

Workshop

Neues für den Aufsichtsrat – Themenschwerpunkt „Prämienvereinbarungen“

Workshop für Aufsichtsräte der Beteiligungsgesellschaften
der Stadt Graz
12. Juni 2007

BINDER & PARTNER

Vortragende

- **MMag Dr Wolfgang Wesener**
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, CPA
- **Dr Günter Riegler**
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Stadtrechnungshofdirektor
- **Mag Dr Karl Kamper**
Finanzdirektor

BINDER & PARTNER

2

Inhaltsübersicht:

Vortragende:

- Einführung**
Zentrale Ausgangspunkte
Wer ist überhaupt wofür zuständig?
 - Beteiligungsstruktur in der Stadt Graz und ihre Besonderheiten
 - Einführendes Beispiel: Zielbildung - Erfolgskriterien**Kamper/Riegler**
 - Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen:**
Warum erfolgsorientierte Entlohnung?
Wesener
- Pause-----
- Studium von Grundsatzregelungen und Fallbeispielen –**
was kann man daraus lernen?
Riegler/Kamper/Wesener
 - Ein Jahr im Leben eines Aufsichtsrates –** Von der
Jahresvorschau bis zum Soll-Ist-Vergleich – neuere rechtliche
Entwicklungen
Riegler/Wesener

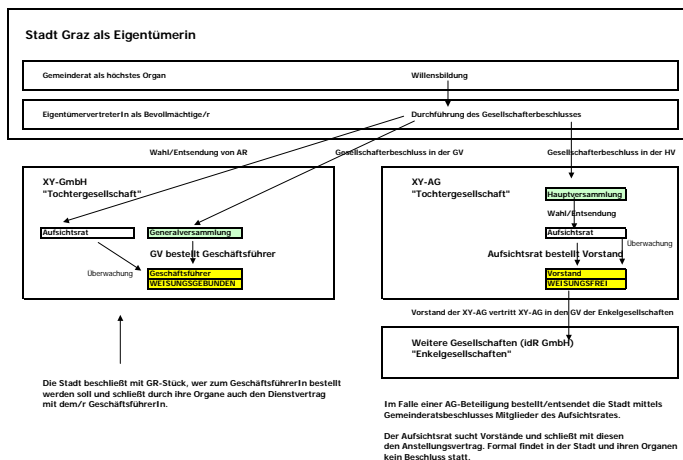
- Einführung / Ausgangslage**
Grundgedanken
Wer ist wofür zuständig?
Zielbildung und Ableitung von
Erfolgskriterien

1. Einführung/Zentrale Ausgangspunkte:

1. Erfolgsabhängige Entlohnung – und deren professionelle Handhabung - ist im „Konzern Graz“ erwünscht!
2. Im Vordergrund steht weniger die „Versorgung“ der Manager, sondern eine fokussierte Unternehmenssteuerung!
3. Aufsichtsräte haben daher die Pflicht, sich sowohl über die Zielsetzungen, als auch über die Zielerreichungen intensiv auseinanderzusetzen!
4. Zielsetzungen sind sehr oft nicht praxistauglich (falsche Kriterien, zu komplex, Windfallprofits etc) – detaillierte allgemeine Richtlinien kontraproduktiv!
5. 100% Zielerreichung muss die Ausnahme sein!

1. Einführung Prämienregelungen: Wer ist überhaupt wofür zuständig?

Überblick:



1. Einführung

Prämienregelungen: Wer ist überhaupt wofür zuständig?

Überblick:

Zuständigkeiten in Bezug auf GF-/Vorstandsverträge Idealtypisch:

- **Idealtypisch: Unternehmensziele** sind bereits durch Eigentümer ausreichend klar gestellt (Satzung/Gesellschaftsvertrag/Ausgliederungsvertrag)
- 1. **Bei AG: Aufsichtsrat** sucht und findet Vorstände / verhandelt Dienstverträge
- 2. **Bei GmbH: Gesellschafter** sucht und findet Geschäftsführer / verhandelt Dienstverträge
 - **Idealtypisch: In den Dienstverträgen** sind bereits **Zielvorgaben** für Vorstände/GF als Erfolgskriterien für die Prämienregelungen normiert – konkrete wertmäßige Vorgabewerte müssen noch nicht enthalten sein
- 3. In der **jährlichen Unternehmensbudgetierung/Planung** werden die **konkreten Zielwerte für das Folgejahr** zwischen Aufsichtsrat und Vorstand/GF festgelegt
- 4. **Im Folgejahr: Soll-/Ist-Kontrolle** durch Aufsichtsrat

1. Einführung

Prämienregelungen: Wer ist überhaupt wofür zuständig?

Anwendungs-
beispiel:

Beispiel für idealtypische Aufgabenteilung:

- **Eigentümer (zB Stadt Graz) legt im Gesellschaftsvertrag/Satzung fest (Beispiele):**
 - Die Stadt verfolgt mit der XY-GmbH das Ziel, den BürgerInnen eine bestmögliche Versorgung mit Schwimmbädern zu bieten, wobei das budgetär dafür vorgesehene Gesamtvolumen nicht mehr als EUR ... betragen darf (valorisiert) → **gedeckelter Mitteleinsatz – bestmöglicher Output**
 - **Oder:** Die Stadt verfolgt mit der XY-GmbH das Ziel, den BürgerInnen eine Versorgung mit fünf Schwimmbädern zu bieten, die insgesamt eine Kapazität von x Besuchern pro Tag und eine durchschnittliche Anreizezeit von nicht mehr als ... Minuten gewährleisten. Weiters sind stets die aktuellen hygienischen und technischen Standards zu gewährleisten. → **definiertes Ziel – minimale Kosten**
- **Im GF-Dienstvertrag findet sich folgende Regelung:**
 - Der/Die GF hat das Budget einzuhalten und im Rahmen dieser Budgetvorgabe eine bestmögliche Versorgung der Bevölkerung mit Schwimmbädern zu gewährleisten – der Aufsichtsrat prüft jährlich, ob der Erfolgsfall eingetreten ist.
 - **Oder:** Der/Die GF hat jährlich einen Plan für im Sinne der Zielvorgaben (Siehe oben) umzusetzende Maßnahmen mit einer Kostenschätzung vorzulegen und den daraus resultierenden Zuschussbedarf zu benennen. Der Aufsichtsrat prüft jährlich, ob der Erfolgsfall eingetreten ist.

