

Veröffentlichungsverpflichtung von Jahresabschlussinformationen und Unternehmenstransparenz im Internet

Verfasser: **Mag. Thomas Stranzinger, MAS**

Abkürzungsverzeichnis

| | |
|----------------|---|
| AG | Aktiengesellschaft |
| AICPA | American Institute of Certified Public Accountants |
| AußerstreitG | Außerstreitgesetz |
| B2B | Business to Business |
| B2C | Business to Consumer |
| BAO | Bundesabgabenordnung |
| BGBI | Bundesgesetzblatt |
| BMF | Bundesministerium für Finanzen |
| BMJ | Bundesministerium für Justiz |
| BMwA | Bundesministerium für wirtschaftliche Angelegenheiten |
| BMWa | Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit |
| BWG | Bankwesengesetz |
| CICA | Canadian Institute of Chartered Accountants |
| dHGB | deutsches Handelsgesetzbuch |
| EBR | European Business Register |
| ECG | E-Commerce Gesetz |
| EU | Europäische Union |
| EU-GesRÄG 1996 | EU-Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz 1996 |
| ERV | Verordnung über den elektronischen Rechtsverkehr |
| EuGH | Europäischer Gerichtshof |
| FASB | Financial Accounting Standard Board |
| FBG | Firmenbuchgesetz |
| FonV | FinanzOnline-Verordnung |
| GenG | Genossenschaftsgesetz |
| GenRevG | Genossenschaftsrevisionsgesetz |
| GGG | Gerichtsgebührengesetz |
| GmbH | Gesellschaft mit beschränkter Haftung |
| GmbHG | Gesetz über Gesellschaften mit beschränkter Haftung |
| HGB | Handelsgesetzbuch |
| IAS | International Accounting Standards |
| ICANN | Internet Corporation for Assigned Names and Numbers |
| IASC | International Accounting Standards Committee |
| ISPA | Internet Service Providers Austria |
| KEG | Kommandit Erwerbgesellschaft |

| | |
|---------|---|
| KMU | Kleinere und Mittlere Unternehmen |
| KonzaG | Konzernabschlussgesetz |
| KSV | Kreditschutzverband von 1870 |
| LG | Landesgericht |
| OECD | Organisation for economic cooperation and development |
| OEG | Offene Erwerbsgesellschaft |
| öHGB | Österreichisches Handelsgesetzbuch |
| OGH | Oberster Gerichtshof |
| OLG | Oberlandesgericht |
| PSI | Public Sector Information |
| SEC | Security and Exchange Commission (US-Börsenaufsicht) |
| URL | Unique Ressource Locator |
| URG | Unternehmensreorganisationsgesetz |
| UrhR | Urheberrecht |
| USA | United States of America |
| US-GAAP | US General Accepted Accounting Principles |
| WTBG | Wirtschaftstrehänderberufsgesetz |
| XBRL | eXtensible Business Reporting Language |

Inhaltsverzeichnis

| | | |
|-------|---|----|
| 1 | Vorbemerkung | 5 |
| 1.1 | Das Internet als Informationsmedium | 5 |
| 1.2 | Allgemeines zur Offenlegung von Unternehmens-informationen..... | 6 |
| 2 | Pflicht zur Veröffentlichung von Jahresabschluss-informationen - International | 8 |
| 2.1 | OECD-Richtlinie..... | 8 |
| 2.2 | International Accounting Standards (IAS), US General Accepted Accounting Principles (US-GAAP) | 9 |
| 2.3 | Europarechtliche Grundlagen..... | 12 |
| 2.3.1 | Geltende Richtlinien..... | 12 |
| 2.3.2 | Entwicklungstendenzen | 13 |
| 2.3.3 | European Business Register (EBR) | 15 |
| 3 | Offenlegungs- und Veröffentlichungspflicht in Österreich | 16 |
| 3.1 | Überblick | 16 |
| 3.2 | Einteilung in die Größenklassen gemäß § 221 HGB | 16 |
| 3.3 | Offenlegungspflichten | 17 |
| 3.3.1 | Überblick | 17 |
| 3.3.2 | Nach Größenklasse abgestufter Umfang der Veröffentlichung | 18 |
| 3.3.3 | Veröffentlichungspflichten für den Konzernabschluss..... | 21 |
| 3.3.4 | Kosten der Einreichung/Offenlegung..... | 24 |
| 3.3.5 | Beglaubigte Unterschrift?..... | 25 |
| 3.4 | Einreichung des Jahresabschlusses unter Nutzung des Internets..... | 26 |
| 3.4.1 | Form..... | 26 |
| 3.4.2 | Zeithorizont der Umsetzung | 28 |
| 3.4.3 | Vorteile bzw. Voraussetzungen für die Elektronische Einreichung | 29 |
| 3.4.4 | Technische Voraussetzungen: | 31 |
| 3.4.5 | Vollmacht für elektronische Einreichung – Unterschrift? | 31 |
| 3.5 | Abweichende Veröffentlichungen | 33 |
| 3.6 | Prüfungspflicht des Firmenbuchgerichts..... | 35 |
| 3.7 | Sanktionen gegen verspätete Einreichung | 37 |
| 3.8 | Abrufmöglichkeiten | 39 |
| 3.9 | Zusammenfassung | 44 |
| 4 | Sonstige Informationspflichten bzw. Informations-bedürfnisse von Unternehmen am Beispiel des E-Commerce-Gesetzes..... | 46 |
| 4.1 | EU Richtlinie | 46 |
| 4.2 | Umsetzung in österreichisches Recht..... | 47 |
| 4.3 | E-Commerce-Gütezeichen, Webtrust, E-Commerce-Quality..... | 50 |
| 4.3.1 | Überblick | 50 |
| 4.3.2 | Rechtsgrundlage für die Erteilung von Gütezeichen | 50 |

| | | |
|-------|--|----|
| 4.3.3 | Das Österreichische E-Commerce-Gütezeichen | 51 |
| 4.3.4 | Das E-commerce-Quality-Zeichen | 53 |
| 4.3.5 | Webtrust-Zertifizierung..... | 54 |
| 4.3.6 | Vorteile freiwilliger Zertifizierungen/Gütezeichen aus rechtlicher Sicht..... | 55 |
| 4.3.7 | Auswahl der Zertifizierung..... | 56 |
| 4.3.8 | Zertifizierungsvergleich..... | 56 |
| 4.4 | Online-Datenbereitstellung von Finanzinformationen als mittelbare Auswirkung des Basler Papiers? | 58 |
| 5 | Ausblick | 60 |
| 5.1 | Unternehmensinformation..... | 60 |
| 5.1.1 | E-Commerce-Gesetz | 60 |
| 5.1.2 | Jahresabschlusseinreichung/Jahresabschlussinformationen | 61 |
| 5.2 | Verlagerung der Normenschaffung von demokratisch legitimierten Volksvertretern zu international besetzten Expertengremien? | 63 |

1 Vorbemerkung

1.1 *Das Internet als Informationsmedium*

In den letzten Jahren hat sich das Internet zum Informationsmedium schlechthin entwickelt. Beinahe jedes Unternehmen ist mit einer eigenen Website im World-Wide-Web vertreten und stellt auf dieser unter einer Domain¹ verschiedene Informationen über das Unternehmen selbst, dessen Produktpalette bzw. Dienstleistungsangebot, über dessen Mitarbeiter, über Links² auf ähnliche Informationen (via URLs³) bzw. ähnliches mehr in der Regel unentgeltlich zur Verfügung.

Primärer Fokus der meisten Website-Betreiber ist derzeit Informationen für bestehende bzw. potentielle Kunden des Unternehmens bereitzustellen und gegebenenfalls auch Produkte über das Internet zu vertreiben.

Was auf einer Website zu stehen hat bzw. nicht stehen darf, richtet sich bisher für B2B⁴-Geschäftsbeziehungen nach den allgemeinen Normen. Mit Inkrafttreten des E-Commerce-Gesetzes (ECG) ab 1.1.2002 wird es in Österreich erstmals auch im B2B-Bereich dezidierte Vorschriften über inhaltliche Komponenten jeder einzelnen Website geben.

Informationen über die wirtschaftliche Entwicklung des Unternehmens selbst in Zahlenform (Jahresabschluss) werden im Regelfall nur von jenen Unternehmen online bereitgestellt, die an der Börse notieren und daher

¹ Als Domain bezeichnet man eine Gruppe zusammengehöriger Computer in einem Computernetz, die über eine spezielle Adresse zu erreichen ist

² Link: (dt.: Verbindung, Verknüpfung, Bindeglied) ist eine Verknüpfung von HTML-Dokumenten. Der Link stellt eine Verknüpfung zwischen einem Textteil oder einer Grafik (z.B. einem Banner) und einem HTML-Text, einer Audio- oder Video-Datei her

³ URL: steht für "Uniform Resource Locator" und ist ein von Tim Berners-Lee vom CERN entwickelter Standard zur Adressierung beliebiger Objekte (Dokumente, Grafiken, Bewegtbilder u.a.) im Internet. Eine URL ist mit einem erweiterten Dateinamen vergleichbar, der den gesamten Weg zu diesem Objekt (Datei) innerhalb eines Netzes beschreibt.

⁴ B2B: Business to Business; die Geschäftsbeziehung von Unternehmen zueinander; davon zu unterscheiden B2C: Business to Consumer; für B2C-Beziehung regelt das Fernabsatzgesetz auch Website-Inhalte (zB.: AGB)

Interesse daran haben, über ihren Internet-Auftritt auch bestehende oder künftige Anteilseigner über die wirtschaftliche Performance des Unternehmens zu informieren (Investor Relations).

Durch die Kapitalmarktentwicklung in Österreich, vermehrtes Entstehen von Venture Capital Gesellschaften und Einrichtung von Beteiligungskapital bereitstellenden Fonds auch für Klein- und Mittelbetriebe (KMU) ist eine immer größer werdende Anzahl von Teilnehmern am Wirtschaftsverkehr an der wirtschaftlichen Lage und der Entwicklung einzelner Betriebe interessiert.

1.2 Allgemeines zur Offenlegung von Unternehmens- informationen

In Österreich und im Großteil der Europäischen Union sind regelmäßig Kapitalgesellschaften bzw. jene Personengesellschaften, deren vollhafter Gesellschafter eine Kapitalgesellschaft ist (zB GmbH&Co.KG) zur Offenlegung ihrer Jahresabschlüsse beim Registergericht verpflichtet.

Diese Veröffentlichung bzw. Offenlegung des Jahresabschlusses hatte bis Mai 2001 durch Übermittlung der entsprechenden (physischen) Dokumente an das Registergericht und bei Erreichen des entsprechenden Größenkriteriums bzw. bei börsnotierten Anteilen durch Veröffentlichung des Jahresabschlusses samt Lagebericht und Bestätigungsvermerk in der Wiener Zeitung zu erfolgen.

Durch die Änderung des § 277 HGB und des Firmenbuchgesetzes ist nunmehr auch die elektronische Übermittlung der Jahresabschlusssdaten an das Registergericht möglich. Die Veröffentlichung der Bekanntmachung der Einreichung in der Wiener Zeitung kann zumindest für im Jahr 2001 elektronisch übermittelte Jahresabschlüsse unterbleiben.

In der Folge wird die derzeitige Gesetzeslage dargestellt und hinterfragt, wozu eine Veröffentlichungspflicht in der Wiener Zeitung dienen soll, wenn ohnehin

auch durch die Online-Abfragemöglichkeit beim Registergericht bzw. durch Publikationsmöglichkeiten auf der Website des Unternehmens selbst oder außenstehender Dritter dem Informationsbedarf des Jahresabschlussadressaten genüge getan werden kann.

Zusätzlich erfolgt eine Evaluierung von möglichen Änderungen der bisherigen Praxis der Verwertung der Firmenbuchdatenbank.

Daneben fallen unter das hier behandelte Thema „Unternehmensinformation im Internet“ auch die Verpflichtungen, die sich aufgrund des nunmehr in Entwurfsform vorliegenden E-Commerce-Gesetzes für jene Unternehmen ergeben, die eine Website betreiben und Dienste über diese offerieren.

Schließlich werden rechtliche Problembereiche aufgezeigt, die sich aufgrund der fortschreitenden technischen Entwicklung des Internets und der zunehmenden Internationalisierung bzw. Vereinheitlichung der Rechnungslegungsvorschriften ergeben.

2 Pflicht zur Veröffentlichung von Jahresabschlussinformationen - International

2.1 OECD-Richtlinie

Auf der Ministerratstagung der OECD im Juni 2000 wurden von den OECD-Mitgliedsstaaten und Argentinien, Brasilien, Chile und der Slowakischen Republik nach erfolgter Überprüfung modifizierte OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen verabschiedet.

Die Leitsätze stellen keine bindende Verpflichtung der Unterzeichnerstaaten dar, sondern dienen als Verhaltensstandards, die das geltende Recht ergänzen.⁵ In diesen Leitsätzen kommen die unterzeichnenden Staaten überein, multinationale Unternehmen mit Sitz in ihrem Herrschaftsbereich dazu zu verpflichten, rechtzeitig und in regelmäßigen Abständen verlässliche und sachdienliche Informationen über ihre Geschäftstätigkeit, Struktur, Finanzlage und Geschäftsergebnisse zu veröffentlichen. Diese Informationen sollten das Gesamtunternehmen betreffen und gegebenenfalls nach Geschäftsbereichen oder geographischen Gebieten aufgeschlüsselt sein. Die Offenlegungspolitik sollte Art, Größe und Standort des betreffenden Unternehmens angepasst sein, unter gebührender Berücksichtigung von Kosten, Vertraulichkeitserfordernissen und sonstigen Wettbewerbs-erwägungen.⁶

Weiters sind die Unternehmen dazu zu verpflichten, Basisinformationen wie Name, Sitz und Struktur des Unternehmens, Name, Adresse und Telefonnummer der Muttergesellschaft und ihrer wichtigsten Tochtergesellschaften sowie ihre mittelbare und unmittelbare prozentuale Beteiligung an diesen Tochtergesellschaften und Niederlassungen einschließlich gegenseitiger Kapitalbeteiligungen zu veröffentlichen.

⁵ Die OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen, S.5

⁶ ebda, S.19

Darüber hinaus sollten ebenfalls Finanz- und Betriebsergebnisse des Unternehmens, Unternehmensziele, wichtige Kapitalbeteiligungen und Stimmrechte, Mitglieder des Aufsichtsrats und des Vorstands sowie deren Vergütungen, wesentliche absehbare Risikofaktoren, wesentliche Fragen im Hinblick auf Beschäftigte und andere Unternehmensbeteiligte und Corporate-Governance-Struktur und -Politik veröffentlicht werden.

Über die Form wie die Veröffentlichung stattzufinden hat, ist in der Richtlinie selbst nichts zu finden. Der Zweck der Bestimmungen, insbesondere der mehrmalige Verweis auf „hohe Qualitätsstandards“ bei Durchführung der verschiedenen Maßnahmen als auch der Adressatenkreis der Offenlegungsverpflichtung, nämlich die Staatengemeinschaft der OECD-Staaten, läßt den Schluss zu, dass hier im Prinzip nur die Verpflichtung zur Offenlegung in einer den am Wirtschaftsverkehr teilnehmenden Parteien möglichst leicht zugänglichen Form gemeint sein kann. Daraus kann durchaus abgeleitet werden, dass eben die Darstellung des Jahresabschlusses im Internet (auf welcher Website immer) die geeignetste Form darstellt.

2.2 International Accounting Standards (IAS), US General Accepted Accounting Principles (US-GAAP)

Für international agierende Kapitalgeber ist es beim Investment entscheidend, vergleichbare Unternehmensinformationen über Gesellschaften bzw. Konzerne in Händen zu halten. Jahresabschlüsse wurden bis zum Beginn der 90er Jahre zumindest in Österreich und Deutschland primär einerseits zur Steuerbemessung (aufgrund des Maßgeblichkeitsprinzips), andererseits zur Darstellung der Vermögenslage des Unternehmens (für Unternehmenseigner, Gläubiger und Fremdkapitalgeber als Informationsinstrument) aufgrund des dem öHGB und dHGB eigenen Vorsichtsprinzips erstellt.⁷ Von nicht geringer

⁷ vgl. Egger/Samer, Jahresabschluss, S.13

Bedeutung in der historischen Entwicklung ist auch die Selbstinformation für den Buchführenden.⁸

Wenig Berücksichtigung dabei finden die Interessen potentieller Investoren, die ihr Kapital primär dort einsetzen wollen, wo es die beste Rendite abwirft, sohin also die Ausrichtung nach einem globalen Kapitalmarkt.

