

Juni 2020



AUSTRIAN FINANCIAL REPORTING AND AUDITING COMMITTEE

AFRAC-Diskussionspapier

zur

**Vereinheitlichung der Rechnungslegungsvorschriften des UGB und der Gewinnermittlungsvorschriften des Steuerrechts –
Einheitsbilanz**

Das Austrian Financial Reporting and Auditing Committee (AFRAC, Beirat für Rechnungslegung und Abschlussprüfung) ist der privat organisierte und von den zuständigen Behörden unterstützte österreichische Standardsetter auf dem Gebiet der Finanzberichterstattung und Abschlussprüfung. Die Mitglieder des Vereins „Österreichisches Rechnungslegungskomitee“, dessen operatives Organ das AFRAC ist, setzen sich aus österreichischen Bundesministerien und offiziellen fachspezifischen Organisationen zusammen. Die Mitglieder des AFRAC sind Abschlussersteller, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Wissenschaftler, Investoren, Analysten und Mitarbeiter von Aufsichtsbehörden.

Austrian Financial Reporting and Auditing Committee – AFRAC
1120 Wien, Schönbrunner Straße 222–228/1/6
Österreich

Tel: +43 1 811 73 – 228

Fax: +43 1 811 73 – 100

Email: office@frac.at

Web: <http://www.frac.at>

Copyright © Austrian Financial Reporting and Auditing Committee

All rights reserved

Inhaltsverzeichnis

1. Vorbemerkung	2
2. Begründung der Einheitsbilanz.....	3
3. Einheitsbilanz – Analyse des Status quo und Empfehlungen zur weiteren Vereinheitlichung UGB – Steuerrecht	4
3.1. Synoptische Darstellung	5
3.2. Zusammenfassende Analyse	21
3.2.1. Anschaffungs- und Herstellungskosten	21
3.2.2. Geldbeschaffungskosten	21
3.2.3. Abschreibungen/Zuschreibungen	21
3.2.4. Rückstellungen	22
3.2.5. Einlagen/Entnahmen	22

1. Vorbemerkung

- (1) Die Bundesregierung hat im Regierungsübereinkommen vom Januar 2020 im Abschnitt „Rechtssicherheit und Entlastung für Selbständige und KMUs“ ausdrücklich die Einheitsbilanz als Zielsetzung genannt¹ und verfolgt damit den mit dem RÄG 2014 intensiver eingeschlagenen Weg der Vereinheitlichung der Rechnungslegungsvorschriften des UGB und des EStG.²
- (2) Das AFRAC-Diskussionspapier zeigt auf, welche Schnittmenge für die Einheitsbilanz bereits vorliegt, welche Unterschiede derzeit bestehen und wie diese Unterschiede – soweit sie aufrecht bleiben – möglichst einfach für die betroffenen Unternehmen ermittelt werden können.
- (3) Um das Ziel „Einheitsbilanz“ so weit wie möglich zu erreichen, wird Folgendes zu beachten und umzusetzen sein.
 - a) Das UGB basiert auf der EU-Bilanzrichtlinie (RL 2013/34/EU). Anpassungen des UGB in Richtung Steuerrecht sind daher nur insoweit möglich, als dies mit den Bestimmungen der EU-Bilanzrichtlinie vereinbar ist. Zwingende Bestimmungen der EU-Bilanzrichtlinie sind daher, soweit nicht bereits bisher steuerrechtliche Bestimmungen damit in Einklang stehen, nur insoweit einer Einheitsbilanz zugänglich, als sich das Steuerrecht an diese angleicht.
 - b) Es müssen die Zwecke der Rechnungslegung aus unternehmens- und steuerrechtlicher Sicht die gleichen sein und somit den gemeinsamen verfestigten Boden für die einheitlich zu verstehenden GoB bilden.

¹ „Modernisierung der Gewinnermittlung, z. B. die ‚Unternehmensgesetzbuch-Bilanz‘ und die ‚Steuerbilanz‘ sollen stärker zusammengeführt werden (‚Einheitsbilanz‘) (u. a. abweichendes Wirtschaftsjahr für alle Bilanzierer, Harmonisierung der Firmenwertabschreibung)“.

