.²²⁷ 1 Stellungnehmender nennt Steuerabgrenzungen, Eventualverbindlichkeiten, andere Finanzielle Verpflichtungen und Informationen zu Finanzinstrumenten als Angaben, die extra erstellt werden müssen. Die Aufbereitung dieser Informationen sei zeitaufwendig und im Fall der Erstellung durch externe Berater müssten Unternehmen dafür bezahlen.²²⁸

16.4. Standardsetter

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe gibt an, dass es notwendig ist, Informationen von verschiedenen Unternehmensbereichen zu sammeln, z.B. in Bezug auf die Vergütung.²²⁹ 1 Stellungnehmender erklärt, dass die Informationen in den Aufzeichnungen vorhanden sind und die entstehenden Kosten dadurch nicht wesentlich sind.²³⁰ 1 Stellungnehmender betont in diesem Zusammenhang nur, dass die Informationen wichtig sind, um die Lage des Unternehmens zu beurteilen.²³¹ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Informationen ohnehin für Managementzwecke aufbereitet werden müssen und deshalb auch keine zusätzlichen Kosten entstehen.²³²

16.5. Öffentliche Stellen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe gibt zu der Frage einen Kommentar ab und meint darin, dass die zusätzlichen Angaben abhängig von der Größe des Unternehmens gemacht werden sollten. Die Informationen sollten die quantitativen Daten aus Bilanz und GuV ergänzen.²³³

²²⁷ Vgl. SN 8, S. 28; SN 47, S. 14

²²⁸ Vgl. SN 22, S. 21

²²⁹ Vgl. SN 10, S. 22

²³⁰ Vgl. SN 61, S. 28

²³¹ Vgl. SN 64, S. 9

²³² Vgl. SN 84, S. 22

²³³ Vgl. SN 38, S. 24

16.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe kommentiert diese Frage und gibt an, dass die Informationen automatisch von Software zur Rechnungslegung bereitgestellt werden.²³⁴

16.7. Finanzinstitutionen

Kein Stellungnehmender in dieser Gruppe gibt zu der Frage einen Kommentar ab.

16.8. Andere

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe kommentiert die Frage damit, dass die Informationen wichtig sind, um den Jahresabschluss interpretieren zu können, die Aufbereitung der relevanten Angaben jedoch zeitaufwendig und mit Kosten verbunden ist.²³⁵

16.9. Zusammenfassung

Die Frage wird nur von wenigen Stellungnehmenden beantwortet. Einige geben an, dass zusätzliche Informationen aufbereitet werden müssen, während andere angeben, dass die Informationen ohnehin für Managementzwecke vorhanden sind und dies nur eine Frage der Veröffentlichung sei. Mehrere Stellungnehmende geben an, dass die Aufbereitung der Information Kosten verursacht und viel Zeit in Anspruch nimmt. Interessant ist die Kostenangabe von 2 Stellungnehmenden, welche die Kosten mit bis zu € 250,-- beziffern.

²³⁴ Vgl. SN 5, S. 24

²³⁵ Vgl. SN 6, S. 30

17. Identifikation unnützer oder irrelevanter Offenlegungspflichten (Frage 31)

17.1. Fragestellung

In Frage 31 sollten die Stellungnehmenden angeben, ob es in der Vierten Richtlinie Offenlegungspflichten gibt, die nicht nützlich oder relevant sind. Weiters wurden sie gefragt, ob sie die Kosten für die Aufbereitung beziffern können.

17.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

3 Stellungnehmenden in dieser Gruppe nach ist es notwendig, die Richtlinien grundlegend zu überarbeiten und im Zuge dessen die Offenlegungen für die unterschiedlichen Unternehmenskategorien neu zu überdenken. Weiters müsse abgewogen werden, wie detailliert die Bestimmungen in den Richtlinien sein sollten und zu welchem Ausmaß dies den Standardsettern überlassen werden sollte.²³⁶ 2 Stellungnehmende sind für eine Streichung von Offenlegungen, die nicht in den IFRS enthalten sind.²³⁷ 2 Stellungnehmende geben an, dass die Richtlinien nur grundlegende Punkte regeln sollten. Es sollte von Unternehmen verlangt sein, alle Angaben zu machen, die erforderlich sind, um ein getreues Bild des Unternehmens zu zeigen, genauere Regelungen sollten durch die Mitgliedstaaten festgesetzt werden.²³⁸ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Beantwortung der Frage einer gründlichen Untersuchung bedarf.²³⁹

17.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe empfiehlt die Zweckmäßigkeit der in der Vierten Richtlinie Art. 43 Abs. 1 Z 7a, 7b, 8, 11, 12 und 13 und in der Siebenten Richtlinie Art. 34 Z 7b, 8, 11, 12 und 13 geregelten Angaben abhängig von der Rechtsform des Unternehmens zu überprüfen.²⁴⁰ 1 Stellungnehmender gibt an, dass durch die zusätzliche Erstellung von Steuerbilanzen für Eigentümer und Partner sowie für Niederlassungen hohe Kosten für KMU entstehen und es fraglich sei, ob derartige

²³⁶ Vgl. SN 46, S. 12; SN 85, S. 22; SN 99, S. 6

²³⁷ Vgl. SN 80, S. 23; SN 87, S. 24

²³⁸ Vgl. SN 98, S. 15; SN 99, S. 6

²³⁹ Vgl. SN 40, S. 22

²⁴⁰ Vgl. SN 19, S. 4

Pflichten für Familienunternehmen sowie klein- und mittelständische Betriebe sinnvoll ist.²⁴¹

17.4. Standardsetter

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe ist der Meinung, dass alle weiteren Offenlegungen notwendig und relevant sind.²⁴² 1 Stellungnehmender gibt an, dass kleine Unternehmen nur eine Bilanz und eine GuV aufstellen sollten. Zusätzlich zu diesen sollten noch die Punkte 3. und 6. aus der in Kapitel 15.1. dieser Diplomarbeit angegebenen Liste offengelegt werden.²⁴³

17.5. Öffentliche Stellen

Nur 1 Stellungnehmender in dieser Gruppe nimmt zur Frage Stellung und meint, dass die derzeitigen Bestimmungen einer Überprüfung unterzogen werden müssen um konsistent mit den IFRS zu sein.²⁴⁴

17.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

Nur 1 Stellungnehmender in dieser Gruppe nimmt zur Frage Stellung und gibt an, dass zur Beantwortung der Frage weitere Untersuchungen notwendig sind.²⁴⁵

17.7. Finanzinstitutionen

Kein Stellungnehmender in dieser Gruppe kommentiert diese Frage.

17.8. Andere

Nur 1 Stellungnehmender in dieser Gruppe nimmt zur Frage Stellung und ist der Meinung, dass Wahlrechte abgeschafft oder so weit als möglich in verpflichtende Regelungen geändert werden sollten, da die Richtlinien so wenig Wahlrechte wie möglich enthalten sollten. Die Wahlrechte in Art. 20 Abs. 2, Art. 34 Abs. 1a und

²⁴¹ Vgl. SN 22, S. 21

²⁴² Vgl. SN 61, S. 28

²⁴³ Vgl. SN 76, S. 24

²⁴⁴ Vgl. SN 45, S. 26

²⁴⁵ Vgl. SN 5, S. 24

Art. 39 Abs. 1c sollten dem Stellungnehmenden nach abgeschafft und jene in Art. 35 Abs. 1 c aa, Art. 37 Abs. 2 und Art. 41 in verpflichtende Bestimmungen geändert werden. Andererseits sollte eine überarbeitete Richtlinie das Wahlrecht enthalten, selbsterstellte immaterielle Vermögenswerte zu aktivieren. Weiters sollten Steuerabgrenzungsposten für kleine Unternehmen abgeschafft werden.²⁴⁶

17.9. Zusammenfassung

Insgesamt antworten nur sehr wenige der Stellungnehmenden auf diese Frage. Es kann keine klare Richtung einer bestimmten Gruppe erkannt werden. Einige Stellungnehmende halten weitere Untersuchungen für notwendig, einige sind für die Abschaffung von Wahlrechten. Erneut wird jedoch von mehreren Stellungnehmenden die Abstimmung mit den IFRS gefordert.

²⁴⁶ Vgl. SN 17, S. 8

18. Modernisierung und Vereinfachung der Bewertungsvorschriften (Frage 32)

18.1. Fragestellung

In Frage 32 sollten die Stellungnehmenden angeben, ob sie in Bezug auf Bewertungsvorschriften Raum für Modernisierung und Vereinfachung sehen. Es konnte mit „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“ geantwortet werden. Zusätzlich sollte ein Kommentar abgegeben werden.

18.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

15 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass durch eine Beseitigung der Wahlrechte in Bezug auf die Bewertung Jahresabschlüsse leichter verglichen werden könnten und Manipulation erschwert würde.²⁴⁷ 1 Stellungnehmender gibt an, dass derzeit Hinsichtlich der Bewertung nicht nach Unternehmensgröße unterschieden wird, und ist der Meinung, dass dies auch so bleiben sollte, wenn die EU das gegenwärtige Bewertungssystem beibehält. Wenn jedoch die IFRS angewendet werden, sollte nach Unternehmensgröße unterschieden werden. Im Übrigen hält der Stellungnehmende die IFRS nicht angemessen für KMU.²⁴⁸ 1 Stellungnehmender ist der Ansicht, dass kleine Unternehmen einfachere Bewertungsvorschriften, z.B. die Bewertung zu Anschaffungskosten, anwenden könnten, aber nicht generell von Wahlrechten ausgenommen sein sollten.²⁴⁹ 1 Stellungnehmender gibt an, dass bestimmte Bewertungsregeln nicht mehr aktuell sind, wie z.B. das LIFO-Verfahren. Es sollte jedoch vermieden werden, auf EU-Ebene Regelungen zu ändern, die in der nationalen Gesetzgebung etabliert sind.²⁵⁰ 3 Stellungnehmende geben an, dass die Regelungen in den Richtlinien nur genereller Natur sein sollten, um auf künftige Entwicklungen in der Rechnungslegung besser reagieren zu können.²⁵¹ 1 Stellungnehmender hält eine grundlegende Über-

²⁴⁷ Vgl. SN 27, S. 26

²⁴⁸ Vgl. SN 44, S. 9

²⁴⁹ Vgl. SN 46, S. 12

²⁵⁰ Vgl. SN 48, S. 23

²⁵¹ Vgl. SN 52, S. 9; SN 56, S. 8; SN 99, S. 6

arbeitung der Bewertungsvorschriften für notwendig.²⁵² 3 Stellungnehmende empfehlen die Anwendung der IFRS.²⁵³

