



» Neuerungen für Kapitalgesellschaften und die GmbH & Co KG »

Mit der zur Beschlussfassung (geplant noch im Dezember 2014) vorliegenden Regierungsvorlage zum Rechnungslegungsänderungsgesetz 2014 (RÄG 2014) sollen einerseits Vorgaben der EU umgesetzt werden und andererseits sollen die unternehmensrechtlichen und steuerrechtlichen Rechnungslegungsbestimmungen angeglichen werden. Die Rechnungslegungsvorschriften gelten für Gesellschaften mit beschränkter Haftung, für Aktiengesellschaften und für sogenannte „kapitalistische Personengesellschaften“ (GmbH & Co KG), wo kein persönlich haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist. Anzuwenden sind die geänderten Bestimmungen bei plangemäßer Gesetzwerdung für jene Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen. Für den Fall, dass das Geschäftsjahr dem Kalenderjahr entspricht, wäre dies der 31.12.2016. In den folgenden Ausführungen werden einige Neuerungen erläutert:

Neue Begriffe

Erstmals werden in das Gesetz Begriffsbestimmungen aufgenommen, die in der Praxis – insbesondere im Bereich der Abschlussprüfung – schon zur Anwendung kommen, jedoch bisher nur in internationalen Prüfungsstandards und nationalen Fachgutachten erläutert wurden. So wird unter anderem der **Grundsatz der Wesentlichkeit** dezidiert definiert. Demnach sind Informationen wesentlich, wenn deren Auslassung oder fehlerhafte Angabe Entscheidungen, die Leser oder Nutzer von Jahresabschlüssen treffen, beeinflussen. Hinsichtlich der Darstellung und Bilanzierung von Jahresabschlussposten wird auch auf den **wirtschaftlichen Gehalt** zugrundeliegender Vereinbarungen und Geschäftsvorfälle abzustellen sein. Neben dem bisher schon bekannten beizulegenden Wert, den ein Erwerber eines Unternehmens für einen Vermögensgegenstand oder eine Schuld unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Unternehmensfortführung ansetzen würde, wird es in Zukunft auch einen beizulegenden Zeitwert geben. Es handelt sich dabei um den Börsenkurs oder einen anders verlässlich ermittelbaren Marktwert.

Größenklassen

Innerhalb der Klassifizierung der Unternehmen aufgrund ihrer Größe wird es eine neue Kategorie geben. Es handelt sich dabei um Kleinstgesellschaften, sogenannte „**Micros**“. Diese müssen keinen Anhang aufstellen. Die Grenzen für die bereits bekannten Größenklassen (Klein, Mittel, Groß) werden leicht angehoben, wie aus der folgenden Übersicht hervorgeht:

(*in EUR Mio.)	Bilanzsumme*		Umsatzerlöse*		Arbeitnehmer	
	alt	neu	alt	neu	alt	neu
Kleinstgesellschaften (NEU)	–	0,35	–	0,7	–	10
Kleine Gesellschaften	4,48	5	9,68	10	50	50
Mittelgroße Gesellschaften	19,25	20	38,5	40	250	250
Große Gesellschaften (über ...)	19,25	20	38,5	40	250	250

Offenlegung

Die **Zwangsstrafen**, die bei Nichtoffenlegung des Jahresabschlusses verhängt werden, betragen für Kleinstgesellschaften („Micros“) nur die Hälfte (somit EUR 350,00 für jeden Geschäftsführer und EUR 350,00 für die Gesellschaft). Während der Dauer von Insolvenzverfahren sollen in Zukunft keine Zwangsstrafen verhängt werden. Das soll die Arbeit der Masseverwalter erleichtern.

