

Kapitel 1

Bilanzierungs- grundlagen

1.1 Unternehmensrechtliche Grundlagen

Die unternehmensrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften setzen die Unternehmenseigenschaft voraus. Selbstverständlich können auch Nichtunternehmer die unternehmensrechtlichen Vorschriften freiwillig anwenden.

1001

Zu diesem Kapitel gibt es zahlreiche Publikationen. An dieser Stelle sollen lediglich jene Vorschriften behandelt werden, die unmittelbare Konsequenzen auf die Bilanzerstellung haben.

AGP (Anti-Gold-Plating-Gesetz)

Im Jahr 2019 wurde das Anti-Gold-Plating-Gesetz verabschiedet, welches zu Änderungen bei den Vorschriften zur Rechnungslegung nach dem UGB führt. Ziel des Gesetzes ist es, dass die durch das RÄG 2014 über die europarechtlichen Mindestvorgaben durch die Bilanz-Richtlinie hinausgehenden Regelungen, die in der Praxis bei einzelnen Rechnungslegungsvorschriften Anwendungsschwierigkeiten brachten, beseitigt werden sollten. Die wichtigsten Änderungen betreffen:

- Aufhebung der Wesentlichkeit in Bezug auf Darstellung und Offenlegung (*Rz 1038*)
- Bewertung von Personalrückstellungen (*Rz 7008*)
- Bewertung von Anlagevermögen (*Rz 2002*)
- Bewertung von Umlaufvermögen (*Rz 3019*)
- Klarstellung der gesetzlichen Offenlegung für Kleinstkapitalgesellschaften (*Rz 13007*)

Diese Vorschriften gelten grundsätzlich seit der Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt am 28.5.2019, mit der Ausnahme von § 196a, § 211 Abs 1 und § 278 Abs 1 UGB und sind mit 1.7.2019 in Kraft getreten. Die Anwendung erfolgt auf Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2018 beginnen.

1.1.1 Der Unternehmer iSd UGB und seine Rechnungslegungsverpflichtungen

Mit dem Rechnungslegungsrechtsänderungsgesetz (RÄG 2010) wurden die Schwellenwerte mit 1.1.2010 deutlich angehoben. Für die Berechnung des Eintritts bzw des Entfalls der Rechtsfolgen der Größenklassen sind die geänderten Werte auch für jene Beobachtungszeiträume anzuwenden, die vor dem 1.1.2010 liegen (§ 906 Abs 20 UGB).

1002

1003 Einen Überblick über die Rechnungslegungspflicht gibt nachstehende Tabelle; vgl § 189 UGB:

	Kapitalgesellschaften	Unternehmerisch tätige Personengesellschaften, bei denen kein unbeschränkt haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist	Unternehmer mit mehr als € 700.000,-- Umsatzerlösen	Freiberufler Land- und Forstwirte Überschussermittler gem § 2 Abs 4 Z 2 EStG
Beispiele	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Aktiengesellschaften ▪ Gesellschaften mbH 	GmbH & Co KG	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Einzelunternehmer ▪ Personengesellschaften (OG, KG) 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Ärzte ▪ Rechtsanwälte ▪ Vermieter ▪ Land- und Forstwirte
Beginn der Bilanzierung nach UGB	unabhängig von Größe und Tätigkeit	unabhängig von Größe und Tätigkeit	ab dem zweitfolgenden Jahr, wenn der Schwellenwert von € 700.000,-- in zwei aufeinanderfolgenden Jahren überschritten wird bzw ab dem folgenden Jahr, wenn der Schwellenwert um mind € 300.000,-- überschritten wird	unabhängig von der Größe keine Rechnungslegungspflicht nach UGB
Ende der Bilanzierungspflicht nach UGB	mit Betriebsaufgabe	mit Betriebsaufgabe	ab dem folgenden Geschäftsjahr, wenn der Schwellenwert iHv € 700.000,-- in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren nicht mehr überschritten wird bzw ab dem folgenden Geschäftsjahr, wenn der Schwellenwert bei Aufgabe eines Teilbetriebes um mindestens die Hälfte unterschritten wird bzw mit Betriebsaufgabe	keine Rechnungslegungspflicht nach UGB

1004 Zentraler Begriff im UGB ist jener des Unternehmens, vgl §§ 1–3 UGB.

Ein Unternehmen zeichnen folgende Merkmale aus (§ 1 UGB):

- Selbständige Tätigkeit
- Wirtschaftliche Tätigkeit
- Gewinnerzielungsabsicht irrelevant
- Dauernde Tätigkeit
- Vorliegen einer „Organisation“

Die Bestimmung entspricht jener des § 1 Abs 2 Satz 1 des Konsumentenschutzgesetzes. Somit kann die Auslegung des Unternehmensbegriffes auf die von Lehre und Rechtsprechung bereits jahrelang entwickelten Grundsätze gestützt werden. Eine auf Dauer angelegte Organisation selbständiger wirtschaftlicher Tätigkeit liegt dann vor, wenn **planmäßig unter Einsatz materieller und immaterieller Mittel** (idR unter Mitwirkung einer arbeitsteilig kooperierenden Personengruppe) **auf einem Markt laufend wirtschaftlich werthafte Leistungen gegen Entgelt** angeboten bzw erbracht werden. Da die Gewinnerzielung keine zwingende Voraussetzung für professionelles Auftreten im Geschäftsverkehr ist, kommt es darauf an dieser Stelle nicht an. Die Finanzierung (etwa auch mittels Spenden oder Mitgliedsbeiträgen) kann durchaus auch über andere professionell organisierte Stellen kommen. Aus diesem Grund unterliegen auch „Non Profit-Organisationen“ grundsätzlich dem Unternehmensbegriff.

Der Unternehmensbegriff ist, wie im Konsumentenschutzrecht, größenunabhängig.

1005 Die Definition der **Umsatzerlöse** ergibt sich nicht aus dem Umsatzsteuerrecht, sondern aus dem Unternehmensgesetzbuch. Demnach sind gem § 189a Z 5 UGB als Umsatzerlöse jene für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typischen **und** nicht typischen Erlöse, die sich aus dem Verkauf von Produkten und der Erbringung von Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer sowie von sonstigen direkt mit dem Umsatz verbundenen Steuern ergeben.