4 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 3 Stellungnehmende geben dazu an, dass die gegenwärtigen Bewertungsvorschriften angemessen sind.²⁵⁴

15 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender rät der Europäischen Kommission, die Bewertung nicht in der Richtlinie zu regeln, sondern dies nationalen Standardsettern zu überlassen. Wenn die Bewertungsvorschriften jedoch in der Richtlinie erhalten bleiben, sollten diese in Einklang mit den IFRS stehen.²⁵⁵ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass die Beantwortung der Frage einer genaueren Analyse bedarf.²⁵⁶

18.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

9 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 3 Stellungnehmende sprechen sich für eine Abschaffung des LIFO-Verfahrens aus.²⁵⁷ 2 Stellungnehmende geben an, dass für alle Unternehmen gleiche Bewertungsvorschriften gelten sollten, unabhängig von deren Größe.²⁵⁸ 1 Stellungnehmender gibt an, dass es weniger Wahlrechte geben sollte.²⁵⁹ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass es kleinen Unternehmen ermöglicht werden sollte, weniger anspruchsvolle Bewertungsvorschriften anzuwenden.²⁶⁰

3 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 2 Stellungnehmende sind der Ansicht, dass die Bewertungswahlrechte nicht auf EU-Ebene eingeschränkt werden sollten, sondern dies den Mitgliedstaaten überlassen werden sollte.²⁶¹

11 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

²⁵² Vgl. SN 60, S. 23

²⁵³ Vgl. SN 62, S. 24; SN 71, S. 19; SN 87, S. 23

²⁵⁴ Vgl. SN 67, S. 23; SN 80, S. 24; SN 93, S. 10

²⁵⁵ Vgl. SN 98, S. 15

²⁵⁶ Vgl. SN 40, S. 23

²⁵⁷ Vgl. SN 8, S. 29; SN 11, S. 23; SN 29, S. 25

²⁵⁸ Vgl. SN 8, S. 29; SN 47, S. 14

²⁵⁹ Vgl. SN 22, S. 22

²⁶⁰ Vgl. SN 29, S. 25

²⁶¹ Vgl. SN 13, S. 23; SN 28, S. 9

18.4. Standardsetter

12 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender wünscht sich eine präzisere Definition der Fair-Value-Bewertung und Regelungen für die Berechnung des Fair Value.²⁶² 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass es nur 2 Bewertungsmodelle geben sollte, die Bewertung zu Anschaffungs- und Herstellungskosten und für bestimmte Posten die Bewertung zum Fair Value.²⁶³ 2 Stellungnehmende geben an, dass sie für eine Reduktion der Bewertungswahlrechte sind, was auch die Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen erleichtern würde.²⁶⁴ 1 Stellungnehmender ist der Ansicht, dass der Bewertung zu Anschaffungs- und Herstellungskosten weniger Wert beigemessen werden und mehr auf die Fair-Value-Methode gelegt werden sollte, wobei diese auch für die Bewertung von als Finanzanlagen gehaltenen Immobilien und von biologischen Vermögenswerten herangezogen werden könnte. Die Methoden der Bewertung sollten ausdrücklich beschrieben und mit Bewertungsmethoden in den IFRS abgeglichen werden.²⁶⁵ 2 Stellungnehmende sind der Meinung, dass die Bewertungsvorschriften in der Richtlinie mit jenen der IFRS abgeglichen werden sollen.²⁶⁶ 1 Stellungnehmender will die Bewertungsvorschriften nationalen Standardsettern überlassen. Diese sollten bestimmen, ob sie eigene Bewertungsvorschriften festsetzen oder die IFRS-Regelungen angewendet werden sollten.²⁶⁷

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender hält fest, dass das Thema rund um die Modernisierung und Vereinfachung der Bewertung herausfordernd ist und eingehende Diskussionen darüber geführt werden sollten, was aber im Zeitrahmen der Konsultation nicht möglich ist.²⁶⁸

18.5. Öffentliche Stellen

5 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 2 Stellungnehmende äußern sich für eine Streichung von Wahlrechten, um bessere Vergleich-

²⁶² Vgl. SN 10, S. 23

²⁶³ Vgl. SN 35, S. 24

²⁶⁴ Vgl. SN 64, S. 9; SN 84, S. 23

²⁶⁵ Vgl. SN 69, S. 24

²⁶⁶ Vgl. SN 83, S. 24; SN 86, S. 23

²⁶⁷ Vgl. SN 96, S. 26

²⁶⁸ Vgl. SN 16, S. 14

barkeit zu gewährleisten.²⁶⁹ 1 Stellungnehmender empfiehlt weniger anspruchsvolle Bewertungsvorschriften, wie z.B. die ausschließliche Bewertung zu Anschaffungs- und Herstellungskosten für kleine Unternehmen.²⁷⁰

2 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“ und geben an, dass die derzeitigen Vorschriften angemessen und allgemein verständlich sind, dass das LIFO-Verfahren jedoch nicht mehr verwendet werden sollte.²⁷¹

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

18.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass unabhängig von der Unternehmensgröße gleiche Bewertungsvorschriften für alle Unternehmen gelten sollten.²⁷² 1 Stellungnehmender gibt an, dass statt der Fair-Value-Methode zur Bewertung die Bewertung zu Anschaffungs- und Herstellungskosten vorgeschrieben werden sollte.²⁷³

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage mit „Nein“. Er sieht keinen weiteren Spielraum für Vereinfachung und Modernisierung und gibt an, dass es klarer und präziser Regelungen bedarf.²⁷⁴

3 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

18.7. Finanzinstitutionen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 2 Stellungnehmende halten die Bewertung zu Anschaffungs- und Herstellungskosten für zweckmäßig und geben weiter an, dass Finanzinstrumente verpflichtend nach der Fair-Value-Methode bewertet werden sollten. Vermögenswerte, die von Banken zu Handelszwecken gehalten werden, unterliegen hoher Fluktuation und werden nur

²⁶⁹ Vgl. SN 38, S. 25; SN 102, S. 31

²⁷⁰ Vgl. SN 81, S. 25

²⁷¹ Vgl. SN 26, S. 25; SN 45, S. 27

²⁷² Vgl. SN 5, S. 25

²⁷³ Vgl. SN 14, S. 24

²⁷⁴ Vgl. SN 1, S. 10

kurze Zeit gehalten, die Fair-Value-Methode wäre angemessen, um die Transparenz zu steigern. Weiters sollten gleiche Bewertungsvorschriften für alle Unternehmensgrößen Gültigkeit haben, damit die Vergleichbarkeit sichergestellt ist.²⁷⁵ 1 Stellungnehmer gibt an, dass die Bewertung des Lagers genauer sein könnte, durch Angabe von Einstandspreis, mögliche Sicherungsbeziehungen, Marktpreis und Menge.²⁷⁶

1 Stellungnehmer beantwortet die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

18.8. Andere

4 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmer gibt an, dass gleiche Bewertungsvorschriften für alle Unternehmensgrößen gelten sollten und das LIFO-Verfahren abgeschafft werden sollte.²⁷⁷ 1 Stellungnehmer spricht sich für die Beibehaltung des Anschaffungskostenprinzips für KMU aus. Es sollte nicht dem Trend zur Fair-Value-Methode gefolgt werden.²⁷⁸ 1 Stellungnehmer ist der Ansicht, dass im Zusammenhang mit der Bewertung so viele Regelungen wie möglich den nationalen Standardsettern überlassen werden sollten.²⁷⁹

8 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

18.9. Zusammenfassung

Die Mehrheit der Stellungnehmenden beantwortet die Frage mit „Ja“ und sieht somit Raum für Modernisierung und Vereinfachung. Dies zeigt sich auch in jeder einzelnen Gruppe, da jeweils mehr Stellungnehmende mit „Ja“ als mit „Nein“ antworten. Unter den genannten Argumenten wird etwa die Abschaffung des LIFO-Verfahrens genannt. Einige gaben jedoch auch an, dass die Beantwortung der Frage weiterer Untersuchungen bedarf. Erneut wird auch die Abstimmung mit den IFRS gefordert. Es gab jedoch auch einige Stellungnehmende, die das jetzige System für angemessen

²⁷⁵ Vgl. SN 23, S. 10

²⁷⁶ Vgl. SN 7, S. 23

²⁷⁷ Vgl. SN 6, S. 32

²⁷⁸ Vgl. SN 17, S. 8

²⁷⁹ Vgl. SN 101, S. 22

halten und der Meinung sind, dass dieses in den vergangenen Jahren gut funktioniert hat.

19. Notwendiger Detaillierungsgrad der Bewertungsvorschriften (Frage 33)

19.1. Fragestellung

In Frage 33 sollten die Stellungnehmenden angeben, welche der Bewertungsvorschriften mehr oder weniger ausführlich sein sollten. Die Stellungnehmenden wurden ebenso gebeten, einen Kommentar zu der Frage abzugeben.

