



Diskussionspapier der KSW

Die Anwendung der IFRS für den Jahresabschluss

Mag. Helmut Kerschbaumer / DDr. Hans Zöchling

Gemeinsame Sitzung AFRAC/DRSC e.V.

Wien, 17. September 2026



IFRS für den Jahresabschluss als Wahlrecht

Das Diskussionspapier der KSW

- Projektstart: Dezember 2021
- Entwurf: Ende Oktober 2025 veröffentlicht
- Endgültige Fassung: 4. Dezember 2025

Zielsetzung

Eine **fachlich fundierte Antwort** auf folgende Fragstellungen:

- **Gründe für und gegen IFRS** für den Jahresabschluss?
- Auswirkungen auf die **Steuer- und Ausschüttungsbemessungsfunktion des Abschlusses** und erforderliche Maßnahmen?
- Auswirkungen auf **andere gesetzliche Bestimmungen** und erforderliche Maßnahmen





Was spricht für/gegen IFRS als Wahlrecht?

Einheitliches Zahlenwerk

- ☺ Weniger Überleitungen und doppelte Abschlussprozesse
- ☺ Eine einheitliche Zahlenbasis erleichterte die Kommunikation

„Accounting is the Language of Business“

- ☺ Bessere Rating-Ergebnisse, günstigere Finanzierungsbedingungen
- ☺ IFRS international angewendet und verstanden
- ☺ Referenzwert für globale Regelungen (z.B. „Pillar II“)

Mögliche Nachteile

- ☹ Mehr Angaben im IFRS-Abschluss (aber: IFRS 19 ante portas)
- ☹ Umfangreichere Steuer- und Ausschüttungsberechnung
- ☹ „Faktischer IFRS-Druck“ trotz Wahlrecht



Auswirkungen auf die Steuerbemessung (1)

Geltende Rechtslage in Österreich

Steuerliche Gewinnermittlung § 5 Abs 1 EStG bei Bilanzierungspflicht

- Rechnungslegungspflicht nach § 189 UGB und Einkünfte aus Gewerbebetrieb
- Unternehmensrechtliche GoB für steuerrechtliche Gewinnermittlung maßgebend, außer zwingende steuerrechtliche Vorschriften treffen abweichende Regelungen → formelle Maßgeblichkeit

Unabhängig davon gilt auch § 4 Abs 1 EStG

- Steuerrechtlicher Betriebsvermögensvergleich – durch Vergleich von Steuerbilanzen



Auswirkungen auf die Steuerbemessung (2)

Rechtsprechung

VwGH Ro 2020/15/0026

- § 4 Abs. 1 EStG 1988 normiert die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich, ...
- Die Feststellung des Standes des steuerlichen Betriebsvermögens erfolgt durch Gegenüberstellung der Aktiv- und Passivpositionen gemäß den Bestimmungen der §§ 4 bis 14 EStG 1988 ... in der so genannten **Steuerbilanz**.
- Das gilt auch für jene Steuerpflichtigen, die von § 5 Abs. 1 EStG 1988 erfasst sind, allerdings mit der Maßgabe, dass sie Wahlrechte, welche durch die Regelungen der §§ 4 bis 14 EStG 1988 eröffnet werden, unter Beachtung der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung auszuüben haben.
- [dabei] bewirkt die bei dieser Gewinnermittlungsart zu beachtende **Maßgeblichkeit** der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, dass diese Grundsätze - innerhalb des von den steuerlichen Vorschriften vorgegebenen Rahmens - bei Erstellung der Steuerbilanz zu beachten sind, ...
- Die Maßgeblichkeit des § 5 Abs. 1 EStG 1988 **ändert aber nichts daran**, dass die steuerliche Gewinnermittlung durch **Betriebsvermögensvergleich ausschließlich aufgrund der Steuerbilanz** erfolgt.



