

Fallstudie zu Sonderposten mit Rücklageanteil

I. Sachverhalt

Die *KLEIN GMBH* hat im Geschäftsjahr 2002 (= Kalenderjahr) eine Rücklage (Ansparabschreibung) gemäß § 7g Abs. 3 EStG i.H.v. 154.000 € für die Anschaffung einer Stanzmaschine gebildet. Am 08.01.2004 kaufte sie die Maschine für 385.000 €. Die voraussichtliche betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt 7 Jahre.

Da die Voraussetzungen erfüllt sind, nimmt die *KLEIN GMBH* die steuerlich zulässigen Sonderabschreibungen gemäß § 7g Abs. 1 EStG in Anspruch. Sie will den Unterschiedsbetrag gemäß § 281 HGB in den Sonderposten mit Rücklageanteil einstellen.

II. Aufgabe

Stellen Sie tabellarisch für alle maßgeblichen Perioden

a) die Entwicklung der relevanten Erfolgspositionen, und zwar

- ✓ die planmäßigen handelsrechtlichen Abschreibungen bei Anwendung der linearen Methode,
 - getrennt die sonstigen betrieblichen Aufwendungen und Erträge durch die Bildung und Auflösung der Rücklage aus der Ansparabschreibung und durch die Zuführung und Auflösung des betreffenden Sonderpostens mit Rücklageanteil,
 - die Abschreibungen einschließlich der steuerlichen Sonderabschreibungen („Nettoaufwand“) sowie

b) die Entwicklung der relevanten Bilanzpositionen, und zwar

- ✓ - den Buchwert des Vermögensgegenstandes,
 - den Stand des Sonderpostens mit Rücklageanteil und
 - den Netto-Bestandswert des Vermögensgegenstandes

unter Angabe der relevanten Rechtsvorschriften dar.



Lösung zu Fallstudie 1: Sonderposten mit Rücklageanteil

Gewinn- und Verlustrechnung					Bilanz		
Kalender- jahr = Geschäfts- jahr	Planmäßige Abschreibung § 253 Abs. 2 HGB	Sonstige betriebliche Aufwendungen Zuführung zur Rücklage nach § 7g Abs. 3 EStG sowie zum Sonderposten nach § 281 Abs. 1 Satz 1 HGB	Sonstige betriebliche Erträge Auflösung der Rücklage nach § 7g Abs. 4 EStG sowie des Sonderpostens nach § 281 Abs. 1 Satz 1 HGB	Abschreibung einschl. steuerlicher Sonderabschreibung § 254 HGB i.V.m. § 7g Abs. 1 EStG; § 7a Abs. 9 EStG (= Nettoaufwand)	Buchwert Aktivseite § 253 Abs. 2 HGB i.V.m. § 266 HGB	Sonderposten mit Rücklageanteil § 281 Abs. 1 HGB	Netto- Bestandswert
2002 2003		154.000,00 €				154.000,00 € 154.000,00 €	
Kauf					(385.000,00 €)		
2004	55.000,00 €	77.000,00 €	154.000,00 €	132.000,00 €	330.000,00 €	77.000,00 €	253.000,00 €
2005	55.000,00 €	(385.000 · 20%)		55.000,00 €	275.000,00 €	77.000,00 €	198.000,00 €
2006	55.000,00 €			55.000,00 €	220.000,00 €	77.000,00 €	143.000,00 €
2007	55.000,00 €			55.000,00 €	165.000,00 €	77.000,00 €	88.000,00 €
2008	55.000,00 €			55.000,00 €	110.000,00 €	77.000,00 €	33.000,00 €
2009	55.000,00 €		38.500,00 €	16.500,00 €	55.000,00 €	38.500,00 €	16.500,00 €
2010	55.000,00 € ✓		38.500,00 €	16.500,00 €	0,00 € ✓	0,00 €	0,00 €
Σ	385.000,00 €	231.000,00 €	231.000,00 €	385.000,00 €			

Stichtagsprinzip: Erfassung der Geschäftsvorfälle zwischen Beginn und Schluss des GJ und sämtliche Sachverhalte, die zu Bilanzierungspflichtigen Sachverhalten werden, müssen bilanziert werden. Insbesondere die Wertbegründeten Tatsachen bis zum Stichtag.

Ausnahme: - Berücksichtigungen zukünftiger Wertschwankungen, die nicht Stichtagsbezogen berücksichtigt werden.

