

Die Rechnungslegungsabteilung

Novellen der Rechnungslegungsvorschriften im Jahr 2010 und ab 1. Januar 2011

Im Jahr 2010 wurden die Rechnungslegungsvorschriften mehrmals novelliert.



1 Novelle des Rechnungslegungsgesetzes, wirksam ab 1. Januar 2010

Durch das Gesetz Nr. 504/2009 GesSlg., das am 1. Januar 2010 in Kraft getreten ist, wurde das Gesetz Nr. 431/2002 GesSlg. über die Rechnungslegung idgF. (weiter nur „Rechnungslegungsgesetz“) novelliert.

Die Novelle des Rechnungslegungsgesetzes war nicht umfangreich, aber sie betraf mehrere Schlüsselbestimmungen, z.B. die Verschmelzung durch Aufnahme, Verschmelzung durch Neugründung und Spaltung, die Prüfung des Jahresabschlusses durch einen Wirtschaftsprüfer, die Offenlegung des Jahresabschlusses, die Bewertung bei PPP-Projekten u. ä. Dieser Novelle wurde der Newsflash vom Dezember 2009 gewidmet.

2 Novelle des Rechnungslegungsgesetzes, wirksam ab 31. Dezember 2010

Am 31. Dezember 2010 ist die Novelle des Rechnungslegungsgesetzes (Gesetz Nr. 431/2002 GesSlg.) in Kraft getreten, die die Pflicht zur Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses und des konsolidierten Jahresberichtes betrifft. Die Novelle knüpft an die Richtlinie 83/349/EWG des Europäischen Parlaments und des Rates (sog. Siebte Richtlinie) an.

Nach der Novelle ist eine Muttergesellschaft nicht verpflichtet, einen konsolidierten Jahresabschluss und konsolidierten Jahresbericht zu erstellen, falls durch die Erstellung nur eines Einzelabschlusses der Mutterbuchführungsseinheit die Beurteilung der Finanzlage, der Aufwendungen, Erträge und des Ergebnisses der Geschäftstätigkeit für den konsolidierten Kreis nicht wesentlich beeinflusst wird (§ 22 Abs. 12).

Inhalt

Novelle des Rechnungslegungsgesetzes, wirksam ab 1. Januar 2010

Novelle des Rechnungslegungsgesetzes, wirksam ab 31. Dezember 2010

Seite 1

Novelle der Buchführungsverfahren für Unternehmer, wirksam ab 1. Januar 2010

Novelle der Buchführungsverfahren für Unternehmer, wirksam ab 1. Juli 2010

Novelle der Buchführungsverfahren für Unternehmer, wirksam ab 31. Dezember 2010 und ab 1. Januar 2011

Seite 2

Novelle der Maßnahme des Finanzministeriums der Slowakischen Rep. Nr. 4455/2003-92 über den Jahresabschluss, wirksam ab 31. Dezember 2010 und ab 1. Januar 2011

Seite 4

Die Novelle wird erstmals bei der Beurteilung der Pflicht zur Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses und des konsolidierten Jahresberichtes, die zum 31. Dezember 2010 und später erstellt werden, herangezogen.

3 Novelle der Buchführungsverfahren für Unternehmer, wirksam ab

1. Januar 2010

Eine umfangreiche Änderung hat die Novelle der Maßnahme des Finanzministeriums der Slowakischen Republik vom 16. Dezember 2002 Nr. 23054/2002-92, durch welche die Einzelheiten über die Buchführungsverfahren und den Kontenrahmen für Unternehmer, die ihre Bücher im System der doppelten Buchführung führen, festgelegt werden (weiter nur „Buchführungsverfahren“ oder „Buchführungsverfahren für Unternehmer“), dargestellt. Sie trat am 1. Januar 2010 in Kraft (einige Bestimmungen sind bereits am 31. Dezember 2009 in Kraft getreten).

Sie betraf insbesondere die Verschmelzung durch Aufnahme, Verschmelzung durch Neugründung oder Spaltung, den Kauf eines Unternehmens oder Unternehmensteiles, sowie die Einlage eines Unternehmens oder Unternehmensteiles. Dieser Novelle wurde der Newsflash vom Januar 2010 gewidmet.