19.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

6 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben an, dass in der Richtlinie nur allgemeine Grundsätze geregelt und detaillierte Regelungen den nationalen Standardsettern überlassen sein sollten.²⁸⁰ 1 Stellungnehmender gibt an, „dass das Bilanzrecht prinzipienorientiert und somit einfach bleibt. Daher muss der Detaillierungsgrad der Regelungen auf das Notwendigste beschränkt bleiben.“²⁸¹ 1 Stellungnehmender hält detailliertere Bewertungsvorschriften für Rückstellungen, latente Steuern und Währungsumrechnungen für notwendig.²⁸² 1 Stellungnehmender hält dies für Leasing, Wertminderungen und Unternehmenszusammenschlüsse für erforderlich.²⁸³ 2 Stellungnehmende sind der Meinung, dass die Regelungen weniger detailliert sein sollten, damit rasch auf die sich ständig ändernden Anforderungen reagiert werden kann. Es sollten auch Unstimmigkeiten mit den IFRS vermieden werden.²⁸⁴

19.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe gibt eine Reihe von Themen an, die in der Richtlinie ausführlicher behandelt werden sollten, das sind unter anderen Pensionen, aktienbasierte Vergütung, Rückstellungen, Derivate, Wertminderung, latente Steuern und Leasing.²⁸⁵ 2 Stellungnehmende sind der Ansicht, dass über spezifische Bewertungsfragen, wie die Bewertung von Leasingverträgen, ausführlicher diskutiert wer-

²⁸⁰ Vgl. SN 46, S. 13; SN 56, S. 8; SN 60, S. 23; SN 80, S. 25; SN 98, S. 16; SN 99, S. 7

²⁸¹ SN 15, S. 11

²⁸² Vgl. SN 18, S. 24

²⁸³ Vgl. SN 31, S. 23

²⁸⁴ Vgl. SN 52, S. 9; SN 53, S. 13

²⁸⁵ Vgl. SN 8, S. 30

den sollte, bevor dieses Thema im Detail besprochen wird.²⁸⁶ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Beantwortung der Frage eingehender Analysen bedarf.²⁸⁷

19.4. Standardsetter

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben an, dass die Bewertung nach der Fair-Value-Methode detaillierter beschrieben sein sollte.²⁸⁸ 1 Stellungnehmender ist hingegen der Meinung, dass diese Regelungen weniger ausführlich sein sollten, um mit den IFRS in Einklang gebracht zu werden, auch wenn diese geändert werden.²⁸⁹ 2 Stellungnehmende geben an, dass die Bewertung im Zusammenhang mit Leasing, Posten in Fremdwährung, als Finanzinvestition gehaltene Immobilien und biologischen Vermögenswerten detaillierter sein sollte.²⁹⁰ 2 Stellungnehmende sind der Ansicht, dass die Bewertungsvorschriften weniger ausführlich sein sollten, um Spielraum für nationale Standardsetter zu lassen.²⁹¹ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass alle Bewertungsvorschriften detailliert geregelt sein sollten.²⁹² 1 Stellungnehmender hält es für notwendig, dass die Bewertungsvorschriften einer eingehenden Analyse unterzogen werden.²⁹³

19.5. Öffentliche Stellen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe gibt an, dass es einfacher wäre, wenn die Bewertungsvorschriften in Übereinstimmung mit IFRS-Regelungen sind.²⁹⁴ 1 Stellungnehmender gibt an, dass es Überschneidungen zwischen den Bewertungsmethoden gibt, und nennt z.B. alternative und Fair-Value-Bewertung. Er ist der Ansicht, dass dies vereinheitlicht werden sollte, um die Regelungen zu verkürzen und einfacher zu gestalten. Weiters sollte Übereinstimmung mit den IFRS-Regelungen herrschen, um wachsende Unternehmen, die in weiterer Folge auch an einer Börse no-

²⁸⁶ Vgl. SN 13, S. 24; SN 28, S. 9

²⁸⁷ Vgl. SN 59, S. 9

²⁸⁸ Vgl. SN 35, S. 25; SN 84, S. 24; SN 92, S. 23

²⁸⁹ Vgl. SN 70, S. 23

²⁹⁰ Vgl. SN 61, S. 31

²⁹¹ Vgl. SN 76, S. 26; SN 96, S. 27

²⁹² Vgl. SN 69, S. 25

²⁹³ Vgl. SN 83, S. 25

²⁹⁴ Vgl. SN 45, S. 28

tieren, nicht dadurch zu benachteiligen, dass sie andere Bewertungsmethoden anzuwenden haben.²⁹⁵

19.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe ist der Ansicht, dass es im Bereich der Bewertung zu viele Wahlrechte gibt und daher eine Vereinheitlichung bzw. Reduktion wünschenswert wäre.²⁹⁶ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Bewertung im Bereich Leasing besser beschrieben werden sollte.²⁹⁷ 1 Stellungnehmender gibt eine Reihe von Themen an, die in der Richtlinie ausführlicher behandelt werden sollten, das sind unter anderen Pensionen, aktienbasierte Vergütung, Rückstellungen, Derivate, Wertminderung, latente Steuern und Leasing.²⁹⁸

19.7. Finanzinstitutionen

In dieser Gruppe wurden zur Frage 33 keine Kommentare abgegeben.

19.8. Andere

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe nimmt zu der Frage Stellung und gibt an, dass die Bewertung von Leasing Verträgen in der Richtlinie nicht behandelt wird.²⁹⁹

19.9. Zusammenfassung

Die Frage wurde von weniger Stellungnehmenden beantwortet. Einerseits wünschen sich Stellungnehmende detaillierte Regelungen in Bezug auf bestimmte Bereiche, bzw. zur Bewertung nach der Fair-Value-Methode, andererseits gibt es auch mehrere Stellungnehmende, die weniger Detail in der Richtlinie vorschlagen und weitere Regelungen den nationalen Standardsettern überlassen wollen. Insbesondere die Gruppe der Standardsetter scheint in dieser Hinsicht sehr uneinig. Oft wird auch nach einer Regelung zur Bewertung von Leasingverträgen verlangt.

²⁹⁵ Vgl. SN 102, S. 32

²⁹⁶ Vgl. SN 1, S. 10

²⁹⁷ Vgl. SN 75, S. 22

²⁹⁸ Vgl. SN 5, S. 26

²⁹⁹ Vgl. SN 100, S. 24

20. Eingliederung der Siebenten EU-Richtlinie in die Vierte EU-Richtlinie (Frage 34)

20.1. Fragestellung

In Frage 34 sollten die Stellungnehmenden angeben, ob sie der Eingliederung der Siebenten Richtlinie in die Vierte Richtlinie zustimmen. Es konnte mit „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“ geantwortet werden. Zusätzlich sollte ein Kommentar abgegeben werden.

20.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

18 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass die Eingliederung keine unmittelbare Reduktion von Verwaltungsaufwand bringt, da die nationale Gesetzgebung für die Rechnungslegung relevant ist, aber sicherstellen würde, dass für den konsolidierten Abschluss die gleichen Rechnungslegungsgrundsätze gelten wie für den Einzelabschluss.³⁰⁰ 1 Stellungnehmender empfiehlt jedoch, sich bezüglich der detaillierten Regelungen in der Siebenten Richtlinie auf die IFRS zu beziehen.³⁰¹ 2 Stellungnehmende sind der Ansicht, dass diese Eingliederung jedoch nachrangige Bedeutung hat.³⁰² 3 Stellungnehmende geben weiters an, dass die Eingliederung keine Auswirkungen auf nationaler Ebene hätte, da sich die Regelungen dadurch nicht ändern würden.³⁰³ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Siebente Richtlinie vorher ebenfalls einer Überprüfung unterzogen werden sollte.³⁰⁴ 1 Stellungnehmender meint, dass ein Dokument, in dem die Abschlüsse geregelt werden, den Erstellern entgegenkommen würde.³⁰⁵

5 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Eingliederung erst nach einer umfassenden Überprüfung der Siebenten Richtlinie erfolgen sollte.³⁰⁶ 1 Stellungnehmender ist der Ansicht, dass es für kleine Unternehmen schwieriger wäre, eine „große“ Richtlinie zu lesen.³⁰⁷ 1 Stellungnehm-

³⁰⁰ Vgl. SN 15, S. 11

³⁰¹ Vgl. SN 31, S. 25

³⁰² Vgl. SN 30, S. 4; SN 44, S. 10

³⁰³ Vgl. SN 46, S. 13; SN 56, S. 9; SN 93, S. 10

³⁰⁴ Vgl. SN 60, S. 25

³⁰⁵ Vgl. SN 65, S. 9

³⁰⁶ Vgl. SN 48, S. 23

³⁰⁷ Vgl. SN 67, S. 24

mender hält die jetzige Trennung der Richtlinien für angebracht, da die Vierte Richtlinie für alle Unternehmen gilt und die Siebente Richtlinie nur für jene, die einen konsolidierten Abschluss zu erstellen haben.³⁰⁸

11 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender sieht keinen Nutzen in einer Eingliederung und ist dafür, dass auch mittlere Unternehmen verpflichtend einen konsolidierten Abschluss erstellen müssen, da dies die Transparenz erhöhe.³⁰⁹ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Eingliederung einen Vorteil haben könnte, es jedoch aufwendig sei und vielleicht kein Schritt in Richtung Vereinfachung wäre.³¹⁰

20.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

10 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass somit ein einheitlicher gesetzlicher Rahmen geschaffen würde, was zu begrüßen sei.³¹¹ 1 Stellungnehmender verspricht sich von der Eingliederung eine Vereinfachung.³¹² 1 Stellungnehmender gibt an, dass eine Richtlinie alle relevanten Bestimmungen klarer machen würde.³¹³ 1 Stellungnehmender hat keine Einwände, wenn dies auch im Zusammenhang mit einer Überarbeitung der Siebenten Richtlinie einhergeht, um die Struktur zu vereinfachen und zu erneuern.³¹⁴

4 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Nein“. 2 Stellungnehmende geben an, dass die Eingliederung die Vierte Richtlinie umfangreicher machen würde, ohne zu einer Kostenreduktion für die Unternehmen zu führen.³¹⁵ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass es nach einer Eingliederung für kleine Unternehmen schwieriger wäre, die relevanten Informationen herauszulesen, und schlägt vor, eine verkürzte Version einer Richtlinie und eine „Vollversion“ zu erstellen.³¹⁶

9 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

³⁰⁸ Vgl. SN 90, S. 10

³⁰⁹ Vgl. SN 36, S. 3

³¹⁰ Vgl. SN 98, S. 16

³¹¹ Vgl. SN 11, S. 25

³¹² Vgl. SN 13, S. 25

³¹³ Vgl. SN 59, S. 9

³¹⁴ Vgl. SN 88, S. 23

³¹⁵ Vgl. SN 8, S. 31; SN 47, S. 15

³¹⁶ Vgl. SN 22, S. 23

20.4. Standardsetter

10 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 2 Stellungnehmende begrüßen die Zusammenfassung aller Regelungen in der Vierten Richtlinie, da somit auch die Anzahl der Richtlinien reduziert wird. Im Zuge einer Eingliederung könnte auch die Siebente Richtlinie überarbeitet werden.³¹⁷ 1 Stellungnehmender gibt dazu an, dass es ausreichen würde, einen eigenen Abschnitt mit den Bestimmungen über den konsolidierten Abschluss innerhalb der Vierten Richtlinie zu haben.³¹⁸ 1 Stellungnehmender setzt voraus, dass die Richtlinie nach der Eingliederung keine Bestimmungen für kleine und mittlere Unternehmen, einen konsolidierten Abschluss zu erstellen, beinhaltet.³¹⁹ 1 Stellungnehmender fügt hinzu, dass ein umfassendes, zweiteiliges Dokument entstehen würde, das einen Teil beinhaltet, der für alle Unternehmen Gültigkeit hat und einen Teil, der nur für Unternehmensgruppen gilt.³²⁰

