

Bewegliche Wirtschaftsgüter abschreiben

- Sinnvoll Steuern sparen durch überlegte Investitionen
- Erhöhte Werte für geringwertige Wirtschaftsgüter und Sammelposten
- Finanzierungschancen nutzen



Inhalt

1. Die Abschreibungsmöglichkeiten.....	1
1.1 Die Grundregeln im Überblick	3
1.2 Die steuerlich zulässigen Abschreibungsmethoden.....	5
1.3 Der Anschaffungs-, Herstellungs- oder Einlagezeitpunkt	8
1.4 Das Ende der Abschreibung	9
1.5 Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten und der Einlagewert	9
1.6 Die Bestimmung der Nutzungsdauer.....	12
2. Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)	13
2.1 Die Sofortabschreibung.....	18
2.2 Die Poolabschreibung (Sammelpostenmethode).....	19
3. Die Sonderabschreibung	20
4. Der Investitionsabzugsbetrag	21

Vorwort

Viele Unternehmer verkennen, welch' große Steuerspar- und Finanzierungs-Potenziale in Abschreibungen stecken. Oft werden die Höhe und die Art der Abschreibungen im Unternehmen einfach „nach unten“ delegiert mit der Anweisung: „Machen Sie's so, wie wir's immer gemacht haben!“. Damit vertun Sie eine der besten und auch einfachsten Steuerspar-Chancen.

Das – hier im Titel irreführende – „Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“ hat die Grenze für die geringwertigen Wirtschaftsgüter, die nach dem 31.12.2017 angeschafft werden, von 410 Euro auf 800 Euro fast verdoppelt. Die Alternative für die Sofortabschreibung ist nach wie vor die Bildung eines Sammelpostens. Auch hier wurde die Wertuntergrenze auf 250 Euro erhöht.

Sie als Unternehmer sollten also sinnvollerweise in diesem Jahr noch Ihre Investitionsentscheidungen an den ab dem 01. Januar 2018 geltenden Regelungen ausrichten. Mit der Mandanten-Info verschaffen Sie sich einen Überblick über die wichtigen Änderungen und bekommen die Alternativen bei der Abschreibung beweglicher Wirtschaftsgüter aufgezeigt. So haben Sie für das Gespräch mit Ihrem Steuerberater eine solide Basis.

1. Die Abschreibungsmöglichkeiten

Wer als Unternehmer von Abschreibung spricht, denkt meist an „AfA“, also die „Absetzung für Abnutzung“ und damit allein an die steuerlich zulässigen Formen der Abschreibung. Aus praktischer Sicht ist dies verständlich, aus unternehmerischer Sicht jedoch etwas verkürzt. Denn neben der AfA gibt es die Abschreibungen in der Kosten- und Leistungsrechnung, die den Wertverzehr und die Wiederbeschaffungsmöglichkeiten für die verbrauchten und gebrauchten Wirtschaftsgüter in Zahlen fassbar machen müssen

und die Abschreibungen im Handelsrecht, die den ohne Gefahr für den Unternehmensbestand entnahme- oder ausschüttungsfähigen Gewinn ermitteln helfen.

Im Mittelpunkt dieser Informationen stehen die steuerlichen Abschreibungsregelungen beweglicher Wirtschaftsgüter. Die kalkulatorischen Abschreibungen und auch die Abschreibung von Gebäuden seien deshalb hier komplett außer Acht gelassen, während auf die handelsrechtlichen Abschreibungsregeln dann eingegangen wird, wenn es für das Verständnis notwendig ist.

Seit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG), das mit Wirkung bereits für den Jahresabschluss 2009 die umgekehrte Maßgeblichkeit abgeschafft hat, müssen steuerlich relevante Positionen nicht mehr zuvor in der Handelsbilanz ausgewiesen werden. Anders ausgedrückt: Sie dürfen steuerliche Wahlrechte unabhängig von der Handelsbilanz ausüben. Das betrifft beispielsweise die Sonderabschreibungen (§ 7g EStG), die Übertragung stiller Reserven (§ 6b EStG) und die Wahl der Abschreibungsmethoden sowie die Wahlbestandteile bei den Herstellungskosten, etwa bei den Verwaltungskosten.

Wo Licht ist, ist auch Schatten: Die Aufgabe des umgekehrten Maßgeblichkeitsprinzips bedingt neue Dokumentationspflichten. Die unabhängige Ausübung steuerlicher Wahlrechte setzt die Aufnahme der betroffenen Wirtschaftsgüter in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse voraus, in denen der Tag der Anschaffung oder Herstellung, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die Vorschrift des ausgeübten steuerlichen Wahlrechts und die vorgenommenen Abschreibungen angegeben werden (§ 5 Abs. 1 EStG).

