

Wirtschafts- & Steuerrecht für die Praxis

Dez.
2014

aktuell.
kompetent.

KLIENTEN-INFO

Rechnungslegungsänderungsgesetz 2014

Ende September wurde der **Ministerialentwurf** zum **Rechnungslegungsänderungsgesetz 2014** (RÄG 2014) veröffentlicht. Nach einigen kleineren Anpassungen liegt nunmehr eine **Regierungsvorlage** vor, welche im **Dezember** zur **Beschlussfassung** gelangen soll. Mit dem RÄG 2014 sollen einerseits rechnungslegungsspezifische **Vorgaben der EU umgesetzt** werden, andererseits besteht eine weitere Zielsetzung darin, die **unternehmensrechtlichen und steuerrechtlichen Bestimmungen anzugleichen**. Betroffen sind Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Aktiengesellschaften sowie kapitalistische Personengesellschaften (GmbH & Co KG). Die Anwendung der geänderten Bestimmungen ist für jene **Geschäftsjahre** vorgesehen, die **nach dem 31.12.2015 beginnen** (somit bei Regelbilanzstichtag Jahresabschluss zum 31.12.2016). Die wichtigsten geplanten Änderungen im Überblick:

- **Allgemeine Rechnungslegungsgrundsätze:** Kodifizierung des Grundsatzes der Wesentlichkeit und des wirtschaftlichen Gehalts, wobei diese Begriffe in der Praxis ohnehin schon weitgehend etabliert sind.
- **Änderung der Größenklassen:** Die Grenzen für die einzelnen Größenklassen werden leicht angehoben und um die Kategorie der „**Kleinstgesellschaften**“ (sogenannte Micros) erweitert (siehe Tabelle nächste Seite).

Kleinstgesellschaften brauchen **keinen Anhang** aufstellen.

Inhalt

- **Rechnungslegungsänderungsgesetz 2014**
- **Mini One Stop Shop (MOSS) bis zum Jahresende beantragen**
- **Anmeldung bei der gewerblichen Sozialversicherung noch vor Jahresende schützt vor Beitragszuschlag**
- **Neuerungen bei der Gesellschaft bürgerlichen Rechts**
- **Frohe Weihnachten!**

Weiters ist für diese der Strafrahmen für **Zwangsstrafen** generell **halbiert**. Apropos Zwangsstrafen: für die Dauer von Insolvenzverfahren sollen keine Zwangsstrafen verhängt werden.

- **Vorgaben zur Abschreibungsdauer eines Firmenwertes:** Sofern die Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden kann, hat die Abschreibung über 10 Jahre zu erfolgen (gilt nicht für bereits bilanzierte Firmenwerte). Eine **Zu-**

Gesehen	Tag:						
	Name:						

Übersicht Größenklassen:

	Bilanzsumme Mio. €	Umsatzerlöse Mio. €	Arbeitnehmer Anzahl
Kleine Gesellschaften	alt: 4,84 neu: 5	alt: 9,68 neu: 10	alt: 50 neu: 50
Kleinstgesellschaften (NEU)	350.000 €	700.000 €	10
Mittelgroße Gesellschaften	alt: 19,25 neu: 20	alt: 38,5 neu: 40	alt: 250 neu: 250

schreibung nach einer außerplanmäßigen Abschreibung ist **nicht zulässig**. Die Nutzungsdauer ist im Anhang anzugeben.

■ **Bilanzposten der un versteuerten Rücklagen wird abgeschafft:** Die Position der un versteuerten Rücklagen (§ 205 UGB) wird **ersatzlos gestrichen**. Bestehende un versteuerte Rücklagen sollen unmittelbar in die Gewinnrücklage eingestellt werden. Damit verbundene (passive) Steuerlatzen werden durch Bildung einer **Rückstellung** berücksichtigt.

■ **Zuschreibung bei Finanzanlagen (§ 204 UGB):** Das Wahlrecht auf Zuschreibungen zu verzichten, wenn der **niedrigere Wert** auch **steuerlich** beibehalten werden kann, entfällt künftig (**Zuschreibungspflicht** bei Wegfall der Gründe für eine außerplanmäßige Abschreibung). **Steuerlich** gibt es eine **Übergangsregelung**, welche die Einstellung des Zuschreibungsbetrags in eine (außerbilanzielle) un versteuerte Rücklage ermöglicht.