1. Einführung

Prämienregelungen: Wer ist überhaupt wofür zuständig?

Anwendungs-
beispiel:

Beispiel für idealtypische Aufgabenteilung:

- **Im Aufsichtsrat wird folgendes beschlossen:**
 - *Der Erfolg im Sinne der Prämienregelung ist eingetreten, wenn*
 - *Das Budget eingehalten wurde,*
 - *Den Berichtspflichten nachgekommen wurde, und*
 - *Sich aus einer jährlichen Befragung unter BesucherInnen der Bäder ergibt, dass diese mit den Leistungen der Bäder zufrieden sind. (Näher zu definieren, wie die Zufriedenheit gemessen wird)*
 - **Oder:** *Der Erfolg im Sinne der Prämienregelung ist eingetreten, wenn*
 - *Das Budget eingehalten wurde,*
 - *Den Berichtspflichten nachgekommen wurde, und*
 - *Sich aus jährlichen Erhebungen von ExpertInnen und der Befragung von BürgerInnen ergibt, dass die definierte Bedarfsdeckung erreicht wurde und die Bäder stets am Stand der Hygiene und der Technik sind (Näher zu definieren, wie dies gemessen wird).*

1. Einführung

Prämienregelungen: Wer ist überhaupt wofür zuständig?

Erkenntnisse:

- **Häufig fehlt eine klare Zieldefinition**, ob ein bestimmtes Budget verbraucht werden soll, oder ob bestimmte qualitative Kriterien angestrebt werden sollen („koste es, was es wolle“)
- Nur wenn die **Ziele klar** sind, kann ein **idealer „Erfolgsfall“** für den Prämienanspruch definiert werden
- Im Zweifelsfall muss der **Aufsichtsrat die Strategieformulierung übernehmen**

2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Warum erfolgsorientierte Entlohnung?

2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Warum erfolgsorientierte
Entlohnung?

**„Make your top managers rich and they
will make you rich“¹⁾**

1) Robert Johnson von Johnson & Johnson.

Rich – ist nur ein Beispiel aus der gewinnorientierten Szene,
genereller gesprochen geht es immer um die richtige
Prioritätensetzung: Das **Interesse des Unternehmens**
sollte sich **möglichst mit dem Interesse des Managers**
decken (Besucherzahlen, Kosten, Qualität – jedenfalls
immer finanzielle Rahmenaspekte!)

2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Ökonomisches Prinzip

- Mit **verfügbaren, gegebenen Mitteln** ist ein **bestmögliches Ergebnis** zu erreichen (**Maximalprinzip**)
- Ein **vorgegebenes, bekanntes Ergebnis** (Ziel) ist mit dem **geringstmöglichen Mitteleinsatz** zu erreichen (**Minimalprinzip**)

Problem(e):

- bei den meisten Gesellschaften ist das konkrete Ziel nicht spezifiziert
- In der Regel wird wohl davon ausgegangen, dass alles, was schon da ist, weiter funktionieren soll – bei möglichst nicht steigendem Zuschussbedarf

2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Zusammenhang der Aktivität des Managers mit dem Unternehmensziel



2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Sind Anreize für Manager über die Entlohnung notwendig?

Motivationsstypen: Manager ist ...

- ... Intrinsisch motiviert
→ eigene innere Motivation, das Beste zu wollen
- ... braucht extrinsische Anreize
→ zB variable Entlohnungsbestandteile

2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Komponenten von Entlohnungssystemen 1/4

- Man kann **Entlohnungssysteme unterscheiden nach ...**
 - Arten der Entlohnung
 - materiell
 - immateriell
 - Bemessungsgrundlagen
 - Inputorientiert – wieviel Einsatz bringt jemand?
 - Outputorientiert – was kommt dabei heraus?
 - Funktionaler Verlauf in Bezug auf die Bemessungsgrundlage

2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Komponenten von Entlohnungssystemen 2/4

- Arten der Entlohnung
 - materiell
 - Finanzielle Entlohnung
 - Fringe benefits
 - Beförderung
 - immateriell
 - Titel
 - Auszeichnung

2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Komponenten von Entlohnungssystemen 3/4

- Bemessungsgrundlagen
 - Inputorientiert
 - Explizite Verhaltensnormen
 - Kontrolle
 - Outputorientiert
 - Ergebnisse, Konsequenzen (ex post)

2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

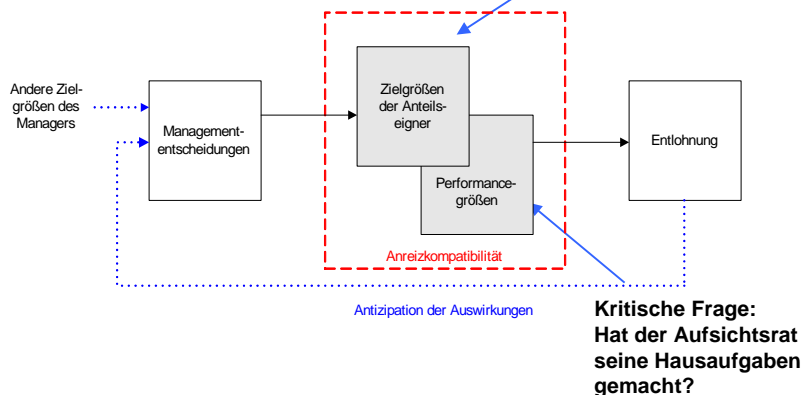
Komponenten von Entlohnungssystemen 4/4

- Funktionaler Verlauf
 - linear
 - nichtlinear
 - Progressiv
 - Degressiv
 - Floor / Cap
 - Prämiensystem
 - zeitlich verlagert

2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Anreizkompatibilität der Performancegrößen

Kritische Frage:
Haben die Anteilseigner ihre Hausaufgaben gemacht?



