

## Vorblatt

### Problem:

Die Bundesregierung hat in ihrer Sitzung am 27. April 2006 beschlossen, die Verwaltungskosten für Unternehmen aus der Erfüllung bundesgesetzlicher Informationsverpflichtungen bis 2010 um 25 % zu reduzieren. Im Rahmen dieser Initiative werden auch die Rechnungslegungsbestimmungen des Unternehmensgesetzbuches auf mögliche Vereinfachungen, unter anderem auch durch eine Angleichung an die steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften überprüft. Gleichzeitig wird eine Modernisierung und Verbesserung der Qualität des unternehmensrechtlichen Jahresabschlusses angestrebt. Weiters wurde mit der Richtlinie 2009/49/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2009 ua. die Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 über den konsolidierten Abschluss geändert.

### Ziel:

Mit dem Entwurf soll ein Teil der Unternehmen von den Aufwendungen im Zusammenhang mit der doppelten Buchführung und der Aufstellung eines Jahresabschlusses möglichst weitgehend entlastet werden. Im Zusammenhang mit der Angleichung an die Steuerbilanz sollen moderne und effiziente Bilanzierungsregeln zur Verfügung stehen, die gleichzeitig die Aussagekraft und Vergleichbarkeit des unternehmensrechtlichen Jahresabschlusses erhöhen. Bei dieser Gelegenheit erfolgt auch die Umsetzung der Richtlinie 2009/49/EG.

### Inhalt /Problemlösung:

Die Ziele „Deregulierung“ und „Verbesserung der Aussagekraft des UGB-Abschlusses“ sollen mit mehreren Legislativmaßnahmen erreicht werden. In diesem Gesetzesentwurf ist als Sofortmaßnahme in Abstimmung mit dem Bundesministerium für Finanzen zunächst die Anhebung des für die Rechnungslegungspflicht maßgeblichen Schwellenwertes sowie die Beseitigung diverser Bewertungswahlrechte in Angleichung an die steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften vorgesehen. Die Novellierungsvorschläge gehen primär auf die Arbeiten des Austrian Financial Reporting and Auditing Committee (AFRAC) zurück, das in einer Arbeitsgruppe Vorschläge zur „Modernisierung und Vereinheitlichung der Rechnungslegung“ erarbeitete.

Durch die Deregulierung der unternehmensrechtlichen Buchführungs-, Inventur- und Bilanzierungspflichten, die für „Kleinunternehmer“ bisher ab einem Schwellenwert von 400.000 Euro zum Tragen kommen bzw. ab 2010 zum Tragen kommen werden, soll eine wesentliche Entlastung auf Grund der Anhebung dieses Schwellenwertes auf 700.000 Euro erreicht werden. Weiters sollen für die der Rechnungslegungspflicht unterliegenden Unternehmen Erleichterungen durch eine (erste) Angleichung der Unternehmens- und der Steuerbilanz geschaffen werden. Mit dieser Maßnahme geht auch eine wichtige Verbesserung der Informationsfunktion des unternehmensrechtlichen Jahres- und Konzernabschlusses einher.

Weiters soll bei dieser Gelegenheit auch die vor Kurzem erfolgte Änderung der Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 über den konsolidierten Abschluss durch eine Klarstellung, wonach Mutterunternehmen, die ausschließlich Tochterunternehmen haben, die für sich und zusammengenommen von untergeordneter Bedeutung sind, keine Pflicht zur Erstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts trifft, ihre Entsprechung im österreichischen Recht finden.

Erst in einem nächsten Schritt ist eine weitergehendere Modernisierung der Rechnungslegungsvorschriften geplant, die jedoch unter Einbindung aller interessierten Kreise und unter Berücksichtigung anstehender Änderungen auf europarechtlicher Ebene eine längere Vorbereitungszeit in Anspruch nehmen wird.

### Alternativen:

Beibehaltung der bisherigen Regelungen, soweit nicht europarechtliche Vorgaben umzusetzen sind.

### Auswirkungen des Regelungsvorhabens:

#### – Finanzielle Auswirkungen:

Die Vollziehung der vorgeschlagenen Regelungen wird keine höheren Ausgaben des Bundes verursachen, andere Gebietskörperschaften sind nicht berührt. Es ist jedoch mit einem Einnahmerückgang in Bezug auf Eingaben und Eintragungen im Firmenbuch zu rechnen, der – abhängig vom Eintragungsverhalten der betroffenen Unternehmen – in einer Bandbreite zwischen 250.000 Euro und 500.000 Euro schätzungsweise zu erwarten sein wird.

Auswirkungen auf die Planstellen des Bundes und anderer Gebietskörperschaften sind nicht zu erwarten.

Durch die Erhöhung des für die Rechnungslegungspflicht maßgeblichen Schwellenwertes sind Auswirkungen auf das Abgabenaufkommen nicht auszuschließen: Der Entfall im Bereich der Einkommensteuer wird mit jährlich 1 bis max. 5 Mio. Euro geschätzt; bei der Umsatzsteuer kommt es aufgrund der Anknüpfung des § 17 Abs. 2 UStG 1994 zu einem geschätzten einmaligen Ausfall von 20 Mio. Euro.

