

# WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler

Stefan Sandrini

Stefan Engele

Martina Malfertheiner

Oskar Malfertheiner

Stefano Seppi

Massimo Moser

Andrea Tinti

Michael Schieder

Stephanie Vigl

Roberto Cainelli

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter - Collaboratori

Karoline de Monte

Iwan Gasser

Thomas Sandrini

Nummer:	108
vom:	2020-10-07
Autor:	Andrea Tinti

## Rundschreiben

An alle Unternehmen

### Aufwertung der Unternehmensgüter: neue Möglichkeiten

Bekanntlich<sup>1</sup> ist die im Finanzgesetz 2020<sup>2</sup> für Unternehmer vorgesehene Möglichkeit einer Aufwertung der Sachanlagen, immateriellen Vermögenswerte und Finanzanlagen abgelaufen.

Dennoch hat der Gesetzgeber in den vergangenen Monaten aufgrund der Covid-19-Pandemie folgende **weitere Aufwertungsmöglichkeiten** der Unternehmensgüter und Beteiligungen vorgesehen:

#### 1 Zeitliche Erweiterung der bisherigen Aufwertungsbestimmungen

Mit der sog. Liquiditätsverordnung<sup>3</sup> wurde diesbezüglich folgendes vorgesehen:

- die im Finanzgesetz 2020 vorgesehene Aufwertungsmöglichkeit der Unternehmensgüter und Beteiligungen wird zeitlich auf die Jahre **2020, 2021 und 2022** ausgedehnt
- die Aufwertung ist steuerpflichtig und sieht die Ersatzsteuer von **12 %** Prozent für abschreibbare Gegenstände und **10 %** Prozent für nicht abschreibbare Gegenstände vor; es kann die Aufwertungsrücklage durch eine Ersatzsteuer von **10 %** Prozent freigestellt werden;
- für die **Liegenschaften** ist folgende Ausnahme vorgesehen: die steuerlichen Wertansätze werden nun ein bzw. zwei Jahre früher anerkannt. Ohne Unterschied in Bezug auf Abschreibung oder Veräußerung wird festgehalten, dass der aufgewertete steuerliche Ansatz ab 2022, 2023 oder 2024 anerkannt wird, je nachdem, ob die Aufwertung im Abschluss 2020, 2021 oder 2022 vorgenommen wird.
- die restlichen Aufwertungsvorschriften bleiben im Wesentlichen unverändert<sup>4</sup>.

#### 2 Unentgeltliche Aufwertung für Hotels und Thermalbetriebe

Mit der sog. Liquiditätsverordnung<sup>5</sup> wird eine besondere, wesentlich günstigere Regelung für die Aufwertung der Unternehmensgüter und Beteiligungen für Hotels und die im Thermalbereich tätigen Unternehmen vorgesehen und zwar:

- die besondere Aufwertung ist in den Bilanzen **2020 und/oder 2021** durchzuführen und zwar für Anlagegüter und Beteiligungen<sup>6</sup> die im Jahresabschluss zum 31.12.2019

1 siehe auch unsere Rundschreiben Nr. 17/2020 und 29/2020

2 Art. 1, Abs. 696-703, Gesetz Nr. 160 vom 27.12.2019, veröffentlicht im Amtsblatt der Republik vom 30.12.2019

3 Gesetzesdekret DL Nr. 23 vom 8.04.2020, Art. 12-ter

4 wir verweisen demnach diesbezüglich auf unser Rundschreiben Nr. 29/2020

5 Gesetzesdekret DL Nr. 23 vom 8.04.2020, Art. 6- bis

6 gemäß Kapitel I, Sektion II Gesetz Nr. 342/2000

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: [info@winkler-sandrini.it](mailto:info@winkler-sandrini.it), zertifizierte E-Mail PEC: [winkler-sandrini@legalmail.it](mailto:winkler-sandrini@legalmail.it)

Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

aufscheinen;

