



Das Rechnungslegungsgesetz (RLG) 1990 – Österreichs Beitrag zur Harmonisierung der Rechnungslegung in Europa

Gerhard MORITZ, Dipl.-Ing. Dr. techn., Jahrgang 1959, Studium-Wirtschaftsingenieurwesen für Bauwesen an der Technischen Universität Graz, Graduierung 1985, Promotion 1990. Seit 1985 Universitätsassistent am Institut für Wirtschafts- und Betriebswissenschaften, Abteilung Betriebswirtschaftslehre und Betriebssoziologie mit dem wissenschaftlichen Schwerpunkt „Rechnungswesen und Controlling“. Lehrbeauftragter für Buchhaltung und Bilanzierung, Controlling, Betriebswirtschaftslehre für Bauingenieure und Allgemeines Ziviltechnikerwesen. Praktische Tätigkeit im Rahmen einer Vielzahl von fachspezifischen Industrieprojekten. Von 1986–1988 Chefredakteur und Alleinverantwortlicher der Zeitschrift „der wirtschaftsingenieur“.

Mit der Verabschiedung gesellschaftsrechtlicher Richtlinien (insbesondere der 4. EG-Richtlinie vom 25. 07. 78) durch den Rat der europäischen Gemeinschaften wurde eine grundlegende Reform der Rechnungslegung in Europa eingeleitet. Die auf den römischen Verträgen zur Gründung der europäischen Wirtschaftsgemeinschaft basierenden Richtlinien enthalten Vorschriften über den Inhalt und die Gliederung des Jahresabschlusses und des Lageberichtes, über die Bewertung der einzelnen Bilanzpositionen sowie über die Offenlegung und Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichtes von Kapitalgesellschaften (AG, GesmbH). Die Transformation dieser Bestimmungen in die nationalen Rechtsordnungen der wichtigsten europäischen Industriestaaten und damit einhergehend die Harmonisierung der Rechnungslegung erfolgte mit erheblicher zeitlicher Verzögerung, kann jedoch heute als weitgehend abgeschlossen angesehen werden.

1. Einleitung

In Österreich basieren die derzeit gültigen Bestimmungen zur Rechnungslegung zum einen auf dem Handelsgesetzbuch (HGB vom 10. 05. 1897) und zum anderen auf dem Aktiengesetz (AktG vom 31. 03. 1965 – im wesentlichen wurde die deutsche Notverordnung vom 19. 09. 1931 übernommen) sowie auf dem Gesetz über Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GesmbHG vom 06. 03. 1906). Diese Gesetze sind in den Folgejahren den für notwendig erachteten Anforderungen an die Rechnungslegung angepaßt worden, doch wurde dabei das Niveau der EG-Richtlinien nie erreicht. Die gegenwärtig gültigen Vorschriften sind insbesondere unter dem Gesichtspunkt des Gläubigerschutzes und der Insolvenzprophylaxe als mangelhaft einzustufen.

Der schwerwiegende Nachteil der Pflicht zur Information von Gläubigern, Gesellschaftern, Arbeitnehmern sowie der Öffentlichkeit nur ungenügend nachzukommen, hat im Jahr 1982 (anlässlich der Beratungen zum Insolvenzrechtsänderungsgesetz) eine Diskussion der Parteien (Sozialpartner) über eine grundlegende Novellierung der Rechnungslegungsvorschriften und über die Schaffung eines Konzernrechts in Gang gesetzt. In der Folge konzipierten zwei Arbeitsgruppen Entwürfe, die letztlich in dem am

28. Juni 1990 beschlossenen Rechnungslegungsgesetz mündeten.

Dieses „Jahrhundertwerk“ beseitigt den gravierenden Rückstand österreichischer Handelsgesetzgebung und schafft durch die autonome Rechtsangleichung an die gesellschaftsrechtlichen EG-Richtlinien eine harmonische Ausgangsposition für eine entsprechende Integration Österreichs in die europäische Gemeinschaft.

