

Steuerliche Begleitmaßnahmen

- Zuschreibungspflicht ab Inkrafttreten RÄG 2014
- Nachholung unterlassene Zuschreibung aus Zeiten vor Inkrafttreten RÄG 2014
 - Bildung Zuschreibungsrücklage auf Antrag
 - § 124b Z 270 EStG
 - Steuerwirksame Auflösung, soweit Teilwert des Wirtschaftsgutes $<$ Teilwert, der für Bildung der Rücklage maßgeblich ist oder eine AfA nach §§ 7 und 8 EStG erfolgt
 - Steuerwirksame Auflösung spätestens mit Ausscheiden des betreffenden Wirtschaftsgutes
 - Führen eines entsprechenden Verzeichnisses

Beispiel: Zuschreibungspflicht

Im Jahr 2005 wurde ein 12 %-Kapitalanteil um EUR 100.000 angeschafft. Seither sind folgende Wertveränderungen eingetreten:

31.12.2008: beizulegender Wert (= Teilwert) EUR 50.000, daher außerplanmäßige Abschreibung
iHv EUR 50.000

31.12.2013: beizulegender Wert (= Teilwert) EUR 80.000

Es wurde sowohl unternehmens- als auch steuerrechtliche von der Vornahme einer Zuschreibung abgesehen (§ 208 Abs 2 UGB iVm § 6 Z 13 Satz 2 und 3 EStG idF vor RÄG 2014)

31.12.2016: beizulegender Wert (= Teilwert) EUR 90.000

Lösung:

Die vormals unterlassene Zuschreibung iHv EUR 30.000 sowie die aktuelle Zuschreibung iHv EUR 10.000 wird sowohl unternehmens- als auch steuerrechtlich vorzunehmen sein.

soFAV / Erträge aus Zuschreibung 30.000

soFAV / Erträge aus Zuschreibung 10.000

Steuerlich außerbilanziell: Dotierung Zuschreibungsrücklage - 30.000

Für steuerliche Zwecke kann jedoch der nachzuholende Zuschreibungsbetrag iHv EUR 30.000 auf Antrag einer Rücklage („Zuschreibungsrücklage“) zugeführt werden. In die Zuschreibungsrücklage kann somit ein Betrag iHv EUR 30.000 außerbilanziell aufwandswirksam eingestellt werden, wodurch die nachgeholte Zuschreibung steuerneutral gehalten wird. Der steuerliche sowie unternehmensrechtliche Bilanzansatz zum 31.12.2016 beträgt EUR 90.000.

Sollte steuerlich die Zuschreibungsrücklage gebildet werden, kann auch unternehmensrechtlich aufgrund § 906 Abs 32 UGB ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten gebildet werden

Dotierung PRA / PRA 30.000

Beispiel: Zuschreibungspflicht

Fortsetzung 1

31.12.2017 beizulegender Wert (= Teilwert) EUR 80.000, wobei von einer dauerhaften Wertminderung auszugehen ist.

Lösung:

apAvA / soFAV 10.000

Die unternehmensrechtliche apAvA im Ausmaß von EUR 10.000 ist auch steuerrechtlich maßgebend. Die gebildete Zuschreibungsrücklage bleibt unverändert und beträgt nach wie vor EUR 30.000. Der steuerliche sowie unternehmensrechtliche Bilanzansatz zum 31.12.2017 beträgt EUR 80.000.

31.12.2018 beizulegender Wert (= Teilwert) EUR 70.000

Lösung:

apAvA / soFAV 10.000

Steuerlich außerbilanziell: Auflösung Zuschreibungsrücklage + 10.000

Die unternehmensrechtliche apAvA im Ausmaß von EUR 10.000 ist auch steuerlich maßgebend. Da jedoch der Teilwert unter den für die Bildung der Zuschreibungsrücklage maßgeblichen Teilwert (iHv EUR 80.000) sinkt, ist gleichzeitig die Zuschreibungsrücklage iHv EUR 10.000 steuerwirksam aufzulösen. Somit ergibt sich insgesamt keine steuerliche Auswirkung.

