

1. Einführung und Grundlagen

Die Bauwirtschaft ist seit langer Zeit geprägt von starken konjunkturellen Schwankungen und einem intensiven Preiswettbewerb. Hohe Produktivität und ein transparentes, die Unternehmenssteuerung unterstützendes Rechnungswesen sind für nachhaltig erfolgreiche Bauunternehmungen eine wesentliche Voraussetzung, um auch zukünftig erfolgreich am Markt auftreten zu können.

1.1. Der Wandel in der Bauwirtschaft

Die Bauwirtschaft, als Charakteristikum einer Bereitstellungsindustrie, mit im Wesentlichen langfristigen Einzelfertigungsprojekten an ständig wechselnden Standorten und einem hohen Vorfinanzierungsvolumen und dem aktuellen harten Wettbewerb, weist seit Jahren sehr geringe Renditen und ständig sinkende Eigenkapitalquoten aus, was zu einem Sinken der Investitionsquoten in den Unternehmungen führt und vermehrt den Bedarf an Rationalisierungsaktivitäten erkennen lässt.

Die Klagen über die Situation der Bauindustrie, die von den Vertretern ihrer Verbände immer wieder zu hören sind, und die dramatischen Schwierigkeiten (Konkurse, finanzielle Probleme, sinkende Margen etc.) renommierter Unternehmen lassen darauf schließen, dass die Bauwirtschaft sich aktuell in einer tiefen strukturellen Krise befindet. Immer öfter müssen in der Praxis Projekte aufgrund externer Vorgaben weiter optimiert werden, neuer Kostendruck führt zur Notwendigkeit kostenreduzierender Maßnahmen, Termindruck führt zur Notwendigkeit der Beschleunigung der Abläufe und Prozesse. Aber auch bei normaler Planung und Abwicklung von Bauprojekten ist die kontinuierliche Suche nach Projekt-optimierungspotenzialen sinnvoll, um Projekte nachhaltig erfolgreich umzusetzen. Die Managementmethode zur Umsetzung dieser Aufgaben ist Chancenmanagement, dessen Methode in diesem Buch beleuchtet werden soll.

Unternehmen der Bauwirtschaft werden meist ausschließlich auftragsbezogen tätig. Bauleistungen sind in der Regel nicht lagerfähig, eine Lagerhaltung als Kapazitätspuffer ist, anders als in anderen Branchen, deshalb nicht möglich. An die Stelle des in anderen Branchen vorhandenen Lagerhaltungsrisikos tritt in der Bauwirtschaft das Auftragsrisiko, d.h. die Gefahr, die vorhandene Baukapazität nicht auslasten zu können. Diesem Risiko begegnen Bauunternehmen bei schlechter Konjunktur oft, indem sie vorhandene Kapazitätsreserven über Niedrigpreisangebote auslasten.

Die von Bauunternehmen erbrachten Leistungen sind ihrer Art und ihrem Umfang nach größtenteils Einzelfertigungen. Bauunternehmen unterliegen daher auch stärker als Unternehmen anderer Branchen einem Kalkulationsrisiko, d.h. dem Risiko, die mit der Erstellung einer einzelnen nicht vergleichbaren Leistung verbundenen Kosten im Vorfeld nur näherungsweise abschätzen zu können.

Anders als in anderen Branchen findet in der Bauwirtschaft die Entwicklung der Leistung bzw. des Auftrags auf der Seite des Auftraggebers statt. Planer, Aus schreiber oder Architekten konstruieren ein Bauvorhaben als Beauftragte des Bauherrn. Ausnahmen bilden hier nur Sondervereinbarungen oder umfangreiche Generalunternehmerleistungen.

Durch die überwiegend auf Seiten des Bauherrn bzw. der von ihm beauftragten Fachleute stattfindende Entwicklungs- und Konzeptionsarbeit und den Bereitstellungcharakter der Bauunternehmen sind die Bauleistungsangebote verschiedener Wettbewerber grundsätzlich sehr ähnlich, und somit stellt die Preiskomponente (Angebotspreis) das maßgebende Unterscheidungskriterium dar. In der Bauwirtschaft herrscht vordergründig ein Preiswettbewerb, weniger ein Leistungs- oder Qualitätswettbewerb.

