

CONVISIO-Info 12/14

Inhaltsverzeichnis

- 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!

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:

	Bilanzsumme Mio. €	Umsatzerlöse Mio. €	Arbeitnehmer Anzahl
Kleine Gesellschaften	alt: 4,48 neu: 5	alt: 9,68 neu: 10	alt: 10 neu: 10
Kleinstgesellschaften (NEU)	350.000 €	700.000 €	10
Mittelgroße Gesellschaften	alt: 19,25 neu: 20	alt: 38,5 neu: 40	alt: 250 neu: 250

Kleinstgesellschaften brauchen **keinen Anhang** aufstellen. 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 **Zuschreibung** 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) Steuerlatenzen 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 Leistungsordnungen 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 es 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 **Überschreitungserklärung revidiert** werden und eine Erklärung abgegeben werden, dass die **Versicherungsgrenze nicht überschritten** wurde. Die Pflichtversicherung endet dann zum Monatsletzten jenes Monats, in dem die „Überschreitungserklärung“ 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. Soviel 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 bereinigt 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 Geschäftsjahr) 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.

Frohe Weihnachten!

Wir wünschen Ihnen und Ihren Angehörigen sowie allen Ihren Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern ein frohes Weihnachtsfest und ein erfolgreiches Jahr 2015!

Impressum: Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info, Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9. Richtung: unpolitische, unabhängige Monatschrift, 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