4 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender ist gegen eine Eingliederung, da die beiden Richtlinien jeweils einen eigenständigen Bereich betreffen.³²¹ 1 Stellungnehmender sieht keinen Grund für eine Eingliederung, da die derzeitige Aufteilung der Bestimmungen nützlich ist und es scheinbar keine Probleme damit gibt.³²² 1 Stellungnehmender hält die derzeitige Logik getrennter Richtlinien für Einzel- und Konzernabschlüsse für angebracht, da die Regelungen eindeutig sind und Verwechslungen vermieden werden.³²³ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass die Vierte Richtlinie durch die Eingliederung der Bestimmungen über den konsolidierten Abschluss an Lesbarkeit und Klarheit verliert.³²⁴

20.5. Öffentliche Stellen

6 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender sieht den Einzelabschluss und den Konzernabschluss ohnehin miteinander verbunden, deshalb sollten auch die Richtlinien dahingehend koordiniert wer-

³¹⁷ Vgl. SN 3, S. 8; SN 96, S. 27

³¹⁸ Vgl. SN 69, S. 26

³¹⁹ Vgl. SN 76, S. 27

³²⁰ Vgl. SN 83, S. 26

³²¹ Vgl. SN 10, S. 25

³²² Vgl. SN 35, S. 26

³²³ Vgl. SN 61, S. 32

³²⁴ Vgl. SN 92, S. 25

den.³²⁵ 1 Stellungnehmender gibt an, dass eine Richtlinie die Bestimmungen übersichtlicher, zugänglich und verständlich machen.³²⁶ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass die Eingliederung keinen Unterschied in Bezug auf den Inhalt der Vierten Richtlinie macht und keine Auswirkungen auf nationaler Ebene hat, daher wäre für Anwender und Nutzer auch keine Veränderung merkbar.³²⁷

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage mit „Nein“ und gibt an, generell keinen Bedarf einer Eingliederung zu sehen.³²⁸

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

20.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Nein“. 2 Stellungnehmende geben an, dass sich das System eigenständiger Richtlinien bewährt hat und eine Eingliederung keine Erleichterung zur Folge hätte, sondern neue Fragen bzgl. der Anwendung aufwerfen würde.³²⁹ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Richtlinien klar bestimmte Bereiche betreffen, die am besten voneinander getrennt bleiben.³³⁰

3 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender meint, dass es eine gute Idee sein könnte, die Richtlinien zusammenzufassen, jedoch wäre jetzt eindeutig festgelegt, dass die Bestimmungen über den konsolidierten Abschluss in der Siebten Richtlinie geregelt sind.³³¹

20.7. Finanzinstitutionen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. Beide Stellungnehmende geben an, dass durch die Eingliederung eine schlank strukturierte und moderne Richtlinie geschaffen würde. Es wäre beispielsweise möglich, die Best-

³²⁵ Vgl. SN 38, S. 27

³²⁶ Vgl. SN 81, S. 26

³²⁷ Vgl. SN 102, S. 33

³²⁸ Vgl. SN 26, S. 26

³²⁹ Vgl. SN 1, S. 10; SN 14, S. 26

³³⁰ Vgl. SN 5, S. 26

³³¹ Vgl. SN 75, S. 23

immungen zum konsolidierten Abschluss in einem eigenen Abschnitt der Vierten Richtlinie zu behandeln.³³²

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

20.8. Andere

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass durch eine Eingliederung der Zusammenhang zwischen den Bestimmungen über den Einzelabschluss und jenen über den Konzernabschluss sichergestellt sei.³³³

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage mit „Nein“ und ist der Ansicht, dass durch die Eingliederung die Richtlinie länger würde, dies jedoch keine Kostenreduktion für Unternehmen zur Folge hätte.³³⁴

8 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender sieht keinen Zusatznutzen in einer Eingliederung, gibt aber an, dass es auch keine negativen Folgen hätte.³³⁵ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass eine Eingliederung logisch wäre, jedoch nicht vorrangig, und stellt die Frage, ob der Nutzen die Kosten übersteigen würde. Wenn die Richtlinien getrennt blieben, sollten die enthaltenen Bestimmungen in jedem Fall konsistent sein.³³⁶

20.9. Zusammenfassung

Der überwiegende Teil der Stellungnehmenden ist für eine Eingliederung der Siebenten in die Vierte Richtlinie. Lediglich in der Gruppe der Abschlussadressaten kann diese Aussage nicht bestätigt werden, hier sind 3 der 6 Stellungnehmenden gegen eine Eingliederung. Es wird des Öfteren angeregt, dass eine Eingliederung erst nach einer Überarbeitung der Siebenten Richtlinie durchgeführt werden sollte. Es wird weiters angegeben, dass eine Eingliederung keine Auswirkungen auf nationaler Ebene

³³² Vgl. SN 23, S. 10; SN 42, S. 10

³³³ Vgl. SN 25, S. 21

³³⁴ Vgl. SN 6, S. 32

³³⁵ Vgl. SN 17, S. 8

³³⁶ Vgl. SN 101, S. 23

hätte, da die dortigen Bestimmungen hiervon unverändert blieben. Einige Male wird von den Stellungnehmenden, die einer Eingliederung nicht zustimmen, erwähnt, dass die Richtlinien voneinander getrennte Unternehmenskategorien betreffen. Während die Vierte Richtlinie alle Unternehmen betrifft, ist dies bei der Siebenten Richtlinie nur für solche Unternehmen der Fall, die einen Konzernabschluss aufstellen müssen.

21. Änderung und Modernisierung der Regelungen der Siebenten EU-Richtlinie (Frage 35)

21.1. Fragestellung

In Frage 35 sollten die Stellungnehmenden angeben, ob ein Bedarf für Änderungen oder eine grundsätzliche Modernisierung der Siebenten Richtlinie besteht. Weiters sollten Bereiche aufgezeigt werden, in denen eine Überarbeitung besonders zu begrüßen wäre. Es konnte mit „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“ geantwortet werden. Zusätzlich sollte ein Kommentar abgegeben werden.

21.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

15 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 4 Stellungnehmende geben an, dass sogenannte Zweckgesellschaften in den Konsolidierungskreis aufgenommen werden sollten.³³⁷ 2 Stellungnehmende sind für die Abschaffung von Wahlrechten innerhalb der Siebenten Richtlinie, um bessere Vergleichbarkeit zu gewährleisten.³³⁸ 2 Stellungnehmende sind der Meinung, dass die Bestimmungen für mittlere Unternehmen im Zusammenhang mit der Erstellung eines Konzernabschlusses überprüft werden sollten. Diesbezüglich sollte es keine Ausnahme geben, um Transparenz sicherzustellen.³³⁹ 6 Stellungnehmende äußern sich dafür, die Bestimmungen jenen der IFRS anzugleichen.³⁴⁰

3 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt dazu an, dass die Neubewertungsmethode für die Kapitalkonsolidierung vorgeschrieben sein sollte.³⁴¹

16 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass für die Beantwortung der Frage eine tiefere Analyse notwendig ist.³⁴²

³³⁷ Vgl. SN 18, S. 25; SN 44, S. 10; SN 48, S. 24; SN 52, S. 10

³³⁸ Vgl. SN 18, S. 25; SN 46, S. 13

³³⁹ Vgl. SN 48, S. 24; SN 52, S. 10

³⁴⁰ Vgl. SN 31, S. 25; SN 46, S. 13; SN 62, S. 25; SN 80, S. 26; SN 98, S. 16; SN 99, S. 7

³⁴¹ Vgl. SN 15, S. 11

³⁴² Vgl. SN 40, S. 24

21.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

9 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 2 Stellungnehmende geben an, dass eine Modernisierung grenzüberschreitende Investments erleichtern und die Vergleichbarkeit der Abschlüsse innerhalb der EU sicherstellen würde.³⁴³ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass eine generelle Überarbeitung der Siebenten Richtlinie notwendig wäre, um die darin enthaltenen Regelungen zu überprüfen und unnötigen Aufwand zu reduzieren.³⁴⁴ 1 Stellungnehmender gibt an, dass der Kontrollbegriff und die Regelungen im Zusammenhang mit dem Firmenwert näher definiert werden sollten.³⁴⁵ 1 Stellungnehmender schlägt vor, die Bestimmungen mit jenen der IFRS abzustimmen.³⁴⁶

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage mit „Nein“, gibt dazu jedoch keinen Kommentar ab.

13 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“, geben dazu jedoch keinen weiteren Kommentar ab.

21.4. Standardsetter

9 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass durch eine Eingliederung der Siebenten in die Vierte Richtlinie ohnedies eine Überarbeitung stattfinden würde.³⁴⁷ 1 Stellungnehmender hält es für wichtig, dass Gruppen von kleinen Unternehmen innerhalb der EU weiterhin die Regelungen der Siebenten Richtlinie anzuwenden haben anstatt jene der IFRS. Die Siebente Richtlinie sollte jedoch trotzdem dahingehend modernisiert werden, dass die Kernelemente mit den IFRS übereinstimmen.³⁴⁸ 2 Stellungnehmende geben an, dass die Bestimmungen der Siebenten Richtlinie mehr auf Prinzipien beruhen sollten und die detaillierten Vorschriften den nationalen Standardsettern überlassen werden sollten. Diese könnten dann entscheiden, ob sie eigene Regelungen vorschreiben

³⁴³ Vgl. SN 8, S. 31; SN 47, S.15

³⁴⁴ Vgl. SN 13, S. 25

³⁴⁵ Vgl. SN 29, S. 27

³⁴⁶ Vgl. SN 33, S. 25

³⁴⁷ Vgl. SN 69, S. 26

³⁴⁸ Vgl. SN 70, S. 23

oder die IFRS anzuwenden sind.³⁴⁹ 1 Stellungnehmender ist der Ansicht, dass die Siebente Richtlinie hinsichtlich des Kontrollkonzepts und dem Konsolidierungskreis verbessert werden könnte.³⁵⁰ 1 Stellungnehmender sieht eine Überarbeitung der Siebenten Richtlinie als notwendig an, um die Bestimmungen an jene der IFRS anzugleichen.³⁵¹

3 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender hält es nicht für notwendig, Änderungen durchzuführen.³⁵² 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Bestimmungen der Siebenten Richtlinie angemessen sind.³⁵³ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass eine Überarbeitung nur im Zusammenhang mit einer Eingliederung der Siebenten in die Vierte Richtlinie stattfinden sollte.³⁵⁴

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“, geben dazu jedoch keinen weiteren Kommentar ab.

