

MANAGEMENT-INFO

EIN SERVICE FÜR KLIENTEN UND INTERESSENTEN



© Kzenon - Fotolia.com

VOR DEM ENDE DES GESCHÄFTSJAHRES KOMMT NOCH DIE INVENTUR

Ist ein Unternehmer nach dem UGB **zur Buchführung verpflichtet**, so muss er für den Schluss eines jeden Geschäftsjahres ein **Inventar** aufstellen. Das Inventar bildet die im Zuge der **Inventur** erfassten **Vermögensgegenstände und Schulden** in einem zuverlässigen Mengengerüst ab. Neben innerbetrieblichen Informationen handelt es sich um eine wichtige **Vorstufe** zur Aufstellung des **Jahresabschlusses** sowie – Ergebnisermittlung durch **Betriebsvermögensvergleich** vorausgesetzt – auch für **steuerliche Belange**. Als Teil der Buchführungspflicht sind auch die **Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung** (GoB) auf das Inventar anzuwenden – den Geboten der Richtigkeit, Vollständigkeit und Nachprüfbarkeit muss daher Rechnung getragen werden. Grobe **Verstöße** gegen diese Vor-

gaben bis hin zu dem gänzlichen **Fehlen des Inventars** bzw. der damit verbundenen Nachweise können im **Extremfall** zur **steuerlichen Schätzung** durch die Behörden führen.

Das Inventar sollte möglichst **zeitnah zum Bilanzstichtag** erstellt werden und bedingt daher bei Unternehmen mit Bilanzstichtag zum 31.12. regelmäßig die Durchführung einer **zeitintensiven Inventur** rund um den Jahreswechsel. Überdies ist mit der Inventur auch eine Kontroll- und Präventivfunktion verbunden. Die **Kontrolle** besteht in dem Vergleich zwischen Soll- und Istbestand – eine **Präventivfunktion** ist dann gegeben, wenn durch die Inventur unerlaubte oder verschwenderische Mittelverwendung aufgedeckt wird und diese

INHALT AUSGABE NR. 39

- Vor dem Ende des Geschäftsjahres kommt noch die Inventur
- Erweiterung der Verpflichtungen von Geschäftsführern bei Verletzung der URG-Kennzahlen
- Arbeitskräfteüberlassung im Baugewerbe

VOR DEM ENDE DES GESCHÄFTSJAHRES KOMMT NOCH DIE INVENTUR

(Fortsetzung von Seite 1)

Differenzen von bestimmten Personen verantwortet werden müssen.

Bei der Durchführung der Inventur sind verschiedene **Inventurverfahren** erlaubt. Grundvoraussetzung für jedes Inventurverfahren ist, dass die korrekte **art- und mengenmäßige Erfassung** des Vermögens sichergestellt wird, um die Bewertung des Vermögens zu ermöglichen. Typischerweise können **körperliche Gegenstände** durch Zählen, Messen und Wiegen erfasst werden, wobei der Einsatz technischer Hilfsmittel grundsätzlich erlaubt ist. Die Inventurverfahren können in **drei Grundausprägungen** eingeteilt werden:

- » Vollständige körperliche Bestandsaufnahme;
- » Buch- und belegmäßige Bestandsaufnahme;
- » Stichprobenweise Bestandsaufnahme.

VOLLSTÄNDIGE KÖRPERLICHE BESTANDSAUFNAHME

Die vollständige körperliche Bestandsaufnahme durch **Zählen, Wiegen** oder **Messen** des **gesamten Bestands** zu einem **Stichtag** könnte selbst bei kleinen Unternehmen oftmals an die Grenzen des Machbaren führen. Folglich ist es erlaubt, die **Bestandsaufnahme** auf **mehrere Tage** um den Bilanzstichtag herum **auszuweiten** (aus steuerlicher Perspektive ist ein Zeitraum von zehn Tage vor bis zehn Tage nach dem Bilanzstichtag erlaubt). Man spricht dann von der „**ausgeweiteten Stichtagsinventur**“, in deren Rahmen sicherzustellen ist, dass Änderungen zwischen Bilanzstichtag und Aufnahmetag korrekt durch Fortschreibung bzw. Rückrechnung berücksichtigt werden. Trotz des hohen Aufwands, welcher mit der **vollständigen körperlichen Bestandsaufnahme** verbunden ist, ist diese Vorgehensweise bei Beständen, welche **unkontrollierten Abgängen** wie etwa durch Schwund, Verdunstung oder Verderb unterliegen, **verpflichtend**. Eine weitere Unterart des Inventurverfahrens mittels vollständiger körperlicher Bestandsaufnahme ist die so