Regelungen der handelsrechtlichen Abschreibungen (§ 253 Absätze 1, 3 – 5 HGB)

	Anlagevermögen	Umlaufvermögen
Planmäßige Wertminderungen	Pflicht bei abnutzbarem Anlagevermögen	entfällt
Dauerhafte außerplanmäßige Wertminderungen	Pflicht	Pflicht
Vorübergehende außerplanmäßige Wertminderungen	Wahlrecht bei Finanzanlagen	Pflicht
Zuschreibungen	<p>Pflicht nach vorhergehender außerplanmäßiger Abschreibung</p> <p>Verbot bei Geschäfts- oder Firmenwert nach vorheriger außerplanmäßiger Abschreibung</p> <p>Gebot bei bestimmten Vermögensgegenständen im Zusammenhang mit Altersvorsorgeverpflichtungen</p>	Pflicht nach vorheriger außerplanmäßiger Abschreibung

1.1 Die Grundregeln im Überblick

Das Handelsrecht unterscheidet zwischen planmäßigen und außerplanmäßigen Abschreibungen (§ 253 Abs. 3 bis 4 HGB). Im steuerlichen Bereich werden abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, mit denen Einnahmen erzielt werden sollen, ebenfalls planmäßig abgeschrieben. Hier nennt man die planmäßigen Abschreibungen AfA (Absetzung für Abnutzung; § 7 Abs. 1 Satz 1 EStG) oder – bei den „eigentlich nicht abschreibbaren“ Wirtschaftsgütern wie Grundstücken in Bergbauunternehmen, Kiesgruben, Steinbrüchen und anderen Unternehmen, bei denen sich die Substanz verbraucht – AfS (Absetzung für Substanzverringerung).

Die im Handelsrecht „außerplanmäßig“ genannten Abschreibungen decken sich weitgehend mit den steuerlichen Teilwertabschreibungen. Im Gegensatz zum Handelsrecht, das bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung eine Abschreibungspflicht vorsieht, räumt das Steuerrecht hier aber ein Wahlrecht ein (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG). Sie können also, müssen aber nicht, auf den niedrigeren Teilwert abschreiben. Sie dürfen jedoch auch bei einer dauerhaften Wertminderung „außer der Reihe“ weiterhin planmäßig abschreiben.

Wichtig:

Sprechen Sie mit Ihrem Steuerberater, wie Sie das Wahlrecht (= Abschreibung auf einen niedrigeren Teilwert) ausüben sollen und welche (steuerlichen) Folgen ein möglicher Verzicht oder eine mögliche Inanspruchnahme des Wahlrechts – vor allem auch mit Blick auf eine mögliche Wertaufholung – für Sie hat.

Seit dem Inkrafttreten des BilMoG ist die handelsrechtliche Bewertung nicht mehr auch für das Steuerrecht maßgebend. Wer will, kann also für die handelsrechtliche Rechnungslegung einen anderen Abschreibungsmodus wählen als in der steuerlichen Rechnungslegung. Wer dies tut, muss ein gesondertes Verzeichnis führen, aus dem die Unterschiede erkennbar sind (§ 5 Abs. 1 EStG). Steuerlich zulässig ist die lineare Abschreibung oder die Abschreibung nach Leistung. Die degressive AfA ist nicht mehr zulässig. Natürlich aber dürfen „rechtzeitig“ angeschaffte Wirtschaftsgüter auch weiterhin degressiv abgeschrieben werden – auf jeden Fall sollten sie das auch bis zu dem Zeitpunkt, zu dem sich der Übergang auf die lineare Abschreibung steuerlich „lohnt“.

Für einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert besteht sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz Ansatzpflicht (§ 5 Abs. 2 EStG). In der Handelsbilanz wird der entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwert planmäßig – falls keine verlässliche Schätzung vorliegt – im Regelfall über 10 Jahre abge-

schrieben (§ 253 Abs. 3 HGB in der Fassung von BilRUG). In der Steuerbilanz muss der Wert planmäßig über 15 Jahre abgeschrieben werden (§ 7 Abs. 1 Satz 3 EStG). Sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz besteht ein Wertaufholungsverbot für den Geschäfts- oder Firmenwert (§ 253 Abs. 5 Satz 2 HGB; § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 EStG). Anders ausgedrückt: Einmal abgeschrieben, darf nicht wieder zugeschrieben werden.

Neben diesen Abschreibungen gibt es einmal die außergewöhnlichen Abschreibungen (§ 7 Abs. 1 Satz 7 EStG) wegen nicht gewöhnlicher technischer oder wirtschaftlicher Abnutzung sowie – bei reinem Wertverlust – die Teilwertabschreibungen (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 2 Satz 2 EStG). Ferner gewährt das Steuerrecht – meist temporär, da aus wirtschaftspolitischen Gründen – Sonderabschreibungsmöglichkeiten.

1.2 Die steuerlich zulässigen Abschreibungsmethoden

Die planmäßige Abschreibung erfolgt in gleichbleibenden Jahresbeträgen (§ 7 Abs. 1 Satz 1 EStG) oder nach Leistung (§ 7 Abs. 1 Satz 6 EStG).

1.2.1 Die lineare Abschreibung von Wirtschaftsgütern

Bei der linearen Abschreibungsmethode werden die Anschaffungs- oder Herstellungskosten in gleich hohen Raten auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (n) verteilt ($= 100 \% : n$).

Der Vorteil der linearen Abschreibung: Sie ist leicht zu ermitteln und die einzelnen Jahre, in denen das Wirtschaftsgut betriebsgewöhnlich genutzt wird, sind wirtschaftlich gleich belastet. Damit werden – über die gesamte Nutzungsdauer hinweggesehen – „Ungerechtigkeiten“ bei der anfänglich möglicherweise höheren Abnutzung durch später wahrscheinlich geringere Wertminderungen „kompensiert“.

