

Geringwertige Wirtschaftsgüter

3 Gestaltungs-Varianten

Wilhelm Krudewig

19.07.2012

1. Wahlrecht bei geringwertigen Wirtschaftsgütern

Bei der Anschaffung von geringwertigen Wirtschaftsgütern besteht seit dem 1.1.2010 ein Wahlrecht, wonach der Unternehmer zwischen den folgenden drei Varianten wählen kann.

1. Variante

Der Unternehmer kann selbstständig nutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten

- nicht mehr als 150 € betragen, sofort im Jahr der Anschaffung oder Herstellung zu 100% abschreiben.
- Betragen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten mehr als 150 € und nicht mehr als 1.000 €, können die Wirtschaftsgüter in einen Sammelposten eingestellt werden, der gleichmäßig auf 5 Jahre verteilt wird (Poolabschreibung).

2. Variante

Der Unternehmer kann **anstelle** der ersten Variante selbstständig nutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sofort im Jahr der Anschaffung oder Herstellung zu 100% abschreiben, wenn

- die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für das einzelne Wirtschaftsgut nicht mehr als 410 € netto ohne Umsatzsteuer betragen (§ 6 Abs. 2 EStG).
- Bei dieser Variante entfällt die Möglichkeit, Wirtschaftsgüter bis 1.000 € gemäß § 6 Abs. 2a EStG in einen Sammelposten einzustellen.

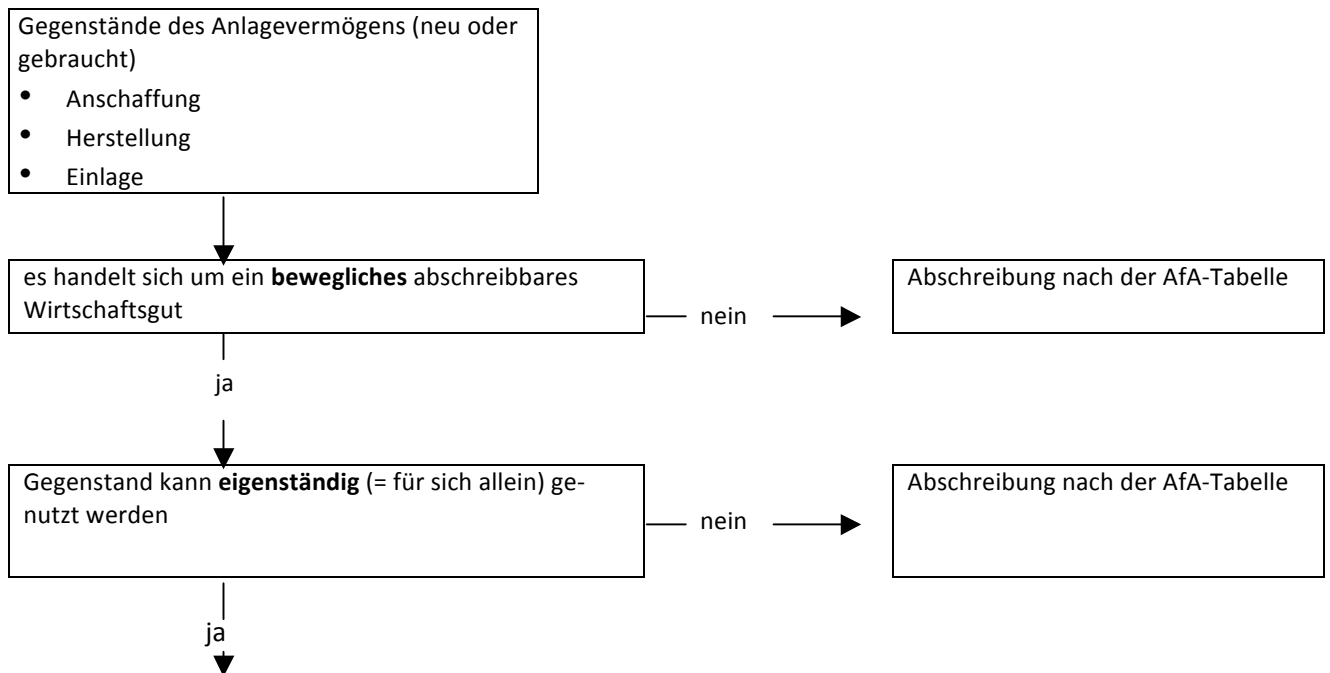
3. Variante

Der Unternehmer hat seit dem 1.1.2010 wieder die Möglichkeit, geringwertige Wirtschaftsgüter über ihre betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzuschreiben. Dieses Wahlrecht kann er, wenn er die 2. Variante wählt, für jedes Wirtschaftsgut individuell in Anspruch nehmen (BMF-Schreiben vom 30.9.2010, IV C 6 – S 2180/09/10001; 2010/0750885).