genannte „**vor- und nachverlegte Stichtagsinventur mit vollständiger körperlicher Bestandsaufnahme**“. Die Besonderheit dabei ist, dass der **Inventurstichtag** vom Bilanzstichtag **abgekoppelt** wird und die Bestandsaufnahme innerhalb eines Zeitraums zwischen drei Monate vor und zwei Monate nach dem Bilanzstichtag zu erfolgen hat. Die Vermögensgegenstände können zu unterschiedlichen Zeitpunkten innerhalb dieses Zeitraums tatsächlich erfasst werden, wobei die Ergebnisse der Bestandsaufnahmen in einem besonderen Inventar zusammenzufassen sind und dann auf den Bilanzstichtag fortgeschrieben oder rückgerechnet werden müssen. Da mit der **erhöhten Flexibilität** potentiell auch Ungenauigkeiten zunehmen können, darf dieses Inventurverfahren nicht auf Bestände angewendet werden, welche unkontrollierten Abgängen durch Schwund, Verdunstung, Verderb etc. unterliegen können. Schließlich gibt es noch die so genannte **permanente Inventur** als Ausprägung der vollständigen körperlichen Bestandsaufnahme. Hierbei werden die für die Inventarerstellung notwendigen **Bestände** zum Bilanzstichtag **aus der Lagerbuchführung** (Lagerkartei) **herangezogen**. Die **tatsächliche Bestandsaufnahme** erfolgt hierbei nur **zwecks Kontrolle** der Lagerbuchführung und kann zu unterschiedlichen Zeitpunkten innerhalb des Geschäftsjahres durchgeführt werden. Da die permanente Inventur von dem Idealfall der körperlichen Bestandsaufnahme zu einem Stichtag weit entfernt ist, darf sie weder bei besonders wertvollen Vermögensgegenständen noch bei Beständen, welche einem unkontrollierten Abgang unterliegen können, angewendet werden.

BUCH- UND BELEGMÄSSIGE BESTANDSAUFNAHME UND STICHPROBENINVENTUR

Das Inventurverfahren der **buch- und belegmäßigen Bestandsaufnahme** ist in **Kombination mit der Stichtagsinventur** in der **Praxis** weit **verbreitet**. Typische Anwendungsfälle sind bei Unmöglichkeit der körperlichen Bestandsaufnahme oder

bei Verstoß gegen das Kriterium der Wirtschaftlichkeit, da etwa ungewöhnlich hohe Kosten mit der körperlichen Bestandsaufnahme verbunden wären. Bei dieser Vorgehensweise werden die **Bestände aus den Büchern übernommen** und durch Belege, Dokumente etc. nachgewiesen. Die **Stichprobeninventur** als weiteres Inventurverfahren ist dadurch gekennzeichnet, dass sie ebenso mit der Stichtagsinventur, der vor- und nachverlegten Stichtagsinventur und der permanenten Inventur kombiniert werden kann. Durch die richtige Anwendung eines **mathematisch-statistisch anerkannten Stichprobenverfahrens** kann dabei ein Ergebnis erzielt werden, welches dem einer vollständigen körperlichen Bestandsaufnahme gleicht. Der große Vorteil ist allerdings die **massive Kostenreduktion** bei Rückgriff auf ein Stichprobenverfahren! Im **Schätzverfahren** kann basierend auf einer Zufallsstichprobe der Inventurwert geschätzt werden und in einem **Testverfahren** die Bestandszuverlässigkeit der Lagerbuchführung überprüft werden. **Besondere Bedeutung** erlangt die **Stichprobeninventur zur Kontrolle** eines aus der bestandszuverlässigen Lagerbuchführung ermittelten Gesamtwerts. **Weicht** dabei der durch die Stichprobeninventur ermittelte **Istwert** um **mehr als 2%** vom **Sollwert** (Lagerbuchführung) **ab**, muss eine **vollständige körperliche Bestandsaufnahme** durchgeführt werden. Gleich der permanenten Inventur darf auch die Stichprobeninventur als Schätzverfahren weder auf besonders wertvolle Vermögensgegenstände angewendet werden noch auf Bestände, welche einem hohen Schwundrisiko unterliegen.

