

Aufgaben Grundstücke

1. Aufgabe

Die GmbH hat mit notariell beurkundetem Kaufvertrag vom 2. Januar 01 ein unbebautes Grundstück im Hafengelände von der Rhenus-AG, Rendsburg (Schleswig-Holstein), zum Kaufpreis in Höhe von 4.170.000 € erworben. Besitz, Nutzen, Lasten und Gefahren sind mit Kaufpreisfälligkeit am 15. Februar 01 auf die GmbH übergegangen.

Die Gebühren für die Beurkundung des Kaufvertrages und für die Eintragung des Eigentumswechsels im Grundbuch an den Notar und das Amtsgericht wurden am 31. Januar 01 in Höhe von 84.000 € (zzgl. der Umsatzsteuer für den Notar) berechnet. Mit Bescheid vom 25. Januar 01 wurde die Grunderwerbsteuer in Höhe von 6,5 % zutreffender Höhe von 271.050 € festgesetzt.

Die Stadt Rendsburg erteilte am 13. Februar 01 zwei Gebührenbescheide über

- a) Ersterschließungskosten (Abschlusszahlung) in Höhe von 25.000 € und
- b) über die Baugenehmigung in Höhe von 10.000 €.

Die GmbH ließ in der Zeit vom 1. März 01 bis 30. November 01 durch ein Bauunternehmen ein Lager- und Bürogebäude schlüsselfertig errichten. Das Gebäude wurde ab 30. November 01 bezogen.

Die Baukosten beliefen sich auf 15.200.000 € zzgl. Umsatzsteuer.

Der Architekt berechnete für Planung, Statik und Bauüberwachung am 10. Dezember 01 350.000 zzgl. Umsatzsteuer.

Die GmbH ließ außerdem durch ein Spezialunternehmen eine Gleisanlage in das Grundstück einbauen. Die Baumaßnahme wurde am 30. Oktober 01 begonnen und am 29. Dezember 01 abgeschlossen. Die Gleisanlage wurde am 30. Dezember 01 in Betrieb genommen. Die Gleisanlage dient der Beförderung von Spielzeug auf Güterwagen der Eisenbahn zum Hafenbecken und vom Hafenbecken in das Betriebsgelände.

an Herstellungskosten fielen an: 80.000 €

Gleichzeitig ließ die GmbH an anderer Stelle des Grundstücks, ebenfalls durch ein Drittunternehmen, eine moderne Kranbahnanlage errichten. Die Bau- und Montagearbeiten konnten schon am 20. Dezember 01 abgeschlossen und die Anlage in Betrieb genommen werden.

Es fielen hierfür 300.000 € Herstellungskosten an.

Schließlich ließ die GmbH durch Tief- und Gartenbauunternehmen Wege- und Platzbefestigungen, Umzäunungen und Außenbeleuchtungen errichten. Die Anlagen wurden am 4. Dezember 01 abgenommen.

Die Herstellungskosten betragen 180.000 €.

Es sind folgende Nutzungsdauern anzunehmen:

Lager- und Bürogebäude	33 1/3 Jahre
Gleisanlage	30 Jahre
Kranbahnanlage	20 Jahre
Außenanlagen (Wege- und Platzbefestigungen, Umzäunungen und Beleuchtungen)	18 Jahre

Alle Aufwendungen sind bereits unter dem Posten „Anlagen im Bau“ erfasst; die auf die Leistungsbezüge gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer und die am Bilanzstichtag offenen Rechnungen aus Lieferungen und Leistungen wurden korrekt gebucht.

Zusammenfassung der Zahlungsvorgänge

Datum	Zweck	an	Höhe in €
15. Februar 01	Kaufpreis Grundstück	Veräußerer	4.170.000
15. Februar 01	Notargebühren und Gerichtsgebühren für Eigentumsumschreibung	Notar/Amtsgericht	84.000
28. Februar 01	Grunderwerbsteuer		271.050
3. März 01	Baugenehmigungsgebühr Erschließungskosten	Stadt Rendsburg	10.000 25.000
1. April 01	1.Abschlagszahlung	Bauunternehmen	5.000.000
1. Juli 01	2.Abschlagszahlung	Bauunternehmen	5.000.000
10. November 01	3.Restzahlung	Bauunternehmen	5.200.000
13. Dezember 01	Architektenkosten	Architekt	350.000
28. Dezember 01	Gleisanlagen	Spezialunternehmen	80.000
28. Januar 02	Wege- und Platzbefestigungen	Bauunternehmen	180.000
15. Februar 02	Kranbahnanlage	Bauunternehmen	300.000

Die Finanzierung des gesamten Projektes ist gesichert.

Bearbeitungshinweise:

- Beurteilen Sie den Sachverhalt unter Berücksichtigung der handels- und steuerrechtlichen Vorschriften und entwickeln Sie die zutreffenden Bilanzposten zum 31.12.01.
- Geben Sie die erforderlichen Buchungen an.

Hinweis: Auf die Umsatzsteuer ist nicht einzugehen.

Lösungsvorschlag:**Grundstück**

Datum	Zweck	Betrag	Übergang
15. Februar 11	Kaufpreis Grundstück	4.170.000 €	15. Februar 01
15. Februar 01	Notargebühren und Gerichtsgebühren für Eigentumsumschreibung	84.000 €	
28. Februar 01	Grunderwerbsteuer	271.050 €	

Lager- und Bürogebäude

Datum	Zweck	Betrag	Fertigstellung
3. März 01	Baugenehmigungsgebühr Erschließungskosten	10.000 € 25.000 €	30. November 01
1. April 01	1. Abschlagszahlung	5.000.000 €	
1. Juli 01	2. Abschlagszahlung	5.000.000 €	
10. November 01	3. 3. Restzahlung	5.200.000 €	
13. Dezember 01	Architektenkosten	350.000 €	

Gleisanlage

Datum	Zweck	Betrag	Fertigstellung
28. Dezember 01	Gleisanlagen	80.000 €	29. Dezember 01

Krananlage

Datum	Zweck	Betrag	Fertigstellung
15. Februar 02	Kranbahnanlage	300.000 €	20. Dezember 01

Wege- und Platzbefestigung

Datum	Zweck	Betrag	Fertigstellung
28. Januar 02	Wege- und Platzbefestigungen	180.000 €	4. Dezember 01

Grundstück:

Hierbei handelt es sich um einen unbeweglichen Vermögensgegenstand (§ 246 Abs. 1 HGB) des Anlagevermögens (§ 247 Abs. 2 HGB). Da Besitz, Nutzen, Lasten und Gefahren mit

Kaufpreisfälligkeit am 15. Februar 01 auf die GmbH übergegangen sind, ist das Grundstück ab 15. Februar 01 der GmbH als wirtschaftlicher Eigentümer zuzurechnen (§ 246 Abs. 1 Satz 2 HGB). Der Ausweis erfolgt in der Bilanz (§ 247 Abs. 1 HGB) unter dem Bilanzposten „Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.“ (§ 266 Abs. 2 A. II. 1 HGB).

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB).

Zu den Anschaffungskosten gehören die Notar- und Gerichtsgebühren für die Beurkundung und Eigentumsumschreibung sowie die Grunderwerbsteuer (§ 255 Abs. 1 Satz 2 HGB).

Die Erschließungskosten, die an die Gemeinde zu entrichten sind, gehören ebenfalls zu den Anschaffungskosten des Grund und Bodens (§ 255 Abs. 1 Satz 2 HGB i.V.m. H 6.4 „Erschließungsbeiträge – erstmalige Beiträge“ EStH).

Kaufpreis Grund und Boden	4.170.000 €
Nebenkosten:	
Notar- und Gerichtsgebühren	84.000 €
Grunderwerbsteuer	271.050 €
Erschließungskosten	<u>25.000 €</u>
Anschaffungskosten	4.550.050 €

Da es sich bei dem Grundstück um einen nicht abnutzbaren Vermögensgegenstand handelt, beträgt der Wertansatz zum 31.12.01 ebenfalls 4.550.050 €.

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist das Grundstück auch steuerrechtlich anzusetzen. Auch im Steuerrecht ist der GmbH das Grundstück als wirtschaftlicher Eigentümer mit der „Lieferung“ zuzurechnen. Ein Wirtschaftsgut ist geliefert, wenn der Erwerber nach dem Willen der Vertragsparteien darüber wirtschaftlich verfügen kann; das ist in der Regel der Fall, wenn Eigenbesitz, Gefahr, Nutzen und Lasten auf den Erwerber übergehen (H 7.4 „Lieferung“ EStH i.V.m. § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 AO).

Die Bewertung des Grundstücks ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG und ist mit den Anschaffungskosten von 4.550.050 € zu bewerten.