² Siehe EB zum RÄG 2014, Allgemeiner Teil C: „Der Entwurf soll insgesamt ein weiterer Schritt in Richtung ‚Einheitsbilanz‘ sein, die auch für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich sein soll. Unterschiede in der Bewertung zwischen Unternehmensbilanz und Steuerbilanz sollen angeglichen werden.“

- c) Es wird ein umfassendes ausdrücklich und ausschließlich auf das UGB und dessen konkrete Vorschriften bezugnehmendes Maßgeblichkeitsprinzip zu definieren sein.
- d) Es sollten, um keine Angriffspunkte für ein abweichendes Maßgeblichkeitsverständnis zu liefern, die traditionell unterschiedlichen Begriffe soweit wie möglich beseitigt werden, wie „Wirtschaftsgut“ vs „Vermögensgegenstand“ und „Teilwert“ bzw „gemeiner Wert“ vs „beizulegender Wert“ bzw „beizulegender Zeitwert“. Eine gleichlautende Terminologie führt zu gleichartigem Begriffsinhalt.
- e) Bei Übernahme der Empfehlungen dieses Diskussionspapiers wäre das UGB noch mehr als bisher die Grundlage der steuerrechtlichen Gewinnermittlung, weshalb Ansatz- und Bewertungswahlrechte weitestgehend beseitigt werden sollten, um dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Genüge zu tun.
- f) Die Implikation eines allfällig befreienden IFRS-Abschlusses für die nationale Unternehmensberichterstattung ist einer gesonderten Analyse vorbehalten.

2. Begründung der Einheitsbilanz

- (4) Die Neuordnung des Bilanzsteuerrechts im Sinne einer Einheitsbilanz liegt, wie Gassner 2003 schon treffend festgestellt hat (vgl Gassner, Argumente für ein neues Maßgeblichkeitsprinzip, in Bertl u.a. in: Die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Gewinnermittlung für das Steuerrecht), im Interesse der Rechtsökonomie aber auch Rechtssicherheit. Diese Effekte betreffen sowohl die Finanzverwaltung, als auch die Gerichte und den Steuerpflichtigen selbst. Voraussetzung für die Vereinheitlichung ist die weitestgehend gleiche Zielsetzung der unternehmens- und steuerrechtlichen Gewinnermittlung.

3. Einheitsbilanz – Analyse des Status quo und Empfehlungen zur weiteren Vereinheitlichung UGB – Steuerrecht

- (5) Die Darstellung analysiert die wesentlichen Ansatz- und Bewertungsvorschriften, zeigt synoptisch die Gemeinsamkeiten und vor allem Unterschiede von UGB und Steuerrecht auf und unterbreitet Vorschläge, wie die bestehenden Unterschiede beseitigt bzw zumindest reduziert werden könnten.

3.1. Synoptische Darstellung

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
Anschaffungskosten	§ 203 Abs 2	Keine gesetzl Definition Anschaffungskosten: EStR Rz 2164-2229; Kürzung durch steuerfreie Subvention: EStR Rz 2539-2541;	Grds gleich, allerdings – steuerlich Kürzung um steuerfreie Subvention nach § 6 Z 10 EStG – Bei Investitionszuschüssen von anderen als KöR ist steuerrechtlich Zuschuss sofort zur Gänze steuerpflichtig und nicht wie in UGB über Laufzeit verteilt	– Darstellung Subvention mit Bruttomethode und entsprechendem Sonderposten auf Passivseite führt zu gleichem Ergebnis vor Steuern wie „Nettobilanzierung“, daher kein Unterschied. – Bei Zuschüssen von anderen als KöR ist zu prüfen, inwieweit eine Anpassung des Steuerrechts an die unternehmensrechtliche Behandlung erfolgen kann.