1.2.2 Die (geometrisch) degressive AfA

Bei der degressiven AfA bleibt nicht wie bei der linearen Abschreibung der Abschreibungsbetrag als solcher gleich, sondern der Abschreibungssatz. Er bestimmt sich nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts. Zunächst wird der Prozentsatz auf den Anschaffungs- oder Herstellungswert angewendet, danach immer weiter auf den jeweiligen Buchwert. Damit wird natürlich die Bemessungsgrundlage für den Prozentsatz von Jahr zu Jahr niedriger. Wegen der niedrigeren Bemessungsgrundlage werden auch die Abschreibungen von Jahr zu Jahr kleiner. Irgendwann ist es dann besser, weil steuerlich günstiger im Sinne von „so sind die Abschreibungen höher“, wieder auf die lineare Abschreibung, die steuerlich „normale“ Abschreibung zu wechseln.

1.2.3 Die degressive AfA 2011

2008 war die degressive AfA abgeschafft worden. Zur Belebung der Investitionstätigkeit war sie für zwei Jahre wiedereingeführt worden. Seit dem 01.01.2011 gilt wieder die Rechtslage des Jahres 2008: Alle ab diesem Zeitpunkt angeschafften Güter dürfen steuerlich nur noch linear, nicht mehr degressiv abgeschrieben werden. Die zuvor angeschafften Wirtschaftsgüter dürfen natürlich weiterhin degressiv abgeschrieben werden.

1.2.4 Die degressive AfA 2009 und 2010

Degressiv können bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens abgeschrieben werden, die nach dem 31.12.2008 und vor dem 01.01.2011 angeschafft wurden. Hat das in den Jahren 2009 oder 2010 angeschaffte Wirtschaftsgut eine Nutzungsdauer von mehr als zwei Jahren, wirkt die degressive AfA insoweit auch in die Jahre 2011 und folgende nach.

Der Prozentsatz der degressiven AfA darf höchstens das 2,5-fache des bei der linearen AfA in Betracht kommenden Hundertsatzes betragen und 25 % nicht übersteigen.

Mit einer degressiven Abschreibung konnten besonders in den ersten Jahren einer Investition im Vergleich zur linearen Abschreibung höhere Steuervorteile erreicht werden

Beispiel: Ein Unternehmer kauft eine Maschine mit einem Anschaffungswert von 120.000 Euro für seinen Betrieb. Die Nutzungsdauer beträgt zehn Jahre.

Zeitraum Abschrei- bung	Lineare Ab- schreibung	Restwert am Jahresende	Degressive Abschrei- bung (25 %)	Restwert am Jahresende
1. Jahr	12.000 Euro	108.000 Euro	30.000 Euro	90.000 Euro
2. Jahr	12.000 Euro	96.000 Euro	22.500 Euro	67.500 Euro
3. Jahr	12.000 Euro	84.000 Euro	16.875 Euro	50.625 Euro
...				

„Kippt“ der Vorteil, kann von der degressiven zur linearen (Regel-) AfA gewechselt werden. Die Faustregel ist: Bei Wirtschaftsgütern mit einer Abschreibungsdauer von zehn Jahren lohnt sich der Wechsel meist nach Ablauf der halben Gesamtnutzungsdauer. Die rechnerische Formel ist:

$$\text{Übergangsjahr} = \text{Nutzungsdauer} - 100/(\text{AfA-Satz}) + 1$$

Es darf natürlich nicht auf die Restjahre „einfach“ der ursprüngliche lineare AfA-Betrag angewendet werden. Es wird vielmehr vom Restbuchwert ausgegangen und dieser wird dann durch die restliche Nutzungsdauer geteilt, sodass sich der neue lineare AfA-Betrag für die restliche Nutzungsdauer ergibt.

1.2.5 Die Abschreibung nach Leistung

Die Leistungsabschreibung muss wirtschaftlich begründet werden. Wirtschaftlich begründet ist sie, wenn das Wirtschaftsgut in den Jahren der Nutzung verschieden stark beansprucht und damit in unterschiedlichen Maßen verschlissen wird. Weitere Vor-

aussetzung: Die Leistung muss gemessen werden. Beispiele für Leistungsmessung: Betriebsstundenzähler (Maschinen), Kilometerzähler (Fahrzeuge).

Tipp:

Die Leistungsabschreibung sollte nur gewählt werden, wenn sie günstiger ist als die lineare AfA.

1.3 Der Anschaffungs-, Herstellungs- oder Einlagezeitpunkt

Abgeschrieben werden muss(!) ab dem Zeitpunkt, ab dem das Wirtschaftsgut ins Anlagevermögen aufgenommen wird. Das ist einmal entweder der Zeitpunkt der Anschaffung respektive der Herstellung oder der Einlage. Zur Vereinfachung muss aber die Abschreibung nicht taggenau, sondern „lediglich“ monatsgenau erfolgen.

Beispiel: Eine Maschine wird am 01. März angeschafft, eine weitere am 15. März und eine dritte am 31. März desselben Jahres: Alle drei Maschinen werden mit 10/12 ihres Anschaffungswerts abgeschrieben. Der Monat März zählt mit.

Anschaffungszeitpunkt ist der Zeitpunkt des Übergangs des wirtschaftlichen Eigentums. Ob und wann der vereinbarte Preis bezahlt wird, ist hier irrelevant. Bei der Herstellung beginnt die für die Abschreibung relevante Nutzungsdauer im Zeitpunkt der Fertigstellung bzw. der Betriebsbereitschaft. Hier kommt es nicht darauf an, wann das Wirtschaftsgut tatsächlich in Betrieb genommen wird, sondern ab wann es nutzungsfähig ist.

Werden Wirtschaftsgüter aus dem Privat- ins Betriebsvermögen eingelegt, kommt es auf den Zeitpunkt der Zuführung zum Betriebsvermögen an.

