

**Die Bewertung des beweglichen Sachanlagevermögens**

„Technische Anlagen und Maschinen“	→ dienen direkt der Herstellung, z. B. Fließbänder, Produktionsmaschinen, Arbeitsbühnen
„Andere Anlagen und BGA“	andere Anlagen: Fuhrpark BGA: Büroausstattung, Werkstattausstattung, Labore, Kantinen, Werkzeuge

**1. Zugangsbewertung:**

Vermögensgegenstände müssen bei der Anschaffung zu ihren Anschaffungskosten bewertet werden. Hier sind auch alle Kosten enthalten, die den Gegenstand in einen betriebsbereiten Zustand versetzen.

HGB § 255 (1)

<b>Anschaffungskosten =</b>	<i>Beispiele:</i>
Anschaffungspreis	Listeneinkaufspreis ( <b>ohne Ust.</b> )
- Anschaffungspreisminderungen	Rabatt, Skonto, Bonus
+ Anschaffungsnebenkosten	Transportkosten, Transportversicherung, Zoll, Montagekosten (auch: darin enthaltene Löhne), Nebenkosten des Eigentumserwerbs. Nicht: Energiekosten zum Betrieb, Ersatzteile, Kosten/ Nebenkosten bei nötiger Kreditaufnahme.

Die Anschaffungskosten sind immer auf Nettobasis, niemals wird Ust. einbezogen!

**Achtung:** Werden Sachanlagen nicht beschafft, sondern im Unternehmen selbst hergestellt, so gelten die Herstellungskosten also Grundlage für die Zugangsbewertung. Die Ermittlung der Herstellungskosten geschehen dabei nach demselben Prinzip wie bei der Bewertung von fertigen und unfertigen Erzeugnissen (→siehe Kapitel e) !)

Insgesamt spricht man deshalb bei der Zugangsbewertung von Sachanlagen von den sogenannten **AHK = Anschaffungs- und Herstellungskosten**.

**2. Folgebewertung:**

2.1 Planmäßige Abschreibungen HGB § 253 (1) und (3)

- Lineare bzw. degressive Abschreibung
- Nutzungsdauer: Anzahl von Jahren, die gleiche/ ähnliche Anlagen erfahrungsgemäß im betroffenen Betrieb genutzt wurden. Bei Fehlen: AfA-Tabellen!
- Bei Anschaffungen mitten im Jahr wird die erste (und auch die letzte) Abschreibung monatsgenau berechnet, wobei der Anschaffungsmonat im ersten Jahr mitzählt.

**2.1.1 Die lineare Abschreibung**

Zum Ende eines Jahres müssen abnutzbare Anlagegüter immer „abgeschrieben“ werden, denn sie verlieren an Wert (Ausnahme: Grundstücke, die nicht „planmäßig“ abgeschrieben werden).  
Gründe: Wertminderungen durch Verschleiß, Gebrauch, Werteverlust durch technischen Fortschritt, Preisverfall.

Das Bundesministerium für Finanzen erstellt für die planmäßige Abschreibung sog. „AfA-Tabellen“ (=“Absetzung für Abnutzung“).

**Beispiele:**

Anlagegut	Nutzungsdauer	Anlagegut	Nutzungsdauer
PC	3 Jahre	Lkw	9 Jahre
Pkw	6 Jahre	Büromöbel	13 Jahre
Bohrmaschine	8 Jahre	Hochregallager	15 Jahre

→ Linearer Abschreibungsbetrag =  $\frac{\text{Anschaffungskosten}}{\text{Nutzungsdauer}}$

**Beispiel:**

Anschaffung eines Pkw (Anschaffungskosten: 30 000,00 netto) am 15.01..  
Abschreibung am Ende des Jahres:  $30\,000,00 \text{ €} / 6 = 5\,000,00 \text{ €}$

**Buchungssatz:**

Konten	Soll	Haben
6500 Abschreibungen auf Sachanlagen an 0840 Fuhrpark	5 000,00	5 000,00

- Das Konto „6500 Abschreibungen auf Sachanlagen“ ist ein Aufwandskonto. Die Aufwendung mindert den Gewinn im GuV-Konto.
- Der Fuhrpark wird zu Beginn des nächsten Jahres mit 25 000,00 € bilanziert.