Diese Gegebenheiten bzw. Besonderheiten sind typisch für die Bauwirtschaft und erfordern ein entsprechend transparentes und maßgeschneidertes Rechnungswesen, um diesen Herausforderungen gerecht zu werden.

1.2. Bauwirtschaft und Baumarkt

Die Bauwirtschaft ist üblicherweise einer der größten Wirtschaftszweige einer Volkswirtschaft. Dieser Wirtschaftszweig erbringt unterschiedlichste Planungs- und Ausführungsleistungen, die der zielgerichteten Errichtung von Bauwerken dienen. Die Vorgehensweise bei der Bauabwicklung, bei der Planung und Umsetzung von Bauprojekten bzw. Bauwerken unterscheidet sich wesentlich von den Wertschöpfungsvorgängen in anderen nicht vergleichbaren Wirtschaftszweigen.

Ausgangspunkt und primäre Besonderheit im Wettbewerb ist, dass Bauunternehmungen im Wesentlichen keinen Einfluss auf den Inhalt der auszuführenden Bauleistung haben. Dadurch entfällt zumeist ein auf die Eigenprodukte abgestimmter Produktionsprozess. Für die Auftragsfertigung hält das Baugewerbe entsprechende Kapazitäten vor, deren Auslastungserfordernis die Unternehmer zum permanenten Ringen um Folgeaufträge zwingt. Immer öfter sieht man jedoch bei größeren Baukonzernen, dass diese sich in Richtung Projektentwickler verändern. Dabei werden Wohnbauprojekte im Konzern geplant, gebaut und an den Endkunden verkauft und damit ein Eigenfertigungsanteil geschaffen.

Die Leistungserstellung auf dem Grundstück des Auftraggebers ist eine örtliche Baustellenfertigung mit meist geringem Vorfertigungsgrad, einem hohen Logistik- und Transportanteil, unterschiedlichen Prozessabläufen, Parallelabläufen und handwerklichen Leistungen im Freien mit hoher Witterungsabhängigkeit der Arbeitsbedingungen. Die Standortvielfalt und Individualität der Objekte erfordern wandernde Produktionsstätten mit unterschiedlicher Führung und Belegschaft, häufigem Prozess- und Organisationswechsel.

Wesentliche Unterscheidungskriterien gehen vom Herstellungsergebnis des Bauprozesses, also jenen gleichzeitig und aufeinanderfolgenden, geplanten und ungeplanten Tätigkeiten (Bauarbeiten), die zur Entstehung eines Bauwerkes führen, aus. Auch der Baumarkt selbst, als Teilmarkt einer Volkswirtschaft, auf dem Bauleistungen angeboten und nachgefragt werden, weist zahlreiche Besonderheiten auf, wodurch es für Bauunternehmungen schwierig ist, vorab Bedarfsprognosen zu erstellen und die betrieblichen Kapazitäten wie Personal, Kapital und Betriebsausstattung zu disponieren. Diese Besonderheiten bzw. Unterschiede lassen sich insbesondere in absatz-, produktions-, beschaffungs- und finanziierungsbedingte Charakteristika einteilen.

Im Unterschied zu anderen Bereichen der Volkswirtschaft sind gerade Bauinvestitionen eng mit dem Wirtschaftswachstum verknüpft. Andererseits erhöht ein wirtschaftliches Wachstum wiederum das Investitionsvolumen in der Baubranche, da das wachsende Sozialprodukt zusätzliche finanzielle Mittel bietet und freisetzt.

1.3. Grundlegende Begriffe

Aufgrund der Besonderheiten in der Bauwirtschaft ist es erforderlich, in weiterer Folge einige grundlegende Begrifflichkeiten, welche die Bauwirtschaft betreffen, näher zu erläutern.

1.3.1. Bauwirtschaftliche Produktionsfaktoren

Alle im Baubetrieb angewandten Bauverfahren erfordern, dass bei ihrer Anwendung unterschiedlichste Mittel eingesetzt werden, die eine bestimmte Produktion oder die erwünschte Zustandsänderung ermöglichen. Diese eingesetzten Mittel werden als Produktionsfaktoren bezeichnet.