§ 253,3 S.3 HGB

- Einzelbewertungsprinzip
- Bilanzierung und Bewertung beziehen sich auf jeden einzelnen Vermögensgegenstand und jede einzelne Schuld.

Ausnahme: Vereinfachungen

zu 4: Vorsichtsprinzip

↳ biläbigerschuld

↳ Vermögensgegenstände niedriger

↳ Schulden höher

} nicht externe Anwendung

Ableitung: Realisationsprinzip

Imparitätsprinzip

die der Wertprinzip

Abschaffungskosten höchstwertprinzip

zu 5: Periodenabgrenzung

Erfolg → periodisierte Größe

Periodenabgrenzung

Aufwendungen und Erträge → G+V

⇒ Ableitung aus Zahlungen nicht zum gleichen Zeitpunkt der Zahlung

- sondern wirtschaftliche Zuordnung

- z.B. Kauf und Verbrauch von Rohstoffen

$\left\{ \begin{array}{l} \text{Zugang} \\ \text{Zahlung} \\ \text{Verbrauch} \end{array} \right\}$	}	Erfolgswirksamkeit im Verbrauch
---	---	---------------------------------------

- Wenn der Rohstoff verbraucht wird, wird der Aufwand verrechnet.

zu 2.6 Bewertungskategorie

Methoden sollen beibehalten werden.

- Vorgabe mit Verbindlichkeit

- kein Wahlrecht

- Begründeter Wechsel ist zulässig § 252, 2

z.B. Methode des Auswieses der Herstellungskosten

— " — der Abschreibungskosten

Ergänzung: § 253, 1 Anschaffungskostenprinzip

↳ nicht zu ATK bilanzieren

↳ Begrenzung nach oben/unten

↳ Abschreibungsgebot für abnutzbare Anlagegüter

212 Bewertungskategorie - Bewertungsmaßstäbe

212.1 Anschaffungskosten

a) Begriff - 255, 1 S. 1

Fol. 72

Lücke:

→ Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen

→ analoge Konstruktion!

Wichtig: auch Betriebsbereitschaft $\rightarrow$ Anlage muss in betriebsbereiten Zustand gesetzt werden.

$\hookrightarrow$ Einbeziehung zu nachträglichen Anschaffungskosten

Z.B. für unmittelfbare Verbesserungen

— " — Reparaturen
— " — Umbauen

$\rightarrow$ Abschattungspreisminderungen sind auch dann anzusetzen, wenn Mängel in einem Minderpreis mitgeduldet sind.

$\rightarrow$ bei einer defekten Maschine, die gekauft wird um sie zu reparieren und nutzen, gehören Reparaturkosten zu den Anschaffungskosten.

— einzeln unkehrenbar $\rightarrow$ Ausschluss von (echten) Gemeinkosten

Zweck: Vermeidung von Verwaltungsaufwand

Prüfung: wesentlicher Unterschied zu den Herstellungskosten

Verstoß gegen die Richtigkeit

- kein Verbot
- daher Wahlrecht (siehe HK)

Bestandteile der Anschaffungskosten

— zwei Elemente $\rightarrow$ Folie 72

(1) Erwerb $\rightarrow$ Erlangung des Eigentums

1.1) Preisbestandteile

$\rightarrow$ Grundpreis: Nettopreis

Regel: Ausklammerung der Umsatzsteuer ohne Umsatzsteuer

Z.B.: Rechnung für eine kleine Maschine

	24000 €
Ust 16%	3840 €
brutto 27840 €	

- Die Umsatzsteuer stellt im Allgemeinen keine Belastung dar, da vor ihr ja die Vorsteuer abgezogen werden kann
Abzug, ggf. Erstattung

- Ausnahme: keine abzugsfähige Vorsteuer
 - ↳ weil bestimmt, bei welcher Umsätze getätigt werden
 - ↳ z.B. Anschaffungskosten (Behaltensersatzung)

Vorsteuer kann nicht abgezogen werden.
↓
Teil der Anschaffungskosten
§ 4 Ust.-Geseh

Ausnahme der Ausnahme: - bei geringfügigkeit
- dürfen im Aufwand verbleiben (vgl. § 96 EStG)

→ andere Anschaffungspreisminderungen

1. Gruppe: Minderungen, die der Lieferant selbst gewährt

Rabatte Skonti Boni

nach HGB: nicht Bestandteil der Anschaffungskosten
bei bezahlter Ware

unbezahlte Ware: BFA für StB: - kein Skontoabzug, wenn die Ware noch nicht bezahlt ist.