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
		<p>Übertragung stiller Reserven: EStR Rz 3861 ff</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Kürzung um übertragene stille Reserve gem § 12 EStG - Abweichung der AK bei unangemessen hohen Aufwendungen gem § 20 EStG möglich 	<ul style="list-style-type: none"> - Für übertragene stille Reserve gem § 12 EStG ist im UGB eine Nettobilanzierung nicht möglich; temporäre Differenz. - Hat uE letztlich nur für Abschreibungsbasis Bedeutung, insoweit bleibt permanente Differenz durch unterschiedliche Abschreibungsbasis.

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
Herstellungskosten	§ 203 Abs 3	Keine gesetzl Definition, Allgemein Herstellungskosten: EStR Rz 2195-2229; VwVtr GK: EStR Rz 2199	Grds gleich, allerdings steuerrechtlich keine Aktivierung von Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 206 Abs 3 UGB möglich	Eine Neukodifizierung der Bewertung der langfristigen Auftragsfertigung im UGB im Lichte der PoC-Methode wird empfohlen. Jedenfalls sollte die UGB-Regelung auch im Steuerrecht gelten.
Bewertung von Finanzanlagevermögen	§ 204 Abs 2	Keine gesetzl Regelung, EStR Rz 2151	Unternehmensrechtliches Wahlrecht zur Abschreibung auf den niedrigeren beizul Wert bei nicht dauerhafter Wertminderung	Eine Abschaffung des Wahlrechtes ist zu diskutieren, andernfalls Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Wahlrechtsausübung auch für das Steuerrecht.
Bewertung Forderungen	§ 207	§ 6 Z 2 lit a EStG, Allgemein Bewertung Forderungen: EStR	Steuerrechtlich derzeit keine Anerkennung von Pauschalwertberichtigungen	Eine steuerliche Anerkennung von Pauschalwertberichtigungen ist zur Erreichung einer Einheitsbilanz notwendig und wird empfohlen.

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
		Rz 2325-2391); Pauschalwertberichtigung: EStR Rz 2372-2373)		
Geldbeschaffungskosten	Keine Regelung	§ 6 Z 3 EStG, EStR Rz 2459-2466	<p>Nach UGB Aktivierungsverbot, soweit nicht als ARA abzugrenzende Vorauszahlung;</p> <p>Steuerrechtlich Aktivierungsgebot</p> <p>Durch diverse Änderungen in den Geschäftsmodellen der Banken seit IFRS 9 steigt Bedürfnis nach Anwendung der in den IFRS üblichen Effektivzinsmethode auch im UGB;</p>	Empfohlen wird ein einheitliches Verständnis von Zinsen im UGB und im Steuerrecht und entsprechende Verteilung des Gesamtzinsaufwands (mit jeder den GoB entsprechender Methode, daher insbes zeitanteilig oder Effektivzinsmethode).

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
			damit würden Geldbeschaffungskosten Teil des Zinsaufwands werden	
Planmäßige Abschreibung/ Absetzung für Abnutzung	§ 204 Abs 1	§ 7 Abs 1 EStG, Allgemein AfA: EStR Rz 3101-3112; Methode: EStR Rz 3109; Substanzabschreibung: EStR Rz 3203-3207; Ganzjahres/Halbjahres-AfA: EStR Rz 3126-3133	Unternehmensrechtlich planmäßige Abschreibung – keine Vorgabe der Abschreibungsmethode Steuerrechtlich wird nur lineare Abschreibung anerkannt, abgesehen von Substanzabschreibung § 8 Abs 5 EStG; Abschreibung setzt steuerlich Verwendung oder Nutzung von erfahrungsgemäß mehr als einem Jahr voraus.	Unternehmensrechtliche Regelungen können bestehen bleiben, ebenso wie de facto Umkehrmaßgeblichkeit hinsichtlich Ganzjahres-Halbjahres-AfA und nahezu ausschließlicher linearer Abschreibung – damit de facto Einheitsbilanz durch Anwendung steuerlicher Vorschriften.

