

Ein bilanzierender Unternehmer hat stets bei der Bilanzierung das jeweilige Anlagegut im Rahmen einer Erst- bzw. Zugangsbewertung zu erfassen und dieses – falls es sich um ein abnutzbares Gut handelt – auch planmäßig abzuschreiben. Im vorliegenden Kapitel wird daher zunächst die Zugangsbewertung unter Berücksichtigung möglicher Preisnachlässe durch den Verkäufer beleuchtet. Im Anschluss wird die Folgebewertung unter Beachtung unterschiedlicher Abschreibungsmethoden dargestellt. Die Besonderheit der außerplanmäßigen Abschreibung wird ebenfalls betrachtet.

2.1 Zugangsbewertung

Die *Zugangsbewertung* kann mit einem sogenannten (primären) Bewertungsmaßstab wie Anschaffungs-, Herstellungskosten oder Einlagewert erfolgen. Die *Zugangsbewertung* erfolgt bei vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern stets netto. Bei Unternehmern, welche keine Vorsteuerabzugsberechtigung besitzen, ist die Aktivierung brutto, also inklusive der Umsatzsteuer durchzuführen.

2.1.1 Anschaffungskosten

Die Anschaffungskosten sind im [§ 255 HGB\[1\]](#) definiert:

§ 255 HGB – Bewertungsmaßstäbe

- (1) Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand

zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen, die dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können, sind abzusetzen. [...] [1]

Hiernach können die Anschaffungskosten, die einem zu bilanzierenden Gut zuzuordnen sind, stark vereinfacht nach folgender Berechnungsformel ermittelt werden:

Berechnung der Anschaffungskosten nach § 255 (1) HGB [1]	
	Kaufpreis
+	Anschaffungsnebenkosten (sofern diese einzeln zugeordnet werden können)
+	Nachträgliche Anschaffungskosten
./.	Preisnachlässe (Rabatte, Boni, Skonti o. ä.)
+	Nicht abzugsfähige Vorsteuer
=	Anschaffungskosten

Zum besseren Verständnis ein kleines Zahlenbeispiel:

Beispiel „Anschaffungskosten eines Anlagegutes“

Unternehmer U (bilanzierender und vorsteuerabzugsberechtigter Einzelunternehmer) kauft ein betriebliches, unbebautes Grundstück für 100.000,00 EUR. Für dieses Grundstück sind im Rahmen des Erwerbs Nebenkosten in Höhe von 8700,00 EUR (netto) angefallen. Die Kosten setzen sich wie folgt zusammen: Grunderwerbsteuer 5000,00 EUR, Notarkosten (netto) 2000,00 EUR, Reisekosten (netto) 500,00 EUR und restliche Anschaffungsnebenkosten (1200,00 EUR). Die angefallene Vorsteuer wurde von der Buchhalterin des Unternehmers U korrekt erfasst.

Die Anschaffungskosten errechnen sich wie folgt:

Kaufpreis		100.000,00 EUR
+ <u>Anschaffungsnebenkosten</u>		
Grunderwerbsteuer	5000,00 EUR	
Notarkosten	2000,00 EUR	
Reisekosten	500,00 EUR	
Sonstige Anschaffungsnebenkosten	<u>1200,00 EUR</u>	<u>8700,00 EUR</u>
Anschaffungskosten gesamt		108.700,00 EUR

Die Anschaffungskosten des unbebauten Grundstücks belaufen sich auf netto 108.700,00 EUR, welche in der Bilanz zu aktivieren sind. Eine Abschreibung erfolgt nicht, da es sich bei einem Grundstück um ein nicht abnutzbares Anlagegut handelt.

Sollte für die Anschaffung des Grundstücks ein Darlehen durch den Unternehmer aufgenommen worden sein, sind die hierfür zu zahlenden Zinsen Betriebsausgaben. Sie dürfen nicht aktiviert werden.

- Zinsen sind im Rahmen des Anschaffungsvorgangs nicht zu aktivieren.
Die Zinsen gehören stets zu den Betriebsausgaben.