1.3.5 Bilanzierung der COVID-19-Investitionsprämie für Investitionen ab 1.8.2020

Im Zuge der COVID-19-Pandemie wurde zur Konjunkturstärkung die COVID-19-Investitionsprämie ins Leben gerufen. Gefördert werden Investitionen ins abnutzbare Anlagevermögen durch Gewährung eines Zuschusses in Form einer Prämie, prozentuell bemessen anhand der Anschaffungskosten der getätigten Investitionen. Förderungsfähige Unternehmen sind jene Unternehmen, die gem § 1 UGB ihren Sitz oder Betriebsstätte in Österreich haben. Die Rechtsform und Größe der Unternehmen sowie die Art der Rechnungslegung ist für die Gewährung der COVID-19-Investitionsprämie irrelevant. Die Investitionen müssen im Zeitraum 1.8.2020 bis 28.2.2021 getätigt werden und es muss sich um Neuinvestitionen handeln. Die Höhe der Förderung beträgt 7% bzw 14% bei Investitionen im Bereich Digitalisierung, Ökologisierung und Gesundheit/Life-Science der Anschaffungskosten. Es handelt sich um einen nicht rückzahlbaren Zuschuss. Die genauen Regelungen zur COVID-19-Investitionsprämie sind im Investitionsprämiengesetz (InvPrG) sowie in der Förderrichtlinie des Bundesministeriums für Digitalisierung und Wirtschaftsstandort „COVID-19-Investitionsprämie für Unternehmen“ geregelt.

1033

Ausweis in der Unternehmensbilanz

Für die COVID-19-Investitionsprämie ist es empfehlenswert die Bruttomethode zu wählen. Der nicht rückzahlbare Zuschuss wird erfolgsneutral als Passivposten zwischen dem Eigenkapital und Fremdkapital bei Gewährung der Investitionsprämie ausgewiesen. Die Auflösung des Passivpostens erfolgt erfolgswirksam im gleichen Ausmaß wie die Abschreibung des bezuschussten Investitionsgutes. Die Nettomethode, wodurch es zu einer direkten Kürzung der Anschaffungskosten kommt, ist zwar zulässig, aber in Hinblick auf die unterschiedliche steuerliche Behandlung nicht empfehlenswert.

Ausweis in der Steuerbilanz bzw innerhalb der steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften

Gemäß dem InvPrG stellt die Gewährung der Investitionsprämie keine Betriebseinnahmen dar. Das hat zur Folge, dass auch die Anschaffungskosten der begünstigten Investitionen nicht zu kürzen sind. Die Abschreibung sowie weitere steuerliche Begünstigungen (zB in Form der degressiven Abschreibung) bleiben von der Investitionsprämie unberührt.

Bei der Gewinnermittlung nach § 5 Abs 1 EStG ist die Auflösung der Investitionsprämie im UGB-Abschluss durch eine steuerlichen Mehr-Weniger-Rechnung zu neutralisieren.

1.4 Herstellungskosten (§ 203 Abs 3 UGB, EStR 2000 Rz 2195 ff)

Die **Herstellungskosten** werden als Maßstab der Wertermittlung von selbsterstellten Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, selbsterstellten fertigen und unfertigen Fabrikaten sowie von selbsterstellten Leistungen herangezogen.

1034

§ 203 Abs 3 UGB definiert die Herstellungskosten als:

„Aufwendungen, die für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Bei der Berechnung der Herstellungskosten sind auch angemessene Teile dem einzelnen Erzeugnis nur mittelbar zurechenbarer fixer und variabler Gemeinkosten in dem Ausmaß, wie sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen, einzurechnen.“

Aus dieser gesetzlichen Definition ist folgende **Zusammensetzung** der Herstellungskosten abzuleiten:

Da das Bilanzrecht keine eigene Definition der Aufwendungen für die Herstellung von Vermögensgegenständen anbietet, muss sich der Bilanzierende an der **Kostenrechnung** orientieren, um den Herstellungskosten die richtigen Inhalte zuordnen zu können. Man kann das Kalkulationsschema der Zuschlagskalkulation für die Ermittlung der Herstellungskosten als Muster heranziehen. Das Unternehmensgesetzbuch spricht jedoch dezidiert von „**Aufwendungen**“ für die Herstellung. Daraus folgt, dass für die Bilanzierung zwar die Methodik der Kostenrechnung herangezogen werden soll, es aber **nicht** möglich ist, die Herstellungskosten auf Basis von **Kosten** zu ermitteln.

2.2.3.2 Geschäfts- oder Firmenwert

Beim Ansatz eines Firmenwertes ergibt sich **steuerlich** insofern eine Unterscheidung, als der Firmenwert zwar ebenfalls zwingend zu aktivieren, aber **auf 15 Jahre verteilt abzusetzen** ist (§ 6 Z 1 iVm § 8 Abs 3 EStG).

2.2.4 Checkliste der Nutzungsdauer bei immateriellen Vermögensgegenständen

In Folge werden in der Praxis häufig auftretende immaterielle Vermögensgegenstände aufgezählt. Dabei wird eine Empfehlung der Nutzungsdauer gegeben. Grundsätzlich sei festgestellt, dass es keine unternehmensrechtliche Abschreibungstabelle mit standardisierter Nutzungsdauer gibt. Es ist nach § 204 UGB immer auf die „voraussichtliche Nutzungsdauer“ abzuschreiben. Zu ihrer Ermittlung ist in erster Linie der Vertrag heranzuziehen.

2012

Apothekenkonzession	<p>nicht abnutzbar = 25% des Kaufpreises (ohne Grund und Boden, Gebäude und USt), max 500.000,--, keine AfA (EStR 2000 Rz 2292)</p> <p>abnutzbar = über 25% des Kaufpreises (restlicher Konzessionswert, ND 15 Jahre (EStR 2000 Rz 2292))</p>	2013
Baukostenzuschüsse an Energieversorgungsunternehmen	<p>Baukostenzuschüsse, die an ein Energieversorgungsunternehmen für den Anschluss an die Energieversorgung (elektrischer Strom, Ferngas, Fernwärme etc) bezahlt werden, sind zu aktivieren und auf den Nutzungszeitraum verteilt abzuschreiben. Bei den geleisteten Baukostenzuschüssen ist jedoch zwischen dem Netzzutrittsentgelt und dem Netzbereitstellungsentgelt zu unterscheiden:</p> <p>a) Netzzutrittsentgelt Dieses Entgelt wird für die Herstellung oder Änderung eines Anschlusses oder für die Erhöhung der Anschlussleitung geleistet. Dieses Entgelt ist zu aktivieren und auf den Nutzungszeitraum verteilt abzuschreiben.</p> <p>b) Netzbereitstellungsentgelt Es handelt sich dabei um ein zeitlich nicht befristetes Belieferungsrecht. Der Ausweis erfolgt unter Aktive RAP. Verteilung auf 20 Jahre. (EStR 2000 Rz 3125, BFG 21.12.2015, RV/5100054/2011)</p>	
Baurecht	<p>Veräußerliches und vererbliches Recht, auf der Bodenfläche eines fremden Grundstückes ein Bauwerk zu haben. AfA: Nutzungsdauer laut Baurechtsvertrag (EStR 2000 Rz 487) Ausweis unter Sachanlagevermögen</p>	
Belieferungsrecht	<p>Hier handelt es sich zumeist um Getränkelieferverträge. AfA: Vertragsdauer (EStR 2000 Rz 489)</p>	
Domain-Adresse	<p>Die Domain-Adresse ist ein immaterielles Wirtschaftsgut, das – sofern nicht zeitraumbezogen (zB <i>www.fussballweltmeisterschaft20xx.at</i>) oder Modetrends unterlegen – nicht abnutzbar ist. Anschaffungsaufwendungen für eine Domain sind zu aktivieren. Die laufenden Aufwendungen aus der Benützung der Domain sind sofort als Betriebsausgaben abzugsfähig (EStR 2000 Rz 500a).</p> <p>AfA:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Unbefristet: keine Abschreibung (siehe oben) ▪ Befristet/Zeitraumbezogen: voraussichtliche Nutzungsdauer <p>Laufende Zahlungen der Domain-Gebühren an den Provider sind als Sofortaufwand abzugsfähig.</p> <p>Werden Domains selbst geschaffen und registriert, also nicht von einem bereits registrierten Inhaber erworben, liegen keine aktivierbaren Herstellungskosten vor.</p>	2014
EDV-Software	<p>Anschaffungskosten für EDV-Programme sind als Nutzungsrechte zu aktivieren. Dies gilt sowohl für Standard- als auch für Individualsoftware. AfA: 3–4 Jahre</p>	

