

Skript zu ausgewählten Themen der Fachstufe 1

Lernfeld 7 „Beschaffung und Verkauf von Anlagevermögen erfassen“

Problematisches Thema: Anschaffung (Herstellung) und Abschreibung bei Grundstücken

Einleitende Worte zur Videoreihe und dem Skript:

Häufig haben junge Auszubildende im Ausbildungsberuf Steuerfachangestellter/-e Schwierigkeiten bei denselben Themen. Die Schwierigkeiten liegen insbesondere darin begründet, dass diese jeweiligen Themen sehr kompliziert und damit schwer verständlich sind.

Diese Videoreihe, in der bestimmte, vielen Auszubildenden Schwierigkeiten bereitende Themen aus der Fachstufe 1 mithilfe von Wiederholungsübungen besprochen werden, soll es den Auszubildenden ermöglichen, die schwierige Theorie zu wiederholen und zu verinnerlichen.

So möchte die Steuerberaterkammer Niedersachsen dazu beitragen, den schwierigen Weg der Ausbildung für die Auszubildenden zu erleichtern.

Im Skript sind die Themen enthalten (Wiederholungsübungen, Erläuterungen zu den Themen, Musterlösungen), die in den Videos besprochen werden.

Die Videoreihe orientiert sich inhaltlich am neuen Rahmenlehrplan der Steuerfachangestellten-ausbildung.

Beim Wiederholen und Verinnerlichen der Themen wünscht Ihnen die Steuerberaterkammer Niedersachsen viel Erfolg!

Zum Zwecke der besseren Lesbarkeit werden die Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d) nicht gleichzeitig verwendet. Alle Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für sämtliche Geschlechter.

Autor und Referent: Kai Bullmahn (StB, Dipl.-FW, Dipl.-Hdl.)

| Nr. | Inhaltsverzeichnis | Seiten |
|------------|---|---------------|
| 1 | Handels- und steuerrechtliche Vorschriften und Erläuterungen zu Anschaffungs-/Herstellungsvorgängen und zur Abschreibung von Sachanlagevermögen | 4-10 |
| 2 | Fälle ohne Lösungen | 11-24 |
| 3 | Fall 1 + Fortführung Fall 1 mit Lösungen (Ermittlung der AK und der Abschreibung für Gebäudefall) | 25-30 |
| 4 | Fall 2a)-e) + Abwandlung d) mit Lösungen (Durchspielen der verschiedenen Abschreibungsarten des § 7 Abs. 4 und Abs. 5a EStG) | 31-36 |
| 5 | Fall 3 mit Lösung (Aufteilung eines Gebäudes in verschiedene Wirtschaftsgüter nach Nutzungs- und Funktionszusammenhang) | 37-38 |
| 6 | Fall 4 mit Lösung (Umgang mit nachträglichen Herstellungskosten) | 39 |

| Videonummer | Inhalte des jeweiligen Videos |
|--------------------|---|
| Video Nr. 1 | Besprechung des Falles 1 (Ermittlung der AK für ein gekauftes Grundstück) |
| Video Nr. 2 | Besprechung der Fortführung von Fall 1 (Prüfung von § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG (anschaffungsnahe HK) und AfA für das beschaffte Gebäude) |
| Video Nr. 3 | Besprechung des Falles 2 (Prüfung der Anwendung der richtigen AfA-Art bei Gebäude) |
| Video Nr. 4 | Besprechung der Fälle 3 und 4 (Aufteilung eines Grundstücks in verschiedene Wirtschaftsgüter nach Nutzungs- und Funktionszusammenhang sowie Umgang mit nachträglichen HK bei einem Gebäude) |

Inhalte Lernfeld 7

| Lernfelder in der Fachstufe 1 (2. Ausbildungsjahr) | | | |
|---|---|--|---|
| Lernfeld 5 (60 Stunden) Arbeitsentgelte berechnen und buchen | Lernfeld 6 (40 Stunden) Grenzüberschreitende Sachverhalte und Sonderfälle umsatzsteuerrechtlich bearbeiten und erfassen | Lernfeld 7 (60 Stunden) Beschaffung und Verkauf von Anlagevermögen erfassen | Lernfeld 8 (120 Stunden) Gewinneinkünfte und weitere Überschusseinkünfte ermitteln |
| <p>Arten und Träger der SozV, Überblick über Leistungen, Versicherungspflichtgrenze, Beiträge und Beitragsbemessungsgrenzen,</p> <p>Berechnung und Buchung der Entgeltabrechnung: Nettolohnermittlung mit Abzügen, Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung, Vermögenswirksame Leistungen, Geringfügig entlohnte Beschäftigung (nicht Midijob), Sachbezüge (Pkw-Gestellung, Abgrenzung zum Unternehmer), Vorschüsse, Weitere steuerfreie Arbeitgeberleistungen, Reisekosten für Arbeitnehmer, Abgrenzung zum Unternehmer, Umlagen (U1, U2, Insolvenzgeldumlage nur allgemein), bezogen auf LF1 (Entgeltfortzahlung, Mutterschaft)</p> | <p>Außenhandel und Sonderfälle auch mit Buchungen: Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a UStG und § 6 (1) Nr. 1 und 2, (2), (3a) UStG, Innergemeinschaftliche Lieferung gemäß § 4 Nr. 1b UStG und § 6a UStG, Einfuhr gemäß § 1 (1) Nr. 4 UStG, Steuerbefreiung nach § 5 (1) Nr. 7 UStG, § 11 UStG, Innergemeinschaftlicher Erwerb gemäß § 1 (1) Nr. 5 UStG, § 1a (1) UStG (optional: (2), (3), (4)); § 3d UStG, § 4b UStG (ohne Details), § 10 (1) UStG, Fernverkauf gemäß § 3c (1) und (4) UStG, Steuerschuldnerschaft des Leistenden und des Leistungsempfängers gemäß § 13b UStG (nur § 13b (1) und (2) Nr. 1, 3, 4, 7, 8), Steuerentstehung gemäß § 13 (1) Nr. 6 und § 13b (1) und (2), Steuerschuldner gemäß § 13b (5) und § 13a (1) Nr. 2 UStG, Überblick über das OSS-Verfahren, Internetdienstleistungen in der EU ansässiger Online-Händler gemäß § 3a (5), § 18j UStG, Kleinunternehmer gemäß § 19 UStG, Vorsteuerabzug gemäß § 15 (1) Nr. 2, 3, 4; § 15 (3) UStG</p> | <p>Finanzierungsarten, Kreditarten, auch Fälligkeitsdarlehen mit Disagio/Damnum und entsprechenden Buchungen, optional: Raten- und Annuitätendarlehen ohne Disagio/Damnum, Kreditsicherungsmöglichkeiten (Personalkredite durch Bürgschaft, Realkredite durch Grundschuld), Leasing mit Buchungsätzen (ausschließlich Zuordnung zum Leasinggeber),</p> <p>Berechnung und Buchung von AK und HK gemäß § 255 HGB für bewegliche und unbewegliche Sachanlagen (keine HK-Ermittlung für Gebäude), einschließlich aktivierungspflichtiger Steuern, direkter planmäßiger Abschreibungen (lineare Methode, wahlweise: degressive oder Leistungsabschreibung), Bewertungsfreiheit bei geringwertigen Wirtschaftsgütern (ohne Sammelposten gemäß § 6 Abs. 2a EStG), ohne Anwendung von § 7g EStG,</p> <p>Buchung von Veräußerungen und Inzahlungnahme von Sachanlagen (etwa KFZ),</p> <p>Anlagenverzeichnis, betriebswirtschaftliche Auswertung (Anlagendeckung I und II, Auswirkung auf den Gewinn, Liquiditätskennziffern).</p> | <p>Einkünfte aus LuF in Grundzügen (nur Voraussetzungen gemäß § 4a EStG), Einkünfte aus GewB (Merkmale eines GewB, nur laufende Gewinne gemäß § 15 EStG, keine Veräußerungsgewinne gemäß §§ 16, 17 EStG), Einführung der PersG (GbR, DHG, KG) mit Infos zu Kriterien Vertretung, Geschäftsführung, Haftung und Gewinnverteilung, Berechnung der Einkünfte bei PersG (Ermittlung und Verteilung des steuerlichen Gewinns, Gewinnermittlungsart, Überleitungsrechnung mit nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben wie Geschenke, Bewirtung, Fahrten Wohnung-Betrieb, Reisekosten für Unternehmer, Gewerbesteuer, Zuwendungen an politische Parteien), Einkünfte aus selbständiger Arbeit, Abgrenzung gegenüber § 15, Berechnung der Einkünfte mit EÜR, kein § 7g EStG, Einkünfte aus Kapitalvermögen (Berechnung der Einkünfte unter Berücksichtigung der Abgeltungssteuer für bestimmte Einnahmen gemäß § 20 (1) Nr. 1, 4, 7 und (2) Nr. 1 EStG, Hinweis auf Veranlagungsoptionen), Einkünfte VuV (Berechnung der Einkünfte), Sonstige Einkünfte (nur Renten, private Veräußerungsgeschäfte, gelegentliche Vermittlungen und Ehegattenunterhalt, Berechnung der Einkünfte), SdE, horizontaler und vertikaler Verlustausgleich, GdE (Informationen gemäß § 24a BMG 2, Berechnung unter Anwendung des FB für LuF), Einkommen (Berechnung unter Berücksichtigung des Verlustabzugs und der Regelungen für Selbständige bei der Ermittlung der Höhe der Vorsorgeaufwendungen und des Spendenabzugs), zu versteuerndes Einkommen, Einkommensteuernachzahlung/-erstattung (Berechnung unter Berücksichtigung von Einkommensteuervorauszahlungen).</p> |

