
Crashkurs Bilanzierung & Buchführung

Eva Heinz-Zentgraf



Bilanz- und Steuerpolitik

Bilanz- und Steuerpolitik sind keine Tricks, sondern es geht darum die legalen Möglichkeiten auszuschöpfen, welche der Gesetzgeber einräumt, um Ergebnis und Vermögen zu beeinflussen.

Sie dienen damit der bewussten Beeinflussung des Jahresabschlusses. Diese Möglichkeiten sind im deutschen Recht im Handelsrecht und im Steuerrecht durch sogenannte Wahlrechte möglich.

Das HGB sowie das EStG sind die normativen Grundlagen der Bilanz- und Steuerpolitik. Nach den Regelungen des HGB erstellt das Unternehmen eine Handelsbilanz. Die Steuerbilanz wird unter Berücksichtigung steuerrechtlicher Normen erstellt.



Bilanz- und Steuerpolitik

Sie ist die Bemessungsgrundlage für die zu entrichtende Steuer. Teilweise weichen die Vorschriften von HGB und EStG voneinander ab. Um aus diesem Grund nicht zwei verschiedene Bilanzen erstellen zu müssen, gilt das Maßgeblichkeitsprinzip.

Demnach ist die Handelsbilanz maßgeblich für die Steuerbilanz. So sind zum Beispiel bei steuerlichen Wahlrechten die handelsrechtlichen Ansätze verbindlich.

§ 5 Abs. 1 EStG knüpft für die steuerliche Gewinnermittlung an den handelsrechtlichen Jahresabschluss an (Maßgeblichkeitsgrundsatz). Steuerliche Wahlrechte sind aber unabhängig von der Handelsbilanz in der Steuerbilanz auszuüben.



Bilanz- und Steuerpolitik

Die Begrifflichkeit „es sei denn“ in § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG ermöglicht weiterhin die Ausübung von steuerlichen Wahlrechten mit der Konsequenz, dass Handels- und Steuerbilanz materiell auseinanderfallen.

Dies bedeutet, dass zwar grundsätzlich den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu folgen ist, aber diesen Grundsätzen dann nicht gefolgt werden muss, wenn ein steuerliches Wahlrecht besteht und dieses anders ausgeübt werden soll, als es handelsrechtliche Vorschriften vorsehen.

Insoweit wirken steuerliche Gebote und Verbote unverändert als zwingende Durchbrechung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes.



Merke: Unterschiede in der Handels- und Steuerbilanz

1. handelsrechtliche Befreiung von der Buchführungspflicht (§ 241a HGB)
2. handelsrechtliche Saldierung (§ 246 Abs. 2 Satz 1 und 2 HGB) vs. steuerrechtliches Saldierungsverbot (§ 5 Abs. 1 a EStG)
3. Aktivierungswahlrecht für nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände (§ 248 Abs. 2 HGB) vs. steuerliches Aktivierungsverbot (§ 5 Abs. 2 EStG)
4. handelsrechtliche Aktivierungspflicht für entgeltlich erworbenen Firmenwert und Abschreibung auf individuelle Nutzungsdauer, in der Regel maximal 10 Jahre (§ 246 Abs. 1 Satz 4 HGB in Verbindung mit § 253 Abs. 3 Satz 3 HGB) vs. steuerliche Aktivierungspflicht und lineare Absetzung für Abnutzung auf 15 Jahre (§ 7 Abs. 1 Satz 3 EStG)



Merke: Unterschiede in der Handels- und Steuerbilanz

5. handelsrechtlich ist nur noch die Bewertung des Vorratsvermögens nach der Lifo- und Fifo-Methode zulässig (§ 256 Satz 1 HGB) vs. steuerrechtlich ist nur das Lifo-Verfahren zulässig (§ 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG)
6. handelsrechtlich sind bei der Bewertung von Rückstellungen zu erwartende Kosten- und Preissteigerungen einzubeziehen (§ 253 Abs. 1 Satz 2 HGB) vs. steuerrechtlich sind die Verhältnisse am Bilanzstichtag maßgebend (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a f) EStG)
7. handelsrechtliche Abzinsung von Rückstellungen mit dem durchschnittlichen Marktzins der letzten zehn Jahre (§ 253 Abs. 2 Satz 1 HGB) vs. steuerrechtliche Abzinsung mit einem Zinssatz von 5,5% (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 in Verbindung mit Nr. 3a e) EStG)



EXKURS – Rückstellungen & Verbindlichkeiten

Unter dem Oberbegriff „Schulden“ versteht man Rückstellungen und Verbindlichkeiten.

