

Antwort

der Bundesregierung

**auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Rainer Funke, Dr. Hermann Otto Solms,
Otto Fricke, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der FDP
– Drucksache 15/2430 –**

Lifo-Bewertung

Vorbemerkung der Fragesteller

Die Lifo-Methode (Last in first out) zur Bewertung von Vorratsvermögen wird seit 1990 praktiziert. Im Rahmen des Improvement Projects des International Accounting Standards Board (IASB) soll diese Methode offenbar abgeschafft werden.

1. Hat sich das Lifo-Verfahren in Deutschland bewährt?

Die Lifo-Methode ist in § 256 S. 1 Handelsgesetzbuch (HGB) als ein Bewertungsvereinfachungsverfahren für gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens anerkannt und seit 1990 gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2a Einkommensteuergesetz (EStG) auch in der Steuerbilanz ohne Glaubhaftmachung der zugrunde gelegten Verbrauchsfolge steuerlich grundsätzlich zulässig.

Die Lifo-Bewertung unterstellt, dass die zuletzt angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände (last in) zuerst verbraucht oder veräußert werden (first out). Dies führt dazu, dass die zuerst angeschafften Vermögensgegenstände so lange dem Bestand zugerechnet werden, wie das Unternehmen tätig ist oder bis der Bestand der betreffenden Vermögensgegenstände aufgelöst wird, und dass sie mit einem konstanten Wert, den ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, angesetzt werden.

Die Lifo-Methode ist als Verbrauchsfolgefiktion neben der Durchschnittsbewertung steuerrechtlich das allein anerkannte Bewertungsvereinfachungsverfahren und wird in der handelsrechtlichen Praxis häufig angewandt.

2. Wie beurteilt die Bundesregierung den Vereinfachungseffekt durch das Lifo-Verfahren bei der Bewertung?

Das Lifo-Verfahren kann, insbesondere im Vergleich zu einer Einzelbewertung, zu einer Vereinfachung der Bewertung des Vorratsvermögens führen. Das Verfahren kann wegen seiner Orientierung an historischen Zugangswerten aber auch einen höheren Dokumentations- und Rechenaufwand als andere Bewertungsverfahren verursachen.

Im Hinblick auf eine zutreffende Darstellung der tatsächlichen Vermögens- und Ertragslage des Unternehmens können unter bestimmten Umständen Zusatzangaben im Anhang des Jahresabschlusses erforderlich sein. Die Lifo-Methode führt bei stetig steigenden Marktpreisen zur Bildung stiller Reserven. Bei fallenden Preisen hätte sie eine Überbewertung des Stichtagsbestandes zur Folge, so dass nach dem Niederstwertprinzip (§ 253 Abs. 3 HGB) eine Abwertung auf den beizulegenden niedrigeren Stichtagswert vorzunehmen ist. Der Einblick in die Vermögens- und Ertragslage des Unternehmens kann je nach Preisentwicklung bei Verwendung der Lifo-Methode eingeschränkt sein, weil der Aufwand bei Preisschwankungen anders ausgewiesen wird als bei einer strengen Einzelbewertung.

3. Welche Auswirkungen würde die Abschaffung des Lifo-Verfahrens auf die wirtschaftliche Situation der betroffenen Unternehmen haben?

Eine handelsrechtliche Abschaffung des Lifo-Verfahrens hätte keine unmittelbaren Auswirkungen auf die wirtschaftliche Situation der betroffenen Unternehmen, da es sich lediglich um ein Bewertungsvereinfachungsverfahren zu Bilanzierungszwecken handelt. Die Auswirkungen sind beschränkt auf die Darstellung der wirtschaftlichen Vermögens- und Ertragslage der Unternehmen, die sich mit anderen Bewertungsmethoden teilweise präziser erfassen lässt als bei Verwendung des Lifo-Verfahrens.

4. Gibt es zwingende Gründe, die nach Auffassung der Bundesregierung Änderungen beim Lifo-Verfahren notwendig machen?

Das Lifo-Verfahren hat Vorteile, aber auch Nachteile (siehe Antworten zu Frage 2 und Frage 5), die derzeit international diskutiert werden.

5. Welche Argumente haben das IASB bewogen, sich für die Abschaffung der Lifo-Methode auszusprechen?

Das International Accounting Standards Board (IASB) ist ein unabhängiges internationales Gremium mit 14 Mitgliedern, die als Experten aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Industrie, Banken, Finanzanalyse und der Wissenschaft von den Treuhändern der ebenfalls privat finanzierten International Accounting Standards Committee Foundation bestimmt werden. Es hat in einem geänderten Standard IAS 2 (revised 2003), der ab dem 1. Januar 2005 gelten soll, die Lifo-Methode grundsätzlich nicht mehr als Bewertungsmethode für Vorratsvermögen zugelassen. Dies geschah nach einem ausführlichen Konsultationsprozess mit allen betroffenen Kreisen.

Hauptgrund ist das Bestreben des IASB, Wahlrechte der Unternehmen – hier im Hinblick auf die Bewertung des Vorratsvermögens – möglichst einzuschränken bzw. abzuschaffen, um die Vergleichbarkeit der Unternehmensabschlüsse zu erhöhen. Nur wenn alle Unternehmen nach einheitlichen Methoden bewer-

ten, sind die IAS-Bilanzen tatsächlich vergleichbar und erfüllen ihre Informationsfunktion.