- die Aufwertung muss **die gesamte homogene Kategorie der Anlagegüter** betreffen und muss im entsprechenden Inventar und im Anhang zur Bilanz vermerkt werden;
- es ist **keine Ersatzsteuer** (oder andere Steuer) **geschuldet**, wobei die steuerliche Anerkennung (Einkommenssteuern und Wertschöpfungssteuer) trotzdem gewährt wird;
- die erhöhten Werte können **sofort** (ab dem Geschäftsjahr in welchem die Aufwertung erfolgt ist) für die steuerlichen Abschreibungen verwendet werden<sup>7</sup>;
- für die Aufwertung ist eine Aufwertungsrücklage zu bilden<sup>8</sup> oder der Wert der Aufwertung ist dem Stammkapital zuzuschreiben;
- die Aufwertungsrücklage bleibt weiterhin unter Steueraussetzung. Sie kann mit einer Ersatzsteuer von **zehn Prozent** freigestellt werden<sup>9</sup> (gilt für Einkommenssteuer und Wertschöpfungssteuer);
- die **Sperrfrist** bei einem etwaigen Verkauf, Eigenverbrauch oder für unternehmensfremde Verwendung der aufgewerteten Anlagegüter: steuerliche Anerkennung gilt erst ab dem **vierten** Geschäftsjahr nach der Aufwertung (also ab 2024 oder 2025, je nachdem, ob die Aufwertung im Abschluss 2020 oder 2021 vorgenommen wird);
- wurde die Aufwertung bereits im Abschluss 2019 durchgeführt, erfolgt die steuerliche Anerkennung der neuen Wertansätze (Aufwertung und der eventuellen Freistellung) bereits ab dem Geschäftsjahr 2020;
- insofern kompatibel, finden die restlichen bisherigen Aufwertungsbestimmungen Anwendung<sup>10</sup>.

### 3 Aufwertung gemäß der sog. August-Verordnung

Die sog. August-Verordnung<sup>11</sup> sieht eine Neuauflage der Aufwertung der Unternehmensgüter und Beteiligungen vor, die sich auf die im Jahr 2000 erlassenen Grundregeln und entsprechenden Durchführungsbestimmungen bezieht<sup>12 13</sup>.

Die wesentlichen Neuerungen und Abweichungen zur bisherigen „normalen“ Aufwertung sind folgende:

- die Aufwertung kann wahlweise nur handelsrechtlich vorgenommen werden;
- die **Ersatzsteuer** für die etwaige **steuerliche Anerkennung** beträgt lediglich **3 %** (unabhängig, ob die Güter abschreibbar oder nicht abschreibbaren sind).
- die Aufwertung kann auch nur **einzelne Güter** betreffen;
- die etwaige steuerliche Wirkung für die Abschreibungen gilt bereits ab dem **Folgejahr** nach der Aufwertung (in der Regel also 2021);
- für die Veräußerungsgewinne oder -verluste gilt die etwaige steuerliche Wirkung der Aufwertung ab dem **vierten** Geschäftsjahr (in der Regel also ab 2024).
- die Aufwertungsrücklage kann (im Falle der Steueraussetzung) mit einer Ersatzsteuer von **10 Prozent** teilweise oder zur Gänze freigestellt werden<sup>14</sup>.

### 4 Aufwertung für landwirtschaftliche Genossenschaften und deren Konsortien

Für die landwirtschaftlichen Genossenschaften<sup>15</sup> und deren Konsortien<sup>16</sup> wurde<sup>17</sup> eine unent-

7 Pkt. 3, Art. 6- bis, Gesetzesdekret DL Nr. 23 vom 8.04.2020

8 benannt nach Abs. 5, art. 6-bis Gesetzesdekret DL Nr. 23 vom 8.04.2020,

9 abzuführen gemäß Art. 1, Abs. 701, Gesetz 27.12.2019, Nr. 160.

10 Pkt. 7, Art. 6- bis, DL Nr. 23 vom 8.04.2020.

11 Gesetzesdekret DL Nr. 104/2020 das am 15.8.2020 in Kraft getreten ist

12 insofern vereinbar finden demnach folgende Bestimmungen Anwendung: Art. 11, 13, 14 und 15 des Gesetzes Nr. 342 vom 21.11.20, Ministerialdekret vom 13.04.2001, Nr. 162, Ministerialdekret Nr. 86 vom 19. April 2002, Abs. 475, 477 und 478 Art. 1 Gesetz 30.12.2004, Nr. 311.

13 siehe unser Rundschreiben Nr. 29/2020

14 dies gilt also nicht für die Aufwertungsrücklage einer reinen handelsrechtlichen Aufwertung oder für Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit vereinfachter Buchhaltung, da sich die Rücklage nicht unter Steueraussetzung befindet und demnach frei verwendet werden kann

15 auf überwiegender Gegenseitigkeit gemäß ZGB 2514

16 gemäß art. 1, Abs. 2, D.lgs. 18/05/2001 Nr. 228

17 Art. 136-bis DL 34/2020 und Art. 106 DL 104/2020

geltliche Aufwertung<sup>18</sup> der materiellen und immateriellen Sachanlagen und der Beteiligungen<sup>19</sup> zur Abdeckung bis zu **70 % der angefallenen Verluste**<sup>20</sup> vorgesehen. Die verwendeten Verluste dürfen steuerrechtlich nicht mehr berücksichtigt werden. Die Aufwertung muss die gesamte homogene Kategorie der Anlagegüter betreffen.