Verbindlichkeiten sind stets Außenverpflichtungen, da sie ausschließlich gegenüber Dritten bestehen. Zudem sind sie sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach bekannt. Sie sind nach § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB mit ihrem **Erfüllungsbetrag** anzusetzen.

Im Gegensatz zu Verbindlichkeiten, bei denen der Verpflichtungsgrund und die Höhe der Schuld feststehen, handelt es sich bei Rückstellungen um Risiken, bei denen ernsthaft eine Inanspruchnahme zu erwarten ist.



EXKURS – Rückstellungen & Verbindlichkeiten

Rückstellungen können auch eine Innenverpflichtung beinhalten, wie bei den Aufwandsrückstellungen nach § 249 Abs. 1 Nr. 1 HGB. Rückstellungen sind somit ihrer Höhe nach ebenso unbekannt wie die Wahrscheinlichkeit für eine solche Schuld in Anspruch genommen zu werden.

Dies eröffnet dem Bilanzierenden Gestaltungsspielräume. Sie sind nach § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen **Erfüllungsbetrages** anzusetzen.



EXKURS – Rückstellungen & Verbindlichkeiten

Rückstellungen nach § 249 HGB

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB, Richtlinie 5.7 Abs. 2 EStR;

Passivierungspflicht

- bei Vorliegen einer dem Grunde und/oder der Höhe nach ungewissen Verbindlichkeit,
- die vor dem Bilanzstichtag verursacht worden ist und
- mit deren Inanspruchnahme ernsthaft zu rechnen ist.

Handelsrechtlich besteht eine Passivierungspflicht durch das Wort „sind“.

Das EStG enthält keine Regelung. Wegen des Grundsatzes der Maßgeblichkeit für die Steuerbilanz nach § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG besteht auch steuerrechtlich eine Passivierungspflicht.



EXKURS – Rückstellungen & Verbindlichkeiten

Rückstellungen nach § 249 HGB

Rückstellungen für drohende Verluste § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 4a EStG

In der Handelsbilanz sind Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu bilden (§ 249 Abs. 1 Satz 1 HGB).

Nach § 5 Abs. 4a EStG besteht in der Steuerbilanz für Drohverlustrückstellungen ein Ansatzverbot mit der Folge, dass der Verlust sich steuerlich später auswirkt, wenn er tatsächlich eingetreten ist, als in der Handelsbilanz.



EXKURS – Rückstellungen & Verbindlichkeiten

Rückstellungen nach § 249 HGB

Aufwandsrückstellungen –

Ansatzpflicht nach § 249 Abs.1 Satz 2 Nr.1 HGB, § 5 Abs.1 Satz 1 EStG

Für unterlassene Instandhaltungen, die in den ersten drei Monaten des Folgejahres nachgeholt werden sollen, ist in der Handelsbilanz eine Rückstellung anzusetzen.

Wegen § 5 Abs.1 Satz 1 EStG muss diese Rückstellung auch in der Steuerbilanz angesetzt werden.
(Maßgeblichkeitsgrundsatz!)



EXKURS – Rückstellungen & Verbindlichkeiten

Rückstellungen nach § 249 HGB

Aufwandsrückstellungen –

Ansatzpflicht nach § 249 Abs.1 Satz 2 Nr.2 HGB

Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden.



EXKURS – Rückstellungen & Verbindlichkeiten

Rückstellungen nach § 249 HGB

Aufwandsrückstellungen –

Ansatzverbot nach § 249 Abs.2 HGB

...für andere als in § 249 Abs.1 HGB bezeichnete Zwecke dürfen Rückstellungen nicht gebildet werden.