1.4 Das Ende der Abschreibung

Ein Wirtschaftsgut kann aus zwei Gründen nicht mehr abgeschrieben werden:

1. Das Ende der Nutzungsdauer ist erreicht. Das Wirtschaftsgut ist „voll“ abgeschrieben. Wird es dennoch weiter genutzt, steht es mit dem Erinnerungswert von 1 Euro in der Bilanz und dem Anlagenverzeichnis. Scheidet es dann irgendwann doch aus dem Betriebsvermögen aus, etwa durch Verkauf, müssen mögliche Gewinne daraus erfasst werden.
2. Das Wirtschaftsgut scheidet vor dem Ende seiner Nutzungsdauer aus dem Betriebsvermögen aus. Das kann entweder freiwillig (Verkauf, Entnahme) oder unfreiwillig (Diebstahl, Totalschaden, Brand, ...) geschehen. In allen Fällen ist für jeden vollen Monat $\frac{1}{12}$ der Jahres-AfA anzusetzen. Wird das nicht voll abgeschriebene Wirtschaftsgut beispielsweise am 13. April verkauft, sind $\frac{4}{12}$ der AfA für das betreffende Jahr noch anzusetzen. Ein möglicher Restwert wird außergewöhnlich abgeschrieben, mögliche Erlöse aus dem Verkauf oder der Entsorgung oder einer Versicherung müssen natürlich in der Buchhaltung erfasst werden.

1.5 Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten und der Einlagewert

Die Bemessungsgrundlage für die planmäßigen Abschreibungen sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Zu den Anschaffungskosten zählt alles, was für das Wirtschaftsgut bezahlt werden muss, bis es betriebsbereit ist. Damit umfassen die Anschaffungskosten auch die Nebenkosten wie beispielsweise Vermittlungsprovisionen, Transport- oder Montagekosten. Finanzierungskosten, wie etwa Fremdkapitalzinsen, Diskont oder Disagio dagegen gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

Rabatte, Skonti oder Boni mindern die Anschaffungskosten – auch nachträglich.

Herstellungskosten umfassen alle Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Dienstleistungen für die Herstellung von Wirtschaftsgütern entstehen. Dazu gehören Materialeinzelkosten, Fertigungseinzelkosten, Sonder-einzelkosten der Fertigung, Materialgemeinkosten, Fertigungsge-meinkosten, der Wertverzehr des Anlagevermögens für die Ferti-gung. Diese Summe ist die Untergrenze der Herstellungskosten. Werden hier noch die allgemeinen Verwaltungskosten, die Kosten für soziale Einrichtungen und freiwillige soziale Leistungen sowie die betriebliche Altersversorgung und die zurechenbaren Fremdkapitalzinsen dazu addiert, ergibt sich der Höchstwert der steuerlich ansetzbaren Herstellungskosten. Daran hat sich auch nach Inkraft-treten des BilMoG nichts geändert. In der Handelsbilanz dagegen besteht nunmehr auch für die Material- und Fertigungsgemeinkos-ten sowie für die fertigungsbedingte Abschreibung eine Ansatz-pflicht. Verboten bleibt es nach wie vor sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz die Forschungs- oder Vertriebskosten mit in die Herstellungskosten einzubeziehen.

Bei einer nachträglichen Erhöhung der Anschaffungs- oder Her-stellungskosten ermittelt sich die neue Bemessungsgrundlage aus dem Restbuchwert zuzüglich den nachträglichen Anschaffungs-oder Herstellungskosten. Sinken Anschaffungs- oder Herstellungs-kosten nachträglich, ist analog zu verfahren, aber natürlich abzüg-lich der nachträglichen Minderung.

Wichtig:

Die steuerliche Beurteilung von nachträglichen Anschaffungs-kosten bei Gesellschafterdarlehen oder -Bürgschaften in einer GmbH hat sich drastisch verändert. Der Grund: Mit dem Ge-setz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämp-fung von Missbräuchen (MoMiG) wurde die rechtliche Fikti-on „Eigenkapitalersatz“ aufgegeben. Die Finanzverwaltung fingierte aber – durchaus zum Vorteil der Betroffenen – die Weitergeltung der früheren Rechtslage. Das hieß: Sobald Ei-genkapitalersatz vorlag, waren „Verluste“ aus Darlehen oder

Bürgschaften nachträgliche Anschaffungskosten. Nach der geänderten Rechtslage seit dem MoMiG gibt es aber keinen Rechtsgrund mehr, Aufwendungen des Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen als nachträgliche Anschaffungskosten im Rahmen des § 17 EStG anzuerkennen (BFH vom 11.07.2017 – IX R 36/15): Da sich durch dieses Urteil der Finanzierungsplan vieler GmbHs drastisch ändern muss, sollten Sie unbedingt mit Ihrem Berater sprechen, da nach der neuesten BFH-Rechtsprechung (vom 23.08.2017 (I R 52/14 und X R 38/15) auch der von der Verwaltung ins Auge genommene Vertrauensschutz rechtswidrig ist. Es gilt also dringend, sich andere Finanzierungsmöglichkeiten zu überlegen.

