



An das
 Bundesministerium für Justiz
 z. Hd. Frau Dr. Petra Meissner
 Museumstrasse 7
 1070 Wien

elektronisch voraus an: p.meissner@bmj.gv.at

Wien, am 30. Oktober 2009
 y/stellung/fipol/RAEG_2009.doc

Stellungnahme zum Entwurf eines Bundesgesetzes, mit dem das UGB und das EStG 1988 geändert werden (Rechnungslegungsrechts-Änderungsgesetz 2010 – RÄG 2010), BMJ-B10.075/0004-I 7/2009

Sehr geehrte Frau Dr. Meissner,

wir danken für die Übermittlung des vorgenannten Entwurfes zur Stellungnahme und erlauben uns, hiezu wie folgt auszuführen:

Gegen die vorgesehene Abschaffung der Bewertungswahlrechte (Aktivierung von Material- und Fertigungsgemeinkosten, Aktivierung des Firmenwertes und Abwertung auf den nahen Zukunftswert), sowie die Abschaffung der Bilanzierungshilfe für Ingangsetzung und Erweiterung eines Betriebes bestehen keine grundsätzlichen Einwände. Dies fördert die Vergleichbarkeit der Abschlüsse, die Änderungen stehen großteils im Einklang mit der deutschen Rechtslage nach dem BilMOG. Die grundsätzliche Annäherung an die IFRS ist zu akzeptieren. Allerdings wird die Bildung von Stillen Reserven wesentlich eingeschränkt und die Bilanzpolitik gerade auch im Hinblick auf schlechte Wirtschaftsjahre, wie wir sie gerade erleben, reduziert. Mit anderen Worten, das Vorsichtsprinzip tritt zunehmend in den Hintergrund, wodurch sich interne als auch externe Krisen unmittelbar in verstärktem Maße auf die Ergebnis- und Eigenkapitalsituation der Unternehmen durchschlagen. Einer überschießenden Bildung Stillen Reserven soll dadurch nicht das Wort gesprochen werden, eine vernünftig gehandhabte Politik der Stillen Reserven hat aber auch durchaus positive, stabilisierende Wirkungen für die Jahresabschlüsse.

Ob die durch den vorliegenden Entwurf ins Auge gefasste Reduktion von Verwaltungslasten für die Unternehmen tatsächlich erreicht werden kann, muss jedoch bezweifelt werden. Denn die Notwendigkeit der Bildung einer Bewertungsreserve nach der Übergangsregelung im Zusammenhang mit dem neuen Zu-

- ✉ Schwarzenbergplatz 4
1031 Wien, Österreich
- 📞 +43 1 71135-0
- 📠 +43 1 71135-2910
- ✉ iv.office@iv-net.at
- 🌐 www.iv-net.at

schreibungsgebot, die mit dem Zuschreibungsgebot verbundene Ausschüttungssperre sowie künftige Abgrenzungsfragen und Diskussionen zum Zeitpunkt des Entstehens des Wertzuwachses sowie der Dokumentation sind zweifelsohne mit zusätzlichen Verwaltungslasten verbunden.

Zu den vorgeschlagenen Bestimmungen im Detail:

Zu Z 1 (§ 198 Abs. 1 Z 2 UGB):

Der Erhöhung des Schwellenwertes auf 700.000 Euro ist im Interesse der Verwaltungskostenreduktion zuzustimmen. Da der Wechsel der Gewinnermittlungsart im Einzelfall früher oder später mit erheblichen Steuerfolgen verbunden sein kann, wären wohl zusätzliche steuerliche Begleitmaßnahmen notwendig, damit diese nicht die gewollten Verwaltungsvereinfachungen konterkarieren.

Zu Z 3 (§ 198 Abs. 3 UGB):

Gegen die vorgeschlagene Änderung besteht kein Einwand.

Zu Z 4 (§ 203 Abs. 3 zweiter Satz UGB):

Hier sollte ergänzend klargestellt werden, dass ebenso wie bei der steuerlichen Gewinnermittlung die Unterscheidung zwischen fixen und variablen Kosten nicht von Bedeutung ist.

Zu Z 5 (§ 203 Abs. 5 UGB):

Gegen die vorgeschlagene Regelung besteht kein Einwand.