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
			Bei unterjährigem Erwerb ist unternehmensrechtlich die pro-rata-temporis-Abschreibung möglich, steuerlich ausschließlich die Halbjahresregel.	Alternativ wird empfohlen: Einheitsbilanz durch Akzeptanz jeder unternehmensrechtlich anerkannten Abschreibungsmethode im Steuerrecht.
Zuschreibung	§ 208	§ 6 Z 13 EStG EStR Rz 2574-2587; UmgrStRL: Rz 952, 952a (dzt Entwurf)	Nur graduell, abhängig von (unterschiedlichen) Anschaffungs-(Herstellungs-)kosten, Nutzungsdauern. Unternehmensrechtlich jedenfalls max Zuschreibung bis zur Höhe der fortgeführten Anschaffungs-(Herstellungs-)kosten.	Je mehr Identität der Wertansätze, Wertbegriffe und Abschreibungsmethoden in UGB/StR, desto weniger rechnerische Unterschiede können auch für Zuschreibung bestehen, daher Vereinheitlichung indirekt jedenfalls möglich.

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
			Steuerrechtlich sind für Zuschreibungen nach Umgründungen die ehemaligen Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers relevant.	Im Rahmen der Buchwertfortführung § 202 Abs 2 UGB steuerliche Lösung auch untr vertretbar (siehe KFS/RL 25 Rz 93a), anders bei Ansatz beizulegender Wert § 202 Abs 1 UGB
Nutzungsdauer Geschäfts-/ (Firmen)wert	§ 203 Abs 5	§ 8 Abs 3 EStG, EStR Rz 3187-3195	Unternehmensrechtlich planmäßig auf voraussichtliche Nutzungsdauer bzw bei nicht verlässlicher Schätzung der Nutzungsdauer über 10 Jahre. Steuerrechtlich Abschreibung über 15 Jahre.	Die Verteilung mangels genauer Bestimmung der Nutzungsdauer über längstens 10 Jahre im UGB ist durch die Bilanzrichtlinie vorgegeben. Empfohlen wird eine Anpassung der steuerrechtlichen Regelung bzw. Maßgeblichkeit des UGB (siehe Regierungsprogramm Jänner 2020).
Nutzungsdauer Gebäude	Keine gesetzliche Regelung	§ 8 Abs 1 EStG, Allgemein Gebäude Afa: EStR Rz 3139-3144;	Unternehmensrechtlich: planmäßig auf voraussichtliche Nutzungsdauer.	Faktische „Umkehrmaßgeblichkeit“ – soweit mit GoB vereinbar unbedenklich.

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
		Denkmalgeschützte Gebäude: EStR Rz 3180	Steuerrechtlich: AfA-Satz jährlich 2,5 %, bei Gebäuden für Wohnzwecke 1,5 % (kürzere Nutzungsdauer gutachterlich nachweisbar); für denkmalgeschützte Gebäude Nutzungsdauer 10 Jahre	
Nutzungsdauer PKW und Kombi	Keine gesetzliche Regelung	§ 8 Abs 6 EStG, Mindestnutzungsdauer: EStR Rz 3213-3215.	Unternehmensrechtlich planmäßig auf voraussichtliche Nutzungsdauer. Steuerrechtliche Nutzungsdauer 8 Jahre (nicht gutachterlich widerlegbar).	Temporäre Differenz, sofern nicht die steuerlichen Regelungen eine Vermutung der Angemessenheit in sich tragen.