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.	4.550.050 €
(Grund und Boden)	
an Anlagen im Bau	4.550.050 €

Lager- und Bürogebäude

Das Gebäude gehört als Vermögensgegenstand (§ 246 Abs. 1 HGB) zum abnutzbaren unbeweglichen Anlagevermögen (§ 247 Abs. 2 HGB). Der Ausweis erfolgt in der Bilanz (§ 247 Abs. 1 HGB) unter dem Bilanzposten „Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.“ (§ 266 Abs. 2 A. II. 1 HGB).

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB).

Zu den Herstellungskosten gehören nach § 255 Abs. 2 HGB:

die Bau- und Baunebenkosten	15.200.000 €
Architektenhonorar	350.000 €
Baugenehmigungsgebühren	<u>10.000 €</u>
Herstellungskosten	15.560.000 €

Das Gebäude ist nach § 253 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 HGB planmäßig über 33 1/3 Jahre abzuschreiben. Die Abschreibung beginnt am 1.11.01 (nähere Begründung siehe steuerlichen Wert). Die Abschreibung für 01 ergibt sich aus folgender Berechnung:

3 v. H. von 15.560.000 €, davon $2/12 = 77.800$ €

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist das Gebäude auch steuerrechtlich anzusetzen.

Die Bewertung des Gebäudes ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG und ist mit den Herstellungskosten von 15.560.000 € abzüglich AfA nach § 7 EStG zu bewerten. Bei Gebäuden sind nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG abweichend von § 7 Abs. 1 EStG als AfA 3 % bis zur vollen Absetzung abzuziehen, weil das Gebäude zu einem Betriebsvermögen gehört, nicht Wohnzwecken dient und der Bauantrag nach dem 31. März 1985 gestellt worden ist.

AfA ist vorzunehmen, sobald ein Wirtschaftsgut hergestellt ist (R 7.4 Abs. 1 Satz 1 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist zum Zeitpunkt seiner Fertigstellung hergestellt (R 7.4 Abs. 1 Satz 5 EStR). Ein Gebäude ist fertig gestellt, wenn die wesentlichen Bauarbeiten abgeschlossen sind und der Bau so weit errichtet ist, dass das Gebäude für den Betrieb in all seinen wesentlichen Bereichen nutzbar ist (H 7.4 „Fertigstellung“ EStH). Das ist laut Sachverhalt der 30.11.01. Nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG bleiben im Herstellungsjahr volle Monate vor der Herstellung außer Betracht.

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Gebäude)	15.560.000 €
an Anlagen im Bau	15.560.000 €
Abschreibungen aus Sachanlagen (Gebäude)	77.800 €
an Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Gebäude)	77.800 €
Herstellungskosten am 30.11.01	15.560.000 €
Abschreibung	<u>77.800 €</u>
Bilanzansatz zum 31.12.01	15.482.200 €

Gleisanlage

Die Gleisanlage stellt als Betriebsvorrichtung (Begründung siehe steuerlicher Ansatz) ein abnutzbarer beweglicher Vermögensgegenstand (§ 246 Abs. 1 HGB) des Anlagevermögens (§ 247 Abs. 2 HGB) dar und ist in der Bilanz unter dem Bilanzposten „technische Anlagen und Maschinen“ (§ 266 Abs. 2 A. II. 2 HGB) auszuweisen.

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB). Diese betragen laut Sachverhalt 80.000 €.

Die Gleisanlage ist nach § 253 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 HGB planmäßig über 30 Jahre abzuschreiben. Die Abschreibung beginnt am 1.12.01 (nähere Begründung siehe steuerlichen Wert). Die Abschreibung für 01 ergibt sich aus folgender Berechnung:

$1/30$ von 80.000 €, davon $1/12 = 222$ €

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist die Gleisanlage auch steuerrechtlich anzusetzen, da Gebäudeteile, die nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen, selbstständige Wirtschaftsgüter sind. Ein Gebäudeteil ist selbstständig, wenn er besonderen Zwecken dient, mithin in einem von der eigentlichen Gebäudenutzung verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhang steht. Selbstständige Gebäudeteile im vorstehenden Sinne sind u.a. Betriebsvorrichtungen (R 4.2 Abs. 3 Satz 3 Nr. 1 EStR). Betriebsvorrichtungen sind selbstständige Wirtschaftsgüter, weil

sie nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen. Sie gehören auch dann zu den beweglichen Wirtschaftsgütern, wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind (R 7.1 Abs. 3 EStR).

Die Herstellungskosten des gesamten Gebäudes sind auf die einzelnen Gebäudeteile aufzuteilen (R 4.2 Abs. 6 Satz 1 EStR). Diese betragen für die Gleisanlage 80.000 €.

Die Bewertung der Gleisanlage ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG und ist mit den Herstellungskosten von 80.000 € abzüglich AfA nach § 7 EStG zu bewerten. AfA ist vorzunehmen, sobald ein Wirtschaftsgut hergestellt ist (R 7.4 Abs. 1 Satz 1 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist zum Zeitpunkt seiner Fertigstellung hergestellt (R 7.4 Abs. 1 Satz 5 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist fertig gestellt, sobald es seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann (H 7.4 „Fertigstellung“ EStH). Das ist laut Sachverhalt der 29.12.01. Nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG bleiben im Herstellungsjahr volle Monate vor der Herstellung außer Betracht.

technische Anlagen und Maschinen	80.000 €
an Anlagen im Bau	80.000 €

Abschreibungen aus Sachanlagen	222 €
an technische Anlagen und Maschinen	222 €

- alle angesprochenen Bilanzposten rechnerisch nachvollziehbar darstellen

Herstellungskosten am 29.12.01	80.000 €
Abschreibung	<u>222 €</u>
Bilanzansatz zum 31.12.01	79.778 €

Kranbahnanlage

Obwohl der Rechnungsbetrag zum 31.12.01 noch nicht bezahlt ist, ist die Kranbahnanlage mit Fertigstellung im Jahr 01 der GmbH als wirtschaftlicher Eigentümer zuzurechnen (§ 246 Abs. 1 Satz 2 HGB). Die Kranbahnanlage stellt als Betriebsvorrichtung (Begründung siehe steuerlicher Ansatz) ein abnutzbarer beweglicher Vermögensgegenstand (§ 246 Abs. 1 HGB) des Anlagevermögens (§ 247 Abs. 2 HGB) dar und ist in der Bilanz unter dem Bilanzposten „technische Anlagen und Maschinen“ (§ 266 Abs. 2 A. II. 2 HGB) auszuweisen.

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB). Diese betragen laut Sachverhalt 300.000 €.

Die Kranbahnanlage ist nach § 253 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 HGB planmäßig über 20 Jahre abzuschreiben. Die Abschreibung beginnt am 1.12.01 (nähere Begründung siehe steuerlichen Wert). Die Abschreibung für 01 ergibt sich aus folgender Berechnung:

$1/20$ von 300.000 €, davon $1/12 = 1.250$ €

Auch im Steuerrecht ist der GmbH die Kranbahnanlage als wirtschaftlicher Eigentümer zuzurechnen (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 AO).

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist die Kranbahnanlage auch steuerrechtlich anzusetzen, da Gebäudeteile, die nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen, selbstständige Wirtschaftsgüter sind. Ein Gebäudeteil ist selbstständig, wenn er besonderen Zwecken dient, mithin in einem von der eigentlichen Gebäudenutzung verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhang steht. Selbstständige Gebäudeteile im vorstehenden Sinne sind u.a. Betriebsvorrichtungen (R 4.2 Abs. 3 Satz 3 Nr. 1 EStR). Betriebsvorrichtungen sind selbstständige Wirtschaftsgüter, weil sie nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen. Sie gehören auch dann zu den beweglichen Wirtschaftsgütern, wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind (R 7.1 Abs. 3 EStR).

Die Herstellungskosten des gesamten Gebäudes sind auf die einzelnen Gebäudeteile aufzuteilen (R 4.2 Abs. 6 Satz 1 EStR). Diese betragen für die Kranbahnanlage 300.000 €.

Die Bewertung der Kranbahnanlage ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG und ist mit den Herstellungskosten von 300.000 € abzüglich AfA nach § 7 EStG zu bewerten. AfA ist vorzunehmen, sobald ein Wirtschaftsgut hergestellt ist (R 7.4 Abs. 1 Satz 1 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist zum Zeitpunkt seiner Fertigstellung hergestellt (R 7.4 Abs. 1 Satz 5 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist fertig gestellt, sobald es seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann (H 7.4 „Fertigstellung“ EStH). Das ist laut Sachverhalt der 20.12.01. Nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG bleiben im Herstellungsjahr volle Monate vor der Herstellung außer Betracht.

technische Anlagen und Maschinen	300.000 €	
an Anlagen im Bau		300.000 €
Abschreibungen aus Sachanlagen	1.250 €	
an technische Anlagen und Maschinen		1.250 €
Herstellungskosten am 20.12.01	300.000 €	

Abschreibung	<u>1.250 €</u>
Bilanzansatz zum 31.12.01	298.750 €

Wege- und Platzbefestigungen

Obwohl der Rechnungsbetrag zum 31.12.01 noch nicht bezahlt ist, ist die Wege- und Platzbefestigung mit Fertigstellung im Jahr 01 der GmbH als wirtschaftlicher Eigentümer zuzurechnen (§ 246 Abs. 1 Satz 2 HGB).