Auswirkungen auf die Steuerbemessung (3)

Österreichische Besonderheiten

Maßgeblichkeitsverständnis

- Formelle statt materielle Maßgeblichkeit bei der Ausübung von Wahlrechten
- „Nischenmaßgeblichkeit“ lt Lehre: Umfassendes steuerliches Gewinnermittlungsrecht in §§ 4 – 14 EStG normiert (Leistungsfähigkeitsprinzip, Periodengewinnermittlung); GoB nur für steuerlich nicht geregelte Bereiche („Nischen“)

„Steuerbilanz“ von § 5 Gewinnermittlern: UGB-Bilanzen + MWR-Positionen (§ 44 Abs 2 EStG)

Schrittweise Harmonisierung des unternehmensrechtlichen und steuerlichen Gewinnermittlungsrechts („Einheitsbilanz“)

- RÄG 2010: Beseitigung von Wahlrechten im UGB (Aktivierungspflicht Firmenwerte, antizipierte Abschreibung Umlaufvermögen, Ingangssetzungs- und Erweiterungsaufwendungen)
- RÄG 2014: Grundsatz der verlässlichen Schätzung, Herstellungskostenbegriff, Rückstellungsbewertung
- COVID-19-StMG + KonStG 2020: Pauschale Wertberichtigungen und Rückstellungen sowie degressive Abschreibung auch im Steuerrecht



Auswirkungen auf die Steuerbemessung (4)

Steuerbemessung ohne UGB-Jahresabschluss – Handlungsoptionen

Wie kann das steuerliche Ergebnis der betreffenden Steuerpflichtigen ermittelt werden?

Diskutierte Alternativen

1. „Maßgeblichkeit“ des IFRS-Jahresabschlusses für die steuerliche Gewinnermittlung
2. Steuerliche Gewinnermittlung nach geltendem Recht
3. Steuerliche Gewinnermittlung auf Basis vereinheitlichter steuerlicher Gewinnermittlungsvorschriften



Auswirkungen auf die Steuerbemessung (5)

(1) „Maßgeblichkeit“ des IFRS-Jahresabschlusses für die steuerliche Gewinnermittlung

- Mindestbesteuerungsgesetz („Pillar 2“): „IFRS im Steuerrecht“ gewinnt an Bedeutung
- IFRS-Jahresabschluss als Ausgangsbasis für die steuerliche Gewinnermittlung auch für „normale“ Steuererhebung?
- Unterschiedliche Zwecke von IFRS und UGB/Steuerrecht
- (Verfassungs-)rechtliche Bedenken gegen die Maßgeblichkeit eines von privaten Standardsettern entwickelten, sehr dynamischen Rechnungslegungssystems
- Duales Gewinnermittlungssystem beim Betriebsvermögensvergleich (UGB oder IFRS)
 - Verstoß gegen Gleichheitsgebot?
 - Durch Option zu IFRS-JA andere steuerliche Rechtsfolgen als bei UGB-JA ?
 - Ziel der Vereinfachung des Steuerrechtes wohl nicht erreicht
- Praktische Auswirkungen für Gesetzgeber/Verwaltung/Unternehmen
- Einfluss steuerrechtliche Gewinnermittlung auf IFRS-Rechnungslegung
 - „umgekehrte Maßgeblichkeit“ aus Rechnungslegungssicht unerwünscht



Auswirkungen auf die Steuerbemessung (6)

(2) Steuerliche Gewinnermittlung nach geltendem Recht

Bei optionalem IFRS-JA erfolgt Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG

- Aufstellung gesonderter Steuerbilanzen
- Beachtung der Unterschiede zwischen § 5 und § 4 Abs 1 EStG
 - Allgemeine GoB bei § 4 Abs 2 EStG vs GoB bei § 5 EStG
 - Identität bei Realisationsprinzip, periodengerechte Gewinnermittlung, Stichtagsprinzip, Bilanzzusammenhang, Bilanzwahrheit und Bilanzklarheit
 - Abweichung bei Vorsichts- bzw. Imparitätsprinzip: steuerliche „Kann“-Bestimmungen bei Teilwertabschreibungen, Rückstellungen, Zuschreibungen
 - Kein gewillkürtes Betriebsvermögen
 - Abweichendes Wirtschaftsjahr

Für UGB-Bilanzierer keine Änderung zu bisher



Auswirkungen auf die Steuerbemessung (7)