2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Anreizkompatibilität der Performancegrößen

- Performancegrößen können
 - **Finanzieller Natur** oder
 - **nichtfinanzieller Natur**sein.

2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Finanzielle Performancegrößen

- **Finanzielle Performancegrößen** können sein:
 - Umsatz
 - Betriebsergebnis, Jahresüberschuss, EGT
 - Zuschussbedarf (Cash-Flow?)
 - An Shareholder-Value orientierte Kennzahlen
 - Aktienkurs

2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Nichtfinanzielle
Performancegrößen

- **Beispiel Inputseite:** Forschungsausgaben, Schulungen, Anzahl neuer Ideen, Mitarbeiterfluktuation
- **Beispiel Outputseite:** Anzahl Patente, Markentreue, Wiederholungskäufe, Kundenzufriedenheit, Reputation

2. Betriebswirtschaftliche Grundüberlegungen

Nichtfinanzielle
Performancegrößen

Empirische Analyse von nichtfinanziellen Performancegrößen von großen US-amerikanischen Unternehmen:

- Kundenzufriedenheit (37%)
- Strategische Ziele (28%)
- Produkt- und Servicequalität (21%)
- Arbeitnehmersicherheit (17%)
- Effizienz/Produkteffektivität (15%)
- Marktanteil (11%)

3. Fallbeispiele

Diskussion von Einzelfällen

3. Studium von

Grundsatzregelungen

und Fallbeispielen

Studium von Grundsatzregelungen

- **Grundsatz GR-Beschluss Stadt Graz**
v. 19.10.2006 über Wunsch der Mitglieder des Finanzausschusses nach einer einheitlichen Grundlage für künftige DV und Vertragsverlängerungen; bis dahin wurden die DV weitgehend einzelfallbezogen gestaltet. Die beschlossenen RL stellen deshalb nur eine Grundlage dar, damit auch künftig genügend Raum für gesellschaftsspezifische Faktoren bleibt. In diesem Sinne erging daher der Vorschlag, die **Vertragsschablonen VO des Bundes gemäß StellenbesetzungsG auf freiwilliger Basis anzuwenden, ergänzt um eine Orientierungshilfe hinsichtlich Gehaltshöhe, Erfolgsprämie und Befristung.**
- **Dauer:** grundsätzlich 5 Jahre ohne Indexierung, Ausnahmen sind je nach Notwendigkeit möglich, im Falle einer Verlängerung sollte im Verlängerungszeitpunkt eine einmalige Indexierung vereinbart werden.
- **Jahresgesamtbezug ohne Erfolgsprämie:** Richtschnur 14 Gehälter a € 5.000,00, wobei Zu- und Abschläge je nach Größe, Komplexität, Marktumfeld und wirtschaftlicher Lage zu berücksichtigen sind. Im Falle einer Verlängerung kann neben der Indexanpassung auch eine individuelle Erhöhung erfolgen.
- **Erfolgsprämie:** grunds. leistungsabhängiges Entgelt bis 40% d. Jahresgesamtbezuges ohne Erfolgsprämie, in den Verträgen sind dafür objektive Kriterien zu definieren, die jährlich im voraus von den AR und Eigentümervertretern konkretisiert werden sollten.
Unbedingte Voraussetzung ist die Einhaltung der Berichtspflichten i.R. des Bet.contr.
Soll/Ist Vergleich samt Erläuterungen und Reporting, Entlastung der GF durch die GV daneben sind gesellschaftsspezif. Leistungsparameter (zumindest 3 messbare Jahreszielsetzungen) vor Jahresbeginn vom AR bzw. der GV zu vereinbaren und bis März des Folgejahres zu beurteilen.

3. Studium von Grundsatzregelungen und Fallbeispielen

Studium von Fallbeispielen

- **Fall 1: EGT-Prämie**
 - Aufsichtsrat beschließt im Jahr 00 auf Vorlage durch den Vorstand einen Unternehmensplan für das nächste Jahr (01)
 - Unternehmensplan kann während des Jahres 01 nachträglich adaptiert werden (Anpassung)
 - Das für das Jahr 01 geplante EGT ist Maßstab für die Gewährung der Prämie
 - Abschlussprüfer hat eine Bestätigung über das erzielte EGT zu erteilen
- **Diskussionsthemen:**
 - Windfall-Profits im engeren Sinne eliminieren? (zB globale Zinsentwicklung, Kursgewinne etc)
 - Windfall-Profits im weiteren Sinne? (Dividendenerträge? Ertragswirksame Zuschüsse?)
 - Andere Kriterien zur Definition des Erfolgsfalles?
 - Sollen Planadaptierungen wirklich „erlaubt“ sein?

3. Studium von Grundsatzregelungen und Fallbeispielen

Studium von Fallbeispielen

- **Fall 2: Provision vom Jahresergebnis**
 - Prämienhöhe beträgt bei
 - Jahresüberschuss von EUR 0,00 bis EUR 0%
 - Jahresüberschuss von EUR ... Bis EUR ... 0,75%
 - Jahresüberschuss von EUR ... Bis EUR ... 1 %
 - Bei der Ermittlung der Berechnungsbasis wird die Veränderung der Abschreibungen zum Vorjahr eliminiert
 - Ermittlung der Berechnungsbasis wird vom Abschlussprüfer bestätigt
- **Diskussionsthemen:**
 - Wie im Fall 1.
 - Zusätzlicher Aspekt: Abstellen auf Jahresüberschuss (dh inclusive Zinsergebnis) wirklich sinnvoll?
 - **Eigenkapitalausstattung ist Eigentümerentscheidung**
 - **Möglicherweise Fehlallokation von Liquiden Mitteln**