Konsequenz: Die Varianten 1 und 2 sowie 1 und 3 schließen sich gegenseitig aus. Bei der 3. Variante kann der Unternehmer für jedes Wirtschaftsgut entscheiden, ob er es über die individuelle Nutzungsdauer abschreibt (wirtschaftsgutbezogenes Wahlrecht). Der Unternehmer muss sich spätestens beim Jahresabschluss für eine der Varianten entscheiden. Die Wahl zwischen den jeweiligen Varianten kann in jedem Wirtschaftsjahr neu ausgeübt werden, d. h., über Anschaffungen im nächsten Jahr entscheidet der Unternehmer wieder neu.

Aufzeichnungspflicht: Liegen die Anschaffungskosten über 150 €, müssen die Wirtschaftsgüter in der Buchführung einzeln aufgezeichnet und der Tag der Anschaffung, Herstellung oder Einlage angegeben werden.

Übersicht: Geringwertige Wirtschaftsgüter



Anschaffungskosten	1. Variante Abschreibung	2. Variante Abschreibung	3. Variante Abschreibung
bis 150 €	sofort	sofort	statt der 2. Variante: Abschreibung nach der AfA-Tabelle
zwischen 150 und 410 €	Poolabschreibung über 5 Jahre	sofort	
zwischen 410 und 1.000 €	Poolabschreibung über 5 Jahre	Abschreibung nach der AfA-Tabelle	
über 1.000 €	Abschreibung nach der AfA-Tabelle	Abschreibung nach der AfA-Tabelle	

2. Voraussetzungen, die ein geringwertiges Wirtschaftsgut erfüllen muss

Ob ein geringwertiges Wirtschaftsgut vorliegt, hängt nicht allein von der Höhe der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten ab. Gemäß § 6 Abs. 2 EStG müssen die Wirtschaftsgüter außerdem

- beweglich,
- abnutzbar und
- selbstständig (= für sich allein) nutzbar sein.

3. Zutreffende Höhe der Anschaffungs- oder Herstellungskosten

Die Anschaffungs- und Herstellungskosten dürfen netto ohne Umsatzsteuer

- nicht über 150 € liegen, wenn Wirtschaftsgüter zwischen 150 und 1.000 € in den Sammelposten eingestellt werden sollen (1. Alternative) oder
- nicht über 410 € (2. Alternative).

Es ist immer der **Nettobetrag** maßgebend und zwar unabhängig davon, ob die Umsatzsteuer in vollem Umfang, teilweise oder überhaupt nicht als Vorsteuer abgezogen werden kann.

Praxis-Beispiel:

Ein Arzt, der ausschließlich umsatzsteuerfreie Umsätze ausführt, kauft eine Büroleuchte.

Nettokaufpreis	400 €
zuzüglich 19% Umsatzsteuer	<u>76 €</u>
Rechnungsbetrag = Anschaffungskosten	<u>476 €</u>

Konsequenz: Es kommt auf den Nettobetrag ohne Umsatzsteuer an. Der Arzt überschreitet nicht den Grenzwert von 410 € (2. Alternative). Er kann somit den Betrag von 476 € sofort zu 100% abschreiben, obwohl die Anschaffungskosten wegen des fehlenden Vorsteuerabzugs über 410 € liegen.

Kauft ein Unternehmer verschiedene Gegenstände, sollte er immer darauf achten, eine detaillierte Rechnung zu erhalten, weil er nur so dokumentieren kann, welcher Gegenstand den Grenzwert nicht überschreitet. Sollte es nicht möglich sein, eine detaillierte Rechnung zu erhalten, kann der Gesamtbetrag auch nach Verkaufsunterlagen (z. B. Prospekten mit Preisangaben) aufgeteilt werden. Diese Unterlagen müssen dann aber zusammen mit der Rechnung aufbewahrt werden.

Bei der Beurteilung, ob der Grenzwert überschritten wird, ist nicht allein der Kaufpreis maßgebend. Zu den Anschaffungskosten gehören zusätzlich alle Aufwendungen, die der Unternehmer leistet,

- um den Gegenstand zu erwerben und
- in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen.