– **Wirtschaftspolitische Auswirkungen:**

– – **Auswirkungen auf die Beschäftigung und den Wirtschaftsstandort Österreich:**

Die vorgeschlagenen Regelungen intendieren eine Reduktion der Verwaltungskosten bei Unternehmen und eine weitere Verbesserung der Informationsfunktion der Rechnungslegung. Dadurch können finanzielle Mittel für deren Einsatz im produktiven Bereich frei werden. Weiters wird die Attraktivität des und das Vertrauen in den Wirtschaftsstandort Österreich durch moderne und gesicherte rechtliche Rahmenbedingungen gefördert. Durch die damit verbundene Wertschöpfung könnten auch positive Beschäftigungseffekte ausgelöst werden.

– – **Auswirkungen auf die Verwaltungskosten für Bürger/innen und für Unternehmen:**

Das ressortübergreifend wirksame Maßnahmenpaket des Bundesministeriums für Justiz und des Bundesministeriums für Finanzen ist ein wichtiger Meilenstein in der Umsetzung der Initiative "Verwaltungskosten senken für Unternehmen". Die vorgesehenen Änderungen bestehender Informationsverpflichtungen für Unternehmen führen zu einer substantiellen Verminderung der Verwaltungslasten für Unternehmen in der geschätzten Höhe von 55 Mio. Euro pro Jahr.

– **Auswirkungen in umweltpolitischer Hinsicht, insbesondere Klimaverträglichkeit:**

Es sind keine umweltpolitischen Auswirkungen zu erwarten.

– **Auswirkungen in konsumentenschutzpolitischer sowie sozialer Hinsicht:**

Die Auswirkungen für den Konsumenten sind durchwegs positiv. Die Verbesserung der Informationsfunktion des unternehmensrechtlichen Jahresabschlusses kommt ihm unmittelbar und mittelbar zugute.

Es sind keine sozialen Auswirkungen zu erwarten.

– **Geschlechtsspezifische Auswirkungen:**

Es sind keine geschlechtsspezifischen Auswirkungen zu erwarten.

**Verhältnis zu Rechtsvorschriften der Europäischen Union:**

Die vorgeschlagenen Änderungen erfolgen in Konformität mit den auf europarechtlicher Ebene vorgegebenen Rahmenbedingungen. Teilweise dienen sie der Umsetzung der Richtlinie 2009/49/EG.

**Besonderheiten des Normerzeugungsverfahrens:**

Keine.

## **Erläuterungen**

### **Allgemeiner Teil**

#### **Hauptgesichtspunkte des Entwurfs:**

Der Entwurf enthält zwei Kernpunkte: Erstens die Anhebung des für die Rechnungslegungspflicht festgelegten Schwellenwertes, zweitens die Beseitigung diverser Bewertungswahlrechte.

Der geltende § 189 Abs. 1 Z 2 UGB sieht in Bezug auf die Rechnungslegungspflicht von Unternehmen, die nicht von einer Kapitalgesellschaft geführt oder beherrscht werden, einen Schwellenwert von 400.000 Euro vor. Diese Unternehmen genießen nicht das für Kapitalgesellschaften geltende Privileg der beschränkten Haftung. Diese Regelung hat sich grundsätzlich bewährt. Allerdings sollten auch Unternehmen, die über dieser Umsatzerlösgrenze liegen und von der derzeit wirtschaftlich angespannten Situation finanziell stark betroffen sind, möglichst bald von Verwaltungslasten befreit werden, soweit dies auch im Hinblick auf die steuerrechtlichen Buchführungspflichten und die Eintragungspflicht im Firmenbuch verträglich scheint. Diese Unternehmen sollen daher in einem weitergehenden Ausmaß als bisher von der Verpflichtung zur Buchführung, Inventur und Bilanzierung nach den unternehmensrechtlichen Vorschriften durch eine Anhebung des Schwellenwertes auf 700.000 Euro befreit werden.

In den geltenden unternehmensrechtlichen Bewertungsregelungen ist auch eine Reihe von Wahlrechten enthalten, die für die steuerrechtliche Gewinnermittlung nicht bestehen. Ein Teil dieser Abweichungen vom Steuerrecht bedingen nicht nur einen Mehraufwand bei der Bilanzerstellung nach Unternehmensrecht und Steuerrecht, sondern erschweren auch die Vergleichbarkeit der unternehmensrechtlichen Jahresabschlüsse und können zu Lasten eines möglichst getreuen Bildes von der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens gehen. Im Sinne einer Angleichung der Unternehmens- und der Steuerbilanz zur Senkung von Verwaltungslasten würde in diesen Fällen auch eine Verbesserung der Aussagekraft der Bilanz durch Aufgabe von Wahlrechten eintreten. Der Entwurf enthält daher Änderungen in folgenden Bereichen:

- Aufwendungen für das Ingangsetzen und Erweitern eines Betriebes,
- Mindestansatz der Herstellungskosten,
- entgeltlich erworbener Geschäfts(Firmen)wert,
- Abschreibung des Umlaufvermögens,
- Zuschreibungen,
- Unterschiedsbetrag infolge einer Konsolidierung.

Bei dieser Gelegenheit soll im Hinblick auf die Richtlinie 2009/49/EG auch eine Klarstellung in die Rechnungslegungsvorschriften aufgenommen werden, wonach Mutterunternehmen, die ausschließlich Tochterunternehmen haben, die für sich und zusammengenommen von untergeordneter Bedeutung sind, keine Pflicht zur Erstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts trifft, was Stimmen in der Literatur bereits zum geltenden Recht vertreten haben.