Handels- und steuerrechtliche Vorschriften und Erläuterungen zu Anschaffungs-/Herstellungsvorgängen und zur Abschreibung von Sachanlagevermögen

Allgemeine Definitionen zu ...

... Vermögensgegenstand (handelsrechtlicher Begriff)

Definition: Eine direkte Definition gibt es im HGB nicht. Eine häufig in der Literatur genannte Definition ist die Folgende:

Materielles oder immaterielles Gut oder ein wirtschaftlicher Vorteil (= wirtschaftlicher Wert), das/ der selbständig bewertbar (= selbstständige Bewertbarkeit) sowie übertragbar ist, wenn ein Kaufmann das wirtschaftliche Verfügungsrecht hat (= wirtschaftliche Verwertbarkeit).

| Wirtschaftlicher Wert | Selbstständige Bewertbarkeit | Selbstständige Verwertbarkeit |
|---|---|--|
| Körperliche Gegenstände, Rechte, sonstige wirtschaftliche Werte = sämtliche Vorteile, die weder Sachen noch Rechte darstellen (z.B. geheime Produktionsverfahren, spezielles Wissen). | Eindeutige Zuordnung von Aufwand zum Vorteil. | Alleinige Nutzbarkeit des Vorteils Immer erfüllt, wenn man diesen als solches veräußern kann. Sicherstellung, dass der Posten einen Wert hat. |

... Wirtschaftsgut (steuerrechtlicher Begriff)

Das Steuerrecht kennt keine Legaldefinition. Die Rechtsprechung des BFH hat folgende Kriterien herausgearbeitet:

Wirtschaftsgüter sind alle Rechtsgegenstände sowie alle vermögenswerten Vorteile einschließlich tatsächlicher Zustände und konkreter Möglichkeiten. Werthaltigkeit: Für die Erlangung des Vermögenswerts müssen Kosten entstanden sein, die einen Nutzen für mehrere Wirtschaftsjahre erbringen

| Eigenständigkeit: | Verkehrsfähigkeit: |
|--|---|
| Das Wirtschaftsgut muss nach der Verkehrsanschauung als selbständige Einzelheit wahrgenommen werden und in dieser Eigenschaft von Bedeutung sein | Der Vermögenswert muss durch Veräußerung realisierbar sein; dabei fordert das Steuerrecht - im Gegensatz zu einer verbreiteten Meinung im Handelsrecht - keine Einzelveräußerbarkeit, sondern erachtet die Möglichkeit einer Übertragung im Rahmen einer Betriebsveräußerung für ausreichend. |

Machen wir weiter im Handelsrecht. Vermögensgegenstände lassen sich in Anlagevermögen und Umlaufvermögen aufteilen

| Anlagevermögen | Umlaufvermögen |
|---|--|
| Definition im HGB im § 247 Abs. 2 HGB Gegenstände, die dazu bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb dauernd zu dienen. (§ 247 Abs. 2 HGB). | Keine Definition im Gesetz → Umkehrschluss zu § 247 Abs. 2 HGB Gegenstände, die dazu NICHT bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb dauernd zu dienen. (§ 247 Abs. 2 HGB). |

Was sind Sachanlagen überhaupt? → vgl. § 266 Abs. 2 A. II Nr. 1-4 HGB

Vermögensgegenstände/Wirtschaftsgüter des abnutzbaren und/oder nicht abnutzbaren Anlagevermögens

- II. Sachanlagen:
1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken;
 2. technische Anlagen und Maschinen;
 3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung;
 4. geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau;

Erläuterungen zu Sachanlagen:

| | |
|--|---|
| Grundstücke | <p>Bebaute und unbebaute Grundstücke, auch die Gebäude sind hier aufzuführen inklusive der wirtschaftlich zum Gebäude gehörenden Einrichtungen (Heizung, Beleuchtung, ...).</p> <p>Grundstückgleiche Rechte sind Erbbaurechte, nicht Nießbrauch</p> <p><u>Sonderfall Mietereinbauten:</u> Ein- und Umbauten werden wie Bauten auf fremden Grundstücken behandelt.</p> <p><u>Kriterien für ein Gebäude:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Schutz vor Witterungseinflüssen durch räumliche Umschließung • Nicht nur vorübergehende Aufenthaltsmöglichkeit für Menschen • Feste Verbindung mit GruBo • Beständigkeit • Standfestigkeit <p>Hier ist Abgrenzung zu Betriebsvorrichtung wichtig: Wo hört Gebäude auf und wo fängt Betriebsvorrichtung an?</p> |
| Technische Anlagen und Maschinen | Keine Gebäude und <u>unmittelbar</u> dem betrieblichen Produktionsprozess dienend. |
| Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung | Abgrenzung zu technischen Anlagen und Maschinen: Diese dienen <u>nicht unmittelbar</u> dem Produktionsprozess (Fuhrpark, Werkzeuge, soweit nicht Maschinenwerkzeuge). |
| Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau | <p>Anzahlungen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Vorleistungen auf Verträge, die Anschaffung eines Sachanlageguts dienen (kein RAP) • Anlagen im Bau • Die ermittelten HK von noch nicht fertigen Gebäuden sind anzusetzen |

Zugangs- und Folgebewertung von Sachanlagevermögen

§ 253 Abs. 1 S. 1 HGB

(1) Vermögensgegenstände sind höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Abschreibungen nach den Absätzen 3 bis 5, anzusetzen. Verbindlichkeiten sind zu ihrem Erfüllungsbetrag und Rückstellungen in Höhe

§ 253 Abs. 3 S. 1 HGB

(3) Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungs- oder die Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Der Plan muss die Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die

§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG

1. Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen, sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder dem an deren Stelle tretenden Wert, vermindert um die Absetzungen für Abnutzung, erhöhte Absetzungen, Sonderabschreibungen, Abzüge nach § 6b und ähnliche Abzüge, anzusetzen.

§ 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 EStG

2. Andere als die in Nummer 1 bezeichneten Wirtschaftsgüter des Betriebs (Grund und Boden, Beteiligungen, Umlaufvermögen) sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder dem an deren Stelle tretenden Wert, vermindert um Abzüge nach § 6b und ähnliche Abzüge, anzusetzen. ² Ist der Teilwert (Nummer 1

Anschaffungskosten

§ 255 Abs. 1 HGB

(1) Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen, die dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können, sind abzusetzen.

Grundsätzliche Formel zur Ermittlung der Anschaffungskosten:

Kaufpreis

+ Anschaffungsnebenkosten ...

..., etwa Transportversicherung, Einkaufsprovision, Zulassungsgebühren, Zölle, Transportaufwand, (NICHT: Konto „1433 Einfuhrumsatzsteuer“ wegen § 9b Abs. 1 EStG, wenn gem. § 15 Abs. 1 Nr. 2 UStG abziehbar und kein Ausschluss nach § 15 Abs. 2, 3 UStG gegeben ist), Montagekosten.