Die klassische Betriebswirtschaftslehre unterscheidet grundsätzlich zwischen den Elementarfaktoren ausführende Arbeit, Betriebsmittel und Werkstoffen und den dispositiven Faktoren Planung, Organisation und Kontrolle bzw. Betriebs- und Geschäftsführung. Außerdem werden noch Zusatzfaktoren benötigt wie z.B. fremdbezogene Dienstleistungen, Information und Umweltbeanspruchung, die oft auch den Elementarfaktoren zugeordnet werden. Die vordergründige Zielsetzung besteht darin, die Produktionsfaktoren derart zu kombinieren, dass ein gleichmäßiger, kontinuierlicher und optimaler Produktionsablauf erreicht werden kann.

Die zur Herstellung von Bauprodukten eingesetzten Produktionsfaktoren können als das Potenzial einer Bauunternehmung bezeichnet werden. Somit besitzen jene Betriebe, die ihre Produktionsfaktoren wirtschaftlich optimal kombinieren und einsetzen, ein entsprechend hohes Potenzial.

1.3.2. Bauleistung

Bauteile und Bauwerke werden durch den technisch und wirtschaftlich optimalen Einsatz der Produktionsfaktoren unter Anwendung naturwissenschaftlicher oder technologischer Regeln und Erfahrungen (Verfahren) hergestellt bzw. errichtet.

Zu den Bauleistungen gehören nicht nur Neubauprojekte oder die Sanierung, sondern ebenso der Rückbau oder der Abriss. Die Bauleistungserstellung hat zum Ziel, eine optimale Bedienung der am Baumarkt vorliegenden Nachfrage zu gewährleisten. Die ÖNORM B 2110 definiert die Bauleistung als: „Herstellung, Änderung, Instandsetzung, Demontage oder Abbruch von Bauwerken und Bauteilen, sonstige Bauarbeiten jeder Art im Rahmen eines Werkvertrages, ferner erforderliche Vorbereitungs- und Hilfsarbeiten sowie Errichtung und Demontage oder Abbruch von Hilfsbauwerken sowie Leistungen der Haustechnik“.

Die Kosten- und Leistungsrechnung versteht unter der Bauleistung den Wert der Bauproduktion – also die zu Kostenansätzen bewertete Menge an Gütern und Dienstleistungen, die im baubetrieblichen Produktionsprozess erzeugt werden. Somit errechnet sich die Bauleistung aus der geleisteten Menge multipliziert mit den Einheitspreisen bzw. aus den Pauschalpreisen eines Bauprojektes.

1.3.3. Leistungsermittlung und Leistungsbewertung

Die Leistungsermittlung ist die Bestimmung der Mengendaten entweder aus den Mengenermittlungsdaten oder aus vorhandenen Planunterlagen. Demgegenüber versteht man unter einer Leistungsbewertung die finanzielle Bewertung von Leistungsdaten in Geldeinheiten. Aus einer sachgerechten Leistungsermittlung und Leistungsbewertung ergibt sich in weiterer Folge die Bauleistung.

Ausgehend von dieser Grundlagendefinition und den Bestimmungen des UStG beinhaltet die Bauleistung demnach neben der Bewertung der Umsatzerlöse der schlussgerechneten Baustellen auch die Veränderung der Bestände an Halb- und Fertigfabrikaten, also die in Bau befindliche teifertige, noch nicht „übergabe-reife“ Bauleistung, somit die nicht schlussgerechneten Baustellen.

Eine sachgerechte Ermittlung und Bewertung der realisierten Bauleistung ist für die Ergebnisrechnung und Ergebnisdarstellung von entscheidender Bedeutung, da bei teifertigen (halbfertigen) Bauprojekten das Ergebnis zum jeweiligen Stichtag wesentlich durch die auch zukünftige Leistungsbewertung bestimmt wird. Bei Nichtberücksichtigung dieser Umstände wird das Ist-Ergebnis der Baustellen verzerrt dargestellt und es findet eine Fehldarstellung und Fehlinterpretation der Ergebnisse statt, was wiederum zu einer nicht sachgerechten Steuerung und Reaktion führt. Diesfalls ist keine qualitative Aussage über den aktuellen Baustellen-erfolg möglich und eine aussagekräftige Prognoserechnung im Sinne eines wirk-samen Steuerns auf das Baustellenende hin wird nicht zielgerichtet sein.