#### **Finanzielle Auswirkungen:**

Durch die Erhöhung des für die Rechnungslegungspflicht maßgeblichen Schwellenwertes sind Auswirkungen auf das Abgabenaufkommen nicht auszuschließen: Der Entfall im Bereich der Einkommensteuer wird mit jährlich 1 bis max. 5 Mio. Euro geschätzt; bei der Umsatzsteuer kommt es aufgrund der Anknüpfung des § 17 Abs. 2 UStG 1994 zu einem geschätzten einmaligen Ausfall von 20 Mio. Euro.

Infolge der Anhebung des Schwellenwertes in § 189 Abs. 1 Z 2 UGB von 400.000 Euro auf 700.000 Euro würden rd. 12.000 Unternehmen zukünftig unter die neue Umsatzschwelle fallen. Unternehmer, die bisher bilanzierungspflichtig waren und zukünftig unter die neue Umsatzschwelle fallen, sind nicht mehr verpflichtet, die Rechnungslegungsvorschriften des UGB einzuhalten und unterliegen nicht mehr der daran anknüpfenden Eintragungspflicht in das Firmenbuch. Abhängig vom Eintragungsverhalten der betroffenen Unternehmen ist in Bezug auf Eingaben und Eintragungen im Firmenbuchverfahren von einem Einnahmefehl zwischen 250.000 Euro und 500.000 Euro zu rechnen, der sich aus dem Wegfall der Eintragungspflicht ergibt. Um den Fehlbetrag auszugleichen, ist vorerst angedacht, bis dahin durch Umschichtungen im Bereich der Abfragegebühren einen Ausgleich zu schaffen.

**Auswirkungen auf die Verwaltungskosten für Bürger/innen und für Unternehmen**

Die vorgesehenen Änderungen bestehender Informationsverpflichtungen für Unternehmen führen zu einer substantiellen Verminderung der Verwaltungslasten für Unternehmen in einer geschätzten Höhe von 55 Mio. Euro pro Jahr. Allein durch die Anhebung der Buchführungsgrenzen von 400.000 auf 700.000 Euro werden rd. 12.000 Unternehmen entlastet: Unternehmen, die bisher bilanzierungspflichtig waren und zukünftig unter die neue Umsatzschwelle fallen, sind nicht mehr verpflichtet, die Rechnungslegungsvorschriften des UGB einzuhalten, sie können ihre Buchhaltung auf eine deutlich günstigere Einnahmen-Ausgaben-Rechnung umstellen, es entfallen Verwaltungskosten z. B. für die Bilanzierung und die Inventur.

Unternehmen, die bisher aufgrund der steuerlichen Übergangsregelung bis Ende 2009 (§ 124b Z 134 EStG 1988) noch nicht auf die doppelte Buchführung bzw. die Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 umstellen mussten, sind auch in Zukunft nicht verpflichtet, die Rechnungslegungsvorschriften des UGB einzuhalten.

Es sind keine neuen Informationsverpflichtungen für Bürger/innen und Unternehmen vorgesehen.

**Kompetenzgrundlage:**

Die Zuständigkeit des Bundes zur Gesetzgebung und Vollziehung beruht auf dem Kompetenztatbestand Zivilrechtswesen einschließlich des wirtschaftlichen Assoziationswesens (Art. 10 Abs. 1 Z 6 B-VG).

**Besonderheiten des Normerzeugungsverfahrens:**

Keine.

## Besonderer Teil

### Zu Art. I (Änderung des UGB):

#### Zu Z 1 und 2 (§ 189):

Mit dem Handelsrechts-Änderungsgesetz, BGBl. I Nr. 120/2005, wurde die Eingangsschwelle für die handelsrechtliche Rechnungslegungspflicht neu festgelegt. § 189 bestimmt seither, welche Unternehmen nach den Bestimmungen des Dritten Buches rechnungslegungspflichtig sind. Danach unterliegen der Rechnungslegungspflicht unabhängig von Größenkriterien alle Kapitalgesellschaften und die so genannten „verdeckten Kapitalgesellschaften“ sowie abhängig von Größenkriterien andere Unternehmen, die unter den Voraussetzungen des Abs. 1 Z 2 mehr als 400.000 Euro Umsatzerlöse im Geschäftsjahr erzielen. Im seinerzeitigen Ministerialentwurf wurde die Rechnungslegungspflicht noch an das Überschreiten von entweder 600.000 Euro Umsatzerlösen oder fünf ganzzeitig beschäftigten Arbeitnehmern geknüpft. Aufgrund der damals im Begutachtungsverfahren dazu geäußerten Kritik wurde vom Überschreiten einer bestimmten Arbeitnehmerzahl abgesehen. Dafür wurde in der Regierungsvorlage der Umsatzerlös-Schwellenwert in Annäherung an die steuerrechtliche Buchführungsgrenze auf 400.000 Euro herabgesetzt. Der seither in Abs. 1 Z 2 festgesetzte Schwellenwert soll nun auf 700.000 Euro angehoben werden. Über § 5 EStG 1988 würde der erhöhte Schwellenwert auch für die steuerrechtliche Buchführungspflicht von Steuerpflichtigen, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb beziehen, maßgeblich werden. Eine solche Anhebung erscheint auch im Hinblick auf das Informationsbedürfnis anderer Wirtschaftsteilnehmer im Hinblick auf die Eintragungspflicht in das Firmenbuch, deren Grenze mit dem Schwellenwert für die Rechnungslegung korreliert, noch verträglich. Ein qualifiziertes Überschreiten des Schwellenwertes soll nach dem vorgeschlagenen Abs. 2 Z 2 schon dann vorliegen, wenn dieser um mindestens 300.000 Euro überschritten wird. Betragen daher die Umsatzerlöse in einem Geschäftsjahr mehr als 1.000.000 Euro, so sollen die Rechtsfolgen in Bezug auf die Bilanzierungs- und Eintragungspflicht bereits ab dem folgenden Geschäftsjahr eintreten.