(Public Private Partnership, öffentlich-private Partnerschaften);

- Einführung des Wahlrechts für die Aktivierung von Zinsen aus Krediten als Bestandteil des Anschaffungspreises der langfristigen immateriellen Vermögensgegenstände (§ 34 Abs. 1). Bis dahin bestand das Wahlrecht für die Aktivierung von Zinsen nur bei Sachanlagen, während bei langfristigen immateriellen Vermögensgegenständen die Aktivierungspflicht galt (die sich aus der allgemeinen Bestimmung von § 25 Abs. 6 Buchst. a) des Rechnungslegungsgesetzes ergab, wonach Bestandteil des Anschaffungspreises auch die Anschaffungsnebenkosten sind).

5 Novelle der Buchführungsverfahren für Unternehmer, wirksam ab 31. Dezember 2010 und ab 1. Januar 2011

Die Novelle der Buchführungsverfahren auf der Grundlage der Maßnahme des Finanzministeriums der Slowakischen Republik Nr. MF/25822/2010-74 vom 16. Dezember 2010 enthält mehrere bedeutende Änderungen. Einige davon sind am

- Fertigungsaufträge
- Bau einer zum Verkauf bestimmten Immobilie (continuous transfer)
- Bau einer zum Verkauf bestimmten Immobilie – sonstige (nicht continuous transfer)
- Anschaffung einer Immobilie zum Zweck des Weiterverkaufs
- Konzessionen beim Konzessionär
- Versicherung der zur betrieblichen Tätigkeit bestimmten Vermögensgegenstände.

5.1 Latente Steuern – wichtigste Änderungen

Latente Steuern beziehen sich auch auf Goodwill und negativen Goodwill

Die Novelle der Buchführungsverfahren knüpft an die Novelle des Einkommensteuergesetzes wirksam ab 1. Januar 2010 an, nach der die Abschreibungen von Goodwill in bestimmten Fällen steuerlich abzugsfähig sind und die ertragswirksame Verrechnung des negativen Goodwills besteuert wird (z.B. Kauf eines Unternehmens oder Unternehmensteiles, Einlage eines Unternehmens oder Unternehmenssteiles).

Wenn bei der erstmaligen Buchung des Goodwills/negativen Goodwills eine temporäre Differenz entsteht, wird sich auf diese Differenz keine latente Steuer beziehen, und zwar auch in zukünftigen Buchungsperioden (§ 10 Abs. 11 Buchführungsverfahren).

Wenn bei der erstmaligen Buchung des Goodwills/negativen Goodwills keine temporäre Differenz entsteht, diese aber in der Zukunft entsteht (z.B. wenn wegen der unterschiedlichen buchhalterischen und steuerlichen Abschreibungen der Restbuchwert und der steuerliche Restwert unterschiedlich ausfallen), wird sich die latente Steuer auf diese Differenz beziehen (§ 10 Abs. 11 Buchführungsverfahren).

Latente Steuern – Ausnahme bei der erstmaligen Erfassung der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten

Gemäß § 10 Abs. 20 der Buchführungsverfahren wird die latente Steuer nicht gebucht, wenn

- eine erstmalige Erfassung (initial recognition) der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten vorliegt, und gleichzeitig



4 Novelle der Buchführungsverfahren für Unternehmer, wirksam ab 1. Juli 2010

Am 1. Juli 2010 ist die Novelle der Buchführungsverfahren in Kraft getreten, die Folgendes betraf:

- Buchung einer Konzession beim Konzessionär (§ 30c); es handelt sich um die Regelung der sog. PPP-Projekte

31. Dezember 2010 und einige am 1. Januar 2011 in Kraft getreten.

Änderungen, die am 31. Dezember 2010 in Kraft getreten sind:

- Latente Steuern.

