

INSTITUT FÜR UNTERNEHMENS- UND
STEUERRECHT
(UOE FINANZRECHT)
UNIV. PROF. DR. REINHOLD BEISER

Stellungnahme zum UGB-Anpassungsgesetz 2006 (UGB-AnpG 2006)

Zu Art I Z 4 (§ 5 EStG):

Die Gewinnermittlung nach § 5 EStG soll an die Pflicht zur Rechnungslegung nach § 189 UGB anknüpfen.

§ 189 UGB verankert eine Pflicht zur Rechnungslegung mit doppelter Buchführung (Bilanz nach § 224 UGB und Gewinn- und Verlustrechnung nach § 231 UGB)

1. für Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften ohne natürliche Personen als Vollhafter (GmbH & Co, AG & Co) und
2. alle „*Unternehmer, die mehr als 400.000 Euro Umsatzerlöse im Geschäftsjahr erzielen*“.

§ 189 Abs 4 UGB nimmt von dieser Pflicht zur Rechnungslegung kraft Überschreiten der Umsatzschwelle

- ☞ Freiberufler
- ☞ Land- und Forstwirte sowie
- ☞ außerbetriebliche Überschussermittler im Sinn des § 2 Abs 4 Z 2 EStG (zB Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung)

ausdrücklich aus.

Per saldo verbleiben also

- Gewerbetreibende (§ 23 EStG) und
- selbständig tätige Vermögensverwalter (§ 22 Z 2 EStG)

in der Buchführungspflicht kraft Überschreiten der Umsatzschwelle nach § 189 UGB.

§ 189 UGB knüpft an die im Geschäftsjahr erzielten Umsatzerlöse eines Unternehmers an. Während das EStG mehrere Betriebe ein und desselben Steuerpflichtigen kennt, knüpft § 189 Abs 1 Z 2 UGB an die Umsatzerlöse aus allen Gewerbebetrieben (und selbständiger Vermögensverwaltung) an. Die Umsatzerlöse sind in § 232 UGB definiert: *„Die für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typischen Erlöse aus dem Verkauf und der Nutzungsüberlassung von Erzeugnissen und Waren sowie aus Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen und Umsatzsteuer“* sind „Umsatzerlöse“ im Sinn des UGB. § 189 Abs 1 Z 2 UGB sieht natürliche Personen und Personengesellschaften mit natürlichen Personen als Vollhafter als *Unternehmer*. Die Umsatzschwelle von 400.000 Euro im Geschäftsjahr differenziert nicht nach Betrieben. Ein Unternehmer mit zwei Gewerbebetrieben mit einem Umsatz von 150.000 Euro im einen und 250.000 Euro im anderen Betrieb wird so zur doppelten Buchführung verpflichtet, obwohl er die Umsatzgrenze in keinem seiner Betriebe überschreitet. Einnahmen-Ausgaben-Rechner (§ 4 Abs 3 EStG) werden so buchführungspflichtig. Es erscheint nicht sinnvoll, in solchen Fällen eine verschärfte Gewinnermittlung nach § 5 EStG vorzusehen.

Folgende **Alternative** ist zu erwägen:

Natürliche Personen tragen kraft ihrer **Vollhafterstellung** ein hohes Unternehmerrisiko. Dasselbe gilt für **Personengesellschaften** mit natürlichen Personen als Vollhafter (Komplementäre). Das Tragen dieser Vollhafterstellung (unbegrenzttes Unternehmerrisiko) kann eine steuerliche Begünstigung in Form einer **Option** zur Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG rechtfertigen: Wer bereit ist, volles Unternehmerrisiko zu tragen, soll zwischen der Gewinnermittlung nach § 5 und § 4 Abs 1 EStG wählen dürfen. Diese ertragsteuerrechtliche Wahl der Gewinnermittlung wäre in diesem Sinn

- natürlichen Personen als Einzelunternehmer
und
- Personengesellschaften mit natürlichen Personen als Vollhafter (wenigstens eine natürliche Person als Vollhafter)

einzuräumen.

.....

Univ.-Prof. Dr. Reinhold Beiser

Innsbruck,