1.4. Rechtsformübersicht

Der Betrieb eines Bauunternehmens ist in unterschiedlichen Rechtsformen vom Einzelunternehmen bis hin zur Kapitalgesellschaft möglich. Beweggründe für die Rechtsformwahl liegen zunächst im Gesellschaftsrecht, wie etwa in der Ausgestaltung von Geschäftsführung und Vertretung, im Ausmaß der Haftung der Eigentümer sowie im Anspruch auf Gewinnentnahmen. Wesentliche Einflussfaktoren stellen außerdem der zur Unternehmensgründung notwendige Kapitaleinsatz und die Möglichkeiten der Beschaffung von Eigen- und Fremdkapital dar. Die Wahl der Rechtsform wirkt sich auch direkt auf die Steuerbelastung im Bereich der Ertragsteuern aus.

Es kann zwischen den grundlegenden **Rechtsformtypen** des Einzelunternehmens, der Personengesellschaft sowie der Kapitalgesellschaft unterschieden werden. Bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften sind die unternehmerischen Entscheidungen sehr stark an die Person eines oder mehrerer Eigentümer geknüpft, die selbst die Geschäftsführung ausüben und in der Regel auch persönlich für betriebliche Schulden haften. Bei Kapitalgesellschaften erfolgt hingegen eine grundsätzliche Trennung zwischen der Gesellschaft als eigenständiger Rechtsperson und den Eigentümern, die nicht zwingend in die Geschäftsführung eingebunden sein müssen und in der Regel nur eingeschränkt für betriebliche Schulden haften.

Ein Betrieb in der Rechtsform des **Einzelunternehmens** steht im alleinigen Eigentum einer Person, des Unternehmers, der auch selbst die Geschäfte führt. Als Unternehmen im Sinne des Unternehmensgesetzbuches (UGB) ist jede auf Dauer angelegte Organisation einer selbstständigen wirtschaftlichen Tätigkeit anzusehen, wobei keine Gewinnerzielungsabsicht, sondern lediglich eine Einnahmenerzielungsabsicht vorausgesetzt wird (§ 1 Abs. 2 UGB). Der typische Baubetrieb wird jedenfalls die Merkmale eines Unternehmens erfüllen. Jeder Unternehmer kann sich im Firmenbuch eintragen lassen, solche Unternehmer, die der Rechnungslegungspflicht unterliegen (dazu weiter unten), sind zur Eintragung verpflichtet.

Die Geschäftsführung und Vertretung erfolgen grundsätzlich durch den Einzelunternehmer selbst, allenfalls kann einem Dritten eine Prokura oder Handlungsvollmacht erteilt werden. Der Unternehmer haftet persönlich und unbeschränkt mit seinem gesamten Privatvermögen für Schulden des Unternehmens. Die Finanzierung erfolgt zunächst durch Eigenmittel, die vom Unternehmer eingelegt werden. Die Möglichkeiten zur Beschaffung von Fremdkapital sind aufgrund der persönlichen Haftung stark von der Kreditwürdigkeit des Unternehmers abhängig.

Der Unternehmer kann über die laufenden Gewinne frei verfügen und diese entweder im Unternehmen belassen oder entnehmen. Hinsichtlich der Ertragsbesteuerung bildet das Einzelunternehmen kein eigenständiges Steuersubjekt, die Unternehmensgewinne werden unabhängig vom Zeitpunkt der Entnahme dem Unternehmer direkt zugerechnet und bei diesem mit dem progressiven Einkommensteuertarif bis

1. Einführung und Grundlagen

zum Spaltensteuersatz von aktuell 50 % (55 % bei Gewinnen über EUR 1 Mio. bis 2025) besteuert.