Einlagen sind grundsätzlich mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung zum Betriebsvermögen zu bemessen (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG). Der Einlagewert ist die Bemessungsgrundlage für die Abschreibungen. Von dieser Grundregel gibt es zwei Ausnahmen:

1. Die eingelegten Wirtschaftsgüter sind höchstens mit den fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen, wenn sie innerhalb von drei Jahren vor der Einlage angeschafft oder hergestellt worden sind. „Fortführung“ heißt: Es muss fiktiv abgeschrieben werden.
2. Das eingelegte Wirtschaftsgut wurde vorher zur Erzielung von Überschusseinkünften, also beispielsweise nicht selbstständige Arbeit, benutzt. Dann ist der Einlagewert um die Abschreibungen zu kürzen. Dieser Wert ist die Bemessungsgrundlage für die künftigen Abschreibungen (§ 7 Abs. 1 Satz 5 EStG).

Beispiel: Ein angestellter Geschäftsführer schafft am 01.07.2017 einen Pkw für 75.000 Euro an. Er nutzt ihn für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Er macht sich selbstständig und überführt den Pkw zum 01.01.2021 in das Anlagevermögen seines neuen Unternehmens. Der Teilwert des Pkw am 01.01.2021 beträgt 24.000 Euro. Die Nutzungsdauer beträgt sechs Jahre. Wie hoch ist der Einlagewert des Pkw? Unterscheidet sich die Abschreibungsbemessungsgrundlage vom Einlagewert?

Erste Antwort: Der Einlagewert beträgt 24.000 Euro, denn die fortgeführten Anschaffungskosten kommen nicht zum Ansatz. Grund: Zwischen Anschaffung und Abschreibung liegen mehr als drei Jahre.

Zweite Antwort: Abschreibungsbemessungsgrundlage und Einlagewert unterscheiden sich. Denn der Pkw wurde vor der Einlage für Einkünfte aus nicht selbstständiger Tätigkeit benutzt. Damit beträgt die Abschreibungsbemessungsgrundlage für Zwecke der Abschreibungen 31.250 Euro (= 75.000 Euro Anschaffungskosten abzüglich 43.750 Euro Abschreibungen für drei Jahre und sechs Monate).

1.6 Die Bestimmung der Nutzungsdauer

Handelsrechtlich wird die Nutzungsdauer eines Vermögensgegenstands vom Unternehmer nach dessen eigenen oder branchenüblichen Erfahrungswerten geschätzt. Steuerlich gibt die Finanzverwaltung amtliche Abschreibungstabellen für die allgemein verwendbaren Wirtschaftsgüter oder Branchen-Abschreibungstabellen (= nach bestimmten Branchen festgelegte Nutzungsdauern) vor.

Wichtig:

Niemand muss sich an diese tabellarisch festgelegten Nutzungsdauern halten. Sie sollten die betriebsgewöhnliche Nutzung in Ihrem(!) Unternehmen kennen. Denn wenn Sie von der Durchschnittsnorm abweichen wollen, brauchen Sie nachvollziehbare Gründe. So kann es beispielsweise sein, dass Ihre Außendienstmitarbeiter jährlich eine wesentlich höhere Fahrleistung haben als die „üblichen“ Dienstwagenfahrer und die Autos deshalb schneller „verbraucht“ sind. Es kann aber auch beispielsweise sein, dass Ihre Lkw wegen einer extrem kurvenreichen Transportstrecke viel stärker belastet werden als andere Lkw, die geradeaus auf der Autobahn fahren können. Statt in acht Jahren, sind die Lkw dann bereits in drei Jahren „verschrottungsreif“.

Bevor Sie aber eigene betriebsgewöhnliche Nutzungsdauern der Abschreibung zugrunde legen, sollten Sie unbedingt Rücksprache mit Ihrem Steuerberater halten, denn es kann durchaus sein, dass Sie – wenn Sie vom tabellarischen Wert abweichen – Ihr Recht vor Gericht durchsetzen müssen.

2. Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)

Auch „geringwertige Wirtschaftsgüter“ (GWG) sind, obwohl sie nicht „richtig viel Geld kosten“, ganz normale Wirtschaftsgüter. Deshalb können sie grundsätzlich auch „ganz normal“ aktiviert und regulär – bei Anschaffung ab dem 01.01.2011 nur noch linear – über ihre betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abgeschrieben werden.

Für Wirtschaftsgüter, die im Zeitraum zwischen dem 01.01.2010 und dem 31.12.2017 angeschafft wurden, haben Sie neben dieser Option drei weitere Abschreibungswahlrechte, vorausgesetzt, die Netto-Anschaffungs- oder -Herstellungskosten bleiben unter bestimmten Wertgrenzen.

Mit dem „Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“, das am 04.07.2017 im Bundesgesetzblatt (BGBl) I 2017 S. 2074 verkündet wurde, wurden auch die Möglichkeiten der Abschreibung für geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) mit Wirkung ab dem 01.01.2018 geändert. Die bisherige Grenze in Höhe von 410 Euro wird aufgestockt auf 800 Euro. Damit können ab dem 01.01.2018 angeschaffte Wirtschaftsgüter, die netto nicht mehr als 800 Euro kosten, sofort und in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend gemacht werden.

Hinweis

Bei einer Einlage ins Betriebsvermögen ist der Einlagewert zum Zeitpunkt der Einlage maßgeblich, nicht der Anschaffungswert im Zeitpunkt der Anschaffung.