Sollte unternehmensrechtlich eine PRA gebildet worden sein, ist diese in Höhe von EUR 10.000 aufzulösen

PRA / Auflösung PRA 10.000

Beispiel: Zuschreibungspflicht

Fortsetzung 2

31.12.2019 beizulegender Wert (= Teilwert) EUR 100.000

Lösung:

soFAV / Erträge aus Zuschreibung 30.000

Die unternehmensrechtliche Zuschreibung im Ausmaß von EUR 30.000 ist auch steuerlich maßgebend. Der steuerliche sowie unternehmensrechtliche Bilanzansatz beträgt EUR 100.000. Die gebildete Zuschreibungsrücklage beträgt weiterhin 20.000 und kann durch die erneute Zuschreibung auch nicht erhöht werden.

30.6.2020 Veräußerung des 12%igen Kapitalanteils um EUR 120.000.

Lösung:

Zahlungsmittelkonto / Erlöse aus dem Abgang von soFAV 120.000

BW-Abgang / soFAV 100.000

Steuerlich außerbilanziell: Auflösung Zuschreibungsrücklage + 20.000

Der Veräußerungsgewinn beträgt unternehmens- sowie steuerrechtlich EUR 20.000. Zusätzlich ist anlässlich des Ausscheidens der Beteiligung aus dem Betriebsvermögen die Zuschreibungsrücklage iHv EUR 20.000 steuerwirksam aufzulösen, sodass sich insgesamt ein zu versteuernder Betrag iHv EUR 40.000 ergibt.

Sollte unternehmensrechtlich eine PRA gebildet worden sein, ist diese in Höhe von EUR 20.000 aufzulösen

PRA / Auflösung PRA 20.000

Steuerliche Begleitmaßnahmen

- Abschaffung unversteuerte Rücklagen ab Inkrafttreten RÄG 2014
 - Keine Neubildung ab 2016 mehr möglich
 - Steuerliche Begünstigungen der § 8, 12 und 13 EStG jedenfalls weiterhin gegeben und unabhängig von Ausweis in UGB-Bilanz
 - Vor Inkrafttreten des UGB gebildete unversteuerte Rücklagen können im Steuerrecht weitergeführt werden
 - Keine Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Auflösung der unversteuerten Rücklage - § 124b Z 271 EStG
 - § 205 UGB und § 6 Z 13 EStG idF vor RÄG 2014 gelten sinngemäß weiter

Steuerliche Abweichungen vom UGB

- **Einheitsbilanz aus Blickwinkel des Steuerrechts**
 - Anschaffungs- und Herstellungskosten im wesentlichen deckungsgleich
 - Steuerlich Aktivierung Verwaltungs- und Vertriebskosten bei langfristiger Auftragsfertigung nicht zulässig
 - Rückstellungen
 - Aufwandsrückstellung steuerlich nicht anerkannt
 - Pauschalrückstellung nicht anerkannt
 - Könnte mit Einführung § 201 Abs 2 Z 7 UGB fallen
 - Abzinsung langfristige Rückstellungen mit 3,5%
 - Abzinsung Pensions- und Jubiläumsgeldrückstellungen mit 6%, Gegenwartsverfahren
 - Pensionsrückstellung Deckelung 80% des letzten laufenden Bezugs
 - Verbindlichkeiten
 - WE-Entwurf EStR 2014 – Abzinsung von langfristigen Verbindlichkeiten
 - Geldbeschaffungskosten sind steuerlich zwingend zu aktivieren
 - Freigrenze € 900
 - Forderungen
 - Pauschale Wertberichtigung nicht anerkannt
 - Könnte mit Einführung § 201 Abs 2 Z 7 UGB fallen

Steuerliche Abweichungen vom UGB

- **Einheitsbilanz aus Blickwinkel des Steuerrechts**
 - Firmenwertabschreibung
 - Steuerlich 15 Jahre, UGB pauschal 10 Jahre
 - Abschreibung §§ 7 und 8 EStG
 - 1/1 oder ½-Jahres-AfA
 - Lineare Abschreibungsmethode
 - Abschreibungssätze Gebäude
 - Abschreibungsdauer PKW
 - Einlagenbewertung § 6 Z 5 EStG vs § 202 UGB