2.3.2.3.2 Erhaltungsaufwand

2021

Ein **sofort abzugsfähiger** zu verrechnender **Erhaltungsaufwand** dient dazu, den Vermögensgegenstand in einem ordnungsmäßigen Zustand zu erhalten oder diesen wiederherzustellen.

Eine mit dem Erhaltungsaufwand verbundene Wertsteigerung hat keinen Einfluss auf die Aufwandswirkung des Erhaltungsaufwands (EStR 2000 Rz 3176).

Fallen Herstellungs- und Erhaltungsaufwand zusammen, so können Herstellungsaufwand und Erhaltungsaufwand gesondert betrachtet werden, es sei denn, der Erhaltungsaufwand ist nicht einwandfrei vom Herstellungsaufwand zu unterscheiden. Dann ist der ganze Aufwand als Herstellungsaufwand aufzufassen (EStR 2000 Rz 3179).

Herstellungsaufwand – Aktivierung	Erhaltungsaufwand
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Umbau eines Gebäudes Geänderte Raumeinteilung, Einbau einer Zentralheizung, Nasseinheiten eingebaut, Portal neu gestaltet, Fenster erneuert, Dachbodenausbau ▪ Geschäftsumbau Setzen von Trennwänden, neuen Eingängen, Austausch von Fenstern, Portalumbauten, alles was zur besseren Nutzung der Geschäftsräume dient. ▪ Erwerb eines Geschäftslokales Der anschließende Renovierungsaufwand ist zu aktivieren. ▪ Umbau eines gemieteten Geschäftslokales Als „Adaptierung in fremden Gebäuden“ zu aktivieren. ▪ Erwerb eines abbruchreifen Gebäudes Die Abbruchkosten sind den Anschaffungskosten von Grund und Boden zuzurechnen (EStR 2000 Rz 2618). ▪ Erwerb eines noch verwendbaren Gebäudes Abbruchkosten und Restbuchwert sind sofort abzugsfähig (EStR 2000 Rz 2618). ▪ Kanalanschlussgebühren beim Neubau (EStR 2000 Rz 3171) ▪ Dachgeschossausbau ▪ Einbau einer Zentralheizung anstelle von Einzelöfen (EStR 2000 Rz 3175) ▪ Erstmals eingebaute Gebäudeteile Ersteinbau von sanitären Anlagen, Zentralheizungen, Klimaanlage, Liften, Erweiterung eines WCs und eine Nasszelle. ▪ Umbau einer Großwohnung in mehrere Kleinwohnungen und umgekehrt. ▪ Erwerb von beschädigten Wirtschaftsgütern mit anschließender Reparatur, zB Antiquitäten, gebrauchte Fahrzeuge etc. ▪ Herstellungs- und Erhaltungsaufwand in Kombination Kann nicht eindeutig getrennt werden (zB ein Geschäftsumbau in Millionenhöhe, bei dem auch die alten E-Leitungen ausgetauscht werden), ist der Gesamtaufwand zu aktivieren (EStR 2000 Rz 3179). ▪ Herstellung von Verkehrsflächen (Straßen, Lagerplätze, Parkplätze). Diese Wirtschaftsgüter sind als Grundstückseinrichtung zu aktivieren. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Renovierung von Kanzleiräumen Werden bestehende Kanzleiräume renoviert (zB neue Fenster und Jalousien, Erneuerung der Elektroinstallation, Tapezierer- und Malerarbeiten, Erneuerung des Bodenbelages), liegt keine Änderung der Wesensart vor. ▪ Renovierung eines Geschäftslokales ohne Änderung der Raumaufteilung bzw ohne Erneuerung des Portals, also nur Funktionserhaltung (zB Austausch von schadhafte Böden, schadhafte E-Leitungen ua) ▪ Anschaffungsnaher Erhaltungsaufwand (EStR 2000 Rz 2620) Anschaffungsnahe, nachgeholte Erhaltungsaufwendungen sind auch unmittelbar nach einem Erwerb (gilt nicht für Liegenschaften) nicht als Teil des Kaufpreises anzusehen (VwGH 30.6.2010, 2005/13/0076). ▪ Anschaffungsnaher Instandsetzungsaufwand Bei Gebäuden, die dem Mietrechtsgesetz unterliegen. Diese Aufwendungen sind nicht zu aktivieren (Verteilung auf 10 Jahre gem § 4 Abs 7 EStG; VwGH 20.4.1995, 91/13/0143). ▪ Sofortaufwand ist ua: <ul style="list-style-type: none"> – Ersatz eines Schindeldaches durch ein Metalldach. – Ersatz eines Holztores durch ein Metalltor. – Instandsetzung beschädigter Teile, zB Dacherneuerung wegen Sturmschadens (EStR 2000 Rz 3178). ▪ Abbruch eines baufälligen Gebäudes nach Jahren der betrieblichen Nutzung: Der Restbuchwert ist Sofortaufwand. ▪ Kanalanschlussgebühren bei bestehenden Gebäuden (EStR 2000 Rz 3178) ▪ Dacherneuerung beim Dachgeschossausbau Auch bei gleichzeitigem Ausbau des Dachgeschosses ist die Erneuerung des schadhafte Daches Sofortaufwand. ▪ Umstellung einer Zentralheizung von festen auf flüssige (gasförmige) Brennstoffe (EStR 2000 Rz 3178). ▪ Austausch von Gebäudeteilen Austausch von Heizkesseln, sanitären Anlagen, Badewannen, Liften, Türen, Fenstern, Elektroinstallationen, Fußböden etc (EStR 2000 Rz 3178).