Die Aufwendungen für die Wege- und Platzbefestigungen führen zu einem selbstständigen aktivierungspflichtigen Vermögensgegenstand in Form eines unbeweglichen abnutzbaren Gegenstandes, der kein Gebäude oder Gebäudeteil darstellt (Begründung siehe steuerlicher Ansatz). Dieser ist als Vermögensgegenstand (§ 246 Abs. 1 HGB) im Anlagevermögens (§ 247 Abs. 2 HGB) der Bilanz (§ 247 Abs. 1 HGB) unter dem Bilanzposten „Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.“ (§ 266 Abs. 2 A. II. 1 HGB) auszuweisen.

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB). Diese betragen laut Sachverhalt 180.000 €.

Die Wege- und Platzbefestigungen sind nach § 253 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 HGB planmäßig über 18 Jahre abzuschreiben. Die Abschreibung beginnt am 1.12.01 (nähere Begründung siehe steuerlichen Wert). Die Abschreibung für 01 ergibt sich aus folgender Berechnung:

1/18 von 180.000 €, davon 1/12 = 833 €

- Beurteilung des steuerrechtlichen Ansatzes

Auch im Steuerrecht ist der GmbH die Wege- und Platzbefestigung als wirtschaftlicher Eigentümer zuzurechnen (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 AO).

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) sind die Wege- und Platzbefestigungen auch steuerrechtlich separat vom Gebäude und Grund und Boden anzusetzen.

Hofbefestigungen und Straßenzufahrt stehen grundsätzlich mit einem Betriebsgebäude in keinem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang. Die Aufwendungen gehören daher nicht zu den Herstellungskosten des Gebäudes (H 6.4 „Außenanlagen“ EStH).

Außenanlagen, Hof- und Platzbefestigungen gehören zu den unbeweglichen Wirtschaftsgüter (H 7.1 „unbewegliche Wirtschaftsgüter, die keine Gebäude oder Gebäudeteile sind“ EStH).

Die Bewertung der Wege- und Platzbefestigungen ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 1 EstG und ist mit den Herstellungskosten von 180.000 € abzüglich AfA nach § 7 EStG vorzunehmen. AfA ist vorzunehmen, sobald ein Wirtschaftsgut hergestellt ist (R 7.4 Abs. 1 Satz 1 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist zum Zeitpunkt seiner Fertigstellung hergestellt (R 7.4 Abs. 1 Satz 5 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist fertig gestellt, sobald es seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann (H 7.4 „Fertigstellung“ EStH). Das ist laut Sachverhalt der 04.12.01.

Nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG bleiben im Herstellungsjahr volle Monate vor der Herstellung außer Betracht.

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte (Wege- und Platzbefestigungen)	180.000 €	
an Anlagen im Bau		180.000 €
Abschreibungen aus Sachanlagen	833 €	
an Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.		833 €
Herstellungskosten am 04.12.01	180.000 €	
Abschreibung	<u>833 €</u>	
Bilanzansatz zum 31.12.01		179.167 €

Sie meinen, zur vorherigen Aufgabe gäbe es keine Steigerung. Dann viel Spaß mit der folgenden Aufgabe.

2. Aufgabe

Die GmbH erwarb am 15. Februar 01 (Übergang von Nutzen und Lasten) ein an das Betriebsgrundstück in Nürnberg angrenzendes unbebautes Grundstück der Erbengemeinschaft Schmitz.

Für den Kauf hatte die GmbH folgende Aufwendungen:

- Übernahme einer Grundschuld 100.000 €
- Übereignung eines auf den Kaufpreis anzurechnenden
Grundstücks mit dem gemeinen Wert von 320.000 €¹
- Zahlung einer Leibrente an Frau Richter,
beginnend am 1. März 01 in Höhe von monatlich 2.000 €²

¹: Dieses unbebaute Grundstück war vor acht Jahren für 274.000 € angeschafft worden. Mit diesem Anschaffungswert stand es im Veräußerungszeitpunkt noch zu Buche. Sämtliche mit der Überlassung dieses Grundstückes an die Erbengemeinschaft Schmitz im Zusammenhang stehenden Kosten werden von den Erwerbern getragen.

²: Die erste Rentenzahlung an Frau Richter erfolgte am 2.1.02 in Höhe von 22.000 €.

Die Barwerte der Leibrente betragen (unstrittig)

zum 15. Februar 01 329.000 €

zum 31. Dezember 01 310.000 €

Die Grunderwerbsteuer von 3,5 % vom Wert der Gegenleistung wurde am 15. Mai 01 durch Bescheid festgesetzt, pünktlich entrichtet und als sonstiger betrieblicher Aufwand verbucht.

Außerdem fielen im Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes folgende Aufwendungen an:

- Notargebühren 3.000 €
- Gebühr des Grundbuchamtes für die Umschreibung 1.000 €

Die Aufwendungen wurden im Jahr 01 ebenfalls pünktlich gezahlt und als gewinnmindernder Aufwand verbucht. Die Zinsen der übernommenen Grundschuld wurden zutreffend berücksichtigt.

Auf dem unbebauten Grundstück wurde im Jahr 01 eine Lagerhalle errichtet. Für die Herstellung dieser Halle wurden Herstellungskosten von insgesamt 900.000 € aufgewendet und als geleistete Anzahlungen verbucht.

Darin sind enthalten

- Herstellungskosten für einen Lastenaufzug 100.000 €
- Herstellungskosten für eine Heizungs- und Lüftungsanlage 40.000 €
- Herstellungskosten für eine Feuerlöschanlage 20.000 €

Die Lagerhalle wurde Anfang November 01 fertiggestellt und am 10. Dezember 01 in Betrieb genommen.

Die Lagerhalle hat eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 25 Jahren, der Lastenaufzug eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 20 Jahren, die Heizungs- und Lüftungsanlage sowie die Feuerlöschanlage haben eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von jeweils zehn Jahren.

Alle genannten Beträge wurden pünktlich bezahlt.

Bearbeitungshinweise:

- a) Erläutern und berechnen Sie die Anschaffungskosten des unbebauten Grundstücks und die damit zusammenhängenden weiteren Posten in der Handels- und Steuerbilanz zum 31. Dezember 01. Nehmen Sie zu latente Steuern Stellung; der Steuersatz für latente Steuern beträgt 30 %.
- b) Nehmen Sie Stellung zu den handels- und steuerrechtlichen Ansatz- und Bewertungsvorschriften der Lagerhalle und entwickeln Sie alle Bilanzposten zum 31.12.01.
- c) Bilden Sie die erforderlichen Buchungen.

Hinweis: Auf die Umsatzsteuer ist nicht einzugehen.

Lösungsvorschlag:

Grundstück:

Hierbei handelt es sich um einen unbeweglichen Vermögensgegenstand (§ 246 Abs. 1 HGB) des Anlagevermögens (§ 247 Abs. 2 HGB). Da Besitz, Nutzen, Lasten und Gefahren mit dem 15. Februar 01 auf die GmbH übergegangen sind, ist das Grundstück ab 15. Februar 01 der GmbH als wirtschaftlicher Eigentümer zuzurechnen (§ 246 Abs. 1 Satz 2 HGB). Der Ausweis erfolgt in der Bilanz (§ 247 Abs. 1 HGB) unter dem Bilanzposten „Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.“ (§ 266 Abs. 2 A. II. 1 HGB).

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB).

Zu den Anschaffungskosten gehören die Übernahme der Grundschuld und der Barwert der Rentenverbindlichkeit am 15. Februar 01 sowie der gemeine Wert des abgegebenen Grundstücks (Begründung siehe Beurteilung des steuerlichen Wertansatzes).

Die Nebenkosten (Grunderwerbsteuer, Notargebühren, Grundbuchamt) gehören ebenfalls zu den Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 Satz 2 HGB).

Berechnung:

Übernahme der Grundschuld	100.000 €
gemeine Werte des abgegebenen Grundstücks	320.000 €
Rentenbarwert zum 15. Februar 01	<u>329.000 €</u>
= Gegenleistung	749.000 €

Grunderwerbsteuer 3,5 % von 749.000 €	26.215 €
Notargebühren	3.000 €
Grundbuchamt	<u>1.000 €</u>
Anschaffungskosten am 15. Februar 01	779.215 €

Da es sich bei dem Grundstück um einen nicht abnutzbaren Vermögensgegenstand handelt, beträgt der Wertansatz zum 31.12.01 ebenfalls 779.215 €.

