

Neue Bilanzierungsregeln

Die wichtigsten Änderungen
durch das Rechnungslegungs-
Änderungsgesetz 2014

Die Änderungen sind auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2015 beginnen.

Größenklassen:

Die Schwellenwerte für die Bestimmung der Größenklassen werden angehoben:

- Bilanzsumme auf EUR 5,0 Mio für kleine bzw. auf EUR 20,0 Mio für mittelgroße Unternehmen;
- Umsatzerlöse auf EUR 10,0 Mio für kleine bzw. EUR 40,0 Mio für mittelgroße Unternehmen (Achtung: Umsatzerlöse sind künftig jedoch umfassender definiert, beinhalten auch Nebenerlöse!).

Holding-AG (nicht GmbH) haben künftig die Schwellenwerte auf aggregierter oder konsolidierter Basis zu berechnen. Die neuen Schwellenwerte sind bereits für die Beobachtungszeiträume 2014 und 2015 relevant.

GoB:

Die allgemeinen Bewertungsgrundsätze werden um den Grundsatz der verlässlichen Schätzung erweitert. Dieser ist insbesondere bei der Bildung von pauschalen Wertberichtigungen sowie von pauschalen Rückstellungen zu beachten. Liegen statistisch ermittelbare Erfahrungen aus gleich gelagerten Sachverhalten vor, sind diese zu berücksichtigen.

Schätzungen müssen jedenfalls auf einer umsichtigen Beurteilung beruhen (Objektivierung). Explizit kodifiziert werden erstmals der schon bisher anerkannte Grundsatz des wirtschaftlichen Gehalts, der Grundsatz der Wesentlichkeit (wird auch allgemein definiert) für Darstellung und Offenlegung und ein unter bestimmten Voraussetzungen zur Anwendung kommender „true and fair view override“.

Herstellungskosten:

Im Bereich der Herstellungskosten wird das Ansatzwahlrecht für angemessene Teile fixer und variabler Gemeinkosten durch eine Ansatzpflicht für Herstellungsvorgänge ab 1.1.2016 ersetzt (analog zu den steuerrechtlichen Vorschriften). Das bisherige Wahlrecht zur Aktivierung von Verwaltungs- und Vertriebskosten bei langfristiger Fertigung unter bestimmten Voraussetzungen wird restriktiver formuliert (nur falls aufgrund „true and fair view“ erforderlich).

Zuschreibung:

Das Zuschreibungswahlrecht des § 208 Abs 2 entfällt zugunsten einer allgemeinen Zuschreibungspflicht. Unterlassene Zuschreibungen sind nachzuholen. Ausgenommen sind nur Geschäfts- und Firmenwerte (weiterhin Zuschreibungsverbot). Durch den Wegfall

des Zuschreibungswahlrechts entfällt die entsprechende Ausschüttungssperre.

Wird steuerlich eine Zuschreibungsrücklage für die Nachholung der Zuschreibung ab 1.1.2016 gebildet, kann dieser Betrag unter den passiven Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen und entsprechend den steuerlichen Vorschriften aufgelöst werden.

Geschäfts- oder Firmenwert:

Ein aktivierter Geschäfts- oder Firmenwert ist, sofern die Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden kann, über 10 Jahre verteilt abzuschreiben. Der Abschreibungszeitraum ist im Anhang anzugeben. Vor dem 31.12.2015 aktivierte Geschäfts- oder Firmenwerte sind von dieser Regelung nicht betroffen.

Disagio:

Analog zum Steuerrecht ist für ein ab 1.1.2016 entstandenes Disagio verpflichtend ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden und über die Laufzeit verteilt aufzulösen.

Latente Steuern:

Im Bereich der latenten Steuern wird das ergebnisorientierte (timing) Konzept durch das international übliche bilanzorientierte (temporary) Konzept ersetzt. Es sind alle temporären Unterschiede zwischen Steuer- und Unternehmensbilanz unabhängig von ihrer Entstehung anzusetzen, auch quasi-permanente Differenzen.

Ausnahmen davon: keine latenten Steuern dürfen angesetzt werden aus dem erstmaligen Ansatz eines Geschäfts- oder Firmenwerts; aus Anteilen an Tochterunternehmen, wenn das Mutterunternehmen den zeitlichen Verlauf der Auflösung steuern kann; aus einem Geschäftsvorfall, der beim erstmaligen Ansatz weder das bilanzielle noch das zu versteuernde Ergebnis beeinflusst (außer Umgründungen nach § 202 Abs 2 und Übernahmen nach § 203 Abs 5 UGB). Der Ansatz von aktiven latenten Steuern ist für mittelgroße und große Gesellschaften verpflichtend, für kleine Gesellschaften besteht unverändert ein Wahlrecht. Steuerliche Verlustvorträge können angesetzt werden, wenn in Zukunft ein ausreichendes zu versteuerndes Ergebnis zur Verfügung stehen wird oder ausreichend passive latente Steuern vorhanden sind.

Übergangsbestimmung: Ist durch die Neuregelung eine Zuführung zu den passiven latenten Steuern erforderlich, kann der Betrag über maximal fünf Jahre verteilt zugeführt werden. Alternativ kann der Betrag voll in die Rückstellungen eingebucht und ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten angesetzt werden. Dieses Wahlrecht kann bei der Auflösung von passiven latenten Steuern bzw. der Zuführung zu aktiven latenten Steuern spiegelbildlich angewendet werden. Für aktive latente Steuern ergibt sich ein eigener (neuer) Bilanzgliederungsposten nach den aktiven RAP. Zusätzliche Anhangangaben sind erforderlich.