... Bei Grundstücksanschaffung: Notar- und Amtsgerichtskosten für Eigentumswechsel, GrESt, Maklerkosten.

Die Summe der Aufwendungen ist schließlich aufzuteilen auf Grund und Boden und Gebäude nach Kaufpreisanteilen, wenn es sich um ein bebautes Grundstück handelt.

KEINE AK: Finanzierungskosten für Grundschuld, z. B. Amtsgerichtskosten für die Eintragung der Grundschuld im Grundbuch, Notarkosten für den Grundschulvertrag.

+ gemäß § 15 UStG nicht abziehbare Vorsteuer, vgl. § 9b Abs. 1 EStG Umkehrschluss

- Anschaffungskostenminderungen, etwa Skonto, Boni, spätere Preisnachlässe

- Rücklage für Ersatzbeschaffung nach R 6.6 EStR

= Anschaffungskosten

Anschaffungsnahe Herstellungskosten

§ 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

1a. Zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer 15 Prozent der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen (anschaffungsnahe Herstellungskosten).² Zu diesen Aufwendungen gehören nicht die Aufwendungen für Erweiterungen im Sinne des § 255 Absatz 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs sowie Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen.

Herstellungskosten

§ 255 Abs. 2 HGB

(2) Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Dazu gehören die Materialkosten, die Fertigungskosten und die Sonderkosten der Fertigung sowie angemessene Teile der Materialgemeinkosten, der Fertigungsgemeinkosten und des Werteverzehrs des Anlagevermögens, soweit dieser durch die Fertigung veranlasst ist. Bei der Berechnung der Herstellungskosten dürfen angemessene Teile der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung einbezogen werden, soweit diese auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Forschungs- und Vertriebskosten dürfen nicht einbezogen werden.

§ 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG

1b. Bei der Berechnung der Herstellungskosten brauchen angemessene Teile der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung im Sinne des § 255 Absatz 2 Satz 3 des Handelsgesetzbuchs nicht einbezogen zu werden, soweit diese auf den Zeitraum der Herstellung entfallen.² Das Wahlrecht ist bei Gewinnermittlung nach § 5 in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz auszuüben.

§ 253 Abs. 3 S. 2 HGB

zu vermindern. Der Plan muss die Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die Geschäftsjahre verteilen, in denen der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden kann. Kann in Ausnahmefällen die voraussichtliche Nutzungsdauer eines selbst

§ 253 Abs. 3 S. 3, 4 HGB

werden kann. Kann in Ausnahmefällen die voraussichtliche Nutzungsdauer eines selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstands des Anlagevermögens nicht verlässlich geschätzt werden, sind planmäßige Abschreibungen auf die Herstellungskosten über einen Zeitraum von zehn Jahren vorzunehmen. Satz 3 findet auf einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert entsprechende Anwendung.

§ 7 Abs. 1 S. 1-4 EStG zu linearer AfA

(1) ¹ Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, ist jeweils für ein Jahr der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen, der bei gleichmäßiger Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt (Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen). ² Die Absetzung bemisst sich hierbei nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts. ³ Als betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts eines Gewerbebetriebs oder eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft gilt ein Zeitraum von 15 Jahren. ⁴ Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts vermindert sich für dieses Jahr der Absetzungsbetrag nach Satz 1 um jeweils ein Zwölftel für jeden vollen Monat, der dem Monat der Anschaffung oder Herstellung vorangeht. ⁵ Bei Wirtschaftsgütern, die nach

§ 7 Abs. 4 EStG zu linearer Gebäude-AfA

(4) ¹ Bei Gebäuden sind abweichend von Absatz 1 als Absetzung für Abnutzung die folgenden Beträge bis zur vollen Absetzung abzuziehen:

1. bei Gebäuden, soweit sie zu einem Betriebsvermögen gehören und nicht Wohnzwecken dienen und für die der Bauantrag nach dem 31. März 1985 gestellt worden ist, jährlich 3 Prozent,
2. bei Gebäuden, soweit sie die Voraussetzungen der Nummer 1 nicht erfüllen und die
 - a) nach dem 31. Dezember 2022 fertiggestellt worden sind, jährlich 3 Prozent,
 - b) vor dem 1. Januar 2023 und nach dem 31. Dezember 1924 fertiggestellt worden sind, jährlich 2 Prozent,
 - c) vor dem 1. Januar 1925 fertiggestellt worden sind, jährlich 2,5 Prozent

der Anschaffungs- oder Herstellungskosten; Absatz 1 Satz 5 gilt entsprechend. ² Beträgt die tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes in den Fällen des Satzes 1 Nummer 1 und 2 Buchstabe a weniger als 33 Jahre, in den Fällen des Satzes 1 Nummer 2 Buchstabe b weniger als 50 Jahre, in den Fällen des Satzes 1 Nummer 2 Buchstabe c weniger als 40 Jahre, so können anstelle der Absetzungen nach Satz 1 die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechenden Absetzungen für Abnutzung vorgenommen werden. ³ Absatz 1 letzter Satz bleibt unberührt. ⁴ Bei Gebäuden im Sinne der Nummer 2

§ 7 Abs. 5a EStG zu degressiver Neubau-Gebäude-AfA

(5a) ¹ Bei Gebäuden, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Staat belegen sind, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) angewendet wird, soweit sie Wohnzwecken dienen und vom Steuerpflichtigen hergestellt oder bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft worden sind, kann statt der Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen nach Absatz 4 Nummer 2 Buchstabe a die Absetzung für Abnutzung in fallenden Jahresbeträgen erfolgen, wenn mit der Herstellung nach dem 30. September 2023 und vor dem 1. Oktober 2029 begonnen wurde oder die Anschaffung auf Grund eines nach dem 30. September 2023 und vor dem 1. Oktober 2029 rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags erfolgt. ² Als Beginn der Herstellung gilt das Datum in der nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften einzureichenden Baubeginnsanzeige. ³ Sollten landesrechtlich im Einzelfall keine Baubeginnsanzeigen vorgeschrieben sein, hat der Steuerpflichtige zu erklären, dass er den Baubeginn gegenüber der zuständigen Baubehörde freiwillig angezeigt hat. ⁴ Die Absetzung für Abnutzung in fallenden Jahresbeträgen kann nach einem unveränderlichen Prozentsatz in Höhe von 5 Prozent vom jeweiligen Buchwert (Restwert) vorgenommen werden. ⁵ Absatz 1 Satz 4 gilt entsprechend. ⁶ Bei Gebäuden, bei denen die Absetzung für Abnutzung in fallenden Jahresbeträgen bemessen wird, sind Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung nicht zulässig. ⁷ Der Übergang von der Absetzung für Abnutzung in fallenden Jahresbeträgen zur Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen ist zulässig. ⁸ Die weitere Absetzung für Abnutzung bemisst sich nach dem Übergang zur Absetzung für Abnutzung im Sinne des Absatzes 4 vom Restwert und dem nach Absatz 4 unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer maßgebenden Prozentsatz.