Eine **offene Gesellschaft** (OG) ist ein von zumindest zwei Gesellschaftern gemeinschaftlich geführtes Unternehmen, das verpflichtend im Firmenbuch eingetragen wird. Im UGB sind Vorschriften betreffend Vertretung und Geschäftsführung, Einlagen und Gewinnverteilung vorhanden, diese sind allerdings weitgehend dispositiv ausgestaltet, das heißt, es können im Gesellschaftsvertrag abweichende Regelungen vereinbart werden. Den Gesellschaftern wird also eine hohe Gestaltungsfreiheit eingeräumt.

Die Gesellschafter haften persönlich, unbeschränkt und solidarisch (jeder Gesellschafter haftet als Gesamtschuldner) für Schulden der Gesellschaft. Gesellschafter können zur Gesellschaft in Form von Bareinlagen, Sacheinlagen oder Arbeitseinlagen beitragen. Die Fremdkapitalbeschaffung wird wiederum von der persönlichen Kreditwürdigkeit der Gesellschafter abhängen.

Im Ertragsteuerrecht werden Personengesellschaften als Mitunternehmerschaften bezeichnet und nicht als eigenständige Steuersubjekte betrachtet. Die Gewinne der Gesellschaft werden nach dem Durchgriffsprinzip direkt den Eigentümern entsprechend ihren jeweiligen Gewinnanteilen zugerechnet und bei diesen mit Einkommensteuer belastet.

Die Rechtsform der **Kommanditgesellschaft** (KG) ist ähnlich der offenen Gesellschaft konzipiert, sieht allerdings bei einem Teil der Gesellschafter (Kommanditisten) eine Beschränkung der Haftung auf einen bestimmten Betrag (Haftsumme) vor, während der andere Teil der Gesellschafter (Komplementäre) unbeschränkt haftet. Die Komplementäre übernehmen die Führung der Geschäfte, die Kommanditisten hingegen erfüllen in erster Linie die Funktion von Kapitalgebern und sind nicht an der Geschäftsführung beteiligt.

Aufgrund der beschränkten Haftung und geringen operativen Einbindung der Kommanditisten bietet diese Rechtsform flexiblere Möglichkeiten der Kapitalbeschaffung durch die Aufnahme zusätzlicher Kommanditisten. Im Fall der so genannten „Publikums-KG“ erfolgt die Finanzierung durch eine Vielzahl von Kommanditisten, wobei die Übernahme einer Kommanditeinlage als Finanzanlage einem breiten Publikum angeboten wird.

In der Rechtsform der KG ist es auch möglich, eine unbeschränkte Haftung der Gesellschafter gänzlich zu vermeiden, indem eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung die Rolle des Komplementärs übernimmt. Eine solche „GmbH & Co KG“ entspricht betreffend die Haftungssituation bereits einer Kapitalgesellschaft und wird im Bereich der Rechnungslegung auch weitgehend wie eine solche behandelt. Eine Mindestkapitalaufbringung bei der KG selbst ist dennoch nicht erforderlich.

Auch die Gewinne einer KG unterliegen nach dem Durchgriffsprinzip der Einkommensteuer, Komplementäre und Kommanditisten werden in diesem Punkt gleich behandelt.

Die Beteiligung an einem beliebigen Unternehmen durch eine Kapitaleinlage kann auch in Form einer **stillen Gesellschaft** erfolgen. Es handelt sich dabei ebenfalls um eine unternehmensrechtliche Gesellschaftsform, die allerdings keine Außenwirkung entfaltet, da sie als solche nicht im Firmenbuch eingetragen wird. Die Einlage des stillen Gesellschafters geht in das Vermögen des Unternehmensinhabers über, der stille Gesellschafter verfügt über keinerlei Geschäftsführungsrechte, ihm steht lediglich ein der Einlage angemessener Gewinn- bzw. Verlustanteil zu.

