



TAXACADEMY



Rechtsstand 2023

Bilanzsteuerrecht

Anlagevermögen

Skript zum Online-Training

Inhalt

1 Bilanzierung in der Handelsbilanz.....	1
1.1 Definition des Anlagevermögens.....	1
1.2 Ansatz	1
1.3 Bewertung.....	2
2 Bilanzierung in der Steuerbilanz.....	5
2.1 Überblick.....	5
2.2 Aufwandszurechnung.....	8
2.2.1 Begriff der Betriebsausgaben.....	8
2.2.2 Eigenaufwand.....	8
2.2.3 Aufwandszurechnung bei Zahlung von einem Oder-Konto	9
2.2.4 Drittaufwand	9
2.2.4.1 Abgekürzter Zahlungsweg (unechter Drittaufwand).....	9
2.2.4.2 Abgekürzter Vertragsweg	10
2.3 Absetzung für Abnutzung	10
2.3.1 Überblick	10
2.3.2 Nutzungsdauer	13
2.3.3 Beginn und Ende der AfA	13
2.3.4 Planmäßige AfA	14
2.3.4.1 Lineare AfA.....	14
2.3.4.2 Degressive AfA	15
2.3.4.3 Leistungsbezogene AfA.....	17
2.3.5 Außerplanmäßige AfA	19
2.3.6 AfA bei nachträglichen AK/HK.....	21
2.3.6.1 Bemessungsgrundlage für die AfA bei nachträglichen AK/HK.....	21
2.3.6.2 Nutzungsdauer.....	21
2.4 Geringwertige Wirtschaftsgüter	23
2.4.1 Überblick	23
2.4.2 Einzelwirtschaftsgüter	24
2.4.3 Sammelposten	24
3 Grundstücke im Betriebsvermögen.....	26
3.1 Zivilrechtliche Behandlung von Grund und Boden und Gebäuden	26
3.2 Bilanzierung von Grund und Boden beim Eigentümer	27

3.3	Bilanzierung des Erbbaurechts beim Berechtigten	28
3.4	Gebäude im Betriebsvermögen des Eigentümers	30
3.4.1	Gebäudeteile	31
3.4.2	Teile von gemischt genutzten Gebäuden	33
3.4.3	Eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile von untergeordnetem Wert	34
3.4.4	Betriebsvorrichtungen	35
3.4.5	Scheinbestandteile	36
3.5	Mietereinbauten und Mieterumbauten	37
3.6	Gebäude auf fremden Grund und Boden	39
3.6.1	Wirtschaftliches Eigentum an dem Gebäude auf fremden Grund und Boden	40
3.6.2	Sonderfall: Nichteigentümer-Ehegatte baut Gebäude auf das Grundstück des anderen Ehegatten	40
4	Rechnungsabgrenzungsposten	43
4.1	Transitorische Rechnungsabgrenzung	43
4.2	Aktivposten für Zölle, Verbrauchsteuern sowie Umsatzsteuer auf Anzahlungen	45

1 Bilanzierung in der Handelsbilanz



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:

2 praktische Übungen

1 Videosequenz

1.1 Definition des Anlagevermögens

► **Lesen Sie bitte § 247 Abs. 2 HGB, R 6.1 Abs. 1 EStR.**



Anlagevermögen

- 1 Nach handelsrechtlicher Definition sind beim **Anlagevermögen** nur die Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen (§ 247 Abs. 2 HGB, R 6.1 Abs. 1 S. 1 EStR). Alle anderen Gegenstände sind **Umlaufvermögen**. Ob ein Wirtschaftsgut zum Anlagevermögen gehört, ergibt sich aus dessen Zweckbestimmung, nicht aus seiner Bilanzierung. Es kommt auf den Funktionszusammenhang an (R 6.1 Abs. 1 S. 2 f. EStR). Anlagevermögen sind z. B. auch Musterhäuser, Vorführwagen, Individualleergut¹ einer Brauerei.

Beispiel: Eine Maschine, die in einer Maschinenfabrik hergestellt wird, um sie selbst in der Produktion zu verwenden, gehört zum Anlagevermögen, die gleiche für den Verkauf produzierte Maschine gehört bei der Maschinenfabrik zum Umlaufvermögen.



- 2 **Abnutzbare** Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind Wirtschaftsgüter, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, da die Substanz allmählich verbraucht wird, z.B. auf Dauer dem Betrieb gewidmete Gebäude, technische Anlagen und Maschinen sowie die Betriebs- und Geschäftsausstattung (R 6.1 Abs. 1 S. 5 EStR).
- 3 **Nicht abnutzbare** Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind Wirtschaftsgüter, deren Nutzung zeitlich nicht begrenzt ist, z. B. Grund und Boden und Beteiligungen (R 6.1 Abs. 1 S. 6 EStR), Kunstobjekte und Gemälde anerkannter Meister sowie Sammlungs- und Anschauungsobjekte (H 7.1 „Wirtschaftliche oder technische Abnutzung“ EStH).

**Abnutzbare
Wirtschaftsgüter**

**Nicht abnutzbare
Wirtschaftsgüter**

1.2 Ansatz

► **Lesen Sie bitte § 246 Abs. 1 HGB.**



Ansatz

- 4 Soweit ein Vermögensgegenstand des Anlagevermögens dem Kaufmann zuzurechnen und dem Betriebsvermögen zuzuordnen ist, muss dieser auch in der Handelsbilanz des Kaufmanns angesetzt werden.

Beispiel: Der Schreinermeister S erwirbt am 12.1.01 eine neue Säge, welche bis zur finalen Bezahlung des Kaufpreises im Eigentum des Verkäufers verbleibt (Eigentumsvorbehalt), und ein Auto, welches er zu über 90 % für private Zwecke nutzt.