Zu Z 6 (§ 207 UGB):

Hiezu sei angemerkt, dass die antizipierte Abschreibung zwar vom Vorsichtsprinzip nicht erforderlich ist, nichts desto weniger aber von diesem getragen ist und daher nur wegen der Gleichschaltung mit den steuerlichen Bestimmungen zu akzeptieren ist.

Zu Z 7 und Z 8 (§ 208 Abs. 2 und 3 UGB):

Der Wegfall der bisherigen Ausnahme von der Wertaufholungspflicht hat neben dem Entfall des bilanzpolitischen Gestaltungsspielraums insbesondere steuerliche Folgen. Die steuerlich wirksame Zuschreibung wird u.E. zur Unzeit eingeführt. Gerade in den Jahren 2008 und 2009 sind die Unternehmen gezwungen, umfangreiche Teilwertabschreibungen auf Sachanlagen, Forderungen etc. vorzunehmen. Wenn sich die Wirtschaftsklage in den Jahren 2010 und 2011 bessert müssen diese Teilwertabschreibungen rückgängig gemacht werden. Allerdings können die durch Teilwertabschreibungen entstandenen Verluste auf Grund von § 2 Abs 2b EStG nur in beschränktem Umfang in den Folgejahren mit den Gewinnen verrechnet werden, so dass Gewinne aus steuerpflichtigen Zuschreibungen de facto einer Ertragsbesteuerung unterliegen, obwohl kein Gesamtgewinn des Unternehmens vorliegt. Die negativen Effekte von § 2 Abs. 2b EStG sollten aber durch die Änderung des UGB nicht noch weiter verstärkt werden. Wir sprechen uns deshalb dafür aus, dass in den Katalog von § 2 Abs. 2b als weitere Ausnahme

von der 75%igen Verrechnungsgrenze folgender Tatbestand anfügt werden sollte: „Zuschreibungen nach § 208 Abs. 1 UGB idF RÄG 2010“.

Durch die Neuregelungen von § 208 wird der aktuelle Meinungsstreit in Österreich betreffend das Vorliegen einer Zuschreibungspflicht eine zunehmende Rechtsunsicherheit für die Bilanzierenden nach sich ziehen. Nach der jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Zuschreibungen zumindest im Steuerrecht auch dann vorzunehmen, wenn die Wertaufholung aus anderen Gründen als denen, die zur ursprünglichen Teilwertabschreibung geführt haben, weggefallen ist. Der Verwaltungsgerichtshof bezieht diese Rechtsansicht auch auf das unternehmensrechtliche Zuschreibungsgebot in § 208 Abs. 1 UGB. Die Rechtslage im UGB ist jedoch im Hinblick darauf, ob eine Identität der Gründe erforderlich ist oder nicht, weiterhin strittig. Dementsprechend ist unklar, ob die vorerst steuerneutrale Zuschreibung im § 6 Z 13 EStG idF des RÄG 2010 auch für Zuschreibungen Geltung haben soll, die in Folge des angesprochenen VwGh-Erkenntnisses notwendig sind.

Vom Wortlaut der geänderten Bestimmung ist dies u.E. in doppelter Hinsicht zweifelhaft:

- zum einen, da unternehmensrechtlich trotz zwingender Wertaufholung im Steuerrecht mitunter keine Zuschreibung erfolgen muss (auf Basis des Meinungsstandes, dass nur der Wegfall der identen Gründe zu einer unternehmensrechtlichen Zuschreibung führt); § 6 Z 13 EStG knüpft die Steuerneutralität aber an die unternehmensrechtlich zwingende Aufholung von Zuschreibungen nach § 208 Abs. 2 UGB idF RÄG 2010.
- zum anderen, da Zuschreibungen im Sinne des vorerwähnten VwGh-Erkenntnisses nicht erst in einem Geschäftsjahr durchgeführt werden müssen, das nach dem 31.12. 2009 beginnt, sondern mitunter bereits in einem früheren Geschäftsjahr. § 6 Z 13 EStG sieht die steuerneutrale Vornahme von Zuschreibungen jedoch nur für Nachholungen vor, die im ersten Geschäftsjahr, das nach dem 31.12.2009m beginnt, vorzunehmen sind.

