

Wien, 9.9.2008

Stellungnahme

intsug/fachsena/TPAStellungUmweltschutzrückstellung/SuG

AFRAC-Entwurf - Umweltschutzrückstellungen

Wir begrüßen die Herausgabe einer Stellungnahme zur Bilanzierung von Umweltschutzrückstellungen. Wir regen aber generell an, den Ermessensspielraum für die Unternehmen nicht gänzlich zu beseitigen, da dann im Einzelfall der Jahresabschluss uU nicht der Generalnorm des § 195 UGB gerecht werden kann.

Allenfalls könnte am Ende der Stellungnahme in einer neuen Rz 66 eine Anmerkung vorgenommen werden, dass in begründeten Einzelfällen zur Erfüllung der Generalnorm von den Ausführungen dieser Stellungnahme abgegangen werden kann.

Weiters könnte in einer Rz 67 das zeitliche Inkrafttreten der Stellungnahme geregelt werden. Darin sollte insbesondere auch geregelt werden, wie Bewertungsdifferenzen, welche bei der erstmaligen Anwendung der Stellungnahme entstehen, ergebnismäßig etc. zu erfassen sind.

ad (11)

Es könnte ergänzend der Vollständigkeit halber ausgeführt werden, dass gemäß § 198 Abs. 8 Z 3 UGB für unwesentliche Rückstellungen keine Bilanzierungspflicht besteht.

ad (12)

Verweis auf steueranlassfallbezogene Rechtsprechung und Judikatur ist redundant. Verweis auf steueranlassfallbezogene Verwaltungsansicht (EStR) könnte dafür ergänzt werden.

Ad (15)

Im 1. Satz wäre folgender Einschub zweckmäßig:

„Eine Innenverpflichtung, ..., begründet – abgesehen vom faktischen Leistungszwang (siehe Rz 17f) - keine Verbindlichkeitsrückstellung.“

TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH

1020 Wien, Praterstraße 62-64, Tel.: +43 1 588 35-0, Fax: +43 1 588 35-500, E-Mail: wien@tpa-horwath.com

FN 200423s HG Wien; DVR 1063642; ATU 50089103

www.tpa-horwath.com

Bulgarien | Kroatien | Österreich | Polen | Rumänien | Slowakei | Slowenien | Tschechien | Ungarn

Mitglied von Horwath International (Zürich) - einer weltweiten Vereinigung rechtlich selbständiger und unabhängiger Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Unternehmensberater

Ad (18)

2. Zeile: bildenden

3. Zeile: ... ist das erkennbare Bestehen einer **nicht entziehbaren** Verpflichtung....

Ad (21)

Hinweis, dass jeweils die Verwirklichung eines der beiden Kriterien grundsätzlich für die Bildung einer Rückstellung ausreicht.

Ad (22)

Ist die Fälligkeit auch dann unbeachtlich, wenn das Gesetz eine Frist vorsieht, bis wann die Maßnahme gesetzt sein muss?

Beispiel: Umweltschutzmaßnahme muss bis Ende t3 gesetzt sein.

Bestehen die rechtliche Verpflichtung und damit der Rückstellungszwang bereits im Jahresabschluss t0?

Ad (23) 6. Zeile

Es müsste wohl richtigerweise „künftige Ausgaben“ anstelle „künftige Aufwendungen“ heißen.

Ad (25)

Zweiter Satz: ... bzw. der Behörde bekannt ist bzw davon auszugehen ist, **dass diese von der Verpflichtung des Unternehmens Kenntnis erlangen wird.**

Zur Klarstellung schlagen wir beim letzten Satz die Anfügung folgenden Halbsatzes vor:

„... mehr Gründe dafür als dagegen sprechen müssen, auch wenn sie erst bis zur Bilanzerstellung bekannt werden.“

Ad (26)

Wie (23) „Ausgaben“ anstelle von „Aufwendungen“.

