

WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Dr. Peter Winkler
Dr. Stefan Sandrini
Dr. Stefan Engele

Dr. Martina Malfertheiner
Dr. Alfredo Molinari
Dr. Massimo Moser

Dr. Oskar Malfertheiner
Rag. Stefano Seppi
Dr. Andrea Tinti

Mitarbeiter - Collaboratori

Dr. Karoline de Monte
Dr. Iwan Gasser

Dr. Matthias Sepp

Nummer:	78
vom:	2015-12-07
Autor:	Dr. Alfredo Molinari Dr. Peter Winkler

Rundschreiben

An alle unsere Kunden

Sonderabschreibungen von zusätzlich 40 Prozent für getätigte Investitionen ab 15.10.2015 bis zum 31.12.2016

Der Gesetzentwurf zum Stabilitätsgesetz 2016¹ enthält eine Begünstigung, welche die steuerliche Absetzbarkeit der Abschreibungen von Unternehmen und Freiberuflern betrifft.

1 Begünstigte Investitionen

Die Begünstigung betrifft neue², abschreibbare Sachanlagen³, die im Zeitraum 15.10.2015 - 31.12.2016⁴ erworben werden. Die Sonderabschreibung, welche durch Erhöhung des steuerlichen Wertansatzes auf 140% gewährt wird, kann für Neuinvestitionen beansprucht werden, deren Übergabe oder Versand ab 15.10.2015 erfolgt ist.

Auch geringwertige Wirtschaftsgüter mit Anschaffungswert unter 516 Euro können mit einem um 40% erhöhten Betrag im Anschaffungsjahr zur Gänze geltend gemacht werden. Die neuen abschreibbaren Sachgegenstände sind von dieser Investitionsförderung betroffen, sei es wenn sie direkt im Unternehmen genutzt werden, sei es wenn sie an Dritte gegen Bezahlung⁵ vermietet werden.

Die Begünstigung gilt auch für Wirtschaftsgüter, die der Käufer Dritten zur Nutzungsleihe überlässt, unter der Voraussetzung, dass der Nutznießer sie für Produktionsbedürfnisse des Käufers nutzt⁶.

2 Funktionsweise der Begünstigung

Die vorgesehene Förderung besteht darin, dass die neuen Investitionen für steuerliche Zwecke im Ausmaß von 140% abgeschrieben werden können. Die Erhöhung des Wertansatzes auf 140% gilt ausschließlich für die Abschreibungen⁷.

1 Art. 8 des Gesetzentwurfes, der noch vom Parlament genehmigt werden muss

2 siehe Rundschreiben der Agentur der Einnahmen 90/2001

3 siehe Rundschreiben der Agentur der Einnahmen 5/2015

4 Aus zeitlicher Sicht gilt die Beihilfe für die im Zeitraum 15.10.2015 – 31.12.2016 erworbenen Anlagegüter. Es sind dabei die allgemeinen Zurechnungsregeln zu beachten: Es zählt die Übergabe; dazu ist in der Regel auf den Lieferschein abzustellen; bei größeren Anlagen zählt die Abnahme, wenn eine solche vertraglich vorgesehen ist oder ein Probelauf vereinbart wurde. In diesem Sinne können bestimmte Ausgaben auch vor dem 15.10.2015 getätigt worden sein, wenn die Übernahme oder die Abnahme später erfolgt sind. Irrelevant ist hingegen das Rechnungsdatum. Die Sonderabschreibung kann erst ab der Inbetriebnahme beansprucht werden (ist für die Freiberufler nicht erforderlich). Siehe auch Rundschreiben der Agentur der Einnahmen 90/2001, Punkt 7.1

5 in Bezug auf frühere Begünstigungen siehe auch Rundschreiben „Assonime“ 30/2002

6 siehe auch Rundschreiben der Agentur der Einnahmen 90/2001

7 Mit Bezug auf die Inanspruchnahme der Investitionsbeihilfe wird geklärt, dass diese nur über die Steuererklärung abgezogen wird, und zwar durch einen Minderungsposten in der Mehr-Weniger-Rechnung in der Steuererklärung. Die Abschreibung wird nicht auf die

Die Investitionsbeihilfe gilt nur für die Ertragssteuern (Ires oder Irpef)⁸, nicht hingegen für die Wertschöpfungssteuer Irap.

Beispiel: Beim Ankauf einer neuen Maschine im Wert von Euro 100 beträgt die steuerliche Abschreibung insgesamt Euro 140, sofern die Übergabe im vorgesehenen Zeitraum erfolgt. Ausgehend von einem AfA-Satz von 20% beträgt die Abschreibung 5 Jahre lang 28 Euro, statt nur 20 Euro und am Ende der Abschreibungsperiode werden somit insgesamt 140% der Anschaffungskosten abgesetzt.