Ferner sprach nach Ansicht des IASB gegen eine weitere Zulassung, dass Lifo in der Realität selten der tatsächlichen Verbrauchsfolge entspreche und nur aus steuerlichen Gründen angewendet werde. Je nach Preisentwicklung würden die Margen zwischen Wareneinsatz und Umsatz verfälscht und Vorräte mit Werten in der Bilanz ausgewiesen, die nicht den Preisen zum Stichtag entsprechen. Der Einfluss sich verändernder Preise auf die Bewertung des Vorratsvermögens sei teilweise nicht zutreffend bzw. nicht systemgerecht wiedergegeben. Damit werde der Grundsatz der IAS gefährdet, einen „true and fair view“ der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln. Sollte der tatsächliche Zu- und Abgang des Vorratsvermögens im Einzelfall jedoch dem Lifo-Ansatz folgen (z. B. bei Rohstoffhalden o. Ä.), sei eine entsprechende Einzelbewertung unter Berufung auf die tatsächliche Verbrauchsfolge weiterhin sachgerecht und werde nicht ausgeschlossen.

Steuerliche Argumente hat der IASB ausdrücklich nicht berücksichtigt. Bei IAS-Abschlüssen steht die Informationsfunktion für die internationalen Kapitalmärkte im Vordergrund; ihre Brauchbarkeit für Zwecke einer auch am Prinzip der Kapitalerhaltung orientierten Gewinnausschüttung oder Bemessung der Besteuerung ist anerkanntermaßen eingeschränkt. Die IAS – hier die Qualität und Präzision der von den IAS zugelassenen Bewertungsverfahren – sollen daher auch nicht durch steuerliche Erwägungen oder landesspezifische Regelungen beeinflusst werden.

6. Wie beurteilt die Bundesregierung diese Argumente?

Unter Berücksichtigung des ausdrücklichen Ziels der IAS, zu einer Vereinheitlichung der Rechnungslegungsstandards mit möglichst wenigen Wahlrechten und möglichst hohem Informationswert der Jahresabschlüsse beizutragen und dabei bewusst landesspezifische Regelungen und steuerliche Erwägungen nicht zu berücksichtigen, sind die Argumente des IASB für eine Abschaffung der Lifo-Methode bei Abschlüssen nach IAS nachvollziehbar. Auch das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC) hat sich für eine Abschaffung der Lifo im Rahmen der IAS ausgesprochen.

7. Welche Auswirkungen hat der Beschluss des IASB für deutsche Unternehmen?

Der neue Standard IAS 2 (revised 2003) wird ab dem 1. Januar 2005 gelten. Auswirkungen ergeben sich für die Unternehmen, die für ihre Konzernabschlüsse oder Jahresabschlüsse IAS zugrunde legen.

Die Abschlüsse nach IAS haben ausschließlich eine Informationsfunktion, insbesondere für die Kapitalmärkte. Nach der EG-Verordnung 1606/2002 (sog. IAS-Verordnung) müssen ab 2005 alle kapitalmarktorientierten Unternehmen ihre konsolidierten Abschlüsse nach IAS aufstellen, soweit die IAS von einem Regelungsausschuss für Rechnungslegung bei der Europäischen Kommission übernommen worden sind (sog. Endorsement). Dies betrifft die Konzernabschlüsse aller Unternehmen, von denen Wertpapiere an einem geregelten Wertpapiermarkt eines Mitgliedstaates zugelassen sind.

Im Übrigen beabsichtigt die Bundesregierung, im Rahmen eines Bilanzrechtsreformgesetzes, das demnächst in den Deutschen Bundestag eingebracht werden soll, Unternehmenswahlrechte zur Anwendung der IAS auch für die Konzernabschlüsse der nicht kapitalmarkt-orientierten Unternehmen und die

(Einzel-)Jahresabschlüsse aller Unternehmen vorzuschlagen. Insoweit liegt die Entscheidung bei den jeweiligen Unternehmen, ob sie zu Zwecken der Offenlegung (auch) einen Abschluss nach IAS aufstellen und dafür auf die Anwendung der Lifo-Methode verzichten.

Auswirkungen auf Gewinnausschüttung und Besteuerung werden sich dabei aber für die Unternehmen nicht ergeben, weil auch künftig für diese Zwecke ein Jahresabschluss nach den Regeln des Handelsgesetzbuchs und des Steuerrechts aufzustellen ist. Auf diese handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Jahresabschlüsse hat der Beschluss des IASB keine Auswirkungen.

8. Gibt es Unternehmen bzw. Unternehmenstypen, die von Änderungen bei der Lifo-Methode besonders betroffen wären?

Besonders betroffen sind Unternehmen mit einem hohen Vorratsvermögen gleichartiger Vermögensgegenstände, die erheblichen Preisschwankungen unterliegen können. Dies sind z. B. Unternehmen der Ölbranche sowie der Metall- und Edelmetallindustrie.

9. Welche anderen großen Industriestaaten praktizieren ebenfalls die Lifo-Methode oder ähnliche Verfahren?

Soweit der Bundesregierung bekannt, findet die Lifo-Methode sowohl in den USA als auch in einigen Mitgliedstaaten der Europäischen Union derzeit zumindest teilweise Anerkennung.

10. Ist der Bundesregierung bekannt, ob die geplanten Änderungen bei der Lifo-Methode von anderen Industriestaaten kritisiert werden?

Hierzu liegen der Bundesregierung keine Erkenntnisse vor.

11. Falls ja, wie beurteilt die Bundesregierung diese Kritik?

Siehe Antwort zu Frage 10.