21.5. Öffentliche Stellen

3 Stellungnehmende aus dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Bestimmungen der Siebenten Richtlinie in der Praxis gut umzusetzen sind, jedoch der Konsolidierungskreis überprüft werden könnte, da die Bestimmungen in den Mitgliedstaaten unterschiedlich sind.³⁵⁵ 1 Stellungnehmender ist der Ansicht, dass weitere Verbesserungen im Zusammenhang mit der Abstimmung der Regelungen in der Siebenten Richtlinie und den IFRS notwendig sind.³⁵⁶

6 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“, geben dazu jedoch keinen weiteren Kommentar ab.

³⁴⁹ Vgl. SN 76, S. 27; SN 96, S. 27

³⁵⁰ Vgl. SN 84, S. 25

³⁵¹ Vgl. SN 86, S. 24

³⁵² Vgl. SN 10, S. 25

³⁵³ Vgl. SN 61, S. 32

³⁵⁴ Vgl. SN 83, S. 26

³⁵⁵ Vgl. SN 81, S. 26

³⁵⁶ Vgl. SN 102, S. 33

21.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

1 Stellungnehmender in dieser Gruppe beantwortet die Frage mit „Ja“ und gibt an, dass eine Modernisierung die Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen innerhalb der EU gewährleisten und die Informationsqualität erhöhen würde. Weiters sollten die Bestimmungen hinsichtlich des Konsolidierungskreises näher definiert werden.³⁵⁷

2 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass eine Überarbeitung der Siebenten Richtlinie derzeit nicht notwendig sei.³⁵⁸

3 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“, geben dazu jedoch keinen weiteren Kommentar ab.

21.7. Finanzinstitutionen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“ und geben an, dass die Vierte und die Siebente Richtlinie konsistent sein sollten und daher die Überarbeitung auch die Siebente Richtlinie umfassen sollte.³⁵⁹

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“, geben dazu jedoch keinen weiteren Kommentar ab.

21.8. Andere

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass durch die Modernisierung grenzüberschreitende Investments einfacher werden, bessere Vergleichbarkeit der Konzernabschlüsse innerhalb der EU gewährleistet und das öffentliche Vertrauen in die Siebente Richtlinie verbessert wird.³⁶⁰

10 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

³⁵⁷ Vgl. SN 5, S. 27

³⁵⁸ Vgl. SN 1, S. 10

³⁵⁹ Vgl. SN 23, S. 10; SN 42, S. 10

³⁶⁰ Vgl. SN 6, S. 32

21.9. Zusammenfassung

Der Großteil der Stellungnehmenden ist für eine Änderung und Modernisierung der Siebenten Richtlinie. Einzig in der Gruppe der Abschlussersteller überwiegen die Stellungnehmenden, welche die Frage mit „Nein“ beantworten. In den Kommentaren werden weitere Bestimmungen zum Kontrollkonzept und zum Konsolidierungskreis gefordert. Weiters wurde die Aufnahme von Zweckgesellschaften in den Konsolidierungskreis und eine Reduktion der Wahlrechte in Bezug auf die Kapitalkonsolidierung angesprochen. Einige Stellungnehmende sind der Meinung, dass nur die Prinzipien zur Konsolidierung in der Siebenten Richtlinie festgelegt, detailliertere Regelungen jedoch von nationalen Standardsettern bestimmt werden sollten.

22. Überarbeitung von Wortlaut und Formulierungen der Vierten und Siebenten EU-Richtlinie (Frage 36)

22.1. Fragestellung

In Frage 36 sollten die Stellungnehmenden angeben, ob der Wortlaut und die Formulierungen der Siebenten und Vierten Richtlinie rationalisiert und modernisiert werden sollten. Es konnte mit „Ja“, „Nein“ und „keine Angabe“ geantwortet werden. Zusätzlich sollten Beispiele angegeben werden.

22.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

20 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Rationalisierung und Modernisierung nicht zwingend die Übernahme der IFRS-Formulierungen ohne Überprüfung bedeuten muss. Jede Änderung sollte sorgfältig und kritisch analysiert werden.³⁶¹ 5 Stellungnehmende sind der Meinung, dass der Wortlaut an die IFRS angeglichen werden sollte.³⁶² Auch der Begriff Jahresbericht wird als missverständlich hervorgehoben.³⁶³ 1 Stellungnehmender betont, dass eine Übereinstimmung der Formulierungen in der Siebenten und Vierten Richtlinie gegeben sein sollte.³⁶⁴ 2 Stellungnehmende geben an, dass Wortlaut und Formulierungen im Zuge einer kompletten Überarbeitung angepasst werden sollten.³⁶⁵

5 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass eine Änderung des Wortlautes auch zu Änderungen des Begriffsverständnisses führen würde.³⁶⁶ 1 Stellungnehmender sieht diese Angelegenheit nicht als dringend an.³⁶⁷

³⁶¹ Vgl. SN 18, S. 26

³⁶² Vgl. SN 46, S. 13; SN 48, S. 24; SN 65, S. 9; SN 80, S. 26; SN 99, S. 7

³⁶³ Vgl. SN 46, S. 13; SN 80, S. 26

³⁶⁴ Vgl. SN 71, S. 20

³⁶⁵ Vgl. SN 56, S. 9; SN 99, S. 7

³⁶⁶ Vgl. SN 15, S. 12

³⁶⁷ Vgl. SN 67, S. 25

9 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender hält eine eingehende Analyse für die Beantwortung der Frage für notwendig.³⁶⁸

22.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

10 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 2 Stellungnehmende geben an, dass es notwendig ist, den Wortlaut der Vierten und Siebenten Richtlinie zu rationalisieren, um Widersprüchlichkeiten auszuräumen und die Zusammenhänge sicherzustellen. Es sollte jedoch vermieden werden, unnötige Änderungen der Formulierungen durchzuführen, da diese sowohl den Erstellern, als auch den Stakeholdern geläufig sind.³⁶⁹ 1 Stellungnehmender sieht die Überprüfung der Richtlinien als generelle Chance für eine Überarbeitung, gibt jedoch an, keine genaueren Angaben machen zu können, da die Konsultationsperiode zu kurz sei.³⁷⁰ 1 Stellungnehmender ist dafür, die Formulierungen aus den IFRS zu übernehmen.³⁷¹

2 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“, geben dazu jedoch keinen weiteren Kommentar ab.

12 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

22.4. Standardsetter

12 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Überarbeitung der Richtlinien hinsichtlich Wortlaut und Formulierungen ein laufender Prozess sein sollte.³⁷² 1 Stellungnehmender sieht keine Möglichkeit, den Wortlaut und die Formulierungen zu rationalisieren und zu modernisieren, ohne dabei auch die Richtlinien inhaltlich zu ändern.³⁷³ 1 Stellungnehmender ist dafür, die Übersetzungen in die Landessprachen der Mitgliedstaaten zu überprüfen, die Formulierungen zu aktualisieren und Unstimmigkeiten zu beseitigen. In diesen Prozess sollten auch nationale Standardsetter einbezogen werden, um die

³⁶⁸ Vgl. SN 40, S. 24

³⁶⁹ Vgl. SN 8, S. 32; SN 47, S. 15

³⁷⁰ Vgl. SN 13, S. 25

³⁷¹ Vgl. SN 33, S. 25

³⁷² Vgl. SN 10, S. 25

³⁷³ Vgl. SN 16, S. 15

Qualität der Übersetzungen zu gewährleisten.³⁷⁴ 1 Stellungnehmender gibt an, dass die Struktur der Richtlinien aufgrund der vielen Änderungen und Wahlrechte nicht nachvollziehbar ist und daher eine Restrukturierung und Modifizierung notwendig wäre.³⁷⁵ 1 Stellungnehmender sieht Inkonsistenzen im Wortlaut der Richtlinien und gibt an, dass dieser veraltet und inzwischen nicht mehr gebräuchlich ist.³⁷⁶

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage mit „Nein“ und gibt an, dass die Richtlinien nicht modifiziert werden sollten. Wenn die Richtlinien jedoch einer Reform unterzogen werden, wäre es praktisch, die Definitionen in einem separaten Artikel am Anfang der Richtlinie zusammenzufassen.³⁷⁷

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

22.5. Öffentliche Stellen

5 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender sieht es nicht als vorrangiges Thema an, würde eine Rationalisierung und Modernisierung jedoch begrüßen.³⁷⁸

1 Stellungnehmender beantwortet die Frage mit „Nein“ und sieht die Rechtskontinuität gefährdet, da sich die Erläuterungen zu bestimmten Formulierungen ändern und ältere Gerichtsentscheidungen dadurch ihre Gültigkeit verlieren könnten.³⁷⁹

3 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender hält eine Modernisierung nur in wenigen Fällen für notwendig und nennt als Beispiel den irreführenden Begriff Jahresbericht, der seiner Meinung nach durch Managementbericht ersetzt werden könnte.³⁸⁰

³⁷⁴ Vgl. SN 64, S. 10

³⁷⁵ Vgl. SN 83, S. 26

³⁷⁶ Vgl. SN 96, S. 28

³⁷⁷ Vgl. SN 61, S. 33

³⁷⁸ Vgl. SN 81, S. 26

³⁷⁹ Vgl. SN 77, S. 25

³⁸⁰ Vgl. SN 26, S. 26

22.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass Inkonsistenzen ausgeräumt werden und die Richtlinien hinsichtlich Wortlaut und Formulierungen übereinstimmen sollten.³⁸¹ 1 Stellungnehmender hält eine Rationalisierung und Modernisierung des Wortlautes für notwendig für ein besseres Verständnis der Bestimmungen, um Fehlinterpretationen zu vermeiden und für eine bessere Harmonisierung und Standardisierung der Vierten und Siebenten Richtlinie.³⁸²

2 Stellungnehmende beantworten die Frage mit „Nein“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass sich die Formulierungen bewährt hätten.³⁸³

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

22.7. Finanzinstitutionen

2 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“, geben dazu jedoch keinen weiteren Kommentar ab.

2 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“.