3. Studium von Grundsatzregelungen und Fallbeispielen

Studium von Fallbeispielen

- **Fall 3: Verknüpfung mehrerer Kriterien**
 - Maximalprämie beläuft sich auf EUR ...; Folgende Kriterien werden herangezogen:
 - Erreichen/Überschreiten eines definierten Umsatzes
 - Erreichen/Überschreiten eines bestimmten EGT
 - Erreichen/Überschreiten eines bestimmten Cash-Flow aus der Betriebstätigkeit
 - Erhalten/Überschreiten einer bestimmten Anzahl an KundInnen
 - Sämtliche Kenngrößen sind bereits im Dienstvertrag für die Vertragslaufzeit festgelegt
 - Falls sich Umstände ändern, kann angepasst werden
 - Die Prämie gebührt bei Erreichen eines Kriteriums in Höhe von 1/3, bei zwei erreichten Kriterien von 2/3 – bei Erreichen von drei oder mehr Kriterien: volle Prämie.
- **Diskussionspunkt:** UE nicht sinnvoll, Absolutbeträge in den Dienstvertrag zu schreiben – besser: Grenzwerte (Messwerte) jährlich durch AR festlegen lassen
- **Zusätzlicher Diskussionspunkt:** Umsatz, EGT und Cash-Flow laufen recht gleichförmig „im selben Takt“ → Diversifizierung der Kennzahlen wären besser!

3. Studium von Grundsatzregelungen und Fallbeispielen

Studium von Fallbeispielen

- **Fall 4: Schrittweise Reduktion des Zuschussbedarfes (Kombi)**
 - Gesamtpremie beläuft sich auf EUR ...
 - Die **erste Hälfte** wird gewährt, wenn ein bestimmtes im Unternehmensplan **vereinbartes EGT** erreicht wird (siehe oben Fall 1)
 - Die **zweite Hälfte** wird gewährt, wenn ausgehend von einem Basisjahr 00 (Vorjahr des Vertragsabschlusses)
 - Im Folgejahr 01 eine **Reduktion um 12%**
 - Im Folgejahr 02 eine **Reduktion um 10%**
 - Im Folgejahr 03 eine **Reduktion um 8%**
 - Im Folgejahr 04 eine **Reduktion um 6%**
 - Im Folgejahr 05 eine **Reduktion um 4%****des Zuschussbedarfes** erreicht wird.
 - **Zuschussbedarf** wird definiert als EGT + Abschreibungen + Veränderungen im Sozialkapital

3. Studium von Grundsatzregelungen und Fallbeispielen

Studium von Fallbeispielen

- **Fall 5:** Teilweise Einbindung nichtfinanzieller Leistungsindikatoren

- **Exit-Kriterien:**

- Erfüllung der Reportingverpflichtung –
- Genauigkeit im Budgetvollzug –
- Entlastung
→ die Erfüllung dieser drei Kriterien ist notwendige Grundvoraussetzung für Erlangung des Prämienanspruches

Das bedeutet:
weder positive,
noch negative
Überraschungen?

- **Leistungsindikatoren:**

- Besucheranzahl
- Akquisition von Drittmitteln
- Museologische Qualität

- **Procedere:** die drei Leistungsindikatoren wiegen je 1/3 – zuständig für Beurteilung: Aufsichtsrat

3. Studium von Grundsatzregelungen und Fallbeispielen

Studium von Fallbeispielen

- **Fall 6:** Rendite-Kennzahl in Kombination mit anderen

- **Exit-Kriterien:**

- Commitment über die Verbesserung des Betriebsergebnisses um 5% gegenüber Basisjahr (bereinigtes und beeinflussbares Betriebsergebnis ohne Soziallasten)

- **Weitere Kriterien:**

- Gesamtkapitalrentabilität > 10% (bereinigtes BE / durchschn. GK)
- Zielvereinbarung über Betriebsergebnis mit Abweichung +/-15% ist zu erfüllen
- Personalintensität bezogen auf „Umsatzerlös“ weniger 23%

- **Procedere:** die drei weiteren Kriterien wiegen je 1/3 – wird das EXIT-Kriterium nicht erfüllt, hilft auch kein anderes Kriterium

- zuständig für jährliche Beurteilung: Aufsichtsrat

- **Diskussionspunkt:** Gesamtkapitalrentabilität wirklich geeignete Messlatte?

3. Studium von Grundsatzregelungen und Fallbeispielen

Schlussfolgerungen

- Aus den übertragenen **Aufgaben** ableiten, **welche Leistungen die Gesellschaft erbringen soll** und zu **welchem „Preis“?**
- **Zuständig: Aufsichtsrat bzw bei GmbH: Gesellschafter**
 - Maximierung der **Leistung** bei gegebenem Budget? → Beispiel KulturhauptstadtgmbH
 - Definition des Leistungs-/Qualitätsumfanges und Bereitstellung des nötigen Budgets (**Preis**)? → Beispiel: Verkehrsbetriebe

3. Studium von Grundsatzregelungen und Fallbeispielen

Schlussfolgerungen

- Identifikation und Ableitung von
 - „**Critical success Factors (CSF)**“ und
 - „**Key Performance Indicators**“ (KPI)
- **Zuständig: Aufsichtsrat bzw bei GmbH: Gesellschafter**
 - In der Regel wohl keine Ergebnisziele (EGT), weil Versorgungscharakter im Vordergrund
 - Wo marktmäßige Leistungen erbracht werden, können auch finanzielle KPI sinnvoll sein

3. Studium von Grundsatzregelungen und Fallbeispielen

Schlussfolgerungen

Beispiel für die Ableitung von CSFs und KPIs

- **Critical success factors**

Beispiel:

- Museumsbesuche – ein Museum erfüllt seinen Zweck, wenn es gut besucht wird

Zuständig:

Festlegung durch
Gesellschafter
(Gesellschaftsvertrag)

Oder Aufsichtsrat (insb bei
AG)

- **Key Performance Indicators**

(mehrere möglich)

- Anzahl der Besucher pa
- Steigerung gegenüber Vorjahr oder Basisjahr
- Anzahl zahlender Besucher pa
- ...