■ **Herstellungskosten von Sachanlagen und Vorräten:** Hier ist eine Harmonisierung mit den steuerlichen Bewertungsansätzen vorgesehen. Dadurch besteht künftig eine bilanzielle **Aktivierungspflicht** (bisher Wahlrecht) für angemessene fixe und variable Gemeinkosten.

■ **Disagio:** Durch eine Änderung in § 198 Abs. 7 UGB wird künftig eine **Aktivierungspflicht** (bisher Wahlrecht) für ein **Disagio** normiert. Ein Disagio liegt vor, wenn der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit zum Zeitpunkt ihrer Begründung höher ist als ihr Auszahlungsbetrag.

■ **Bewertung von Rückstellungen:** Rückstellungen sind künftig mit dem **Erfüllungsbetrag** anzusetzen (bisher Rückzahlungsbetrag), welcher bestmöglich zu schätzen ist. Bei der Bewertung sind auch **Sachleistungsverpflichtungen** zu berücksichtigen wie auch künftige Kostensteigerungen. 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.

■ **Latente Steuern:** Angleichung an das international übliche „**liability concept**“ (bilanzorientiert) anstatt wie bisher Orientierung an der Gewinn- und Verlustrechnung. Wesentlich ist, dass es für mittelgroße und große Gesellschaft künftig zu einer **Aktivierungspflicht** kommt (bisher Wahlrecht). Für **aktive latente Steuern** auf Verlustvorträge besteht ein **Aktivierungswahlrecht** (bisher Aktivierungsverbot), wenn überzeugende substantielle Hinweise vorliegen, dass ausreichendes zu versteuerndes Ergebnis in Zukunft vorliegen wird.

■ **Kein außerordentliches Ergebnis mehr:** In Anlehnung an die internationalen Rechnungslegungsbestimmungen soll der Ausweis von **außerordentlichen Aufwendungen und Erträgen** in der Gewinn- und Verlustrechnung **entfallen**. Dafür sind dazu Angaben im Anhang zu machen.

■ **Gliederung Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung:** Hier kommt es zu keinen fundamentalen Änderungen. Neben dem Entfall der un versteuerten Rücklagen sind eigene Anteile künftig als Minusposten im Eigenkapital zu zeigen. Das „EGT“ wird künftig als „**Ergebnis vor Steuern**“ bezeichnet.

■ **Konzernabschlüsse:** Anhebung der **Schwellenwerte** für die Ausnahme von der Konsolidierung für mittlere Gruppen (**Nettomethode:** 20 Mio. € Bilanzsumme statt bisher 17,5 Mio. € und 40 Mio. € Umsatzerlöse statt bisher 35 Mio. €; bei der **Bruttomethode:** 24 Mio. € Bilanzsumme statt bisher 21 Mio. € und 24 Mio. € Umsatzerlöse statt bisher 35 Mio. €). Weiters wird bei neuen Erstkonsolidierungen die Buchwertmethode abgeschafft. Bei der **Equity-Methode** wird die in der Praxis ohnehin nicht allzu sehr verbreitete Kapitalanteilmethode abgeschafft.

■ **Anhang:** Die Angabepflichten im Anhang werden neu geregelt. Vor allem bei kleinen Gesellschaften werden die Angaben gestrafft. Bei mittelgroßen und großen Gesellschaften kommen allerdings zum Teil **zusätzliche Angaben** hinzu.

Wir werden Sie über den weiteren **Gesetzwerdungsprozess** informieren. ■

Mini One Stop Shop (MOSS) bis zum Jahresende beantragen

Die ab **1.1.2015** geltenden Leistungsortregelungen 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 betroffenen Leistungen fallen u.a. **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 vermutet.