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
Rückstellungen	§§ 198 Abs 8 und 211	§§ 9 und 14 EStG, Allgemein RSt: EStR Rz 3301-3312; AufwandsRSt: EStR Rz 3327-3329; PauschalRSt: EStR Rz 3302; AbfertigungsRSt: EStR Rz 3330-3369; JubiläumsgeldRSt: EStR Rz 3422-3435; PensionsRSt: EStR Rz 3370-3421; Langfristige RSt: EStR Rz 3309	<ul style="list-style-type: none"> - Steuerrechtliche Nichtanerkennung von AufwandsRSt und RSt für Firmenjubiläum - Steuerrechtliche Nichtanerkennung von PauschalRSt. - Bewertung AbfertigungsRSt utrl nach versicherungs- oder finanzmathematischer Methode unter 	<ul style="list-style-type: none"> - Weitestgehende Annäherung des Steuerrechts an das Unternehmensrecht hinsichtlich der Ermittlung der Rückstellung dem Grunde und der Höhe nach wird empfohlen. <p>Unternehmensrechtlich ist zu prüfen, ob das Wahlrecht für die Aufwandsrückstellung abgeschafft werden soll</p> <ul style="list-style-type: none"> - Die steuerliche Anerkennung von Pauschalrückstellungen wird empfohlen - Anpassung an UGB für Abfertigungsrückstellungen (werden vielfach bereits Personen über

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
			<p>Anwendung Marktzens; strl mit 45%/60% des fiktiven Abfertigungsanspruchs zum Ende des Wirtschaftsjahres</p> <p>– Bewertung JubiläumsgeldRSt utrl nach versicherungs- oder finanzmathematischer Methode unter Anwendung Marktzens;</p> <p>strl nach § 14 Abs 12 EStG, somit insb mit Rechenzinssatz 6 %, Anwendung Gegenwartsverfahren</p>	<p>50 Jahre betreffen) wird empfohlen.</p> <p>Gegebenenfalls pauschaler Abschlag vom ermittelten UGB-Ansatz</p> <p>– Die Maßgeblichkeit der UGB-Bilanzierung wird empfohlen.</p> <p>Gegebenenfalls pauschaler Abschlag vom ermittelten UGB-Ansatz</p>

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
			<ul style="list-style-type: none"> <li data-bbox="1016 363 1433 954">– Bewertung PensionsRSt utrl nach versicherungsmathematischer Methode unter Anwendung Markt-zins; strl nach § 14 Abs 6 EStG, somit insb mit Rechenzinssatz 6%, Anwendung Gegenwartsverfahren, Deckelung mit 80% des letzten laufenden Aktivbezugs. <li data-bbox="1016 1007 1433 1150">– Langfristige RSt sind utrl mit dem Markt-zins abzuzinsen, strl mit 3,5 %. 	<ul style="list-style-type: none"> <li data-bbox="1469 363 1980 635">– Die Maßgeblichkeit der UGB-Bilanzierung wird empfohlen. Gegebenenfalls pauschaler Abschlag vom ermittelten UGB-Ansatz <li data-bbox="1469 1007 1980 1262">– Weitestgehende Angleichung des steuerlichen Zinssatzes an den des UGB. Die Maßgeblichkeit der UGB-Bilanzierung wird empfohlen.

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
Geringwertige Vermögensgegenstände/ Wirtschaftsgüter	§ 204 Abs 1a	§ 13 EStG, EStR Rz 3894 (Immer noch mit EUR 400 in Fassung vom 14.5.2019)	Unternehmensrechtlich keine betragliche Begrenzung, steuerrechtlich ab 2020 € 800; unternehmensrechtlicher Aktivierungszwang bei sonstiger Trübung des true and fair view.	Empfohlen wird, die rechtstechnischen Möglichkeiten zur Gewährleistung der betragsmäßigen Äquivalenz im UGB zu prüfen.
Mitunternehmeranteile	§ 204 Abs 2	§ 6 EStG, Spiegelbildmethode: EStR Rz 2249	Steuerlich zwingend nach der Spiegelbildmethode zu bilanzieren. Außerplanmäßige Abschreibungen auf Beteiligungen an PersGes sind daher strl nicht absetzbar.	Solange Durchgriffsprinzip steuerlich gilt, ist MU-Anteil kein eigenständig bewertbares Wirtschaftsgut, daher bleibt Unterschied UGB-StR. Kein Unterschied, wenn Verlustzuweisung ident mit außerplanmäßiger Abschreibung bzw Gewinnzuweisung ident mit Gewinnverrechnungsanspruch

