

Quelle: Steuer journal (Juni 2009)

Bilanzsteuerrecht **RÜCKGÄNGIGMACHUNG VON SONDERABSCHREIBUNGEN**

Das BMF hat mit Schreiben vom 11.02.2009 zur ertragsteuerlichen Behandlung der handelsrechtlich zulässigen Rückgängigmachung von Sonderabschreibungen Stellung genommen. (BMF, Schreiben v. 11.02.2009 - IV C 6 - S 2170/0)

Problematik

Für die Bereiche der Zuschüsse für Anlagegüter (R 6.5 Abs. 2 Satz 5 EStR), Übertragung stiller Reserven bei Ersatzbeschaffung (R 6.6 Abs. 3 Satz 4 EStR) sowie Übertragung stiller Reserven (R 6b.2 Abs. 1 Satz 2 EStR) war bisher seitens der Finanzverwaltung geregelt, dass, soweit in einem folgenden Wirtschaftsjahr bei einem Wirtschaftsgut in der handelsrechtlichen Jahresbilanz eine wertmindernde Bewertung durch eine Zuschreibung rückgängig gemacht wird, der Betrag der Zuschreibung den Buchwert des Wirtschaftsguts erhöht. Mit Urteil vom 04.06.2008 - I R 84/07 (BStBl. II 2009 S. 187 = sj 0820 1002) hatte der BFH entschieden, dass Stpfl., die ein bestehendes Wahlrecht zur Vornahme einer Sonderabschreibung nach § 1 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 4 FördG ausgeübt haben, in den Folgejahren steuerbilanzrechtlich unbeschadet einer handelsrechtlichen Zuschreibung nicht auf die einmal in Anspruch genommene Sonderabschreibung verzichten können, sondern den verminderten Wertansatz fortzuführen haben. Eine Zuschreibung in der steuerlichen Gewinnermittlung sei wegen der bestehenden Wertobergrenze des § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 EStG unzulässig. Diese Entscheidung stand im Widerspruch zu den bisherigen Regelungen in R 6.5 Abs. 2 Satz 5 EStR (Zuschüsse für Anlagegüter), R 6.6 Abs. 3 Satz 4 EStR (Übertragung stiller Reserven bei Ersatzbeschaffung) und R 6b.2 Abs. 1 Satz 2 EStR (Übertragung stiller Reserven).

Anweisung

Das BMF erklärt die Richtlinienregelungen in R 6.5 Abs. 2 Satz 5 EStR (Zuschüsse für Anlagegüter), R 6.6 Abs. 3 Satz 4 EStR (Übertragung stiller Reserven bei Ersatzbeschaffung) und R 6b.2 Abs. 1 Satz 2 EStR (Übertragung stiller Reserven) als durch die Rspr. überholt. Sie sind nicht weiter anzuwenden.

Ausnahme

Die obigen Grundsätze sind aber nicht auf die Bildung oder Beibehaltung von Rücklagen übertragbar, weil die Bewertungsobergrenze des § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 EStG hier nicht anzuwenden ist. Eine Minderung oder Auflösung der in der Handelsbilanz ausgewiesenen Rücklage hat daher auch die Minderung oder Auflösung der in der steuerlichen Gewinnermittlung gebildeten Rücklage zur Folge.

Keine Einschränkung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes

Der Maßgeblichkeitsgrundsatz wird insoweit nicht durch einen steuerlichen Bewertungsvorbehalt eingeschränkt.

Beratungskonsequenzen

Hat ein Stpfl. sein in Bezug auf die Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen bestehendes Wahlrecht in der ESt-Erklärung ausgeübt und ist er aufgrund dessen bestandskräftig zur ESt veranlagt worden, so ist er an die einmal getroffene Wahl gebunden.

Bilanzänderung

Im Rahmen einer zulässigen Bilanzänderung können Sonderabschreibungen auch dann erstmals mit einem höheren Betrag in Anspruch genommen werden, wenn sie schon in den Bilanzen der Folgejahre beansprucht wurden. Aufgrund der rückwirkenden Änderung der bisherigen Bilanzansätze sind dann die nunmehr fehlerhaften Ansätze der Folgejahre zu berichtigen.