2. Allgemeine Vorschriften

Der Jahresabschluß ist von den gesetzlichen Vertretern der Kapitalgesellschaften (auf GesmbH & Co KG's sind die Bestimmungen des RLG 1990 für Kapitalgesellschaften sinngemäß anzuwenden) innerhalb von 5 Monaten nach Ende des entsprechenden Geschäftsjahres zu erstellen. Er hat



unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln und umfaßt

- die Bilanz (in Kontoform)
- die Gewinn- und Verlustrechnung (in Staffelform)
- den Anhang mit Erläuterungen zur Bilanz und zur GuV-Rechnung

Ergänzt wird der Jahresabschluß durch einen zukunftsorientierten Lagebericht des Unternehmens.

3. Die Bilanz

3.1 Erläuterungen zur Bilanz (wesentliche Änderungen gegenüber der Gliederung des § 131 AktG 1965)

Eigenkapital

Die nicht eingeforderten ausstehenden Einlagen sind vom Nennkapital passivseitig offen abzusetzen (Abb. 1). Die eingeforderten, aber noch nicht eingezahlten Einlagen sind unter den Forderungen auszuweisen und entsprechend zu bezeichnen.

Ist das Eigenkapital durch Verluste aufgebraucht und ergibt sich ein Über-

Aktiva	öS	Passiva	öS
Bankguthaben	250.000	Stammkapital 500.000 abzüglich nicht eingeforderte ausstehende Einlagen <u>250.000</u>	250.000
	250.000		250.000

Abb. 1: Bargründung einer GesmbH

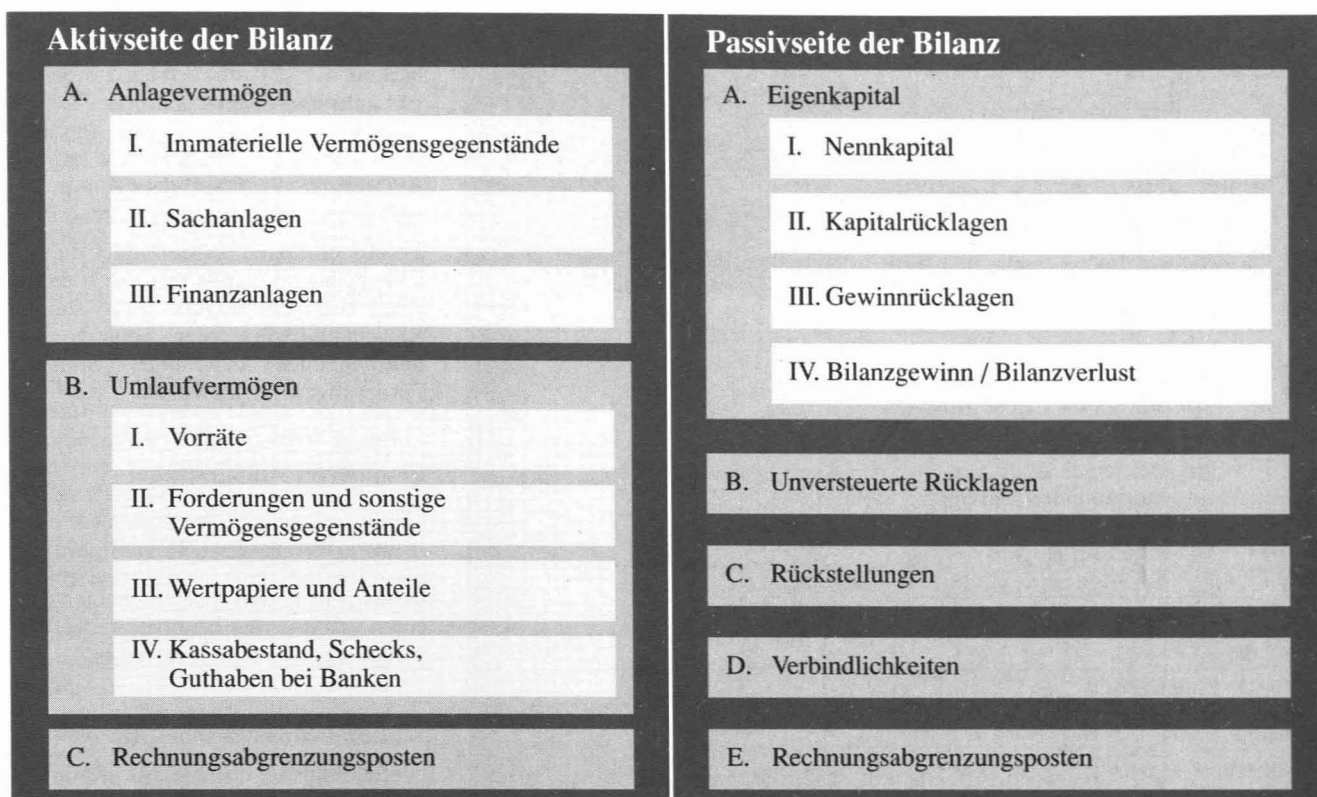


Abb. 2: Gliederung der Bilanz (vereinfachte Darstellung)