Beachte hierzu: § 5 Abs.1 Satz 1 EStG



EXKURS – Rückstellungen & Verbindlichkeiten

Eine Definition des **Erfüllungsbetrags** erfolgt im HGB nicht. Gemeinhin definiert man den Erfüllungsbetrag als denjenigen sicheren oder wahrscheinlichen Betrag, den der Schuldner zur Ablösung der Verpflichtung aufwenden muss. Bei Verbindlichkeiten entspricht der Erfüllungsbetrag grundsätzlich dem Nennbetrag der Schuld.

Bei Rückstellungen ist der Erfüllungsbetrag derjenige Betrag, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung benötigt wird, um die Verpflichtung voraussichtlich abzulösen.



Bilanz- und Steuerpolitik

Handelsrechtliche Aktivierungspflichten und Aktivierungswahlrechte führen zu Aktivierungspflichten in der Steuerbilanz, es sei denn, die Aktivierung in der Steuerbilanz ist aufgrund einer steuerlichen Regelung ausgeschlossen.

Passivierungsverbote und Passivierungswahlrechte in der Handelsbilanz führen zu Passivierungsverboten in der Steuerbilanz.

Bewertungswahlrechte, die in der Handelsbilanz ausgeübt werden können, ohne dass eine eigenständige, steuerliche Regelung besteht, wirken wegen der Maßgeblichkeit gemäß § 5 Abs. 1 EStG auch auf den Wertansatz der Steuerbilanz.



Bilanz- und Steuerpolitik

Wahlrechte, die nur steuerlich bestehen, können unabhängig von dem handelsrechtlichen Wertansatz ausgeübt werden. Fortan müssen diese in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse (BSP: detaillierter Anlagenspiegel) gesondert geführt werden gemäß § 5 Abs.1 EStG.

Wahlrechte, die handelsrechtlich und steuerrechtlich bestehen, können aufgrund des 2. Halbsatzes des § 5 Abs.1 Satz 1 EStG in der Handelsbilanz und in der Steuerbilanz unterschiedlich ausgeübt werden.



Zielkonflikt Bilanz- und Steuerpolitik

Bilanz- und Steuerpolitik bedeutet das Ausschöpfen von legalen Möglichkeiten, die der Gesetzgeber einräumt, um Ergebnis und Vermögen zu beeinflussen.

Bilanz- und Steuerpolitik ist ein Mittel, um die Ziele der Unternehmenspolitik zu beeinflussen. Durch Ausübung von Wahlrechten lassen sich zum Beispiel Steuereinsparungen oder zeitliche Aufschübe von Steuerzahlungen erwirken.

Wie kann der Zielkonflikt der Bilanz- und Steuerpolitik beschrieben werden? ...und warum gibt es diesbezüglich keine allgemeingültigen Regelungen für alle Unternehmer?



Zielkonflikt Bilanz- und Steuerpolitik

Steuerpolitik – Ziele:

- Geringer Vermögensausweis, da niedrige Bemessungsgrundlage
- Hoher Aufwand

Bilanzpolitik – Ziele:

- Hoher Vermögensausweis, gegenüber potentiellen Fremdkapitalgebern
- Geringer Aufwand



EXKURS: Latente Steuern

Latente Steuern sind verborgene Steuerlasten oder -vorteile, die sich aufgrund von Unterschieden im Ansatz oder in der Bewertung von Vermögensgegenständen oder Schulden zwischen der Steuerbilanz und der Handelsbilanz ergeben haben und die sich in späteren Geschäftsjahren voraussichtlich abbauen, das heißt in der Zukunft zu Unterschieden zwischen steuerlichen und handelsbilanziellen Gewinnen führen. **Aktive latente Steuern** sollen **zukünftige Steuervorteile** (zukünftig steuerlich höheres Gewinnabzugspotential), **passive latente Steuern** **zukünftige Steuerlasten** (zukünftig steuerlich höheres Ertragspotential) abbilden.

Tipp: Markieren Sie sich bitte IAS 12 und § 274 HGB!



