



An das
Bundesministerium für Justiz
Museumstraße 7
1070 Wien

BMF - I/4 (I/4)
Johannesgasse 5
1010 Wien

Sachbearbeiterin:
Mag. Ottilie Hebein
Telefon +43 1 51433 501165
Fax +43 1514335901165
e-Mail Ottilie.Hebein@bmf.gv.at
DVR: 0000078

GZ. BMF-113000/0039-I/4/2014

**Betreff: Zu GZ. BMJ-Z10.075/0008-I 7/2014 vom 19. September 2014
Entwurf eines Bundesgesetzes, mit dem das Unternehmensgesetzbuch,
das Aktiengesetz, das GmbH-Gesetz, das Genossenschaftsgesetz, das
Genossenschaftsrevisionsgesetz, das Privatstiftungsgesetz, das SE-
Gesetz, das Vereinsgesetz und das Einkommensteuergesetz 1988
geändert werden (Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014, RAG
2014);
Stellungnahme des Bundesministeriums für Finanzen
(Frist: 21. Oktober 2014)**

Das Bundesministerium für Finanzen beehrt sich, zu dem mit Note vom 19. September 2014 zur Begutachtung versendeten Entwurf eines Bundesgesetzes, mit dem das Unternehmensgesetzbuch, das Aktiengesetz, das GmbH-Gesetz, das Genossenschaftsgesetz, das Genossenschaftsrevisionsgesetz, das Privatstiftungsgesetz, das SE-Gesetz, das Vereinsgesetz und das Einkommensteuergesetz 1988 geändert werden (Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014, RAG 2014), wie folgt Stellung zu nehmen:

Zu Art. 1 (Änderung des Unternehmensgesetzbuchs)

Zu § 189a Z 1 UGB:

Das Bundesministerium für Finanzen begrüßt, dass die Definition von Unternehmen von öffentlichem Interesse in lit. d eine Öffnungsklausel vorsieht, die es erlaubt, in Sondergesetzen weitere Unternehmen von öffentlichem Interesse zu benennen.

Im Hinblick auf die kürzlich erfolgte Veröffentlichung der MiFID II wird ersucht, in lit. c den Verweis auf Art 4 Abs. 1 Nr. 14 der Richtlinie 2004/39/EG durch einen Verweis auf Art. 4 Abs. 1 Nr. 21 der Richtlinie 2014/65/EU zu ersetzen.

Zu § 198 Abs. 7 erster Satz UGB:

Das Bundesministerium für Finanzen begrüßt die Änderung des bisherigen Aktivierungswahlrechts betreffend den Unterschiedsbetrag zwischen Rückzahlungsbetrag und Ausgabebetrag einer Verbindlichkeit („Disagio“) hin zu einer künftigen Aktivierungspflicht ausdrücklich, zumal dadurch eine Angleichung der steuerlichen und unternehmensrechtlichen Gewinnermittlung erfolgen würde.

Zu § 198 Abs. 8 Z 2 UGB:

Nach derzeitiger Rechtslage können Aufwandsrückstellungen nicht mit steuerlicher Wirkung gebildet werden. Dennoch begrüßt das Bundesministerium für Finanzen die unternehmensrechtlich vorgeschlagene Einschränkung auf konkrete Arten von Aufwandsrückstellungen sowie die dafür vorgesehene Ansatzpflicht. Mit dieser Änderung könnte auch eine steuerliche Angleichung ins Auge gefasst werden.

Zu § 201 Abs. 2 Z 6 UGB:

Nach derzeitiger Rechtslage können Rückstellungen nicht pauschal gebildet werden. Das Bundesministerium für Finanzen begrüßt jedoch die Aufnahme eines allgemeinen Grundsatzes ordnungsmäßiger Buchführung, wonach vorliegende statistische Erfahrungswerte der Vergangenheit aus gleich gelagerten Sachverhalten für eine umsichtige Bewertung zu berücksichtigen sind. Mit dieser Änderung könnte auch eine steuerliche Angleichung ins Auge gefasst werden.