Für Unternehmen, die solche Leistungen **in 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 **extra registrieren lassen müssen**. **Österreichische Unternehmer** können sich zum MOSS **elektronisch über FinanzOnline registrieren**. Sofern MOSS ab 1.1.2015 bereits verwendet werden soll, ist der **Antrag** auf Registrierung **bis spätestens 31.12.2014** abzugeben. Die **MOSS-Steuererklärungen** müssen elektronisch über FinanzOnline bis zum 20. Tage des auf den Erklärungszeitraum folgenden Monats eingereicht

werden. Der **Erklärungszeitraum** ist das **Kalendervierteljahr**.

Über **MOSS** 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.

Anmeldung bei der gewerblichen Sozialversicherung noch vor Jahresende schützt vor Beitragszuschlag

Für **Freiberufler** bzw. so genannte **Neue Selbständige** kann es ratsam sein, sich noch vor Ende des Jahres 2014 bei der **Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft (GSVG)** anzumelden, da ansonsten ein **Beitragszuschlag** droht. Freiberufler und Neue Selbständige unterscheiden sich dadurch, dass Freiberufler – etwa Wirtschaftstreuhänder, Notare, Rechtsanwälte – einer **gesetzlichen** beruflichen **Interessensvertretung** angehören. Beispiele für Neue Selbständige sind Kunstschaffende, Vortragende, Gutachter und Schriftsteller.

Ob **Sozialversicherungspflicht** für die selbständige Tätigkeit eintritt, hängt davon ab, ob die jeweilige **Versicherungsgrenze**, d.h. ein entsprechender Gewinn aus der Tätigkeit, überschritten wird. Die **höhere** (jährliche) **Versicherungsgrenze** von **6.453,36 €** (Wert für 2014) kommt 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 **4.743,72 €** (Wert für 2014) ist relevant, wenn neben der selbständigen Tätigkeit noch eine **weitere Erwerbstätigkeit ausgeübt** wird oder **Einkommen**, z.B. aus einer Pension, Arbeitslosenversicherung oder in Form von Kinderbetreuungsgeld, **vorliegt**.

In den **verbleibenden Wochen** des alten Jahres sollte der **voraussichtliche Gewinn** aus der **selbständigen Tätigkeit** für das Jahr **2014** berechnet und abgeschätzt werden. Sofern sich dabei herausstellt, dass die entsprechenden **Grenzen überschritten** werden, sollte eine **Anmeldung** bei der GSVG **noch vor Jahresende** erfolgen! Dies deshalb, da seit dem Jahr 2012 die **Meldung**, dass der Gewinn die Versicherungsgrenze übersteigen werde, spätestens in dem **relevanten Kalenderjahr** durchzuführen ist, da **ansonsten** ein **Beitragszuschlag** von **9,3%** auf die Sozialversicherungsbeiträge in der Kranken- und Pensionsversicherung droht. Sollte sich nach der Anmeldung herausstellen, dass die **Versicherungsgrenze doch nicht überschritten** wurde, besteht dennoch **grundsätzlich Pflichtversicherung**. Jedoch kann die **Überschreitungs-**

erklärung revidiert werden und eine Erklärung abgegeben werden, dass die **Versicherungsgrenze nicht überschritten** wurde. Die Pflichtversicherung endet dann zum Monatsletzten jenes Monats, in dem die „Unterschreitungserklärung“ abgegeben wurde. ■

Neuerungen bei der Gesellschaft bürgerlichen Rechts

Die **Gesellschaft bürgerlichen Rechts** (GesbR) in ihrer bisherigen Form beruhte weitgehend auf der Stamfassung des ABGB aus dem Jahr **1811**. Eine **Reform** war also schon längst überfällig und wurde nun am 22. Oktober 2014 durch das **GesbR-Reformgesetz** im Nationalrat beschlossen. So viel vorab - an dem Grundgerüst der GesbR hat sich wenig geändert. Die **Gestaltung des Gesellschaftsverhältnisses** soll wie bisher grundsätzlich den **Parteien** des Gesellschaftsvertrags **obliegen**. Somit hat auch die „GesbR-Neu“ **keine eigene Rechtspersönlichkeit** und wie bisher muss zwischen einer im Rechtsverkehr auftretenden **Außengesellschaft** und einer bloßen **Innengesellschaft** (Prototyp: stille Gesellschaft) **unterschieden** werden. Ist der Gegenstand der Gesellschaft der **Betrieb eines Unternehmens** oder führen die Gesellschafter einen **gemeinsamen Gesellschaftsnamen**, so gilt nun eine gesetzliche Vermutung, dass die Gesellschafter eine **Außengesellschaft vereinbaren wollten**. Da keine Rechtspersönlichkeit besteht, kann die GesbR auch kein Vermögen besitzen. Das **Vermögen** wird also weiterhin den **Gesellschaftern** persönlich **zugeordnet** und dies entweder mittels **ideellem Miteigentum aller Gesellschafter** oder als **Alleineigentum eines Gesellschafters**. Forderungen der Gesellschaft dienen der gemeinsamen Zweckverfolgung und stehen allen Gesellschaftern gemeinsam zu.

