

Anlagenverzeichnis) geführt werden (§ 124b Z 271 EStG). Die Bildung und Auflösung dieser jetzt nur noch steuerlichen Rücklagen erfolgt über die steuerliche Mehr-Weniger-Rechnung.

Übertragung stiller Reserven – Behaltefrist – Seite 57 Punkt 9.2.4

Die Behaltefrist von sieben Jahren beginnt beim betrieblichen Rechtsnachfolger neu zu laufen. Die Frist des Rechtsvorgängers kann nicht weitergeführt werden (BFG vom 18.1.2019, RV/2100030/2019).

Bildungsfreibeträge als unbesteuerter Rücklagen – Seite 65 Punkt 9.6.

Wurden diese steuerlichen Freibeträge bis 2015 wahlweise als unbesteuerte Rücklagen bilanziert, müssen diese Rücklagen im Geschäftsjahr, das nach dem 31.12.2015 beginnt, aufgelöst und in die **Gewinnrücklagen** eingestellt werden. (§ 906 Abs. 31 UGB). Bei rechnungslegungspflichtigen Einzelunternehmen und Personengesellschaften erfolgte die Umbuchung auf Eigenkapitalkonten. Bildungsfreibeträge sind ab 2016 nicht mehr möglich.

Zuschreibungsrücklage – Seite 65 Punkt 9.6

Für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen, besteht eine generelle unternehmensrechtliche und steuerrechtliche **Zuschreibungspflicht**, wenn die Gründe für eine **frühere** außerplanmäßige Abschreibung von Anlage- oder Umlaufvermögen weggefallen sind (§ 208 Abs. 1 UGB). Gem. § 906 Abs. 32 UGB bzw. mussten die bis einschließlich 2015 unterlassenen Zuschreibungen im Geschäftsjahr, das nach dem 31.12.2015 begann, verpflichtend erfolgen und konnten wahlweise unter **den passiven Rechnungsabgrenzungsposten** ausgewiesen werden. Dieser Zuschreibungsbetrag ist **steuerrechtlich als Zuschreibungsrücklage** in einem eigenen Verzeichnis auszuweisen (§ 124b Z 270 EStG). Die spätere Auflösung muss nach den Bestimmungen des § 124b Z 270 EStG erfolgen. Diese steuerliche Zuschreibungsrücklage ist bei Wertminderung des betreffenden Wirtschaftsgutes (Abschreibungen), spätestens jedoch im Jahr des Ausscheidens des betreffenden Wirtschaftsgutes gewinnerhöhend aufzulösen.

Eine steuerliche Zuschreibungsrücklage ist für Wertaufholungen und dadurch erforderliche Zuschreibungen in Geschäftsjahren ab 2016 nicht mehr möglich.

Rückstellungen für Abgabennachforderungen – Seite 86 Punkt 2.3

Rückstellungen für Abgabennachforderungen an betrieblichen Abgaben und Beiträgen sind in dem Jahr zu bilden, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist (EStR, Rz 1600).

Beispiel: GPLA Prüfung in 2018 – Nachforderung Lohnabgaben 2016. In der Steuerbilanz 31.12.2016 ist eine (fiktive) Rückstellung zu bilden und in der steuerlichen Mehr-Weniger-Rechnung zu berücksichtigen.

Pauschale Rückstellungen – Seite 86, Punkt 2.3

Rückstellungen für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten und drohende Verluste aus schwebenden Geschäften dürfen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 beginnen, **auch steuerlich pauschal** gebildet werden (COVID19-Steuermaßnahmegesetz 2020). Sie müssen den Voraussetzungen des § 201 Abs.2 Z 7 UGB entsprechen (umsichtige Beurteilung der Risiken).

Diese Rückstellungen müssen steuerlich auf das erste Jahr der Bildung und die folgenden vier Jahre **verteilt** werden (§ 124b Z 372 EStG).