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist das Grundstück auch steuerrechtlich anzusetzen. Auch im Steuerrecht ist der GmbH das Grundstück als wirtschaftlicher Eigentümer mit der „Lieferung“ zuzurechnen. Ein Wirtschaftsgut ist geliefert, wenn der Erwerber nach dem Willen der Vertragsparteien darüber wirtschaftlich verfügen kann; das ist in der Regel der Fall, wenn Eigenbesitz, Gefahr, Nutzen und Lasten auf den Erwerber übergehen (H 7.4 „Lieferung“ EStH i.V.m. § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 AO).

Wird ein Wirtschaftsgut gegen Übernahme einer Rentenverpflichtung erworben, stellt der Rentenbarwert dieser Rente die Anschaffungskosten des Grundstücks dar (R 6.2 Satz 1 EStR i.V.m. H 6.2 „Rentenverpflichtung“ EStH). Zu den Anschaffungskosten gehört auch die Übernahme der Grundschuld (H 6.2 „Schuldübernahme“ EStH). Wird ein einzelnes Wirtschaftsgut im Wege des Tausches übertragen, bemessen sich die Anschaffungskosten nach dem gemeinen Wert des hingegebenen Wirtschaftsguts (§ 6 Abs. 6 Satz 1 EStG).

Die Nebenkosten (Grunderwerbsteuer, Notargebühren, Grundbuchamt) gehören zu den Anschaffungskosten, weil sie dem Grundstück einzeln zugeordnet werden können (H 6.2 „Nebenkosten“ EStH).

Die Bewertung des Grundstücks ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 2 und ist mit den Anschaffungskosten von 779.215 € vorzunehmen.

Verbindlichkeit (übernommene Grundschuld):

Das übernommene Darlehen (Grundschuld) ist als Schuld (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB) in der Bilanz (§ 247 Abs. 1 HGB) unter „Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten“ auszuweisen (§ 266 Abs. 3 C. 2 HGB).

Die Verbindlichkeit ist am 15.2.01 nach § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB mit ihrem Erfüllungsbetrag von 100.000 € anzusetzen.

Die Verbindlichkeit ist mangels weiterer Sachverhaltsangaben am 31.12.01 ebenfalls mit ihrem Erfüllungsbetrag von 100.000 € anzusetzen.

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist die Verbindlichkeit auch in der Steuerbilanz anzusetzen.

Verbindlichkeiten sind nach § 5 Abs. 6 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 EStG unter sinngemäßer Anwendung des § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG anzusetzen. Als Anschaffungskosten einer Verbindlichkeit gilt der Nennwert (Rückzahlungsbetrag) der Verbindlichkeit (H 6.10 „Anschaffungskosten“ EStH) und damit ebenfalls 100.000 €. Eine Abzinsung kommt nicht in Betracht, weil die Verbindlichkeit verzinslich ist (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG).

Verbindlichkeit (Leibrente):

Die Rentenverbindlichkeit ist als Schuld (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB) in der Bilanz (§ 247 Abs. 1 HGB) unter „sonstige Verbindlichkeiten“ auszuweisen (§ 266 Abs. 3 C. 8 HGB).

Die Rentenverbindlichkeit ist am 15.2.01 nach § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB mit ihrem Erfüllungsbetrag (= Rentenbarwert) von 329.000 € anzusetzen.

Am 31.12.01 ist die Rentenverbindlichkeit mit dem Barwert von 310.000 € anzusetzen. Die Rentenzahlungen sind in einen Zins- und einen Tilgungsanteil aufzuteilen.

Zahlungen		20.000 €
Rentenbarwert 15.2.01	329.000 €	
Rentenbarwert 31.01	<u>- 310.000 €</u>	
Tilgung		<u>19.000 €</u>
Zinsanteil		1.000 €

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist die Rentenverbindlichkeit auch in der Steuerbilanz anzusetzen.

Verbindlichkeiten sind nach § 5 Abs. 6 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 EStG unter sinngemäßer Anwendung des § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG anzusetzen. Als Anschaffungskosten einer Verbindlichkeit gilt der Nennwert (Rückzahlungsbetrag) der Verbindlichkeit (H 6.10 „Anschaffungskosten“ EStH) und damit ebenfalls 310.000 €. Eine Abzinsung kommt nicht in Betracht, weil die Rentenverbindlichkeit verzinslich ist (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG).

Durch die Hingabe des unbebauten Grundstücks zum gemeinen Wert wurden stille Reserven in Höhe von 46.000 € (320.000 € - 274.000 €) aufgedeckt. Da durch den Tausch das Wirtschaftsgut von einer Person auf eine andere übergeht und ein Tausch von Wirtschaftsgütern einer Veräußerung gleichgestellt ist (R 6b.1 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStR), ist zu prüfen, ob die aufgedeckte stille Reserve in Form eines Gewinns i.S.d. § 6b Abs. 2 Satz 1

EStG in Höhe von 46.000 € nach § 6b EStG Abs. 1 EStG übertragbar ist. Der aus der Veräußerung des hingegebenen Grundstücks entstandene Gewinn kann nach § 6b Abs. 1 Sätze 1 und 2 EStG auf die Anschaffungskosten des Betriebsgrundstücks übertragen werden, weil die Voraussetzungen des § 6b Abs. 4 EStG erfüllt sind, insbesondere die sechsjährige ununterbrochene Zugehörigkeit zum Anlagevermögen einer inländischen Betriebsstätte (§ 6b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG). Aufgrund der Vorgabe eines möglichst niedrigen Gewinns wird die Übertragung auf das erworbene unbebaute Grundstück, welches von der Erbengemeinschaft Schmitz erworben wurde, übertragen.

Anschaffungskosten des Grundstücks in der Handelsbilanz	779.215 €
Anschaffungskosten des Grundstücks in der Steuerbilanz	
(779.215 € - 46.000 €)	<u>733.215 €</u>
Wertunterschied	46.000 €

Bestehen zwischen den handelsrechtlichen Wertansätzen von Vermögensgegenständen und ihren steuerlichen Wertansätzen Differenzen, die sich in späteren Geschäftsjahren voraussichtlich abbauen, so ist eine sich daraus insgesamt ergebende Steuerbelastung als passive latente Steuern (§ 266 Abs. 3 E.) in der Handelsbilanz anzusetzen (§ 274 Abs. 1 Satz 1 HGB). Es ergeben sich passive latente Steuern in Höhe von $46.000 \text{ €} * 30 \% = 13.800 \text{ €}$.

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.	779.215 €
an Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	100.000 €
an sonstige Verbindlichkeiten (Rentenverbindlichkeiten)	329.000 €
an sonstige betriebliche Erträge (gemeiner Wert hingegebenes Grundstück)	320.000 €
an sonstiger betrieblicher Aufwand	30.215 €
sonstige betriebliche Aufwendungen	274.000 €
an Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Buchwert hingegebenes Grundstück)	274.000 €
sonstige betriebliche Aufwendungen	20.000 €
an sonstige Verbindlichkeiten	20.000 €

sonstige Verbindlichkeiten (Rentenverbindlichkeit)	19.000 €	
an sonstige betriebliche Erträge		19.000 €
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	1.000 €	
an sonstige betriebliche Aufwendungen		1.000 €
Steuern vom Einkommen und Ertrag	13.800 €	
an passive latente Steuern		13.800 €

Der handelsrechtliche Jahresüberschuss ist außerbilanziell nach § 60 Abs. 2 EStDV um 32.200 € zu mindern.

Berechnung:

Minderung des Jahresüberschusses (Übertragung stille Reserve)	- 46.000 €
Erhöhung des Jahresüberschusses (latenter Steueraufwand)	<u>+ 13.800 €</u>
Saldo Minderung des Jahresüberschusses	- 32.200 €

Lagerhalle:

Die Lagerhalle gehört als Vermögensgegenstand (§ 246 Abs. 1 HGB) zum abnutzbaren unbeweglichen Anlagevermögen (§ 247 Abs. 2 HGB). Der Ausweis erfolgt in der Bilanz (§ 247 Abs. 1 HGB) unter dem Bilanzposten „Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.“ (§ 266 Abs. 2 A. II. 1 HGB).

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB).