22.8. Andere

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe beantworten die Frage mit „Ja“. 1 Stellungnehmender gibt an, dass es notwendig ist, den Wortlaut der Vierten und Siebenten Richtlinie zu rationalisieren, um Widersprüchlichkeiten auszuräumen und die Zusammenhänge sicherzustellen. Es sollte jedoch vermieden werden unnötige Änderungen der Formulierungen durchzuführen, da diese sowohl den Erstellern, als auch den Stakeholdern geläufig sind.³⁸⁴ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass Wortlaut und Formulierungen an die IFRS angepasst werden sollten.³⁸⁵

³⁸¹ Vgl. SN 5, S. 27

³⁸² Vgl. SN 75, S. 23

³⁸³ Vgl. SN 1, S. 11

³⁸⁴ Vgl. SN 6, S. 33

³⁸⁵ Vgl. SN 95, S. 10

9 Stellungnehmende beantworten die Frage nicht mit „Ja“ oder „Nein“. 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass die Kosten den Nutzen übersteigen, da Umstellungskosten anfallen und Rechtsunsicherheiten auftreten könnten.³⁸⁶

22.9. Zusammenfassung

Die Mehrheit der Stellungnehmenden ist dafür, den Wortlaut und die Formulierungen in der Vierten und Siebenten Richtlinie zu rationalisieren und zu modernisieren. Lediglich in der Gruppe der Abschlussadressaten ist die Anzahl derer, welche die Frage mit „Ja“ beantworten, gleich derer, die mit „Nein“ antworten. Einige Stellungnehmende fordern, den Wortlaut und die Formulierungen an die IFRS anzugleichen. Des Öfteren wurde die Formulierung Jahresbericht als Beispiel für eine problematische Formulierung genannt. Diese ist nicht eindeutig und führt zu Missverständnissen. Einige Stellungnehmende gaben jedoch auch an, dass die derzeitigen Formulierungen angemessen sind und nicht geändert werden sollten.

³⁸⁶ Vgl. SN 25, S. 21

23. Ausblick auf die zukünftige Rolle der Vierten und Siebenten EU-Richtlinie (Frage 37)

23.1. Fragestellung

In Frage 37 sollten die Stellungnehmenden einen Kommentar zur zukünftigen Rolle der EU-Richtlinien als gesetzlicher Rahmen für die Rechnungslegung von nicht börsennotierten Unternehmen innerhalb der EU abgeben.

23.2. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

26 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben einen Kommentar ab. Alle sprechen sich für das weitere Bestehen der Richtlinien aus. Die Richtlinien werden von den Stellungnehmenden als eigenständige Konzepte zur Rechnungslegung gesehen, die auch als solche weiterentwickelt werden sollten, um eine Alternative zu den IFRS darzustellen. 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass letztere ohnehin für kleine und mittlere Unternehmen zu kompliziert sind.³⁸⁷ Mehrere Stellungnehmende sind jedoch dafür, dass deren Anwendung erlaubt ist. Von der Überarbeitung erwarten sich die Stellungnehmenden die Verbesserung der Vergleichbarkeit und eine Reduktion von Wahlrechten. Stellungnehmende geben an, dass die Richtlinien einen Rahmen für die Rechnungslegung darstellen sollten, der auf Prinzipien wie z.B. Gläubigerschutz und Kapitalerhaltung beruht, wobei die detaillierten Regelungen den Standardsettern auf nationaler Ebene überlassen sein sollten. Dieser Rahmen sollte genug Flexibilität erlauben, um auf die zukünftigen Entwicklungen in der Rechnungslegung reagieren zu können.

23.3. Abschlussersteller exkl. Finanzinstitutionen

15 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben einen Kommentar ab. Alle sprechen sich für das weitere Bestehen der Richtlinien aus, auch deren Überarbeitung wird von vielen Stellungnehmenden begrüßt. Die Richtlinien sollten neben den IFRS bestehen bleiben, wobei manche Stellungnehmende eine Harmonisierung mit den IFRS befürworten, andere sind jedoch gegen eine Annäherung, da die IFRS zu sehr auf Regeln beruhen, während die Richtlinien auf Prinzipien wie z.B. dem Prinzip des Gläubiger-

³⁸⁷ Vgl. SN 24, S. 22

schutzes, dem Vorsichtsprinzip, dem Realisationsprinzip, dem Anschaffungskostenprinzip, dem Prinzip der Kapitalerhaltung usw. basieren. 1 Stellungnehmender betont besonders die Notwendigkeit der Richtlinien und als Wahlrecht die IFRS, da letztere eine größere Zielgruppe haben, als die Richtlinien.³⁸⁸ 1 Stellungnehmender hebt die Rolle der Richtlinien besonders für kleinste und kleine Unternehmen hervor. Diese benötigen die finanziellen Informationen um Zugang zu Finanzierung zu haben und für Lieferanten und Kunden.³⁸⁹ 2 Stellungnehmende nehmen im Zusammenhang mit den prinzipienbasierten Richtlinien Bezug auf die Fair Value Bewertung. Diese bietet im Gegensatz zum Anschaffungskostenprinzip weniger verlässliche Informationen, da ein Vergleichswert oft nicht bestimmt werden kann.³⁹⁰

23.4. Standardsetter

13 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben einen Kommentar ab. Alle sprechen sich für das weitere Bestehen der Richtlinien aus. Diese sollten einen Rahmen für die Rechnungslegung von nicht börsennotierten Unternehmen bilden, der den Bedürfnissen der Stakeholder gerecht wird. Die Richtlinien sollten die Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen innerhalb der EU sicherstellen, da auch kleine Unternehmen oft grenzüberschreitenden Handel betreiben und sich so in einem erweiterten Wettbewerb befinden. In diesem Zusammenhang spielen einheitliche Jahresabschlüsse eine wesentliche Rolle, da sie den Vergleich von Unternehmen erleichtern.³⁹¹ 1 Stellungnehmender betont die Rolle der Richtlinien und den demokratischen Prozess, in dem sie umgesetzt werden. Dies stellt sicher, dass alle Stakeholder Einfluss nehmen können und ein ausgewogenes Verhältnis zwischen Verwaltungsaufwand und dem Nutzen besteht.³⁹²

23.5. Öffentliche Stellen

5 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben einen Kommentar ab. Alle sprechen sich für das weitere Bestehen der Richtlinien aus. 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass die Richtlinien den IFRS vorzuziehen sind, da diese zu komplex für kleine

³⁸⁸ Vgl. SN 29, S. 28

³⁸⁹ Vgl. SN 47, S. 16

³⁹⁰ Vgl. SN 21, S. 25; SN 22, S.24

³⁹¹ Vgl. SN 64, S. 10

³⁹² Vgl. SN 76, S. 28

Unternehmen sein könnten, sich Unternehmen nur an einem Regelwerk orientieren sollten und die Gefahr besteht, dass sie sich im Lauf der Zeit oft ändern. In diesem Zusammenhang wird die relativ hohe Stabilität der Richtlinien in den vergangenen 30 Jahren hervorgehoben.³⁹³ 2 Stellungnehmende geben an, dass die Richtlinien auf die Bereitstellung von Informationen für unterschiedliche Zielgruppen ausgerichtet sein sollten und nicht nur Gläubigerschutz im Vordergrund stehen sollte.³⁹⁴ 1 Stellungnehmender ist der Ansicht, dass es an der Zeit ist, die Richtlinien zu überarbeiten, dies jedoch eine mittelfristige Aufgabe ist und nicht durch einige Änderungen rasch erledigt werden kann.³⁹⁵

23.6. Abschlussadressaten exkl. Finanzinstitutionen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben einen Kommentar ab. Alle sprechen sich für das weitere Bestehen der Richtlinien aus. Die Stellungnehmenden heben die Prinzipien der Richtlinie wie z.B. das Vorsichtsprinzip und Fortführungsprinzip hervor.³⁹⁶ 1 Stellungnehmender betont die Wichtigkeit qualitativ hochwertiger Rechnungslegungssysteme und gibt an, dass die IFRS für europäische Klein- und Mittelbetriebe nicht zweckmäßig sind.³⁹⁷ 1 Stellungnehmender bevorzugt gemeinsame Rechnungslegungsgrundsätze auf europäischem Niveau und gibt an, dass der Gläubigerschutz und das Vorsichtsprinzip die Leitlinien in der weiteren Entwicklung der Richtlinien sein sollten.³⁹⁸

23.7. Finanzinstitutionen

3 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben einen Kommentar ab. Alle sprechen sich für das weitere Bestehen der Richtlinien aus. 1 Stellungnehmender gibt zusätzlich an, dass es im Zusammenhang mit den IFRS zahlreiche Probleme gibt, z.B. im Hinblick auf die Bewertung, und es daher zu früh ist, die IFRS auf alle Unternehmen anzuwenden.³⁹⁹ 1 Stellungnehmender betont, dass der Gläubigerschutz bei der

³⁹³ Vgl. SN 26, S. 27

³⁹⁴ Vgl. SN 38, S. 28; SN 39, S. 24

³⁹⁵ Vgl. SN 102, S. 35

³⁹⁶ Vgl. SN 1, S. 11

³⁹⁷ Vgl. SN 5, S. 28

³⁹⁸ Vgl. SN 14, S. 27

³⁹⁹ Vgl. SN 7, S. 26

Überarbeitung der Richtlinien im Mittelpunkt stehen sollte.⁴⁰⁰ 1 Stellungnehmender hält die Richtlinien für besonders wichtig, wenn es darum geht, Unternehmen, die nicht an einer Börse notieren, mit einer verlässlichen Basis für die Rechnungslegung auszustatten.⁴⁰¹