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
Einlage in Einzelunternehmen/Personengesellschaft	§ 202 Abs 1	§ 6 Z 5 EStG, Einlagen: EStR Rz 2484-2502	<p>Einlage erfolgt im UGB mit dem beizul Wert, im StR mit dem Teilwert. Selbst wenn man diese beiden Werte als deckungsgleich ansieht, bestehen folgende Unterschiede:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Einlage von WG und Derivaten iSd § 27 Abs 3 und 4 EStG mit den AK, soweit nicht Teilwert geringer ist (§ 6 Z 5 lit a EStG); - Einlage Grund und Boden mit den AK, soweit nicht Teilwert geringer ist (§ 6 Z 5 lit b EStG); 	<p>Grundsätzlich ist dies eine Frage der Identität der Begriffe Teilwert und beizulegender Wert. Mit einem einheitlichen Begriffsverständnis wäre für die meisten Vermögensgegenstände Wert- und Betragsidentität gewährleistet.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Das implizite Thema Immo-ESt bzw Sondersteuersatz für Veräußerung von Kapitalvermögen ist nicht als Einheitsbilanzthema zu betrachten. Hier bleibt der Unterschied UGB-StR bestehen.

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
			<ul style="list-style-type: none"> - Einlage eines zur Einkünfterzielung genutzten Gebäudes mit AK oder HK, erhöht um nachtr HK, vermindert um AfA und in § 28 Abs 6 genannte steuerfreie Beträge, sofern es sich um ein am 31.3.2012 steuerverfangenes Gebäude handelt (§ 6 Z 5 lit b EStG). 	
Einlage in Körperschaft durch Gesellschafter	§ 202 Abs 1	§ 6 Z 14 EStG, EStR Rz 2588-2599 (Tauschgrundsätze)	<ul style="list-style-type: none"> - Einlage erfolgt im StR mit dem gemeinen Wert, der nicht mit dem beizulegenden Wert des UGB übereinstimmen muss 	<ul style="list-style-type: none"> - Ersatz des Begriffes gemeiner Wert durch beizulegenden Wert

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
			<ul style="list-style-type: none"> - Ausnahme: Fortführung AK/BW entsprechend UmgrStG, sofern Voraussetzung Art III erfüllt 	<ul style="list-style-type: none"> - Für Umgründungen bleibt Möglichkeit der unternehmensrechtlichen Buchwertfortführung iSd § 202 Abs 2 UGB, bei Anwendung § 202 Abs 1 UGB besteht unverändert Abweichung.
Entnahme	§ 202 Abs 1	§ 6 Z 4 EStG, EStR Rz 2476-2483	UGB immer beizul Wert; strl Teilwert, Ausnahme für Grund und Boden, sofern gem § 30a Abs 3 stpfl	Siehe Einlage in Einzelunternehmen/Personengesellschaft
Unternehmensinterne Überführung von Vermögensgütern/Wirtschaftsgütern	Keine gesetzliche Regelung	§ 6 Z 6 EStG EStR Rz 2506-2519	Soweit Voraussetzungen des § 6 Z 6 EStG erfüllt, Ansatz mit den Werten, die im Falle einer Lieferung an einen vom Steuerpflichtigen unabhängigen Betrieb angesetzt worden wären.	Da unternehmensrechtlich keine Änderung des Wertansatzes möglich ist, stellt dieser Sachverhalt eine temporäre Differenz dar

Thematik	UGB	EStG/KStG	Unterschied	Lösungsansätze
tern; Einschränkung Besteuerungsrecht				
Unentgeltlicher Erwerb eines Betriebs	§ 202 Abs 1	§ 6 Z 9 lit a EStG, EStR Rz 2529-2538	Unternehmensrechtlich liegt Zuwendung vor, die mit beizulegendem Wert zu bewerten ist, steuerrechtlich sind die bisherigen Buchwerte des bisherigen Betriebsinhabers fortzuführen	Steuerliche Spezialregelung infolge Unentgeltlichkeit, systembedingt zwingende Differenzierung