Überblick über die bestehenden Abschreibungsmöglichkeiten (GWG)

Netto-AHK/-Einlagewert	Steuerliche Regelung
bis 150 Euro	sofort abziehbar, keine Aufzeichnungspflicht
ab 01.01.2018: bis 250 Euro	sofort abziehbar; keine Aufzeichnungspflicht
bis 31.12.2017: zwischen 150,01 Euro und 410 Euro	sofort abziehbar
ab 01.01.2018: zwischen 250,01 Euro und 800 Euro	sofort abziehbar
bis 31.12.2017: zwischen 150,01 Euro und 1.000 Euro	Sammelposten möglich
ab 01.01.2018: zwischen 250,01 Euro und 1.000 Euro	Sammelposten möglich
ab 1.000,01 Euro	Aktivierungspflicht

Bei Anschaffung bis zum 31.12.2017 gilt also:

1. **Grenze:** Als GWG, die nach § 6 Abs. 2a EStG sofort voll abgeschrieben werden können, gelten die Wirtschaftsgüter, deren Netto-Anschaffungs- oder -Herstellungskosten **150 Euro netto** nicht übersteigen.
2. **Grenze:** Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten **über 150 Euro bis 1.000 Euro netto** können in einen Sammelposten eingestellt werden, der gleichmäßig auf fünf Jahre verteilt wird (Poolabschreibung, vgl. →Kapitel 2.2).
3. **Grenze:** Wirtschaftsgüter, deren Netto-Anschaffungs- oder -Herstellungskosten zwischen **150,01 und 410 Euro netto** liegen. Auch sie können sofort und voll abgeschrieben werden (§ 6 Abs. 2 EStG). Aber: Es darf dann für die Wirtschaftsgüter, die mehr als 410 Euro kosten, kein Sammelposten gebildet werden,

weitere Wirtschaftsgüter, die bis zu 1.000 Euro kosten, müssen bei Wahl dieser Variante linear abgeschrieben werden. Es müssen – sollten sich die Angaben nicht aus der Buchführung ergeben – Aufzeichnungen über die Wirtschaftsgüter geführt werden, deren Wert über 150 Euro liegt.

Bei Anschaffung ab dem 01.01.2018 gilt also:

1. **Grenze:** Als GWG, die nach § 6 Abs. 2a EStG sofort voll abgeschrieben werden können, gelten die Wirtschaftsgüter, deren Netto-Anschaffungs- oder -Herstellungskosten **250 Euro netto** nicht übersteigen.
2. **Grenze:** Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten **über 250 Euro bis 1.000 Euro netto** können in einen Sammelposten eingestellt werden, der gleichmäßig auf fünf Jahre verteilt wird (Poolabschreibung, →*Kapitel 2.2*).
3. **Grenze:** Wirtschaftsgüter, deren Netto-Anschaffungs- oder -Herstellungskosten zwischen **250,01 und 800 Euro netto** liegen. Auch sie können sofort und voll abgeschrieben werden (§ 6 Abs. 2 EStG). Aber: Es darf dann für die Wirtschaftsgüter, die mehr als 800 Euro kosten, kein Sammelposten gebildet werden, weitere Wirtschaftsgüter, die bis zu 1.000 Euro kosten, müssen bei Wahl dieser Variante linear abgeschrieben werden. Es müssen – sollten sich die Angaben nicht aus der Buchführung ergeben – Aufzeichnungen über die Wirtschaftsgüter geführt werden, deren Wert über 250 Euro liegt.

Tipp:

Das Wahlrecht muss einheitlich für alle Wirtschaftsgüter, die im laufenden Wirtschaftsjahr angeschafft wurden, ausgeübt werden. Hier sollten Sie mit Ihrem Steuerberater im Rahmen der Gespräche zur Vorbereitung des Jahresabschlusses sprechen, welche Alternative für Sie für welches Wirtschaftsjahr sinnvoll ist.

Zur Vorbereitung des Jahresabschlussgesprächs 2017/2018 ist es am besten, Sie haben bereits unterjährig zwei GWG-Konten eingerichtet. Die Wirtschaftsgüter, die höchstens 150 Euro gekostet haben, erfassen Sie direkt als Aufwand, weil Sie keine Aufzeichnungspflicht haben. Auf dem Konto A erfassen Sie alle Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungspreis zwischen 150,01 Euro und 410 Euro gelegen hat. Auf dem Konto B buchen Sie alle Wirtschaftsgüter, die mehr als 410, aber weniger als 1.000 Euro gekostet haben.

Zur Vorbereitung des Jahresabschlussgesprächs 2018/2019 sollten Sie ebenfalls von Anfang an zwei GWG-Konten einrichten. Alle Wirtschaftsgüter, die höchstens 250 Euro gekostet haben, erfassen Sie direkt als Aufwand, weil Sie keine Aufzeichnungspflicht haben. Auf dem Konto A erfassen Sie alle Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungspreis zwischen 250,01 Euro und 800 Euro gelegen hat. Auf dem Konto B buchen Sie alle Wirtschaftsgüter, die mehr als 800 Euro, aber weniger als 1.000 Euro gekostet haben.

Beispiel für die Vorteilhaftigkeit der Poolabschreibung bei Anschaffung bis zum 31.12.2017:

Im Jahr 2017 wurde ein Schreibtisch (Nutzungsdauer 13 Jahre) mit Netto-Anschaffungskosten von 800 Euro gekauft. Linearer Abschreibungsbetrag wäre jährlich 61 Euro. Obwohl die „eigentliche“ Nutzungsdauer deutlich länger ist, kann der Schreibtisch über fünf Jahre im Pool mit 160 Euro abgeschrieben werden.

Beispiel für die Vorteilhaftigkeit der linearen Abschreibung bei Anschaffung bis zum 31.12.2017

Im Jahr 2017 wurde ein PC (Nutzungsdauer 3 Jahre) für 990 Euro netto gekauft. Bei Aktivierung und linearer Abschreibung können jährlich 330 Euro abgeschrieben werden. Wird der PC dagegen im Pool abgeschrieben, ist der in Höhe von 990 Euro gebildete Sammelposten in den Jahren 2017 bis 2021 mit jährlich 198 Euro aufzulösen.