schoß der Schulden über die Vermögensgegenstände, so wird in konsequenter Verfolgung der Gesamtdarstellung des Eigenkapitals der Ausweis eines Negativpostens „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auf der Passivseite der Bilanz verlangt.

Der getrennte Ausweis von versteuerten Rücklagen als Kapitalrücklagen und Gewinnrücklagen dient vor allem dem besseren Einblick in die Finanzlage des Unternehmens. Kapitalrücklagen (z. B. Agiobeträge) werden von den Gesellschaftern aufgebracht (Außenfinanzierung) wogegen Gewinnrücklagen das Ausmaß der Selbstfinanzierung (durch nicht entnommene Jahresüberschüsse) dokumentieren.

Gewinn **und** Verlust werden als Bestandteil des Eigenkapitalsposten der Bilanz passivseitig ausgewiesen.

Unversteuerte Rücklagen

Neben den steuerfrei zu bildenden Rücklagen (Investitionsrücklage, Investitionsfreibetrag, Mietzinsrücklage, Übertragungsrücklage) sind auf der Passivseite der Bilanz die Übertragung stiller Reserven, die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter

(wenn sie betragsmäßig von wesentlichem Umfang ist), Pauschalwertberichtigungen zu Exportforderungen und Subventionen von öffentlich-rechtlichen Körperschaften als Bewertungsreserve entsprechend den Posten des Anlagevermögens (Umlaufvermögens) gegliedert anzuführen.

Die Bewertungsreserve ist insoweit gewinnerhöhend aufzulösen, als die betroffenen Vermögensgegenstände aus dem Vermögen ausscheiden oder die steuerliche Wertminderung durch handelsrechtliche Abschreibungen zu ersetzen ist (ist z. B. die planmäßige Abschreibung einer Maschine, auf die eine stille Reserve nach § 12 EStG in Form der Bewertungsreserve übertragen wurde, 20% der vollen Anschaffungskosten, so sind von der entsprechenden Bewertungsreserve ebenfalls 20% gewinnerhöhend aufzulösen).

Wertberichtigungen

Im neuen Bilanzgliederungsschema gibt es keine Position „Wertberichtigung“ (Ausnahme: Bewertungsreserve) mehr. Alle Wertberichtigungen zum Anlagevermögen (z. B. Abschreibungen) und Einzelwertberichtigungen zum Umlaufvermögen der Bilanz sind mit den entsprechenden Aktivposten zu saldieren. Der Betrag einer

Pauschalwertberichtigung zu Forderungen ist für den entsprechenden Posten der Bilanz im Anhang anzugeben.

Rückstellungen

Zukünftig wird eine detaillierte Gliederung der Rückstellungen in

- Abfertigungsrückstellungen
 - Pensionsrückstellungen
 - Steuerrückstellungen und
 - Sonstige Rückstellungen
- verlangt.

Forderungen, Verbindlichkeiten

Im Gegensatz zu den bisherigen Rechnungslegungsvorschriften wird nun eine klare zeitliche Strukturierung dieser Bilanzpositionen gefordert. Forderungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr und Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr müssen in der Bilanz oder im Anhang gesondert ausgewiesen werden.