(3) Steuerliche Gewinnermittlung auf Basis vereinheitlichter steuerlicher Gewinnermittlungsvorschriften

- Beseitigung der Differenzierung zwischen § 4 Abs 1 und § 5 EStG
- UGB-Grundsätze auch beim steuerlichen Betriebsvermögensvergleich normieren, sofern nicht im Einzelfall zwingende steuerliche Vorschriften diesen UGB-Regeln vorgehen
- Aus Sicht der „Einheitsbilanz“ ein logischer weiterer Schritt



Auswirkungen auf die Steuerbemessung (8)

Empfehlung im KSW-Diskussionspapier

Vereinheitlichung der Gewinnermittlungsmethoden bei (steuerlicher) Bilanzierungspflicht

- **Zusammenführung der steuerlichen und unternehmensrechtlichen GoB** und damit der Gewinnermittlung nach § 4 (1) und § 5 EStG
 - sofern nicht zwingende steuerliche Vorschriften den UGB-Regeln vorgehen
 - keine formale, nur mehr eine materielle Maßgeblichkeit
- **„Integration“ der UGB-Regelungen in das Steuerrecht**
 - Verweis auf die UGB-Rechnungslegungsvorschriften (ausgenommen zwingende steuerliche Vorschriften)
 - Alternativ: möglichst starker Einklang der steuerlichen Gewinnermittlung mit UGB durch umfangreiche Kodifikation in §§ 4 – 14 EStG
 - Übernahme der Terminologie des Unternehmensrechts für inhaltsgleiche Begriffe
 - § 5 EStG könnte ersatzlos gestrichen werden



Auswirkungen auf die Steuerbemessung (9)

Fachliche Diskussion nach Veröffentlichung des KSW-Vorschlages

- „Maßgeblichkeit“ eines optionalen IFRS-JA nicht vorstellbar
- Einheitliche steuerliche Bilanzierung (§ 4 Abs 1 und § 5 EStG) sinnvoll
 - Möglichst Gleichklang UGB/Steuerrecht
 - Materiell-rechtlicher Gehalt im Fokus statt Vereinheitlichung der Begriffe
 - Praktisch herausfordernd: gewillkürtes Betriebsvermögen (fiskalisch unerwünscht bei Einkünften aus selbständiger Tätigkeit)
- Umfassendere Regelungen in §§ 4 – 14 EStG statt Verweis auf UGB
- Bedenken gegen materielle/abstrakte Maßgeblichkeit:
 - Wahlrechte im UGB und Steuerrecht möglichst einschränken und idR einheitlich auszuüben
 - „Ausschilderung“ von steuerlichen Wahlrechten, die unterschiedlich ausgeübt werden dürfen (siehe die Diskussion zur degressiven Abschreibung)



Auswirkungen auf die Ausschüttungsbemessung (1)

Prämissen

- Keine materielle Verminderung des Gläubigerschutz-Niveaus
- Zusätzliche Überleitungsregelungen sollen sich in Grenzen halten
- „Uneingeschränkter“ IFRS-Abschluss

Vorschlag

- Ausschüttungsbemessung nach dem „Regulator-Option-Ansatz“
- **Partielle** (und keine vollständige) **Überleitung**
→ **funktionsadäquate** Ausschüttungssperren

Ausschüttbare EK-Bestandteile als Ausgangswert

→ Darstellung des Eigenkapitals nach UGB-Gliederung

→ evtl Darstellung der Überleitungsrechnung im Abschluss
mit Hilfe einer ausschüttungsgesperren Rücklage

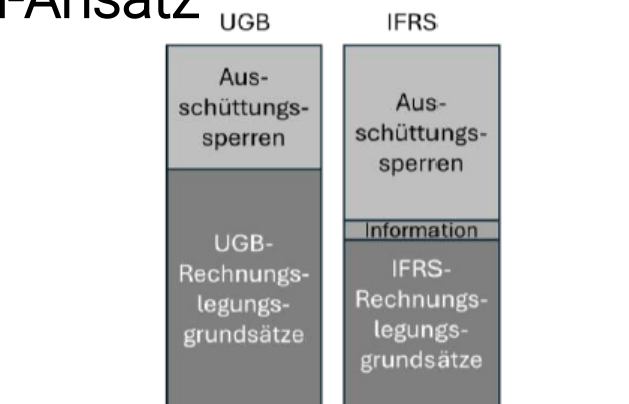


Abb. 1: Komponenten der Gläubigerschutzqualität



Auswirkungen auf die Ausschüttungsbemessung (2)