Neben der verstärkten Orientierung am Kapitalmarkt ist sowohl für IAS als insbesondere für die US GAAP signifikant, dass es sich bei beiden nicht um kodifiziertes Recht handelt, sondern diese sich aus dem Common Law herausentwickelt haben.⁹ Denn während in Österreich die Formulierung von Rechnungslegungsnormen Aufgabe der Legislative ist, wird dies in den USA vorrangig von der „Security and Exchange Commission“ (SEC; Börsenaufsicht) durchgeführt bzw. von dieser an private Organisationen, und hier vor allem an das American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) und an das Financial Accounting Standard Board (FASB) übertragen.¹⁰

Zur Veröffentlichung selbst regelt IAS 1.52, dass ein Unternehmen in der Lage sein sollte, seinen Abschluss innerhalb von 6 Monaten nach dem Bilanzstichtag zu veröffentlichen.¹¹

Derzeit ist beim International Accounting Standards Committee¹² ein e-Reporting-Projekt in Ausarbeitung. Dabei wird mit Hilfe der Programmiersprache XBRL (eXtensible Business Reporting Language) die einheitliche Darstellung und vereinfachte Auswertung von Jahresabschlüssen möglich sein, sobald die auf International Accounting Standards basierende Gliederung (Taxonomy) fertiggestellt ist.¹³

⁸ H.Torggler, U.Torggler, in Straube, HGB II/RLG, Vor § 189 Rz 6

⁹ Mittermair, Sittenthaler in Mittermair, Pernsteiner, Freiwillige Unternehmensinformation, S. 103

¹⁰ ebda, S. 104

¹¹ Egger/Samer, Jahresabschluss, S. 136

¹² <http://www.iasc.org.uk>

¹³ Kurt Ramin, Die Bilanz kommt aus dem Internet, S. 31

| | | Income Statement - € Mill. | | |
|--|--|-----------------------------------|-------------|-------------|
| | | Notes | 1999/2000 | 1998/1999 |
| is.npl.ordAct.func.grossProfit.rev | Net sales | 1 | 14581 | 13256 |
| is.npl.ordAct.func.grossProfit.salesCost | Cost of sales | | (11915) | (10710) |
| is.npl.ordAct.func.grossProfit | Gross margin | | 2666 | 2546 |
| is.npl.ordAct.func.salesExp* | Selling expenses | | (956) | (894) |
| is.npl.ordAct.func.admin | General administrative expenses | | (564) | (538) |
| is.npl.ordAct.func.opIncOther | Other operating income | 2 | 411 | 362 |
| is.npl.ordAct.func.opExpOther | Other operating expenses | 3 | (783) | (850) |
| is.npl.ordAct.finCost.inc.fi | Income from investments | 4 | 10 | 12 |
| is.npl.ordAct.finCost.inc.int | Net interest result | 5 | (116) | (81) |
| is.npl.ordAct.func | Profit from ordinary operations | | 668 | 557 |
| is.npl.ordAct.taxExp | Income taxes | 6 | (244) | (186) |
| is.npl.ordAct | Net income | | 424 | 371 |
| is.npl.minorityInterest | Minority interests | | (35) | (27) |
| is.npl.diffMinorityInterestNi* | Net income after minority interests | | 389 | 344 |
| is.npl.transferIncRes* | Transfer from/(to) reserves retained from earnings | | (235) | (202) |
| is.npl | Net earnings | | 154 | 142 |
| is.eps | Earnings per share (in €) | 7 | 2.52 | 2.23 |

14

Die Funktionsweise von XBRL beruht auf dem Hinzufügen von Codes, sogenannten „element tags“ zu bestehenden Rechnungslegungsbegriffen. Diese „element tags“ erlauben es, dass Rechnungslegungsbegriffe von Softwareprogrammen genau erkannt und den Jahresabschlussadressaten einheitlich präsentiert werden.

Durch die Nutzung von XBRL sollten Jahresabschlussinformationen entsprechend schneller allen Jahresabschlussadressaten zur Verfügung gestellt werden können. Darüber hinaus ermöglicht eine derartige Vorgehensweise wesentliche Effizienzsteigerungen im Business Reporting, da die Daten nur einmal webunterstützt erfasst werden müssen und dann weiterverarbeitet werden können. Nicht zuletzt können durch die definierten „element tags“ Auswertungen wesentlich schneller durchgeführt werden, was wiederum für Finanzanalysten entsprechende Vorteile bietet.

Die Weiterentwicklung der technischen Standards findet dabei im wesentlichen über Diskussionsforen auf Webseiten wie www.xml.org oder www.w3.org statt.

¹⁴ entnommen aus IASC, XBRL for IAS Financial Statements

In Österreich wurde durch das Konzernabschlussgesetz¹⁵ jenen Unternehmen, die zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet sind, das Wahlrecht eingeräumt, diesen entweder nach österreichischem Handelsrecht (§§ 245ff HGB) oder nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen aufzustellen. In Frage kommen dabei sowohl die International Accounting Standards (IAS) als auch US-GAAP.

2.3 Europarechtliche Grundlagen

2.3.1 Geltende Richtlinien

Wesentlich für die Entwicklung der Rechnungslegungs- und somit auch der Offenlegungsvorschriften für Unternehmen waren vier Richtlinien des Rates, und zwar die „Offenlegungsrichtlinie“,¹⁶ die Vierte Richtlinie über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen,¹⁷ die Siebte Richtlinie über den konsolidierten Abschluss¹⁸ und die Achte Richtlinie über die Zulassungsvoraussetzungen für die mit der Pflichtprüfung von Jahresabschlüssen von Kapitalgesellschaften beauftragten Personen.¹⁹

Die für die Offenlegung und Veröffentlichung wesentlichen Bestimmungen sind in der „Offenlegungsrichtlinie“ und in der Vierten Richtlinie über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen enthalten.

Gemäß Artikel 47 der 4. Richtlinie sind der ordnungsgemäß gebilligte Jahresabschluss und der Lagebericht sowie der Bericht der mit der Abschlussprüfung beauftragten Person nach den in den Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedsstaaten gemäß Artikel 3 der Richtlinie 68/151/EWG vorgesehenen Verfahren offenzulegen. Für den Umfang der Veröffentlichung sieht Art 47 Erleichterungen je nach Erreichen bestimmter Größenkriterien (Bilanzsumme, Umsatzerlöse, Mitarbeiter) vor.

¹⁵ BGBl I 49/1999, § 245a HGB

¹⁶ 68/151/EWG, Amtsblatt Nr. L 065 vom 14.03.1968

¹⁷ 78/660/EWG, Amtsblatt Nr. L 222 vom 14.08.1978

¹⁸ 83/349/EWG, Amtsblatt Nr. L 193 vom 18.07.1983

¹⁹ Prüferbefähigungsrichtlinie, 84/253/EWG, Amtsblatt Nr. L 126 vom 12.05.1984

Gemäß Art 48 ist jede vollständige Veröffentlichung des Jahresabschlusses und des Lageberichts in der Form und mit dem Wortlaut wiederzugeben, auf deren Grundlage die mit der Abschlussprüfung beauftragte Person ihren Bericht erstellt hat. Der Bestätigungsvermerk muss im vollen Wortlaut beigefügt sein. Hat die mit der Abschlussprüfung beauftragte Person die Bestätigung eingeschränkt oder verweigert, so ist dies unter Angabe der Gründe gleichfalls bekannt zu geben.

Gemäß Art 3 Abs. 4 der „Offenlegungsrichtlinie“²⁰ sind alle offenlegungspflichtigen Tatsachen des Art 2 in einen von dem Mitgliedstaat zu bestimmenden Amtsblatt entweder in Form einer vollständigen oder auszugsweisen Wiedergabe oder in Form eines Hinweises auf die Hinterlegung des Dokuments in der Akte oder auf seine Eintragung in das Register bekannt zu machen.

Auf EU-Ebene ist also bisher die Veröffentlichung in elektronischer Form nicht verpflichtend vorgesehen.

2.3.2 Entwicklungstendenzen

Die durch die Vierte Richtlinie²¹ über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen eingerichtete Arbeitsgruppe zur Vereinfachung des Gesellschaftsrechts hat nach mehreren Sitzungen im Jahr 1999 Empfehlungen zur Vereinfachung der ersten („Offenlegungsrichtlinie“) und der zweiten Gesellschaftsrechts-Richtlinie ausgearbeitet.²²

Wesentlicher Inhalt der Vorschläge ist, dass der elektronischen Offenlegung im Internet aus Vereinfachungsgründen nicht unbeträchtliche Bedeutung zuteil wird.

²⁰ 68/151/EWG, Amtsblatt Nr. L 065 vom 14.03.1968

²¹ Art 52, 78/660/EWG, Amtsblatt Nr. L 222 vom 14.08.1978

²² Arbeitsgruppe zur Vereinfachung des Gesellschaftsrechts, Empfehlungen bezüglich der Vereinfachung der ersten und zweiten Gesellschaftsrechts-Richtlinie

Denn die Empfehlung sieht vor, dass

- *die Offenlegungsdokumente nach der ersten Gesellschaftsrechts-Richtlinie wie üblich gedruckt oder handschriftlich abgefasst werden können. Die Mitgliedstaaten können die elektronische Abfassung, einschließlich der elektronischen Unterschrift, zulassen, sofern die geltenden Vorschriften für den elektronischen Informationsaustausch beachtet werden.*
- *Es liegt bei den Mitgliedstaaten zu beschließen, wo die Hinterlegung stattfindet (Gerichtskanzlei, Zentralstelle).*
- *Längerfristig sollten alle Mitgliedstaaten die elektronische Speicherung und Veröffentlichung ermöglichen.*
- *Jedoch können die Mitgliedstaaten weiterhin für eine Übergangszeit von höchstens fünf Jahren vorsehen, daß die Hinterlegung in Papierform erfolgt; in diesem Falle sind geeignete Maßnahmen zu ergreifen, damit diese Daten innerhalb einer angemessenen Frist im Hinblick auf die elektronische Veröffentlichung konvertiert und elektronisch verarbeitet werden.*
- *Ist die elektronische Speicherung und Veröffentlichung sichergestellt, sollten alle Daten unionsweit elektronisch abgerufen werden können.*
- *Inhaltlich sollten die veröffentlichten Dokumente mit den gespeicherten Dokumenten identisch sein.*
- *Die Dokumente sind rechtswirksam, sobald sie hinterlegt und für die elektronische Veröffentlichung verarbeitet wurden. Während einer Übergangszeit ist Artikel 3 Absatz 5 (der Offenlegungsrichtlinie²³) weiterhin anwendbar, allerdings nur für die Hinterlegung in Papierform. Die Mitgliedstaaten entscheiden, ob die Überprüfung der hinterlegten Dokumente*

²³ 68/151/EWG, Amtsblatt Nr. L 065 vom 14.03.1968

oder ihre Beglaubigung vor der Veröffentlichung, z.B. durch ein Gericht oder eine Amtsperson, erforderlich ist.²⁴

Die Umsetzung dieser Richtlinien-Vorschläge hat zur Folge, dass nach diesem Übergangszeitraum europaweit die Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften und jener Personengesellschaften, die über keine natürliche unbeschränkt haftende Person als Gesellschafter verfügen, über das Internet abgerufen werden können.

2.3.3 European Business Register (EBR)

Schon heute ist das European Business Register (EBR) unter www.ebr.org eingerichtet. Dabei handelt es sich allerdings nicht um eine Datenbank in der bereits europaweit nach Firmendaten gesucht werden kann, sondern unter dem Namen EBR haben sich die nationalen Firmenbuchdatenanbieter²⁵ zusammengeschlossen. Über diesen nationalen Betreiber (in Österreich die Datakom Austria GmbH) können auch in den anderen Mitgliedsstaaten bzw. Teilnahmestaaten (Norwegen und Lettland) Firmenbuchdaten und gegebenenfalls Jahresabschlüsse unter Nutzung des Internets abgefragt werden.

²⁴ Arbeitsgruppe zur Vereinfachung des Gesellschaftsrechts, S.1

²⁵ derzeit sind die Datakom Austria GmbH (www.datakom.at) für Österreich, die Euro DB (www.eurodb.de) für Belgien, die Danish Commerce and Company Agency (www.publi-com.dk) für Dänemark, die Patentti- ja rekisterihallitus (www.prh.fi) für Finnland, die ORT (www.euridlie.inpi.fr) für Frankreich, die Ecofis Wirtschaftsinformationen GmbH (www.ebr.ecofis.de) für die BRD, das Athens Chamber of Commerce (www.acci.gr) für Griechenland, das Infocamere (www.infocamere.it) für Italien, das Register of Enterprises of the Republic of Latvia (www.lursoft.lv) für Lettland, das Brønnøysundregistrene (www.brreg.no) für Norwegen, die Grupo Asnef-Equifax (keine website) für Spanien und Patent- och registreringsverket (www.prv.se) für Schweden Mitglieder des EBR.

3 Offenlegungs- und Veröffentlichungspflicht in Österreich

3.1 Überblick

Das österreichische Rechnungslegungsgesetz (§§ 189-283 HGB) wurde durch das EU-Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz 1996 (EU-GesRÄG 1996) an das EU-Recht angepasst.²⁶ Die für die Veröffentlichung des Einzelabschlusses maßgeblichen Bestimmungen sind einerseits in § 221 HGB (Größenklassen), andererseits in den §§ 277ff HGB enthalten.

3.2 Einteilung in die Größenklassen gemäß § 221 HGB

Diese Bestimmung ist deshalb für die Veröffentlichung von Jahresabschlussinformationen von wesentlicher Bedeutung, weil die Veröffentlichungspflicht an die „Größe“ der Kapitalgesellschaft²⁷ anknüpft. Dabei unterscheidet § 221 in kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaften²⁸. Eine kleine Kapitalgesellschaft liegt dann vor, wenn die Gesellschaft zwei von drei Kriterien, nämlich 3,125 Millionen € Bilanzsumme, 6,250 Millionen € Umsatzerlöse in den abgelaufenen 12 Monaten und 50 Dienstnehmer nicht überschreitet.

Als mittelgroß werden Kapitalgesellschaften klassifiziert, die mindestens zwei der oben angeführten Kriterien überschreiten, jedoch mindestens zwei der nachfolgenden Kriterien, nämlich 12,5 Millionen € Bilanzsumme, 25 Millionen € Umsatzerlöse in den abgelaufenen 12 Monaten und 250 Dienstnehmer nicht überschreiten.

Große Kapitalgesellschaften sind schließlich solche, die mindestens zwei der oben genannten Merkmale überschreiten. Eine Kapitalgesellschaft gilt stets

²⁶ H.Torggler, U.Torggler, in Straube, HGB II/RLG, Vor § 189 Rz 3a

²⁷ vgl. Schlager, Probleme bei den Offenlegungsvorschriften von „kleinen“ und „mittelgroßen“ Kapitalgesellschaften, in SWK 1996, D 37

²⁸ vgl. Geist in SWK 1998, W 169

als groß, wenn Aktien oder andere von ihr ausgegebene Wertpapiere an einer Börse in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder eines Vertragsstaats des Abkommens über die Schaffung eines Europäischen Wirtschaftsraumes, BGBl. Nr. 909/1993, zum amtlichen Handel zugelassen oder in den geregelten Freiverkehr einbezogen sind.²⁹

Daneben gelten die Offenlegungs- und Veröffentlichungsnormen auch für jene Personengesellschaften, deren persönlich haftender Gesellschafter mit Vertretungsbefugnis keine natürliche Person ist (typischerweise für die GmbH&Co.KG).

3.3 Offenlegungspflichten

3.3.1 Überblick

Die Offenlegung und Veröffentlichungspflichten selbst sind in den §§ 277-283 HGB geregelt und wurden durch BGBl 41/2001 in der Form abgeändert, dass seit 1. Mai 2001 die Möglichkeit besteht, Jahresabschlüsse in elektronischer Form (unter Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs) beim Firmenbuchgericht einzureichen³⁰.

Das Ausmaß der Offenlegungsverpflichtung ist abhängig von den in § 221 HGB definierten Größenkriterien. Grundsätzlich sind gemäß § 277 Abs. 1 HGB der Jahresabschluss (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und Anhang), der Lagebericht, der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über dessen Versagung oder Einschränkung, der Bericht des Aufsichtsrates und der Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses sowie der Beschluss über dessen Verwendung zum Firmenbuch einzureichen.

Zusammen mit diesen Unterlagen sind die Merkmale gemäß § 221 HGB bekanntzugeben, die für die Einordnung in eine der drei Größenklassen

²⁹ § 221 Abs. 3 HGB

³⁰ Gruber, WBI 2001, S.159

erforderlich sind.³¹ Für diese Bekanntgabe sind grundsätzlich die durch Verordnung³² des Bundesministers für Justiz bekanntgemachten Formblätter zu verwenden³³.

3.3.2 Nach Größenklasse abgestufter Umfang der Veröffentlichung

3.3.2.1 Große Aktiengesellschaft

Vom Umfang der Unterlageneinreichung ist je nach Kapitalgesellschaftsform und Größenkriterium zu unterscheiden. Die umfangreichste Veröffentlichungspflicht trifft die große AG³⁴. Die gesetzlichen Vertreter der großen AG sind dazu verpflichtet, den gesamten Jahresabschluss, den Lagebericht, den Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers, sowie den Bericht des Aufsichtsrates, den Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses und den Beschluss über die Verwendung beim Firmenbuchgericht einzureichen.³⁵ Darüber hinaus sind sie dazu verpflichtet, die Veröffentlichung des Jahresabschlusses unmittelbar nach seiner Behandlung in der Hauptversammlung, jedoch spätestens neun Monate nach dem Bilanzstichtag, mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung oder Einschränkung im „Amtsblatt zur Wiener Zeitung“ vorzunehmen³⁶. Der Nachweis über diese Veröffentlichung muss ebenfalls beim Firmenbuchgericht eingereicht werden.³⁷

Mit der Einreichung beim Firmenbuchgericht sind drei weitere Exemplare des Jahresabschlusses abzuliefern. Diese Ausfertigungen hat das Firmenbuchgericht an die örtlich zuständige Wirtschaftskammer (1 Stück) und an die Österreichische Bundesarbeitskammer (2 Stück) zu übermitteln.