2.1.2 Herstellungskosten

Bei den *Herstellungskosten* handelt es sich um Kosten, die in den Fällen entstehen, wo Güter im Unternehmen selbst erstellt werden. Gesetzlich geregelt sind diese – wie die Anschaffungskosten – im § 255 HGB:

§ 255 HGB – Bewertungsmaßstäbe

[...] (2) Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Dazu gehören die Materialkosten, die Fertigungskosten und die Sonderkosten der Fertigung sowie angemessene Teile der Materialgemeinkosten, der Fertigungsgemeinkosten und des Werteverzehrs des Anlagevermögens, soweit dieser durch die Fertigung veranlasst ist. Bei der Berechnung der Herstellungskosten dürfen angemessene Teile der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung einbezogen werden, soweit diese auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Forschungs- und Vertriebskosten dürfen nicht einbezogen werden.[...][1]

Kurz gefasst können die Herstellungskosten nach folgender Berechnungsformel ermittelt werden:

Berechnung der Herstellungskosten nach § 255 (2) HGB[1]

	Materialeinzelkosten
+	Fertigungseinzelkosten
+	Sondereinzelkosten der Fertigung
+	Materialgemeinkosten (angemessene Anteile)
+	Fertigungsgemeinkosten (angemessene Anteile)
+	Werteverzehr des Anlagevermögens (soweit durch Fertigungsprozess veranlasst)
	Zuzüglich möglich: weitere Kosten, sofern diese auf den Produktionsprozess entfallen:
(+)	Wahlrecht: Kosten der allgemeinen Verwaltung (angemessene Anteile)
(+)	Wahlrecht: angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs
(+)	Wahlrecht: freiwillige soziale Leistungen (angemessene Anteile)
(+)	Wahlrecht: betriebliche Altersversorgung (angemessene Anteile)
=	Herstellungskosten

Zur Verdeutlichung soll nachfolgendes Beispiel dienen:

Beispiel „Herstellungskosten eines Anlagegutes“

Unternehmer U (bilanzierender und vorsteuerabzugsberechtigter Schreiner) stellt einen Schreibtisch für sein eigenes Unternehmen selbst her. An Kosten (netto) sind angefallen: Löhne 500,00 EUR, Material: 1200,00 EUR, Energiekosten: 400,00 EUR, sonstige Materialgemeinkosten: 400,00 EUR.

Die Herstellungskosten errechnen sich wie folgt:

	Materialeinzelkosten	1200,00 EUR	
+	Materialgemeinkosten	400,00 EUR	
=	Materialkosten		1600,00 EUR
	Fertigungseinzelkosten	500,00 EUR	
+	Fertigungsgemeinkosten	<u>400,00 EUR</u>	<u>900,00 EUR</u>
	Herstellungskosten gesamt		2500,00 EUR

Der Schreibtisch ist im Rahmen der anderen aktivierten Eigenleistung mit den Herstellungskosten in Höhe von 2500,00 EUR in der Bilanz auf der Aktivseite, auf einem Anlagekonto, zu erfassen. Andere aktivierte Eigenleistungen sind

immer dann gegeben, wenn bereits als Betriebsausgaben gebuchte Aufwendungen, die den Gewinn jedoch noch nicht schmälern dürfen, auf ein Erlöskonto („andere aktivierte Eigenleistungen“) gebucht werden, um die zuvor gebuchten Betriebsausgaben zu neutralisieren.

Denn: nach der Aktivierung des Anlagengutes wird dieses über die Laufzeit der Nutzungsdauer abgeschrieben. Dies entspricht dem Vorgang bei gekauften Gütern. So hat der Produzent eines Erzeugnisses (hier: Schreibtisch) keinen Vorteil gegenüber dem Käufer eines Schreibtisches. Hinsichtlich der abzugsfähigen Vorsteuer sind im vorliegenden Fall keine Korrekturen erforderlich.

Hinsichtlich der Zinsen für die Herstellung ist noch folgendes nach § 255 (3) HGB zu beachten:

§ 255 HGB – Bewertungsmaßstäbe

[...](3) Zinsen für Fremdkapital gehören nicht zu den Herstellungskosten. Zinsen für Fremdkapital, das zur Finanzierung der Herstellung eines Vermögensgegenstands verwendet wird, dürfen angesetzt werden, soweit sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen; in diesem Falle gelten sie als Herstellungskosten des Vermögensgegenstands.[...][1]

2.1.3 Einlagewert

Güter des Anlagevermögens, welche aus dem Privatvermögen in das Betriebsvermögen überführt werden, sind mit dem *Teilwert* oder mit dem Restbuchwert (fortgeführte Anschaffungskosten) erstmalig in der Bilanz zu erfassen.