PRÜFUNG VON INVENTURVERFAHREN UND INVENTAR

Für einen möglichst reibungslosen Ablauf der Inventur und zur Erzielung eines optimalen Ergebnisses ist es notwendig, die **Prozesse zu kontrollieren und** entsprechend zu **prüfen**. Oftmals wird die **Inventurbeobachtung** auch vom **Wirtschaftsprüfer** durchgeführt. Eine Inventurprüfung umfasst regelmäßig die **Prüfung**

Fortsetzung auf Seite 3

ERWEITERUNG DER VERPFLICHTUNGEN VON GESCHÄFTSFÜHRERN BEI VERLETZUNG DER URG-KENNZAHLEN

In der letzten Management-Info haben wir umfassend auf die **Neuerungen** bei der **GmbH** hingewiesen. Im Zuge der **Absenkung** des **Mindeststammkapitals** von 35.000 € auf 10.000 € ist es auch zu einer wichtigen Änderung für die **Geschäftsführer** gekommen, die nachfolgend ausführlich dargestellt wird.

Seit dem Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz 2013 (1. Juli 2013) müssen **Geschäftsführer** gemäß § 36 Abs. 2 GmbHG nicht nur wie bisher bei **Verlust des halben Stammkapitals**, sondern auch bei **Verletzung der URG-Kennzahlen** (Eigenmittelquote weniger als **8 %** und fiktive Schuldentilgungsdauer **mehr als 15 Jahre**) unverzüglich eine **Generalversammlung** einberufen und die in diesem Zusammenhang von der Generalversammlung gefassten **Beschlüsse**

VOR DEM ENDE DES GESCHÄFTSJAHRES KOMMT NOCH DIE INVENTUR

(Fortsetzung von Seite 2)

der **Inventurplanung, -vorbereitung** und **-durchführung** sowie der Inventurauswertung in Verbindung mit der Inventarerstellung. Während bei der **Aufbauprüfung** die Angemessenheit der angewendeten Inventurverfahren kontrolliert wird, soll die **Funktionsprüfung** die Wirksamkeit der Inventurverfahren überprüfen. Die **Kontrollmaßnahmen** müssen an das jeweils zur Anwendung kommende Inventurverfahren **angepasst** werden – bei der körperlichen Bestandsaufnahme kann etwa das Aufnahmeverfahren beobachtet werden oder eine Kontrollzählung durchgeführt werden. Aufmerksame Beobachtung ist ebenso bei Anwendung des Stichprobenverfahrens sinnvoll, da der Auswahl der Stichprobenelemente besondere Bedeutung zukommt. Bei der vor- oder nachverlegten Stichtagsinventur ist schließlich auf die zeitlichen Voraussetzungen und auf die **Ordnungsmäßigkeit** der **Fortschreibung** bzw. **Rückrechnung** zu achten.

(beispielsweise Kapitalzuführung in Form von Gesellschafterzuschüssen, operative Restrukturierungsmaßnahmen etc.) dem **Firmenbuchgericht mitteilen**.

Diese neue Bestimmung im GmbHG stellt bereits auf die **tatsächliche Verletzung** dieser Kennzahlen ab. Bei ordnungsgemäßer Erfüllung der Pflichten zur Führung eines den Anforderungen des Unternehmens entsprechenden Rechnungswesens und internen Kontrollsystems (§ 22 Abs. 1 GmbHG) **kann** es sich daher für die Geschäftsführer auch **unterjährig** (und nicht nur nach Vorliegen des Jahresabschlusses) ergeben, dass die Voraussetzungen zur Einberufung der Generalversammlung vorliegen. Die Einberufung der Generalversammlung ist freilich **nur einmalig** geboten, auch wenn die URG-Kennzahlen längerfristig verletzt werden. Das bedeutet, dass ein **mehrmaliges Einberufen** – etwa wenn anlässlich der Monats- oder Quartalsabschlüsse laufend eine (anhaltende) Verletzung der URG-Kennzahlen festgestellt wird – **nicht erforderlich** ist.