³¹ Lechner in Straube HGB II/RLG, § 277 Rz 3

³² BGBl II 197/2001, 3.Formblattverordnung

³³ vgl. Hilber in SWK 1999, W 121

³⁴ Zehetner in ecolex 1998, S.475

³⁵ § 277 Abs. 1 HGB

³⁶ vgl. Leissing, SWK 1997, W 122

³⁷ § 277 Abs. 2 HGB

3.3.2.2 Große GmbH

Als einzige – jedoch wesentliche - Erleichterung gegenüber der großen AG sind die Geschäftsführer einer „großen“ GmbH nicht dazu verpflichtet, die Veröffentlichung des Jahresabschlusses in der Wiener Zeitung durchzuführen.

3.3.2.3 Kleine und mittelgroße AG, mittelgroße GmbH

Die in dieser Form gemäß § 221 HGB klassifizierten Kapitalgesellschaften können die Vereinfachungen des § 279 HGB in Anspruch nehmen. Dies betrifft sowohl einen weniger detaillierten Ausweis der Bilanzpositionen und die Möglichkeit einer verkürzten Darstellung der Gewinn- und Verlustrechnung³⁸, als auch eine eingeschränkte Veröffentlichung des Anhangs.

3.3.2.4 Kleine GmbH

Weitergehende Einschränkungsmöglichkeiten der Veröffentlichung bzw. Erleichterungen schon für die Aufstellung des Jahresabschlusses gelten für die kleine GmbH. So besteht keine Verpflichtung den Inhalt der Gewinn- und Verlustrechnung offenzulegen.³⁹ Für den Jahresabschluss selbst ist die kleine GmbH nicht einmal dazu verpflichtet, einen Lagebericht aufzustellen.⁴⁰ Darüber hinaus reicht die Erstellung eines erheblich verkürzten Anhangs aus.⁴¹

Für die Form der Einreichung hat der Justizminister gemäß § 278 Abs. 2 HGB die nunmehr bereits dritte Formblattverordnung⁴² erlassen. Durch die Einreichung der ausgefüllten und unterfertigten Formblätter kommen die Geschäftsführer ihrer Offenlegungsverpflichtung nach.

³⁸ § 279 Z.2 HGB

³⁹ Lechner in Straube HGB II/RLG, § 278, Rz 2

⁴⁰ § 243 Abs. 3 HGB, vgl. Sterl in SWK 1998, W 37

⁴¹ vgl. Königsmaier in SWK 1997, W 108

⁴² BGBl II 197/2001, 3.Formblattverordnung

3.3.2.5 Verpflichtungen von sonstigen Gesellschaften zur Offenlegung

3.3.2.5.1 Genossenschaften

Die Offenlegungsverpflichtung von Genossenschaften wird aus § 22 Abs. 6 Genossenschaftsgesetz (GenG) abgeleitet. Denn gemäß § 22 Abs. 6 GenG gelten für Genossenschaften, die mindestens zwei der im § 221 Abs. 1 HGB bezeichneten Merkmale überschreiten, und für Genossenschaften, die nach § 24 GenG einen Aufsichtsrat zu bestellen haben, die Vorschriften des Vierten Abschnitts des Dritten Buches des HGB über die Prüfung, Offenlegung, Veröffentlichung und Zwangsstrafen mit der Maßgabe, dass Abschlußprüfer und Gutachter im Sinn des § 26 Abs. 1 Unternehmensreorganisationsgesetzes (URG) die gemäß §§ 2 und 3 Genossenschaftsrevisionsgesetz (GenRevG 1997) bestellten Revisoren sind.

Daher sind jene Genossenschaften zur Offenlegung ihrer Jahresabschlüsse verpflichtet, die aufgrund der Einstufung gemäß den in § 221 HGB angeführten Größenklassen zumindest als mittelgroß gelten. Folglich sind „große“ Genossenschaften dazu verpflichtet, ihren Jahresabschluss im Amtsblatt der Wiener Zeitung zu veröffentlichen.⁴³

Hinsichtlich des Veröffentlichungsorgans besteht darüber hinaus eine Wahlmöglichkeit für Kreditgenossenschaften. Diese können gemäß § 65 Abs. 1 Bankwesengesetz (BWG) wählen, ob sie den Jahresabschluss im Amtsblatt zur Wiener Zeitung oder kostengünstiger in einem sektoralen Bekanntmachungsblatt veröffentlichen⁴⁴.

⁴³ § 22 Abs. 6 GenG iVm § 277 Abs. 2 HGB; vgl. Dellinger/Zib; Müssen Genossenschaften ihre Jahresabschlüsse veröffentlichen?, S. 217

⁴⁴ vgl. Dellinger/Zib, aaO, S. 216

3.3.2.5.2 KEG, OEG

Keine Offenlegungsverpflichtung besteht für die OEG und die KEG, deren vollhafter Gesellschafter eine Kapitalgesellschaft ist, da es sich bei beiden Gesellschaftsformen um keine Gesellschaftsform des Handelsrechts handelt.⁴⁵

3.3.2.6 Übersicht über die Veröffentlichungspflichten

| | Große AG | Große GmbH | Mittelgr. AG, mg. GmbH, kleine AG | Kleine GmbH |
|--|-----------------|-------------------|--|---------------------------------|
| Veröffentlichungspflicht Wiener Zeitung | JA | NEIN | NEIN | NEIN |
| Jahresabschluß | Vollständig | Vollständig | Erleichterungen hinsichtlich Gliederung | Stark verkürzt; Formblatt-VO |
| Lagebericht | JA | JA | JA | NEIN |
| Bekanntgabe der Größenkriterien | Formblatt | Formblatt | Formblatt | Formblatt |

3.3.3 Veröffentlichungspflichten für den Konzernabschluss

3.3.3.1 Aufstellungspflicht eines Konzernabschlusses

Im dritten Abschnitt des Rechnungslegungsgesetzes (Drittes Buch des HGB) werden unter der Überschrift „Konzernabschluss und Konzernlagebericht“ Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften im Sinn des § 221 Abs.5 zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts verpflichtet, wenn gewisse Größenkriterien (§ 246 Abs. 1 HGB) überschritten werden oder eine Konzerngesellschaft Wertpapiere ausgegeben hat, die an einer Börse in einem EU-Mitgliedsstaat oder einem EWR-Vertragsstaat zum amtlichen Handel zugelassen oder in den geregelten Freiverkehr einbezogen sind (§ 246 Abs.3).⁴⁶

⁴⁵ vgl. Nitsche/Schummer in Bertl/Mandl, Handbuch zur Rechnungslegung, A. VI, 18; Geist in Jabornegg, § 221 Rz 30

⁴⁶ Nowotny in Straube, HGB II/RLG, Vor § 244, Rz 1

3.3.3.2 Größenkriterien

Von der Aufstellungspflicht befreit ist die Muttergesellschaft dann, wenn 1. am Abschlußstichtag seines Jahresabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:

a) Die Bilanzsummen in den Bilanzen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, übersteigen insgesamt nicht 15 Millionen Euro.

b) Die Umsatzerlöse des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, übersteigen in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag insgesamt nicht 30 Millionen Euro.

c) Das Mutterunternehmen und die Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, haben in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 250 Arbeitnehmer beschäftigt; oder

2. am Abschlußstichtag eines von ihm aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:

a) Die Bilanzsumme übersteigt nicht 12,5 Millionen Euro.

b) Die Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag übersteigen nicht 25 Millionen Euro.

c) Das Mutterunternehmen und die in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen haben in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 250 Arbeitnehmer beschäftigt.⁴⁷

3.3.3.3 Offenlegung und Veröffentlichungspflicht

Welche Konzernabschlüsse im Amtsblatt zur Wiener Zeitung veröffentlicht werden müssen und in welcher Form die Offenlegung beim Firmenbuchgericht zu erfolgen hat, ist in § 280 HGB geregelt.

⁴⁷ § 246 Abs. 1 HGB

Gemäß § 280 HGB ist für die Veröffentlichung § 277 Abs. 2 HGB sinngemäß anzuwenden, wenn ein Tochterunternehmen eine große Aktiengesellschaft mit Sitz im Inland ist.

Diese Regelung ist offensichtlich mißglückt, da nach dem Wortlaut eine Veröffentlichung dann nicht zu erfolgen hätte, wenn zwar das Mutterunternehmen eine große Aktiengesellschaft im Sinn von § 221 HGB ist, nicht jedoch etwaige Tochterunternehmen.⁴⁸

Im Amtsblatt zur Wiener Zeitung sind der Konzernabschluss (Bilanz, GuV und Anhang) mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung zu veröffentlichen. Der Anhang ist vollständig zu veröffentlichen. Der Konzernlagebericht muss jedoch – wie auch der Lagebericht – nicht veröffentlicht, sondern lediglich zum Firmenbuchgericht eingereicht werden. Weiters sind bei der Veröffentlichung das Firmenbuchgericht und die Firmenbuchnummer anzugeben.⁴⁹

Zum Firmenbuch einzureichen ist der unverkürzte Konzernabschluss. Größenabhängige Erleichterungen gibt es nicht. Folglich ist jeder aufgrund des Gesetzes zwingend zu erstellende Konzernabschluss an das Firmenbuchgericht zu übermitteln.⁵⁰

Neben dem Konzernabschluss sind auch der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über dessen Versagung und der Konzernlagebericht beim Firmenbuchgericht einzureichen.⁵¹

3.3.3.4 IAS bzw. US-GAAP-Konzernabschlüsse

Durch das Konzernabschlussgesetz (KonzaG)⁵² werden Mutterunternehmen, die einen Konzernabschluss nach international anerkannten

⁴⁸ vgl. J.Zehetner in Straube II/RLG, § 280 Rz 30

⁴⁹ Zehetner in Straube II/RLG, § 280 Rz 36ff

⁵⁰ vgl. Zehetner in Straube II/RLG, § 280 Rz 12

⁵¹ § 280 Abs. 1 Satz 1 HGB

⁵² BGBl 49/1999

Rechnungslegungsgrundsätzen aufstellen, unter bestimmten im Gesetz⁵³ angeführten Kriterien von der Pflicht zur Erstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts nach österreichischem Recht befreit.

Diese nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen aufgestellten Konzernabschlüsse sind nach § 280 HGB offenzulegen.⁵⁴ Bei dieser Offenlegung ist gemäß § 245a Abs. 2 HGB ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass es sich um einen nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen erstellten Konzernabschluss und Konzernlagebericht handelt. Dabei sind auch die angewandten Rechnungslegungsgrundsätze anzugeben.

3.3.4 Kosten der Einreichung/Offenlegung

Abgesehen von den Kosten der Veröffentlichung des Jahresabschlusses in der Wiener Zeitung für die große Aktiengesellschaft, hat die jeweilige Kapitalgesellschaft die Kosten der Einreichung nach dem Gerichtsgebührengesetz zu tragen. Zusätzlich fallen Einschaltungskosten für die Bekanntmachung in der Wiener Zeitung, dass der Jahresabschluss hinterlegt wurde, an. Danach sind für die Einreichung des GmbH-Jahresabschlusses folgende Beträge in ATS⁵⁵ zu entrichten⁵⁶:

| | |
|--|-----------------|
| Eingabegebühr GmbH gemäß TP 10 D I lit. a Z.7 | 440,00 |
| Eintragungsgebühr gemäß TP 10 D I lit. b Z. 5 | 110,00 |
| Einschaltungskosten für die Veröffentlichung, dass hinterlegt wurde gemäß Anmerkungen Nr.6 zur TP 10 GGG Z I lit a | 1.650,00 |
| Gesamt | 2.200,00 |

⁵³ § 245a HGB

⁵⁴ Zehetner in Straube II/RLG, § 280 Rz 57

⁵⁵ Für das Gerichtsgebührengesetz (GGG) wurde bis 31. August 2001 noch kein Euro-Umstellungsgesetz beschlossen; mit einer Anpassung der Gebühren („runde“ €-Beträge) ist allerdings zu rechnen. Aus diesem Grund ist hier eine Umrechnung in € unterblieben.

⁵⁶ Hackl in SWK 1998, T 11

Für Aktiengesellschaften fallen folgende Kosten an:

| | |
|--|-----------------|
| Eingabegebühr AG gemäß TP 10 D I lit. a Z.6 | 1.650,00 |
| Eintragungsgebühr gemäß TP 10 D I lit. b Z. 5 | 110,00 |
| Einschaltungskosten für die Veröffentlichung, dass hinterlegt wurde gemäß Anmerkungen Nr.6 zur TP 10 GGG Z I lit a | 1.650,00 |
| Gesamt | 3.410,00 |

Strittig war, ob die Hinterlegung des Jahresabschlusses überhaupt eine Eingabe darstellt. Dies wurde durch die Steuerreform 2000 klargestellt, und der Gebührentatbestand erweitert, so dass seither auf jeden Fall eine Eingabegebühr bei Einreichung des Jahresabschlusses zu entrichten ist.⁵⁷

3.3.5 Beglaubigte Unterschrift?

Bei der erstmaligen Anwendung des Gesetzes (im Prinzip für Jahresabschlüsse zum 31.12.1997) vertraten einige Firmenbuchgerichte (darunter insbesondere das Handelsgericht Wien) die Auffassung, dass eine Einreichung des Jahresabschlusses nur mit beglaubigter Unterfertigung der Geschäftsführer bzw. des Vorstandes erfolgen könne.⁵⁸

Diese Ansicht teilte das OLG Wien⁵⁹ nicht und stellte klar, dass es sich bei der Einreichung des Jahresabschlusses nicht um eine Anmeldung zum Firmenbuch im Sinn des § 12 HGB handelt, sondern dass die Eintragung der Einreichung des Jahresabschlusses ins Firmenbuch gemäß § 5 Z.3 FBG von Amts wegen vorzunehmen ist.

⁵⁷ vgl. Zehetner, SWK 1999, S 564; Schlager, Vereinfachung der Einhebung der Offenlegungskosten von Jahresabschlüssen, VWT 2000, H 6, S. 26

⁵⁸ Hackl in SWK 1998, T 13

⁵⁹ OLG Wien 28R63/98k, 12.8.1998

3.4 Einreichung des Jahresabschlusses unter Nutzung des Internets

Wie oben erwähnt wurde mit dem BGBl I 41/2001 § 277 HGB in der Form geändert, dass nunmehr Einreichungen auch unter Nutzung des Internets durchgeführt werden können.

3.4.1 Form

Diese Einbringungsmöglichkeit hat unter Einhaltung der Bestimmungen über den elektronischen Rechtsverkehr⁶⁰ zu erfolgen. § 8a ERV sieht für die elektronische Einbringung des Jahresabschlusses vor, dass im Datensatz der elektronisch übermittelten Unterlagen nach §§ 277 bis 281 HGB (also des Jahresabschlusses und sonstiger offenlegungspflichtiger Unterlagen) der Familienname und mindestens ein ausgeschriebener Vorname derjenigen Personen anzuführen ist, die den Jahresabschluss im Original unterfertigt haben. Überdies ist entweder das Geburtsdatum oder die Personenkennung (Buchstabenkennung laut Firmenbuchauszug) der betreffenden Person anzuführen. Wenn der offengelegte Jahresabschluss von einem Abschlussprüfer geprüft wurde, so ist auch der Text des Prüfungsvermerks sowie der Familienname und mindestens ein ausgeschriebener Vorname des Abschlussprüfers, gegebenenfalls die Firma, im Datensatz anzuführen.

Darüber hinaus regelt § 8a Abs. 2 ERV, dass elektronisch eingereichte Unterlagen, wenn sie zur Verbesserung zurückgestellt wurden, abweichend von § 1 Abs. 2 in verbesserter Form neuerlich elektronisch eingereicht werden können, wobei sie allerdings zur Gänze neu eingereicht werden müssen.

Zur Teilnahme am elektronischen Rechtsverkehr in Firmenbuchsachen sind derzeit nur die Teilnehmer von FinanzOnline berechtigt. Die Nutzungsbedingungen von FinanzOnline sind in der FinanzOnline-

⁶⁰ Verordnung über den elektronischen Rechtsverkehr (ERV 1995), zuletzt geändert durch BGBl II 196/2001

Verordnung (FonV) geregelt.⁶¹ FinanzOnline wurde primär für den Schriftverkehr zwischen Finanzbehörden und den steuerlichen Vertretern (Wirtschaftstreuhändern) der Abgabepflichtigen eingerichtet. Da Steuerberater oder Wirtschaftstreuhänder ohnehin im Regelfall die Bilanz für ihren Mandanten erstellen oder prüfen, lag es auch nahe, diesen die Möglichkeit der elektronischen Einbringung des Jahresabschlusses für ihre Klienten zu gewähren.

Neben den Wirtschaftstreuhändern sind auch Notare und Rechtsanwälte berechtigt, über den FinanzOnline-Zugang alle aus den nach § 7 FOnV erlassenen Richtlinien zugelassenen Anbringen und Erledigungen durchzuführen. Derartige Richtlinien wurden bis Anfang August 2001 noch nicht erlassen. Nach telefonischer Auskunft des Finanzministeriums ist beabsichtigt, die diesbezüglichen Richtlinien als Verweis auf die Hilfefunktion von FinanzOnline zu erlassen. Der Hintergrund dieser Regelung ist, dass je nach technischem Fortschritt neue Tools – durch Änderung des Textes der Hilfefunktion – sofort eingesetzt werden können, ohne dass irgendwelche Formvorschriften (Verlautbarungsfristen etc.) eingehalten werden müssen. Aus rechtlicher Sicht erscheint diese Vorgehensweise im Hinblick auf das Legalitätsprinzip zumindest bedenklich, da – wenn auch nur mittelbar – eine Rechtsvorschrift durch Änderung einer Online-Hilfefunktion (wer auch immer diese durchführt) in Kraft tritt. Diese Thematik ist jedoch nicht Gegenstand dieser Arbeit.

