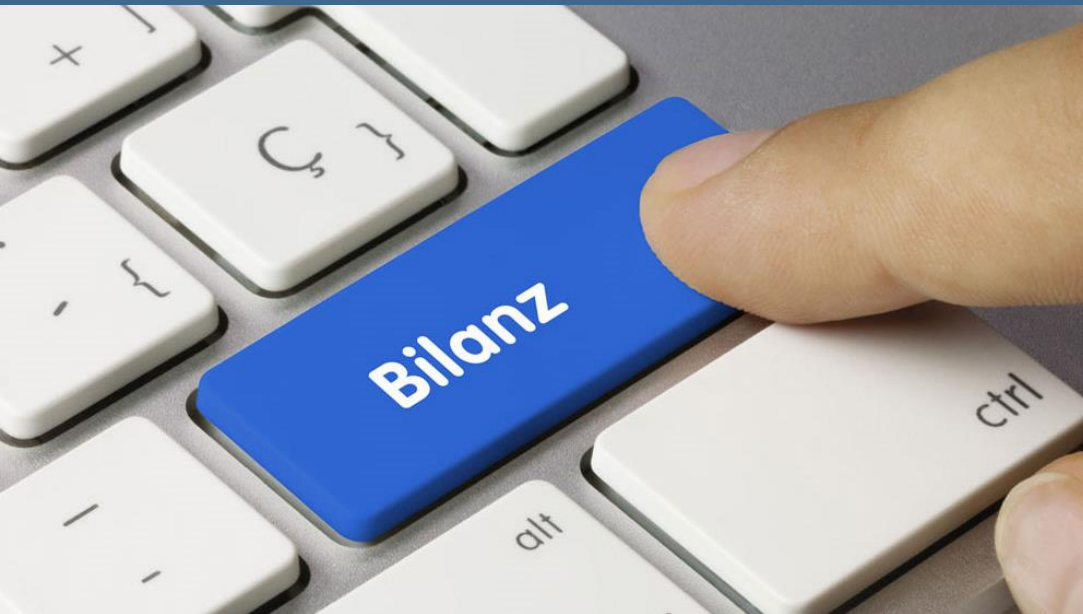




TAXACADEMY



Rechtsstand 2023

Bilanzierung Basiswissen

Herstellungskosten

Skript zum Online-Training

Inhalt

1	Einführung	1
1.1	Bewertungsvorschriften.....	1
1.2	Fundstellen.....	1
1.3	Abgrenzung zur Anschaffung	2
1.4	Herstellungszeitpunkt	2
2	Umfang der Herstellungskosten	5
2.1	Aktivierungspflichtige Herstellungskosten	7
2.2	Aktivierungsfähige Herstellungskosten	8
2.3	Nicht aktivierungsfähige Herstellungskosten	10
2.4	Herstellungskosten bei immateriellen Vermögensgegenständen	10
3	Ermittlungsmethoden	12
3.1	Divisionskalkulation	12
3.2	Äquivalenzziffernkalkulation.....	13
3.3	Zuschlagskalkulation	14

1 Einführung

1.1 Bewertungsvorschriften

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

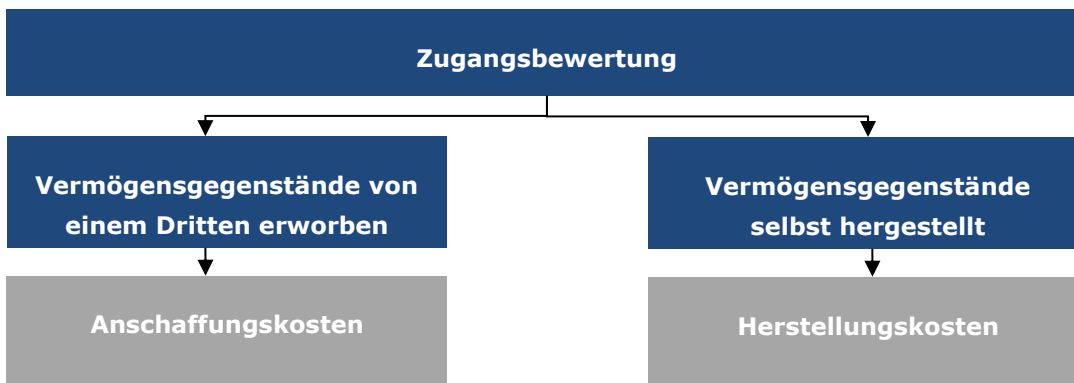


1 **Zugangsbewertung**

Bei der erstmaligen Bewertung bzw. Aufnahme eines Vermögensgegenstandes in die Bilanz (Zugangsbewertung Aktivseite) gilt das Anschaffungskostenprinzip. Dies bedeutet, dass angeschaffte Vermögensgegenstände mit ihren tatsächlichen Kosten zu bilanzieren sind.

Anschaffungskostenprinzip

2 Gemäß § 253 Abs. 1 S. 1 HGB sind Vermögensgegenstände mit ihren **Anschaffungs- oder Herstellungskosten** anzusetzen. Die Zugangsbewertung orientiert sich also danach, ob die Vermögensgegenstände von einem Dritten bezogen (Anschaffungskosten) oder selbst hergestellt (Herstellungskosten) werden.