Zuständig: konkrete
Zahlenvorgaben fürs
nächste Jahr fixieren →
Aufsichtsrat in
Verhandlung mit GF

3. Studium von Grundsatzregelungen und Fallbeispielen

Schlussfolgerungen

Was ist zu tun?

- **Erheben der Aufgaben und CSF** durch AR unter Mitwirkung des Gesellschafters
- **Festlegung/Ausverhandlung der KPI** für ein bestimmtes Jahr – dh Vorgabe oder Vereinbarung bestimmter **Zielwerte** für das Folgejahr
- **Überprüfung der Zielerreichung** nach Ende des Geschäftsjahres

Wann und wo passiert es?

- Im Idealfall bei Ausgliederung – sonst: Strategiebildungsprozess
- Abbildung der CSF im Dienstvertrag
- Wer tut das?
 - Aufsichtsrat mit Vorstand
 - Eigentümer mit GmbH-Geschäftsführer
- Aufsichtsrat erhält entsprechende Angaben von Vorstand oder Abschlussprüfer
- Wo kein AR besteht: Aufgabe des Eigentümers

3. Studium von Grundsatzregelungen und Fallbeispielen

Schlussfolgerungen

Störelemente – Diskussion von Einzelfragen

- Thema „Windfall-Profits“

Beispiele:

- Dividendenerträge im Konzern?
- Veräußerungsgewinne von nichtbetriebsnotwendigem Vermögen?
- Kursgewinn/-verluste?
- Zinsergebnis?

Problem:

- Manche dieser Ergebnisfaktoren können bewusst eingesetzt werden,
- Andere Faktoren sind vom Zufall beeinflusst bzw durch das Management nicht steuerbar

Credo: Nur Zielgrößen verwenden, die steuerbar sind! (Kausalität)

4. Allgemeines für den Aufsichtsrat Ein Jahr im Durchlauf

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat

Überblick

Es gibt immer was zu tun (1/2)

- **Jahr 00 - 2. Quartal:**
 - Diskussion Quartalsbericht über erstes Quartal 00
 - Abweichungsanalyse IST-PLAN auf Quartal und Ganzjahr
 - Vorlage und Diskussion des Langfristbudgets und der Langfrist-Strategie
- **Jahr 00 – 3. Quartal:**
 - Diskussion Quartalsbericht über zweites Quartal 00
 - Abweichungsanalyse IST-PLAN auf Quartal und Ganzjahr
 - Besprechung Mittelfristbudget
 - Erster Forecast auf das Jahresergebnis 00

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat

Überblick

Es gibt immer was zu tun (2/2)

- **Jahr 00 – 4. Quartal:**
 - Diskussion Quartalsbericht über drittes Quartal 00
 - Forecast auf Jahresabschluss 00
 - Vorlage und Diskussion des Jahresberichtes (Kurzfristbudget 01)
 - Abstimmung über zustimmungspflichtige Geschäfte
 - Festlegung der Grenzwerte für die Prämienbemessung für Jahr 01
- **Jahr 01 – 1. Quartal:**
 - Beschäftigung mit dem Jahresabschluss 00
 - Einholen des Berichts des Wirtschaftsprüfers und dessen Befragung in der Sitzung
 - Diskussion Risikomanagement
 - Diskussion Internes Kontrollsystem
 - Prüfung, ob Prämienkriterien des Jahres 00 erfüllt sind und entsprechender Beschluss über Gewährung der ganzen/teilweisen Jahresprämie 00
 - Beschlussfassung über Jahresabschluss, Entlastung GF etc

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat

Überblick

Form der Aufbereitung – in Schlagworten

- **Aufsichtsrat sollte mit GF/Vorstand einmalig Festlegungen treffen zu Fragen wie:**
 - Quartalsweise Bilanz ja/nein?
 - Detailtiefe der Bilanzgliederung festlegen
 - Detailtiefe der Gewinn- und Verlustrechnung festlegen
 - Welche Kennzahlen sind jedenfalls gesondert auszuwerfen?
 - Kundenforderungen, Außenstände, Außenstandsdauern?
 - Cash-Flow-Überleitung?
 - Liquiditätskennzahlen?
 - Marktentwicklung (Umsätze, Preise, Ausland?)
 - Soll-/Ist-Vergleiche für Quartale isoliert und/oder während des Jahres kumulierend?
 - Plan zu Forecast? Forecast zu IST? Plan zu IST?
 - Welche Abweichungen welcher Größenordnung sind zu erläutern?
 - Bestimmte erfolgssensible Aufwandskategorien stets aufschlüsseln?
 - Teilbilanzen und Teil-GUV für welche Geschäftsbereiche darstellen?
 - Gesonderte Berichte für Tochtergesellschaften/-konzerne?

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat

Überblick

Kommunikation mit dem Abschlussprüfer

- **Zwingend zu AR-Sitzung über Jahresabschluss einzuladen**
- **Detaillierte Erläuterung**
 - zu Prüfungshandlungen und Prüfungsschwerpunkten
 - zu festgestellten Risiken
 - zu Prüfungshandlungen betreffend „Fraud & Error“
 - Zu festgestellten Mängeln im IKS und Verbesserungsmaßnahmen
 - Related Parties transactions
- **Bei Erstprüfung durch „neuen“ Abschlussprüfer:**
 - Festlegung eines mehrjährigen Prüfungsplanes

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat Überblick

Prüferauswahl und -bestellung

Die Bestellung des gesetzlichen Abschlussprüfers (§ 270 HGB) wird durch vier Verfahrensschritte begründet:

- **Vorschlag durch den Aufsichtsrat** aufgrund des Vorschlags eines allfälligen Prüfungsausschusses
→ **Siehe aber auch gleich unten: Prüfer muss Erklärung nach 270 (1) vorlegen**
- **Wahl durch die Gesellschafter** (Hauptversammlung oder Gesellschafterversammlung; § 270 Abs 1 HGB),
- **Ertelung des Prüfungsauftrags** durch das zuständige Organ,
- **Annahme** des Prüfungsauftrags durch den Abschlussprüfer. (Schuldrechtliche Vereinbarung).