Die FOnV zielt, da sie ja ursprünglich für den Verkehr zwischen Finanzbehörden und Wirtschaftstreuhändern erlassen wurde, auch primär auf Einbringen nach der Bundesabgabenordnung (BAO) ab⁶².

Die Entscheidung die Übermittlung von Jahresabschlussdaten zum Firmenbuch über FinanzOnline zu ermöglichen, ist zweifellos auf „Praktikabilitätsgründe“ zurückzuführen. Denn systemkonform hätte man wohl

⁶¹ FOnV, BGBl II 71/1998, zuletzt geändert durch BGBl 137/2001

⁶² vgl. Weninger in ÖStZ 2000/699

Wirtschaftstreuhandler und Steuerberater über den ERV-Zugang in die Datenübermittlung der Justizbehörde einbinden müssen. Da aber ein Zugang zu Informationen eines anderen Bundesministeriums (BMF) bereits bestand, wurde der Datenverkehr zur Einreichung von Jahresabschlüssen über FinanzOnline über das Bundesrechenzentrum zu den jeweiligen Firmenbuchgerichten gelegt.

Durch diesen Verbund von Finanzdaten (BMF) und Firmenbuchdaten (BMJ) zeigt sich auch die Möglichkeiten der Verwaltungsvereinfachung zwischen Bundesbehörden einerseits als auch der Trend im E-Government zu einem „One-Stop-Shop“ andererseits, was nichts anderes heißt, als dass bei Umsetzung des Konzepts über eine Datenschnittstelle alle Dienstleistungen des Staates (Bund, Land, Gemeinde) für einen einzelnen Bürger/ein Unternehmen abgerufen und erbracht werden können⁶³.

3.4.2 Zeithorizont der Umsetzung

In der ersten Projektphase (ab 21. Mai 2001) ist nur die Übermittlung von Jahresabschlüssen kleiner Gesellschaften mit beschränkter Haftung möglich⁶⁴. Ab Herbst 2001 soll es möglich sein, die Jahresabschlüsse aller Kapitalgesellschaften über den Elektronischen Rechtsverkehr ans Firmenbuch zu übermitteln. Eine wesentliche Ausnahme dazu stellen aber die Jahresabschlüsse jener Unternehmen dar, die die Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren erstellen sowie all jene Unternehmen, die speziellen Rechnungslegungsvorschriften (Banken, Versicherungen, etc.) unterliegen.⁶⁵

Zwar verweist § 277 Abs. 7 auf „Einbringen, die im Rahmen der technischen Möglichkeiten im Rahmen des Elektronischen Rechtsverkehrs vorgenommen werden“, es erscheint jedoch nicht unproblematisch, ob diese Bestimmung

⁶³ Winter, Pläne zu e-Government in Österreich, S.7

⁶⁴ Bundesministerium für Finanzen, Abteilung VI/4, Applikation Firmenbuch, ERV – JAb ein neues Service der Justizverwaltung in Zusammenarbeit mit FINANZOnline

⁶⁵ Datakom Austria, Allgemeines zur elektronischen Übermittlung von Jahresabschlüssen über FINANZOnline, abgerufen unter www.datakom.at

(technische Möglichkeit) durch die Tätigkeit der Datakom, die letztlich diese „technischen Möglichkeiten“ mit Leben erfüllt, willkürlich eingeschränkt wird und somit dem Gleichheitsgrundsatz widerspricht. Denn technisch möglich wird sowohl die Einreichung des Jahresabschlusses, dessen Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Gesamtkostenverfahren erstellt wurde, als auch die Einreichung des Jahresabschlusses, dessen Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren erstellt wurde, sein, da programmierbar - und somit „technisch möglich“ – beides ist. Die Entscheidung, welches „Programmierprojekt“ zuerst realisiert wird, liegt beim Entwickler der Firmenbuchapplikation nach Absprache mit dem BMJ als Auftraggeber. Sinnvollerweise wird natürlich danach getrachtet, primär für die Mehrheit der einreichungspflichtigen Gesellschaften eine Software-Applikation zur Verfügung zu stellen; dennoch bleibt es dahingestellt, ob der Ausschluss von Unternehmen, die bei der Erstellung der Gewinn- und Verlustrechnung das Umsatzkostenverfahren anwenden, von der Erleichterung der Jahresabschlusseinreichung unter Anwendung des Elektronischen Rechtsverkehrs nicht eine ungerechtfertigte Benachteiligung darstellt.

Die elektronische Übermittlung von Konzernabschlüssen ist im Umsetzungsplan überhaupt (noch) nicht vorgesehen.

3.4.3 Vorteile bzw. Voraussetzungen für die Elektronische Einreichung

3.4.3.1 Verlängerte Einreichfrist

Durch das BGBl 41/2001 wurde auch § 906 HGB in der Form geändert, dass ein Absatz 4 angefügt wurde, wonach sich die Frist für Einreichungen gemäß §§ 277 bis 281 HGB für Geschäftsjahre, die spätestens am 31. Dezember 2002 enden, die im Weg des elektronischen Rechtsverkehrs vorgenommen werden, von 9 Monate auf zwölf Monate verlängert.

Interessant wird dabei, wie das Firmenbuchgericht auf nicht rechtzeitige Einreichungen reagiert, da es ja prinzipiell nicht vorab wissen kann, in welcher Form der Einreichungspflichtige plant, den Jahresabschluss einzureichen (siehe dazu unten 3.7 Sanktionen).

3.4.3.2 Kosten

Mit demselben Bundesgesetz wurde auch das Gerichtsgebührengesetz (GGG) in der Form geändert, dass nach der Anmerkung 15 zur Tarifpost 10 die Anmerkung 15a eingefügt wurde, wonach Einreichungen gemäß §§ 277 bis 281 HGB, die nach Maßgabe der Möglichkeiten des elektronischen Rechtsverkehrs vorgenommen werden, von der Eintragungsgebühr nach Tarifpost 10 I lit.b Z.5 befreit sind. Zusätzlich wurde in der Anmerkung 6 zur Tarifpost 10 ein zweiter Satz eingefügt, wonach ebendiese Einreichungen, die im Jahr 2001 durchgeführt werden, auch von der Veröffentlichungsgebühr befreit sind. Ab dem 1.1.2002 wird diese „Veröffentlichungsgebühr“ (Preis der Wiener Zeitung) direkt von der Wiener Zeitung vorgeschrieben.

Es ergibt sich sohin folgende Kostenbelastung (in ATS) für die Einreichung von Jahresabschlüssen:

| Gesetzesgrundlage (GGG) | AG | GmbH | JAB-ERV AG | JAB-ERV GmbH |
|--|-----------------|-----------------|-----------------|---------------|
| Eingabegebühr GmbH gemäß TP 10 D I lit. a Z.7 | | 440,00 | | 440,00 |
| Eingabegebühr AG gemäß TP 10 D I lit.a Z.6 | 1.650,00 | | 1.650,00 | |
| Eintragungsgebühr gemäß TP 10 D I lit. b Z. 5 | 110,00 | 110,00 | --- | --- |
| Einschaltungskosten für die Veröffentlichung, dass hinterlegt wurde gemäß Anmerkungen Nr.6 zur TP 10 GGG Z I lit a | 1.650,00 | 1.650,00 | --- | --- |
| Gesamt | 3.410,00 | 2.200,00 | 1.650,00 | 440,00 |

Die Veröffentlichungspflicht des Jahresabschlusses in der Wiener Zeitung entfällt jedoch auch bei elektronischer Übermittlung an das Firmenbuchgericht (noch) nicht. In wie weit für diese Regelung die Eigentumsverhältnisse an der Wiener Zeitung oder die EU-Veröffentlichungsrichtlinie maßgebend ist, bleibt dahingestellt.

3.4.3.3 Keine zusätzlichen Exemplare

Für große und mittelgroße Kapitalgesellschaften entfällt die Verpflichtung zur Ausfertigung von Kopien für die Wirtschaftskammer und die Arbeiterkammer, da diesen die Jahresabschlüsse in elektronischer Form zu übermitteln sind.⁶⁶

3.4.4 Technische Voraussetzungen:

Um den Jahresabschluss im Rahmen von FinanzOnline übermitteln zu können, muss der Teilnehmer seine Buchhaltungs- bzw. Bilanzierungssoftware in der Form erweitern, dass die Konvertierung von Jahresabschlüssen in XML-Dokumente ermöglicht wird. Die Integrierung der Konvertierungssoftware kann dabei entweder so erfolgen, dass die Basisdaten des Jahresabschlusses automatisch aus den Buchhaltungs-/Bilanzierungsdaten entnommen werden oder dass diese händisch in das Konvertierungsprogramm einzugeben sind.⁶⁷

Als Softwarehersteller, die dieses Service derzeit für ihre Kunden anbieten, werden auf der Datakom-Website sechs Unternehmen aufgezählt.⁶⁸

3.4.5 Vollmacht für elektronische Einreichung – Unterschrift?

Nicht ganz unproblematisch erscheint der Umstand, dass – aus technischen Gründen – kein direkter Zugang zu FinanzOnline für Unternehmen eingerichtet wurde. Eine Vollmacht zwischen der einreichungspflichtigen Gesellschaft und dem einreichenden Steuerberater besteht im Regelfall nur in Abgabensachen gegenüber den Finanzbehörden (Steuerberatervollmacht), nicht jedoch zur Vertretung gegenüber dem Firmenbuchgericht.

Nach Auskunft des Justizministeriums⁶⁹ soll der Wirtschaftstreuhand bei der elektronischen Übermittlung eines Jahresabschlusses für seinen Mandanten

⁶⁶ § 277 Abs. 7 HGB

⁶⁷ Bundesministerium für Finanzen, Abteilung VI/4, Applikation Firmenbuch, ERV – JAb ein neues Service der Justizverwaltung in Zusammenarbeit mit FINANZOnline

⁶⁸ Datakom Austria, Allgemeines zur elektronischen Übermittlung von Jahresabschlüssen über FINANZOnline

keine Vollmacht des betreffenden Unternehmens benötigen, da er nämlich in diesem Zusammenhang keinen Vertretungsakt setzt, sondern nur als Bote des Unternehmens auftritt, der eine fremde Erklärung (den Jahresabschluss) unter Nutzung seiner elektronischen Infrastruktur dem Gericht übersendet.

Diese Rechtsmeinung erscheint nicht unproblematisch. Generell überbringt der Bote bloß eine Erklärung seines Auftraggebers.⁷⁰ Der Jahresabschluss als Erklärung ist aber nur in unterfertigter Form gültig.⁷¹ Ein original unterfertigter Jahresabschluss ist auch an das Firmenbuch zu übermitteln.⁷² Der unterfertigte Jahresabschluss kann aber gerade nicht über den ERV eingebracht werden. Die Erklärung, die der Wirtschaftstreuhandler im Rahmen des ERV erbringt ist also eine andere, als jene die sein Mandant ihm gegenüber abgibt. Eine Tätigkeit als Bote kommt daher nicht in Betracht. Vielmehr wird die Einreichung als Vertreter des Einreichenden erfolgen.

Dies wirft die Frage auf, ob der Wirtschaftstreuhandler bzw. Steuerberater überhaupt zur Vertretung beim Firmenbuchgericht berechtigt ist. Verfahrensrechtlich ist für Vertretung in Firmenbuchangelegenheiten das Außerstreitgesetz anzuwenden.⁷³ Gemäß § 5 des AußerstreitG besteht keine Verpflichtung der Parteien, sich eines Rechtsanwaltes zu bedienen. Es liegt also im Belieben der Parteien, von wem sie sich vertreten lassen. Auch berufsrechtlich steht der Vertretung im Außerstreitverfahren keine Bestimmung entgegen.⁷⁴

Daher erscheint es zweckmäßig, dass für Zwecke der elektronischen Jahresabschlussübermittlung eine eigene Vollmacht der Gesellschaft für die Jahresabschlusseinreichung eingeholt wird bzw. die von jedem Mandanten bei Beginn des Auftragsverhältnisses zu unterzeichnende Vollmacht auch an

⁶⁹ E-mail-Auskunft des BMJ, Dr. Christian Rauscher, vom 8. August 2001

⁷⁰ Koziol-Welser, Band I, S. 195

⁷¹ § 194 HGB

⁷² Nowotny in Straube HGB II/RLG, § 194 Rz 21

⁷³ § 15 FBG

⁷⁴ §§ 3ff WTBG

das Firmenbuchgericht gesendet und darin ausdrücklich auch die Jahresabschlusseinreichung gemäß §§ 271 bis 281 angeführt wird.

3.5 Abweichende Veröffentlichungen

Gemäß § 281 Abs. 1 HGB sind bei der vollständigen oder teilweisen Offenlegung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses und bei der Veröffentlichung oder Vervielfältigung in anderer Form auf Grund des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung der Jahresabschluss und der Konzernabschluss so wiederzugeben, dass sie den für ihre Aufstellung maßgeblichen Vorschriften entsprechen; sie haben in diesem Rahmen vollständig und richtig zu sein. Das Datum der Feststellung ist anzugeben. Wurde der Jahresabschluss oder der Konzernabschluss auf Grund gesetzlicher Vorschriften durch einen Abschlussprüfer geprüft, so ist jeweils der vollständige Wortlaut des Bestätigungsvermerks oder des Vermerks über dessen Versagung wiederzugeben; wird der Jahresabschluss wegen der Inanspruchnahme von Erleichterungen nur teilweise offengelegt und bezieht sich der Bestätigungsvermerk auf den vollständigen Jahresabschluss, so ist hierauf hinzuweisen.⁷⁵

Darüber hinaus ist, wenn der Jahresabschluss oder der Konzernabschluss in Veröffentlichungen und Vervielfältigungen, die nicht durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung vorgeschrieben sind, nicht in der gemäß Abs. 1 vorgeschriebenen Form wiedergegeben werden, gemäß § 281 Abs.2 HGB jeweils in einer Überschrift darauf hinzuweisen, dass es sich nicht um eine der gesetzlichen Form entsprechende Veröffentlichung handelt. Ein Bestätigungsvermerk darf nicht beigefügt werden. Ist jedoch auf Grund gesetzlicher Vorschriften eine Prüfung durch einen Abschlussprüfer erfolgt, so ist anzugeben, ob der Abschlussprüfer den in gesetzlicher Form erstellten Jahresabschluss oder den Konzernabschluss bestätigt hat oder ob er die Bestätigung eingeschränkt oder versagt hat. Ferner ist anzugeben, bei

⁷⁵ Hilber in SWK 1999, W 64

welchem Firmenbuch und in welcher Nummer des Bekanntmachungsblattes die Offenlegung erfolgt, oder dass die Offenlegung noch nicht erfolgt ist.

Als Veröffentlichung in anderer Form ist die Bekanntgabe an die Öffentlichkeit außerhalb der gesetzlichen Offenlegung zu verstehen⁷⁶.

Ziel der Bestimmung ist, Irreführungen durch Veröffentlichungen des Jahresabschlusses in verschiedenen Versionen zu vermeiden.⁷⁷ Prinzipiell unterscheidet § 281 zwischen drei verschiedenen Formen der Veröffentlichung, nämlich der vollständigen oder teilweisen Offenlegung (Abs. 1), der Veröffentlichung oder Vervielfältigung in anderer Form aufgrund des Gesellschaftsvertrages oder der Satzung (Abs. 1) und der Veröffentlichung oder Vervielfältigung, die nicht durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung vorgeschrieben ist und nicht in der gemäß Abs.1 vorgeschriebenen Form erfolgt⁷⁸.

Für die elektronische Veröffentlichung – die nicht gesetzlich vorgeschrieben ist, also zB auf der Website des Unternehmens - bedeutet dies, dass entweder, wenn eben durch Gesellschaftsvertrag oder Satzung vorgesehen ist, dass eine derartige Veröffentlichung zu erfolgen hat⁷⁹, der vollständige Jahresabschluss zu veröffentlichen ist.

Sind hingegen – im Regelfall – in Satzung oder Gesellschaftsvertrag keine Veröffentlichungsbestimmungen enthalten, so ist der nicht vollständig veröffentlichte Jahresabschluss mit einer Überschrift zu versehen, dass es sich dabei nicht um eine der gesetzlichen Form entsprechende Veröffentlichung handelt. Zusätzlich ist bei dieser freiwilligen Offenlegung bekanntzugeben, bei welchem Firmenbuch und in welcher Nummer des Bekanntmachungsblattes die Offenlegung erfolgt ist. Dadurch soll es den interessierten Jahresabschlussadressaten ermöglicht werden, durch die

⁷⁶ J. Zehetner in Straube, HGB II/RLG, § 281 Rz 12

⁷⁷ Geist in Jabornegg, HGB-Kommentar, § 281, Rz 1

⁷⁸ J. Zehetner in Straube, HGB II/RLG, § 281, Rz 8

⁷⁹ Dies wird regelmäßig nicht so sein

Einsichtnahme im Firmenbuch oder die Nachschau im Bekanntmachungsblatt den vollständigen Abschluss in Erfahrung zu bringen.⁸⁰ Die Pflicht zur Bekanntgabe der Nummer des Bekanntmachungsblattes kann hier nur für große Aktiengesellschaften maßgebend sein, da andere Kapitalgesellschaften die Veröffentlichungspflicht in der Wiener Zeitung nicht trifft.

Nicht von dieser Bekanntgabepflicht umfasst ist die Bekanntgabe der Nummer des Amtsblattes der Wiener Zeitung, in der der Hinweis, dass der Jahresabschluss beim Firmenbuchgericht hinterlegt wurde, veröffentlicht wurde. Denn gerade dieser Hinweis hätte wohl keinen zusätzlichen Erkenntniswert⁸¹ und ist schlichtweg sinnlos.