Im ersten Jahr, d.h. im Jahr der Inbetriebnahme, wird der Abschreibungssatz pauschal um die Hälfte gekürzt. Dies gilt jedoch nur für Unternehmer, nicht für Freiberufler; letztere können für die ab 15.10.2015 erworbenen Gegenstände den Bonus bereits 2015 in vollem Ausmaß beanspruchen.

3 Sonderabschreibung und Leasing

Die begünstigten Wirtschaftsgüter können auch mittels Leasing erworben werden. In der Tat wird im Gesetz ausdrücklich von «*quote di ammortamento e canoni di locazione finanziaria dei beni*» - Abschreibungen und Leasingraten gesprochen.

Da die neue Bestimmung die Erhöhung der Anschaffungskosten eines Gutes vorsieht, betrifft - im Falle von Leasing - die Erhöhung der 40 % sowohl den Kapitalanteil der Leasingraten als auch den Betrag des Rückkaufs bei Beendigung des Leasingvertrages, welche somit proportional aufzuteilen ist. Wird bei Beendigung des Leasingvertrages für den Rückkauf optiert, so wird der Rückkaufspreis um 40% erhöht und durch dessen Abschreibung kommt die Begünstigung zum Tragen. Im Vergleich zum Kauf ist der Vorteil bei Leasing umso größer, je geringer der Ablösebetrag (riscatto) bei Vertragsende ist, sofern nicht für den Rückkauf optiert wird.

Die Erhöhung betreffend den Kapitalanteil der Leasingraten wird während der steuerlichen Leasingdauer - die Hälfte der Abschreibungsdauer des Gutes - geltend gemacht. Im Falle einer Leasingdauer, die kürzer ist als die steuerliche Mindest-Leasingdauer, wird die Begünstigung auf die steuerliche Mindest-Leasingdauer aufgeteilt.

Die Erhöhung um 40% betrifft nur den Kapitalanteil der Leasingraten, wobei die Summe derselben zusammen mit dem Ablösebetrag den Anschaffungskosten entspricht. Der in den Leasingraten enthaltene Zinsanteil hingegen ist nicht begünstigt, da es sich dabei nicht um Anschaffungskosten, sondern um Finanzierungskosten handelt.⁹

Bei Langzeitmieten ist für den Verwender keine Begünstigung vorgesehen, wohl aber für die Verleihfirmen.

4 Sonderabschreibung und Güter mit begrenzter Absetzbarkeit

Begrenzt auf den Zeitraum 15.10.2015 – 31.12.2016 gilt die neue Förderung auch für die Personenwagen. Beschränkt für die Sonderabschreibung wird für die Dauer der Förderung die derzeitige Obergrenze, auf welcher die Abschreibungen berechnet werden, von Euro 18.076 um 40% auf Euro 25.306 erhöht (Art. 164, Absatz 1, Buchstabe b) des TUIR).

Aufgrund der Erhöhung des steuerlichen Wertansatzes um 40% ergeben sich folgende Obergrenzen:

- 25.306 Euro (anstatt der derzeitigen Schwelle von Euro 18.075,99) für PKW e Wohnmobile;

steuerlich anerkannten Anschaffungskosten, sondern auf den um 40 Prozent erhöhten Betrag berechnet. Durch diesen außerbuchhalterischen Ansatz hat die Beihilfe keinerlei Auswirkungen auf den Jahresabschluss, außer eben die geringere Steuerbelastung. Im Anhang sind allerdings entsprechende Informationen zu geben. Dies betrifft insbesondere die Tabelle mit der Überleitung von der theoretischen Steuerschuld auf die tatsächliche, in der GuV-Rechnung ausgewiesene Steuerlast.

8 Mit Bezug auf die Abschreibung für 2015 ergibt sich für die IRES-Subjekte ein Steuervorteil von 11% der Anschaffungskosten (27,5% von 40%); der Vorteil der folgenden Jahre hängt davon ab, ob der IRES-Satz auf 24,5% herabgesetzt wird, was die Beihilfe schmälert. Für die Herabsetzung des Steuersatzes fehlt aber noch die Zustimmung der EU-Kommission.

9 Für die Berechnung des Kapitalanteiles bei Leasingraten siehe die Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 8/E und 19/E von 2009

- 36.151 Euro (anstatt der derzeitigen Schwelle von Euro 25.822,24) für PKW von Handelsvertreter und Handelsagenten;
- 5.784 Euro (anstatt der derzeitigen Schwelle von Euro 4.131,66) für Motorräder;
- 2.892 Euro (anstatt der derzeitigen Schwelle von Euro 2.065,83) für Mopeds (Hubraum unter 50ccm und maximale Geschwindigkeit unter 45km/h laut Verkehrsstraßenordnung – Legislativdekret vom 30. April 1992, Nr. 285).