Zu den Herstellungskosten gehören nach § 255 Abs. 2 HGB (Begründung siehe steuerrechtlicher Wert):

Gesamte Baukosten	900.000 €
./. Herstellungskosten Lastenaufzug	<u>100.000 €</u>

Herstellungskosten Lagerhalle

800.000 €

Die Lagerhalle ist nach § 253 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 HGB planmäßig über 25 Jahre abzuschreiben. Die Abschreibung beginnt am 1.11.01 (nähere Begründung siehe steuerlichen Wert). Die Abschreibung für 01 ergibt sich aus folgender Berechnung:

4 v. H. von 800.000 €, davon $2/12 = 5.333$ €

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist die Lagerhalle auch steuerrechtlich anzusetzen. Die Aufwendungen für die Heizungs- und Lüftungsanlage und für die Feuerlöschanlage sind in die Herstellungskosten der Lagerhalle einzubeziehen, weil es sich um unselbstständige Gebäudeteile handelt (H 4.2 (5) „unselbstständige Gebäudeteile“ EStH zweiter und dritter Strich EStH). Ein Gebäudeteil ist unselbstständig, wenn er der eigentlichen Nutzung als Gebäude dient (R 4.2 Abs. 5 Satz 1 EStR).

Die Bewertung der Lagerhalle ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 1 und ist mit den Herstellungskosten von 800.000 € abzüglich AfA nach § 7 EStG zu bewerten. Bei Gebäuden sind nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG abweichend von § 7 Abs. 1 EStG als AfA 3 % bis zur vollen Absetzung abzuziehen, weil die Lagerhalle zu einem Betriebsvermögen gehört, nicht Wohnzwecken dient und der Bauantrag nach dem 31. März 1985 gestellt worden ist. Ist die Nutzungsdauer jedoch geringer als 33,33 Jahre, kann nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG auf die kürzere Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Dieses steuerliche Wahlrecht wird aufgrund der Vorgabe eines möglichst niedrigen Gewinns auch wahrgenommen.

AfA ist vorzunehmen, sobald ein Wirtschaftsgut hergestellt ist (R 7.4 Abs. 1 Satz 1 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist zum Zeitpunkt seiner Fertigstellung hergestellt (R 7.4 Abs. 1 Satz 5 EStR). Ein Gebäude ist fertig gestellt, wenn die wesentlichen Bauarbeiten abgeschlossen sind und der Bau so weit errichtet ist, dass das Gebäude für den Betrieb in all seinen wesentlichen Bereichen nutzbar ist (H 7.4 „Fertigstellung“ EStH). Das ist laut Sachverhalt im November 01. Auf die Inbetriebnahme kommt es nicht an. Nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG bleiben im Herstellungsjahr volle Monate vor der Herstellung außer Betracht.

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. 800.000 €

(Gebäude)

an geleistete Anzahlungen 800.000 €

Abschreibungen aus Sachanlagen 5.333 €

(Gebäude)

an Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Gebäude) 5.333 €

Herstellungskosten im November 01	800.000 €
Abschreibung	<u>5.333 €</u>
Bilanzansatz zum 31.12.01	794.667 €

Lastenaufzug

Der Lastenaufzug stellt als Betriebsvorrichtung (Begründung siehe steuerlicher Ansatz) einen abnutzbaren beweglichen Vermögensgegenstand (§ 246 Abs. 1 HGB) des Anlagevermögens (§ 247 Abs. 2 HGB) dar und ist in der Bilanz unter dem Bilanzposten „technische Anlagen und Maschinen“ (§ 266 Abs. 2 A. II. 2 HGB) auszuweisen.

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB). Diese betragen laut Sachverhalt 100.000 €.

Der Lastenaufzug ist nach § 253 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 HGB planmäßig über 20 Jahre abzuschreiben. Die Abschreibung beginnt am 1.11.01 (Begründung siehe Lagerhalle). Die Abschreibung für 01 ergibt sich aus folgender Berechnung:

$1/20$ von 100.000 €, davon $2/12 = 833$ €

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist der Lastenaufzug auch steuerrechtlich anzusetzen, da Gebäudeteile, die nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen, selbstständige Wirtschaftsgüter sind. Ein Gebäudeteil ist selbstständig, wenn er besonderen Zwecken dient, mithin in einem von der eigentlichen Gebäudenutzung verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhang steht. Selbstständige Gebäudeteile im vorstehenden Sinne sind u.a. Betriebsvorrichtungen (R 4.2 Abs. 3 Satz 3 Nr. 1 EStR). Betriebsvorrichtungen sind selbstständige Wirtschaftsgüter, weil sie nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen. Sie gehören auch dann zu den beweglichen Wirtschaftsgütern, wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind (R 7.1 Abs. 3 EStR).

Die Herstellungskosten des gesamten Gebäudes sind auf die einzelnen Gebäudeteile aufzuteilen (R 4.2 Abs. 6 Satz 1 EStR). Diese betragen für den Lastenaufzug 100.000 €.

Die Bewertung des Lastenaufzugs ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG und ist mit den Herstellungskosten von 100.000 € abzüglich AfA nach § 7 EStG zu bewerten. AfA ist vorzunehmen, sobald ein Wirtschaftsgut hergestellt ist (R 7.4 Abs. 1 Satz 1 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist zum Zeitpunkt seiner Fertigstellung hergestellt (R 7.4 Abs. 1 Satz 5 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist fertig gestellt, sobald es seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann (H 7.4 „Fertigstellung“ EStH). Das ist laut Sachverhalt im November 01. Auf

die tatsächliche Inbetriebnahme kommt es nicht an. Nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG bleiben im Herstellungsjahr volle Monate vor der Herstellung außer Betracht.

technische Anlagen und Maschinen	100.000 €	
an geleistete Anzahlungen		100.000 €
Abschreibungen aus Sachanlagen	833 €	
an technische Anlagen und Maschinen		833 €
Herstellungskosten im November 01	100.000 €	
Abschreibung	<u>833 €</u>	
Bilanzansatz zum 31.101	99.167 €	

3. Aufgabe

Die GmbH hat zur Erweiterung der Produktion im Jahre -01 ein benachbartes unbebautes Grundstück erworben. Im Dezember 00 wurde der Bauantrag für ein geplantes Produktionsgebäude gestellt.

Der Vertrag zur Errichtung des Gebäudes mit der May-Baubetreuungs-GmbH sah folgende Leistungen vor:

Erstellung Produktionsgebäude	1.810.000 €
Personenaufzug	75.000 €
Kassettendecke mit Beleuchtungsanlage für das Büro des Betriebsleiters	5.000 €
Parkplätze für die Pkw der Arbeitnehmer	<u>110.000 €</u>
Insgesamt	2.000.000 €
zuzüglich 19 % Umsatzsteuer	

Auf Anforderung hat die GmbH insgesamt 1.900.000 € + 19 % Umsatzsteuer überwiesen und wie folgt gebucht:

Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	1.900.000 €
Sonstige Vermögensgegenstände (Vorsteuer)	361.000 €
an Bank	2.261.000 €

Im Juli 01 wurde die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über die May-Baubetreuungs-GmbH mangels Masse abgelehnt.

Ein Sachverständiger stellte fest, dass die Bauleistungen zum 1. August 01 folgendem Stand entsprachen:

Produktionsgebäude	1.660.000 €
Personenaufzug	75.000 €
Kassettendecke mit Beleuchtungsanlage für das Büro des Betriebsleiters	4.000 €
Parkplätze für die Pkw der Arbeitnehmer	<u>61.000 €</u>
insgesamt	1.800.000 €

Darüber hinaus wies das Dach des Produktionsgebäudes schwere Mängel auf; die Kassettendecke musste abgebrochen und erneuert werden. Zur Baufertigstellung und zur Behebung der Mängel beauftragte die GmbH den Bauunternehmer Mörtel, der das Produktionsgebäude für 270.000 € (Dachreparatur 50.000 €, Fertigstellung des Produktionsgebäudes 220.000 €), die Kassettendecke für 6.000 € und den Parkplatz für 45.000 € (jeweils zzgl. 19 % Umsatzsteuer) fertigstellte.

Bei der Fertigstellung des Parkplatzes wurden eigene Arbeitnehmer der GmbH herangezogen.

Die bei Eingang im Dezember sofort beglichene Rechnung des Bauunternehmers Mörtel wurde wie folgt gebucht:

Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	100.000 €
Sonstige betriebliche Aufwendungen	221.000 €
Sonstige Vermögensgegenstände (Vorsteuer)	60.990 €
an Bank	381.990 €

Für die zur Fertigstellung des Parkplatzes herangezogenen eigenen Arbeitnehmer der GmbH sind Lohneinzelkosten in Höhe von 7.000 € angefallen und in den Personalaufwendungen enthalten. Die Fertigungsgemeinkosten betragen 200 v. H.

Produktionsgebäude und Pkw-Parkplatz wurden zum 1. Dezember 01 fertiggestellt.

Das Produktionsgebäude hat eine Nutzungsdauer von 40 Jahren, alle anderen Vermögensgegenstände haben eine Nutzungsdauer von jeweils zehn Jahren.