3.2. Zusammenfassende Analyse

3.2.1. Anschaffungs- und Herstellungskosten

- (6) Es besteht hohe Übereinstimmung zwischen UGB und EStG.
- (7) Nur bei der bilanziellen Behandlung von steuerlichen Investitionsbegünstigungen wie insbes § 12 EStG oder begünstigende Abschreibungen wie insbes § 8 Abs 2 EStG sowie für Beschränkungen von Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die unter die Repräsentationsaufwendungen des § 20 EStG fallen, ist eine Vereinheitlichung nicht möglich.
- (8) Empfohlen wird für die langfristige Auftragsfertigung iSd § 206 Abs 3 UGB als Minimallösung auch steuerrechtlich eine Aktivierung der angemessenen Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten zuzulassen. Zu diskutieren ist eine gemeinsame größere Lösung durch Umsetzung der „Percentage of Completion-Method“, wie bereits im AFRAC-Endbericht „Modernisierung und Vereinheitlichung der Rechnungslegung“ von Dezember 2008 (veröffentlicht in RWZ 1/2009) vorgeschlagen.
- (9) Weiters sollte geprüft werden, ob die Verteilung von Investitionszuschüssen über die Nutzungsdauer der Vermögensgegenstände auch steuerrechtlich anerkannt werden kann.

3.2.2. Geldbeschaffungskosten

- (10) Eine Vereinheitlichung der derzeitigen unterschiedlichen Behandlung der Geldbeschaffungskosten wird empfohlen und es erscheint dadurch möglich, dass unternehmensrechtlich die Effektivzinsmethode und das Verteilen zahlreicher Aufwendungen als wirtschaftlicher Zinsaufwand erfolgt.

3.2.3. Abschreibungen/Zuschreibungen

- (11) Eine Vereinheitlichung bestehender normierter Unterschiede wird empfohlen und ist durch steuerliche Anerkennung der unternehmensrechtlichen Abschreibungsmethoden möglich. De facto besteht durch lineare Halb-/Ganzjahres-Abschreibungsregelung des EStG eine Umkehrmaßgeblichkeit.

- (12) Differenzen hinsichtlich der Nutzungsdauern von Firmen-PKW und Wohngebäuden werden bestehen bleiben.
- (13) Für den Firmenwert wird unter Hinweis auf das Regierungsprogramm 2020 eine Anpassung der steuerrechtlichen Regelungen an das UGB empfohlen.
- (14) Pauschale Forderungswertberichtigungen sollten steuerlich anerkannt werden.

3.2.4. Rückstellungen

- (15) Die bestehenden vielfältigen Unterschiede sollten durch Anpassung des Steuerrechts an das UGB bzw. durch Maßgeblichkeit des UGB beseitigt werden. Für Aufwandsrückstellungen könnte es seitens des UGB durch Beseitigung des entsprechenden Wahlrechts eine Annäherung an das Steuerrecht geben, umgekehrtes sollte für die Pauschalrückstellung gelten, diese sollten steuerlich anerkannt werden. Hinsichtlich der langfristigen Rückstellungen sollte der derzeitige 3,5%-ige Zinssatz des § 9 bzw der 6%-ige Zinssatz des § 14 EStG überdacht werden. Für die Sozialkapitalrückstellungen sollte das Steuerrecht die unternehmensrechtlich anerkannten Methoden dem Grunde und der Höhe nach als maßgeblich anerkennen. Sofern Letzeres aus fiskalpolitischen Gründen nicht machbar ist, sollte mittels einer pauschalen Abschlagsregelung vergleichbar denen der EStR 2000 Rz 3431 zur Ermittlung des Gegenwartswerts der Jubiläumsgeldrückstellung ein möglichst einfaches Umrechnungsverfahren gewählt werden.

3.2.5. Einlagen/Entnahmen

- (16) Mit Begriffsvereinheitlichung und umfassendem Abstellen auf beizulegenden Wert sollten die Unterschiede weitestgehend beseitigt werden können. Übrig bleiben die den Sondersteuersätzen unterliegenden Vermögensgegenstände.