Eine pauschale Rückstellung darf auch gebildet werden, wenn der Anlass für deren erstmalige Bildung in Wirtschaftsjahren vor dem 1.1.2021 liegen.

Abfertigung – und Pensionsrückstellungen – Seite 95 Punkt 5.8 und Seite 104 Punkt 6.4

Nach dem Anti-Gold-Plating-Gesetz 2019 können Rückstellungen für Abfertigungsverpflichtungen, Jubiläumsgeldzusagen und vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen auch durch **finanzmathematische Berechnungen** ermittelt werden, sofern im Einzelfall keine erheblichen Bedenken bestehen.

Unternehmensrechtliche Abfertigungsrückstellung – Seite 97 Punkt 5.8.2

Die vereinfachte Berechnung mit einem Prozentsatz aller fiktiven Abfertigungsansprüche ist für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen, nicht mehr möglich. Gem. § 211 UGB sind Personalrückstellungen (Pensions-, Abfertigungs-, Jubiläumsgeldrückstellungen) versicherungsmathematisch zu berechnen. Eine vereinfachte finanzmathematische Berechnung wird lt. AFRAC als zulässig angesehen. Langfristige Rückstellungen (Restlaufzeit mehr als ein Jahr) sind mit einem marktüblichen Zinssatz abzuzinsen.

Rückstellung für Schadenersatzansprüche – Seite 127, Punkt 12.3

Eine Rückstellungsbildung für strafbare Handlungen ist zulässig, wenn betriebliche Vorgänge betroffen sind und eine Inanspruchnahme wahrscheinlich ist, weil diese Straftat bereits aufgedeckt wurde (EStR Rz. 3516).

Aufwandsrückstellungen – Seite 150 Punkt 12.17

Die in der Regierungsvorlage zum RÄG 2014 vorgesehene Rückstellungspflicht für Umweltschutzaufwendungen und unterlassene Instandhaltungen wurde in das RÄG nicht übernommen. Solche Aufwandsrückstellungen (ohne Außenverpflichtung) **dürfen** gem. § 198 Abs. 8 Z 2 UStG gebildet werden, wenn die betreffenden Aufwendungen am Bilanzstichtag wahrscheinlich oder sicher, aber hinsichtlich der Höhe oder des Zeitpunktes ihres Eintritts unsicher sind.

Drohverlustrückstellung – Seite 157, Punkt 12.20.3

Eine Drohverlustrückstellung für Rückkaufsverpflichtungen im Autohandel ist lt. BFG vom 23.3.2019 zwar **zulässig**, die beim Kfz-Verkauf geplanten Rückkaufsverluste (vertraglich festgelegte höhere Rückkaufspreise) sind jedoch um die durchschnittliche Quote der nicht rückgekauften Fahrzeuge zu **kürzen**.

Rückstellung für Abbruchkosten und Entsorgung – Seite 168 Punkt 13.3

Für konkret erwartete Abbruchkosten mit Entfernungspflicht (z.B. lt. Vertrag oder Gesetz) ist eine Rückstellung zu bilden, wobei bei der Höhe der Rückstellung der **Wertverlust** der abgebrochenen (entfernten) Anlagen **nicht** zu berücksichtigen ist, sondern nur die Aufwendungen für den Abbruch und die Entsorgung (EStR Rz 3447, Wartungserlass 2018).

Steuerliche Abfertigungsrückstellung – Seite 174 Punkt 14.2

Die Rückstellungsbildung ist für Wirtschaftsjahre, die nach dem 28.2.2014 enden, nur insoweit zulässig, als die zukünftigen Abfertigungsansprüche auch **als Betriebsausgaben steuerlich abzugsfähig** sind. Nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sind gem. § 20 Abs. 1 Z 8 EStG alle Bezüge, die nicht mit dem Steuersatz von 6 % zu versteuern sind. Eine Teilauflösung einer „alten“ Rückstellung ist nicht vorzunehmen. Rückstellungen aus Wirtschaftsjahren mit Ende vor dem 1.3.2014 können in den Folgejahren nur gewinnmindernd erhöht

werden, wenn die Abfertigungsansprüche unter Berücksichtigung des § 20 Abs. 1 Z 8 (6 % Klausel) eine erhöhte Rückstellungsbildung zulassen (§ 124b Z 254 EStG).

