

Thesen zur Einheitsbilanz in Österreich



Univ.-Prof. Dr. Claus Staringer



Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht • www.wu.ac.at/taxlaw



1. Das Thema Einheitsbilanz ist nicht neu

- Schon Wolfgang Gassner hat vor 30 Jahren die Einheitsbilanz vehement gefordert
 - zur Überwindung der historisch entstandenen Abkoppelung von Handels- und Steuerbilanz
 - RLG 1990 hatte die Chance für Einheitsbilanz geboten
- ... aber ohne Erfolg
 - Rechtsprechung und Verwaltungspraxis haben Theorie des „eigenständigen Bilanzsteuerrechts“ weiter verfestigt
 - Bis hin zur de facto Aufgabe der Maßgeblichkeit
- Seit ca. 15 Jahren wird Reform wieder im Schrifttum gefordert
 - MinRat-Beschluss 2008
 - RÄG 2014 (im UGB)
 - Zuletzt KonStG 2020, COVID-19-StMG (im EStG)

2. „Einheitsbilanz“ kann vieles heißen

- Der schillernde Begriff der „Einheitsbilanz“ erschwert die Debatte
 - Entweder: Bloße Angleichung von Begrifflichkeiten, Einzelregelungen etc. zur punktuellen Harmonisierung von UGB-Abschluss und Bilanzsteuerrecht
 - Aber keine Änderung der Konzeption der Maßgeblichkeit
 - Weiterhin Koexistenz beider Rechtskreise
 - Oder: „Neue/strenge Maßgeblichkeit“ des UGB für steuerliche Gewinnermittlung
 - „echte Einheitsbilanz“ mit Bindungswirkung für Steuerzwecke
 - taxativer Ausnahmekatalog im EStG
- Dreh- und Angelpunkt der Einheitsbilanz ist somit die Sicht der Maßgeblichkeit iSv § 5 Abs 1 EStG
 - Vom Gesetzgeber aber nicht als Fundament zu Beginn der Reform verankert, sondern als Schlussstein für EStG-Neu aufgespart
 - Verzögerungen des EStG-Neu haben die Einheitsbilanz mit Unsicherheit belastet: Nach wie vor offen, *welche* Einheitsbilanz am Ende stehen soll
 - Gesetzte Einzelmaßnahmen (RÄG 2014, KonStG 2020, COVID-19-StMG) hängen konzeptionell in der Luft (ganz deutlich zuletzt bei degressiver Afa und Pauschal-RSt)

3. Der wirkliche Reformgrund ist die Krise des Bilanzsteuerrechts

- Einheitsbilanz wird traditionell mit Vereinfachung beworben
 - Grundsätzlich einheitliches Rechenwerk für Jahresabschluss und Steuererklärung, nur mehr wenige Abweichungen etc.
 - So auch die politische Rechtfertigung aller Regierungsprogramme seit 2008
- Vereinfachung aber kaum zu quantifizieren
 - „Große“ Unternehmen haben vorrangig IFRS im Blick
 - „Kleine“ Unternehmen haben immer schon „steuerliche Einheitsbilanz“ erstellt
 - Für die Finanzverwaltung: Auslagerung von Betriebs- auf Abschlussprüfung
 - So oder so: MWR wird es immer geben
- Einheitsbilanz ist vor allem eine systematisch-wissenschaftliche Reform des Bilanzsteuerrechts
 - Zur Überwindung der geltenden §§ 4 bis 14 EStG – eben kein „in sich geschlossenes Gewinnermittlungsrecht“
 - Reformbedarf in der Wissenschaft unbestritten
 - Einheitsbilanz als wohl einzige aktuell realistische Reformoption
 - Freilich: Wie dringend kann eine seit 30 Jahren geforderte Reform wirklich sein?

4. Es gibt kein „richtiges“ oder „falsches“ Gewinnermittlungsrecht

- Bisher zumeist Lagerdenken Rechnungslegung vs Steuerrecht
 - „Versteuerlichung der UGB-Bilanz“ (insb RÄG 2014)
 - „Öffnung des Steuerrechts“ (KonStG 2020, COVID-19-StMG)
 - Dabei Blick auf Inhalte der konkret geänderten Einzelregelungen
- Inhaltliche Debatte ist durchaus wichtig
 - Um Extreme zu verhindern (siehe KonStG 2020: Degressive Abschreibung auch in der UGB-Bilanz erforderlich?)
 - Zur Verteidigung des eigenen Fachs und seiner Traditionen
 - Aber auch Gelassenheit angebracht – materielle Bedeutung der Angleichungen oft überschaubar
- „Richtig“ oder „falsch“ sind für das positive Recht keine Kategorien
 - Die „richtige“ Gewinnermittlung ist die vom Gesetzgeber – innerhalb der weiten Grenzen der EU-Bilanz-RL - angeordnete
- Realpolitisch wird die Richtung vom BMF vorgegeben

5. Eine echte Einheitsbilanz wird aus der Rechnungslegung ein Bilanzrecht machen

- Finanzverwaltung und Steuergerichte werden die Lufthoheit über das UGB haben
 - Jeder Steuerfall ist auch ein UGB-Fall
 - Erstmalig systematische Rechtskontrolle über die Rechnungslegung
 - Gerichtsentscheidungen in hoher Fallzahl werden Auslegung des UGB bestimmen
 - auch die UGB-Rechnungslegung muss sich dann mit Präzedenz-Entscheidungen oder den EStR herumschlagen
 - Soft Law der UGB-Rechnungslegung (Empfehlungen/Standards etc.) wird an Bedeutung verlieren
- Kein Platz mehr für „steuerliche Besonderheiten“
 - BFG/VwGH und FinVw müssen sich auch außerhalb der Steuer-Welt behaupten
 - Ohne das Anwendungsmonopol für das UGB zu haben (wie bisher für das Steuerrecht)
- Gefahr: Unterwanderung des UGB durch faktische Fortführung bisheriger „steuerlicher Grundsätze“?