Darüber hinaus ist im Falle einer prüfungspflichtigen Gesellschaft darzulegen, ob der veröffentlichte Abschluss bereits geprüft wurde und der Bestätigungsvermerk uneingeschränkt, eingeschränkt oder überhaupt nicht erteilt wurde.

Für Zusatzinformation, wie sie beispielsweise in veröffentlichten Geschäftsberichten häufig dargestellt werden, gelten ebenso die Bestimmungen des § 281, was dazu führt, dass ebendiese über die Publizitätspflicht hinaus freiwillig veröffentlichten Informationen gesondert gekennzeichnet werden müssen.⁸² Für die Veröffentlichungen auf Websites des Unternehmens oder von Dritten gibt es keine Sonderbestimmungen, dh, bei Veröffentlichung von Jahresabschlusszahlen, die nicht in der Form des gesamten Jahresabschlusses veröffentlicht werden, sind die Bestimmungen des § 281 anzuwenden.

3.6 Prüfungspflicht des Firmenbuchgerichts

Gemäß § 282 Abs. 1 HGB hat das Firmenbuchgericht zu prüfen, ob die gemäß § 277 bis 281 offenzulegenden Unterlagen vollzählig zum Firmenbuch

⁸⁰ J. Zehetner in Straube HGB II/RLG, § 281 Rz 92

⁸¹ Geist in Jabornegg, Kommentar zum HGB, § 281, Rz 9

⁸² J. Zehetner in Straube HGB II/RLG, § 281, Rz 95

eingereicht und ob, soweit Veröffentlichungen vorgeschrieben sind, diese veranlasst wurden. Die Prüfung ist rein formeller Natur, die materielle Prüfung des Jahresabschlusses ist Gegenstand der Wirtschaftsprüfung⁸³.

Daneben hat das Firmenbuchgericht gemäß § 282 Abs. 3 im Fall, dass eine gebotene Veröffentlichung unterblieben ist, diese Tatsache auf Antrag eines Gesellschafters, Gläubigers, Betriebsrats (Zentralbetriebsrat) oder einer gesetzlichen Interessenvertretung auf Kosten der Gesellschaft bekanntzumachen. Diese Bestimmung trifft nur auf große Aktiengesellschaften, große Aktiengesellschaften & Co sowie bestimmte Konzernabschlüsse iSd § 280 Abs. 1 2.Satz zu, da nur diese zur Veröffentlichung ihres Jahresabschlusses in der Wiener Zeitung verpflichtet sind.⁸⁴

Durch die elektronische Übermittlung von Jahresabschlüssen wird die formelle Prüfpflicht nicht mehr durch den die Unterlagen in Empfang nehmenden Rechtspfleger bzw. Firmenbuchrichter durchgeführt, sondern die Prüfung, ob die Unterlagen vollständig sind bzw. größenklassenabhängige Erleichterungen zu Unrecht in Anspruch genommen wurden, erfolgt durch die Software-Applikation selbst.

⁸³ Lechner in Straube HGB II/RLG, § 282, Rz 3

⁸⁴ Lechner in Straube HGB II/RLG, § 282, Rz 8

3.7 Sanktionen gegen verspätete Einreichung

§ 283 HGB sieht als Sanktion bei Nichteinreichung des Jahresabschlusses Zwangsstrafen für die Vorstände (Geschäftsführer) der einreichungspflichtigen Gesellschaft bis zu € 3.600,00⁸⁵ vor. Gemäß § 283 Abs. 2 ist dabei eine wiederholte Verhängung von Zwangsstrafen zulässig. Dabei regelt § 283 nicht nur die Zwangsstrafe für die Nichteinreichung, denn mit der Strafe bedroht sind auch die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts (§ 244), die Pflicht zur Aufstellung eines Teilkonzernabschlusses (§ 245), die Pflicht von Tochterunternehmen dem Mutterunternehmen bestimmte Unterlagen und Angaben auszufolgen bzw. zu erteilen (§ 247), die Pflicht zur Offenlegung von Jahresabschluss oder Konzernabschluss eines nicht in einen Konzernabschluss einbezogenen Tochterunternehmens (§ 248), die Pflicht zur unverzüglichen Erteilung des Prüfungsauftrages nach Wahl des Abschlussprüfers bzw zur Stellung eines Antrags auf Bestellung des Abschlussprüfers durch das Gericht (§ 270) und die Pflichten gegenüber dem Abschlussprüfer (§ 272).

Bevor eine Zwangsstrafe verhängt wird, hat eine Androhung derselben bei Nichtbefolgung der Aufforderung zur Jahresabschlusseinreichung zu erfolgen.⁸⁶ In der Praxis wurde von einigen Firmenbuchgerichten sofort nach nicht rechtzeitiger Einreichung eine Zwangsstrafe verhängt. Diese Vorgehensweise hat der OGH als rechtswidrig beurteilt und klargestellt, dass eine Zwangsstrafe vor ihrer Verhängung angedroht werden muss.⁸⁷ Die Obergrenze der Geldstrafe liegt bei € 3.600,00⁸⁸, wobei eine wiederholte Festsetzung zulässig ist.

Nicht unstrittig für die Erteilung von Zwangsstrafen bei der Offenlegung ist, ob die Umsetzung dieser Zwangsstrafenbestimmung ins österreichische Recht

⁸⁵ Umrechnung in Euro durch das 1.Euro-Umstellungsgesetz Bund, BGBl 98/2001

⁸⁶ OGH 6 Ob 171/00s, 13.07.2000

⁸⁷ vgl. Schlager, Verhängung von Zwangsstrafen nicht ohne vorherige Androhung, in SWK 2000, W 107

⁸⁸ Lausberger in HBA, § 283, Rz 19

aufgrund einer rechtmäßig erlassenen Richtlinie erfolgt ist. Während zur Umsetzung ins deutsche Recht bereits eine Entscheidung des EuGH⁸⁹ vorliegt, in der festgestellt wurde, dass die Richtlinie nicht ordnungsgemäß in deutsches Recht umgesetzt wurde, da § 335 dHGB ein Antragsrecht auf Erzwingung der Einreichung nur für Gesellschafter, den Gläubiger oder den Gesamtbetriebsrat bzw. den Betriebsrat der Gesellschaft vorsah, sind manche in Österreich der (eher abstrusen) Ansicht, dass die Pflicht zur Offenlegung von Jahresabschlussinformationen dem Datenschutzrecht der Europäischen Gemeinschaft, der Republik Österreich und der Europäischen Menschenrechtskonvention widerspricht.⁹⁰ Zur Klärung dieser Frage hat das Landesgericht Wels ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH⁹¹ gestellt, mit dem fünf Fragen, die nicht auf die Rechtswidrigkeit der Umsetzung der Richtlinie in österreichisches Recht, sondern die auf die Rechtswidrigkeit der Richtlinie selbst abzielen, da diese gegen Bestimmungen des EG-Vertrages bzw. gegen Grundrechte (auf Eigentum und auf Freiheit der wirtschaftlichen Betätigung) verstoße, zur Entscheidung vorgelegt wurden. Der OGH hatte bisher von einem Vorlageantrag abgesehen, da er durch das Daihatsu-Urteil⁹² die Auslegung der entsprechenden Richtlinien für hinreichend geklärt hält.

Darüber hinaus kann das Grundrecht auf Datenschutz durch die Offenlegung auf jeden Fall nicht beeinträchtigt sein, da schon kein schutzwürdiges Interesse an der Geheimhaltung des Jahresabschlusses besteht. Die Funktion des Jahresabschlusses besteht ja gerade in der Information der Gesellschafter und auch Dritter. So ist die in den Richtlinien verlangte Offenlegung nur eine sachlich mit der grundrechtlich gebotenen Interessenabwägung vorgenommene, zum Schutz dritter Personen gebotene Einschränkung des Geheimhaltungsinteresses.⁹³

⁸⁹ Rs C-97/96, sog. Daihatsu-Urteil

⁹⁰ vgl. Weh, Die Bilanzoffenlegung und der Datenschutz – Ein Rechtsprechungszwischenbericht in GesRZ 2001, S. 18; Weh, Die Bilanzoffenlegungsrichtlinien und die Grundrechte, in GesRZ 2000, S.114

⁹¹ EuGH RS C-182/00 Lutz Gesellschaft mbH

⁹² Rs C-97/96, sog. Daihatsu-Urteil; vgl. auch Gruber, Bilanzpublizität für jedermann, in RdW 1998, S. 525

⁹³ Gruber, WBI 2000, 251

Für die Übermittlung des Jahresabschlusses im Wege des Elektronischen Rechtsverkehrs sind hier keine Sonderbestimmungen vorgesehen. Interessant wird jedoch die Vollzugspraxis der Firmenbuchgerichte, denn während bisher größtenteils im November und Dezember (mit Ausnahme des LG Salzburg⁹⁴) die ersten Aufforderungen zur Einreichung des Jahresabschlusses mit Bilanzstichtag 31.12. des Vorjahres erfolgten, wird darauf sinnvollerweise verzichtet werden müssen, da der einschreitende Beamte wohl kaum wissen kann, ob der Einreichungspflichtige beabsichtigt, den Jahresabschluss in der herkömmlichen Form oder im Wege des ERV ans Firmenbuch zu übermitteln. Eine Vorabbenachrichtigungspflicht über die Form der Einreichung wurde in der Gesetzesänderung nicht vorgesehen. Im Ergebnis werden daher in den nächsten beiden Jahren alle veröffentlichungspflichtigen Kapitalgesellschaften von der Vergünstigung der Verlängerung der Einreichfrist auf 12 Monate profitieren.

3.8 Abrufmöglichkeiten

Abrufmöglichkeiten für Firmenbuchdaten und somit auch für elektronisch übermittelte Jahresabschlüsse bestehen über die Website der Datakom Austria GmbH⁹⁵, der KPNQwest Austria⁹⁶, der IMD GmbH⁹⁷, der Telekom Austria AG⁹⁸ und der EDV Technik Dipl.-Ing. Went GmbH⁹⁹.

Diese fünf Unternehmen wurden vom BMJ nach einer Ausschreibung ausgewählt, die Firmenbuch- und Grundbuchsdaten über das Internet jedem Interessierten bereitzustellen. Die Zahl 5 entstand durch die Überlegung von BMJ und BMWA (vormals Bundesministerium für wirtschaftliche Angelegenheiten; nunmehr Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit - BMWA) eine Zahl an Anbietern zu finden, bei der Wettbewerb zwischen den Unternehmen entsteht, aber noch Übersichtlichkeit zwischen den einzelnen

⁹⁴ vgl. Oberleitner, RdW 2000, 706

⁹⁵ <http://qdb.datakom.at>

⁹⁶ <http://public.austria.eu.net>

⁹⁷ <http://www.imd.at>

⁹⁸ <http://www.qdb.aon.at>

⁹⁹ <http://www.bundesdienste.at>

Leistungen und Tarifmodellen gegeben ist.¹⁰⁰ Die Kosten für Abfragen aus dem Firmenbuch sind in der Firmenbuchdatenbankverordnung¹⁰¹ geregelt. Zusätzlich zu diesen Kosten, die Bundesgebühren darstellen (Anmerkung 17 zur Tarifpost 10 des GGG), verrechnet jede Abfragestelle einen unterschiedlichen Abfragepreis¹⁰².

Gemäß § 4 (1) Firmenbuchdatenverordnung ist die Firmenbuchdatenbank eine geschützte Datenbank im Sinn des § 76 des Urheberrechtsgesetzes (UrhR), wobei Inhaber des Schutzrechts an der Datenbank im Sinn des § 76d des UrhR der Bund ist. Klargestellt in diesem Zusammenhang wird in § 4 (2), dass die Befugnis zur Firmenbuchabfrage über die Abfrage hinaus nicht zu Verwertungshandlungen berechtigt, die dem Bund als Datenbankhersteller nach den Bestimmungen der §§ 76c ff des UrhR vorbehalten sind.

Dies ist insofern von besonderer Bedeutung, da zumindest der Compass-Verlag unter der domain www.compnet.at seit 1995 Firmenbuchdaten anbietet. Dabei entsprechen die angebotenen Informationen im Prinzip jenen Daten, die aus dem Firmenbuch abgefragt werden können. Dahingehend ist derzeit eine Klage des BMJ gegen den Compass Verlag anhängig.¹⁰³ Ein weiterer Aspekt dabei ist die grundsätzliche Frage, ob der Staat für Public Sector Informations (PSI) – wie sie beispielsweise die Firmenbuchdaten darstellen - Gebühren kassieren soll, oder ob es aus welchen Gründen auch immer sinnvoller ist, diese Informationen Verwertern einerseits und den Bürgern andererseits gratis zur Verfügung zu stellen.

Zusätzlich zu obgenannten Firmen bieten Auskunftsteien wie der KSV, Dun&Bradstreet oder die Creditreform KG Firmeninformationen mit dem Schwerpunkt auf Bonitätsbeurteilungen einzelner Firmen an. Die Bonitätsbeurteilung reduziert sich dabei allerdings hauptsächlich darauf, den letzten eingereichten Jahresabschluss in Kopie beizulegen bzw. daraus eine

¹⁰⁰ e-mail-Auskunft, Geschäftsführung IMD vom 8. August 2001

¹⁰¹ BGBl II, 240/1999, zuletzt geändert durch BGBl II 173/2001

¹⁰² vgl. Aufstellung unter www.bmj.gv.at/db_firmenbuch/kosten.html

¹⁰³ Streit um Zugang zu öffentlichen Daten, in der Standard, 31. Juli 2001

(oder mehrere) Informationszahl(en) abzuleiten. Der Hauptteil der Information besteht auch hier aus den Firmendaten des Firmenbuchauszugs bzw. den Daten des Grundbuchauszugs mit den Grundstücken, die auf Namen der Firma eingetragen sind. So wird auch hier zu beurteilen sein, ob durch die Kopie der Daten der Firmenbuchdatenbank eine Verletzung des Urheberrechtsschutzes eintritt.

Die Entscheidung, ob man Firmenbuchdaten und auch andere Public Sector Informations (PSI) den Verwertern zur freien Verfügung überlässt oder dafür Gebühren verlangt bzw. Verträge mit allen Verwertern abschließt, ist nach Abwägung der Interessenlagen der einzelnen Beteiligten und des Gemeininteresses zu treffen.

Eine Abwägung könnte in folgender Form erfolgen:

| | Interesse | Aufgabe | Abwägung |
|--|--|---|---|
| Staat/Verwaltung | Kontrolle der Veröffentlichung; möglichst geringe Kosten; kommerzielle Nutzung der Datenbank | Kontrolle der Gesetzeinhaltung; Befriedigung der Informationsinteressen der Beteiligten; Einhaltung des Vertrages mit den beauftragten Zugangsgewährern | Im Sinn des New Public Management Bereitstellung von Informationen zu kostenorientierten Preisen oder Bereitstellung der Informationen als allgemeine Staatsaufgabe |
| Beauftragter „Zugangsgewährer“ (dzt. 5 Firmen) | Bereitstellung der Daten für Dritte; Ausschluss anderer Verwerter, die für die Bereitstellung von Daten keine Gebühren an den Staat bezahlen | Zurverfügungstellung von Firmenbuch- und Grundbuchdaten entsprechend des mit dem BMJ abgeschlossenen Vertrages | Forderung gegenüber dem Staat, dass Wertung generell kostenlos ist oder strikte Verfolgung von Verwertern, die für die Nutzung keine Gebühren zahlen |
| Kommerzielle Verwerter (zB Compnet) | Verwertung von gesammelten Firmenbuch-Informationen, ohne dem Staat dafür Gebühren entrichten zu | Bereitstellung von qualifizierten Auskünften über Unternehmen/Teilnehmer am Wirtschaftsverkehr | Dzt. keine Rechtssicherheit, ob Form der Verwertung gesetzeskonform; Interesse, dass alle Rahmenbedingungen vorfinden (Rechtssicherheit) |
| Veröffentlichungspflichtiges Unternehmen | Kostengünstige und unbürokratische Veröffentlichung/Offenlegung | Verpflichtung zur Bekanntgabe der vom Gesetz geforderten Tatsachen/Erklärungen/ | Generelle Kostenabwägung; uU „Gefahr“, dass qualifiziertere Unternehmensdaten bereitgestellt werden |

| | | Jahresabschlüsse | |
|---|---|---|--|
| An Information interessierte Unternehmen (Gläubiger, Kunden, Kreditgeber) | Schneller Zugriff auf qualifizierte und fundierte Unternehmensinformationen | Einholung von qualifizierten Informationen über Geschäftspartner/ Kunden/ Klienten/ Akquisitionsziele | Effizienterer Zugang zu qualifizierten Unternehmensinformationen gegen höhere Kosten |
| Allgemeininteresse | Kenntnis über wirtschaftliche Situation des Unternehmens; | Funktionierender Wirtschaftsverkehr; Aussage über allg. wirtschaftl. Lage | Schnellerer Zugang zu qualifizierter Information gegen höhere Kosten |