Für die genannten Vermögensgegenstände/Wirtschaftsgüter liegen niedrigere beizulegende Werte/niedrigere Teilwerte nicht vor.

Bearbeitungshinweise:

- a) Beurteilen Sie den Sachverhalt aus handels- und steuerrechtlicher Sicht und entwickeln Sie die Bilanzansätze zum 31.12.01.
- b) Führen Sie ggf. erforderliche Buchungen durch.

Lösungsvorschlag:

Produktionsgebäude:

Das Gebäude ist als Vermögensgegenstand (§ 246 Abs. 1 HGB) im Anlagevermögen (§247 Abs. 2 HGB) in der Bilanz (§ 247 Abs. 1 HGB) unter dem Bilanzposten „Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte, usw.“ (§ 266 Abs. 2 A. II. 1 HGB) anzusetzen.

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB). Zu den Herstellungskosten gehören nicht die Vorauszahlungen, für welche die GmbH keine Bauleistungen erhalten hat (1.900.000 € - 1.800.000 € = 100.000 €). Die Überzahlung stellt sofort abzugsfähiger Aufwand/Betriebsausgabe dar. Im Gegensatz dazu führen die Mängel am Dach nicht zur Minderung der Herstellungskosten, weil ihnen Herstellungsleistungen gegenüberstehen (Begründung siehe steuerlicher Wertansatz).

Der Personenaufzug dient der eigentlichen Nutzung des Gebäudes und wird damit als unselbstständiger Gebäudeteil angesehen. Gleiches gilt auch für die Kassettendecken (Begründung siehe steuerlicher Ansatz).

Zu den Herstellungskosten gehören nach § 255 Abs. 2 HGB:

Produktionsgebäude	1.660.000 €
Baufertigstellung Produktionsgebäude	270.000 €
Personenaufzug	75.000 €
Kassettendecke	4.000 €

Abbruch und Fertigstellung Kassettendecke	<u>6.000 €</u>
Herstellungskosten	2.015.000 €

Das Gebäude ist nach § 253 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 HGB planmäßig über 40 Jahre abzuschreiben. Die Abschreibung beginnt am 1.12.01 (nähere Begründung siehe steuerlichen Wert). Die Abschreibung für 01 ergibt sich aus folgender Berechnung:

2,5 % von 2.015.000 €, davon 1/12 = 4.198 €

Trotz Abtragung der Kassettendecke entfällt eine außerplanmäßige Abschreibung (Begründung siehe steuerlicher Wertansatz). Eine außerplanmäßige Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Wert (§ 253 Abs. 3 Satz 3 HGB) entfällt, weil keine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt.

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist das Gebäude auch steuerrechtlich anzusetzen. Ein Gebäudeteil ist unselbständig, wenn er der eigentlichen Nutzung als Gebäude dient. Dies trifft auf den Personenaufzug zu (R 4.2 Abs. 5 Satz 1 EStR). Die Aufwendungen für eine abgehängte, mit einer Beleuchtungsanlage versehene Kassettendecke eines Büroraums gehören zu den Herstellungskosten des Gebäudes, weil die Kassettendecke Gebäudebestandteil und nicht Betriebsvorrichtung ist (H 6.4 „Kassettendecken“ EStH).

Vorauszahlungen auf Herstellungskosten für die die GmbH infolge der Insolvenz des Bauunternehmers keine Bauleistungen erhalten hat und die sie auch nicht zurückerlangen kann, gehören nicht zu den Herstellungskosten des Gebäudes, sondern können unter den allgemeinen Voraussetzungen als Betriebsausgaben abgezogen werden. Stehen ihnen jedoch Herstellungsleistungen des Bauunternehmers gegenüber (Mängel am Dach), gehören sie zu den Herstellungskosten eines Gebäudes, selbst wenn die Herstellungsleistungen mangelhaft sind (H 6.4 „Vorauszahlungen auf Herstellungskosten“ EStH).

Die Bewertung des Gebäudes ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG und ist mit den Herstellungskosten von 2.015.000 € abzüglich AfA nach § 7 EStG zu bewerten. Bei Gebäuden sind nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG abweichend von § 7 Abs. 1 EStG als AfA 3 % bis zur vollen Absetzung abzuziehen, weil das Gebäude zu einem Betriebsvermögen gehört, nicht Wohnzwecken dient und der Bauantrag nach dem 31. März 1985 gestellt worden ist.

AfA ist vorzunehmen, sobald ein Wirtschaftsgut hergestellt ist (R 7.4 Abs. 1 Satz 1 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist zum Zeitpunkt seiner Fertigstellung hergestellt (R 7.4 Abs. 1 Satz 5 EStR). Ein Gebäude ist fertig gestellt, wenn die wesentlichen Bauarbeiten abgeschlossen sind und der Bau so weit errichtet ist, dass das Gebäude für den Betrieb in all seinen wesentlichen Bereichen nutzbar ist (H 7.4 „Fertigstellung“ EStH). Das ist laut Sachverhalt der 1.12.01. Nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG bleiben im Herstellungsjahr volle Monate vor der Herstellung außer Betracht.

Baumängel vor Fertigstellung eines Gebäudes rechtfertigen keine AfA; auch wenn infolge dieser Baumängel noch in der Bauphase unselbständige Gebäudeteile wieder abgetragen werden (H 6.4 „Baumängelbeseitigung“ i.V.m. H 7.4 „AfA“ 4. Spiegelstrich EStH).

Die AfA für 01 ergibt sich aus folgender Berechnung:

3 % von 2.015.000 €, davon 1/12 = 5.038 €

Wertansatz des Gebäudes am 31.12.01 in der Handelsbilanz	2.010.802 €
Wertansatz des Gebäudes am 31.12.01 in der Steuerbilanz	<u>2.009.962 €</u>
Wertansatzdifferenz zum 31.12.01	840 €

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte (Gebäude)	2.015.000 €
an geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	2.000.000 €
an sonstige betriebliche Aufwendungen	15.000 €
Abschreibungen auf Sachanlagen	4.198 €
an Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte (Gebäude)	4.198 €

Der handelsrechtliche Jahresüberschuss ist außerbilanziell nach § 60 Abs. 2 EStDV um 840 € zu mindern.

Herstellungskosten Gebäude 1.12.01	2.015.000 €
./. Abschreibung für 01	<u>4.198 €</u>
Herstellungskosten	2.010.802 €

Parkplatz:

Die Aufwendungen für den Parkplatz führen zu einem selbstständigen aktivierungspflichtigen Vermögensgegenstand in Form eines unbeweglichen abnutzbaren Gegenstandes, der kein Gebäude oder Gebäudeteil darstellt (Begründung siehe steuerlicher Ansatz). Dieser ist als Vermögensgegenstand (§ 246 Abs. 1 HGB) im Anlagevermögens (§ 247 Abs. 2 HGB) der Bilanz (§ 247 Abs. 1 HGB) unter dem Bilanzposten „Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.“ (§ 266 Abs. 2 A. II. 1 HGB) auszuweisen.

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB).

Die Lohneinzelkosten für die eigenen Arbeitnehmer zuzüglich der Fertigungsgemeinkosten gehören ebenfalls zu den Herstellungskosten.

Berechnung der Herstellungskosten:

May-Betreuungs-GmbH		61.000 €
Bauunternehmer Mörtel		45.000 €
Eigene Arbeitnehmer		
Einzelkosten	7.000 €	
Fertigungsgemeinkosten 200 %	<u>14.000 €</u>	<u>21.000 €</u>
= Herstellungskosten		127.000 €

Der Parkplatz ist nach § 253 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 HGB planmäßig über 10 Jahre abzuschreiben. Die Abschreibung beginnt am 1.12.01 (nähere Begründung siehe steuerlichen Wert). Die Abschreibung für 01 ergibt sich aus folgender Berechnung:

$1/10$ von 127.000 €, davon $1/12 = 1.058$ €

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist der Parkplatz auch steuerrechtlich separat vom Gebäude und Grund und Boden anzusetzen. Parkplatzflächen stehen grundsätzlich mit einem Betriebsgebäude in keinem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang. Die Aufwendungen gehören daher nicht zu den Herstellungskosten des Gebäudes (H 6.4 „Außenanlagen“ EStH). Außenanlagen, Hof- und Platzbefestigungen gehören zu den unbeweglichen Wirtschaftsgüter (H 7.1 „unbewegliche Wirtschaftsgüter, die keine Gebäude oder Gebäudeteile sind“ EStH).