Die Beteiligung des stillen Gesellschafters am Ergebnis und am Vermögen des Unternehmens kann unterschiedlich weit ausgestaltet werden: Bei der sogenannten typischen stillen Gesellschaft wird nur eine Beteiligung am Gewinn und eventuell am Verlust vereinbart. Der stille Gesellschafter nimmt hier die Rolle eines nicht unternehmerisch tätigen Kapitalgebers ein, folglich unterliegen die Gewinnanteile bei ihm ertragsteuerlich als Einkünfte aus Kapitalvermögen der Einkommensteuer. Bei der sogenannten atypischen stillen Gesellschaft ist der stille Gesellschafter hingegen auch am Firmenwert, den stillen Reserven und am Liquidationserlös des Unternehmens beteiligt. Er trägt hier selbst ein über die eigentliche Kapitaleinlage hinausgehendes Unternehmerwagnis und wird deshalb ertragsteuerlich als Mitunternehmer mit betrieblichen einkommensteuerpflichtigen Einkünften behandelt.

Auch außerhalb des Geltungsbereichs des UGB können mehrere Personen Sachen oder Leistungen zum gemeinschaftlichen Nutzen vereinigen, in diesem Fall liegt eine **Gesellschaft bürgerlichen Rechts** (GesbR) vor, die im Allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuch (ABGB) geregelt ist. Ein typischer Anwendungsfall dieser Rechtsform ist die **Arbeitsgemeinschaft** (ARGE) in der Bauindustrie, bei der sich mehrere rechtlich selbstständige Unternehmer zur gemeinsamen Durchführung eines konkreten Bauprojektes zusammenschließen. Den Besonderheiten der Arbeitsgemeinschaften widmet sich Kapitel 5.

Im Bereich der Kapitalgesellschaften stellt in Österreich die **Gesellschaft mit beschränkter Haftung** (GmbH) die am häufigsten angewandte Rechtsform dar. Die Kapitalgesellschaft verfügt über eine eigene Rechtspersönlichkeit, ist also selbst Trägerin von Rechten und Pflichten und unabhängig von ihren Eigentümern. Die Errichtung der Gesellschaft bedarf eines schriftlichen und notariell beurkundeten Gesellschaftsvertrages (Notariatsakt). Die Gesellschaft kann von einem oder mehreren Gesellschaftern errichtet werden, diese haften für Verbindlichkeiten der Gesellschaft nur beschränkt in Höhe ihrer übernommenen Stammeinlage. Um einen gewissen Mindesthaftungsfonds sicherzustellen, ist zur Gründung einer GmbH die

1. Einführung und Grundlagen

Aufbringung eines Mindeststammkapitals in Höhe von EUR 35.000 erforderlich, das im Zuge der Gründung mindestens zur Hälfte bar eingezahlt werden muss.

Seit 1.3.2014 ist es auch möglich, im Rahmen einer sogenannten „gründungsprivilegierten GmbH“ eine verringerte Stammeinlage von mindestens EUR 10.000 für eine wirksame Gründung festzusetzen, wobei mindestens die Hälfte bar einzubezahlen ist. Dies hat den Vorteil, dass die Gründung durch den geringeren Kapitalaufwand erleichtert wird. Bei einer gründungsprivilegierten GmbH handelt es sich dennoch um eine „normale“ GmbH, die laut Gesellschaftsvertrag grundsätzlich über EUR 35.000 Stammkapital verfügen muss, weshalb spätestens nach zehn Jahren ab Eintragung ins Firmenbuch der noch fehlende Betrag auf den regulären Mindestbetrag aufzustocken ist.

Die Geschäftsführung der Gesellschaft kann durch einen Gesellschafter oder durch einen Dritten (Fremdgeschäftsführer) wahrgenommen werden. Bestimmte organisatorische und unternehmerische Entscheidungen bleiben jedoch immer den Gesellschaftern vorbehalten und werden von diesen in der Generalversammlung getroffen. Bei größeren Gesellschaften (z.B. ab einer Arbeitnehmerzahl von über 300) ist als zusätzliches Kontrollorgan ein Aufsichtsrat einzurichten.