¹ Einheitsleergut ist hingegen Umlaufvermögen, BFH, Urteil v. 9.1.13 – I R 33/11, BStBl II 2019, 150 so auch H 6.1 „Leergut in der Getränkeindustrie“ EStH.

Lösung: Obwohl S noch nicht zivilrechtlicher Eigentümer der Säge ist, ist ihm die Säge wirtschaftlich zuzurechnen (§ 246 Abs. 1 S. 2 HGB) und in der Handelsbilanz anzusetzen (§ 246 Abs. 1 S. 1 HGB). Da das Auto zu über 90 % für private Zwecke genutzt wird, kann das Auto dem Betriebsvermögen des S nicht zugeordnet und damit in der Handelsbilanz nicht angesetzt werden.

1.3 Bewertung

► **Lesen Sie bitte § 253 Abs. 1 S. 1 HGB.**



Bewertung

- 5 Grundsätzlich sind Vermögensgegenstände **höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten** vermindert um Abschreibungen anzusetzen. Die Ermittlung der Anschaffungskosten ergibt sich aus § 255 Abs. 1 HGB und die Zusammensetzung der Herstellungskosten aus § 255 Abs. 2 HGB.

► **Lesen Sie bitte § 253 Abs. 3 und 5 HGB.**



- 6 Bei Vermögensgegenständen des abnutzbaren Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungs- oder 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 (§ 253 Abs. 3 S. 1 und 2 HGB).

Beispiel: Der Schreinermeister S erwirbt am 12.1.01 eine neue Säge. Die AK betragen 99.000 € (netto). Ein Vorsteuerabzug ist möglich. Die Nutzungsdauer beträgt acht Jahre. Die jährliche Abschreibung wird wie folgt berechnet: $99.000 \text{ €} / 8 = 12.375 \text{ €}$.



Anschaffungskosten am 12.1.01	99.000 €
./. Abschreibung 01	12.375 €
= Buchwert am 31.12.01	86.625 €
./. Abschreibung 02	12.375 €
= Buchwert am 31.12.02	74.250 €
./. Abschreibung 03	12.375 €
= Buchwert am 31.12.03	61.875 €
./. Abschreibung 04	12.375 €
= Buchwert am 31.12.04	49.500 €
./. Abschreibung 05	12.375 €
= Buchwert am 31.12.05	37.125 €
./. Abschreibung 06	12.375 €
= Buchwert am 31.12.06	24.750 €
./. Abschreibung 07	12.375 €

= Buchwert am 31.12.07	12.375 €
./. Abschreibung 08	12.375 €
= Buchwert am 31.12.08	0,00 €

- 7 Ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, **sind** bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens **bei voraussichtlich dauernder Wertminderung außerplanmäßige Abschreibungen** vorzunehmen, um diese mit dem **niedrigeren Wert** anzusetzen, der ihnen am Abschlussstichtag **beizulegen** ist (§ 253 Abs. 3 S. 5 HGB). Bei vorübergehender Wertminderung sind außerplanmäßige Abschreibungen nicht möglich. Eine Ausnahme stellen vorübergehende Wertminderungen bei Finanzanlagen (bspw. Beteiligungen) dar (§ 253 Abs. 3 S. 6 HGB).

Außerplanmäßige AfA

Beispiel: Der Schreinermeister S ersteigert im März 01 auf einer Auktion eine Holzskulptur für seinen Ausstellungsraum für 20.000 €. Da es sich um das Werk eines namhaften Künstlers handelt, ist mit künftigen Wertsteigerungen zu rechnen. Im Juni 02 beschädigen spielende Kinder die Skulptur irreparabel. Der Wert der Skulptur wird von einem Kunstverständigen auf nunmehr 2.000 € geschätzt.



Lösung: Eine planmäßige Abschreibung ist in 01 nicht möglich, da es sich um einen nicht abnutzbaren Vermögensgegenstand handelt. Der Bilanzansatz zum 31.12.02 beträgt 20.000 €.

In 02 ist in Höhe von 18.000 € eine außerplanmäßige Abschreibung vorzunehmen, da die Wertminderung von Dauer ist. Der Bilanzansatz zum 31.12.02 beträgt 2.000 €.

Beispiel: Der Schreinermeister S erwirbt am 12.1.01 eine neue Säge. Die Anschaffungskosten betragen 99.000 € (netto). Die Nutzungsdauer beträgt acht Jahre. Die planmäßige Abschreibung erfolgt linear. Der jährliche Abschreibungsbetrag beträgt: $99.000 \text{ €} / 8 = 12.375 \text{ €}$. Im Jahr 04 sinkt dauerhaft der Wert der Säge aufgrund unsachgemäßer Behandlung durch den Schreinerlehrling auf 30.000 €.



Lösung: Im Jahr 04 ist die außerplanmäßige Abschreibung nach Abzug der planmäßigen Abschreibung durchzuführen. Die weitere planmäßige Abschreibung berechnet sich folgendermaßen:

Restwert / Restnutzungsdauer (30.000 € / 4 Jahre).

Anschaffungskosten am 12.1.01	99.000 €
./. Abschreibung 01	12.375 €
= Buchwert am 31.12.01	86.625 €
./. Abschreibung 02	12.375 €
= Buchwert am 31.12.02	74.250 €
./. Abschreibung 03	12.375 €
= Buchwert am 31.12.03	61.875 €
./. Abschreibung 04	12.375 €



TAXACADEMY

Beratung und Service:

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: info@tax-academy.de

Fax: 0761 2160 71 99

www.tax-academy.de

Postadresse:

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

Copyright & Haftungsausschluss

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.