Die Bewertung des Parkplatzes ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG und ist mit den Herstellungskosten von 127.000 € abzüglich AfA nach § 7 EStG zu bewerten. AfA ist vorzunehmen, sobald ein Wirtschaftsgut hergestellt ist (R 7.4 Abs. 1 Satz 1 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist zum Zeitpunkt seiner Fertigstellung hergestellt (R 7.4 Abs. 1 Satz 5 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist fertig gestellt, sobald es seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann (H 7.4 „Fertigstellung“ EStH). Das ist laut Sachverhalt der 01.12.01. Nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG bleiben im Herstellungsjahr volle Monate vor der Herstellung außer Betracht.

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte (Parkplatz)	127.000 €
an andere aktivierte Eigenleistung	21.000 €

an sonstige betriebliche Aufwendungen	106.000 €
Abschreibungen aus Sachanlagen	1.058 €
an Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.	1.058 €
Herstellungskosten am 01.12.01	127.000 €
./.. Abschreibung für 01	<u>1.058 €</u>
Bilanzansatz zum 31.12.01	125.942 €

4. Aufgabe

Die GmbH hat ein 3.000 m² großes Grundstück, das an ihr Betriebsgelände unmittelbar angrenzt, zum Verkehrswert erworben. Der notariell beurkundete Kaufvertrag vom 28. März 01 sieht vor, dass Besitz, Nutzen, Lasten und Gefahren mit Wirkung vom 15. April 01 auf die GmbH übergegangen sind.

Der Kaufpreis betrug 300.000 €. Er wurde am 1. April 01 durch Banküberweisung beglichen.

Am 15. Juni 01 wurden 3,5 % Grunderwerbsteuer, Notar- und Gerichtskosten für Auflassungsvormerkung und Eigentumsumschreibung (10.500 € + 6.000 € zzgl. 912 € Umsatzsteuer) durch Banküberweisung beglichen.

Von dem Kaufpreis von 300.000 € entfallen 180.000 € auf den Grund und Boden. Das Gebäude, erbaut im Kalenderjahr 1938, war noch nicht verbraucht und enthielt zwei Wohnungen, die vom Voreigentümer für insgesamt 2.000 € monatlich vermietet worden waren. Die GmbH musste lt. Kaufvertrag und BGB in die bestehenden Mietverträge eintreten. Die Mieten für die Monate April bis September sind ordnungsgemäß gebucht.

Die GmbH zahlte an die weichenden Mieter bei Auszug am 30. September 01 eine einmalige Ablösungssumme von insgesamt 12.000 € durch Banküberweisung.

Am 1. Oktober 01 konnte die GmbH das Gebäude durch einen Unternehmer abreißen lassen. Die Abbruch- und Abräumkosten betragen 100.000 € zzgl. 19 v. H. USt und wurden am 15. November 01 beglichen.

Die GmbH will das Grundstück als Lagerplatz für die Lagerung von Spielzeug und für die Herstellung von hochwertigen Stofftieren nutzen. Dazu hat die GmbH mit eigenem Material und mit eigenen Arbeitnehmern eine Laderampe errichtet, deren Herstellungskosten 300.000 € betragen. Am 1. Dezember 01 erfolgte die Fertigstellung. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt zehn Jahre.

Zusätzlich ließ die GmbH das Grundstück mit einem Maschendrahtzaun einzäunen. Hierfür hat die GmbH 20.000 € zzgl. 19 % Umsatzsteuer am 3. Dezember 01 durch Banküberweisung beglichen. Am 1. Dezember 01 erfolgte die Fertigstellung. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt 10 Jahre.

Die GmbH musste wegen Erneuerung des Kanalnetzes an diesem Grundstück lt. Bescheid der Stadt Nürnberg vom 6. Dezember 01 einen Ergänzungsbeitrag von 40.000 € aufwenden und hat diesen Betrag am 3. Januar 02 an die Stadtkasse überwiesen. Alle in 01 durch Banküberweisung beglichenen Beträge wurden über das Konto „geleistete Anzahlungen“ gebucht.

Bearbeitungshinweise:

- a) Nehmen Sie zum Ansatz und zur Bewertung des Grundstücks aus handels- und steuerrechtlicher Sicht Stellung.
- b) Entwickeln Sie die einzelnen Bilanzposten.
- c) Geben Sie die im Laufe des Jahres vorgenommenen Buchungen an (ausgenommen diejenigen für Mieteinnahmen).

Lösungsvorschlag:

Grundstück:

Bei dem bebauten Grundstück handelt es sich um zwei unbeweglichen Vermögensgegenstände (§ 246 Abs. 1 HGB) des Anlagevermögens (§ 247 Abs. 2 HGB). Da Besitz, Nutzen, Lasten und Gefahren am 15. April 01 auf die GmbH übergegangen sind, ist das bebaute Grundstück ab 15. April 01 der GmbH als rechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer zuzurechnen (§ 246 Abs. 1 Sätze 1 und 2 HGB), weil der Kaufpreis schon am 1. April 01 bezahlt wurde. Der Ausweis erfolgt in der Bilanz (§ 247 Abs. 1 HGB) unter dem Bilanzposten „Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.“ (§ 266 Abs. 2 A. II. 1 HGB).

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB).

Zu den Anschaffungskosten gehören die Anschaffungsnebenkosten: die Grunderwerbsteuer und die Notar- und Gerichtskosten für die Eigentumsumschreibung und Auflassung (§ 255 Abs. 1 Satz 2 HGB).

Der Gesamtpreis und die Nebenkosten sind nach den Teilwerten auf Grund und Boden und Gebäude aufzuteilen. Die Umsatzsteuer gehört nicht zu den Anschaffungskosten (Begründung siehe steuerlicher Wert).

	Gesamtpreis (€)	davon Grund und Boden (€)	davon Gebäude (€)
--	-----------------	---------------------------	-------------------

Anschaffungskosten: 1. April 01	300.000	180.000	120.000
Nebenkosten	16.500	9.900	6.600
Anschaffungskosten insgesamt	316.500	189.900	126.600

Da es sich bei dem Grund und Boden um einen nicht abnutzbaren Vermögensgegenstand handelt, beträgt der Wertansatz zum 31.12.01 ebenfalls 189.900 €. Aufgrund des Abrisses des Gebäudes in 01 ergibt sich für das Gebäude keine Folgebewertung zum 31.12.01.

Allerdings ist für die Zeit der Zwischennutzung (Vermietung bis zum Abbruch) eine planmäßige Abschreibung für den Zeitraum vom 1.4.01 bis 30.9.01 vorzunehmen. Da die Handelsbilanz soweit wie möglich der Steuerbilanz entsprechen soll, wird in Analogie zu § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2a EStG i.V.m. § 253 Abs. 3 Sätze 1 und 2 HGB mit 2 % für sechs Monate abgeschrieben.

Die anteilige Abschreibung berechnet sich wie folgt:

2 % von 126.600 € für sechs Monate = 1.266 €.

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist der Grund und Boden auch steuerrechtlich anzusetzen.

Anschaffungskosten eines bebauten Grundstücks sind nicht nach der sog. Restwertmethode, sondern nach dem Verhältnis der Verkehrswerte oder Teilwerte auf den Grund und Boden und auf das Gebäude aufzuteilen (H 7.3 „Kaufpreisaufteilung“ EStH). Die Umsatzsteuer gehört nicht zu den Anschaffungskosten (H 6.2 „Vorsteuer“ EStH i.V.m. § 9b Abs. 1 EStG).

Die Bewertung des Grund und Bodens ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG und ist mit den Anschaffungskosten von 189.900 € zu bewerten.

Auch steuerrechtlich erfolgt eine AfA für den Zeitraum vom 1.4.01 bis 30.9.01 in Höhe von 1.266 €.

1.4.01:

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.

(Grund und Boden) 180.000 €

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.

(Gebäude) 120.000 €

an geleistete Anzahlungen 300.000 €

15.6.01:

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.

(Grund und Boden) 9.900 €

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.

(Gebäude) 6.600 €

Sonstige Vermögensgegenstände (Vorsteuer) 912 €

an geleistete Anzahlungen 17.412 €

30.9.01:

Abschreibungen auf Sachanlagen 1.266 €

an Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte (Gebäude) 1.266 €

sonstige betriebliche Aufwendungen 125.334 €

an Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte (Gebäude) 125.334 €

Hochregal incl. Laderampe

Das Hochregal incl. Laderampe stellt als Betriebsvorrichtung (Begründung siehe steuerlicher Ansatz) ein abnutzbarer beweglicher Vermögensgegenstand (§ 246 Abs. 1 HGB) des Anlagevermögens (§ 247 Abs. 2 HGB) dar und ist in der Bilanz unter dem Bilanzposten „technische Anlagen und Maschinen" (§ 266 Abs. 2 A. II. 2. HGB) auszuweisen.