Prüfungshonorare - übliche Stundensätze – sollten vor der Wahl durch den Gesellschafter durch Anbotseinholung abgeklärt werden:

Übliche Stundensätze (großer Prüfungsgesellschaften):

- EUR 70,00 bis EUR 100,00 für **Revisionsassistenten** (in der Regel: Berufsanwärter)
- EUR 100,00 bis EUR 150,00 für **Prüfungsleiter/Manager on site** (in der Regel: Mitarbeiter mit mehrjähriger Erfahrung und Berufsbefugnis als StB oder WP)
- Ab EUR 180,00 (bis zu EUR 350,00 oder höher): Stundensatz für den zuständigen **Kanzleipartner/Geschäftsführer**

Von der Kammer verlaubliche Mindestsätze: EUR 89,00 (für Berufsberechtigten StB oder Revisor) bzw EUR 56,00 für Revisionsassistenten (laut Rundschreiben des Arbeitskreises für Honorarfragen von Juli 2004).

Bei der **Anbotseinholung** sollten jedenfalls ein **grober Prüferensatzplan** (Prüferkategorie, geplanter Stundenaufwand pro Prüfer bzw Prüfgebiet, berechnete Stundensätze) verlangt werden.

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat Überblick

Prüferauswahl und -bestellung

- **Qualifikationserfordernisse:** siehe WTBG (Eigenverantwortlichkeit, Weisungsungebundenheit, etc)
 - **Qualitätssicherung – Peer-Review**
 - Siehe **Abschlussprüfungs-Qualitätssicherungsgesetz (AQSG, zuletzt geändert 2005)**
 - Abschlussprüfer müssen sich alle sechs Jahre einer externen Überprüfung durch einen anderen Abschlussprüfer hinsichtlich Einhaltung der Prüfungsqualität unterziehen
 - bei Prüfern von Banken, Versicherungen, Pensionskassen und Unternehmen, die Wertpapiere begeben: **3 Jahre** – sogenannte „**Unternehmen öffentlichen Interesses**“
 - **Oberaufsicht durch eine neue Behörde (Qualitätskontrollbehörde) sowie durch einen „Arbeitsausschuss“ (Wirtschaftsprüfer und Mitglieder der Revisionsverbände)**
 - Bestellungsmechanismen für neue „Prüfer der Prüfer“
 - Nach bestandener Prüfung gibt es eine „**Bescheinigung**“: „**Die Qualitätssicherungsmaßnahmen des externen Qualitätsprüfung unterzogenen Prüfungsbetriebes sind angemessen.**“
 - Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften gemäß Abs. 2 dürfen einen Auftrag zur Abschlussprüfung gemäß Abs. 1 nur bei Vorliegen einer Bescheinigung gemäß § 15 annehmen, deren Erteilungsdatum im Zeitpunkt der Annahme eines solchen Auftrages nicht länger als drei Jahre zurückliegt.
- **Fragen Sie nach der Bescheinigung!**

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat Überblick

Wer darf nicht Abschlussprüfer sein?

GesRÄG 2005

Der Abschlussprüfer hat vor Annahme des Auftrags gewissenhaft zu prüfen, ob er diesen nach den im Handelsgesetzbuch enthaltenen **Unabhängigkeitsregeln** (§§ 270 und 271 bzw 271a) und den im Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz (§§ 83 bis 88) geregelten **Berufspflichten** annehmen darf und ob er die für die sachgerechte Durchführung der Prüfung erforderlichen Kenntnisse und Erfahrungen besitzt.

- **Rechtsfolgen bei wissentlicher Nichtbeachtung:**
 - Unbeschränkte Haftung (abweichend von der Haftungsbeschränkung gem § 275 HGB)
 - Verlust des Honoraranspruchs!!!
 - **ACHTUNG: „HÄTTE WISSEN MÜSSEN“ genügt**
- § 275:** Die **Ersatzpflicht ist bei Fahrlässigkeit** bei der Prüfung einer kleinen oder mittelgroßen Gesellschaft (§ 221 Abs. 2) mit **zwei Millionen Euro**, bei Prüfung einer großen Gesellschaft (§ 221 Abs. 3) mit **vier Millionen Euro**, bei Prüfung einer großen Gesellschaft, bei der das Fünffache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft überschritten wird, mit **acht Millionen Euro** und bei Prüfung einer großen Gesellschaft, bei der das Zehnfache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft überschritten wird, mit **zwölf Millionen Euro** beschränkt

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat Überblick

Wer darf nicht Abschlussprüfer sein?

GesRÄG 2005

Ausschlussgründe im Einzelnen:

- **Für „normal große“ KapGes (§ 271 HGB)**
 - Jegliche Kapitalbeteiligung an der geprüften Gesellschaft verboten
 - Gilt auch für „verbundene Unternehmen“
 - Cooling-off von 24 Monaten
 - **Jegliche Mitwirkung an Buchführung, Jahresabschlusserstellung, Mitwirkung an interner Revision, Bewertungen, versicherungsmath. Leistungen ist ebenfalls schädlich (unvereinbar) – selbst Mitwirkung an Personalauswahl**
 - Wenn in den vergangenen fünf Jahren mind. 30% des Umsatzes mit der geprüften Gesellschaft (oder verbundenen Unternehmen) gemacht wurde,
 - **5%-Klausel für Trennung zwischen „Prüfung“ und „Beratung“**
- **Für sehr große KapGes (271a HGB) – zusätzliche Ausschlussgründe:**
 - Einnahmengrenze: 15% des Umsatzes
 - Nur mehr ganz eingeschränkte steuerliche Beratung zulässig („Aufzeigen von Gestaltungsalternativen“)
 - **Personenbezogenen Rotation des Prüfers und Prüfungsleiters: nach fünf Jahren zwei Jahre Pause!**