#### Zu Z 3 (§ 198):

§ 198 Abs. 3 soll aufgehoben werden. Diese Bestimmung erlaubt es bisher, Aufwendungen für das Inangsetzen und Erweitern eines Betriebes, soweit diese nicht ohnehin als Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Vermögensgegenstandes aktivierungsfähig sind, als Bilanzierungshilfe zu aktivieren. Dieses Aktivierungswahlrecht bietet einen bilanzpolitischen Gestaltungsspielraum, welcher der Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage abträglich ist und die Vergleichbarkeit des unternehmensrechtlichen Jahresabschlusses erschwert.

Diese Bilanzierungshilfe soll daher künftig entfallen. Da das EStG 1988 keine eigenständigen Regelungen für Aufwendungen für das Inangsetzen und Erweitern eines Betriebes vorsieht, kann künftig auch bei der steuerlichen Gewinnermittlung keine Aktivierung solcher Aufwendungen mehr vorgenommen werden. Somit wird ein Gleichklang zwischen Unternehmens- und Steuerbilanz hergestellt.

Eine entsprechende Novellierung des deutschen Rechnungslegungsrechts ist durch das BilMOG bereits erfolgt (Aufhebung des § 269 dHGB).

#### Zu Z 4 und 5 (§ 203):

Der geltende § 203 Abs. 3 sieht für die Berechnung der Herstellungskosten derzeit als Wahlrecht vor, dass auch angemessene Teile der Materialgemeinkosten und der Fertigungsgemeinkosten berücksichtigt werden dürfen. Die vorgeschlagene verpflichtende Berücksichtigung angemessener Teile der Material- und Fertigungsgemeinkosten führt zu einer Verbesserung der Informationsfunktion des unternehmensrechtlichen Jahresabschlusses. Die Änderung wird von Art. 35 Abs. 3 der Richtlinie 78/660/EWG des Rates vom 25. Juli 1978 über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen getragen. Nach Art. 35 Abs. 3 lit. a der Richtlinie gehören zu den Herstellungskosten neben den Anschaffungskosten der Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe auch die dem einzelnen Erzeugnis unmittelbar zurechenbaren Kosten. Unter stärkerer Berücksichtigung der Informationsfunktion des Jahresabschlusses wird der Wortlaut der Bestimmung dahingehend interpretiert, dass unmittelbar zurechenbar solche Aufwendungen sind, die in Abhängigkeit von der Erzeugnismenge variieren. Dazu gehören auch die Material- und Fertigungsgemeinkosten. Diese Rechtsmeinung liegt auch dem neuen deutschen Rechnungslegungsrecht zugrunde. Auch dort wurde die bis dahin bestehende wahlweise Einrechnung der Material- und Fertigungsgemeinkosten durch das BilMOG aus den dargelegten Gründen zugunsten einer verpflichtenden Einrechnung aufgegeben (s. § 255 Abs. 2 zweiter Satz dHGB).

Mit dieser Änderung ist auch eine Angleichung an die steuerliche Gewinnermittlung verbunden, die in § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 vorletzter Satz eine entsprechende Aktivierungspflicht ausdrücklich vorsieht. Somit wird neben einer Verbesserung der Informationsfunktion des unternehmensrechtlichen Jahresabschlusses auch eine Vereinfachung im Hinblick auf die Ableitung des steuerlichen Gewinnes aus dem unternehmensrechtlichen Jahresabschluss erreicht.

Der geltende § 203 Abs. 5 enthält ein Aktivierungswahlrecht für den entgeltlich erworbenen Geschäfts(Firmen)wert. Auch dieses Wahlrecht soll – in Angleichung an die steuerliche Gewinnermittlung – zugunsten einer Aktivierungspflicht aufgegeben werden. Es geht damit nicht nur eine Verbesserung der Vergleichbarkeit des unternehmensrechtlichen Jahresabschlusses einher. Vielmehr wird auch die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage stärker als bisher an die tatsächlichen Verhältnisse sowie die steuerrechtlichen Regelungen angenähert. Wie im Falle bisheriger Aktivierung soll der Geschäfts(Firmen)wert planmäßig über seine individuelle betriebliche Nutzungsdauer abzuschreiben sein, wobei gemäß § 236 Z 3 im Anhang die Gründe für die gewählte Abschreibungsdauer und Abschreibungsmethode anzugeben sind. Auch das deutsche Rechnungslegungsrecht sieht eine Aktivierungspflicht für den entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert vor (s. § 246 Abs. 1 vierter Satz, § 253 Abs. 3 dHGB). Die vom deutschen Gesetzgeber in § 253 Abs. 5 zweiter Satz dHGB aufgenommene Bestimmung, dass der Geschäfts- oder Firmenwert von der im übrigen geltenden verpflichtenden Wertaufholung ausgenommen bleibt, ergibt sich in Bezug auf die österreichische Rechtslage schon aus den allgemeinen Grundsätzen. Eine solche Wertaufholung nach einer außerplanmäßigen Abschreibung kann nämlich nur auf der Geschäfts- oder Betriebstätigkeit des Unternehmens beruhen und würde daher eine (verbotene) Aktivierung eines selbst geschaffenen Geschäfts- oder Firmenwerts darstellen. Der Aufnahme einer eigenen gesetzlichen Bestimmung bedarf es daher nicht.