Der Teilwert findet sich im § 6 EStG[2] definiert:

§ 6 EStG – Bewertung

(1) Für die Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter [...] gilt das Folgende:

1. [...] [1] Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebs im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt. [...][2]

Beim vorgenannten Teilwert handelt es sich also um einen Schätzwert, der möglichst realistisch zu ermitteln und erfassen ist.

Auch hierzu ein Beispiel zum besseren Verständnis:

Beispiel „Einlagewert eines Anlagegutes“

Unternehmer U (bilanzierender und vorsteuerabzugsberechtigter Schreiner) hat sich vor zwei Jahren ein neues Fahrrad gekauft, welches er zukünftig überwiegend betrieblich nutzen möchte. Der Teilwert beträgt 500,00 EUR, was ihm ein Gutachter schriftlich bestätigt.

U hat das Fahrrad mit dem Einlagewert (Zugangswert) in Höhe von 500,00 EUR zu aktivieren und für die verbleibende Nutzungsdauer abzuschreiben. Die Vorsteuer kann U nicht mehr geltend machen, da er das Fahrrad als Nichtunternehmer aus seinem Privatvermögen in seinen Betrieb eingelegt hat.

2.1.4 Preisnachlässe

Preisnachlässe, die bei Kauf von Anlagegütern in Anspruch genommen werden, sind im Zugangsjahr von den Anschaffungskosten in Abzug zu bringen. Sie mindern die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung. Erhaltene Preisnachlässe (bei Anlagegütern) dürfen nicht insgesamt als Ertrag im Zugangsjahr erfasst werden. Die Preisnachlässe sind – aufgrund der Minderung der Anschaffungskosten – über die Dauer der Nutzungsdauer zu verteilen. Würden die Preisnachlässe im Jahr des Erwerbs insgesamt als Ertrag gebucht, so würde der Käufer gegen das Vorsichtsprinzip – insbesondere des Realisationsprinzips – verstoßen. Beim Realisationsprinzip handelt es sich um eine Ausprägung des handelsrechtlichen Vorsichtsprinzips. Hiernach dürfen am Bilanzstichtag nicht realisierte Gewinne nicht ausgewiesen werden.

In diesem Kapitel werden nun folgende Preisnachlässe anhand eines Beispiels betrachtet: Rabatte, Boni und Skonti.

2.1.4.1 Rabatt

Beim *Rabatt* handelt es sich um einen sofort abzugsfähigen Preisnachlass. Diese Art des Preisnachlasses kann für viele Angelegenheiten vom Verkäufer gewährt werden (z. B. Treuerabatt, Personalrabatt).

Zum besseren Verständnis nun ein Beispiel:

Beispiel „Rabatt“

Unternehmer U (vorsteuerabzugsberechtigter und buchführungspflichtiger Produzent von Elektromotoren) kauft am 12.10.00 eine betriebliche

Maschine für brutto 142.800,00 EUR (inkl. 19 % USt = 22.800,00 EUR). Diese Maschine wird nach Lieferung sofort ins Anlagevermögen gebucht. U erhält als treuer Kunde vom Lieferanten L einen *Rabatt* in Höhe von 4 %, da U bereits seine vierte Maschine bei L kauft.

U überlegt, welche Buchungssätze bei Kauf in seiner Buchhaltung zu erfassen sind und kommt nach kurzem Nachdenken zu folgendem Ergebnis:

Buchungsliste

Nr.	Soll	Haben	Betrag/EUR	Text
	Maschine		115.200,00	Kauf Maschine (120.000,00 EUR x 0,96)
	VoSt 19 %		21.888,00	Vorsteuer 19 % (115.200,00 EUR x 0,19)
		Kreditor L	137.088,00	Rabattierter Bruttoeinkaufspreis

Eine nachträgliche Korrektur der Umsatzsteuer ist nicht notwendig, da der Rabatt sofort in Abzug gebracht wurde. Das unterscheidet diese Art des Preisnachlasses von z. B. dem Skonto, welches im folgenden Abschnitt betrachtet wird.