EXKURS: Stille Reserven

Stille Reserven sind im Rechnungswesen die nicht aus der Bilanz ersichtlichen Bestandteile des Eigenkapitals. Sie können sowohl durch eine Unterbewertung von Vermögen als auch durch eine Überbewertung von Schulden entstehen. Gegenbegriff zu stille Reserven sind stille Lasten.



EXKURS: Stille Reserven

Stille Reserven können entstehen durch:

Unterbewertung von Aktiva im Anlage- und Umlaufvermögen: Die Legaldefinition der Herstellungskosten in § 255 Abs. 2 HGB gewährt gewisse Bewertungsspielräume, weil ein „angemessener Teil“ der Material- und Fertigungsgemeinkosten sowie der Verwaltungskosten und betrieblichen Altersversorgung in die Berechnung einbezogen werden darf. Geschieht dies nicht, führt dies automatisch zu einem geringeren Gewinnausweis oder höheren Verlustausweis.



EXKURS: Stille Reserven

Stille Reserven können entstehen durch:

Überbewertung von Passiva: Werden ungewisse Verbindlichkeiten in den Rückstellungen höher ausgewiesen als sich später erweist, so wird hierdurch die Ertragslage ungünstiger dargestellt.

Typisches Beispiel sind Prozessrückstellungen, weil ungewiss sein kann, ob ein Prozess verloren wird und in welcher Höhe dann ein Schadensersatz zu leisten ist.



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Immaterielles Vermögen:

Aktivierungswahlrecht für Entwicklungsergebnisse nach § 248 Abs.2 HGB

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten:

Aktivierungswahlrecht für den Unterschiedsbetrag bei Verbindlichkeiten (Disagio oder Damnum) nach § 250 Abs.3 HGB in Verbindung mit § 268 Abs. 6 HGB

Aktive latente Steuern:

Aktivierungswahlrecht für latente Steuern nach § 274 Abs.1 HGB



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Immaterielles Vermögen:

Aktivierungswahlrecht für Entwicklungsergebnisse nach § 248 Abs.2 HGB

Selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens gemäß § 248 Abs.2 HGB werden im Handelsrecht als Aktivierungswahlrechte behandelt.

In der Steuerbilanz herrscht ein Aktivierungsverbot gemäß § 5 Abs.2 EStG.

Tipp: Markieren Sie sich oben stehende Paragraphen sowie IAS 35.51 und fortfolgende Artikel.



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Immaterielles Vermögen:

Aktivierungswahlrecht für Entwicklungsergebnisse

nach § 248 Abs.2 HGB

Beispiel: Die Betriebswirt GmbH beschäftigt sich mit der Entwicklung eines Steuervereinfachungstools. Im Jahr 00 fallen Forschungskosten in Höhe von 200.000,00 Euro an. Nach abgeschlossener Testphase am 01.01. im Jahr 01 fallen weitere Entwicklungskosten in Höhe von 100.000,00 Euro an. Die voraussichtliche Nutzungsdauer des Tools beträgt fünf Jahre, der Steuersatz der GmbH wird mit 30% angenommen. Die Geschäftsleitung möchte in der Handelsbilanz einen möglichst hohen Gewinn ausweisen.



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Immaterielles Vermögen:

Aktivierungswahlrecht für Entwicklungsergebnisse

nach § 248 Abs.2 HGB

Lösung: In der Handelsbilanz besteht ein Aktivierungswahlrecht für Entwicklungskosten gemäß § 248 Abs.2 HGB. Die Entwicklungskosten können somit planmäßig mit 20.000,00 Euro (100.000,00 Euro / 5 Jahre) im Jahr 01 abgeschrieben werden.

Der Wert am 31.12. im Jahr 01 beträgt in der Handelsbilanz demnach 80.000,00 Euro.

In der Steuerbilanz besteht ein Aktivierungsverbot gemäß § 5 Abs.2 EStG.