## 5 Überlegungen für IRES-Subjekte

Die Aufwertung laut August-Verordnung (Punkt 3) erweist sich als besonders günstig, weil die Ersatzsteuer nur mehr **3 Prozent** beträgt und die Aufwertung auch für einzelne Gegenstände durchgeführt werden kann (und nicht mehr nur nach einheitlichen Gruppen).

Der „ordentliche“ Steuersatz IRES von derzeit 24% und die Zahlung der Ersatzsteuern auf die Mehrwerte bzw. für die eventuelle Freistellung der Aufwertungsrücklage (also 3% + 10%) führen demnach in den meisten Fällen zu einem Steuervorteil; ein weiterer Vorteil ist nun, dass man nicht mehr die gesamte homogene Kategorie der Anlagegüter aufwerten muss.

Für Hotels und andere Beherbergungsbetriebe sind hingegen die **Aufwertung und die Angleichung laut Liquiditätsverordnung** (laut Punkt 2 hier oben) günstiger als die „normale“ Aufwertung laut Augustverordnung.

Darüber hinaus sieht die im sogenannten August-Dekret (Punkt 3) genannte Aufwertung, wie schon bei den früheren Aufwertungsbestimmungen ebenfalls die Anwendung der sogenannten **Angleichung**<sup>21</sup> zwischen den steuerrechtlichen und den handelsrechtlichen Wertansätzen vor, die besonders vorteilhaft sein kann (wegen der Ersatzsteuer von nur 3 % bzw. eventuell zusätzlich 10% für die Freistellung der Aufwertungsreserve), wenn die Abweichungen der genannten Wertansätze durch neutrale außerordentliche Operationen (wie z.B. Einbringung von Unternehmen, Fusionen, Spaltungen und Umwandlungen) oder durch in der Vergangenheit vorgenommene Aufwertungen mit rein handelsrechtlicher Wirkung entstanden sind.

## 6 Kritische handelsrechtliche Aspekte und Empfehlungen

Allgemein ist mit Bezug auf die Aufwertung festzuhalten, dass diese mit Bedacht anzuwenden ist. Durch die Aufwertung verbessern sich zwar die Vermögensparameter bzw. Verluste können abgedeckt werden. Durch die Aufwertung ergeben sich jedoch **höhere Abschreibungen** bzw. die höheren Werte der Anlagegüter müssen auf die (restliche) Nutzungsdauer des betreffenden Gutes aufgeteilt werden. Bei kritischen Ertragsituationen können demnach die erhöhten Abschreibungen die Ertragslage zusätzlich verschlechtern. Dies gilt auch für die Vermögenssituation, wenn die aufgewerteten Güter (insbesondere die Anlagen) zu einem späteren Zeitpunkt **abgewertet** werden müssen<sup>22</sup>.

Eine Verlängerung der Abschreibungsdauer ist nur zulässig, wenn sie der Nutzungsdauer entspricht, und dies ist im Anhang entsprechend zu begründen. Es kann dies beispielshalber Fälle betreffen, in denen bislang zu hohe Abschreibungen angesetzt wurden.

Gegebenenfalls könnte die Aufwertung auch auf Grundstücke oder auf nicht betrieblich genutzte Vermögenswerte (z.B. Wohnungen) vorgenommen werden, für welche keine Abschreibung erforderlich ist, weil kein Wertverlust anzunehmen ist.

Bei größeren Vermögenswerten und auch als Schutz für den Verwaltungsrat empfiehlt es sich die höheren Werte durch eine Schätzung zu belegen.

18 zu den Bedingungen gemäß Abs. 697, Art. 1 Gesetz 27.12.2019 Nr. 160

19 Abs. 696, Art. 1 Gesetz 27.12.2019 Nr. 160

20 gemäß Art. 84 des EEST (Tuir)

21 aufgrund der Verweise die im Art. 110, Abs. 7 und 8 DI 104/2020 vorgesehen sind

22 aufgrund der geltenden Rechnungslegungsgrundsätze

Sollten Sie an einer Aufwertung der Unternehmensgüter interessiert sein, bitten wir Sie mit unserer Kanzlei Kontakt aufzunehmen.

Für weitere Fragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

*Mit freundlichen Grüßen*

*Winkler & Sandrini  
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater*

*Peter Winkler Hans-Joachim Engelke*