6. Unter einer echten Einheitsbilanz wird das Rechtsklima der Rechnungslegung rauer

- Bisher kaum echte Rechtskontrolle der Rechnungslegung
 - IdR nur bei Insolvenz oder „Bilanz-Skandalen“
 - Sonst kaum Gerichtsfälle
- IW daher Rechnungslegung bisher Selbsteinschätzung von Unternehmen
 - Auch Testat des Abschlussprüfers in Eigenverantwortung
 - Ausnahme: Bilanzpolizei (Prüfstelle für Rechnungslegung)
- Unter Einheitsbilanz kontrollieren FinVw und Steuergerichte iE die Richtigkeit der Rechnungslegung
 - Jedenfalls bei Großbetrieben flächendeckend / lückenlos
 - Entdeckte Fehler nicht mehr „nur steuerlich“ relevant
- IE klassisch raues Klima des Steuerrechts auch für Rechnungslegung

- Was hätte Wolfgang Gassner zu alldem gesagt?
- Wir müssen nicht spekulieren – *er hat es gesagt!*

- Die Reform des Bilanzsteuerrechts – Eine Stellungnahme des Fachsenats für Steuerrecht, vwt 3/1987/, 4.
- Rechnungslegungsreform und Bilanzsteuerrecht – Veranstaltungsbericht (gemeinsam mit Dr. Robert Hofians und MMag. Dr. Andrea Karner) ÖStZ 1987, 213.
- Zur Reform der Bewertungsvorschriften des EStG in Loitlsberger-Egger-Lechner (Hrsg) GedS Lechner (1987) 103.
- Rechnungslegungsreform und steuerliche Gewinnermittlung. Vwt 1988, 306.
- Gilt für die Steuerbilanz das Verfassungsrecht? SWK 1991 A I 169.
- Die Bilanzierung von offenen und verdeckten Einlagen und Entnahmen sowie verwandten Tatbeständen im Handels-, Einkommen-, Körperschaft- und Umwandlungssteuerrecht in Bertl-Mandl-Mandl (Hrsg) Praxisfragen in der Bilanzierung (1991) 33.
- Ist das Bilanzsteuerrecht verfassungskonform? In Gassner-Lechner (Hrsg) Steuerbilanzreform und Verfassungsrecht (1991) 9.
- Verfassungskonforme Steuerbilanzreform, in Gassner-Lechner (Hrsg) Steuerbilanzreform und Verfassungsrecht (1991) 255.

- Reform des Bilanzsteuerrechts (Veranstaltungsbericht) gemeinsam mit Prof. Eduard Lechner, Dr. MMag. Göth, Mag. Jann, Dr. Rief, Mag. Staringer, Dr. Tumpel und Haunold; ÖStZ 1993, 154.
- Zu den Gewinnermittlungsarten nach § 4 Abs 1 und 5 EStG 1972 (gemeinsam mit Dr. Andrea Lahodny-Karner) ecolex 1994, 343 ff.
- Die Rückstellungen im Jahresabschluss, RZW 1994, 218 ff.
- Weichenstellungen für das Unternehmenssteuerrecht, in: Zukunftsaufgaben der Wirtschaftsprüfung (Hrsg) Gassner – Gröhs – M. Lang, FS Deloitte & Touche (1997), 171 ff.
- Die Maßgeblichkeit von Verlustvorsorgen des Handelsrechts und deren Grenzen, in: Bertl/Egger/Gassner/M. Lang (Hrsg) Verlustvorsorgen im Bilanz- und Steuerrecht, 2000, 107 ff.
- Der Gewinnbegriff des Steuerrechtes und dessen zukünftige Gestaltung (Teil I), Das Verhältnis von Handels- und Steuerbilanz, RWZ 1998, 321 ff, 353 ff und RWZ 1999, 9 ff.
- Bilanzsteuerreform in Österreich, - Diskussion und Reformansatz in: Kirchhof/Lehner/Raupach/Rodi (Hrsg) Staaten und Steuern, FS Vogel, 2000, 717 ff .
- Rechnungsabgrenzung und deren Maßgeblichkeit für die Steuerbilanz, in Bertl/Egger/Gassner/Lang/Novotny (Hrsg) Erfolgsabgrenzungen in Handels- und Steuerbilanzen 2001, 93 ff.
- Argumente für ein neues Maßgeblichkeitsprinzip in: Bertl/Egger/Gassner/Lang/Nowotny (Hrsg) Die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Gewinnermittlung für das Steuerrecht – Gestaltungsmöglichkeiten in der Praxis, 2003, 283 ff.



VIENNA UNIVERSITY OF
ECONOMICS AND BUSINESS

**INSTITUT FÜR ÖSTERREICHISCHES UND
INTERNATIONALES STEUERRECHT**

Welthandelsplatz 1, Gebäude D3, 2. Stock,
1020 Wien, Österreich

UNIV.PROF. DR. Claus Staringer

T +43-1-313 36 - 4210

F +43-1-313 36 - 90 730

claus.staringer@wu.ac.at

www.wu.ac.at/taxlaw