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Immaterielles Vermögen:

Aktivierungswahlrecht für Entwicklungsergebnisse

nach § 248 Abs.2 HGB

Lösung: Die Betriebswirt GmbH nimmt das Wahlrecht in Anspruch, um ein möglichst hohes Ergebnis auszuweisen und muss folglich in der Handelsbilanz passive latente Steuern in Höhe von 100.000,00 Euro \times 30% = 30.000,00 Euro ansetzen und in den Folgejahren (unveränderter Steuersatz angenommen) anteilig jedes Jahr um 6.000,00 Euro (30.000,00 Euro / 5 Jahre) auflösen.



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten:

nach § 250 Abs.1 Satz 1 HGB in Verbindung mit § 266 Abs. 2 HGB sowie § 5 Abs.1 EStG und IAS 1.54

Aktivierungswahlrecht für den Unterschiedsbetrag bei Verbindlichkeiten (Disagio oder Damnum) nach § 250 Abs.3 HGB in Verbindung mit § 268 Abs. 6 HGB und § 253 Abs.1 HGB sowie § 5 Abs.5 Satz 1 Nr. 1 EStG in Verbindung mit § 6 Abs. 1 EStG.

Tipp: Markieren Sie sich die genannten Paragraphen!



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten:

Aktivierungswahlrecht für den Unterschiedsbetrag bei Verbindlichkeiten (Disagio oder Damnum)

nach § 250 Abs.3 HGB in Verbindung mit § 268 Abs. 6 HGB.

Beispiel: Die Betriebswirt GmbH (große GmbH) nimmt zum 01.01. im Jahr 01 ein endfälliges Darlehen in Höhe von 500.000,00 Euro (Erfüllungsbetrag) mit einer Laufzeit von 15 Jahren (Rückzahlung nach 15 Jahren) und einem Ausgabebetrag in Höhe von 97% auf.

Frage: Wie ist der Unterschiedsbetrag – das Disagio / Damnum – in der Handels- und Steuerbilanz zu bilanzieren?



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten:

Aktivierungswahlrecht für den Unterschiedsbetrag bei Verbindlichkeiten (Disagio oder Damnum)

nach § 250 Abs.3 HGB in Verbindung mit § 268 Abs. 6 HGB.

Lösung: Je nachdem welche Bilanzpolitik vertreten wird, es gibt mehrere Möglichkeiten.

In der Handelsbilanz besteht ein Wahlrecht beim Schuldner dem Grunde nach, sprich Ansatzwahlrecht, für das Disagio gemäß § 250 Abs.3 Satz 1 HGB. Die Wertansätze in der Handelsbilanz sind gemäß § 5 Abs. 1 EStG maßgeblich für die Steuerbilanz. In der Steuerbilanz besteht ein Aktivierungsgebot nach § 5 Abs.5 Satz 1 Nr.1 EStG und H 6.10 EStH.



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten:

Aktivierungswahlrecht für den Unterschiedsbetrag bei Verbindlichkeiten (Disagio oder Damnum)

nach § 250 Abs.3 HGB in Verbindung mit § 268 Abs. 6 HGB.

Lösung 1: Aktivierung in der Handels- und Steuerbilanz

Ansatz und Bewertung in der Handels- und Steuerbilanz:

Darlehensbetrag: 500.000,00 Euro = 100%	500.000,00 Euro
Ausgabekurs: 500.000,00 Euro = 97%	485.000,00 Euro
Disagio: 3%	15.000,00 Euro
Auflösung: 15.000 Euro / Laufzeit 15 Jahre, lineare AfA	1.000,00 Euro



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten:

Aktivierungswahlrecht für den Unterschiedsbetrag bei Verbindlichkeiten (Disagio oder Damnum)

nach § 250 Abs.3 HGB in Verbindung mit § 268 Abs. 6 HGB.

Lösung 2: Achtung **nur** für die Handelsbilanz - Ansatz und Bewertung als Aufwand!

Aufwand 15.000,00 Euro an Bank bzw. Darlehen 15.000,00 Euro

Das Jahresergebnis wird durch die Bilanzierungswahlrechte beeinflusst. Bei der Bildung eines Aktiven Rechnungsabgrenzungsposten für das Disagio in Höhe von 15.000,00 Euro wird im ersten Jahr der Gewinn der Handelsbilanz bei der ersten Lösung mit 1.000,00 Euro und in der zweiten Lösung um 15.000,00 Euro geschmälert.