Bei Anschaffungen mitten im Jahr wird die erste (und auch die letzte) Abschreibung monatsgenau berechnet, wobei der Anschaffungsmonat im ersten Jahr mitzählt.

**Beispiel:**

Anschaffung eines Pkw (Anschaffungskosten: 30 000,00 netto) am 15.08..  
Nutzungsdauer lt. AfA-Tabelle: 6 Jahre  
Abschreibung:  $30\,000,00 \text{ €} / 6 = 5\,000,00 \text{ €}$  pro Jahr.

- Anteilige Abschreibung im 1. Jahr:  $5\,000,00 \text{ €} * 5/12 = 2\,083,33 \text{ €}$ .
- Folgeabschreibungen in den nächsten 5 Jahren: 5 000,00 €
- Letzte Abschreibung im 6. Jahr:  $5\,000,00 \text{ €} * 7/12 = 2\,916,67 \text{ €}$

**2.1.2 Degressive Abschreibung**

Die degressive Abschreibung wird der Tatsache, dass die tatsächliche Wertminderung in den ersten Jahren meist höher ist als später, eher gerecht.

Die degressive Abschreibung war zeitweise nicht mehr erlaubt. In den Jahren 2020/21 wurde sie aufgrund der Corona-Krise wieder eingeführt: „Die degressive Abschreibung beträgt das 2,5fache des linearen Satzes, maximal jedoch 25 %“.

Bei der degressiven Abschreibungsmethode ist der Abschreibungsbetrag im ersten Jahr am höchsten, danach fällt er. Der Abschreibungs-Prozentsatz bezieht sich immer auf dem Restwert des Anlagengutes.

Beispiel:

Anschaffung eines Pkw (Anschaffungskosten: 30 000,00 netto) am 15.01.21  
 Degressiver Abschreibungssatz: 25 %  
 Nutzungsdauer lt. AfA-Tabelle: 6 Jahre

Datum	Abschreibung	Restwert
31.12.21	$30\,000,00 \cdot 0,25 = 7\,500,00 \text{ €}$	22 500,00 €
31.12.22	$22\,500,00 \cdot 0,25 = 5\,625,00 \text{ €}$	16 875,00 €
31.12.23	$16\,875,00 \cdot 0,25 = 4\,218,75 \text{ €}$	12 656,25 €
31.12.24	$12\,656,25 \cdot 0,25 = 3\,164,06 \text{ €}$	9 492,19 €
31.12.25	$9\,492,19 \cdot 0,25 = 2\,373,05 \text{ €}$	7 119,14 €
31.12.26	Restwert, d. h. 7 119,14 €	0,00 €

2.1.3 Gemischte Abschreibung

Problematik degressive Abschreibung: Am Ende ist ein hoher Restwert übrig und damit eine hohe Abschreibung fällig.

Lösung: Zu einem beliebigen Zeitpunkt kann auf die lineare Abschreibungsmethode gewechselt werden, so dass sich der Restwert gleichmäßig auf die letzten Jahre als Abschreibung verteilt.

Günstiger Zeitpunkt: In dem Jahr, in dem der lineare Abschreibungsbetrag den degressiven Abschreibungsbetrag übersteigt. Dadurch kann ein Unternehmen immer den höchst möglichen Betrag abschreiben. Es werden die höchst Möglichen Aufwendungen verbucht. Dadurch wird der Jahresüberschuss des Unternehmens nach außen hin gering ausgewiesen. Vorteile:

- Das Unternehmen muss niedrigere Gewinnsteuern (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer) zahlen
- Das Unternehmen muss weniger an Anteilseigner ausschütten (z. B. Dividenden)
- Das Unternehmen bildet „Stille Rücklagen“. Stille Rücklagen entstehen durch Unterbewertung des Vermögens (hier: Fuhrpark) oder durch Überbewertung von Schulden. Somit sind tatsächlich vorhandene Anteile des Eigenkapitals aus der Bilanz nicht ersichtlich.