Kapitel 3

Vorräte

3.1 Gliederung – Ausweis – Abgrenzung (§ 224 UGB)

3001 Gem § 224 Abs 2 B UGB ist folgende Untergliederung zu treffen:

B. Umlaufvermögen

I. Vorräte

1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
2. unfertige Erzeugnisse
3. fertige Erzeugnisse und Waren
4. noch nicht abrechenbare Leistungen
5. geleistete Anzahlungen

Diese Unterposten sind in der Bilanz im Regelfall bei Kapitalgesellschaften gesondert auszuweisen.

Nur bei Unwesentlichkeit und wenn dadurch die Klarheit der Darstellung verbessert wird, kann gem § 223 Abs 6 UGB der zusammengefasste Ausweis der Vorräte gewählt werden. Bei Zusammenfassung der mit arabischen Ziffern ausgewiesenen Unterposten im Jahresabschluss **müssen diese im Anhang einzeln ausgewiesen** werden.

3002 Die **Abgrenzung** des Vorratsvermögens gegenüber dem Anlagevermögen hat nach den Kriterien der Zweckbestimmung und der Zugehörigkeitsdauer des Wirtschaftsgutes zu erfolgen: Nach § 198 Abs 4 UGB sind als Umlaufvermögen jene Gegenstände auszuweisen, die nicht bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen. Somit zählen zum Umlaufvermögen all jene Gegenstände, die innerhalb einer kürzeren Zeitspanne umgeformt, verbraucht oder veräußert werden. Die an dieser Stelle ausgewiesenen Vermögensgegenstände dienen einem Unternehmen nicht durch eine unveränderte ständige Bereitschaft, sondern durch ihren ständigen „Umlauf“ (vgl *Denk/Fritz-Schmied/Mitter/Wohlschlager/Wolfsgruber*, Externe Unternehmensrechnung⁵, Linde Verlag, Wien 2016, 193).

■ Beispiel: Kfz-Handel und Vorführfahrzeuge

Vorführfahrzeuge werden zu Zwecken angeschafft, um potenzielle Kunden für ein bestimmtes Produkt einer Automarke zu werben. Daraus ist abzuleiten, dass ein Vorführfahrzeug nur ein Fahrzeug sein kann, das einer bestimmten Type entspricht, von der der Händler eine größere Menge verkaufen kann. Es soll eine bestimmte Zeit im Autohaus verbleiben, um den Kunden die Marke vorzuführen. Danach wird das Vorführauto allerdings verkauft.

Lösung:

Ein Vorführfahrzeug ist grundsätzlich Teil des Umlaufvermögens, da es nur für eine kurze Zeitspanne im Betriebsvermögen sein wird. Denkbar ist hier eine Verwendungsdauer von höchstens sechs Monaten, in Ausnahmefällen von maximal einem Jahr.

Nach Ablauf von einem Jahr wäre zu untersuchen, ob das Vorführauto vom Umlauf- in das Anlagevermögen umzubuchen ist, wenn es dazu bestimmt sein sollte, dauernd dem Autohaus zu dienen.

4.4.2 Anzahlungen

4031 Anzahlungen unterliegen gem § 19 Abs 2 Z 1a UStG der Umsatzsteuer. Daher ist von einem Bestandskonto Umsatzsteuer herauszurechnen. Aus Gründen der Übersichtlichkeit sollten die erhaltenen Anzahlungen jedoch in ihrer vollen Höhe (brutto) in der OP-Liste aufscheinen. Dies führt bei einigen EDV-Programmen zu Fehlbuchungen. Es ist daher auf eine im Beispiel dargestellte Verbuchung zu achten. Bei der „Rechnungsbuchung“ handelt es sich um eine „Erinnerungsbuchung“. Zum Bilanzstichtag würde sie bilanzverlängernd wirken und ist – sofern noch keine Zahlung erfolgt ist – wieder gegenzubuchen.

Beispiel: Anzahlungen

Eine Anzahlungsrechnung in Höhe von € 20.000,-- zuzüglich 20% Umsatzsteuer und die unmittelbar nach Rechnungslegung erfolgte Bezahlung soll verbucht werden:

Buchung	Forderungen aus L + L (2)	24.000,--	
Rechnung:	Umsatzsteuerevidenzkonto (2)	4.000,--	
	an erhaltene Anzahlungen lt Rechnung (3)		24.000,--
	an noch nicht fällige USt aus Anzahlungen (3)		4.000,--
Buchung	Bank (2)	24.000,--	
Zahlung:	an Forderungen aus L + L (2)		24.000,--
	noch nicht fällige USt aus Anzahlungen (3)	4.000,--	
	an Umsatzsteuerevidenzkonto (2)		4.000,--
	erhaltene Anzahlungen lt Rechnung (3)	24.000,--	
	an geleistete Anzahlungen (3)		20.000,--
	an Umsatzsteuer Zahllast (3)		4.000,--

4.4.3 Bilanzierung und Bewertung von Zuschüssen im öffentlichen Sektor (insbesondere Zuschüsse, die sich aufgrund von COVID-19-Maßnahmen ergeben)

4032 Nach AFRAC 6 ist der Anspruch auf einen (echten) Zuschuss als Forderung zu aktivieren, wenn der Berechtigte die sachlichen Voraussetzungen für die Gewährung des Zuschusses erfüllt hat und der Zuschuss spätestens zum Zeitpunkt der Aufstellung des Jahresabschlusses ohne Auszahlungsvorbehalt bewilligt ist. Besteht hingegen ein Rechtsanspruch auf den Zuschuss muss keine Bewilligung vorliegen, es muss aber der erforderliche Antrag bereits ordnungsgemäß gestellt worden sein oder mit einer an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit gestellt werden (vgl AFRAC 6 Rz 20).

Sollten diese Voraussetzungen nicht vorliegen, so ist der Zuschuss bei Auszahlung als Verbindlichkeit (bzw vorher gar nicht) zu bilanzieren.

4.4.3.1 Fixkostenzuschüsse

Fixkostenzuschüsse werden aufgrund einer privatrechtlichen Vereinbarung gewährt. Daher besteht auf die Gewährung von Fixkostenzuschüssen kein Rechtsanspruch. Wenn im Aufstellungszeitpunkt keine Bewilligung vorliegt, ist dieser Zuschuss grundsätzlich daher nicht zu aktivieren. Möglicherweise könnte aber dann im Einzelfall die Bilanzierung des Zuschusses damit begründet werden, dass die Bedingung mit einer an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit eintreten wird und auch noch genügend budgetäre Mittel vorhanden sind. Dargestellt wird ein aktivierter Zuschuss im Bereich der Sonstigen Forderung bzw in den übrigen sonstigen betrieblichen Erträgen. Alternativ ist auch die offene Absetzung vom jeweiligen Aufwand (soweit zuordenbar) in einer Vorspalte denkbar.