Zu § 203 Abs. 4 UGB:

Die Ausübung des in der Bilanzrichtlinie vorgesehenen Mitgliedstaatenwahlrechts zu Gunsten einer Aktivierungspflicht angemessener Teile der Material- und Fertigungsgemeinkosten wird vom Bundesministerium für Finanzen ausdrücklich begrüßt. Begrüßt wird auch – nicht zuletzt aufgrund des dadurch hergestellten Gleichklanges mit dem EStG – die vorgenommene

Klarstellung, wonach die angemessenen Gemeinkosten sowohl fixe als auch variable Gemeinkosten beinhalten. Dies entspricht auch internationalen Rechnungslegungsstandards.

Zu § 207 UGB:

Auch nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen ergibt sich aufgrund der vorgenommenen terminologischen Anpassungen des bisherigen Bewertungsmaßstabes „Börsenkurs oder Marktpreis“ an den nunmehr vorgeschlagenen „Zeitwert“ keine inhaltliche Änderung bzw. Auswirkung auf die (steuerliche) Gewinnermittlung. Zusätzlich wird angeregt, den vorgeschlagenen Text des § 207 verständlicher zu formulieren.

Zu § 208 sowie § 906 Abs. 33 UGB:

Das Bundesministerium für Finanzen begrüßt die Aufgabe von § 208 Abs. 2 UGB und die vorgesehene uneingeschränkte Wertaufholungspflicht von Vermögensgegenständen ausdrücklich. Aus Gründen des Gleichklanges von Unternehmens- und Steuerrecht sowie vor dem Hintergrund der im Begutachtungsentwurf für steuerliche Zwecke vorgesehenen Übergangsvorschrift (siehe Art. 9) erachtet das Bundesministerium für Finanzen es für erforderlich und unerlässlich, dass – wie im Begutachtungsentwurf auch vorgesehen – vormals aufgrund von § 208 Abs. 2 UGB unterlassene Zuschreibungen zur Gänze in jenem Geschäftsjahr nachzuholen sind, das nach dem 31.12.2015 beginnt.

Darüber hinaus regt das Bundesministerium für Finanzen eine Ausweispflicht des nachzuholenden Zuschreibungsbetrages im Anhang an.

Zu § 211 sowie § 906 Abs. 34 UGB:

Das Bundesministerium für Finanzen begrüßt ausdrücklich, dass sowohl für langfristige Rückstellungen als auch für langfristige Verbindlichkeiten ein einheitlicher Bewertungsmaßstab, nämlich der künftige Erfüllungsbetrag, herangezogen werden soll.

Konsequenterweise müssten aber auch für die Folgebewertung von Rückstellungen und Verbindlichkeiten dieselben Bewertungsgrundsätze zur Anwendung kommen, zumal es sich sowohl bei Rückstellungen als auch bei Verbindlichkeiten um Schuldpositionen handelt, die sich voneinander lediglich durch das den Rückstellungen naturgemäß innewohnende „Unsicherheitselement“ unterscheiden. Der vorliegende Entwurf sieht jedoch nur eine Abzinsung von Rückstellungen mit einem marktüblichen Zinssatz, nicht aber eine Abzinsung

von Verbindlichkeiten vor. Dies ist nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen unsystematisch: Der Bewertungsmaßstab beider Schuldpositionen ist der Erfüllungsbetrag und dieser liegt in der Zukunft. Der „Zukunftsbezug“ wird insbesondere durch die Berücksichtigung künftiger Preis- und Kostensteigerungen ersichtlich (so auch die Erläuterungen). Sowohl steuerliche als auch betriebswirtschaftliche Grundsätze sprechen für eine Abzinsung dieses künftigen Erfüllungsbetrages. Es wird somit angeregt, sowohl eine Abzinsung von Rückstellungen als auch von Verbindlichkeiten vorzusehen.