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten:

Aktivierungswahlrecht für den Unterschiedsbetrag bei Verbindlichkeiten (Disagio oder Damnum)

nach § 250 Abs.3 HGB in Verbindung mit § 268 Abs. 6 HGB.

Lösung 2:

In Steuerbilanz besteht immer die Aktivierungspflicht, so dass das Ergebnis der Steuerbilanz in der zweiten Lösung höher wird, als in der Handelsbilanz.



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Aktive latente Steuern

Aktivierungswahlrecht für latente Steuern

nach § 274 Abs.1 HGB

Beispiel: Das Unternehmen XY schließt im Oktober im Jahr 01 einen Vertrag mit der A-GmbH über die Herstellung einer Maschine. Der vereinbarte Liefertermin ist im April im Jahr 02. Der Kaufpreis wird vertraglich auf 325.000 € festgesetzt. Das Unternehmen XY kalkuliert die Kosten für die benötigten Teile der Herstellung auf 250.000 €. Hingegen der Erwartungen steigt bereits im November im Jahr 01 der Einkaufspreis der Rohstoffe auf 350.000 €.



Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Aktive latente Steuern

Aktivierungswahlrecht für latente Steuern

nach § 274 Abs.1 HGB

Lösung: Durch den Anstieg der Rohstoffkosten muss das Unternehmen XY mit einem Verlust in Höhe von 25.000 € (= 325.000 - 350.000) beim Verkauf der Maschine rechnen. Der drohende Verlust aus diesem schwebenden Geschäft ist als Drohverlustrückstellung im Geschäftsjahr 01 in der Bilanz des Unternehmens zu passivieren. Nach § 249 Abs. 1 HGB muss eine Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften gebildet werden, nach dem Steuerrecht hingegen besteht ein Ansatzverbot (§ 5 Absatz 4a EStG). Das führt zu unterschiedlichen Wertansätzen zwischen Steuer- und Handelsbilanz.

Handelsrechtliche Ansatzwahlrechte

Aktive latente Steuern

Aktivierungswahlrecht für latente Steuern

nach § 274 Abs.1 HGB

Lösung: Ausgehend von einem Steuersatz in Höhe von 30 % ergeben sich folgende aktive latente Steuern:

31.12. im Jahr 02	Steuerbilanz	Handelsbilanz
Drohverlustrückstellung	-	25.000
Differenz		25.000
Aktive latente Steuer (30%)		7.500



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Anschaffungskosten:

Gekaufte Vermögensgegenstände sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten nach § 255 Abs.1 HGB

Herstellungskosten:

Hergestellte Vermögensgegenstände sind mit den Herstellungskosten zu bewerten nach § 255 Abs.2 HGB

Abschreibung:

Abnutzbares Anlagevermögen wird um planmäßige Abschreibung gemindert nach § 253 HGB



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Anschaffungskosten:

Gekaufte Vermögensgegenstände sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten nach § 255 Abs.1 HGB

Übung: Die Betriebswirt GmbH stellt U-Boote her und kauft einen Montageroboter für 400.000,00 Euro netto ein. Fracht und Transportversicherung von 14.500,00 Euro netto kommen hinzu.

Die Montage des großen Roboters wird mit 500,00 Euro netto beziffert. Vor der Anlieferung hat eine Reinigungsfirma die **komplette** Montagehalle für 1.000,00 Euro netto gereinigt. Stellen Sie die Anschaffungskosten fest und begründen Sie Ihr Ergebnis.