Um das **Risiko** eines **Pflichtverstoßes** zu **reduzieren** sollten Geschäftsführer von Gesellschaften, bei denen es im letzten vorliegenden Abschluss zu einer Verletzung der URG-Kennzahlen gekommen ist, **aktiv prüfen**, ob durch eine **Verbesserung der Eigenkapitalsituation** (etwa aufgrund von Gesellschafterzuschüssen, Erreichen einer Gewinnsituation oder Verkürzung der Bilanzsumme) und/oder der Schuldentilgungsdauer von einer Beseitigung der neu eingeführten Einberufungspflicht ausgegangen werden kann. Sollte eine Verletzung der URG-Kennzahlen nicht ausgeschlossen werden können, so empfiehlt es sich eine **Überprüfung** anhand von **Budgets** (sofern aufgrund des Geschäftsverlaufes noch aktuell) und **Vorschaurechnungen** vorzunehmen. Die zugrunde liegenden Überlegungen und Berechnungen sind in geeigneter Form zu **dokumentieren**. Im Zweifelsfall wird aus Vorsichtsgründen zu einer Einberufung geraten. In der Versammlung besteht keine erzwingbare Pflicht, Beschlüsse zu



fassen. Die **Mitteilung** allenfalls gefasster Beschlüsse **an** das **Firmenbuchgericht** führt zu keiner Veröffentlichung, es ist lediglich eine Aufnahme in die Urkundensammlung vorgesehen.

Neben den Geschäftsführern sind auch die **Abschlussprüfer** von dieser Gesetzesänderung betroffen. Wie bisher muss der Abschlussprüfer unverzüglich seine **Redepflicht** gemäß § 273 Abs. 3 UGB ausüben, wenn er bei der Prüfung des Jahresabschlusses eine Verletzung der URG-Kennzahlen und damit das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vermutung eines Reorganisationsbedarfs (§ 22 Abs. 1 Z 1 URG) feststellt. Konsequenterweise muss sich der Abschlussprüfer in weiterer Folge auch die Frage nach einer damit **möglicherweise** einhergehenden **Bestandsgefährdung** stellen und gegebenenfalls Redepflicht gemäß § 273 Abs. 2 UGB ausüben. Dies gilt sowohl für Pflichtprüfungen als auch für freiwillige Prüfungen von GmbHs. Auch um eine im **Prüfbericht vermerkte Ausübung der Redepflicht** durch den Abschlussprüfer zu vermeiden, sollte daher rechtzeitig auf die erweiterten Verpflichtungen im Zusammenhang mit den URG-Kennzahlen reagiert werden.

ARBEITSKRÄFTEÜBERLASSUNG IM BAUGEWERBE

Die **Flexibilität** beim Personaleinsatz steigt wenn Unternehmen Arbeitskräfte einsetzen können, ohne mit ihnen in rechtlich zulässiger Weise ein Arbeitsverhältnis begründen zu müssen. In vielen Wirtschaftsbranchen hat sich „**gemietetes Personal**“ etabliert um Auftragsspitzen auszugleichen oder schwächere Auftragslagen mithilfe von Leiharbeitskräften zu überbrücken. Insbesondere in der **Baubranche** mit saisonalen Schwankungen werden überlassene Arbeitnehmer häufig in Anspruch genommen. In 2011 betrug der Anteil der Zeitarbeitskräfte in Österreich 1,8% der arbeitenden Bevölkerung, womit Österreich unter dem europäischen Durchschnitt lag.

Das **Überlassen von Arbeitskräften**, das auch als **Personalbereitstellung** und **Personalleasing** bezeichnet wird, ist im **Arbeitskräfteüberlassungsgesetz** (AÜG) von 1988 geregelt. Nicht jede Zurverfügungstellung von Arbeitskräften an Dritte ist jedoch eine Arbeitskräfteüberlassung im Sinne des AÜG. Die Ausnahmen sind in § 1 Abs. 3 AÜG angeführt. Beispielsweise ist eine nur vorübergehende Überlassung von Arbeitskräften zwischen Unternehmen mit gleicher Erwerbstätigkeit eher als „**Nachbarschaftshilfe**“ zu sehen und fällt nicht unter die Bestimmungen des AÜG.