23.8. Andere

6 Stellungnehmende in dieser Gruppe geben einen Kommentar ab. Alle sprechen sich für das weitere Bestehen der Richtlinien aus. 1 Stellungnehmender hebt die Wichtigkeit der Prinzipien wie das Vorsichtsprinzip, das Realisationsprinzip und das Anschaffungskostenprinzip hervor. Weiters müssen die Nutzer der Jahresabschlüsse identifiziert und auf deren Bedürfnisse eingegangen werden.⁴⁰² 1 Stellungnehmender gibt an, dass die EU die Verantwortung für die Rechnungslegung nicht abgeben sollte und die Richtlinien ein Gegenstück zu den IFRS bilden sollten.⁴⁰³ 1 Stellungnehmender hält es für wichtig, dass durch einheitliche Rechnungslegungsstandards Kosten reduziert werden.⁴⁰⁴ 1 Stellungnehmender ist der Meinung, dass die zukünftige Entwicklung der Richtlinien an den Bedürfnissen der Anteilseigner ausgerichtet sein sollte.⁴⁰⁵ 1 Stellungnehmender ist der Ansicht, dass die Richtlinien keine Alternative zu den IFRS sondern mit diesen vollständig harmonisiert sein sollten, um Konsistenz in der Berichterstattung zu gewährleisten, wenn Unternehmen wachsen.⁴⁰⁶ 1 Stellungnehmender sieht die zukünftige Rolle der Richtlinien als Rahmen, innerhalb welchem nationale Standardsetter detaillierte Regelungen vorgeben.⁴⁰⁷

23.9. Zusammenfassung

In den Stellungnahmen wird einstimmig angegeben, dass die Richtlinien bestehen bleiben sollten. Unterschiede gibt es jedoch hinsichtlich der Frage, in welcher Form dies geschehen sollte. Einige sind dafür, dass die Richtlinien als eigenständige Alternative zu den IFRS bestehen bleiben, während andere eine Harmonisierung mit Letzteren fordern. Einige geben an, dass die Richtlinien einen Rahmen bilden sollten, der

⁴⁰⁰ Vgl. SN 23, S. 11

⁴⁰¹ Vgl. SN 42, S. 10

⁴⁰² Vgl. SN 6, S. 35

⁴⁰³ Vgl. SN 17, S. 9

⁴⁰⁴ Vgl. SN 55, S. 26

⁴⁰⁵ Vgl. SN 95, S. 10

⁴⁰⁶ Vgl. SN 97, S. 1

⁴⁰⁷ Vgl. SN 101, S. 24

auf Prinzipien beruht. In diesem Rahmen sollte es jedoch den nationalen Standardsettern überlassen werden, weitere Anforderungen zu bestimmen. In Bezug auf die IFRS geben einige der Stellungnehmenden an, dass diese für KMU in der EU nicht angemessen sind, wobei es auch Kommentare für deren Anwendung gibt.

Kritik wurde an der Fair-Value-Methode im Zusammenhang mit der Bewertung geübt. Diese sei mit den Prinzipien der Richtlinien nur schwer vereinbar.

24. Fazit

In den vorangegangenen Kapiteln wurden die Stellungnahmen zum Konsultationspapier zur Überprüfung der Vierten und Siebenten EU-Rechnungslegungsrichtlinie ausgewertet. Insgesamt kann gesagt werden, dass eine Überarbeitung der EU-Rechnungslegungsrichtlinien befürwortet wird. Es wurden die Stellungnahmen zu den Themen Elemente des Jahresabschlusses, Gliederung des Jahresabschlusses, Anhangangaben, Bewertung, Vereinheitlichung der Richtlinien und zukünftige Rolle der Richtlinien behandelt. In Bezug auf die verschiedenen Verfassergruppen kann grundsätzlich gesagt werden, dass diese sehr einheitlich antworten. Lediglich bei Frage 24 (Verankerung einer Mindestgliederung für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung) antwortet die Gruppe der Abschlussadressaten anders als die übrigen Gruppen. In der Frage geht es um eine Mindestgliederung für die Bilanz und die GuV. Während andere Gruppen mehrheitlich für eine solche Mindestgliederung sind, fürchtet die Gruppe der Abschlussadressaten einen Informationsverlust, wenn von Unternehmen weniger Angaben gefordert werden. Auch bei Frage 26 (Erstellung einer limitierten Anzahl von Finanzkennzahlen anstatt einer Bilanz und einer Gewinn- und Verlustrechnung) kann eine Gruppe identifiziert werden, die nicht der Ansicht der anderen Gruppen ist. Die Abschlussersteller befürworten den Vorschlag einer Liste mit finanziellen Kennzahlen.

Im Folgenden werden die Ergebnisse nun noch einmal zusammengefasst.

- In Frage 11 werden die Stellungnehmenden zu Vereinfachungen hinsichtlich der Elemente des Jahresabschlusses befragt. Hier sieht die Mehrheit keinen weiteren Spielraum für Vereinfachungen.
- In Frage 12 werden die Stellungnehmenden zur Notwendigkeit der Erstellung einer Kapitalflussrechnung befragt. Die Mehrheit spricht sich für die Pflicht zur Erstellung für mittlere und große Unternehmen aus.
- In Frage 13 werden die Stellungnehmenden zur Verankerung einer Mindestgliederung für eine Kapitalflussrechnung befragt, der Großteil ist dafür.
- In Frage 14 sollten Angaben zum Aufwand in der Verbindung mit der Erstellung einer Kapitalflussrechnung gemacht werden. Aufgrund der geringen Antwortquote ist jedoch keine Tendenz seitens der Stellungnehmenden erkennbar.

- In Frage 15 werden die Stellungnehmenden zum Nutzen einer Kapitalflussrechnung befragt. Der Großteil hält eine Kapitalflussrechnung für „sehr nützlich“.
- In Frage 16 werden die Stellungnehmenden zur Verpflichtung zur Erstellung einer Kapitalflussrechnung befragt. In einigen Ländern ist die Erstellung einer Kapitalflussrechnung für mittlere und große Unternehmen bzw. für Unternehmen, die einen Konzernabschluss erstellen müssen, verpflichtend. Einige Stellungnehmende geben an, dass in den nationalen Gesetzen keine Verpflichtung zur Erstellung einer Kapitalflussrechnung vorgesehen ist.
- In Frage 22 werden die Stellungnehmenden zu einer einheitlichen Gliederung für die Bilanz und die GuV befragt. Die Mehrheit der Stellungnehmenden ist für eine solche Gliederung und hält vor allem auch eine Mindestgliederung für notwendig.
- In Frage 23 werden die Stellungnehmenden zur Reduktion der bestehenden Gliederungsmöglichkeiten für die Bilanz und GuV befragt. Die Mehrheit ist für eine Reduktion.
- In Frage 25 werden die Stellungnehmenden zur Modernisierung und Änderung der bestehenden Gliederungen für die Bilanz und GuV befragt. Hier sieht die Mehrheit Raum für Modernisierung und Änderungen.
- In Frage 27 werden die Stellungnehmenden zur Abschaffung des Ausweises außerordentlicher Posten befragt. Die Stellungnehmenden sind im Hinblick auf diese Frage geteilter Ansicht. Die Gruppe der Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Standardsetter und Abschlussadressaten sind für die Abschaffung der Posten, während die Mehrheit der Abschlussersteller, öffentlichen Stellen, Finanzinstitutionen und Anderen die Posten beibehalten will.
- In Frage 28 werden die Stellungnehmenden zum Nutzen des Ausweises außerordentlicher Posten in der GuV befragt. Von der Mehrheit werden die außerordentlichen Posten als nützlich erachtet.
- In Frage 29 werden die Stellungnehmenden zu Anhangangaben für kleine Unternehmen und weitere Angabepflichten für mittlere und große Unternehmen befragt. Der Großteil hält zusätzliche Angaben für nicht notwendig.
- In Frage 30 werden die Stellungnehmenden zu Informationen, die speziell für den Anhang aufbereitet werden, und die Kosten für deren Aufbereitung befragt. Hier geben einige Stellungnehmende an, dass zusätzliche Informationen

erstellt werden müssen, einige geben an, dass die Informationen ohnehin vorhanden sind. Mehrere geben an, dass die Aufbereitung mit der Information Kosten verursacht.

- In Frage 31 werden die Stellungnehmenden gebeten unnütze und irrelevante Offenlegungspflichten zu identifizieren. Hier kann keine klare Richtung seitens der Stellungnehmenden erkannt werden.
- In Frage 32 werden die Stellungnehmenden zur Modernisierung und Vereinfachung der Bewertungsvorschriften befragt. Die Mehrheit der Stellungnehmenden sieht Raum für Modernisierung und Vereinfachung.
- In Frage 33 werden die Stellungnehmenden zum notwendigen Detaillierungsgrad der Bewertungsvorschriften befragt. Die Stellungnehmenden wünschen sich einerseits detaillierte Regelungen in Bezug auf bestimmte Bereiche, andererseits schlagen mehrere vor, weitere Regelungen den Standardsettern zu überlassen.
- In Frage 34 werden die Stellungnehmenden zur Eingliederung der Siebenten EU-Richtlinie in die Vierte EU-Richtlinie befragt. Die Mehrheit spricht sich für die Eingliederung aus.
- In Frage 35 werden die Stellungnehmenden zur Änderung und Modernisierung der Regelungen der Siebenten EU-Richtlinie befragt. Der Großteil ist für eine Änderung und Modernisierung.
- In Frage 36 werden die Stellungnehmenden zur Überarbeitung von Wortlaut und Formulierungen der Vierten und Siebenten EU-Richtlinie befragt. Die Mehrheit ist dafür, den Wortlaut und die Formulierungen zu rationalisieren und zu modernisieren.
- In Frage 37 werden die Stellungnehmenden zum Ausblick auf die zukünftige Rolle der Vierten und Siebenten EU-Richtlinie befragt. Die Mehrheit spricht sich für das weitere Bestehen der Richtlinien aus.

Grundsätzlich kann gesagt werden, dass die Stellungnehmenden einer Überarbeitung der EU-Rechnungslegungsrichtlinien, hinsichtlich der in dieser Diplomarbeit behandelten Fragestellungen, positiv gegenüber stehen. Dies zeigt sich auch in den verschiedenen Verfassergruppen. Es kann jedoch nicht festgestellt werden, dass sich einzelne Verfassergruppen mehr für eine Überarbeitung oder dagegen äußern.

Am 25. Oktober 2011 hat die Europäische Kommission einen Vorschlag zu einer neuen Richtlinie präsentiert. Dieser soll die Vierte und Siebente EU-Rechnungslegungsrichtlinie ersetzen und modernisieren. In Zusammenhang mit den Ergebnissen dieser Diplomarbeit ist an dieser Stelle zu erwähnen, dass dieser Vorschlag sowohl die Bestimmungen über den Einzelabschluss als auch den konsolidierten Abschluss beinhaltet, was mit dem Ergebnis der Analyse der Stellungnahmen in Kapitel 20 dieser Diplomarbeit übereinstimmt. Weiters wurden z.B. die Gliederungsmöglichkeiten für die Bilanz und die GuV reduziert. In Art. 9 findet sich nur noch eine Gliederung für die Bilanz. Für die GuV gibt es nunmehr eine Gliederung nach Eigenart der Aufwendung (Gesamtkostenverfahren) in Art. 13 und nach Funktion der Aufwendung (Umsatzkostenverfahren) in Art. 14.⁴⁰⁸ Die Reduktion wurde auch von den Stellungnehmenden zu Frage 23 in Kapitel 9 der vorliegenden Diplomarbeit befürwortet. Es soll jedoch in dieser Arbeit nicht näher auf den Vorschlag eingegangen werden.