Ein Gleichklang mit der steuerlichen Gewinnermittlung ist jedenfalls hinsichtlich der Aktivierungspflicht gegeben; darüber hinaus sieht die steuerliche Regelung für die Abschreibung des Firmenwertes zwingend eine 15-jährige Nutzungsdauer vor, die aber nicht in das UGB übernommen werden soll.

#### **Zu Z 6 (§ 207):**

Die unternehmensrechtlichen Bewertungsvorschriften für das Umlaufvermögen finden sich in den §§ 206 bis 208 UGB. Gemäß § 207 Abs. 1 sind Gegenstände des Umlaufvermögens auf den niedrigeren Börsenkurs oder Marktpreis bzw. beizulegenden Wert am Abschlussstichtag abzuschreiben. Abs. 2 erweitert dieses strenge Niederstwertprinzip dahingehend, dass Abschreibungen auch vorgenommen werden dürfen, wenn in der nächsten Zukunft nach vernünftiger unternehmerischer Beurteilung weitere Wertminderungen erwartet werden. Letztlich bewirkt dies, dass ein voraussichtlich künftiger Abschreibungsbedarf antizipiert wird, was jedoch vom Vorsichtsprinzip nicht gefordert ist. Um hier willkürliche Abschreibungen hintanzuhalten, den Gleichklang mit der steuerlichen Gewinnermittlung herzustellen und das Ziel, die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage entsprechend den tatsächlichen Verhältnissen am Abschlussstichtag darzustellen, besser zu verwirklichen, sollen diese erweiterte Abschreibungsmöglichkeit aufgegeben und § 207 Abs. 2 daher aufgehoben werden. Auch diese Neuregelung erfolgt im Gleichklang mit dem deutschen Rechnungslegungsrecht (s. § 253 dHGB).

Da Abschreibungen gemäß § 207 Abs. 2 UGB steuerlich nicht anzuerkennen waren, wird durch die Aufhebung dieser Bestimmung ein weiterer Beitrag zu einer Annäherung von Unternehmens- und Steuerbilanz und somit zur Verwaltungslastenreduktion geleistet.

#### **Zu Z 7 und 8 (§ 208):**

Der geltende § 208 regelt Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlage- und Umlaufvermögens. Abs. 1 normiert ein grundsätzliches Wertaufholungsgebot. Abs. 2 enthält eine wahlweise Ausnahme vom Wertaufholungsgebot für den Fall, dass der niedrigere Wert bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung unter der Voraussetzung beibehalten werden kann, dass er auch im Jahresabschluss beibehalten wird. Diese Ausnahme vom Wertaufholungsgebot des Abs. 1 soll im Einklang mit dem Steuerrecht aufgegeben werden, zumal Abs. 2 steuerrechtlich motiviert ist und der Vergleichbarkeit des unternehmensrechtlichen Jahresabschlusses sowie der Darstellung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage abträglich sein kann.

Aufgrund des vorgeschlagenen Entfalls der steuerrechtlich motivierten Ausnahme vom Wertaufholungsgebot (bislang geltender § 208 Abs. 2) sollen gemäß dem vorgeschlagenen § 208 Abs. 2 im ersten Geschäftsjahr, das nach dem 31. Dezember 2009 beginnt, Zuschreibungen auch in Bezug auf Vermögensgegenstände vorzunehmen sein, bei denen vormals von der Ausnahmevorschrift Gebrauch gemacht wurde und daher Zuschreibungen unterbleiben konnten (s. zur steuerlichen Behandlung Art. II).

Infolge der vorgeschlagenen Abschaffung des Zuschreibungswahlrechts des Abs. 2 ist auch Abs. 3 die Grundlage entzogen, sodass diese Bestimmung aufzuheben wäre.

**Zu Z 9 bis 12 (§§ 210, 226, 231):**

Es handelt sich um Folgeänderungen zur vorgeschlagenen Änderung des § 198 Abs. 3.

**Zu Z 13 (§ 249):**

Mit der Richtlinie 2009/49/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2009 wurde ua. die Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 über den konsolidierten Abschluss geändert. Danach sind Mutterunternehmen von der Pflicht zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses und eines konsolidierten Lageberichts befreit, wenn sie ausschließlich Tochterunternehmen unterhalten, deren Bedeutung sowohl für sich als auch zusammengenommen als untergeordnet angesehen wird. Es wird daher vorgeschlagen, zur Umsetzung eine diesbezügliche Klarstellung in § 249 Abs. 2 aufzunehmen.