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB). Diese berechnen sich wie folgt (Begründung siehe steuerlicher Wert):

Herstellungskosten 300.000 €

Restbuchwert des abgerissenen Gebäudes

(126.600 € - 1.266 €) 125.334 €

Abbruch- und Aufräumkosten 100.000 €

Ablösezahlung an die Mieter 12.000 €

Herstellungskosten gesamt

537.334 €

Das Hochregal incl. Laderampe ist nach § 253 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 HGB planmäßig über 10 Jahre abzuschreiben. Die Abschreibung beginnt am 1.12.01 (nähere Begründung siehe steuerlichen Wert). Die Abschreibung für 01 ergibt sich aus folgender Berechnung:

$1/10$ von 537.334 €, davon $1/12 = 4.478$ €

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist das Hochregal incl. Laderampe auch steuerrechtlich anzusetzen. Gebäudeteile, die nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen, stellen steuerrechtlich selbstständige Wirtschaftsgüter dar. Ein Gebäudeteil ist selbständig, wenn er besonderen Zwecken dient, mithin in einem von der eigentlichen Gebäudenutzung verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhang steht. Selbstständige Gebäudeteile im vorstehenden Sinne sind u.a. Betriebsvorrichtungen (R 4.2 Abs. 3 Satz 3 Nr. 1 EStR). Betriebsvorrichtungen sind selbstständige Wirtschaftsgüter, weil sie nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen. Sie gehören auch dann zu den beweglichen Wirtschaftsgütern, wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind (R 7.1 Abs. 3 EStR).

Die Herstellungskosten des gesamten Gebäudes sind auf die einzelnen Gebäudeteile aufzuteilen (R 4.2 Abs. 6 Satz 1 EStR). Diese betragen für das Hochregal incl. Laderampe 537.334 €.

Das Gebäude war zum Zweck des Abbruchs erworben worden, es war technisch und wirtschaftlich noch nicht verbraucht und der Abbruch steht mit der Herstellung des neuen Vermögensgegenstandes/Wirtschaftsguts Hochregal incl. Laderampe in engem wirtschaftlichem Zusammenhang. Damit gehören nach H 6.4 „Abbruchkosten Nr. 3“ EStH sowohl der Restbuchwert des abgerissenen Gebäudes sowie die Abbruch- und Abräumkosten zu den Herstellungskosten des Hochregals incl. Laderampe.

Die Ablösezahlungen in Höhe von 12.000 € an die Mieter wurden geleistet, um alsbald mit der Herstellung des Hochregals incl. Laderampe beginnen zu können. Damit stellen sie ebenfalls Herstellungskosten für das Hochregal incl. Laderampe dar (in Analogie zu H 6.4 „Entschädigungs- oder Abfindungszahlungen“ EStH).

Die Bewertung des Hochregal incl. Laderampe ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG und ist mit den Herstellungskosten von 537.334 € abzüglich AfA nach § 7 EStG zu bewerten. AfA ist vorzunehmen, sobald ein Wirtschaftsgut hergestellt ist (R 7.4 Abs. 1 Satz 1 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist zum Zeitpunkt seiner Fertigstellung hergestellt (R 7.4 Abs. 1 Satz 5 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist fertig gestellt, sobald es seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann (H 7.4 „Fertigstellung“ EStH). Das ist laut Sachverhalt der 1.12.01. Nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG bleiben im Herstellungsjahr volle Monate vor der Herstellung außer Betracht.

30.9.01:

Technische Anlagen und Maschinen (Ablösebetrag Mieter)	12.000 €	
an geleistete Anzahlungen		12.000 €

15.11.01:

Technische Anlagen und Maschinen (Abbruchkosten)	100.000 €	
Sonstige Vermögensgegenstände (Vorsteuer)	19.000 €	
an geleistete Anzahlungen		119.000 €

1.12.01:

Technische Anlagen und Maschinen	300.000 €	
an geleistete Anzahlungen (Laderampe)		300.000 €

31.12.01:

Technische Anlagen und Maschinen	125.334 €	
an sonstige betriebliche Aufwendungen		125.334 €

Abschreibungen auf Sachanlagen	4.478 €	
an technische Anlagen und Maschinen		4.478 €

Herstellungskosten am 1.12.01	537.334 €	
-------------------------------	-----------	--

Abschreibung	<u>4.478 €</u>	
--------------	----------------	--

Bilanzansatz zum 31.12.01	532.856 €	
---------------------------	-----------	--

Maschendrahtzaun (Einfriedung)

Die Aufwendungen für den Maschendrahtzaun stellen eine Einfriedung dar und führen zu einem selbstständigen aktivierungspflichtigen Vermögensgegenstand in Form eines

unbeweglichen abnutzbaren Gegenstandes, der kein Gebäude oder Gebäudeteil darstellt (Begründung siehe steuerlicher Ansatz). Dieser ist als Vermögensgegenstand (§ 246 Abs. 1 HGB) im Anlagevermögens (§ 247 Abs. 2 HGB) der Bilanz (§ 247 Abs. 1 HGB) unter dem Bilanzposten „Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.“ (§ 266 Abs. 2 A. II. 1. HGB) auszuweisen.

Die Zugangsbewertung erfolgt nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB). Diese betragen laut Sachverhalt 20.000 €.

Der Maschendrahtzaun ist nach § 253 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 HGB planmäßig über 10 Jahre abzuschreiben. Die Abschreibung beginnt am 1.12.01 (nähere Begründung siehe steuerlichen Wert). Die Abschreibung für 01 ergibt sich aus folgender Berechnung:

1/10 von 20.000 €, davon 1/12 = 167 €

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist der Maschendrahtzaun auch steuerrechtlich als unbewegliches Wirtschaftsgut separat vom Grund und Boden anzusetzen, da Außenanlagen wie Einfriedungen bei Betriebsgrundstücken als unbewegliche Wirtschaftsgüter gelten, die keine Gebäude oder Gebäudeteile darstellen (H 7.1 „unbewegliche Wirtschaftsgüter, die keine Gebäude oder Gebäudeteile sind“ EStH).

Die Bewertung des Maschendrahtzauns ergibt sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG und ist mit den Herstellungskosten von 20.000 € abzüglich AfA nach § 7 EStG zu bewerten. AfA ist vorzunehmen, sobald ein Wirtschaftsgut hergestellt ist (R 7.4 Abs. 1 Satz 1 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist zum Zeitpunkt seiner Fertigstellung hergestellt (R 7.4 Abs. 1 Satz 5 EStR). Ein Wirtschaftsgut ist fertig gestellt, sobald es seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann (H 7.4 „Fertigstellung“ EStH). Das ist laut Sachverhalt der 1.12.01. Nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG bleiben im Herstellungsjahr volle Monate vor der Herstellung außer Betracht.

3.12.01:

Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte (Umzäunung)	20.000 €	
Sonstige Vermögensgegenstände (Vorsteuer)	3.800 €	
an geleistete Anzahlungen		23.800 €

31.12.01:

Abschreibungen aus Sachanlagen	167 €	
an Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw.		167 €

Herstellungskosten am 01.12.01	20.000 €
Abschreibung	<u>167 €</u>
Bilanzansatz zum 31.12.01	19.833 €

Ergänzungsabgabe

Werden Erschließungsanlagen ersetzt oder modernisiert, führen Erschließungsbeiträge zu Erhaltungsaufwendungen (H 6.4 „Erschließungs-, Straßenanlieger- und andere Beiträge“ EStH). Diese stellen sofort abzugsfähige Betriebsausgaben dar.

Die Betriebsausgabe mindert den Jahresüberschuss im Jahr 01 in Höhe 40.000 €, da Aufwendungen des Geschäftsjahrs nach § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluss (§ 242 Abs. 3 HGB) zu berücksichtigen sind.

Gleichzeitig ist eine entsprechende Verbindlichkeit anzusetzen. Diese ist als Schuld (§ 246 Abs. 1 Satz 3 HGB) in der Bilanz (§ 247 Abs. 1 HGB) unter dem Bilanzposten „Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen“ (§ 266 Abs. 3 C. 4. HGB) mit ihrem Erfüllungsbetrag in Höhe von 40.000 € (§ 253 Abs. 1 Satz 2 HGB) anzusetzen.

Über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) gilt gleiches für das Steuerrecht.

Verbindlichkeiten sind nach § 5 Abs. 6 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 EStG unter sinngemäßer Anwendung des § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG anzusetzen. Als Anschaffungskosten einer Verbindlichkeit gilt der Nennwert (Rückzahlungsbetrag) der Verbindlichkeit (H 6.10 „Anschaffungskosten“ EStH) und damit ebenfalls 40.000 €. Eine Abzinsung kommt nicht in Betracht, weil die Laufzeit der Verbindlichkeit am Bilanzstichtag weniger als 12 Monate beträgt (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG).

31.12.01:

sonstiger betrieblicher Aufwand (§ 275 Abs. 2 Nr. 8 HGB)	40.000 €	
an Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		40.000 €