| AfA-Prüfungsreihenfolge | | | | |
|---|--|--|--|---|
| § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG-Prüfung: | | | | |
| Gebäude = Betriebsvermögen | Keinen Wohnzwecken dienend | Bauantrag nach dem 31.03.1985 | | |
| 3mal JA? → FALLS JA, dann 3 % Abschreibung in gleichen Jahresbeträgen nach § 7 Abs. 4 S. 1 EStG | | | | |
| FALLS mind 1mal NEIN, dann Prüfung von § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStG | | | | |
| § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2a-c EStG-Prüfung: | | | | |
| Fertigstellung des Gebäudes ... | | | | |
| ... nach 2022? | ... nach 1924 und vor 2023? | ... vor 1925? | | |
| Falls JA → 3 % Abschreibung in gleichen J-Beträgen nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2a | Falls JA → 2 % Abschreibung in gleichen J-Beträgen nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2b | Falls JA → 2,5 % Abschreibung in gleichen J-Beträgen nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2c | | |
| § 7 Abs. 4 S. 2 EStG-Prüfung: | | | | |
| Falls tatsächliche Nutzungsdauer nachweislich geringer als ... | | | | |
| ... 33 Jahre ... (§ 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1, 2a EStG-Fälle) | ... bzw. 50 Jahre ... (§ 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2b EStG-Fälle) | ...bzw. 40 Jahre ... (§ 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2c EStG-Fälle) | | |
| ... ist, ... | | | | |
| ... ist auf Antrag AfA über tatsächliche Nutzungsdauer nach § 7 Abs. 4 S. 2 statt nach S. 1 Nr. 2 EStG möglich! | | | | |
| Wenn das Gebäude nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2a EStG abgeschrieben werden kann, sollte zusätzlich noch § 7 Abs. 5a EStG geprüft werden (da durch diese Wahl ggf. eine höhere AfA zu Beginn möglich ist!) → § 7 Abs. 5a EStG-Prüfung: | | | | |
| Gebäude in EU/EWR | Wohnzwecken dienend | Für die AfA greift grds. § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2a EStG | Herstellung durch Stpfl. oder Anschaffung im Fertigstellungsjahr | Herstellungsbeginn nach 30. Sept. 2023 oder Anschaffung mit Kaufvertragsdatum nach dem 30. Sept. 2023 und ... |
| 5mal JA? → FALLS JA, dann 5 % Abschreibung in fallenden Jahresbeträgen nach § 7 Abs. 5a EStG statt der AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2a EStG möglich! | | | | |

Ausgangssituation:

Die Auszubildende Lea Bartusch soll in ihrem Ausbildungsbetrieb für verschiedene Mandate Anschaffungsprozesse von Grundstücken sowie deren Abschreibung verbuchen.

Sämtliche Mandate ermitteln ihren Gewinn nach § 5 Abs. 1 EStG, sind umsatzsteuerliche Soll-versteuerer und haben als umsatzsteuerlichen Voranmeldezeitraum den Monat.

Hierzu muss Lea Bartusch allerdings zunächst die Theorie zu Handels- und Bilanzsteuerrecht verinnerlichen.

Daher stellt die Ausbilderin Stefanie Kirch Lea Unterlagen mit einer Übungsaufgabe zur Verfügung, mithilfe derer Sie das Wissen aus der Berufsschule zu diesem Thema wiederholen und verinnerlichen soll.



Lea Bartusch



Ausbilderin und Steuerfachwirtin Stefanie Kirch

Aufgabe:

Helfen Sie Lea bei ihrer Aufgabe. Lösen Sie die folgenden Aufgaben mithilfe der Gesetzestexte, mithilfe der Richtlinien sowie des Skripts.

Fälle zur Anschaffung (Herstellung) und Abschreibung von Grundstücken mit Lösungen:

Fall 1 (Ermittlung der AK und der Abschreibung für Gebäudefall)

Der Unternehmer Bernd Brillianz (Möbele Einzelhandel) erwarb am 10.02.02 per Banklastschrift ein bebautes Grundstück in der Region Hannover (Bauantrag 1989 und Baujahr 1990) zum Preis von 240.000 €, davon entfallen 30 % auf den Grund und Boden. Für diese 240.000 € nahm Bernd Brillianz einen Kredit (Grundsuld) auf.

Neben dem Kaufpreis für das Grundstück fielen noch folgende Beträge an, die Bernd Brillianz komplett per Bank bezahlte:

Grunderwerbsteuer 5 %, Notarkosten für die Beurkundung des Kaufvertrages 1.200 € + 19 % USt, Gerichtskosten für die Eintragung des Grundstücks als Eigentümer 600 €, Maklergebühren in Höhe von 14.000 € + 19 % USt, Notarkosten für die Beurkundung der Grundsuld 540 € + 19 % USt und Gerichtskosten für die Eintragung der Grundsuld ins Grundbuch 530 €.

Nutzen und Lasten gingen mit dem 01.03.02 auf Bernd Brillianz über. Ab dem 01.05.02 nutzt Bernd Brillianz das Gebäude komplett zu eigenbetrieblichen Zwecken.

Arbeitsauftrag:

- *Ermitteln Sie die Anschaffungskosten für das Gebäude und den Grund und Boden.*
- *Buchen Sie die Anschaffung.*

Lösung:

Ermittlung der AK § 255 Abs. 1 HGB (alle Beträge in €):

| Ausgabe | AK Grundstück | Finanzierungskosten | Vorsteuer |
|----------------|----------------------|----------------------------|------------------|
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

Buchungssatz:

| Konten im Soll | Konten im Haben | € im Soll | € im Haben |
|----------------|-----------------|-----------|------------|
| | | | |

Fortführung Fall 1:

Bernd Brillianz ließ in den Monaten März und April 02 das Dach des Gebäudes für ...

| | |
|--|--|
| ... a) 20.000 € + 19 % USt reparieren (Bezahlung durch Banküberweisung). | ... b) 30.000 € + 19 % USt reparieren (Bezahlung durch Banküberweisung). |
|--|--|

Arbeitsauftrag:

- *Wie ist mit den Reparaturaufwendungen in der Variante a) und in der Variante b) in der Steuerbilanz umzugehen? Überprüfen Sie diese Fragestellung und beantworten Sie die Frage.*
- *Buchen Sie die Reparaturvorgänge für die Steuerbilanz.*
- *Ermitteln Sie die AfA für die Steuerbilanz für Variante a) und Variante b) für 02 und buchen Sie die AfA für beide Varianten für das Jahr 02.*
- *Was ist in der Handelsbilanz hinsichtlich der planmäßigen Abschreibung anders zu machen? Beantworten Sie die Frage.*

Lösung zu Variante a):

Prüfung, ob anschaffungsnahe HK nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG (handelsrechtlich nicht konforme Regelung)?

Buchungssatz in StB:

| Konten im Soll | Konten im Haben | € im Soll | € im Haben |
|----------------|-----------------|-----------|------------|
| | | | |

Lösung zu Variante b):
Prüfung, ob anschaffungsnahe HK nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG (handelsrechtlich nicht konforme Regelung)?

Buchungssatz in StB:

| Konten im Soll | Konten im Haben | € im Soll | € im Haben |
|----------------|-----------------|-----------|------------|
| | | | |

Buchungssatz für AfA Variante a) in StB

| Konten im Soll | Konten im Haben | € im Soll | € im Haben |
|----------------|-----------------|-----------|------------|
| | | | |

Buchungssatz für AfA Variante a) in StB

| Konten im Soll | Konten im Haben | € im Soll | € im Haben |
|----------------|-----------------|-----------|------------|
| | | | |

Fall 2 (Durchspielen der verschiedenen Abschreibungsarten des § 7 Abs. 4 und Abs. 5a EStG)

Der Unternehmer Conrad Collins (Einzelhändler für Büromöbel in Hannover) kauft (Abschluss Kaufvertrag am 15.11.02) mit Übergang von Nutzen und Lasten am 01.12.02 ein bebautes Grundstück in der Region Hannover: ...

- Anschaffungskosten Gebäude: Beträge netto ohne USt 300.000,00 und hierauf entfallende USt (es wurde erfolgreich beim Kauf nach § 9 UStG optiert) zusätzlich und nicht zu beanstanden 56.500,00 € (*Hinweis: ob der Netto- oder der Bruttobetrag den AK entspricht, ist bei a)-e) jeweils gesondert zu prüfen!*).

Umsatzsteuerlich soll das Gebäude komplett dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden.

Arbeitsauftrag: Es ist die höchstmögliche Gebäude-AfA für 02 und 03 zu ermitteln. Alle Anträge gelten daher als gestellt.