Unversteuerte Rücklagen:

Der Sonderposten der unversteuerten Rücklagen entfällt in der Bilanz; damit einhergehend entfallen in der GuV Zuweisung zu und die Auflösung von unversteuerten Rücklagen. Bestehende unversteuerte Rücklagen sind unmittelbar in die Gewinnrücklagen einzustellen. Beinhaltende bestehende unversteuerte Rücklagen passive latente Steuern, sind diese in eine entsprechende Rückstellung umzubuchen (in der Regel „75-25 Split“). Durch den Wegfall der unversteuerten Rücklagen entfällt die entsprechende Ausschüttungssperre.

Rückstellungen und Verbindlichkeiten:

Rückstellungen und Verbindlichkeiten sind mit dem „Erfüllungsbetrag“ anstelle des „Rückzahlungsbetrags“ zu bewerten (Berücksichtigung auch von Preis- und Kostensteigerungen). Langfristige Rückstellungen (RLZ > 1 Jahr) sind mit einem marktüblichen Zinssatz zum Bilanzstichtag abzuzinsen. Bei langfristigen Personalrückstellungen (Abfertigungen, Pensionen, Jubiläumsgeld) kann die Abzinsung mit einem gewichteten Durchschnittszinssatz bei einer angenommenen Restlaufzeit von 15 Jahren vorgenommen werden, sofern dagegen keine erheblichen Bedenken bestehen. Nähere Details wird die AFRAC-Stellungnahme regeln. Übergangsvorschrift: Verteilung des Anpassungsbetrags auf max. 5 Jahre möglich. Für Aufwandsrückstellungen bleibt es bei den bisherigen Vorschriften (Wahlrecht).

Bilanz und GuV:

Die Restlaufzeiten von Forderungen und Verbindlichkeiten müssen künftig teilweise unmittelbar in der Bilanz angegeben werden. Eigene Aktien sind mit dem Eigenkapital offen zu verrechnen (zu saldieren). Neuerungen GuV: Entfall des „außerordentlichen Ergebnisses“. Vereinfachte Gliederungsanforderungen für kleine Gesellschaften.

Anhangangaben:

Die Vorschriften über die Anhangangaben orientieren sich künftig an einem bottom-up anstelle eines top-down-Konzepts. § 237 enthält als Ausgangspunkt die von kleinen Gesellschaften (in der Reihenfolge der Bilanz- und GuV-Posten) zu machenden Angaben, §§ 238 ff die zusätzlich von mittelgroßen bzw. großen Unternehmen geforderten Angaben. Wie bisher weitere Angaben aus Einzelbestimmungen. Einige Angaben fallen weg (zum Beispiel: Beteiligungsspiegel bei kleinen Gesellschaften), wenige kommen hinzu (zum Beispiel: Ergebnisverwendung bzw. Vorschlag bei mittelgroßen und großen Gesellschaften). Kleinstkapitalgesellschaften („Micros“) sind unter gewissen Voraussetzungen gänzlich vom Anhang befreit. Der Anlagenspiegel darf künftig nicht mehr in der Bilanz, sondern nur mehr im Anhang dargestellt werden. Darüber hinaus ist der Anlagenspiegel um die Entwicklung der kumulierten Abschreibung zu ergänzen. Nach dem Bilanzstichtag eingetretene Vorgänge von besonderer Bedeutung („subsequent events“) sind nicht mehr im Lagebericht, sondern im Anhang anzugeben.

Konzernrechnungslegung:

Anhebung der Schwellenwerte. Bei der Kapitalkonsolidierung entfällt die Buchwertmethode zugunsten der Neubewertungsmethode. Beim Konzept der Beherrschung aufgrund einheitlicher Leitung entfällt das Beteiligungserfordernis (führt unter Umständen zu Konsolidierungspflicht von SPE-Konstruktionen auch im UGB).

Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen:

Von großen Unternehmen sowie Unternehmen von öffentlichem Interesse ist, sofern sie selbst oder eines ihrer Tochterunternehmen in der mineralgewinnenden Industrie oder auf dem Gebiet des Holzeinschlags in Primärwäldern tätig sind, ein (konsolidierter) Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen zu erstellen. Dieser Bericht ist für das jeweilige Geschäftsjahr gleichzeitig mit dem Jahresabschluss aufzustellen, dem Aufsichtsrat vorzulegen und von sämtlichen gesetzlichen Vertretern zu unterzeichnen.

Offenlegung und Zwangsstrafen:

Diverse Erleichterungen bei Offenlegung (zum Beispiel: englischer Konzernabschluss ausreichend für Befreiung gem § 245 Abs 1) und Zwangsstrafen.

Ihre Ansprechpartner

Sie haben dazu noch Fragen?

Dann rufen Sie uns an oder schreiben Sie uns – wir nehmen uns gerne Zeit für Sie:

Niklas Hanusch

Senior Manager

Fachabteilung für Unternehmens-
und Gesellschaftsrecht

Tel.: +43 732 611 750-22

niklas.hanusch@at.pwc.com

Gerald Müller

Manager

Fachabteilung für Unternehmens-
und Gesellschaftsrecht

Tel.: +43 1 501 88-1631

gerald.mueller@at.pwc.com

PwC Wien

Erdbergstraße 200

1030 Wien

www.pwc.at