Folgebewertung

Bei der Folgebewertung handelt es sich um die Bewertung von Vermögensgegenständen, die **bereits aktiviert** worden sind und erneut – zum Bilanzstichtag oder anderen Bewertungsanlässen – bewertet werden müssen.

Folgebewertung

3 § 253 Abs. 1 S. 1 HGB schreibt vor, dass Vermögensgegenstände jedoch **„höchstens“** zu Anschaffungs- und Herstellungskosten und **„vermindert“** um die Abschreibungen angesetzt werden dürfen. Die Folgebewertung setzt also eine Wertanpassung im Zeitablauf voraus. Diese erfolgt durch Abschreibungen (planmäßig/außerplanmäßig) oder ggf. durch Zuschreibungen.

1.2 Fundstellen

▶ **Lesen Sie bitte H 6.3 „Herstellungskosten“ EStH und § 255 Abs. 2 HGB.**



4 Sowohl in der Steuerbilanz als auch in der Handelsbilanz gilt derselbe Herstellungskostenbegriff. Maßgebend ist in beiden Bilanzen die Vorschrift des § 255 Abs. 2 HGB.

Maßgebende Vorschriften

In der Steuerbilanz wird der handelsrechtliche Herstellungskostenbegriff um die Vorschrift des § 9b EStG ergänzt. Danach stellen abziehbare Vorsteuerbeträge keine Herstellungskosten dar. Nach der Systematik des § 255 Abs. 2 HGB, der auf Aufwendungen abstellt, kann § 9b Abs. 1 EStG analog in der Handelsbilanz angewandt werden.¹

1.3 Abgrenzung zur Anschaffung

- 5 Von einem Anschaffungsvorgang ist auszugehen, wenn ein bestehender Vermögensgegenstand erworben wird. Eine Herstellung liegt hingegen vor, wenn ein neuer Vermögensgegenstand errichtet wird.²
- 6 Herstellungsaufwendungen liegen auch dann vor, wenn bestehende Teile eines Vermögensgegenstandes erweitert oder wesentlich verbessert werden (vgl. hierzu § 255 Abs. 2 S. 1 HGB).

Herstellungsvorgang

Beispiel: Kaufmann Kalle hat am 1.10. des Jahres 01 ein bebautes Grundstück für 300.000 € erworben (Anteil GruBo: 1/3). Am 1.10. des Jahres 03 erwirbt er für 10.000 € zzgl. Umsatzsteuer neue Türen, die er in das Gebäude einbauen lässt.



- a) Die Türen haben die gleiche Qualität wie die alten Türen.
b) Neben den Türen werden weitere umfassende Renovierungsarbeiten erledigt.
Liegt ein Anschaffungs- oder Herstellungsvorgang vor?

Lösung: Im Fall a) liegt *Erhaltungsaufwand* vor, da Bestehendes nur durch gleichwertiges Neues ersetzt wird (vgl. hierzu R 21.1 Abs. 1 EStR). Die Türen stellen auch keine eigenen Vermögensgegenstände dar, da die Türen mit dem Gebäude in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang stehen und so ein wesentlicher Bestandteil werden (vgl. §§ 94 f. BGB).

Buchungssatz: (Erhaltungsaufwand) 10.000 € an (Bank) 11.900 €
(VoSt) 1.900 €

Anders im Fall b). Führen die gesamten Arbeiten zu einer wesentlichen Verbesserung über den ursprünglichen Zustand hinaus liegt kein *Erhaltungsaufwand* vor, sondern *Herstellungsaufwand*. Dieser ist auf dem Bilanzposten Grundstücke zu aktivieren und ab dem Jahr der Herstellung gem. § 253 Abs. 3 S. 1 und 2 HGB planmäßig abzuschreiben.³

1.4 Herstellungszeitpunkt

► **Lesen Sie bitte H 7.4 „Fertigstellung“ EStH und § 9a EStDV.**



- 7 Grundsätzlich gilt ein Vermögensgegenstand im Zeitpunkt der Fertigstellung als hergestellt und ist ab diesem Zeitpunkt zu bilanzieren (→ Zugangsbewertung) und zum jeweiligen Bilanzstichtag planmäßig abzuschreiben (→ Folgebewertung).
- 8 Sollte eine Herstellung über den Abschlussstichtag hinaus erfolgen, sind die bis dato angefallenen Aufwendungen dennoch als Herstellungskosten zu berücksichtigen, jedoch ist der Vermögensgegenstand als unfertig auszuweisen. Maßgebend ist, ob der hergestellte Ver-

Zeitpunkt der Herstellung

¹ Beck'scher Bilanzkommentar, 13. Auflage, § 255 HGB, Rz. 45.

² Als Orientierungsmaßstab gilt: Liegt ein Kaufvertrag vor, handelt es sich um Anschaffungskosten. Liegt hingegen das Herstellungsrisiko beim Kaufmann, handelt es sich um Herstellungskosten.

³ Hierzu BMF-Schreiben v. 18.7.2003, IV C 3-S 2211-94/03, BStBl. I 2003, S. 386 und Beck'scher Bilanzkommentar, 13. Auflage, § 255 HGB, Rz. 326 ff.



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.