Zu den **Anschaffungsnebenkosten** gehören somit Transport-, Verpackungs- und Montagekosten. Nicht dazu gehören Kosten, die im Zusammenhang mit der Zahlung stehen, z. B. Nachnahme- oder Mahngebühren. Bestellt ein Unternehmer mehrere Wirtschaftsgüter und zahlt er einen pauschalen Betrag für Transport und Verpackung, dann muss er diesen anteilig auf alle Wirtschaftsgüter verteilen. Es ist also wichtig, auch die Nebenkosten in die Berechnung einzubeziehen.

Praxis-Beispiel:

Der Unternehmer hat einen Tischrechner für 150 € zuzüglich 28,50 € Umsatzsteuer bestellt. Für Porto und Verpackung zahlt er einen pauschalen Betrag von 3 €, sodass die Anschaffungskosten 153 € betra-

gen. Der Grenzwert von 150 € ist überschritten, sodass er den Tischrechner bei der 1. Variante nicht sofort abschreiben darf. Er kann ihn dann in den Sammelposten einstellen und über 5 Jahre abschreiben.

Skonti und Rabatte mindern die Anschaffungskosten, sodass der geminderte Betrag für die Beurteilung maßgebend ist. **Vorsicht!** Wird das Wirtschaftsgut vor dem Jahreswechsel gekauft und erst im neuen Jahr unter Abzug eines Skontobetrags bezahlt, wirkt sich diese Kaufpreisreduzierung nicht mehr im abgelaufenen Jahr aus.

Praxis-Beispiel:

Schafft der Unternehmer Ende Dezember 2012 ein Wirtschaftsgut für netto 412 € an und zahlt er erst nach dem 31.12.2012 unter Abzug von 2% Skonto (= 8,24 €), dann ist im Jahr 2012 der Betrag von 412 € maßgebend. Es handelt sich dann nicht um ein geringwertiges Wirtschaftsgut. Der Unternehmer muss es über die Nutzungsdauer abschreiben bzw. in den Sammelposten einstellen. Die Anschaffungskosten mindern sich erst im Zeitpunkt der Zahlung, d. h., im neuen Jahr. Das neue Jahr ist jedoch nicht mehr das Jahr der Anschaffung. Das Wirtschaftsgut wird weiterhin abgeschrieben.

4. Abzugsbetrag bei Auflösung des Investitionsabzugsbetrags erhöht den Grenzwert

Hat der Unternehmer einen Investitionsabzugsbetrag gebildet, muss er ihn im Investitionsjahr wieder auflösen. Dabei kann er die Gewinnerhöhung wieder rückgängig machen, indem er den Investitionsabzugsbetrag von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzieht. Durch den Abzug des Investitionsabzugsbetrags können geringwertige Wirtschaftsgüter entstehen (§ 7g Abs. 2 EStG).

Praxis-Beispiel:

Der Unternehmer hat für die Anschaffung eines Notebooks im Jahresabschluss 2009 einen Investitionsabzugsbetrag gebildet (voraussichtliche Anschaffungskosten von 680 € x 40% = 272 €). Im Jahr 2011 schafft er das Notebook für brutto 809,20 € an. Er rechnet wie folgt:

Bruttobetrag	809,20 €
abzüglich Umsatzsteuer (Vorsteuer)	<u>129,20 €</u>
Nettobetrag	680,00 €
abzüglich Investitionsabzugsbetrag	<u>272,00 €</u>
maßgebende Anschaffungskosten	<u>408,00 €</u>

Konsequenz: Die Anschaffungskosten überschreiten nicht den Grenzwert von 410 €, sodass der Unternehmer das Notebook sofort als geringwertiges Wirtschaftsgut abschreiben darf (2. Variante).

5. Wirtschaftsgüter müssen abnutzbar und beweglich sein

Es dürfen nur bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens als geringwertige Wirtschaftsgüter behandelt werden. Unbewegliche Wirtschaftsgüter, wie z. B. Gebäudeteile, An- und Ausbauten, Platzbefestigungen, Ladeneinbauten und immaterielle Wirtschaftsgüter dürfen nicht einbezogen werden. **Ausnahme:** Software, die netto ohne Umsatzsteuer nicht mehr als 410 € kostet, wird als bewegliches (materielles) Wirtschaftsgut behandelt.

6. Wirtschaftsgut muss selbstständig nutzbar sein

Nur selbstständig nutzbare Wirtschaftsgüter dürfen sofort abgeschrieben werden (§ 6 Abs. 2 EStG). Damit scheiden die Wirtschaftsgüter aus, die nur zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern genutzt werden können.