Die Eigenfinanzierung kann durch Aufnahme von neuen Gesellschaftern oder durch Erhöhung der bestehenden Stammeinlagen erfolgen. Eine nachträgliche Rückzahlung oder Entnahme der Stammeinlagen ist aus Gründen des Gläubigerschutzes nur unter sehr restriktiven Bedingungen möglich. Da aufgrund der beschränkten Haftung auch nur ein eingeschränkter Haftungsfonds vorhanden ist, wird die Aufnahme von Fremdkapital oft mit der Vereinbarung zusätzlicher Sicherheiten, etwa auch der Übernahme persönlicher Haftungen, verknüpft sein.

Gewinne können entweder im Unternehmen belassen oder aufgrund eines Generalversammlungsbeschlusses an die Gesellschafter ausgeschüttet werden. Die Ertragsbesteuerung von Kapitalgesellschaften folgt dem Trennungsprinzip: Sämtliche Gewinne unterliegen dabei der Körperschaftsteuerpflicht. Der Körperschaftsteuersatz beträgt bis zum Jahr 2022 25 %. Der Satz für 2023 beträgt 24 % und ab dem Jahr 2024 23 %. Bei Ausschüttungen (an eine natürliche Person) fallen weitere 27,5 % Kapitalertragsteuer an, die im Regelfall von der Gesellschaft einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen sind. Die durchgerechnete Steuerbelastung der ausgeschütteten Gewinne sieht daher wie folgt aus:

Bis inklusive 2022:	$25 \% + (75 \% \times 27,5 \%)$	→ 45,625 %
2023:	$24 \% + (76 \% \times 27,5 \%)$	→ 44,900 %
Ab 2024:	$23 \% + (77 \% \times 27,5 \%)$	→ 44,175 %

Die Rechtsform der **Aktiengesellschaft** (AG) ist als weitere Form der Kapitalgesellschaft grundsätzlich für Unternehmen mit erhöhtem Kapitalbedarf konzipiert. Das aufzubringende Mindestkapital beträgt EUR 70.000, die Haftung der

Gesellschafter ist ebenfalls auf die übernommenen Anteile beschränkt. Das von den Gesellschaftern aufgebrachte Grundkapital wird in einzelne Aktien zerlegt, die jeweils einen bestimmten Nennbetrag (NennbetragAktien) oder einen bestimmten Anteil (Stückaktien) des Kapitals verbrieften. Diese Aktien können als Finanztitel an einer Börse gehandelt werden, weshalb die Möglichkeiten zur Eigenkapitalbeschaffung hier sehr breit gefächert sind.

Die Führung der Geschäfte und die Vertretung der Gesellschaft werden vom Vorstand wahrgenommen, der grundsätzlich unabhängig und frei von Weisungen der Gesellschafter-Hauptversammlung agiert. Als Kontrollorgan des Vorstands ist verpflichtend ein Aufsichtsrat einzurichten. Die Ertragsbesteuerung der Unternehmensgewinne entspricht jener bei der GmbH.

Für Kapitalgesellschaften gelten zum Zwecke des Gläubigerschutzes im Allgemeinen strengere und umfangreichere Vorschriften im Bereich der Erstellung, Offenlegung und Prüfungspflicht von Jahresabschlüssen. Diese werden in den folgenden Kapiteln detailliert behandelt. Dem Vorteil der Haftungsbeschränkung stehen daher bei Kapitalgesellschaften generell höhere administrative Aufwendungen und Publizitätserfordernisse gegenüber.

Im Laufe des Jahres 2023 soll mit der **flexiblen Kapitalgesellschaft (FlexCo oder FlexKapG)** eine neue Kapitalgesellschaftsform in Österreich eingeführt werden, die vom Wesen her an die GmbH angelehnt ist, weshalb auch das GmbHG subsidiär zur Anwendung kommen soll.

Die Stammeinlage soll EUR 10.000 betragen, wobei mindestens ein Viertel bar einzahlt werden muss. Die Gründung soll wie bisher durch Notariatsakt erfolgen. Einen wesentlichen Unterschied zur GmbH soll es jedoch bei der Übertragung der Anteile geben, für welche kein gesonderter Notariatsakt mehr nötig sein soll. Die Urkunde eines Rechtsanwalts soll ausreichen.