**Zu Z 14 (§ 261):**

Ein sich im Zuge der Konsolidierung gemäß § 254 Abs. 3 ergebender und auszuweisender Unterschiedsbetrag darf gemäß dem geltenden § 261 Abs. 1 zweiter Satz offen mit jeder Kapital- oder Gewinnrücklage verrechnet werden. Diese Wahlmöglichkeit soll zum Zweck einer verbesserten Darstellung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage aufgegeben werden. Eine Aufrechnungsmöglichkeit ist auch dem deutschen Rechnungslegungsrecht fremd (s. § 312 dHGB).

**Zu Z 15 (§ 279):**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur vorgeschlagenen Aufhebung des § 208 Abs. 3.

**Zu Z 16 (§ 906):**

Die Anhebung des Schwellenwertes in § 189 Abs. 1 Z 2 soll auf Geschäftsjahre anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2009 beginnen; ebenso der neue, in Bezug auf die qualifizierte Überschreitung des Schwellenwertes festgelegte Wert in § 189 Abs. 2 Z 2. Für die praktische Anwendung bedeutet dies, dass folgende verkürzt dargestellte Prüfung stattfinden kann:

Im Geschäftsjahr, das nach dem 31.12.2009 beginnt (kurz „GJ 2010“), ist zunächst festzustellen, ob das Unternehmen im letzten, vor dem 1. Jänner 2010 begonnenen Geschäftsjahr (kurz „GJ 2009“) den Rechtsfolgen des § 189 Abs. 1 Z 2 unterlegen ist (also rechnungslegungspflichtig war). Diese Beurteilung erfolgt auf Basis der Rechtslage, die bis zum Inkrafttreten der in diesem Entwurf vorgeschlagenen Änderungen in Geltung war. Es können sich zwei mögliche Szenarien ergeben:

Besteht für das GJ 2009 eine Rechnungslegungspflicht, so wäre nach der vorgeschlagenen Neuregelung der Entfall derselben für das GJ 2010 zu prüfen. Als Beurteilungszeitraum sind die zwei, dem GJ 2010 vorangegangenen Geschäftsjahre heranzuziehen. Als Beurteilungsmaßstab ist der „neue“ Schwellenwert von 700.000 Euro zugrundelegen. Beispiel: Im GJ 2009 wurden 500.000 Euro Umsatzerlöse erzielt, in dem vorangegangenen Geschäftsjahr betragen die Umsatzerlöse 650.000 Euro. Da die Umsatzerlöse in den dem GJ 2010 vorangegangenen zwei Geschäftsjahren jeweils unter der neuen maßgeblichen Schwelle (700.000 Euro) lagen, entfällt für das GJ 2010 die Rechnungslegungspflicht.

Besteht für das GJ 2009 keine Rechnungslegungspflicht, so wäre nach der vorgeschlagenen Neuregelung der Eintritt derselben für das GJ 2010 zu prüfen. Als Beurteilungszeitraum sind die Geschäftsjahre 2007 und 2008 heranzuziehen, bzw. hinsichtlich einer qualifizierten Überschreitung des Schwellenwertes (um mindestens 300.000 Euro) das GJ 2009. Als Beurteilungsmaßstab ist der „neue“ Schwellenwert von 700.000 zugrundelegen. De facto kann eine Rechnungslegungspflicht nur im Falle einer qualifizierten Überschreitung des Schwellenwertes (um mindestens 300.000 Euro) im GJ 2009 eintreten, weil eine Überschreitung des „neuen“ Schwellenwertes von 700.000 Euro im GJ 2008 bereits nach dem bis dahin geltenden Recht zu einer Rechnungslegungspflicht im GJ 2009 geführt hätte.

Auch die übrigen Bestimmungen sollen für Geschäftsjahre anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2009 beginnen. Um trotz Beseitigung geltender Aktivierungsmöglichkeiten (bisheriger § 198 Abs. 3) einen kontinuierlichen Übergang zu schaffen, ist vorgesehen, dass zuvor gebildete Aktivposten nach der bisher geltenden Rechtslage weiterzubehandeln sind. Aus denselben Gründen soll auch auf Herstellungsvorgänge, die vor dem 1. Jänner 2010 begonnen haben und noch nicht abgeschlossen sind, die bisherige Rechtslage weiterhin anwendbar sein; im Anhang ist in diesem Fall gemäß § 236 anzugeben, welche Bewertungsmethode diesen Herstellungen zugrunde liegt.

**Zu Art. II (Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988):****Zu Z 1 (§ 6 Z 13):**

Das Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2010 sieht in § 208 Abs. 2 UGB eine Nachholung bisher unterlassener Zuschreibungen vor. Um eine steuerliche Belastung dieser bislang nicht verpflichtenden Zuschreibungen zu vermeiden, soll § 6 Z 13 EStG 1988 geändert werden. Die Zuschreibungen können steuerlich neutral erfolgen, erhöhen aber in diesem Fall den Wertansatz der betroffenen Wirtschaftsgüter nicht. Durch den letzten Satz von § 6 Z 13 EStG 1988 ist klargestellt, dass diese nicht steuerwirksamen Zuschreibungen unternehmensrechtlich als Bewertungsreserve darzustellen sind.