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat Überblick

Wer darf nicht Abschlussprüfer sein? GesRÄG 2005

Erklärung gegenüber Aufsichtsrat vor Wahl des Abschlussprüfers:

- § 270 Abs 1 HGB
 - Wenn ein Aufsichtsrat besteht, so hat dieser einen Vorschlag für die Wahl des Abschlussprüfers zu erstatten.
 - Vor Erstattung dieses Vorschlags sowie vor der Wahl durch die Gesellschafter hat der Abschlussprüfer
 - eine nach Leistungskategorien gegliederte Aufstellung über die für das vorangegangene Geschäftsjahr **von der Gesellschaft erhaltenen Gesamteinnahmen** vorzulegen und
 - über seine **Einbeziehung in ein gesetzliches Qualitätssicherungssystem** zu berichten sowie
 - alle Umstände darzulegen, die die **Besorgnis einer Befangenheit** begründen könnten.
- Wurde seitens der Stadt eine solche Erklärung abverlangt?

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat Überblick

Aus dem „Kleingedruckten“ der Abschlussprüfer

Quelle: Entwurf für ein neues Fachgutachten PG 1 der Kammer der Wirtschaftstreuhänder

In der an das zuständige Organ der zu prüfenden Gesellschaft gerichteten Auftragsbestätigung sollen insbesondere folgende Punkte behandelt werden:

- die Feststellung der Verantwortlichkeit der gesetzlichen Vertreter für die Rechnungslegung;
 - **Art und Umfang der Abschlussprüfung** (Hinweis auf die zu beachtenden Gesetze, Verordnungen, Verlaubarungen des Berufsstands und internationalen Prüfungsrichtlinien). Der in den §§ 269, 272 Abs 2, 273 und 274 HGB bzw in den Vorschriften des Genossenschaftsgesetzes, Sparkassengesetzes, Vereinsgesetzes, Privatstiftungsgesetzes sowie im Bankwesengesetz und im Versicherungsaufsichtsgesetz vorgeschriebene Mindestumfang der Prüfung darf dabei nicht eingeschränkt werden.
 - eine allfällige **Vereinbarung von Prüfungsschwerpunkten** und eine Erweiterung des gesetzlichen Umfangs der Prüfung (zB Prüfung der Gebarung in bestimmten Bereichen);
 - Art und Umfang der Berichterstattung über die Prüfung.
 - die **Feststellung, dass die Prüfung nicht auf die planmäßige Aufdeckung von Verstößen (Fraud) gerichtet ist**.
 - die **Feststellung, dass wegen der Prüfung in Stichproben** und wegen anderer immanenter Grenzen der Abschlussprüfung zusammen mit den immanenten Grenzen eines jeden rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems ein **unvermeidbares Risiko besteht, dass selbst wesentliche Fehler unentdeckt bleiben**, ...
- FORTSETZUNG AUF NÄCHSTER SEITE →

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat Überblick

Aus dem „Kleingedruckten“ der Abschlussprüfer

Quelle: Entwurf für ein neues Fachgutachten PG 1 der Kammer der Wirtschaftstreuhänder

In der an das zuständige Organ der zu prüfenden Gesellschaft gerichteten Auftragsbestätigung sollen insbesondere folgende Punkte behandelt werden:

- ein Hinweis auf die Verpflichtung der gesetzlichen Vertreter der zu prüfenden Gesellschaft eine **Vollständigkeitserklärung** abzugeben,
- ein Hinweis auf die Verpflichtung, dem Abschlussprüfer uneingeschränkten Zugang zu den für die Prüfung erforderlichen Aufzeichnungen, Schriftstücken und sonstigen Informationen zu gewähren und auf die Auskunftspflichten der gesetzlichen Vertreter gemäß § 272 HGB,
- im Falle einer Erstprüfung das **Ersuchen um Zustimmung des Unternehmens den Vorprüfer – falls es einen solchen gibt – bei Auskünften an den Abschlussprüfer von der Verschwiegenheitsverpflichtung zu entbinden**,
- ein Hinweis auf die Vereinbarung über die Honorarverrechnung
- zutreffendenfalls ein Hinweis bzw eine Vereinbarung über die Heranziehung anderer Prüfer, insbesondere bei der Prüfung von Konzernabschlüssen.

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat Überblick

Neuer Bestätigungsvermerk

Neuer Bestätigungsvermerk (Teil 1)

- § 274. (1) Der Abschlussprüfer hat das Ergebnis seiner Prüfung in einem Bestätigungsvermerk zum Jahresabschluss oder Konzernabschluss zusammenzufassen. Der Bestätigungsvermerk umfasst
 1. eine Einleitung, die zumindest angibt, welcher Jahresabschluss beziehungsweise Konzernabschluss Gegenstand der gesetzlichen Abschlussprüfung ist und nach welchen Rechnungslegungsgrundsätzen er aufgestellt wurde,
 2. eine Beschreibung der Art und des Umfanges der gesetzlichen Abschlussprüfung, die zumindest Angaben über die Prüfungsgrundsätze enthält, nach denen die Prüfung durchgeführt wurde, sowie
 3. ein **Prüfungsurteil, das zweifelsfrei ergibt, ob**
 - **a) ein uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt,**
 - **b) ein eingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt,**
 - **c) der Bestätigungsvermerk auf Grund von Einwendungen versagt oder**
 - **d) der Bestätigungsvermerk deshalb versagt wird, weil der Abschlussprüfer nicht in der Lage ist, ein Prüfungsurteil abzugeben.**

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat

Überblick

Neuer Bestätigungsvermerk

Neuer Bestätigungsvermerk (Teil 2)