- *Prüfen Sie, welche Gebäude-AfA-Art in der StB im jeweiligen Sachverhalt a)-e) + Abwandlung zu d) greift. Nennen Sie die gesetzliche Grundlage für die höchstmögliche AfA-Art.*
- *Ermitteln Sie den jeweiligen AfA-Betrag für das Jahr 02 und das Jahr 03.*
- *Stellen Sie die Buchwertermittlung des Gebäudes bis zum 31.12.03 dar.*

a) Nutzung des Gebäudes als Bürofläche, Bauantrag, Baujahr und Fertigstellung in 2000.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

b) Nutzung des Gebäudes für Wohnzwecke (Vermietung an Arbeitnehmer → notwendiges Betriebsvermögen), Das Gebäude wurde aber im Gegensatz zum Ausgangsfall selbst hergestellt. Fertigstellung des Gebäudes zum 1.12.02 (02 = 2024). Baubeginn erfolgte im Februar 02. HK-Betrag (= AK-Betrag) und USt-Betrag wie im Ausgangsfall.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

c) Nutzung des Gebäudes als Bürofläche, Baujahr und Fertigstellung in 1920.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

d) Nutzung des Gebäudes als Bürofläche, Baujahr und Fertigstellung in 1930.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

e) Nutzung des Gebäudes für Wohnzwecke (Vermietung an Arbeitnehmer → notwendiges Betriebsvermögen). Das Gebäude wurde aber im Gegensatz zum Ausgangsfall selbst hergestellt. Beginn der Herstellung 1.05.01 und Fertigstellung des Gebäudes zum 15.11.02 (= 02=2024). HK-Betrag (= AK-Betrag) und USt-Betrag wie im Ausgangsfall.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

Abwandlung zu d) wie d), aber es liegt ein nicht zu beanstandendes steuerliches Gutachten vor, dass das Gebäude nur noch 20 Jahre ab dem Zeitpunkt des Übergangs von Nutzen und Lasten genutzt werden kann.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

Fall 3 (Aufteilung eines Gebäudes in verschiedene Wirtschaftsgüter)

Möbele Einzelhandelsunternehmen von Stefan Schrankmann: Im Januar 02 (→ 02 = 2024) erfolgt die Fertigstellung eines selbst hergestellten Gebäudes mit vier gleichgroßen Etagen (Baubeginn im Oktober 01). Herstellungskosten je Etage = 500.000,00 € netto zuzüglich 94.200,00 € Vorsteuer je Etage (ob die Vorsteuer zu den HK gehört, ist je Etage einzeln zu prüfen!).

| | |
|-----------------|--|
| Erdgeschoss | Selbstnutzung als Büro für das Möbele Einzelhandelsunternehmen |
| 1. Obergeschoss | Vermietung zu Wohnzwecken an Anton Abel (Betriebsinhaber des Lieferantenunternehmens, welches auch das 2. OG mietet). |
| 2. Obergeschoss | Fremdgewerbliche Vermietung an wichtigen Lieferanten vom Möbele Einzelhandel, der Fläche ebenfalls als Bürofläche nutzt. |
| 3. Obergeschoss | Selbstnutzung durch Familie |

Der Grund und Boden, auf dem das Gebäude gebaut wurde, befindet sich im Eigentum von Stefan Schrankmann und ist 800 qm groß. Soweit es möglich ist, sollen die Gebäudeteile dem Betriebsvermögen zugeordnet werden. Umsatzsteuerlich ist das gesamte Gebäude dem Unternehmensvermögen zugeordnet. Soweit es geht, wird umsatzsteuerlich optiert.

Arbeitsauftrag:

Beantworten Sie die folgenden Fragen:

- *Wie viele Wirtschaftsgüter sind gegeben?*
- *Handelt es sich bei den Wirtschaftsgütern um notwendiges Betriebsvermögen, um gewillkürtes Betriebsvermögen oder um notwendiges Privatvermögen?*
- *Nach welcher Vorschrift sind die jeweiligen Wirtschaftsgüter abzuschreiben? Es soll die höchstmögliche AfA genutzt werden, alle Anträge gelten als gestellt und soweit es möglich ist, sollen die Wirtschaftsgüter dem Betriebsvermögen des Möbele Einzelhandels zugeordnet werden. Ermitteln Sie die jeweiligen AfA-Beträge für 02.*

Lösung (alle Geldbeträge in €):

Wie viele Wirtschaftsgüter (WG) haben wir?

Handelt es sich bei den Wirtschaftsgütern um notwendiges Betriebsvermögen, um gewillkürtes Betriebsvermögen oder um notwendiges Privatvermögen?

Nach welcher Vorschrift sind die jeweiligen Wirtschaftsgüter abzuschreiben? Es soll die höchstmögliche AfA genutzt werden, alle Anträge gelten als gestellt und soweit es möglich ist, sollen die Wirtschaftsgüter dem Betriebsvermögen des Möbeleinzelhandels zugeordnet werden. Ermitteln Sie die jeweiligen AfA-Beträge für 02.

Fall 4 (Umgang mit nachträglichen Herstellungskosten)

Der Steuerpflichtige Kai Havitz hat ein Einzelhandelsunternehmen. Auf seinem Betriebsgrundstück lässt er ein neues Gebäude für den Verkauf (= neuer Platz für sein Einzelhandelsunternehmen) errichten. Die Fertigstellung erfolgt zum 15. Februar 02 (Herstellungskosten 1.000.000,00 €). Im neuen Jahr kommt es zu nachträglichen Herstellungskosten in Höhe von 100.000 € für eine Baumaßnahme im Gebäude, die zum 1.06.03 fertiggestellt wird.

- a) *Ermitteln und buchen Sie die AfA für 02 und 03 für das neu erstellte Gebäude.*
- b) *Stellen Sie die Kontenentwicklung des Kontos Gebäude bis Ablauf 03 dar.*

Lösung (alle Geldbeträge in €):

Ausgangssituation: (Für die Fälle mit Lösungen)

Auszubildende Lea Bartusch soll in ihrem Ausbildungsbetrieb für verschiedene Mandate Anschaffungsprozesse von Grundstücken sowie deren Abschreibung verbuchen.

Sämtliche Mandate ermitteln ihren Gewinn nach § 5 Abs. 1 EStG, sind umsatzsteuerliche Soll-versteuerer und haben als umsatzsteuerlichen Voranmeldezeitraum den Monat.

Hierzu muss Lea Bartusch allerdings zunächst die Theorie zu Handels- und Bilanzsteuerrecht verinnerlichen.

Daher stellt die Ausbilderin Stefanie Kirch Lea Unterlagen mit einer Übungsaufgabe zur Verfügung, mithilfe derer Sie das Wissen aus der Berufsschule zu diesem Thema wiederholen und verinnerlichen soll.



Lea Bartusch



Ausbilderin und Steuerfachwirtin Stefanie Kirch

Aufgabe:

Helfen Sie Lea bei ihrer Aufgabe. Lösen Sie die folgenden Aufgaben mithilfe der Gesetzestexte, mithilfe der Richtlinien sowie des Skripts.

Fälle zur Anschaffung (Herstellung) und Abschreibung von Grundstücken mit Lösungen:

Fall 1 (Ermittlung der AK und der Abschreibung für Gebäudefall)

Der Unternehmer Bernd Brillianz (Möbeleinzehandel) erwarb am 10.02.02 per Banklastschrift ein bebautes Grundstück in der Region Hannover (Bauantrag 1989 und Baujahr 1990) zum Preis von 240.000 €, davon entfallen 30 % auf den Grund und Boden. Für diese 240.000 € nahm Bernd Brillianz einen Kredit (Grundschuld) auf.

Neben dem Kaufpreis für das Grundstück fielen noch folgende Beträge an, die Bernd Brillianz komplett per Bank bezahlte:

Grunderwerbsteuer 5 %, Notarkosten für die Beurkundung des Kaufvertrages 1.200 € + 19 % USt, Gerichtskosten für die Eintragung des Grundstücks als Eigentümer 600 €, Maklergebühren in Höhe von 14.000 € + 19 % USt, Notarkosten für die Beurkundung der Grundschuld 540 € + 19 % USt und Gerichtskosten für die Eintragung der Grundschuld ins Grundbuch 530 €.

Nutzen und Lasten gingen mit dem 01.03.02 auf Bernd Brillianz über. Ab dem 01.05.02 nutzt Bernd Brillianz das Gebäude komplett zu eigenbetrieblichen Zwecken.