Formel für das Wechseljahr:

$$\text{Nutzungsdauer} + 1 - \frac{100}{\text{degr. Abschreibungssatz}}$$

Im Beispiel oben:  $6 + 1 - 100/25 = 7 - 4 = 3$ .

Beispiel:

Datum	Degressive Abschreibung	Restwert
31.12.01	$30\,000,00 \cdot 0,25 = 7\,500,00 \text{ €}$	22 500,00 €
31.12.02	$22\,500,00 \cdot 0,25 = 5\,625,00 \text{ €}$	16 875,00 €
31.12.03	$16\,875,00 \cdot 0,25 = 4\,218,75 \text{ €}$	12 656,25 €
31.12.04	$12\,656,25 \cdot 0,25 = 3\,164,06 \text{ €}$	9 492,19 €
31.12.05	$9\,492,19 \cdot 0,25 = 2\,373,05 \text{ €}$	7 119,14 €
31.12.06	Restwert, d. h. 7 119,14 €	0,00 €

Lineare Abschreibung
$30\,000,00 / 6 = 5\,000,00 \text{ €}$
$22\,500,00 / 5 = 4\,500,00 \text{ €}$
$16\,875,00 / 4 = 4\,218,75 \text{ €}$



Achtung: der über die degressive Abschreibung übriggebliebene Restwert muss durch die verbliebene Nutzungsdauer geteilt werden!

→ Der Übergang von der degressiven Abschreibung auf die lineare Abschreibung würde im 3. Abschreibungsjahr stattfinden.

Die gemischte Abschreibung mit Übergang von degressiven auf die lineare Abschreibungsmethode würde dann folgendermaßen aussehen:

Datum	Abschreibungsmethode	Abschreibung	Restwert
31.12.01	degressiv	$30\,000,00 \cdot 0,25 = 7\,500,00 \text{ €}$	22 500,00 €
31.12.02	degressiv	$22\,500,00 \cdot 0,25 = 5\,625,00 \text{ €}$	16 875,00 €
31.12.03	linear	$16\,875,00 / 4 = 4\,218,75 \text{ €}$	12 656,25 €
31.12.04	linear	$12\,656,25 / 3 = 4\,218,75 \text{ €}$	8 437,50 €
31.12.05	linear	$8\,437,50 / 2 = 4\,218,75 \text{ €}$	4 218,75 €
31.12.06			0,00 €

2.2 Außerplanmäßige Abschreibungen HGB § 253 (3)

→ Nur bei dauerhaften Wertminderungen möglich (z. B. bei Unfall mit Lkw → dauerhafter Wertverfall)  
 → Nicht bei vorübergehender Wertminderung möglich (Definition: Vorübergehend bedeutet, wenn Wertminderung voraussichtlich weniger als 1/2 der Restnutzungsdauer anhalten wird; Bsp.: „Wertminderung der Anlage aufgrund vorübergehender Konjunkturschwäche“)

Beispiel:

Anschaffung Lkw 14. Oktober 2017; ND lt. AfA-Tabelle: 9 Jahre; Abschreibungsmethode: linear.

<b>Listenpreis</b>	150 000,00 € (zzgl. 19 % Ust.)	→ Rechnungsbetrag
<b>Skonto 3 % bei Zahlung innerh. 14 Tage</b>		→ Zahlungsbedingung der Rechnung (oben)
<b>Überführungskosten</b>	450,00 € (zzgl. 19 % Ust.)	Weitere Kosten
<b>Zulassungskosten + Kennzeichen</b>	75,00 € (zzgl. 19 % Ust.)	
<b>Betankung</b>	120,00 € (zzgl. 19 % Ust.)	
<b>Disagio für Kreditaufnahme</b>	3 000,00 €	

Im Jahr 2020 geschieht ein Unfall und der Lkw wird Ende des Jahres 2020 auf 55 000,00 € geschätzt.

Berechnungen:

→ Anschaffungskosten:  $(150\,000,00 \cdot 0,97) + 450,00 + 75,00 = 146\,025,00$  €.  
 → Planmäßige lineare Abschreibung pro Jahr:  $146\,025,00 / 9 = 16\,225,00$  €.