Praxis-Beispiel:

Der Unternehmer kauft eine „Computeranlage“ zu einem Gesamtpreis von 952 € (800 € + 152 € USt).

Der Netto-Gesamtkaufpreis ist wie folgt aufzuteilen:

• Computer	500 €
• Drucker	<u>130 €</u>
Gesamtpreis (netto)	<u>800 €</u>

Bei jedem dieser Teile handelt es sich um ein eigenständiges Wirtschaftsgut. Allerdings ist der Drucker nicht selbstständig nutzbar (BFH-Urteil vom 10.3.2004, VI R 91/00). Die Anschaffungskosten des Computers liegen über 410 €. **Konsequenz:** Computer und Drucker sind keine geringwertigen Wirtschaftsgüter, auch wenn die Anschaffungskosten des Druckers unter 410 € liegen.

Auf die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit kommt es nicht an, denn Wirtschaftsgüter, die zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern genutzt werden, können auch dann selbstständig nutzbar sein, wenn sie technisch aufeinander abgestimmt sind. Auch bei einer Vielzahl von gleichartigen Gegenständen kann jeder Gegenstand ein selbstständig nutzbares Wirtschaftsgut sein, z. B. Bestecke in einem Restaurant, Bücher einer Leihbücherei und Werkzeuge einer Werkstatt.

Ein Wirtschaftsgut ist gemäß R 6.13. Abs. 1 EStR **nicht selbstständig** nutzbar, wenn die folgenden Voraussetzungen insgesamt vorliegen:

- Das Wirtschaftsgut kann nur zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens genutzt werden.
- Es ist zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern in einen ausschließlichen betrieblichen Zusammenhang eingefügt, sodass sich ein einheitliches äußeres Erscheinungsbild ergibt.
- Das Wirtschaftsgut ist mit anderen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens technisch abgestimmt.

Es handelt sich somit um ein nicht selbstständig nutzbares Wirtschaftsgut, wenn ein einzelner Gegenstand für sich genommen unvollständig oder nur eingeschränkt verwendbar ist, wenn er nicht mit einem anderen Gegenstand verbunden wird.

7. Optimale Nutzung des neuen Wahlrechts

Welche Variante der Unternehmer nutzen will, braucht er erst beim Jahresabschluss zu entscheiden. Dennoch macht es Sinn, rechtzeitig vor dem nächsten Jahreswechsel die Investitionen im Niedrigpreisbereich zu planen. So kann bei der Anschaffung von Büromöbeln, wenn die einzelnen Teile nicht mehr als 1.000 € kosten, die Abschreibungsdauer bei einer Einstellung in den Sammelposten von 13 auf 5 Jahre verkürzt werden.

Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten zwischen 150 und 410 € sollten dann möglichst in einem anderen Jahr beschafft werden, um die höhere Sofortabschreibung nutzen zu können. Es kommt also darauf an, ausstehende Investitionen im richtigen Jahr zu tätigen.

Praxis-Beispiel (Vorteil des Sammelpostens):

Der Unternehmer schafft im Jahr 2012 Büromöbel an, wobei die einzelnen selbstständig nutzbaren Teile netto über 410 €, aber nicht über 1.000 € liegen. Er wählt die 1. Variante, weil er durch die Einstellung in den Sammelposten die Abschreibungsdauer der Büromöbel von 13 Jahren nach der amtlichen Abschreibungstabelle auf 5 Jahre verkürzen kann. Der Unternehmer kann dann die Sofortabschreibung nur für selbstständig nutzbare Wirtschaftsgüter beanspruchen, die netto nicht mehr als 150 € kosten.

Das Notebook, das der Unternehmer im Jahr 2012 für netto 800 € gekauft hat, muss er in den Sammelposten einstellen. Er kann es nicht aktivieren und über die Nutzungsdauer von 3 Jahren abschreiben. Insofern wäre es besser, die Anschaffung des Notebooks auf das Jahr 2013 zu verschieben.

Praxis-Tipps

Bei der Planung kommt es im Wesentlichen auf Folgendes an:

- Die **1. Variante** sollte gewählt werden, wenn vorwiegend Wirtschaftsgüter angeschafft werden, die mehr als 410 € und nicht mehr als 1.000 € netto kosten und die amtliche Abschreibungsdauer **mehr als 5 Jahre** beträgt.
- In allen anderen Situationen sollte die **2. Variante** gewählt werden, sodass für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter der Grenzwert von 410 € maßgebend ist.
- Die **3. Variante** ermöglicht es, bei der Wahl der 2. Variante einzelne Wirtschaftsgüter getrennt zu erfassen.