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Anschaffungskosten:

Gekaufte Vermögensgegenstände sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten nach
§ 255 Abs.1 HGB

Lösung:

Berechnung der Anschaffungskosten:

$$\begin{aligned} &400.000,00 \text{ Euro} + 14.500,00 \text{ Euro} + 500,00 \text{ Euro} \\ &= 415.000,00 \text{ Euro} \end{aligned}$$



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Anschaffungskosten:

Gekaufte Vermögensgegenstände sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten nach § 255 Abs.1 HGB

Lösung: Ausgangswert für die Ermittlung der Anschaffungskosten ist der Nettoverkaufspreis gemäß § 9b EStG in Höhe von 14.500,00 Euro, die aktiviert werden müssen. Die Aufwendungen für die Montage in Höhe von 500,00 Euro sind erforderlich, um den Roboter in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Soweit sie einzeln zurechenbar sind, müssen sie als Anschaffungsnebenkosten aktiviert werden. Die Reinigung der Halle in Höhe von 1.000,00 Euro darf nicht aktiviert werden. Tipp: Bitte markieren Sie sich den § 9b EStG.



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Anschaffungskosten:

Gekaufte Vermögensgegenstände sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten nach § 255 Abs.1 HGB

Übung: Anschaffung einer Maschine 05.05. im Jahr 01 zu 70.000,00 Euro netto. Die Bezahlung erfolgt mit 3% Skonto und auf der Rechnung werden für den Transport 5.000,00 Euro und Aufstellung, sprich Montage, für 2.000,00 Euro berechnet. Die Nutzungsdauer der Maschine beträgt 8 Jahre.



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Anschaffungskosten:

Gekaufte Vermögensgegenstände sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten nach § 255 Abs.1 HGB

Übung: Anschaffung einer Maschine 05.05. im Jahr 01 zu 70.000,00 Euro netto. Die Bezahlung erfolgt mit 3% Skonto und auf der Rechnung werden für den Transport 5.000,00 Euro und Aufstellung, sprich Montage, für 2.000,00 Euro berechnet. Die Nutzungsdauer der Maschine beträgt 8 Jahre.



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Anschaffungskosten:

Gekaufte Vermögensgegenstände sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten nach § 255 Abs.1 HGB

Übung:

- a) Berechnen Sie die Anschaffungskosten.
- b) Gehört die abziehbare Vorsteuer zu den Anschaffungskosten?
- c) Welche Anschaffungsnebenkosten werden im Beispiel genannt?
- d) Was ist zu beachten, wenn in der Klausur steht: „Berechnen Sie die Anschaffungskosten auf den 31.12. im Jahr 01“.



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Anschaffungskosten:

Anschaffungskosten	Ohne Umsatzsteuer	§ 9b Abs.1 Satz 1 EStG	70.000,00 €
./. Skonto	Zahlungsabzüge	§ 255 Abs.1 Satz 3 HGB	./. 2.100,00 €
Zwischensumme			67.900,00 €
+ Transport	Anschaffungsnebenkosten	§ 255 Abs.1 HGB	5.000,00 €
+ Montage	Anschaffungsnebenkosten	§ 255 Abs.1 HGB	2.000,00 €
Anschaffungskosten			74.900,00 €
./. Abschreibung	05.05.01 – 31.12.01	$74.900,00 \text{ €} / 8 \text{ Jahre} \times 8/12$	6.242,00 €
Buchwert 31.12.	Annahme: lineare AfA		68.658,00 €



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Herstellungskosten:

Hergestellte Vermögensgegenstände sind mit den Herstellungskosten zu bewerten
nach § 255 Abs.2 HGB

Eine beliebte Frage bei Klausuren war bisher die Abfrage der Herstellkosten, weil sich bis zum in Kraft treten des BILMOG die Wertobergrenze in der Rechnungslegung nach HGB / EStG und IFRS unterschieden hat.

Durch die Annäherung der HGB Vorschriften an die IFRS Regelungen fallen viele Unterschiede weg.



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Umfang der Herstellungskosten nach § 255 Abs.2 HGB / R 6.3 EStR:

	Bestandteile der Herstellkosten in der Handels- & Steuerbilanz	HB	STB
	Materialeinzelkosten	Gebot	Gebot
+	Fertigungseinzelkosten		
+	Sondereinzelkosten der Fertigung		
+	Materialgemeinkosten		
+	Fertigungsgemeinkosten		
+	Werteverzehr des Anlagevermögens		
Untergrenze der Herstellkosten			



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Umfang der Herstellungskosten nach § 255 Abs.2 HGB / R 6.3 EStR:

Bestandteile der Herstellkosten in der Handels- & Steuerbilanz		HB	STB
Untergrenze der Herstellkosten			
+	Allgemeine Verwaltungs-(gemein)kosten	Wahlrecht	Wahlrecht
+	Aufwendungen für soziale Einrichtungen		
+	Aufwendungen für freiwillige soziale Leistungen		
+	Aufwendungen für die betriebliche Altersversorgung		
+	Fremdkapitalzinsen (nur bedingtes Wahlrecht nach IFRS)		
Obergrenze der Herstellkosten			
	Sondereinzelkosten des Vertriebs	Verbot	Verbot
	Vertriebsgemeinkosten		
	Forschungskosten		



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Herstellungskosten nach § 255 Abs.2 HGB / R 6.3 EStR

Übung:

Fertigungseinzelkosten	200.000,00 Euro
Materialeinzelkosten	100.000,00 Euro
Fertigungsgemeinkosten	100.000,00 Euro
Materialgemeinkosten	80.000,00 Euro
Verwaltungsgemeinkosten	50.000,00 Euro
Vertriebskosten	60.000,00 Euro



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Herstellungskosten nach § 255 Abs.2 HGB / R 6.3 EStR

Übung:

In der Handelsbilanz sind die fertigen Erzeugnisse mit den Herstellungskosten nach § 253 Abs.1 Satz 1 HGB anzusetzen. Die Ermittlung der Herstellungskosten ergibt sich aus § 255 Abs.2 Satz 1 bis 3 HGB. In der Steuerbilanz sind die fertigen Erzeugnisse ebenfalls mit den Herstellungskosten anzusetzen, hier richtet man sich nach § 6 Abs.1 Nr.2 Satz 1 EStG.

Tipp: Bitte markieren Sie sich die genannten Paragraphen!



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Herstellungskosten nach § 255 Abs.2 HGB / R 6.3 EStR

Übung:

Denkbar sind daher drei Ergebnisse!

1. HB & STB Bewertung nach der Untergrenze = 480.000,00 Euro
2. HB & STB Bewertung nach der Obergrenze = 530.000,00 Euro
3. HB weicht von STB ab, weil nach § 5 Abs.1 Satz 1 EStG steuerrechtliche Wahlrechte unabhängig von handelsrechtlichen Wahlrechten ausgeübt werden können.



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Herstellungskosten nach § 255 Abs.2 HGB / R 6.3 EStR

Übung:

Denkbar sind daher drei Ergebnisse!

1. HB & STB Bewertung nach der Untergrenze = 480.000,00 Euro
2. HB & STB Bewertung nach der Obergrenze = 530.000,00 Euro
3. HB weicht von STB ab, weil nach § 5 Abs.1 Satz 1 EStG steuerrechtliche Wahlrechte unabhängig von handelsrechtlichen Wahlrechten ausgeübt werden können.



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Abschreibung

Abnutzbares Anlagevermögen wird um planmäßige Abschreibung gemindert nach § 253 HGB

Gemäß § 253 Abs.3 Satz 1 HGB sind die Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist = abnutzbar, die Anschaffungs- und Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Abschreibungen oder AfA bedeutet, dass die Anschaffungs- und Herstellungskosten verteilt über die Nutzungsdauer als Betriebsausgabe abgezogen werden.

Tipp: Bitte markieren Sie sich den genannten Paragraphen!



Handelsrechtliche Bewertungswahlrechte

Abschreibung

Abnutzbares Anlagevermögen wird um planmäßige Abschreibung gemindert nach § 253 HGB
Steuerrechtlich wird die AfA im § 7 EStG geregelt, hierzu gibt es folgende Unterteilungen:

§ 7 Abs. 1 EStG = Allgemeine AfA-Vorschriften

§ 7 Abs. 2 EStG = Degressive AfA bei beweglichen WG

§ 7 Abs. 3 EStG = „WECHSELREGELUNG“

§ 7 Abs. 4 EStG = Lineare AfA auf Gebäude und Gebäudeteile

§ 7 Abs. 5 EStG = Degressive AfA auf Gebäude und Gebäudeteile