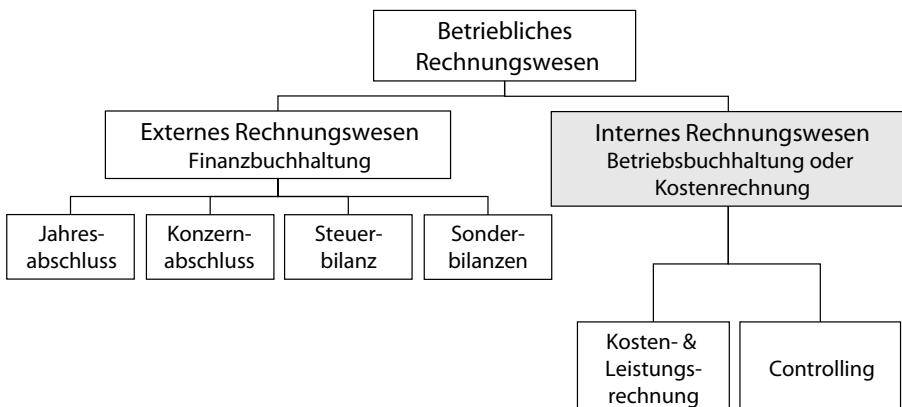
Die neue Gesellschaftsform sieht mit Unternehmenswert-Anteilen auch eine neue Form der Beteiligung vor, welche auch einer unternehmensfremden Person in einer Höhe von bis zu 24,99 % des Stammkapitals in Anspruch genommen werden kann. Ein wesensbildender Faktor ist der grundsätzliche Ausschluss des Stimmrechts. Informations- und Einsichtsrechte bleiben hingegen erhalten. Unternehmenswertanteile sollen nicht einzeln im Firmenbuch aufscheinen. Allerdings soll es eine Offenlegungspflicht für die Unternehmenswertanteilseigner geben, welche auch aus dem Firmenbuch ersichtlich sein soll.

Ziel ist es, vor allem für Start-ups und andere innovative Unternehmen eine höhere Freiheit in der Ausgestaltung zu schaffen. Österreich will damit auch im internationalen Vergleich konkurrenzfähiger werden.

2. Baubetriebliches Rechnungswesen

Unter dem Rechnungswesen wird grundsätzlich eine Systematik zur quantitativen, vorwiegend mengen- und wertmäßigen Bestimmung, Aufbereitung und Darstellung von wirtschaftlichen Zuständen zu einem definierten Zeitpunkt (z.B. Bilanzstichtag) und von wirtschaftlichen Abläufen während eines bestimmten Zeitraums (Monat, Quartal oder Wirtschaftsjahr bei einer Gewinn- und Verlustrechnung) verstanden. Es dient also vor allem der Dokumentation des betrieblichen Geschehens.

Die unterschiedlichen Zielsetzungen erfordern eine Trennung des betrieblichen Rechnungswesens in ein internes und ein externes Rechnungswesen.



Die Kostenrechnung oder Betriebsbuchhaltung (internes Rechnungswesen) ermittelt die angefallenen Kosten und ordnet (rechnet) diese den Stellen oder Produkten zu, wo diese angefallen sind bzw. die diese verursacht haben. Somit ergibt sich eine verursachungsgerechte Zuordnung der Kosten und Leistungen. Im Jahresabschluss (externes Rechnungswesen) wird das Vermögen und Kapital eines Unternehmens vergleichend gegenübergestellt und richtet sich primär an unternehmensexterne Adressaten.

2.1. Grundbegriffe des Rechnungswesens

Die ungleichen Funktionen bzw. Zielsetzungen des betrieblichen Rechnungswesens führen dazu, dass unterschiedliche Rechengrößen verwendet werden. Im Zuge der Finanzbuchhaltung werden Erträge bzw. Aufwendungen dargestellt; die relevanten ökonomischen Grundbegriffe der Kostenrechnung sind hingegen Kosten bzw. Leistungen (Erlöse). Im Rechnungswesen werden darüber hinaus die Begriffe Auszahlungen/Einzahlungen und Ausgaben/Einnahmen verwendet.