**Zu Art. III (Umsetzung von Gemeinschaftsrecht):**

Mit Art. I Z 14 (§ 249 Abs. 2 UGB) soll die Richtlinie 2009/49/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2009 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates im Hinblick auf bestimmte Angabepflichten mittlerer Gesellschaften sowie die Pflicht zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses in Ansehung von Art. 2 dieser Richtlinie umgesetzt werden (s. Erläuterungen zu § 249 Abs. 2 UGB).

**Anlage 1: Darstellung der Verwaltungskosten für Unternehmen**

Bundesgesetz, mit das Unternehmensgesetzbuch und das Einkommensteuergesetz 1988 geändert werden  
(Rechnungslegungsrechts-Änderungsgesetz 2010, RÄG 2010)

Art der Änderung	Novelle				
Ressort	BMJ	Berechnungsdatum	30. September 2009	Anzahl geänderter/neuer Informationsverpflichtungen	6
ENTLASTUNG GESAMT (gerundet)					55.281.000

**IVP 1 - VERPFLICHTUNG ZUR ERSTELLUNG EINES INVENTARS**

Art	geänderte IVP				
Kurzbeschreibung	Der Unternehmer hat zu Beginn seines Unternehmens die diesem gewidmeten Vermögensgegenstände und Schulden genau zu verzeichnen und deren Wert anzugeben (Inventar). Er hat für den Schluss eines jeden Geschäftsjahrs ein solches Inventar aufzustellen.				
Ursprung:	NAT				
Fundstelle	§ 191 UGB				
ENTLASTUNG (gerundet)					17.147.000

**IVP 2 - AUFBEWAHRUNG VON UNTERLAGEN**

Art	geänderte IVP				
Kurzbeschreibung	Der Unternehmer hat seine Bücher, Inventare, Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse samt den Lageberichten, Konzernabschlüsse samt den Konzernlageberichten, empfangene Geschäftsbriefe, Abschriften der abgesendeten Geschäftsbriefe und Belege für Buchungen in den von ihm gemäß § 190 Abs 1 UGB zu führenden Büchern (Buchungsbelege) sieben Jahre lang geordnet aufzubewahren; darüber hinaus noch solange, als sie für ein anhängiges gerichtliches oder behördliches Verfahren, in dem der Unternehmer Parteistellung hat, von Bedeutung sind.				
Ursprung:	NAT				
Fundstelle	§ 212, §§ 157 Abs 2, 161 Abs 2 UGB				
ENTLASTUNG (gerundet)					3.818.000

**IVP 3 - ERSTELLUNG DES JAHRESABSCHLUSSES**

Art	geänderte IVP				
Kurzbeschreibung	Der Unternehmer hat für den Schluss eines jeden Geschäftsjahrs in den ersten neun Monaten des Geschäftsjahrs für das vorangegangene Geschäftsjahr einen Jahresabschluss aufzustellen und zu unterzeichnen.				
Ursprung:	NAT				
Fundstelle	§§ 189ff UGB (Drittes Buch des UGB)				
ENTLASTUNG (gerundet)					51.796.000

**IVP 4 - STEUERLICHE BUCHFÜHRUNGSPFLICHT**

Art	geänderte IVP				
Kurzbeschreibung	Der Gewinn ist durch den Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zu ermitteln, wobei bei der Jahresabschlusserstellung die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zu beachten sind.				
Ursprung:	NAT				
Fundstelle	§ 4 Abs 1 und 2 EStG				
BELASTUNG (gerundet)					10.660.000

**IVP 5 - EINNAHMEN-AUSGABEN-RECHNUNG**

Art	geänderte IVP				
Kurzbeschreibung	Ermittlung des Gewinns durch Berechnung des Überschusses der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben.				
Ursprung:	NAT				
Fundstelle	§ 4 Abs 3 iVm §§ 41-43 EStG 1988				

BELASTUNG (gerundet) 4.740.000

#### IVP 6 - PAUSCHALIERUNG

Art geänderte IVP  
 Kurzbeschreibung Gemäß § 17 EStG sind für bestimmte Gruppen von Unternehmen vereinfachte Gewinnermittlungen ausreichend (Pauschalierungen - "Durchschnittssätze) pauschale Betriebsausgaben  
 - nicht buchführende Gewerbetreibende -  
 - Gaststättengewerbe  
 - Lebensmitteleinzel- und Gemischtwarenhandel  
 - Drogisten  
 - Handelsvertreter  
 - Künstler/Schriftsteller Pauschalierung entsprechend verschiedener Pauschalierungsverordnungen  
 Ursprung: NAT  
 Fundstelle § 17 EStG 1988  
 BELASTUNG (gerundet) 2.080.000

#### BERECHNUNG LAUT SKM-METHODE FÜR INFORMATIONSVERPFLICHTUNG 1

Betroffene Unternehmen/Einzel- und Personengesellschaften

Fallzahl 11.500  
 Quellenangabe Basiserhebung Verwaltungskosten senken

Verwaltungstätigkeit 1 Sammlung, Aufbereitung und Kontrolle von Rohdaten (Messungen, Tests, Schätzungen)  
 Zeitaufwand Reduktion  
 Stunden 12  
 Minuten 30  
 Gehaltsgruppe Bürokräfte und kfm. Angestellte  
 Stundensatz 36,00  
 Externe Kosten pro -250,00 Steuerberater  
 Jahr  
 Anschaffungskosten pro -50,00 Software  
 Jahr