Arbeitsauftrag:

- *Ermitteln Sie die Anschaffungskosten für das Gebäude und den Grund und Boden.*
- *Buchen Sie die Anschaffung.*

Lösung:

Ermittlung der AK § 255 Abs. 1 HGB (alle Beträge in €):

| Ausgabe | AK Grundstück | Finanzierungskosten | Vorsteuer |
|--|------------------------|----------------------------|------------------|
| Kaufpreis | 240.000,00 | | |
| GrEST | 12.000,00 | | |
| Notar Kaufvertrag | 1.200,00 | | 228,00 |
| Notar Grundschuld | --- | 540,00 | 102,60 |
| Gerichtskosten Eintragung Grundstück | 600,00 | | |
| Gerichtskosten Eintragung Grundschuld | | 530,00 | |
| Maklerkosten | 14.000,00 | | 2.660,00 |
| Summe | 267.800,00 | 1.070,00 | 2.990,60 |
| AK GruBo 30 % | AK Gebäude 70 % | | |
| 80.340,00 | 187.460,00 | | |

Erläuterungen hierzu:

Die Vorsteuer gehört nicht zu den AK, weil diese nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG für Bernd Brillianz von der Umsatzsteuer abziehbar ist und keine Ausschluss nach § 15 Abs. 2 und 3 UStG gegeben ist, § 9b Abs. 1 EStG.

Buchungssatz:

| Konten im Soll | Konten im Haben | € im Soll | € im Haben |
|--|---|-------------------|-------------------|
| 0235 (0085) Grstw. beb. Grundstücke | | 80.340,00 | |
| 0240 (0090) Gebäude | | 187.460,00 | |
| 1400 (1570) VorSt | | 2.990,60 | |
| 6828 (4950) Rechts- und Beratungskos- ten | | 1.070,00 | |
| | an 3150 (0650) Vbk gegenüber Kredit- inst. | | 240.000,00 |
| | an 1800 (1200) Bank | | 31.860,60 |

Fortführung Fall 1:

Bernd Brillianz ließ in den Monaten März und April 02 das Dach des Gebäudes für ...

| | |
|--|--|
| ... a) 20.000 € + 19 % USt reparieren (Bezahlung durch Banküberweisung). | ... b) 30.000 € + 19 % USt reparieren (Bezahlung durch Banküberweisung). |
|--|--|

Arbeitsauftrag:

- *Wie ist mit den Reparaturaufwendungen in der Variante a) und in der Variante b) in der Steuerbilanz umzugehen? Überprüfen Sie diese Fragestellung und beantworten Sie die Frage.*
- *Buchen Sie die Reparaturvorgänge für die Steuerbilanz.*
- *Ermitteln Sie die AfA für die Steuerbilanz für Variante a) und Variante b) für 02 und buchen Sie die AfA für beide Varianten für das Jahr 02.*
- *Was ist in der Handelsbilanz hinsichtlich der planmäßigen Abschreibung anders zu machen? Beantworten Sie die Frage.*

Lösung zu Variante a):

Prüfung, ob anschaffungsnahe HK nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG (handelsrechtlich nicht konforme Regelung)?

AK Gebäude 187.460,00 x 15 % = 28.119,00 > Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen ohne USt 20.000,00

➔ kein Fall des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG!

Buchungssatz in StB:

| Konten im Soll | Konten im Haben | € im Soll | € im Haben |
|---|----------------------------|------------------|------------------|
| 6335 (4260) Instandhaltung betrieblicher Räume | | 20.000,00 | |
| 1400 (1570) VorSt | an 1800 (1200) Bank | 3.800,00 | 23.800,00 |

Lösung zu Variante b):

Prüfung, ob anschaffungsnahe HK nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG (handelsrechtlich nicht konforme Regelung)?

AK Gebäude 187.460,00 x 15 % = 28.119,00 < Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen ohne USt 30.000,00

➔ Es liegt ein Fall des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG vor = anschaffungsnahe Herstellungskosten!

Buchungssatz in StB:

| Konten im Soll | Konten im Haben | € im Soll | € im Haben |
|----------------------------|----------------------------|------------------|------------------|
| 0240 (0090) Gebäude | | 30.000,00 | |
| 1400 (1570) VorSt | | 5.700 | |
| | an 1800 (1200) Bank | | 35.700,00 |

Prüfung der AfA-Art:

§ 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG:

Betriebsvermögen (notwendiges BV) (+), keine Wohnzwecke (betriebliche Nutzung) (+), Bauantrag nach dem 31.03.1985 (Bauantrag 1989) (+)

➔ AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG mit 3 % (+)

Zeitanteilig nach § 7 Abs. 1 S. 4 EStG mit 10/12 (Übergang von Nutzen und Lasten zum 1.3.02).

Ermittlung AfA-Höhe in der Variante a) für die StB:

187.460,00 x 3 % x 10/12 = 4.687,00

Ermittlung der AfA-Höhe in der Variante b) für die StB:

(187.460 + 30.000) x 3 % x 10/12 = 5.437,00

Buchungssatz für AfA Variante a) in StB

| Konten im Soll | Konten im Haben | € im Soll | € im Haben |
|---|-------------------------------|-----------------|-----------------|
| 6220 (4830) Abschreibungen Sachanlagen | | 4.687,00 | |
| | an 0240 (0090) Gebäude | | 4.687,00 |

Buchungssatz für AfA Variante b) in StB

| Konten im Soll | Konten im Haben | € im Soll | € im Haben |
|---|-------------------------------|-----------------|-----------------|
| 6220 (4830) Abschreibungen Sachanlagen | | 5.437,00 | |
| | an 0240 (0090) Gebäude | | 5.437,00 |

Was ist in der Handelsbilanz anders zu machen?

§ 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG ist eine handelsrechtlich nicht konforme Vorschrift.

In der Variante a) stimmt die Lösung mit der StB-Lösung überein. Die AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG entspricht auch einer planmäßigen Abschreibung im Sinne von § 253 Abs. 3 S. 1, 2 HGB.

In der Variante b) unterscheidet sich die Lösung für die HB von der StB-Lösung: § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG findet in der HB keine Anwendung. Daher sind die Reparaturaufwendungen als Aufwand zu verbuchen.

➔ Die AfA-BMG verbleibt bei 187.460,00 und damit ist die planmäßige Abschreibung für die HB in der Variante b) wie in der Variante a) zu verbuchen.

Fall 2 (Durchspielen der verschiedenen Abschreibungsarten des § 7 Abs. 4 und Abs. 5a EStG)

Der Unternehmer Conrad Collins (Einzelhändler für Büromöbel in Hannover) kauft (Abschluss Kaufvertrag am 15.11.02) mit Übergang von Nutzen und Lasten am 01.12.02 ein bebautes Grundstück in der Region Hannover: ...

- Anschaffungskosten Gebäude: Beträge netto ohne USt 300.000,00 und hierauf entfallende USt (es wurde erfolgreich beim Kauf nach § 9 UStG optiert) zusätzlich und nicht zu beanstanden 56.500,00 € (Hinweis: ob der Netto- oder der Bruttobetrag den AK entspricht, ist bei a)-e) jeweils gesondert zu prüfen!).

Umsatzsteuerlich soll das Gebäude komplett dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden.

Arbeitsauftrag: Es ist die höchstmögliche Gebäude-AfA für 02 und 03 zu ermitteln. Alle Anträge gelten daher als gestellt.

- Prüfen Sie, welche Gebäude-AfA-Art in der StB im jeweiligen Sachverhalt a)-e) + Abwandlung zu d) greift. Nennen Sie die gesetzliche Grundlage für die höchstmögliche AfA-Art.
- Ermitteln Sie den jeweiligen AfA-Betrag für das Jahr 02 und das Jahr 03.
- Stellen Sie die Buchwertermittlung des Gebäudes bis zum 31.12.03 dar.

a) Nutzung des Gebäudes als Bürofläche, Bauantrag, Baujahr und Fertigstellung in 2000.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG (BV, keine Wohnzwecke, Bauantrag nach dem 31.03.1985).

Die USt gehört zu nicht zu den AK nach § 9b Abs. 1 EStG, da diese nach § 15 Abs. 1 UStG abziehbar ist und kein Ausschluss vom Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG wegen steuerpflichtiger Ausgangsumsätze gegeben ist. → AK = 300.000 €.