Steuerliche Pensionsrückstellung – Seite 181 Punkt 14.4.

Gehälter, die € 500.000,- pro Person im Wirtschaftsjahr übersteigen, sind steuerlich gem. § 20 Abs. 1 Z 7 EStG nicht abzugsfähig. Eine Pensionsrückstellung kann dementsprechend nur für eine jährliche Firmenpension bis zu einer Basis von € 500.000,- gebildet werden (§ 124b Z 253a EStG). Bestehende Pensionsrückstellungen mit Berechnungsbasis über € 500.000,- aus Wirtschaftsjahren mit Ende vor dem 1. März 2014 können steuerwirksam erst dann **wieder erhöht** werden, wenn die Begrenzung der Basis mit € 500.000,- eine Rückstellungsbildung über den bisher gebildeten Rückstellungsbetrag hinaus erlaubt.

Für Pensionszusagen ab 1.1.2018 ist die Höhe des tatsächlichen Aktivbezuges heranzuziehen. Bei einer Pensionszusage ohne Aktivlohn ist keine Rückstellungsbildung zulässig (EStR Rz 3387).

Wertpapierdeckung der Pensionsrückstellung – Seite 182, Punkt 14.4.1

Zur Rückstellungsdeckung können auch Anteile an **Investmentfonds** verwendet werden. (Rückstellungsdeckungsfonds I und II, ESt-Richtlinien Rz 3406c).

Altersteilzeit-Verbindlichkeit – Seite 252, Punkt 2.8.2

Beim sogenannten Blockarbeitszeitmodell (Der Dienstnehmer arbeitet 100 %, erhält 40-60 %, Auszahlung der Differenz in der Freizeitphase) muss in der Arbeitsphase eine ATZ-Verbindlichkeit für das in der Freizeitphase zu zahlende Entgelt gebildet werden. Die AMS-Förderung ist steuerfrei (Abzug in der steuerlichen Mehr-Wenigerrechnung)

Bewertung von Verbindlichkeiten – Seite 257 Punkt 2.9

In Geschäftsjahren, die nach dem 31.12.2015 beginnen, sind Verbindlichkeiten und Rückstellungen nicht mehr mit dem Rückzahlungsbetrag, sondern mit dem **Erfüllungsbetrag** anzusetzen (§ 211 Abs. 1 UGB).

Damit sind auch Sach- und Dienstleistungsverpflichtungen umfasst, sowie auch künftige Preis- und Kostensteigerungen, soweit diese verlässlich prognostiziert werden können.

Konvertierung von Fremdwährungsverbindlichkeiten – Seite 259 Punkt 2.9.3

Werden **betriebliche** Fremdwährungsverbindlichkeiten in Euro umgewandelt (konvertiert), liegen Konvertierungsverluste oder eventuell auch Gewinne vor, die zur Gänze ausgleichsfähig, somit als Betriebsausgaben abzugsfähig sind bzw. nicht dem Sondersteuersatz, sondern dem normalen ESt-Tarif unterliegen. (EStR Rz 787; Wartungserlass 2018).

Die Konvertierung solcher Fremdwährungsverbindlichkeiten im Privatvermögen führt jedoch zu keinem steuerwirksamen Überschuss oder Verlust gem. § 27 EStG (EStR, Rz. 6106).

Kursgewinne und Kursverluste sind im Bereich des Betriebsvermögens Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben, im außerbetrieblichen Bereich (z.B. Vermietung und Verpachtung) weder Einnahmen noch Ausgaben (VwGH vom 24.10.2019).