Zu einer **wesentlichen Änderung** kam es im Zuge der Reform bei der **Vertretungsbefugnis im Innenverhältnis** der Gesellschaft. An Stelle der bisherigen Gesamtgeschäftsführung nach dem **Mehrheitsprinzip** soll nun bei **gewöhnlichen Geschäften** jeder Gesellschafter **allein vertreten** dürfen. Als **Kontrolle** steht dafür jedem Gesellschafter ein **Widerspruchsrecht** zu. Für **außergewöhnliche Geschäfte** gilt in der neuen Fassung das **Einstimmigkeitsprinzip**. Blockaden einzelner Gesellschafter können nur durch Zustimmungsklagen beseitigt werden. Hinsichtlich **Ausschüttung und Entnahmen** wurden weitgehend die bei der **OG** bestehenden **Regelungen** übernommen. Im **Verhältnis zu Dritten** gilt die Vertretung der Gesellschaft so weit wie die Geschäftsführungsbefugnis. Die **Haftung der Gesellschafter für Verbindlichkeiten** der Gesellschaft gilt wie bisher **unbeschränkt und solidarisch**. Die **Umwandlung einer GesbR in eine OG oder KG** soll durch die Einführung einer **Gesamtrechtsnachfolge** nun erleichtert werden. Eine GesbR muss bei **Überschreiten der Schwellenwerte** für die **Rechnungslegung** (mehr als 700.000 € Umsatz in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren oder mehr als 1.000.000 € Umsatz in einem Geschäfts-

jahr) in eine **OG oder KG umgewandelt** werden und ins **Firmenbuch eingetragen** werden. Die Herabsetzung dieser Grenze auf 500.000 €, wie dies in der Diskussion im Gesetzwerdungsprozess gefordert war, wurde im Endeffekt doch nicht umgesetzt.

Aus **steuerlicher Sicht** wird eine **GesbR** nur **anerkannt**, wenn sie **nach außen ausreichend in Erscheinung tritt**. Die Gesellschafter sind dann, wie in einer OG oder KG, als **Mitunternehmer** anzusehen, wenn sie **Unternehmerinitiative** entfalten und **Unternehmerrisiko** eingehen. Handelt es sich um eine **reine Innengesellschaft**, dann ist der nach außen in Erscheinung tretende Gesellschafter in der Regel nur dann **Mitunternehmer**, wenn er am **Betriebserfolg** und am **Betriebsvermögen** beteiligt ist.

Die **neue Fassung** tritt großteils **ab 1.1.2015** in Kraft und ist somit jedenfalls für neu gebildete GesbRs anzuwenden. Für **Altgesellschaften**, die vor dem 1.1.2015 gegründet wurden, treten die neuen Bestimmungen erst **ab 1. Juli 2016** in Kraft, sofern nicht zuvor ein Gesellschafter erklärt, dass er die alten Regelungen beibehalten möchte.



Vorschau

■ **Steuertermine 2015**

■ **Nachweiserfordernisse für halben PKW-Sachbezug**

Impressum:

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9. Richtung: unpolitische, unabhängige Monatsschrift, die sich mit dem Wirtschafts- und Steuerrecht beschäftigt und speziell für Klienten von Steuerberatungskanzleien bestimmt ist. Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr.

© www.klienten-info.at