⁴⁰⁸ Vgl. Europäische Kommission, 2012b

Quellenverzeichnis

Internetquellen

Europäische Kommission, 2006: Homepage der Europäischen Kommission – Better Regulation:

http://ec.europa.eu/governance/better_regulation/index_en.htm

(Zugriff am 19. August 2012)

Europäische Kommission, 2009: Homepage der Europäischen Kommission – Consultation:

http://ec.europa.eu/internal_market/consultations/2009/company_law_dir_en.htm

(Zugriff am 17. Juli 2012)

Europäische Kommission, 2012a: Homepage der Europäischen Kommission – Steuern und Zollunion:

http://ec.europa.eu/commission_2010-2014/semeta/headlines/news/2012/08/index_de.htm

(Zugriff am 2. September 2012)

Europäische Kommission, 2012b: Homepage der Europäischen Kommission – Überarbeitung der Rechnungslegungs-Richtlinien:

http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/sme_accounting/review_directives_de.htm

(Zugriff am 9. Mai 2012)

Rechtsquellen

Richtlinie 78/660/EWG des Rates vom 25. Juli 1978 i.d.F. vom 16. Juli 2009 (ABl. L222 vom 14. August 1978, S. 11)

Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 i.d.F. vom 16. Juli 2009 (ABl. L193 vom 18. Juli 1983, S. 1)

Anhang A: Stellungnahmen

SN	Ersteller	Land
1	Bundesarbeitskammer (AK)	AT
2	Wirtschaftskammer Österreich (WKO)	AT
3	Ministry of Justice Austria	AT
4	Chamber of Auditors of the Azerbaijan Republic	AZ
5	Algemeen Christelijk Vakverbond (ACV)	BE
6	Belgian Accounting Standards Board (CNC-CBN)	BE
7	Febelfin	BE
8	UNIZO	BE
9	Institut des Réviseurs d'Entreprises – Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IRE-IBR)	BE
10	Ministry of Finance of the Czech Republic	CZ
11	Czech Chamber of Commerce	CZ
12	Handwerkskammer Niederbayern·Oberpfalz (HWKNO)	DE
13	Federation of German Industrie (BDI)	DE
14	Confederation of German Trade Unions (DBG)	DE
15	Deutscher Genossenschafts und Raiffeisenverband e. V. (DGRV)	DE
16	Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)	DE
17	Kölner Gesprächskreis Internationales Bilanzrecht e.V. (GK IBR)	DE
18	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW)	DE
19	Vereinigung zur Mitwirkung an der Entwicklung des Bilanzrechts für Familiengesellschaften e.V. (VMEBF)	DE
20	Wirtschaftsprüferkammer (WPK)	DE
21	Zentralverband des Deutschen Handwerks e. V. (ZDH)	DE
22	Zentralverband Deutsches Kraftfahrzeuggewerbe (ZDK)	DE
23	Zentraler Kreditausschuss (ZK), Bundesverband der Deutschen Volksbanken und Raiffeisenbanken e.V. (BVR)	DE
24	Bundessteuerberaterkammer (BStBK)	DE
25	DATEV	DE
26	Deutsche Bundesbank	DE
27	Deutscher Steuerberaterverband e.V. (DSTV)	DE
28	Freudenberg & Co. KG	DE

29	Confederation of Danish Industries (DI)	DK
30	Registrerede Revisorer (FRR)	DK
31	Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)	DK
32	Erhvervs- og Selskabsstyrelsen - Danish Commerce and Companies Agency	DK
33	Union of Listed Companies in Greece (ULC)	EL
34	Asociacion Multisectorial de la Información (ASEDIE)	ES
35	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC)	ES
36	Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE)	ES
37	186 same responses from Spanish Users - sample response	ES
38	Banco de Espana	ES
39	Land and Mercantile Registrars Association of Spain	ES
40	Arco Mediterráneo de Auditores (AMA)	EU
41	European Insurers Federation (CEA)	EU
42	European Association of Co-operative Banks (EACB)	EU
43	European Association of Public Banks (EAPB)	EU
44	European Federation of Accountants and Auditors for small and medium-sized enterprises (EFAA)	EU
45	European Group of International Accounting Networks and Associations (EGIAN)	EU
46	Federation of European Accountants (FEE)	EU
47	The European Association of Craft, Small and Medium-sized Enterprises (UEAPME)	EU
48	Deloitte	EU
49	European Newspaper Publishers' Association (ENPA)	EU
50	European Issuers 1	EU
51	European Issuers 2	EU
52	Grant Thornton International	EU
53	KPMG	EU
54	NASDAQ OMX Group	EU
55	XBRL Europe	EU
56	HTM-tilintarkastajat ry	FI
57	Finnish Institute of Authorised Public Accountants	FI
58	The Association of Finnish Accounting Firms	FI

59	Mouvement des Entreprises de France (MEDEF)	FR
60	Chamber of Hungarian Auditors	HU
61	Ministry of Finance - Hungary	HU
62	The Institute of Chartered Accountants in Ireland (ICAI)	IE
63	Small Firms Association (SFA)	IE
64	Organismo Italiano di Contabilita (OIC)	IT
65	Assirevi	IT
66	Borsa Italiana	IT
67	Studio Bazzotti	IT
68	Studio Parini & Parini	IT
69	Ministry of Finance of the Republic of Lithuania & Authority of Audit and Accounting	LT
70	Commission des Normes Comptables (CNC - LU)	LU
71	Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE)	LU
72	Ordre des Experts-Comptables (OEC) (LU)	LU
73	Arcelormittal SA	LU
74	SES SA	LU
75	STATEC	LU
76	Dutch Accounting Standards Board (DASB)	NL
77	The Netherlands Chamber of Commerce (KvK)	NL
78	Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten (NOvAA)	NL
79	EUMEDION	NL
80	Royal NIVRA	NL
81	The Netherlands Government	NL
82	Statistics Norway	NO
83	Polish Accounting Standards Committee	PL
84	Comissão de Normalização Contabilística (CNC)	PT
85	Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC)	PT
86	Ministry of Finance - Romania	RO
87	FAR SRS	SE
88	Företagarna - Swedish Federation of Business Owners	SE
89	Ministry of Justice Sweden	SE
90	Chamber of Commerce of Slovenia - Chamber of Accountant Services	SL
91	Statistical Office of the Republic of Slovenia	SL

92	Ministry of Finance of Slovak Republic	SK
93	Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)	UK
94	Association of Company Registration Agents (ACRA)	UK
95	Association of Investment Companies (AIC)	UK
96	Accounting Standards Board (ASB)	UK
97	Confederation of British Industry (CBI)	UK
98	Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW)	UK
99	Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS)	UK
100	International Valuation Standards Council (IVSC)	UK
101	The Law Society of England and Wales	UK
102	UK Government Department for Business, Innovation and Skills	UK

Anhang B: Abstract

Die Europäische Kommission hat es sich als Ziel gesetzt, die Belastung für KMU in Europa zu reduzieren um diese wettbewerbsfähiger zu machen. Im Zuge dessen sollte die Vierte und Siebente EU-Rechnungslegungsrichtlinie überprüft werden. Zu diesem Zweck hat die Europäische Kommission am 26. Februar 2009 ein Konsultationspapier präsentiert. Darin wurden wesentliche Punkte zu einer Überprüfung und Überarbeitung der EU-Rechnungslegungsrichtlinien vorgestellt. Die Öffentlichkeit hatte bis zum 30. April 2009 Zeit, die Inhalte zu kommentieren. Das Konsultationspapier enthält 37 Fragen zu bestimmten Themenbereichen, zu denen die Öffentlichkeit Stellung nehmen sollte. Dabei ist das Konsultationspapier zum Großteil auf die Vierte EU-Rechnungslegungsrichtlinie, welche die Bestimmungen über den Einzelabschluss von Unternehmen in der EU behandelt, fokussiert. 3 der 37 Fragen beziehen sich auf die Siebente EU-Rechnungslegungsrichtlinie, welche die Bestimmungen über den konsolidierten Abschluss beinhaltet. Die Europäische Kommission hat am 25. Oktober 2011 eine neue Richtlinie vorgeschlagen. Durch diese werden die Vierte und Siebente EU-Richtlinie ersetzt und auch modernisiert.

In dieser Diplomarbeit werden 22 der 37 Fragen des Konsultationspapiers behandelt. Insbesondere werden Fragen zu Elementen des Jahresabschlusses, Gliederung des Jahresabschlusses, Anhangangaben, Bewertung, Vereinheitlichung der Richtlinien und zukünftige Rolle der Richtlinien behandelt. Dazu wurden 102 Stellungnahmen in die Verfassergruppen Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Abschlussersteller, Standardsetter, Öffentliche Stellen, Abschlussadressaten, Finanzinstitutionen und Andere zugeordnet und ausgewertet.

Die Auswertung hat gezeigt, dass die Verfassergruppen durchwegs einer Meinung sind und eine Überarbeitung der EU-Rechnungslegungsrichtlinien für notwendig erachten. Aus den Stellungnahmen können auch klare Tendenzen erkannt werden, dass eine Überarbeitung in einigen Punkten, wie z.B. Bewertungsvorschriften, aus der Sicht der Stellungnehmenden durchgeführt werden sollte.

Anhang C: Lebenslauf

Zur Person

Stefan Pesau

Geboren am 16. 2. 1981 in Mistelbach

Österreichischer Staatsbürger

Ausbildung

Okt. 2001 – Sept. 2012

Studium Internationale Betriebswirtschaft an der
Universität Wien

Spezialisierungen: Controlling

Wirtschaftsinformatik

Juni 2000

Reifeprüfung

Sept. 1991 – Juni 2000

BG/BRG Laa/Thaya

Sept. 1987 – Juni 1991

Volksschule Falkenstein-Ottenthal

Berufserfahrung

seit Juli 2008

Raiffeisenlandesbank NÖ-Wien AG