Das Bundesministerium für Finanzen erlaubt sich zudem anzuregen, die Formulierung „Rückstellungen sind nach dem bestmöglichen Schätzwert des notwendigen Erfüllungsbetrages“ durch „Rückstellungen sind mit dem Erfüllungsbetrag anzusetzen, der bestmöglich zu schätzen ist.“ zu ersetzen.

Unklar ist nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen die für Rückstellungen vorgesehene Übergangsvorschrift in Abs. 34. Darin ist vorgesehen, dass soweit aufgrund der geänderten Bewertung von Rückstellungen eine Zuführung erforderlich ist, eine Verteilung über längstens 5 Jahre vorzunehmen ist. Zunächst ist offen, für welche Arten von Rückstellungen die Übergangsvorschrift zur Anwendung kommen soll; weder Gesetzestext noch Erläuterungen legen dies offen, wobei die Erläuterungen zwar „insbesondere“ Pensionsrückstellungen ansprechen, die Übergangsvorschrift aber nicht auf diese einschränken.

Die geänderte Bewertung von Rückstellungen – somit die Abzinsung – würde zudem nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen regelmäßig zu einem niedrigeren Ansatz der Rückstellung und damit in der Regel zu einer teilweisen Auflösung der Rückstellung führen, sodass nicht klar ist, in welchen Fällen eine „Zuführung“ überhaupt denkbar ist. Die Übergangsvorschrift sollte jedenfalls dahingehend präzisiert werden.

Nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen sollten sämtliche Rückstellungen – nicht zuletzt aufgrund der Möglichkeit eines erzielbaren Gleichklanges zwischen UGB und EStG – sofort mit dem sich unter Berücksichtigung der Abzinsung auf die Restlaufzeit ergebenden Bilanzansatz ausgewiesen werden.

Zu § 221 Abs. 3 UGB:

Die Bestimmung, wonach Unternehmen von öffentlichem Interesse stets als große Kapitalgesellschaft gelten, wird ausdrücklich begrüßt.

Zu § 245 Abs. 3:

Es wird auf ein Redaktionsversehen hingewiesen: Der Verweis müsste „§ 189a Z 1 lit. a“ lauten.

Zu § 906 Abs. 29:

Das Datum im vierten Satz müsste entsprechend den Erläuternden Bemerkungen richtig wohl wie folgt lauten: „Auf Unterlagen der Rechnungslegung für Geschäftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2016 begonnen haben, sind die Bestimmungen in der Fassung vor dem Bundesgesetzes BGBl. 1 Nr. xxx/2014 weiterhin anzuwenden.“

Zu Art. 9 (Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988)Reihenfolge der Novellierungsanordnungen:

Das Bundesministerium für Finanzen ersucht, die Novellierungsanordnungen aufsteigend entsprechend ihrer Abfolge im Gesetz anzuordnen, also zuerst § 6 Z 2 lit. a EStG zu novellieren und danach § 6 Z 13 EStG.

Nummerierung der Inkrafttretensbestimmung:

Die im Begutachtungsentwurf vorgesehene Ziffernbezeichnung ist bereits im Begutachtungsentwurf zu Artikel 2 des 2. AbgÄG 2014 sowie zu Artikel 7 des Versicherungsaufsichtsgesetz 2016 – VAG 2016 vergeben.

Das Bundesministerium für Finanzen ersucht aufgrund der vermutlich gleichzeitigen Behandlung im Parlament und dem Umfang der Inkrafttretensbestimmungen im 2. AbgÄG 2014, die Inkrafttretensbestimmung zum EStG **im RÄG 2014** auf „**Z 269**“ zu verschieben.

Zusammenfassend ersucht das Bundesministerium für Finanzen um entsprechende Berücksichtigung der vorliegenden Stellungnahme. Dem Präsidium des Nationalrates wurde diese Stellungnahme in elektronischer Form zugeleitet.

23.10.2014

Für den Bundesminister:

Mag. Heidrun Zanetta

(elektronisch gefertigt)