Bilanzgliederung und Bilanzierungspflichten

Der Bilanzposten der **unversteuerten Rücklagen** wird abgeschafft. Die Position wird ersatzlos gestrichen. Bestehende unversteuerte Rücklagen sollen unmittelbar in die Gewinnrücklage eingestellt werden. Darin enthaltene (passive) Steuerlatenzen sind in eine Rückstellung einzustellen. Für mittelgroße und große Gesellschaften kommt es künftig zu einer **Aktivierungspflicht für aktive latente Steuern**. Für aktive latente Steuern, die auf Verlustvorträgen basieren, besteht ein Aktivierungswahlrecht (bisher Aktivierungsverbot), wenn überzeugende substantielle Hinweise über in Zukunft ausreichende steuerliche Ergebnisse vorliegen. Ebenso ist in Hinkunft ein **Disagio** aktiv-seitig in die Bilanz einzustellen. Ein Disagio liegt vor, wenn der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit zum Zeitpunkt ihrer Begründung höher ist als ihr Auszahlungsbetrag. **Eigene Anteile** sind künftig als Minusposten im Eigenkapital zu zeigen.

Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung

In Anlehnung an die internationalen Rechnungslegungsbestimmungen soll der Ausweis von **außerordentlichen Aufwendungen und außerordentlichen Erträgen** in der Gewinn- und Verlustrechnung **entfallen**. Dafür sind gegebenenfalls Angaben im Anhang zu machen. Das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit („EGT“) wird künftig als „**Ergebnis vor Steuern**“ bezeichnet.

Bewertung

In Anlehnung an die steuerlichen Bewertungsregeln besteht für die Bewertung von **Herstellungskosten** eine Ansatzpflicht (bisher Wahlrecht) für angemessene fixe und variable Gemeinkosten.

Rückstellungen sind mit dem **Erfüllungsbetrag** (bisher Rückzahlungsbetrag) anzusetzen, welcher bestmöglich zu schätzen ist. Bei der Bewertung sind auch Sachleistungsverpflichtungen und künftige Kostensteigerungen zu berücksichtigen. Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind mit einem marktüblichen Zinssatz abzuzinsen. Sozialverpflichtungen (Abfertigungs-, Jubiläums- und Pensionsrückstellungen) sind entweder nach versicherungsmathematischen Grundsätzen oder alternativ pauschal mit einem durchschnittlichen Marktzinssatz bei einer Restlaufzeit von 15 Jahren zu ermitteln. Die steuerlichen Sonderregelungen gelten weiterhin. Soweit aufgrund der geänderten Bewertung von langfristigen Verpflichtungen, welche die Bildung einer Rückstellung erforderlich machen, eine Zuführung zu den Rückstellungen erforderlich ist, ist dieser Betrag über längstens fünf Jahre gleichmäßig verteilt nachzuholen.

»Anmeldung bei der SVA noch vor Jahresende schützt vor Beitragszuschlag«

Für Freiberufler, so genannte Neue Selbständige und Gewerbetreibende kann es ratsam sein, sich noch vor Ende des Jahres 2014 bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft (SVA) anzumelden, da andernfalls ein Beitragszuschlag droht. Freiberufler sind unter anderem Wirtschaftstreuhänder, Notare, Rechtsanwälte und Ärzte. Beispiele für Neue Selbständige sind Kunstschaffende, Vortragende, Gutachter und Schriftsteller.

Ob Sozialversicherungspflicht für die selbständige Tätigkeit eintritt, hängt davon ab, ob durch den erwirtschafteten Gewinn die jeweilige **Versicherungsgrenze** überschritten wird. Die relevante jährliche Versicherungsgrenze von EUR 6.453,36 (Wert für 2014) kommt bei Freiberuflern und neuen Selbständigen beispielsweise dann zur Anwendung, wenn neben der selbständigen Tätigkeit keine weitere Erwerbstätigkeit ausgeübt wird und auch sonst kein Einkommen aus einer anderen Quelle bezogen wird. Die niedrigere jährliche Versicherungsgrenze in Höhe von EUR 4.743,72 (Wert für 2014) ist heranzuziehen, wenn neben der selbständigen Tätigkeit noch eine weitere Erwerbstätigkeit ausgeübt wird oder Einkommen, z.B. aus einer Pension, Arbeitslosenversicherung oder in Form von Kinderbetreuungsgeld, bezogen wird. In den verbleibenden Wochen des alten Jahres sollte der voraussichtliche Gewinn aus der selbständigen Tätigkeit für das Jahr 2014 vorläufig berechnet und abgeschätzt werden. Sofern sich herausstellt, dass die bezugshabende Grenze überschritten wird, sollte eine Anmeldung bei der SVA noch vor Jahresende erfolgen. Dadurch kann ein Beitragszuschlag von 9,3 % auf die Sozialversicherungsbeiträge in der Kranken- und Pensionsversicherung vermieden werden.