Wechselforderungen

Wechselforderungen sind in der Regel nicht mehr gesondert auszuweisen. Ein Hinweis auf die Wechselbesiche-



Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Gesamtkostenverfahren

Bilanzgewinn / Bilanzverlust

I. Jahresüberschuß / Jahresfehlbetrag

A. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit

1. Betriebserfolg

Nettoumsatz
+/- Bestandsveränderungen
+ Aktivierte Eigenleistungen
+ Sonstige betriebliche Erträge
= Betriebsleistung
- Materialaufwendungen
- Personalaufwendungen
- Abschreibungen
- Sonstige betriebliche Aufwendungen
= Betriebserfolg

+/-

2. Finanzerfolg

Erträge aus Beteiligungen
+ Zinserträge
+ Erträge aus dem Abgang von Finanzanlagen
- Aufwendungen aus Beteiligungen
- Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens
- Zinsaufwendungen
= Finanzerfolg

= Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit

+/-

B. Außerordentliches Ergebnis

Außerordentliche Erträge
- Außerordentliche Aufwendungen
= Außerordentliches Ergebnis

-

C. Steuern vom Einkommen und Ertrag

= Jahresüberschuß / Jahresfehlbetrag (Gewinnermittlung)

+/-

II. Ergebnis der Bildung und Auflösung von Reserven / Rücklagen

Auflösung unsteuerter Rücklagen
+ Auflösung von Kapitalrücklagen
+ Auflösung von Gewinnrücklagen
- Zuweisung zu unsteuerter Rücklagen
- Zuweisung zu Gewinnrücklagen
+/- Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr
= Gewinnverwendung

= Bilanzgewinn / Bilanzverlust

rung im Anhang soll den Bilanzleser jedoch auf die verbesserte Durchsetzbarkeit der entsprechenden Forderungen aufmerksam machen.

Rechnungsabgrenzungsposten

Nur Transitorien (eigene und fremde Vorauszahlungen) dürfen unter diesem Bilanzposten ausgewiesen werden. Antizipationen (eigene und fremde Rückstände) sind unter „Sonstige Verbindlichkeiten“ bzw. unter „Sonstige Forderungen“ auszuweisen.

Erweiterter Anlagespiegel

Durch den erweiterten Anlagespiegel soll die Altersstruktur der Anlagegüter des Unternehmens erkennbar gemacht werden und damit dem Bilanzleser einen verbesserten Einblick in die Vermögenslage ermöglichen (Abb. 4).

3.2 Bewertungsvorschriften

Die wichtigsten Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung (z. B. Grundsatz der materiellen Bilanzkontinuität und der Bewertungsstetigkeit, Grundsatz der Unternehmensfortführung, Grundsatz der Einzelbewertung, Grundsatz der Vorsicht) wurden ausdrücklich gesetzlich festgelegt.

Als wichtige Neuerung der Bewertungsvorschriften ist auch die Definition der „Herstellungskosten“ zu nennen. In Übereinstimmung mit dem Steuerrecht enthalten die Herstellungskosten nunmehr

- die Einzelkosten (Material, Lohn)
- die Sonderkosten der Fertigung
- die Materialgemeinkosten und
- die Fertigungsgemeinkosten.

4. Die GuV-Rechnung

4.1 Erläuterungen zur GuV-Rechnung (wesentliche Änderungen gegenüber der Gliederung des § 132 AktG 1965)

Staffelform

Die Übernahme dieser, vor allem im angloamerikanischen Raum gebräuchlichen Art der Darstellung ermöglicht eine für den Bilanzleser aussagekräftige Strukturierung der GuV-Rechnung durch die Zusammenfassung sachlich verwandter Positionen und durch den Ausweis wesentlicher Zwischensummen.

Abb. 3: Gliederung der GuV-Rechnung (vereinfachte Darstellung)

NO RANKS – NO TITLES

Zuallererst: Legen Sie mögliche Vorurteile über die Arbeitsweise mancher erfolgreicher amerikanischer Unternehmen ab. Dann können Sie sich der Frage zuwenden, ob es sich für Sie lohnt, bei GORE einzusteigen. Bei GORE werden Hierarchien, Ränge oder Titel vermieden, wo immer es möglich ist. Die Betriebsgröße unserer Werke (es sind weltweit zur Zeit 37) halten wir relativ klein. Bei einer maximalen Zahl von 150–200 Mitarbeitern fällt es dem einzelnen leichter, seinen Anteil am Gesamtergebnis zu erkennen. Und es ermöglicht uns, direkt offen und spontan miteinander zu kommunizieren. Innovation und unternehmerisches Denken sind das Resultat unserer Firmenkultur und die Basis unseres schnell wachsenden Erfolges.