Aufgrund dieser Abwägung würden sich folgende Umsetzungsmöglichkeiten ergeben:

| Situation | Gewinner | Verlierer | Wertung/Problem |
|---|---|---|--|
| <u>Möglichkeit A</u> Staat bietet (kosten)freien Zugang zum Firmenbuch (über Webinterface) | Verwerter können auf kostenfreie Daten zugreifen und diese aufbereiten; im Wirtschaftsverkehr tätige können kostengünstig auf (Roh-)Daten anderer Unternehmen zugreifen | Für beauftragte „Zugangsgewährer“ fällt ein wesentlicher Teil ihres Geschäfts weg und sie müssen sich dem Wettbewerb mit den bereits agierenden kommerziellen Verwertern stellen; der Staat selbst lukriert für die Bereitstellung der Informationen keine Einnahmen mehr; die Kosten werden zur Gänze von der Allgemeinheit getragen (demgegenüber stehen allerdings Steuereinnahmen aufgrund der verstärkten Wettbewerbssituation zwischen den Verwertern und zusätzl. Arbeitsplätze) | Unter Aspekten des New Public Management, zu dessen Inhalten zweifellos eine kostenadäquate Bereitstellung von staatlichen Dienstleistungen zählt, erscheint es problematisch, Informationen, die großteils (nur) für Wirtschaftstreibende interessant sind, auf Kosten der Allgemeinheit gratis zur Verfügung zu stellen; gleichzeitig ist fraglich, in wie weit bei kostenloser Zurverfügungstellung wirklich qualifiziertere Informationen (im Sinn von Jahresabschlussauswertungen und Bonitätseinstufungen) angeboten werden; denn die Möglichkeit gab es auch bisher und die Aussagekraft der angebotenen Informationen (zB KSV) lässt großteils zu wünschen übrig |

| Situation | Gewinner | Verlierer | Wertung/Problem |
|---|--|---|---|
| <p><i>Möglichkeit B:</i> Staat verlangt weiterhin Gebühren wie bisher; gleichzeitig müssen auch kommerzielle Verwerter Gebührenbeitrag (in welcher Form immer) leisten</p> | <p>Stärkung der Position der „Zugangsgewährer“; Erhöhung der direkt zuordenbaren Einnahmen aus der Verwertung von Firmenbuch- bzw. Grundbuchinformationen des Staates durch Erweiterung des Zahlerkreises; „Allgemeinheit“ profitiert durch höhere direkt zuordenbare Einnahmen (Kostentragung)</p> | <p>Kommerzielle Verwerter, da sie ihr Leistungsangebot verteuern müssen und dieses im Vergleich zum Angebot der „Zugangsgewährer“ durch diese Verteuerung weniger attraktiv wird; Bezieher von Unternehmensinformationen, da diese mehr dafür zahlen müssen</p> | <p>Im Hinblick auf eine kostenadäquate Bereitstellung von Leistungen des Staates, wäre dieses modifizierte System sicherlich zweckdienlich; zu klären wäre allerdings, welche Kosten für diese Dienstleistung wirklich anfallen (Kostentransparenz) und aus welchem Grund die Zahl der Zugangsgewährer auf die Zahl fünf beschränkt sein soll; hier sollte zweifellos eine Antragsmöglichkeit für interessierte Unternehmen (Content-Anbieter) geschaffen werden, die es diesen ermöglicht, ebendiese Information bereit zu stellen</p> |
| <p><i>Möglichkeit C:</i> Staat „privatisiert“ die Urkundensammlungen (Einreichungen und Abfragen erfolgen beispielsweise über Notare, die ohnehin den Großteil der Firmenbucheinreichungen beglaubigen müssen); Tarif für Abfragen/ Eintragungen wird von der Notariatskammer festgelegt; Verwertungsrechte bleiben unbeschränkt; Sanktionsmechanismus verbleibt bei den Handelsgerichten</p> | <p>Stärkung der Stellung der Notare (zusätzliches Aufgabengebiet); Einsparung von Personalkosten bei den Firmenbuchgerichten (Rechtspfleger, und C- und D-Posten); Rechtssicherheit für kommerzielle Verwerter; „Schlanker Staat“: jene Aufgaben, die nicht unbedingt zu den Kernkompetenzen des Staates gehören, sollen nach Möglichkeit von Privaten wahrgenommen werden</p> | <p>Wahrscheinlich Verteuerung von Firmenbuchabfragen für Unternehmen; uU gleichzeitig Verteuerung der Anträge bzw. der Abwicklung von Firmenbuchangelegenheiten (Honorar des Notars; dies fällt zumindest bei Einreichungen des Jahresabschlusses derzeit nicht an); zu lösendes Problem der Vernetzung Firmenbuch-Gericht-Notar-Unternehmen; Stellung der bisherigen „Zugangsgewährer“ zu überdenken;</p> | <p>Durch die Umsetzung des Cyberdoc-Projekts der Notariatskammer¹⁰⁴ in Zusammenarbeit mit der Siemens Business Services GmbH erscheint eine Umsetzung grundsätzlich möglich; aus gesamtwirtschaftlicher Sicht ist dann jedoch zweifellos die Sonderstellung der Notare (de-facto-Gebietsschutz bzw. Zulassungsbeschränkung), deren Sinnhaftigkeit ohnehin fragwürdig ist, zu überdenken;</p> |

¹⁰⁴ vgl. <http://www.notar.at> bzw <http://www.sbs.at>

Zumindest bei erster Betrachtung wird wohl Situation B zu präferieren sein. Denn dafür spricht, dass

- der Staat seine Leistung (Führung der Firmenbuchdatenbank) zwar als Monopolanbieter, aber dennoch zu seinen (zu definierenden) Kosten anbieten kann;
- Rechtssicherheit für Verwerter dieser Daten geschaffen wird;
- jene für die Informationen bezahlen, die sie nützen;
- durch die (zu schaffende) freie Zulassung als „Zugangsgewährer“ Möglichkeiten für Content-Anbieter entstehen, direkt auf die Firmenbuchdatenbank zugreifen zu können;
- durch das (zwar unpopuläre) Verhalten des Staates gezeigt wird, dass Informationsbereitstellung im Internet auch etwas kosten kann.

3.9 Zusammenfassung

Durch die Gesetzesänderung im Mai 2001 wird es nach stufenweiser Realisierung in den nächsten Jahren möglich sein, alle Jahresabschlüsse unter Nutzung des ERV ans Firmenbuch zu übermitteln.

Nicht unproblematisch bei der derzeitigen Gesetzeslage ist die Frage des Vollmachtsverhältnisses zwischen Wirtschaftstreuhand und einreichender Gesellschaft einerseits und die Vertretungsbefugnis des Wirtschaftstreuhanders in Firmenbuchangelegenheiten andererseits.

Darüber hinaus stellt sich die Frage, wie die praktische Umsetzung der Verlängerung der Einreichungsfrist gehandhabt wird (Fristverlängerung auf 12 Monate für jene Gesellschaften, die den Jahresabschluss elektronisch übermitteln), da das Firmenbuchgericht wohl nicht wissen kann, ob das Unternehmen die Einbringung per Papier oder per ERV durchführen will.

Nicht zuletzt wurde durch die Gesetzesänderung zwar die Verpflichtung zur Bekanntmachung der Einreichung des Jahresabschlusses in der Wiener Zeitung für jene Unternehmen, die diesen elektronisch einbringen, ausgesetzt, die Veröffentlichungspflicht für die große Aktiengesellschaft ist aber nach wie vor aufrecht geblieben.

Für Unternehmen, die ihren Jahresabschluss auf ihrer Website veröffentlichen, ist auf jeden Fall § 281 HGB zu beachten, der vorsieht, dass von der gesetzlichen Form abweichende Veröffentlichungen als solche ausdrücklich zu bezeichnen sind.

Hinsichtlich der Zwangsstrafen bei Nichteinreichung des Jahresabschlusses ist zwar einerseits der Ausgang des beim EuGH anhängigen Vorabentscheidungsverfahrens abzuwarten, eine Aufhebung oder Änderung der Offenlegungsrichtlinie erscheint jedoch als äußerst unwahrscheinlich.

Schließlich wird sich der Gesetzgeber überlegen müssen, wer zu welchen Konditionen Firmenbuchabfragen durchführen dürfen soll bzw. ob die Führung von Urkundensammlungen überhaupt zu den Kernkompetenzen des Staates zählt.

4 Sonstige Informationspflichten bzw. Informationsbedürfnisse von Unternehmen am Beispiel des E-Commerce-Gesetzes

4.1 EU Richtlinie¹⁰⁵

Die EU-Richtlinie 2000/31/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 8. Juni 2000 über bestimmte rechtliche Aspekte der Dienste der Informationsgesellschaft, insbesondere des elektronischen Geschäftsverkehrs, im Binnenmarkt („Richtlinie über den elektronischen Geschäftsverkehr“) bestimmt in Artikel 5 unter der Überschrift „Allgemeine Informationspflichten“ jene offenlegungspflichtigen Daten, die jeder, der kommerzielle Inhalte ins Internet stellt, den Nutzern des Dienstes und den zuständigen Behörden leicht, unmittelbar und ständig verfügbar machen muss. Dies sind der Name des Diensteanbieters, die geographische Anschrift, unter der der Diensteanbieter niedergelassen ist, und Angaben, die es ermöglichen, schnell mit dem Diensteanbieter Kontakt aufzunehmen und unmittelbar und effizient mit ihm zu kommunizieren, einschließlich seiner Adresse der elektronischen Post. Zusätzlich ist dann, wenn der Diensteanbieter in ein Handelsregister oder ein vergleichbares öffentliches Register eingetragen ist, das Handelsregister, in das der Diensteanbieter eingetragen ist und seine Handelsregisternummer oder eine andere gleichwertige in diesem Register verwendete Kennung auf der Website anzuführen.

Für den Fall, dass für die Tätigkeit eine Zulassung erforderlich ist, sind auch Angaben zur zuständigen Aufsichtsbehörde anzuführen.

Daneben ist für Diensteanbieter reglementierter Berufe der Berufsverband, die Kammer oder eine ähnliche Einrichtung, dem oder der der

¹⁰⁵ Richtlinie 2000/31/EG, Amtsblatt Nr. L 178 vom 17.07.2000

Diensteanbieter angehört, die Berufsbezeichnung und der Mitgliedsstaat, in der sie verliehen worden ist, sowie eine Verweisung auf die im Mitgliedsstaat der Niederlassung anwendbaren berufsrechtlichen Regeln und Angaben dazu, wie sie zugänglich sind, anzuführen.

Schließlich hat der Diensteanbieter in Fällen, in denen er Tätigkeiten ausübt, die der Mehrwertsteuer unterliegen, die Umsatzsteueridentifikationsnummer anzuführen.

Darüber hinaus sieht die Richtlinie vor, dass soweit auf der Website Preise ausgewiesen werden, dies klar und unzweideutig zu erfolgen hat und insbesondere anzugeben ist, ob Steuern und Versandkosten im Preis enthalten sind.

4.2 Umsetzung in österreichisches Recht

Als Frist für die Umsetzung der Richtlinie in nationales Recht sieht Artikel 22 den 17. Jänner 2002 vor. In Österreich hat man sich dazu entschlossen, die Richtlinie in Form eines eigenen Gesetzes, dem E-Commerce-Gesetz (ECG), umzusetzen. Der Entwurf¹⁰⁶ dazu wurde Ende Juni 2001 versandt.

In § 6 ECG sind dabei die Allgemeinen Informationspflichten des Diensteanbieters geregelt. Diensteanbieter ist nach § 3 ECG jeder, der Dienste der Informationsgesellschaft anbietet, wobei ein Dienst der Informationsgesellschaft ein in der Regel gegen Entgelt elektronisch im Fernabsatz auf individuellen Abruf des Empfängers bereitgestellter Dienst ist. Insbesondere stellen der Online-Vertrieb von Waren und Dienstleistungen, Online-Informationsangebote, Online-Werbung, elektronische Suchmaschinen und Datenabfragemöglichkeiten, wirtschaftliche Tätigkeiten über die elektronische Post sowie Dienste, die Informationen über ein elektronisches

¹⁰⁶ Entwurf des Bundesgesetzes, mit dem bestimmte rechtliche Aspekte des elektronischen Geschäfts- und Rechtsverkehrs geregelt werden

Netz übermitteln, die den Zugang zu einem solchen vermitteln oder die Informationen eines Nutzers speichern, Dienste der Informationsgesellschaft dar.

In Umsetzung der Richtlinie wird jeder Diensteanbieter dazu verpflichtet, den Nutzern seinen Namen oder seine Firma, die ladungsfähige Anschrift, unter der er niedergelassen ist und Angaben aufgrund deren die Nutzer mit ihm rasch in Verbindung treten können, einschließlich seiner elektronischen Postadresse auf der Website leicht, unmittelbar und ständig zur Verfügung zu stellen.

Zusätzlich sind gegebenenfalls Firmenbuchnummer und Firmenbuchgericht, die zuständige Aufsichtsbehörde, die Umsatzsteueridentifikationsnummer sowie bei Diensteanbietern, die gewerbe- oder berufsrechtlichen Vorschriften unterliegen, die Kammer, der Berufsverband oder eine ähnliche Einrichtung, der sie angehören, die Berufsbezeichnung und der Mitgliedsstaat, in dem diese verliehen worden ist und darüber hinaus ein Hinweis auf die anwendbaren gewerbe- und berufsrechtlichen Vorschriften und den Zugang zu diesen, anzuführen.

Um diesen allgemeinen Informationspflichten nachzukommen, reicht es aus, wenn der Nutzer diese Informationen ohne besonderen Aufwand und ohne besondere Kenntnisse auffinden kann, etwa wenn er zu diesen Informationen auf einer Website über einen Hyperlink gelangen kann, der einen Hinweis auf diese allgemeinen Informationen oder ähnliche Klarstellungen (zB „Wir über uns“ udgl.) enthält.¹⁰⁷

Zusätzlich hat der Diensteanbieter Preise für seine Dienste auf der Website klar und eindeutig auszuweisen und anzugeben, ob darin Steuern und Versandkosten enthalten sind.

¹⁰⁷ Entwurf zum ECG, S.46

Diese allgemeinen Informationspflichten sollen die schon bestehenden Informationspflichten, etwa nach dem Preisauszeichnungsgesetz, dem Euro-Währungsangabengesetz oder dem Konsumentenschutzgesetz für den Fernabsatz bestimmter Waren und Dienstleistungen, ergänzen. § 6 Abs. 2 des Entwurfs über die Verpflichtung zur klaren und eindeutigen Auszeichnung von Preisen und zur Angabe von Steuern und Versandkosten ist daher nicht als *lex specialis* zur Verpflichtung zur Angabe von Bruttopreisen (§ 9 Abs.1 Preisauszeichnungsgesetz) zu verstehen. Geltende preisrechtliche Vorschriften werden lediglich ergänzt.¹⁰⁸

Über den Regelungsbedarf, der sich aus der Umsetzungspflicht der Richtlinie ergibt, hinaus, ist im Entwurf vorgesehen, dass auch Angehörige jener gewerbe- und berufsrechtlichen Regelungen unterliegenden Berufe, auf die die Richtlinien über die Anerkennung von Hochschuldiplomen und von beruflichen Befähigungsnachweisen nicht anzuwenden sind, zur Angabe der Kammer oder des Berufsverbandes, der Berufsbezeichnung und der anwendbaren berufsrechtlichen Vorschriften verpflichtet werden sollen. Begründet wird die Ausdehnung dieser Verpflichtung über den Umfang der Richtlinienregelung hinaus damit, dass unter jene reglementierten Berufe zwar beispielsweise beeidete Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Patent- und Rechtsanwälte, Psychologen und Psychotherapeuten, Ingenieurkonsultanten und Unternehmensberater sowie verschiedene nicht-ärztliche Medizinberufe fallen, nicht jedoch die Berufe der Ärzte, der Tierärzte und der Apotheker und dass es eben im Zweck der Richtlinie liegt, dass der Nutzer nicht nur beim Internet-Auftritt eines Rechtsanwaltes erfährt, welchen berufsrechtlichen Regelungen er unterliegt, sondern es eben auch bei der Internet-Präsenz eines Arztes für den Nutzer wünschenswert ist, etwas über die berufsrechtlichen Regelungen zu erfahren.¹⁰⁹

Im allgemeinen ist es sicherlich zu begrüßen, dass keine „zufälligen“ Ausnahmen bei den Informationspflichten von Website-Betreibern entstehen.

¹⁰⁸ Entwurf zum ECG, S.47

¹⁰⁹ Entwurf zum ECG, S.40

Fraglich erscheint allerdings bei der Verpflichtung zur Bekanntgabe etwaiger berufsrechtlicher Regelungen ohnehin, in wie weit diese Informationen für den durchschnittlichen Internet-User von Nutzen sind und ob aus diesem Grund eine Ausdehnung der Bekanntgabe derartiger Normen über das Ausmaß der Richtlinie hinaus Sinn macht.

4.3 E-Commerce-Gütezeichen, Webtrust, E-Commerce-Quality

4.3.1 Überblick

In den letzten beiden Jahren wurden, um das Vertrauen der Konsumenten in den elektronischen Geschäftsverkehr zu erhöhen, von unterschiedlichen Verbänden bzw. Unternehmen eine durchaus beachtliche Zahl von „Gütezeichen“ bzw. „Zertifizierungen“ entwickelt, deren Aufscheinen auf einer Website dem Nutzer und potentiellen Kunden verdeutlichen soll, dass das Unternehmen, das diese Website betreibt, einerseits die notwendigen rechtlichen Regelungen einhält (welche das sind, wird von den verschiedenen Gütezeichen-Betreibern durchaus unterschiedlich beurteilt) und die erfolgte Bestellung/Dienstleistung ordnungsgemäß und kundenfreundlich erbringt, andererseits erfüllt damit der Geschäftsführer/Vorstand der Gesellschaft auch seine Sorgfaltspflichten, die ihn vor möglichen Haftungen aufgrund der Nichteinhaltung von Normen schützen sollen.

