An das

Austrian Financial Reporting and Auditing Committee – AFRAC

Schönbrunner Straße 222-228/1/6

1120 Wien

11. Mai 2018

MAS/SBT

Anmerkungen zum Entwurf AFRAC-Stellungnahme 33 - Wesentlichkeit bei der Aufstellung von UGB-Abschlüssen

Sehr geehrte Damen und Herren,

vorab vielen Dank für die Gelegenheit, den Entwurf der AFRAC-Stellungnahme 33 – Wesentlichkeit bei der Aufstellung von UGB-Abschlüssen kommentieren zu dürfen. Die gesetzliche Einführung der Wesentlichkeit durch das RÄG 2014 hat sicherlich einige Fragen diesbezüglich aufgeworfen und aus diesem Grund erachten wir es für die Praxis sehr wichtig, dass sich das AFRAC mit diesem Thema beschäftigt hat.

Details zu den aus unserer Sicht kritischen Punkten / Randziffern entnehmen Sie bitte den nachstehenden Ausführungen:

**Zu Rz (1):**

Eine Bezugnahme auf Prüfungsgrundsätze ist in dieser Stellungnahme entbehrlich, da die Berechnung der Wesentlichkeit davon unberührt bleibt, außerdem existieren neben den ISA auch noch andere Prüfungsgrundsätze, die ggfs zu erwähnen wären (z.B. US-GAAS, …).

Beim letzten Satz ist auf sonstige Berichte (z.B. Corporate Governance Bericht, gesonderter nicht finanzieller Bericht, Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen, …) einzugehen, wobei uE der Lagebericht nicht von der Wesentlichkeitsbetrachtung außer Acht gelassen werden sollte.

**Zu Rz (5):**

Wir können nicht nachvollziehen, aus welcher Bestimmung des UGB ableitbar ist, dass die Wesentlichkeit als „*… das Höchstmaß für die Bereitstellung von Informationen im Abschluss zu verstehen“* ist. Eine diesbezügliche Erläuterung und Klarstellung wäre wünschenswert, da aus dem Gesetz nicht abzuleiten ist, dass unwesentliche Informationen (bis auf einige im Gesetz angeführte Ausnahmen) anzugeben sind,

Auch im Bereich der internationalen Rechnungslegung sieht man die Bestrebungen dahingehend die Abschlüsse derart lesbarer und verständlicher zu machen, dass im gesamten Abschluss auf unwesentliche Informationen verzichtet werden kann.

**Zu Rz (31- 35):**

Wie in Rz (26) angeführt umfasst gemäß Art. 6 Abs. 1 Bst. J der Bilanzrichtlinie 2013/34/EU der Anwendungsbereich des Grundsatzes der Wesentlichkeit den Ansatz, die Bewertung, die Darstellun, die Offenlegung und die Konsolidierung. Der österreichische Gesetzgeber hat dies jedoch nicht 1:1 in österreichisches Recht übernommen, sondern nur eine Einschränkung auf die Darstellung und Offenlegung umgesetzt.

In Rz (33) werden unter dem Begriff „Darstellung“ lediglich jene Anhangsangaben subsumiert, bei denen es sich um Aufgliederungsinformationen zu einem bestimmten Posten der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung handelt. Dies ist aus den folgenden Gründen nicht richtig, und sollte deswegen angepasst werden.

Ausgehend von der englischen Version der Bilanzrichtlinie wird der Begriff „disclosures“ dahingehend verstanden, dass darunter die zusätzlichen Angaben im Anhang gem. Art 16ff verstanden werden, die ergänzend zu den Darstellungen in der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung zu machen sind. In der deutschen Übersetzung wird sowohl der Begriff der „disclosures“ als auch jener der „presentation“ mit Offenlegung übersetzt, obwohl in der Bilanzrichtlinie hier unterschiedliche Begriffe verwendet werden, die auch unterschiedliche Folgen nach sich ziehen (Unter „presentation“ iZm der Rechnungslegung ist die Form der Darstellung von Information, insbesondere die Gliederung der Bilanz und GuV, zu verstehen. So kann zB aus Wesentlichkeitsgründen eine weitere Untergliederung geboten sein (§ 223 Abs 4 dritter Satz UGB). Auch eine Zusammenfassung von Posten gem § 223 Abs 6 UGB kann uE geboten sein, auch wenn es sich nach dem Gesetzeswortlaut nur um eine Kann-Bestimmung handelt).

Analysiert man die englischsprachige Fassung der Bilanzrichtlinie stellt man fest, dass möglicherweise missverständliche Übersetzungen bzw daraus abgeleitet missverständliche Interpretationen vorliegen könnten. *Der englische Begriffs „publication“ wird in Art 30 offenbar ganz bewusst gewählt, um keine Verwechslung mit „disclosure“ iSd Rechnungslegung zu verursachen.*

*- „Disclosure“ iSd Rechnungslegung bedeutet die Angabe von Informationen im Jahresabschluss (und nicht nur im Anhang!!!).*

*- Ganz anderen Sinngehalt hat „disclosure“ in Art 2 der RL 2009/101/EG, der als „Zugänglichmachung der Informationen an die Öffentlichkeit“ zu verstehen ist und daher zurecht im korrespondierenden Art 30 der BilanzRL als „publication“ bezeichnet wird.*

Unseres Erachtens wäre somit eine richtlinienkonforme Auslegung dahingehend zu verstehen, dass die Darstellung auch die „disclosures“, dh die Anhangangaben, wie in den vorhergehenden Absätzen dargestellt, umfasst und sich nicht auf die Offenlegung (gemäß § 277 UGB) bezieht. Würde man die Anwendung der Wesentlichkeitsüberlegung auf die Anhangsangaben verneinen, wäre die Umsetzung der Bilanzrichtlinie in Österreich uE nicht richtlinienkonform erfolgt.

Ein Ziel der Umsetzung des RÄG 2014 war es eine Vereinfachung und Kosteneinsparung zu erreichen. Dieser Anforderung wird die AFRAC Stellungnahme nicht gerecht, wenn Anhangangaben in allen Fällen zu machen wäre, auch wenn sie unbedeutend und vernachlässigbar sind und ggfs den möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage beinträchtigen könnten.

Wir regen deshalb an, die Ausführungen in Rz 31 – 35 entsprechend zu überarbeiten.

Für weiterführende Vorschläge und Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

 

PwC Wirtschaftsprüfung GmbH