Änderungen, die am 1. Januar 2011 in Kraft getreten sind:

- bei dieser erstmaligen Erfassung dieser Buchungsfall weder eine Auswirkung auf das Ergebnis noch auf die Steuerbemessungsgrundlage hat, und wenn gleichzeitig,
- es sich um keinen Buchungsfall handelt, der bei sog. Unternehmenszusammenschlüssen auftritt (beim Empfänger der Einlage im Fall der Einlage eines Unternehmens oder Unternehmensteiles, beim Käufer im Fall des Kaufs eines Unternehmens oder Unternehmensteiles, bei einer Nachfolgebuchführungseinheit im Fall der Verschmelzung durch Aufnahme, Verschmelzung durch Neugründung und bei der Spaltung).

Auf diese temporäre Differenzen wird auch in den nachfolgenden Buchungsperioden keine latente Steuer berechnet.

Übergangsbestimmungen

Gemäß den im § 86i Abs. 5 der Buchführungsverfahren angeführten Übergangsbestimmungen werden diese Bestimmungen in der ab dem 31. Dezember 2010 wirksamen Fassung erstmals für den zum 31. Dezember 2010 erstellten Jahresabschluss herangezogen.

5.2 Fertigungsaufträge – wichtigste Änderungen

Erweiterung der Definition der Fertigungsaufträge

Die Definition der Fertigungsaufträge wurde erweitert. Ab dem 1.1.2011 bezieht sie sich nicht nur auf eine Fertigung von materiellen Vermögensgegenständen sondern von Vermögensgegenständen allgemein (§ 30 Abs. 1 Buchführungsverfahren). Das heißt, dass sie sich auch auf die Fertigung von immateriellen Vermögensgegenständen (z.B. Software) bezieht.

Auftragskosten, allgemeine Verwaltungskosten, Entwicklungskosten

Nach der Novelle der Buchführungsverfahren (§ 30 Abs. 1 Buchst. h) ff.) werden in die Auftragskosten die folgenden Kosten einbezogen:

- Direkte Kosten für den Fertigungsauftrag,
- indirekte Kosten, die im Allgemeinen dem Fertigungsauftrag zurechenbar sind,
- sonstige Kosten, deren Vergütung aufgrund der Vertragsbedingungen vom Auftraggeber gefordert werden kann;

hierzu können z.B. einige Kosten für allgemeine Verwaltung und Entwicklungskosten gehören.

Eine Änderung ist in der Kategorie „sonstige Kosten“ eingetreten. Diese Kosten wurden vor der Novelle der Buchführungsverfahren immer in die Auftragskosten einbezogen, mit Ausnahme der Fälle, in denen im Vertrag etwas anderes vereinbart wurde.

Null-Gewinn Methode

Es wurde der Begriff „Null-Gewinn Methode“ eingeführt (§ 30 Abs. 10 Buchführungsverfahren). Bei der Null-Gewinn Methode werden die Auftragserlöse nicht nach dem Fertigstellungsgrad des Auftrags (percentage of completion method), sondern nur bis zur Höhe der angefallenen Kosten ausgewiesen. Dies wird in dem Fall ermöglicht, in dem das Ergebnis des Auftrags nicht zuverlässig eingeschätzt werden kann.

Änderungen in der Buchung der Fertigungsaufträge

Nach der Novelle der Buchführungsverfahren werden die folgenden neuen Konten eingeführt:

- Konto 316 – *Nettowert des Auftrages*,
- Konto 606 – *Auftragserlöse*.

Wenn aus einem Auftrag ein Verlust erwartet wird, bucht man ihn wie bisher als Aufwand. Es wird jedoch keine Wertberichtigung oder Rückstellung, sondern nur eine Rückstellung

- auf dem Konto 548 – *Sonstige Aufwendungen auf die Wirtschaftstätigkeit, mit korrespondierender Buchung auf dem*,
- Konto 316 – *Nettowert des Auftrages gebucht*.

Es handelt sich um eine Änderung in der Buchung, ergebnisneutral.