2.1.4.2 Skonto

Bei *Skonto* handelt es sich um einen Preisnachlass, welcher nur in den Fällen gewährt wird, in denen der Käufer fristgerecht zahlt. Den Zahlungstermin setzt der Lieferant in der Rechnung oder im Vertrag fest. Der Rechnungsbetrag muss – um Skonto ziehen zu dürfen – spätestens am Fälligkeitstag in den Machtbereich des Lieferanten gelangen. Das geschieht beispielsweise, in dem der Betrag auf dem Geschäftskonto des Lieferanten spätestens am Fälligkeitstag eingeht und dieser über den Betrag verfügen kann. Ist der offene Rechnungsbetrag noch nicht am Fälligkeitstag in den Machtbereich des Lieferanten gelangt, kann dieser den Skontobetrag noch (nachträglich) einfordern. Ob er dieses dann tatsächlich umsetzt und evtl. das Risiko eingeht, den Kunden zu verlieren, ist von Fall zu Fall unterschiedlich.

Hierzu nun auch ein Beispiel zum besseren Verständnis:

Beispiel „Skonto“

Unternehmer U (vorsteuerabzugsberechtigter und buchführungspflichtiger Produzent von Elektromotoren) kauft eine betriebliche Maschine für brutto 142.800,00 EUR (inkl. 19 % USt), welche nach Lieferung an U direkt im Anlagevermögen erfasst wird. Bei rechtzeitiger Zahlung des Rechnungsbetrages darf U Skonto in Höhe von 3 % vom Gesamtkaufpreis in Abzug bringen.

Unternehmer U überlegt, welche Buchungssätze hier erforderlich sind. Er kommt zu folgendem Ergebnis:

Buchungsliste

Nr.	Soll	Haben	Betrag/EUR	Text
1.	Maschine		120.000,00	Kauf Maschine
	VoSt 19 %		22.800,00	Vorsteuer 19 %
		Kreditor L	142.800,00	Verb. Kauf Maschine
2.	Kreditor L		142.800,00	Verb. Kreditor L
		Maschine	3600,00	3 % von 120.000,00 EUR
		VoSt 19 %	684,00	3 % von 22.800,00 EUR
		Bank	138.516,00	97 % von 142.800,00 EUR Zahlung

- Skonto darf erst bei rechtzeitiger Zahlung in Abzug gebracht werden; hierbei ist auch zu beachten, dass die Umsatz- bzw. Vorsteuer zu korrigieren ist.

2.1.4.3 Bonus

Der *Bonus* gehört zu den nachträglich gewährten Preisnachlässen. Auch hier sind die Anschaffungskosten um den erhaltenen Bonus zu kürzen. Dies bedeutet – ebenso wie bei den beiden vorgenannten Preisnachlässen – eine Reduzierung der Bemessungsgrundlage für die Abschreibung.

Beispiel „Boni“

Unternehmer U kauft am 12.10.00 eine betriebliche Maschine für netto 100.000,00 EUR (zzgl. 19 % USt). Gebucht wird diese Maschine ins Anlagevermögen. Unternehmer U zahlte die Rechnung in Höhe von 119.000,00 EUR brutto mit Banküberweisung. Am 20.12.00 erhält U vom Lieferanten L eine *Bonusgutschrift* in Höhe von 2 % des Kaufpreises der aktuellen Maschine, da er mittlerweile bereits drei Maschinen bei L gekauft hat.

Der Bonus als nachträglicher Preisnachlass muss wie folgt (oder ähnlich) gebucht werden:

Buchungsliste

Nr.	Soll	Haben	Betrag/EUR	Text
	Kreditor L		2380,00	119.000 EUR x 2 %
		Erhaltener Bonus 19 % bzw. Maschine	2000,00	
		VoSt 19 %	380,00	

► Auch beim Bonus ist die Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer zu korrigieren.

2.2 Folgebewertung

Bei einer Folgebewertung handelt es sich um einen Vorgang, bei dem abnutzbare Anlagegüter nach der Erstbewertung (Zugangsbewertung) abgeschrieben und hierdurch im Wert gemindert werden. Die Abschreibung kann plan- oder außerplanmäßig sein. Diese beiden Möglichkeiten werden in Abschn. 2.2.1 „Abnutzbare Güter und die planmäßige Abschreibung“ und in Abschn. 2.2.4 „Außerplanmäßige Abschreibung“ anhand von Beispielen erläutert.