Sollte sich nach einer Anmeldung herausstellen, dass die Versicherungsgrenze doch nicht überschritten wurde, wird man vorerst dennoch in die Pflichtversicherung einbezogen. Die Anmeldung kann in einem derartigen Fall jedoch revidiert werden, indem eine Erklärung abgegeben wird, dass die Versicherungsgrenze doch nicht überschritten wurde. Die Pflichtversicherung endet dann zum Monatsletzten jenes Monats, in dem die „Unterschreitungserklärung“ abgegeben wurde.

»Mini One Stop Shop (MOSS) bis zum Jahresende beantragen«

Die ab **1.1.2015** geltenden Leistungsregelungen bei der Erbringung von **Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen an Nichtunternehmer** können für die leistenden Unternehmer zu einem erheblichen Mehraufwand führen, da sie sich möglicherweise in mehreren Mitgliedstaaten umsatzsteuerlich registrieren lassen müssen. Bekanntermaßen gilt mit Jahreswechsel bei Rundfunk-, Telekommunikations- und Fernsehleistungen der Wohnsitz des Leistungsempfängers als umsatzsteuerlicher Leistungsort (bisher war dies der Unternehmerort). Unter die relevanten Leistungen fallen unter anderem Mobilfunkdienste (inklusive SMS und VoIP), die Bereitstellung von Websites, Webhosting, Fernwartung, die Bereitstellung von Software und deren Aktualisierung, die Bereitstellung von Bildern, Texten und Informationen und Datenbanken, die Erbringung von Fernunterrichtsleistungen sowie die Bereitstellung von Musik, Filmen und Spielen. In Abhängigkeit von der Beschaffenheit der Dienstleistungen gelten für die Bestimmung des Ansässigkeitsorts des Leistungsempfängers folgende Vereinfachungsregelungen:

- Erfordert der Empfang der Leistung die physische Anwesenheit des Leistungsempfängers (z.B. Telefonzellen, WLAN-Hot-Spots oder Internetcafés) so gilt die Vermutung, dass der Leistungsempfänger an diesem Ort ansässig ist.
- Bei Leistungen über Festnetzanschluss gilt der Ort des Anschlusses als Empfängerort.
- Bei Leistungserbringung über mobile Netzwerke ist der Ländercode der SIM-Karte relevant.
- Sofern der Empfang der Leistungen einen Decoder, eine Programm- oder Satellitenkarte benötigt, gilt als Vermutung für den

Empfängerort der Standort des Gerätes bzw. der Karte. Ist dieser Ort nicht bekannt, so wird die Adresse, an welche die Programm- oder Satellitenkarte versendet wurde, als Empfängerort angenommen.

Für Unternehmen, die solche Leistungen an Abnehmer in anderen EU-Mitgliedstaaten erbringen, in denen sie weder Sitz noch Betriebsstätte haben, wird ein Mini One Stop Shop (MOSS) eingerichtet. Dieser dient als zentrale Anlaufstelle für Steuererklärungen und Steuerzahlungen und führt dazu, dass sich die Unternehmer nicht in jedem EU-Mitgliedsstaat separat registrieren lassen müssen. Österreichische Unternehmer können sich zum MOSS-System elektronisch über FinanzOnline registrieren. Sofern dieses System bereits ab 1.1.2015 verwendet werden soll, ist der Antrag auf Registrierung bis spätestens 31.12.2014 einzureichen. Die über MOSS vierteljährlich einzubringenden Steuererklärungen müssen elektronisch über FinanzOnline bis zum 20. Tage des auf den Erklärungszeitraum folgenden Monats eingereicht werden.

Über dieses System können nur Leistungen erfasst werden, die der Unternehmer in Mitgliedstaaten erbringt, in denen er weder sein Unternehmen betreibt noch eine Betriebsstätte hat. Ansonsten hat die Meldung der lokalen Umsätze im Rahmen der regulären Steuererklärung zu erfolgen.