4.3.2 Rechtsgrundlage für die Erteilung von Gütezeichen

Die Erteilung von Gütezeichen ist in der Verordnung über Güte-, Prüf-, Gewähr- und ähnliche Zeichen (Gütezeichenverordnung) vom 9. April 1942¹¹⁰ geregelt. Durch das Rechtsbereinigungsgesetz¹¹¹ wurde die Geltung dieser Verordnung bis längstens 31.12.2009 beschränkt.

¹¹⁰ dRGBl. I S 273/1942

¹¹¹ BGBl. I Nr. 191/1999 (1. BRBG)

Nach § 1 dieser Verordnung dürfen Zeichen, die nach den Satzungen und sonstigen Vorschriften oder Vereinbarungen von Verbänden, Organisationen und anderen Stellen dazu bestimmt sind, die Erzeugnisse oder Leistungen einer Mehrheit von Gewerbetreibenden nach ihrer Beschaffenheit zu kennzeichnen (Güte-, Prüf-, Gewähr- und ähnliche Zeichen), innerhalb der gewerblichen Wirtschaft nur mit Genehmigung des Reichswirtschaftsministers oder der von ihm ermächtigten Stelle, innerhalb der Ernährungswirtschaft nur mit Genehmigung des Reichsministers für Ernährung und Landwirtschaft oder der von ihm bestimmten Stellen angebracht und geführt werden.

Von den unten dargestellten Gütezeichen bzw. Zertifizierungen verfügt nur der Verein „Österreichisches E-Commerce-Gütezeichen - Verein zur Förderung der kundenfreundlichen Nutzung des Internet“ über einen Zulassungsbescheid des Bundesministeriums für Wirtschaft und Arbeit (BMWA).

4.3.3 Das Österreichische E-Commerce-Gütezeichen¹¹²

Das österreichische E-Commerce-Gütezeichen wurde von der Bundesarbeitskammer, dem BM für Justiz, dem BM für Wirtschaft und Arbeit, der Vereinigung der Internet Service Providers Austria (ISPA), dem Verein für Konsumenteninformation und der Wirtschaftskammer Österreich auf Initiative des Österreichischen Instituts für angewandte Telekommunikation entwickelt. Die Vergabe wird vom von obgenannten Unternehmen bzw. Interessenvertretungen gegründeten Verein „Österreichisches E-Commerce Gütezeichen – Verein zur Förderung der kundenfreundlichen Nutzung des Internet“ vorgenommen.

Die Kriterien orientieren sich an den Vorgaben des österreichischen Rechts (zB §§ 5a ff Konsumentenschutzgesetz, Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch), an EU-Rechtsakten (z.B. Fernabsatz-Richtlinie, Richtlinie über den Elektronischen Geschäftsverkehr) sowie an internationalen Richtlinien

¹¹² <http://www.guetezeichen.at>

(z.B. OECD-Guidelines for Consumer Protection in the Context of Electronic Commerce).¹¹³

Durch die Vergabe soll bestätigt werden, dass das die Website betreibende Unternehmen die rechtlichen Bestimmungen einhält und seine Produkte und Dienstleistungen kundenfreundlich vertreibt.

Mit Kosten von einer einmaligen Begutachtungsgebühr für KMU zwischen ATS 5.000,00/€ 363,36 und ATS 15.000,00/€ 1.090,09 und einer jährlichen Nutzungsgebühr von ATS 5.000,00/€ 363,36 ist dieses Gütezeichen zweifellos äußerst preiswert. Eine Aussage über die Richtigkeit der dargestellten Daten bzw. über die technische Sicherheit der Website gegen Angriffe von außen wird aber mit diesem Gütezeichen nicht getroffen.

Eine Besonderheit des Gütezeichens stellt das Schlichtungsverfahren dar, dem sich alle zu unterwerfen haben, die ein Gütezeichen verliehen bekommen. Der Nutzer anerkennt dabei den Internet Ombudsmann und den Verein Österreichisches E-Commerce-Gütezeichen als außergerichtliche Schlichtungsstelle an.¹¹⁴

Der Nutzer des Gütezeichens hat an leicht zugänglicher Stelle seines Leistungsangebots auf das Vorhandensein der außergerichtlichen Streitschlichtungsstelle hinzuweisen und die entsprechenden Kontaktmöglichkeiten (Anschrift, Telefonnummer, E-Mail-Adresse, HTTP-Link) anzuführen. Er beschreibt das innerbetriebliche Beschwerde-Erledigungsverfahren und stellt die Möglichkeit der Inanspruchnahme des Streitschlichtungsverfahrens beim Internet Ombudsmann in Grundzügen dar und hat den Schlichtungsempfehlungen des Internet Ombudsmannes bzw. der Streitschlichtungsstelle des Gütezeichens Folge zu leisten.

¹¹³ <http://www.guetezeichen.at/kriterien/index.html>

¹¹⁴ vgl. Vergabekriterien für das Österreichische E-Commerce-Gütezeichen, S.5

Die Möglichkeit für beide Streitparteien, den Rechtsweg zu beschreiten, bleibt davon unberührt. Darüber hinaus stimmt der Nutzer des Gütezeichens einer Veröffentlichung der Streitfälle bzw. deren Lösung (Schlichtungsempfehlung) unter Nennung seines Namens ausdrücklich zu.

4.3.4 Das E-commerce-Quality-Zeichen¹¹⁵

Das E-Commerce-Quality-Zeichen wird vom Österreichischen Handelsverband verliehen. Im Rahmen der Vergabe prüft der Handelsverband die Rechtskonformität (Fernabsatz-Gesetz, E-Commerce-Richtlinien der EU), die Funktionalität der elektronischen Geschäftsabläufe sowie die Benutzerfreundlichkeit von Internet-Shops, Internet-Portalen und Internet-Marktplätzen.

Geprüft und bewertet werden 5 Gestaltungsbereiche, auf denen Qualität beim E-Commerce zum Ausdruck kommt:

- bei der Information über das im Internet tätige Unternehmen (Identifikation, Vertrauensbildung, Kommunikationsangebot)
- bei der Information über die angebotenen Waren und Dienstleistungen (Einhaltung der jeweils geltenden Vorschriften über Warenbeschreibung und Preisangabe)
- bei der Information über die Geschäftsabwicklung (Beschreibung des Bestell- und Kaufvorgangs, Angaben über die Art und den Zeitraum der Auslieferung und Zustellung, über Rücktrittsrechte und Rücktrittsmöglichkeiten sowie die Zahlungsformen und die Verwendung von personenbezogenen Kundendaten)
- bei den am Website zur Verfügung stehenden technischen Funktionen (Funktionalität des elektronischen Warenkorbes, Funktionalität der Produktsuche und Suchmaschine, elektronische Produktsuche, Erreichbarkeit des Webplatzes und der Webseiten)

¹¹⁵ <http://www.handelsverband.at>

- bei der Bedienbarkeit und Navigation (Verbindung über Vorwärts- und Rückwärtstasten, Kennzeichnung der Webseiten, Verknüpfung der inneren und äußeren Links, Darstellbarkeit auf Standardbrowsern, Ausdruckbarkeit der Seiten).

Nicht Gegenstand der Prüfung sind auch hier die technische Sicherheit des Servers bzw. die Manipulierbarkeit der Website sowie eine Aussage über die Unveränderbarkeit zusätzlicher Informationen (Finanzinformationen), die vom Unternehmen stammen.

Die Kosten für die Prüfung zur Zeichenerlangung sind ebenfalls äußerst günstig und betragen für Mitglieder des Handelsverbandes einmalig ATS 7.500,00/€ 545,05 und für Nichtmitglieder ATS 8.500,00/€ 617,72 (für Erstprüfung und erstes Jahr). Für die Folgejahre werden jeweils ATS 4.500,00/€ 327,03 bzw. ATS 5.500,00/€ 399,70 (Nichtmitglieder) in Rechnung gestellt.¹¹⁶

4.3.5 Webtrust-Zertifizierung¹¹⁷

Die Webtrust-Zertifizierung ist ein vom American Institute for Certified Public Accountants (AICPA)¹¹⁸ und vom Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA)¹¹⁹ entwickeltes Zertifikat, bei deren Vergabe nicht nur die Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen, sondern insbesondere auch die Sicherheit der Website einer Prüfung unterzogen wird. Das Zertifikat wird eben nur dann vergeben, wenn der Aufbau best practice Sicherheitskriterien entspricht und effektive Ablaufkontrollen eingerichtet sind. Zur Aufrechterhaltung der Zertifizierung müssen diese Kontrollen periodisch wiederholt werden.

Das Webtrust-Zeichen ist – im Vergleich zu den rein „österreichischen“ Gütezeichen bzw. Zertifizierungen – international bekannt. Dessen Vergabe

¹¹⁶ e-mail-Auskunft des Handelsverbandes vom 7. August 2001

¹¹⁷ <http://www.webtrust.org>; <http://www.deloitte.at>

¹¹⁸ <http://www.aicpa.org>

bestätigt insbesondere – neben Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen - die Sicherheit von Inhalten und Transaktionen im Internet und erscheint aus diesem Grund nicht nur für Unternehmen, die an Börsen notieren und Investor Relation-Informationen auf ihrer Website veröffentlichen, äußerst zweckmäßig.

Das Webtrust-Zertifikat ist modular aufgebaut, dh einzelne Unternehmensbereiche können getrennt voneinander zertifiziert werden.

Als Kostenuntergrenze werden je nach „Größe“ des Webauftritts des Unternehmens € 15.000,00 (ATS 206.405,50) genannt.¹²⁰ Zusätzlich fallen US\$ 1.000,00 als Gebühr an die AICPA an.

4.3.6 Vorteile freiwilliger Zertifizierungen/Gütezeichen aus rechtlicher Sicht

Die Geschäftsführer sind Verwalter der GmbH und nicht selbst Unternehmer. Diese haften der GmbH (§ 25 GmbHG) gegenüber dafür, dass bei der Geschäftsführung die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes angewandt wird.¹²¹

Gerade im EDV und Internet-Bereich ist auf Ebene der meist an Lebensalter reicheren Geschäftsführung eine gewisse Technikdistanz zu erkennen. Von der Sorgfaltspflicht des ordentlichen Geschäftsmannes ist aber mittlerweile zweifellos auch die Verantwortung für ein funktionierendes und von Angriffen von außen sicheres EDV-System genauso umfasst, wie eine gesetzeskonforme Darstellung des Unternehmens auf der Website.

Das Haftungsrisiko für mangelnde EDV-Ausstattung bzw. unzureichende Informationsdarstellung auf der Website des Unternehmens kann durch Einholung eines Gütezeichens eingeschränkt werden, wobei hinsichtlich System- und Datensicherheit wohl nur das Webtrust-Zertifikat zielführend ist.

¹¹⁹ <http://www.cica.ca/cica/cicawebsite.nsf/public/SPASWebTrust>

¹²⁰ Telefonauskunft Deloitte&Touche, 6. August 2001

¹²¹ Fritz, SWK 1998, W 43

4.3.7 Auswahl der Zertifizierung

Für welches Gütezeichen bzw. welche Zertifizierung sich ein Website-Betreiber schließlich entscheidet, ist von mehreren Kriterien, aber insbesondere von der Größe des Webangebots und des Unternehmens abhängig. Für Klein- und Kleinst-Betriebe wird aufgrund der Kostenbelastung das Webtrust-Zertifikat von vornherein ausfallen. International tätige Unternehmen, die Kundendaten über ihre Website in größerem Umfang sammeln, darauf Finanzinformationen darstellen und einen Online-Shop betreiben, wird hingegen die Zertifizierung durch ein österreichisches Gütezeichen nicht wirklich nützen.

Welche Gütezeichen/Zertifizierungen, von denen nur die bekanntesten dargestellt wurden, sich letztlich am Markt durchsetzen werden, hängt mit Sicherheit wesentlich mit der Vermarktung derselben zusammen und gleichsam auch mit der Haftungsanspruchnahme von Geschäftsführern, die bei der Absicherung von IT-Risiken die nötige Sorgfalt vermissen lassen.

4.3.8 Zertifizierungsvergleich

| | E-Commerce-Gütezeichen | E-Commerce-Quality | Webtrust |
|-------------------|---|---|--|
| Unternehmensfokus | KMU, aber auch größere Unternehmen | Alle Handelsunternehmen | Grundsätzlich alle Unternehmen; aus Kosten/ Nutzensgesichtspunkten jedoch vorrangig mittelgroße bis große Betriebe |
| Aussagewert | Webauftritt entspricht den gesetzlichen Bestimmungen und ist kundenfreundlich | Webauftritt entspricht den gesetzlichen Bestimmungen und ist kundenfreundlich | Gesetzliche Bestimmungen werden eingehalten; für Netzwerk bzw. Website wurden alle erforderlichen Sicherheitsmaßnahmen gesetzt, um Angriffe von Dritten abzuwehren; die Daten, die das Unternehmen auf der Website veröffentlicht, sind authentisch (allerdings modulabhängig) |

| | E-Commerce-Gütezeichen | E-Commerce-Quality | Webtrust |
|--|--|---|---|
| Kosten | Für Erstprüfung ATS 5.000,00/ € 363,36 bis 15.000,00/ € 1090,09 Nutzungsgebühr ATS 5.000,00/€ 363, 36 jährl. | Für Erstprüfung ATS 7.500,00/ € 545,05 (bzw. ATS 8.500,00/ € 617,72 Nichtmit- glieder); Nutzungs- gebühr jährlich ATS 4.500,00/ € 327,03 (ATS 5.500,00/ € 399,70) | Je nach Umfang der Zertifizierung ab € 15.000,00/ ATS 206.404,50; für das Zertifikat selbst US\$ 1.000,00 |
| Anbieter | Österreichisches E- Commerce-Güte- zeichen – Verein zur Förderung der kundenfreundlichen Nutzung des Internet | Handelsverband | Wirtschaftstreuhandler (zB Deloitte&Touche) |
| Nutzen | Stärkung des Vertrauens in E- Commerce- Geschäftsabwick- lung; Haftungs- einschränkung für Geschäftsführer hinsichtlich ordnungsgemäßer Einrichtung der Website; Schlichtungs- verfahren | Stärkung des Vertrauens in E- Commerce- Geschäftsabwick- lung; Haftungs- einschränkung für Geschäftsführer hinsichtlich ordnungsgemäßer Einrichtung der Website | Stärkung des Vertrauens in E-Commerce Geschäftsabwicklungen; fundierte Aussage über die Netzwerk- und Datensicherheit der Website; Bestätigung der Authentizität von Unternehmensdaten; dadurch weitergehende Entlastung des Geschäftsführers von einer möglichen Haftung |
| Zertifizierungen in Österreich bisher; in Pipeline; außerhalb Österreichs | 14/67/0 ¹²² | 21/k.A. ¹²³ /0 ¹²⁴ | k.A/k.A/27 ¹²⁵ |

¹²² Stand 01.09.2001, abgerufen unter <http://www.guetezeichen.at>

¹²³ k.A...keine Angabe

¹²⁴ Stand 01.09.2001, abgerufen unter <http://www.handelsverband.at>

¹²⁵ Stand 01.09.2001, abgerufen unter <http://www.webtrust.org>

4.4 Online-Datenbereitstellung von Finanzinformationen als mittelbare Auswirkung des Basler Papiers?

Das Basler Konsultationspapier¹²⁶ über die neue Basler Eigenkapitalvereinbarung enthält zwar keinerlei Vorschriften, aus denen sich Offenlegungsverpflichtungen für Unternehmen ergeben, vielmehr enthält das Papier Empfehlungen hinsichtlich der gesetzlich vorzuschreibenden Eigenkapitalausstattung für Banken und für die Bewertung der verschiedenen Kreditobligos.

Die Bewertung dieser Kreditobligos erfolgt derzeit in den meisten europäischen Ländern durch die Firmenkundenabteilung der Bank. Detaillierte Regelungen, wie ein Obligo zu bewerten ist, und welche Voraussetzungen der Bewertende zu erfüllen hat, bestehen bisher nicht. Um hier gleiche Standards zu setzen, wird im Papier vorgeschlagen, entweder die Bewertung durch externe Rating-Agenturen durchführen zu lassen, oder entsprechende Anforderungskriterien zu entwickeln, die bankinterne Ratings einhalten müssen.¹²⁷

Je besser das Rating eines Unternehmens ist, umso weniger Eigenkapital muss die Bank für ihre Kreditforderung an den Kunden zur Absicherung des Risikos bereitstellen. Umso besser ein Unternehmen also bewertet ist, desto weniger kostet die Kreditforderung auch der Bank. Folglich wird die Bank schlechter bewerteten Unternehmen auch ungünstigere Konditionen gewähren.

Vor diesem Hintergrund wird es für Unternehmen unabdingbar sein, Informationen auf einer möglichst standardisierten Basis für Kreditgeber zur Verfügung zu stellen oder unter Umständen auch Rating-Ergebnisse auf der Website zu veröffentlichen.

¹²⁶ Basler Ausschuss für Bankenaufsicht; Konsultationsentwurf

¹²⁷ Konsultationsentwurf, S. 14

Offen bleibt, wie Unternehmen auf die erwarteten Auswirkungen des Basler Papiers reagieren bzw. was Banken zur Feststellung der Bonität des Unternehmens für ihre internen Ratings an Informationen in welcher Form (webbasierend) verlangen.

5 Ausblick

5.1 Unternehmensinformation

5.1.1 E-Commerce-Gesetz

Durch das E-Commerce-Gesetz werden den Unternehmen zusätzliche Informationspflichten auf von ihnen betriebenen Websites auferlegt. Dies dient vor allem dazu, den Nutzer der Website über den Anbieter qualifizierte Informationen zur Verfügung zu stellen.