4.4.3.2 Kurzarbeitsunterstützung

Auf Kurzarbeitsbeihilfen besteht nach § 34 Abs 3 AMSG kein Rechtsanspruch. Eine rückwirkende Erfassung ist daher nur geboten, wenn bis zum Aufstellungszeitpunkt die Bewilligung (ohne Auszahlungsvorbehalt) erfolgt. Die Vergütung der Arbeitnehmer ist im Personalaufwand auszuweisen, während die Forderung dem AMS gegenüber zu aktivieren ist. Als Gegenkonten kämen die übrigen sonstigen betrieblichen Erträge in Betracht. Alternativ wäre auch eine offene Absetzung vom Personalaufwand (in einer Vorspalte) denkbar.



Literaturtip: Eine umfangreiche Checkliste bietet der ebenfalls im dbv-Verlag erscheinende Arbeitsbehelf „Bilanzierungcheckliste“.

7.1.2 Rückstellungen im Steuerrecht

7002 Im § 9 EStG ist taxativ aufgezählt, wofür im Steuerrecht Rückstellungen gebildet werden können:

1. Anwartschaften für Abfertigungen,
2. laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen,
3. sonstige ungewisse Verbindlichkeiten, wenn die Rückstellungen nicht Abfertigungen, Pensionen oder Jubiläumsgelder betreffen,
4. drohende Verluste aus schwebenden Geschäften.

Die Bildung von Pauschalrückstellungen ist nicht zulässig. Es müssen konkrete Umstände nachgewiesen werden können, nach denen im Einzelfall mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit bzw eines Verlustes ernsthaft zu rechnen ist.

Rückstellungen für Zuwendungen anlässlich eines Firmenjubiläums dürfen nicht gebildet werden.

Da Aufwandsrückstellungen nicht aufgezählt sind, ist deren Bildung steuerlich nicht zulässig.

7.1.3 Höhe der Rückstellung

7003 **Unternehmensrechtlich** normiert § 211 UGB die Höhe der anzusetzenden Rückstellung mit der Höhe des Erfüllungsbetrags, der bestmöglich zu schätzen ist. Rückstellungen für Abfertigungsverpflichtungen, Pensionen, Jubiläumsgeldzusagen oder vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen sind mit dem sich nach versicherungsmathematischen Grundsätzen ergebenden Betrag anzusetzen. Für Rückstellungen für Abfertigungsverpflichtungen, Jubiläumsgeldzusagen oder vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen kann der Betrag auch durch eine finanzmathematische Berechnung ermittelt werden, sofern dagegen im Einzelfall keine erheblichen Bedenken bestehen.

Anmerkung

Diese Gesetzesänderung basiert auf dem Anti-Gold-Plating-Gesetz 2019 (BGBl I 46/2019). Ausschlaggebend für die Änderung der gesetzlichen Regelung war die Aussage in der AFRAC-Stellungnahme 27 aus März 2018, wonach die finanzmathematische Berechnung der Abfertigungs- und Jubiläumsgeldrückstellung als zulässig erachtet wurde, wenn diese vereinfachte Berechnung zu einer verlässlichen Annäherung an eine versicherungsmathematische Bewertung führt, was lt AFRAC in der Regel der Fall sein wird.

Mit Dezember 2019 erfolgte eine neuerliche Überarbeitung der AFRAC-Stellungnahme 27.

Zur Formulierung „sofern dagegen im Einzelfall keine erheblichen Bedenken bestehen“, die bereits in den Fassungen des § 211 Abs 2 UGB vor dem RÄG 2014 bestand, wird nun auf die Kommentarliteratur vor dem RÄG 2014 verwiesen. Eine verlässliche Annäherung ist beispielsweise dann nicht gegeben, wenn eine ungewöhnlich hohe Invalidisierungswahrscheinlichkeit oder eine starke Konzentration einzelner Jahrgänge besteht. Nicht notwendig ist eine jährliche Berechnung der Abweichung zwischen versicherungsmathematischer und vereinfachter finanzmathematischer Berechnung. Ob die Abweichung zwischen den beiden Methoden als wesentlich zu bezeichnen ist, kann anhand der AFRAC-Stellungnahme 34 beurteilt werden, die einen Wert als wesentlich erachtet, der Entscheidungen des Adressaten bzw Nutzers des Jahresabschlusses beeinflussen kann. (vgl AFRAC-Stellungnahme 34 Rz 11)

Anmerkung

Eine AFRAC-Anpassung der AFRAC-Stellungnahme 27 in Bezug auf Personalarückstellungen (UGB) hinsichtlich „Bewertung von Planvermögen“, die für das 4. Quartal 2020 geplant war, ist derzeit noch ausstehend.

Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind mit einem marktüblichen Zinssatz abzuzinsen. Bei Rückstellungen für Abfertigungsverpflichtungen, Pensionen, Jubiläumsgeldzusagen oder vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen kann ein durchschnittlicher Marktzinssatz angewendet werden, der sich bei einer angenommenen Restlaufzeit von 15 Jahren ergibt, sofern dagegen im Einzelfall keine erheblichen Bedenken bestehen. Zukünftige Preis- und Kostensteigerungen sind in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen.