„... wenn die künftigen Ausgaben: ...“

Ad (34)

Da die Dotierung bei Verteilungsrückstellungen nicht immer jährlich, sondern nur plangemäß erfolgen muss, schlagen wir folgende Ergänzung vor:

„Es kommt so zu idR jährlich planmäßigen ...“

Ad (39)

Wir ersuchen zur Vermeidung von Missverständnissen im letzten Satz um folgende vereinfachende Änderung:

„Bei Rückstellungen, die im Sinne des letzten Absatzes nicht abgezinst werden (können), kann die Berücksichtigung der objektivierten Preis- und Kostenverhältnisse im (künftigen) Erfüllungszeitpunkt unterbleiben.“

Ad (40)

Es sollte ergänzt klargestellt werden, dass der Begriff der Vollkosten im Rückstellungsbereich keinen kalkulatorischen Unternehmensgewinn und keine kalkulatorische Eigenkapitalverzinsung beinhaltet.

Ad (41)

Es sollte grundsätzlich die Möglichkeit der Bildung von Einzelrückstellungen im 2. Satz durch die Stellungnahme nicht ausgeschlossen werden. Das Wort „muss“ sollte daher durch „darf“ ersetzt werden.

Ad (46)

Wie (23): „...zukünftigen Sanierungsausgaben zu bilden. ...“

Warum erfolgt eine außerplanmäßige Abschreibung nur nach erfolgter Sanierung. Sollte bereits vor Abschluss der Sanierung klar sein, dass eine dauerhafte Nutzungsbeeinträchtigung vorliegt, ist bereits zu diesem Zeitpunkt eine außerplanmäßige Abschreibung vorzunehmen.

Ad (48)

Siehe (46)

Ad (49), 4. TS

Wir schlagen folgende Änderung der Formulierung vor: „Die außerplanmäßige Abschreibung erfolgt unter Bedachtnahme auf die Nutzungsmöglichkeit im Unternehmen auf den niederen beizulegenden Wert (Zeitwert).“

Ad (50)

Der Aussage des 1. Satzes ist trotz gegenteiliger Ansichten in der Literatur wohl grundsätzlich zu folgen, es bleibt allerdings zu bedenken, dass eine Rückstellung ausnahmsweise doch dotierungspflichtig sein kann, soweit es sich bei der künftigen Anschaffung um einen „verlorenen Aufwand“ handelt. Wir schlagen daher folgende Ergänzung vor:

„... nicht in Betracht, insoweit unter Bedachtnahme auf die Nutzungsmöglichkeit im Unternehmen mit der Werthaltigkeit des angeschafften Vermögensgegenstandes ernsthaft zu rechnen ist.“

Die Aussage des 3. Satzes bedarf einer Konkretisierung:

„Dabei anfallende Kosten sind in diesen Fällen als Anschaffungs- und Herstellungskosten zu aktivieren, soweit nach den Regeln der §§ 203f UGB eine Aktivierungspflicht besteht.“

Ad (56)

Es wäre ein Hinweis entsprechend der h.L. günstig, dass für branchenübliche Risiken keine Informationspflicht nach § 199 UGB besteht.

Ad (57) 3. Satz

Die Beschreibung der auf die umweltbezogenen Posten angewendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden halten wir nicht immer für erforderlich. Wir regen daher folgende Änderung der Formulierung an: „... kann erforderlich sein.“

Ad (61)

Da ausnahmsweise doch eine Rückstellungsbildung erforderlich sein kann (siehe Anmerkungen zu Rz 50), schlagen wir die Einfügung der Wortfolge „idR“ vor.

Eine Angabe unter den anzugebenden finanziellen Verpflichtungen kann insbesondere bei Unwesentlich unterbleiben. Wir regen daher die „Aufweichung“ des 2. Satzes an.

Für Fragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit kollegialen Grüßen

Gottfried Maria Sulz
Klaus Hirschler