



Stellungnahme zum Entwurf „Unternehmensrechtliche Bilanzierung von Umweltschutzrückstellungen“

1. Zu Titel und Gegenstand der Stellungnahme: Da auch andere Abschlußposten, Haftungsverhältnisse sowie Angaben im Anhang und im Lagebericht behandelt werden, bietet sich als Titel „Rechnungslegung über Umweltschutzverpflichtungen nach dem Unternehmensgesetzbuch“ an. Ergänzt werden müßten lediglich kurze Aussagen zu Verbindlichkeiten. Im Hinblick auf die Tz. 6 erscheint auch der Titel „Rechnungslegung über Umweltschutzaufwendungen nach dem Unternehmensgesetzbuch“ sehr stimmig; in diesem Fall wären kurze Ausführungen zur Gewinn- und Verlustrechnung erforderlich.
2. Der Gesamtaufbau der Stellungnahme ist grundsätzlich sehr gut gelungen. Die „Abgrenzung zu anderen Jahresabschlussposten“ paßt allerdings besser zum Ansatz als zwischen Bewertung und Anhangangaben.
3. Zur Gliederung: Die Texte unmittelbar nach den Überschriften der Hauptabschnitte sollten ebenfalls Überschriften erhalten, zumal sie oft wichtiger sind als die nachfolgenden Unterabschnitte (vgl. vor allem die Tz. 1, 30 und 57, analog Tz. 12). Die Abschnitte sollten so strukturiert werden, daß die Überschriften möglichst genau den jeweiligen Inhalt umschreiben; z. B. enthalten die Tz. 3 bis 5 keine „Begriffsbestimmungen“, und auch am Beginn der Tz. 6 geht es nicht um Begriffe, sondern um den Gegenstand der Stellungnahme (der allerdings mit „Ausweis von Rückstellungen“ nicht korrekt bezeichnet wird). Die Überschrift „Unternehmensrechtliche Grundlagen“ ist sehr weit; nicht einmal die einschlägigen Rechnungslegungsvorschriften werden aber vollständig wiedergegeben: Es wird zwar das Wahlrecht „gemäß § 198 Abs 8 Z 1 UGB“ zitiert (Tz. 10, gemeint ist die Z 2), nicht aber jenes gemäß § 198 Abs. 8 Z 3 zweiter Satz.
4. Da der Rückstellungskatalog grundsätzlich vollständig erörtert wird, verwundert die Textierung der Tz. 8: Sie erweckt den Eindruck, nicht einmal alle „Rückstellungen gemäß § 198 Abs 8 UGB“ würden „näher untersucht“ und es gäbe noch Rückstellungen außerhalb von § 198 Abs. 8 UGB.
5. Die Behandlung von Ausweisfragen unter Berücksichtigung von § 223 Abs. 4 UGB ist sehr zu begrüßen, sollte allerdings nicht nur „nebenbei“ erfolgen (vgl. Tz. 13).
6. Zur wirtschaftlichen Verursachung (Tz. 23): Rückstellungen werden nie für „zukünftige Aufwendungen“ gebildet (vgl. auch Tz. 48 unten links). Sie dienen ja (abgesehen vom Ausnahmefall der erfolgsneutralen Bildung) gerade dazu, die Aufwendungen bis zum Abschlußstichtag vollständig zu verbuchen, auch wenn die entsprechenden Zahlungen oder anderen Erfüllungshandlungen erst „zukünftig“ erfolgen. Das einleitende Wort „Demgegenüber“ erweckt überdies den Eindruck eines Gegensatzes zwischen rechtlicher Entstehung und wirtschaftlicher Verursachung, der in vielen Fällen nicht besteht.

7. Ein Überblick zu den einzelnen Rückstellungstatbeständen ist sehr verdienstvoll, bedarf aber teilweise einer Erläuterung, etwa betreffend „Forschung und Entwicklung“ oder „Kommunikation“.
8. Die Bedingungen für die (Nicht-)Abzinsung und die (Nicht-)Berücksichtigung der Inflation sowie deren Zusammenhang sollten systematischer und klarer dargestellt werden.
9. Das gleiche gilt für die Angabepflicht gemäß § 237 Z 8 UGB. Dem Gesetzestext läßt sich eine Beschränkung auf zweiseitig verpflichtende schwebende Geschäfte nicht entnehmen. Ein Bestellobligo resultiert aus einem solchen Geschäft.
10. Die Verpflichtung, wesentliche Risiken und Ungewißheiten im Lagebericht anzugeben, wird durch deren Erfassung im Jahresabschluß nicht aufgehoben.
11. Daß die Stellungnahme auf Verteilungsrückstellungen nur dadurch Bezug nimmt, daß sie den Begriff als bekannt voraussetzt (vgl. Tz. 34), ohne deren Anwendungsbereich abzugrenzen, kann selbstverständlich gewollt sein. Trotzdem wirkt es unbefriedigend, wenn in diesem Zusammenhang nicht auf das Abzinsungsproblem oder auf den Fall eingegangen wird, daß die rechtliche Entstehung – eventuell deutlich – vor der (beginnenden) wirtschaftlichen Verursachung der Verpflichtung liegt.
12. Die Textierung bedarf im einzelnen der Überarbeitung. Beispielhaft sei hingewiesen auf die Tz. 19 (sanktionsbewehrt ist nicht das Handeln, sondern die Verpflichtungsvorschrift), 41, 46 (es geht nicht um die Anzahl der Verpflichtungen) und 52 (Beginn und Ende).

Für Rückfragen stehe ich gerne zur Verfügung. Mit der höflichen Bitte um die Berücksichtigung meiner Anmerkungen und herzlichem Dank an die Arbeitsgruppe für die Erarbeitung der Stellungnahme

Otto Altenburger