Die Höhe der Abzugsfähigkeit und somit die jeweiligen Prozentsätze (20% e 80% für Handelsvertreter und Handelsagenten) bleiben unverändert.

Beispiel (aus Vereinfachungsgründen wird die MwSt. nicht berücksichtigt):

Ein Firmenfahrzeug wird am 02.01.2016 um Euro 15.000 gekauft. Der steuerlich anerkannte Wertansatz für die Sonderabschreibung wird um 40% auf Euro 21.000 erhöht und wird auch steuerlich anerkannt, da die Schwelle nunmehr 25.306 beträgt und nicht wie bisher Euro 18.075,99. Auf dem erhöhten Wertansatz von Euro 21.000 wird nun der vorgesehene AfA-Satz von 25% angewandt.

Unverändert bleibt auch die Abzugsfähigkeit der Ausgaben, die auf 20% begrenzt ist (70% für die PKWs an die Arbeitnehmer und 80% für jene der Handelsagenten). Die jährliche Abschreibung beträgt somit Euro 1.050, wobei im ersten Jahr bei Unternehmen der Abschreibungssatz um die Hälfte gekürzt und so auch die Beihilfe nur zur Hälfte genutzt werden kann.

Basierend auf dem Wortlaut der Vorschrift, könnten folgende PKWs von der Förderung ausgenommen sein: PKWs, die Angestellten bereitgestellt werden (Buchstabe *b-bis*), alle ausschließlich betrieblich benutzten Fahrzeuge oder öffentlich genutzte Fahrzeuge wie jene der Autoverleiher, Fahrschulen oder Taxiunternehmen (Buchstabe *a*). Eine diesbezügliche amtliche Klarstellung wäre angebracht.

In Bezug auf Buchstabe *a*) dürfte die allgemeine Begünstigung laut Punkt 1 angewandt werden: der Gesetzgeber hat sich nicht auf den Art. 164, Absatz 1, Buchstabe *a*) des TUIR bezogen, weil in diesem Fall der steuerlich anerkannte Wertansatz zur Gänze angewandt wird.

In Bezug auf Buchstabe *b-bis*) und unter der Voraussetzung, dass die Begünstigung auch für die den Angestellten zur Verfügung gestellten PKWs anzuwenden ist, wird die Sonderabschreibung auf den erhöhten Wertansatz berechnet, die absetzbaren Ausgaben sind allerdings auf 70% begrenzt und der Absetzbetrag beläuft sich somit auf 28% der Ausgaben.

5 Von der Begünstigung ausgenommene Güter

Laut Entwurf sind abschreibbare Unternehmensgüter mit einem Abschreibesatz unter 6,5% - gemäß Ministerialdekret vom 31.12.1988 - von der Förderung ausgenommen. Es handelt sich dabei v.a. um alle Immobilien, Lagerhallen und Leichtbauten. In einer Tabelle sind einige zusätzliche Gegenstände angeführt, die von der Förderung ausgeschlossen sind: es handelt sich dabei u.a. um Druck-, Gas- und Stromleitungen, Flugzeuge und Eisenbahnen, die Leitungen für die Abfüllung von Mineralwässer sowie Leitungen für Thermalbäder. Immaterielle Vermögensgegenstände und gebrauchte Güter sind ebenfalls ausgenommen.

6 Vorzeitige Veräußerung

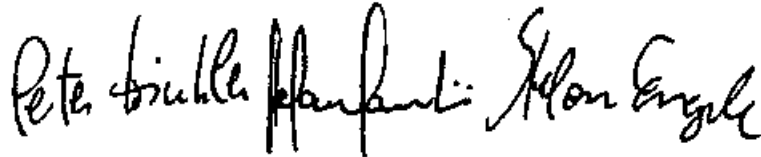
Der erhöhte Wertansatz gilt auch im Jahr der Veräußerung des Gutes, wobei der Abschreibungsbetrag nur für die Tage der Besitzdauer zu berechnen ist. Bei einer vorzeitigen Veräußerung eines Gutes ist für die Berechnung des Veräußerungsgewinnes oder der -verluste immer auf die tatsächlichen Anschaffungskosten und nicht auf den steuerlich erhöhten Wert abzustellen. Dies dürfte bedeuten, dass der Differenzbetrag zwischen Verkaufspreis und Restbuchwert berechnet wird, ohne die steuerliche Erhöhung zu berücksichtigen. Die bereits getätigten Abschreibungen bleiben erhalten, da eine Mindesthaltedauer nicht vorgeschrieben ist.

Abzuklären ist, wie die nicht genutzten Abschreibungen zu behandeln sind. Anzunehmen ist, dass nach einem Verkauf keine Sonderabschreibungen mehr zustehen.

Für weitere Fragen stehen wir selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

*Winkler & Sandrini
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater*

Handwritten signatures of Peter Winkler, Manfredi, and Hans Engel.