Es gibt jedoch auch Anlagegüter, welche von der zeitlichen Nutzungsdauer nicht eingeschränkt sind. Hier entspricht die Folgebewertung häufig der Erstbewertung. Anders wäre dies, wenn z. B. der Wert eines ursprünglich nicht abnutzbaren Gutes dauerhaft gesunken wäre.

§ 253 HGB[3] beinhaltet wesentliche Aspekte zur plan- und außerplanmäßigen Abschreibung:

§ 253 HGB – Zugangs- und Folgebewertung

(1) Vermögensgegenstände sind höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Abschreibungen nach den Absätzen 3 bis 5, anzusetzen.[...]

(3) Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungs- oder die Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Der Plan muss die Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die Geschäftsjahre verteilen, in denen der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden kann. [...] Ohne Rücksicht

darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens bei voraussichtlich dauernder Wertminderung außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen [...] [3].

2.2.1 Abnutzbare Güter und die planmäßige Abschreibung

Zu den abnutzbaren Gütern, also den Vermögensgegenständen, die zeitlich begrenzt nutzbar sind, gehören beispielsweise: Gebäude, Pkw, Lkw, Betriebs- und Geschäftsausstattung, Betriebsvorrichtungen.

Sämtliche abnutzbaren Anlagegüter werden über die Laufzeit der Nutzungsdauer, die der AfA-Tabelle zu entnehmen ist, *planmäßig abgeschrieben*.

- Bei einer Abschreibung werden die Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder der Einlagewert über die Laufzeit der Nutzungsdauer verteilt.

Die Abschreibung ist nicht freiwillig, sondern muss zwingend vorgenommen werden. Der Grund hierfür liegt z. B. im handelsrechtlichen Vorsichtsprinzip: Vermögen muss eher niedriger bewertet werden („Niederstwertprinzip“); Schulden müssen höher bewertet werden („Höchstwertprinzip“). Das handelsrechtliche Vorsichtsprinzip sorgt dafür, dass fremde Dritte vor falschen Informationen in der Bilanz geschützt werden (sollen).

Der nach Abzug der Abschreibung verbleibende Betrag wird als „fortgeführte Anschaffungs-“ oder „fortgeführte Herstellungskosten“ oder als „Restbuchwert“ bezeichnet.

- AfA (steuerlicher Begriff) steht für Absetzung für Abnutzung. Die Abschreibung ist ein handelsrechtlicher Fachbegriff und bezeichnet den gleichen Wertminderungsvorgang.

Zur planmäßigen Abschreibung gehört die lineare und (steuerlich seit 01.01.2011 für Neuinvestitionen nicht mehr zulässige) degressive Abschreibung. Beide Methoden werden im Folgenden anhand eines Beispiels erläutert.

Lineare Abschreibung

Bei der *linearen Abschreibung* werden die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten oder der Einlagewert gleichmäßig über die Laufzeit der Nutzungsdauer verteilt. Hiermit wird vermieden, dass im Zugangsjahr die gesamten Kosten für den Erwerb oder Herstellung eines Anlagegutes sofort im Aufwand erfasst und das betriebliche Ergebnis um 100 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder des Einlagewertes geschmälert wird.

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines abnutzbaren Anlagegutes kann der aktuellen AfA-Tabelle entnommen werden. Eine längere Abschreibung als die dort vorgesehene Nutzungsdauer ist aus Gründen der Vorsicht nicht möglich. Eine kürzere Abschreibungsdauer als diejenige, die in der AfA-Tabelle vorgesehen ist, wäre denkbar. Allerdings sollte hier ein Gutachten o. ä. vorgelegt werden können, welches beweist, dass das Anlagegut tatsächlich eine niedrigere Nutzungsdauer als die in der AfA-Tabelle ausgewiesene besitzt.