Verwaltungstätigkeit 2 Prüfung der Ergebnisse, Korrekturen  
 Zeitaufwand Reduktion  
 Stunden 9  
 Minuten  
 Gehaltsgruppe Führungskräfte  
 Stundensatz 74,00

Verwaltungstätigkeit 3 Sammlung, Aufbereitung und Kontrolle von Rohdaten (Messungen, Tests, Schätzungen)  
 Zeitaufwand Reduktion  
 Stunden 3  
 Minuten  
 Gehaltsgruppe Hilfsarbeitskräfte  
 Stundensatz 25,00

Gesamtkosten pro -1.491,00  
 Unternehmen pro Jahr  
 Verwaltungskosten -17.146.500,00  
 Sowieso-Kosten (%) 0  
 VERWALTUNGSLASTE -17.146.500,00  
 N

#### BERECHNUNG LAUT SKM-METHODE FÜR INFORMATIONSVERPFLICHTUNG 2

Betroffene Unternehmen

Fallzahl	11.500
Quellenangabe	Basiserhebung Verwaltungskosten senken
Verwaltungstätigkeit 1	Dokumentation, Archivierung
Zeitaufwand	Reduktion
Stunden	6
Minuten	10
Gehaltsgruppe	Bürokräfte und kfm. Angestellte
Stundensatz	36,00
Anschaffungskosten pro Jahr	-110,00
Gesamtkosten pro Unternehmen pro Jahr	-332,00
Verwaltungskosten	-3.818.000,00
Sowieso-Kosten (%)	0
VERWALTUNGSLASTEN	-3.818.000,00

#### BERECHNUNG LAUT SKM-METHODE FÜR INFORMATIONSVERPFLICHTUNG 3

Betroffene Unternehmen/Einzelunternehmen und Personengesellschaften

Fallzahl	11.500
Quellenangabe	Basiserhebung Verwaltungskosten senken
Verwaltungstätigkeit 1	Sammlung, Aufbereitung und Kontrolle von Rohdaten (Messungen, Tests, Schätzungen)
Zeitaufwand	Reduktion
Stunden	30
Minuten	
Gehaltsgruppe	Bürokräfte und kfm. Angestellte
Stundensatz	36,00
Externe Kosten pro Jahr	-1.500,00 Steuerberater
Verwaltungstätigkeit 2	Sammlung, Aufbereitung und Kontrolle von Rohdaten (Messungen, Tests, Schätzungen)
Zeitaufwand	Reduktion
Stunden	26
Minuten	
Gehaltsgruppe	Führungskräfte
Stundensatz	74,00
Gesamtkosten pro Unternehmen pro Jahr	-4.504,00
Verwaltungskosten	-51.796.000,00
Sowieso-Kosten (%)	0
VERWALTUNGSLASTEN	-51.796.000,00

#### BERECHNUNG LAUT SKM-METHODE FÜR INFORMATIONSVERPFLICHTUNG 4

Unternehmen, die steuerlich buchführen

Fallzahl	6.500
Quellenangabe	Basiserhebung Verwaltungskosten senken
Verwaltungstätigkeit 1	Buchführung nach steuerlichen Bestimmungen
Zeitaufwand	Erhöhung
Stunden	40
Minuten	
Gehaltsgruppe	Bürokräfte und kfm. Angestellte

Stundensatz	36,00	
Externe Kosten pro Jahr	200,00	Steuerberater
Gesamtkosten pro Unternehmen pro Jahr	1.640,00	
Verwaltungskosten	10.660.000,00	
Sowieso-Kosten (%)	0	
VERWALTUNGSLASTE N	10.660.000,00	

#### BERECHNUNG LAUT SKM-METHODE FÜR INFORMATIONSPFLICHTUNG 5

Unternehmen, die eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erstellen

Fallzahl	3.000	
Quellenangabe	Basiserhebung Verwaltungskosten senken	
Verwaltungstätigkeit 1	Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	
Zeitaufwand	Erhöhung	
Stunden	30	
Minuten		
Gehaltsgruppe	Bürokräfte und kfm. Angestellte	
Stundensatz	36,00	
Externe Kosten pro Jahr	500,00	Steuerberater
Gesamtkosten pro Unternehmen pro Jahr	1.580,00	
Verwaltungskosten	4.740.000,00	
Sowieso-Kosten (%)	0	
VERWALTUNGSLASTE N	4.740.000,00	

#### BERECHNUNG LAUT SKM-METHODE FÜR INFORMATIONSPFLICHTUNG 6

Unternehmen, die ihre Einkünfte gemäß Pauschalierung ermitteln

Fallzahl	2.000	
Quellenangabe	Basiserhebung Verwaltungskosten senken	
Verwaltungstätigkeit 1	vereinfachte Gewinnermittlung durch Pauschalierung	
Zeitaufwand	Erhöhung	
Stunden	15	
Minuten		
Gehaltsgruppe	Bürokräfte und kfm. Angestellte	
Stundensatz	36,00	
Externe Kosten pro Jahr	500,00	Steuerberater
Gesamtkosten pro Unternehmen pro Jahr	1.040,00	
Verwaltungskosten	2.080.000,00	
Sowieso-Kosten (%)	0	
VERWALTUNGSLASTEN	2.080.000,00	