TAXACADEMY

Rechtsstand 2024

Bilanzierung Aufbauwissen

Sachanlagen

Skript zum Online-Training

Inhalt

1 Sachanlagen (ohne Grundstücke) ... 1

1.1 Ansatz und Ausweis ... 1

1.2 Bewertung ... 2

1.2.1 Planmäßige Abschreibung ... 3

1.2.1.1 Nutzungsdauer ... 4

1.2.1.2 Beginn und Ende der Abschreibung ... 4

1.2.1.3 Lineare Abschreibung ... 5

1.2.1.4 Degressive Abschreibung ... 6

1.2.1.5 Progressive Abschreibung ... 9

1.2.1.6 Leistungsbezogene Abschreibung ... 9

1.2.2 Außerplanmäßige Abschreibung ... 10

1.2.3 Abschreibung bei nachträglichen AK/HK ... 12

1.2.4 Geringwertige Wirtschaftsgüter ... 13

1.3 Anzahlungen ... 14

2 Grundstücke ... 16

2.1 Ansatz und Ausweis ... 16

2.1.1 Gebäude ... 17

2.1.2 Betriebsvorrichtungen ... 17

2.1.3 Scheinbestandteile ... 18

2.1.4 Sonstige Mietereinbauten ... 18

2.2 Bewertung ... 18

2.2.1 Grund und Boden ... 19

2.2.2 Gebäude und Grundstücksbestandteile ... 19

2.2.3 Außerplanmäßige Abschreibung bei Gebäuden ... 20

2.2.4 Abschreibung bei nachträglichen AK/HK bei Gebäuden ... 21

1 Sachanlagen (ohne Grundstücke)

1.1 Ansatz und Ausweis

▶ **Lesen Sie bitte § 247 Abs. 2 HGB.**

Anlagevermögen

1 Beim **Anlagevermögen** sind nur die Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen (§ 247 Abs. 2 HGB). Ob ein Vermögensgegenstand zum Anlagevermögen gehört, ergibt sich aus dessen Zweckbestimmung, nicht aus seiner Bilanzierung. Es kommt auf den Funktionszusammenhang an. Selbst wenn ein Vermögensgegenstand des Anlagevermögens zum Verkauf bestimmt ist, bleibt es bei der Bilanzierung als Anlagevermögen.

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 zum Umlaufvermögen.*

2 Anlagevermögen sind z. B. auch Musterhäuser, Vorführwagen, Leergut einer Brauerei. Ein Indiz für Anlagevermögen ist dessen wiederholte Nutzungsbestimmung.

Abnutzbare/nicht abnutzbare Vermögensgegenstände

3 **Abnutzbare Vermögensgegenstände des Anlagevermögens** sind Vermögensgegenstände, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, da die Substanz allmählich verbraucht wird, z. B. die auf Dauer dem Betrieb gewidmeten Gebäude, technische Anlagen und Maschinen sowie die Betriebs- und Geschäftsausstattung.[1]

4 **Nicht abnutzbare Vermögensgegenstände des Anlagevermögens** sind Vermögensgegenstände, deren Nutzung zeitlich nicht begrenzt ist, z. B. Grund und Boden und Beteiligungen, Kunstobjekte und Gemälde anerkannter Meister sowie Sammlungs- und Anschauungsobjekte.[2]

▶ **Lesen Sie bitte § 246 Abs. 1 S. 1 HGB.**

5 Für Sachanlagen besteht handelsrechtlich ein **Aktivierungsgebot** (§ 246 Abs. 1 HGB).

▶ **Lesen Sie bitte § 266 Abs. 2 HGB.**

Ausweis

6 Sachanlagen (ohne Grundstücke) sind nach § 266 Abs. 2 A. II. HGB auszuweisen unter
2. technische Anlagen und Maschinen;
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung;

---

[1] Siehe auch R 6.1 Abs. 1 EStR.
[2] Siehe H 7.1 „Wirtschaftliche oder technische Abnutzung" EStH.

1.2 Bewertung

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

Ansatzwert

7 Sachanlagen sind höchstens mit deren **Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen**, anzusetzen.

- **Lesen Sie bitte § 253 Abs. 3 HGB.**

8 § 253 Abs. 3 HGB unterscheidet zwischen

- planmäßigen Abschreibungen und
- außerplanmäßigen Abschreibungen.

Planmäßige und außerplanmäßige Abschreibungen

9 Bei Sachanlagen, 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 u. 2 HGB).

10 Bei **voraussichtlich dauernder Wertminderung** sind **außerplanmäßige Abschreibungen** vorzunehmen, um Sachanlagen mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihnen am Abschlussstichtag beizulegen ist (§ 253 Abs. 3 S. 5 HGB). Bei einer vorübergehenden Wertminderung sind außerplanmäßige Abschreibungen (grundsätzlich) nicht möglich.[3]