Zum besseren Verständnis nun ein Beispiel:

Beispiel „Lineare Abschreibung“

Unternehmer U kauft einen betrieblichen Pkw für netto 60.000,00 EUR am 02.01.00. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt laut AfA-Tabelle sechs Jahre. Unternehmer U, der den Pkw seinem Anlagevermögen zuführt, schreibt diesen linear ab:

	Vorgang	Berechnung	EUR
	02.03.00 Kauf Pkw		60.000,00
./.	AfA 00	60.000,00 EUR/6 Jahre = 10.000,00 EUR pro rata temporis (zeitanteilige Abschreibung): 10.000,00 EUR/12 × 10 = 8333,33 EUR	<u>8334,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.00		51.666,00
./.	AfA 01		<u>10.000,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.01		41.666,00
./.	AfA 02		<u>10.000,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.02		31.666,00
./.	AfA 03		<u>10.000,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.03		21.666,00
./.	AfA 04		<u>10.000,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.04		11.666,00

	Vorgang	Berechnung	EUR
./.	AfA 05		<u>10.000,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.05		1166,00
./.	AfA 06 (Rest)	2 Monate	<u>1166,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.06		0,00

- Es kann auch bis auf einen Erinnerungswert in Höhe von 1,00 EUR abgeschrieben werden.

Degressive Abschreibung

Bei der *degressiven Abschreibung* handelt es sich um eine Abschreibungsmethode, die man auch als „Restwert“-AfA bezeichnet wird, da die Abschreibungswerte von Jahr zu Jahr fallen. Sie werden stets vom jeweiligen Restwert ermittelt.

- Die degressive Abschreibung ist steuerlich seit 01.01.2011 nicht mehr zulässig. Sie gilt somit nicht mehr für Neuinvestitionen, sondern nur noch für Altinvestitionen, die bis spätestens 31.12.2010 angeschafft oder hergestellt und degressiv abgeschrieben wurden.

Zum besseren Verständnis nun ein Beispiel:

Beispiel „Degressive Abschreibung“

Unternehmer U kauft einen betrieblichen Pkw für netto 60.000,00 EUR am 02.01.00 ein. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt laut AfA-Tabelle sechs Jahre. Unternehmer U, der den Pkw seinem Anlagevermögen zuführt, schreibt diesen degressiv ab:

	Vorgang	Berechnung	EUR
	02.01.00 Kauf Pkw		60.000,00
./.	AfA 00	$100\% / 6 \text{ Jahre} = 16,67\% / \text{Jahr}$; $16,67\% / \text{Jahr} \times 2,5 = 41,67\%$, aber max. 25 %(!)	<u>15.000,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.00		45.000,00
./.	AfA 01	$25\% \times 45.000,00 \text{ EUR}$	<u>11.250,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.01		33.750,00
./.	AfA 02	$25\% \times 33.750 \text{ EUR} = 8437,50 \text{ EUR ger.}$	<u>8438,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.02		25.312,00

	Vorgang	Berechnung	EUR
./.	AfA 03	$25 \% \times 25.312,00 \text{ EUR} =$	<u>6328,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.03		18.984,00
./.	AfA 04	$25 \% \times 18.984,00 \text{ EUR} =$	<u>4746,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.04		14.238,00
./.	AfA 05	Restwert	<u>14.238,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.05		0,00

- Im letzten Jahr der Nutzungsdauer ist der gesamte Restwert als Abschreibung in den Aufwand zu buchen.

Auch hier ist alternativ die Abschreibung bis auf 1,00 EUR Erinnerungswert erlaubt.

2.2.2 Nachträgliche Anschaffungskosten

Nachträgliche Anschaffungskosten sind Kosten, die nach einem entgeltlichen Erwerb eines Anlagegutes entstehen und auf das entsprechende Anlagekonto gebucht werden. Dieser Betrag erhöht die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung und wird so behandelt, als wäre er zu Beginn des Jahres angefallen (R 7.4 (9) EStR). Damit wird vermieden, dass zwei Abschreibungsreihen entstehen.

Zum besseren Verständnis ein Beispiel:

Beispiel „Nachträgliche Anschaffungskosten“

Unternehmer U lässt einen beweglichen Kran auf seinem betrieblichen Pkw anbringen. Dieser Vorgang findet statt am 15.06.01. Der Preis beläuft sich netto auf 1200,00 EUR. Unternehmer U berechnet die Abschreibung (lineare Methode) für die Laufzeit der Nutzungsdauer von 6 Jahren wie folgt:

	Vorgang	Berechnung	EUR
	03.01.00 Kauf Pkw		60.000,00
./.	AfA 00	$60.000,00 \text{ EUR} / 6 \text{ Jahre} =$ 10.000,00 EUR	<u>10.000,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.00	vorläufig	50.000,00
+	Anbringung Kran (vom 15.06.01)		<u>1200,00</u>

	Vorgang	Berechnung	EUR
=	Neuer Restbuchwert 31.12.00		<u>51.200,00</u>
./.	AfA 01	51.200,00 EUR/5 Jahre = 10.240,00 EUR/Jahr	<u>10.240,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.01		40.960,00
./.	AfA 02		<u>10.240,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.02		30.720,00
./.	AfA 03		<u>10.240,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.03		20.480,00
./.	AfA 04		<u>10.240,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.04		10.240,00
./.	AfA 05		<u>10.240,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.05		0,00.