GLEICHSTELLUNG VON LEIHARBEITSKRÄFTEN UND STAMMARBEITSKRÄFTEN

Voraussetzung für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlassung ist grundsätzlich eine **behördliche Genehmigung** in Verbindung mit einer aufrechten **Gewerbeberechtigung**. Die Arbeitskräfteüberlassung wird auch als **arbeitsrechtliches „Dreiecksverhältnis“** bezeichnet: im Rahmen eines „Dienstverschaffungsvertrags“ stellt der Überlasser dem Beschäftigten auf (un)bestimmte Zeit Arbeitskraft zur Verfügung. Ein **Wesensmerkmal** der Arbeitskräfteüberlassung ist, dass **keine arbeitsvertragliche Beziehung** zwischen der **Arbeitskraft** und dem **Beschäftigten** besteht. Der Arbeitsvertrag wird zwischen dem verleihenden Unternehmen

(Arbeitgeber im arbeits- und sozialrechtlichen Sinn) und der Arbeitskraft (Arbeitnehmer im arbeits- und sozialrechtlichen Sinn) geschlossen. Das Weisungsrecht des Arbeitgebers wird dabei in der Regel vom Beschäftigten ausgeübt.

Das Gesetz soll **illegale Handlungsweisen** zur Störung des Arbeitsmarktes **verhindern**, insbesondere im Hinblick auf eine Ausbeutung von Arbeitnehmern. Auch der seit 2002 bestehende **Kollektivvertrag für Zeitarbeiter** soll vor sozialen Missbräuchen schützen. Am 1.1.2013 ist in Österreich die Novelle zum AÜG in Kraft getreten, welche die **Leiharbeitsrichtlinie** (2008/104/EG) in nationales Recht umsetzte. Ziel der Novelle ist die **Verbesserung der Arbeitsbedingungen** für überlassene Arbeitskräfte und die **Gleichbehandlung von überlassenen Arbeitskräften** und von **Stammarbeitskräften** des Beschäftigterbetriebes.

UNTERSCHIEDE ZWISCHEN ÖSTERREICH UND DEUTSCHLAND

Im Gegensatz zum deutschen Arbeitnehmerüberlassungsgesetz (dAÜG) hat der österreichische Gesetzgeber **keine Sonderregelungen für die Baubranche** geschaffen und daher eine Personalüberlassung in der Baubranche grundsätzlich erlaubt. In **Deutschland** ist die gewerbsmäßige Arbeitnehmerüberlassung in Betriebe des Baugewerbes für Arbeiten, die üblicherweise von Arbeitern verrichtet werden, gemäß § 1b S. 1 dAÜG generell **unzulässig**. Davon ausgeschlossen war eine Arbeitnehmerüberlassung im Bereich der Angestellten (z.B. Sekretärin oder Bauleiter). In 2003 wurde das **deutsche Überlassungsverbot** ins Baugewerbe **gelockert** und an u.a. allg. gültige Tarifverträge geknüpft.

Als Grund für die Sonderbehandlung im



Baugewerbe wird im deutschen Schrifttum u.a. die **latente Gefahr** von **missbräuchlichen Handlungsweisen** im Zusammenhang mit billigen ausländischen Arbeitnehmern und die Nichtzahlung von Sozialversicherungsbeiträgen angeführt. In **Österreich** kontrollieren Mitarbeiter der **Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse** (BUAK) in regelmäßigen Abständen die heimischen Baustellen. Dem Nichtabführen der BUAK-Zuschläge durch die Überlassungsunternehmen soll folgende Regelung entgegenwirken: das Bauunternehmen kann die anfallenden Beiträge für den Leiharbeiter selbst begleichen und diese dann vom Entgelt an den Personalüberlasser abziehen.

Für weitere Informationen zur Arbeitskräfteüberlassung siehe auch: www.leiharbeiter.at.

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger:
 Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG
 Redaktion: F. Klier, H. Krenn, alle 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9
 Richtung: unpolitisch & unabhängig – Die Management-Info widmet sich Themen aus der Welt der Unternehmensberatung und aus dem Wirtschaftsrecht und ist speziell für Klienten von Steuer- u. Unternehmensberatungskanzleien bestimmt.
 Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr.
 Kontakt: Klienten-Info: Tel. 01/929 15 91-0;
 E-Mail: office@klienten-info.at, Internet: www.management-info.at