5.3 Fertigungsbau einer Immobilie zum Verkauf – continuous transfer

Diese Änderung betrifft insbesondere Bauträger – also den Bau von Büroräumen, Wohnungen, Residenzen, Appartements u.Ä. zum Zweck des Weiterverkaufs.

Wenn die Bedingungen für den sog. continuous transfer erfüllt sind, dann müssen die Erträge aus dem Bau mit der Gewinnrealisierungsmethode nach dem Fertigstellungsgrad ausgewiesen werden.

Als continuous transfer (§ 30d Abs. 1 Buchst. a) Buchführungsverfahren) gilt:

- die Übertragung der effektiven Kontrolle (engl. effective control) über die gefertigte Immobilie vom Auftragnehmer auf den Auftraggeber und gleichzeitig,
- der Auftraggeber behält keine leitende Mitverantwortung über die gefertigte Immobilie (engl. managerial involvement) und,
- eine Vertragsbasis zwischen dem Auftragnehmer und dem Auftraggeber, auf der dies alles erfolgt.

Die Buchführungsverfahren führen auch einige Indikatoren des continuous transfer an.

5.4 Bau einer Immobilie zum Verkauf – sonstige (kein continuous transfer)

Der Bau einer Immobilie zum Verkauf wird unter selbsterstellte Vorräte gebucht (§ 30d Abs. 6 Buchführungsverfahren):

- Konto 121 – Unfertige Erzeugnisse,
- Konto 123 – Fertige Erzeugnisse,
- Konto 611 – Veränderung des Bestands an unfertigen Erzeugnissen,
- Konto 613 – Veränderung des Bestands an fertigen Erzeugnissen,
- Konto 601 – Erlöse aus dem Verkauf von eigenen Erzeugnissen.

Allerdings wird die Anschaffung des Grundstücks, auf dem ein solches Bauvorhaben durchgeführt wird, auf dem Konto 133 – Immobilie zum Verkauf gebucht (§ 30d Abs. 7 Buchführungsverfahren).

Es handelt sich um eine Änderung in der Buchung und im Ausweis, ergebnisneutral.

5.5 Anschaffung einer Immobilie zum Zweck des Weiterverkaufs

Die Anschaffung einer solchen Immobilie wird auf dem Konto 133 – Immobilie zum Verkauf gebucht. Auf diesem Konto werden auch mit der Immobilie verbundene Reparaturen, technische Aufwertungen und zusammenhängende Aufwendungen gebucht, die infolge der Überführung der Immobilie in einen verkaufsfähigen Zustand entstehen (§ 30d Abs. 7 Buchführungsverfahren).

Die Ausbuchung dieser Immobilie bei ihrem Verkauf wird

- auf dem Konto 507 – Verkaufte Immobilie, mit korrespondierender Buchung,
- auf dem Konto 133 – Immobilie zum Verkauf gebucht.

Der Ertrag aus dem Verkauf wird

- auf dem Konto 607 – Erträge aus der Immobilie zum Verkauf, mit korrespondierender Buchung,
- auf dem Konto 311 – Forderungen aus Lieferungen und Leistungen gebucht.

Es handelt sich um eine Änderung in der Buchung und im Ausweis, ergebnisneutral.

5.6 Buchung einer Konzession beim Konzessionär

Ein Konzessionär bucht einen Fertigungsauftrag, wenn ein öffentlicher Auftraggeber oder Auftraggeber das rechtliche Eigentum am Werk am Anfang der Durchführung des Werkes oder bis zum Ende der Konzessionsfrist (nicht bis zur Inbetriebnahme) erwirbt.

Die Änderung besteht darin, dass die Frist verlängert wurde, innerhalb welcher der öffentliche Auftraggeber oder Auftraggeber das rechtliche Eigentum erwirbt. Statt der ursprünglichen Inbetriebnahme ist es die Beendigung der Konzessionsfrist.

Durch die Novelle wurde auch präzisiert, dass bei der Buchung der Fertigungsaufträge das Konto 316 – Nettowert des Auftrages verwendet wird.