Kriterien für Ausschüttungssperren

Ausschüttungssperren für:

- nicht realisierte Gewinne
- unsichere Gewinne (bei zukunftsbezogenen Schätzungen)
- Einschränkungen in der EU-Bilanzrichtlinie
- Im OCI erfasste Verluste

Entgegen wirken:

- kurze Restlaufzeit
- beobachtbare („Level 1“-Preise)

Unter Berücksichtigung der „OCI-Effekte“



Auswirkungen auf die Ausschüttungsbemessung (3)

Konkrete Vorschläge im Diskussionspapier (Auszug)

Sachverhalt	Vorschlag	Begründung / mögliche Ausnahme
IAS 40: Wertsteigerungen von Anlageimmobilien	Sperre	Nicht realisierte Gewinne
IFRS 9: Finanzinstrumente, auch Derivate	Sperre	Evtl. ausgenommen: kurzfristige und „Level 1“-Instrumente
IFRS 15: zeitraumbezogene Umsatzrealisierung	Sperre	Evtl. ausgenommen: kurzfristige Projekte
IAS 21: monetäre Fremdwährungsposten	Keine Sperre	Bewertungssicherheit / Kurzfristigkeit
IFRS 3: Gewinn aus günstigem Erwerb	Sperre	Nicht realisierte Gewinne
IAS 38: aktivierte Entwicklungskosten	Sperre	EU-Vorgabe



Auswirkungen auf sonstige Regelungen

Diskussionsergebnis

- Zahlreiche gesetzliche Bestimmungen, die auf UGB-Werte referenzieren
- idR ebenfalls eine „funktionsäquivalente“ Lösung möglich

Beispiele	Umsetzungsfrage
Verlustanzeige (§ 36 GmbHG / § 83 AktG)	Eigenkapital- und Verlustmaßstab?
URG-Kennzahlen (§§ 23, 24 URG)	Erforderliche Anpassungen?
Negatives EK (§ 225 Abs. 1 UGB) / § 67 IO	Eigenkapitaldefinition?
Einlagenrückgewähr (§ 82 GmbHG / § 52 AktG)	Eigenkapitaldefinition?
Bildung der gesetzlichen Rücklage (§ 229 Abs. 6 UGB)	Eigenkapital- und Ergebnisdefinition?



Überlegungen zum Anwendungsbereich

Diskussionsergebnis

Mehrere Vorgehensweisen denkbar:

- Uneingeschränktes vs bedingtes Wahlrecht
- Stufenweise Einführung

Das Diskussionspapier enthält dazu keine Empfehlungen



Zusammenfassung

Eine Vision für ein modernes Rechnungslegungsrecht in Österreich

IFRS

für alle, die nach IFRS bilanzieren müssen oder wollen

- IFRS für den Jahresabschluss
- steuerliche Gewinnermittlung auf Basis vereinheitlichter steuerlicher Gewinnermittlungsvorschriften

„Einheitsbilanz“

für alle, die nicht nach IFRS bilanzieren

- UGB für den Jahresabschluss
- steuerliche Gewinnermittlung nach mit dem UGB (möglichst) übereinstimmenden Grundsätzen

„Die Vielfalt an Unternehmen unterschiedlicher Größe, Finanzierung, Gesellschafterstruktur und Governance und die damit verbundenen unterschiedlichen Anforderungen an Zweck und Umfang der Rechnungslegung dieser Unternehmen verlangen nach einem weiteren Spektrum an Regelwerken.“ (KSW-Diskussionspapier S 12)



Vielen Dank für die Aufmerksamkeit

Wir freuen uns auf eine interessante Diskussion!