Wir schlagen daher vor, im § 6 Z 13 neben den erwähnten Zuschreibungen in Folge von § 208 Abs. 2 UGB in der vorgeschlagenen Fassung auch Zuschreibungen, die in Folge der VwGh-Entscheidung bis zum Bilanzstichtag 31.12.2009 durchzuführen sind bzw. durchzuführen gewesen wären, explizit steuerneutral zu stellen. Für unterlassene Zuschreibungen in bereits veranlagten Besteuerungszeiträumen würde so auch der Strapazierung der Nachsichtsverordnung (auf Grund der bisher anderen Auffassung in den Einkommensteuerrichtlinien) vorgebeugt werden.

Zu Z 14 (§ 261 Abs. 1 zweiter Satz UGB):

Die bisherige Regelung erlaubt es vorsichtigen Unternehmen, Firmenwerte sofort zu verrechnen und die zukünftige Ertragslage nicht der Firmenwertabschreibungen (ordentliche wie außerordentliche) zu beeinflussen. Die Aussage in den Erläuterungen, dass durch die Streichung dieser Möglichkeit die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage besser dargestellt wird, ist nicht zwingend. Jeder vorsichtige Bilanzleser verrechnet Firmenwerte in seiner Analyse mit dem Eigenkapital.

Wir sprechen uns daher dafür aus, dass das bestehende Wahlrecht bestehen bleibt.

Ergänzende Anregung zur Änderung der Ausschüttungssperre in § 235 Z 1 UGB:

Nach der derzeitigen Gesetzeslage vermindern Zuschreibungen nach § 208 Abs.1 UGB gemäß § 235 Z 1 UGB den ausschüttbaren Gewinn. Dies führt u. E. jedoch zu einer doppelten Ausschüttungsbeschränkung, nämlich einmal im Geschäftsjahr der außerplanmäßigen Abschreibung und ein zweites Mal im Geschäftsjahr der Zuschreibung. Der bisherige Gestaltungsspielraum nach § 208 Abs.2 UGB (Beibehaltung des niedrigeren Wertansatzes) wird durch das nunmehrige RÄG 2010 eliminiert. Zuschreibungen sind daher in Zukunft zwingend vorzunehmen und auch voll steuerwirksam. Eine Beschränkung des ausschüttbaren Gewinns kann demzufolge zukünftig auch nicht mehr mit bilanzpolitischen Gestaltungsmöglichkeiten gerechtfertigt werden. Wir schlagen daher vor, die Ausschüttungssperre nach § 235 Z 1 UGB in Folge der Änderung in § 208 UGB er-satzlos zu streichen.

Zu Artikel II – Änderungen des Einkommensteuergesetzes 1988

Zu Z 1 (§ 6 Z 13 EStG):

Ergänzend zu den vorstehenden Anmerkungen zu § 208 UGB: Zum letzten Satz der vorgeschlagenen Bestimmung müsste klargestellt werden, ob daraus eine gesonderte Ausweispflicht im UGB-Abschluss angeordnet wird, welche für die steuerneutrale Nachholung der Zuschreibung Voraussetzung ist, oder nicht. Denn wenn auch die im § 205 Abs. 1 UGB normierte Pflicht zur Angabe der ihnen zugrunde liegenden steuerlichen Vorschriften nach herrschender Meinung grundsätzlich keine weitere Aufgliederung als jene in die beiden im UGB selbst genannten Posten erfordert, kann sich eine solche Notwendigkeit bei der genauen Bezeichnung der steuerlichen Norm im Jahresabschluss sehr wohl dann ergeben, wenn steuerliche Vorschriften selbst einen gesonderten Ausweis verlangen.

Zu Artikel III – Umsetzung von Gemeinschaftsrecht

Die Notwendigkeit einer solchen gesetzlichen Bestimmung ist nicht einsichtig, da die diesbezügliche Regelung ohnedies in Artikel I Z 13 (und nicht, wie im Artikel III angeführt, in Z 14) erfolgt. U. E. handelt es sich bei dem vorgeschlagenen Wortlaut nicht um einen Gesetzesbefehl, da ein normativer Gehalt fehlt, sondern eine Begründung zu Artikel I Z 13.

Mit freundlichen Grüßen

INDUSTRIELLENVEREINIGUNG

Dr. Wolfgang Seitz
Bereichsleiter

Mag. Markus Fichtinger