Beispiel: *Schreinermeister S erwirbt am 05.01. des Jahres 03 eine neue Säge. Die Anschaffungskosten betragen 20.000 €. S schätzt die Nutzungsdauer der Säge auf 10 Jahre. Im Folgejahr 04 beschädigt der Auszubildende K die Säge durch unsachgemäßen Gebrauch. Der Wert der Säge beträgt damit zum 31.12. des Jahres 04 noch 9.000 €.*
Lösung: *Schreinermeister S muss die Säge mit den Anschaffungskosten aktivieren (§ 246 Abs. 1 HGB). Sie ist zu bewerten mit den Anschaffungskosten abzüglich planmäßiger Abschreibung (§ 253 Abs. 3 S. 1 u. 2 HGB). Bei einer Nutzungsdauer von 10 Jahren beträgt die jährliche Abschreibung 2.000 €.*
Zum 31.12. des Jahres 03 beträgt der Bilanzansatz somit 20.000 € - 2.000 € = 18.000 €.
Für das Jahr 03 ergibt sich damit eine planmäßige Abschreibung i. H. v. 2.000 €.
Zum 31.12. des Jahres 04 ergibt sich ein Wert von 18.000 € - 2.000 € = 16.000 €.
Da der beizulegende Wert (9.000 €) voraussichtlich dauerhaft geringer ist – die Säge ist auf Dauer beschädigt –, muss S zusätzlich zwingend eine außerplanmäßige Abschreibung i. H. v. 16.000 € - 9.000 € = 7.000 € vornehmen (§ 253 Abs. 3 S. 5 HGB). Der Bilanzansatz zum 31.12. des Jahres 04 beträgt damit 9.000 €.
Für das Jahr 04 ergibt sich damit eine planmäßige Abschreibung i. H. v. 2.000 € und eine außerplanmäßige Abschreibung i. H. v. 7.000 €.

- **Lesen Sie bitte § 253 Abs. 5 S. 1 HGB.**

Wertaufholungsgebot

11 Es besteht ein **Wertaufholungsgebot**. In den folgenden Geschäftsjahren darf ein niedrigerer Wertansatz nicht beibehalten werden, wenn die Gründe für die vorgenommene außerplanmäßige Abschreibung nicht mehr bestehen (§ 253 Abs. 5 S. 1 HGB).

---

[3] Eine Ausnahme sind Finanzanlagen des Anlagevermögens. Bei diesen können außerplanmäßige Abschreibungen auch bei voraussichtlich nicht dauernder Wertminderung vorgenommen werden, § 253 Abs. 3 S. 6 HGB.

Fortsetzung Beispiel: *Zum 31.12. des Jahres 05 beträgt der beizulegende Zeitwert 10.000 €.*

Lösung: *Die Abschreibung für das Jahr 05 ergibt sich aus dem Restbuchwert zum 31.12. des Jahres 04 und der Restnutzungsdauer von acht Jahren. Sie beträgt 9.000 € / 8 Jahre = 1.125 €; der Restbuchwert zum 31.12. des Jahres 05 beträgt 7.875 €. Der Restbuchwert zum 31.12. des Jahres 04 würde ohne die außerplanmäßige Abschreibung im Jahr 04 14.000 € (20.000 € - 3 x 2.000 €) betragen. Somit erfolgt eine Wertaufholung auf 10.000 € (§ 253 Abs. 5 S. 1 HGB). Die weitere planmäßige Abschreibung beträgt dann 10.000 € / 7 Jahre = 1.429 €.*

1.2.1 Planmäßige Abschreibung

12 **Abnutzbare Vermögensgegenstände** des Anlagevermögens wie Gebäude, Maschinen, Betriebs- und Geschäftsausstattung oder Fahrzeuge können nur eine begrenzte Zeit genutzt werden.

Begrenzte Nutzungsdauer

13 Als **Ursachen** der Abnutzung kommen drei Faktoren in Betracht:

Abnutzungsursachen

- technische Abnutzung, z. B. durch Verschleiß,
- zeitliche Abnutzung, z. B. durch Ablauf von Patenten,
- wirtschaftliche Abnutzung, z. B. durch technischen Fortschritt.

14 Für abnutzbare Vermögensgegenstände ist die **Abschreibung vorzunehmen** (§ 253 Abs. 3 S. 1 HGB).

Abschreibungspflicht

15 **Hinweis:** Der handelsrechtliche Begriff „Abschreibung" und die steuerrechtliche „AfA" (Absetzung für Abnutzung) unterscheiden sich zum Teil beträchtlich. Während § 253 Abs. 3 S. 1 HGB planmäßige Abschreibungen fordert und dem Kaufmann damit weitgehende Planungsfreiheit lässt, bestimmt § 7 EStG exakt die AfA-Arten und bei Gebäuden sogar die Nutzungsdauer.

16 Unter einer **planmäßigen Abschreibung** beim abnutzbaren Anlagevermögen wird die Verteilung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die voraussichtliche Nutzungsdauer verstanden. Die Abschreibung führt in der Bilanz zum planmäßig fortgeführten Buchwert und in der GuV zu Aufwand.

Planmäßige Abschreibung

17 **Fünf Verfahren** entsprechen den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und sind daher handelsrechtlich zulässig:

Zugelassene Verfahren

- lineare Abschreibung,
- geometrisch-degressive Abschreibung,
- arithmetisch-degressive Abschreibung,
- progressive Abschreibung,
- leistungsbezogene Abschreibung.

18 **Abschreibungsberechtigt** ist der (wirtschaftliche) Eigentümer.

Beispiel: *Schreinermeister S erwirbt am 05.12. eine neue Maschine. Bis zur endgültigen Bezahlung im Folgejahr bleibt die Maschine im Eigentum des Verkäufers (Eigentumsvorbehalt, § 449 BGB). Dennoch ist S die Maschine wirtschaftlich zuzurechnen (§ 246 Abs. 1 S. 2 HS. 1 HGB) und S hat für einen Monat die Abschreibung geltend zu machen.*

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.

ID: 0150-01-05-01-01-24