Ermittlung der AfA für 02:

$$300.000 \times 3 \% \times 1/12 = 750,00$$

Ermittlung der AfA für 03:

$$300.000 \times 3 \% = 9.000,00$$

Kontenentwicklung Gebäude:

| | |
|-----------------------------------|-------------------|
| Anschaffung im Dezember 02 | 300.000 |
| AfA 02 | -750,00 |
| Buchwert 31.12.02 | 299.250,00 |
| AfA 03 | - 9.000,00 |
| Buchwert 31.12.03 | 290.250,00 |

b) Nutzung des Gebäudes für Wohnzwecke (Vermietung an Arbeitnehmer → notwendiges Betriebsvermögen). Das Gebäude wurde aber im Gegensatz zum Ausgangsfall selbst hergestellt. Fertigstellung des Gebäudes zum 1.12.02 (02 = 2024). Baubeginn erfolgte im Februar 02. HK-Betrag (= AK-Betrag) und USt-Betrag wie im Ausgangsfall.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

Prüfung AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG? (-), da Wohnzwecke.

Prüfung des § 7 Abs. 4 Nr. 2 EStG:

Da Gebäude nach 2022 fertiggestellt wurde, greift § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2a EStG.

Damit wäre grds. die lineare AfA nach § 7 Abs. 4 Nr. 2a EStG möglich (3 % in gleichen Jahresbeträgen).

Prüfung der AfA nach § 7 Abs. 5a EStG:

- **Gebäude in EU/EWR belegen (Region Hannover) (+)**
- **Wohnzwecken dienend (vermietet zu Wohnzwecken an ArbN) (+)**
- **Grundsätzlich greift § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2a EStG (+)**
- **Herstellung vom Stpfl. oder Anschaffung bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung (= Neubau) (Herstellung in 02) (+)**
- **Herstellungsbeginn nach dem 30. September 2023 und vor dem 1. Oktober 2029 oder Anschaffung auf Grund eines nach dem 30. September 2023 und vor dem 1. Oktober 2029 rechtswirksam abgeschlossenen Kaufvertrags (Herstellung → Baubeginn im Februar 02)**

→ Abschreibung gemäß § 7 Abs. 5a EStG in fallenden Jahresbeträgen mit 5 % vom Buchwert zu Beginn des Jahres ist ebenfalls möglich. Entscheidung hierfür, da höhere Abschreibung.

Die USt gehört zu den HK nach § 9b Abs. 1 EStG Umkehrschluss, da für die nach § 15 Abs. 1 UStG abziehbare Vorsteuer ein Ausschluss vom Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG wegen des Zusammenhangs mit den nach § 4 Nr. 12a UStG steuerfreien Vermietungsumsätzen an die Arbeitnehmer (Option nach § 9 Abs. 1 UStG ist nicht möglich) gegeben ist. → HK = 356.500 €.

Ermittlung der AfA für 02:

$356.500 \times 5 \% \times 1/12 = 1.486,00$

Ermittlung der AfA für 03:

$355.014,00 \times 5 \% = 17.751,00$

Kontenentwicklung Gebäude:

| | |
|--------------------------------------|--------------------|
| Fertigstellung im Dezember 02 | 356.500 |
| AfA 02 | - 1.486,00 |
| Buchwert 31.12.02 | 355.014,00 |
| AfA 03 | - 17.751,00 |
| Buchwert 31.12.03 | 337.263,00 |

c) Nutzung des Gebäudes als Bürofläche, Baujahr und Fertigstellung in 1920.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

Keine AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG, da kein Bauantrag nach dem 31.03.1985.

AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2c EStG mit 2,5 %, da Fertigstellung vor 1925.

Die USt gehört nicht zu den AK nach § 9b Abs. 1 EStG, da diese nach § 15 Abs. 1 UStG abziehbar ist und kein Ausschluss vom Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG wegen steuerpflichtiger Ausgangsumsätze gegeben ist. → AK = 300.000 €

Ermittlung der AfA für 02:

$$300.000 \times 2,5 \% \times 1/12 = 625,00$$

Ermittlung der AfA für 03:

$$300.000 \times 2,5 \% = 7.500,00$$

Kontenentwicklung Gebäude:

| | |
|-----------------------------------|-------------------|
| Anschaffung im Dezember 02 | 300.000 |
| AfA 02 | -625,00 |
| Buchwert 31.12.02 | 299.375,00 |
| AfA 03 | - 7.500,00 |
| Buchwert 31.12.03 | 291.875,00 |

d) Nutzung des Gebäudes als Bürofläche, Baujahr und Fertigstellung in 1930.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

Keine AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG, da kein Bauantrag nach dem 31.03.1985.

AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2b EStG mit 2 %, da Fertigstellung nach 1924 und vor 2023.

Die USt gehört nicht zu den AK nach § 9b Abs. 1 EStG, da diese nach § 15 Abs. 1 UStG abziehbar ist und kein Ausschluss vom Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG wegen steuerpflichtiger Ausgangsumsätze gegeben ist. → AK = 300.000 €

Ermittlung der AfA für 02:

$$300.000 \times 2 \% \times 1/12 = 500,00$$

Ermittlung der AfA für 03:

$$300.000 \times 2 \% = 6.000,00$$

Kontenentwicklung Gebäude:

| | |
|-----------------------------------|-------------------|
| Anschaffung im Dezember 02 | 300.000 |
| AfA 02 | -500,00 |
| Buchwert 31.12.02 | 299.500,00 |
| AfA 03 | - 6.000,00 |
| Buchwert 31.12.03 | 293.500,00 |

e) Nutzung des Gebäudes für Wohnzwecke (Vermietung an Arbeitnehmer → notwendiges Betriebsvermögen). Das Gebäude wurde aber im Gegensatz zum Ausgangsfall selbst hergestellt. Beginn der Herstellung 1.05.01 und Fertigstellung des Gebäudes zum 1.12.02 (= 02 =2024). HK-Betrag (= AK-Betrag) und USt-Betrag wie im Ausgangsfall.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

Keine AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG, da für Wohnzwecke.

AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2a EStG mit 3 %, da Fertigstellung nach 2022.

Keine AfA nach § 7 Abs. 5a EStG, da Baubeginn nicht nach dem 30. September 2023 (hier bereits 1.05.01 = 1.05.2023).

Die USt gehört zu den HK nach § 9b Abs. 1 EStG Umkehrschluss, da für die nach § 15 Abs. 1 UStG abziehbare Vorsteuer ein Ausschluss vom Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG wegen des Zusammenhangs mit den nach § 4 Nr. 12a UStG steuerfreien Vermietungsumsätzen an die Arbeitnehmer (Option nach § 9 Abs. 1 UStG ist nicht möglich) gegeben ist (→ HK = 356.500 €).

Ermittlung der AfA für 02:

$$356.500 \times 3 \% \times 1/12 = 892,00$$

Ermittlung der AfA für 03:

$$356.500 \times 3 \% = 10.695,00$$

Kontenentwicklung Gebäude:

| | |
|-----------------------------------|--------------------|
| Herstellung im Dezember 02 | 356.500,00 |
| AfA 02 | -892,00 |
| Buchwert 31.12.02 | 355.608,00 |
| AfA 03 | - 10.695,00 |
| Buchwert 31.12.03 | 344.913,00 |

Abwandlung zu d) wie d), aber es liegt ein nicht zu beanstandendes steuerliches Gutachten vor, dass das Gebäude nur noch 20 Jahre ab dem Zeitpunkt des Übergangs von Nutzen und Lasten genutzt werden kann.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

Keine AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG, da kein Bauantrag nach dem 31.03.1985.

AfA grundsätzlich nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2b EStG mit 2 %, da Fertigstellung nach 1924 und vor 2023.

Da aber die tatsächliche Nutzungsdauer des Gebäudes nachweislich geringer als 50 Jahre (= 20 Jahre) ist, ist hier auf Antrag (Antrag gilt laut Sachverhalt als gestellt) die Abschreibung nach § 7 Abs. 4 S. 2 EStG möglich.

Die USt gehört nicht zu den AK nach § 9b Abs. 1 EStG, da diese nach § 15 Abs. 1 UStG abziehbar ist und kein Ausschluss vom Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG wegen steuerpflichtiger Ausgangsumsätze gegeben ist (→ AK = 300.000 €).