Beispiel für die Vorteilhaftigkeit der Sofortabschreibung (410 Euro-Grenze) bei Anschaffung bis zum 31.12.2017

Im Jahr 2017 wird ein Notebook (Nutzungsdauer 3 Jahre) für 400 Euro netto gekauft. Bei der Sofortabschreibung als GWG können im Jahr der Anschaffung 400 Euro abgeschrieben werden. Wird das Notebook dagegen im Pool abgeschrieben, ist der in Höhe von 400 Euro gebildete Sammelposten in den Jahren 2017 bis 2021 mit jährlich 80 Euro aufzulösen.

Wichtig:

Bei den Einkünften aus nicht selbstständiger Tätigkeit galt und gilt bis inklusive der Anschaffungen bis zum 31.12.2017 die 410 Euro-Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter unverändert.

Beispiel für die Vorteilhaftigkeit der Poolabschreibung bei Anschaffung ab dem 01.01.2018:

Im Jahr 2018 wurde ein Schreibtisch (Nutzungsdauer 13 Jahre) mit Netto-Anschaffungskosten von 897 Euro gekauft. Linearer Abschreibungsbetrag wäre jährlich 69 Euro. Obwohl die „eigentliche“ Nutzungsdauer deutlich länger ist, kann der Schreibtisch über fünf Jahre im Pool mit 179,40 Euro abgeschrieben werden.

Beispiel für die Vorteilhaftigkeit der linearen Abschreibung bei Anschaffung ab dem 01.01.2018:

Im Jahr 2018 wurde ein PC (Nutzungsdauer 3 Jahre) für 990 Euro netto gekauft. Bei Aktivierung und linearer Abschreibung können jährlich 330 Euro abgeschrieben werden. Wird der PC dagegen im Pool abgeschrieben, ist der in Höhe von 990 Euro gebildete Sammelposten in den Jahren 2018 bis 2022 mit jährlich 198 Euro aufzulösen.

Beispiel für die Vorteilhaftigkeit der Sofortabschreibung (800 Euro-Grenze) ab dem 01.01.2018:

Im Jahr 2018 wird ein Notebook (Nutzungsdauer 3 Jahre) für 800 Euro netto gekauft. Bei der Sofortabschreibung als GWG können im Jahr der Anschaffung 800 Euro abgeschrieben werden. Wird das Notebook dagegen im Pool abgeschrieben, ist der in Höhe von 800 Euro gebildete Sammelposten in den Jahren 2018 bis 2022 mit jährlich 160 Euro aufzulösen.

Wichtig:

Auch bei den Überschusseinkunftsarten (nicht selbstständige Arbeit, Vermietung und Verpachtung, sonstige Einkünfte) gilt für Anschaffungen ab dem 1.1.2018 die neue Grenze von 800 Euro (§ 9 Abs. 1 Nr. 7 Satz 2 EStG).

2.1 Die Sofortabschreibung

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von geringwertigen Wirtschaftsgütern können im Jahr des Zugangs nach zwei Methoden vollständig abgeschrieben werden:

1. Haben Sie sich für die Sammelposten-Methode entschieden, können geringwertige Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis 250 Euro netto bei Anschaffungen

ab dem 01.01.2018 (bei Anschaffung bis zum 31.12.2017 150 Euro netto) betragen, als Sofortaufwand berücksichtigt werden (§ 6 Abs. 2a EStG).

2. Wenn Sie die „alte“ GWG-Regelung anwenden, können Sie Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 800 Euro netto ab 01.01.2018 (410 Euro bis 31.12.2017) nicht übersteigen, in voller Höhe als Betriebsausgaben abziehen.

2.2 Die Poolabschreibung (Sammelpostenmethode)

Für diejenigen Unternehmer oder Freiberufler, die die 250 Euro-Grenze (ab 01.01.2018 – von 2010 bis 2017 lag die Grenze bei 150 Euro) für sofort abschreibbare GWG gewählt haben, gilt für Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungskosten höchstens 1.000 Euro netto – also ohne Umsatzsteuer – betragen, die Poolabschreibung. Sofern in einem Jahr ein solcher Sammelkostenposten gebildet wird, sind alle selbstständig nutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten über 150 und bis 1.000 Euro darin aufzunehmen (§ 6 Abs. 2a Satz 5 EStG). Bei Anschaffungen ab dem 01.01.2018 gilt die Untergrenze von 250 Euro.

Beim Sammelkostenposten muss lediglich der Zugang des Wirtschaftsguts buchhalterisch erfasst werden. Am Jahresende wird dann alles zusammengerechnet: Weitere Dokumentationspflichten bestehen nicht. Es muss also weder Verbrauch noch Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen festgehalten werden. Die im „GWG-Pool“ jährlich gebündelten Wirtschaftsgüter werden wie ein einziges Wirtschaftsgut mit jeweils 20 % über fünf Jahre hinweg abgeschrieben. Der Pool an sich bleibt unverändert.

Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten erhöhen den Wert des Pools ab dem Jahr der Zuschreibung.