Praxis-Beispiel (1. Vergleichsrechnung):

Der Unternehmer hat im Jahr 2012 selbstständig nutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens angeschafft, die sich wertmäßig wie folgt verteilen:

- Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten bis 150 € (netto) 1.950 €
- Wirtschaftsgüter zwischen 150 und 410 € (netto) 2.120 €
- Notebook für netto 800 €

Berechnung	1. Variante		2. Variante	
	Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. Einlagewert		Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. Einlagewert	
	bis 150 €	über 150 € bis 1.000 € (Sammelposten)	bis 410 €	über 410 €
Höhe der Anschaffungskosten pro Jahr; Notebook	1.950 €	2.120 € 800 €	4.070 €	800 €
Sofortabschreibung	1.950 €		4.070 €	
Abschreibung pro Jahr 1/5		584 €		
Einzelabschreibung nach der AfA-Tabelle				267 €
Summe der Abschreibung/ Vergleichswert	2.534 €		4.337 €	

Ergebnis: Bei dieser Zusammensetzung ist die Abschreibung bei der 2. Alternative höher.

Praxis-Beispiel (2. Vergleichsrechnung):

Der Unternehmer hat im Jahr 2012 selbstständig nutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens angeschafft, die sich wertmäßig wie folgt verteilen:

- Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten bis 150 € (netto) 1.950 €
- Wirtschaftsgüter (Büromöbel) zwischen 410 und 1.000 € 4.880 €
- Notebook für netto 800 €

Berechnung	1. Variante		2. Variante	
	Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. Einlagewert		Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. Einlagewert	
	bis 150 €	über 150 € bis 1.000 € (Sammelposten)	bis 410 €	über 410 €
Höhe der Anschaffungskosten pro Jahr; Notebook	1.950 €	4.880 € 800 €	1.950 €	4.880 € 800 €
Sofortabschreibung	1.950 €		1950 €	
Abschreibung pro Jahr 1/5 von 7.000 €		1.136 €		
Einzelabschreibung nach der AfA-Tabelle				375 € 267 €
Summe der Abschreibung/ Vergleichswert	3.086 €		2.592 €	

Ergebnis: Bei dieser Zusammensetzung ist die Abschreibung bei der 1. Alternative vorteilhafter.

Praxis-Beispiel (Buchen der Sofortabschreibung):

Der Unternehmer kauft im Mai 2012 eine Schreibtischkombination. Diese besteht aus

einem Schreibtisch	355,00 €
2 Rollcontainern (215 € x 2 =)	430,00 €
1 Computertisch	<u>146,00 €</u>
Preis der Schreibtischkombination	931,00 €
zuzüglich 19% Umsatzsteuer	<u>176,89 €</u>
Rechnungsbetrag	<u><u>1.107,89 €</u></u>

Der Unternehmer nutzt die Variante, wonach er die Sofortabschreibung in Anspruch nehmen kann, weil die Anschaffungs- oder Herstellungskosten ohne Umsatzsteuer nicht mehr als 410 € betragen.

Schreibtisch, Rollcontainer und Computertisch sind jeweils selbstständig nutzbar. Schreibtisch und Rollcontainer übersteigen den Grenzwert von 150 € und müssen zunächst auf ein Anlagekonto gebucht werden. Die Anschaffungskosten des Computertischs übersteigen nicht den Betrag von 150 €, sodass er sofort abgeschrieben werden kann.

Buchungsvorschlag (Computertisch, nicht mehr als 150 €)

SKR 03/04

4855/ 6260	Sofortabschreibungen geringwertiger Wirtschaftsgüter	146,00 €				
1576/ 1406	Abziehbare Vorsteuer 19%	27,74 €	an	1200/ 1800	Bank	173,74 €

Buchungsvorschlag (Schreibtisch, Rollcontainer, mehr als 150 €):

SKR 03/04

0480/ 0670	Geringwertige Wirtschaftsgüter	785,00 €				
1576/ 1406	Abziehbare Vorsteuer 19%	149,15 €	an	1200/ 1800	Bank	934,15 €

Buchungsvorschlag (Sofortabschreibung in 2012):

SKR 03/04

4855/ 6262	Sofortabschreibungen geringwertiger Wirtschaftsgüter	785 €	an	0480/ 0670	Geringwertige Wirtschaftsgüter	785 €
---------------	--	-------	----	---------------	--------------------------------	-------