Etwas eigenartig erscheint in diesem Zusammenhang einerseits die Tatsache, dass nicht auch das Firmenbuchgesetz eine verpflichtete Eintragung der Internet-Domain im Firmenbuch vorsieht, denn eine Website beschreibt die Tätigkeit eines Unternehmens im Regelfall deutlicher als etwa Anschrift oder Gründungsdatum. Eine Website betreiben derzeit Erhebungen zu Folge über die Hälfte aller österreichischen Unternehmen. Unter jenen, die eintragungspflichtig sind, wird dieser Prozentsatz höher liegen. Gerade auf der Website des Unternehmens kann sich der am Unternehmen Interessierte Zusatzinformationen über dieses besorgen. Die Darstellung des Unternehmens auf der Website hat durchaus Aussagewert über dessen Geschäftspolitik. Dies sind zweifellos Argumente, die dafür sprechen, eine Bestimmung im E-Commerce-Gesetz die eine Eintragungspflicht des oder der Domain-Namen vorsieht, zu verankern. Dies wäre auch von der Zielbestimmung des E-Commerce-Gesetzes, nämlich den Elektronischen Geschäftsverkehr zu stärken, erfasst. Die Ansiedlung dieser Bestimmung im E-Commerce-Gesetz hätte gemäß § 3 Z16 Firmenbuchgesetz (FBG) ausgereicht, da dort auf andere gesetzlich vorgesehene Bestimmungen für eintragungspflichtige Tatsachen verwiesen wird.

5.1.2 Jahresabschlusseinreichung/Jahresabschlussinformationen

- Nur schwer nachvollziehbar ist der Umstand, dass bei der Gesetzesänderung nicht auch auf die Publikationspflicht der Jahresabschlüsse in der Wiener Zeitung verzichtet wurde. Hier wäre es durchaus möglich gewesen, zumindest für jene Unternehmen, die ihren Jahresabschluss im Rahmen des ERV einbringen, die Veröffentlichungspflicht abzuschaffen oder zumindest – wesentlich preisgünstiger als der Drucktarif - auf die Online-Ausgabe¹²⁸ der Wiener Zeitung zu reduzieren.

- Überhaupt privatisieren will Nowotny¹²⁹ die Kontrolle der Einreichung des Jahresabschlusses und die Bereitstellung von veröffentlichten Jahresabschlüssen für Dritte und damit die bestehenden Kreditschutzverbände (durch „Privatisierung“) zu beliehen Unternehmen machen. Dies wird mit dem großen Arbeitsaufwand bei den Firmenbuchgerichten begründet. Allerdings erscheint eine derartige Vorgehensweise aus mehreren Gesichtspunkten weder ökonomisch sinnvoll noch rechtlich in angemessener Weise durchführbar:
 - Durch die Elektronische Jahresabschlusseinreichung wird die Prüfungspflicht des Firmenbuchgerichts ohnehin im Prinzip durch die Software wahrgenommen, da es sich um eine rein formelle Prüfung handelt (Vollständigkeit). Zusätzliche Vereinfachungen, wie etwa ein automatisch generierter Brief zur Aufforderung der Jahresabschlusseinreichung sind zweifellos möglich, so dass der Arbeitsaufwand der Rechtspfleger dabei mit Bestimmtheit sinken wird.

¹²⁸ <http://www.wienerzeitung.at>

¹²⁹ vgl. Nowotny in RdW 2000, S. 637ff

- Vielmehr ist zu überlegen, ob nicht sinnvollerweise alle ans Firmenbuch zu übermittelnden Unterlagen in Datenform unter Nutzung von XML eingereicht werden, und sodann über das Internet abgerufen werden können. Vor allem mit dem Zeitpunkt ab dem das Signaturgesetz zum Leben erwacht (und es auch derartige Signaturen gibt) ist dies zweifellos die verfahrens- und dokumentationsökonomisch einfachste Form. Unter Angabe der Firmenbuchnummer und des Firmenbuchgerichts wäre dann nicht nur der Abruf des Firmenbuchauszugs, sondern die Einsicht in alle Firmenbuchunterlagen möglich.
- „Privatisierung“ ist zwar durchaus ein nettes Schlagwort, allerdings hat sie auch ihre Grenzen, die hier vor allen Dingen darin zu sehen sind, dass ja nicht ein Teil oder ein Betrieb „privatisiert“ würde, sondern nur eine (untergeordnete) Aufgabe eines öffentlichen Urkundenregisters, und hier rein organisatorisch wahrscheinlich schon mehr Probleme und Kosten auftreten würden, als eingespart werden könnten. Daneben wäre die formlose Übertragung an „die Kreditschutzverbände“ gar nicht möglich, da wohl das Vergabegesetz anzuwenden wäre.
- Eine praktikablere Möglichkeit wäre, die Notare, die nunmehr gerade dabei sind, das Projekt „Cyberdoc“¹³⁰, bei dem es darum geht, alle notariellen Urkunden elektronisch zu erfassen und in einem Datenverbund anderen Notaren bzw. Gerichten zur Verfügung zu stellen, in die Praxis umzusetzen, als örtliche Firmenbuchstellen einzurichten bzw. zweifellos rein verwaltende Aufgaben des Firmenbuchgerichts an diese zu übertragen.
- Daneben ist auf jeden Fall die Verwertung von Firmenbuchdaten zu klären: will man für die Verwertung von Firmenbuchdaten

¹³⁰ vgl. <http://www.notar.at> und <http://www.sbs.at>

Geld einheben, wie es derzeit in einer Klage des BMJ gegen die Compass Verlag GmbH angestrengt wird¹³¹ oder sollen sogenannte Public Sector Informations (PSI) der Öffentlichkeit generell gratis zur Verfügung gestellt werden und vertraut man bei der Verwertung auf die Marktkräfte.¹³²

5.2 Verlagerung der Normenschaffung von demokratisch legitimierten Volksvertretern zu international besetzten Expertengremien?

Die Entwicklung im Internet ist dadurch gekennzeichnet, dass die das Internet regelnden Normen, wie zB die Domainadressierung oder die Entwicklung der Programmiersprachen, nicht durch den nationalen Gesetzgeber, sondern durch (mehr oder weniger) international besetzte Expertengremien, wie zB die Internet Corporation for Assigned Names and Numbers (ICANN)¹³³, weiterentwickelt werden.

Ähnlich verhält es sich für die der Aufstellung von Jahresabschlüssen von international tätigen bzw. börsennotierten Unternehmen zugrundeliegenden Rechnungslegungsvorschriften¹³⁴. Auch hier wurde die Entwicklung von Rechtsnormen in die Hände eines international tätigen Gremiums, des International Accounting Standards Committee (IASC)¹³⁵ gelegt. Beide Vereinigungen agieren global und deren Tätigkeit zielt darauf ab, global geltende Normen für das Funktionieren eines grenzenlosen Marktes (die ICANN am Internetmarkt, das IASC am Kapitalmarkt) zu entwickeln.

Zumindest im Ergebnis unproblematisch erscheint diese Vorgangsweise solange, als die Mehrheit derer, die sich diesen Normen unterwerfen, von der Anwendung derselben profitieren (oder zumindest zu profitieren vermeinen).

¹³¹ dann wird man allerdings auch nur unschwer um eine Klage gegen Kreditschutzverbände und Auskunftsteien herumkommen, die ja auch ähnliche Informationen weiterverkaufen

¹³² siehe Kap. 3.8

¹³³ <http://www.icann.org>

¹³⁴ vgl. Naumann, Privatisierung von Bilanzregeln, S.26

¹³⁵ <http://www.iasc.org.uk>

Entsteht jedoch – aus welchen Gründen immer – der Eindruck, dass es sich bei der Entwicklung dieser (für den Internetbereich meist technischen) Regelungen um die Durchsetzung von Konzernen oder bestimmten Staaten nahestehenden Lobbyisten handelt, könnte dies wesentliche Konsequenzen für diese Expertenrunden nach sich ziehen.

Die Entwicklung der Rechnungslegungsvorschriften wird immer stärker durch die USA (SEC als Börsenaufsicht bzw. AICPA) geprägt. Daher wird interessant zu beobachten sein, in wie weit bei der Jahresabschlusserstellung durch Änderung der Bilanzierungsrichtlinien in den nächsten Jahren auch die Standpunkte der EU bzw. Österreichs hinsichtlich Umweltaspekten und Humankapital bei der Weiterentwicklung der Bilanzierungsnormen Berücksichtigung finden. Denn durch die Bilanzierungsmöglichkeiten bzw. –zwänge wird auch in nicht unbeträchtlichem Ausmaß der Wert eines Unternehmens und als weitere Folge die Unternehmenspolitik zumindest mitbestimmt.

Aufmerksam verfolgt werden sollte daher, in wie weit generell die Informationsbedürfnisse, die von Staaten(vereinigungen) bzw. internationalen Interessenverbänden außerhalb der USA eingefordert werden, in veröffentlichungspflichtigen Jahresabschlüssen Berücksichtigung finden.

Literaturverzeichnis

A) Kommentare und Bücher

Egger, Anton; Samer, Helmut; Der Jahresabschluss nach dem Handelsgesetzbuch, Band I, Der Einzelabschluss, 7. Auflage, Wien 1999

Jabornegg, Peter (Hrsg.); Kommentar zum HGB: Handelsgesetzbuch mit Firmenbuchgesetz und Handelsmaklerrecht; Wien 1997

Koziol, Helmut; Welser, Rudolf; Grundriss des bürgerlichen Rechts, Band I, 11. Auflage; Wien 2000

Mittermair, Klaus; Pernsteiner Helmut, (Hrsg.); Freiwillige Unternehmensinformation, Wien 1997

Nadvornik, Wolfgang; Pernsteiner, Helmut; Vodrazka, Karl; Handbuch der Bilanz- und Abschlussprüfung, Loseblattsammlung; Wien ab 1998

Reich-Rohrwig, Johannes; EU-Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz (EU-GesRÄG); ecolex spezial 1996; Wien 1996

Straube, Manfred; Kommentar zum Handelsgesetzbuch, 2. Band, Rechnungslegung, §§ 189-283 HGB; 2. Auflage, Wien 2000

B) Artikel in Zeitschriften bzw. im Internet

Arbeitsgruppe zur Vereinfachung des Gesellschaftsrechts, Empfehlungen bezüglich der Vereinfachung der ersten und zweiten Gesellschaftsrechts-Richtlinie, abgerufen unter <http://www.europa.eu.int>

Basler Ausschuss für Bankenaufsicht; Konsultationspapier; Überblick über die neue Basler Eigenkapitalvereinbarung, Januar 2001, abgerufen unter <http://www.biz.org>

Bundesministerium für Finanzen, Abteilung VI/4, Applikation Firmenbuch, ERV – JAab ein neues Service der Justizverwaltung in Zusammenarbeit mit FINANZOnline, abgerufen unter <http://www.datakom.at>

Bundesministerium für Justiz, Entwurf des Bundesgesetzes, mit dem bestimmte rechtliche Aspekte des elektronischen Geschäfts- und Rechtsverkehrs geregelt werden samt Erläuterungen, abgerufen unter <http://www.bmj.gv.at/gesetzes/download/ecommerce.pdf>

Datakom Austria, Allgemeines zur elektronischen Übermittlung von Jahresabschlüssen über *FINANZOnline*, abgerufen unter <http://www.datakom.at>

Dellinger, Markus; Zib, Christian; Müssen Genossenschaften ihre Jahresabschlüsse veröffentlichen?; in *ecolex* 1998, S. 216ff

Fritz, Christian; Grundsatzfragen der Geschäftsführerhaftung, in *SWK* 1998, W 43

Geist, Reinhard; Rechtsfolgen der rechnungslegungsrechtlichen Größenklasseneinstufung in der (Um-)gründungsphase; in *SWK* 1998, W 169

Gruber, Michael; Bilanzpublizität für jedermann; in *RdW* 1998, S. 525ff

Gruber, Michael; Elektronische Übermittlung des Jahresabschlusses an das Firmenbuchgericht; in *WBI* 2001, S.159ff

Gruber, Michael; Neues zur Bilanzpublizität, *WBI* 2000, S. 251ff

Hackl, Maximilian; Wenn sie das nur aushält, die GmbH; in *SWK* 1998, T 11

Hilber, Klaus, Die neue Formblatt-Verordnung; in *SWK* 1999, W 121

Hilber, Klaus; Form und Inhalt der Unterlagen bei der Offenlegung; in *SWK* 1999, W 64

IASC, XBRL for IAS Financial Statements; Vortragsunterlage beim International XBRL Meeting, London vom 20. Februar 2001; abgerufen unter <http://www.iasc.org.uk>

Jäckle, Thomas; Streit um Zugang zu öffentlichen Daten; in der *Standard* vom 31. Juli 2001

Königsmaier, Heinz; Der Mindestinhalt des Anhangs bei der kleinen GmbH nach dem EU-GesRÄG; in *SWK* 1997, W 168

Leissing, Thomas; Offenlegungs- und Veröffentlichungspflichten für den Einzel- und Konzernabschluss von großen Aktiengesellschaften; in *SWK* 1997, W 122

Naumann, Klaus-Peter; Privatisierung der Bilanzregeln; in *Trend-Manager* 1/2001, S. 26ff

Nowotny, Christian; Kleine Reformschritte im Wirtschaftsrecht; in *RdW* 2000, S. 637ff

Oberleitner, Christoph; Zwangsstrafenverfahren nach § 283 HGB; in RdW 2000, S. 706ff

OECD, Die OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen, Überprüfung 2000, abgerufen unter <http://www.oecd.org>

Österreichisches E-Commerce-Gütezeichen – Verein zur Förderung der kundenfreundlichen Nutzung des Internet; Vergabekriterien für das Österreichische E-Commerce-Gütezeichen; abgerufen unter <http://www.quetezeichen.at>

Ramin, Kurt; Die Bilanz kommt aus dem Internet; in Trend-Manager 1/2001, S. 30ff

Schlager, Josef; Probleme bei den Offenlegungsvorschriften von „kleinen“ und „mittelgroßen“ Kapitalgesellschaften; in SWK 1996, D 37

Schlager, Josef; Überschießende Sanktionen bei verspäteter Hinterlegung von Jahresabschlüssen, in VWT 2000, Heft 2-3, S. 12ff

Schlager, Josef; Vereinfachung der Einhebung der Offenlegungskosten von Jahresabschlüssen; in VWT 2000, Heft 6, S. 26ff

Schlager, Josef; Verhängung von Zwangsstrafen nicht ohne vorherige Androhung; in SWK 2000, W 107

Sterl, Richard; Auswirkungen des § 243 Abs. 3 HGB idF des EU-GesRÄG auf den Bestätigungsvermerk bei der kleinen GmbH; in SWK 1998, W 37

Weh, Ludwig; Die Bilanzoffenlegung und der Datenschutz – ein Rechtsprechungszwischenbericht; in GesRZ 2001, S.18ff

Weh, Ludwig; Die Bilanzoffenlegungsrichtlinien und die Grundrechte; in GesRZ 2000, S. 114ff

Weninger, Rudolf, FinanzOnline in der zweiten Ausbaustufe, in Österreichische Steuerzeitung 2000, S. 699ff

Zehetner Jörg, Offenlegung des Jahresabschlusses, in ecolex 1998, S. 473ff

Zehetner, Jörg; Folgen der Nichtoffenlegung des Jahresabschlusses, in ecolex 1998, S. 482ff

Zehetner, Jörg; Eingabengebühr für die Offenlegung des Jahresabschlusses; in SWK 1999, S 564

C) Websites

| | |
|---|--|
| 1. Firmenbuchabfragen | |
| European Business Register | http://www.ebr.org |
| Firmenbuch Datakom Austria GmbH | http://qdb.datakom.at |
| IMD GmbH | http://www.imd.at |
| KPNQwest Austria | http://public.austria.eu.net |
| EDV Technik Dipl.-Ing. Went GmbH | http://www.bundesdienste.at |
| Telekom Austria AG | http://www.qdb.aon.at |
| Compass Verlag GmbH | http://www.compnet.at |
| Wiener Zeitung | http://www.wienerzeitung.at |
| 2. Rechnungslegung international | |
| International Accounting Standards Committee | http://www.iasc.org.uk |
| Institut der Österreichischen Wirtschaftsprüfer | http://www.iwp.or.at |
| Vereinigung Kanadischer Wirtschaftsprüfer | http://www.cica.ca |
| Vereinigung amerikanischer Wirtschaftsprüfer | http://www.aicpa.org |
| Bank für Internationale Zusammenarbeit | http://www.biz.org |
| 3. Internet-Entwicklung | |
| XML-Entwicklung | http://www.xml.org |
| 3W-Consortium | http://www.w3.org |
| ICANN | http://www.icann.org |
| 4. Gütezeichen | |
| Webtrust | http://www.webtrust.org ; http://www.solutions.deloitte.at |
| E-Commerce Gütezeichen | http://www.guetezeichen.at |
| E-Commerce Quality | http://www.handelsverband.at |
| 5. Sonstige | |
| OECD | http://www.oecd.org |
| Europäische Union | http://www.europa.eu.int |
| Bundesministerium für Justiz | http://www.bmj.gv.at |
| Bundesministerium für Finanzen | http://www.bmf.gv.at |
| Notariatskammer | http://www.notar.at |
| Datakom Austria GmbH | http://www.datakom.at |
| Siemens Business Services GmbH (SBS) | http://www.sbs.at |
| Lexikon Internetbegriffe | http://netlexikon.akademie.de |