Geht ein Wirtschaftsgut, das in den Pool aufgenommen wurde, kurz danach kaputt, darf sein Wert nicht aus dem Pool herausgerechnet werden. Es kann nur im „Poolverbund“ über die insgesamt

fünf Jahre abgeschrieben werden. Auch ein verkaufte Wirtschaftsgut darf nicht aus dem Pool ausgeschieden werden. Natürlich aber muss bei einem Verkauf etwa der Erlös sofort und in voller Höhe als Ertrag erfasst werden.

Tipp:

Wer immer kann, sollte „zu poolende“ Wirtschaftsgüter mehr als fünf Jahre nutzen. Dann ist die Regelung vorteilhaft.

3. Die Sonderabschreibung

Kleine und mittlere Betriebe dürfen neben der normalen linearen Abschreibung eine Sonderabschreibung in Höhe von insgesamt 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten innerhalb des Jahres der Anschaffung oder Herstellung und den vier darauffolgenden Jahren vornehmen. Diese Mittelstands-Sonder-AfA (§ 7g Abs. 5 EStG) kann auch in Anspruch genommen werden, ohne dass zuvor ein Investitionsabzugsbetrag (§ 7g Abs. 1 EStG) gebildet wird. Aber auch hier ist eine entsprechend längere, fast ausschließlich betriebliche Nutzung des Wirtschaftsguts Voraussetzung. Geschieht dies nicht, wird der Steuerfall wie beim Investitionsabzugsbetrag wieder aufgerollt.

Voraussetzung für die Sonder-AfA: Es muss ein bewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens angeschafft oder hergestellt werden, dessen betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer länger als ein Jahr ist. Weiterhin muss es im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im Jahr darauf dem Betrieb zu mindestens 90 % dienen.

4. Der Investitionsabzugsbetrag

Kleine und mittelgroße Unternehmen sollen steuerlich durch eine Investitionshilfe entlastet werden. Das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 hat dazu den Investitionsabzugsbetrag (§ 7g Abs. 1 bis 4 EStG) als Mittelstandsförderung eingeführt.

Der Investitionsabzugsbetrag mindert den Gewinn außerbilanziell – und erhöht ihn im Fall der Auflösung ohne Investition auch wieder außerbilanziell. Dennoch sollten alle Vorgänge gebucht werden. Denn ohne Buchungen können später die Vorgänge nur schwer nachvollzogen werden.

Unternehmen, deren Betriebsvermögen höchstens 235.000 Euro (beträgt, dürfen 40 % der zukünftigen Anschaffungskosten für bewegliche Wirtschaftsgüter in einen Investitionsabzugsbetrag einstellen. Bei Land- und Forstwirten wird die Grenze bei einem Wirtschaftswert oder Ersatzwirtschaftswert von 125.000 Euro gezogen. Bei Freiberuflern, die weit überwiegend zu den Einnahmenüberschussrechtern gehören, entfällt bereits ab einem Gewinn in Höhe von 100.000 Euro die Möglichkeit, Investitionen finanziell durch einen Investitionsabzugsbetrag „anzusparen“. Die 100.000-Euro-Gewinnsgrenze gilt nicht nur für den einzelnen Freiberufler, sondern auch für die Gemeinschaften, in denen sich mehrere Freiberufler zusammengeschlossen haben. Damit dürften auch kleinere und mittelgroße Freiberufler aus dieser Investitionsförderung fallen – es sei denn, sie wechseln zur Bilanzierung.

Die Obergrenze für den Investitionsabzugsbetrag sind 200.000 Euro. Es gibt keine Sonderregelung für Gründer.

Die Investition muss innerhalb von drei Jahren erfolgen, nachdem der Investitionsabzugsbetrag gebildet worden ist.

Gefördert wird nicht nur die Anschaffung neuer, sondern auch gebrauchter Wirtschaftsgüter. Früher galt uneingeschränkt: Die Investitionsabsichten mussten nachgewiesen werden. Dann mussten sie „nur noch“ glaubhaft gemacht werden, wozu eine Funktionsangabe des anzuschaffenden oder herzustellenden Wirtschaftsguts

genügte. Nunmehr aber gilt in aller Regel: Das Finanzamt verlangt keinen Nachweis respektive keine Glaubhaftmachung einer Investitionsabsicht mehr. Damit brauchen Sie auch keine Funktionsangabe mehr zu machen.

Die Investition darf höchstens zu 10 % privat genutzt werden. Sie muss zu mindestens 90 % betrieblich genutzt werden. Dies gilt so auch für das Jahr, das der Investition folgt. Wirtschaftsgüter, wie etwa Betriebs-Pkws, müssen im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und mindestens bis zum Ende des darauffolgenden Wirtschaftsjahres fast ausschließlich eigenbetrieblich genutzt werden. Wird dies missachtet, geht der Anspruch auf den Investitionsabzugsbetrag nachträglich verloren.

Ohne Investition drohen Steuerverschärfungen: Wird nicht innerhalb der nächsten drei Jahre wie geplant in ein zumindest funktionsgleiches Wirtschaftsgut investiert (oder wird das Wirtschaftsgut zu weniger als 90 % eigenbetrieblich genutzt), muss der Investitionsabzugsbetrag rückgängig gemacht werden. Und zwar zu dem Zeitpunkt, zu dem er gebildet wurde. Dazu werden die früheren – auch bestandskräftigen – Steuerveranlagungen wieder aufgerollt. Steuernachzahlungen und Verzinsung sind die Folge.

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2017 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Diese Broschüre und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt.

Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepage nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © sebra/fotolia.com

Stand: Dezember 2017

DATEV-Artikelnnummer: 19890

E-Mail: literatur@service.datev.de