Abschreibungsplan:

Jahr	Überlegung	Abschreibung	Restwert Ende des Jahres
2017	Wie viele Monate fließen in diesem Jahr in die Abschreibung ein? A: 3 Monate!	$16\,225,00 \cdot 3/12 = 4\,056,25$ €	141 968,75 €
2018		16 225,00 €	125 743,75 €
2019		16 225,00 €	109 518,75 €
2020	Wie viel € muss ich außerplanmäßig noch abschreiben? $109\,518,75 - 16\,225,00 = 93\,293,75$ € → $93\,293,75 - 55\,000,00 = 38\,293,75$ €	$16\,225,00$ € + <u><math>38\,293,75</math> € (außerplanmäßig!)</u> = $54\,518,75$ €	55 000,00 €
2021	Wie viele „Restmonate“ bleiben zur Abschreibung noch übrig? A.: $5 \cdot 12 + 9 = 69$ . Welchen Restwert muss ich noch abschreiben? A.: 55 000,00 €	$55\,000,00 / 69 \cdot 12 = 9\,565,22$ €	45 434,78 €
2022		9 565,22 €	35 869,56 €
2023		9 565,22 €	26 304,34 €
2024		9 565,22 €	16 739,12 €
2025		9 565,22 €	7 173,90 €
2026	Wie viele Monate fließen in diesem Jahr in die Abschreibung ein? A: 9 Monate! → $9\,565,22 \cdot 9/12 = 7\,173,90$ €.	7 173,90 €	0,00 €

2.3 Zuschreibungen HGB § 253 (5)

→ Fallen nur dann an, wenn eine vorgenommene außerplanmäßige Abschreibung überraschenderweise wieder wegfällt!  
 → Im Normalfall wird auf den Restwert des vorher gültigen Abschreibungsverlaufes (der „fiktiv nebenher“ gerechnet wurde) wieder zugeschrieben.  
 → Achtung: Wird der Restwert höher geschätzt als der Restwert der vorher gültigen Abschreibungsmethode, so wird nicht der höher geschätzte Restwert angesetzt, sondern der Restwert der vorher gültigen Abschreibungsmethode (Prinzip: „Anschaffungswert = Bewertungsobergrenze“ gilt!)

Fortsetzung unseres Beispiels:

Unrealistische Annahme, dass der außerplanmäßige Wertverlust aus dem Jahr 2020 im Jahr 2024 wieder wegfallen würde.

Jahr	Überlegung	Abschreibung	Restwert Ende des Jahres	„Fiktive Abschreibung“ (ab Jahr 2020!) → jährlich 16 225,00 €
2017		$16\,225,00 \cdot 3/12 = 4\,056,25$ €	141 968,75 €	141 968,75 €
2018		16 225,00 €	125 743,75 €	125 743,75 €
2019		16 225,00 €	109 518,75 €	109 518,75 €
2020		$16\,225,00$ € + <u><math>38\,293,75</math> € (außerplanmäßig!)</u> = $54\,518,75$ €	55 000,00 €	93 293,75 €
2021		$55\,000,00 / 69 \cdot 12 = 9\,565,22$ €	45 434,78 €	77 068,75 €
2022		9 565,22 €	35 869,56 €	60 843,75 €
2023		9 565,22 €	26 304,34 €	44 618,75 €
2024	Der Restwert des Lkw entspricht wieder dem ursprünglichen Restwert. Es wird wieder auf den Abschreibungsverlauf von früher zurückgegriffen! Wie hoch liegt die Zuschreibung? $26\,304,34 - 9\,565,22 = 16\,739,12$ € $28\,390,69 - 16\,739,12 = 11\,651,57$ €	(-) $9\,565,22$ € + <u><math>11\,654,63</math> € (Zuschreibung!)</u> = $2\,089,41$ € (Zuschreibung!)	28 393,75 €	28 393,75 €
2025		16 225,00 €	12 168,75 €	
2026	Wie viele Monate fließen in diesem Jahr in die Abschreibung ein? A: 9 Monate! → $16\,225,00 \cdot 9/12 = 12\,168,75$ €.	12 168,75 €	0,00 €	