7.7 ABC der Rückstellungen

Rückstellungsart	Anmerkung
Abbruchkosten	Für konkret erwartete Aufwendungen aufgrund öffentlich rechtlicher Verpflichtung (EStR Rz 3447, BFH Urteil vom 12.12.1991, BStBl 1992 II, 600)
Abfallbeseitigung	Verpflichtung zur Abfallbeseitigung aufgrund einer gesetzlichen Verpflichtung (vgl EStR Rz 3466)
Abfertigungen	Vgl Rz 7008 ff
Abraumarbeiten	Vgl EStR Rz 3449 und Rz 3519
Abschlussprüfung einer Kapitalgesellschaft oder einer Genossenschaft	Aufwände für den Abschlussprüfer lt Honoraranbot vgl Rz 7059 (vgl EStR Rz 3450)
Absiedlungsbeihilfen	Relevant bei Gebietskörperschaften (vgl EStR Rz 3451)
Altfahrzeuge, Rücknahme und Verwertung	Rückstellung für den Aufwand, der bei verpflichtender Rücknahme von Altfahrzeugen entsteht (vgl Rz 7066 f und EStR Rz 3451a)
Altlastensanierung	Vgl EStR Rz 3519
Arbeitgeberhaftung	Rückstellungsfähig erst bei Eintritt des Schadensfalles (vgl EStR Rz 3453)
Aufwandsrückstellungen	Steuerlich nicht wirksam (vgl Rz 7065 bzw EStR Rz 3327 ff)
Ausbildungskosten	Solche Kosten rechtfertigen keine Rückstellung (BFH Urteil vom 3.2.1993, BStBl 1993 II, 441)
Ausgleichsansprüche des Handelsvertreters	Der Ausgleichsanspruch des Handelsvertreters entsteht erst mit Beendigung des Vertretungsverhältnisses. Daher ist keine Rückstellung möglich (vgl EStR Rz 3480 bzw BFH-Urteil vom 20.1.1983, BStBl 1983 II, 375). (Vgl auch VwGH 3.8.2004, 2001/13/0125)
Ausgleichsansprüche der Konzerngesellschaft	Für Verluste zwischen Konzernbetrieben vgl EStR Rz 3455
Ausgleichstaxe	Vgl Rz 7060
Ausschüttungsvorbehaltene Genussrechtsverbindlichkeiten	Vgl EStR Rz 3456
Avalprovisionen	Keine Rückstellungsbildung (BFH Urteil vom 12.12.1991, BStBl 1992 II 600)
Batterienrecycling	Vgl EStR Rz 3456a
Bausparkassen	Keine Rückstellungsbildung für Verwaltungskosten bei der Darlehensvergabe (vgl EStR Rz 3457)
Baustellenräumung	Vgl EStR Rz 3458
Behördliche Auflagen	Verbot der Bildung einer Verbindlichkeitsrückstellung für den aufgrund behördlicher Auflagen erforderlichen Einbau einer Brandmeldeanlage (vgl VwGH 26.5.2004, 99/14/0261 bzw EStR Rz 3462a)
Beitragsrückerstattung	Ist ein Verein verpflichtet bei Ausscheiden seiner Mitglieder Beiträge zurückzuerstatten, kann eine Rückstellung gebildet werden (BFH Urteil vom 28.6.1989, BStBl 1990 II, 550)
Beratungskosten	Vgl Rz 7059
Bergbauwagnisse	Für Bergschäden, Gruben- und Schachtversatz sind Rückstellungen zu bilden (BFH-Urteil vom 14.11.1968, BStBl 1969 II, 266).
Betriebsbereitschaft bzw Baukostenzuschuss	Bei Elektrizitätsunternehmen (vgl EStR Rz 3459 sowie BFH Urteil vom 23.2.1977, BStBl 1977 II, 392)
Betriebsprüfung	Kosten der Betriebsprüfung: Keine Rückstellung möglich (vgl EStR Rz 3460) Anders: Bertl/Hirschler in RWZ 11/2006, 324: Für die geschätzten internen und externen Kosten der Betriebsprüfung ist eine Rückstellung zu bilden. Unterscheide: Für die erwartete Steuernachzahlung darf eine Rückstellung nicht gebildet werden.
Betriebsübergang	Zur Behandlung von Rückstellungen bei Betriebsübergang (vgl EStR Rz 3345 ff, Rz 3398 ff, Rz 3433 ff sowie Rz 3461)
Betriebsübersiedlung	Keine Rückstellung zulässig (vgl EStR Rz 3462 und Rz 3521)
Brandmeldeanlagen	Vgl EStR Rz 3462a, keine Bildung einer Rückstellung, da aktivierungspflichtiger Herstellungsaufwand.
Bürgschaften	Rückstellungsbildung möglich, wenn kein Regressanspruch (vgl EStR Rz 3463) Keine Rückstellung bei Bürgschaftszahlung eines Mitunternehmers. VwGH 19.3.2008, 2008/15/0018

7071

8.3 Checkliste der Mehr-Weniger-Rechnungen

Nachfolgende Checkliste gibt einen Überblick über die wichtigsten Ansatzunterschiede zwischen Unternehmens- und Steuerrecht.

8002

	ESTG	ESTR Rz	UGB	Anmerkung
1. Abweichungen Bilanzansätze				
a) Abschreibungen, sonstige Abweichungen				
Firmenwert- abschreibung	§ 8 Abs 3	3187 ff	§ 203 Abs 5	Seit 1.1.2010 ist gem § 203 Abs 5 UGB ein Firmenwert zwingend zu aktivieren. Die Abschreibung ist auf die voraussichtliche Nutzungsdauer zu verteilen. Mit dem RÄG 2014 wurde festgelegt, dass der Firmenwert unternehmensrechtlich über 10 Jahre abgeschrieben wird, wenn die voraussichtliche Nutzungsdauer des Firmenwertes nicht verlässlich geschätzt werden kann. Steuerrechtlich besteht eine zwingende Abschreibungspflicht für land- und forstwirtschaftliche Betriebe und Gewerbebetriebe auf 15 Jahre. Praxiswert für freiberuflich Tätige: Kann zwischen 5 und 15 Jahren angenommen werden (in Einzelfällen mindestens 3 bis 15 Jahre).
Abweichung UR-Abschreibungs- methode von StR	§ 7 Abs 1	3109	§ 204 Abs 1	Unternehmensrechtlich sind alle „Abschreibungsarten“ (linear, progressiv, degressiv) erlaubt, soweit sie der Generalnorm entsprechen; steuerlich sind die Anschaffungskosten „gleichmäßig zu verteilen“ (lineare Abschreibung).
Kürzung der Anschaffungskosten aufgrund steuerfreier Subventionen	§ 6 Z 10	2539 ff		Steuerfreie Subventionen für Vermögensgegenstände werden nach UR über einen „bewertungsreserveähnlichen Posten“ lautend auf „Zuschüsse und Subventionen“ auf der Passivseite gebucht. Steuerlich hat eine Kürzung der Anschaffungskosten zu erfolgen.
Abweichungen bei Gebäuden (erstmalige Anwendung für Wirtschaftsjahre, die nach 31.12.2015 beginnen)	§ 8 Abs 1	3139 ff	§ 204 Abs 1	Unternehmensrechtlich werden Gebäude (wie alle anderen Vermögensgegenstände) über die voraussichtliche Nutzungsdauer abgeschrieben; steuerlich zwingt das EStG ohne Gutachten zu Abschreibungssätzen von bis zu 2,5%. Davon abweichend beträgt die Absetzung für die Abnutzung für zu Wohnzwecken überlassene Gebäude ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 1,5%. Gebäude, die nicht in Massivbauweise errichtet wurden, können auf 25 Jahre (4%) ohne Vorlage eines Gutachtens abgeschrieben werden (gilt für Gebäude, die ab dem Jahr 2007 angeschafft wurden) – siehe EStR 2000 Rz 3139a. Die Abschreibungssätze sind einerseits auf seit 2016 angeschaffte/hergestellte Gebäude anzuwenden, andererseits auch für bestehende Gebäude. Der Ansatz einer längeren Nutzungsdauer (geringere Abschreibungssatz) ist zulässig, weil die gesetzliche Vorschrift Abschreibungssätze bis zu 2,5% und bis zu 1,5% vorsieht. Die neuen gesetzlichen Afa-Sätze sind nicht anzuwenden, wenn eine kürzere Nutzungsdauer mittels Gutachtens eines Sachverständigen nachgewiesen wird.