5.7 Ausweis von ersicherungs-prämien

Ein Teil der Versicherungsprämien wird weiterhin auf dem Konto 568 – Sonstige Finanzaufwendungen (§ 70 Abs. 7 Buchführungsverfahren) ausgewiesen, die Versicherung der zur betrieblichen Tätigkeit bestimmten Vermögensgegenstände und andere Versicherungsprämien im Zusammenhang mit der betrieblichen Tätigkeit werden jedoch auf dem Konto 548 – Sonstige Aufwendungen auf die Wirtschaftstätigkeit ausgewiesen (§ 68 Abs. 7 Buchführungsverfahren).

Es handelt sich um eine Änderung in der Buchung und im Ausweis, ergebnisneutral.

Übergangsbestimmungen

Die in den Punkten 5.2 bis 5.7 genannten Änderungen sind am 1. Januar 2011 in Kraft getreten und im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2010 werden sie nicht berücksichtigt. Sie sind prospektiv wirksam, sie beziehen sich auf die am 1. Januar und später durchgeführten Transaktionen. Sie beziehen sich nicht auf die bis zum (inklusive) 31. Dezember 2010 durchgeführten Transaktionen, diese werden weiterhin nach den zum 31. Dezember 2010 gültigen Vorschriften dargestellt.

6 Novelle der Maßnahme des Finanzministeriums der Slowakischen Republik Nr. 4455/2003-92 über den Jahresabschluss, wirksam ab 31. Dezember 2010 und ab 1. Januar 2011

Änderungen wirksam ab 31. Dezember 2010

Wenn die Mutterbuchführungseinheit von der Pflicht zur Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses und des konsolidierten Jahresberichtes gemäß § 22 Abs. 8 und Abs. 12 des Rechnungslegungsgesetzes befreit ist, muss sie diese Tatsache im Anhang zum Jahresabschluss angeben.

Änderungen wirksam ab 1. Januar 2011

- Bei der Erstellung des Zwischenabschlusses für Zwecke der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage einer

Buchführungseinheit im Konkurs oder in Liquidation werden die Angaben für die unmittelbare Vorperiode nicht ausgewiesen.

- Konto 316 – Nettowert des Auftrages wird entweder auf der Aktivseite der Bilanz oder auf der Passivseite der Bilanz gebucht, je nach dem Charakter seines Saldos.
- Es ist erforderlich, die Angaben über den Bau einer zum Verkauf bestimmten Immobilie (continuous transfer) einschließlich der Beurteilung der Indikatoren des continuous transfer anzugeben.
- Bei Erträgen ist es erforderlich den Betrag der Nettoumsatzerlöse gemäß § 19 Abs. 1 Buchst. a) Punkt 2 des Rechnungslegungsgesetzes anzugeben.
- Die Struktur der Angaben über Aufwendungen im Zusammenhang mit der Prüfung des Jahresabschlusses durch einen Wirtschaftsprüfer, sowie mit anderen Dienstleistungen, die der Buchführungseinheit von einem Wirtschaftsprüfer gewährt wurden, wird präzisiert.
- Es werden neue Formulare der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung eingeführt.

Die Kontakte:

Richard Farkaš

Die Rechnungslegungsabteilung

Partner

T: 02 / 59 98 41 11

E: rfarkas@kpmg.sk

Andrea Šikulová

Die Rechnungslegungsabteilung

Manager

T: 02 / 59 98 44 12

E: asikulova@kpmg.sk

Mehr auf www.kpmg.sk

Die hierin enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und beziehen sich daher nicht auf die Umstände einzelner Personen oder Rechtsträger. Obwohl wir uns bemühen, genaue und aktuelle Informationen zu liefern, besteht keine Gewähr dafür, dass diese die Situation zum Zeitpunkt der Herausgabe oder eine zukünftige Sachlage widerspiegeln. Die genannten Informationen sollten nicht ohne eingehende Untersuchung und eine professionelle Beratung als Entscheidungs- oder Handlungsgrundlage dienen.

© 2011 KPMG Slovensko spol. s r.o., a Slovak limited liability and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity.
All rights reserved. Printed in Slovakia.