2.2.3 Nicht abnutzbare Güter

Zu den *nicht abnutzbaren Gütern* gehören z. B. Grundstücke oder Rechte. Diese werden mit dem Zugangswert (Anschaffungskosten) in der Bilanz aktiviert und in Folge wird dieser Wert in den Bilanzen so lange beibehalten, bis das Anlagegut wieder entnommen oder veräußert wird. Auch ist es denkbar, dass eine außerplanmäßige Abschreibung aufgrund eines unvorhergesehenen Ereignisses erfolgt. Diese wird im folgenden Abschnitt erläutert.

2.2.4 Außerplanmäßige Abschreibung

Bei der *außerplanmäßigen Abschreibung* handelt es sich um eine Wertminderungsverfahren, die in den Situationen angewendet wird, in denen ein unvorhergesehenes Ereignis (z. B. Unwetter, Wasserschaden, Unfall, Explosion) den Wert eines abnutzbaren oder nicht abnutzbaren Anlagegutes dauerhaft mindert.

- Die außerplanmäßige Abschreibung wird im Anschluss an die planmäßige Abschreibung vorgenommen.

Zum besseren Verständnis hierzu ein Beispiel:

Beispiel „Außerplanmäßige Abschreibung“

Unternehmer U kauft am 12.01.00 einen betrieblichen Pkw für 60.000,00 EUR netto. Das Fahrzeug wird linear über 6 Jahre abgeschrieben. Ende des Jahres 02 wird das Fahrzeug durch einen Auffahrunfall so stark beschädigt, dass der Wert dauerhaft auf 24.000,00 EUR gesunken ist. Dieses wird schriftlich von einem Gutachter bestätigt.

Unternehmer U stellt den Abschreibungsplan wie folgt auf:

	Vorgang	Berechnung	EUR
	12.01.00 Kauf Pkw		60.000,00
./.	AfA 00	60.000,00 EUR/6 Jahre = 10.000,00 €	<u>10.000,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.00		50.000,00
./.	AfA 01		<u>10.000,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.01		40.000,00
./.	AfA 02		<u>10.000,00</u>
=	Restbuchwert vorläufig		30.000,00
./.	AfA außerplanmäßig	30.000,00 EUR./ 24.000,00 EUR = 6000,00 EUR	<u>6000,00</u>
=	Restbuchwert 31.12.02		24.000,00

- Fällt der Grund für eine dauerhafte Wertminderung weg, so ist eine Zuschreibung (maximal) bis zum Restbuchwert vorzunehmen.

2.2.5 Sonderabschreibung nach § 7 g EStG

Eine *Sonderabschreibung* nach [§ 7 g EStG\[4\]](#) ist neben der planmäßigen Abschreibung eine zusätzliche Wertminderungsmöglichkeit von kleinen und mittleren Betrieben, um zukünftige Investitionen finanziell schneller realisieren zu können. Durch diese mögliche zusätzliche Abschreibung wird das betriebliche Ergebnis im Voraus (also vor Anschaffung der Neuinvestition) und somit auch die Steuerschuld gemindert.

§ 7 g EStG – Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe

(5) Bei abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens können [...] im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren neben den Absetzungen für Abnutzung [...] Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten in Anspruch genommen werden [4].

Quellenverzeichnis

Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz:

1. https://www.gesetze-im-internet.de/hgb/__255.html; Abruf am 25.06.2017
2. https://www.gesetze-im-internet.de/estg/__6.html; Abruf am 26.06.2017
3. https://www.gesetze-im-internet.de/hgb/__253.html; Abruf am 27.06.2017
4. https://www.gesetze-im-internet.de/estg/__7g.html; Abruf am 28.06.2017

Betriebliches Anlagevermögen
Zugangs- und Folgebewertung im Überblick
Nickenig, K.
2017, XI, 33 S. 2 Abb., Softcover
ISBN: 978-3-658-19095-8