8003

11.8 Forderungsspiegel

11014

	Gesamt- betrag	davon Rest- laufzeit < 1 Jahr	davon Rest- laufzeit > 1 Jahr	davon wechsel- mäßig verbrieft	Forderun- gen gem § 225 Abs 3 UGB (Anti- zipationen)	Pauschal- wertberich- tigung
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen					--	
2. Forderungen gegenüber verbundenen Unternehmen					--	
3. Forderungen gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht					--	
4. Sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände						
Summe per 31.12.200X						

Vorjahreswerte	Gesamt- betrag	davon Rest- laufzeit < 1 Jahr	davon Rest- laufzeit > 1 Jahr	davon wechsel- mäßig verbrieft	Forderun- gen gem § 225 Abs 3 UGB (Anti- zipationen)	Pauschal- wertberich- tigung
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen					--	
2. Forderungen gegenüber verbundenen Unternehmen					--	
3. Forderungen gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht					--	
4. Sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände						
Summe per 31.12.20X1						

12.4 Angaben im Lagebericht im Zusammenhang mit der COVID-19-Pandemie

12003 Im Lagebericht ergibt sich eine **Berichterstattung zu COVID-19** insbesondere im Zusammenhang mit dem **Bericht zu wesentlichen Risiken und Ungewissheiten**. Hierbei ist auch die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens mitumfasst. Für eine Vielzahl von Unternehmen ergeben sich aufgrund der Maßnahmen im Zusammenhang mit COVID-19 negative Abweichungen von Prognosen oder Zielen des Unternehmens. Die Beschreibung der Risiken und der Entwicklung des Unternehmens hat zumindest in qualitativer Form zu erfolgen, wobei auf bestandsgefährdende Risiken gesondert einzugehen ist. Wenn eine quantitative Einschätzung von Dauer und Auswirkung von COVID-19 nicht möglich ist, ist auf diese Tatsache hinzuweisen.

Im Rahmen der Beschreibung zur Unternehmensentwicklung ist unter anderem auch auf wesentliche Unsicherheiten der Unternehmensfortführung einzugehen und es sind Gründe anzuführen, die der Going-Concern-Annahme möglicherweise entgegenstehen. Dabei ist jedoch darauf zu achten, dass die im Lagebericht gemachten Angaben mit dem Jahresabschluss – insbesondere die Erläuterungen im Anhang – im Einklang stehen.

Beispiel für Angaben im Lagebericht:

Die Ausbreitung der Viruserkrankung COVID-19 („Coronavirus“) und seine Auswirkungen auf den globalen Flugverkehr, Großveranstaltungen und den Restaurant- und Hotelbetrieb haben die Gesamtrisikosituation von DO & CO gegenüber dem Vorjahr verändert.

Durch die Ausbreitung des Coronavirus wird sich gemäß aktueller Einschätzung der OECD das globale Wirtschaftswachstum im Vergleich zur bisherigen Prognose substantiell reduzieren. Die Auswirkung des Coronavirus auf die Konjunktur in Ländern, in welchen DO & CO, bzw seine Kunden, aktiv sind, hat starke negative Auswirkungen auf die Geschäftsentwicklung, insbesondere die Nachfrage, in allen drei Divisionen.

Die Reduktion von Flugpassagierzahlen und Veranstaltungen (sowohl Groß- als auch Kleinveranstaltungen) und eine synchrone Verschlechterung des Zahlungsverhaltens bedeutender Kunden im 4. Quartal des Geschäftsjahres führte zu einer Erhöhung des Ausfallsrisikos von Kunden und einer korrespondierenden Erhöhung des Liquiditätsrisikos von DO & CO.

DO & Co Aktiengesellschaft, 15.6.2020

12.5 Der Lagebericht in der Unternehmenspraxis

12004 In der Praxis werden im Lagebericht beispielsweise folgende Angaben gemacht:

1. Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (Wirtschaftsbericht)

- Entwicklung des Umsatzes mit entsprechender Begründung für Zu- oder Abnahme,
- Entwicklung der Spanne bei Unternehmen,
- Entwicklung der Markt- und Konkurrenzsituation,
- durchgeführte Expansionen und Markterschließungen,
- Änderungen im Produktangebot bzw Produktsortiment,
- Änderungen im Bereich der Geschäftsführung und mögliche Auswirkungen auf das Unternehmen,
- wichtige Ereignisse während des Geschäftsjahres (Verträge, Änderungen bei den Beteiligungen, Kooperationsvorhaben etc),
- die aktuelle Entwicklung/Situation im laufenden Geschäftsjahr,
- die angemessene Analyse des Geschäftsverlaufs, einschließlich des Geschäftsergebnisses und Lage des Unternehmens. Der Lagebericht hat daher auf die Ertrags- und Finanzlage im vorangegangenen Geschäftsjahr sowie auf die Vermögenslage des Unternehmens zum Bilanzstichtag einzugehen. Dies kann in der Weise erfolgen, dass die wesentlichen Zwischensummen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage in Tabellenform dargestellt werden und dann die hinter den Zahlen stehenden Ereignisse und Entwicklungen erläutert werden.
- Angabe der wichtigsten finanziellen Leistungsindikatoren (Beispiele zur Berechnung der Kennzahlen siehe Rz 14002 ff)

Quelle: KFS/BW 3 (Fachgutachten des Fachsenats für Betriebswirtschaft und Organisation)

13.4 Einschränkungen für die kleine GmbH und Kleinstkapitalgesellschaften

Folgende Unterlagen müssen gem § 278 UGB zur Offenlegung beim Firmenbuch eingereicht werden:

13007

- Begleitbrief mit **Unterschrift der Geschäftsführung** und **Zuordnung zu den Größenklassen** bzw ist dies mit einem gesondertem Formblatt bekannt zu geben.
- **Bilanz**, in gekürzter Version mit Firmenstempel und Unterschrift der Geschäftsführung entsprechend den Bestimmungen der Anlage 1 der UGB-Formblattverordnung.
Die offenzulegende Bilanz braucht nur die in § 224 Abs 2 und 3 mit Buchstaben und römischen Zahlen versehenen Positionen zu enthalten.
Bei den Forderungen und sonstigen Vermögensgegenständen (Position § 224 Abs 2 B II) sind Werte mit einer Restlaufzeit von mehr als 1 Jahr mit einem Davon-Vermerk anzugeben. Dies gilt auch für Verbindlichkeiten gem § 224 Abs 3 C.
Bei der Darstellung des Eigenkapitals sind die Gliederungsvorschriften des § 229 Abs 1 bis Abs 1b UGB darzustellen. Diese Erneuerung betrifft vor allem gründungsprivilegierte GmbH, wobei die Gliederungsbestimmungen im Wesentlichen dem Fachgutachten KFS RL 27 entsprechen. Weiters wird das eingeforderte Stammkapital zur Gänze ausgewiesen und der davon eingezahlte Betrag gesondert dargestellt. Bis 2015 wurde das Nennkapital nach Abzug der nicht eingeforderten ausstehenden Einlage dargestellt.
- **Anhang**, in gekürzter Version, wobei Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung nicht notwendig sind, aber Angaben zur Entwicklung des Anlagevermögens gem § 226 UGB zu tätigen sind. Die Anhangangaben müssen inhaltlich jenen der Anlage 2 der UGB-Formblattverordnung entsprechen.
- Der **Bestätigungsvermerk** des Wirtschaftsprüfers ist nur erforderlich, wenn die Gesellschaft nach § 268 Abs 1 UGB prüfungspflichtig ist.



Besonderheit bei Kleinstkapitalgesellschaften:

Für Kleinstkapitalgesellschaften besteht keine Pflicht zur Aufstellung eines Anhangs gem § 242 UGB und somit auch keine Offenlegung von Anhangangaben. Jedoch nur insoweit die Angaben gem § 237 Abs 1 Z 2 und 3 UGB unter der Bilanz gemacht werden. Dies betrifft Haftungsverhältnisse gem § 199 UGB und finanzielle Verpflichtungen, die nicht auf der Passivseite auszuweisen sind sowie an Vorstand/Aufsichtsrat vergebene Vorschüsse/Kredite unter Angabe der Zinsen. Beim Firmenbuch ist nur die Bilanz offenzulegen.

*Manche Firmenbuchgerichte haben allerdings keine Angaben unter der Bilanz verlangt, was im Formular zur Offenlegung nicht vorgesehen ist. Nun erfolgte aber eine Klarstellung in § 278 Abs 1 UGB idF **Anti-Gold-Plating-Gesetz 2019**, dass keine Angaben unter der Bilanz angegeben werden müssen.*

Es gibt auch keine explizite Regelung, dass ein negatives Eigenkapital bei Kleinstkapitalgesellschaften erläutert werden muss. Daher entfällt diese Angabe bei Kleinstkapitalgesellschaften ab 2016. Dokalik/Hirschler geben bei den Erläuterungen zu § 236 UGB an, dass § 225 Abs 1 2. Satz UGB nicht anzuwenden ist und somit keine Erläuterung, ob eine Überschuldung im Sinne des Insolvenzrechts vorliegt, notwendig ist.

In Rz 13017 wird Anlage 1 zur UGB-Formblatt-VO idF BGBl II 412/2015 vom 15.12.2015 abgedruckt und gezeigt, wie die Offenlegung der Bilanz einer kleinen GmbH beim Firmenbuchgericht für Jahresabschlüsse ab 2016 dargestellt werden kann.

13008

In Rz 13018 wird Anlage 2 zur UGB-Formblatt-VO idF BGBl II 412/2015 vom 15.12.2015 abgedruckt und gezeigt, wie die Offenlegung des Anhangs einer kleinen GmbH beim Firmenbuchgericht für Jahresabschlüsse ab 2016 dargestellt werden kann.



Verweis

Eine detaillierte Darstellung zu den geänderten Anhangangaben entnehmen Sie der ebenfalls im dbv-Verlag erscheinenden „Bilanzierungscheckliste“.

Kontenrahmen deutsch/englisch

Konto-Nr.	Bezeichnung deutsch	Bezeichnung englisch
150	Geschäfts(Firmen)wert	Goodwill
200	Unbebaute Grundstücke	Undeveloped land oder undeveloped real estate
210	Bebaute Grundstücke (Grundwert)	Developed land (real estate value)
440	Maschinen u maschinelle Anlagen	machinery and equipment
620	Büromaschinen, EDV-Anlagen	Office machines, EDP systems
630	Fahrzeuge – Pkw	Motor vehicles – passenger cars
640	Fahrzeuge – Lkw	Motor vehicles – freight vehicles
680	Geringwertige WG Betriebs- u Geschäftsausstattung	Low-value items – factory and office equipment
710	Anlagen in Bau	fixed assets under construction
920	festverzinsliche Wertpapiere des Anlagevermögens	Fixed-interest long-term securities
1100	Vorrat Rohstoffe	Inventories – raw materials
1400	Unfertige Erzeugnisse	unfinished goods
1500	Fertige Erzeugnisse	Finished goods
1600	Vorräte an Waren	Inventories – merchandise
1700	Noch nicht abrechenbare Leistungen	Services not yet invoiced
2000	Forderungen aus Lieferungen u Leistungen Inland	Domestic trade accounts receivable
2080	Einzelwertberichtigung zu inl Forderungen L+L	Itemized valuation allowance for domestic trade receivables
2090	Pauschalwertberichtigungen zu LF Inland	Lump-sum valuation allowance for domestic trade receivables
2300	Forderungen sonstige	Other receivables
2360	Kautionen	Security deposits
2500	Vorsteuer-Sammelkonto	Input tax summary account
2501	Noch nicht abziehbare Vorsteuern	Input tax not yet deductible
2502	Vorsteuer aus Anzahlungen	Input tax from prepayments
2505	Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb	Input tax from intra-Community acquisition
2508	Vorsteuer aus Bauleistungen	Input tax from construction works
2700	Kassa	Cash in hand
2800	Guthaben bei Banken	Cash at bank
2900	Aktive Rechnungsabgrenzungen	Prepaid expenses
3000	Rückstellungen für Abfertigungen	Accruals for severance payments
3020	Rückstellungen für Körperschaften	Accrual for corporate income tax
3050	Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube	Accrual for vacation
3300	Verbindlichkeiten aus Lieferungen u Leistungen	Trade payables
3480	Darlehen von Gesellschaftern	Loans from shareholders
3500	Verrechnungskonto Finanzamt	Clearing account tax authority
3510	Umsatzsteuer-Sammelkonto	Summary account for turnover tax/tax on sales, value added tax
3515	Finanzamt USt-Zahllast	Tax authority turnover tax payable
3520	Finanzamt Lohnsteuer	Tax authority wage tax
3521	Finanzamt DB, DZ-Verrechnung	Tax authority clear account DB, DZ
3600	Gebietskrankenkasse Verbindlichkeiten	Payable to compulsory health insurance provider
3640	Gemeinde Verbindlichkeiten	Payable to municipality
3670	Lohn- und Gehaltsverrechnung	Payroll accounting
3700	Verbindlichkeiten sonstige	Other payables
3900	Passive Rechnungsabgrenzungsposten	Deferred income