→ wenn gewöhnlich immer mit Skontoabzug bezahlt wird, darf aber doch ohne Skonto verrechnet werden.

Boni: Problem der Einzelzurechenbarkeit

2. Gruppe: Nachlässe, die von Dritten erzeugt werden

z.B.: Staat gewährt Investitionszulagen basierend auf Abschm

im Allgemeinen: - Abzugsfähig vom Preis
- Minderung der Anschaffungskosten

Sonderfall: beschränkte Regelung, wenn festgelegt wird, dass es keine Minderung
ist, sondern ein steuerfreier Betrag
Übernahme in die Handelsbilanz

(2) Erlangung der Betriebsbereitschaft → Anschaffungsnebenkosten

→ Folie 73

→ Folie 74

Abgrenzung: Finanzierungskosten gehören i.d.R. nicht zu den Anschaffungskosten
→ Ausnahme: Kredit zur Finanzierung von
Auszahlungen; auswendig Einzelanfertigungen

EK: keine Aufwendungen

FK: Frage der Zurechenbarkeit

Argument: Ausnahme der indirekten Produktion, da der Lieferant
insofern Finanzierungskosten spart.

Besondere Fälle: → Folie 75

(1) Tausch - Gut gegen Gut, ohne eine Zahlung

erlangtes Gut - heterogenes Gut

Anschaffungskosten bestimmen

(die Anschaffungskosten des erlangten Gutes = Wert des heterogenen Gutes)

↙ Verkehrswert
der aktuelle Wert, der auf-
gegeben wird ist anzusetzen

wenn > Buchwert

↳ Realisierung von stillen Reserven

(2) Sacheinlage: Gut ist außerhalb des Betriebes gekauft worden und wird dann in das Gut ein gebracht

→ Kauf war vorher

→ Erkennung des Zugangs (Verkehrswert oder Zeitwert)

Steuerbilanz → Einlage zum Teilwert (Verkehrswert)

Sondervorschrift: → Einlage innerhalb von 3 Jahren

→ Einlage am AK oder HK

§ 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG

§ 254 HGB

(3) Unentgeltlicher Erwerb → keine unmittelbare Gegenleistung

Frage: keine Aufwendungen des Betriebes liegen vor



Ausak gegen Vollständigkeitsgebot

§ 246 HGB

→ Ausak muss erfolgen zum Verkehrswert oder Zeitwert

→ Gegenbuchung: EK

- wird wie eine Einlage behandelt

- wie als ob es dem Unternehmen privat geschenkt würde und es wird dann als Einlage angelegt.

21.22 Herstellungskosten → Folie 76, 77

b) Bestandteile: Ergebnis aus gesetzlichen Verordnungen

§ 255 Abs. 2 Sätze 2-6

Vgl. Kostenrechnung

wesentlicher Unterschied: aufwandsgleiche Kosten → sind auf Zahlungen zurückzuführen (nicht Gewinnertrags-schätzung o.ä.)

vgl. Steuerrecht

Begriffsgleichheit $\Rightarrow$ Struktur

Unterschied: Behandlung der Material- und Fertigungsgemeinkosten nach

HGB: Wahlrecht

Steuerrecht: Einbeziehungsspflicht (R. 33 EStG)

AB: Unterscheidung zwischen Aktivierungsfähigen und Aktivierungspflichtigen Bestandteilen

Aktivierungsfähig: Einzelkosten
Gemeinkosten

Aktivierungspflichtig: nur die Einzelkosten

Wertuntergrenze (Wertobergrenze für HK)

$\hookrightarrow$ Kriterium: Zuschreibbarkeit der Kosten

GK: ggf. über Schlüsselmeth.

Abgrenzung: $\rightarrow$ angemessene Teile

Folge: keine Mehrkosten sind einzureichen

Anteil der Fixkosten bei Unterverbäufung

- Vertriebskosten / Vertriebs-einzelkosten

neue: Gemeinkosten des Betriebs

EK und Gemeinkosten sind nicht mit einzureichen

$\downarrow$
Einzelkosten

- Finanzierungsaufwendungen / Fremdkapital-Zinsen

Fazit: "Kosten" = aufwandsgläiche Kosten $\rightarrow$ pagatorischer Herstellungsaufwand
Aufzählung durch das beschränkte
Grundprinzip: Kalkulation

Folge: Wahlrecht $\rightarrow$ Methodenauswahlrecht $\rightarrow$ Spielraum 252i1 Nr. 6,
Methodenstetigkeit