Ermittlung der AfA für 02:

$$100 : 20 \text{ Jahre Nutzungsdauer} \times 100 = 5 \%$$

$$300.000 \times 5 \% \times 1/12 = 1.250,00$$

Ermittlung der AfA für 03:

$$300.000 \times 5 \% = 15.000,00$$

Kontenentwicklung Gebäude:

| | |
|-----------------------------------|--------------------|
| Anschaffung im Dezember 02 | 300.000 |
| AfA 02 | - 1.250,00 |
| Buchwert 31.12.02 | 298.750,00 |
| AfA 03 | - 15.000,00 |
| Buchwert 31.12.03 | 283.750,00 |

Fall 3 (Aufteilung eines Grundstücks in verschiedene Wirtschaftsgüter nach Nutzungs- und Funktionszusammenhang)

Möbeleinzelhandelsunternehmen von Stefan Schrankmann: Im Januar 02 (→ 02 = 2024) erfolgt die Fertigstellung eines selbst hergestellten Gebäudes mit vier gleichgroßen Etagen (Baubeginn im Oktober 01). Herstellungskosten je Etage = 500.000,00 € netto zuzüglich 94.200,00 € Vorsteuer je Etage (ob die Vorsteuer zu den HK gehört, ist je Etage einzeln zu prüfen!).

| | |
|-----------------|--|
| Erdgeschoss | Selbstnutzung als Büro für das Möbeleinzelhandelsunternehmen |
| 1. Obergeschoss | Vermietung zu Wohnzwecken an Anton Abel (Betriebsinhaber des Lieferantenunternehmens, welches auch das 2. OG mietet). |
| 2. Obergeschoss | Fremdgewerbliche Vermietung an wichtigen Lieferanten vom Möbeleinzelhandel, der Fläche ebenfalls als Bürofläche nutzt. |
| 3. Obergeschoss | Selbstnutzung durch Familie |

Der Grund und Boden, auf dem das Gebäude gebaut wurde, befindet sich im Eigentum von Stefan Schrankmann und ist 800 qm groß. Soweit es möglich ist, sollen die Gebäudeteile dem Betriebsvermögen zugeordnet werden.

Umsatzsteuerlich ist das gesamte Gebäude dem Unternehmensvermögen zugeordnet. Soweit es geht, wird umsatzsteuerlich optiert.

Arbeitsauftrag:

Beantworten Sie die folgenden Fragen:

- *Wie viele Wirtschaftsgüter sind gegeben?*
- *Handelt es sich bei den Wirtschaftsgütern um notwendiges Betriebsvermögen, um gewillkürtes Betriebsvermögen oder um notwendiges Privatvermögen?*
- *Nach welcher Vorschrift sind die jeweiligen Wirtschaftsgüter abzuschreiben? Es soll die höchstmögliche AfA genutzt werden, alle Anträge gelten als gestellt und soweit es möglich ist, sollen die Wirtschaftsgüter dem Betriebsvermögen des Möbeleinzelhandels zugeordnet werden. Ermitteln Sie die jeweiligen AfA-Beträge für 02.*

Lösung (alle Geldbeträge in €):

Wie viele Wirtschaftsgüter (WG) haben wir?

R 4.2 Abs. 4-9 EStR:

Es sind insgesamt 8 Wirtschaftsgüter gegeben, die sich aufgrund des unterschiedlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhangs ergeben (eigenbetriebliche, fremdbetriebliche Zwecke, eigene Wohnzwecke, fremde Wohnzwecke).

Handelt es sich bei den Wirtschaftsgütern um notwendiges Betriebsvermögen, um gewillkürtes Betriebsvermögen oder um notwendiges Privatvermögen?

| | |
|--------------|--|
| EG | Eigenbetrieblich = notwendiges BV (WG Nr. 1) |
| 1. OG | Fremde Wohnzwecke = gewillkürtes BV → hier laut Sachverhalt Zuordnung zum BV (WG Nr. 2) |
| 2. OG | Fremdgewerblich = gewillkürtes Betriebsvermögen → hier laut Sachverhalt Zuordnung zum BV (WG Nr. 3) |
| 3. OG | Eigene Wohnzwecke = notwendiges Privatvermögen (WG Nr. 4) = keine Bilanzierung |

Der Grund und Boden ist ebenfalls in vier weitere WG (200 qm je Wirtschaftsgut) aufzuteilen. Dabei wird jeder Teil einem Gebäudeteil zugeordnet. Der jeweilige Grund- und Bodenteil hat denselben Nutzungs- und Funktionszusammenhang wie der zugeordnete Gebäudeteil und „teilt daher auch dessen bilanzsteuerrechtliches Schicksal“.

| | |
|-------------------------|--|
| GruBo-Teil EG | Eigenbetrieblich = notwendiges BV (WG Nr. 5) |
| GruBo-Teil 1. OG | Fremde Wohnzwecke = gewillkürtes BV → hier laut Sachverhalt Zuordnung zum BV (WG Nr. 6) |
| GruBo-Teil 2. OG | Fremdgewerblich = gewillkürtes Betriebsvermögen → hier laut Sachverhalt Zuordnung zum BV (WG Nr. 7) |
| GruBo-Teil 3. OG | Eigene Wohnzwecke = notwendiges Privatvermögen (WG Nr. 8) = keine Bilanzierung |

Somit haben wir insgesamt 8 Wirtschaftsgüter, davon vier Gebäudeteile, die abnutzbar sind, und vier Grund und Boden-Teile, die nicht abnutzbar sind!

Nach welcher Vorschrift sind die jeweiligen Wirtschaftsgüter abzuschreiben? Es soll die höchstmögliche AfA genutzt werden, alle Anträge gelten als gestellt und soweit es möglich ist, sollen die Wirtschaftsgüter dem Betriebsvermögen des Möbeleinzelhandels zugeordnet werden. Ermitteln Sie die jeweiligen AfA-Beträge für 02.

| Gebäudeteil | AfA-BMG | § des EStG zur AfA + Prozentsatz | AfA-Höhe für 02 |
|--------------------|---|--|------------------------|
| EG | 500.000,00 § 9b Abs. 1 EStG | § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 = 3 % | 15.000,00 |
| 1. OG | 594.200,00 § 9b Abs. 1 EStG Umkehrschluss | § 7 Abs. 5a = 5 % in fallenden Jahresbe- trägen | 29.710,00 |
| 2. OG | 500.000,00 § 9b Abs. 1 EStG | § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 = 3 % | 15.000,00 |
| 3. OG | Notwendiges PV (Eigennutzung) = keine Bilanzierung = keine AfA | | |

Fall 4 (Umgang mit nachträglichen Herstellungskosten)

Der Steuerpflichtige Kai Havitz hat ein Einzelhandelsunternehmen. Auf seinem Betriebsgrundstück lässt er ein neues Gebäude für den Verkauf (= neuer Platz für sein Einzelhandelsunternehmen) errichten. Die Fertigstellung erfolgt zum 15. Februar 02 (Herstellungskosten 1.000.000,00 €). Im neuen Jahr kommt es zu nachträglichen Herstellungskosten in Höhe von 100.000 € für eine Baumaßnahme im Gebäude, die zum 1.06.03 fertiggestellt wird.

- a) Ermitteln und buchen Sie die AfA für 02 und 03 für das neu erstellte Gebäude.
- b) Stellen Sie die Kontenentwicklung des Kontos Gebäude bis Ablauf 03 dar.

Lösung (alle Geldbeträge in €):

Welche AfA-Art?

§ 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG (+), da BV, keine Wohnzwecke und Bauantrag offensichtlich nach dem 31.03.1985 mit 3 %.

AfA-Berechnung für 02:

3 % x 1.000.000 x 11/12 = 27.500,00

AfA-Berechnung für 03:

3 % x (historische HK 1.000.000 + nachträgliche HK 100.000 €) = 33.000,00

Hinweise zur Ermittlung der AfA für 03:

R 7.4 Abs. 9 S. 3 EStR → Berücksichtigung der nachträglichen HK in der Art, als seien diese bereits zu Beginn des Jahres gegeben.

Nachträgliche Herstellungskosten müssen zu der alten AfA-Bemessungsgrundlage hinzugerechnet und mit dem ursprünglichen AfA-Satz abgeschrieben werden.

Kontenentwicklung Gebäude

| | |
|--|---------------------|
| Fertigstellung Gebäude Febr. 02 | 1.000.000,00 |
| AfA 02 | - 27.500,00 |
| Buchwert 31.12.02 | = 972.500,00 |
| Nachträgliche HK | + 100.000,00 |
| AfA 03 | - 33.000,00 |
| Buchwert 31.12.03 | 1.039.500,00 |