- § 274. (2) In einem **uneingeschränkten Bestätigungsvermerk** (Abs. 1 Z 3 lit. a) hat der Abschlussprüfer zu erklären, dass die von ihm nach § 269 durchgeführte Prüfung zu keinen Einwendungen geführt hat und dass der geprüfte Jahres- oder Konzernabschluss auf Grund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse des Abschlussprüfers den gesetzlichen Vorschriften entspricht und unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung oder sonstiger maßgeblicher Rechnungslegungsgrundsätze ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens oder des Konzerns vermittelt.
- Der **uneingeschränkte Bestätigungsvermerk ist in geeigneter Weise zu ergänzen**, wenn zusätzliche Bemerkungen erforderlich erscheinen, um einen falschen Eindruck über den Inhalt der Prüfung und die Tragweite des Bestätigungsvermerks zu vermeiden.
- **(3) Sind Einwendungen zu erheben**, so hat der Abschlussprüfer seine Erklärung nach Abs. 2 erster Satz einzuschränken (Abs. 1 Z 3 lit. b) **oder den Bestätigungsvermerk zu versagen** (Abs. 1 Z 3 lit. c). Die Versagung ist in einen Vermerk, der nicht als Bestätigungsvermerk zu bezeichnen ist, aufzunehmen. Die Einschränkung oder Versagung ist zu begründen. Ein eingeschränkter Bestätigungsvermerk darf nur erteilt werden, wenn der geprüfte Abschluss unter Beachtung der vom Abschlussprüfer vorgenommenen, in ihrer Tragweite erkennbaren Einschränkung ein im Wesentlichen getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt. (4) Der Bestätigungsvermerk ist auch dann zu versagen, wenn der Abschlussprüfer nach Ausschöpfung aller angemessenen Möglichkeiten zur Klärung des Sachverhalts nicht in der Lage ist, ein Prüfungsurteil abzugeben (Abs. 1 Z 3 lit. d).

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat

Überblick

Neuer Lagebericht

Prüfung des neuen Lageberichtes (Teil 1)

Seit 1.1.2005: (NEU = FETT)

- Im Lagebericht sind der Geschäftsverlauf, einschließlich des Geschäftsergebnisses, und die Lage des Unternehmens so darzustellen, dass ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird, **und die wesentlichen Risiken und Ungewissheiten, denen das Unternehmen ausgesetzt ist, zu beschreiben**
- **Der Lagebericht hat eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit angemessene Analyse des Geschäftsverlaufs, einschließlich des Geschäftsergebnisses, und der Lage des Unternehmens zu enthalten. Abhängig von der Größe des Unternehmens und von der Komplexität des Geschäftsbetriebs hat die Analyse auf die für die jeweilige Geschäftstätigkeit wichtigsten finanziellen Leistungsindikatoren einzugehen und sie unter Bezugnahme auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Beträge und Angaben zu erläutern.**

Fortsetzung folgt →

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat Überblick

Neuer Lagebericht

Prüfung des neuen Lageberichtes (Teil 2)

Seit 1.1.2005: (NEU = FETT)

- Der Lagebericht hat auch einzugehen auf
 - 1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahrs eingetreten sind;
 - 2. die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens;
 - 3. den Bereich Forschung und Entwicklung;
 - 4. bestehende Zweigniederlassungen der Gesellschaft;
 - 5. **die Verwendung von Finanzinstrumenten, sofern dies für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von Bedeutung ist; diesfalls sind anzugeben**
 - a) **die Risikomanagementziele und -methoden, einschließlich der Methoden zur Absicherung aller wichtigen Arten geplanter Transaktionen, die im Rahmen der Bilanzierung von Sicherungsgeschäften angewandt werden, und**
 - b) **bestehende Preisänderungs-, Ausfall-, Liquiditäts- und Cashflow-Risiken.**
 - Für große Kapitalgesellschaften umfasst die Analyse auch die wichtigsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, einschließlich Informationen über Umwelt- und Arbeitnehmerbelange.

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat Überblick

Neuer Aufsichtsrat

Neues für den Aufsichtsrat (ab 1.1.2006)

- Anzahl der AR-Mandate (86 Abs 2 AktG) –
 - maximal 10 (Vorsitze zählen doppelt)
 - Maximal 8 börsennotierte (Vorsitze zählen doppelt)
- Überkreuzverflechtungen: nicht gleichzeitig AR der Mutter und Vorstand der Tochter
- Darlegung der Qualifikation (87 Abs 1a AktG):
 - Vor der Wahl in den AR müssen Aspiranten ihre Qualifikation sowie eine allfällige Besorgnis der Befangtheit offenlegen
- Prüfungsausschuss mit Finanzexperten (92 Abs 4a AktG):
 - Wenn AR mit mehr als fünf Mitgliedern: zwingend Prüfungsausschuss zu bestellen
 - Bei börsennotierten Gesellschaften: zwingend ein **Finanzexperte** zu bestellen
 - Für Finanzexperten-Auswahl: kein ehemaliger Vorstand, AR, Abschlussprüfer (cooling-off von drei Jahren)
- Verträge mit Mitgliedern des Aufsichtsrates – sind offenzulegen

4. Ein Jahr im Aufsichtsrat

Überblick

Strafnormen für falsche Bilanzen

- **§ 255 AktG bzw § 122 GmbHG**

Mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder Geldstrafe bis zu 360 Tagsätzen zu bestrafen ist, wer ...

- ... in Jahresabschlüssen, mündlichen Darstellungen gegenüber Hauptversammlung, Abschlussprüfer, Aufsichtsrat, öffentlichen Aufforderungen zur Beteiligung an der Gesellschaft oä
- ... die Verhältnisse der Gesellschaft, von verbundenen Unternehmen oder erhebliche Umstände, auch wenn sie nur wenige Geschäftsfälle betreffen, unrichtig wiedergibt, verschleiert oder verschweigt.

Danke für die Aufmerksamkeit!

- **Wir hoffen,**
 - es hat Ihnen gefallen,
 - Sie nehmen nützliche Informationen mit!
- Sie erreichen uns unter:
 - guenter.riegler@stadt.graz.at
 - karl.kamper@stadt.graz.at
 - wolfgang.wesener@binder-partner.com
- Die **Vortragsunterlage** können Sie **downloaden** unter:
 - <http://Stadtrechnungshof.graz.at> unter der Rubrik Lesestoff