

**Fakultät für
Wirtschaftswissenschaften**

Institut für Betriebswirtschaftslehre
Lehrstuhl für Externes Rechnungswesen
(Revision und Treuhand)
Prof. Dr. Otto A. Altenburger
Brünner Straße 72
A-1210 Wien

T +43 (1) 4277-381 30, -381 22
F +43 (1) 4277-381 24
otto.altenburger@univie.ac.at
<http://www.univie.ac.at/bwl/extrw/home.htm>

An das
Bundesministerium für Justiz

Wien, 29. Oktober 2009

Entwurf eines Bundesgesetzes, mit dem das Unternehmensgesetzbuch und das Einkommensteuergesetz 1988 geändert werden (Rechnungslegungsrechts-Änderungsgesetz 2010 – RÄG 2010)

BMJ-B10.075/004-I 7/2009

Sehr geehrte Damen und Herren!

Zu **Art. I Z 4** des angeführten Gesetzesentwurfs möchte ich die folgende Stellungnahme abgeben.

Der vorgeschlagene Satz und die zugehörige Begründung erscheinen mir vollkommen richtig. Sie lassen sich allerdings verschieden interpretieren.

Aus betriebswirtschaftlicher Sicht, aus Sicht des Gläubigerschutzes und im Sinne einer möglichst objektiven (manipulationsunanfälligen) Rechnungslegung müssen die *variablen* Teile der Material- und der Fertigungsgemeinkosten (und nur diese) aktivierungspflichtig sein. Nur wenn genau diese Kosten aktiviert werden, wird der Herstellungsvorgang erfolgsneutral abgebildet, d. h. die Herstellung als solche bewirkt noch keinen Gewinn (wie auch eine Anschaffung keinen Gewinn bewirkt, wenn sie zu Anschaffungskosten angesetzt wird). Aus diesem Grund sieht auch Art. 35 Abs. 3 lit. a der Bilanz-Richtlinie eine Aktivierungspflicht für die variablen Teile der Gemeinkosten vor.

Beim in der anschließenden lit. b geregelten Aktivierungswahlrecht für *fixe* Gemeinkosten handelt es sich nicht um ein Mitgliedstaaten-, sondern um ein Unternehmenswahlrecht, das bei korrekter Richtlinienumsetzung ausdrücklich in das Gesetz aufgenommen werden müsste. (Formulierungsvorschläge dafür erstatte ich auf Wunsch gerne.)

Geschieht dies nicht, liegt es nahe, den vorgesehenen neuen Satz so auszulegen, daß er auch fixe Gemeinkosten umfasst. Nur bei dieser Auslegung besitzt nämlich der folgende Satz („Sind die Gemeinkosten durch offenbare Unterbeschäftigung überhöht, ...“) einen Anwendungsbereich. Diese Auslegung führt zum Ausweis höherer Gewinne und wird deshalb vom Fiskus zur entsprechenden Bestimmung in § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 vertreten. Da sie betriebswirtschaftlich falsch, manipulationsanfällig und richtlinienwidrig ist sowie den Gläubigern schadet, sollte sie nicht vorgeschrieben oder in den Erläuterungen zur allein richtigen Auslegung erklärt werden.

Eine „Angleichung an die steuerliche Gewinnermittlung“ ist mit der neuen Vorschrift jedenfalls verbunden, weil nach dem geltenden Gesetzeswortlaut nicht einmal die variablen Gemeinkosten-
teile aktivierungspflichtig sind und weil die vorgeschlagene Formulierung mit jener im EStG 1988
übereinstimmt (die ja nicht im Sinne einer Aktivierungspflicht auch für fixe Gemeinkostenteile aus-
gelegt werden müsste).

Zur Erörterung der Thematik stehe ich selbstverständlich sehr gerne zur Verfügung.

Mit verbindlichen Empfehlungen

Otto Altenburger