Unsere Produkte sind erfolgreich

Auf der Basis von Kunststoffen entwickeln wir ständig neue Produkte, Herstellungsverfahren und Anwendungsmöglichkeiten. Darunter sind so bekannte wie die **GORE-TEX®**-

Bekleidung für Sport, Freizeit, Beruf und Arbeitsschutz. In vielen Markt-bereichen gehören wir aufgrund unserer einzigartigen Produkte und der ungewöhnlichen Dienstleistungen zu den führenden Problemlösern: In der Medizin mit Gefäßprothesen als Ersatz für thrombosierte, kleinkalibrige Arterien, in der Computerindustrie und Raumfahrt mit „schnellen“ Koaxialkabeln, in der Filtration von Flüssigkeiten und Gasen mit Präzisionsfiltern und Garnen aus PTFE, in der chemischen Industrie mit hochwertigen Dichtungen und Beschichtungen.

Wir suchen

Wirtschaftsingenieure

Studienabsolventen (FHS/TU) oder Ingenieure mit Berufserfahrung für die Unternehmensbereiche

- Elektronik
- Medizin
- Textil
- Industrieprodukte

Sie sollten in der Lage sein, an komplexen neuartigen Aufgabenstellungen zu arbeiten und dafür einfache und kreative Lösungen zu finden. Sie werden international arbeiten, deshalb ist es wichtig, daß Sie gute Eng-

lischkenntnisse haben und gern im Team arbeiten.

Im Vertrieb ist es Ihre Aufgabe, in Zusammenarbeit mit unseren Kunden kreative Lösungen für neuartige Problemstellungen zu finden. Intensiver Kundenkontakt und professionelle Marktkenntnis sind genauso wichtig wie Ihre technischen Fähigkeiten. Der langfristige Erfolg ist Ihre Meßlatte.

Unser Angebot ist attraktiv

Wir bieten Ihnen ein interessantes Paket, konsequent ausgerichtet auf leistungsgerechte Bezahlung.

Beispielsweise werden Sie durch unseren Mitarbeiter-Aktien-Beteiligungsplan (MAB) am Ergebnis des Unternehmens beteiligt. Mitwirkung an unternehmerischen Aufgabenstellungen und Miteigentum am Unternehmen gehören für uns zusammen.

Unser Standort in Österreich ist Salzburg, es ist jedoch auch möglich von zu Hause aus zu arbeiten.

Wenn Sie denken, unser Stil wäre genau das Richtige für Sie, dann schreiben Sie uns. Schicken Sie Ihre Bewerbungsunterlagen (Lebenslauf, Zeugnisse, Foto) an:

W. L. Gore & Associates Ges.m.b.H.,
Alpenstraße 112, A-5020 Salzburg



- Stellenausschreibung -



Wir sind ein innovatives Institut an der Technischen Universität Graz. Zur Unterstützung unseres kreativen, dynamischen Teams der Abteilung für Betriebswirtschaftslehre und Betriebssoziologie suchen wir ab 1. August 1991 zwei

Universitätsassistenten(-innen)

Ihr Aufgabengebiet umfaßt die Mitarbeit in den Lehrveranstaltungen **Betriebswirtschaftslehre, Buchhaltung und Bilanzierung, Kosten- und Erfolgsrechnung** und **quantitative Planungsmethoden**, die Akquisition und Betreuung **praxisorientierter Diplomarbeiten** und die **Forschung** auf dem Gebiet der allgemeinen Betriebswirtschaftslehre, mit dem Ziel, eine **Dissertation** innerhalb von 4 Jahren abzuschließen.

Teamgeist, Kontaktfreude und Eigeninitiative sollen die fachliche Kompetenz ergänzen.

Voraussetzung: Absolvent(-in) der Studienrichtung Wirtschaftsingenieurwesen/Maschinenbau oder der Studienrichtung Wirtschaftsingenieurwesen/Bauwesen.

Sollten Sie an weiteren Informationen interessiert sein, wenden Sie sich persönlich oder telefonisch an einen der Assistenten der Abteilung für Betriebswirtschaftslehre und Betriebssoziologie oder direkt an o. Univ. Prof. Dipl.-Ing. Dr. Walter Veit (Tel. 0316/873-7281)